



Anforderungen an und Nachweispflichten für „klimaneutrale Unternehmen“

Abschlussbericht

Leistung gemäß Rahmenvertrag zur Beratung der Abteilung II des BMWK

Leistungsabruf: durch Referat IIA6 am 30.05.2023

BMWK-Projekt-Nr.: 115/21-31

Berlin, Mai 2024

Impressum

Hauptbearbeitung

Dr. Daniel Vallentin und Elisabeth Gebhard
Deutsche Energie-Agentur GmbH (dena)
Chausseestr. 128 a
10115 Berlin

Bearbeitende

Dr. Daniel Vallentin, dena	(Kapitel 1 – 10)
Elisabeth Gebhard, dena	(Kapitel 1 – 10)
Polina Tveleneva, dena	(Kapitel 2, 5.2, 5.5, 7)
Ada Elsa Claus, dena	(Kapitel 3, 7)
Alina Ulmer, adelphi	(Kapitel 5.1, 5.2, 6, 7, 8)
Jan Fjornes, adelphi	(Kapitel 5.1, 5.2, 6, 7, 8)
Dr. Susanne Pankov, adelphi	(Kapitel 5.1, 5.2, 6, 8)
Josephine Neuhaus, PwC	(Kapitel 5.3, 5.6, 7, Anhang I)
Dr. Nathanael Harfst, PwC	(Kapitel 5.3, 5.6, 7, Anhang I)
Nelly Nodem, PwC	(Kapitel 5.3, 5.6, 7, Anhang I)
Marscha Berg, PwC	(Anhang I)
Dr. Sebastian Helmes, EY Law	(Kapitel 6, 8, 9, Anhang V)
Mareike Rohde, EY Law	(Kapitel 6, 8, 9, Anhang V)
Philipp Creutzburg, Guidehouse	(Kapitel 5.4, 7, Anhang II, III, IV)
Maike März, Guidehouse	(Kapitel 5.4, 7, Anhang II, III, IV)
Thobias Sach, Guidehouse	(Kapitel 5.4, 7, Anhang II, III, IV)

Review

Dietmar Gründig, dena
Steffen Joest, dena
Andreas Große, bbh
Christoph Lamy, bbh
Peter Radgen, IER (Universität Stuttgart)
Felix Schnell, EEP (Universität Stuttgart)
Christoph Sprengard, FIW München
Almut Kirchner, Prognos
Fabian Muralter, Prognos

Formaler Review

Polina Tveleneva, dena
Ada Elsa Claus, dena

Auftragsvergabe durch:

Dr. Ron Lipka, BMWK, Ref. IIA6; Jana Georgiadis, BMWK, IC4 (formale Auftragsvergabe)

Inhalt

1. Ergebniszusammenfassung	9
2. Hintergrund	14
3. Zielsetzung	16
4. Methodisches Vorgehen	17
4.1 Allgemeines Vorgehen	17
4.2 Workshops	17
4.3 Interviews	19
4.4 Austausch mit dem BMWK und weiteren Behörden	20
5. Herleitung der Legaldefinition und des Stufensystems	21
5.1 Ergebnisse der Bedarfsanalyse	21
5.2 Ergebnisse der Begriffsanalyse	23
5.3 Anwendungen des Begriffs „Klimaneutralität“ und Anforderungen an das Stufensystem in Unternehmen unterschiedlicher Branchen und Größenklassen	25
5.4 Ausgestaltungskategorien und Varianten des Stufensystems als Baukasten	28
5.5 Anforderungen an das Stufensystem aus den EU-Richtlinienentwürfen zu “Green Claims”	30
5.5.1 EU-Richtlinien „Empowering consumers for the green transition“ und „Green Claims“ ..	30
5.5.2 Umweltaussagen und Umweltzeichen: Vor- und Nachteile, Rolle im Stufensystem .	31
5.5.3 Umweltaussagen: Arten und Anforderungen	33
5.5.4 Ermöglichung von Umweltaussagen im Rahmen des Stufensystems	39
5.5.5 Anforderungen an ein mögliches Umweltzeichen	40
5.6 Nachweisverfahren	41
5.6.1 Bedeutung des Nachweisverfahrens	41
5.6.2 Zielkonflikte innerhalb eines Nachweisverfahrens	41
5.6.3 Ausgestaltung des Nachweisverfahren	42

5.6.3.1	Verifizierung von Nachweisen.....	42
5.6.3.2	Überblick für mögliche Nachweise.....	43
5.6.3.3	Zeitlicher Rahmen und Fristen des Nachweisverfahrens	44
6.	Mögliche Rechtsfolgen	45
6.1	Wirkungsvolle Anreizmechanismen für Unternehmen.....	45
6.2	Überblick über mögliche Rechtsfolgen der Legaldefinition und des Stufensystems....	47
6.2.1	Regulatorische Rechtsfolgen	49
6.2.2	Ökonomische Rechtsfolgen	57
6.2.3	Informatorische und kooperative Rechtsfolgen	59
7.	Varianten des Stufensystems.....	61
7.1	Gesamtbild der Varianten	62
7.2	Variante 1.....	67
7.2.1	Variante 1a.....	67
7.2.2	Variante 1b.....	74
7.2.3	Variante 1c.....	80
7.2.4	Variante 1d.....	88
7.3	Variante 2.....	97
7.4	Variante 3 (Kombi-Variante)	106
7.5	Diskussion zur Operationalisierung des Stufensystems.....	112
7.6	Vergleich der Varianten und Fazit.....	121
8.	Vertiefende Untersuchung ausgewählter Rechtsfolgen im Stufensystem.....	123
8.1	Energieeffizienzgesetz.....	123
8.1.1	Hintergrund	123
8.1.2	Anwendung des Stufensystems als Rechtsfolge.....	124
8.1.3	Implikationen der Anwendung.....	129
8.2	Carbon-Leakage-Verordnung	131

8.2.1	Hintergrund	131
8.2.2	Anwendung des Stufensystems als Rechtsfolge.....	132
8.2.3	Implikationen der Anwendung.....	136
9.	Rechtstexte.....	139
9.1	Fachliche Anforderungen an eine Legaldefinition und strukturelle Gestaltungsmöglichkeiten.....	139
9.2	Erläuterung der Rechtstexte für die Legaldefinition und die Stufensystem-Varianten	141
10.	Fazit und Ausblick	145
11.	Literaturverzeichnis.....	148

Anhang I Auswertung der Interviewergebnisse (separates Dokument)

Anhang II Detaillierte Übersicht über Ausgestaltungskategorien des Stufensystems und Ausgestaltungsoptionen (separates Dokument)

Anhang III Memo zur Datenauswertung für die THG/BWS-Zielmetrik (separates Dokument)

Anhang IV Tabellarischer Überblick über die Varianten des Stufensystems (separates Dokument)

Anhang V Rechtstexte für die Legaldefinition und die Stufensystem-Varianten (separates Dokument)

Abkürzungsverzeichnis

AEUV	Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union
AGVO	Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung
BAFA	Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle
BECCS	Bioenergy with Carbon Capture and Storage
BECV	Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BEHG-Carbon Leakage-Verordnung)
BEHG	Brennstoffemissionshandelsgesetz
BesAR	Besondere Ausgleichsregelung
BfEE	Bundesstelle für Energieeffizienz
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BHO	Bundeshaushaltsordnung
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMUV	Bundesministerium für Umwelt, nukleare Sicherheit und Verbraucherschutz
BMWK	Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz
ImSchG	Bundes-Immissionsschutzgesetz
BImSchV	Bundes-Immissionsschutzverordnung
BWS	Bruttowertschöpfung
CDR	Carbon Dioxide Removal
CRCF	Carbon Removal Certification Framework
CSRD	Corporate Sustainability Reporting"-Richtlinie
CSR-RUG	CSR-Richtlinien-Umsetzungsgesetz
DACCS	Direct Air Carbon Capture and Storage
DEHSt	Deutsche Emissionshandelsstelle
DIHK	Deutsche Industrie- und Handelskammer
EDL-G	Gesetz über Energiedienstleistungen und andere Energieeffizienzmaßnahmen

EED	Europäische Energieeffizienzrichtlinie
EEG	Gesetz für den Ausbau erneuerbarer Energien
EEnffzRL	Energieeffizienz-Richtlinie
EMAS	Eco Management and Audit Scheme
EmpCo	EU-Richtlinie "Empowering Consumers for the Green Transition"
EnEfG	Gesetz zur Steigerung der Energieeffizienz in Deutschland (Energieeffizienzgesetz - EnEfG)
EnFG	Energiefinanzierungsgesetz
EN ISO	Europäische Norm und Norm der International Organisation for Standardisation
ENVI	EU-Parlamentarische Ausschuss für Umwelt
ESRS	European Sustainability Reporting Standards
EEW	Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft
EnMS	Energiemanagementsystem
GCD	EU-Richtlinie zu "Green Claims" (Green Claims Directive)
GG	Grundgesetz
GHG	Greenhouse gases, Treibhausgase
GWB	Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen
GWh	Gigawattstunde
HB	Hauptbedingung
IEEKN	Initiative Energieeffizienz- und Klimaschutz-Netzwerke
IEEN	Initiative Energieeffizienz-Netzwerke
IMCO	EU-Parlamentarische Ausschuss für Binnenmarkt
HKN	Herkunftsnachweise
KfW	Kreditanstalt für Wiederaufbau
KMU	Kleine und mittelständische Unternehmen
KSG	Klimaschutzgesetz
1.KSGÄndG	Erstes Gesetz zur Änderung des Bundes-Klimaschutzgesetzes

KSO	Klimaschutzoffensive des Handels
KUEBLL	Leitlinien für staatliche Klima-, Umweltschutz- und Energiebeihilfen
KWKG	Gesetz für die Erhaltung, die Modernisierung und den Ausbau der Kraft-Wärme-Kopplung
LB	Leistungsbeschreibung
NB	Nebenbedingung
NDC	Nationally Determined Contributions
nEHS	nationaler Brennstoffemissionshandel
NGO	Non-Governmental Organisation
PUE	Power Usage Effectiveness
SBTI	Science Based Targets Initiative
SektVO	Verordnung über die Vergabe von öffentlichen Aufträgen im Bereich des Verkehrs, der Trinkwasserversorgung und der Energieversorgung
StromPBG	Strompreisbremsegesetz
StromStG	Stromsteuergesetz
THG	Treibhausgase
TJ	Terajoule
Trakos	Transformationskonzepte im Rahmen von Modul 5 der Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft
UA	Umweltaussage
UBA	Umweltbundesamt
UGP	EU-Richtlinie über unlautere Geschäftspraktiken
UMS	Umweltmanagementsystem
UWG	Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb
VgV	Verordnung über die Vergabe öffentlicher Aufträge
WindBG	Windenergieflächenbedarfsgesetz
WZ	Wirtschaftszweig

1. Ergebniszusammenfassung

Im Rahmen des Projekts „Anforderungen an und Nachweispflichten für ‚klimaneutrale Unternehmen‘“ wurden anknüpfend an § 18 des Energieeffizienzgesetzes (EnEfG) eine Legaldefinition des Begriffs „klimaneutrale Unternehmen“ und ein Stufensystem für Unternehmen auf dem Weg zur Klimaneutralität entwickelt. Wichtiger Zweck der Legaldefinition und des Stufensystems ist es, Privilegierungen und Anreize mit dem Erreichen der Stufen und des Zielzustandes Klimaneutralität verknüpfen zu können. Das Projekt wurde im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK) durchgeführt. Nachfolgend werden die wichtigsten Erkenntnisse des Projekts zusammengefasst.

Definition des Zielzustands

Für die Erarbeitung und Ausgestaltung einer Legaldefinition bzw. eines Stufensystems musste zunächst der Zielzustand präzise beschrieben und eingegrenzt werden. Klimaneutralität beschreibt einen Zustand, in dem menschliche Aktivitäten im Ergebnis keinen Netto-Effekt auf das Klimasystem haben. Dies geht über die Wirkung von Treibhausgas (THG)-Emissionen hinaus und bezieht beispielsweise auch die Klimawirkung von Landnutzung ein. Das Projektteam ist jedoch zu dem Schluss gekommen, dass die THG-Neutralität im Kontext der Projektziele der praktikablere Ansatz ist, da diese eine relativ hohe Klimawirksamkeit, bessere Mess- und Umsetzbarkeit für Unternehmen sowie Kompatibilität mit den nationalen Klimazielen aufweist. Die im Bericht erarbeitete Definition des Begriffs „klimaneutrale Unternehmen“ bestimmt daher als Zielzustand die Erreichung der THG-Neutralität (die vorgeschlagene Definition hierzu findet sich in Kapitel 5.2), ohne dass weitere Nicht-THG-Klimaeffekte berücksichtigt werden müssen. Das Projektteam empfiehlt daher, in einer möglichen Verordnung zur Legaldefinition die Begrifflichkeiten Klimaneutralität und THG-Neutralität klar und nachvollziehbar zu differenzieren und einzuordnen.

Regulatorischer Hintergrund und Anschlussfähigkeit des Stufensystems

Die Erarbeitung der Legaldefinition und des Stufensystems erfolgte vor dem Hintergrund eines dynamischen und komplexen politisch-regulatorischen Rahmens. Auf europäischer Ebene wurde im März 2024 die Richtlinie „Empowering consumers for the green transition“ (EmpCo) verabschiedet. Die „Green Claims Directive“ (GCD) wird zum Stand der Berichtsfinalisierung im Mai 2024 erarbeitet und soll voraussichtlich nach der Europawahl im Juni 2024 weiterverfolgt werden. Beide Direktiven haben das Ziel, einen nachvollziehbaren und stringenten rechtlichen Rahmen für umweltbezogene Aussagen von Unternehmen zu schaffen. Es wird zwischen unterschiedlich konkreten und weitreichenden Umweltaussagen differenziert (allgemein, ausdrücklich, zukunftsgerichtet). Ziel des Stufensystems ist es, Umweltaussagen entlang dieses Spektrums zu ermöglichen. Zudem wird, soweit möglich, an die Reporting-Vorgaben der „Corporate Sustainability Reporting Directive“ (CSRD) und den daran anknüpfenden „European Sustainability Reporting Standards“ (ESRS) angeknüpft.

Stufensystemvarianten

Es wurden verschiedene Stufensystemvarianten mit unterschiedlichen Zielsetzungen entwickelt. Alle Varianten weisen spezifische Vor- und Nachteile auf. Sie bilden einen Baukasten, der Grundlage für eine weitere Konkretisierung und Operationalisierung des Stufensystems durch den Auftraggeber sein kann.

Variante 1 verfolgt das Ziel einer möglichst aufwandsarmen Umsetzung für Unternehmen und prüfende Organisationen. Für Variante 1 wurden vier Untervarianten (1a bis 1d) entwickelt, die jeweils zunehmend konkrete/ weitreichende Umweltaussagen ermöglichen. Nur die Ausgangsvariante 1a ermöglicht keine Umweltaussage. Es gilt: Je konkreter die möglichen Umweltaussagen, desto höher die Komplexität der Untervarianten im Vergleich zur Ausgangsvariante 1a. Dies macht einen Zielkonflikt mit dem anfänglichen Ziel deutlich, ein möglichst einfaches System zu entwickeln.

Variante 2 strebt an, die Klimaambition eines Unternehmens auf Basis bestehender Berichtspflichten (insbesondere der CSRD) möglichst umfassend zu erfassen und entsprechend einzustufen.

Variante 3 kombiniert die Varianten 1 (konkret Untervariante 1c) und 2, um je nach Unternehmensgröße Anforderungen stellen zu können, die im Einklang mit den Fähigkeiten und Ressourcen der Unternehmen stehen. So erhalten KMU die Möglichkeit, Variante 1c anstatt Variante 2 zu nutzen.

Die dargestellten Stufensystemvarianten zeigen einen Lösungsraum auf, der als Grundlage für die weitere Diskussion seitens des Auftraggebers dienen soll. Grundsätzlich gilt, dass eine Stufensystemvariante – also Variante 1, 2 oder die Kombinationsvariante 3 – durch den Gesetzgeber auszuwählen ist. Bei Wahl der Variante 1 müsste eine der Untervarianten entsprechend ausgewählt werden.

Zentrale Unterschiede der Stufensystemvarianten

Die Varianten weisen folgende zentrale Unterschiede auf:

Zielmetrik: Variante 1 bildet die Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung (BWS; Einheit: kg CO_{2äq} pro EUR BWS) ab. Variante 2 basiert hingegen auf absoluten Emissionswerten (t CO_{2äq}). Variante 3 umfasst als Kombination von Untervariante 1c und Variante 2 unterschiedliche Zielmetriken.

Quantitative Anforderungen je Stufe: In Variante 1 werden Schwellenwerte für die Emissionsintensität festgelegt, die für eine Einstufung in die jeweilige Stufe zu erreichen sind. Die Schwellenwerte sind absolute Werte der Emissionsintensität. Sie werden aus einem Referenzwert der Emissionsintensität (bei 0 % Minderung) und einem relativen Minderungsziel je Stufe (z.B. -30 % auf Stufe 1) ermittelt. Die Schwellenwerte werden branchenspezifisch definiert, die relativen Minderungsziele gelten branchenübergreifend. In Variante 2 muss auf Basis einer absoluten Emissionsreduktion ein relatives Minderungsziel erreicht werden. Der Ausgangswert ist unternehmensspezifisch. Als Basisjahr kann ein repräsentatives Jahr gewählt werden, das (entsprechend der Anforderungen der ESRS E 1 - 4) nicht länger als drei Jahre zurückliegen sollte. Alternativ kann ein Durchschnittswert über einen Dreijahreszeitraum genutzt werden.

Relative Minderungsziele je Stufe und Bilanzgrenzen: In den Varianten 1c-d, 2 und 3 muss für die Emissionen der Scopes 1, 2 und 3 auf Stufe 1 eine Minderung von 30 % und auf Stufe 2 eine Minderung von 50 % erreicht werden. Auf Stufe 3 müssen 95 % der Scope 1- und 2-Emissionen und 90 % der Scope 3-Emissionen reduziert werden. Die Untervarianten 1a und 1b beziehen lediglich die Scopes 1 und 2 ein. Hier wird – analog zu den anderen Varianten – eine Minderung um 30 % auf Stufe 1, 50 % auf Stufe 2 und 95 % auf Stufe 3 gefordert.

Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen: Für alle Varianten gilt, dass auf den Stufen 1 und 2 verbleibende Restemissionen nicht ausgeglichen werden müssen. Auf Stufe 3 sind verbleibende Restemissionen nach Erreichen des Minderungsziels durch den Erwerb von Emissionsgutschriften durch das Unternehmen auszugleichen. Für die Emissionsgutschriften werden Qualitätsanforderungen definiert (unter anderem Zusätzlichkeit, Vermeidung von Doppelzählungen, Permanenz), die aber im Nachgang des Projekts noch weiter konkretisiert werden sollten.

Vor- und Nachteile der Stufensystemvarianten

Die entwickelten Varianten weisen jeweils Vor- und Nachteile auf, die sorgfältig abgewogen werden müssen. Indem Variante 1 auf dem Status quo der Emissionsintensität eines Unternehmens ansetzt, werden Unternehmen belohnt, die bereits viel für ihre Dekarbonisierung getan haben. Gleichzeitig weist Variante 1 erhebliche Herausforderungen auf, z. B. eine starke Varianz der Bruttowertschöpfung innerhalb der Branchen und eine lückenhafte Datengrundlage für die Definition branchenspezifischer Schwellenwerte. Zudem bedeutet die Ausrichtung an der Emissionsintensität, dass Unternehmen eine Stufe erreichen könnten, obgleich sie keine absoluten Emissionsminderungen erzielt haben.

Variante 2 weist mit Emissionsanforderungen auf Basis absoluter Emissionen eine deutlich höhere Anschlussfähigkeit an bestehende internationale Standards auf. Die Kalkulation der Minderungsanforderungen ist weniger komplex als in Variante 1. Die Berechnung der THG-Minderung auf Grundlage unternehmensspezifischer Basiswerte der letzten drei Jahre bietet einerseits Vorteile für Unternehmen, die noch nicht viele Dekarbonisierungsmaßnahmen umgesetzt haben. Andererseits werden Vorreiterunternehmen, die in der Vergangenheit bereits stark in die Reduzierung ihrer THG-Emissionen investiert haben, in der Einstufung benachteiligt.

Die Kombinationsvariante 3 bietet demnach Eintrittsmöglichkeiten in das Stufensystem für Unternehmen mit unterschiedlichen Startvoraussetzungen. Die dargestellten Herausforderungen der Teil-Varianten 1c und 2 bleiben jedoch bestehen. Zudem besteht das Risiko unterschiedlicher Ambitionsniveaus und Minderungsanforderungen zwischen den beiden Teilvarianten je Stufe. Dies ist insbesondere problematisch, wenn für die Stufen der Teil-Varianten jeweils die gleichen Rechtsfolgen erteilt werden sollen.

Nachweisverfahren

Um entsprechend der Zielstellung der Varianten verschiedenartige Umweltaussagen zu ermöglichen, müssen zur Ausgestaltung des Nachweisverfahrens grundsätzlich die Anforderungen der EmpCo und der GCD berücksichtigt werden. Dies schränkt die Möglichkeiten zur Gestaltung des Nachweisverfahrens stark ein, da die Richtlinien grundsätzlich eine unabhängige Verifizierung durch Dritte vorschreiben. Es ist also eine Zertifizierung als Nachweis zur Erfüllung der Anforderungen einer

Stufe notwendig. Dies gilt für die Varianten 1b bis 1d, 2 und 3. In Variante 1a könnte das Nachweisverfahren am einfachsten gestaltet werden, indem Unternehmen Selbsterklärungen zur Einstufung einreichen, die dann stichprobenartig durch die zuständige staatliche Stelle oder eine entsprechend beauftragte Stelle geprüft werden. In allen Varianten muss ein regelmäßiger Nachweis über das Fortbestehen der geltenden Anforderungen erbracht werden. So wird sichergestellt, dass Unternehmen beispielsweise die erforderlichen THG-Minderungen je Stufe nach einer einmaligen Einstufung auch weiterhin einhalten und somit auch den Anspruch auf die jeweils geltende Rechtsfolge behalten dürfen.

Grundsätzlich muss bei der Ausgestaltung des Nachweisverfahrens der Zielkonflikt zwischen einer hohen Glaubwürdigkeit einer Einstufung, insbesondere im Hinblick auf den Umfang und die Häufigkeit der Überprüfung, und dem damit verbundenen Aufwand seitens der zuständigen staatlichen Stelle und den teilnehmenden Unternehmen berücksichtigt werden. Beispielsweise bedeuten die in Variante 1a erforderlichen Selbsterklärungen einen geringen Aufwand für Unternehmen und Staat, jedoch ist mit diesem Verfahren ein hohes Glaubwürdigkeitsrisiko verbunden. Um den Aufwand für Unternehmen möglichst gering zu halten, soll im Rahmen der vorgeschlagenen Nachweisverfahren zu einem möglichst großen Anteil auf bestehende gesetzliche Berichts- und Nachweispflichten aufgebaut werden. Unternehmen können somit Unterlagen bzw. Nachweise für eine Einstufung im Stufensystem nutzen, die sie ohnehin für geltende gesetzliche Anforderungen bereits vorliegen haben (z. B. geprüfte THG-Bilanz im Rahmen der CSRD-Berichtspflicht).

Mögliche Rechtsfolgen für klimaneutrale Unternehmen

Die Verknüpfung des Stufensystems mit möglichen Rechtsfolgen wurde im Rahmen des Projekts am Beispiel des Energieeffizienzgesetzes (EnEFG) und der Carbon Leakage-Verordnung im nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV) vertiefend untersucht. Die betrachteten Rechtsfolgen im Kontext der BECV könnten analog auch auf die Strompreiskompensation sowie die Besondere Ausgleichsregelung (BesAR) angewandt werden. Somit würden bestimmte Anforderungen, die in diesen Gesetzen genannt werden, einheitlich durch eine Einstufung im Stufensystem erfüllt werden können. Unternehmen hätten folglich einen deutlich geringeren Erfüllungsaufwand und Bürokratie würde durch eine Vereinheitlichung von Anforderungen abgebaut.

Im Rahmen des EnEFG erscheint insbesondere die Anhebung der Schwellenwerte für die Verpflichtung zur Einführung eines Energiemanagement- und Umweltmanagementsystems in § 8 von derzeit 7,5 GWh auf das von der EU-Effizienzrichtlinie geforderte Maß (Art. 11) von maximal 23,6 GWh als durchaus interessanter Hebel, da eine Befreiung von dieser Verpflichtung für Unternehmen eine erhebliche Einsparung von Kosten und personellen Ressourcen bedeuten würde. Diese Rechtsfolge wäre derzeit jedoch nicht durch die Ermächtigungsgrundlage in § 18 EnEFG gedeckt. Insgesamt bietet das EnEFG nur begrenzte Möglichkeiten für wirkungsvolle Rechtsfolgen. Mit Blick auf die BECV wurde beispielsweise die Erhöhung des möglichen Kompensationsgrads um 5 % auf 95 % von den durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (nEHS) bedingten Mehrkosten für Unternehmen beihilfeberechtigter Sektoren untersucht.

Darüber hinaus wurde auch die grundlegende rechtliche Machbarkeit von Privilegierungen und Erleichterungen für eingestufte Unternehmen bei öffentlichen Ausschreibungen, Zulassungsverfahren und Förderprogrammen untersucht. Diese setzen jedoch häufig weiterführende gesetzliche

Anpassungen voraus. Umsetzbar erscheinen insbesondere Erleichterungen bei der Einreichung von Unterlagen bzw. Nachweisen für eingestufte Unternehmen, die an öffentlichen Ausschreibungen teilnehmen.

Ein starker Anreiz zur Teilnahme am Stufensystem wird, in Abhängigkeit der genutzten Variante, auch durch die Ermöglichung von klimabezogenen Umweltaussagen entsprechend EmpCo und GCD sowie der Nutzung eines Labels gesetzt. Eingestufte Unternehmen könnten so die Sichtbarkeit ihrer Bemühungen für Kundinnen/ Kunden, Lieferantinnen/ Lieferanten, Mitarbeiterinnen/ Mitarbeiter und weitere Stakeholderinnen/ Stakeholder erhöhen. Ein staatliches Label würde zudem eine hohe Glaubwürdigkeit besitzen.

Im Austausch mit Akteuren aus der Wirtschaft wurde deutlich, dass Rechtsfolgen mit einer starken Anreizwirkung notwendig sind, um das Stufensystem für Unternehmen attraktiv zu machen. Als weitere attraktive Rechtsfolgen wurden beispielsweise ein privilegierter Zugang zu Förderprogrammen, höhere Förderquoten oder Maßnahmen zur finanziellen Risikoabsicherung bei Investitionsprojekten zur Dekarbonisierung genannt. Grundsätzlich kann ein Stufensystem als ein zentrales Instrument genutzt werden, um daran verschiedene Rechtsfolgen und weitere Anwendungen zu knüpfen. Die Wirkung der Rechtsfolgen darf daher nicht nur einzeln für sich genommen betrachtet werden, sondern muss in Summe der je Stufe erreichbaren Rechtsfolgen bewertet werden.

Das Projektteam empfiehlt daher, die Diskussion zu wirkungsvollen Rechtsfolgen nach Beendigung dieses Projekts weiterzuführen und zu vertiefen. Insbesondere bei neuen Gesetzesvorhaben sollten Möglichkeiten von potenziell vorteilhaften Rechtsfolgen für Unternehmen im Stufensystem bereits identifiziert bzw. vorgesehen werden.

2. Hintergrund

Das Projekt „Anforderungen an und Nachweispflichten für ‚klimaneutrale Unternehmen‘“ wurde vom Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK) über den Rahmenvertrag zur Beratung der Abteilung II initiiert. Das BMWK hat ein Projektteam aus neun Partnern (adelphi, bbh, dena, EY Law, FIW München, Guidehouse, Prognos, PwC, Universität Stuttgart) beauftragt, in einem Gutachten eine Legaldefinition für „klimaneutrale Unternehmen“ zu formulieren sowie ein begleitendes Stufensystem für Unternehmen auf dem Weg zur Klimaneutralität zu entwickeln. Das Gutachten sollte auch Vorschläge für notwendige Nachweispflichten und Überprüfungsverfahren sowie Rechtsfolgen (Privilegierungen) und Klimaneutralitätsauszeichnungen (Label und Aussagen bzw. Claims) für Unternehmen, die Klimaneutralität erreicht haben oder sich auf dem Weg befinden, enthalten.

Der Impuls für das Projekt wurde in § 18 des Energieeffizienzgesetzes (EnEfG) gesetzt, das im September 2023 beschlossen wurde. Das Gesetz sieht eine Verordnungsermächtigung zur Festlegung einer Legaldefinition vor und stellt Befreiungen von Vorgaben des EnEfG für klimaneutrale Unternehmen in Aussicht. Die Vorteile einer Legaldefinition gehen jedoch über die Anwendung im EnEfG hinaus und ergeben sich aus den folgenden Faktoren:

1. Die Erreichung der Ziele des Klimaschutzgesetzes (KSG) erfordert gemeinsame Anstrengungen aller Akteure, einschließlich Industrie und Gewerbe, die ihre Emissionen bis 2030 im Vergleich zu 2020 um ein Drittel reduzieren müssen. Um Klimaneutralität¹ zu erreichen, müssen Unternehmen auf neue Energieträger, Technologien und Prozesse umsteigen. Damit Unternehmen motiviert werden, diesen Weg einzuschlagen oder ihre Anstrengungen zu intensivieren, können staatliche Anreize gesetzt werden. Mit einer Definition des Begriffs und klaren Anforderungen an Unternehmen innerhalb eines Stufensystems auf dem Weg zur Klimaneutralität, können über das EnEfG hinaus weitere Rechtsfolgen verknüpft werden. Damit können die Anreize, THG-Emissionen zu mindern, weiter gestärkt werden. Zudem können für Unternehmen, die klimaneutral sind oder bestimmte Vorstufen auf dem Weg dorthin erreicht haben, bürokratische Entlastungen ermöglicht werden.
2. Aktuell gibt es eine Vielzahl von Definitionen, Initiativen und Label für „klimaneutrale Unternehmen“. Diese stellen unterschiedliche Anforderungen von einer grundsätzlichen Transformation von Produktionsprozessen bis hin zu einem rein bilanziellen Ausgleich der Treibhausgasbilanz durch den Kauf von Zertifikaten auf dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt. Dadurch führen klimabezogene Aussagen (sogenannte Green Claims) durch Unternehmen zur Verwirrung bei Kundinnen und Kunden, Geschäftspartnerinnen und Geschäftspartnern. Gleichzeitig sind Unternehmen verstärkt mit Vorwürfen einer irreführenden oder unbelegten Kommunikation von „grünen/ klimaneutralen“ Unternehmensaktivitäten (sogenanntes Greenwashing) konfrontiert. Manche Unternehmen tendieren dazu, ihre Umweltinitiativen bewusst zu verschweigen (sogenanntes Green Hushing), um Vorwürfe zu vermeiden.

¹ Das in diesem Projekt angewendete Begriffsverständnis von „Klimaneutralität“ wird in Kapitel 5.2 erläutert.

3. Vor diesem Hintergrund gibt es eine Vielzahl von Initiativen, um einheitliche Begriffsverständnisse und Standards herbeizuführen und missbräuchliche Verwendungen des Begriffs Klimaneutralität zu vermeiden, darunter der Prozess zur Entwicklung der ISO 14068, die EU-Richtlinienvorschläge „Green Claims Directive“ (GCD) und „Empowering Consumers for the Green Transition“ (EmpCo), etablierte Standards zur Quantifizierung und Berichterstattung von Treibhausgasemissionen (THG-Emissionen), wie das Greenhouse Gas (GHG)-Protokoll, und die ISO 14064-Serie sowie Umweltmanagementsysteme, insbesondere das „Eco Management and Audit Scheme“ (EMAS).

Neben der Erarbeitung einer Legaldefinition für „klimaneutrale Unternehmen“ sieht der Auftrag für das Projekt die Entwicklung eines Stufensystems vor, das Unternehmen, die sich auf dem Pfad in Richtung Klimaneutralität befinden, anhand von Zwischenzielen sowie mess- und überprüfbaren Anforderungen auf vorläufigen Stufen einordnet. Bereits das Erreichen der mit den Stufen verbundenen Zwischenziele soll mit Rechtsfolgen verknüpft werden. Mit der Entwicklung des Stufensystems und der Definition von Rechtsfolgen für Unternehmen, die noch auf dem Weg zur Klimaneutralität sind, geht der Auftrag über die in § 18 des Energieeffizienzgesetz verankerte Verordnungsermächtigung hinaus.

Durch die Entwicklung einer Legaldefinition für „klimaneutrale Unternehmen“ sowie eines Stufensystems ergeben sich verschiedene Vorteile:

- Möglichkeiten zur Verknüpfung der verschiedenen Stufen mit verschiedenen positiven Rechtsfolgen (im Sinne von Privilegien) und damit die Schaffung eines Anreizsystems für Unternehmen, sich auf den Weg hin zur Klimaneutralität zu begeben und entsprechende Investitionen und Maßnahmen umzusetzen
- Ermöglichung transparenter und sicherer Kommunikation der Klimaschutzbemühungen von Unternehmen gegenüber Kundinnen und Kunden, Geschäftspartnern und Geschäftspartnerinnen sowie Wettbewerberinnen und Wettbewerbern
- Klarer staatlicher Bezugsrahmen zum Begriff „Klimaneutralität“, der weitgehend harmonisiert ist mit bestehenden rechtlichen Anforderungen (z. B. CSRD) und etablierten Standards im Themengebiet und der bei der Schaffung oder Weiterentwicklung anderer Gesetze oder Verordnungen aufgegriffen und als zentrale Referenz genutzt werden kann
- Unterstützung der (Bundes-)Verwaltung bei der Einordnung und Bewertung der Ziele und Maßnahmen von Unternehmen zum Erreichen von Klimaneutralität sowie Vorliegen einer Entscheidungshilfe für die Zuteilung von Anreizen und Privilegien an Unternehmen

Der vorliegende Abschlussbericht stellt die zentralen Ergebnisse des Projekts dar. Er umfasst zudem fünf Anhänge, die auf Anfrage bei der Deutschen Energie-Agentur erhältlich sind.² Zudem wurden im Rahmen des Projekts zwei Zwischenberichte erstellt, die ebenfalls zur Verfügung gestellt werden können.

² Anhang I: Detaillierte Auswertung der Interviewergebnisse; Anhang II: Detaillierte Übersicht über Ausgestaltungskategorien des Stufensystems und Ausgestaltungsoptionen; Anhang III: Memo zur Datenauswertung für die THG/ BWS-Zielmetrik; Anhang IV: Tabellarischer Überblick über die Varianten des Stufensystems; Anhang V: Rechtstexte für die Legaldefinition und die Stufensystem-Varianten. Die Anhänge können unter folgender Email-Adresse angefordert werden: klimaneutral@dena.de

3. Zielsetzung

Ziel des Projekts war es, Ausgestaltungsoptionen für eine Legaldefinition des Begriffs „klimaneutrales Unternehmen“, für ein Stufensystem, für notwendige Nachweispflichten und Überprüfungsverfahren sowie für Rechtsfolgen und Klimaneutralitätsauszeichnungen zu erarbeiten.

Um dem BMWK Ausgestaltungsoptionen für die entsprechende in § 18 des EnEFG vorgesehene Verordnung aufzuzeigen, entwickelte das Projektteam Vorschläge für eine Struktur der Verordnung, den Anwendungsbereich des Begriffs „klimaneutrales Unternehmen“, den Wortlaut der Legaldefinition sowie die Einbindung eines Stufensystems in die Verordnung. Das Projektteam zeigte Möglichkeiten zur Gestaltung des Stufensystems auf. Es schlug eine Anzahl von Stufen im Stufensystem vor, identifizierte zentrale Anforderungskategorien der einzelnen Stufen und diskutierte Optionen für deren Ausgestaltung. Auf dieser Basis wurden verschiedene Varianten eines vollständigen Stufensystems mit unterschiedlichen Zielsetzungen ausgearbeitet. Dabei wurde berücksichtigt, wie eine Klimaneutralitätsauszeichnung für Unternehmen in ihrer Außenkommunikation unter Beachtung der künftigen rechtlichen Rahmenbedingungen (vor allem GCD und EmpCo) erfolgen könnte und welche Qualitätskriterien eine solche Auszeichnung erfüllen müsste, um Klarheit, Transparenz und Glaubwürdigkeit sicherzustellen.

Um die Praxistauglichkeit und Zweckmäßigkeit der erarbeiteten Vorschläge abzusichern, wurden die Arbeitsergebnisse mit dem BMWK und weiteren Stakeholderinnen und Stakeholdern diskutiert. Zudem wurden Zwischenergebnisse des Projekts mit Vertreterinnen und Vertretern aus weiteren Abteilungen und Referaten des BMWK, dem Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz, nukleare Sicherheit und Verbraucherschutz (BMUV), dem Bundesministerium der Finanzen (BMF), dem Sustainable Finance- Beirat der Bundesregierung sowie relevanten Behörden, wie z. B. dem Umweltbundesamt (UBA), in regelmäßigen Austauschformaten diskutiert (siehe Kapitel 4.4). Ziel war es, Synergien mit relevanten anderen Arbeitsprozessen zu nutzen.

4. Methodisches Vorgehen

4.1 Allgemeines Vorgehen

In einem ersten Schritt wurde eine umfassende Auswertung der (wissenschaftlichen) Vorarbeiten, (laufenden) Prozesse und Initiativen im Bereich Klimaneutralität von Unternehmen auf nationaler, europäischer und internationaler Ebene vorgenommen. Dabei wurden Quellen, die in der Leistungsbeschreibung (LB) benannt wurden, auch um weitere Vorarbeiten ergänzt. Zur Auswertung wurde zunächst ein Systematisierungsrahmen entwickelt. Anschließend wurden die bestehenden Vorarbeiten hinsichtlich der genannten Bedarfe (siehe Kapitel 5.1) und Begriffsdefinitionen (siehe Kapitel 5.2) untersucht sowie zentrale Kernelemente und -kategorien für die weitere Arbeit abgeleitet (siehe Kapitel 5.4). Um darüber hinaus das Verständnis von Klimaneutralität in Unternehmen verschiedener Branchen und Größenklassen zu ermitteln, wurden eine Makroanalyse der Branchen, Unternehmen und Emissionen auf Basis bestehender Datensätze für Deutschland (z. B. Destatis) durchgeführt sowie bereits vorliegende Transformationskonzepte (Trakos) aus Modul 5 der „Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft“ (EEW) ausgewertet (siehe Kapitel 5.3). Für die Auswertung der Trakos wurde ein Indikatorenset entwickelt und angewandt, um eine systematische und vergleichbare Analyse sicherzustellen und Unterschiede zwischen Branchen und verschiedenen Unternehmensgrößen zu identifizieren.

Als begleitende Arbeitsprozesse wurden drei Stakeholder-Workshops (siehe Kapitel 4.2) sowie insgesamt 20 Interviews mit Experten und Expertinnen (siehe Kapitel 4.3) durchgeführt. Diese sollten die Integration der vorliegenden Erkenntnisse und Erfahrungen unterschiedlicher Stakeholderinnen und Stakeholder in die Projektergebnisse sicherstellen. In die begleitenden Arbeitsprozesse waren auch Vertreterinnen und Vertreter des BMWK, des UBA, des Bundesamts für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) sowie der dort angesiedelten Bundesstelle für Energieeffizienz (BfEE) und der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) eingebunden (siehe Kapitel 4.4).

Die verschiedenen Arbeitsprozesse und Methoden flossen gleichermaßen in die Entwicklung von Ausgestaltungsoptionen für die Legaldefinition und in das Stufensystem ein. Zunächst wurden auf dieser Basis Anforderungen an die Legaldefinition und das Stufensystem definiert. Anschließend wurden mögliche Ausgestaltungsoptionen thematisch skizziert und in ihren Vor- und Nachteilen sowie weiteren Implikationen für mögliche Rechtsfolgen und Nachweis- sowie Überprüfungsverfahren diskutiert. Als letzter Schritt wurden im Rahmen einer Synthese in Abstimmung mit dem BMWK mehrere Varianten eines vollständigen Stufensystems einander gegenübergestellt und hinsichtlich der Vor- und Nachteile sowie Implikationen für ein Nachweis- und Prüfverfahren bewertet. Nicht zuletzt wurden offene bzw. ungeklärte Fragestellungen herausgearbeitet, die nach Abschluss des Projekts oder auf übergeordneter Ebene zu klären sind.

4.2 Workshops

Im Rahmen des Projekts fanden drei Workshops mit dem BMWK, relevanten Stakeholderinnen und Stakeholdern, Expertinnen und Experten sowie Unternehmen statt. Ziel war es, die in Erarbeitung befindliche Legaldefinition, die Anforderungen, Nachweise bzw. Nachweisverfahren sowie Vorschläge

für mögliche Rechtsfolgen und die Klimaneutralitätsauszeichnung zu diskutieren und deren Praxistauglichkeit, Akzeptanz und Zweckmäßigkeit abzusichern.

Mit Blick auf den Projektgegenstand wurden folgende Stakeholder-Gruppen als relevant identifiziert:

- Unternehmen
- Branchenverbände
- Behörden, öffentliche Stellen
- Dienstleister / Fachexpertinnen und -experten (z. B. Beratungsunternehmen, Zertifizierungs-/ Prüfunternehmen, Kompensationsanbieter)
- Wissenschaft/ Forschung
- NGOs/ zivilgesellschaftliche Organisationen/ Gewerkschaften

Da die Projektergebnisse im Fall ihrer Umsetzung vor allem Unternehmen betreffen würden, stellten diese immer die Mehrheit der Teilnehmenden dar. Gleichzeitig nahm an allen Workshops mindestens eine Vertreterin bzw. ein Vertreter aus jeder Stakeholder-Gruppe teil und variierte die Teilnehmerschaft je nach thematischem Fokus.

Die Struktur der Workshops wurde je nach Thema und Ziel definiert. Wichtige Bestandteile waren die Präsentation der Zwischenergebnisse, das Einholen des Feedbacks sowie eine vertiefte Diskussion spezifischer Fragen, beispielsweise in Form von Kleingruppen. Die Workshop-Ergebnisse wurden auf Grundlage von Protokollen im Partnerkreis diskutiert und aufbereitet. Konkrete Vorschläge, Hinweise und Fragen wurden in diesem Bericht berücksichtigt.

In **Workshop I** (07.09.2023) wurden die Ergebnisse der ersten Projektphase präsentiert. Die identifizierten Anforderungen an die Legaldefinition und das Stufensystem sowie deren Abgrenzung und grobe Ausgestaltung wurden im Plenum diskutiert. In vier Kleingruppen wurde auf zentrale Aspekte des Stufensystems eingegangen: Ambitionsniveau, Rolle der Branchenspezifika und Unternehmensgröße, Anforderungen an die Bilanzierung und Umgang mit Residualemissionen und Kompensationen. Die Teilnehmenden des Workshops waren sich darüber einig, dass die Legaldefinition und das Stufensystem auf existierenden Initiativen und Standards aufbauen sollten und die internationale Anschlussfähigkeit gewährleistet sein sollte. Besonderheiten der Branchen und Unternehmensgrößen sollten bei der Gestaltung des Stufensystems einbezogen werden. Emissionen in den Scopes 1 und 2 sowie wesentliche Emissionen in Scope 3 sollten Teil der Bilanzierung von Unternehmen sein. Verschiedene Ansichten herrschten unter anderem bezüglich der Fragen, wie viele und welche Zwischenziele (Stufen) Unternehmen auf dem Weg zum „klimaneutralen Unternehmen“ erreichen sollten, welches Ambitionsniveau gelten und wie mit Restemissionen umgegangen werden sollte.

In **Workshop II** (07.11.23) wurden der aktuelle Projektstand und die Optionen zur Ausgestaltung des Stufensystems präsentiert. Im Fokus der Diskussion standen die Ausgestaltungsoptionen für die Bilanzierung, den Finalzustand „Klimaneutralität“, die Zielmetriken, das Ambitionsniveau sowie die Rolle der Rest-/ Residualemissionen im Finalzustand. Diese wurden in drei Kleingruppen vertiefend diskutiert. In der vierten Kleingruppe wurden erste Überlegungen zu möglichen Rechtsfolgen sowie zur Außenkommunikation über die Teilnahme am Stufensystem (Claims und gegebenenfalls ein Label) präsentiert und besprochen. Die Diskussion zeigte, dass die zentrale Herausforderung darin bestehen, ein Stufensystem vorzuschlagen, das klare Anforderungen formuliert und effektive Anreize zur Erreichung der Klimaneutralität schafft, dabei aber für möglichst viele Unternehmen zugänglich ist.

Die Diskussionsteilnehmerinnen und -teilnehmer waren sich einig, dass die Teilnahme am Stufensystem mit einem möglichst geringen Nachweis- und Prüfungsaufwand verbunden werden sollte und dass die Berichtspflichten an existierende Anforderungen anknüpfen sollten. Außerdem verwiesen die Stakeholderinnen und Stakeholder auf die hohe Bedeutung der richtigen Auswahl monetärer und nicht monetärer Anreize und deren sinnvolle Aufteilung zwischen den Stufen.

In **Workshop III** (09.04.2024) wurden im Plenum verschiedene Varianten zur Ausgestaltung des Stufensystems und mögliche Rechtsfolgen bezüglich ihrer Praktikabilität und Attraktivität diskutiert. Alle Teilnehmerinnen und Teilnehmer hatten die Möglichkeit, ihre Perspektiven zu drei Varianten des Stufensystems im Format eines World Café einzubringen, in dem sie in Kleingruppen deren Vor- und Nachteile sowie Herausforderungen und Mehrwert diskutierten. Als Vorteile der ersten Variante, die sich durch die Metrik der Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung und einen branchenspezifischen Referenzwert zur Einordnung der Unternehmen in die Stufen auszeichnet, wurden das aufwandsarme Nachweis- und Prüfverfahren und der einfache Einstieg für Unternehmen empfunden. Als Nachteile benannt wurden die herausfordernde Einordnung der Unternehmen in branchenspezifische Referenzwerte und die geringe Anschlussfähigkeit an Anforderungen aus bereits bestehenden Initiativen. Diese Anschlussfähigkeit wurde als Vorteil der zweiten Variante mit der Metrik der absoluten unternehmensspezifischen Emissionswerte empfunden. Die Diskussionsteilnehmerinnen und -teilnehmer waren sich einig, dass die Berücksichtigung von Emissionen in Scope 3 zwar herausfordernd, aber notwendig ist und die Rechtsfolgen sorgfältig auf ihre Attraktivität überprüft werden sollten, um ausreichend Anreize für die Teilnahme am Stufensystem zu bieten. Positiv aufgenommen wurde die Möglichkeit, erleichterte Anforderungen für KMU in Form der dritten Variante zu ermöglichen, deren Anforderungen von der Unternehmensgröße abhängen.

4.3 Interviews

Im Rahmen des Projektes wurden 19 Interviews mit fachlichen Expertinnen und Experten geführt. Die Interviews wurden im Zeitraum von September bis Dezember 2023 in zwei Wellen durchgeführt. Dabei wurden Expertinnen und Experten aus unterschiedlichen Branchen interviewt, um vielfältige Perspektiven einzuholen und belastbare Erkenntnisse zur konkreten Ausarbeitung von Legaldefinition und Stufensystem in der weiteren Projektarbeit zu gewinnen.

Als Grundlage der Interviews diente ein strukturierter Leitfaden. Dieser enthielt Fragen zum aktuellen Status quo der von der interviewten Expertin bzw. dem interviewten Experten vertretenen Organisation im Bereich Klimaneutralität, zur Erarbeitung einer Legaldefinition, der Ausrichtung eines Stufensystems, der Unterstützung einer erfolgreichen Transformation, zu den Herausforderungen bei der Umsetzung von Maßnahmen zur THG-Reduktion sowie zu möglichen Anreizen und Handlungsempfehlungen. Zu den interviewten Stakeholderinnen und Stakeholdern zählten: neun Expertinnen und Experten aus Verbänden und wissenschaftlichen Instituten (Papier- und Zellstoffindustrie, Maschinenbau, Nahrungs- und Futtermittelherstellung, Telekommunikation sowie Wissenschaft und Forschung); drei aus großen Unternehmen (Eisen- und Stahlindustrie, Chemieindustrie); vier aus kleinen und mittleren Unternehmen (Textilindustrie, Gummi- und Kunststoffwaren), zwei aus Dienstleistungsunternehmen sowie ein Experte aus einer Behörde mit Schwerpunkt Umwelt- und Klimafragen. Aufgrund der Vielfalt der Interviewten und der jeweiligen Branchen wurde bei der Gewichtung der Fragen aus dem Interview-Leitfaden bei bestimmten Themen nach Hintergrund der Expertin bzw. des Experten unterschieden.

Die zentralen Empfehlungen zur Ausgestaltung der Legaldefinition und des Stufensystems durch die Expertinnen und Experten im Rahmen der Interviews können wie folgt zusammengefasst werden:

- Die THG-Bilanzierung und die vorgesehenen THG-Minderungspfade sollten an anerkannte und breit angewandte Standards und Initiativen anknüpfen.
- Im Stufensystem sollten mindestens die Scope 1- und Scope 2-Emissionen berücksichtigt werden. Auch das Einbeziehen von Scope 3-Emissionen wird zunehmend wichtiger. Einige Unternehmen, insbesondere kleinere und mittlere Unternehmen (KMU), benötigen hier aber stärkere Unterstützung aufgrund fehlender einheitlicher Bilanzierungsgrundlagen, mangelnden Primärdaten sowie Schwierigkeiten bei Allokationsfragen.
- Um Unternehmen angemessen klassifizieren zu können, wird eine Differenzierung von Anforderungen im Stufensystem nach Branchenzugehörigkeit und Unternehmensgröße empfohlen.
- Die niedrigste Stufe sollte möglichst niedrigschwellig als „Einstieg“ gestaltet werden. An höhere Stufen sollten durchaus ambitionierte THG-Minderungsanforderungen gestellt werden.
- Im Stufensystem könnten auch Anforderungen an ein Klimamanagementsystem (einschließlich Zielen, Maßnahmenbeschreibung, Ressourcen etc.) integriert werden.
- Das Nachweis- und Überprüfungsverfahren des Stufensystems sollte auf zertifizierte THG-Bilanzen und veröffentlichte Berichte im Rahmen bestehender Berichtspflichten der Unternehmen (insbesondere CSRD/ ESRS E1) zurückgreifen.

Eine detaillierte Auswertung der Interviews ist im Anhang I zu diesem Bericht enthalten.

4.4 Austausch mit dem BMWK und weiteren Behörden

Zusätzlich zu Stakeholder-Diskussionen im Rahmen der Workshops sah das Projekt regelmäßige Jour Fixes mit interessierten Referaten des BMWK sowie weiteren Ressorts (BMUV) und Behörden (unter anderem Umweltbundesamt) vor. Solche Meetings hatten in der Regel mehrere Ziele: den Auftraggeber und weitere Behörden über den aktuellen Projektstand informieren; sicherstellen, dass die Zwischenergebnisse mit den Projektzielen in Einklang standen; offene Fragen klären und Input für die weitere Arbeit sammeln. Je nach Projektstand, fokussierten sich Jour Fixes auf fachliche und/ oder organisatorische Fragen.

Die Zwischen- und Abschlusspräsentationen stellten ein weiteres Austauschformat mit dem genannten Teilnehmerkreis dar. Im Rahmen des Projekts fanden zwei Zwischenpräsentationen und eine Abschlusspräsentation statt. Ziel dieser Formate war es, wesentliche in Zwischenberichten und dem Abschlussbericht zusammengefasste Ergebnisse zu präsentieren, zu diskutieren und die Rückmeldung des Auftraggebers und weiterer staatlicher Akteure zu sammeln. Die Zwischenpräsentationen fanden am 10. Oktober und 5. Dezember 2023 statt. Die Abschlusspräsentation zur Vorstellung dieses Berichts fand am 23. April 2024 statt.

Im Rahmen der genannten Formate wurden die zentralen Projektfragen diskutiert und geklärt. Dazu gehörten unter anderem die Ausgestaltungselemente des Stufensystems, die Ausdifferenzierung in drei Varianten und deren Gestaltung, die zentralen Rechtsfolgen und die Rolle der Klimaneutralitätsauszeichnung. Dabei wurde sichergestellt, dass die aktuellsten politischen und gesetzlichen Entwicklungen sowie die Bedürfnisse der involvierten Behörden mitberücksichtigt werden.

5. Herleitung der Legaldefinition und des Stufensystems

Nachfolgend werden Arbeitsschritte und Erkenntnisse, die für die Herleitung der Legaldefinition und des Stufensystems erarbeitet wurden, dargestellt. Diese umfassen eine Analyse des Bedarfs für und der Anforderungen an eine Legaldefinition „klimaneutraler Unternehmen“ (Kapitel 5.1), eine Analyse und Abgrenzung bestehender Definitionen der Begriffe Klimaneutralität und Treibhausneutralität (Kapitel 5.2) sowie die Betrachtung von Branchenspezifika und ihrer Implikationen für die Legaldefinition und das Stufensystem (Kapitel 5.3). In Kapitel 5.4 wird dann erläutert, wie im Projektverlauf verschiedene Ausgestaltungs-kategorien für das Stufensystem diskutiert und Varianten des Stufensystems entwickelt wurden. Kapitel 5.5 geht detailliert auf den rechtlichen Rahmen für die Entwicklung des Stufensystems ein. Kapitel 5.6 enthält erste Hinweise zur Ausgestaltung des Nachweisverfahrens zum Erreichen der Anforderungen der verschiedenen Stufensysteme, die dann bei der Darstellung der Stufensystemvarianten in Kapitel 7 mit Blick auf die einzelnen Stufensystemvarianten konkretisiert werden. Abbildung 1 illustriert den Arbeitsprozess zur Erstellung des Stufensystems.

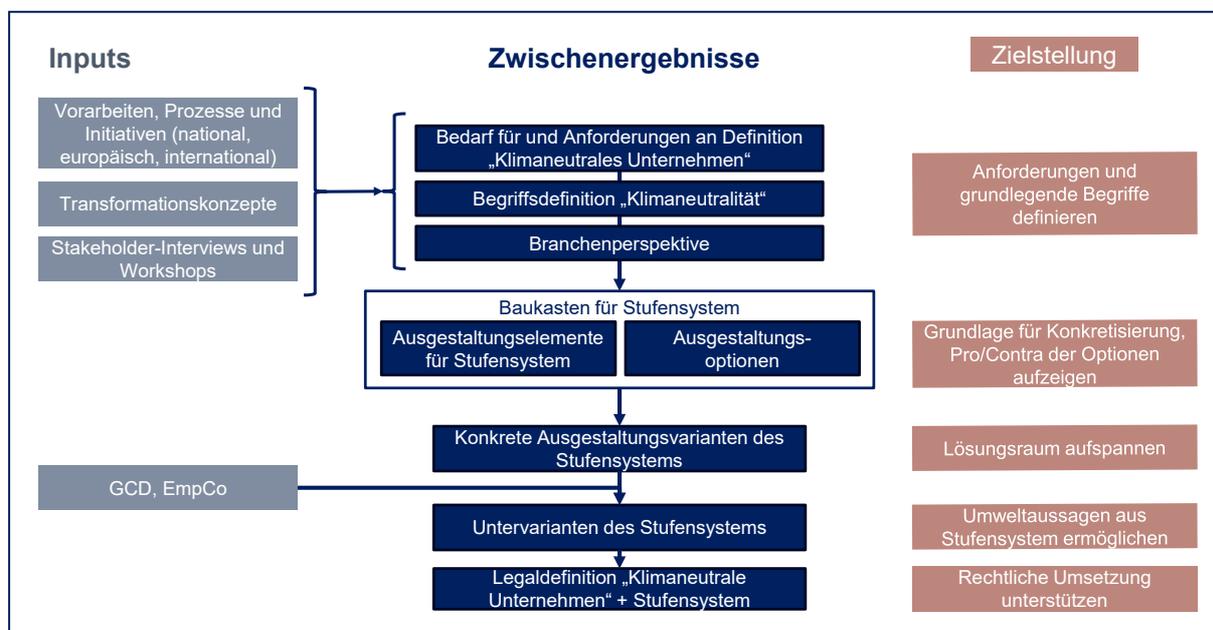


Abbildung 1: Übersicht zum Arbeitsprozess zur Erstellung des Stufensystems und der jeweils verfolgten Zielstellung, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

5.1 Ergebnisse der Bedarfsanalyse

Deutschland hat sich nach dem KSG dazu verpflichtet, bis 2045 klimaneutral zu sein. In diesem Kontext haben sich unterschiedliche Begrifflichkeiten wie beispielsweise Klimaneutralität, CO₂-Neutralität oder Treibhausgasneutralität entwickelt, die diesen Zustand zu beschreiben versuchen. Die öffentliche Verbreitung der Begriffe ist allerdings sehr ungleich. So sind CO₂- und Klimaneutralität der

deutschen Öffentlichkeit wesentlich bekannter als Treibhausgasneutralität.³ Das Fehlen einer einheitlichen, rechtlich bindenden Definition führt zu unsystematischen Vorgehensweisen und Praktiken bei der Umsetzung von Klimazielen. Der Bedarf nach einer Legaldefinition des Begriffs „klimaneutrale Unternehmen“ lässt sich anhand der Bedarfe der drei zentralen Stakeholder-Gruppen Unternehmen, Konsumenten und Politik, darstellen.

Unternehmen benötigen konkrete Standards und Spezifikationen⁴ sowie Vorgaben, um den Vorwurf des Greenwashings und die damit einhergehenden Reputationsschäden zu vermeiden und folglich Nachvollziehbarkeit und Glaubwürdigkeit der Unternehmensstrategien für Zielgruppen zu garantieren.⁵ Des Weiteren gibt es Bedarf an höherer Transparenz entlang der Lieferkette zur Umweltperformance und zum Performancemanagement mit Hilfe von einheitlichen Berechnungsstandards.⁶ Im sektoralen Vergleich zeigt sich, dass insbesondere der Finanzsektor von einer Legaldefinition und einem Stufensystem, und damit der Bereitstellung konkreter Zielvorgaben als Bewertungsinstrument, profitieren kann. So könnte die Beurteilungsmöglichkeit der Transformationsperformance eines Unternehmens eine zielkonforme und wirkungsvolle Lenkung von Finanzflüssen in die Transformation ermöglichen.⁷

Auch aus Konsumentensicht besteht ein Bedarf nach einer Legaldefinition, da klimabezogene Angaben besonders anfällig für Unklarheit und Mehrdeutigkeit sind und die Verbraucher in die Irre führen können. Dies gilt insbesondere für Umweltaussagen, wonach Produkte oder Unternehmen "klimaneutral" oder "treibhausgasneutral" seien. Diese Aussagen beziehen sich auf zukünftige Leistungen in Form eines Übergangs zur Treibhausgas- oder Klimaneutralität oder eines ähnlichen Ziels bis zu einem bestimmten Datum. Außerdem ist bei diesen Aussagen nicht immer klar, worauf Bezug genommen wird (Produkt, Verpackung, Unternehmen etc.) und wie der Zustand der „Klimaneutralität“ erreicht wurde (z. B. durch Kompensation oder durch Produktionsumstellungen). Diese Mehrdeutigkeit und damit Intransparenz und Irreführung der Konsumenten könnte durch die Einführung eindeutiger Labels sowie leicht verständlicher Kennzahlen vermieden werden. Damit wird der Konsument in die Lage versetzt, eine „klimafreundliche“ Kaufentscheidung zu treffen.

Die Schaffung einer Legaldefinition für Klimaneutralität hat für die Politik Vorteile mit Blick auf die Transparenz, aber auch mit Blick auf die Konkretisierung von Politikinstrumenten. Während es einerseits eine zunehmende Entwicklung von Unternehmensanforderungen zur Identifizierung von klima- und nachhaltigkeitsbezogenen Risiken durch Standards, Initiativen und Label gibt, sind viele staatliche Maßnahmen zur Verbesserung der Integrität von klimabezogenen Aussagen erst im Entstehungsstadium.⁸ Darüber hinaus entsteht der Bedarf an produktbasierten Definitionen als Basis für die Weiterentwicklung von Politikinstrumenten⁹ und der Bedarf zum Aufbau eines Anreizsystems, das Unternehmen dazu motivieren soll, ihren Beitrag zur Erreichung der Klimaziele zu leisten.

³ UBA, Abschlussbericht „Klimaneutralität und Treibhausgasneutralität. Eine Analyse der wissenschaftlichen Konzepte verbunden mit einer Untersuchung der Verwendung und des Verständnisses in der öffentlichen Kommunikation“, 2024.

⁴ ISO, Net Zero Guidelines 2022.

⁵ New Climate Institute, Corporate Climate Responsibility, 2023; United Nations' Higher Level Expert Group on the Net Zero Emissions Commitments of Non-State Entities, Integrity Matters: Net Zero Commitments by Businesses, Financial Institutions, Cities and Regions, 2022.

⁶ Together for Sustainability Initiative, The Product Carbon Footprint Guideline for the Chemical Industry, 2022.

⁷ Transition Pathway Initiative, TPI's Methodology Report: Management Quality and Carbon Performance, 2021.

⁸ United Nations, UN Race to Zero Criteria, 2022.

⁹ International Energy Agency, Achieving Net Zero Heavy Industry Sectors in G7 Members, 2022.

5.2 Ergebnisse der Begriffsanalyse

Die Begriffe „Klimaneutralität“ sowie andere verwandte Begriffe, wie z. B. „THG-Neutralität“, „CO₂-Neutralität“ oder „Net-Zero“, unterscheiden sich vor allem darin, in welchem Ausmaß sie klimaschädliche Wirkungen von menschlichen Aktivitäten berücksichtigen.¹⁰

„Treibhausgasneutralität“ berücksichtigt alle Treibhausgase, die vom Abkommen von Paris erfasst sind. „CO₂-Neutralität“ berücksichtigt nur das Treibhausgas Kohlenstoffdioxid (CO₂). Weitere Begrifflichkeiten, wie z. B. „net zero emissions“ bzw. „Netto-Null-Emissionen“, können laut IPCC sowohl in Bezug auf CO₂- als auch THG-Emissionen genutzt werden und überschneiden sich größtenteils jeweils mit der „CO₂-Neutralität“ bzw. „THG-Neutralität“. „Klimaneutralität“ umfasst sowohl die THG-Emissionen als auch weitere direkte und indirekte Klimawirkungen durch menschliche Aktivitäten, z. B. die Reflektivität der Erdoberfläche (Albedo) durch Verschmutzung und Landnutzungsänderung, Auswirkungen auf die Wolkenbildung, Emissionen aus dem Flugverkehr, wie Stickstoffoxide (NO_x), Wasserdampf sowie Ruß- und Sulfataerosole, Rußemissionen und Emissionen von Kohlenstoffmonoxid oder Wasserstoff.

Bei der „Klimaneutralität“ ergeben sich also höhere berechnete Emissionen, die schließlich reduziert werden müssen, als z. B. bei der „Treibhausgasneutralität“. Die derzeit quantifizierbaren Unterschiede zwischen den Konzepten „Klimaneutralität“ und „Treibhausgasneutralität“ sind besonders groß für Prozesse oder Dienstleistungen, bei denen Ruß oder Flugemissionen eine wichtige Rolle spielen. Allerdings sind die Nicht-THG-Klimaeffekte noch nicht ausreichend erforscht und/ oder aktuell noch nicht vollständig quantifizierbar. „Treibhausgasneutralität“ hat eine niedrigere Klimawirksamkeit als „Klimaneutralität“. Gleichzeitig sind Treibhausgase ein entscheidender Treiber des anthropogenen Klimawandels und sind anhand der GWP-Metrik (Global Warming Potential) gut quantifizierbar.

Das Projektteam ist zur Schlussfolgerung gekommen, dass die „Treibhausgasneutralität“ im Kontext der Projektziele der praktikablere Ansatz ist, da diese eine relativ hohe Klimawirksamkeit, bessere Mess- und Umsetzbarkeit für Unternehmen sowie Kompatibilität mit den nationalen Klimazielen¹¹ ausweist. Das heißt, dass es bei „klimaneutralen Unternehmen“ um die Erreichung der „Treibhausgasneutralität“ gehen wird, ohne dass weitere Nicht-THG-Klimaeffekte berücksichtigt werden müssen. Bei einer solchen Verwendung des Begriffs „Klimaneutralität“, der die „Treibhausgasneutralität“ meint, besteht das Risiko, dass die bereits existierende Verwirrung über die Begriffe im öffentlichen Diskurs verstärkt wird. Deswegen muss im Zuge der gesetzlichen Verankerung und Umsetzung der Legaldefinition ein besonderer Wert auf eine klare und konsequente Verwendung der Begriffe gelegt werden.

