

Technische Leitlinien zum Wirkungssteuergesetz (WUStG) – Vollversion (Extended)

Kapitel 1 – Einleitung

1.1 Zweck der Leitlinien

Die Technischen Leitlinien zum Wirkungssteuergesetz (WUStG) konkretisieren die im Gesetz angelegten Steuerungsprinzipien und bilden die Brücke zwischen Rechtsnorm und praktischer Umsetzung. Während der Gesetzestext bewusst knapp, rechtssicher und änderungsarm formuliert ist, liefern die Leitlinien die technische, methodische und operative Grundlage für Messung, Bewertung und Prüfung. Sie enthalten Definitionen der Wirkungsindikatoren (Wök-IDs), die Archetypen-Logik zur Score-Ableitung, sektorale Benchmarks (Benchmarks_by_NACE), Vorlagen für Scorecards, Anforderungen an Datenquellen und Assurance sowie Governance-Regeln für die Weiterentwicklung. Ziel ist, Wirkung messbar, auditierbar und automatisierbar zu machen – transparent für Unternehmen, Prüfer:innen, Verwaltung und Öffentlichkeit.

1.2 Abgrenzung zum WUStG

Das WUStG definiert Prinzipien: die Wirkungs-Skala (-3 ... +3) und die daran geknüpften Steuerklassen, den Grundsatz der Nicht-Kompensierbarkeit (kein Ablasshandel), die Pflicht zu Scorecards und die regelmäßige Evaluation durch den Wirkungsrat. Die Leitlinien konkretisieren, wie gemessen, gerechnet und geprüft wird: Messregeln, Schwellen, sektorale Referenzwerte, zulässige Datenquellen, Prüfstandards, Beispiel-Scorecards. So bleibt der Gesetzesrahmen stabil, während die Leitlinien – nach öffentlicher Konsultation – iterativ fortgeschrieben werden können.

1.3 Adressaten der Leitlinien

- Unternehmen: zur Erstellung konsistenter Scorecards, interner Steuerung und externer Berichterstattung.
- Prüfer:innen: zur Anwendung anerkannter Assurance-Standards und zur Plausibilisierung der Messwerte.
- Verwaltung: zur Festsetzung der Steuerlast auf Basis der FinalScores und zur Durchführung von Prüfungen.
- Öffentlichkeit/NGOs/Forschung: zur Nachvollziehbarkeit der Logiken, Benchmarks und Governance.

1.4 Rechtliche Grundlage

Die Leitlinien stützen sich auf §§ 3–6 und § 8 WUStG. § 3 normiert das Register der Wirkungsindikatoren (Wök-IDs) und die Verknüpfung mit internationalen Standards (ESRS, GRI, EU-Taxonomie, ISO). § 4 verlangt Scorecards je Aktivität. § 5 koppelt die Steuerlast an den FinalScore. § 6 verbietet Kompensation negativer durch positive Wirkungen. § 8 ordnet die regelmäßige Evaluation durch den Wirkungsrat an.

Kapitel 2 – Archetypen

2.1 Zweck der Archetypen

Archetypen sind standardisierte Bewertungsfunktionen, die Messwerte reproduzierbar in Scores (-3 ... +3) überführen. Sie vermeiden Willkür, erleichtern Automatisierung und sichern sektorübergreifende Vergleichbarkeit. Jeder Indikator im Register ist genau einem Archetyp zugeordnet.

2.2 Archetypen-Übersicht

Archetyp	Beschreibung	Beispiel-Indikatoren	Typische Schwellen (-3 / 0 / +3)	Bemerkung
higher_is_better_pct	Je höher der Prozentwert, desto besser	Recyclingquote, Erneuerbaren-Anteil, Frauenanteil Führung	30 % / 50 % / 90 %	Linear/Benchmark-Interpolation möglich
lower_is_better_abs	Je niedriger, desto besser	gCO ₂ /kWh, gCO ₂ /km, m ³ Wasser/Tonne Produkt	600 / 250 / 100	Werte >600=-3; nahe 0=+3
pue	Effizienz Rechenzentrum	PUE nach ISO/IEC 30134-2	2,5 / 1,6 / 1,3	Klimazone/WSI berücksichtigen
near_zero_better	Nahe Null ist Ziel	Arbeitsunfälle, Korruptionsfälle, Datenpannen	8 / 3 / 0	0 = +3
reg_limit	Grenzwertorientiert	NOx/PM, Lärm, Abwasser	Überschreitung=-2/-3, Einhaltung=0	Rechtsnormen ankernd
compliance_index	Normerfüllungs-Score	ISO 14001/45001/27001, ESRS/GRI-Disclosures	teilweise/erfüllt/übererfüllt	Qualitative Items