¹⁰ Marktinitiativen: Science-Based Targets Initiative (SBTI): Net-Zero Corporate Standard; United Nations' High-Level Expert Group on the Net Zero Emissions Commitments of Non-State Entities (HLEG): Integrity Matters. Net Zero Commitments by Businesses, Financial Institutions, Cities and Regions; New Climate Institute: Corporate Climate Responsibility; United Nations: Race to Zero. Richtlinien: Umweltbundesamt: Der Weg zur treibhausgasneutralen Verwaltung; UBA Publikationen zu Klimaneutralen Unternehmen: Klimaneutrale Unternehmen. Normen: ISO 14064-1; ISO: Net Zero Guidelines; ISO 14068. Literatur: unter anderem UBA, Abschlussbericht „Klimaneutralität und Treibhausgasneutralität. Eine Analyse der wissenschaftlichen Konzepte verbunden mit einer Untersuchung der Verwendung und des Verständnisses in der öffentlichen Kommunikation“, 2024.

¹¹ Bundes-Klimaschutzgesetz § 2, Abs. 9.

Im Projekt wurde eine Vielzahl an bestehenden internationalen, europäischen und nationalen Definitionen für THG-Neutralität analysiert.¹² Es wurde festgestellt, dass eine solche Definition meistens folgende Elemente enthält bzw. folgende Fragen beantwortet:

- **Zielgruppe (z. B. Staaten, Regionen, Unternehmen):** In den meisten analysierten Definitionen handelt es sich entweder um die Klimaneutralität von Staaten oder die Zielgruppe ist nicht spezifiziert. Es gibt nur wenige Definitionen für Klimaneutralität, die sich explizit auf Unternehmen beziehen.¹³
- **Forderung des Ausgleichs von THG-Emissionen:** Alle Definitionen fordern einen Ausgleich anthropogener THG-Emissionen durch einen anthropogenen Abbau dieser Emissionen.
- **Methoden des Ausgleichs von THG-Emissionen:** Die meisten analysierten Definitionen enthalten hier keine konkreten Angaben und fordern lediglich einen „(anthropogenen) Abbau“¹⁴. Manche Definitionen enthalten aber einen expliziten Hinweis auf den Umgang mit Residualemissionen und verweisen auf die Nutzung von Kompensationen, die eine bestimmte Qualität ausweisen müssen, insbesondere Permanenz der THG-Entnahmen.
- **Zeiträumen für den Ausgleich der THG-Emissionen:** Die IPCC-Definition sowie einige weitere Definitionen, die darauf basieren, fordern einen Ausgleich „über einen bestimmten Zeitraum“, damit das Unternehmen als klimaneutral gelten kann. Viele weitere Definitionen enthalten keine Angaben dazu. Einige Definitionen beziehen sich zusätzlich auf ein konkretes Zieljahr z. B. „bis 2050“ (United Nations’ High-Level Expert Group on the Net Zero Emissions). Andere Definitionen lassen diesen Punkt weitestgehend offen, um eine gewisse Flexibilität für mögliche Anwender zu schaffen, z. B. „bis zum Netto-Null-Zielzeitpunkt“ (SBTI).
- **Bezug auf einen wissenschaftsbasierten Dekarbonisierungspfad** (z.B. bei SBTi oder UN Race to Zero Criteria).

Das Projektteam ist zur Schlussfolgerung gekommen, dass die Legaldefinition für „klimaneutrale Unternehmen“ folgende Elemente enthalten muss. Sie muss deutlich auf die Zielgruppe (Unternehmen) hinweisen, einen kompletten Ausgleich der THG-Emissionen fordern und eine konkrete Vorgabe zur Dauer des Emissionsabbaus machen. Der letzte Punkt ist insbesondere mit Blick auf die Diskussion rund um die EU-Verordnung für einen europäischen Zertifizierungsrahmen für dauerhafte CO₂-Entnahmen (CDR)¹⁵ wichtig. Der Verordnungsentwurf unterscheidet zwischen einigen Arten von CO₂-Entnahmetätigkeiten und definiert für jede einen Mindestaktivitätszeitraum.¹⁶ Bei der permanenten CO₂-Entnahme handelt es sich um die Speicherung von atmosphärischem und biogenem CO₂ „über mehrere Jahrhunderte“. Einige Beispiele hierfür sind Direct Air Carbon Capture and Storage (DACCS), Bioenergie mit CO₂-Abscheidung und -Speicherung (BECCS) und andere auf

¹² Siehe Fußnote 11.

¹³ Siehe z.B. UN High-Level Expert Group on the Net Zero Emissions Commitments of Non-State Entities, Integrity Matters: Net Zero Commitments by Businesses, Financial Institutions, Cities and Regions, 2022, online: https://www.un.org/sites/un2.un.org/files/high-level_expert_group_n7b.pdf.

¹⁴ Im Englischen: „(Anthropogenic) GHG removals“

¹⁵ Anfang 2024 haben sich die EU-Kommission, der Rat und das Parlament auf einen Verordnungsentwurf zur Schaffung eines europäischen Zertifizierungsrahmens für CO₂-Entnahmen geeinigt. Es ist erwartet, dass die Verordnung bis Ende 2024 beschlossen wird. Der vorgeschlagene Zertifizierungsrahmen ist zwar freiwillig, aber es ist erwartet, dass dieser als Standard für andere EU Policies, den Markt für CO₂-Entnahmen und den Kohlenstoffmarkt gelten wird. Z.B. in der Diskussion rund um die GCD gibt es einen Vorschlag, dass es sich bei Umweltaussagen, die auf Kompensationen basieren, nur um CRCF-zertifizierte Kompensationen handeln kann. Siehe European Parliament, Briefing: A Union certification framework for carbon removals, 2024, online:

[https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2023/739312/EPRS_BRI\(2023\)739312_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2023/739312/EPRS_BRI(2023)739312_EN.pdf).

¹⁶ European Parliament, Briefing: A Union certification framework for carbon removals, 2024, online: [https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2023/739312/EPRS_BRI\(2023\)739312_EN.pdf](https://www.europarl.europa.eu/RegData/etudes/BRIE/2023/739312/EPRS_BRI(2023)739312_EN.pdf).

Biomasse basierende Methoden (BioCCS), die dauerhafte chemische Bindung von CO₂ in Produkten und andere technologische Lösungen, die zu einer dauerhaften Abscheidung führen.

Basierend auf den oben aufgeführten Überlegungen hat das Konsortium die folgende Definition für einen Verordnungsentwurf formuliert: **Ein klimaneutrales Unternehmen ist ein Unternehmen, bei dem die Summe der ausgestoßenen Treibhausgase nicht höher als der permanente Entzug dieser aus der Atmosphäre durch das Unternehmen ist.**

Diese Definition ist im Einklang mit einschlägigen internationalen, europäischen und nationalen Gesetzen und Standards und kann aufgrund der Forderung nach einem permanenten Entzug von Treibhausgasen den strikteren Definitionen zugeordnet werden. Eine weitere Konkretisierung der Anforderungen an „klimaneutrale Unternehmen“ (z. B. Umgang mit Residualemissionen, Dekarbonisierungspfad und -zeitraum) erfolgt im Rahmen des begleitenden Stufensystems.

Um eine Verwirrung mit Blick auf die austauschbare Verwendung der Begriffe „Treibhausgasneutralität“ und „Klimaneutralität“ zu vermeiden, wird vorgeschlagen, eine zusätzliche Definitionserklärung in der Verordnungs Begründung einzufügen. Diese könnte heißen:

„Klimaneutralität wird hier als Treibhausgasneutralität ausgelegt. Damit werden unter dieser Definition alle Treibhausgase berücksichtigt, die vom Abkommen von Paris erfasst sind, nicht jedoch weitere direkte und indirekte Klimawirkungen (wie z. B. Albedo).“

5.3 Anwendungen des Begriffs „Klimaneutralität“ und Anforderungen an das Stufensystem in Unternehmen unterschiedlicher Branchen und Größenklassen

In diesem Unterkapitel sollen ein Grundverständnis für das Thema Klimaneutralität in Unternehmen verschiedener Branchen und Größenklassen und die jeweils variierenden Herausforderungen erläutert werden. Dazu wurden einerseits im Sinne einer Makro-Analyse die grundsätzlichen Verteilungen von Unternehmen, Branchen und Emissionen in Deutschland betrachtet und andererseits 35 bereits vorliegende Transformationskonzepte aus dem Modul 5 der Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft analysiert. Im Folgenden werden die zentralen Erkenntnisse der Analyse in Kurzform dargestellt.

Erkenntnisse zu den Branchen

Die Analyse belegt branchenspezifische Unterschiede in den Transformationspfaden zur Klimaneutralität. Sowohl die absolute Höhe der Emissionen als auch ihre Verteilung über die verschiedenen Scopes (1, 2 und 3) unterscheiden sich signifikant je nach Branche. Im Hinblick auf die Höhe und die Verteilung der THG-Emissionen (CO_{2aq}) zeigt Abbildung 2, dass in mehreren Sektoren und ihren dazu gehörigen Branchen (Wirtschaftszweig/ WZ) ein Großteil der THG-Emissionen auf den Scope 3 entfällt. In den Sektoren Energiewirtschaft und Verkehr entfallen hingegen hohe Anteile auf Scope 1. Hierbei ist zu beachten, dass sich Emissionssenkungen in den vorgelagerten Wertschöpfungsketten, etwa in der Energiewirtschaft, auf die Scope 2- und Scope 3-Emissionen nachgelagerter Sektoren und Branchen auswirken. So wirken die Scope 1-Emissionen der Energiewirtschaft umfassend auf den Scope 2 der energieverbrauchenden Branchen der Sektoren

Industrie sowie Gewerbe/ Handel/ Dienstleistungen. Der Weg zur Klimaneutralität dieser Branchen hängt daher in hohem Maße von der Entwicklung der Emissionen im Energiesektor und weiteren zuliefernden Branchen ab. Insofern offenbart die Analyse, dass ein erfolgreicher Wandel hin zur Klimaneutralität eine branchenspezifische Betrachtung unter ganzheitlicher Berücksichtigung aller Emissionsscopes und eigentlich aller Sektoren erfordert.

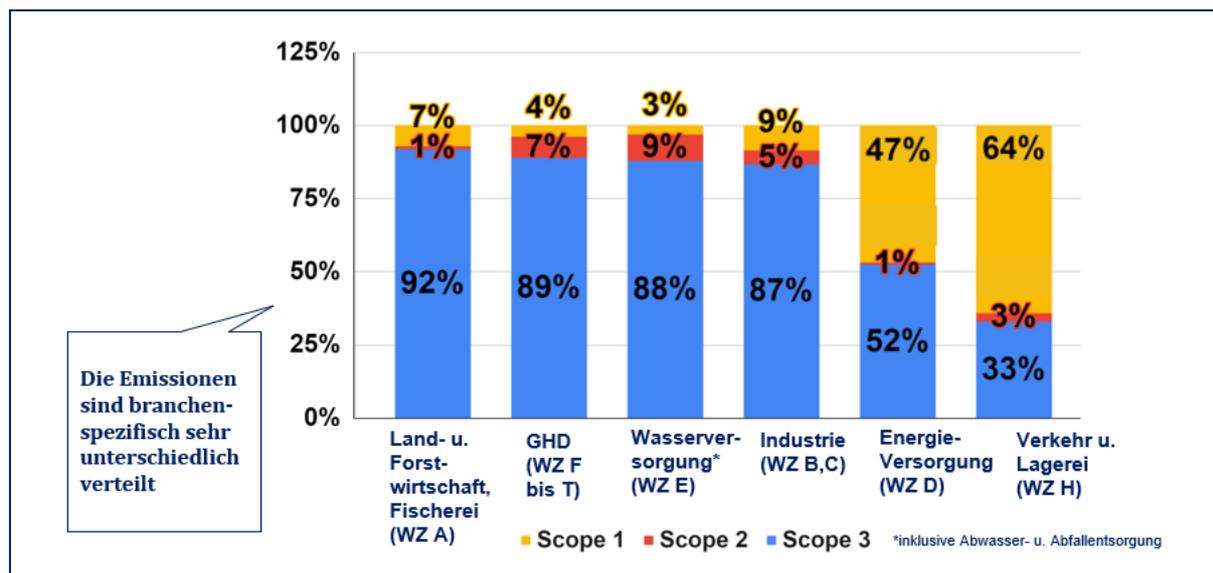


Abbildung 2: Aufteilung der Emissionen nach Sektoren und Scopes in Deutschland, Quelle: Eigenberechnung und -darstellung PwC, auf Basis der Daten von DESTATIS (Umweltökonomische Gesamtrechnungen - Anthropogene Luftemissionen zum Stand 2020, 2022) und Carbon Disclosure Project (CDP (Technical Note: Relevance of Scope 3 Categories by Sector - CDP Climate Change Questionnaire, Stand 2023 sowie CDP's Activity Classification System (CDP-ACS), Stand 2022)

Zur Ermittlung der entsprechenden Anteile der Scope-Emissionen wurden die Gesamtemissionen der Sektoren nach DESTATIS als Grundlage verwendet. Diese umfassen allerdings nur Scope 1 und Scope 2. Die Anteile für Scope 3-Emissionen für die in den Sektorzuschnitten von DESTATIS enthaltenen Branchen wurden aus einer Kurzstudie des Carbon Disclosure Projekts¹⁷ abgeleitet. Diese stellt dar, wie sich die Emissionen ausgewählter Branchen prozentual auf die Scopes 1 bis 3 verteilen. Die Darstellungen der Scope 3-Emissionen je Sektor in der Abbildung 2 stellen demnach indikative Schätzungen dar, um die grobe Verteilung der Emissionen auf die verschiedenen Scopes sowie auch die Relevanz von Scope 3-Emissionen in den betrachteten Sektoren und somit für das Stufensystem zu beleuchten. Es ist allerdings anzumerken, dass die Belastbarkeit der Daten teilweise anzuzweifeln ist, insbesondere bei Wasserversorgung sowie Verkehr. In Ermangelung belastbarer verfügbarer Daten wurden dennoch diese verwendet. Um einen präzisen, praxisnahen Einblick in die Aufteilung der Scopes je Branche zu erreichen, ist es notwendig, zukünftig die Verteilung der Scope-Emissionen auf Basis echter Daten von Unternehmen aus diesen Branchen zu berechnen.

Erkenntnisse zu den Unternehmensgrößen

In Bezug auf die Unternehmensgröße zeigt die Analyse, dass die Emissionsverteilung über die Scopes innerhalb der jeweiligen Sektoren in der Regel nicht so stark variiert. Jedoch weist die

¹⁷ CDP, Technical Note: Relevance of Scope 3 Categories by Sector, 2022.

Größenklasse einen Unterschied in der Transition zur Klimaneutralität auf. Während große Unternehmen oft bereits etablierte Prozesse, dezidierte Stellen bzw. ganze Abteilungen zur Reduzierung von Emissionen aufgebaut haben, stehen viele kleinere und mittlere Unternehmen vor der Herausforderung, einen Einstieg in das Thema zu finden und sowohl Maßnahmen als auch Berichtspflichten zu bearbeiten. Somit ist der Einstieg in die Transformation zur Klimaneutralität für KMU aufwändiger, vor allem mit Blick auf zusätzliche Pflichten und Berichterstattung. Die Ergebnisse aus durchgeführten Interviews und Workshops im Rahmen des Projekts bestätigen dies. Die Gespräche mit KMU zeigen, dass sie trotz ihrer Motivation und Bereitschaft, den Weg zur Klimaneutralität einzuschlagen, besondere Unterstützung benötigen und skeptisch gegenüber hohem Bürokratieaufwand bei der Nachweisführung sind.

Erkenntnisse zu Maßnahmen zur Klimaneutralität

Um ein Grundverständnis darüber zu erzielen, wie Unternehmen Klimaneutralität in der Praxis interpretieren und umsetzen sowie darüber, welche Besonderheiten unterschiedliche Branchen aufweisen und welche Maßnahmen umgesetzt werden, wurden Maßnahmen aus 35 Transformationskonzepten analysiert. Die Analyse zeigt, dass branchenübergreifend signifikante Emissionseinsparungen in den Scopes 1 und 2 erzielt werden können, während die Ermittlung und Reduktion der Emissionen in Scope 3 noch weitgehend unberührt bleibt. Mit Blick auf die Maßnahmen zur Emissionsreduktion setzt ein Großteil der Unternehmen auf Maßnahmen zur Substitution von CO₂-intensiven Ressourcen (Ersatz fossiler Brennstoffe und Graustrom durch erneuerbaren Strom, grünen Wasserstoff und Biogas). Ein weiterer Teil der Unternehmen richtet die Maßnahmen zur Erreichung der Klimaneutralität auf Energieeffizienzsteigerungen und -einsparungen aus. Unternehmen, die signifikant hohe THG-Einsparungen erzielen können, setzen großflächig auf Energieeffizienzsteigerung als Hauptstrategie. Die Analyse liefert interessante Ergebnisse, trotz begrenzter Aussagekraft, da nicht zu allen Branchen repräsentative Transformationskonzepte vorliegen. Es lässt sich ableiten, dass Unternehmen bei ihren Bemühungen zur Erreichung der Klimaneutralität aktuell den Fokus auf die Reduktion ihrer Scope 1- und 2-Emissionen richten (siehe Abbildung 3). Nur 31 % der Unternehmen berücksichtigen Scope 3-Emissionen im Rahmen ihrer Transformationskonzepte. Dies scheint insbesondere vor dem Hintergrund des großen Anteils von Scope 3-Emissionen an den Gesamtemissionen in vielen Branchen (siehe Abbildung 2) problematisch, da die identifizierten Einsparungen innerhalb der Scopes 1 und 2 aus den Transformationskonzepten nur einen kleineren Teil der Gesamtemissionen berücksichtigen. Ergebnisse aus den im Rahmen dieses Projekts durchgeführten Interviews bestätigen dies. Aus Sicht der Unternehmen ist die adäquate Ermittlung von Scope 3-Emissionen häufig mit Kosten und Aufwand für externe Beratung oder interne Ressourcen verbunden. Scope 1- und 2-Emissionen werden eher berücksichtigt, da ihre Ermittlung insbesondere auf Basis von Energieabrechnungen in den meisten Fällen deutlich unaufwändiger ist. Bei Scope 3-Emissionen wird stärker auf Kompensations- statt Vermeidungsmaßnahmen gesetzt.

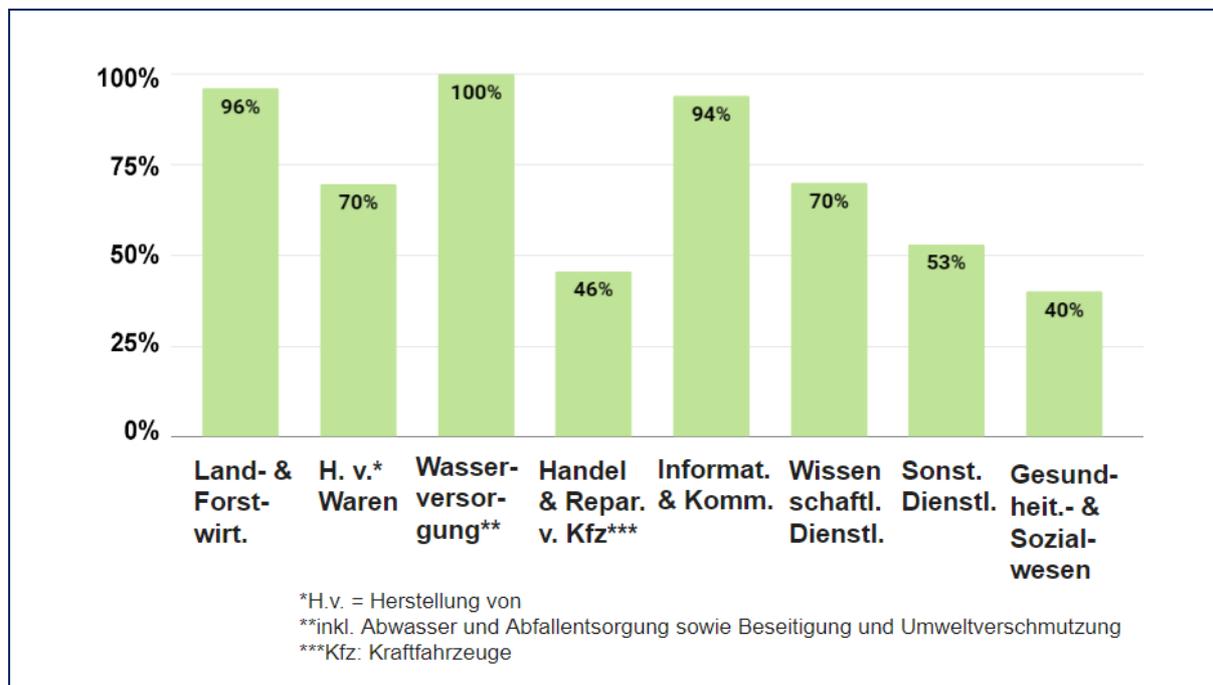


Abbildung 3: Durchschnittliche geplante CO₂-Einsparungen in Transformationskonzepten (Trakos) im EEW zehn Jahre nach Antragstellung, Scopes 1 und 2 („40 %-Ziel“¹⁸) nach Branche, Quelle: Eigene Darstellung PwC, auf Basis der bereitgestellten Transformationskonzepte aus dem Modul 5 der Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft; Branchenzuordnung, Maßnahmen und Berechnungen nicht in allen Transformationskonzepten plausibel

Erkenntnisse zu Residualemissionen

Residualemissionen sind ebenfalls branchenspezifisch geprägt und liegen insbesondere in industriellen bzw. produzierenden Branchen, wie z. B. Industrie und Landwirtschaft, vor. Unter „Residualemissionen“ werden in diesem Bericht THG-Emissionen eines Unternehmens verstanden, die zwingend unvermeidbar sind, beispielsweise weil sie direkt durch den Produktionsprozess bedingt sind (vgl. hierzu auch Kapitel 7). Eine Reduktion solcher nicht vermeidbaren prozessbedingten Emissionen erweist sich in der Praxis als besonders schwierig, da erst alternative Prozesse entwickelt, finanziert und umgesetzt werden müssen. Demgegenüber resultieren die Emissionen in Gewerbe, Handel und Dienstleistungen vor allem aus dem Bezug von Strom und Wärme, die auf erneuerbare Energien transformiert werden können.

5.4 Ausgestaltungskategorien und Varianten des Stufensystems als Baukasten

Als Grundlage für die Erstellung von unterschiedlichen Varianten eines Stufensystems wurde ein Baukasten entwickelt. Der Baukasten enthält verschiedene Ausgestaltungselemente eines Stufensystems und Optionen für deren Ausgestaltung, die im zweiten Zwischenbericht des Projekts hinsichtlich ihrer Vor- und Nachteile diskutiert wurden (siehe Anhang II).

¹⁸ Das Förderprogramm legt das Mindestziel zur Reduktion der Scope 1- und Scope 2-Emissionen auf 40 % gegenüber dem IST-Zustand innerhalb von zehn Jahren nach Antrag fest.

Zentrale Ausgestaltungselemente des Stufensystems sind der Zuschnitt des Stufensystems sowie die an die Stufen geknüpften Anforderungen und Rechtsfolgen, dargestellt in Abbildung 4. Neben diesen stufenspezifischen Ausgestaltungselementen wird das Stufensystem durch übergreifende Ausgestaltungselemente definiert. Hierunter fallen beispielsweise der Anwendungsbereich des Stufensystems oder auch die Metrik, die zur Messung der Dekarbonisierung eines Unternehmens eingesetzt wird. Die einzelnen Ausgestaltungselemente und Ausgestaltungsoptionen wurden im zweiten Zwischenbericht des Projekts detailliert dargestellt. Zudem wurden dort Pro und Contra der jeweiligen Ausgestaltungsoptionen diskutiert (siehe Anhang II).

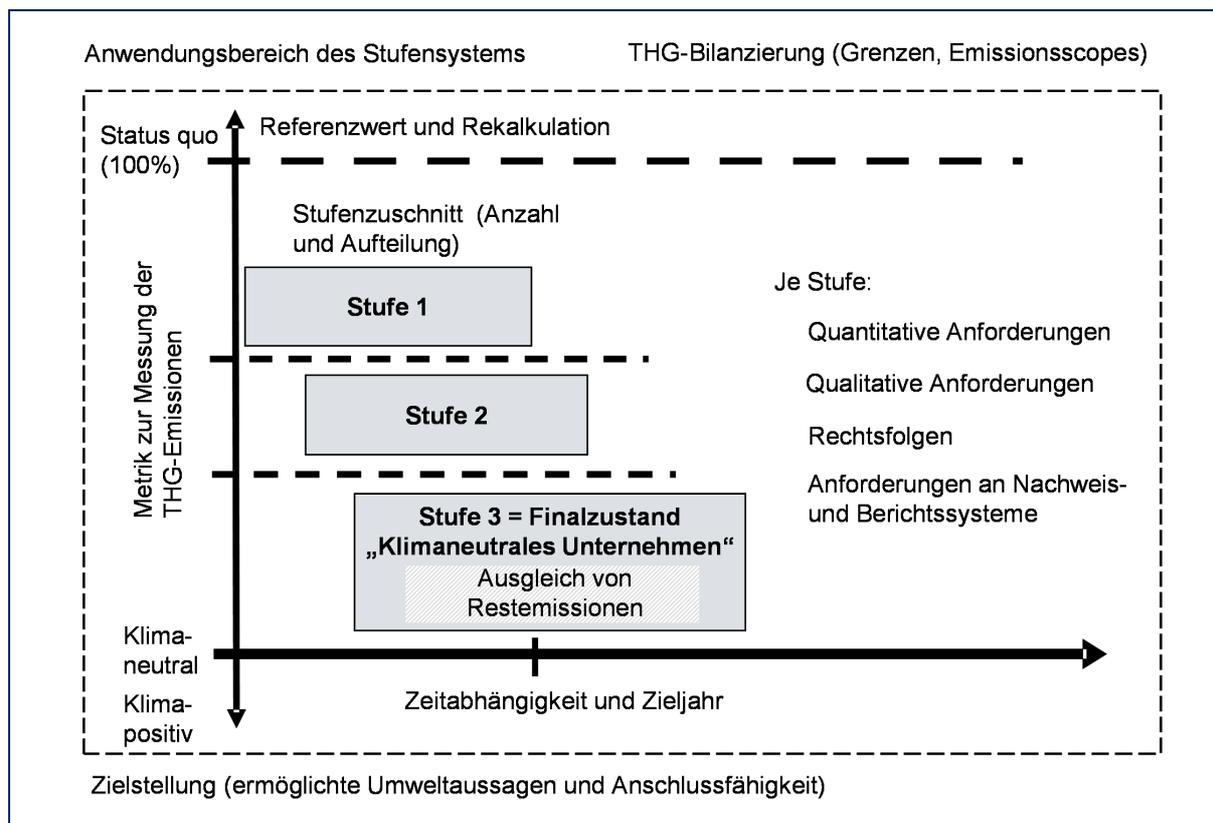


Abbildung 4: Stufensystem und zu definierende Ausgestaltungselemente, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Das Zusammenspiel der gewählten Ausgestaltungsoptionen des Baukastens definiert eine konkrete Ausgestaltungsvariante eines Stufensystems. Durch die Wahl verschiedener Ausgestaltungsoptionen kann das Stufensystem so auf verschiedene Ziele und Anforderungen hin angepasst werden. Im Projektverlauf wurde nicht eine bestimmte, sondern es wurden mehrere denkbare Varianten des Stufensystems erstellt. Diese Varianten zeigen damit den Lösungsraum auf, innerhalb dessen das Stufensystem durch die Bundesregierung unter Beachtung bestehender rechtlicher Rahmenbedingungen auf nationaler und europäischer Ebene ausgestaltet werden könnte.

Zur Messung der Dekarbonisierung eines Unternehmens werden zwei verschiedene Metriken betrachtet: die spezifische Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung eines Unternehmens sowie die absoluten Treibhausgasemissionen eines Unternehmens. Aufbauend auf diesen beiden Metriken leiten sich die Varianten 1 und 2 des Stufensystems ab. Variante 1 nutzt die Emissionsintensität eines Unternehmens für eine Einstufung in das Stufensystem und verfolgt dabei das Ziel eines möglichst einfachen Systems mit geringem Mehraufwand für Unternehmen und prüfende Behörden.

Demgegenüber steht Variante 2, welche absolute Treibhausgasemissionen als Metrik nutzt und damit anschlussfähig an bestehende Berichtspflichten im Rahmen der CSRD sowie an etablierte Standards (z.B. Science Based Targets Initiative) und Normen (z.B. ISO 14068) ist. Beide Metriken wurden als Teil des Baukastens im zweiten Zwischenbericht des Projekts diskutiert. Darüber hinaus werden unter Zuhilfenahme von Unternehmensdaten in Anhang III die Definition von Minderungszielen auf Basis der Emissionsintensität diskutiert und Herausforderungen identifiziert.

Neben dem Ermöglichen positiver Rechtsfolgen für Unternehmen soll das Stufensystem es Unternehmen auch ermöglichen, an Kundinnen und Kunden sowie sonstige Stakeholderinnen und Stakeholder gerichtete Umweltaussagen zu tätigen. Die europäischen Richtlinien „Green Claims Directive“ und „Empowering Consumers for the Green Transition“ setzen Anforderungen an Umweltaussagen, die in den Varianten des Stufensystems berücksichtigt werden (siehe Kapitel 5.5).

5.5 Anforderungen an das Stufensystem aus den EU-Richtlinienentwürfen zu „Green Claims“

5.5.1 EU-Richtlinien „Empowering consumers for the green transition“ und „Green Claims“

Die aktuelle europäische und deutsche Gesetzgebung enthält keine konkreten Anforderungen an klimabezogene Aussagen durch Unternehmen, sondern verlangt ganz allgemein dass diese irreführende Geschäftspraktiken gegenüber Wettbewerbern oder Verbrauchern vermeiden müssen. Die EU-Richtlinie 2005/29/EG über unlautere Geschäftspraktiken (UGP)¹⁹ und das deutsche Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG),²⁰ das die UGP in deutsches Recht umsetzt, regeln ein Verbot irreführender Geschäftspraktiken in Form von irreführenden Handlungen (Art. 6 UGP und § 5 UWG) und irreführenden Unterlassungen (Art. 7 UGP und § 5a, b UWG). Wenn klageberechtigte deutsche Organisationen gegen klimabezogene Aussagen vorgehen, beziehen sie sich überwiegend auf den Verstoß gegen die Anforderungen von § 5 und § 5a UWG. Oft geht es z. B. um die Unterlassung der Informationen zur Rolle von Kompensation durch CO₂-Zertifikate bei der Erreichung der (bilanziellen) Klimaneutralität, was einen Verstoß gegen § 5a UWG darstellt.²¹

Die EU schätzt die existierenden Rechtsgrundlagen mit Blick auf umwelt- und klimabezogene Aussagen als unzureichend ein, um Greenwashing zu vermeiden und einen fairen Wettbewerb für diejenigen Unternehmen zu gewährleisten, die ihre Prozesse und Produkte nachhaltig gestalten, gegenüber denen, die dies nicht tun. Deswegen wurden bzw. werden aktuell auf Initiative der EU-Kommission zwei Richtlinien entwickelt, um das Wettbewerbsrecht entsprechend zu verschärfen.

Die Richtlinie „Empowering consumers for the green transition“ (EmpCo)²² ändert die EU-Richtlinie 2005/29/EG über unlautere Geschäftspraktiken (UGP), indem sie umweltbezogene Aussagen bzw.

¹⁹ Richtlinie 2005/29/EG über unlautere Geschäftspraktiken im binnenmarktinternen Geschäftsverkehr, 2005.

²⁰ Bundesministerium der Justiz, Gesetz gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG), 2023.

²¹ Nicolas Kreibich, Jens Teubler, Markus Köhlert, Nadine Braun, Victoria Brandemann, Klimaneutralität in Unternehmen: zehn Empfehlungen für die Umsetzung, 2021; Wettbewerbszentrale, Stellungnahme zur „Green Claims Directive“, 2023. https://www.wettbewerbszentrale.de/de/home/_news/?id=3694.

²² Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Richtlinien 2005/29/EG und 2011/83/EU hinsichtlich der Stärkung der Verbraucher für den ökologischen Wandel durch besseren Schutz gegen unlautere Praktiken und durch bessere Informationen, 2024, online: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CONSIL:PE_64_2023_REV_1

Umweltaussagen definiert und konkrete Anforderungen daran formuliert. Die Richtlinie ist Ende März 2024 in Kraft getreten und muss innerhalb von zwei Jahren in nationales Recht umgesetzt werden. Den Kern der Richtlinie bildet die Definition sogenannter allgemeiner Umweltaussagen (z. B. „unser Unternehmen ist klimaneutral“) und Umweltzeichen²³ sowie der Anforderungen daran. Außerdem formuliert die EmpCo Anforderungen an zukunftsgerichtete allgemeine Umweltaussagen (z. B. „unser Unternehmen wird 2045 klimaneutral“).

Der zweite relevante Richtlinienentwurf „Green Claims Directive“²⁴ (GCD) soll die EmpCo ergänzen, indem er Anforderungen an sogenannte ausdrückliche Umweltaussagen (z. B. „unser Unternehmen hat die CO₂-Emissionen um 50 % im Vergleich zu 2008 reduziert“) in Bezug auf ihre Begründung, Kommunikation und Überprüfung definiert. Die GCD formuliert auch detailliertere Anforderungen an Umweltzeichen und deren Zertifizierung sowie an zukunftsgerichtete ausdrückliche Umweltaussagen. Da die EU-Kommission den Richtlinienentwurf erst Anfang 2023 vorgestellt hat, steht der Diskussionsprozess noch am Anfang. Deutsche Behörden, die diesen Prozess verfolgen, gehen davon aus, dass die Richtlinie im Laufe des Jahres 2024 diskutiert und 2025 beschlossen wird. Dieses Kapitel basiert auf den Anforderungen des Kommissionsentwurfs, stellt aber den aktuellen Stand der Diskussion rund um die umstrittensten Punkte dar.

Die EmpCo und GCD müssen jeweils spätestens 24 und 18 Monate nach Erlass in nationales Recht umgesetzt werden und spätestens 30 und 24 Monate nach Erlass in Kraft treten. Im Fall der Bundesrepublik Deutschland wird die Umsetzung der EmpCo höchstwahrscheinlich eine Anpassung des UWG bedeuten. Für die GCD muss eine passende Umsetzungsform noch gefunden werden.

5.5.2 Umweltaussagen und Umweltzeichen: Vor- und Nachteile, Rolle im Stufensystem

Sobald die EmpCo und die GCD in Kraft treten, werden Unternehmen ihre umweltbezogene Außenkommunikation voraussichtlich deutlich ändern müssen. Auf der einen Seite führen die Richtlinien praktisch ein Verbot für umweltbezogene (Werbe-)Aussagen ein, die nicht die neuen Anforderungen erfüllen und nicht durch eine unabhängige Stelle geprüft wurden.²⁵ Außerdem sieht die GCD für die Nichterfüllung dieser Anforderungen Sanktionen vor, beispielsweise einen temporären Ausschluss von Verfahren zur Vergabe öffentlicher Aufträge und vom Zugang zu öffentlicher Finanzierung oder eine Geldstrafe von bis zu 4 % des Jahresumsatzes (vgl. Art. 17, Abs. 3).

Gleichzeitig bieten die Richtlinien Unternehmen eine Möglichkeit, transparenter über ihre Umwelt- und Klimaleistungen zu kommunizieren, ohne befürchten zu müssen, dass ihnen Greenwashing vorgeworfen wird. Laut Organisationen, die sich mit dem Thema fairer Wettbewerb und Verbraucherschutz beschäftigen, stellt gut begründete, glaubwürdige Kommunikation über Umweltaussagen einen wichtigen Wettbewerbsvorteil dar.²⁶ Vor diesem Hintergrund ist es wichtig, dass das Stufensystem diese ermöglicht, indem es die Anforderungen der Richtlinien erfüllt.

²³ Hier und nachfolgend werden die Begriffe „Umweltzeichen“ und „Umweltlabel“ austauschbar verwendet.

²⁴ EU-Kommission, Entwurf der Richtlinie des europäischen Parlaments und des Rates über die Begründung ausdrücklicher Umweltaussagen und die diesbezügliche Kommunikation (Richtlinie über Umweltaussagen), 2023, online: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52023PC0166>.

²⁵ Wettbewerbszentrale, Stellungnahme zur „Green Claims Directive“, 2023.

²⁶ Deutsche Umwelthilfe, Für ein Ende von Greenwashing, <https://www.duh.de/themen/verbraucher/verbrauchertaeuschung/greenwashing/>; Wettbewerbszentrale, Werbung mit Green Claims – interessant für viele Unternehmen, <https://www.wettbewerbszentrale.de/branchen/umwelt-klima-nachhaltigkeit/>.

Die Richtlinien bieten Unternehmen zwei Möglichkeiten, über ihre Umwelleistungen nach außen zu kommunizieren: durch Umweltaussagen und Umweltzeichen. Eine Umweltaussage ist laut der EmpCo eine nach europäischem oder nationalem Recht nicht verpflichtende Aussage oder Darstellung, inklusive Text, Bilder, grafische Elemente oder Symbole, die im Kontext einer kommerziellen Kommunikation angibt oder impliziert, dass ein Unternehmen (oder ein Produkt) eine positive, weniger schädliche oder keine Auswirkung auf die Umwelt hat. Ein Umweltzeichen ist laut der GCD ein Nachhaltigkeitssiegel, das ausschließlich oder überwiegend Umweltaspekte eines Unternehmens (oder eines Produkts) abdeckt. Ein Nachhaltigkeitssiegel ist in der EmpCo definiert und bedeutet ein freiwilliges öffentliches oder privates Vertrauenssiegel oder Ähnliches mit dem Ziel, ein Unternehmen (oder ein Produkt) in Bezug auf seine ökologischen oder sozialen Aspekte oder beides hervorzuheben oder zu fördern. Die beiden Kommunikationsarten unterscheiden sich unter anderem in Bezug auf Mehrwert und Aufwand für Unternehmen sowie im Fall von Umweltzeichen durch Aufwand für den Betreiber des entsprechenden Umweltzeichensystems (z. B. eine Behörde) mit Blick auf dessen Entwicklung, Vergabe und Monitoring. In Tabelle 1 sind konkrete Vor- und Nachteile von Umweltaussagen im Vergleich zu Umweltzeichen und vica versa dargestellt.

Tabelle 1: Umweltaussagen und Umweltkennzeichen im Vergleich: Vor- und Nachteile, Quelle: Eigene Darstellung dena

	Vorteile	Nachteile
Umweltaussagen*	<ul style="list-style-type: none"> ■ Individuelle Umweltaussagen können im Laufe der Zeit flexibler an den jeweiligen Fortschritt des Unternehmens angepasst werden ■ Unternehmen haben mehr Flexibilität bei der Kommunikation im Hinblick auf Inhalt, Form und Mittel ■ Nachweisaufwand für Unternehmen fällt nur dann an, wenn sie tatsächlich Umweltaussagen tätigen möchten 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Mehraufwand für Unternehmen, da jede Aussage einzeln begründet und geprüft werden muss
Umweltkennzeichen (Label)*	<ul style="list-style-type: none"> ■ Wiedererkennungswert, sobald Label etabliert wurde ■ Erhöhtes Vertrauen der Stakeholderinnen und Stakeholder auf Basis unabhängiger Verifizierung der Klimaleistung sowie der Vergabe des Umweltzeichens durch Staat (falls zutreffend) 	<ul style="list-style-type: none"> ■ Hoher initialer Zeit- und Ressourcenaufwand für die Entwicklung und das kontinuierliche Monitoring des Labels ■ Wenig Flexibilität in Bezug auf kurzfristige Änderungen in den Unternehmen ■ Geringere Flexibilität im Hinblick auf Inhalt, Form und Mittel der Aussagen (es kann nur ausgesagt werden, was durch die fixe Definition des Labels abgedeckt ist)
*Gemäß der Definition aus der EmpCo und GCD		

Mit Blick auf das in diesem Projekt entwickelte Stufensystem könnte die Einführung eines begleitenden Umweltzeichens Unternehmen ein konkretes Instrument zur umweltbezogenen Außenkommunikation bieten. Dieses hätte Wiedererkennungswert und, im Fall der Einführung durch eine öffentliche Stelle, eine höhere Glaubwürdigkeit im Vergleich zu privat betriebenen Umweltzeichensystemen.

Gleichzeitig würde die Einführung eines Umweltzeichens bedeuten, dass Unternehmen nur eine beschränkte Anzahl an umweltbezogenen Werbeaussagen treffen können, die durch das möglicherweise starre Korsett des Labels abgedeckt wäre. Ein Fokus des Stufensystems auf die Ermöglichung von Umweltaussagen würde Unternehmen hingegen mehr Flexibilität im Hinblick auf Inhalt, Form und Mittel der Außenkommunikation anbieten. Außerdem müssten Unternehmen in diesem Fall nicht pauschal Nachweise tätigen, sondern nur, wenn Außenkommunikation gewünscht bzw. notwendig ist. Der Aufwand für die Entwicklung und den Betrieb eines Umweltzeichens würde in diesem Fall ebenfalls nicht anfallen.

Verschiedene Varianten des Stufensystems (siehe Kapitel 7) sind darauf ausgerichtet, die Anforderungen der EmpCo und GCD zu erfüllen, und ermöglichen somit sowohl die Tätigkeit von Umweltaussagen als auch die Einführung eines begleitenden Umweltzeichens bzw. Labels²⁷. In diesem Projekt ging es vorrangig darum, Umweltaussagen für Unternehmen zu ermöglichen. Die Entwicklung eines Labels war nicht Gegenstand des Projektes. Im abschließenden Teil dieses Unterkapitels sind Anforderungen dargestellt, die in diesem Fall erfüllt werden müssten.

5.5.3 Umweltaussagen: Arten und Anforderungen

Da sich das Stufensystem auf die Ermöglichung von Umweltaussagen fokussiert, ist es wichtig zu verstehen, welche Aussagearten es gibt und welche Anforderungen sie erfüllen müssen, bevor eine jeweilige Aussage getroffen werden darf. Die EmpCo und GCD unterscheiden zwischen allgemeinen, ausdrücklichen und zukunftsgerichteten Umweltaussagen. Die Richtlinien formulieren für jede Art von Umweltaussage eine Definition und Anforderungen. Im Weiteren werden alle Arten von Aussagen detailliert dargestellt. Einzelne Anforderungen werden extra erläutert und im Kontext des Stufensystems verortet.

Allgemeine Umweltaussagen

Tabelle 2: Definition für und Anforderungen an allgemeine Umweltaussagen gemäß EmpCo, Quelle: Eigene Darstellung dena

Allgemeine Umweltaussagen	
Richtlinie	EmpCo
Definition	Eine „allgemeine Umweltaussage“ ist eine schriftlich oder mündlich getätigte Umweltaussage, einschließlich über audiovisuelle Medien, die nicht auf einem Nachhaltigkeitssiegel basiert und bei der die Spezifizierung der Aussage nicht auf demselben Medium klar und in hervorgehobener Weise angegeben ist.
Beispiele	„Unser Unternehmen ist klimaneutral“ (nicht als Teil eines Labels und ohne weitere Erläuterungen „auf demselben Medium“).
Anforderungen	Nachweis der „hervorragenden Umwelleistung“ bzw. Erfüllung der Anforderungen eines der folgenden europäischen, nationalen oder regionalen Standards: <ul style="list-style-type: none"> ■ EU-Umweltzeichen (Verordnung (EG) Nr. 66/2010)

²⁷ Variante 1a ist mit der EmpCo und GCD nicht kompatibel. Variante 1b ermöglicht allgemeine Umweltaussagen, aber nicht Umweltzeichen nach der GCD.

Allgemeine Umweltaussagen

- Nationale oder regionale Umweltkennzeichenregelungen nach EN ISO 14024 Typ I, die in den Mitgliedstaaten offiziell anerkannt sind
- Spezifische Umwelthöchstleistungen nach anderem geltenden Unionsrecht, z. B. Energieverbrauchskennzeichnung

Erläuterungen

Die EmpCo fordert, dass allgemeine Umweltaussagen eine „hervorragende Umweltleistung“ nachweisen bzw. die Anforderungen bestimmter europäischer, nationaler oder regionaler Standards erfüllen. Da das Stufensystem nicht auf den Anforderungen des EU-Umweltzeichens oder anderer spezifischer europäischer Umweltstandards (wie z. B. der Energieverbrauchskennzeichnung) basiert, sondern einen neuen Standard definiert, kann man davon ausgehen, dass das Stufensystem sich an den Anforderungen aus der EN ISO 14024 orientieren muss.

Umweltkennzeichnung vom Typ I nach EN ISO 14024 bedeutet in der ISO-Systematik eine Kennzeichnung, die Produkte ausweist, die innerhalb einer bestimmten Produktgruppe unter Umweltgesichtspunkten vorzuziehen sind.²⁸ Die Auszeichnung beruht auf Kriterienkatalogen, nach denen Produkte bewertet werden. Die Norm EN ISO 14024 gibt Orientierung beim Aufbau entsprechender Kennzeichnungssysteme: von der Auswahl von Produktgruppen und der Entwicklung von Umweltkriterien bis hin zur Produktzertifizierung, -auszeichnung und Verifizierung.

Da die EN ISO 14024 ausschließlich produktbezogen ist, können ihre Anforderungen nicht direkt auf das Stufensystem übertragen werden. Allerdings können und müssen einzelne Elemente der Norm bei der Entwicklung des Stufensystems mitgedacht werden. Dies betrifft unter anderem:

- Anforderungen an die Entwicklung von Umweltkriterien:
 - Betrachtung aller wesentlichen Umweltauswirkungen
 - Einbeziehung relevanter wissenschaftlicher Erkenntnisse
 - Berücksichtigung einschlägiger örtlicher, regionaler und globaler Umweltthemen, verfügbarer Techniken und ökonomischer Aspekte
- Anforderungen an Drittzertifizierung:
 - Ausreichendes Wissen der Prüfer, unter anderem zu relevanten Sektoren und Produkten, zu Umweltkriterien, zur verwendeten Methodik sowie zu den rechtlichen Rahmenbedingungen
 - Nutzung der besten verfügbaren Qualität der Daten
- Sammlung und Aufbewahrung von dokumentierten Nachweisen
- Anforderungen an Verifizierung:

²⁸ DIN EN ISO: Umweltkennzeichnungen und -deklarationen – Umweltkennzeichnung Typ I Grundsätze und Verfahren (ISO 14024:2018), 2018; BMU, BDI, UBA: Umweltinformationen für Produkte und Dienstleistungen. Anforderungen, Instrumente, Beispiele, 2008.

- Verfahren zur Bewertung und Entwicklung der Kompetenz von Prüfern, z. B. durch regelmäßige Schulungen
- Vollständige Dokumentation des gesamten Verifizierungsprozesses

■ **Allgemeine Anforderungen:**

- Während aller Entwicklungs- und Durchführungsstadien Transparenz sicherstellen, das heißt interessierte Kreise einbeziehen, Informationen zur Einsicht- und Stellungnahme zur Verfügung stellen, allen potenziellen Bewerbern die Möglichkeit geben, sich um die Teilnahme zu bewerben
- Sicherstellen, dass das Umweltzeichenprogramm keiner unzulässigen Beeinflussung unterliegt, z.B., dass durch die Finanzierungsquellen keine Interessenkonflikte verursacht werden

Ausdrückliche Umweltaussagen

Tabelle 3: Definition für und Anforderungen an ausdrückliche Umweltaussagen gemäß GCD, Quelle:
Eigene Darstellung dena

Ausdrückliche Umweltaussagen	
Richtlinie	GCD
Definition	„Ausdrückliche Umweltaussage“ [ist] eine Umweltaussage, die in Textform oder auf einem Umweltzeichen enthalten ist (Art. 2, Abs. 2)
Beispiele	„Unser Unternehmen hat eine CO ₂ -Minderung von 50 % im Vergleich zu 2008 erreicht“
Anforderungen	<p>Anforderungen an die Begründung:</p> <p>Die Begründung ausdrücklicher Umweltaussagen:</p> <ul style="list-style-type: none"> ■ stützt sich auf „allgemein anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse“ und berücksichtigt „einschlägige internationale Standards“, ■ weist alle geltend gemachten Kompensationen für Treibhausgasemissionen separat aus, gibt an, ob sich diese Kompensationen auf Emissionsminderungen oder Entnahmen beziehen, und beschreibt das hohe Maß an Integrität sowie die korrekte Anrechnung der Kompensationen, <p>enthält Primärdaten, die dem Gewerbetreibenden zur Verfügung stehen, oder, sofern keine Primärdaten verfügbar sind, relevante Sekundärdaten,</p> <p>enthält Angaben dazu, ob sich die Aussage auf alle Tätigkeiten eines Gewerbetreibenden, einen bestimmten Teil oder Aspekt dieser Tätigkeiten bezieht (vgl. Art. 3).</p> <p>Anforderungen an die Kommunikation:</p> <p>Die Informationen über das Produkt oder den Gewerbetreibenden und über die Begründung der ausdrücklichen Umweltaussage (relevante Umweltaspekte, einschlägige EU- oder internationale Normen, zugrunde liegende Studien oder Berechnungen, Erläuterung über die Erreichung der umweltbezogenen Verbesserungen, Konformitätsbescheinigung, Informationen über die Rolle von Kompensationen, Zusammenfassung der Begründung der Aussage) sind zusammen mit der Aussage in physischer Form oder in Form eines Weblinks/ QR-Codes oder Ähnlichem zur Verfügung zu stellen (vgl. Art. 5, Abs. 6).</p> <p>Konformitätsbescheinigung für ausdrückliche Umweltaussagen und Umweltzeichen, inklusive der Anforderungen an die Prüfstelle:</p>

Ausdrückliche Umweltaussagen

Sowohl ausdrückliche Umweltaussagen als auch Umweltzeichen müssen eine Konformitätsbescheinigung erhalten, bevor diese veröffentlicht werden. Die durch die Prüfstelle ausgestellte Konformitätsbescheinigung wird in der gesamten EU anerkannt. Die Form sowie die technischen Mittel für die Ausstellung der Konformitätsbescheinigung stehen noch nicht fest und werden in Durchführungsakten der Kommission festgelegt (Art. 10 Abs. 9 GCD).

Art. 11 GCD enthält Vorgaben zur Prüfstelle, die die Verifizierung durchführt und eine Konformitätsbescheinigung ausstellt:

Es muss eine unabhängige Konformitätsbewertungsstelle sein, die gemäß der Verordnung (EG) Nr. 765/2008 akkreditiert wurde (Art. 11 Abs. 1).

Nach Art. 11 Abs. 3 muss die Prüfstelle bestimmte Anforderungen erfüllen, z. B.

Unabhängigkeit vom Unternehmen (oder vom Produkt) ausweisen, über „größtmögliche professionelle Integrität“, „erforderliche technische Kompetenz“, „Fachwissen, die Ausrüstung und die Infrastruktur“ sowie „ausreichend qualifiziertes und erfahrenes Personal“ verfügen.

Erläuterungen

„Anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse“ und „einschlägige internationale Standards“

Gemäß Art. 3 GCD muss sich die Umweltaussage auf „allgemein anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse“ stützen und „einschlägige internationale Standards“ berücksichtigen. Im Richtlinienentwurf bzw. im Unionsrecht gibt es keine konkreten Vorgaben dazu, was unter diesen Formulierungen zu verstehen ist. Daher stellen diese unbestimmten Rechtsbegriffe dar und sind juristisch auslegungsbedürftig. Die GCD sieht in Art. 10 Abs. 9 GCD den Erlass von Durchführungsakten durch die EU-Kommission vor, in welchen die oben genannten Begriffe potenziell konkretisiert werden können. Generell zeigt die bisherige Diskussion zur GCD zwischen den EU-Institutionen,²⁹ dass die Konkretisierung des Begriffs „anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse“ als eine wichtige Aufgabe wahrgenommen wird.³⁰ Außerdem kommt es maßgeblich darauf an, wie die Bundesrepublik Deutschland die GCD umsetzt.

Nach derzeitigem Verständnis der GCD im Kontext des Stufensystems kommt es für die Auslegung beider Begrifflichkeiten in erster Linie auf die THG-Bilanzierung an. In allen Varianten des Stufensystems basiert die Bilanzierung auf anerkannten internationalen Standards bzw. der ISO 14064-1 und dem GHG-Protokoll. Das Reporting erfolgt in allen Varianten, die Umweltaussagen erlauben, nach den Scope-Kategorien des GHG-Protokolls.

Eine Konkretisierung der genannten Rechtsbegriffe kann bedeuten, dass auch weitere Elemente des Stufensystems, z.B. die Zielmetrik, auf „anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse“ und „einschlägige internationale Standards“ basieren müssen. Je nachdem welche Variante des Stufensystems

²⁹ European Parliament: Legislative resolution of 12 March 2024 on the proposal for a directive of the European Parliament and of the Council on substantiation and communication of explicit environmental claims (Green Claims Directive) (COM(2023)0166 – C9-0116/2023 – 2023/0085(COD)), 2024, online: https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2024-0131_EN.pdf.

³⁰ Zum Beispiel hat das EU-Parlament in seinem Standpunkt zur GCD vom März 2024 vorgeschlagen, neue präzisierende Adjektive zu ergänzen (“[the substantiation of explicit environmental claims should] rely on *independent, peer-reviewed, widely recognised, robust and verifiable* scientific evidence, use accurate information and take into account relevant *Union* or international standards”) sowie einen neuen Punkt hinzuzufügen, der fordert, dass dieser Begriff innerhalb von einem Jahr nach dem Beschluss der Richtlinie weiter konkretisiert werden muss.

umgesetzt wird, kann in diesem Fall Anpassungsbedarf entstehen, damit Umweltaussagen weiterhin getätigt werden können.

Anforderungen an Kompensationen

Das EU-Parlament hat in seinem Standpunkt zur GCD von März 2024 eine Konkretisierung der Anforderungen an Umweltaussagen, die auf Kompensationen basieren, vorgeschlagen. Damit eine Umweltaussage möglich ist, müssen Kompensationen nur für Residualemissionen im Einklang mit Set 1 der ESRS³¹ genutzt werden und im Rahmen des Carbon Removal Certification Frameworks/ CRCF³² (oder eines anderen Zertifizierungssystems, das die wesentlichen Bedingungen des CRCF erfüllt und durch delegierte Rechtsakte in einer speziellen Liste aufgenommen wurde) zertifiziert werden. Das Parlament hat auch detailliertere Anforderungen an die Kommunikation solcher Umweltaussagen vorgeschlagen.³³ Die Diskussion rund um Kompensationen in der GCD ist allerdings noch nicht abgeschlossen und muss weiterverfolgt werden.

Weitere Anforderungen an die Begründung ausdrücklicher Umweltaussagen

Wenn die Kommission bei der regelmäßigen Überwachung der Umsetzung der GCD (vgl. Art. 20) feststellt, dass die gesetzten Anforderungen an die Begründung ausdrücklicher Umweltaussagen nicht ausreichend sind, können zusätzliche Anforderungen über delegierte Rechtsakte festgelegt werden, beispielsweise „spezifische lebenszyklusbasierte Regeln für die Begründung ausdrücklicher Umweltaussagen für bestimmte Produktgruppen und Sektoren“ (Art. 3, Abs. 4). Bei der Festlegung neuer Anforderungen wird die Kommission „wissenschaftliche oder andere verfügbare technische Informationen, einschließlich einschlägiger internationaler Normen“ berücksichtigen, und gegebenenfalls Folgendes in Betracht ziehen:

- a) die Besonderheiten der Sektoren und Produkte, die einen spezifischen methodischen Ansatz erfordern,
- b) den potenziellen Beitrag bestimmter Produktgruppen oder Sektoren zur Verwirklichung der Klima- und Umweltziele der Union“ (Art. 3, Abs. 5).

Mögliche weitere Konkretisierungen der GCD müssen daher regelmäßig überprüft und in der gesetzlichen Implementierung eines Stufensystems berücksichtigt werden.

Anforderungen an Prüfstelle zur Ausstellung von Konformitätsbescheinigungen

Die Ausstellung und die Überwachung von Konformitätsbescheinigungen muss von einer unabhängigen Prüfstelle durchgeführt werden, deren Kompetenz und Unabhängigkeit vom Produkt und vom Unternehmen auf Grundlage internationaler, unionsweiter oder nationaler Normen und Verfahren gewährleistet ist (vgl. Art. 11). Die Unabhängigkeit der Prüfstelle soll insbesondere durch die Vorgabe garantiert werden, dass keinerlei Druck und Anreize ausgeübt werden, welche das Ergebnis des Zertifizierungsprozesses beeinflussen könnten. Dies kann beispielsweise durch die Einhaltung von einschlägigen internationalen Normen wie der EN ISO 17065 (Akkreditierung für

³¹ Europäische Kommission: Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772, 2023, online: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX%3A32023R2772>

³² Der Rat und das Europäische Parlament haben sich am 20.02.2024 auf die Einrichtung des CRCF geeinigt. Es geht um einen Zertifizierungsrahmen für dauerhafte CO₂-Entnahmen (z.B. BECCS und DACCS), klimateffiziente Landwirtschaft (Wiederherstellung von Wäldern und Böden, Bewirtschaftung von Feuchtgebieten, Seegrasswiesen, usw.) und CO₂-Speicherung in Produkten (z.B. im Holzbau). Maßnahmen, die nicht zu einer CO₂-Entnahme oder zu einer Verringerung der Emissionen aus Böden führen, wie die Vermeidung von Entwaldung oder Projekte im Bereich der erneuerbaren Energien, fallen nicht in den Anwendungsbereich der Verordnung.

³³ Zusätzlich zu den ursprünglichen Anforderungen fordert das Parlament Angaben über die Anzahl von Emissionsgutschriften und konkrete Vermeidungs- und Reduktionsaktivitäten sowie eine Bestätigung der korrekten Anrechnung der Minderungsleistung.

Zertifizierungsstellen für Produkte, Prozesse und Dienstleistungen) erfolgen oder auch über die Mechanismen, die in der Verordnung (EG) Nr. 765/2008 (Vorschriften für die Akkreditierung und Marktüberwachung im Zusammenhang mit der Vermarktung von Produkten) vorgesehen sind. Diese Anforderungen finden sich insbesondere im Prüfverfahren des Stufensystems wieder.

Sonderbedingungen für KMU und Kleinunternehmen

Im Kontext des Stufensystems ist es wichtig zu beachten, dass die GCD Ausnahmen für KMU und Kleinunternehmen vorsieht und die Mitgliedstaaten explizit dazu auffordert, diese bei der Erfüllung der neuen Vorgaben zu unterstützen. Die genannten Anforderungen an die Begründung, Kommunikation, Überprüfung und Zertifizierung ausdrücklicher Umweltaussagen gelten nicht für Kleinunternehmen im Sinne der Empfehlung 2003/361/EG,³⁴ es sei denn sie wollen eine Überprüfung zum Zwecke der Ausstellung einer Konformitätsbescheinigung beantragen. Artikel 12 verpflichtet die Mitgliedstaaten, kleinere und mittlere Unternehmen bei der Erfüllung der neuen Anforderungen mindestens mit Leitlinien oder ähnlichen wegweisenden Mechanismen zu unterstützen. Weitere Unterstützungsmaßnahmen können beispielsweise finanzielle Unterstützung, Zugang zu Finanzmitteln, Fachschulungen oder technisch-organisatorische Unterstützung sein. Die bei der GCD federführenden EU-Ausschüsse für Binnenmarkt (IMCO) und Umwelt (ENVI) haben im Februar 2024 einen Standpunkt beschlossen, der einen Vorschlag enthält, für KMU eine längere Übergangsfrist von einem Jahr vorzusehen. Diese Vorgabe ist am besten in der sogenannten Kombi-Variante des Stufensystems umgesetzt, die einfachere Anforderungen an KMU im Sinne der CSRD stellt.

Zukunftsgerichtete Umweltaussagen

Tabelle 4: Anforderungen an zukunftsgerichtete Umweltaussagen gemäß GCD und GCD, Quelle: Eigene Darstellung dena

Zukunftsgerichtete Umweltaussagen	
Richtlinie	EmpCo und GCD
Definition	–
Beispiele	„Unser Unternehmen wird 2045 klimaneutral“
Anforderungen	<p>Anforderungen an zukunftsgerichtete Umweltaussagen sind sowohl in der EmpCo als auch in der GCD formuliert. Diese können nach der aktuellen Interpretation sowohl allgemein als auch ausdrücklich sein und müssen sowohl die jeweiligen Anforderungen an allgemeine oder ausdrückliche Umweltaussagen als auch zusätzliche Anforderungen erfüllen.</p> <p>Zusätzliche Anforderungen aus EmpCo: Art. 6, Abs. 2 Richtlinie 2005/29/EG 2. Eine Geschäftspraxis gilt ferner als irreführend, wenn sie im konkreten Fall unter Berücksichtigung aller tatsächlichen Umstände einen Durchschnittsverbraucher zu einer geschäftlichen Entscheidung veranlasst oder zu veranlassen geeignet ist, die er ansonsten nicht getroffen hätte, und Folgendes beinhaltet:</p> <p>Neuer Punkt aus der EmpCo: d) Treffen einer Umweltaussage über die künftige Umweltleistung ohne klare, objektive, öffentlich einsehbare und überprüfbare Verpflichtungen, die in einem detaillierten und realistischen Umsetzungsplan festgelegt sind, der messbare und zeitgebundene Ziele sowie</p>

³⁴ Bis 9 Beschäftigte, bis 2 Millionen Euro Jahresumsatz oder bis 2 Millionen Euro Bilanzsumme.

Zukunftsgerichtete Umweltaussagen

weitere relevante Elemente umfasst, die zur Unterstützung seiner Umsetzung erforderlich sind, wie die Zuweisung von Ressourcen, und der regelmäßig von einem unabhängigen externen Sachverständigen überprüft wird, dessen Erkenntnisse Verbrauchern zur Verfügung gestellt werden.

Zusätzliche Anforderungen aus GCD:

(4) Bezieht sich die ausdrückliche Umweltaussage auf die künftige Umwelleistung eines Produkts oder Gewerbetreibenden, so muss sie eine zeitlich festgelegte Verpflichtung für Verbesserungen der eigenen Tätigkeiten und innerhalb der Wertschöpfungsketten enthalten (Art. 5).³⁵

5.5.4 Ermöglichung von Umweltaussagen im Rahmen des Stufensystems

Aus der bevorstehenden Übersicht zu den drei Arten von Umweltaussagen folgt, dass diese für unterschiedliche Kommunikationszwecke geeignet und mit unterschiedlichen Anforderungen verbunden sind. Deswegen unterscheiden sich die Varianten des Stufensystems dadurch, ob und welche Umweltaussagen sie ermöglichen. Grundlegend werden die verschiedenen Arten der Umweltaussagen in den bisherigen Richtlinien nicht weiter detailliert als bereits aufgeführt. Konkrete Beispiele für ermöglichte Umweltaussagen sind daher, auch aufgrund des Mangels bisheriger Rechtsprechung, schwer zu benennen. Möglicherweise werden zukünftig weitere Rechtsakte erlassen, die hier eine stichhaltigere Definition vornehmen und somit größere Rechtssicherheit für Anwender schaffen. Im Weiteren werden die wesentlichen Unterschiede zwischen den drei Arten von Umweltaussagen erläutert. Eine detaillierte Übersicht über die Varianten des Stufensystems ist in Kapitel 7 aufgeführt.

Allgemeine Umweltaussagen erfordern vor allem, dass das Prüfverfahren und die Prüfstelle mit den Anforderungen der ISO 14024 kompatibel sind. Dies ist in den Varianten 1b, 2 und in der Kombi-Variante berücksichtigt.

Ausdrückliche Umweltaussagen müssen eine Reihe an Anforderungen erfüllen. Für das Stufensystem bedeutet das vor allem, dass:

- sich die Bilanzierung auf „allgemein anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse“ stützt und „einschlägige internationale Standards“ berücksichtigt werden (z.B. ISO 14064-1 und das GHG-Protokoll; das Reporting erfolgt in jedem Fall nach den Scope-Kategorien des GHG-Protokolls);
- teilnehmende Unternehmen verpflichtet sind, die für die Kommunikation von Umweltaussagen benötigten Nachweise zu erbringen, z.B. eine Zertifizierung der THG-Bilanz und der extern geprüften Kennzahl Bruttowertschöpfung/ BWS (für Varianten 1b – 1d) oder detaillierte Informationen zu allen geltend gemachten Kompensationen in Stufe 3 des Stufensystems.

Diese Anforderungen sind in den Varianten 1c, 2 und in der Kombi-Variante mitgedacht.

³⁵ Das EU-Parlament hat in seinem Standpunkt von März 2024 die Anforderungen an zukunftsgerichtete Umweltaussagen denen aus der EmpCo angepasst und ergänzt. Neben dem Transformationsplan fordert das Parlament für die Tätigkeit zukunftsgerichteter Umweltaussagen einen Monitoring-Plan und einen Reporting-Plan, die regelmäßig erstellt und veröffentlicht werden müssen.

Zukunftsbezogene Umweltaussagen müssen je nachdem, ob es um allgemeine oder ausdrückliche Aussagen geht, die jeweiligen oben genannten sowie zusätzliche Anforderungen erfüllen. Im Kontext des Stufensystems bedeutet das vor allem die Einführung, Zertifizierung und regelmäßige unabhängige Überprüfung eines Transformationsplans (entsprechend der Definition in Tabelle 4 zu zukunftsgerichteten Umweltaussagen) in den Varianten 1d, 2 und der Kombi-Variante.

5.5.5 Anforderungen an ein mögliches Umweltzeichen

Falls in der Zukunft Interesse entsteht, ein neues öffentliches Umweltzeichen zu entwickeln, das Klimaleistungen im Rahmen des Stufensystems ausweisen würde, muss geprüft werden, ob dies unter der GCD erlaubt ist. Der Kommissionsentwurf sieht ein Verbot neuer nationaler Labels nach dem Inkrafttreten der Richtlinie vor. Das EU-Parlament hat sich in seinem Standpunkt im Sinne von fairem und offenem Wettbewerb für die weitere mögliche Einführung solcher Label ausgesprochen. Ein neues privates Umweltzeichen kann hingegen nach dem Kommissionsentwurf der GCD auch nach dem Beschluss der Richtlinie eingeführt werden, aber es muss gegenüber der jeweiligen nationalen Behörde, die für das Monitoring der Umsetzung der GCD verantwortlich ist, nachgewiesen werden, dass dieses Umweltzeichen im Vergleich zu den Bestehenden einen Mehrwert bietet (Art. 8 GCD). Außerdem müssen neue Labels mit der EmpCo und GCD kompatibel sein.

In den beiden Richtlinien werden Umweltzeichen ausdrücklichen Umweltaussagen gleichgestellt³⁶ und müssen die oben erläuterten Anforderungen an Begründung, Kommunikation und Überprüfung, inklusive des Erhalts einer Konformitätsbescheinigung, erfüllen. Der prinzipielle Unterschied zwischen ausdrücklichen Umweltaussagen und einem Umweltzeichen besteht darin, dass das Letztere ein eigenes Zertifizierungssystem mit Drittverifizierung voraussetzt, das besondere Anforderungen aus der GCD erfüllen soll, oder, gemäß der EmpCo, Annex I, 2a, von einer Behörde eingeführt und betrieben werden muss.

Artikel 8 der GCD formuliert grundsätzliche Anforderungen an die Zertifizierung von Umweltzeichen und weist darauf hin, dass die Kommission weitere detaillierte Anforderungen in Durchführungsrechtsakten festlegen wird. Die EmpCo formuliert auch Anforderungen an eine unabhängige dritte Partei, die Zertifizierungssysteme monitoren soll,³⁷ und führt Beispiele dafür an, wie ein öffentliches Label aussehen kann³⁸.

Basierend auf den Anforderungen aus den beiden Richtlinien, die weitgehend weiteren international anerkannten Standards für Umweltzeichen entsprechen, z.B. der Normenreihe ISO 14020, können folgende Grundsätze formuliert werden, die bei der Entwicklung eines Labels zu beachten wären:

³⁶ Siehe z.B. Art. 2 der EmpCo ("'allgemeine Umweltaussage' eine schriftlich oder mündlich getätigte Umweltaussage, einschließlich über audiovisuelle Medien, die nicht auf einem Nachhaltigkeitssiegel enthalten ist und bei der die Spezifizierung der Aussage nicht auf demselben Medium klar und in hervorgehobener Weise angegeben ist") oder Begründung 8 der EmpCo ("In cases where the displaying of a sustainability label involves a commercial communication that suggests or creates the impression that a product has a positive or no impact on the environment, or is less damaging to the environment than competing products, that sustainability label also should be considered as constituting an environmental claim.").

³⁷ Laut Begründung 7 der EmpCo kann die Erfüllung dieser Anforderungen erfolgen durch die Zertifizierung nach ISO 17065 „Konformitätsbewertung – Anforderungen an Stellen, die Produkte, Prozesse und Dienstleistungen zertifizieren“ oder den Mechanismen, die in der Verordnung (EC) No 765/2008 über die Vorschriften für die Akkreditierung und Marktüberwachung im Zusammenhang mit der Vermarktung von Produkten festgelegt sind.

³⁸ Z.B. Nachhaltigkeitssiegel nach Verordnung (EC) No 1221/2009 (EMAS) oder (EC) No 66/2010 (EU-Umweltzeichen).

- **Konkrete und nachprüfbare Anforderungen an Unternehmen:** Die definierten Anforderungen sollen dem Stand der Wissenschaft entsprechen und anerkannte internationale Standards berücksichtigen
- **Zugänglichkeit:** Das Umweltzeichensystem muss mit Blick auf die Anforderungen und Kosten möglichst zugänglich für potentielle Teilnehmer sein. Die GCD verweist zusätzlich darauf, dass die Bedingungen für die Teilnahme in einem angemessenen Verhältnis zur Größe und zum Umsatz der Unternehmen stehen müssen, um kleine und mittlere Unternehmen nicht auszuschließen
- **Zertifizierung** durch eine unabhängige und ausreichend qualifizierte Drittstelle und Drittverifizierung
- **Transparenz:** Die Informationen zum Zertifizierungssystem, unter anderem zum Eigner, den Zielen, den Anforderungen und dem Prüfverfahren, müssen veröffentlicht und regelmäßig aktualisiert werden, um die öffentliche Akzeptanz und Wirkung zu erhöhen
- **Stakeholder-Einbindung:** Die Einbindung von relevanten Stakeholderinnen und Stakeholdern, inklusive Sachverständigen in alle relevanten Prozesse, insbesondere die Entwicklung der Anforderungen an Unternehmen, muss sichergestellt werden. Diese kann z.B. in Form von regelmäßigen Konsultationen stattfinden.
- **Kontinuierliches Monitoring und Weiterentwicklung:** Das Umweltzeichensystem muss mit Blick auf die Zielerreichung regelmäßig evaluiert werden. Dies muss aufgrund vorab definierter Indikatoren erfolgen. Die Ergebnisse können anschließend insbesondere zur Überarbeitung der Anforderungen, des Prüfverfahrens und der Gesamtstruktur des Umweltzeichensystems verwendet werden.

5.6 Nachweisverfahren

5.6.1 Bedeutung des Nachweisverfahrens

Ein Nachweisverfahren beeinflusst die Glaubwürdigkeit und die Bedeutung von rechtlichen Vorgaben. Es beinhaltet die Sammlung relevanter Nachweise zu geforderten Leistungen von Unternehmen, im konkreten Fall in den Bereichen Klimaneutralität, Nachhaltigkeit und Umweltschutz, und trägt dazu bei, das gesellschaftliche Vertrauen in die damit verbundenen Aussagen, beispielsweise Umweltaussagen, zu unterstützen. Letztlich ermöglicht ein strukturiertes Nachweisverfahren, dass die relevanten Informationen zum Nachweis von Leistungen für alle Teilnehmer gleichermaßen festgelegt und abgefragt werden. Hierdurch ergibt sich ein „level playing field“, in dem die nachgewiesene und nicht die möglicherweise „nur“ behauptete Leistung im Vordergrund steht. Im folgenden Kapitel werden relevante Aspekte zur Ausgestaltung eines Nachweisverfahrens dargestellt und anhand von Beispielen verdeutlicht. Besonders relevant für das Nachweissystem sind dabei inhärente Zielkonflikte, wie das Spannungsfeld zwischen Genauigkeit (Vertrauen in die Aussage) und dem bürokratischen Aufwand. Bei Unternehmen ergibt sich dieser insbesondere durch die Erstellung und Einreichung der Nachweise. Darüber hinaus besteht ein Aufwand bei der Stelle, die mit der Sammlung und Überprüfung der Nachweise betraut ist.

5.6.2 Zielkonflikte innerhalb eines Nachweisverfahrens

Bei Nachweisverfahren besteht ein grundsätzlicher Zielkonflikt: Eine umfassende detaillierte Darstellung der Leistung von Unternehmen anhand von spezifischen Nachweisen für einzelne Elemente sowie eine häufige Einreichung der Nachweise führen zu einer sehr hohen Glaubwürdigkeit

der Überprüfung. Dem steht jedoch der Verwaltungs- und Prüfungsaufwand gegenüber, sowohl bei zuständigen Behörden und den prüfungsbeauftragten Stellen als auch bei den teilnehmenden Unternehmen.

Ein zu geringer Umfang der geforderten Nachweise führt gegebenenfalls wiederum dazu, dass sich die Leistungen der einzelnen Unternehmen nicht adäquat unterscheiden lassen, da relevante Informationen nicht vorliegen und insbesondere die Einteilung im Rahmen des Stufensystems nicht adäquat möglich ist. Das bedeutet, dass es auch im Sinne der teilnehmenden Unternehmen ist, das Nachweissystem so detailliert auszugestalten, dass die Unternehmen, die eine bessere Leistung vorweisen können, auch entsprechend besser bewertet bzw. eingestuft werden können.

Die relevanten Nachweise ergeben sich für den vorliegenden Sachverhalt aus der Ausgestaltung des Stufensystems sowie der Definition von Klimaneutralität. Eine detaillierte Aufstellung der einzelnen geforderten Nachweise im Stufensystem findet sich daher in Kapitel 7.

5.6.3 Ausgestaltung des Nachweisverfahren

5.6.3.1 Verifizierung von Nachweisen

Die Definition möglicher Nachweise und die Ausgestaltung des Nachweissystems zielen darauf ab, die dargestellten Zielkonflikte und Einflussfaktoren zu berücksichtigen und Glaubwürdigkeit sowie Praktikabilität zu verbinden. Besonderer Fokus liegt darauf, dass geforderte Nachweise im Rahmen des Stufensystems, soweit möglich, auf bereits bestehenden Berichtspflichten aufbauen und dadurch weniger Zusatzaufwand verursachen. Beispielhaft ließe sich eine bereits im Rahmen der nichtfinanziellen Berichterstattung nach CSRD geprüfte THG-Bilanz zum Nachweis der THG-Emissionen nutzen.

Zudem sind aktuelle Entwicklungen bei den EU-weiten Regulierungen zu berücksichtigen, etwa die Anschlussfähigkeit an neue Richtlinien wie GCD und EmpCo. Basierend auf diesen Regulierungen kann es z. B. notwendig sein, dass Nachweise durch Dritte verifiziert werden müssen, da nur so entsprechende Umweltaussagen, etwa die Aussage dazu, in welcher Stufe des Stufensystems man sich befindet, ermöglicht werden (vgl. Kapitel 5.5). Stufensystem-Varianten, die eine Umweltaussage ermöglichen, müssen demnach ein entsprechend geeignetes Nachweis- und Überprüfungsverfahren integrieren (siehe Abbildung 5). Vereinfachte Optionen zur Überprüfung von Nachweisen, wie beispielsweise stichprobenartige Prüfungen auf Basis von Selbsterklärungen durch die zuständige Behörde, sind aufgrund der GCD und EmpCo häufig nicht umsetzbar.

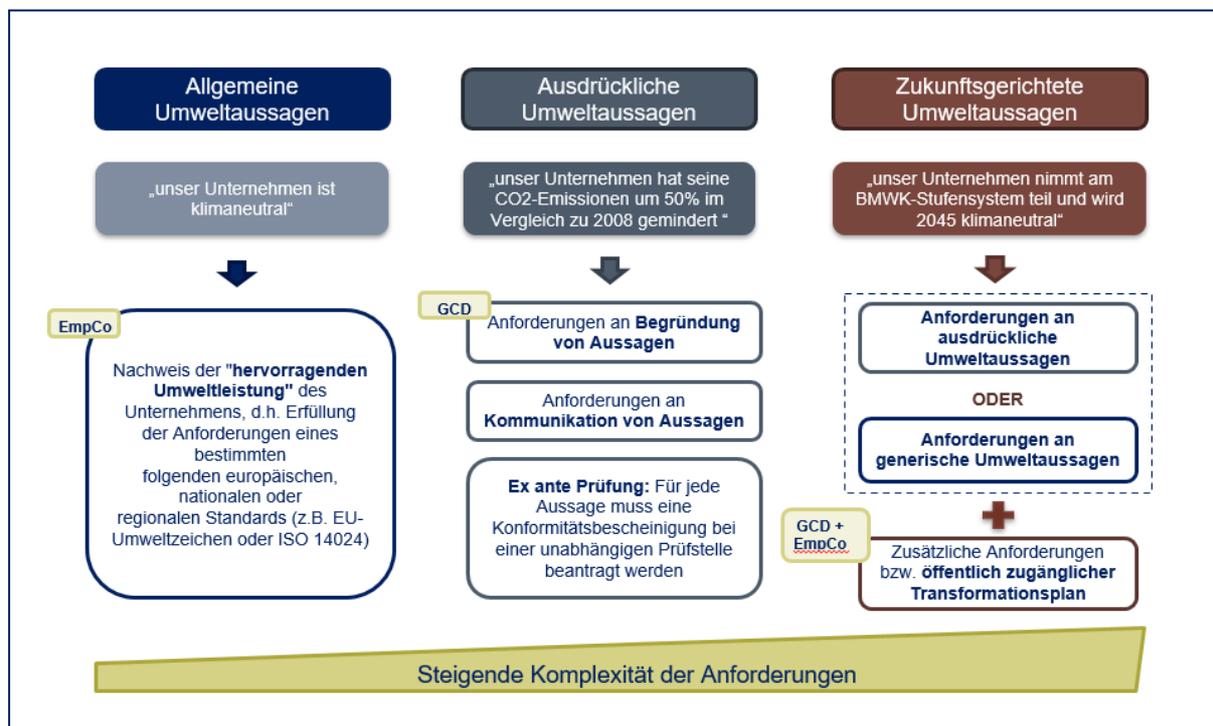


Abbildung 5: Arten der Umweltaussagen und Anforderungen an ein Nachweisverfahren, Quelle: Eigene Darstellung dena

Ein Vorteil einer Verifizierung der Nachweise durch Dritte im Vorfeld der Einstufung (beispielsweise Umweltgutachten, Wirtschaftsprüfung, andere prüfungsbeauftragte Stellen) ist die deutlich höhere Glaubwürdigkeit. Weiterhin reduziert sich der Aufwand zur Überprüfung der Nachweise auf Seiten der Behörde bzw. der mit der Prüfung der Nachweise betrauten Stelle durch die Auslagerung dieser Tätigkeiten an den zuständigen Dritten.

Da davon auszugehen ist, dass die Verifizierung der Sachverhalte im Vorfeld der Einreichung der Unterlagen durch die Unternehmen bezahlt wird, entscheidet sich die Teilnahme an einem Stufensystem, das geprüfte Nachweise verlangt, auch an den angebotenen Rechtsfolgen, die sich aus der Teilnahme ergeben.

Ausgehend von den hier aufgeführten Argumenten ist daher für alle in Kapitel 7 aufgeführten Nachweise festzulegen, inwiefern diese im Vorfeld der Einreichung durch Dritte bestätigt sein müssen.

Eine webbasierte Eingabe relevanter Werte, etwa Höhe der Emissionen, und die damit verbundene Einreichung der in Kapitel 7 genannten Nachweise wäre frühzeitig zu planen und einer Umsetzung zuzuführen, um zum Zeitpunkt der Veröffentlichung der Verordnung konkrete Hinweise auf die Durchführung des Nachweissystems geben zu können.

5.6.3.2 Überblick für mögliche Nachweise

Das entwickelte Stufensystem und die dazugehörigen Varianten 1a-d, 2 und 3 (detaillierte Darstellung in Kapitel 7) bilden den Rahmen für mögliche Nachweise. Kapitel 7 beschreibt das Stufensystem mit

13 möglichen Elementen, in denen teilnehmende Unternehmen relevante Nachweise erbringen können. Dabei können einzelne Elemente, etwa der genutzte THG-Bilanzierungsstandard und die Höhe der Emissionen, durch denselben Nachweis (THG-Bilanz nach ISO 14064 oder GHG Protocol) erbracht werden. Diese Logik zieht sich über das gesamte Nachweissystem hinweg und führt dazu, dass einzelne Nachweise für mehrere Elemente genutzt werden können. Vorteil dieses Aufbaus ist die Praktikabilität des Nachweissystems. Gleichzeitig steigt dessen Glaubwürdigkeit und Vergleichbarkeit, da Unternehmen sich an etablierten Standards orientieren und die entsprechenden Nachweise jeweils für die einzelnen Elemente einreichen können. Geforderte Nachweise im Rahmen des Stufensystems bauen, soweit möglich, auf bereits bestehenden gesetzlichen Berichtspflichten auf.

5.6.3.3 Zeitlicher Rahmen und Fristen des Nachweisverfahrens

Nicht nur inhaltliche Faktoren spielen eine Rolle, sondern auch die zeitliche Dimension der Nachweisführung. Wie bereits in den vorherigen Abschnitten erwähnt, entsteht bei teilnehmenden Unternehmen ein bürokratischer Aufwand durch die zu erbringenden Nachweise. Unternehmen benötigen daher eine gewisse Vorlaufzeit, um Unterlagen für das Nachweisverfahren vorzubereiten. Der individuelle Aufwand hängt nicht zuletzt auch von Unternehmensgröße und Branche ab sowie davon, in welcher Stufe des Nachweissystems sich das Unternehmen befindet bzw. welche anvisiert wird.

Gesetzliche Fristen und Vorlaufzeiten mit Bezug zu etwaigen Entlastungstatbeständen (Rechtsfolgen) sind dabei unterschiedlich. Sollten an die Erreichung der Stufen im Stufensystem etwaige Entlastungen in Anlehnung an bestehende Regelungen gewährt werden, erscheint es sinnvoll die Fristen zu synchronisieren. So gelten einerseits einige Regelungen jahresscharf mit einer bestimmten Antragsfrist. Beispielsweise lag die Frist für die besondere Ausgleichsregelung für Unternehmen nach dem Gesetz für den Ausbau erneuerbarer Energien (EEG; Privilegierung der EEG-Umlage) mit vergleichsweise aufwändigem Nachweisverfahren im Regelfall am 30. Juni für eine Privilegierung im Folgejahr. Weiterhin betrug der Nachweiszeitraum in der Regel die letzten drei abgeschlossenen Geschäftsjahre. Auch weitere Anträge zu Entlastungen nutzen diesen Stichtag (30. Juni), beziehen sich zum Teil aber auf andere Zeiträume bezüglich der Entlastungen oder etwaiger anderer Nachweise. So gilt beispielsweise ein zertifiziertes Energie- oder Umweltmanagementsystem ab dem Datum der Zertifizierung. Die Zertifizierung kann flexibel erfolgen, sobald die entsprechenden Nachweise vorliegen und ist somit weder an einen Stichtag noch an ein Kalenderjahr als Nachweis gebunden.

Eine feste Frist zur Nachweiserbringung und zeitlichen Gültigkeit hat den Vorteil, dass bei allen Beteiligten eine Terminklarheit herrscht. Dies ermöglicht Planungssicherheit und legt sowohl auf Behörden als auch Unternehmensseite die relevanten Zeiträume fest, in denen das Nachweissystem etwa mehr Personalkapazität benötigt. Nachteil einer klaren Frist ist, dass möglicherweise einzelne Nachweise zur jeweiligen Frist noch nicht vorliegen. Hier wäre eine Möglichkeit, gegebenenfalls eine gewisse Flexibilität zu gewähren und in begründeten Fällen beispielsweise ein Nachreichen der Unterlagen zu ermöglichen.

6. Mögliche Rechtsfolgen

An die Legaldefinition können Rechtsfolgen und weitere (nicht-rechtliche) Anwendungsfälle geknüpft werden. Ziel entsprechender Anwendungen ist es, für Unternehmen Anreize zu schaffen, sich auf den Weg zur Klimaneutralität zu begeben und diese bis spätestens 2045 zu erreichen. Entsprechende Anreize könnten zum Beispiel Erleichterungen im Sinne des Bürokratieabbaus sein.

Das folgende Kapitel setzt sich mit diesen Anreizen auseinander. Zu diesem Zweck wird zunächst basierend auf der Forschungsliteratur dargelegt, was wirkungsvolle Anreize für Klimaneutralität bzw. ökologisches Verhalten von Unternehmen ausmacht und wie sie kategorisiert werden können. Auf dieser Grundlage werden mögliche konkrete Rechtsfolgen und Anwendungsfälle in Deutschland dargelegt und kategorisiert. Zudem wird erörtert, was vor dem Hintergrund der Forschungsliteratur für diese Rechtsfolgen und Anwendungsfälle zu beachten ist.

In den nachfolgenden Kapiteln wird dann schrittweise dargelegt, wie sich Rechtsfolgen in das Stufensystem einbinden lassen. In Kapitel 7 werden die verschiedenen Varianten des Stufensystems ausführlich dargestellt. Hier wird für die einzelnen Varianten in knapper Form am Beispiel des Energieeffizienzgesetzes (EnEfG) und der Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV) gezeigt, welche Rechtsfolgen auf den einzelnen Stufen denkbar wären. Die betrachteten Rechtsfolgen im Kontext der BECV könnten analog auch auf die Strompreiskompensation sowie die Besondere Ausgleichsregelung (BesAR) angewandt werden. Somit könnten bestimmte Anforderungen, die in den entsprechenden Gesetzen genannt werden, einheitlich durch eine Einstufung im Stufensystem erfüllt werden. Unternehmen hätten folglich einen deutlich geringeren Erfüllungsaufwand und Bürokratie würde durch eine Vereinheitlichung von Anforderungen abgebaut. Grundsätzlich kann ein Stufensystem als ein zentrales Instrument genutzt werden, um daran verschiedene Rechtsfolgen und weitere Anwendungen zu knüpfen. Die Wirkung von Rechtsfolgen darf daher nicht nur isoliert bzw. für sich genommen, sondern muss auch in Summe je Stufe betrachtet werden.

In Kapitel 8 werden die aus EnEfG und BECV ableitbaren Rechtsfolgen und Möglichkeiten zur Einbindung in das Stufensystem vertiefend diskutiert.

6.1 Wirkungsvolle Anreizmechanismen für Unternehmen

Umweltpolitische Instrumente können anhand der Wirklogik, mit der das Verhalten der Policy-Adressaten beeinflusst werden soll, kategorisiert werden.³⁹ So kann zwischen regulatorischen, ökonomischen, informatorischen und kooperativen Instrumenten unterschieden werden.⁴⁰

Ein Stufensystem für Unternehmen auf dem Weg zur Klimaneutralität kann in allen genannten Wirklogiken Anwendung finden. Bei regulatorischen Instrumenten, die darauf abzielen, ein bestimmtes

³⁹ Vedung, Policy Instruments: Typologies and Theories, 1998.

⁴⁰ Ebd.; Fjornes et al., Energieeffizienzpolitik und ihr Einfluss auf Rebound-Effekte in Unternehmen, 2022. Je nach Politikfeld und theoretischer Perspektive fällt die Kategorisierung unterschiedlich aus. Schlomann et al. unterscheiden beispielsweise zwischen regulativen, ökonomischen, informatorischen und prozeduralen Interventionslogiken.

Verhalten zu gebieten oder zu verbieten, kann die Legaldefinition bzw. das Stufensystem als Anforderung für Ausnahmeregelungen von Ver- oder Geboten angewendet werden.

Ökonomische Instrumente setzen in besonderem Maße auf finanzielle und nicht finanzielle Anreize. Man unterscheidet zwischen negativen Anreizen (umweltschädliches/ unerwünschtes Verhalten wird teurer), dazu gehört z.B. die CO₂-Bepreisung, und positiven Anreizen (umweltfreundliches/ erwünschtes Verhalten wird günstiger). Zu Letzteren gehören typischerweise finanzielle Förderungen. Im Rahmen der Wirklogik der positiven Anreize können die Stufen des Stufensystems als qualitative Anforderungen an die Gewährung von bestimmten Förderungen oder höheren Fördersätzen angewendet werden. Im Rahmen der Wirklogik der negativen Anreize können die Stufen des Stufensystems Anforderungen an die Gewährung einer Entlastung von den negativen Anreizen darstellen.

Bei informatorischen Instrumenten, welche auf Informationsgewinn, Bewusstseinsstärkung und Aufklärung abzielen, können die Stufen als Anforderungen an ein Informationsmittel, wie beispielsweise eine Umweltauszeichnung, angewendet werden. Informatorische Zielgruppe hierbei sind vor allem die Kundinnen und Kunden.

Kooperative Instrumente zielen darauf ab, dass Unternehmen sich auf Grundlage freiwilliger Selbstverpflichtungen koordinieren und miteinander kooperieren, um gemeinsam ihre ökologische Performanz zu steigern. In Rahmen dieser Wirklogik können die Anforderungen der Stufen in Form von Zielen einer freiwilligen Selbstverpflichtung Anwendung finden.

Bei den Anwendungsfällen in den regulatorischen und den ökonomischen Wirklogiken sind die Stufen, wie beschrieben, vor allem als Anforderungen an finanzielle und nicht finanzielle Entlastungen anwendbar. Entlastungen, die an ökologische Kriterien geknüpft sind, können Anreize für die Erfüllung dieser Kriterien setzen. Dabei ist jedoch neben den direkten Effekten auch die eventuell verringerte Lenkungswirkung des von der Entlastung betroffenen Instruments zu beachten.

Der Effekt von finanziellen Entlastungen auf die Lenkungswirkung der betroffenen ökonomischen Instrumente kann nach folgenden Kriterien bewertet werden:⁴¹

- **Preisauswirkungen:** Wie beeinflusst die finanzielle Entlastung das Preisverhältnis zwischen traditionellen fossilen Energietechnologien und alternativen, umweltfreundlichen Technologien? Führen Entlastungsmaßnahmen also dazu, dass umweltfreundliche Technologien im Vergleich zu fossilen Technologien kostengünstiger werden?
- **Effizienzanzreize:** Wird durch die finanzielle Entlastung ein Anreiz zur Steigerung der Energieeffizienz geboten, z.B. durch eine lediglich anteilige Entlastung des Energieverbrauchs? Müssen Nutzerinnen und Nutzer Energieeinsparungen belegen oder in energieeffiziente Technologien investieren, um die Entlastung zu erhalten?
- **Transformationsanzreize:** Dient die finanzielle Entlastung als Anreiz für umweltfreundliche Transformationen, indem die Auszahlung an Bedingungen wie den Wechsel zu erneuerbaren Energien oder die Durchführung spezifischer Klimaschutzmaßnahmen geknüpft ist?

⁴¹ Meemken et al., Entlastungspakete für die Industrie: Hemmnis für die Transformation?, 2023.

- **Fuel Switch:** Schafft die finanzielle Entlastung einen Anreiz, von einem fossilen auf erneuerbare Energieträger umzusteigen oder kommt es lediglich zu einer Verschiebung in der Nutzung fossiler Brennstoffe?

Für nicht-finanzielle Entlastungen gelten prinzipiell dieselben Kriterien, wenngleich regulatorische Instrumente seltener direkte Preisauswirkungen haben. Zudem ist bei regulatorischen Instrumenten weniger von Anreizen die Rede als von einer regulatorischen Lenkungswirkung auf Effizienzsteigerungen, Transformation und Fuel Switch.

Bezüglich der Entlastungswirkung für Unternehmen ist zu prüfen, ob das Verhältnis zwischen dem Erfüllungsaufwand für Unternehmen und der gewährten Entlastung für die Unternehmen angemessen ist, das heißt, ob Unternehmen einen Netto-Nutzen aus der Entlastung ziehen können. Zudem ist zu prüfen, ob die betreffende Anforderung zum Erhalt einer entsprechenden Entlastung (in diesem Fall Anforderungen gemäß des Stufensystems für klimaneutrale Unternehmen) den unterschiedlichen Voraussetzungen von Unternehmen gerecht wird oder bestimmte Unternehmen benachteiligt. Schließlich sollte auch darauf geachtet werden, dass der Grund für die Entlastung gewahrt wird. Bei Entlastungen, die beispielsweise Wettbewerbsfähigkeit wahren oder Carbon-Leakage vermeiden sollen, ist also zu beachten, dass die gewährte Entlastung auch vor dem Hintergrund des Erfüllungsaufwands diese übergeordneten Ziele erreicht.

6.2 Überblick über mögliche Rechtsfolgen der Legaldefinition und des Stufensystems

In diesem Kapitel werden mögliche Beispiele für regulatorische, ökonomische und informatorische Rechtsfolgen dargestellt. Tabelle 5 gibt einen ersten Überblick über betrachtete Rechtsfolgen, für die konkrete, denkbare Anwendungsfälle genannt werden.

Tabelle 5: Überblick über konkrete Beispiele für mögliche Rechtsfolgen und Anwendungsfälle der Legaldefinition, Quelle: Eigene Darstellung dena

Kategorie	Wirklogik Rechtsfolge / Anwendung	Konkretes Politikinstrumente / Einschätzung zu möglichen Rechtsfolgen
Regulatorisch	Ausnahme für Unternehmen innerhalb des Stufensystems von verbindlichen Anforderungen.	<ul style="list-style-type: none"> ■ Von § 18 EnEFG abgedeckte Ausnahmen von den Pflichten der §§ 11 bis 13 sowie 15 bis 17 ■ Anhebung der Schwellwerte für die Pflichten der §§ 8 und 9 auf die von der EU-EED geforderte Höhe ■ Befreiung von den Pflichten der Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon-Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV), insbesondere von §§ 10 bis 12 BECV (Einrichtung Energiemanagementsystem, Klimaschutzmaßnahmen und Nachweis der Gegenleistungen)

Kategorie	Wirklogik Rechtsfolge / Anwendung	Konkretes Politikinstrumente / Einschätzung zu möglichen Rechtsfolgen
	Zugang zu beschleunigten oder erleichterten Zulassungsverfahren für am Stufensystem teilnehmende Unternehmen.	Keine Empfehlung für beschleunigte oder erleichterte Zulassungsverfahren aufgrund der Gefahr einer willkürlichen Ungleichbehandlung, die eine Verletzung des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) bedeuten könnte.
	Erleichterung bezüglich der zu erbringenden Nachweise im Rahmen eines Vergabeverfahrens öffentlicher Aufträge und der öffentlichen Beschaffung durch Anerkennung eines Nachweises des Status' des Unternehmens innerhalb des Stufensystems anstelle des Vorlegens einzelner Unterlagen.	Von § 49 VgV abgedeckt.
Ökonomisch	Nutzung der Legaldefinition und des Stufensystems als Zielgrundlage für den Gegenstand von Förderung bzw. als Kriterium zur Bestimmung der Förderquote oder maximalen Förderhöhe.	Anwendung auf Förderprogramme rechtlich voraussetzungsvoll
	Kompensation/ Entlastung von finanzieller Mehrbelastung durch Umlagen auf den Energiepreis und die Bepreisung von CO ₂ .	<ul style="list-style-type: none"> ■ BECV ■ Strompreiskompensation ■ BesAR ■ Energiefinanzierungsgesetz § 30
Informativ	<i>Adressat Stakeholderinnen und Stakeholder der Unternehmen:</i> Steigerung der Sichtbarkeit von Unternehmen, die ihre Energieverbräuche und ihren THG-Ausstoß senken und Klimaneutralität anstreben oder erreicht haben.	Label „klimaneutrales Unternehmen“, gegebenenfalls in Abstufungen entlang des Stufensystems.
	<i>Adressat Unternehmen:</i> Unterstützung von Unternehmen bei der Einstufung innerhalb des Stufensystems im Rahmen bestehender Netzwerke/ Kooperationsprojekte	Informationen und gegenseitige Unterstützung, beispielsweise im Rahmen der Initiativen Energieeffizienz- und Klimaschutz-Netzwerke (IEEKN) oder Klimaschutz-Unternehmen e.V.
	<i>Adressat Unternehmen:</i> Einbindung des Themas in Informationskampagnen; dadurch Steigerung des Kenntnisanstandes und des Bewusstseins in der Öffentlichkeit dafür, wie ein Unternehmen Klimaneutralität und die Stufen auf dem Weg dorthin erreichen kann.	Geförderte Maßnahmen, wie beispielsweise die Klimaschutzoffensive des Handels (KSO) oder die Kampagne der Bundesregierung „80 Millionen gemeinsam für Energiewechsel“.
Kooperativ	Freiwillige Selbstverpflichtung zur Erreichung von Klimaneutralität	Klimaneutralität nach Legaldefinition als erklärtes Ziel der dritten Runde der IEEKN

Grundsätzlich ist stets die Struktur der Rechtsfolgen zu beachten und zwischen den folgenden Arten von Rechtsfolgen zu unterscheiden:

- Rechtsfolgen, die in der Verordnungsermächtigung in § 18 EnEFG konkret benannt werden;
- Rechtsfolgen, die sich aus dem EnEFG ableiten lassen, aber nicht von der Ermächtigungsgrundlage des § 18 EnEFG erfasst sind und daher über die Verordnungsermächtigung in § 18 hinausgehen;
- Rechtsfolgen, die im Rahmen anderer Gesetze oder Verordnungen geregelt werden könnten (beispielsweise in der Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon-Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel BECV, Strompreiskompensation und BesAR), aber ebenfalls nicht durch die Verordnungsermächtigung in § 18 EnEFG gedeckt sind.

6.2.1 Regulatorische Rechtsfolgen

Angelehnt an die oben vorgestellte Typologisierung von Instrumenten gehört das EnEFG zu den regulatorischen Instrumenten und § 18 EnEFG eröffnet die Möglichkeit, nicht-finanzielle Entlastungen einzuführen, das heißt, Befreiungen oder Ausnahmen von bestimmten Verpflichtungen nach dem EnEFG.

Um Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen, von Pflichten zu befreien oder Ausnahmen von Verpflichtungen zu schaffen muss die jeweilige Erleichterung von einer Ermächtigungsgrundlage erfasst sein und die Erleichterung mit höherrangigem Recht vereinbar sein.

Ausnahmen und Befreiungen nach § 18 EnEFG

Die in § 18 EnEFG angelegten Ausnahmen und Befreiungen von bestimmten Auflagen und Pflichten des Energieeffizienzgesetzes (§§ 11 bis 13 und §§ 15 bis 17) können für klimaneutrale Unternehmen in einer Verordnung festgelegt werden. Konkret können nach dem Wortlaut der Verordnungsermächtigung die Befreiung oder Ausnahme von Vorgaben zur Energieverbrauchseffektivität (§ 11 EnEFG), zu Energie- und Umweltmanagementsystemen (§ 12 EnEFG) sowie zur Informationspflicht (§ 13 EnEFG) für Rechenzentren geregelt werden. Ebenso sind Ausnahmen und Befreiungen von §§ 15 ff. EnEFG nur für Rechenzentren möglich, die dazu verpflichtet sind Kundinnen und Kunden über Energieverbräuche zu informieren. Auch Ausnahmen von §§ 16 und 17 EnEFG sind möglich, wonach Unternehmen verpflichtet sind, die Entstehung von Abwärme vorrangig zu vermeiden und, sofern die Unternehmen diese Abwärme nicht vermeiden, zu verwenden (§ 16 EnEFG). Auch Ausnahmen von der Pflicht zur Bereitstellung der Informationen bezüglich der im Unternehmen anfallenden Abwärme auf einer Plattform (§ 17 EnEFG) sind möglich.

Nachfolgend werden die in § 18 EnEFG vorgesehenen Rechtsfolgen für klimaneutrale Unternehmen hinsichtlich ihrer Vereinbarkeit mit der europäischen Energieeffizienzrichtlinie 2012/27/EU (EED) analysiert, um EU-Rechtskonformität sicherzustellen. Diese stehen im Einklang mit der EED.⁴² Sinn und Zweck der ursprünglichen EED vom 25. Oktober 2012 war die Einführung einer Reihe von einheitlichen Vorgaben, um das für 2020 gesetzte Energieeffizienzziel der EU zu erreichen. Dementsprechend mussten die EU-Mitgliedsstaaten zwischen den Jahren 2014 und 2020 jährlich Energieeinsparungen von 1,5 % des Endenergieabsatzes der Endverbraucher erreichen. Durch die

⁴² Dies umfasst auch die EED 2023, die im Oktober 2023 verkündet und in Kraft getreten ist.

Novellierung der EED im Jahr 2018 hat die EU zusätzliche Vorgaben aufgestellt, um den Energieverbrauch europaweit, besonders für die Zeit zwischen 2021 und 2030, weiter zu senken. Die Neuerungen sehen dabei insbesondere Anpassungen bezüglich des Primärenergieverbrauchs in der EU vor. Die konkrete Umsetzung, also spezifische Maßnahmen, ist in der EED dagegen kaum geregelt. Eine weitere Anpassung der Richtlinie⁴³ erfolgte im Oktober 2023, mit der die Energieeffizienzziele weiter konkretisiert und Schwellenwerte weiter verschärft wurden. Die wenigen konkreten Vorgaben der EED werden durch die Setzung der in § 18 EnEFG angelegten Rechtsfolgen eingehalten.

So werden klimaneutrale Unternehmen nur von den Pflichten nach §§ 11 bis 13 und §§ 15 bis 17 EnEFG befreit und gerade nicht von der Pflicht des § 14 EnEFG (Energieeffizienzregister für Rechenzentren). Dies ist auch so in der EED angelegt. Nach Art. 12 in Verbindung mit dem Anhang VII ("Mindestanforderungen an die Überwachung und Veröffentlichung der Energieeffizienz von Rechenzentren") der EED müssen Rechenzentren ohne Ausnahme mit einem Mindestmaß hinsichtlich ihrer Energieeffizienz überwacht werden. Auch die in der EED unter Teil IV genannten „potenziellen neuen Strategien und strategischen Maßnahmen“ spiegeln sich in den hier dargestellten Rechtsfolgen wider, denn jene Rechtsfolgen treten erst bei Vorliegen aller Voraussetzungen ein.

Folglich können Ausnahmen und Befreiungen, die in § 18 EnEFG aufgeführt sind, ohne Verstoß gegen Unionsrecht für klimaneutrale Unternehmen in einer entsprechenden Verordnung festgelegt werden.

Ausnahmen von Pflichten nach dem EnEFG über § 18 hinaus

Darüber hinaus sind grundsätzlich auch Ausnahmen oder Befreiungen denkbar, die nicht von § 18 EnEFG benannt werden. Konkret wurden im Rahmen dieses Projekts Ausnahmen oder Befreiungen von den Pflichten des §§ 8 und 9 EnEFG (Einrichtung von Energie- oder Umweltmanagementsystemen sowie Aufstellung von Umsetzungsplänen) geprüft.

Den oben genannten Anforderungen (Vorliegen einer Ermächtigungsgrundlage und Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht) werden diese Ausnahmen derzeit nicht bzw. nur teilweise gerecht.

Für Rechtsfolgen, die nicht unter den Kanon des § 18 EnEFG zu fassen sind, müsste § 18 EnEFG als Ermächtigungsgrundlage, die die Grenzen des Bestimmtheitsgrundsatzes gesetzlich manifestiert, dahingehend geändert werden, dass die Rechtsfolgen in §18 EnEFG benannt werden.

Auch ist eine Vereinbarkeit mit der EED für die Rechtsfolgen, die nicht in § 18 EnEFG angelegt sind, zumindest teilweise fraglich. Dies betrifft insbesondere Ausnahmen und Befreiungen von Vorgaben des dritten Abschnitts des EnEFG, konkret §§ 8 bis 10 EnEFG.

So legt die EED 2023 fest, dass die Einführung von Energiemanagementsystemen und die Durchführung von Energieaudits für Unternehmen mit einem durchschnittlichen jährlichen Energieverbrauch oberhalb eines bestimmten Schwellenwerts verbindlich sind. Konkret legt Art. 11 Abs. 1 und 2 EED fest, dass Unternehmen Energiemanagementsysteme (EnMS) ab einem durchschnittlichen jährlichen Energieverbrauch von 85 TJ (vgl. Art. 11 Abs. 1 EED 2023, zuvor in der EED 2021 waren es noch 100 TJ) in den vorangegangenen drei Jahren einführen sollen, während

⁴³ Richtlinie (EU) 2023/1791 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Energieeffizienz und zur Änderung der Verordnung (EU) 2023/955 vom 13.09.2023, verkündet im ABl. EU L 321/1 vom 20.09.2023.

Unternehmen, die kein Energiemanagementsystem eingerichtet haben, aber (ebenfalls in den vorangegangenen drei Jahren) einen durchschnittlichen jährlichen Energieverbrauch von 10 TJ hatten, einem Energieaudit unterzogen werden müssen (Art. 11 Abs. 2 EED). Während 85 TJ etwa 23,61 GWh entspricht, entsprechen 10 TJ in etwa 2,77 GWh. In § 8 EnEFG wird der Schwellenwert für die verpflichtende Einführung eines Energie- oder Umweltmanagementsystems mit 7,5 GWh angelegt (durchschnittlicher Gesamtenergieverbrauch in den letzten drei Kalenderjahren). §9 EnEFG stellt auf den Gesamtenergieverbrauch innerhalb der letzten drei abgeschlossenen Kalenderjahre ab und regelt, dass bei mehr als 2,5 GWh Gesamtenergieverbrauch Umsetzungspläne für alle als wirtschaftlich identifizierten Endenergieeinsparmaßnahmen erstellt werden müssen, was einem Energieaudit entspricht.

Beide Normen setzen zwar an einem Schwellenwert an. Dies ist auch in der EED so vorgesehen. Allerdings unterschreiten beide Normen die in der EED festgelegten Schwellenwerte. Bei der Schwellenwertfestlegung in § 8 EnEFG wurde mit der Festlegung auf 7,5 GWh, was in etwa 27 TJ entspricht, eine sehr große Abweichung zum europäischen Mindestschwellenwert gewählt. Grund dafür ist, dass der deutsche Gesetzgeber mehr Unternehmen zur Einführung von Energiemanagementsystemen verpflichten wollte. In § 9 EnEFG ist die Abweichung weniger signifikant, dort wurde der Grenzwert nur um 0,27 GWh unterschritten.

Ausnahmen und Befreiungen von diesen Pflichten wären demnach nur möglich bei einem gleichzeitigen Überschreiten der nationalen Norm und einem Unterschreiten der europäischen Norm. Nur innerhalb dieses Deltas des jährlichen Energieverbrauchs bzw. Gesamtenergieverbrauchs können Ausnahmen festgelegt werden, die noch mit der EED im Einklang stünden. Da weder § 8 noch § 9 im Sinne der EED eine verpflichtende Einführung von Energie- oder Umweltmanagementsystemen bzw. Umsetzungsplänen bei Unterschreiten der genannten Schwellenwerte vorsehen, wären insoweit Ausnahmen für Unternehmen, die unterhalb der genannten Grenze liegen, redundant. Ausnahmen für Unternehmen oberhalb der nationalen Grenzwerte sind nur bis zum Erreichen der Schwellenwerte der EED möglich, anderenfalls wären diese nicht EU-rechtskonform.

§ 10 EnEFG sieht für die Überwachung der Einhaltung über die Einrichtung von Energie- oder Umweltmanagementsystemen und Umsetzungsplänen Stichprobenkontrollen sowie die Vorlage von Nachweisen über die Einhaltung von §§ 8 und 9 EnEFG vor. Eine Befreiung von den Nachweispflichten ist in der EED nicht vorgesehen, da die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, die Umsetzung von der EED (hier in §§ 8 und 9 EnEFG geregelt) zu überwachen. Klimaneutrale Unternehmen von der Überwachung zu befreien wäre damit nicht mit der EED vereinbar.

Um die erforderliche EU-Rechtskonformität für Ausnahmen oder Befreiungen, die über die von der EED festgelegten Schwellenwerte hinausgehen, herzustellen, müssten die Anforderungen in der EED angepasst werden. Beispielsweise wäre dies möglich durch die Einführung einer Öffnungsklausel in der EED, die den Mitgliedstaaten gestattet, Ausnahmen für Unternehmen zuzulassen, die außerhalb der festgesetzten Grenzwerte liegen oder andere energieeffiziente Anforderungen, wie den nachgewiesenen Status als klimaneutrales Unternehmen, erfüllen. Ausnahmen von Pflichten nach anderen Gesetzen/ Verordnungen

Weiterhin sind auch Ausnahmen möglich, klimaneutrale Unternehmen von Pflichten zu befreien, die über das EnEFG hinausgehen. Konkret wurde im Rahmen des Projekts untersucht, ob Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen, von den Pflichten der Verordnung über Maßnahmen zur

Vermeidung von Carbon-Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV), insbesondere von §§ 10 bis 12 BECV (Einrichtung Energiemanagementsystem, Klimaschutzmaßnahmen und Nachweis der Gegenleistungen) befreit werden können.

Auch für diese Befreiungen müsste, da sie nicht im § 18 EnEFG aufgezählt sind, eine taugliche Ermächtigungsgrundlage bestehen. Die korrekte Verortung einer Ermächtigungsgrundlage für eine Ergänzung der BECV wäre § 11 Abs. 3 Brennstoffemissionshandelsgesetz (BEHG), dessen Satz 2 derzeit lautet: „Die Maßnahmen sollen vorrangig durch finanzielle Unterstützung für klimafreundliche Investitionen erfolgen.“ Hier wäre eine ausdrückliche Ergänzung der Ermächtigungsgrundlage geboten, wonach solche Unternehmen, die an dem Stufensystem teilnehmen, von der Verpflichtung zum Nachweis der Gegenleistung befreit werden könnten.

Zudem müssten die Befreiungen mit höherrangigem Recht, insbesondere mit dem europäischen Beihilfenrecht, im Einklang stehen. So müssten mögliche Erleichterungen beim Nachweis der Energiemanagementsysteme oder Klimaschutzmaßnahmen beihilferechtlich konform sein. Die Europäische Kommission hat die BECV am 10. August 2023 genehmigt. Die Bundesrepublik Deutschland musste sich im Genehmigungsverfahren zur BECV gegenüber der Europäischen Kommission zur Umsetzung von zusätzlichen Transparenzanforderungen für Unternehmen verpflichten, die eine Einzelbeihilfe von mehr als 100.000 Euro erhalten. Sofern die als Rechtsfolge an ein klimaneutrales Unternehmen geknüpften Erleichterungen auch finanzielle Unterstützung für die betreffenden Unternehmen zum Gegenstand haben, ist davon auszugehen, dass eine erneute beihilfenrechtliche Genehmigung durch die Europäische Kommission eingeholt werden muss.⁴⁴

Beschleunigte/ erleichterte Zulassungsverfahren

Durch die Nutzung der Legaldefinition in Genehmigungs- bzw. Zulassungsverfahren könnte eine bevorzugte Bearbeitung der Anträge von Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen, erreicht werden. Dabei würde lediglich eine zeitliche Priorisierung von Anträgen stattfinden, während sich der materiell-rechtliche Prüfungsumfang nicht ändern würde. Bei einer echten Erleichterung im Zulassungsverfahren würde dagegen der Prüfungsumfang reduziert, z.B. durch den Wegfall einzelner Prüfungsschritte oder dass bestimmte Nachweise nicht zu erbringen sind. Im Ergebnis würden solche Regelungen dazu führen, dass für Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen, ein geringerer Prüfungsaufwand bestünde.

Beschleunigungen in einem gesetzlich vorgesehenen Zulassungsverfahren, sei es im Kontext der Genehmigung, beispielsweise nach dem Bundes-Immissionsschutzgesetz (BImSchG), oder bei der Planfeststellung, sind ein maßgebliches Motiv zahlreicher Gesetzesreformen der letzten Jahre und somit grundsätzlich möglich. Zuletzt ist beispielsweise durch das sogenannte „Genehmigungsbeschleunigungsgesetz“, das am 29. Dezember 2023 in Kraft getreten ist,⁴⁵ unter anderem für bestimmte Verkehrsprojekte festgestellt worden, dass sie im sogenannten überragenden öffentlichen Interesse liegen, so dass ihnen aufgrund des vordringlichen Bedarfs der Engpassbeseitigung beim Infrastrukturausbau in der Abwägung mit anderen Belangen ein höheres Gewicht zukommt und sie deswegen relativen Vorrang vor diesen anderen Belangen genießen. Es

⁴⁴ Ob eine solche Regelung materiell mit den Vorgaben des EU-Beihilferechts in Einklang stünde, müsste gesondert geprüft werden.

⁴⁵ Gesetz zur Beschleunigung von Genehmigungsverfahren im Verkehrsbereich und zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/1187 über die Straffung von Maßnahmen zur rascheren Verwirklichung des transeuropäischen Verkehrsnetzes (VGenVBG k.a.Abk.) vom 22.12.2023, BGBl. 2023 I Nr. 409.

gibt zahlreiche weitere Beispiele für gesetzgeberische Maßnahmen zur Verfahrensbeschleunigung, die dem Ziel dienen, das Zulassungsverfahren zu verkürzen und mitunter auch den Prüfungsumfang für Behörden und Gerichte und damit auch den Darlegungsaufwand für Vorhabenträger zu verringern oder „abzuschichten“, z.B. durch die EU-Notfall-Verordnung und § 6 des Windenergieflächenbedarfsgesetzes (WindBG) und den damit einhergehenden Verzicht auf umwelt- und artenschutzrechtliche Prüfungen im Genehmigungsverfahren.

Aus der Tatsache, dass es Beschleunigungsgesetzgebung gibt, lässt sich aber nicht folgern, dass es deswegen auch möglich wäre, den Zugang zu beschleunigten bzw. erleichterten Zulassungsverfahren nur für Unternehmen innerhalb des Stufensystems zu gewähren. Denn die bisherige Beschleunigungsgesetzgebung knüpft stets an Vorhaben an, sei es durch die konkrete Nennung bestimmter Vorhaben, die im besonderen öffentlichen Interesse liegen, oder durch sachbezogene allgemeine Regelungen zur Verfahrensbeschleunigung. Regelungen, die Unternehmen innerhalb des Stufensystems im Hinblick auf Zulassungsverfahren privilegieren, hätten zur Folge, dass nun die Unternehmen das nicht zu vernachlässigende Risiko eines „Personalbezugs“ tragen würden. Auch wenn üblicherweise Unternehmen ihren Treibhausgasausstoß über ihre Tätigkeiten steuern, soll ja gerade nicht an die Tätigkeit eines Unternehmens für eine Erleichterung, sondern an den Status des Unternehmens als „klimaneutral“ selbst angeknüpft werden. Damit unterscheiden sich Anträge von Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen, inhaltlich von den beschriebenen sachbezogenen Beschleunigungsmaßnahmen. Nicht das konkrete Vorhaben wäre (durch Verfahrensbeschleunigung) privilegiert, sondern Unternehmen innerhalb des Stufensystems als Antragsteller erführen eine Bevorzugung. Dies hätte zur Folge, dass über ein und denselben Antragsgegenstand – beispielsweise ein Antrag auf Erteilung einer Errichtungs- und Betriebsgenehmigung nach dem BImSchG unterschiedlich schnell oder aufgrund unterschiedlicher Anforderungen (beim erleichterten Verfahren werden oft Prüfungsschritte verkürzt oder weggelassen) zu entscheiden wäre.

Dies ist rechtlich und praktisch aus mehreren Gründen zumindest problematisch. Rechtlich hätte dies zur Folge, dass Zulassungsentscheidungen, die entweder als reine Sachkonzession (beispielsweise im Fall der immissionsschutzrechtlichen Genehmigung) oder doch zumindest als überwiegende Sachkonzession mit Personalbezug (im Falle der Planfeststellung) ausgestaltet sind, faktisch eine übergeordnete personelle Komponente erhielten, welche das Risiko birgt, dass sachfremde Erwägungen mit in die Entscheidung einbezogen werden. Grundsätzlich stellt sich hier bereits die Frage, ob eine solche Unterscheidung im Kontext von Anlagenzulassungen nicht eine willkürliche Ungleichbehandlung darstellen würde, die eine Verletzung des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) bedeuten könnte. Zwar ist es im Rahmen von Art. 3 Abs. 1 GG nicht nur erlaubt, sondern sogar geboten, dass nicht Gleiches ungleich behandelt werden darf bzw. muss. Ein klimaneutrales und ein nicht klimaneutrales Unternehmen sind unter Umständen nicht gleich. Eine Bewertung, ob zwei Unternehmen ungleich sind (mit der Folge, dass sie ungleich behandelt werden dürfen), würde voraussetzen, dass eine vergleichbare Ausgangslage vorliegt. Wenn, wie hier, sowohl die Teilnahme am Stufensystem generell als auch teilweise (für KMU in der Kombinations-Variante 3) die Wahl der Teil-Variante im Stufensystem (also, ob die Emissionsminderung absolut oder im Verhältnis zur Bruttowertschöpfung gemessen wird; siehe Kapitel 7) den Unternehmen freigestellt wird, liegt kein vergleichbarer Sachverhalt vor. So ist es durchaus denkbar, dass zwei (vergleichbare) Unternehmen A und B entsprechend ihrer THG-Minderungen auf derselben Stufe im Stufensystem eingruppiert werden würden, aber Unternehmen B schlicht nicht an dem System teilnehmen möchte – es besteht dazu auch keine gesetzliche Verpflichtung. In diesem Fall würde Unternehmen A, bei Erreichen der Zielstufe, als klimaneutral gelten und Unternehmen B wiederum nicht, obwohl beide „gleich“ sind. Die

Bevorzugung klimaneutraler Unternehmen wäre hier nicht von einem sachlichen Grund getragen, sondern begründet sich allein aufgrund der Teilnahme am Stufensystem.

Hinzu kommt: Gerade im Kontext von Anlagenzulassungen kommt es auf das objektive Vorliegen von Zulassungsvoraussetzungen an. So ist es beispielsweise für diejenigen Belange, die über die Genehmigungsfähigkeit im Rahmen eines immissionsschutzrechtlichen Genehmigungsverfahrens entscheiden, irrelevant, ob der Antragssteller bestimmte Vorgaben erfüllt oder nicht. Insoweit ist sehr zweifelhaft, ob sich Privilegien für bestimmte Gruppen von Antragstellern rechtfertigen ließen. Rein praktisch würde sich zudem die Frage stellen, welche Auswirkungen dies auf einen etwaigen Betreiberwechsel und die damit einhergehende Übertragbarkeit von Genehmigungen, welche in der Praxis häufig vorkommen, hätte. Insoweit würde sich die Frage stellen, ob eine solche Zulassung im Falle eines Betreiberwechsels von einem Unternehmen innerhalb des Stufensystems auf eine andere Rechtspersönlichkeit wegen der damit einhergehenden „Entprivilegierung“ widerrufen werden könnte oder gar müsste. Auch das Missbrauchspotential möglicher Antragstellungen eines Dritten für einen anderen erscheint erhöht, insbesondere wenn es um die Fallvariante einer beschleunigten Bearbeitung des Antrags geht. Bei der Fallgruppe materieller Prüfungserleichterungen stellt sich dem gegenüber das praktische Problem, dass die damit einhergehende Privilegierung die Übertragbarkeit (also wenn ein Unternehmen anteilig oder vollständig auf einen anderen Rechtsträger übergeht) auf andere Unternehmen, die nicht klimaneutral sind, beschränken würde oder dass Prüfungsanforderungen, die zunächst aufgrund des Status als klimaneutrales Unternehmen weggefallen sind, nun nachträglich nachgewiesen werden müssten. Beides wäre mit Aufwand verbunden und rechtlich zumindest risikobehaftet. Angesichts dieser grundlegenden rechtlichen Bedenken empfehlen wir derzeit, an den Status als Unternehmen innerhalb des Stufensystems keine beschleunigten oder vereinfachten Genehmigungsverfahren als Rechtsfolge zu knüpfen.

An dieser Einschätzung ändert auch die denkbare und im Projektverlauf diskutierte Einschränkung nichts, Genehmigungserleichterungen oder -beschleunigungen nur auf solche Vorhaben anzuwenden, die im unter Kapitel 7 dargestellten Transformationsplan aufgeführt sind. Denn auch bei den Vorhaben, die im Zuge der Transformation eines Unternehmens hin zum klimaneutralen Unternehmen vorgenommen werden (beispielsweise Errichtung und Betrieb einer immissionsschutzrechtlich genehmigungsbedürftigen Anlage zur Erzeugung erneuerbarer Energien zum Zwecke der Eigenversorgung des Unternehmens), handelt es sich um genehmigungspflichtige Vorhaben, die unabhängig von der Identität des Antragstellers beurteilt und beschieden werden müssen. Zudem handelt es sich bei den Vorhaben aus den Transformationsplänen lediglich um vom Unternehmen selbst gewählte Projekte, bei denen keine objektive Überprüfbarkeit bestimmter Kriterien, wie der tatsächlichen Klimafreundlichkeit erfolgt. Hinzu kommt, dass bei der Variante der Beschränkung auf Vorhaben aus den Transformationsplänen ein Unternehmen erst am Beginn der Transformation hin zum klimaneutralen Unternehmen steht. Eine Privilegierung von Unternehmen, die sich lediglich das Ziel der Transformation setzen, es aber nicht feststeht, ob diese tatsächlich gelingt, wäre hinsichtlich der sodann vorgenommenen Ungleichbehandlung nicht gerechtfertigt.

Sollen trotz der geschilderten Bedenken solche Privilegien eingeführt werden, so bedürften vereinfachte oder beschleunigte Genehmigungsverfahren für klimaneutrale Unternehmen formal gesetzlicher/ verordnungsrechtlicher Anpassungen. So müssten zum Beispiel § 10 BImSchG sowie die entsprechende Verordnung über das Genehmigungsverfahren (9. BImSchV) dahingehend geändert werden, dass ein immissionsschutzrechtliches Genehmigungsverfahren verkürzt und/ oder

im Umfang geringer durchzuführen ist, wenn es sich bei dem Antragsteller um ein Unternehmen innerhalb des Stufensystems handelt.

Kriterium bei öffentlichen Ausschreibungen

Die Einbeziehung des Status als Unternehmen innerhalb des Stufensystems im Zusammenhang mit der Vergabe öffentlicher Aufträge und der öffentlichen Beschaffung ist grundsätzlich möglich.

Hier sei auf das vom Umweltbundesamt im März 2023 veröffentlichte Rechtsgutachten über eine umweltfreundliche öffentliche Beschaffung verwiesen.⁴⁶ Darin werden neben der Bedeutung umweltfreundlicher öffentlicher Beschaffung auch die demensprechende Vergaberechtsmodernisierung von 2016, insbesondere durch die Anpassung des vergaberechtlichen Grundsatzes in § 97 Abs. 3 Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB), sowie die Berücksichtigung von Umweltaspekten als Zuschlagskriterium untersucht. Anzumerken ist, dass die Vergaberechtsmodernisierung von 2016 dabei wohl auch der Umsetzung der EED⁴⁷ in ihrer ursprünglichen Fassung diene, wonach sichergestellt werden sollte, „dass im Zusammenhang mit der Mittelbereitstellung sowohl die umwelt- als auch die sozialpolitischen Ziele erreicht werden“.⁴⁸ Als wesentliches Ergebnis hält die Studie fest, dass eine Berücksichtigung von qualitativen, sozialen, umweltbezogenen und/ oder innovativen Aspekten in der öffentlichen Beschaffung gemäß § 97 Abs. 3 GWB möglich ist. Konkret dürfen öffentliche Beschaffungsstellen oberhalb und unterhalb der EU-Schwellenwerte Umweltaspekte in der Beschaffung unter Einhaltung der gesetzlichen Voraussetzungen berücksichtigen. So sind sogar alle öffentlichen Auftraggeber bei der Beschaffung von energieverbrauchsrelevanten Waren, Geräten und Ausrüstungen sowie von Straßenfahrzeugen verpflichtet, Umweltaspekte zu berücksichtigen, wenn die Auftragswerte über dem EU-Schwellenwert liegen.⁴⁹

Neben dem Grundsatz des § 97 Abs. 3 GWB eröffnen auch §§ 42 ff. der Verordnung über die Vergabe öffentlicher Aufträge (VgV) sowie §§ 45 ff. der Verordnung über die Vergabe von öffentlichen Aufträgen im Bereich des Verkehrs, der Trinkwasserversorgung und der Energieversorgung (SektVO) die Möglichkeit, bei der Wahl der Eignungskriterien in einem Vergabeverfahren bestimmte umweltbezogene Vorgaben zu machen. Der Auftraggeber kann nach § 46 Abs. 3 Nr. 7 VGV im Rahmen der technischen und beruflichen Leistungsfähigkeit des Bieters verlangen, dass dieser Unterlagen über „Umweltmanagementmaßnahmen, die das Unternehmen während der Auftragsausführung anwendet“, vorlegt. Umweltaspekte dürfen also grundsätzlich in die Eignungsbewertung einbezogen werden. Öffentliche Auftraggeber können zum Nachweis dafür, dass der Wirtschaftsteilnehmer bestimmte Systeme oder Normen für das Umweltmanagement erfüllt, die Vorlage von Bescheinigungen unabhängiger Stellen verlangen (§ 49 Abs. 2 Vergabeverordnung - VgV).⁵⁰ Noch deutlicher wird dies durch die Vorgaben der SektVO. So müssen die gewählten Eignungskriterien im Sinne des § 46 SektVO objektiv und nichtdiskriminierend sein. Konkret heißt das, dass die Kriterien allen interessierten Unternehmen zugänglich sein müssen (§ 46 Abs. 1 SektVO) und Bieter nicht per se ausschließen dürfen. Da die Teilnahme am vorgestellten Stufensystem jedem Unternehmen offensteht, erscheint die Berücksichtigung von Unternehmen innerhalb des

⁴⁶ Schneider, Thomas, UBA Text 46/2023, Rechtsgutachten umweltfreundliche öffentliche Beschaffung - Aktualisierung 2022, 2023.

⁴⁷ Richtlinie 2012/27/EU zur Energieeffizienz, zur Änderung der Richtlinien 2009/125/EG und 2010/30/EU und zur Aufhebung der Richtlinien 2004/8/EG und 2006/32/EG vom 25.10.2012, ABl. EU 2012 Nr. L 315/1.

⁴⁸ Vgl. Richtlinie 2012/27/EU vom 25.10.2012, ABl. EU 2012 Nr. L 315/1, Erwägungsgrund 52.

⁴⁹ Schneider, Thomas, UBA Text 46/2023, Rechtsgutachten umweltfreundliche öffentliche Beschaffung - Aktualisierung 2022, 2023, S. 19.

⁵⁰ Kühnast in Müncher Kommentar zum Wettbewerbsrecht, 4. Aufl. 2022, § 97 GWB Rn. 147.

Stufensystems als Eignungskriterium auch ohne gesetzliche Verpflichtung zur Teilnahme möglich. Hier muss aber berücksichtigt werden, dass der Status als Unternehmen, das am Stufensystem teilnimmt, nur zum Ausdruck bringt, dass dieses Unternehmen bereits bestimmte Klima- und Umweltschutzmaßnahmen durchführt, dadurch seinen Treibhausgasausstoß gesenkt hat und dies formal anerkannt wurde. Sofern die Leistungsfähigkeit durch äquivalente Maßnahmen bescheinigt und versichert werden kann, kann nicht allein der Status als Unternehmen, das am Stufensystem teilnimmt, die Eignung für eine Leistung bestimmen. Der Status kann lediglich als Erleichterung für die zu erbringenden Nachweise im Rahmen des Vergabeverfahrens dienen. So müsste die Ausschreibung berücksichtigen, dass entweder alle erforderlichen Unterlagen einzeln oder wahlweise die Anerkennung als Unternehmen, das am Stufensystem teilnimmt, vorgelegt wird. Somit könnte der Status als klimaneutrales Unternehmen im Rahmen von Eignungskriterien die Teilnahme von Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen, erheblich vereinfachen.