improvement_rate	Verbesserungsrate p.a.	Energieeffizienz, Abfallreduktion, THG-Minderung	-2 % / 0 / ≥5 %	Ausrichtung an Paris/SBTi
absolute_cap	Harte Obergrenzen	Gesamt-CO ₂ , toxische Stoffe	Cap überschritten=-3, eingehalten=0	Keine Übererfüllung >0

2.3 Ableitung von Scores (Formal)

- AutoScore: Ergebnis der Archetyp-Funktion $f_{\text{archetyp}}(\text{Messwert}; \text{Schwellen})$.
- BenchmarkScore: Ergebnis der Funktion $f_{\text{benchmark}}(\text{Messwert}; \text{BM}, \text{BM}_{150} \%, \text{BM}_{250} \%)$.
- FinalScore: $\text{Minimum}(\text{AutoScore}, \text{BenchmarkScore})$ – das strengere Ergebnis gilt.

Interpolation: Zwischen -3/0/+3 wird linear interpoliert; bei Grenzwert-Archetypen (reg_limit, absolute_cap) gelten diskrete Klassen.

2.4 Praxisbeispiele (Archetypen)

- Recyclingquote (higher_is_better_pct): 25 % → -2; 50 % → 0; 85 % → +3.
- Stromemissionen (lower_is_better_abs): 700 gCO₂/kWh → -3; 250 g → 0; 90 g → +3.
- Arbeitsunfälle (near_zero_better): 10 Fälle → -3; 3 → 0; 0 → +3.
- Rechenzentrum (pue): PUE 2,7 → -3; 1,6 → 0; 1,2 → +3.

Kapitel 3 – Benchmarks_by_NACE

3.1 Zweck der Benchmarks

Benchmarks verankern die Bewertung in branchenspezifischen, technologisch und regional angemessenen Referenzwerten. Sie sorgen für Fairness (keine Äpfel-mit-Birnen-Vergleiche) und Anschlussfähigkeit an EU-Taxonomie, ESRS/GRI und ISO-Normen.

3.2 Struktur eines Benchmarks

WÖk-ID	NACE	Region	Technologieklasse	Einheit	Polarity	B	BM_150 %	BM_250 %	Quelle/Kommentar
WOK-E-201	D35 Energie	EU	Grid Mix	gCO ₂ /kWh	lower_is_better	2 5 0	375	625	EU-Taxonomie; ≤100=+3; >600=-3

WOK- T-112	C29 Fahrze ugbau	EU	Flotte 2030	gCO ₂ / km	lower_is _better	1 2 0	180	300	EU-Ziele; ≤70=+3; >250=-3
WOK- E-305	J61 Teleko m	EU	Core Network	kWh/ TB	lower_is _better	0, 5	0,75	1,25	ITU/ISO 30134-2; <0,3=+3; >2,5=-3

3.3 Sektorüberblick NACE A–U (orientierende Profile)

A Landwirtschaft

- Wasserverbrauch pro Ertragseinheit (m³/t) – lower_is_better_abs
- Nährstoffüberschuss (kg N/ha) – reg_limit
- Boden-Humusaufbau (%/a) – higher_is_better_pct
- Pestizid-Toxizität Index – lower_is_better_abs

B Bergbau

- Spezifische THG-Emissionen (kgCO₂e/t Erz) – lower_is_better_abs
- Wasserentnahme/Wasserstress – reg_limit
- Rekultivierungsquote (%) – higher_is_better_pct
- Arbeitsunfälle pro 1 Mio. Std – near_zero_better