Die Einbeziehung des Status des Unternehmens innerhalb des Stufensystems als Zuschlagskriterium für die Vergabe eines öffentlichen Auftrags ist ebenfalls möglich. Zuschlagskriterien müssen aber stets mit dem Auftragsgegenstand in Verbindung stehen. So muss deutlich werden, warum sich das Zuschlagskriterium beispielsweise auf Prozesse im Zusammenhang mit der klimaneutralen Herstellung, Bereitstellung oder Entsorgung einer Leistung bezieht und es gerade auf die Klimaneutralität ankommt. Eine solche sachliche Bevorzugung muss stets zweifelsfrei nachvollziehbar sein. Hier bestehen gewisse Bedenken, inwiefern der Status eines Unternehmens als klimaneutral konkreten Einfluss auf die Ausführung der Leistung haben kann, so dass dies als Kriterium bei der Auftragsvergabe dienen kann. Ausgeschlossen erscheint dies aber auch nicht. Festzuhalten bleibt: Nur durch eine einwandfreie und fehlerfreie Verknüpfung der Voraussetzung der Durchführung der Leistung durch ein klimaneutrales Unternehmen mit dem jeweiligen konkreten Auftragsgegenstand kann die Nutzung des Status als Zuschlagskriterium vergaberechtsicher begründen.

Nur wenn dieser Zusammenhang hergestellt werden kann, kann der öffentliche Auftraggeber das Angebot eines Unternehmens innerhalb des Stufensystems beispielsweise mit mehr Punkten bewerten als das Angebot eines Unternehmens, das den Status (noch) nicht erreicht hat. Unternehmen der ersten und zweiten Stufe könnten mit einer anteiligen Punktevergabe beachtet werden, während klimaneutrale Unternehmen (finale Stufe) bei dem gewählten Zuschlagskriterium die volle Punktzahl erhalten könnten. Wir haben, wie bereits beschrieben, Zweifel daran, ob ein vergaberechtlicher Zusammenhang hinreichend begründbar ist.

Es sei noch erwähnt, dass bei der regelmäßig bei öffentlichen Vergaben durchzuführenden Eignungsprüfung von Unternehmen der öffentliche Auftraggeber berechtigt ist, Unternehmen bei Vorliegen bestimmter Verstöße vom Vergabeverfahren auszuschließen. Gesetzlich wird der öffentliche Auftraggeber zum Ausschluss von Bietern verpflichtet, wenn zwingende Ausschlussgründe nach § 123 GWB vorliegen. Zwingender Ausschlussgrund kann nicht der Status des Bieters als (nicht-) klimaneutrales Unternehmen sein. § 123 GWB normiert Ausschlussgründe aufgrund von Straftaten und Ordnungswidrigkeit. Allerdings können (Entscheidung liegt somit im Ermessen des öffentlichen Auftraggebers) Unternehmen vom Vergabeverfahren ausgeschlossen werden, wenn sie nachweislich gegen geltende umwelt-, sozial- oder arbeitsrechtliche Verpflichtungen verstoßen haben (vgl. § 124 Abs. 1 Nr. 1 GWB). Die Teilnahme am hier entwickelten Stufensystem ist jedoch freiwillig und unterliegt keiner rechtlichen Verpflichtung. Somit werden Unternehmen, die nicht am Stufensystem teilnehmen, auch nicht benachteiligt.

Insgesamt empfehlen wir die Nutzung der Legaldefinition im Rahmen der öffentlichen Vergabe in Form einer „Äquivalenzlösung“. Diese Lösung beinhaltet eine Bevorzugung von Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen und stellt somit einen Anreiz für das Stufensystem dar. Wie bereits festgestellt, können öffentliche Auftraggeber von den Bietern bestimmte Nachweise verlangen. § 49 Abs. 2 VgV. § 49 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 VgV sieht explizit vor, dass der Bieter dem öffentlichen Auftraggeber dies auch durch Bescheinigungen, die auf anderen Normen für das Umweltmanagement beruhen und von akkreditierten Stellen zertifiziert sind, nachweisen kann. Darunter könnte auch die Anerkennung eines Unternehmens, das am Stufensystem teilnimmt, zu fassen sein. Bei der Vergabe von öffentlichen Aufträgen wäre demnach denkbar, dass Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen, konkret dadurch bevorzugt würden, dass sie nicht alle für die jeweilige Vergabeentscheidung erforderlichen Unterlagen einzeln vorlegen müssten (wie beispielweise bestimmte Zertifikate über die Einhaltung von Umweltmanagementsystemen), sondern nur die Anerkennung als klimaneutrales Unternehmen oder Unternehmen, das am Stufensystem teilnimmt. Weil es Mitbewerbern weiterhin offensteht, an der Vergabe teilzunehmen und es weiterhin möglich ist die Einhaltung der geforderten Unterlagen auf anderem Wege nachzuweisen, würden keine unzulässigen Kriterien geschaffen werden. Dieses Vorgehen wäre nach unserer Einschätzung bereits durch § 49 VgV gedeckt, allerdings wäre die Anerkennung als Äquivalent zu den anderen Umweltmanagementsystemen durch die Aufnahme einer neuen Nr. 4 in Absatz 2 Satz 1 sicherzustellen.

6.2.2 Ökonomische Rechtsfolgen

Finanzielle Entlastungen/ Kompensationen

Etablierte finanzielle Entlastungen für Unternehmen unter der Auflage ökologischer Gegenleistungen sind in Deutschland in den Beihilfen der Strompreiskompensation, der Besonderen Ausgleichsregelung (BesAR) im Energiefinanzierungsgesetz (EnFG, Abschnitt 4) und der BECV zu finden. Bei der Strompreiskompensation und der BECV erhalten Unternehmen aus besonders von der europäischen (Strompreiskompensation) und der deutschen (BECV) CO₂-Bepreisung betroffenen und dadurch Carbon-Leakage-gefährdeten Branchen einen Teil der gezahlten Mittel für den CO₂-Preis zurück. Die Besondere Ausgleichsregelung gewährt energieintensiven Unternehmen eine niedrigere KWK- und Offshore-Netzumlage. Auf der Basis der Leitlinien für staatliche Klima-, Umweltschutz- und Energiebeihilfen 2022 (KUEBLL) müssen alle begünstigten Unternehmen ein Energieaudit durchführen oder ein Energie- bzw. Umweltmanagementsystem (EnMS/ UMS) zum Erhalt der Beihilfen einführen. Im Fall der Strompreiskompensation und der BECV müssen Unternehmen zusätzlich die im EnMS bzw. UMS identifizierten wirtschaftlichen Maßnahmen umsetzen oder mindestens 50 % des Betrags der Kompensationszahlung in Energieeffizienz- oder Klimaschutzmaßnahmen investieren und/ oder mindestens 30 % des Strombedarfs aus CO₂-freien Quellen decken. Eine Anwendung des Stufensystems in Form gestaffelter Anforderungen für den Erhalt der genannten drei Beihilfen kann eine sinnvolle und angemessene Ergänzung sein. Die Kritik an den Anforderungen zur Gewährung der beiden Kompensationen ist unter anderem, dass die Verpflichtungen zum Nachweis eines EnMS oder UMS wenig wirksam sind, da viele Unternehmen bereits entsprechende Systeme aufweisen. Diese Anforderung erziele also nur einen geringen

ökologischen Mehrwert und erhöht den bürokratischen Aufwand für Unternehmen.⁵¹ An der Reinvestitionspflicht wird kritisiert, dass sie finanzielle Ressourcen an kurzfristige Einsparungen und Effizienzgewinne bindet und dadurch größere Investitionen in eine langfristige Transformation erschwert werden. Gestaffelte Anforderungen entsprechend des Stufensystems könnten diesen Kritikpunkten standhalten und einen wirksamen Mechanismus darstellen, um gerade die langfristige Transformation in Unternehmen zu erleichtern (mehr Informationen siehe Kapitel 8.2, im Steckbrief zur BECV).

Berücksichtigung in Förderprogrammen

Eine besondere Berücksichtigung bei der Gewährung von Fördermitteln, würde für viele eingestufte Unternehmen eine attraktive Rechtsfolge darstellen. Für die rechtliche Bewertung steht dabei insbesondere die Frage im Mittelpunkt, ob die Einstufung von Unternehmen im Stufensystem als Zugangsvoraussetzung für Fördermittel gelten kann. Nach deutschem Recht (§ 23 BHO) sind Zuwendungen nur dann zulässig, „wenn der Bund an der Erfüllung durch solche Stellen ein erhebliches Interesse hat, das ohne die Zuwendungen nicht oder nicht im notwendigen Umfang befriedigt werden kann“. Die Förderung muss also darauf zielen, einen Zustand herbeizuführen, der ohne die Förderung nicht von alleine eintreten würde. Dies wäre dann nicht der Fall, wenn eine Förderung „als Belohnung“ für das Erreichen einer Stufe ausgestaltet wäre. Eine solche Belohnung wäre zuwendungsrechtlich nach Einschätzung des Projektteams wahrscheinlich nicht möglich. Ob und inwieweit eine Förderung zur Unterstützung auf dem Weg zum Erreichen einer höheren Stufe zulässig wäre, wäre eine Frage des Einzelfalls. Insbesondere müsste geprüft werden, ob die begünstigten Unternehmen ohne Zuwendung die höhere Stufe wirklich nicht erklimmen würden. Zudem wäre zu prüfen, ob das Erreichen einer Stufe ein zulässiger Zweck ist und damit ein taugliches Differenzierungskriterium gegenüber anderen Bewerbern für Fördermittel darstellt. Zentral scheint hier eher die Einsparung von THG-Emissionen zu sein und weniger die Frage, ob ein Unternehmen dabei (auch) anstrebt, eine Stufe im Stufensystem zu erklimmen.

Auf EU-Ebene stellt sich unabhängig davon die Folgefrage der beihilfenrechtlichen Zulässigkeit (Art. 107, Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union/ AEUV) und Notifizierungspflicht (Art. 108 AEUV). Ausgangspunkt ist, dass Beihilfen dann unzulässig sind, wenn sie den Binnenmarkt verfälschen. Es kommt aber eine Rechtfertigung nach Art. 107 Abs. 3 AEUV in Betracht. Kriterien ergeben sich hier aus der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) und auch aus den Leitlinien für staatliche Klima-, Umweltschutz- und Energiebeihilfen (KUEBLL). Grundsätzlich stellen sich auch auf EU-Ebene vergleichbare Fragen auf Eben des nationalen Rechts.

Etablierte Förderprogramme, wie die Bundesförderung für Energie- und Ressourceneffizienz in der Wirtschaft für klimafreundliche Investitionen bzw. Maßnahmen in Unternehmen sehen bisher überwiegend von ökologischen Kriterien, die die Förderquote beeinflussen, ab. Eine Ausnahme bildet das Modul 5 „Transformationspläne“ der EEW. Hier können Unternehmen, die in einem Netzwerk der Initiative Energieeffizienz- und Klimaschutz-Netzwerke (IEEKN) angemeldet sind und aktiv daran teilnehmen, von einer um 10 %-Punkte erhöhten Förderquote und einer von 50.000 € auf 80.000 € erhöhten maximal möglichen Fördersumme profitieren. Dieses Beispiel zeigt, dass Differenzierungen bei Förderquote oder -summe je nach der Art des Projekts und Größe des Unternehmens (kleine,

⁵¹ Schrems et al., Carbon-Leakage-Schutz im nationalen Brennstoffemissionshandel, Bericht zum BECV-Konsultationsverfahren 2023, Ergebnisse des zweiten Konsultationsverfahrens gemäß § 26 Abs. 2 BECV, Abschlussbericht, 2023.

mittlere und große Unternehmen) generell möglich sein können. Grundsätzlich sind aber auch hier die oben genannten Grundsätze zu berücksichtigen. Die rechtliche Zulässigkeit von erhöhten Förderquoten oder -summen für eingestufte Unternehmen müsste im Einzelfall geprüft werden.

Die besondere Berücksichtigung von eingestuften Unternehmen ist rechtlich voraussetzungsvoll und setzt sowohl Anpassungen in den Förderprogrammen als auch in den zugrundeliegenden Rechtstexten (AEUV, KUEBLL, AGVO) auf europäischer und nationaler Ebene voraus. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass Förderprogramme als „Enabler“ auf möglichst niedriger Stufe angesetzt werden sollten, um Unternehmen bei der THG-Minderung frühestmöglich zu unterstützen.

6.2.3 Informatorische und kooperative Rechtsfolgen

Einführung eines Labels

Es ist möglich, das Stufensystem durch ein begleitendes Klimalabel zu ergänzen. Dies würde bedeuten, dass Unternehmen beim Erreichen einer Stufe mit der erzielten Klimaleistung gegenüber ihren Kundinnen und Kunden sowie weiteren wichtigen Stakeholdergruppen werben könnten.

Im Gegensatz zu Umweltaussagen, die auch klimabezogene Außenkommunikation ermöglichen, hat ein Label bestimmte Vor- und Nachteile, die ausführlich in Kapitel 5.5.2 diskutiert werden. Die Entwicklung und der Betrieb eines Labels erfordert zwar zusätzlichen Aufwand für den Betreiber, bietet aber Unternehmen ein fertiges und besonders glaubwürdiges Werbetooll zur Steigerung der Sichtbarkeit am Markt.

Die entwickelten Varianten des Stufensystems erfüllen die Vorgaben der EmpCo und des GCD-Entwurfs und ermöglichen somit sowohl die Tötigung von Umweltaussagen als auch die Entwicklung eines begleitenden Labels. Jede Stufensystem-Variante könnte in einen Standard umgewandelt werden, aufgrund dessen ein Label gewährt werden könnte. Für die Etablierung eines Labels müsste ein Zertifizierungssystem mit Drittverifizierung aufgesetzt werden, welches die Anforderungen der EmpCo und GCD erfüllt. Diese werden ausführlich in Kapitel 5.5.5 diskutiert.

Falls es in Zukunft gewünscht ist, ein neues Klimalabel einzuführen, muss jedoch geprüft werden, ob dies unter der GCD erlaubt ist. Der ursprüngliche Richtlinienentwurf erlaubt zwar neue *private* Label, sieht aber ein Verbot neuer *staatlicher* Label vor.

Einbindung in Informationskampagnen

Informationskampagnen zur Klimaneutralität stellen selbst keinen starken Anreiz für Unternehmen dar, sich auf den Weg zur Klimaneutralität zu begeben. Sie können allerdings zur Verbreitung und zur Erhöhung des Kenntnisstandes über das Stufensystem und eines möglichen Labels (siehe Kapitel 5.5.2 zu Vorteilen eines möglichen Labels „klimaneutrales Unternehmen“) beitragen. Auf diese Weise könnte die Anreizfunktion eines Labels (Wirkung erzielt über den Imagegewinn) gesteigert werden. In diesem Sinne nehmen Informationskampagnen eine unterstützende Funktion ein, stellen aber keinen direkten Anwendungsfall oder gar eine Rechtsfolge dar.

Ein Beispiel für eine Kampagne könnte die vom Bund geförderte Informationskampagne „Klimaschutzoffensive des Handels“ (KSO) sein, in der über die Legaldefinition und Wege zur

Erreichung von Klimaneutralität gemäß der Legaldefinition aufgeklärt werden könnte. In bisherigen Kampagnen wird das Thema Energieeffizienz betont. Zunehmend gewinnt auch die strukturelle Transformation von Unternehmen, unter anderem hin zur Klimaneutralität, an Bedeutung. Eine Erweiterung der Kampagneninhalte um das Thema Klimaneutralität anhand der konkreten Legaldefinition und des Stufensystems könnte sinnvoll sein.

Darüber hinaus könnte in der von der Deutschen Energie-Agentur koordinierten Kampagne der Bundesregierung „80 Millionen gemeinsam für Energiewechsel“ über Legaldefinition und Stufensystem informiert werden. Im Rahmen der Kampagne werden neben privaten Haushalten und Kommunen auch Unternehmen über Maßnahmen zur Erhöhung der Energieeffizienz und zum Ausbau erneuerbarer Energien informiert. Unternehmen könnten hier Informationen über die Anforderungen der einzelnen Stufen des Stufensystems, die erforderlichen Nachweise und die damit verbundenen Rechtsfolgen erhalten.

Einbindung in bestehende Netzwerke/ Kooperationsprojekte

Ähnlich wie bei informatorischen Instrumenten verhält es sich mit kooperativen Instrumenten. Kooperative Instrumente tragen aber weniger zur Verbreitung des Stufensystems oder eines möglichen Labels bei, sondern können Unternehmen dabei unterstützen, in das Stufensystem einzusteigen und sich auf den Weg zur Klimaneutralität zu machen.

Aus der Kategorie der kooperativen Instrumente ist in Deutschland die Initiative Energieeffizienz- und Klimaschutznetzwerke etabliert. Die Initiative wurde 2014 von der Bundesregierung und mehreren Wirtschaftsverbänden und Organisationen als Initiative Energieeffizienz-Netzwerke (IEEKN) gebildet und 2020 unter dem neuen Namen für den Zeitraum 2021-2025 neu aufgestellt. Für eine weitere Neuaufstellung ab 2025 könnten die Legaldefinition und die THG-Minderungsanforderungen der Stufen des Stufensystems als Orientierung für die Formulierung der Zielstellungen der freiwilligen Selbstverpflichtung der Netzwerk-Mitglieder dienen. Unternehmen könnten sich in ihren Netzwerken dann gegenseitig dabei unterstützen, Klimaneutralität gemäß der Legaldefinition zu erreichen. Flankierend könnte hier der vom BMWK geförderte Klimaschutz-Unternehmen e.V. als Unterstützung wirken. Die von BMWK, BMUV und DIHK verliehene Auszeichnung als „Klimaschutz-Unternehmen“ könnte bei den Auswahlkriterien ebenfalls die Anforderungen des Stufensystems mitberücksichtigen.

7. Varianten des Stufensystems

Auf Basis der oben beschriebenen Herleitung werden im Folgenden verschiedene Varianten für in sich konsistente Stufensysteme skizziert. Da bei der Ausgestaltung des Stufensystems verschiedene Zielstellungen verfolgt werden können, zwischen denen teilweise Trade-offs existieren, soll anhand verschiedener Varianten der mögliche Lösungsraum aufgezeigt werden, innerhalb dessen das Stufensystem unter Beachtung politischer Zielstellungen final ausgestaltet werden kann.

So werden im Folgenden drei Hauptvarianten für das Stufensystems skizziert, ausgehend von einer möglichst einfachen, aufwandsarmen Variante 1 (Kapitel 7.2) über eine Variante 2 (Kapitel 7.3), die auf bestehenden Vorgaben aufbaut, Emissionen möglichst umfassend erfasst und unternehmensspezifische Transformationspfade berücksichtigt (siehe Abbildung 6). Zudem wird eine Kombinationsvariante (Variante 3, Kapitel 7.4) skizziert, welche die Varianten 1 und 2 kombiniert. Diese drei Hauptvarianten ermöglichen verschiedene Umweltaussagen sowie Umweltkennzeichnungen auf Grundlage der EmpCo-Richtlinie, der GCD und EN ISO 14024.⁵² Die Anforderungen aus diesen Richtlinien sind in Kapitel 5.5 detailliert dargestellt. Durch die Ermöglichung verschiedener Umweltaussagen und damit einhergehenden Anforderungen ergibt sich für Variante 1 eine weitere Unterteilung in vier Untervarianten.

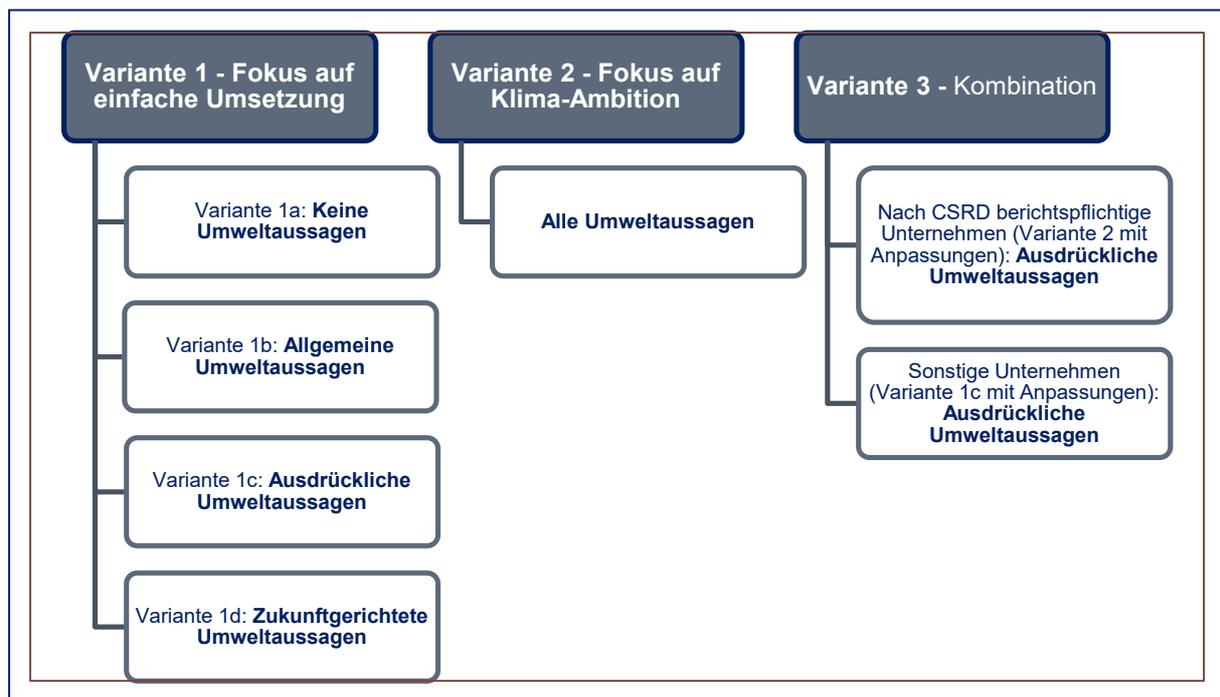


Abbildung 6: Überblick der Varianten des Stufensystems und der jeweils ermöglichten Umweltaussagen,
Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

⁵² Die nachfolgenden Ausführungen beziehen sich auf Umweltaussagen sowie auf ein Umweltzeichen (Label) im Sinne der EmpCo und GCD. Jene Umweltaussagen und -zeichen sind nicht gleichzusetzen mit der Kennzeichnung nach internationalen Standards, wie z.B. nach der Norm ISO 14024, die oft fälschlicherweise als „Label“ bezeichnet wird. Siehe für detaillierte Ausführungen hierzu auch Kapitel 5.5

Bei den dargestellten Ausgestaltungsvarianten handelt es sich um Vorschläge. Neben den dargestellten Varianten sind andere Varianten denkbar, die im Detail von den dargestellten Varianten abweichen. In Kapitel 7.5 werden daher Diskussionspunkte für die Ausgestaltung des Stufensystems sowie Folgefragen für dessen Operationalisierung aufgegriffen. Insbesondere bestehen im Hinblick auf die Ausgestaltung der Richtlinien GCD und EmpCo noch rechtliche Unsicherheiten. Die dargestellten Varianten erfüllen die Anforderungen der finalen Richtlinien demnach nur unter Vorbehalt.

7.1 Gesamtbild der Varianten

Die Haupt- und Untervarianten unterscheiden sich in den verfolgten Zielstellungen, den ermöglichten Umweltaussagen und damit auch in den sich ergebenden Anforderungen an Unternehmen für eine Einstufung. Mit den Anforderungen an Unternehmen und dem Umfang der ermöglichten Umweltaussagen steigt dabei auch die Komplexität des Stufensystems in der jeweiligen Variante an.

Während Variante 1 das Ziel verfolgt, eine aufwandsarme Umsetzung für Unternehmen und prüfende Organisationen zu ermöglichen, zielt Variante 2 darauf ab, die Klimaambition eines Unternehmens auf Basis bestehender Berichtspflichten (insbesondere auf Basis der CSRD) möglichst umfassend zu erfassen. Variante 1 wird zudem in vier Untervarianten aufgegliedert, welche jeweils andere Umweltaussagen ermöglichen. So kann in der Untervariante 1a keine Umweltaussage getroffen werden, in Variante 1b eine allgemeine, in Variante 1c eine ausdrückliche und in Variante 1d eine zukunftsgerichtete Umweltaussage. Durch die Aufnahme zusätzlicher Anforderungen in die Untervarianten steigt deren Komplexität im Vergleich zur Ausgangsvariante (Variante 1a) an. Grundlegend ist durch den Gesetzgeber eine Untervariante (Variante 1a - 1d) für die konkrete Umsetzung auszuwählen. Die Untervarianten zeigen somit den möglichen Lösungsraum für verschiedene Ausgestaltungsmöglichkeiten von Variante 1 auf. Im Gegensatz zu Variante 1 können Unternehmen auf Basis der Variante 2 alle Typen von Umweltaussagen tätigen. In Variante 3 werden die Varianten 1 und 2 kombiniert, um je nach Unternehmensgröße Anforderungen stellen zu können, die im Einklang mit den Fähigkeiten und Ressourcen der Unternehmen stehen. So orientiert sich Variante 3 für KMU an Variante 1c, während die Anforderungen für Großunternehmen sich an den Anforderungen der Variante 2 orientieren. Die verschiedenen Varianten des Stufensystems sind in Abbildung 7 dargestellt sowie hinsichtlich Komplexität und ermöglichten Umweltaussagen eingeordnet.

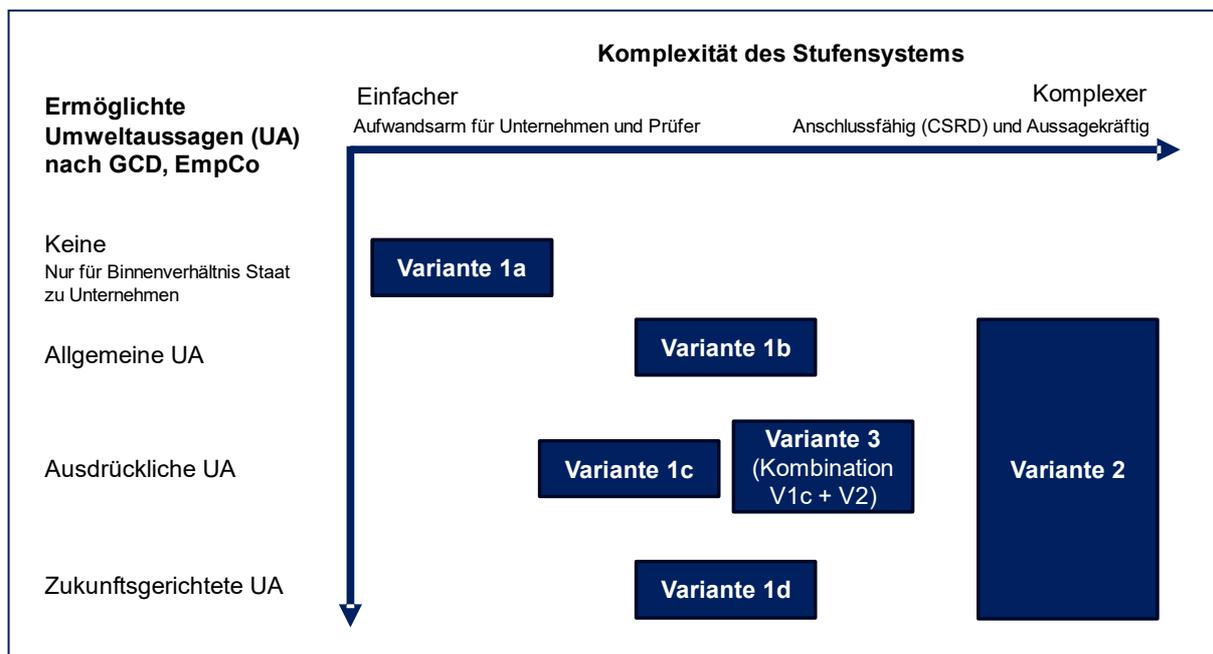


Abbildung 7: Einordnung der Varianten des Stufensystems, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Jede Variante des Stufensystems ergibt sich aus dem Zusammenspiel verschiedener Ausgestaltungselemente, dargestellt in Abbildung 4. In den folgenden Abschnitten wird für jede Variante dargelegt, wie die relevanten Elemente ausgestaltet werden können.

Die Varianten des Stufensystems gehen dabei auf den Baukasten von Ausgestaltungselementen und dazugehörigen Ausgestaltungsoptionen mit ihren jeweiligen Vor- und Nachteilen zurück. Eine umfassende Darstellung des Baukastens mit allen Ausgestaltungselementen und -optionen findet sich im Anhang II.⁵³ Während einige Elemente variantenübergreifend gleich ausgestaltet sind, ergeben sich für andere Ausgestaltungselemente Unterschiede. Jede der beschriebenen Varianten strebt ein in sich konsistentes System an und steht damit für sich. Das parallele Nutzen verschiedener Varianten über die dargestellte Kombinationsvariante 3 hinaus ist nicht vorgesehen. Insbesondere nutzen alle Varianten eine 3-Stufenlogik. Für jede der Stufen werden qualitative und quantitative Anforderungen ausgewiesen, die Unternehmen erfüllen müssen, um sich für eine Stufe zu qualifizieren. Die Stufen sind:

- **Stufe 1:** Unternehmen mit geringer Emissionsreduktion
- **Stufe 2:** Unternehmen mit deutlicher Emissionsreduktion
- **Stufe 3:** Klimaneutrales Unternehmen

Ein Überblick über die Varianten des Stufensystems, die Ausgestaltungselemente und Anforderungen in den verschiedenen Stufen findet sich in der nachfolgenden Tabelle 6. Den Stufen des Systems zugeordnete Rechtsfolgen werden zusammenfassend aufgenommen. Eine detaillierte Darstellung findet sich in Kapitel 8. Gleichfalls werden Nachweis- und Berichtspflichten nur überblicksmäßig dargestellt. Eine detaillierte Darstellung dieser findet sich in Kapitel 5.6.

⁵³ Siehe Anhang II. Detaillierte Übersicht über Ausgestaltungskategorien des Stufensystems und Ausgestaltungsoptionen.

Ein zentraler Unterschied zwischen den Varianten ist die Metrik zur Messung der Emissionsminderungen der Unternehmen. Während in den Varianten 1a-d die *Emissionsintensität* der Bruttowertschöpfung genutzt wird, kommen in Variante 2 die *absoluten Emissionen* zum Einsatz. Wenngleich durch die Wahl der Metrik in Varianten 1a-d eine für Unternehmen einfache Ausgestaltung realisiert werden kann, zeigen sich in der Operationalisierung dieser Varianten große Herausforderungen, die in Kapitel 7.5 diskutiert werden. In diesem Abschnitt werden auch weitere Folgefragen zur Operationalisierung diskutiert, die über die Metrik hinausgehen. Abschließend werden die Varianten in Kapitel 7.6 verglichen und ihre Vor- und Nachteile eingeordnet.

Tabelle 6: Überblick der Varianten des Stufensystems, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Element	Variante 1a „Einfacher“	Variante 1b „allgemeine Umweltaussagen“	Variante 1c „ausdrückliche Umweltaussagen“	Variante 1d „zukunftsorientierte Umweltaussagen“	Variante 2 „Komplexer“	Kombi-Variante (1c+2+Anpassungen)
Zielstellung (Umweltaussagen und Anschlussfähigkeit)	Keine Umweltaussagen	Allgemeine Umweltaussagen	Ausdrückliche Umweltaussagen	Zukunftsorientierte Umweltaussagen	Alle Umweltaussagen (Stufe 2,3)	Ausdrückliche Umweltaussagen
Überprüfungsverfahren: Selbsterklärung (S), Nachweispflicht (N), Prüfpflicht (P), Berichtspflicht (B)⁵⁴	THG-Bilanz (S), Jahresabschluss (S), Emissions- gutschriften (S)	Zertifizierung entsprechend EN ISO 14024 Typ I (N, P), inklusive THG-Bilanz, Jahresabschluss, Emissionsgutschriften	THG-Bilanz (N, P), Jahresabschluss (N, P), Emissions-gutschriften (N, P)	THG-Bilanz (S), Jahresabschluss (S), Emissionsgutschriften (N, P), Transformationsplan (N, P, B)	Zertifizierung entsprechend EN ISO 14024 Typ I (N, P), inklusive THG-Bilanz, Jahresabschluss, Emissionsgutschriften; außerdem Transformationsplan (N, P, B)	THG-Bilanzen (N, P), Jahresabschluss (N, P, abh. von Unternehmensgröße), Emissionsgutschriften (N, P)
Anwendungsbereich	Alle Unternehmen					Aufteilung entsprechend CSRD: nach CSRD- berichtspflichtige Großunternehmen (Variante 2), nicht nach CSRD-berichtspflichtige Unternehmen (Variante 1c)
Standards	ISO 14064-1 oder GHG-Protokoll					
Organisationsgrenzen	operative Kontrolle					
Bilanzierungsgrenzen	Scopes 1, 2		Scope 1, 2 Scope 3: Branchenspezifische Festlegung	Scope 1, 2 Wesentliche Scope 3 (Wesentlichkeitsanalyse) ⁵⁵		KMU: Variante 1c Großunternehmen: Variante 2

⁵⁴ Die „Nachweispflicht“ bezeichnet das Erbringen von Nachweisen durch ein Unternehmen gegenüber der prüfenden Behörde, beispielsweise durch Einreichen von Unterlagen. Die „Prüfpflicht“ bezeichnet die Prüfung bzw. Zertifizierung der Nachweise von Unternehmen durch unabhängige Dritte, beispielsweise Umweltgutachter. Die „Berichtspflicht“ bezeichnet die Veröffentlichung von Daten durch das Unternehmen beispielsweise in Form eines Nachhaltigkeitsberichts.

⁵⁵ Nach ESRS E1 muss die Bilanzierung von Scope 3-Emissionen auf dem GHG Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard (GHG-Protokoll, Version 2011), den Empfehlungen der EU-Kommission (EU) 2021/2279 oder den relevanten Anforderungen der EN ISO 14064-1:2018 basieren. Das Unternehmen muss alle im GHG-Protokoll definierten 15 Kategorien seiner Scope 3-Emissionen analysieren und

Element	Variante 1a „Einfacher“	Variante 1b „allgemeine Umweltaussagen“	Variante 1c „ausdrückliche Umweltaussagen“	Variante 1d „zukunftsorientierte Umweltaussagen“	Variante 2 „Komplexer“	Kombi-Variante (1c+2+Anpassungen)
Metrik	Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung (BWS; Einheit: kg CO _{2äq} pro EUR_BWS)				Absolute Emissionswerte (tCO _{2äq})	KMU: Variante 1c Großunternehmen: Variante 2
Quantitative Anforderungen	Referenz: Branchenspezifisch Stufe 1: - 30 % (Scopes 1, 2) Stufe 2: - 50 % (Scopes 1, 2) Stufe 3: - 95 % (Scopes 1, 2)		Referenz: Branchenspezifisch Stufe 1: - 30 % (Scopes 1, 2, 3) Stufe 2: - 50 % (Scopes 1, 2, 3) Stufe 3: - 95 % in Scopes 1, 2, - 90 % Scope 3		Referenz: Unternehmensspez. Stufe 1: - 30 % (Scopes 1, 2, 3) Stufe 2: - 50 % (Scopes 1, 2, 3) Stufe 3: - 95 % in Scopes 1, 2, -90% in Scope 3	Referenz KMU: Variante 1c: Referenz Großunternehmen: Variante 2: Stufe 1: - 30 % (Scopes 1, 2, 3) Stufe 2: - 50 % (Scopes 1, 2, 3) Stufe 3: - 95 % in Scopes 1, 2, - 90 % in Scope 3
Qualitative Anforderungen	Keine			Transformationsplan	Stufe 1-: ESRS E1, ESRS 2 ⁵⁶ Stufe 2,3: + Transformationsplan	KMU: Variante 1c Großunternehmen: ESRS E1, ESRS 2 ⁵⁷
Ambitionsniveau	Kein				Zieljahr: KSG Zielpfad: Stufe 1: bis 2034 Stufe 2: Jahr 2044 Stufe 3: keine Einschränkung	Zieljahr: KSG Zielpfad: Stufe 1: bis 2034 Stufe 2: Jahr 2044 Stufe 3: keine Einschränkung

wesentliche Kategorien identifizieren. Die Wesentlichkeitskriterien sind im GHG-Protokoll und der ISO 14064-1 definiert. Dazu gehören u.A. Emissionsvolumen, verbundene Risiken und Chancen, die Einschätzung von Unternehmens-Stakeholdern, etc. Die beschriebene Analyse ist mit der allgemeinen Wesentlichkeitsanalyse im Rahmen der CSRD nicht zu verwechseln. Diese zielt darauf ab, Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts zu definieren, die für das individuelle Unternehmen wesentlich und damit für die Nutzer der Berichterstattung von Bedeutung sind. Die CSRD führt das Prinzip der doppelten Wesentlichkeit (Double Materiality) ein: Auswirkungen des Unternehmens auf Menschen oder die Umwelt (Inside-Out) und umweltbezogene Risiken und Chancen für die Finanzlage des Unternehmens (Outside-In). Ein Nachhaltigkeitsaspekt ist laut ESRS demnach dann wesentlich, wenn er die Kriterien für die Wesentlichkeit der Auswirkungen (Impact Materiality) oder für die finanzielle Wesentlichkeit (Financial Materiality) oder für beide erfüllt.

⁵⁶ Die Mindestvorgaben aus ESRS E1 sind zu erfüllen. Diese verweisen bei der Darstellung klimabezogener Governance, Strategie und Risiken auch auf die Vorgaben in ESRS 2 (General Disclosures). Der ESRS 2 enthält übergreifende Anforderungen, die in den thematischen Unterstandards wie dem ESRS E1 berücksichtigt werden müssen.

⁵⁷ Siehe oben

7.2 Variante 1

Die erste Ausgestaltungsvariante des Stufensystems zielt darauf ab, ein möglichst aufwandsarmes, leicht nachvollziehbares System zu schaffen. Sie soll insbesondere KMU einen Einstieg in das Stufensystem ermöglichen. Die Variante 1 soll bei Unternehmen einen möglichst geringen Mehraufwand durch Nachweissysteme und Berichtspflichten erzeugen. Daher soll, wo nicht auf Nachweispflichten verzichtet werden kann, an bestehende Nachweis- und Berichtspflichten angeknüpft werden. Gleichfalls soll auch die Überprüfung möglichst aufwandsarm ablaufen können, so dass nur ein geringer administrativer Aufwand bei prüfenden Stellen entsteht. Zudem soll mit Hilfe der an der Bruttowertschöpfung orientierten Zielmetrik mit branchenspezifischen Schwellenwerten (anstelle einer unternehmensspezifischen Referenz) vermieden werden, dass Unternehmen, die schnell wachsen und/ oder bereits signifikante THG-Minderungen erreicht haben, im Stufensystem benachteiligt werden. Im Gegenzug könnte die Variante aufgrund der Intensitätslogik jedoch zu geringeren zusätzlichen THG-Einsparungen führen als Variante 2 mit absoluten THG-Minderungsanforderungen. Herausforderungen einer möglichen Operationalisierung der Variante 1 werden in Kapitel 7.5 weiterführend diskutiert.

Es besteht ein Zielkonflikt zwischen dem Ziel eines aufwandsarmen Stufensystems und der Möglichkeit, Umweltaussagen auf Basis des Stufensystems zu treffen. Unter anderem ziehen europarechtliche Anforderungen an Umweltaussagen zusätzliche Nachweispflichten nach sich (siehe Kapitel 5.5), die einen gewissen unvermeidbaren Mehraufwand mit sich bringen. Im Folgenden werden daher mehrere Untervarianten beschrieben, die verschiedene Typen von Umweltaussagen ermöglichen und damit unterschiedliche Nachweispflichten bedingen. Grundlegend ist durch den Gesetzgeber eine Untervariante (Variante 1a - 1d) für die konkrete Umsetzung auszuwählen.

Die Untervarianten zeigen somit den möglichen Lösungsraum für verschiedene Ausgestaltungsmöglichkeiten von Variante 1 auf:

Die verschiedenen Varianten und ermöglichte Umweltaussagen sind:

- Variante 1a: keine Umweltaussagen möglich
- Variante 1b: Ermöglichung einer allgemeinen Umweltaussage
- Variante 1c: Ermöglichung einer ausdrücklichen Umweltaussage
- Variante 1d: Ermöglichung einer zukunftsgerichteten Umweltaussage

7.2.1 Variante 1a

Zielstellung (Umweltaussagen und Anschlussfähigkeit)

Im Sinne eines aufwandsarmen Stufensystems werden Berichts- und Nachweispflichten für Unternehmen minimiert. Infolgedessen und im Gegensatz zu den folgenden Untervarianten 1b-d ist es in der Variante 1a nicht möglich, Umweltaussagen entsprechend EmpCo/ GCD zu treffen. Die Anschlussfähigkeit an bestehende Berichtspflichten, beispielsweise nach CSRD, spielt daher nur eine nachgelagerte Rolle.

Anwendungsbereich

Für Ausgestaltungsvariante 1a ist vorgesehen, dass keine Differenzierung zwischen Unternehmen, beispielsweise auf Basis der Unternehmensgröße oder Sektorzugehörigkeit, stattfindet, sondern dass die Variante für Unternehmen jeglicher Art gleichermaßen Anwendung findet. Die Teilnahme am Stufensystem ist freiwillig.

Zielmetrik

Die erreichte THG-Minderung der Unternehmen wird anhand der Metrik der Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung (BWS) eines Unternehmens bemessen. Die Metrik setzt die THG-Emissionen eines Unternehmens in Bezug zu dessen Bruttowertschöpfung (Einheit: kg_CO_{2äq}/ EUR_BWS). müssen Unternehmen ihre BWS und THG-Bilanz offenlegen. Die Metrik wird auch genutzt, um das Erreichen der Minderungsziele für eine Einstufung zu beurteilen (siehe Abschnitt „Quantitative Anforderungen“).

THG-Bilanzierung

Standards

Die Bilanzierung von THG-Emissionen in Ausgestaltungsvariante 1a ist entsprechend der Standards ISO 14064-1 und GHG-Protokoll möglich.⁵⁸ Dieser Ansatz entspricht den Anforderungen der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) E1⁵⁹ und gilt für alle Stufen im Stufensystem. Entsprechend müssen Unternehmen eine THG-Bilanz nach einem dieser Standards vorweisen.

Organisationsgrenzen

Als Ansatz für die zu bilanzierenden Unternehmensbestandteile wird über alle Stufen hinweg der operative Kontrollansatz gewählt. Dies entspricht den Anforderungen der ESRS E1.⁶⁰ Unternehmen müssen die Systemgrenze der THG-Bilanz beschreiben und hierfür auf Quellen wie Jahresabschluss, Organigramm und Gesellschaftervertrag verweisen.

Bilanzierungsgrenzen (Scopes)

Unternehmen müssen in Ausgestaltungsvariante 1a die Emissionsscopos 1 und 2⁶¹ berücksichtigen. In die Bestimmung der spezifischen Emissionsintensität fließen dementsprechend nur diese beiden Emissionsscopos ein, nicht jedoch Scope 3. Die Scope 2-Bilanzierung kann dabei sowohl marktbasierend als auch standortbasiert⁶² durchgeführt werden.

⁵⁸ Siehe DIN EN ISO, Treibhausgase - Teil 1: Spezifikation mit Anleitung zur quantitativen Bestimmung und Berichterstattung von Treibhausgasemissionen und Entzug von Treibhausgasen auf Organisationsebene (ISO 14064-1:2018), 2018; World Resources Institute, wbcSD, The Greenhouse Gas Protocol - A Corporate Accounting and Reporting Standard, 2004.

⁵⁹ Siehe Europäische Kommission, Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31. Juli 2023 zur Ergänzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates durch Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, S. 90, 2023.

⁶⁰ Ebd., S. 76, 2023.

⁶¹ Scope 1 entspricht den direkten Emissionen eines Unternehmens, Scope 2 den indirekten Emissionen aus der Nutzung von bezogener Energie (Strom, Dampf, Wärme, Kälte); Scope 3 entspricht sonstigen indirekten Emissionen. Siehe beispielsweise World Resources Institute, wbcSD, Greenhouse Gas Protocol - Technical Guidance for Calculating Scope 3 Emissions, 2013.

⁶² Bei der marktbasierenden Bilanzierungsmethode werden die Scope 2-Emissionen auf Basis des Stroms berechnet, den Organisationen erworben haben. Der entsprechend anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann aus den individuellen Lieferverträgen der Unternehmen mit Energieanbietern bzw. Tracking-Instrumenten wie Ökostrom-Nachweisen aus dem deutschen Herkunftsnachweisregister (HKNR). Bei der standortbasierten Methode werden die Emissionen auf Basis der Emissionsintensität des lokalen Netzgebiets berechnet, in dem der Strom verbraucht wird. Der anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann z.B. aus dem regionalen oder nationalem Netzdurchschnitt. Quelle: World Resources Institute, GHG Protocol Scope 2 Guidance, 2015, online: https://ghgprotocol.org/sites/default/files/standards/Scope%202%20Guidance_Final_Sept26.pdf

Basisjahr und Referenzwert, Rekalkulation

Aufgrund der gewählten Metrik in dieser Ausgestaltungsvariante spielt das Basisjahr für das einzelne Unternehmen keine Rolle, da Unternehmen nicht durch Bewertung der von ihnen erzielten Minderung gegenüber einem unternehmensspezifischen Referenzwert im Basisjahr eingestuft werden.

Stattdessen werden Unternehmen auf Basis des Ist-Zustandes der Emissionsintensität gegenüber einem fixem Schwellenwert einsortiert (siehe Abschnitt „Zielmetrik“). Dementsprechend ist auch keine Rekalkulation von Referenzwerten durch die Unternehmen notwendig.

Lediglich für das Festlegen von Schwellenwerten und die zugrunde liegende statistische Analyse von Unternehmensdaten muss ein Basisjahr festgelegt werden (für methodische Überlegungen zur Festlegung der Schwellenwerte siehe Anhang III "Memo zur Datenauswertung für die THG/ BWS-Zielmetrik"). So können die Schwellenwerte für die Emissionsintensität, anhand derer die Einstufung von Unternehmen vorgenommen wird, aus den Kennzahlen einer Klasse von Unternehmen, beispielsweise einer bestimmten Branche, abgeleitet werden. Hierfür muss in Anlehnung an ESRS E1-4 ein repräsentatives Jahr gewählt werden, welches nicht länger als drei Jahre zurückliegen sollte. Durchschnittswerte über einen Drei-Jahres-Zeitraum können genutzt werden.

Quantitative Anforderungen

Je Stufe werden Schwellenwerte für die Emissionsintensität (siehe Abschnitt „Zielmetrik“) festgelegt, die für eine Einstufung in die jeweilige Stufe zu erreichen sind. Diese Schwellenwerte sind absolute Werte der Emissionsintensität (in $\text{kg_CO}_{2\text{äq}}/\text{EUR_BWS}$). Sie werden ermittelt aus einem Referenzwert der Emissionsintensität (bei 0 % Minderung) und einem relativem Minderungsziel je Stufe (beispielsweise 30 % Minderung bei Stufe 1). Während die relativen Minderungsziele branchenübergreifend gelten, sind die Referenzwerte und damit auch die Schwellenwerte branchenspezifisch. Die Referenzwerte werden unter Nutzung statistischer Daten eines Basisjahres definiert (siehe Abschnitt „Basisjahr und Referenzwert“). Die Schwellenwerte werden damit wie folgt berechnet:

$$\text{Schwellenwert}_{\text{Stufe } 1/2/3} = \text{Referenzwert} - (\text{rel. Minderungsziel}_{\text{Stufe } 1/2/3} \cdot \text{Referenzwert})$$

Beispielhafte Minderungsziele für die jeweiligen Stufen, wobei Emissionsgutschriften nicht berücksichtigt werden, sind:⁶³

- **Stufe 1:** -30 % gegenüber branchenspezifischem Ausgangsniveau (Scopes 1, 2)
- **Stufe 2:** -50 % (Scopes 1, 2)
- **Stufe 3:** -95 % (Scopes 1, 2)⁶⁴

Die konkreten Minderungsziele bestimmen, wie schnell und mit welchen Anstrengungen ein Unternehmen die Stufe erreichen kann. Ihre Wahl ist daher abhängig von der Zielstellung des Stufensystems und sollte mit den Rechtsfolgen in den jeweiligen Stufen abgestimmt werden. Bei einem Basisjahr 2022 (Referenzwert 100 %) und linearer Reduktion bis zur Klimaneutralität (<5 % Restemissionen) im Jahr 2045 beträgt die notwendige jährliche Minderung etwa 4,2 % (angelehnt an SBTi). Das relative Minderungsziel für Stufe 1 entspricht damit einer Einstufung in Stufe 1 etwa im

⁶³ Minderungsziele beispielhaft, siehe auch Kapitel 7.5.

⁶⁴ Das relative Minderungsziel für Stufe 3 orientiert sich hierbei am cross-sector pathway der SBTi, erhöht das Ambitionsniveau jedoch geringfügig für Scope 1 und 2.

Jahr 2030. Bei gleichbleibender jährlicher Minderung würde Stufe 2 im Jahr 2034 erreicht werden und Stufe 3 im Jahr 2045.

Für den Nachweis der Emissionsintensität mittels Selbsterklärung eines Unternehmens werden die THG-Bilanz des jeweiligen Jahres und der dazugehörige Jahresabschluss genutzt. Zudem muss eine Überleitungsrechnung vorgelegt werden, um den Jahresabschluss in die Bruttowertschöpfung zu überführen.

Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen

Mit dem Erreichen des Schwellenwertes der Emissionsintensität einer Stufe, inklusive Stufe 3, verbleiben gegebenenfalls Emissionen, die durch das Unternehmen nicht vermieden werden (Restemissionen⁶⁵). Hierunter fallen auch Emissionen, die durch das Unternehmen nur sehr schwer oder nicht vermieden werden können (Residualemissionen). Alle Restemissionen müssen in Abhängigkeit von der Stufe durch den Erwerb von Emissionsgutschriften aus THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte am freiwilligen Kohlenstoffmarkt ausgeglichen werden.⁶⁶ Ausgestaltungsvariante 1a stellt folgende Anforderungen an den Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen:

Stufe 1, 2: Für die Einstufung zählt einzig das Erreichen der Schwellenwerte für die Emissionsintensität, ohne die Berücksichtigung etwaiger Emissionsgutschriften. Verbleibende Restemissionen müssen nicht durch den Erwerb von Emissionsgutschriften ausgeglichen werden. Auch der freiwillige Erwerb von Emissionsgutschriften durch Unternehmen hat damit keine Auswirkungen auf die Einstufung.

Stufe 3: Die verbleibenden Restemissionen nach Erreichen des Minderungsziels sind durch den Erwerb von Emissionsgutschriften durch das Unternehmen auszugleichen.

Der Kauf von Emissionsgutschriften für den Ausgleich der Restemissionen ist durch die Unternehmen auszuweisen und muss durch Zertifikate mittels Selbsterklärung nachgewiesen werden. Die Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt müssen dabei folgenden Qualitätsanforderungen entsprechen:

- (1) Zusätzlichkeit
- (2) Zuverlässige Bestimmung der THG-Reduktion oder THG-Entnahme
- (3) Vermeidung von Doppelzählung
- (4) Permanenz
- (5) Überprüfung
- (6) Berücksichtigung von Nachhaltigkeitskriterien und Do-No-Significant-Harm Kriterien

Diese Qualitätsanforderungen sind Bestandteil seriöser Qualitätsstandards von Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt.⁶⁷ Sie entsprechen den

⁶⁵ Unter dem Begriff „Restemissionen“ werden im Rahmen dieses Berichts alle THG-Emissionen verstanden, die im Finalzustand noch vorhanden sind. Der Begriff wird in Abgrenzung zu dem Begriff der „Residualemissionen“ verwendet, der Emissionen bezeichnet, die sich dadurch auszeichnen, dass sie zwingend schwer vermeidbar sind.

⁶⁶ Das Zulassen von Kompensation durch THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte ist anschlussfähig an die Anforderungen folgender Standards und Initiativen: ISO 14068; Umweltbundesamt „Klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“. Die folgenden Initiativen sehen Kompensation nur durch THG-Entnahmeprojekte vor: SBTI Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

⁶⁷ Die Identifikation relevanter Qualitätsanforderungen beruht unter anderem auf: Deutsche Energie-Agentur GmbH (dena), Klimaneutralität von Unternehmen: Bestehende Standards, Initiativen und Label sowie Einordnung der Rolle von Treibhausgas-Kompensation, 2022. UBA (Hg.) /

Mindestanforderungen der im Rahmen des Projekts analysierten Ansätze und Initiativen oder gehen über diese hinaus.⁶⁸ Alle diese Qualitätsanforderungen werden auch in der Green Claims Directive genannt und sind mit deren Anforderungen vereinbar. Zudem sind sie mit den Anforderungen aus dem Vorschlag der EU-Kommission über eine EU-Verordnung für einen Zertifizierungsrahmen für Treibhausgasentnahmeprojekte vom 30. November 2022 vereinbar.⁶⁹ Das in der Verordnung geforderte hohe Maß an Integrität sowie korrekter Anrechnung der zugrunde gelegten Kompensationen wird durch das Vorlegen der Zertifikate für Emissionsgutschriften sichergestellt.

Qualitative Anforderungen

Im Rahmen der Ausgestaltungsvariante 1a bestehen keine zusätzlichen qualitativen Anforderungen, die über die bereits dargestellten Anforderungen hinausgehen. Für eine Einstufung zählt damit lediglich das Erreichen der quantitativen Ziele und Vorlegen entsprechender Berichte.

Ambitionsniveau (Transformationspfad/-geschwindigkeit)

In Ausgestaltungsvariante 1a ist das Erreichen der Stufen 1, 2 und 3 nicht zeitlich gebunden. Es werden keine Vorgaben zu einem Transformationspfad gemacht.

Rechtsfolgen

Die Rechtsfolgen, die an das Stufensystem in Variante 1a geknüpft werden könnten, beziehen sich in erster Linie auf finanzielle und nicht-finanzielle Entlastungen, die einer regulatorischen oder ökonomischen Wirklogik folgen und ohne explizite Umweltaussagen genutzt werden können. Folgende Rechtsfolgen und entsprechende Änderungen könnten für Variante 1a angewendet werden (ausführliche Beschreibung siehe Kapitel 8):

- Ausnahmeregelung für klimaneutrale Unternehmen bezüglich Auflagen aus dem Energieeffizienzgesetz:
 - **Stufe 1:** Anhebung der Schwellenwerte für die verpflichtende Einführung eines Energie- oder Umweltmanagementsystems (§ 8) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 7,5 GWh auf maximal 23,6 GWh. Diese Rechtsfolge könnte gewährt werden da die Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und das Erreichen von -30 % CO_{2aq}-Einsparungen eine ähnliche ökologische Wirkung entfalten könnten wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und den daraus resultierenden Energieeffizienzmaßnahmen. Dabei ist jedoch das Risiko zu berücksichtigen, dass Unternehmen aus unterschiedlichen Gründen, beispielsweise aufgrund ihres Geschäftsmodells, im Branchenvergleich eine geringere Treibhausgasintensität aufweisen können und somit eine Einstufung in Stufe 1 ohne zusätzliche THG-Minderungsmaßnahmen erfolgen würde. In diesem Fall wäre die hier beschriebene Erhöhung des Schwellenwertes ungerechtfertigt. In einer weiterführenden Untersuchung wäre demnach zu

Wolters, Stefan / Schaller, Stella / Götz, Markus, UBA-Ratgeber Freiwillige CO₂-Kompensation durch Klimaschutzprojekte, 2018. Die Qualitätsanforderungen wurden mit Qualitätsstandards von gängigen Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt abgeglichen.

⁶⁸ Vgl. ISO 14068; Umweltbundesamt „Klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“; SBTi Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

⁶⁹ EU Commission, Proposal for a Regulation of the European Parliament and of the Council Establishing a Union Certification Framework for Carbon Removals, 2022. Zum Zeitpunkt der Berichterstellung wurde der Vorschlag der EU-Kommission noch nicht angenommen.

prüfen, wie mit derlei Unterschieden innerhalb von Branchen bei der Vergabe von Rechtsfolgen zu verfahren wäre.

- **Stufe 2:** Anhebung der Schwellenwerte für die Pflicht zur Erstellung von Umsetzungsplänen wirtschaftlicher Effizienzmaßnahmen (§ 9) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 2,5 GWh auf 2,77 GWh. Unternehmen haben bei Erreichen der Stufe 2 ihren THG-Ausstoß schon um 50 % gemessen am branchenspezifischen Niveau gesenkt und es kann daher davon ausgegangen werden das THG-Minderungsmaßnahmen umgesetzt werden. Dies kann von der ökologischen Wirkung her vergleichbar mit dem Aufsetzen und der Realisierung von Umsetzungsplänen sein.
 - **Stufe 3:** Keine weiteren Rechtsfolgen im Kontext des EnEfG vorgesehen.
- Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV):
- **Stufe 1:** Alternative zur Teilanforderung, ein ISO 50001 oder EMAS einführen zu müssen bzw. Mitglied in einem angemeldeten Energieeffizienz- oder Klimaschutznetzwerk zu sein (§ 10), da Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und Erreichen von -30 % THG-Einsparungen vergleichbar von der ökologischen Wirkung ist, wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und der daraus resultierenden Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen.
 - **Stufe 2:** Keine weiteren Rechtsfolgen im Kontext der BECV vorgesehen. Es besteht lediglich ein indirekter Anreiz zur Erreichung der Stufe 3 und der dort verankerten Rechtsfolge.
 - **Stufe 3:** Ausnahme von der Teilanforderung, Mittel in Höhe von 50 % (ab 2025 80 %) der Kompensationssumme für Energieeffizienz- oder Dekarbonisierungsmaßnahmen zu verwenden (§ 11), da eine Reduktion der Emissionen um 95 % aufzeigt, dass das Unternehmen erheblich in THG-Einsparungen investiert.
 - Das Erreichen der Stufen könnte gleichermaßen als Anforderungen für die Strompreiskompensation und Besondere Ausgleichsregelung (BesAR) genutzt werden.

Berichtspflichten, Nachweis- und Prüfverfahren

Basierend auf den erläuterten Ausgestaltungselementen sind nachfolgend die durch das Unternehmen zu erbringenden Nachweise zusammengefasst. Im Detail werden die Nachweis- und Prüfverfahren in Kapitel 5.6 dargestellt. In Variante 1a reicht das einzustufende Unternehmen lediglich eine Selbsterklärung ein. Es ist keine direkte Überprüfung aller eingereichter Selbsterklärungen vorgesehen. Stattdessen sollen lediglich stichprobenartige Kontrollen durch die zuständige Behörde durchgeführt werden, um die Richtigkeit der Selbsterklärung zu prüfen. Im Rahmen dieser Prüfungen müssen entsprechende Nachweise vorgelegt werden. Diese werden aber nicht standardmäßig zur Einstufung verlangt. Dieses Verfahren birgt ein Risiko für die Glaubwürdigkeit des Systems, da Unternehmen womöglich Privilegierungen auf Basis einer ungeprüften Selbsterklärung erhalten. Die zuständige Behörde muss dieses Risiko entsprechend abwägen. Der Vorteil des Verfahrens besteht in einem vergleichsweise geringen Aufwand für Unternehmen und die zuständige Behörde.

Tabelle 7: Überblick der Nachweise für Variante 1a, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegende Nachweise	Selbsterklärung	Nachweispflicht ggü. Behörde*	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
Übergreifende Nachweis-anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich In Ausgestaltungsvariante 1a wird keine öffentliche Berichterstattung verlangt. Berichte des Unternehmens werden ausschließlich für den Nachweis zum Erhalt der Einstufung verlangt 				
Treibhausgas-bilanzierung	Standards	<ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol oder aus CSRD) 	X		
	Organisationsgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> Beschreibung der Systemgrenze (operativer Kontrollansatz nach Anforderungen der ESRS E1) Umsatz/ Mitarbeiter/ KMU-Nachweis (EU-2003/361/EC) / Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag) 	X		
	Bilanzgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol) Scopes 1, 2 (Stufe 1 bis 3) 	X		
	Rekalkulation	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 			
	Referenzwert	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 			
Quantitative Anforderungen	Zielmetrik Emissionsintensität	<ul style="list-style-type: none"> Jahresabschluss, Überleitungsrechnung zu BWS, Bestätigung der Ermittlung der BWS nach Statistischem Bundesamt, Fachserie 4 Verrechnung der BWS mit THG-Bilanz 	X		
	Branche	<ul style="list-style-type: none"> Wirtschaftszweigklasse (WZ-Klasse) 	X		
Qualitative Anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 				
Ambitionsniveau	Transformationspfad, Zieljahr	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 			
Nicht vermiedene Emissionen	<ul style="list-style-type: none"> Stufe 1,2: Emissionsgutschriften sind nicht erforderlich Stufe 3: Selbsterklärung über Ausgleich der Restemissionen mittels zertifizierter Emissionsgutschriften; Höhe der Emissionsgutschriften muss ausgewiesen werden 	X			

* Nachweispflicht bezeichnet das Erbringen von Nachweisen durch ein Unternehmen gegenüber der prüfenden Behörde, beispielsweise durch Einreichen von Unterlagen. Prüfpflicht bezeichnet die Prüfung bzw. Zertifizierung der Nachweise von Unternehmen durch unabhängige Dritte, beispielsweise Umweltgutachter. Berichtspflicht bezeichnet die Veröffentlichung von Daten durch das Unternehmen, beispielsweise in Form eines Nachhaltigkeitsberichts.

7.2.2 Variante 1b

Wesentliche Unterschiede gegenüber Variante 1a

Die Variante 1b unterscheidet sich hinsichtlich der inhaltlichen Anforderungen und möglichen Rechtsfolgen je Stufe nicht von Variante 1a. Der wesentliche Unterschied besteht darin, dass in Variante 1b allgemeine Umweltaussagen durch Unternehmen, z. B. hinsichtlich ihrer Einstufung, ermöglicht werden. Dies hat zur Folge, dass alle hier dargestellten Anforderungen in Form eines Standards entsprechend ISO 14024 Typ I erfasst und durch unabhängige Dritte in Form einer Zertifizierung geprüft und bestätigt werden müssen. Somit besteht für Unternehmen in Variante 1b ein deutlich höherer Erfüllungsaufwand.

Zielstellung (Umweltaussagen und Anschlussfähigkeit)

Aufbauend auf Untervariante 1a soll Untervariante 1b es ermöglichen, allgemeine Umweltaussagen entsprechend EmpCo oder GCD zu treffen. Darüber hinaus werden im Sinne eines aufwandsarmen Stufensystems Berichts- und Nachweispflichten für Unternehmen minimiert. Die Anschlussfähigkeit an bestehende, nationale oder europäische Berichtspflichten spielt daher nur eine nachgelagerte Rolle.

Damit im Rahmen der Ausgestaltungsvariante 1b allgemeine Umweltaussagen getroffen werden können, ist es notwendig, dass die Einstufung in das Stufensystem die Anforderungen der EN ISO 14024 Typ I erfüllt. Das heißt, dass die Kennzeichnung durch Einstufung in das Stufensystem eine Umweltkennzeichnung darstellen muss.

Umweltkennzeichnungen entsprechend ISO 14024 sind bisher jedoch nur auf Produktebene definiert. Mögliche Anforderungen der ISO 14024 für eine Kennzeichnung auf Unternehmensebene sind derzeit noch offen. Eine zur ISO-Norm ergänzende Spezifizierung könnte auch durch noch zu veröffentlichende Durchführungsakte der Europäischen Kommission im Rahmen der GCD erfolgen.

Anwendungsbereich

Für Ausgestaltungsvariante 1b ist vorgesehen, dass keine Differenzierung zwischen Unternehmen beispielsweise auf Basis der Unternehmensgröße oder Sektorzugehörigkeit stattfindet, sondern dass die Variante für Unternehmen jeglicher Art gleichermaßen Anwendung findet. Die Teilnahme am Stufensystem ist freiwillig.

Zielmetrik

Die erreichte THG-Minderung der Unternehmen wird anhand der Metrik der Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung eines Unternehmens bemessen. Die Metrik setzt die THG-Emissionen eines Unternehmens in Bezug zu dessen Bruttowertschöpfung (Einheit: $\text{kg_CO}_2\text{äq/EUR_BWS}$). Dementsprechend müssen Unternehmen BWS und THG-Bilanz offenlegen, um einen Nachweis über ihre Emissionsintensität zu erbringen. Die Metrik wird auch genutzt, um das Erreichen der Minderungsziele für eine Einstufung zu beurteilen (siehe Abschnitt "Quantitative Anforderungen").

THG-Bilanzierung

Standards

Die Bilanzierung von THG-Emissionen in Ausgestaltungsvariante 1b ist entsprechend der Standards ISO 14064-1 und GHG-Protokoll möglich.⁷⁰ Dieser Ansatz entspricht den Anforderungen der ESRS E1⁷¹ und gilt für alle Stufen im Stufensystem. Entsprechend müssen Unternehmen eine THG-Bilanz nach einem dieser Standards vorweisen.

Organisationsgrenzen

Als Ansatz für die zu bilanzierenden Unternehmensbestandteile wird über alle Stufen hinweg der operative Kontrollansatz gewählt. Dies entspricht den Anforderungen der ESRS E1.⁷² Unternehmen müssen die Systemgrenze der THG-Bilanz beschreiben und hierfür auf Quellen wie Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag verweisen.

Bilanzierungsgrenzen (Scopes)

Unternehmen müssen in Ausgestaltungsvariante 1b die Emissionsscopas 1 und 2 bilanzieren, welche auch in die Bestimmung der spezifischen Emissionsintensität einfließen. Die Scope 2-Bilanzierung kann sowohl marktbasierend als auch standortbasiert⁷³ durchgeführt werden.

Basisjahr und Referenzwert, Rekalkulation

Aufgrund der gewählten Metrik in dieser Ausgestaltungsvariante spielt das Basisjahr für das einzelne Unternehmen keine Rolle, da Unternehmen nicht durch Bewertung der von ihnen erzielten Minderung gegenüber einem unternehmensspezifischen Referenzwert im Basisjahr eingestuft werden. Stattdessen werden Unternehmen auf Basis des Ist-Zustandes der Emissionsintensität gegenüber einem fixem Schwellenwert einsortiert (siehe Abschnitt „Zielmetrik“). Dementsprechend ist auch keine Rekalkulation von Referenzwerten durch die Unternehmen notwendig.

Lediglich für das Festlegen von Schwellenwerten und die zugrunde liegende statistische Analyse von Unternehmensdaten muss ein Basisjahr festgelegt werden (für methodische Überlegungen zur Festlegung der Schwellenwerte siehe Anhang III "Memo zur Datenauswertung für die THG/BWS-Zielmetrik"). So können die Schwellenwerte für die Emissionsintensität, anhand derer die Einstufung von Unternehmen vorgenommen wird, aus den Kennzahlen einer Klasse von Unternehmen, beispielsweise einer bestimmten Branche, abgeleitet werden. Hierfür muss in Anlehnung an ESRS E1-4 ein repräsentatives Jahr gewählt werden, welches nicht länger als drei Jahre zurückliegen sollte. Durchschnittswerte über einen Drei-Jahres-Zeitraum können genutzt werden.

Quantitative Anforderungen

Je Stufe werden Schwellenwerte für die Emissionsintensität (siehe Abschnitt „Zielmetrik“) festgelegt, die für eine Einstufung in die jeweilige Stufe zu erreichen sind. Diese Schwellenwerte sind absolute

⁷⁰ Siehe ISO, 2018; World Resources Institute, wbcSD, The Greenhouse Gas Protocol - A Corporate Accounting and Reporting Standard, 2004.

⁷¹ Siehe Europäische Kommission, Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31. Juli 2023 zur Ergänzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates durch Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, S. 90, 2023.

⁷² Ebd., S. 76.

⁷³ Bei der marktbasierenden Bilanzierungsmethode werden die Scope 2-Emissionen auf Basis des Stroms berechnet, den Organisationen erworben haben. Der entsprechend anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann aus den individuellen Lieferverträgen der Unternehmen mit Energieanbietern bzw. Tracking-Instrumenten wie Ökostrom-Nachweisen aus dem deutschen Herkunftsnachweisregister (HKNR). Bei der standortbasierten Methode werden die Emissionen auf Basis der Emissionsintensität des lokalen Netzgebiets berechnet, in dem der Strom verbraucht wird. Der anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann z.B. aus dem regionalen oder nationalem Netzdurchschnitt. Quelle: World Resources Institute, GHG Protocol Scope 2 Guidance, 2015, online: https://ghgprotocol.org/sites/default/files/standards/Scope%20%20Guidance_Final_Sept26.pdf

Werte der Emissionsintensität (in $\text{kg_CO}_{2\text{äq}}/\text{EUR_BWS}$). Sie werden ermittelt aus einem Referenzwert der Emissionsintensität (bei 0 % Minderung) und einem relativem Minderungsziel je Stufe (beispielsweise 30 % Minderung). Während die relativen Minderungsziele branchenübergreifend gelten, sind die Referenzwerte und damit auch die Schwellenwerte branchenspezifisch. Die Referenzwerte werden unter Nutzung statistischer Daten eines Basisjahres definiert (siehe Abschnitt „Basisjahr und Referenzwert“). Die Schwellenwerte werden damit wie folgt berechnet:

$$\text{Schwellenwert}_{\text{Stufe } 1/2/3} = \text{Referenzwert} - (\text{rel. Minderungsziel}_{\text{Stufe } 1/2/3} \cdot \text{Referenzwert})$$

Beispielhafte Minderungsziele für die jeweiligen Stufen, wobei Emissionsgutschriften nicht berücksichtigt werden, sind:⁷⁴

- **Stufe 1:** - 30 % gegenüber branchenspezifischem Ausgangsniveau (Scopes 1, 2)
- **Stufe 2:** - 50 % (Scopes 1, 2)
- **Stufe 3:** - 95 % (Scopes 1, 2)⁷⁵

Die Einstufung in das Stufensystem kann anhand des Transformationspfades eines Unternehmens illustriert werden. Bei einem Basisjahr 2022 (Referenzwert 100 %) und linearer Reduktion bis zur Klimaneutralität (< 5 % Restemissionen) im Jahr 2045 beträgt die notwendige jährliche Minderung etwa 4,2 %. Das relative Minderungsziel für Stufe 1 entspricht damit einer Einstufung in Stufe 1 etwa im Jahr 2030. Bei gleichbleibender jährlicher Minderung würde Stufe 2 im Jahr 2034 erreicht werden und Stufe 3 im Jahr 2045.

Für die Berichterstattung über die Emissionsintensität eines Unternehmens werden die THG-Bilanz des jeweiligen Jahres und der dazugehörige Jahresabschluss genutzt. Zudem muss eine Überleitungsrechnung vorgelegt werden, um den Jahresabschluss in die Bruttowertschöpfung zu überführen.

Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen

Mit dem Erreichen des Schwellenwertes der Emissionsintensität einer Stufe, inklusive Stufe 3, verbleiben gegebenenfalls Emissionen, die durch das Unternehmen nicht vermieden werden (Restemissionen⁷⁶). Hierunter fallen auch Emissionen, die durch das Unternehmen nur sehr schwer oder nicht vermieden werden können (Residualemissionen). Alle Restemissionen müssen in Abhängigkeit von der Stufe durch den Erwerb von Emissionsgutschriften aus THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekten am freiwilligen Kohlenstoffmarkt ausgeglichen werden.⁷⁷ Ausgestaltungsvariante 1b stellt folgende Anforderungen an den Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen:

⁷⁴ Minderungsziele beispielhaft, siehe auch Abschnitt 7.5.

⁷⁵ Das relative Minderungsziel für Stufe 3 orientiert sich hierbei am cross-sector pathway der SBTi, erhöht das Ambitionsniveau jedoch geringfügig für Scope 1 und 2.

⁷⁶ Unter dem Begriff „Restemissionen“ werden im Rahmen dieses Berichts alle THG-Emissionen verstanden, die im Finalzustand noch vorhanden sind. Der Begriff wird in Abgrenzung zu dem Begriff der „Residualemissionen“ verwendet, der Emissionen bezeichnet, die sich dadurch auszeichnen, dass sie zwingend schwer vermeidbar sind.

⁷⁷ Das Zulassen von Kompensation durch THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte ist anschlussfähig an die Anforderungen folgender Standards und Initiativen: ISO 14068; Umweltbundesamt „Klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“. Die folgenden Initiativen sehen Kompensation nur durch THG-Entnahmeprojekte vor: SBTi Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

- **Stufe 1, 2:** Für die Einstufung zählt einzig das Erreichen der Schwellenwerte für die Emissionsintensität, ohne die Berücksichtigung etwaiger Emissionsgutschriften. Verbleibende Restemissionen müssen nicht durch den Erwerb von Emissionsgutschriften ausgeglichen werden. Auch der freiwillige Erwerb von Emissionsgutschriften durch Unternehmen hat damit keine Auswirkungen auf die Einstufung.
- **Stufe 3:** Die verbleibenden Restemissionen nach Erreichen des Minderungsziels sind durch den Erwerb von Emissionsgutschriften durch das Unternehmen auszugleichen.

Der Kauf von Emissionsgutschriften für den Ausgleich der Restemissionen ist durch die Unternehmen auszuweisen und muss durch Zertifikate nachgewiesen werden. Die Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt müssen dabei folgenden Qualitätsanforderungen entsprechen:

- (1) Zusätzlichkeit
- (2) Zuverlässige Bestimmung der THG-Reduktion oder THG-Entnahme
- (3) Vermeidung von Doppelzählung
- (4) Permanenz
- (5) Überprüfung
- (6) Berücksichtigung von Nachhaltigkeitskriterien und Do-No-Significant-Harm Kriterien

Diese Qualitätsanforderungen sind Bestandteil seriöser Qualitätsstandards von Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt.⁷⁸ Sie entsprechen den Mindestanforderungen der im Rahmen des Projekts analysierten Ansätze und Initiativen oder gehen über diese hinaus.⁷⁹ Alle diese Qualitätsanforderungen werden auch in der Green Claims Directive genannt und sind mit deren Anforderungen vereinbar. Zudem sind sie mit den Anforderungen aus dem Vorschlag der EU-Kommission über eine EU-Verordnung für einen Zertifizierungsrahmen für Treibhausgasentnahmeprojekte vom 30. November 2022 vereinbar.⁸⁰ Das in der Verordnung geforderte hohe Maß an Integrität sowie korrekter Anrechnung der zugrunde gelegten Kompensationen wird durch das Vorlegen der Zertifikate für Emissionsgutschriften sichergestellt.

Qualitative Anforderungen

Im Rahmen der Ausgestaltungsvariante 1b bestehen keine zusätzlichen qualitativen Anforderungen, die über die bereits dargestellten Anforderungen hinausgehen. Für eine Einstufung zählt damit lediglich das Erreichen der quantitativen Ziele und Vorlegen entsprechender Nachweise.

Ambitionsniveau (Transformationspfad/-geschwindigkeit)

In Ausgestaltungsvariante 1b ist das Erreichen der Stufen 1, 2 und 3 nicht zeitlich gebunden. Es werden keine Vorgaben zu einem Transformationspfad gemacht.

⁷⁸ Die Identifikation relevanter Qualitätsanforderungen beruht unter anderem auf: Deutsche Energie-Agentur GmbH (dena), Klimaneutralität von Unternehmen: Bestehende Standards, Initiativen und Label sowie Einordnung der Rolle von Treibhausgas-Kompensation, 2022. UBA (Hg.) / Wolters, Stefan / Schaller, Stella / Götz, Markus, UBA-Ratgeber Freiwillige CO₂-Kompensation durch Klimaschutzprojekte, 2018. Die Qualitätsanforderungen wurden mit Qualitätsstandards von gängigen Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt abgeglichen.

⁷⁹ Vgl. ISO 14068; Umweltbundesamt „Klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“; SBTi Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

⁸⁰ EU Commission, Proposal for a Regulation of the European Parliament and of the Council Establishing a Union Certification Framework for Carbon Removals, 2022. Zum Zeitpunkt der Berichterstellung wurde der Vorschlag der EU-Kommission noch nicht angenommen.

Rechtsfolgen

Die Rechtsfolgen, die an das Stufensystem in Variante 1b geknüpft werden könnten, beziehen sich in erster Linie auf finanzielle und nicht-finanzielle Entlastungen, die einer regulatorischen oder ökonomischen Wirklogik folgen und auf allgemeinen Umweltaussagen aufbauen können. Folgende Rechtsfolgen und entsprechende Änderungen könnten für Variante 1b angewendet werden (ausführliche Beschreibung siehe Kapitel 8):

- Ausnahmeregelung für klimaneutrale Unternehmen bezüglich Auflagen aus dem Energieeffizienzgesetz:
 - **Stufe 1:** Anhebung des Schwellenwerts für die verpflichtende Einführung eines Energie- oder Umweltmanagementsystems (§ 8) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 7,5 GWh auf maximal 23,6 GWh. Diese Rechtsfolge könnte gewährt werden da die Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und das Erreichen von -30 % CO₂äq-Einsparungen eine ähnliche ökologische Wirkung entfalten könnten wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und den daraus resultierenden Energieeffizienzmaßnahmen. Dabei ist jedoch das Risiko zu berücksichtigen, dass Unternehmen aus unterschiedlichen Gründen, beispielsweise aufgrund ihres Geschäftsmodells, im Branchenvergleich eine geringere Treibhausgasintensität aufweisen können und somit eine Einstufung in Stufe 1 ohne zusätzliche THG-Minderungsmaßnahmen erfolgen würde. In diesem Fall wäre die hier beschriebene Erhöhung des Schwellenwertes ungerechtfertigt. In einer weiterführenden Untersuchung wäre demnach zu prüfen, wie mit derlei Unterschieden innerhalb von Branchen bei der Vergabe von Rechtsfolgen zu verfahren wäre.
 - **Stufe 2:** Anhebung des Schwellenwerts für die Pflicht zur Erstellung von Umsetzungsplänen wirtschaftlicher Effizienzmaßnahmen (§ 9) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 2,5 GWh auf 2,77 GWh. Unternehmen haben bei Erreichen der Stufe 2 ihren THG-Ausstoß schon um 50% gemessen am branchenspezifischen Niveau gesenkt und es kann daher davon ausgegangen werden das THG-Minderungsmaßnahmen umgesetzt werden. Dies kann von der ökologischen Wirkung her vergleichbar mit dem Aufsetzen und der Realisierung von Umsetzungsplänen sein.
 - **Stufe 3:** Keine weiteren Rechtsfolgen im Kontext des EnEfG vorgesehen.
- Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV):
 - **Stufe 1:** Alternative zur Teilanforderung, ein ISO 50001 oder EMAS einführen zu müssen bzw. Mitglied in einem angemeldeten Energieeffizienz- oder Klimaschutznetzwerk zu sein (§ 10), da Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und Erreichen von -30 % THG-Einsparungen von der ökologischen Wirkung vergleichbar ist, wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und der daraus resultierenden Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen.
 - **Stufe 2:** Für die Variante besteht auf Stufe 2 lediglich ein indirekter Anreiz, da hier erst ab Stufe 3 die Kompensation gewährt wird (siehe unten), die Unternehmen dafür aber zuvor Stufe 2 erreichen müssen.
 - **Stufe 3:** Ausnahme von der Teilanforderung, Mittel in Höhe von 50 % (ab 2025 80 %) der Kompensationssumme für Energieeffizienz- oder Dekarbonisierungsmaßnahmen zu verwenden (§ 11), da Reduktion der Emissionen um 95 % aufzeigt, dass das Unternehmen erheblich in THG-Einsparungen investiert.

- Das Erreichen der Stufen könnte gleichermaßen als Anforderungen für die Strompreiskompensation und Besondere Ausgleichsregelung (BesAR) genutzt werden.

Berichtspflichten, Nachweis- und Prüfverfahren

Basierend auf den erläuterten Ausgestaltungselementen sind nachfolgend die zu erbringenden Nachweise durch das Unternehmen zusammengefasst. Im Detail werden die Nachweis- und Prüfverfahren in Kapitel 5.6 dargestellt.

Tabelle 8: Überblick der Nachweise für Variante 1b, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegende Nachweise	Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörde*	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
Übergreifende Nachweis-anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> ■ In Ausgestaltungsvariante 1b wird keine öffentliche Berichterstattung verlangt. Nachweise des Unternehmens werden ausschließlich zum Erhalt der Einstufung verlangt. ■ Zur Ermöglichung von allgemeinen Umweltaussagen muss die Einstufung auf Basis einer Zertifizierung stattfinden (siehe Abschnitt zu Nachweis-/Prüfverfahren). ■ Für Variante 1b müssen daher alle vorzulegenden Nachweise im Rahmen einer Zertifizierung durch unabhängige Dritte überprüft werden. Die Zertifizierung ist Voraussetzung für die Einstufung in das Stufensystem und damit für die Kennzeichnung mit einer Umweltkennzeichnung entsprechend EN ISO 14024 Typ I. 				
Treibhausgas-bilanzierung	Standards	<ul style="list-style-type: none"> ■ THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol oder aus CSRD) 		X	
	Organisations-grenzen	<ul style="list-style-type: none"> ■ Beschreibung der Systemgrenze (operativer Kontrollansatz nach Anforderungen der ESRS E1) ■ Umsatz / Mitarbeiter / KMU-Nachweis (EU-2003/361/EC) / Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag) 		X	
	Bilanzgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> ■ THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol) Scopes 1, 2 (Stufe 1 bis 3) 		X	
	Rekalkulation	<ul style="list-style-type: none"> ■ Keine Nachweise erforderlich 			
	Referenzwert	<ul style="list-style-type: none"> ■ Keine Nachweise erforderlich 			
Quantitative Anforderungen	Zielmetrik Emissionsinten sität	<ul style="list-style-type: none"> ■ Jahresabschluss, Überleitungsrechnung zu BWS, Bestätigung der Ermittlung der BWS nach Statistischem Bundesamt, Fachserie 4 ■ Verrechnung der BWS mit THG-Bilanz 		X	
	Branche	<ul style="list-style-type: none"> ■ WZ-Klasse 		X	

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegende Nachweise	Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörde*	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
Qualitative Anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 				
Ambitionsniveau	Transformationspfad, Zieljahr <ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 				
Nicht vermiedene Emissionen	<ul style="list-style-type: none"> Stufe 1, 2: Emissionsgutschriften sind nicht erforderlich Stufe 3: Ausgleich der Restemissionen mittels zertifizierter Emissionsgutschriften; Höhe der Emissionsgutschriften muss ausgewiesen und zertifiziert werden 			X	

* Nachweispflicht bezeichnet das Erbringen von Nachweisen durch ein Unternehmen gegenüber der prüfenden Behörde, beispielsweise durch Einreichen von Unterlagen. Prüfpflicht bezeichnet die Prüfung bzw. Zertifizierung der Nachweise von Unternehmen durch unabhängige Dritte, beispielsweise Umweltgutachter. Berichtspflicht bezeichnet die Veröffentlichung von Daten durch das Unternehmen beispielsweise in Form eines Nachhaltigkeitsberichts.

7.2.3 Variante 1c

EmpCo und der Vorschlag zur GCD fordern den Rückgriff auf allgemein anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse und internationale Standards. Entsprechend des derzeitigen Verständnisses der Richtlinien durch das Projektteam muss diese Anforderung bei der verwendeten Methodik der THG-Bilanzierung berücksichtigt werden. Die verwendete Zielmetrik in Variante 1, die spezifische Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung, weicht von vielen einschlägigen Initiativen zur Bewertung der Minderungsanstrengungen von Unternehmen ab, da diese in der Regel die absoluten Emissionen eines Unternehmens als Metrik heranziehen. Dennoch beruht auch die Metrik der spezifischen Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung bedingt durch die verwendete Methodik zur THG-Bilanzierung auf wissenschaftlichen Erkenntnissen und internationalen Standards. Das Projektteam geht daher davon aus, dass die Verwendung der Emissionsintensität im Einklang mit den Anforderungen von EmpCo und GCD steht. Diese Interpretation liegt der nachfolgenden Ausgestaltung zugrunde, weshalb die Anforderungen der THG-Bilanzierung gegenüber Variante 1a angepasst wurden.

Die GCD sieht den Erlass ergänzender Durchführungsakte durch die EU-Kommission vor, so dass der Begriff und Anwendungsbereich der „anerkannten wissenschaftlichen Erkenntnisse“ in Zukunft konkretisiert werden könnte (siehe Kapitel 5.5).

Wesentliche Unterschiede gegenüber Variante 1a

Als wesentlicher Unterschied in den inhaltlichen Anforderungen ist die Berücksichtigung von branchenspezifischen Scope 3-Kategorien in der THG-Bilanzierung sowie in den THG-Minderungszielen zu nennen. Dies ist notwendig, um ausdrückliche Umweltaussagen durch Unternehmen, z. B. hinsichtlich ihres THG-Fußabdrucks oder der erbrachten THG-Minderung, zu ermöglichen. Die Kategorien wesentlicher Scope 3-Emissionen werden durch eine

branchenspezifische Festlegung (keine Wesentlichkeitsanalyse) ermittelt. Aufgrund des Einbezugs von Scope 3-Emissionen in die THG-Minderungsziele, werden zusätzliche Rechtsfolgen im Rahmen des EnEFG auf Stufe 2 (§ 15 EnEFG) und Stufe 3 (§ 13 EnEFG) für Rechenzentren sowie in der BECV (bzw. Strompreiskompensation, BesAR) auf Stufe 3 hinsichtlich der Erhöhung des Kompensationsgrads gewährt. Die durch die Unternehmen erbrachten Nachweise für eine Einstufung müssen im Rahmen einer unabhängigen Zertifizierung geprüft und bestätigt werden.

Zielstellung (Umweltaussagen und Anschlussfähigkeit)

Aufbauend auf Untervariante 1a soll Untervariante 1c es ermöglichen, ausdrückliche Umweltaussagen entsprechend EmpCo/ GCD zu treffen. Darüber hinaus werden im Sinne eines aufwandsarmen Stufensystems Berichts- und Nachweispflichten für Unternehmen minimiert. Die Anschlussfähigkeit an bestehende, nationale und europäische Berichtspflichten spielt daher nur eine nachgelagerte Rolle.

Anwendungsbereich

Für Ausgestaltungsvariante 1c ist vorgesehen, dass keine Differenzierung zwischen Unternehmen beispielsweise auf Basis der Unternehmensgröße oder Sektorzugehörigkeit stattfindet, sondern dass die Variante für Unternehmen jeglicher Art gleichermaßen Anwendung findet. Die Teilnahme am Stufensystem ist freiwillig.

Zielmetrik

Die erreichte THG-Minderung der Unternehmen wird anhand der Metrik der Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung eines Unternehmens bemessen. Die Metrik setzt die THG-Emissionen eines Unternehmens in Bezug zu dessen Bruttowertschöpfung (Einheit: kg_CO_{2äq}/EUR_BWS). Dementsprechend müssen Unternehmen BWS und THG-Bilanz offenlegen, um einen Nachweis über ihre Emissionsintensität zu erbringen. Die Metrik wird auch genutzt, um das Erreichen der Minderungsziele für eine Einstufung zu beurteilen (siehe Abschnitt „Quantitative Anforderungen“).

THG-Bilanzierung

Standards

Die Bilanzierung von THG-Emissionen in Ausgestaltungsvariante 1c ist entsprechend der Standards ISO 14064-1 und GHG-Protokoll möglich.⁸¹ Dieser Ansatz entspricht den Anforderungen der ESRS E1⁸² und gilt für alle Stufen im Stufensystem. Entsprechend müssen Unternehmen eine THG-Bilanz nach einem dieser Standards vorweisen.

Um ausdrückliche Aussagen über Umweltauswirkungen, Umweltaspekte oder die Umweltleistung des Unternehmens zu treffen, sind entsprechend GCD Art. 3, Abs.1 Primärdaten zu nutzen, die den Gewerbetreibenden für die THG-Bilanzierung zur Verfügung stehen. Dies gilt insbesondere für die Bilanzierung von Treibhausgasen. In dem Fall, dass keine Primärdaten verfügbar sind, sind relevante Sekundärdaten zu nutzen. Wenngleich dieses Vorgehen in den einschlägigen Standards bereits

⁸¹ ISO, 2018; World Resources Institute, wbcSD, The Greenhouse Gas Protocol - A Corporate Accounting and Reporting Standard, 2004.

⁸² Europäische Kommission, Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31. Juli 2023 zur Ergänzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates durch Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, S. 90.

angelegt ist, erzeugen die Anforderungen an ausdrückliche Umweltaussagen aus GCD/ EmpCo eine zusätzliche Verbindlichkeit.

Organisationsgrenzen

Als Ansatz für die zu bilanzierenden Unternehmensbestandteile wird über alle Stufen hinweg der operative Kontrollansatz gewählt. Dies entspricht den Anforderungen der ESRS E1.¹⁶ Unternehmen müssen die Systemgrenze der THG-Bilanz beschreiben und hierfür auf Quellen wie Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag verweisen.

Bilanzierungsgrenzen (Scopes)

Unternehmen müssen in Ausgestaltungsvariante 1c anders als in den Varianten 1a und 1b auch Scope 3 berichten. Die drei Emissionssscopes fließen in die Bestimmung der spezifischen Emissionsintensität ein. Bei der Bilanzierung der Scopes sind folgende Aspekte zu beachten:

- **Scope 2:** Die Scope 2-Bilanzierung kann sowohl marktbasierend als auch standortbasiert⁸³ durchgeführt werden.
- **Scope 3:** Um wesentliche und zu bilanzierende Scope 3-Emissionen zu bestimmen, findet keine Wesentlichkeitsanalyse statt. Stattdessen werden Kategorien wesentlicher Scope 3-Emissionen branchenspezifisch festgelegt. Ansatzpunkt für eine derartige Zuordnung bietet die Festlegung relevanter Scope 3-Kategorien nach CDP.⁸⁴ Diese branchenspezifische Zuordnung bildet eine Mindestanforderung. Der Umfang der zu bilanzierenden Scope 3-Emissionen hängt dabei auch von der gewünschten Umweltaussage ab. Unternehmen können über die Mindestanforderungen hinaus auch weitere Scope 3-Kategorien bilanzieren, um weitergehende Umweltaussagen zu treffen.

Basisjahr und Referenzwert, Rekalkulation

Aufgrund der gewählten Metrik in dieser Ausgestaltungsvariante spielt das Basisjahr für das einzelne Unternehmen keine Rolle, da Unternehmen nicht durch Bewertung der von ihnen erzielten Minderung gegenüber einem unternehmensspezifischen Referenzwert im Basisjahr eingestuft werden. Stattdessen werden Unternehmen auf Basis des Ist-Zustandes der Emissionsintensität gegenüber einem fixem Schwellenwert einsortiert (siehe Abschnitt „Zielmetrik“). Dementsprechend ist auch keine Rekalkulation von Referenzwerten durch die Unternehmen notwendig.

Lediglich für das Festlegen von Schwellenwerten und die zugrunde liegende statistische Analyse von Unternehmensdaten muss ein Basisjahr festgelegt werden (für methodische Überlegungen zur Festlegung der Schwellenwerte siehe Anhang III "Memo zur Datenauswertung für die THG/BWS-Zielmetrik"). So können die Schwellenwerte für die Emissionsintensität, anhand derer die Einstufung von Unternehmen vorgenommen wird, aus den Kennzahlen einer Klasse von Unternehmen, beispielsweise einer bestimmten Branche, abgeleitet werden. Hierfür muss in Anlehnung an ESRS E1-4 ein repräsentatives Jahr gewählt werden, welches nicht länger als drei Jahre zurückliegen sollte. Durchschnittswerte über einen Drei-Jahres-Zeitraum können genutzt werden.

⁸³ Bei der marktbasierenden Bilanzierungsmethode werden die Scope 2-Emissionen auf Basis des Stroms berechnet, den Organisationen erworben haben. Der entsprechend anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann aus den individuellen Lieferverträgen der Unternehmen mit Energieanbietern bzw. Tracking-Instrumenten wie Ökostrom-Nachweisen aus dem deutschen Herkunftsnachweisregister (HKNR). Bei der standortbasierten Methode werden die Emissionen auf Basis der Emissionsintensität des lokalen Netzgebiets berechnet, in dem der Strom verbraucht wird. Der anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann z.B. aus dem regionalen oder nationalem Netzdurchschnitt. Quelle: World Resources Institute, GHG Protocol Scope 2 Guidance, 2015, online: https://ghgprotocol.org/sites/default/files/standards/Scope%202%20Guidance_Final_Sept26.pdf.

⁸⁴ CDP, Technical Note: Relevance of Scope 3 Categories by Sector, 2022.

Quantitative Anforderungen

Je Stufe werden Schwellenwerte für die Emissionsintensität (siehe Abschnitt „Zielmetrik“) festgelegt, die für eine Einstufung in die jeweilige Stufe zu erreichen sind. Diese Schwellenwerte sind absolute Werte der Emissionsintensität (in kg_CO_{2äq}/ EUR_BWS). Sie werden ermittelt aus einem Referenzwert der Emissionsintensität (bei 0 % Minderung) und einem relativem Minderungsziel je Stufe (beispielsweise 30 % Minderung bei Stufe 1). Während die relativen Minderungsziele branchenübergreifend gelten, sind die Referenzwerte und damit auch die Schwellenwerte branchenspezifisch. Die Referenzwerte werden unter Nutzung statistischer Daten eines Basisjahres definiert (siehe Abschnitt „Basisjahr und Referenzwert“). Die Schwellenwerte werden damit wie folgt berechnet:

$$\text{Schwellenwert}_{\text{Stufe } 1/2/3} = \text{Referenzwert} - (\text{rel. Minderungsziel}_{\text{Stufe } 1/2/3} \cdot \text{Referenzwert})$$

Beispielhafte Minderungsziele für die jeweiligen Stufen, wobei Emissionsgutschriften nicht berücksichtigt werden, sind:⁸⁵

- **Stufe 1:** - 30 % gegenüber branchenspezifischem Ausgangsniveau (Scopes 1, 2, 3)
- **Stufe 2:** - 50 % (Scopes 1, 2, 3)
- **Stufe 3:** - 95 % in Scopes 1, 2, - 90 % in Scope 3⁸⁶

Die Einstufung in das Stufensystem kann anhand des Transformationspfades eines Unternehmens illustriert werden. Bei einem Basisjahr 2023 (Referenzwert 100 %) und linearer Reduktion bis zur Klimaneutralität (< 5 % Restemissionen) im Jahr 2045 beträgt die notwendige jährliche Minderung etwa 4,2 %. Das relative Minderungsziel für Stufe 1 entspricht damit einer Einstufung in Stufe 1 etwa in 2030. Bei gleichbleibender jährlicher Minderung würde Stufe 2 im Jahr 2034 erreicht werden und Stufe 3 im Jahr 2045.

Für die Berichterstattung über die Emissionsintensität eines Unternehmens werden die THG-Bilanz des jeweiligen Jahres und der dazugehörige Jahresabschluss genutzt. Zudem muss eine Überleitungsrechnung vorgelegt werden, um den Jahresabschluss in die Bruttowertschöpfung zu überführen.

Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen

Mit dem Erreichen des Schwellenwertes der Emissionsintensität einer Stufe, inklusive Stufe 3, verbleiben gegebenenfalls Emissionen, die durch das Unternehmen nicht vermieden werden (Restemissionen⁸⁷). Hierunter fallen auch Emissionen, die durch das Unternehmen nur sehr schwer oder nicht vermieden werden können (Residualemissionen). Alle Restemissionen müssen in Abhängigkeit von der Stufe durch den Erwerb von Emissionsgutschriften aus THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte am freiwilligen Kohlenstoffmarkt ausgeglichen werden.⁸⁸ In dieser

⁸⁵ Minderungsziele beispielhaft, siehe auch Abschnitt 7.5.

⁸⁶ Das relative Minderungsziel für Stufe 3 orientiert sich hierbei am cross-sector pathway der SBTi, erhöht das Ambitionsniveau jedoch geringfügig für Scope 1 und 2.

⁸⁷ Unter dem Begriff „Restemissionen“ werden im Rahmen dieses Berichts alle THG-Emissionen verstanden, die im Finalzustand noch vorhanden sind. Der Begriff wird in Abgrenzung zu dem Begriff der „Residualemissionen“ verwendet, der Emissionen bezeichnet, die sich dadurch auszeichnen, dass sie zwingend schwer vermeidbar sind.

⁸⁸ Das Zulassen von Kompensation durch THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte ist anschlussfähig an die Anforderungen folgender Standards und Initiativen: ISO 14068; Umweltbundesamt „Klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“. Die folgenden Initiativen sehen Kompensation nur durch THG-Entnahmeprojekte vor: SBTi Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

Ausgestaltungsvariante werden folgende Anforderungen an den Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen gestellt:

- **Stufe 1, 2:** Für die Einstufung zählt einzig das Erreichen der Schwellenwerte für die Emissionsintensität, ohne die Berücksichtigung etwaiger Emissionsgutschriften. Verbleibende Restemissionen müssen nicht durch den Erwerb von Emissionsgutschriften ausgeglichen werden. Auch der freiwillige Erwerb von Emissionsgutschriften durch Unternehmen hat damit keine Auswirkungen auf die Einstufung.
- **Stufe 3:** Die verbleibenden Restemissionen nach Erreichen des Minderungsziels sind durch den Erwerb von Emissionsgutschriften durch das Unternehmen auszugleichen.

Die Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt müssen dabei folgenden Qualitätsanforderungen entsprechen:

- (1) Zusätzlichkeit
- (2) Zuverlässige Bestimmung der THG-Reduktion oder THG-Entnahme
- (3) Vermeidung von Doppelzählung
- (4) Permanenz
- (5) Überprüfung
- (6) Berücksichtigung von Nachhaltigkeitskriterien und Do-No-Significant-Harm Kriterien

Diese Qualitätsanforderungen sind Bestandteil seriöser Qualitätsstandards von Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt.⁸⁹ Sie entsprechen den Mindestanforderungen der im Rahmen des Projekts analysierten Ansätze und Initiativen oder gehen über diese hinaus.⁹⁰ Alle diese Qualitätsanforderungen werden auch in der Green Claims Directive genannt und sind mit deren Anforderungen vereinbar. Zudem sind sie mit den Anforderungen aus dem Vorschlag der EU-Kommission über eine EU-Verordnung für einen Zertifizierungsrahmen für Treibhausgasentnahmeprojekte vom 30. November 2022 vereinbar.⁹¹ Das in der Verordnung geforderte hohe Maß an Integrität sowie korrekter Anrechnung der zugrunde gelegten Kompensationen wird durch das Vorlegen der Zertifikate für Emissionsgutschriften sichergestellt.

Qualitative Anforderungen

Im Rahmen der Ausgestaltungsvariante 1c bestehen keine zusätzlichen qualitativen Anforderungen, die über die bereits dargestellten Anforderungen hinausgehen. Für eine Einstufung zählt damit lediglich das Erreichen der quantitativen Ziele und Vorlegen entsprechender Berichte.

Ambitionsniveau (Transformationspfad/ -geschwindigkeit)

In Ausgestaltungsvariante 1c ist das Erreichen der Stufen 1, 2 und 3 nicht zeitlich gebunden. Es werden damit keine Vorgaben zum Transformationspfad gemacht.

⁸⁹ Die Identifikation relevanter Qualitätsanforderungen beruht unter anderem auf: Deutsche Energie-Agentur GmbH (dena), Klimaneutralität von Unternehmen: Bestehende Standards, Initiativen und Label sowie Einordnung der Rolle von Treibhausgas-Kompensation, 2022. UBA (Hg.) / Wolters, Stefan / Schaller, Stella / Götz, Markus, UBA-Ratgeber Freiwillige CO₂-Kompensation durch Klimaschutzprojekte, 2018. Die Qualitätsanforderungen wurden mit Qualitätsstandards von gängigen Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt abgeglichen.

⁹⁰ Vgl. ISO 14068; Umweltbundesamt „klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“; SBTi Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

⁹¹ EU Commission, Proposal for a Regulation of the European Parliament and of the Council Establishing a Union Certification Framework for Carbon Removals, 2022. Zum Zeitpunkt der Berichterstellung wurde der Vorschlag der EU-Kommission noch nicht angenommen.

Rechtsfolgen

Die Rechtsfolgen, die an das Stufensystem in Variante 1c geknüpft werden könnten, beziehen sich in erster Linie auf finanzielle und nicht-finanzielle Entlastungen, die einer regulatorischen oder ökonomischen Wirklogik folgen und auf ausdrücklichen Umweltaussagen aufbauen können. Gegenüber den Varianten 1a und 1b werden zusätzliche Rechtsfolgen im Rahmen des EnEFG auf Stufe 2 (§ 15 EnEFG) und Stufe 3 (§ 13 EnEFG) für Rechenzentren sowie in der BECV (bzw. Strompreiskompensation, BesAR) auf Stufe 3 hinsichtlich der Erhöhung des Kompensationsgrads gewährt. Dies ist damit zu begründen, dass die THG-Minderungsanforderungen in Variante 1c auch Scope 3-Emissionen berücksichtigen. Somit ist es für Unternehmen grundlegend anspruchsvoller, entsprechende Stufen zu erreichen. Folgende Rechtsfolgen könnten für Variante 1c angewendet werden (ausführliche Beschreibung siehe Kapitel 8):

- Ausnahmeregelung für klimaneutrale Unternehmen bezüglich Auflagen aus dem Energieeffizienzgesetz:
 - **Stufe 1:** Anhebung des Schwellenwerts für die verpflichtende Einführung eines Energie- oder Umweltmanagementsystems (§ 8) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 7,5 GWh auf maximal 23,6 GWh. Diese Rechtsfolge kann gewährt werden da die Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und das Erreichen von -30 % CO_{2äq}-Einsparungen eine ähnliche ökologische Wirkung entfalten könnten wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und den daraus resultierenden Energieeffizienzmaßnahmen. Dabei ist jedoch das Risiko zu berücksichtigen, dass Unternehmen aus unterschiedlichen Gründen, beispielsweise aufgrund ihres Geschäftsmodells, im Branchenvergleich eine geringere Treibhausgasintensität aufweisen können und somit eine Einstufung in Stufe 1 ohne zusätzliche THG-Minderungsmaßnahmen erfolgen würde. In diesem Fall wäre die hier beschriebene Erhöhung des Schwellenwertes ungerechtfertigt. In einer weiterführenden Untersuchung wäre demnach zu prüfen, wie mit derlei Unterschieden innerhalb von Branchen bei der Vergabe von Rechtsfolgen zu verfahren wäre.
 - **Stufe 2:**
 - Anhebung des Schwellenwerts für die Pflicht zur Erstellung von Umsetzungsplänen wirtschaftlicher Effizienzmaßnahmen (§ 9) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 2,5 GWh auf 2,77 GWh. Unternehmen haben bei Erreichen der Stufe 2 ihren THG-Ausstoß schon um 50 % gemessen am branchenspezifischen Niveau gesenkt und es kann daher davon ausgegangen werden das THG-Minderungsmaßnahmen umgesetzt werden. Dies kann von der ökologischen Wirkung her vergleichbar mit dem Aufsetzen und der Realisierung von Umsetzungsplänen sein.
 - Ausnahme von § 15. Eine Informationspflicht gegenüber Kunden zum Energieverbrauch eines Rechenzentrums ist dann nicht mehr notwendig, wenn es ausweist, Stufe 2 des Stufensystems erreicht zu haben und sich somit auf einem ökologischen Pfad zu bewegen. Diese Information sollte ausreichen, um ein Rechenzentrum auswählen zu können.
 - **Stufe 3:** Ausnahme von der Pflicht für Rechenzentren, (insbesondere energetische) Informationen zu veröffentlichen und an den Bund zu übermitteln (§ 13). Diese Ausnahme wäre von der Verordnungsermächtigung im EnEFG abgedeckt. Allerdings besteht das Ziel von § 13 nicht darin, Rechenzentren zu Dekarbonisierungsanstrengungen zu verpflichten, sondern darin, der

Öffentlichkeit und der Bundesregierung relevante, energiebezogene Daten von Rechenzentren zur Verfügung zu stellen. Da diese Daten selbst dann relevant sind, wenn Rechenzentren Stufe 3 bzw. signifikanten Emissionsminderungen erreicht haben, ist diese Ausnahme schwer zu legitimieren.

- Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV):
 - **Stufe 1:** Alternative zur Teilanforderung, ein ISO 50001 Managementsystem oder EMAS einführen zu müssen bzw. Mitglied in einem angemeldeten Energieeffizienz- oder Klimaschutznetzwerk zu sein (§ 10), da Bilanzierung nach GHG Protokoll oder ISO 14064-1 und Erreichen von -30 % THG-Einsparungen vergleichbar von der ökologischen Wirkung ist, wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und der daraus resultierenden Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen.
 - **Stufe 2:** Für die Variante besteht auf Stufe 2 lediglich ein indirekter Anreiz, da hier erst ab Stufe 3 die Kompensation gewährt wird (siehe unten), die Unternehmen dafür aber zuvor Stufe 2 erreichen müssen.
 - **Stufe 3:**
 - Alternative zur Teilanforderung, Mittel in Höhe von 50 % (ab 2025 80 %) der Kompensationssumme für Energieeffizienz- oder Dekarbonisierungsmaßnahmen zu verwenden (§ 11), da eine Reduktion der Emissionen um 95 % aufzeigt, dass das Unternehmen erheblich in THG-Einsparungen investiert.
 - Erhöhung des Kompensationsgrades um 5%-Punkte auf maximal 95 %, da Unternehmen der Stufe drei ihre Emissionen (inklusive Scope 3) um mindestens 90 % gesenkt haben. Somit haben sie bereits im Sinne der CO_{2äq}-Bepreisung gehandelt, und senken durch die gesunkenen Emissionen auch die CO_{2äq}-Kosten für das Unternehmen. Ein höherer Kompensationsgrad macht die Kompensation attraktiver.
 - Das Erreichen der Stufen könnte gleichermaßen als Anforderungen für die Strompreiskompensation und Besondere Ausgleichsregelung (BesAR) genutzt werden.

Berichtspflichten, Nachweis- und Prüfverfahren

Basierend auf den erläuterten Ausgestaltungselementen sind nachfolgend die zu erbringenden Nachweise durch das Unternehmen zusammengefasst. Im Detail werden die Nachweis- und Prüfverfahren in Kapitel 5.6 dargestellt.

Tabelle 9: Überblick der Nachweise für Variante 1c, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegende Nachweise	Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörden *	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
Übergreifende Nachweis-anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> In Ausgestaltungsvariante 1c wird keine öffentliche Berichterstattung verlangt. Um ausdrückliche Aussagen zu ermöglichen, müssen die Aussagen immer mit einer Begründung kommuniziert werden sowie dem Nachweis, dass die Aussage den gesetzlichen Anforderungen entspricht. Dieser Nachweis wird durch Zertifizierung erreicht. Die Begründung bzw. Nachweise sind in Form eines Weblinks/ QR-Codes oder in physischer Form bereit zu stellen. Die Begründung einer Aussage kann z.B. die Angabe der erreichten THG-Minderung im Rahmen der im Stufensystem vorgegebenen Ziele sein. Konkret bedeutet dies, dass für Aussagen zur erreichten Minderung eine Verlinkung zum öffentlich verfügbaren Zertifikat der THG-Bilanz und der extern geprüften Kennzahl BWS notwendig ist. Die öffentlich zugängliche Bewertung muss anzeigen, ob die Aussage für alle Tätigkeiten des Gewerbetreibenden oder nur für einen Teil davon zutreffend ist. 				
Treibhausgas-bilanzierung	Standards	<ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol oder aus CSRD) 		X	
	Organisationsgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> Beschreibung der Systemgrenze (operativer Kontrollansatz nach Anforderungen der ESRS E1) Umsatz / Mitarbeiter / KMU-Nachweis (EU-2003/361/EC) / Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag) 		X	
	Bilanzgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol) Scopes 1, 2 und 3 (Stufen 1 bis 3) 		X	
	Rekalkulation	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 			
	Referenzwert	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 			
Quantitative Anforderungen	Zielmetrik, Emissionsintensität	<ul style="list-style-type: none"> Jahresabschluss, Überleitungsrechnung zu BWS, Bestätigung der Ermittlung der BWS nach Statistischem Bundesamt, Fachserie 4 Verrechnung der BWS mit THG-Bilanz Nutzen von Emissionsgutschriften muss als zusätzliche Umweltinformation ausgewiesen werden 		x	
	Branche	<ul style="list-style-type: none"> WZ-Klasse 		X	
Qualitative Anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 				

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegenden Nachweise		Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörden *	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
Ambitionsniveau	Transformationspfad, Zieljahr	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 				
Nicht vermiedene Emissionen	<ul style="list-style-type: none"> Stufe 1,2: Emissionsgutschriften sind nicht erforderlich Stufe 3: Ausgleich der Restemissionen mittels zertifizierter Emissionsgutschriften; Höhe der Emissionsgutschriften muss ausgewiesen und zertifiziert werden 				X	

* Nachweispflicht bezeichnet das Erbringen von Nachweisen durch ein Unternehmen gegenüber der prüfenden Behörde, beispielsweise durch Einreichen von Unterlagen. Prüfpflicht bezeichnet die Prüfung bzw. Zertifizierung der Nachweise von Unternehmen durch unabhängige Dritte, beispielsweise Umweltgutachter. Berichtspflicht bezeichnet die Veröffentlichung von Daten durch das Unternehmen beispielsweise in Form eines Nachhaltigkeitsberichts.

7.2.4 Variante 1d

EmpCo und der Vorschlag zur GCD fordern den Rückgriff auf allgemein anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse und internationale Standards. Entsprechend des derzeitigen Verständnisses der Richtlinien durch das Projektteam muss diese Anforderung bei der verwendeten Methodik der THG-Bilanzierung berücksichtigt werden. Die verwendete Zielmetrik in Variante 1, die spezifische Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung, weicht von vielen einschlägigen Initiativen zur Bewertung der Minderungsanstrengungen von Unternehmen ab, da diese in der Regel die absoluten Emissionen eines Unternehmens als Metrik heranziehen. Dennoch beruht auch die Metrik der spezifischen Emissionsintensität der Wertschöpfung bedingt durch die verwendete Methodik zur THG-Bilanzierung auf wissenschaftlichen Erkenntnissen und internationalen Standards. Das Projektteam geht daher davon aus, dass die Verwendung der Emissionsintensität im Einklang mit den Anforderungen der EmpCo und GCD steht. Dieser Interpretation liegt der nachfolgenden Ausgestaltung zugrunde, weshalb die Anforderungen der THG-Bilanzierung gegenüber Variante 1a angepasst wurden.

Die GCD sieht den Erlass ergänzender Durchführungsakte durch die EU-Kommission vor, so dass der Begriff und Anwendungsbereich der „anerkannten wissenschaftlichen Erkenntnisse“ in Zukunft konkretisiert werden könnte (siehe Kapitel 5.5).

Wesentliche Unterschiede gegenüber Variante 1a

Als wesentlicher Unterschied in den inhaltlichen Anforderungen gegenüber Variante 1a ist die Berücksichtigung von Scope 3-Emissionen auf Basis einer Wesentlichkeitsanalyse⁹² in der THG-

⁹² Nach ESRS E1 muss die Bilanzierung von Scope 3-Emissionen auf dem GHG Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard (GHG-Protokoll, Version 2011), den Empfehlungen der EU-Kommission (EU) 2021/2279 oder den relevanten Anforderungen der EN ISO 14064-1:2018 basieren. Das Unternehmen muss alle im GHG-Protokoll definierten 15 Kategorien seiner Scope 3-

Bilanzierung sowie in den THG-Minderungszielen zu nennen. Im Unterschied zu Variante 1c müssen hier die zu berücksichtigenden Scope 3-Emissionen jedoch auf Basis einer Wesentlichkeitsanalyse⁹³ ermittelt werden. Darüber hinaus muss das Unternehmen einen Transformationsplan vorlegen und veröffentlichen. Dies ist notwendig, um zukunftsgerichtete Umweltaussagen durch Unternehmen, z. B. hinsichtlich ihrer Absicht, zukünftig klimaneutral zu werden, zu ermöglichen. Aufgrund des Einbezugs von Scope 3-Emissionen in die THG-Minderungsziele und der Vorlage eines Transformationsplans, werden zusätzliche Rechtsfolgen im Rahmen des EnEFG auf Stufe 2 (§ 15 EnEFG) und Stufe 3 (§ 13 EnEFG sowie § 16 EnEFG) möglich. Die Rechtsfolge hinsichtlich § 9 EnEFG wird nun bereits auf Stufe 1 gewährt. Im Kontext der BECV (bzw. Strompreiskompensation, BesAR) könnte die Rechtsfolge bezüglich § 11 bereits auf Stufe 2 erfolgen. Darüber hinaus ist auf Stufe 3 eine Erhöhung des Kompensationsgrads vorgesehen. Die durch die Unternehmen erbrachten Nachweise für eine Einstufung müssen im Rahmen einer unabhängigen Zertifizierung geprüft und bestätigt werden.

Zielstellung (Umweltaussagen und Anschlussfähigkeit)

Aufbauend auf Untervariante 1b soll Untervariante 1d es ermöglichen, zukunftsgerichtete Umweltaussagen entsprechend EmpCo/ GCD zu treffen. Darüber hinaus werden im Sinne eines aufwandsarmen Stufensystems Berichts- und Nachweispflichten für Unternehmen minimiert. Die Anschlussfähigkeit an bestehende, nationale und europäische Berichtspflichten spielt daher nur eine nachgelagerte Rolle.

Anwendungsbereich

Für Ausgestaltungsvariante 1d ist vorgesehen, dass keine Differenzierung zwischen Unternehmen beispielsweise auf Basis der Unternehmensgröße oder Sektorzugehörigkeit stattfindet, sondern dass die Variante für Unternehmen jeglicher Art gleichermaßen Anwendung findet. Die Teilnahme am Stufensystem ist freiwillig.

Zielmetrik

Die erreichte THG-Minderung der Unternehmen wird anhand der Metrik der Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung eines Unternehmens bemessen. Die Metrik wird setzt die THG-Emissionen eines Unternehmens in Bezug zu dessen Bruttowertschöpfung (Einheit: kg_CO_{2äq}/ EUR_BWS). Dementsprechend müssen Unternehmen BWS und THG-Bilanz offenlegen, um einen Nachweis über ihre Emissionsintensität zu erbringen. Die Metrik wird auch genutzt, um das Erreichen der Minderungsziele für eine Einstufung zu beurteilen (siehe Abschnitt „Quantitative Anforderungen“).

Emissionen analysieren und wesentliche Kategorien identifizieren. Die Wesentlichkeitskriterien sind im GHG-Protokoll und der ISO 14064-1 definiert. Dazu gehören u.A. Emissionsvolumen, verbundene Risiken und Chancen, die Einschätzung von Unternehmens-Stakeholdern, etc. Die beschriebene Analyse ist mit der allgemeinen Wesentlichkeitsanalyse im Rahmen der CSRD nicht zu verwechseln. Diese zielt darauf ab, Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts zu definieren, die für das individuelle Unternehmen wesentlich und damit für die Nutzer der Berichterstattung von Bedeutung sind. Die CSRD führt das Prinzip der doppelten Wesentlichkeit (Double Materiality) ein: Auswirkungen des Unternehmens auf Menschen oder die Umwelt (Inside-Out) und umweltbezogene Risiken und Chancen für die Finanzlage des Unternehmens (Outside-In). Ein Nachhaltigkeitsaspekt ist laut ESRS demnach dann wesentlich, wenn er die Kriterien für die Wesentlichkeit der Auswirkungen (Impact Materiality) oder für die finanzielle Wesentlichkeit (Financial Materiality) oder für beide erfüllt.

⁹³ Siehe Fußnote 92.

THG-Bilanzierung

Standards

Die Bilanzierung von THG-Emissionen in Ausgestaltungsvariante 1d ist entsprechend der Standards ISO 14064-1 und GHG-Protokoll möglich.⁹⁴ Dieser Ansatz entspricht den Anforderungen der ESRS E1⁹⁵ und gilt für alle Stufen im Stufensystem. Entsprechend müssen Unternehmen eine THG-Bilanz nach einem dieser Standards vorweisen.

Um ausdrückliche Aussagen über Umweltauswirkungen, Umweltaspekte oder die Umweltleistung des Unternehmens zu treffen, sind entsprechend GCD Art. 3, Abs.1 Primärdaten zu nutzen, die den Gewerbetreibenden für die THG-Bilanzierung zur Verfügung stehen. Dies gilt insbesondere für die Bilanzierung von Treibhausgasen. In dem Fall, dass keine Primärdaten verfügbar sind, sind relevante Sekundärdaten zu nutzen. Wenngleich dieses Vorgehen in den einschlägigen Standards bereits angelegt ist, erzeugen diese Anforderungen an ausdrückliche Umweltaussagen aus GCD/ EmpCo eine zusätzliche Verbindlichkeit.

Organisationsgrenzen

Als Ansatz für die zu bilanzierenden Unternehmensbestandteile wird über alle Stufen hinweg der operative Kontrollansatz gewählt. Dies entspricht den Anforderungen der ESRS E1.⁹⁶ Unternehmen müssen die Systemgrenze der THG-Bilanz beschreiben und hierfür auf Quellen wie Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag verweisen.

Bilanzierungsgrenzen (Scopes)

Unternehmen müssen in Ausgestaltungsvariante 1d für alle Stufen die Emissionsscopings 1, 2 und 3 berichten. Die drei Emissionsscopings fließen in die Bestimmung der spezifischen Emissionsintensität ein.

- **Scope 2:** Die Scope 2-Bilanzierung kann sowohl markt- als auch standortbasiert⁹⁷ durchgeführt werden.
- **Scope 3:** Um wesentliche und zu bilanzierende Scope 3-Emissionen (Upstream und/ oder Downstream) zu bestimmen, muss durch das Unternehmen eine Wesentlichkeitsanalyse⁹⁸

⁹⁴ Siehe ISO, 2018; World Resources Institute, wbcso, The Greenhouse Gas Protocol - A Corporate Accounting and Reporting Standard, 2004.

⁹⁵ Siehe Europäische Kommission, Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31. Juli 2023 zur Ergänzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates durch Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, S. 90, 2023.

⁹⁶ Ebd., S. 76.

⁹⁷ Bei der markt-basierten Bilanzierungsmethode werden die Scope 2-Emissionen auf Basis des Stroms berechnet, den Organisationen erworben haben. Der entsprechend anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann aus den individuellen Lieferverträgen der Unternehmen mit Energieanbietern bzw. Tracking-Instrumenten wie Ökostrom-Nachweisen aus dem deutschen Herkunftsnachweisregister (HKNR). Bei der standortbasierten Methode werden die Emissionen auf Basis der Emissionsintensität des lokalen Netzgebiets berechnet, in dem der Strom verbraucht wird. Der anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann z.B. aus dem regionalen oder nationalen Netzdurchschnitt. Quelle: World Resources Institute, GHG Protocol Scope 2 Guidance, 2015, online: https://ghgprotocol.org/sites/default/files/standards/Scope%20%20Guidance_Final_Sept26.pdf.

⁹⁸ Nach ESRS E1 muss die Bilanzierung von Scope 3-Emissionen auf dem GHG Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard (GHG-Protokoll, Version 2011), den Empfehlungen der EU-Kommission (EU) 2021/2279 oder den relevanten Anforderungen der EN ISO 14064-1:2018 basieren. Das Unternehmen muss alle im GHG-Protokoll definierten 15 Kategorien seiner Scope 3-Emissionen analysieren und wesentliche Kategorien identifizieren. Die Wesentlichkeitskriterien sind im GHG-Protokoll und der ISO 14064-1 definiert. Dazu gehören u.A. Emissionsvolumen, verbundene Risiken und Chancen, die Einschätzung von Unternehmens-Stakeholdern, etc. Die beschriebene Analyse ist mit der allgemeinen Wesentlichkeitsanalyse im Rahmen der CSRD nicht zu verwechseln. Diese zielt darauf ab, Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts zu definieren, die für das individuelle Unternehmen wesentlich und damit für die Nutzer der Berichterstattung von Bedeutung sind. Die CSRD führt das Prinzip der doppelten Wesentlichkeit (Double Materiality) ein: Auswirkungen des Unternehmens auf Menschen oder die Umwelt (Inside-Out) und umweltbezogene Risiken und Chancen für die Finanzlage des Unternehmens (Outside-In). Ein Nachhaltigkeitsaspekt ist laut ESRS demnach dann wesentlich, wenn er die Kriterien für die Wesentlichkeit der Auswirkungen (Impact Materiality) oder für die finanzielle Wesentlichkeit (Financial Materiality) oder für beide erfüllt.

vorgenommen werden. Dabei muss die Bilanzierungsgrenze 90 % der Scope 3-Emissionen abdecken.⁹⁹

Basisjahr und Referenzwert, Rekalkulation

Aufgrund der gewählten Metrik in dieser Ausgestaltungsvariante spielt das Basisjahr für das einzelne Unternehmen keine Rolle, da Unternehmen nicht durch Bewertung der von ihnen erzielten Minderung gegenüber einem unternehmensspezifischen Referenzwert im Basisjahr eingestuft werden. Stattdessen werden Unternehmen auf Basis des Ist-Zustandes der Emissionsintensität gegenüber einem fixem Schwellenwert einsortiert (siehe Abschnitt „Zielmetrik“). Dementsprechend ist auch keine Rekalkulation von Referenzwerten durch die Unternehmen notwendig.

Lediglich für das Festlegen von Schwellenwerten und die zugrunde liegende statistische Analyse von Unternehmensdaten muss ein Basisjahr festgelegt werden (für methodische Überlegungen zur Festlegung der Schwellenwerte siehe Anhang III "Memo zur Datenauswertung für die THG/ BWS-Zielmetrik"). So können die Schwellenwerte für die Emissionsintensität, anhand derer die Einstufung von Unternehmen vorgenommen wird, aus den Kennzahlen einer Klasse von Unternehmen, beispielsweise einer bestimmten Branche, abgeleitet werden. Hierfür muss in Anlehnung an ESRS E1-4 ein repräsentatives Jahr gewählt werden, welches nicht länger als drei Jahre zurückliegen sollte. Durchschnittswerte über einen Drei-Jahres-Zeitraum können genutzt werden.

Quantitative Anforderungen

Je Stufe werden Schwellenwerte für die Emissionsintensität (siehe Abschnitt „Zielmetrik“) festgelegt, die für eine Einstufung in die jeweilige Stufe zu erreichen sind. Diese Schwellenwerte sind absolute Werte der Emissionsintensität (in kg_CO_{2äq}/ EUR_BWS). Sie werden ermittelt aus einem Referenzwert der Emissionsintensität (bei 0 % Minderung) und einem relativem Minderungsziel je Stufe (beispielsweise 30 % Minderung). Während die relativen Minderungsziele branchenübergreifend gelten, sind die Referenzwerte und damit auch die Schwellenwerte branchenspezifisch. Die Referenzwerte werden unter Nutzung statistischer Daten eines Basisjahres definiert (siehe Abschnitt „Basisjahr und Referenzwert“). Die Schwellenwerte werden damit wie folgt berechnet:

$$\text{Schwellenwert}_{\text{Stufe } 1/2/3} = \text{Referenzwert} - (\text{rel. Minderungsziel}_{\text{Stufe } 1/2/3} \cdot \text{Referenzwert})$$

Beispielhafte Minderungsziele für die jeweiligen Stufen, wobei Emissionsgutschriften nicht berücksichtigt werden, sind:¹⁰⁰

- **Stufe 1:** -30 % gegenüber branchenspezifischem Ausgangsniveau (Scopes 1, 2, 3)
- **Stufe 2:** -50 % (Scopes 1, 2, 3)
- **Stufe 3:** -95 % in Scopes 1, 2, -90 % in Scope 3¹⁰¹

Die Einstufung in das Stufensystem kann anhand des Transformationspfades eines Unternehmens illustriert werden. Bei einem Basisjahr 2023 (Referenzwert 100 %) und linearer Reduktion bis zur Klimaneutralität (<10 % Restemissionen) im Jahr 2045 beträgt die notwendige jährliche Minderung etwa 4,2 %. Das relative Minderungsziel für Stufe 1 entspricht damit einer Einstufung in Stufe 1 etwa

⁹⁹ Diese Anforderung orientiert sich an den Vorgaben der SBTi. Siehe SBTi, Getting Started for Science-Based Target Setting, 2024.

¹⁰⁰ Minderungsziele beispielhaft, siehe auch Kapitel 7.5.

¹⁰¹ Das relative Minderungsziel für Stufe 3 orientiert sich hierbei am cross-sector pathway der SBTi, erhöht das Ambitionsniveau jedoch geringfügig für Scope 1 und 2.

im Jahr 2028. Bei gleichbleibender jährlicher Minderung würde Stufe 2 im Jahr 2034 erreicht werden und Stufe 3 im Jahr 2045.

Für die Berichterstattung über die Emissionsintensität eines Unternehmens werden die THG-Bilanz des jeweiligen Jahres und der dazugehörige Jahresabschluss genutzt. Zudem muss eine Überleitungsrechnung vorgelegt werden, um den Jahresabschluss in die Bruttowertschöpfung zu überführen.

Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen

Mit dem Erreichen des Schwellenwertes der Emissionsintensität einer Stufe, inklusive Stufe 3, verbleiben gegebenenfalls Emissionen, die durch das Unternehmen nicht vermieden werden (Restemissionen¹⁰²). Hierunter fallen auch Emissionen, die durch das Unternehmen nur sehr schwer oder nicht vermieden werden können (Residualemissionen). Alle Restemissionen müssen in Abhängigkeit von der Stufe durch den Erwerb von Emissionsgutschriften aus THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte am freiwilligen Kohlenstoffmarkt ausgeglichen werden.¹⁰³ Ausgestaltungsvariante 1a stellt folgende Anforderungen an den Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen:

- **Stufe 1, 2:** Für die Einstufung zählt einzig das Erreichen der Schwellenwerte für die Emissionsintensität, ohne die Berücksichtigung etwaiger Emissionsgutschriften. Verbleibende Restemissionen müssen nicht durch den Erwerb von Emissionsgutschriften ausgeglichen werden. Auch der freiwillige Erwerb von Emissionsgutschriften durch Unternehmen hat damit keine Auswirkungen auf die Einstufung.
- **Stufe 3:** Die verbleibenden Restemissionen nach Erreichen des Minderungsziels sind durch den Erwerb von Emissionsgutschriften durch das Unternehmen auszugleichen.

Die Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt müssen dabei folgenden Qualitätsanforderungen entsprechen:

- (1) Zusätzlichkeit
- (2) Zuverlässige Bestimmung der THG-Reduktion oder THG-Entnahme
- (3) Vermeidung von Doppelzählung
- (4) Permanenz
- (5) Überprüfung
- (6) Berücksichtigung von Nachhaltigkeitskriterien und Do-No-Significant-Harm Kriterien

Diese Qualitätsanforderungen sind Bestandteil seriöser Qualitätsstandards von Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt.¹⁰⁴ Sie entsprechen den Mindestanforderungen der im Rahmen des Projekts analysierten Ansätze und Initiativen oder gehen

¹⁰² Unter dem Begriff „Restemissionen“ werden im Rahmen dieses Berichts alle THG-Emissionen verstanden, die im Finalzustand noch vorhanden sind. Der Begriff wird in Abgrenzung zu dem Begriff der „Residualemissionen“ verwendet, der Emissionen bezeichnet, die sich dadurch auszeichnen, dass sie zwingend schwer vermeidbar sind.

¹⁰³ Das Zulassen von Kompensation durch THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte ist anschlussfähig an die Anforderungen folgender Standards und Initiativen: ISO 14068; Umweltbundesamt „klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“. Die folgenden Initiativen sehen Kompensation nur durch THG-Entnahmeprojekte vor: SBTi Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

¹⁰⁴ Die Identifikation relevanter Qualitätsanforderungen beruht unter anderem auf: Deutsche Energie-Agentur GmbH (dena), Klimaneutralität von Unternehmen: Bestehende Standards, Initiativen und Label sowie Einordnung der Rolle von Treibhausgas-Kompensation, 2022. UBA (Hg.) / Wolters, Stefan / Schaller, Stella / Götz, Markus, UBA-Ratgeber Freiwillige CO₂-Kompensation durch Klimaschutzprojekte, 2018. Die Qualitätsanforderungen wurden mit Qualitätsstandards von gängigen Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt abgeglichen.

über diese hinaus.¹⁰⁵ Alle diese Qualitätsanforderungen werden auch in der Green Claims Directive genannt und sind mit deren Anforderungen vereinbar. Zudem sind sie mit den Anforderungen aus dem Vorschlag der EU-Kommission über eine EU-Verordnung für einen Zertifizierungsrahmen für Treibhausgasentnahmeprojekte vom 30. November 2022 vereinbar.¹⁰⁶ Das in der Verordnung geforderte hohe Maß an Integrität sowie korrekter Anrechnung der zugrunde gelegten Kompensationen wird durch das Vorlegen der Zertifikate für Emissionsgutschriften sichergestellt.

Qualitative Anforderungen

Im Rahmen der Ausgestaltungsvariante 1d wird über die bereits dargestellten Anforderungen hinaus das Vorlegen eines Transformationsplans verlangt. Dieser orientiert sich an den Anforderungen der ESRS E1-1.¹⁰⁷ Das heißt, dass der Transformationsplan detailliert und realistisch sein muss. Zudem muss er messbare, zeitgebundene THG-Minderungsziele enthalten sowie Maßnahmen zur Umsetzung darstellen und die bereitgestellten Ressourcen zur Umsetzung des Plans belegen.