C Verarbeitendes Gewerbe

- Energieintensität (kWh/t) – lower_is_better_abs
- Rezyklatanteil (%) – higher_is_better_pct
- Gefahrstoff-Einsatz (kg/t) – absolute_cap
- Living-Wage-Abdeckung (%) – higher_is_better_pct

D Energieversorgung

- gCO₂/kWh – lower_is_better_abs
- Methan-Leckagerate (%) – near_zero_better
- Erneuerbaren-Anteil (%) – higher_is_better_pct
- WSI-angepasstes Wasser (m³/MWh) – reg_limit

E Wasser/Abfall

- Recyclingquote (%) – higher_is_better_pct
- Deponieanteil (%) – lower_is_better_abs
- Klärgrad (%/CSB) – higher_is_better_pct
- Leckage-Rate Netz (%) – near_zero_better

F Bau

- Graue Emissionen (kgCO₂e/m²) – lower_is_better_abs
- A/V-Effizienz Gebäudekörper – higher_is_better_pct

- Sekundärbaustoff-Anteil (%) – higher_is_better_pct
- Bauschutt-Recycling (%) – higher_is_better_pct

G Handel

- Scope-3-Relevanz % Sortiment – compliance_index
- Retourenquote (%) – lower_is_better_abs
- Energie/m² VKF (kWh/m²a) – lower_is_better_abs
- Lebensmittelverlust (%) – near_zero_better

H Verkehr/Logistik

- gCO₂/tkm – lower_is_better_abs
- Elektrifizierungsgrad Flotte (%) – higher_is_better_pct
- Auslastung (%) – higher_is_better_pct
- NO_x/PM Grenzwerte – reg_limit

I Beherbergung/Gastronomie

- Energie/Gast-Nacht (kWh) – lower_is_better_abs
- Wasser/Gast-Nacht (l) – lower_is_better_abs
- Food-Waste (%) – near_zero_better
- Regional/Bio-Anteil (%) – higher_is_better_pct

J Information/Kommunikation

- PUE/DCiE – pue
- kWh/TB – lower_is_better_abs
- Abwärmenutzung (%) – higher_is_better_pct
- Datenschutz-Vorfälle – near_zero_better

K Finanz/Versicherungen

- PAI-Indikatoren Abdeckung (%) – compliance_index
- Portfolio-THG-Intensität – lower_is_better_abs
- Impact-Allokation (%) – higher_is_better_pct
- Ausschlüsse/Kontroversen – reg_limit

L Immobilien

- Energieverbrauch (kWh/m²a) – lower_is_better_abs
- Sanierungsrate (%/a) – improvement_rate
- Leerstandsquote (%) – lower_is_better_abs
- Barrierefreiheit (%) – compliance_index

M Freie Berufe/F&E

- F&E-Anteil an Umsatz (%) – higher_is_better_pct
- Open-Access-Quote (%) – higher_is_better_pct
- Ethik-Compliance – compliance_index
- Drittmittel-Transparenz – compliance_index

N Sonstige DL

- Dienstleistungs-THG/Std – lower_is_better_abs
- Reiseintensität (km/Std) – lower_is_better_abs
- Remote-Anteil (%) – higher_is_better_pct
- Beschwerdefälle – near_zero_better

O Öffentliche Verwaltung

- Energie/Arbeitsplatz (kWh/a) – lower_is_better_abs
- Nachhaltige Beschaffung (%) – higher_is_better_pct
- Service-Digitalisierung (%) – higher_is_better_pct
- Compliance Fälle – near_zero_better

P Bildung

- Energie/Schüler:in (kWh/a) – lower_is_better_abs
- Betreuungsrelation – compliance_index
- Dropout-Rate – near_zero_better
- Weiterbildungsquote (%) – higher_is_better_pct

Q Gesundheit/Soziales

- Hygiene-Compliance – compliance_index
- Nosokomiale Infektionen – near_zero_better
- Energie/Fall – lower_is_better_abs
- Personal-Besetzung – compliance_index

R Kunst/Unterhaltung

- Kulturförderquote (%) – higher_is_better_pct
- Barrierefreiheit – compliance_index
- Reiseemissionen/pro Zuschauer:in – lower_is_better_abs
- Diversität – compliance_index