Alternativ könnten sich die Anforderungen an den Transformationsplan auch an anderen relevanten Referenzen orientieren. In Frage kommen hierfür insbesondere die SBTi, ISO 50001-2 (in Erarbeitung) sowie Transitionspläne aus dem Bereich Sustainable Finance.

Ambitionsniveau (Transformationspfad/ -geschwindigkeit)

In Ausgestaltungsvariante 1a ist das Erreichen der Stufen 1, 2 und 3 nicht zeitlich gebunden. Es werden damit keine Vorgaben zum Transformationspfad gemacht.

Rechtsfolgen

Die Rechtsfolgen, die an das Stufensystem in Variante 1d geknüpft werden könnten, beziehen sich in erster Linie auf finanzielle und nicht-finanzielle Entlastungen, die einer regulatorischen oder ökonomischen Wirklogik folgen und auf zukunftsgerichteten Umweltaussagen aufbauen können. Folgende Rechtsfolgen und entsprechende Änderungen könnten für Variante 1d angewendet werden (ausführliche Beschreibung siehe Kapitel 8):

- Ausnahmeregelung für klimaneutrale Unternehmen bezüglich Auflagen aus dem Energieeffizienzgesetz:
 - **Stufe 1:**
 - Anhebung des Schwellenwerts für die verpflichtende Einführung eines Energie- oder Umweltmanagementsystems (§ 8) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 7,5 GWh auf maximal 23,6 GWh. Diese Rechtsfolge kann gewährt werden da die Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und das Erreichen von -30 % CO_{2äq}-Einsparungen eine ähnliche ökologische Wirkung entfalten könnten wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und den daraus resultierenden Energieeffizienzmaßnahmen. Dabei ist jedoch das Risiko zu berücksichtigen, dass Unternehmen aus unterschiedlichen Gründen, beispielsweise aufgrund ihres Geschäftsmodells, im Branchenvergleich eine geringere

¹⁰⁵ Vgl. ISO 14068; Umweltbundesamt „klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“; SBTi Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

¹⁰⁶ EU Commission, Proposal for a Regulation of the European Parliament and of the Council Establishing a Union Certification Framework for Carbon Removals, 2022. Zum Zeitpunkt der Berichterstellung wurde der Vorschlag der EU-Kommission noch nicht angenommen.

¹⁰⁷ In der ESRS E1 ist der Transformationsplan optional, hier verpflichtend.

Treibhausgasintensität aufweisen können und somit eine Einstufung in Stufe 1 ohne zusätzliche THG-Minderungsmaßnahmen erfolgen würde. In diesem Fall wäre die hier beschriebene Erhöhung des Schwellenwertes ungerechtfertigt. In einer weiterführenden Untersuchung wäre demnach zu prüfen, wie mit derlei Unterschieden innerhalb von Branchen bei der Vergabe von Rechtsfolgen zu verfahren wäre.

- Anhebung des Schwellenwerts für die Pflicht zur Erstellung von Umsetzungsplänen wirtschaftlicher Effizienzmaßnahmen (§ 9) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 2,5 GWh auf 2,77 GWh. Unternehmen folgen einem klaren Transformationsplan mit definierten Klimaschutz-Maßnahmen (gem. ESRS E1). Dieser ist in der Wirkung vergleichbar mit Umsetzungsplänen.
- **Stufe 2:** Ausnahme von § 15. Eine Informationspflicht gegenüber Kundinnen und Kunden zum Energieverbrauch eines Rechenzentrums ist dann nicht mehr notwendig, wenn es ausweist, Stufe 2 des Stufensystems erreicht zu haben und sich somit auf einem ökologischen Pfad zu bewegen. Diese Information sollte Kundinnen und Kunden ausreichen, um ein Rechenzentrum auswählen zu können
- **Stufe 3:**
 - Ausnahme von der Pflicht zur Vermeidung und Nutzung von Abwärme (§ 16). Dies wäre von der Verordnungsermächtigung im EnEfG gedeckt. Durch die Reduktion von Treibhausgasemissionen um mindestens 90 % (Scope 1-3) und der Einbettung von Maßnahmen in einen Transformationsplan kann die Annahme getroffen werden, dass auch Abwärme vermieden oder „optimal“ genutzt wird. Da es bei § 16 auch darum geht, dass Unternehmen bei der Dekarbonisierung anderer Sektoren unterstützen, ist eine Ausnahme gegebenenfalls schwer zu legitimieren (siehe auch Diskussion in Kapitel 8.1.3).
 - Ausnahme von der Pflicht für Rechenzentren, (insbesondere energetische) Informationen zu veröffentlichen und an den Bund zu übermitteln (§ 13). Diese Ausnahme wäre von der Verordnungsermächtigung im EnEfG abgedeckt. Allerdings besteht das Ziel von § 13 nicht darin, Rechenzentren zu Dekarbonisierungsanstrengungen zu verpflichten, sondern darin, der Öffentlichkeit und der Bundesregierung relevante, energiebezogene Daten von Rechenzentren zur Verfügung zu stellen. Da diese Daten selbst dann relevant sind, wenn Rechenzentren Stufe 3 bzw. signifikante Emissionsminderungen erreicht haben, ist diese Ausnahme schwer zu legitimieren.
- Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV):
 - **Stufe 1:** Alternative zur Teilanforderung, ein ISO 50001 Managementsystem oder EMAS einführen zu müssen bzw. Mitglied in einem angemeldeten Energieeffizienz- oder Klimaschutznetzwerk zu sein (§ 10), da Bilanzierung nach GHG Protokoll oder ISO 14064-1 und Erreichen von -30 % THG-Einsparungen vergleichbar von der ökologischen Wirkung ist, wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und der daraus resultierenden Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen
 - **Stufe 2:** Ausnahme von der Teilanforderung, Mittel in Höhe von 50 % (ab 2025 80 %) der Kompensationssumme für Energieeffizienz- oder Dekarbonisierungsmaßnahmen zu verwenden (§ 11), da eine Reduktion der Emissionen um 50 % (inklusive Scope 3) in Kombination mit dem Verfolgen eines Transformationsplans aufzeigt, dass das Unternehmen erheblich in THG-

Einsparungen und Maßnahmen die über den Bezug von erneuerbaren Energien hinausgehen investiert.

- **Stufe 3:** Erhöhung des Kompensationsgrades um 5 %-Punkte auf maximal 95 %, da Unternehmen der Stufe drei ihre Emissionen (inklusive Scope 3) um mindestens 90 % gesenkt haben. Somit haben sie bereits im Sinne der CO_{2äq}-Bepreisung gehandelt, und senken durch die gesunkenen Emissionen auch die CO_{2äq}-Kosten für das Unternehmen. Ein höherer Kompensationsgrad macht die Kompensation attraktiver.
- Das Erreichen der Stufen könnte gleichermaßen als Anforderungen für die Strompreiskompensation und besondere Ausgleichsregelung (BesAR) genutzt werden.

Berichtspflichten, Nachweis- und Prüfverfahren

Basierend auf den erläuterten Ausgestaltungselementen sind nachfolgend die zu erbringenden Nachweise durch das Unternehmen zusammengefasst. Im Detail werden die Nachweis- und Prüfverfahren in Kapitel 5.6 dargestellt.

Tabelle 10: Überblick der Nachweise für Variante 1d, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegenden Nachweise	Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörden *	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
Übergreifende Anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> ■ Das Treffen von zukunftsgerichteten Umweltaussagen erfordert die Veröffentlichung eines geprüften, detaillierten, realistischen Transformationsplans. Dieser muss messbare, zeitgebundene THG-Minderungsziele enthalten sowie Maßnahmen zur Umsetzung darstellen und die bereitgestellten Ressourcen zur Umsetzung des Plans belegen. ■ Da zukunftsbezogene Umweltaussagen sowohl allgemein, als auch ausdrücklich sein können, müssen sie die jeweiligen Anforderungen aus der EmpCo/ GCD erfüllen. In den beiden Fällen bedeutet das vor allem, dass alle vorzulegenden Nachweise durch unabhängige Dritte geprüft werden müssen. ■ Bei allgemeinen zukunftsgerichteten Umweltaussagen geht es dabei um eine Zertifizierung entsprechend EN ISO 14024 Typ I (oder einer anderen unternehmensbezogenen Norm, die durch die finale Version der GCD vorgegeben wird). ■ Bei ausdrücklichen zukunftsgerichteten Umweltaussagen handelt es sich darum, dass geprüft werden muss, ob diese korrekt bzw. nach den Anforderungen der GCD begründet und kommuniziert werden. Die Begründung einer Aussage kann z.B. die Angabe der erreichten THG-Minderung im Rahmen der im Stufensystem vorgegebenen Ziele sein. Konkret bedeutet dies, dass für Aussagen zur erreichten Minderung eine Verlinkung zum öffentlich verfügbaren Zertifikat der THG-Bilanz und der extern geprüften Kennzahl BWS notwendig ist. ■ Ausdrückliche Aussagen müssen immer mit einer Begründung sowie dem Nachweis, dass die Aussage den Anforderungen der GCD 				

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegende Nachweise	Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörden *	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
	entspricht (einer sogenannten Konformitätsbescheinigung), kommuniziert werden. Die Begründung und Nachweise sind in Form eines Weblinks/ QR-Codes oder in physischer Form bereit zu stellen.				
Treibhausgasbilanzierung	Standards	<ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol oder aus CSRD) 		X	
	Organisationsgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> Beschreibung der Systemgrenze (operativer Kontrollansatz nach Anforderungen der ESRS E1) Umsatz / Mitarbeiter / KMU-Nachweis (EU-2003/361/ EC) / Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag) 		X	
	Bilanzgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol) Scopes 1, 2 und 3 (Stufen 1 bis 3) 		X	
	Rekalkulation	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 			
	Referenzwert	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 			
Quantitative Anforderungen	Zielmetrik, Emissionsintensität	<ul style="list-style-type: none"> Jahresabschluss, Überleitungsrechnung zu BWS, Bestätigung der Ermittlung der BWS nach Statistischem Bundesamt, Fachserie 4 Verrechnung der BWS mit THG-Bilanz Nutzen von Emissionsgutschriften muss als zusätzliche Umweltinformation ausgewiesen werden 		X	
	Branche	<ul style="list-style-type: none"> WZ-Klasse 		X	
Qualitative Anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> Einreichung eines zertifizierten Transformationsplans entsprechend Anforderungen der ESRS E1-1 (CSRD); alternativ auch Orientierung an den Anforderungen der SBTi, ISO 50001-2 (in Erarbeitung) oder perspektivisch Transformationsplänen aus dem Bereich Sustainable Finance möglich 			X	X
Ambitionsniveau	Transformationspfad, Zieljahr	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise erforderlich 			
Nicht vermiedene Emissionen	<ul style="list-style-type: none"> Stufe 1,2: Emissionsgutschriften sind nicht erforderlich Stufe 3: Ausgleich der Restemissionen mittels zertifizierter Emissionsgutschriften; Höhe der Emissionsgutschriften muss ausgewiesen werden und gegenüber Behörde nachgewiesen werden 			X	

* Nachweispflicht bezeichnet das Erbringen von Nachweisen durch ein Unternehmen gegenüber der prüfenden Behörde, beispielsweise durch Einreichen von Unterlagen. Prüfpflicht bezeichnet die Prüfung bzw. Zertifizierung der Nachweise von Unternehmen durch unabhängige Dritte, beispielsweise Umweltgutachter. Berichtspflicht bezeichnet die Veröffentlichung von Daten durch das Unternehmen, beispielsweise in Form eines Nachhaltigkeitsberichts.

7.3 Variante 2

Zielstellung (Umweltaussagen und Anschlussfähigkeit)

Diese Ausgestaltungsvariante hat das Ziel, für Unternehmen einen Anreiz zu setzen, sich auf einen Dekarbonisierungspfad zu begeben, der mit dem gesetzlichen Ziel der Klimaneutralität bis zum Jahr 2045 sowie geeigneten sektorspezifischen Transformationspfaden kompatibel ist. Die Variante hat insbesondere aufgrund der Nutzung unternehmensspezifischer Referenzwerte für die Minderungsanforderungen Vorteile für Unternehmen, die noch wenig getan und viele „low hanging fruits“ zu ernten haben. Sie ist dementsprechend herausfordernd für Unternehmen, die bereits in hohem Maße dekarbonisiert haben.

Für Ausgestaltungsvariante 2 wird der Fokus auf ein Stufensystem gelegt, welches möglichst anschlussfähig an bestehende Systeme und Berichtspflichten (CSRD/ ESRS) ist. Umweltaussagen entsprechend künftigen Anforderungen von GCD/ EmpCo sollen möglichst vollumfänglich ermöglicht werden (allgemeine, ausdrückliche, zukunftsgerichtete Umweltaussagen).

Damit im Rahmen der Ausgestaltungsvariante 2 allgemeine Umweltaussagen getroffen werden können, ist es notwendig, dass die Einstufung in das Stufensystem die Anforderungen der EN ISO 14024 Typ I erfüllt. Das heißt, dass die Kennzeichnung durch Einstufung in das Stufensystem eine Umweltkennzeichnung darstellen muss. Entsprechend der ISO 14024 müssen getroffene Umweltaussagen nachvollziehbar und extern zertifiziert werden. Die Anforderungen an das Zertifizierungssystem sind entsprechend ISO 14024 anzuwenden. Umweltkennzeichnungen entsprechend ISO 14024 sind bisher jedoch nur auf Produktebene definiert. Mögliche Anforderungen der ISO 14024 für eine Kennzeichnung auf Unternehmensebene sind derzeit noch offen. Eine zur ISO-Norm ergänzende Spezifizierung könnte auch durch noch zu veröffentlichende Durchführungsakte der Europäischen Kommission im Rahmen der GCD erfolgen.

Weiterhin ist ein Ziel, Ausgestaltungselemente so zu definieren, dass diese in Übereinstimmung mit bestehenden Ansätzen zu einer möglichst vollumfänglichen Berücksichtigung von Emissionen führen. Das Stufensystem setzt evidenzbasierte Transformationsanforderungen an Unternehmen und berücksichtigt an notwendigen Stellen Spezifika für bestimmte Branchen.

Anwendungsbereich

Für Ausgestaltungsvariante 2 ist vorgesehen, dass keine Differenzierung zwischen Unternehmen beispielsweise auf Basis der Unternehmensgröße oder des Sektors stattfindet. Die Stufenlogik und Anforderungen finden für Unternehmen jeglicher Art gleichermaßen Anwendung. Die Teilnahme am Stufensystem ist freiwillig.

Zielmetrik

Die quantitativen Schwellenwerte für die Einstufung in das Stufensystem werden bei Ausgestaltungsvariante 2 über absolute Emissionswerte ($t\ CO_{2\text{äq}}$) definiert. Die zu erreichenden Schwellenwerte ergeben sich aus den prozentualen Minderungsvorgaben je Stufe und können über

den unternehmensspezifischen Referenzwert (baseline year, baseline value entsprechend ESRS E1-6) auf die unternehmensspezifischen THG-Schwellenwerte umgerechnet werden.

THG-Bilanzierung

Standards

Die Ausgestaltungsvariante 2 ermöglicht für die Bilanzierung von THG-Emissionen die Wahl zwischen ISO 14064-1 und GHG-Protokoll.¹⁰⁸ Dies entspricht den Anforderungen der ESRS E1 und gilt für alle Stufen im Stufensystem. Entsprechend der Minimalanforderungen der CSRD sind Scope 1, 2 und 3 zu berichten (ESRS E1-4). Darüber hinaus könnten detaillierte Scope-Kategorien im Reporting gefordert werden, um das Risiko einer geringen Vergleichbarkeit zwischen Organisationen zu verringern.

Um ausdrückliche Aussagen über Umweltauswirkungen, Umweltaspekte oder die Umweltleistung des Unternehmens zu treffen, sind entsprechend GCD Art. 3, Abs.1 Primärdaten zu nutzen, die den Gewerbetreibenden für die THG-Bilanzierung zur Verfügung stehen. Dies gilt insbesondere für die Bilanzierung von Treibhausgasen. In dem Fall, dass keine Primärdaten verfügbar sind, sind relevante Sekundärdaten zu nutzen. Wenngleich dieses Vorgehen in den einschlägigen Standards bereits angelegt ist, erzeugen die Anforderungen an ausdrückliche Umweltaussagen aus GCD/ EmpCo eine zusätzliche Verbindlichkeit.

Organisationsgrenzen

Als Ansatz für die zu bilanzierenden Unternehmensbestandteile wird über alle Stufen hinweg der operative Kontrollansatz gewählt. Die Systemgrenzen sind nach ESRS E1 zu beschreiben. Darüber hinaus sind Angaben zum Umsatz, zu der Mitarbeiterzahl und zum Jahresabschluss einzureichen. Organisationsstruktur (Organigramm) und Gesellschaftervertrag sind ebenfalls vorzulegen. Um die Transparenz in der Bilanzierung zu erhöhen, muss eine Auslagerung von Operationseinheiten und die damit verbundene Veränderung der Gesamtbilanz hinreichend begründet werden (siehe auch Rekalkulation).

Bilanzierungsgrenzen (Scopes)

Nachweise müssen in Ausgestaltungsvariante 2 für die Emissionsscopos Scope 1, 2 und 3 vorliegen. Dabei wird die Erfassung von allen Scopes (Scope 1, 2 und 3 entsprechend ihrer Wesentlichkeit, siehe unten) gefordert.

- **Scope 2:** Die Scope 2-Bilanzierung ist entsprechend ESRS E1 durchzuführen; marktbasierend sowie standortbasierte¹⁰⁹ Bilanzierung sind getrennt nachzuweisen.

¹⁰⁸ ISO, 2018; World Resources Institute, WBCSD, The Greenhouse Gas Protocol - A Corporate Accounting and Reporting Standard, 2004.

¹⁰⁹ Bei der marktbasierenden Bilanzierungsmethode werden die Scope 2-Emissionen auf Basis des Stroms berechnet, den Organisationen erworben haben. Der entsprechend anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann aus den individuellen Lieferverträgen der Unternehmen mit Energieanbietern bzw. Tracking-Instrumenten wie Ökostrom-Nachweisen aus dem deutschen Herkunftsnachweisregister (HKNR). Bei der standortbasierten Methode werden die Emissionen auf Basis der Emissionsintensität des lokalen Netzgebiets berechnet, in dem der Strom verbraucht wird. Der anzuwendende Emissionsfaktor ergibt sich dann z.B. aus dem regionalen oder nationalem Netzdurchschnitt. Quelle: World Resources Institute, GHG Protocol Scope 2 Guidance, 2015, online: https://ghgprotocol.org/sites/default/files/standards/Scope%202%20Guidance_Final_Sept26.pdf.

- Scope 3:** Um die Komplexität der Bilanzierung von Scope 3 zu minimieren, ist für Scope 3 eine Wesentlichkeitsanalyse¹¹⁰ entsprechend der ESRS E1 durchzuführen. Eine Wesentlichkeitsprüfung ermöglicht die Selektion, welche Scope 3-Kategorien zu berücksichtigen sind. Über die Anforderungen der ESRS E1-6 hinausgehend sind in Anlehnung an die SBTi wesentliche Emissionen erfasst, solange maximal 5 % der summierten Scope 1 + 2-Emissionen sowie maximal 10 % der Scope 3-Emissionen in der Bilanzierung ausgeschlossen werden.¹¹¹ Gegebenenfalls könnten weitere verpflichtende Bilanzierungskategorien, wie beispielsweise Kategorie 15 „Investments“, gefordert werden. Diese Kategorie bilanziert Emissionen, die mit Finanzinvestitionen verbunden sind (unter anderem Eigen-, Fremdkapital) und ist damit insbesondere für Finanzinstitute und -dienstleister relevant.

Referenz- bzw. Startwert, Rekalkulation

Als Basisjahr wird, entsprechend den Anforderungen der ESRS E1-4, ein repräsentatives Jahr bestimmt, das nicht länger als drei Jahre zurückliegen sollte. Durchschnittswerte über einen Drei-Jahres-Zeitraum können ebenfalls genutzt werden. Der bestimmte Basiswert gilt einheitlich für alle Stufen. Um bereits erfolgten signifikanten Minderungsmaßnahmen Rechnung tragen zu können, die gegebenenfalls vor dem festgelegten Basisjahr erfolgt sind, ist eine gewisse Flexibilität bei der Definition des Basiswerts notwendig. Um signifikante Emissionsminderungsmaßnahmen berücksichtigen zu können, die gegebenenfalls bereits vor dem Basisjahr erfolgt sind, kann der Basiswert begründet angepasst werden. Zudem erfordern Änderungen in der Firmenstruktur gegebenenfalls ein Anpassen des Basiswerts (siehe Rekalkulation).

Änderungen der Firmenstruktur können ein Anpassen der Basiswerte notwendig machen. Entsprechend der Vorgaben der ESRS E1 erfolgt die Rekalkulation bei signifikanten Änderungen in der Firmenstruktur. Dabei kommt der absolute Kontraktionsansatz (absolute contraction approach) der SBTi zum Einsatz. Das heißt, die relative Zielstellung (beispielsweise -95 %) bleibt bestehen und die unternehmensspezifischen, absoluten Minderungsziele werden auf Basis des neuen Basiswerts berechnet. Dies gilt einheitlich für alle Stufen. Die Rekalkulationsgründe und -methodik sind bei einer Rekalkulation offenzulegen.

Quantitative Anforderungen je Stufe

Je Stufe werden quantitative Minderungsziele festgelegt, die für eine Einstufung und Kennzeichnung in der jeweiligen Stufe zu erreichen sind. Die Minderungsziele werden als relative Schwellenwerte bezogen auf ein Basisjahr definiert und gelten branchenübergreifend. Der Ausgangswert (0 %-Niveau)

¹¹⁰ Nach ESRS E1 muss die Bilanzierung von Scope 3-Emissionen auf dem GHG Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard (GHG-Protokoll, Version 2011), den Empfehlungen der EU-Kommission (EU) 2021/2279 oder den relevanten Anforderungen der EN ISO 14064-1:2018 basieren. Das Unternehmen muss alle im GHG-Protokoll definierten 15 Kategorien seiner Scope 3-Emissionen analysieren und wesentliche Kategorien identifizieren. Die Wesentlichkeitskriterien sind im GHG-Protokoll und der ISO 14064-1 definiert. Dazu gehören u.A. Emissionsvolumen, verbundene Risiken und Chancen, die Einschätzung von Unternehmens-Stakeholdern, etc. Die beschriebene Analyse ist mit der allgemeinen Wesentlichkeitsanalyse im Rahmen der CSRD nicht zu verwechseln. Diese zielt darauf ab, Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts zu definieren, die für das individuelle Unternehmen wesentlich und damit für die Nutzer der Berichterstattung von Bedeutung sind. Die CSRD führt das Prinzip der doppelten Wesentlichkeit (Double Materiality) ein: Auswirkungen des Unternehmens auf Menschen oder die Umwelt (Inside-Out) und umweltbezogene Risiken und Chancen für die Finanzlage des Unternehmens (Outside-In). Ein Nachhaltigkeitsaspekt ist laut ESRS demnach dann wesentlich, wenn er die Kriterien für die Wesentlichkeit der Auswirkungen (Impact Materiality) oder für die finanzielle Wesentlichkeit (Financial Materiality) oder für beide erfüllt.

¹¹¹ Die ESRS macht keine Vorgaben, welcher Prozentsatz der Scope 3-Emissionen erfasst sein sollte. Siehe SBTi, Getting Started for Science-Based Target Setting, 2024.

wird unternehmensspezifisch bestimmt. Der Zielwert (Stufe 3) orientiert sich an dem sektorübergreifenden Minderungspfad (cross-sector pathway) der SBTI.¹¹²

Folgende beispielhafte THG-Minderungsziele werden festgelegt, wobei Emissionsgutschriften nicht berücksichtigt werden:¹¹³

- **Referenzwert:** Unternehmensspezifisches Ausgangsniveau im Basisjahr (Scopes 1, 2, 3)
- **Stufe 1:** -30 %
- **Stufe 2:** -50 % (Scopes 1, 2, 3)
- **Stufe 3:** -95 % in Scopes 1, 2; -90 % in Scope 3

Zum Beispiel würde ein Unternehmen mit Basisjahr 2022 bei linearer Reduktion (-4,2 %) eine Einstufung in Stufe 1 etwa im Jahr 2030 erreichen, Stufe 2 im Jahr 2034 und Stufe 3 im Jahr 2045.

Branchenspezifisch könnten, wo notwendig und sinnvoll, abweichende Werte festgelegt werden (beispielsweise in Anlehnung an branchenspezifische Pfade der SBTI). Dieser Ansatz ermöglicht es, spezifische Herausforderungen einzelner Branchen, beispielsweise energieintensiver Branchen wie dem Zementsektor, besser zu berücksichtigen. Da branchenspezifische Pfade mit jeweiligem Minderungsziel und Restemissionen die Komplexität deutlich erhöhen, könnten Minderungsziele (und entsprechende Restemissionen) auch auf auf Sektorebene für Energiewirtschaft, Industrie, Gebäude, Verkehr und Landwirtschaft definiert werden.

Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen

Mit dem Erreichen der THG-Minderungsanforderung einer Stufe, inklusive Stufe 3, verbleiben gegebenenfalls Emissionen, die durch das Unternehmen nicht vermieden werden (Restemissionen¹¹⁴). Hierunter fallen auch Emissionen, die durch das Unternehmen nur sehr schwer oder nicht vermieden werden können (Residualemissionen). Alle Restemissionen müssen in Abhängigkeit von der Stufe durch den Erwerb von Emissionsgutschriften aus THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte am freiwilligen Kohlenstoffmarkt ausgeglichen werden.¹¹⁵

Entsprechend GCD sind bei klimabezogenen Aussagen, die auf Kompensationen basieren, in Anspruch genommene Kompensationen für Treibhausgasemissionen separat von den Treibhausgasemissionen als zusätzliche Umweltinformationen zu melden (Art. 3 Abs. 1 UA 8), inklusive der Angabe, ob sich diese Kompensationen auf Emissionsminderungen oder die Entnahme von Treibhausgasen beziehen. Ausgestaltungsvariante 2 stellt daher folgende Anforderungen an den Ausgleich nicht vermiedener Emissionen durch Emissionsgutschriften:

¹¹² Der sektorübergreifende Minderungspfad der SBTI sieht für die kurzfristigen Ziele (5-10 Jahre nach Zielsetzung) eine jährliche Minderung der Scope 1- und -2-Emissionen um mindestens 4,2 % pro Jahr vor bzw. 2,5 % pro Jahr für Scope 3. Langfristig (2050 oder früher) zielt der Minderungspfad auf eine Reduktion der Emissionen in allen Scopes von mindestens 90 % ab. Der Pfad kann im Rahmen der SBTI für alle Branchen eingesetzt werden. Der Pfad kann, soweit vorhanden, durch branchenspezifische Minderungspfade ersetzt werden, beispielsweise für die Landwirtschaft oder emissionsintensive Branchen. Diese branchenspezifischen Pfade haben den Anspruch die jeweiligen Eigenheiten der Branche stärker zu berücksichtigen und sowohl ambitionierte als auch erreichbare Ziele zu setzen. Siehe SBTI, Getting Started for Science-Based Target Setting, 2024.

¹¹³ Minderungsziele beispielhaft, siehe auch Kapitel 7.5.

¹¹⁴ Unter dem Begriff „Restemissionen“ werden im Rahmen dieses Berichts alle THG-Emissionen verstanden, die im Finalzustand noch vorhanden sind. Der Begriff wird in Abgrenzung zu dem Begriff der „Residualemissionen“ verwendet, der Emissionen bezeichnet, die sich dadurch auszeichnen, dass sie zwingend schwer vermeidbar sind.

¹¹⁵ Das Zulassen von Kompensation durch THG-Reduktions- oder Entnahmeprojekte ist anschlussfähig an die Anforderungen folgender Standards und Initiativen: ISO 14068; Umweltbundesamt „klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“. Die folgenden Initiativen sehen Kompensation nur durch THG-Entnahmeprojekte vor: SBTI Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

- **Stufe 1, 2:** Für die Einstufung zählt einzig das Erreichen der vorgegebenen THG-Minderungsanforderungen der jeweiligen Stufen, ohne die Berücksichtigung etwaiger Emissionsgutschriften. Verbleibende Restemissionen müssen nicht durch den Erwerb von Emissionsgutschriften ausgeglichen werden. Auch der freiwillige Erwerb von Emissionsgutschriften durch Unternehmen hat damit keine Auswirkungen auf die Einstufung.
- **Stufe 3:** Die verbleibenden Restemissionen nach Erreichen des Minderungsziels sind durch den Erwerb von Emissionsgutschriften durch das Unternehmen auszugleichen.

Die Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt müssen folgenden Qualitätsanforderungen entsprechen:

- (1) Zusätzlichkeit
- (2) Zuverlässige Bestimmung der THG-Reduktion oder THG-Entnahme
- (3) Vermeidung von Doppelzählung
- (4) Permanenz
- (5) Überprüfung
- (6) Berücksichtigung von Nachhaltigkeitskriterien und Do-No-Significant-Harm Kriterien

Diese Qualitätsanforderungen sind Bestandteil seriöser Qualitätsstandards von Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt.¹¹⁶ Sie entsprechen den Mindestanforderungen der im Rahmen des Projekts analysierten Ansätze und Initiativen oder gehen über diese hinaus.¹¹⁷ Alle diese Qualitätsanforderungen werden auch in der Green Claims Directive genannt und sind mit deren Anforderungen vereinbar. Zudem sind sie mit den Anforderungen aus dem Vorschlag der EU-Kommission über eine EU-Verordnung für einen Zertifizierungsrahmen für Treibhausgasentnahmeprojekte vom 30. November 2022 vereinbar.¹¹⁸ Das in der Verordnung geforderte hohe Maß an Integrität sowie korrekter Anrechnung der zugrunde gelegten Kompensationen wird durch das Vorlegen der Zertifikate für Emissionsgutschriften sichergestellt.

Qualitative Anforderungen je Stufe

Zusätzlich zu den quantitativen Anforderungen werden qualitative Anforderungen für die Einstufung in das Stufensystem gefordert. Diese richten sich an Organisation und Management (-systeme) und gehen über reine Minderungsziele und Reporting hinaus. In Ausgestaltungsvariante 2 werden diese Anforderungen integrativ im Stufensystem definiert. Die Anforderungen je Stufe ergeben sich aus ESRS E1 und ESRS 2¹¹⁹:

- **Stufe 1:** Die Mindestvorgaben aus ESRS E1 und ESRS E2 sind zu erfüllen; das heißt, insbesondere eine Darstellung klimabezogener Risiken und Chancen durch das Unternehmen sowie die Darstellung der klimabezogenen Governance-Strukturen und Strategie

¹¹⁶ Die Identifikation relevanter Qualitätsanforderungen beruht unter anderem auf: Deutsche Energie-Agentur GmbH (dena), Klimaneutralität von Unternehmen: Bestehende Standards, Initiativen und Label sowie Einordnung der Rolle von Treibhausgas-Kompensation, 2022. UBA (Hg.) / Wolters, Stefan / Schaller, Stella / Götz, Markus, UBA-Ratgeber Freiwillige CO₂-Kompensation durch Klimaschutzprojekte, 2018. Die Qualitätsanforderungen wurden mit Qualitätsstandards von gängigen Anbietern für Emissionsgutschriften aus dem freiwilligen Kohlenstoffmarkt abgeglichen.

¹¹⁷ Vgl. ISO 14068; Umweltbundesamt „Klimaneutrale Unternehmen“; UN Highlevel Expert Group „Integrity Matters“; New Climate Institute „Corporate Climate Responsibility Monitor“; SBTi Corporate Net-zero Standard; 1,5°C Business Playbook; UN Race to Zero Criteria.

¹¹⁸ EU Commission, Proposal for a Regulation of the European Parliament and of the Council Establishing a Union Certification Framework for Carbon Removals, 2022. Zum Zeitpunkt der Berichterstellung wurde der Vorschlag der EU-Kommission noch nicht angenommen.

¹¹⁹ Die Anforderungen aus ESRS-E1 sind hier als verbindliche Mindestanforderungen zu betrachten. Anforderungen, die in der Formulierung der ESRS-E1 als optional interpretiert werden können, sind als optional zu betrachten.

- **Stufe 2/3:** Die Mindestvorgaben aus ESRS E1 und ESRS 2 sind zu erfüllen. Zusätzlich sind optionale Anforderungen der ESRS E1 zu erfüllen (Nachweis eines Transformationsplans, Setzen von Emissionsminderungszielen für 2030/ 2045¹²⁰)

Ambitionsniveau

Transformationspfad/ -geschwindigkeit, Zieljahr

Die in Ausgestaltungsvariante 2 definierten Minderungsziele unterliegen entsprechend der Transformationspfadlogik einer zeitlichen Bindung. Als Zieljahres der Dekarbonisierung, das heißt das Jahr bis zu dem die höchste Stufe erreicht sein muss, orientiert sich in Ausgestaltungsvariante 2 an den Vorgaben des novellierten Klimaschutzgesetzes (1. KSGÄndG) mit einer zu erreichenden Netto-Treibhausgasneutralität bis 2045.¹²¹

Die Minderungszwischenziele sind entsprechend mit Stichjahren versehen. Daraus folgt, dass eine Einstufung in niedrigeren Stufen ab einem bestimmten Jahr nicht mehr möglich ist, da die Reduktion im Vergleich zum Referenzwert ab diesem Zeitpunkt bereits unterhalb des Minderungszwischenziels liegen muss. Die Stichjahre des Stufensystems sind wie folgt definiert:

- **Stufe 1:** nur bis zum Ende des Jahres 2034 möglich;
- **Stufe 2:** nur bis zum Ende des Jahres Jahr 2044 möglich;
- **Stufe 3:** keine Einschränkung

Die Festlegung dieser Stichjahre ist abhängig von der Zielstellung des Stufensystems. Prinzipiell sind andere, insbesondere frühere, Stichjahre möglich. Da die erzielten Minderungen abhängig vom Basisjahr berechnet werden, kann sich für Unternehmensgründungen eine Benachteiligung im Stufensystem ergeben. Lösungsoptionen werden im Kapitel 7.5 diskutiert.

Rechtsfolgen

Die Rechtsfolgen, die an die unterschiedlichen Stufen im Stufensystem der Ausgestaltungsvariante 2 geknüpft werden können, beziehen sich in erster Linie auf finanzielle und nicht-finanzielle Entlastungen, die einer regulatorischen oder ökonomischen Wirklogik folgen. Die Rechtsfolgen hängen von den mit den Stufen verbundenen getätigten Umweltaussagen ab. Entsprechend der Stufen und Umweltaussagen sind für Stufe 1 und 2 allgemeine und ausdrückliche Aussagen und für Stufe 3 zudem zukunftsgerichtete Umweltaussagen möglich. Folgende Rechtsfolgen und entsprechende Änderungen könnten für Variante 2 angewendet werden (ausführliche Beschreibung siehe Kapitel 8):

- Ausnahmeregelung für klimaneutrale Unternehmen bezüglich Auflagen aus dem Energieeffizienzgesetz:
 - **Stufe 1:** Anhebung des Schwellenwerts für die verpflichtende Einführung eines Energie- oder Umweltmanagementsystems (§ 8) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 7,5 GWh auf maximal 23,6 GWh. Diese Rechtsfolge kann gewährt werden da die Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und das Erreichen von -30 % CO₂aq-Einsparungen eine ähnliche

¹²⁰ In ESRS E1 werden Zielsetzung ab 2030 im 5-Jahresrhythmus bis 2050 verlangt. Dies schließt auch 2045 als relevantes Zieljahr für Deutschland mit ein.

¹²¹ Erstes Gesetz zur Änderung des Bundes-Klimaschutzgesetzes, Bundesgesetzblatt, Jg. 2021, Teil I, Nr. 59.

ökologische Wirkung entfalten könnten wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und den daraus resultierenden Energieeffizienzmaßnahmen.

– **Stufe 2:**

- Anhebung des Schwellwerts von 2,5 GWh für die Pflicht zur Erstellung von Umsetzungsplänen wirtschaftlicher Endenergieeinsparmaßnahmen (§ 9) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 2,77 GWh. Unternehmen haben bei Erreichen der Stufe 2 ihren CO₂-Ausstoß schon um 50 % gesenkt. Dies kann von der ökologischen Wirkung her vergleichbar mit dem Aufsetzen und der Realisierung von Umsetzungsplänen sein.
- Ausnahme von § 15. Eine Informationspflicht gegenüber Kundinnen und Kunden zum Energieverbrauch eines Rechenzentrums ist dann nicht mehr notwendig, wenn es ausweist, Stufe 2 des Stufensystems erreicht zu haben und sich somit auf einem ökologischen Pfad zu bewegen. Diese Information sollte Kundinnen und Kunden ausreichen, um ein Rechenzentrum auswählen zu können.

– **Stufe 3:**

- Ausnahme von der Pflicht zur Vermeidung und Nutzung von Abwärme (§ 16). Dies wäre von der Verordnungsermächtigung im EnEfG gedeckt. Durch die Reduktion von Treibhausgasemissionen um mindestens 90 % (Scope 1-3) und der Einbettung von Maßnahmen in einen Transformationsplan kann die Annahme getroffen werden, dass auch Abwärme vermieden oder „optimal“ genutzt wird. Da es bei § 16 auch darum geht, dass Unternehmen bei der Dekarbonisierung anderer Sektoren unterstützen, ist eine Ausnahme gegebenenfalls schwer zu legitimieren (siehe auch Diskussion in Kapitel 8.1.3).
- Ausnahme von der Pflicht für Rechenzentren, (insbesondere energetische) Informationen zu veröffentlichen und an den Bund zu übermitteln (§ 13). Diese Ausnahme wäre von der Verordnungsermächtigung im EnEfG abgedeckt. Allerdings besteht das Ziel von § 13 nicht darin, Rechenzentren zu Dekarbonisierungsanstrengungen zu verpflichten, sondern darin, der Öffentlichkeit und der Bundesregierung relevante, energiebezogene Daten von Rechenzentren zur Verfügung zu stellen. Da diese Daten selbst dann relevant sind, wenn Rechenzentren Stufe 3 bzw. signifikanten Emissionsminderungen erreicht haben, ist diese Ausnahme schwer zu legitimieren.

■ Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV):

- **Stufe 1:** Alternative zur Teilanforderung, ein ISO 50001 oder EMAS einführen zu müssen bzw. Mitglied in einem angemeldeten Energieeffizienz- oder Klimaschutznetzwerk zu sein (§ 10), da Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und Erreichen von -30 % THG-Einsparungen vergleichbar von der ökologischen Wirkung ist, wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und der daraus resultierenden Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen
- **Stufe 2:** Alternative zur Teilanforderung, Mittel in Höhe von 50 % (ab 2025 80 %) der Kompensationssumme für Energieeffizienz- oder Dekarbonisierungsmaßnahmen zu verwenden (§ 11), da Senken der Emissionen um 50% (inklusive Scope 3) in Kombination mit dem Verfolgen eines Transformationsplans aufzeigt, dass das Unternehmen erheblich in THG-Einsparungen investiert.

- **Stufe 3:** Erhöhung des Kompensationsgrades um 5 %-Punkte auf maximal 95 %, da Unternehmen der Stufe drei ihre Emissionen (inklusive Scope 3) um mindestens 90 % gesenkt haben. Somit haben sie bereits im Sinne der CO₂-Bepreisung gehandelt, und sinken durch die gesunkenen Emissionen auch die CO₂-Kosten für das Unternehmen. Ein höherer Kompensationsgrad macht die Kompensation attraktiver.
- Das Erreichen der Stufen könnte gleichermaßen als Anforderungen für die Strompreiskompensation und besondere Ausgleichsregelung (BesAR) genutzt werden.

Berichtspflichten, Nachweis- und Prüfverfahren

Basierend auf den erläuterten Ausgestaltungselementen der Variante 2 sind folgende übergeordneten Nachweise zu erbringen:

Tabelle 11: Überblick der Nachweise für Variante 2, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegenden Nachweise	Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörden *	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*	
Übergreifende Anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> ■ Um zukunftsgerichtete Aussagen tätigen zu können, ist die Veröffentlichung über einen zertifizierten, detaillierten, realistischen Transformationsplans mit messbaren, zeitgebundenen THG-Minderungszielen und Darstellung von Maßnahmen und bereitgestellten Ressourcen zur Umsetzung notwendig; dies ist für berichtspflichtige Unternehmen nach CSRD (ESRS E1) durch die Veröffentlichung des entsprechenden Berichtes abgedeckt; nicht-berichtspflichtige Unternehmen müssen diese Informationen zertifizieren und veröffentlichen. ■ Für Variante 2 müssen alle vorzulegenden Nachweise im Rahmen einer Zertifizierung durch unabhängige Dritte überprüft werden. Dies ermöglicht ausdrückliche Umweltaussagen. So muss in der Kommunikation der Aussagen die Begründung der Aussage bereitgestellt werden; eine Veröffentlichung des Zertifikates zur erfolgten Zertifizierung der THG-Bilanz ist notwendig (Verlinkung zu Aussage) sowie ein Nachweis, dass die Aussage den gesetzlichen Anforderungen entspricht; zudem muss die Bewertung anzeigen, ob die Aussage für alle Tätigkeiten des Gewerbetreibenden oder nur für einen Teil davon zutreffend ist. ■ Die Zertifizierung ist zudem Voraussetzung für die Einstufung in das Stufensystem und damit für allgemeine Umweltaussagen, die mit einer Umweltkennzeichnung entsprechend EN ISO 14024 Typ I einhergeht. 					
Treibhausgasbilanzierung	Standards	<ul style="list-style-type: none"> ■ THG-Bilanzen (ISO 14064 oder GHG Protocol oder aus CSRD) 			X	
	Organisationsgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> ■ Beschreibung der Systemgrenze (operativer Kontrollansatz – muss Anforderungen der ESRS E1 entsprechen) ■ Ergebnis des CSRD Materiality Assessments (Wesentlichkeitsprüfung) 			X	

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzulegende Nachweise	Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörden *	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
	<ul style="list-style-type: none"> Umsatz/ Mitarbeiter/ KMU-Nachweis/ Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag 				
	Bilanzgrenzen <ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol) Scopes 1, 2 und 3 (Stufe 1 bis 3) Wesentlichkeitsanalyse (Ausgestaltung entspricht ESRS E1) Gegebenenfalls weitere Berichtskategorien für Scope 3 (beispielsweise Investments) 			X	
	Rekalkulation <ul style="list-style-type: none"> Notwendige Dokumente entsprechend Recalculation Policy nach GHG-Protocol, ESRS E1 oder Nutzung des absolute contraction approach der SBTi 				
	Referenzwert <ul style="list-style-type: none"> Nachweis über THG-Bilanz (nach Anforderungen ESRS E1-4), z.B. Eintragung in Onlinemaske Firmenspezifischer Basiswert (Format offen) Basisjahr(e) Bei Abweichung von Vorgaben zum Basisjahr: Begründung über Abweichung 			X	
Quantitative Anforderungen	Zielmetrik, Emissionsintensität <ul style="list-style-type: none"> Darstellung absoluter Emissionswerte und Minderungen beispielsweise in CSRD (ESRS E1-6), GHG Protocol, ISO 14064, ISO 50001-2 etc. 			X	
	Branche <ul style="list-style-type: none"> Gegebenenfalls WZ-Klasse¹²² 			X	
Qualitative Anforderungen	<ul style="list-style-type: none"> Einreichung von Transformationsplänen mit Stützjahren (SBTi / ISO 50001-2 (in Erarbeitung) /CSRD Transformationspfad) extern geprüft; inklusive Minderungs- und Anpassungszielen für 2030/ 2050 			X	X
Ambitionsniveau	Transformationspfad, Zieljahr <ul style="list-style-type: none"> Beschreibung der eigenen Einordnung in die zeitliche Bindung in den Stufen (kein Nachweis erforderlich, da selbstevident) 				
Nicht vermiedene Emissionen	<ul style="list-style-type: none"> Stufe 1,2: Emissionsgutschriften sind nicht erforderlich Stufe 3: Ausgleich der Resteemissionen mittels zertifizierter Emissionsgutschriften; Höhe der Emissionsgutschriften muss ausgewiesen werden und zertifiziert werden 			X	

* Nachweispflicht bezeichnet das Erbringen von Nachweisen durch ein Unternehmen gegenüber der prüfenden Behörde, beispielsweise durch Einreichen von Unterlagen. Prüfpflicht bezeichnet die Prüfung bzw. Zertifizierung der Nachweise von Unternehmen durch unabhängige Dritte, beispielsweise Umweltgutachter. Berichtspflicht bezeichnet die Veröffentlichung von Daten durch das Unternehmen beispielsweise in Form eines Nachhaltigkeitsberichts.

¹²² Nur notwendig, wenn branchenspezifische Transformationspfade genutzt werden, deren Minderungsanforderungen vom branchenübergreifenden Pfad abweichen.

7.4 Variante 3 (Kombi-Variante)

Die dritte Ausgestaltungsvariante baut auf den Varianten 1c und 2 auf. Die Varianten 1c und 2 werden kombiniert, wobei der Anwendungsbereich beider Varianten nach Unternehmen differenziert wird. Unternehmen können demnach innerhalb der Kombinationsvariante auf Basis unterschiedlicher Systeme in die Stufen einsortiert werden (Variante 1c für KMU und Variante 2 für Großunternehmen). Dennoch soll die Einstufung in beiden Varianten die gleichen Umweltaussagen ermöglichen. Da ausdrückliche Umweltaussagen eine hohe Relevanz für Unternehmen haben (siehe Kapitel 5.5), wird entsprechend Untervariante 1c für die Kombination mit Variante 2 ausgewählt, die diesen Typus Umweltaussage ermöglicht. Durch den Verzicht auf allgemeine und zukunftsgerichtete Umweltaussagen in Variante 3 kann zudem auf das Etablieren einer Umweltkennzeichnung nach ISO 14024 Typ I sowie auf den Nachweis umfassender qualitativer Anforderungen wie beispielsweise Transformationspläne verzichtet werden. Dadurch wird dem Ziel Rechnung getragen, die Anforderungen an Unternehmen in Variante 1 möglichst gering zu halten. Auch für Unternehmen in Variante 2 ergeben sich keine Anforderungen, die über die ohnehin wirksame ESRS hinausgehen. Zudem könnte das System durch Verzicht auf eine Umweltkennzeichnung nach ISO 14024 Typ I schneller umgesetzt werden.

Um Vergleichbarkeit im Hinblick auf die ermöglichten Umweltaussagen zwischen den Varianten innerhalb der Kombinationsvariante zu erreichen, ist es notwendig die Ausgestaltungsoptionen in den Varianten 1c und 2 teilweise anzugleichen und Anforderungen anzupassen. Konkret können in Variante 2 die Anforderungen abgeschwächt werden, da nur noch ausdrückliche Umweltaussagen berücksichtigt werden. Im Folgenden werden nur Abweichungen der Variante 3 gegenüber den Varianten 1c und 2 dargestellt.

Zielstellung (Umweltaussagen und Anschlussfähigkeit)

Für Ausgestaltungsvariante 3 wird der Fokus auf ein Stufensystem gelegt, das eine Differenzierung nach Unternehmensgröße zulässt. Es wird unterschieden zwischen Kleinen und Mittelständischen Unternehmen (KMU) sowie Großunternehmen (siehe nachfolgender Abschnitt „Anwendungsbereich“).

In beiden Unternehmenskategorien sollten möglichst die gleichen Umweltaussagen (ausdrückliche Umweltaussagen) getroffen werden können. Ziel ist es, das System so auszurichten, dass unter beiden Varianten ausdrückliche Umweltaussagen entsprechend den Anforderungen von GCD/ EmpCo getroffen werden können.

Anwendungsbereich

Differenzierung nach Unternehmensgröße in Anlehnung an die CSRD:

- Variante 2 kommt für große Unternehmen & kapitalmarktorientierte KMU zur Anwendung sowie für Unternehmen, die sich freiwillig in die Variante einordnen möchten.
- Variante 1c kommt für sonstige Unternehmen wie beispielsweise nicht kapitalmarktorientierte KMU zur Anwendung.

Diese Differenzierung basiert auf der Definition für KMU entsprechen den Anwendungskriterien der CSRD:

- a. Beschäftigte < 250

- b. < 50 Mio. EUR Umsatz pro Jahr
- c. Bilanzsumme < 43 Mio. EUR

Voraussetzung a. muss immer vorliegen, gleichzeitig mit Voraussetzung b. oder c. Diese Definition für KMU ist im Einklang mit den Empfehlungen der EU-2003/ 361/ EC¹²³.

Die Teilnahme am Stufensystem ist freiwillig.

Zielmetrik

- **KMU:** Variante 1c (keine Anpassung nötig)
- **Großunternehmen:** Variante 2 (keine Anpassung nötig)

THG-Bilanzierung

Standards

- **KMU:** Variante 1c (keine Anpassung nötig)
- **Großunternehmen:** Variante 2 (keine Anpassung nötig)

Bilanzierungsgrenzen (Scopes)

- **KMU:** Variante 1c (keine Anpassung nötig)
- **Großunternehmen:** Variante 2 (keine Anpassung nötig)

Referenz- bzw. Startwert

- **KMU:** Variante 1c (keine Anpassung nötig)
- **Großunternehmen:** Variante 2 (keine Anpassung nötig)

Rekalkulation

- **KMU:** Variante 1c (keine Anpassung nötig)
- **Großunternehmen:** Variante 2 (keine Anpassung nötig)

Quantitative Anforderungen je Stufe

Um eine Vergleichbarkeit zwischen den beiden Varianten zu gewährleisten, sollten die Minderungsziele entsprechend gleich sein. Daher werden als beispielhafte Minderungsziele je Stufe folgende Ziele angesetzt:

- **Stufe 1:** - 30 % (Scopes 1, 2, 3)
- **Stufe 2:** - 50 % (Scopes 1, 2, 3)
- **Stufe 3:** - 95 % in Scopes 1, 2, -90 % in Scope 3

Umgang mit nicht vermiedenen Emissionen

- **KMU:** Variante 1c (keine Anpassung nötig)
- **Großunternehmen:** Variante 2 (keine Anpassung nötig)

¹²³ Europäische Kommission, Empfehlung der Kommission vom 06. Mai 2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen, 20.05.2003.

Qualitative Anforderungen je Stufe

- **KMU:** Variante 1c
- **Großunternehmen:** Variante 2 (Anpassung: Die Mindestvorgaben der ESRS E1 und ESRS 2¹²⁴ sind in allen Stufen zu erfüllen, aber auf die Umsetzung darüberhinausgehender Anforderungen wird verzichtet. Das heißt, dass eine Darstellung klimabezogener Risiken und Chancen durch das Unternehmen notwendig ist, ebenso wie die Darstellung der klimabezogenen Governance-Strukturen und Strategie. Es müssen jedoch keine Transformationspläne durch das Unternehmen vorgelegt werden.)

Ambitionsniveau

Transformationspfad/ -geschwindigkeit, Zieljahr

Zeitliche Bindung an 2045 wird in beiden Varianten genutzt

- **Stufe 1, 2:** nur bis Jahr 2044 nutzbar
- **Stufe 3:** nicht zeitlich gebunden

Daraus ergeben sich folgende Anpassungen

- **KMU:** Variante 1c (Anpassung: Einführung der KSG-Zieljahre)
- **Großunternehmen:** Variante 2 (Anpassung: Stützjahre entfallen)

Rechtsfolgen

Die Rechtsfolgen, die an das Stufensystem in der Kombi-Variante 3 geknüpft werden könnten, beziehen sich in erster Linie auf finanzielle und nicht-finanzielle Entlastungen, die auf ausdrücklichen Umweltaussagen basieren können. Folgende Rechtsfolgen und entsprechende Änderungen könnten für Variante 3 angewendet werden (ausführliche Beschreibung siehe Kapitel 8):

- Ausnahmeregelung für klimaneutrale Unternehmen bezüglich Auflagen aus dem Energieeffizienzgesetz:
 - **Stufe 1:** Anhebung des Schwellenwerts für die verpflichtende Einführung eines Energie- oder Umweltmanagementsystems (§ 8) auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 7,5 GWh auf maximal 23,6 GWh. Diese Rechtsfolge kann gewährt werden, da die Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und das Erreichen von -30 % CO_{2äq}-Einsparungen eine ähnliche ökologische Wirkung entfalten könnten wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und den daraus resultierenden Energieeffizienzmaßnahmen.

¹²⁴ Die Mindestvorgaben aus ESRS E1 sind zu erfüllen. Diese verweisen bei der Darstellung klimabezogener Governance, Strategie und Risiken auch auf die Vorgaben in ESRS 2 (General Disclosures). Der ESRS 2 enthält übergreifende Anforderungen, die in den thematischen Unterstandards wie dem ESRS E1 berücksichtigt werden müssen.

- **Stufe 2:**
 - Anhebung des Schwellwertes für die Pflicht, Umsetzungspläne wirtschaftlicher Endenergieeinsparmaßnahmen zu erstellen (§ 9) von 2,5 GWh auf das durch die EED (Art. 11) geforderte Maß von 2,77 GWh. Unternehmen haben bei Erreichen der Stufe 2 ihren THG-Ausstoß schon um 50 % gesenkt. Dies kann von der ökologischen Wirkung her grob vergleichbar mit dem Aufsetzen und der Realisierung von Umsetzungsplänen sein.
 - Ausnahme von § 15. Eine Informationspflicht gegenüber Kundinnen und Kunden zum Energieverbrauch eines Rechenzentrums ist dann nicht mehr notwendig, wenn es ausweist, Stufe 2 des Stufensystems erreicht zu haben und sich somit auf einem ökologischen Pfad zu bewegen. Diese Information sollte Kundinnen und Kunden ausreichen, um ein Rechenzentrum auswählen zu können.

- **Stufe 3:**
 - Ausnahme von der Pflicht für Rechenzentren, (insbesondere energetische) Informationen zu veröffentlichen und an den Bund zu übermitteln (§ 13). Diese Ausnahme wäre von der Verordnungsermächtigung im EnEfG abgedeckt. Allerdings besteht das Ziel von § 13 nicht darin, Rechenzentren zu Dekarbonisierungsanstrengungen zu verpflichten, sondern darin, der Öffentlichkeit und der Bundesregierung relevante, energiebezogene Daten von Rechenzentren zur Verfügung zu stellen. Da diese Daten selbst dann relevant sind, wenn Rechenzentren Stufe 3 bzw. signifikante Emissionsminderungen erreicht haben, ist diese Ausnahme schwer zu legitimieren.
 - Ausnahme von der Pflicht zur Vermeidung und Nutzung von Abwärme (§ 16). Dies wäre von der Verordnungsermächtigung im EnEfG gedeckt. Durch die Reduktion von Treibhausgasemissionen um mindestens 90 % (Scope 1-3) kann die Annahme getroffen werden, dass auch Abwärme vermieden oder „optimal“ genutzt wird. Da es bei § 16 auch darum geht, dass Unternehmen bei der Dekarbonisierung anderer Sektoren unterstützen, ist eine Ausnahme gegebenenfalls schwer zu legitimieren (siehe auch Diskussion in Kapitel 8.1.3).

- Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV):
 - **Stufe 1:** Alternative zur Teilanforderung, ein ISO 50001 oder EMAS einführen zu müssen bzw. Mitglied in einem angemeldeten Energieeffizienz- oder Klimaschutznetzwerk zu sein (§ 10), da Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und Erreichen von -30 % THG-Einsparungen vergleichbar von der ökologischen Wirkung ist, wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und der daraus resultierenden Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen.
 - **Stufe 2:** Für die Variante besteht auf Stufe 2 lediglich ein indirekter Anreiz, da hier erst ab Stufe 3 die Kompensation gewährt wird (siehe unten), die Unternehmen dafür aber zuvor Stufe 2 erreichen müssen
 - **Stufe 3:**
 - Erhöhung des Kompensationsgrades um 5 %-Punkte auf maximal 95 %, da Unternehmen der Stufe drei ihre Emissionen (inklusive Scope 3) um mindestens 90 % gesenkt haben. Somit haben sie bereits im Sinne der CO₂äq-Bepreisung gehandelt und sinken durch die gesunkenen

Emissionen auch die CO₂äq-Kosten für das Unternehmen. Ein höherer Kompensationsgrad macht die Kompensation attraktiver.

- Alternative zur Teilanforderung, Mittel in Höhe von 50 % (ab 2025 80 %) der Kompensationssumme für Energieeffizienz- oder Dekarbonisierungsmaßnahmen zu verwenden (§11), da Reduktion der Emissionen um 90-95 % (inklusive Scope 3) aufzeigt, dass das Unternehmen erheblich in THG-Einsparungen investiert und die finanzierten Maßnahmen über den Bezug von erneuerbaren Energien hinausgehen.
- Das Erreichen der Stufen könnte gleichermaßen als Anforderungen für die Strompreiskompensation und Besondere Ausgleichsregelung (BesAR) genutzt werden.

Berichtspflichten, Nachweis- und Prüfverfahren

Für die Nachweis und Berichtspflichten werden im Folgenden die beiden Varianten mit entsprechenden Anpassungen gegenübergestellt.

Tabelle 12: Überblick der Nachweise für Variante 3, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzuliegende Nachweise		Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörde*	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
	Variante 1c	Variante 2				
Übergreifende Anforderungen	Ausdrückliche Aussagen (Stufe 1,2,3): In der Kommunikation der Aussagen ist die Begründung der Aussage bereit zu stellen; Veröffentlichung des Zertifikates zur erfolgten Zertifizierung der THG-Bilanz notwendig (Verlinkung zur Aussage); Nachweis, dass die Aussage den gesetzlichen Anforderungen entspricht; Bewertung muss anzeigen, ob die Aussage für alle Tätigkeiten des Gewerbetreibenden oder nur für einen Teil davon zutreffend ist.					
Treibhausgasbilanzierung	Standards	<ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol oder aus CSRD) 			X	
	Organisationsgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> Beschreibung der Systemgrenze (operativer Kontrollansatz nach Anforderungen der ESRS E1) Umsatz/ Mitarbeiter/ KMU-Nachweis (EU-2003/ 361/ EC) / Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag) 	<ul style="list-style-type: none"> Beschreibung der Systemgrenze (operativer Kontrollansatz – muss Anforderungen der ESRS E1 entsprechen) Ergebnis des CSRD Materiality Assessments (Wesentlichkeitsprüfung) Umsatz/ Mitarbeiter/ KMU-Nachweis/ Jahresabschluss, Organigramm, Gesellschaftervertrag) 		X	

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzuliegende Nachweise		Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörde*	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
	Variante 1c	Variante 2				
	Bilanzgrenzen	<ul style="list-style-type: none"> THG-Bilanz (ISO 14064 oder GHG Protocol) Scopes 1, 2 und 3 (Stufe 1 bis 3) Wesentlichkeitsanalyse 				
Rekalkulation	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise notwendig 	<ul style="list-style-type: none"> Notwendige Dokumente entsprechend Recalculation Policy nach GHG-Protocol, ESRS E1 oder Nutzung des absolute contraction approach der SBTi 		X		
Referenzwert	<ul style="list-style-type: none"> Keine Nachweise notwendig 	<ul style="list-style-type: none"> Nachweis über THG-Bilanz (nach Anforderungen ESRS E1-4), z.B. Eintragung in Onlinemaske Firmenspezifischer Basiswert (Format offen) Basisjahr(e) Bei Abweichung von Vorgaben zum Basisjahr: Begründung über Abweichung 		X		
Quantitative Anforderungen	Zielmetrik Emissionsintensität	<ul style="list-style-type: none"> Bestätigung der Ermittlung der BWS nach Statistischem Bundesamt, Fachserie 4 Verrechnung der BWS mit THG-Bilanz Nutzen von Emissionsgutschriften muss als zusätzliche Umweltinformation ausgewiesen werden 	<ul style="list-style-type: none"> Darstellung absoluter Emissionswerte und Minderungen beispielsweise in CSRD (ESRS E1-6), GHG Protocol, ISO 14064, ISO 50001-2 etc. 		X	
	Branche	WZ-Klasse		X		

Berichtsabschnitt bzw. Ausgestaltungselement	Vorzuliegende Nachweise		Selbsterklärung	Nachweispflicht gegenüber Behörde*	Pflicht zur Prüfung durch Dritte*	Pflicht zur Berichterstattung*
	Variante 1c	Variante 2				
Qualitative Anforderungen	Keine	■ ESRS E1 und ESRS 2 ¹²⁵			X	
Ambitionsniveau	Transformationspfad, Zieljahr	■ Angabe, beispielsweise Eintragung in Onlinemaske (Zieljahr des KSG)			X	
Nicht vermeidbare Emissionen	<ul style="list-style-type: none"> ■ Stufe 1,2: Emissionsgutschriften sind nicht erforderlich ■ Stufe 3: Ausgleich der Restemissionen mittels zertifizierter Emissionsgutschriften; Höhe der Emissionsgutschriften muss ausgewiesen werden und zertifiziert werden 				X	

7.5 Diskussion zur Operationalisierung des Stufensystems

Die dargestellten Varianten des Stufensystems sind als Vorschläge zu verstehen, die einen Lösungsraum für die Ausgestaltung des Stufensystems aufzeigen. Im Einzelnen bestehen noch offene Fragen und Herausforderungen, die bei der Operationalisierung des Stufensystems berücksichtigt werden müssen. Diese Herausforderungen werden nachfolgend dargestellt und Lösungsvorschläge aufgezeigt.

Anreiz für (emissionsintensive) Unternehmen

Herausforderung:

Unternehmensspezifisch können Anreize und Aufwände für die Einstufung in das Stufensystem unterschiedlich ausfallen:

- Emissionsintensive Unternehmen in Variante 2: Es besteht ein Anreiz, früh in das System einzutreten, damit im Basisjahr ein möglichst hoher Referenzwert für die Emissionen festgelegt wird und Minderungsziele leichter erreicht werden können.
- Die Qualifizierung für das Stufensystem geht für KMU aufgrund begrenzter Ressourcen im Vergleich zu Großunternehmen mit einem deutlichen Mehraufwand einher.
- Vergangene Transformationsanstrengungen können in Variante 2 nur eingeschränkt berücksichtigt werden.
- Von den Varianten abhängige Anreize beeinträchtigen die Vergleichbarkeit der Varianten und der jeweiligen Einstufung, insbesondere in der Kombinationsvariante.

¹²⁵ Die Mindestvorgaben aus ESRS E1 sind zu erfüllen. Diese verweisen bei der Darstellung klimabezogener Governance, Strategie und Risiken auch auf die Vorgaben in ESRS 2 (General Disclosures). Der ESRS 2 enthält übergreifende Anforderungen, die in den thematischen Unterstandards wie dem ESRS E1 berücksichtigt werden müssen.

Lösungsansätze:

- Ein für alle Unternehmen vollumfänglich „fairer“ Ansatz kann nicht erreicht werden. In begrenztem Maße werden unterschiedliche Anreizstrukturen und mangelnde Vergleichbarkeit in der Kombinationsvariante hingenommen.
- Über Rechtsfolgen können auf allen Stufen ausreichend Anreize zur Teilnahme am Stufensystem gesetzt werden, so dass unterschiedliche Aufwände und sonstige Anreize weniger ins Gewicht fallen.
- Anreize durch Rechtsfolgen könnten für KMU höher ausfallen, um relative Mehraufwände auszugleichen.
- Um eine Benachteiligung einzelner Unternehmen zu verhindern, könnten sowohl innerhalb als auch außerhalb des Stufensystems Rechtsfolgen ermöglicht werden. Zum Beispiel könnte die Förderung an Unternehmen innerhalb des Stufensystems vergeben werden wie auch über Vergabeverfahren an Unternehmen, die nicht im Stufensystem eingestuft sind.

Nutzbarkeit von Umweltkennzeichnung nach ISO 14024 für Umweltaussagen

Herausforderung: Sofern eine Umweltkennzeichnung Typ I nach ISO 14024 mit einer kommerziellen Kommunikation verbunden ist, gilt diese nach Interpretation des Projektteams nicht nur als allgemeine, sondern auch als ausdrückliche Umweltaussage.

In der derzeitigen Ausgestaltung ermöglicht Variante 1b lediglich allgemeine und keine ausdrücklichen Umweltaussagen. Damit ist die Kennzeichnung eines Unternehmens im Stufensystem Variante 1b nur für das Verhältnis Staat-Unternehmen nutzbar, nicht jedoch für die Kommunikation mit Kundinnen und Kunden.

Lösungsansätze:

- Das Zusammenwirken von Umweltkennzeichnung nach ISO 14024 und Umweltaussagen nach GCD/ EmpCo sollte einer tiefergehenden juristischen Prüfung unterzogen werden.
- Variante 1b müsste für eine kommerzielle Kommunikation dahingehend angepasst werden, dass auch die Anforderungen an ausdrückliche Umweltaussagen erfüllt werden (siehe Variante 1c).

Umsetzung einer Umweltkennzeichnung Typ I nach ISO 14024

Herausforderung: Wenn durch das Stufensystem allgemeine Umweltaussagen getroffen werden sollen (Varianten 1b oder 2), muss eine Umweltkennzeichnung Typ I nach ISO 14024 als Teil des Stufensystems umgesetzt werden.

Lösungsansätze:

- Nach ISO 14024 sind Umweltkennzeichnungen bisher nur auf Produktebene vorgesehen. Für eine Kennzeichnung auf Unternehmensebene müsste der Ansatz über die entsprechenden Gremien gegebenenfalls weiterentwickelt werden – obgleich derartige Prozesse sehr oft sehr langwierig sind. Hierfür müssten die Anforderungen der GCD/ EmpCo berücksichtigt werden
- Die Validierung von Unternehmensdaten zur Vergabe der Umweltkennzeichnung kann gegebenenfalls über bereits bestehende Label umgesetzt werden. In diesem Fall ist zu prüfen, welche Label genutzt werden könnten und ob diese angepasst werden müssten (beispielsweise Blauer Engel, SBTi, ClimatePartner).
- Die Validierung könnte auch auf Basis einer neuen Umweltkennzeichnung über einen dem Stufensystem eigenen Prüfprozess stattfinden. In diesem Fall muss einerseits der Prüfprozess

definiert werden und andererseits eine für die Prüfung zuständige Stelle bestimmt werden (beispielsweise externe Dienstleister, öffentliche Stellen). Der Zeitaufwand für die Einführung einer Umweltkennzeichnung nach ISO 14024 Typ I ist hoch. Der Entwurf der GCD sieht vor, dass nach Einführung der Richtlinie keine neuen staatlichen Umweltkennzeichen eingeführt werden können. Private Umweltkennzeichen können weiterhin eingeführt werden, solange deren Mehrwert gegenüber bestehenden Kennzeichen nachgewiesen werden kann.

Vergleichbarkeit einschlägiger Standards zur THG-Bilanzierung

Herausforderung: Eine freie Wahl des Standards für die THG-Bilanzierung (ISO oder GHG-Protokoll) birgt das Risiko einer schlechten Vergleichbarkeit zwischen Organisationen.

Lösungsansätze: Es könnte über die Anforderungen der ESRS E1 hinausgehend auch bei Nutzung von ISO 14064-1 ein Reporting in Scope-Kategorien entsprechend GHG-Protokoll gefordert werden. In der CSRD bleibt dies freiwillig.

Berücksichtigung von Scope 3-Emissionen

Herausforderung: Verschiedene Optionen für die Berücksichtigung von Scope 3-Emissionen sind im Stufensystem denkbar und dementsprechend in den Varianten umgesetzt: Keine Berücksichtigung von Scope 3 in Varianten 1a/ 1b; Berücksichtigung von Scope 3-Emissionen und hohe Anforderungen an deren Bilanzierung in Varianten 1c/ 1d/ 2.

Die Nicht-Berücksichtigung von Scope 3 birgt jedoch das Risiko, einen erheblichen Teil der Emissionen zu vernachlässigen und wäre nicht anschlussfähig an bestehende Standards und internationale Initiativen. Damit einhergehend ist die Bezeichnung als „klimaneutrales Unternehmen“ unter Umständen nicht gerechtfertigt. Zudem könnte dies zu einer Ungleichbehandlung von Unternehmen führen, da der Anteil von Scope 3 an den Gesamtemissionen stark von Unternehmen/ Branche abhängt.

Die Bilanzierung und Minderung von Scope 3-Emissionen stellen Unternehmen vor große Herausforderungen. Verfügbare Ressourcen und Fähigkeiten, diese Herausforderung zu adressieren, variieren stark von Unternehmen zu Unternehmen (insbesondere KMU vs. Großunternehmen). Insgesamt besteht zudem eine hohe Unsicherheit beim Bestimmen von Scope 3 -Emissionen. Insbesondere Downstream haben viele Unternehmen nur eingeschränkte Einflussmöglichkeiten für eine Dekarbonisierung.

Bei einer Berücksichtigung von Scope 3 Emissionen müssen die bestehenden Regulierungslücken und Variabilitäten in den Bilanzierungsgrundlagen adressiert werden. Die bisher existierenden Bilanzierungsstandards sind nicht eng genug definiert, um eine Vergleichbarkeit von berechneten Scope 3-Emissionen zwischen Unternehmen zu gewährleisten. Aufgrund des Rückgriffs auf statistische Durchschnittswerte (Sekundärdaten) entstehen zudem hohe Variabilitäten, die dazu führen, dass die ermittelten Emissionen von den tatsächlichen Emissionen eines Unternehmens stark abweichen können. Insbesondere die Anknüpfung von Rechtsfolgen würde eine Justiziabilität der Scope 3-Berechnung erfordern, die unter diesen Voraussetzungen derzeit nicht gewährleistet ist.

Lösungsansätze:

- Insgesamt besteht bei der Berücksichtigung von Scope 3-Emissionen ein großer Ausgestaltungsspielraum. Anforderungen können noch stärker zwischen Stufen differenziert werden, um steigende Fähigkeiten von Unternehmen im Laufe der Zeit zu reflektieren.
- In Varianten 1a/ 1b könnte das Bilanzieren und Berichten von Scope 3-Emissionen in den höheren Stufen mit verlangt werden, ohne dass Minderungsziele für Scope 3 definiert werden.
- In Varianten 1a/ 1b könnte auch die Bilanzierung von Scope 3-Emissionen verlangt werden. Um die Anforderungen gering zu halten, könnte der Umfang der zu erfassenden Scope 3-Emissionen beschränkt werden (beispielsweise indem die Bilanzgrenzen lediglich 67 % anstatt 90 % der Scope 3-Emissionen erfassen müssen). Zudem könnten Anforderungen an Bilanzierung und Minderung von Scope 3-Emissionen zwischen Upstream/ Downstream-Emissionen differenziert werden.
- In Varianten 1c/ 1d/ 2 könnte in niedrigen Stufen ausschließlich Bilanzieren und Berichten verlangt werden, ohne bereits Minderungsziele für Scope 3 zu definieren.
- Eine breitere Verpflichtung zum Berichten könnte die Datenlage zu Scope 3-Emissionen im Allgemeinen verbessern.
- Eine Beschränkung der Bilanzierung von Scope 3-Emissionen auf die 15 Scope 3-Kategorien des GHG-Protokolls.
- Die Entwicklung branchenspezifischer, justizabler Bilanzierungsregeln für Scope 3-Emissionen für das Stufensystem. Dieser Prozess geht mit einem hohen Aufwand einher, könnte aber aufgrund mangelnder vergleichbarer Bemühungen durchaus Vorbildcharakter erlangen.

Festlegung wesentlicher Scope 3-Emissionen

Herausforderung: Die Festlegung der wesentlichen Emissionskategorien für Scope 3 ist in Variante 1a, 1b, 1c auf Branchenebene vorgesehen, so dass keine unternehmensspezifische Wesentlichkeitsanalyse (Variante 1d, 2) durchgeführt werden muss. Dieses Vorgehen kann zur Ungleichbehandlung von Branchen führen.

Lösungsansätze: Aufbauend auf bestehenden Ansätzen (beispielsweise CDP) ist eine tiefergehende Analyse notwendig, um relevante Kategorien von Scope 3-Emissionen branchenspezifisch festzulegen. Das branchenspezifische Festlegen wesentlicher Emissionen bedeutet jedoch ebenso wie das Festlegen der absoluten Schwellenwerte für die THG/ BWS-Metrik einen hohen Aufwand (siehe Abschnitt zur Bestimmung der Schwellenwerte für die Metrik THG/ BWS). Darüber hinaus müssten zur Berechnung der so definierten wesentlichen Emissionen auch entsprechende Bilanzierungsregeln, die über die existierenden Standards hinausgehen bzw. diese konkretisieren, entwickelt werden.

Organisationsgrenzen bei Bilanzierung von THG-Emissionen

Herausforderung: Werden nicht alle Emissions-Scopes bilanziert (Varianten 1a, 1b), können durch das Auslagern von Organisationseinheiten gegebenenfalls auch Emissionen ausgelagert und damit vernachlässigt werden (Verschiebung Scope 1/ 2 zu Scope 3).

Lösungsansätze: Zusätzliche Kontrollinstanzen wären notwendig, um dies zu verhindern.

Festlegung quantitativer Anforderungen (Emissionsminderungsziele)

Herausforderung: Die dargestellten quantitativen Anforderungen in Form von Emissionsminderungszielen je Stufe wurden auf Basis von Literaturquellen bestimmt. Bei der Festlegung der Minderungsziele besteht Spielraum im Hinblick auf generelles Ambitionsniveau, Festlegung der konkreten Minderungsziele je Stufe unter Berücksichtigung der Rechtsfolgen der Stufe sowie Festlegung der Methodik zur Bestimmung der Schwellenwerte (Variante 1). Zudem wurde im Austausch mit Akteuren aus der Wirtschaft deutlich, dass eine noch stärkere Differenzierung der Minderungsanforderungen an Scope 3-Emissionen gegenüber den Scopes 1 und 2 angedacht werden sollte.

Lösungsansätze:

- Die konkreten Minderungsziele für Scopes 1/ 2/ 3 in den Stufen 1/ 2/ 3 sollten mit den jeweils erzielbaren Rechtsfolgen abgestimmt werden, so dass Unternehmen in einer bestimmten Phase ihrer Transformation Zugriff auf relevante Rechtsfolgen erhalten können. Ob die Anforderungen hoch oder niedrig gewählt werden, hängt von der Zielstellung des Stufensystems ab (Vorreiter frühzeitig belohnen?).
- Eine stärkere Differenzierung der Minderungsziele innerhalb des Stufensystems zwischen Unternehmen, beispielsweise anhand von branchenspezifischen Minderungspfaden, ist denkbar. Hierfür wären weitere Analyse notwendig.
- Eine stärkere Differenzierung der Minderungsziele für Scope 3-Emissionen gegenüber den Zielen für die Scopes 1 und 2 erscheint überlegenswert. Hierfür könnten vertiefte Analysen durchgeführt sowie der Austausch mit ausgewählten Praxisakteuren gesucht werden, um das geeignete Ambitionsniveau für Minderungsanforderungen an Scope 3-Emissionen zu identifizieren.
- In Variante 1 werden Schwellenwerte für die spezifische Emissionsintensität (THG-Emissionen/ BWS) festgelegt. Für die Definition dieser Schwellenwerte können verschiedene Methodiken genutzt werden (beispielsweise branchenspezifischer Mittelwert als Referenzwert oder Referenzwert auf anderer Aggregationsebene/ WZ-Klasse). Für die Definition der Schwellenwerte sind tiefgreifendere Datenanalyse notwendig. Herausfordernd ist dabei auch die Beschaffung der notwendigen Datengrundlage.

Marktbasierte Bilanzierung von Scope 2-Emissionen mittels Herkunftsnachweisen

Herausforderung: Im Stufensystem wird orts- und marktbasierter Bilanzierung von Scope 2 Emissionen zugelassen. Für die marktbasierter Bilanzierung werden Herkunftsnachweise genutzt. Herkunftsnachweise garantieren jedoch keine Zusätzlichkeit der eingesetzten erneuerbaren Energien.

Zudem folgt aus der Akzeptanz von Herkunftsnachweisen eine Ungleichbehandlung gegenüber anderen Arten der Emissionsgutschriften. Schließlich werden Emissionsgutschriften im Rahmen des Stufensystems nicht für die Minderung von Scope 3-Emissionen akzeptiert.

Lösungsansätze: Es könnten zusätzliche Qualitätskriterien (wie Zusätzlichkeit) für Herkunftsnachweise (HKN) in das Stufensystem aufgenommen werden, wodurch die Komplexität des Systems steigen würde. Alternativ – und bevorzugt – könnte außerhalb des Stufensystems auf eine Weiterentwicklung des HKN-Systems hingewirkt werden.

Aus den unterschiedlichen Anforderungen für Herkunftsnachweise und Emissionsgutschriften kann auch deren unterschiedliche Behandlung im Stufensystem begründet werden. Unter Berücksichtigung

der Zielstellung mit dem Stufensystem auf eine Dekarbonisierung der deutschen und damit der europäischen Wirtschaft hinzuwirken, sollten HKN als eine Art Emissionsgutschrift innerhalb des europäischen Stromsystems berücksichtigt werden. Sonstige Emissionsgutschriften können aus Projekten weltweit erzielt werden und haben damit einen nachgelagerten Stellenwert.

Verpflichtende Nutzung von Emissionsgutschriften zum Ausgleich von Restemissionen

Herausforderung: Im Rahmen des Stufensystems werden Unternehmen verpflichtet Restemissionen in Stufe 3 durch Emissionsgutschriften auszugleichen. Eine Unterscheidung zwischen technisch nicht-vermeidbaren Emissionen und sonstigen schwer vermeidbaren Emissionen wird nicht gemacht. Zudem ist die Qualität, Dauerhaftigkeit und Anrechenbarkeit von Emissionsgutschriften Gegenstand anhaltender wissenschaftlicher Diskussionen.

Lösungsansätze: Eine Unterscheidung zwischen nicht-vermeidbaren und schwer zu vermeidbaren Emissionen könnte aufgenommen werden. Hierfür könnte eine Whitelist technisch nicht-vermeidbarer Emissionen genutzt werden. Nur für nicht-vermeidbare Emissionen wäre dann eine Kompensation zulässig. Für wirtschaftlich schwer vermeidbare Emissionen müssten gegebenenfalls Sonderregelungen ergänzt werden.

Um die Qualität der Emissionsgutschriften zu erhöhen, könnten ausschließlich Credits von Carbon Dioxide Removal (CDR)-Projekten zugelassen werden.

Zeitabhängiges Ambitionsniveau

Herausforderung: Die zeitlichen Fristen der Einstufung in die unteren Stufen 1 und 2 mittels Stichjahr in Variante 2 erzeugt gegebenenfalls Nachteile für Unternehmensgründungen und Unternehmen, die sich erst später im System einstufen lassen. Zudem würden durch die zeitliche Bindung Rechtsfolgen zum Stichjahr entfallen, wenn ein Unternehmen die Einstufung in eine höhere Stufe nicht erreicht.

Das Festlegen der Stichjahre ist variabel und bestimmt das Ambitionsniveau des Stufensystems mit. In Abhängigkeit von der Zielstellung des Stufensystems können unterschiedliche Ausgestaltungen gewählt werden.

Lösungsansätze: Für Unternehmensgründungen könnten Sonderregeln gelten. Beispielsweise könnte das jeweilige Stichjahr relativ zum Jahr der Unternehmensgründung und dem Zieljahr 2045 bestimmt werden. Die zeitliche Bindung könnte in Gesetzestexten der Rechtsfolgen verankert werden, nicht im Stufensystem selbst. Hierdurch könnten zeitliche Fristen zielgenau für einzelne Rechtsfolgen bestimmt werden.

Die Stichjahre sind so zu wählen, dass sie das politische Ziel des Stufensystems unterstützen. Dies kann beispielsweise das Auszeichnen von Vorreiterunternehmen sein (frühere Stichjahre), oder das Anreizen der Transformation für die breite Masse aller Unternehmen (Stichjahre kompatibel mit Transformationspfad des KSG).

Rekalkulation der Referenzwerte

Herausforderung: Bei Veränderungen in der Unternehmensstruktur oder erheblichen Produktionsschwankungen wird gegebenenfalls eine Rekalkulation notwendig. Hierdurch geht Vergleichbarkeit verloren (erzielte Minderungen, Zielpfad).

Lösungsansätze: Ein separates Ausweisen von echten Reduktionsmaßnahmen und Nebeneffekten könnte eine bessere Vergleichbarkeit der Bilanz vor und nach der Rekalkulation ermöglichen

Metrik THG/ BWS - Bestimmung der Schwellenwerte

Herausforderung: Schwellenwerte für die Emissionsintensität (THG/ BWS) zur Einstufung der Unternehmen werden in Variante 1 branchenspezifisch bestimmt. Selbst auf niedriger Aggregationsebene zeigen sich jedoch hohe Abweichungen innerhalb einer Gruppe von Unternehmen. So zeigen sich beispielsweise auch innerhalb einer WZ-Klasse („Viersteller“-Ebene der WZ 2008) große Unterschiede zwischen Unternehmen, begründet unter anderem durch den Charakter der Unternehmen (Beispiel Chemieindustrie: integrierte Produktion von Großunternehmen inklusive emissionsintensiver Grundstoffe vs. weiterverarbeitendes Spezialunternehmen).

Lösungsansätze: Ein gewisses Maß an mangelnder „Fairness“ muss in Kauf genommen werden, wenn Schwellenwerte für Unternehmensgruppen bestimmt werden. Dies zeigt sich beispielsweise an Mischunternehmen mit verschiedenen Produkten, die sich nur eingeschränkt einer Branche zuordnen lassen.

Es besteht ein Trade-off zwischen Komplexität (bereits auf Ebene der WZ-Viersteller müssten Schwellenwerte für mehr als 600 Gruppen bestimmt werden) und Fairness. Im Einzelfall könnte eine weitere Unterteilung der WZ-Klassen nötig und sinnvoll sein. Hierfür sind weitergehende Analysen notwendig.

Metrik THG/ BWS – Stabilität der Schwellenwerte

Herausforderung: Aufgrund der vielfältigen Einflussgrößen auf die Metrik THG/ BWS in Variante 1 ist nicht garantiert, dass auf Basis einmalig bestimmter Referenzwerte dauerhaft nutzbare und sinnvolle Schwellenwerte abgeleitet werden können. Gegebenenfalls ist eine zukünftige Anpassung der Schwellenwerte notwendig. Hierdurch kann Investitionssicherheit für Unternehmen beeinträchtigt werden.

Lösungsansätze: Bei der Berechnung der Schwellenwerte sollten robuste Ansätze gewählt werden, beispielsweise durch Bildung von Durchschnittswerten für Referenzwerte über mehrere Jahre, statistische Bereinigung von Ausreißern sowie die Prognose zukünftiger Wertschöpfung in den Branchen. Zudem sind regelmäßige Überprüfungszyklen notwendig. Für Änderungen der Schwellenwerte sollte vorab eine Logik festgelegt werden. Beispielsweise könnte eine Indexierung (geknüpft an BWS oder Inflation) der Schwellenwerte genutzt werden. Hierfür sind weitergehende Analysen notwendig.

Metrik THG/ BWS – Fehlende Datengrundlage für Bestimmung der Schwellenwerte

Herausforderung: Für das Bestimmen der Schwellenwerte sollte im Idealfall auf standardisierte, breit verfügbare Daten zurückgegriffen werden. Für viele Branchen sind derartige Daten nicht verfügbar, was die flächendeckende Bestimmung von Schwellenwerten für die THG/ BWS-Metrik erschwert. Dieses Problem kann sich durch die gewählte Aggregationsebene verschärfen. Für Varianten 1c/ d ist zudem die Berücksichtigung von Scope 3-Emissionen vorgesehen. Dies stellt eine weitere Herausforderung für die Bestimmung der Schwellenwerte dar.

Lösungsansätze: Der Berechnung von Schwellenwerten für alle Branchen, müsste eine umfangreiche Erhebungen und Auswertung relevanter Datensätze vorausgehen. Wo keine ausreichenden Daten vorliegen, muss mit Abschätzungen gearbeitet werden. Hierfür sind weitergehende Analysen notwendig.

Metrik THG/ BWS – Bezug auf Bruttowertschöpfung

Herausforderung: Bruttowertschöpfung wird von Firmen standardmäßig nicht berichtet. Zudem beschreibt die Bruttowertschöpfung die wirtschaftlichen Aktivitäten eines Unternehmens ohne Berücksichtigung vor- und nachgelagerter Stufen der Wertschöpfungskette. Als Ergebnis dieser wirtschaftlichen Aktivitäten entstehen Scope 1 und 2-Emissionen. Bei einer Berücksichtigung von Scope 3-Emissionen (Varianten 1c/ d) steht diesen Emissionen keine Wertschöpfung gegenüber (unterschiedliche Bilanzierungsgrenzen für Emissionen und Wertschöpfung). Dies kann zu einem Ungleichgewicht zwischen Branchen und Unternehmen führen, in Abhängigkeit von der vertikalen Integration über Wertschöpfungsstufen und Komplexität der Wertschöpfungsketten.

Lösungsansätze: Anstatt der Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung von Unternehmen könnte die Emissionsintensität des Umsatzes als Metrik genutzt werden (in kg CO_{2äq}/ EUR). Die Berücksichtigung des Umsatzes würde es zudem Ermöglichen neben Scope 1 und 2 auch Scope 3- Upstream-Emissionen in die Betrachtung aufzunehmen. Dies würde einem weitgehenden Angleichen der Bilanzierungsgrenzen von Emissionen und der berücksichtigten Wertschöpfung in Form des Umsatzes entsprechen.

Metrik THG/ BWS – Anwendbarkeit für nicht-wirtschaftliche Organisationen

Herausforderung: Nicht-wirtschaftlich orientierte Organisationen, wie beispielsweise Forschungs- und Bildungseinrichtungen können keine Bruttowertschöpfung ausweisen, womit die Metrik für die Organisationen nicht anwendbar ist. Keine bzw. eine sehr geringe BWS würde unmittelbar zur Einstufung dieser Organisationen in die höchste Stufe führen, unabhängig von erzielten Minderungen.

Lösungsansätze: Entsprechende Organisationen, die nicht wirtschaftlich orientiert sind, könnten über das Stufensystem keine Einstufung erhalten bzw. müssten in der Kombinationsvariante auf Variante 2 ausweichen. Es könnten also zusätzliche Zugangsbedingungen an das Stufensystem in Variante 1 gestellt werden, beispielsweise könnten über die Abfrage der Organisationsform Vereine und gemeinnützige GmbHs ausgeschlossen werden.

Metrik THG/ BWS – Vereinbarkeit mit wissenschaftsbasierten Zielsetzungen

Herausforderung: Die Entwürfe der GCD- und EmpCo fordern den Rückgriff auf allgemein anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse und internationale Standards. Die spezifische Emissionsintensität der Bruttowertschöpfung, weicht von vielen einschlägigen Initiativen zur Bewertung der Minderungsanstrengungen von Unternehmen ab, da diese die in der Regel die absoluten Emissionen eines Unternehmens als Metrik heranziehen.

Lösungsansätze: Auf Basis der Metrik THG/ BWS lassen sich keine Rückschlüsse auf das absolute Emissionsniveau eines Unternehmens und dessen absolute Emissionsreduktion ziehen. Auf Basis der Metrik lässt sich damit nicht gewährleisten, dass der gewählte Schwellenwert für die Stufe 3/ Klimaneutralität kompatibel ist mit einem 1,5°-Ziel.

Es bedarf daher einer juristischen Prüfung auf Basis der finalen GCD/ EmpCo, um zu klären, ob die Anforderungen an allgemein anerkannte wissenschaftliche Erkenntnisse und internationale Standards auch für die Metrik und Schwellenwerte gilt oder eingeschränkter nur für die genutzten Methoden der THG-Bilanzierung.

Qualitative Anforderungen

Herausforderung: In den Varianten 1a/ 1b werden keine qualitativen Anforderungen verlangt. Dies steht dem Trend internationaler Standards hin zu integrativen Ansätzen entgegen und kann die Glaubwürdigkeit des Stufensystems beeinträchtigen.

Lösungsansätze: Um den aktuellen Entwicklungen gerecht zu werden, könnte auch bei den einfachsten Varianten ein gewisses Maß an qualitativen Anforderungen (beispielsweise in Form von vorzulegenden Transformationspläne) gefordert werden ohne bereits in vollem Umfang die Anforderungen zu berücksichtigen, die sich aus der ESRS ergeben.

Vergleichbarkeit in Kombinationsvariante

Herausforderung: Die Ambitionsniveaus und Minderungsanforderungen der Varianten 1 und 2 können aufgrund unterschiedlicher Metriken deutlich voneinander abweichen. Da in einer Kombinationsvariante die gleichen Rechtsfolgen gewährt werden, ist eine Vergleichbarkeit jedoch anzustreben.

Lösungsansätze: Falls eine Kombi-Variante gewählt wird, sollten Schwellenwerte in Variante 1 und Minderungsziele in Variante 2 auf Vergleichbarkeit hin überprüft und gegebenenfalls angepasst werden.

Abstimmung von Stufensystem und Rechtsfolgen

Herausforderung: Das Stufensystem muss auf die angestrebten Rechtsfolgen abgestimmt werden, damit Unternehmen in der jeweiligen Phase ihrer Transformation von passenden Rechtsfolgen profitieren können.

Lösungsansätze: Erreichbarkeit und Anforderungen der Stufen sollten sinnvoll mit den jeweiligen Rechtsfolgen zusammenspielen. Dies kann darüber gewährleistet werden, dass die weitere Operationalisierung des Stufensystem eng an die vorgesehenen Rechtsfolgen geknüpft wird.

Insbesondere kann durch Festlegen des Schwellenwertes für Stufe 1 festgelegt werden, ab welchem Zeitpunkt die Rechtsfolgen greifen können.

7.6 Vergleich der Varianten und Fazit

Zu Projektbeginn wurden Anforderungen an die Ausgestaltung des Stufensystems festgelegt und in Haupt- und Nebenbedingungen unterteilt. Diese Anforderungen wurden in Zwischenbericht II. wieder aufgegriffen, um die jeweiligen Stärken und Schwächen der verschiedenen Varianten des Stufensystems herauszuarbeiten. Die Vor- und Nachteile der Varianten gehen dabei insbesondere auf die grundlegenden Entscheidungen zur Wahl der Metrik und die berücksichtigten Umweltaussagen zurück.

Das Projektteam kommt zu dem Schluss, dass die Variante 2 und eingeschränkt auch die Variante 3 deutliche Vorteile gegenüber den Varianten 1a bis 1d zeigen, auch wenn die Anforderungen beider Varianten bei einigen Ausgestaltungskategorien eine höhere Komplexität bedeuten. Dies ist insbesondere dadurch begründet, dass die Metrik von Variante 2 absolute THG-Minderungen abbildet und damit eine höhere Glaubwürdigkeit und Transparenz der Einstufungen ermöglicht. Überdies weist sie eine deutlich höhere Anschlussfähigkeit an bestehende Systeme und Berichtspflichten auf und ist damit leichter umsetzbar.

Der Vergleich der Ausgestaltungsvarianten geschieht unter der Einschränkung, dass für die Operationalisierung des Stufensystems weitere Fragen geklärt und Herausforderungen adressiert werden müssen. Zudem besteht Spielraum, was die politische Zielstellung des Stufensystems und die gewährten Rechtsfolgen besteht: Sollen primär Vorreiter-Unternehmen gefördert werden oder Transformationsanreize für die breite Masse an Unternehmen gewährt werden? Der Vergleich der Varianten zeigt damit prinzipielle Vor- und Nachteile auf. Diese können im Zuge einer weiteren Operationalisierung gegebenenfalls ausgeglichen werden.

Durch die Wahl der spezifischen Bruttowertschöpfung als Metrik birgt **Variante 1** (und die entsprechenden Untervarianten 1a-d) grundlegende Herausforderungen, die dem Ziel entgegenstehen, Dekarbonisierungsanstrengungen von Unternehmen objektiv zu erfassen. Hierdurch wird die Praxistauglichkeit der Varianten stark eingeschränkt. Zudem ist die Metrik nicht anschlussfähig an bestehende Initiativen beziehungsweise eignet sich durch Kopplung an die Bruttowertschöpfung nur eingeschränkt für die internationale Vermarktung. Durch die Notwendigkeit, absolute Schwellenwerte zu bestimmen, ergibt sich ein hoher Aufwand für die Operationalisierung des Systems. Variante 1a ist nicht auf Umweltaussagen im Sinne der GCD/ EmpCo ausgelegt und damit nicht mit dem EU-Recht konsistent. Demgegenüber steht die Einfachheit der Variante 1a als Vorteil sowie die aufwandsarme Prüfung. Dieser Vorteil geht in den Untervarianten 1b, c und d teilweise verloren, da die Möglichkeit, Umweltaussagen zu tätigen, durch höhere Komplexität und Prüfungsaufwand erkaufte wird.

Die Vor- und Nachteile der **Variante 2** stehen nahezu konträr zur Variante 1a. Vorteile zeigen sich in der Robustheit durch die Konsistenz mit EU-Recht. Zudem kann durch die Wahl absoluter Emissionen als Metrik an bestehende Systeme angeknüpft werden, wodurch Praxistauglichkeit und Anschlussfähigkeit als Vorteile der Variante gesehen werden können. Gleichfalls ermöglicht die Metrik Transparenz und Nachvollziehbarkeit gegenüber Stakeholderinnen und Stakeholdern. Dies kann potenziell auch zu einer höheren Akzeptanz des Systems in der Wirtschaft führen. Nachteil der

Variante 2 ist die gesteigerte Komplexität. Weiterhin gehen die Anforderungen der Variante 2 nur an wenigen Stellen über ohnehin schon bestehende Berichtspflichten für Unternehmen hinaus bzw. spezifizieren diese. Für nach CSRD berichtspflichtige Unternehmen sollte das Stufensystem damit nicht unter die Anforderungen der Variante 2 zurückfallen.

Variante 3 als Kombination der Varianten 2 und 1c ist ebenfalls komplex mit den resultierenden Nachteilen für Transparenz und Operationalisierbarkeit. Durch die nach Unternehmenstypen gestufte Anforderungen kann jedoch ein effizientes Nachweissystem geschaffen werden, woraus auch eine potenziell höhere Akzeptanz des Systems folgt.

Tabelle 13: Stärken (+) und Schwächen (-) der Varianten des Stufensystems im Hinblick auf Anforderungen an Legaldefinition und Stufensystem, Quelle: Eigene Darstellung Guidehouse

	Bedingung	Erläuterung	Variante 1a	Variante 1b	Variante 1c	Variante 1d	Variante 2	Variante 3
Designanforderungen								
Einfachheit, Klarheit	HB	<ul style="list-style-type: none"> ■ Begrenzte Stufenanzahl ■ Übergreifende Anwendbarkeit bevorzugt ■ Statisches System bevorzugt 	+				-	-
Robustheit	NB	<ul style="list-style-type: none"> ■ Möglichst rechtssichere Definition der Stufen ■ Konsistenz mit EU-Recht 	-				+	
Praxistauglichkeit	NB	<ul style="list-style-type: none"> ■ Berücksichtigung der Praktiker*innen ■ Möglichkeit an bestehende Systeme anzuknüpfen 	-	-	-	-	+	
Internationale Anschlussfähigkeit	NB	<ul style="list-style-type: none"> ■ Internationale Vermarktungsfähigkeit 	-	-	-	-	+	
Umsetzungsanforderungen								
Transparenz	HB	<ul style="list-style-type: none"> ■ Für externe Stakeholderinnen und Stakeholder nachvollziehbar und klar kommunizierbar (insbesondere Umweltaussagen an Kund*innen) 	-				+	-
Operationalisierbarkeit	NB	<ul style="list-style-type: none"> ■ Aufwand und Komplexität der weiteren Ausgestaltung des Stufensystems 	-	-	-	-		-
Aufwandsarme Prüfung	NB	<ul style="list-style-type: none"> ■ Möglichst effizientes Nachweisregime (Aufwand für Unternehmen und Behörden) ■ Selbstregulierende Systeme zur Überwachung der Einhaltung der Anforderungen 	+		+			+
Akzeptanz	NB	<ul style="list-style-type: none"> ■ System soll breite Anwendung finden in Regierung (Ressorts) und in Wirtschaft ■ Partizipative Einführung 					+	+

NB: Nebenbedingung; HB: Hauptbedingung

8. Vertiefende Untersuchung ausgewählter Rechtsfolgen im Stufensystem

Das besondere Interesse des Auftraggebers lag auf Rechtsfolgen, zu denen die Bundesregierung in § 18 des EnEfG ermächtigt ist oder die sich darüber hinaus aus dem Gesetz ableiten lassen. Zudem sollte eine Anwendung des Stufensystems als Anforderungskriterium für den Erhalt einer Kompensation gemäß der BECV betrachtet werden. In der nachfolgenden Tabelle werden alle vorgesehenen Rechtsfolgen in Kapitel 7 je Stufensystemvariante und Stufe noch einmal im Überblick aufgezeigt.

Tabelle 14: Zugeordnete Rechtsfolgen je Stufensystemvariante und Stufe, Quelle: Eigene Darstellung dena

Variante	1a	1b	1c	1d	2	3
EnEfG						
Stufe 1	§ 8	§ 8	§ 8	§ 8, § 9	§ 8	§ 8
Stufe 2	§ 9	§ 9	§ 9, § 15	§ 15	§ 9, § 15	§ 9, § 15
Stufe 3	keine	keine	§ 13	§ 13, § 16	§ 13, § 16	§ 13, § 16
BECV ¹²⁶						
Stufe 1	§ 10	§ 10	§ 10	§ 10	§ 10	§ 10
Stufe 2	keine	keine	keine	§ 11	§ 11	keine
Stufe 3	§ 11	§ 11	§ 11, Kompensation	Kompensation	Kompensation	§ 11, Kompensation

Im Folgenden wird die Anwendung der Legaldefinition bzw. des Stufensystems auf diese Rechtsfolgen vertiefend untersucht. Die Ausführungen zur BECV sind aufgrund ihrer ähnlichen Wirklogik übertragbar auf die Strompreiskompensation sowie die Besondere Ausgleichsregelung (BesAR).

8.1 Energieeffizienzgesetz

8.1.1 Hintergrund

Zweck und Ziel des Gesetzes

Hauptzweck des EnEfG ist im Allgemeinen, die Energieeffizienz zu steigern und dadurch zur Reduzierung des Primär- und des Endenergieverbrauchs sowie des Imports und Verbrauchs von fossilen Energien, zur Verbesserung der Versorgungssicherheit und zur Eindämmung des weltweiten

¹²⁶ Analog anwendbar auf Strompreiskompensation und BesAR

Klimawandels beizutragen. Zudem soll das EnEfG zur Erfüllung der nationalen Energieeffizienzziele und zur Einhaltung der europäischen Zielvorgaben (§ 1 EnEfG) beitragen.

In diesem Sinne setzt das Energieeffizienzgesetz folgende Energieeinsparziele (§ 4 EnEfG):

- Den Endenergieverbrauch Deutschlands im Vergleich zum Jahr 2008 bis zum Jahr 2030 um mindestens 26,5 % auf einen Endenergieverbrauch von 1.867 Terawattstunden senken.
- Den Primärenergieverbrauch Deutschlands im Vergleich zum Jahr 2008 bis zum Jahr 2030 um mindestens 39,3 % auf einen Primärenergieverbrauch von 2.252 Terawattstunden senken.

Mit den Ausnahmeregelungen, zu denen § 18 EnEfG die Bundesregierung ermächtigt, soll ein Anreiz für Unternehmen geschaffen werden, frühzeitig Anforderungen an ein klimaneutrales Unternehmen zu erfüllen.¹²⁷

Zielgruppe und Reichweite des Gesetzes

Neben dem öffentlichen Sektor zielt das EnEfG auch auf Unternehmen des Privatsektors ab. Zudem richtet sich das Gesetz insbesondere an Rechenzentren und differenziert diese nach ihrer Nennanschlussleistung. Bestimmte Auflagen gelten für alle Rechenzentren, bei anderen Auflagen (beispielsweise bei den in §§ 13 und 20 Informationspflichten) wird auf Basis der redundanten Nennanschlussleistung differenziert. Insgesamt gilt, je höher die Nennanschlussleistung oder der jährliche Energieverbrauch, desto mehr Auflagen gelten für ein Rechenzentrum.

8.1.2 Anwendung des Stufensystems als Rechtsfolge

Gegenstand der Anwendung

Im Rahmen des Energieeffizienzgesetzes könnte das Stufensystem angewendet werden, um Ausnahmeregelungen für Unternehmen, die die Stufen des Stufensystems für klimaneutrale Unternehmen aufsteigen, zu erlassen.

Die Verordnungsermächtigung gemäß § 18 EnEfG ermächtigt die Bundesregierung, Ausnahmen und Befreiungen für klimaneutrale Unternehmen von folgenden im EnEfG verankerten Pflichten zu erlassen:

- Für Unternehmen:
 - Pflicht zur Vermeidung und Nutzung von Abwärme (§ 16)
 - Auskunftspflicht zu Abwärmepotenzialen (§ 17)
- Für Rechenzentren:
 - Auflage Energieverbrauchseffektivität und Nutzung erneuerbarer Energien (§ 11)
 - Einführung eines Energiemanagementsystems (§ 12)
 - Informationspflicht für Rechenzentren-Plattform (§ 13)
 - Informationspflicht gegenüber Kund*innen (§ 15)

¹²⁷ BT Drucksache 20/6872.

Ergänzend wären Ausnahmen und Befreiungen von den folgenden Pflichten denkbar, die allerdings nicht von der Verordnungsermächtigung abgedeckt sind:

- Pflicht zur Einführung eines EnMS oder UMS (§ 8)
- Pflicht zur Erstellung von Umsetzungsplänen von Endenergieeinsparmaßnahmen (§ 9)

An dieser Stelle sei nochmal hervorgehoben, dass diese Rechtsfolgen gegebenenfalls nur innerhalb eines engen Handlungskorridors mit der EED vereinbar sind, beispielsweise hinsichtlich der in der EED und im EnEg definierten Schwellenwerte für die verpflichtende Einführung von EnMS oder UMS sowie für die Erstellung von Umsetzungsplänen (siehe Kapitel 8.1.2).

Änderungen der Anforderungen des Gesetzes an Unternehmen in Folge einer Anwendung des Stufensystems

Ausnahmen für Unternehmen, die Stufe 1 erreicht haben

Für das Erreichen der Stufe 1, kommen zwei (bzw. drei) Auflagen in Frage, die durch Rechtsfolgen für teilnehmende Unternehmen gelockert werden könnten (für einen Überblick siehe Tabelle 15). Zum einen die Verpflichtung, für Unternehmen mit einem durchschnittlichen jährlichen Energieverbrauch von mehr als 7,5 GWh, ein Energie- oder Umweltmanagementsystem (EnMS bzw. UMS) nach ISO 50001 oder EMAS einzuführen (§ 8), und zum anderen die Verpflichtung für Unternehmen mit einem durchschnittlichen jährlichen Energieverbrauch von mehr als 2,5 GWh, Umsetzungspläne für alle als wirtschaftlich identifizierten Endenergieeinsparmaßnahmen zu erstellen (§ 9). Die Rechtsfolge bestünde darin, für Unternehmen, die die Stufe 1 des Stufenmodells erreicht haben, die Schwellenwerte maximal auf das durch die EED (Art.11) geforderte Maß zu erhöhen. Im Fall von § 8 wäre dies eine Erhöhung von 7,5 GWh auf maximal 23,6 GWh. Im Fall von § 9 wäre dies eine Erhöhung von 2,5 GWh auf 2,77 GWh.

Die Erhöhung des Schwellenwerts von § 8 könnte über alle Varianten hinweg damit gerechtfertigt werden, dass die Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und das Erreichen von –30 % THG-Einsparungen eine ähnliche ökologische Wirkung entfalten könnten, wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und den daraus resultierenden Energieeffizienzmaßnahmen. Denn zum Erreichen dieser Stufe müssen ebenfalls die Energieverbräuche systematisch erfasst und vom Unternehmen Anstrengungen unternommen werden, die negativen Externalitäten auf die Umwelt zu reduzieren. Im Unterschied zu ISO 14064-1 und dem GHG-Protokoll, verlangen ISO 50001 und EMAS eine stetige Verbesserung der energiebezogenen Leistung. Dadurch, dass Unternehmen aber die erzielten -30 % THG-Einsparungen halten müssen, um ihre Einstufung im Stufensystem zu bewahren und das Fortschreiten im Stufensystem weitere Einsparungen erfordert, lässt sich argumentieren, dass damit eine äquivalente Gegenleistung zur Einführung eines EnMS bzw. UMS erbracht ist. Dies impliziert aber auch, dass die Rechtfertigung der Ausnahme voraussetzt, dass Unternehmen tatsächlich das Erklimmen weiterer Stufen anstreben. Darüber hinaus ist bei Anwendung der Rechtsfolge in Variante 1 das Risiko zu berücksichtigen, dass Unternehmen aus unterschiedlichen Gründen, beispielsweise aufgrund ihres Geschäftsmodells, im Branchenvergleich eine geringere Treibhausgasintensität aufweisen können und somit eine Einstufung in Stufe 1 ohne zusätzliche THG-Minderungsmaßnahmen erfolgen würde. In diesem Fall wäre die hier beschriebene Erhöhung des Schwellenwertes ungerechtfertigt. In einer weiterführenden Untersuchung wäre demnach zu prüfen, wie mit derlei Unterschieden innerhalb von Branchen bei der Vergabe von Rechtsfolgen zu verfahren wäre.

Die Erhöhung des Schwellwerts von § 9 könnte aus Sicht des Projektteams auf dieser Stufe nur für Variante 1d gerechtfertigt werden. Denn nur in dieser Variante müssen Unternehmen in dieser Stufe einen klaren Transformationsplan nach ESRS E1-1 mit definierten Klimaschutz-Maßnahmen erstellt haben und verfolgen. Dies kann von der ökologischen Wirkung her vergleichbar sein mit den in § 9 geforderten Umsetzungsplänen für Endenergieeinsparmaßnahmen. In den anderen Varianten ist auf dieser Stufe keine vergleichbare qualitative Anforderung an die Unternehmen vorgesehen. Zudem ist darauf hinzuweisen, dass die Erstellung eines Transformationsplans inklusive Klimaschutz-Maßnahmen nach ESRS-E1-1 als Alternative zu den Umsetzungsplänen von Endenergieeinsparmaßnahmen mit einer Verschiebung des Fokus von der Reduktion des Endenergieverbrauchs hin zu THG-Einsparungen (unabhängig vom Endenergieverbrauch) einhergeht.

Tabelle 15: Mögliche Ausnahmen aus dem Energieeffizienzgesetz für Unternehmen, die Stufe 1 der entwickelten Varianten des Stufensystems erreicht haben; Quelle: Eigene Darstellung adelphi

Anhebung des Schwellwerts	Variante 1				Variante 2	Variante 3
	a	b	c	d		
§ 8	JA, da Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und Erreichen von -30 % CO _{2a,q} Einsparungen vergleichbar von der ökologischen Wirkung ist, wie das Führen eines ISO 50001 oder EMAS.					
§ 9	NEIN, da keine vergleichbare qualitative Anforderung besteht.		JA*		NEIN, da keine vergleichbare qualitative Anforderung besteht.	

* Bei Variante 1d folgen Unternehmen einem klaren Transformationsplan mit definierten Klimaschutz-Maßnahmen (gemäß ESRS E1). Dieser ist vergleichbar mit der Wirkung von Umsetzungsplänen.

Ausnahmen für Unternehmen, die Stufe 2 erreicht haben

Mögliche Rechtsfolgen für Unternehmen, die Stufe 2 erreicht haben, betreffen zum einen die Pflicht zum Erstellen von Umsetzungsplänen wirtschaftlicher Energieeffizienzmaßnahmen (§ 9) und zum anderen die Informationspflicht für Betreiber von Rechenzentren, die direkt ihren Kundinnen und Kunden zuzuordnenden Energieverbräuche pro Jahr darzustellen (§ 15) (für einen Überblick siehe Tabelle 16).

Eine Ausnahme von § 9 könnte auf dieser Stufe nun auch für die übrigen Varianten (1a-c; 2, 3) gerechtfertigt werden. Unternehmen haben bei Erreichen der Stufe 2 ihren THG-Ausstoß schon um 50 % gemessen am branchenspezifischen Niveau gesenkt. Dies kann von der ökologischen Wirkung vergleichbar sein mit den in § 9 geforderten Umsetzungsplänen für Endenergieeinsparmaßnahmen. Denn auf Umsetzungspläne müssen keine Energiesparmaßnahmen erfolgen, -50 % THG-Einsparungen sind aber schwer ohne Maßnahmen zu erreichen. Dies gilt weniger für die Varianten 1a und b. Diese umfassen nur Emissionen der Scopes 1 und 2. Unternehmen, die diese Menge an Einsparungen in den Scopes 1 und 2 relativ einfach durch den Bezug erneuerbaren Stroms erzielen können, wie zum Beispiel Rechenzentren das aktuell tun, müssen keine weiteren Anstrengungen unternehmen. Da § 9 aber keine direkte Wirkung auf das Umsetzen von

Endenergieeinsparmaßnahmen hat und die Halbierung der Treibhausgasemissionen vielen Unternehmen nicht ebenso leichtfällt, könnte eine entsprechende Ausnahme gegebenenfalls auch in den Varianten 1a und b gerechtfertigt sein. Auch hier gilt der oben erwähnte Vorbehalt, dass dies mit einer Fokusverschiebung vom Endenergieverbrauch auf Treibhausgasemissionen einhergeht.

Alternativ zur Anforderung nach § 15 könnten Rechenzentren darauf verweisen, dass sie Stufe 2 des Stufenmodells erreicht haben und sich somit auf einem ökologischen Pfad bewegen. Diese Information könnte Kundinnen und Kunden als Kriterium für die Auswahl eines Rechenzentrums ausreichen. Allerdings ist im Fall von Variante 1a ein Aufführen der Stufenerreichung als Umweltaussage gemäß EmpCo nicht zulässig. Aus diesem Grund könnte diese Ausnahme nur für die Varianten 1b-d, 2 und 3 erlassen werden.

Tabelle 16: Mögliche Ausnahmen aus dem Energieeffizienzgesetz für Unternehmen, die Stufe 2 der entwickelten Varianten des Stufensystems erreicht haben; Quelle: Eigene Darstellung adelphi

Ausnahme von	Variante 1				Variante 2	Variante 3
	a	b	c	d		
§ 9	JA, da bei Senkung des THG-Ausstoßes um 50 %, davon ausgegangen werden kann, dass Maßnahmen umgesetzt wurden. (ABER: Dies gilt weniger für Variante 1a und b).			Ausnahme schon in Stufe 1 gewährt.	JA, da die Senkung des THG-Ausstoßes um 50 %, davon ausgegangen werden kann, dass Maßnahmen umgesetzt wurden.	
§ 15	NEIN*		JA, wenn Rechenzentren ihren Kundinnen und Kunden mitteilen, dass sie ihre Treibhausgasemissionen um 50 % gesenkt haben. Dies sollte Kundinnen und Kunden bei der Wahl eines Rechenzentrums weiterhelfen.			

* Umweltaussagen entsprechend EmpCo/ GCD sind in Variante 1a nicht möglich. Und in Variante 1a und 1b sind nur Scope 1 und 2-Emissionen erfasst. Die meisten Rechenzentren haben heute schon durch den Bezug erneuerbarer Energien, ihre Scope 1 und 2 Emissionen stark reduziert und wären schon heute klimaneutral. Eine entsprechende Ausnahme könnte den Paragraphen entsprechend wirkungslos machen.

Ausnahmen für Unternehmen, die Stufe 3 erreicht haben

Ausnahmen, die beim Erreichen dieser Stufe denkbar wären, betreffen die Auflage für Rechenzentren, Zielwerte der Endenergieverbrauch-Effektivität (Power Usage Effectiveness/ PUE) nicht zu überschreiten¹²⁸ (§ 11), die Pflicht für Rechenzentren, (insbesondere energetische) Informationen zu veröffentlichen und an den Bund zu übermitteln (§ 13) und die Pflicht zur Vermeidung und Nutzung von Abwärme (§ 16).

Nach Auffassung des Projektteams sollten Rechenzentren, selbst wenn sie die Stufe 3 erreicht haben, nicht von § 11 befreit werden. Die Möglichkeit einer solchen Ausnahme für „klimaneutrale Unternehmen“ per Verordnung der Bundesregierung ist gemäß § 18 EnEfG zwar gegeben, aber es

¹²⁸ Für Rechenzentren, die vor dem 01.07.2026 den Betrieb aufnehmen gelten die Werte 1,5 ab dem 01.07.2027 und 1,3 ab dem 01.07.2030. Für Rechenzentren, die ab dem 01.07.2026 den Betrieb aufgenommen haben, gilt ein Wert von 1,2 spätestens zwei Jahre nach Inbetriebnahme.

bestünde das Risiko, einen zentralen ökologischen Hebel des Gesetzes zu konterkarieren. Die Auflage des § 11 zielt darauf ab, dass Rechenzentren nicht nur auf den Bezug erneuerbarer Energien setzen, sondern sich auch (und insbesondere vor dem Hintergrund der steigenden Rechenleistung) um die Steigerung der Energieeffizienz bemühen. Die meisten Rechenzentren beziehen derzeit schon fast vollständig Strom aus erneuerbaren Energien und sind somit in Bezug auf ihre Scope 1- und 2-Emissionen gemäß des hier angewendeten Begriffsverständnisses klimaneutral. In Variante 1a und 1b werden die Scope 3-Emissionen ausgeklammert. In diesen Varianten wären die Rechenzentren also quasi direkt der Stufe 3 zuzuordnen und von der PUE-Auflage befreit. Dies würde die Wirksamkeit des EnEfG untergraben. In den Varianten 1c, d und 2 sind Scope 3-Emissionen inkludiert. Die Erfüllung der Anforderungen dieser Varianten wäre demnach für Rechenzentren anspruchsvoller und könnte möglicherweise eine Alternative zur PUE-Auflage darstellen. Die Erhebung der Scope-3 Emissionen muss dann aber auch ausreichend wirksam sein.

Allerdings dient die PUE-Auflage auch dem Zweck, Risiken für das Stromsystem als Ganzes abzufedern. Es ist zu erwarten, dass der Strombedarf von Rechenzentren in den nächsten Jahren massiv steigen wird. Dies stellt aufgrund der starken regionalen Konzentration von Rechenzentren lokale Netze vor große Herausforderungen und auch die Versorgung durch erneuerbaren Strom muss sichergestellt werden. In Anbetracht dieser Aspekte rät das Projektteam von einer Ausnahme von § 11 ab.

Gerechtfertigt sein könnte allerdings eine Befreiung von der Pflicht für Rechenzentren, (insbesondere energetische) Informationen für das vorangegangene Kalenderjahr zu veröffentlichen und an den Bund zu übermitteln (§ 13). Die Bundesregierung ist nach § 18 dazu ermächtigt, klimaneutralen Unternehmen (bzw. Rechenzentren) eine solche Ausnahme zu gewähren. Dies könnte in den Varianten 1c und d, 2 und 3 vor dem Hintergrund von § 18 damit gerechtfertigt werden, dass Rechenzentren, die die Stufe 3 erreicht haben, als klimaneutral zu betrachten sind. Allerdings sei auch hier auf die Bilanzgrenzen hingewiesen. Nach Variante 1a und b wären heute schon viele Rechenzentren nach der in diesem Vorhaben erarbeiteten Legaldefinition klimaneutral (Stufe 3). § 13 wäre damit praktisch wirkungslos. Vor diesem Hintergrund wäre eine solche Ausnahme nicht für diese Varianten auf der Grundlage der ökologischen Leistung der Rechenzentren zu rechtfertigen. Für die übrigen Variante sei aber auch angemerkt, dass es sich bei § 13 um keine Auflage zur Dekarbonisierung des Rechenzentrums handelt, sondern um eine Maßnahme zur besseren Erfassung und des Vergleichs der Energieeffizienzleistung von Rechenzentren und IT seitens des Bundes. Es ist schwer zu argumentieren, warum ökologische Bemühungen eines Rechenzentrums rechtfertigen, dass dieses Rechenzentrum keinen Beitrag mehr zur Verbesserung des Informationsstandes des Bundes über die Rechenzentren in der Bundesrepublik leisten sollte. Der Status als klimaneutrales Rechenzentrum gibt nicht genügend Aufschluss über die Effizienzleistung des Rechenzentrums.

Eine Ausnahme von § 16 könnte in den Varianten 1d, 2 und 3 damit begründet werden, dass klimaneutrale Unternehmen bezüglich ihres Effektes auf das Klima einen großen Beitrag geleistet haben und die teilweise schwierige Abwärmevermeidung somit nicht mehr zwingend notwendig ist. Durch die Reduktion auch von Scope 3-Emissionen um mindestens 90 % und dem Verfolgen des ESRS-E1-Standards sowie einem Transformationsplan kann die Annahme getroffen werden, dass auch Abwärme vermieden oder „optimal“ genutzt wird. Allerdings ist ein wichtiger Bestandteil der Auflage die Nutzarmachung der Abwärme für Dritte. Es ist schwer zu argumentieren, warum ein klimaneutrales Unternehmen, bei dem weiterhin Abwärme anfällt, nicht mehr verpflichtet sein sollte, einen Beitrag zur Dekarbonisierung anderer Sektoren (z. B. Wohngebäude) zu leisten oder bei der

kommunalen Wärmeplanung zu unterstützen. Vor diesem Hintergrund ist es aus Sicht des Projektteams nicht unbedingt ratsam, eine Ausnahme dieser Auflage zu erlassen.

8.1.3 Implikationen der Anwendung

Auswirkung dieser Rechtsfolgen auf den Zweck und Ziel des EnEfG

Wie oben beschrieben, ist der wesentliche Zweck des EnEfG, die Steigerung der Energieeffizienz in Unternehmen (insbesondere auch Rechenzentren). Der Fokus liegt dabei auf der Reduktion des Primär- und Endenergieverbrauchs, was auch durch die in § 4 formulierten Einsparziele deutlich wird.

Eine Anwendung des Stufensystems auf das EnEfG, wie oben beschrieben, würde nicht direkt den Zweck des Gesetzes verfolgen, und den Fokus auf die Reduktion von Treibhausgasemissionen verschieben. Ausnahmen für Unternehmen von den Auflagen des EnEfG infolge des Erreichens von Stufen in den Varianten des Stufensystems könnten daher das Erreichen der Energieeinspar- und Energieeffizienzziele des EnEfG erschweren.

Auch wenn potenzielle Privilegien für klimaneutrale Unternehmen mit der Verordnungsermächtigung gemäß § 18 nur im Energieeffizienzgesetz Erwähnung finden, ist grundsätzlich zu hinterfragen, ob vor dem oben dargelegten Hintergrund das EnEfG ein geeigneter Anwendungsfall für die Legaldefinition und das Stufensystem wäre.

Wirkung auf die Reichweite des Gesetzes

Die Zielgruppe des EnEfG bleibt durch die vorgeschlagenen Ausnahmeregelungen unverändert. Es werden weiterhin dieselben Unternehmen vom EnEfG adressiert.

Anreizwirkung für Klimaneutralität durch die Rechtsfolgen

Anreize für Stufe 1

- **Anhebung der Schwellenwerte der Pflicht zur Einführung eines ISO 50001 oder EMAS (§ 8 betrifft Varianten 1a-d, 2, 3):** Dies könnte insbesondere für kleinere Unternehmen einen Anreiz darstellen. Große Unternehmen führen in der Regel schon ein Energie- oder Umweltmanagementsystem (EnMS/ UMS).¹²⁹ Bezüglich der Ausnahme von § 8 ist also insbesondere für größere Unternehmen nur mit einer geringen Anreizwirkung zu rechnen. Dies wird noch dadurch verstärkt, dass ISO 50001 und EMAS von Unternehmen vor allem zum Erhalt von Beihilfen (beispielsweise BECV, Strompreiskompensation, BesAR) eingeführt werden. Somit haben viele Unternehmen unabhängig von der Verpflichtung im EnEfG einen Anreiz, entsprechende Systeme zu führen.
- **Befreiung von der Pflicht, Umsetzungspläne für als wirtschaftlich identifizierte Energiesparmaßnahmen zu erstellen (§ 9; betrifft Variante 1d):** Dies stellt in der Variante 1d zunächst keine starke Entlastung dar. Denn um sie gewährt zu bekommen, müssen Unternehmen einen Transformationsplan nach ESRS E1 vorlegen, was auch Umsetzungspläne (wenn auch etwas anders geartet) umfasst. Allerdings würden Unternehmen ohne diese Ausnahme mit der Anforderung der Stufe 1 in der Variante 1d mit der Erstellung zweier Umsetzungspläne unter einer

¹²⁹ Daskalakis und Kollmorgen, Energieeffizienzförderung und Rebound-Effekte in Unternehmen, eine empirische Analyse, 2023.

Doppelbelastung leiden. Insofern stellt diese Entlastung eine folgerichtige Ausnahme dar, die Unternehmen auf einen kohärenten Weg des Stufensystems bringt und dabei Doppelbelastungen vermeidet.

Anreize für Stufe 2

- **Befreiung von der Pflicht, Umsetzungspläne für als wirtschaftlich identifizierte Energiesparmaßnahmen zu erstellen (§ 9; betrifft Varianten 1a-c, 2, 3):** Analog zur Argumentation zur Anreizwirkung in Stufe 1, Variante 1d (siehe oben).
- **Befreiung von Rechenzentren von der Informationspflicht gegenüber Kundinnen und Kunden (§ 15; betrifft Varianten 1c-d, 2, 3):** Da es sich bei energetischen Kennzahlen um für Rechenzentren sensible Daten handelt, ist davon auszugehen, dass Rechenzentren diese Daten lieber nicht preisgeben. Vor dem Hintergrund, dass das Erreichen der Stufe 2 mit erheblichem Aufwand verbunden ist, ist jedoch fraglich, wie attraktiv die Befreiung von dieser Pflicht bei Erfüllung der Anforderungen der Stufe 2 tatsächlich ist.

Anreize für Stufe 3

- **Befreiung von der Auflage zur Vermeidung und Nutzung von Abwärme (§ 16, betrifft Varianten 1d und 2):** Die Befreiung von der technisch herausfordernden Auflage kann für Unternehmen als Anreiz wirken, geht aber gegebenenfalls auf Kosten der Anforderung zur Steigerung der Energieeffizienz und der Bemühungen von Unternehmen, Dritte bei der Dekarbonisierung zu unterstützen.
- **Befreiung von der Pflicht für Rechenzentren (unter anderem energiebezogene Daten an den Bund zu übermitteln (§ 13, betrifft Varianten 1c und-d, 2, 3):** Dies dürfte einen eher geringen Anreiz darstellen, da die sensiblen Daten nur aggregiert für potentielle Kundinnen und Kunden sowie die Konkurrenz abrufbar sind.

Gesamtwirkung

Insgesamt ist davon auszugehen, dass die meisten in diesem Kapitel besprochenen Ausnahmen für sich betrachtet einen eher geringen Anreiz für Unternehmen darstellen, die Stufen des Stufenmodells zu erklimmen. Die stärksten Anreize lägen in Ausnahmen der besonders herausfordernden Auflagen zum Einhalten von PUE-Zielwerten und der Pflicht zur Vermeidung und Nutzung von Abwärme. Bei beiden Ausnahmen besteht aber das Risiko, dass diese auf Kosten von realisierten Endenergieeinsparungen gehen, weswegen das Projektteam von einer Ausnahme von § 11 gänzlich abrät und eine Ausnahme von § 16 kritisch bewertet. Aufgrund eher begrenzten Anreizwirkung der im Rahmen dieses Gutachtenprozesses betrachteten Rechtsfolgen wird empfohlen, die Wirkung der Rechtsfolgen nicht isoliert, sondern in der Summe weiterer möglicher Rechtsfolgen zu bewerten. Zudem sollten weitere Möglichkeiten für Privilegierungen geprüft werden. Im Rahmen des dritten Stakeholder-Workshops wurden insbesondere ein privilegierter Zugang zu Förderprogrammen, erhöhte Förderquoten oder Maßnahmen zur finanziellen Risikoabsicherung bei Investitionsprojekten für die Dekarbonisierung als mögliche attraktive Rechtsfolgen genannt.

8.2 Carbon-Leakage-Verordnung

8.2.1 Hintergrund

Zweck und Ziel der Verordnung

Ziel der Verordnung ist es, die grenzüberschreitende Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen, die von der nationalen CO₂-Bepreisung betroffen sind, zu gewährleisten. Vor diesem Hintergrund legt die Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV) Kompensationsmaßnahmen für Unternehmen (bzw. Sektoren) fest, deren Wettbewerbsfähigkeit durch das nationale Emissionshandelssystem besonders betroffen ist und bei denen entsprechend das Carbon-Leakage-Risiko besonders hoch ist. (§ 1 Abs. 2)

Zielgruppe und Reichweite der Verordnung

Unternehmen, die nach § 5 BECV einem beihilfeberechtigten Sektor oder Teilsektor zuzuordnen sind.

Um zu ermitteln, welche Sektoren grundsätzlich beihilfeberechtigt sind, orientiert sich die BECV an der aktuellen Carbon-Leakage-Liste des EU-Emissionshandelssystems. Auf Antrag können weitere Sektoren und Teilsektoren in die Liste der förderungswürdigen Sektoren aufgenommen werden, wenn sie bestimmte Kriterien erfüllen, die ebenfalls am EU-Emissionshandelssystem orientiert sind. Zudem berücksichtigen die Kriterien auch den innereuropäischen Wettbewerb.

Schätzungen zur Anzahl der unter diesen Bedingungen beihilfeberechtigten Unternehmen gehen von mehr als 2.000 Unternehmen aus.¹³⁰ Tatsächlich sind für das Abrechnungsjahr 2021 insgesamt 517 und für das Abrechnungsjahr 2022 insgesamt 505 Beihilfeanträge bei der zuständigen Stelle, der DEHSt, eingegangen.¹³¹

Hinzu kommen 20 eingegangene quantitative Anträge nach § 20 BECV und drei qualitative Anträge nach § 21 BECV zur nachträglichen Anerkennung beihilfeberechtigter Sektoren.

Bisherige Entlastungswirkung

Befragte des Konsultationsverfahrens der BECV führen das Argument an, dass die Anforderungen zum Erhalt der Kompensation zu Emissionsreduktionen führen. Diese versprechen wiederum durch die damit verbundenen langfristigen Energie- und CO₂-Kosteneinsparungen einen langfristigen Schutz vor Carbon-Leakage. Dem wird entgegengehalten, dass die ökologische Wirksamkeit der Anforderungen in ihrer Gesamtheit fraglich ist. Somit seien für Unternehmen vor allem die hohen Bürokratiekosten und der Mehraufwand für die Nachweisführung zum EnMS/ UMS sowie der Druck auf Unternehmen durch die Reinvestitionspflicht sichtbar. Dies laufe wiederum dem Schutz vor Carbon-Leakage zuwider.¹³² Letzteres Argument wird gestützt durch die Tatsache, dass wohl weniger als ein Viertel der antragsberechtigten Unternehmen einen Antrag auf Kompensation der BECV stellen. Eine starke Ablehnung von Reinvestitionspflichten seitens der Unternehmen wurde auch in

¹³⁰ EINTEC, Bundestag beschließt Carbon Leakage Verordnung, 2021.

¹³¹ Bundestag Drucksache 20/8566.

¹³² Schrems et al., Carbon-Leakage-Schutz im nationalen Brennstoffemissionshandel, Bericht zum BECV-Konsultationsverfahren 2023, Ergebnisse des zweiten Konsultationsverfahrens gemäß § 26 Abs. 2 BECV. Abschlussbericht, 2023.

anderen Studien festgestellt.¹³³ Allerdings bleibt anzumerken, dass ein perspektivisch ansteigender CO₂-Preis entsprechend auch einen höheren Anreiz für die Kompensation und die dafür zu erfüllenden Anforderungen bedeuten würde.

Bisherige Anreizwirkung zur Dekarbonisierung

Unter den Befragten des Konsultationsverfahrens der BECV führten 38 % an, dass EnMS und UMS erfahrungsgemäß zuverlässige Instrumente zur Erleichterung der Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen sind.¹³⁴ Dies wird auch durch zahlreiche Studien bestätigt.¹³⁵ 35 % der während des Konsultationsverfahrens Befragten führten allerdings an, dass viele Unternehmen bereits ein EnMS oder UMS unabhängig von der BECV aufweisen. Somit bietet diese Auflage keinen zusätzlichen ökologischen Mehrwert, steigert aber die bürokratischen Kosten der Nachweisführung, insbesondere für KMU.¹³⁶

Bezüglich der Reinvestitionspflicht argumentierten Befürworterinnen und Befürworter im Konsultationsprozess, dass dadurch konkret Maßnahmen umgesetzt werden und so ein Beitrag zu Energie- und THG-Einsparungen erzielt wird. Demgegenüber steht das Argument, das von 41 % der im Rahmen des Konsultationsverfahrens zur BECV Befragten aufgeführt wird, dass dieser Eingriff in die Investitionsplanung langfristig Geldmittel für kurzfristige Energieeffizienzgewinne bindet, so dass sie für eine ganzheitliche Umstellung der Produktion fehlen. Energieeffizienzmaßnahmen seien zudem unzureichend für das Ziel der Klimaneutralität, da Industrieprozesse langfristig dekarbonisiert werden müssen.¹⁸

Vor diesem Hintergrund kann die Lenkungswirkung der Pflicht zur Führung eines EnMS/ UMS als relativ gering und die der Reinvestitionspflicht als mittelstark eingestuft werden.