S Erbringung sonst. DL

- Abfall/Std – lower_is_better_abs
- Kreislaufanteil (%) – higher_is_better_pct
- Arbeitsrechte – compliance_index
- Beschwerdequote – near_zero_better

T Private Haushalte als AG

- Arbeitsbedingungen – compliance_index
- Arbeitsunfälle – near_zero_better

U Exterritoriale Organisationen

- Transparenz – compliance_index
- Rechtskonformität – compliance_index

3.4 Weiterentwicklung & Regionalisierung

Benchmarks werden mindestens alle drei Jahre evaluiert (§ 8 WUStG). Regionale Differenzierung (z. B. Wasserstressindex, Klimazone), technologiespezifische Klassen (z. B. Batterietyp, Kühltechnik, Netzebenen) und regulatorische Änderungen (EU-Taxonomie, ESRS-Updates) werden systematisch eingearbeitet.

Kapitel 4 – Scorecards

4.1 Zweck der Scorecards

Scorecards sind die operative Einheit der Steuerbemessung. Sie vereinen Indikatoren (Wök-IDs), Messwerte, Benchmarks, Scores und Assurance-Nachweise pro Aktivität/Produkt/Standort. Damit werden FinalScores nachvollziehbar und auditierbar.

4.2 Mindestinhalte (Pflichtfelder)

Feld	Beschreibung
Wök-ID / Item	Kennung und Bezeichnung des Wirkungsindikators
Einheit / Polarity	Messgröße und Bewertungsrichtung
Quelle_detail	GRI/ESRS/EU-Taxonomie/ISO-Referenz, ggf. Rechtsnorm
Berechnungslogik	Kurzformel: Zähler/Nenner, Systemgrenzen, Zeitraum
Schwellen (-3...+3)	Klassengrenzen je Archetyp
Benchmarks_by_NACE	BM, BM_150 %, BM_250 % inkl. Region/Tech
Messwert	Wert mit Datum, Standort, Messmethode
AutoScore	Archetyp-Score
BenchmarkScore	Score vs. Benchmark
FinalScore	Minimum aus AutoScore/BenchmarkScore
Steuerklasse	Tarif gemäß § 5 WUStG
Assurance	Prüfvermerk (Standard, Datum, Prüfer:in)

4.3 Beispiel-Scorecards (mehrere Sektoren)

Sektor	WÖk-ID	Item	Einheit	Messwert	Autoscore	BenchmarkScore	FinalScore	Steuerklasse
D35 Energie	WOK-E-201	Strom-THG-Intensität	gCO ₂ /kWh	150	-2	-1	-2	20 %
C29 Fahrzeugbau	WOK-T-112	Fahrzeug-Emissionen	gCO ₂ /km	95	+1	+2	+1	5 %
J61 Telekom	WOK-E-305	Energie/TB	kWh/TB	0,40	0	+1	0	10 %
F Bau	WOK-E-421	Graue Emissionen Neubau	kgCO ₂ e/m ²	420	-1	-1	-1	15 %
K Versicherungen	WOK-S-512	PAI-Abdeckung	%	78	0	+1	0	10 %
M Forschung	WOK-G-601	Open-Access-Quote	%	68	+1	0	0	10 %

4.4 Aggregationsregeln & Nicht-Kompensierbarkeit

Aggregation innerhalb einer Aktivität erfolgt über das Minimumsprinzip: der schlechteste maßgebliche Item-Score setzt den FinalScore, sofern Rechtsnormen/absolute Caps verletzt sind. Positive Items dürfen negative nicht kompensieren (§ 6 WUStG).

Kapitel 5 – Governance & Updates

5.1 Wirkungsrat: Aufgaben & Zusammensetzung

Der Wirkungsrat (25–30 Mitglieder) vereint Wissenschaft, Wirtschaft, Zivilgesellschaft und Verwaltung. Aufgaben: Evaluation von Indikatoren/Archetypen/Benchmarks, jährlicher Wirkungsbericht, Konsultationen, Empfehlungen an die Bundesregierung.

5.2 Prozesse & Transparenz

Beschlüsse im Plenum (2/3-Mehrheit); Fachkommissionen (Indikatoren/Archetypen; Benchmarks/Scorecards; Internationale Kooperation; Audit/Assurance). Protokolle, Begründungen und Datengrundlagen werden veröffentlicht. Übergangsfristen sichern Planbarkeit.

5.3 Internationale Anschlussfähigkeit

Harmonisierung mit SDGs, Pariser Abkommen, EU-Taxonomie, ESRS/GRI, ISO/IEC, OECD, ILO. Ziel: Vergleichbarkeit, Doppelaufwände vermeiden, Investitionssicherheit erhöhen.

Kapitel 6 – Auditierbarkeit & Datenquellen

6.1 Prüfpflichten

Unternehmen erstellen vollständige Scorecards; externe Prüfer:innen bestätigen Angaben nach ISAE/ISO/ESRS/GRI; die Verwaltung führt Stichproben und risikobasierte Prüfungen durch.

6.2 Zulässige Datenquellen

Kategorie	Beispiele (nicht abschließend)
Primärdaten	Zähler/Smart-Meter, Emissionsmessgeräte, Payroll, Unfall-/Vorfallregister, ERP-Logs
Sekundärdaten	LCA/PEF (ISO 14040/44), Branchen-Benchmarks, Standortdaten (WSI/Klimazone)
Externe Referenzen	IPCC, ILO, WHO, UN-Statistik, Worldbank, ITU/ISO

6.3 Assurance-Standards & Verfahren

Assurance nach ISAE 3000/3410, ESRS/GRI-Guidance, ISO 14064/67, ISO/IEC 27001/27701. Verfahren: Dokumentenprüfung, Vor-Ort-Audits, Geräteprüfung, Datenvalidierung (Plausibilisierung, Benchmark-Abgleich). Auditberichte werden Bestandteil der Scorecards.

6.4 Sanktionen

Falschangaben sind Ordnungswidrigkeiten bzw. Steuerhinterziehung. Sanktionsrahmen: Bußgelder, Steuernachforderungen, Strafverfahren, Ausschluss von Bonusregelungen/Förderprogrammen.

Kapitel 7 – Wirkungsrat & Internationale Kooperation

7.1 Aufbau & Entscheidungsprozesse

Plenum, Fachkommissionen, öffentliche Konsultationen vor Anpassungen. Veröffentlichungspflichten und Begründungen erhöhen Legitimität; bilaterale Anerkennungen mit Partnerstaaten werden angestrebt.

7.2 Schnittstellen (EU/UN/OECD/ISO)

EU: Taxonomie, ESRS; UN: SDG-Indikatoren/UN-Statistik; OECD: Steuer- und Corporate-Governance-Standards; ISO/IEC: Mess- und IT-Normen. Ziel: internationale Vergleichbarkeit und Skalierbarkeit.

Kapitel 8 – Glossar & Quellenverzeichnis

8.1 Glossar zentraler Begriffe

Begriff	Definition
Wök-ID	Standardisierte Kennung eines Wirkungsindikators (z. B. WOK-E-201) inkl. Quelle und Berechnungslogik.
Archetyp	Standardisierte Bewertungsfunktion zur Score-Ableitung (z. B. lower_is_better_abs).
AutoScore	Score aus Archetyp und Schwellenwerten.
BenchmarkScore	Score aus Vergleich mit BM/BM_150 %/BM_250 % je NACE/Region/Technologie.
FinalScore	Maßgeblicher Wert = Minimum(AutoScore, BenchmarkScore).
Scorecard	Standardblatt je Aktivität mit Items, Werten, Benchmarks, Scores, Assurance.
Polarity	Bewertungsrichtung (higher_is_better / lower_is_better).
WUStG-Skala	-3 bis +3; steuert die Steuerklassen (25 % ... 0 %).
Wirkungsrat	Gremium zur Evaluation und Fortentwicklung der Leitlinien (§ 8 WUStG).

8.2 Quellen (Rahmenwerke und Standards)

UN-SDGs; Pariser Abkommen (2015); EU-Taxonomie (VO (EU) 2020/852); ESRS; GRI; OECD-Leitsätze; ISO 14064/67; ISO/IEC 30134-2; ILO-Kernarbeitsnormen; Grundgesetz Art. 20a; Abgabenordnung; GHG Protocol; WRI Aqueduct; IPCC-Berichte; SBTi.