8.2.2 Anwendung des Stufensystems als Rechtsfolge

Gegenstand der Anwendung

Finanzielle Entlastung/ Kompensation von den durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (nEHS) bedingten Mehrkosten für Unternehmen beihilfeberechtigter Sektoren und Teilsektoren. Dabei soll die ökologische Anreizwirkung des nEHS substituiert werden durch qualitative ökologische Anforderungen an Gegenleistungen, die beihilfeberechtigte Unternehmen für den Erhalt der Kompensation zu erbringen haben.

Bisherige Anforderungen: Für die Jahre 2021 und 2022 erhalten Unternehmen ohne Nachweis der Emissionsintensitäts-Mindestschwelle, das heißt ohne Nachweis, dass ihre Emissionsintensität

¹³³ Price et al., The challenge of reducing energy consumption of the Top-1000 largest industrial enterprises in China, 2010; Andersson et al., Energy end-use and efficiency potentials among Swedish industrial small and medium-sized enterprises. A dataset analysis from the national energy audit program, 2018; Feng et al., Energy efficiency in China's iron and steel industry: Evidence and policy implications, 2018; Liu et al., A review of international practices for energy efficiency and carbon emissions reduction and lessons learned for China, 2019; Fjornes et al., Energieeffizienzpolitik und ihr Einfluss auf Rebound-Effekte in Unternehmen, 2022.

¹³⁴ Schrems et al., Carbon-Leakage-Schutz im nationalen Brennstoffemissionshandel, Bericht zum BECV-Konsultationsverfahren 2023, Ergebnisse des zweiten Konsultationsverfahrens gemäß § 26 Abs. 2 BECV. Abschlussbericht, 2023.

¹³⁵ Price et al., The challenge of reducing energy consumption of the Top-1000 largest industrial enterprises in China, 2010; Andersson et al., Energy end-use and efficiency potentials among Swedish industrial small and medium-sized enterprises. A dataset analysis from the national energy audit program, 2018; Feng et al., Energy efficiency in China's iron and steel industry: Evidence and policy implications, 2018; Liu et al., A review of international practices for energy efficiency and carbon emissions reduction and lessons learned for China, 2019; Fjornes et al., Energieeffizienzpolitik und ihr Einfluss auf Rebound-Effekte in Unternehmen, 2022.

¹³⁶ Schrems et al., Carbon-Leakage-Schutz im nationalen Brennstoffemissionshandel, Bericht zum BECV-Konsultationsverfahren 2023, Ergebnisse des zweiten Konsultationsverfahrens gemäß § 26 Abs. 2 BECV. Abschlussbericht, 2023.

mindestens 10 % der durchschnittlichen Emissionsintensität des jeweiligen Sektors beträgt, den Kompensationsgrad des laut BECV berechtigten (Teil-)Sektors, dem sie angehören. Ab 2023 ist dieser Nachweis jedoch erforderlich, um die festgelegte Entschädigungshöhe zu erhalten. Unternehmen ohne diesen Nachweis erhalten eine pauschal gekürzte Vergütung von 60 %. Um die Beihilfen gewährt zu bekommen, müssen Unternehmen, die Anträge stellen, seit dem 1. Januar 2023 eine Gegenleistung erbringen. Betroffene Unternehmen müssen ein zertifiziertes Energiemanagementsystem nach DIN EN ISO 50001 oder ein zertifiziertes Umweltmanagementsystem nach EMAS betreiben (§ 10 BECV). Darüber hinaus müssen antragstellende Unternehmen ab 2023 50 % der in den Jahren 2023 und 2024 gewährten Kompensationssumme und 80 % ab 2025 für Investitionen in Maßnahmen zur Verbesserung der Energieeffizienz verwenden, sofern deren Umsetzung wirtschaftlich ist. Alternativ können auch Maßnahmen zur Reduzierung des THG-Ausstoßes im Produktionsprozess umgesetzt werden.

Durch das Zusammenspiel von nEHS und BECV sollen für Unternehmen weiterhin ein Anreiz und Gebot bestehen, sich zu dekarbonisieren, und gleichzeitig das Carbon-Leakage-Risiko verringert werden.

Der Beihilfebetrag wird als Multiplikator der jeweiligen Emissionsmenge des im jeweiligen Rechnungsjahr geltenden nationalen CO_{2äq}-Preises für Kraftstoffemissionen und der jeweiligen Vergütungshöhe für den Sektor oder Teilsektor berechnet. Grundlage hierfür ist die Emissionsintensität der jeweiligen Branche. Unternehmen erhalten eine Kompensation proportional zu den anrechenbaren CO_{2äq}-Kosten in Höhe von 65 bis 95 %. Je höher die Emissionsintensität der Branche, desto höher ist die Kompensation.

Alternative Anforderungen/ Gegenleistungen seitens der Unternehmen in Folge einer Anwendung des Stufensystems

Alternativen für Unternehmen, die Stufe 1 erreicht haben

Das Erreichen der Stufe 1 wäre denkbar als potentielle Alternative zur Anforderung ein ISO 50001 oder EMAS eingeführt haben zu müssen oder Mitglied in einem angemeldeten Energieeffizienz- oder Klimaschutznetzwerk zu sein (§ 10) (für einen Überblick siehe Tabelle 17).

Dies könnte über alle Varianten hinweg damit gerechtfertigt werden, dass die Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und das Erreichen von -30 % THG-Einsparungen vergleichbar von der ökologischen Wirkung ist, wie das Führen eines ISO 50001 Managementsystems bzw. EMAS und der daraus resultierenden Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen. Denn zum Erreichen dieser Stufe müssen ebenfalls die Energieverbräuche systematisch erfasst werden und vom Unternehmen Anstrengungen unternommen werden, die negativen Externalitäten auf die Umwelt zu reduzieren. Im Unterschied zu ISO 14064-1 und dem GHG Protokoll, verlangen ISO 50001 und EMAS eine stetige Verbesserung der energiebezogenen Leistung. Dadurch, dass Unternehmen aber die erzielten -30% THG-Einsparungen halten müssen, um ihre Einstufung im Stufensystem zu bewahren und das Fortschreiten im Stufensystem weitere Einsparungen erfordert, lässt sich argumentieren, dass damit eine äquivalente Gegenleistung zur Einführung eines EnMS/ UMS erbracht ist. Dies impliziert aber auch, dass die Rechtfertigung der Ausnahme ein stückweit voraussetzt, dass Unternehmen tatsächlich das Erklimmen weiterer Stufen anstreben und somit zum Teil von der Anreizwirkung der übrigen Stufen abhängt.

Tabelle 17: Alternativen zu den Anforderungen der BECV für Unternehmen, die Stufe 1 der entwickelten Varianten des Stufensystems erreicht haben; Quelle: Eigene Darstellung adelphi

Alternative zu	Variante 1				Variante 2	Variante 3
	a	b	c	D		
§ 10	<p>JA, da Bilanzierung nach GHG-Protokoll oder ISO 14064-1 und Erreichen von -30 % CO_{2äq}-Einsparungen vergleichbar von der ökologischen Wirkung ist, wie das Führen eines ISO 50001 oder EMAS.</p>					

Alternativen für Unternehmen, die Stufe 2 erreicht haben

Das Erreichen der Stufe 2 könnte eine potentielle Alternative zur Anforderung sein, im vergangenen Kalenderjahr Mittel in Höhe von 50 % (ab 2025 80 %) der Kompensationssumme für Energieeffizienz- oder Dekarbonisierungsmaßnahmen im vergangenen Kalenderjahr aufgewendet haben zu müssen (§ 11) (für einen Überblick siehe Tabelle 18).

Dies könnte auf der Grundlage der ökologischen Leistung der Unternehmen allerdings nur in Variante 1d und 2 gerechtfertigt werden, da nur hier das Senken der Emissionen um 50 % (inklusive Scope 3) in Kombination mit dem Verfolgen eines Transformationsplans aufzeigt, dass das Unternehmen erheblich in THG-Einsparungen investiert und die finanzierten Maßnahmen über den Bezug von erneuerbaren Energien hinausgehen. In den übrigen Varianten sind Scope 3-Emission nicht innerhalb der Bilanzierungsgrenzen (Varianten 1a und b) und Transformationspläne nicht vorgesehen (Varianten 1c und 3).

Tabelle 18: Alternativen zu den Anforderungen der BECV für Unternehmen, die Stufe 2 der entwickelten Varianten des Stufensystems erreicht haben; Quelle: Eigene Darstellung adelphi

Alternative zu	Variante 1				Variante 2	Variante 3
	a	b	c	D		
§ 11	<p>NEIN, da nur durch das Erzielen von THG-Einsparungen in Höhe von -50 % nicht ausreichend gewährleistet ist, dass im Unternehmen Abseits von einem Bezug von erneuerbaren Energien Investitionen in die Dekarbonisierung des Unternehmens gesteckt werden.</p>		<p>JA, da bei Senken der Emissionen um 50 % (inkl. Scope 3) in Kombination mit der Einbettung von Einsparmaßnahmen in einen Transformationsplan davon ausgegangen werden kann, dass das Unternehmen in Maßnahmen investiert, die über den Bezug von erneuerbaren Energien hinausgeht.</p>		<p>NEIN, da nur durch das Erzielen von THG-Einsparungen in Höhe von -50 % nicht ausreichend gewährleistet ist, dass im Unternehmen Abseits von einem Bezug von erneuerbaren Energien Investitionen in die Dekarbonisierung des Unternehmens gesteckt werden.</p>	

Alternativen für Unternehmen, die Stufe 3 erreicht haben

In den Varianten 1a-c und 3 könnte das Erreichen der Stufe 3 eine potentielle Alternative zur Anforderung sein, Mittel in Höhe von 50 % (ab 2025 80 %) der Kompensationssumme für Energieeffizienz- oder Dekarbonisierungs-Maßnahmen im vergangenen Kalenderjahr aufgewendet haben zu müssen (§ 11). In diesen Varianten sind zwar auch auf Stufe 3 keine Transformationspläne vorgesehen, es kann aber argumentiert werden, dass das Senken der Emissionen um 95 % aufzeigt, dass das Unternehmen erheblich in das Erreichen der Klimaneutralität investiert hat. In Variante 1a und b können Rechenzentren, von denen die meisten heute schon fast vollständig mit erneuerbarem Strom versorgt werden, diese Stufe schon sehr früh erreichen. Eine starke Wirkung ist also in den übrigen Varianten zu erwarten, in denen Scope 3-Emissionen berücksichtigt werden und die nicht mit dem Bezug von Erneuerbaren reduziert werden können.

Für die Varianten 1c, d, 2 und 3 könnte zudem ein Bonus auf den Kompensationsgrad um 5 %-Punkte auf maximal 95 % gerechtfertigt werden. Die Erhöhung des Kompensationsgrades um 5 %-Punkte entspricht der Zuordnung eines Unternehmens in die nächst höhere Kompensationsstufe. In diesen Varianten haben Unternehmen dieser Stufe ihre Emissionen (inklusive Scope 3) um 90-95 % gesenkt. Somit haben sie bereits im Sinne der CO₂-Bepreisung gehandelt, und sinken durch die reduzierten Emissionen auch die CO_{2aq}-Kosten für das Unternehmen. Damit sich die Kompensation für sie weiterhin lohnt, könnte eine Belohnung ihrer Dekarbonisierungsleistung mit einem höheren Kompensationsgrad gerechtfertigt werden.

Tabelle 19: Alternativen zu den Anforderungen der BECV für Unternehmen, die Stufe 3 der entwickelten Varianten des Stufensystems erreicht haben; Quelle: Eigene Darstellung adelphi

Alternative zu	Variante 1				Variante 2	Variante 3
	a	b	c	d		
§ 11	JA, da bei Senken der Emissionen um 95 % davon ausgegangen werden kann, dass im Unternehmen Abseits von einem Bezug von erneuerbaren Energien Investitionen in die Dekarbonisierung des Unternehmens gesteckt werden. (ABER: Dies gilt weniger für Variante 1a und 1b).				Gilt schon auf Stufe 2.	JA, da bei Senken der Emissionen um 95 % davon ausgegangen werden kann, dass im Unternehmen Abseits von einem Bezug von erneuerbaren Energien Investitionen in die Dekarbonisierung des Unternehmens gesteckt werden.
Bonus	NEIN, da nur Scope 1- und 2-Emissionen reduziert wurden.		JA, da Unternehmen der Stufe drei ihre Emissionen (inklusive Scope 3) um min. 90 % gesenkt haben. Somit haben sie schon im Sinne der CO ₂ -Bepreisung gehandelt, und senken durch die gesunkenen Emissionen auch die CO ₂ -Kosten für das Unternehmen. Ein höherer Kompensationsgrad macht die Kompensation attraktiver.			

8.2.3 Implikationen der Anwendung

Auswirkung dieser Rechtsfolgen auf den Zweck und Ziel der BECV

Die Anwendung des Stufensystems als alternative Anforderung für den Erhalt der Kompensation ist ebenso wie die bestehenden Anforderungen zielkonform. Ziel ist der Erhalt der Wettbewerbsfähigkeit der Industrie mit Standort in Deutschland sowie die Vermeidung von Carbon-Leakage ins Ausland.

Was an den bisherigen Anforderungen als dem Ziel der BECV zuwiderlaufend kritisiert wird (siehe oben), trifft nicht auf die hier vorgestellte alternative Anforderung zu. Sie bietet einen ökologischen Mehrwert, da sie über die bereits verbreiteten EnMS hinausgeht und nicht kurzfristige Effizienzgewinne, sondern die langfristige Transformation in den Blick nimmt.

Sowohl das Stufensystem als auch die BECV (und im weiteren Sinne das Brennstoffemissionshandelsgesetz/ BEHG) zielen auf THG-Emissionen ab.

Wirkung auf die Reichweite der Verordnung

Bei der Anwendung der Legaldefinition bzw. des Stufensystems als Alternative zu den bisherigen Anforderungen ist nicht von einer geringeren Reichweite der BECV auszugehen, da weiterhin dieselben Unternehmen von der BECV betroffen sind. Je nach Anreizwirkung der Varianten könnten diese die bisher relativ niedrigen Antragszahlen (nur 25 % der Antragsberechtigten stellen einen Antrag) erhöhen.

Anreizwirkung für Klimaneutralität durch die Rechtsfolgen

Eine Anreizwirkung für Klimaneutralität wird dann erzielt, wenn die hier dargelegten Anforderungen entsprechend des Stufensystems attraktiver für Unternehmen zu erfüllen sind als die bestehenden Anforderungen in der BECV.

Anreiz für Stufe 1

- Alternative zur Teilanforderung, ein ISO 50001 oder EMAS einzuführen (§ 10; betrifft Varianten 1a-d, 2 und 3): Die Anreizwirkung der Möglichkeit, die Stufe 1 des Stufensystems zu erreichen anstatt ein ISO 50001 oder EMAS einzuführen, ist voraussichtlich eher gering. Insbesondere große Unternehmen die von der Carbon-Leakage-Verordnung betroffen sind, führen in der Regel ein ISO 50001 oder EMAS vor allem zum Erhalt von Beihilfen, insbesondere BECV, Strompreiskompensation und BesAR.¹³⁷ Somit haben viele Unternehmen unabhängig von der Teilanforderung der BECV-Kompensation weiterhin einen Anreiz, entsprechende Systeme zu führen. In diesem Sinne müsste, um die Anreizwirkung etwas zu erhöhen, auch für die anderen beiden Beihilfen die Stufe 1 eine Alternative zur Teilanforderung zum Erhalt der Beihilfe darstellen. Mit einem großen Anstieg der Anreizwirkung ist aber weiterhin nicht zu rechnen, da insbesondere energieintensive Unternehmen in der Regel schon ein Energie- oder Umweltmanagementsystem eingeführt haben. Es ist also davon auszugehen, dass sie eine Befreiung von der EnMS-Pflicht nicht unbedingt als attraktive Entlastung wahrnehmen würden.

¹³⁷ Fjornes et. al., Energieeffizienzpolitik und ihr Einfluss auf Rebound-Effekte in Unternehmen, 2022.

Anreize für Stufe 2

- **Alternative zur Reinvestitionspflicht (§ 11, betrifft Varianten 1d, 2):** Die Gewährung der Kompensation bei Erreichen der Stufe 2 in den genannten Varianten kann für Unternehmen einen Anreiz schaffen, da sie eine flexiblere Alternative zu der bei Unternehmen unbeliebten Reinvestitionspflicht darstellt. Da diese Option im Unterschied zu den bestehenden Anforderungen nicht in die „unternehmerische Freiheit“ eingreift, könnte sie für Unternehmen attraktiver sein als die bestehende Anforderung. Auf diese Weise würde auch die Attraktivität der BECV und damit der Schutz vor Carbon Leakage erhöht.
- **Indirekter Anreiz durch Gewährung der Kompensation ab Stufe 3 (betrifft Varianten 1a-c und 3):** Für die genannten Varianten besteht auf Stufe 2 lediglich ein indirekter Anreiz, da in diesen Varianten erst ab Stufe 3 die Kompensation gewährt wird, die Unternehmen dafür aber zuvor Stufe 2 erreichen müssen.

Anreize für Stufe 3

- **Alternative zur Reinvestitionspflicht (§ 11, betrifft Varianten 1a-c und für KMU in Variante 3):** Es gilt die Argumentation analog zu selbiger Option unter Stufe 2 für die Varianten 1d, 2 und für Nicht-KMU in Variante 3.
- **Bonus auf den Kompensationsgrad (betrifft Varianten 1d, 2 und 3):** Durch die Gewährung eines höheren Kompensationsgrades in Form eines Bonus auf den Kompensationsgrad um 5 %-Punkte auf maximal 95 % bei Erreichen dieser Stufe kann ein Anreiz geschaffen werden, die Anforderung gemäß der Legaldefinition zu wählen, anstelle der bestehenden Anforderungen in der BECV. Somit besteht ein Anreiz für Klimaneutralität.

Gesamtwirkung

Insgesamt müssen die oben genannten Argumente und möglichen Anreize vor dem Hintergrund betrachtet werden, dass im Rahmen der BECV bisher nur 25 % der antragsberechtigten Unternehmen einen Antrag auf Kompensation stellen. Der Anreiz einer Kompensation ist vor dem Hintergrund der bisher niedrigen CO_{2äq}-Preise im nEHS und der unbeliebten geforderten Gegenleistung der Reinvestitionspflicht noch relativ gering. Er nimmt mit perspektivisch steigenden CO_{2äq}-Preisen in der Zukunft zu. Das Stufenmodell schränkt die unternehmerische Freiheit der Unternehmen nicht im gleichen Maße ein wie die Reinvestitionspflicht. Es stellt insbesondere in den Varianten 1d und 2 Unternehmen aber ebenfalls vor Herausforderungen. Solange die CO_{2äq}-Preise niedrig sind, ist also fraglich, ob das Erklimmen der Stufen des Stufenmodells als alternative Gegenleistung von Unternehmen als attraktiver bzw. einfacher wahrgenommen wird als die bisherigen Anforderungen der BECV. Zudem ist zu bedenken, dass die gegebenenfalls gewährte Kompensationssumme mit jeder erreichten Stufe (bei gleichen CO_{2äq}-Preisen) abnimmt. Somit sinkt der Anreiz pro erklommene Stufe. Parallel steigende CO_{2äq}-Preise könnten diesem Effekt ein Stück weit entgegenwirken.

Die im Rahmen dieses Gutachtens betrachteten Rechtsfolgen im Kontext der BECV könnten analog auch auf die Strompreiskompensation sowie die Besondere Ausgleichsregelung (BesAR) angewandt werden. Damit würden die Rechtsfolgen insgesamt mehr Unternehmen adressieren. Bestimmte Anforderungen, die in diesen Gesetzen genannt werden, könnten einheitlich durch eine Einstufung im Stufensystem erfüllt werden. Unternehmen hätten folglich einen deutlich geringeren Erfüllungsaufwand und Bürokratie würde durch eine Vereinheitlichung von Anforderungen abgebaut.

Wie am Ende von Kapitel 8.1.3 ist auch hier grundsätzlich festzustellen, dass im Nachgang zu diesem Vorhaben die Untersuchung attraktiver Rechtsfolgen weitergehend vertieft und ausgeweitet werden sollte, damit diese für Unternehmen einen wirksamen Anreiz darstellen, um in das Stufensystem einzutreten.

9. Rechtstexte

9.1 Fachliche Anforderungen an eine Legaldefinition und strukturelle Gestaltungsmöglichkeiten

Um eine Begriffsdefinition rechtssicher in eine Rechtsverordnung aufzunehmen, sind insbesondere zwei fachliche Anforderungen zu beachten: zum einen bedarf es einer Ermächtigung zum Erlass einer Vorschrift, die sämtliche in der Begriffsdefinition geregelten Aspekte abdeckt, und zum anderen muss die Begriffsdefinition die gesetzestechnische Funktion einer Legaldefinition erfüllen.

Die erforderliche Verordnungsermächtigung zum Erlass einer Rechtsvorschrift, hier der Legaldefinition des Begriffs „klimaneutrale Unternehmen“, findet sich in § 18 EnEfG, welches am 17. November 2023 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht wurde. Im Rahmen der Verordnungsermächtigung des § 18 EnEfG ist die Bundesregierung mit Zustimmung des Bundesrates befugt, eine Rechtsverordnung zu den Anforderungen an klimaneutrale Unternehmen zu erlassen. Davon erfasst sind unter anderem Ausnahmen und Befreiungen von bestimmten Pflichten des EnEfG sowie die Regelung konkreter Anforderungen an klimaneutrale Unternehmen, deren Anerkennungsvoraussetzungen und Nachweispflichten. Ausweichlich der Gesetzesbegründung soll von der Verordnungsermächtigung explizit die Festlegung einer Begriffsbestimmung klimaneutraler Unternehmen, aber auch der Anforderungen und Nachweispflichten, erfasst sein. Die Etablierung eines Stufensystems ist, trotz fehlender ausdrücklicher Nennung, nach unserer Auffassung ebenfalls von der Verordnungsermächtigung des § 18 Nr. 2 EnEfG gedeckt. Dabei ist zu beachten, dass kein neuer Begriff gebildet wird, der nicht die Klimaneutralität des Unternehmens beinhaltet. Es handelt sich bei dem Stufensystem letztlich um Definitionen von Zwischenschritten auf dem Weg zum „klimaneutralen Unternehmen“, so dass die Vorstufen rechtlich betrachtet jeweils „Schritte auf dem Weg“ darstellen, den der Ordnungsgeber zu regeln legitimiert ist. Zudem entspricht es dem Sinn und Zweck des EnEfG, das Ziele zur Einsparung über einen bestimmten Zeitraum vorgibt, Zwischenziele zu definieren, die dazu beitragen, dass das Ziel schlussendlich erreicht wird. Die eigentliche Legaldefinition ist aber erst dann einschlägig, wenn das Unternehmen die letzte Stufe des Systems erreicht und nachgewiesen hat. Ein Unternehmen gilt somit erst dann als „klimaneutrales Unternehmen“, wenn die Voraussetzungen kumulativ (Einsparung von 95 % der Treibhausgase und Ausgleich der übrigen nicht zu vermeidenden Emissionen) erfüllt sind. Im vorliegenden Fall dient die Legaldefinition dem Zweck zu klären, wann das Tatbestandsmerkmal „klimaneutrales Unternehmen“ erfüllt sein soll. Sie folgt dem Schema „ein Unternehmen ist klimaneutral, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind“.

Die strukturellen Anforderungen an die Legaldefinition ergeben sich aus dem zu konkretisierenden Tatbestandsmerkmal als solchem und den zuvor beschriebenen Anforderungen an eine Legaldefinition. Maßgeblich ist, dass jeder Teilbegriff des Tatbestandsmerkmals „klimaneutrales Unternehmen“ einer separaten Definition/ Konkretisierung bedarf und dass auch das Stufensystem einzelne Definitionen erfordert.

Für den ersten Teilbegriff „klimaneutral“ liegt die Herausforderung in den diversen Definitionen des Begriffs in bereits bestehenden Marktinitiativen. Häufig werden im Zusammenhang mit dem Erreichen der Klimaziele auch die Begriffe Treibhausgasneutralität oder Net-Zero verwendet. Die Vielzahl der verwendeten Begriffe und damit einhergehenden Definitionen erfordert eine einheitliche,

rechtsverbindliche Definition des Begriffs „klimaneutral“, um Rechtssicherheit zu erreichen und konkrete Rechtsfolgen an das Tatbestandsmerkmal knüpfen zu können (vgl. Kapitel 5.2). Insoweit wird die Verbindung des Teilbegriffs „klimaneutral“ mit dem Begriff der Treibhausgasneutralität und dessen Definition gemäß UBA-Vorarbeiten und der ISO 14068 sowie in Anlehnung an IPCC 2018 empfohlen. Grund dafür ist, dass der Begriff Treibhausgasneutralität auf Treibhausgase begrenzt ist und nicht wie bei der Klimaneutralität die Neutralisierung weiterer direkter und indirekter Klimawirkungen umfasst (vgl. hierzu Kapitel 5.2). Diese Vorgehensweise bedürfte einer gesetzlichen Konkretisierung, da § 18 EnEFG derzeit klar von Klimaneutralität spricht.

Der Teilbegriff „Unternehmen“ ist aufgrund der Ermächtigungsgrundlage in § 18 EnEFG im Zusammenhang mit der Frage, was unter klimaneutralen Unternehmen zu verstehen ist, definitionsbedürftig. Er ist der europäischen und deutschen Rechtsordnung aus den unterschiedlichsten Zusammenhängen bekannt, wenngleich keine einheitliche Legaldefinition, sondern ein allenfalls allgemeingültiges Begriffsverständnis vorliegt. Bei der Bewertung innerhalb dieses Gutachtens liegt folgendes (Begriffs-)Verständnis vor: Jeder Rechtsträger, der einen nach Art und Umfang in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nachhaltig mit eigener Gewinnerzielungsabsicht betreibt, stellt ein Unternehmen dar. Von diesem Unternehmensbegriff werden auch (wirtschaftliche) Vereine im Sinne des § 22 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) und freiberufliche Tätigkeiten sowie Gemeinschaften erfasst. Diese Definition orientiert sich an § 2 Nr. 25 StromPBG (Strompreisbremsegesetz) und § 3 Nr. 47 EEG 2021.

Das Erreichen der finalen Stufe wird mit der Legaldefinition des „klimaneutralen Unternehmens“, welche bereits in den Begriffsbestimmungen der Verordnung vorgenommen wurde, gleichgesetzt. Zur Ausgestaltung der Regelung sind grundsätzlich zwei Optionen denkbar (siehe Tabelle 20).

Tabelle 20: Beispielhafte Regelungsstrukturen für die Legaldefinition, Quelle: Eigene Darstellung EY Law

	Option a.	Option b.
Verordnungstext	Legaldefinition inklusive Anforderungen der Bilanzierung etc.	Legaldefinition
	Rechtsfolgen für „klimaneutrale Unternehmen“	Rechtsfolgen für „klimaneutrale Unternehmen“
	Stufensystem inklusive Ausgestaltung	Stufensystem
	Nachweispflichten	Nachweispflichten
	Anerkennung	Anerkennung
Verordnungsanhang	Keine	Anhang I – Anforderungen zur Bilanzierung etc.
		Anhang II – Ausgestaltung der Stufen
Begründung		Hinweise

Aufgrund des Umfangs an technischen Anforderungen, insbesondere in Hinblick auf die Bilanzierung und der Ausgestaltung der Stufen, ist Option b. vorzugswürdig.

Im Projekt wurden in Abstimmung mit dem Auftraggeber als Grundlage für den weiteren Diskussionsprozess zum Stufensystem neben Rechtsfolgen, die durch die Ermächtigungsgrundlage in § 18 EnEFG gedeckt sind, auch Rechtsfolgen betrachtet, die darüber hinaus gehen. Rechtsfolgen gehen über die Ermächtigungsgrundlage in § 18 EnEFG hinaus, wenn vorgeschlagen wird, Befreiungen von Vorschriften des EnEFG anzuordnen, die in der Aufzählung des § 18 EnEFG nicht genannt sind. Umso mehr gilt dies, wenn es um Rechtsfolgen geht, die ihre normative Grundlage außerhalb des EnEFG (beispielsweise BECV) haben. Solche Befreiungen, die über die Inhalte des § 18 EnEFG hinausgehen, bedürfen zu ihrer Umsetzung ergänzender gesetzlicher Regelungen. Insoweit verweisen wir auf die Ausführungen in den Kapiteln 6 und 8.

Nicht eindeutig ist, ob die vorgeschlagenen Befreiungen für Unternehmen, die lediglich Zwischenziele auf dem Weg zur Klimaneutralität erreicht haben, von der Ermächtigungsgrundlage gedeckt sind. Zwar hält das Projektteam es für grundsätzlich zulässig, Zwischenziele zu definieren. Wenn allerdings, wie aktuell bei Erreichen der Stufe 2, die angeordneten Privilegierungen sachlich nur geringfügig hinter dem zurückbleiben, was für klimaneutrale Unternehmen gelten soll, ist zumindest offen, ob sich dies auf die Ermächtigungsgrundlage in § 18 EnEFG zurückführen lässt. Im Anschluss an dieses Projekt erscheint daher eine vertiefende Untersuchung sinnvoll, wie die Rechtsfolgen für das Erreichen von Zwischenstufen klar von Rechtsfolgen, die für das Erreichen der finalen Stufe vergeben werden, abgegrenzt werden können.

9.2 Erläuterung der Rechtstexte für die Legaldefinition und die Stufensystem-Varianten

Die Rechtstexte in Anhang V wurden anhand der jeweiligen Ausarbeitungen des Projektteams erarbeitet. Durch Plausibilisierung und Prüfung anhand der gesetzlichen Vorgaben, hier insbesondere die Verordnungsermächtigung aus § 18 EnEFG, fand eine „rechtliche Übersetzung“ der Ausarbeitungen in Verordnungsentwürfe je nach gewählter Variante statt.

Prinzipiell sind rechtstechnisch verschiedene Gestaltungsoptionen von Verordnungen möglich. Das betrifft sowohl die Detailtiefe der Regelungen als auch die Nutzung von Anhängen und (unverbindliche) Begründungen, in welche Details gewissermaßen ausgelagert werden können. Die hier gewählte Option b (siehe Tabelle 20) sieht erläuternde Anhänge und eine Verordnungsbegründung, die Hinweise und Maßgaben enthält, vor. Es gilt zu beachten, dass die nachfolgenden Hinweise die herausgearbeiteten Varianten untereinander vergleicht und zueinander abgrenzt.

Daraus folgt, dass die Erläuterungen nur bei der Wahl der Kombinationsvariante in einer künftigen Verordnungsbegründung wie folgt zusammengefasst werden könnten:

Allgemeines

Der Teilbegriff „Unternehmen“ ist der europäischen und deutschen Rechtsordnung aus den unterschiedlichsten Zusammenhängen bekannt, wenngleich keine einheitliche Legaldefinition, sondern ein allenfalls allgemeingültiges Begriffsverständnis vorliegt. In einigen energierechtlichen Gesetzen gibt es bereits Legaldefinitionen (§ 2 Nr. 29a Gesetz für die Erhaltung, die Modernisierung und den Ausbau der Kraft-Wärme-Kopplung (KWKG), § 2 Nr. 4 Stromsteuergesetz (StromStG), Art. 2 Nr. 27 Energieeffizienz-Richtlinie (EEnffzRL), § 1 Nr. 4 Gesetz über Energiedienstleistungen und

andere Energieeffizienzmaßnahmen (EDL-G), § 2 Nr. 25 Gesetz zur Einführung einer Strompreisbremse (StromPBG) oder § 3 Nr. 47 Erneuerbaren Energie Gesetz 2021 (EEG 2021)), an die im Sinne der Rechteinheit angeknüpft wurde. So wurde insbesondere das derzeit noch gültige Begriffsverständnis aus dem StromPBG zugrunde gelegt, welches durch den Zusatz „nachhaltig mit eigener Gewinnerzielungsabsicht“ aus der Definition des Unternehmens im EEG 2021 (im EEG 2023 ist die Definition nicht mehr enthalten) ergänzt wurde, um die Wirtschaftlichkeit bei der Betätigung in den Vordergrund zu stellen. Somit liegt folgendes Begriffsverständnis vor: Jeder Rechtsträger, der einen nach Art und Umfang in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb unter Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr nachhaltig mit eigener Gewinnerzielungsabsicht betreibt, stellt ein Unternehmen dar. Diesem Verständnis liegt die Annahme zugrunde, dass ein Unternehmen unabhängig von seiner Rechtsform ist. Sofern die Voraussetzung der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens vorliegt, erfasst dieser Begriff Einzelunternehmen, Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften, Vereine sowie Genossenschaften. Der Begriff Unternehmen impliziert, dass es bei der Betrachtung auf die kleinste rechtliche Einheit ankommt, also weder auf einen Unternehmensverbund (Konzern) noch auf einen Unternehmensteil (z.B. ein rechtlich unselbstständiger Produktionsstandort). Während die kleinste technische Einheit hier als maßgeblich betrachtet wird, legt die technische Norm ISO 14064-1 ein anderes Begriffsverständnis zugrunde, so dass sich für eine Vergleichbarkeit, Einheitlichkeit und Validierung der Unternehmen untereinander die Definition des „klimaneutralen Unternehmens“ zusätzlich an der ISO 14064-1 bzw. dem GHG-Protokoll orientiert. Wie bereits festgestellt erfolgt die Bilanzierung von THG-Emissionen entsprechend des Standards ISO 14064-1 oder des GHG-Protokolls. Mit dem Teilbegriff „klimaneutral“ wird im Sinne dieser Verordnung Treibhausneutralität impliziert (vgl. Ausführungen unter 9.1).

Besonderheiten der Varianten

In allen Varianten müssen sich Unternehmen an einem wissenschaftlich anerkannten Standard zur THG-Bilanzierung orientieren. Dazu zählt für alle Varianten eine Bilanzierung nach der ISO 14064-1 oder nach den Vorgaben aus dem GHG-Protokoll. Für alle Varianten gilt zudem der operative Kontrollansatz. Das heißt die Bilanzierung erfasst alle Unternehmensbereiche, über die das Unternehmen die operative Entscheidungsmacht hat.

Für die Untervarianten der Variante 1 gilt mehrheitlich, dass die quantitativen THG-Minderungsanforderungen die Scopes 1 bis 3 erfassen. Ausnahme sind die Untervarianten 1a und 1b, deren Minderungsanforderungen lediglich die Scopes 1 und 2 adressieren. Die zu betrachtenden Scope 3-Emissionen werden in Variante 1c sowie teilweise in Variante 3 branchenspezifisch auf Basis relevanter Scope 3-Kategorien nach CDP festgelegt.¹³⁸ Diese Festlegung stellt eine Mindestanforderung dar und hängt von der vom Unternehmen gewünschten Umweltaussage ab. In den Varianten 1d und 2 werden sie hingegen durch eine Wesentlichkeitsanalyse¹³⁹ ermittelt.

¹³⁸ CDP, Technical Note: Relevance of Scope 3 Categories by Sector, 2022.

¹³⁹ Nach ESRS E1 muss die Bilanzierung von Scope 3-Emissionen auf dem GHG Protocol Corporate Value Chain (Scope 3) Accounting and Reporting Standard (GHG-Protokoll, Version 2011), den Empfehlungen der EU-Kommission (EU) 2021/2279 oder den relevanten Anforderungen der EN ISO 14064-1:2018 basieren. Das Unternehmen muss alle im GHG-Protokoll definierten 15 Kategorien seiner Scope 3-Emissionen analysieren und wesentliche Kategorien identifizieren. Die Wesentlichkeitskriterien sind im GHG-Protokoll und der ISO 14064-1 definiert. Dazu gehören u.A. Emissionsvolumen, verbundene Risiken und Chancen, die Einschätzung von Unternehmens-Stakeholdern, etc. Die beschriebene Analyse ist mit der allgemeinen Wesentlichkeitsanalyse im Rahmen der CSRD nicht zu verwechseln. Diese zielt darauf ab, Inhalte des Nachhaltigkeitsberichts zu definieren, die für das individuelle Unternehmen wesentlich und damit für die Nutzer der Berichterstattung von Bedeutung sind. Die CSRD führt das Prinzip der doppelten Wesentlichkeit (Double Materiality) ein: Auswirkungen des Unternehmens auf Menschen oder die Umwelt (Inside-Out) und umweltbezogene Risiken und Chancen für die Finanzlage des Unternehmens (Outside-In). Ein Nachhaltigkeitsaspekt ist laut ESRS demnach dann wesentlich, wenn er die Kriterien für die Wesentlichkeit der Auswirkungen (Impact Materiality) oder für die finanzielle Wesentlichkeit (Financial Materiality) oder für beide erfüllt.

Wesentliche Scope 3-Emissionen gelten in beiden Varianten (angelehnt an die SBTI) als erfasst, wenn maximal 10 % der Scope 3-Emissionen in der Bilanzierung ausgeschlossen sind.

Bei Variante 1 dürfen bestimmte branchenspezifische Schwellenwerte bezüglich des Ambitionsniveaus nicht überschritten werden. Jedoch wird das Erreichen der Minderungsziele in keinen zeitlichen Kontext gesetzt und nicht an branchenspezifische Transformationspfade gekoppelt. Die zu erbringenden THG-Minderungen werden in ein Verhältnis zur Bruttowertschöpfung des jeweiligen Unternehmens gestellt (kg_CO_{2äq}/ EUR_BWS).

Die Minderungsziele unterliegen nur in Variante 2 und teilweise in der Kombi-Variante einer Transformationspfadlogik mit zeitlicher Bindung. Demnach ist in Variante 2 die Eingruppierung in Stufe 1 nur bis zum Jahr 2034 und die Eingruppierung in Stufe 2 nur bis zum Jahr 2044 möglich. Für die Eingruppierung in Stufe 3 gibt es keine zeitlichen Vorgaben. Die Klimaneutralität eines Unternehmens (Erreichen der finalen Stufe) muss bis zum Zieljahr entsprechend des Klimaschutzgesetzes (KSG) erreicht sein. In der Kombi-Variante sind die Stufen 1 und 2 nur bis zum Jahr 2044 nutzbar. Ab 2045 müssen die Unternehmen klimaneutral sein. Die finale Stufe 3 ist zeitlich nicht beschränkt.

Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen (unabhängig von der gewählten Variante und Stufe), müssen folgenden Anforderungen bezüglich der Kompensation nicht vermiedener Emission einhalten: In allen entwickelten Varianten müssen Unternehmen auf den Stufen 1 und 2 keine Kompensation leisten. Es zählt einzig das Erreichen der jeweils geforderten THG-Minderungen sowie die weiteren beschriebenen Anforderungen (siehe Kapitel 7). Verbleibende Restemissionen auf Stufe 1 oder Stufe 2 müssen nicht durch den Erwerb von Emissionsgutschriften ausgeglichen werden. Erst ab Stufe 3 müssen Unternehmen verbleibende Restemissionen nach Erreichen der jeweiligen Minderungsanforderung ausgleichen. Dies muss durch Emissionsgutschriften aus THG-Reduktionsprojekten und/ oder THG-Entnahmeprojekten erfolgen, die festgelegten Qualitätsanforderungen entsprechen, welche Bestandteil der Standards seriöser Anbieter für Emissionsgutschriften auf dem freien Kohlenstoffmarkt sind und den Anforderungen der Green Claims Directive genügen (unter anderem Zusätzlichkeit, Zuverlässige Bestimmung der THG-Reduktion oder -Entnahme, Permanenz).

Bei Variante 1b gilt, dass das Unternehmen zusätzlich die Anforderungen nach ISO 14024 Typ 1 einhalten muss. Für Variante 1c und d sowie für Variante 2 und für die Kombi-Variante muss das Unternehmen seine behaupteten Aussagen belegen. Dafür ist erforderlich, dass das Unternehmen alle geltend gemachten Kompensationen für Treibhausgasemissionen als zusätzliche Umweltinformation separat von allen sonstigen Treibhausgasemissionen ausweist. Die Angabe, ob sich diese Kompensationen auf Emissionsminderungen oder Entnahmen von Treibhausgasen beziehen, muss enthalten sein sowie die Beschreibung des hohen Maßes an Integrität und korrekter Anrechnung der zugrunde gelegten Kompensationen. Weiterhin müssen die Treibhausgas-Bilanz und die Kompensationsmaßnahmen zertifiziert werden.

Für die öffentliche Berichterstattung (also das Tätigen von Umweltaussagen), die als Folge der Teilnahme an dem Stufensystem mitgedacht werden muss, aber nicht explizit in den Verordnungsentwürfen ausformuliert wird (da mit einer Verordnung auf Grundlage des § 18 EnEFG nicht europäische Vorgaben aus der GCD und EmpCo umgesetzt werden können), kommt es auf den Inhalt der verfolgten Aussage des Unternehmens an. In Variante 1a ist keine öffentliche Berichterstattung der klimabezogenen Geschäftsaktivitäten des Unternehmens vorgesehen. Diese

Variante erlaubt keine Umweltaussagen entsprechend EmpCo/ GCD. Variante 1b erlaubt nur allgemeine Umweltaussagen. Dafür bedarf es der Einhaltung entsprechender Zertifizierungen (Nachweis-/ Überprüfungspflicht). Bei Variante 1c muss das Unternehmen in der Kommunikation über getroffene Aussagen sicherstellen, dass die Begründung der Aussage (z.B. Angabe der erreichten THG-Minderung im Rahmen der hier vorgegebenen Ziele) zugänglich ist. Dies kann in Form eines Weblinks/ QR-Codes oder in der Bereitstellung in physischer Form erfolgen. Die Veröffentlichung des Zertifikates zur erfolgten Zertifizierung der Treibhausgas-Bilanz und der extern geprüften Kennzahl zur Bruttowertschöpfung ist sicherzustellen. Der Nachweis, dass die Aussage den gesetzlichen Anforderungen entspricht, muss Verbrauchern zur Verfügung gestellt werden. Die unternehmensseitige Bewertung muss dabei erkennen lassen, ob die Aussage für alle Tätigkeiten des Gewerbetreibenden oder nur für einen Teil davon zutreffend ist. Unternehmen müssen in der Variante 1d sicherstellen, dass ein geprüfter, detaillierter, realistischer Transformationsplan mit messbaren Treibhausgas-Minderungszielen und der Darstellung von Maßnahmen zur Umsetzung sowie bereitgestellten Ressourcen zur Umsetzung für alle Verbraucher zugänglich veröffentlicht wird.

Vorstehendes gilt auch für Variante 2. Berichtspflichtige Unternehmen nach CSRD (ESRS E1) können dies durch die Veröffentlichung des entsprechenden Berichtes nachweisen. Nicht-berichtspflichtige Unternehmen müssen diese Informationen unabhängig prüfen lassen und veröffentlichen.

Umweltaussagen

Im Projektverlauf hat sich die Frage der Kompatibilität des zu entwickelnden Stufensystems und des daraus resultierenden Verordnungsentwurfs mit den EU-Richtlinien GCD und EmpCo mehrfach gestellt. Die öffentliche Aussage, am Stufensystem teilzunehmen, rückte zunehmend in den Fokus. Prinzipiell ist es möglich, in dem Verordnungsentwurf einen eigenen Paragraphen für die öffentliche Berichterstattung mit aufzunehmen, um deutlich zu machen wie Unternehmen über ihre Teilnahme am Stufensystem kommunizieren dürfen. Da dies aber nicht von der Verordnungsermächtigung in § 18 EnEFG umfasst ist, empfehlen wir, lediglich Hinweise in der zur Verordnung gehörenden Begründung bezüglich der jeweiligen Aussagefähigkeit mit aufzunehmen.

10. Fazit und Ausblick

Im Rahmen des Projekts wurden Ansätze für eine Legaldefinition des Begriffs „klimaneutrales Unternehmen“ und ein begleitendes Stufensystem für Unternehmen auf dem Weg zur Klimaneutralität entwickelt. Der Abschlussbericht stellt verschiedene Stufensystemvarianten mit unterschiedlichen Zielsetzungen dar. Die Varianten bilden einen Baukasten, der die Grundlage für eine weitere Konkretisierung und Operationalisierung des Stufensystems durch den Auftraggeber sein kann.

Bei der Erarbeitung eines Stufensystems und einer Legaldefinition für klimaneutrale Unternehmen galt es, verschiedene bestehende Regulierungen, Standards und Regelwerke zu berücksichtigen, um eine Konformität mit geltendem und künftigen Recht sowie eine größtmögliche Anschlussfähigkeit an bestehende Standards zu gewährleisten. Dies erhöhte die Komplexität der entwickelten Stufensystemvarianten und verdeutlichte die Herausforderung, ein möglichst einfaches, mit wenig Mehraufwand für die Unternehmen und die staatlichen Umsetzungsorgane verbundenes System zu entwickeln.

Die Varianten des Stufensystems fokussieren sich auf die Ermöglichung von Umweltaussagen. Es besteht die Möglichkeit, ein begleitendes Label zu entwickeln. Dieses hätte im Gegensatz zu einzelnen Umweltaussagen einen höheren Wiedererkennungswert und würde eine einheitliche Kommunikation zu Klimaleistungen im Rahmen des Stufensystems sicherstellen. Falls in der Zukunft das Interesse steigen sollte, ein solches Label zu entwickeln, muss beachtet werden, dass im Kontext der GCD ein Verbot neuer staatlicher Umweltlabel diskutiert wird, wobei die Einführung neuer privater Label weiterhin möglich bleiben soll. Sollte dieses Verbot umgesetzt werden, wäre die Einführung eines neuen staatlichen Labels nur noch bis zum Inkrafttreten der Richtlinie (voraussichtlich im Jahr 2025) möglich. Die Diskussion rund um die GCD sollte daher intensiv verfolgt werden.

Die Stufensystemvarianten weisen jeweils spezifische Vor- und Nachteile auf und setzen unterschiedliche Impulse in Richtung der adressierten Unternehmen, die sorgfältig abgewogen werden müssen.

Variante 1 und ihre Untervarianten (1a bis 1d) nutzen den Status quo der THG-Emissionen im Verhältnis zur Bruttowertschöpfung eines Unternehmens als Referenz und bemessen Minderungen an branchenspezifischen Schwellenwerten. Dementsprechend werden Unternehmen belohnt, die bereits viel für ihre Dekarbonisierung getan haben. Gleichzeitig weist Variante 1 einige Herausforderungen auf. Die Ausrichtung der Zielmetrik an der Bruttowertschöpfung kann dazu führen, dass Unternehmen eine Einstufung im System erreichen und damit auch Rechtsfolgen erhalten, obgleich sie keine absoluten Emissionsminderungen erzielt haben. Die Bruttowertschöpfung variiert innerhalb der Branchen bzw. Wirtschaftszweige teils erheblich und die Datengrundlage für die Definition branchenspezifischer Schwellenwerte müsste noch geschaffen werden. Deshalb wäre für die Erarbeitung eines Gerüsts branchenspezifischer Schwellenwerte zunächst eine Erhebung und Auswertung relevanter Datensätze notwendig, und es müsste teilweise mit Abschätzungen gearbeitet werden.

Gegenüber Variante 1 weist Variante 2 mit Emissionsminderungsanforderungen auf Basis absoluter Emissionen eine deutlich höhere Anschlussfähigkeit an bestehende Initiativen auf. Die Berechnung der Minderungsanforderungen ist zudem methodisch weniger komplex als bei der Zielmetrik für

Variante 1. Da die THG-Minderungsanforderungen auf Grundlage unternehmensspezifischer Basiswerte aus den letzten drei Jahren berechnet werden, bietet die Variante einerseits leichtere Einstiegsmöglichkeiten in das Stufensystem für Unternehmen, die noch nicht viele Dekarbonisierungsmaßnahmen umgesetzt und somit noch viele „low hanging fruits“ zu ernten haben. Andererseits kann durch diese eng gesteckte Vorgabe der Basisjahre eine Benachteiligung von Vorreiterunternehmen resultieren, die bereits viel geleistet haben. Daher sollte hier eine flexiblere Regelung geprüft bzw. in Erwägung gezogen werden, soweit im Rahmen von CSRD und ESRS möglich.

Variante 3 ermöglicht eine Zuordnung von Unternehmen in Variante 1c oder 2 nach zu definierenden Kriterien. Dies schafft passende Eintrittsmöglichkeiten in das Stufensystem für Unternehmen mit unterschiedlichen Startvoraussetzungen bzw. Herausforderungen, wodurch die dargestellten Nachteile der Varianten 1 und 2 teilweise aufgewogen werden. Die dargestellten Herausforderungen bei der Operationalisierung von Variante 1 bleiben jedoch bestehen. Aufgrund der unterschiedlichen Zielmetriken der Teil-Varianten 1c und 2 besteht überdies das Risiko unterschiedlicher Ambitionsniveaus und Minderungsanforderungen. Dies ist insbesondere zu beachten, wenn für die Stufen der Teil-Varianten jeweils die gleichen Rechtsfolgen erteilt werden sollen. Daher wird empfohlen, im Falle einer Weiterentwicklung von Variante 3 die Schwellenwerte in Variante 1 und die Minderungsziele in Variante 2 hinsichtlich ihrer Vergleichbarkeit zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen.

Bei der weiteren Konkretisierung und Operationalisierung des Stufensystems wird außerdem empfohlen, ein besonderes Augenmerk auf die Einbeziehung von Scope 3-Emissionen und die Formulierung geeigneter Minderungsanforderung hierfür zu richten. Die Stufensystemvarianten beziehen Scope 3-Emissionen mehrheitlich mit ein (mit Ausnahme der Varianten 1a und 1b). Dies erfordert die Festlegung branchenspezifischer Regeln zur einheitlichen und justiziablen Erfassung von Scope 3-Emissionen sowie die Schaffung einer entsprechenden Datenbasis. Diese Herausforderung sollte im Anschluss an dieses Projekt weiter untersucht werden.

Vor dem Hintergrund der zusammengefassten Vor- und Nachteile der einzelnen Stufensystemvarianten kommt das Projektteam zu dem Schluss, dass die Variante 2 und eingeschränkt auch die Variante 3 deutliche Vorteile gegenüber den Varianten 1a bis 1d zeigen, auch wenn die Anforderungen beider Varianten bei einigen Ausgestaltungskategorien eine höhere Komplexität bedeuten. Dies ist insbesondere dadurch begründet, dass die Metrik von Variante 2 absolute THG-Minderungen abbildet und damit eine höhere Glaubwürdigkeit und Transparenz der Einstufungen ermöglicht. Überdies weist sie eine deutlich höhere Anschlussfähigkeit an bestehende Systeme und Berichtspflichten auf und ist damit leichter umsetzbar.

Im Projekt wurden mögliche attraktive Rechtsfolgen für Unternehmen, die durch das Erreichen der Stufen erzielt werden, untersucht. Die Ermächtigungsgrundlage in § 18 EnEFG bietet hierfür einen recht engen Rahmen mit begrenzter Anreizwirkung. Für die Realisierung anderer Rechtsfolgen müssten gegebenenfalls andere Gesetze, Verordnungen oder Richtlinien angepasst werden.

Im Rahmen des EnEFG erscheint die Anhebung der Schwellenwerte für die Verpflichtung zur Einführung eines Energiemanagement- und Umweltmanagementsystems in § 8 von derzeit 7,5 GWh auf das von der EU-Effizienzrichtlinie geforderte Maß (Art. 11) von maximal 23,6 GWh als durchaus

interessanter Hebel, da eine Befreiung von dieser Verpflichtung für Unternehmen eine erhebliche Einsparung von Kosten und personellen Ressourcen bedeuten würde.

Neben dem EnEFG wurden weitere Rechtsfolgen im Rahmen der BECV vertiefend untersucht. Die betrachteten Rechtsfolgen innerhalb der BECV bieten den Vorteil, dass diese auf ähnliche Weise auch in der Besonderen Ausgleichsregelung und der Strompreiskompensation Anwendung finden könnten und somit Anforderungen zum Erhalt dieser Privilegien vereinheitlicht würden.

Darüber hinaus wird empfohlen weitergehend zu untersuchen, inwieweit Unternehmen, die am Stufensystem teilnehmen, bei öffentlichen Ausschreibungen bevorzugt behandelt werden könnten. Im Rahmen einer ersten rechtlichen Analyse ist das Projektteam zu dem Schluss gekommen, dass die Einstufung im Stufensystem Erleichterungen bei den zu erbringenden Nachweisen zur Umsetzung von Umwelt- und Klimaschutzmaßnahmen im Rahmen eines Vergabeverfahrens ermöglichen könnte.

Generell bietet das Stufensystem das Potenzial, als übergeordneter Entscheidungsrahmen für den Gesetzgeber zu fungieren, um auf effiziente Weise Rechtsfolgen in mehreren Gesetzen bzw. Verordnungen zu vergeben und auf diese Weise zum Bürokratieabbau beizutragen.

Das Projektteam empfiehlt daher, die Diskussion zu attraktiven und wirkungsvollen Rechtsfolgen für Unternehmen in Verknüpfung mit dem Stufensystem nach Beendigung dieses Projekts weiterzuführen und zu vertiefen. Dabei sollte untersucht werden, welche Rechtsfolgen jenseits der Ermächtigungsgrundlage des § 18 EnEFG eine besonders starke Anreizwirkung entfalten könnten, welche Handlungsspielräume mit Blick auf europäisches Recht bestehen und wie der dafür notwendige Rechtsrahmen geschaffen werden könnte. Zudem scheint es ratsam, mögliche Rechtsfolgen im Austausch mit Unternehmen und anderen relevanten Stakeholderinnen und Stakeholdern hinsichtlich ihrer Praxistauglichkeit zu diskutieren. Insbesondere gilt es aber, potenziell vorteilhafte Rechtsfolgen für klimaneutrale Unternehmen frühzeitig bei der Entwicklung neuer Gesetze mitzudenken und zu berücksichtigen.

11. Literaturverzeichnis

Andersson, Elias; Karlsson, Magnus; Thollander, Patrik; Paramonova, Svetlana (2018): Energy end-use and efficiency potentials among Swedish industrial small and medium-sized enterprises, A dataset analysis from the national energy audit program, in: Renewable and Sustainable Energy Reviews 93, S. 165–177

BMU; BDI; UBA (2008): Umweltinformationen für Produkte und Dienstleistungen. Anforderungen, Instrumente, Beispiele

CDP (2022): Technical Note: Relevance of Scope 3 Categories by Sector, online:
https://cdn.cdp.net/cdp-production/cms/guidance_docs/pdfs/000/003/504/original/CDP-technical-note-scope-3-relevance-by-sector.pdf

Daskalakis, Maria; Kollmorgen, Florian (2023): Energieeffizienzförderung und Rebound-Effekte in Unternehmen, eine empirische Analyse, AG Umweltpolitik, Universität Kassel

Deutsche Energie-Agentur GmbH (dena) (2022): Klimaneutralität von Unternehmen: Bestehende Standards, Initiativen und Label sowie Einordnung der Rolle von Treibhausgas-Kompensation

Deutsche Umwelthilfe (o.J.): Für ein Ende von Greenwashing, online:
<https://www.duh.de/themen/verbraucher/verbrauchertauschung/greenwashing/>

DIN EN ISO (2018): Umweltkennzeichnungen und -deklarationen – Umweltkennzeichnung Typ I Grundsätze und Verfahren (ISO 14024:2018)

DIN EN ISO (2018): Treibhausgase - Teil 1: Spezifikation mit Anleitung zur quantitativen Bestimmung und Berichterstattung von Treibhausgasemissionen und Entzug von Treibhausgasen auf Organisationsebene (ISO 14064-1:2018)

DIN EN ISO (2023): Management des Klimawandels - Übergang zu Netto-Null - Teil 1: Treibhausgasneutralität (ISO 14068-1:2023)

Doda, Baran; La Hoz Theuer, Stephanie; Cames, Martin; Healy, Sean; Schneider, Lambert (2021): Voluntary offsetting: credits and allowances (UBA Climate Change, 04/2021).

EINTEC (2021): Bundestag beschließt Carbon Leakage Verordnung, online:
<https://www.eintec.de/becv/>

Europäische Kommission (2003): Empfehlung der Kommission vom 06. Mai 2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen

Europäische Kommission (2023): Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772 zu Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, online <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/en/TXT/?uri=CELEX:32023R2772>

Europäische Kommission (2023): Delegierte Verordnung (EU) 2023/2772 der Kommission vom 31. Juli 2023 zur Ergänzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates

durch Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, online:
http://data.europa.eu/eli/reg_del/2023/2772/oj

Europäische Kommission (2023): Entwurf der Richtlinie des europäischen Parlaments und des Rates über die Begründung ausdrücklicher Umweltaussagen und die diesbezügliche Kommunikation (Richtlinie über Umweltaussagen), online: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52023PC0166>

Europäisches Parlament (2024): Legislative resolution of 12 March 2024 on the proposal for a directive of the European Parliament and of the Council on substantiation and communication of explicit environmental claims (Green Claims Directive) (COM(2023)0166 – C9-0116/2023 – 2023/0085(COD)), online: https://www.europarl.europa.eu/doceo/document/TA-9-2024-0131_EN.pdf

Europäisches Parlament; Rat der Europäischen Union (2022): RICHTLINIE (EU) 2022/2464 zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen, online: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=CELEX:32022L2464>

Europäisches Parlament; Rat der Europäischen Union (2024): Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates zur Änderung der Richtlinien 2005/29/EG und 2011/83/EU hinsichtlich der Stärkung der Verbraucher für den ökologischen Wandel durch besseren Schutz gegen unlautere Praktiken und durch bessere Informationen, online: https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CONSIL:PE_64_2023_REV_1

Europäisches Parlament; Rat der Europäischen Union (2005): Richtlinie 2005/29/EG über unlautere Geschäftspraktiken im binnenmarktinternen Geschäftsverkehr

Europäisches Parlament; Rat der Europäischen Union (2023): Richtlinie (EU) 2023/1791 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Energieeffizienz und zur Änderung der Verordnung (EU) 2023/955 vom 13.09.2023, verkündet im ABl. EU L 321/1 vom 20.09.2023.

Feng, Chao; Huang, Jian-Bai; Wang, Miao; Song, Yi (2018): Energy efficiency in China's iron and steel industry: Evidence and policy implications, in: Journal of Cleaner Production 177, S. 837–845

Fjornes, Jan; Olliges, Julia; Ulmer, Alina; Barckhausen, Anton (2022): Energieeffizienzpolitik und ihr Einfluss auf Rebound-Effekte in Unternehmen, adelphi.

International Energy Agency (2022): Achieving Net Zero Heavy Industry Sectors in G7 Members

International Organization for Standardization (2018): ISO-14064-1, online: **Fehler! Linkreferenz ungültig.**

IPCC (2018): Summary for policymakers

ISO (2022): Net Zero Guidelines

Kühnast, Simone (2022): Müncher Kommentar zum Wettbewerbsrecht, 4. Aufl. 2022

La Hoz Theuer, Stephanie (2021): Freiwillige CO₂-Kompensationen, Gutschriften, Berechtigungen - oder beides?, online: <https://adelphi.de/de/insights/freiwillige-co2-kompensationen-gutschriften-berechtigungen-oder-beides>

Liu, Xu; Shen, Bo; Price, Lynn; Hasanbeigi, Ali; Lu, Hongyou; Yu, Cong; Fu, Guanyun (2019): A review of international practices for energy efficiency and carbon emissions reduction and lessons learned for China, in: WIREs Energy Environ. 8 (5)

Meemken, Simon; Zorzawy, Florian; Aleksandrova, Illiana (2023): Entlastungspakete für die Industrie: Hemmnis für die Transformation?, WWF Deutschland

New Climate Institute (2023): Corporate Climate Responsibility

Nicolas Kreibich, Jens Teubler, Markus Köhlert, Nadine Braun, Victoria Brandemann (2023): Klimaneutralität in Unternehmen: zehn Empfehlungen für die Umsetzung, 2021

Price, Lynn; Wang, Xuejun; Yun, Jiang (2010): The challenge of reducing energy consumption of the Top-1000 largest industrial enterprises in China, in: Energy Policy 38 (11), S. 6485–6498

Schneider, Thomas (2023): Rechtsgutachten umweltfreundliche öffentliche Beschaffung - Aktualisierung 2022, UBA Text 46/2023

Schlomann; Barbara; Voswinkel, Fabian; Hirzel, Simon; Paar, Angelika; Jessing, Dominik; Heinrich, Stephan; Antoni, Oliver und Markus Kahles (2020): Methodikleitfaden für Evaluationen von Energieeffizienzmaßnahmen, Leitfaden im Auftrag des Bundesministeriums für Wirtschaft und Energie (BMWi), Fraunhofer-Institut für System- und Innovationsforschung/ Institut für Energie- und Umweltforschung/ Prognos/ Stiftung Umweltenergierecht

Schrems, Isabel; Meemken, Simon; Zorzawy, Florian und Peter Martin (2023): Carbon-Leakage-Schutz im nationalen Brennstoffemissionshandel, Bericht zum BECV-Konsultationsverfahren 2023, Ergebnisse des zweiten Konsultationsverfahrens gemäß § 26 Abs. 2 BECV, Abschlussbericht, Climate Change 44/2023, Umweltbundesamt

SBTI (2024): Net-Zero Corporate Standard, Version 1.2

SBTI (2024): Getting Started for Science-Based Target Setting, online: **Fehler! Linkreferenz ungültig.**

Together for Sustainability Initiative (2022): The Product Carbon Footprint Guideline for the Chemical Industry, 10-11, 36-37

Transition Pathway Initiative (2021): TPI's Methodology Report: Management Quality and Carbon Performance

UBA (Hg.) / Riedel, Franziska / Fronefeld, Felicitas / Kost, Christoph / Gorbach, Gregor / Thomsen, Jessica (2023): Klimaneutrale Unternehmen Teil 1: Überblick zu freiwilligen Initiativen und Aktivitäten zur Treibhausgasneutralität auf unterstaatlicher Ebene, online: <https://www.umweltbundesamt.de/publikationen/klimaneutrale-unternehmen>

UBA (Hg.) / Huckestein, Burkhard (2020): Der Weg zur treibhausgasneutralen Verwaltung – Etappen und Hilfestellungen, online: <https://www.umweltbundesamt.de/publikationen/der-weg-zur-treibhausgasneutralen-verwaltung>; Wolters, Stephan / Schaller, Stella / Götz, Markus, in: Umweltbundesamt: Freiwillige CO₂-Klimakompensation durch Klimaschutzprojekte, Juli 2018, online: **Fehler! Linkreferenz ungültig..**

UBA (Hg.) / Wolters, Stefan / Schaller, Stella / Götz, Markus (2018): UBA-Ratgeber Freiwillige CO₂-Kompensation durch Klimaschutzprojekte

UBA (2023): Pilotprojekt „EMAS Klimamodul“ – Anforderungskatalog

UBA (2024): Abschlussbericht „Klimaneutralität und Treibhausgasneutralität. Eine Analyse der wissenschaftlichen Konzepte verbunden mit einer Untersuchung der Verwendung und des Verständnisses in der öffentlichen Kommunikation“

United Nations (2022): UN Race to Zero Criteria

United Nations' Higher-Level Expert Group on the Net Zero Emissions Commitments of Non-State Entities (2022): Integrity Matters: Net Zero Commitments by Businesses, Financial Institutions, Cities and Regions

Vedung, Evert (1998): Policy Instruments: Typologies and Theories, in: Bemelmans-Videc, Rist et al. (Hg.), Carrots, Sticks & Sermons, S. 21–58

Wettbewerbszentrale (2023): Stellungnahme zur „Green Claims Directive“

Wettbewerbszentrale (o.J.): Werbung mit Green Claims – interessant für viele Unternehmen, online: <https://www.wettbewerbszentrale.de/branchen/umwelt-klima-nachhaltigkeit/>

World Resources Institute, wbcSD (2004): The Greenhouse Gas Protocol - A Corporate Accounting and Reporting Standard, online <https://ghgprotocol.org/sites/default/files/standards/ghg-protocol-revised.pdf>

World Resources Institute, wbcSD (2013): Greenhouse Gas Protocol - Technical Guidance for Calculating Scope 3 Emissions, online: https://ghgprotocol.org/sites/default/files/2023-03/Scope3_Calculation_Guidance_0%5B1%5D.pdf

