

Grundlagen und Praxisbeispiele

# BERICHTSPFLICHT NICHTFINANZIELLE ERKLÄRUNG

Dr. Judith Beile, wmp Consult GmbH

November 2021

Seit 2017 sind große börsennotierte Unternehmen und Finanzdienstleister erstmalig verpflichtet, mit dem Jahresabschluss Informationen über wesentliche Nachhaltigkeitsthemen vorzulegen. Diese Berichtspflicht will die EU ausweiten. Der Aufsichtsrat muss diese Nachhaltigkeitsberichterstattung prüfen.

# Inhalt

<b>1</b>	<b>Welche Relevanz hat das Thema für Arbeitnehmervvertretungen?</b>	<b>3</b>
<b>2</b>	<b>Was sind nichtfinanzielle Kennziffern?</b>	<b>4</b>
<b>3</b>	<b>Was ist die CSR-Richtlinie?</b>	<b>5</b>
<b>4</b>	<b>Weiterentwicklung der CSR-Richtlinie (CSRD)</b>	<b>6</b>
4.1	Neue Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD)	6
4.2	Vorgeschichte der Novellierung der Richtlinie CSRD	7
<b>5</b>	<b>Welche Empfehlungen seitens der EU gibt es für die Berichterstattung?</b>	<b>9</b>
5.1	Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen (2017)	9
5.2	Leitlinien: Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung (2019)	11
5.3	Delegierte Verordnung zur Offenlegung der ökologisch nachhaltigen Wirtschaftsaktivitäten (Taxonomie) (2021)	11
<b>6</b>	<b>Wie sieht die Umsetzung in deutsches Recht aus?</b>	<b>13</b>
<b>7</b>	<b>Welche Unternehmen sind betroffen?</b>	<b>16</b>
<b>8</b>	<b>Welche Prüfpflicht haben Aufsichtsräte?</b>	<b>17</b>
<b>9</b>	<b>Wie berichten Unternehmen? (Praxisbeispiele)</b>	<b>19</b>
	Integrierte Berichterstattung – Beispiele BASF und Adidas	19
	Zusammengefasste Berichterstattung im Lagebericht – Beispiel Telekom	20
	Zusammengefasste Berichterstattung außerhalb des Lageberichts – Beispiele Daimler und Deutsche Bank	21
	Weitere Praxisbeispiele für den Umgang von Aufsichtsräten mit der Pflicht zur Nichtfinanziellen Berichterstattung	22
<b>10</b>	<b>Weiterführende Informationen</b>	<b>22</b>
	Ansprechpartner im I.M.U.	23
	<b>Über die Autorin</b>	<b>24</b>

## 1 Welche Relevanz hat das Thema für Arbeitnehmervertretungen?

Die nichtfinanzielle Erklärung beziehungsweise die verpflichtende Nachhaltigkeitsberichterstattung ist schon allein deshalb für Arbeitnehmervertreterinnen und -vertreter im Aufsichtsrat relevant, weil der Aufsichtsrat sie laut Gesetz prüfen muss. Daher müssen sich Aufsichtsräte zwingend mit diesem Thema beschäftigen.

In den betroffenen Unternehmen muss konkret über die Besetzung in den Leitungs- und Kontrollorganen (das heißt Vorstand und Aufsichtsrat) nach Diversitätsgesichtspunkten (häufig auf das Geschlecht bezogen, aber zum Beispiel auch auf Alter, Bildungs- oder Berufshintergrund) sowie über die Strategien und Risiken zu den Themenfeldern Umwelt, soziale Belange und Arbeitnehmerbelange, Menschenrechte, Bekämpfung von Korruption und Bestechung und deren Ergebnisse berichtet werden. Aus § 171 des Aktiengesetzes ergibt sich die Prüfung der Angaben in diesen Themenfeldern durch den Aufsichtsrat. Hierunter fallen zum Beispiel die Einhaltung von gesetzlichen Vorgaben und die qualifizierte Darstellung von Sachverhalten, die ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Angaben widerspiegelt.



Die nichtfinanzielle Erklärung beziehungsweise die verpflichtende Nachhaltigkeitsberichterstattung ist aber über die gesetzliche Prüfpflicht hinaus ein Thema, mit dem Interessenvertretungen aller Ebenen sich gewinnbringend beschäftigen können. Die Risikoanalyse, die der Berichterstattung zugrunde liegen sollte, sowie die Auswahl der wesentlichen Themen entscheidet über den Inhalt der Berichterstattung. Hier können Interessenvertretungen sich einmischen und damit Einfluss auf die Inhalte nehmen. Wird über aus Sicht von Interessenvertretungen relevante Themen berichtet – etwa im Bereich der Arbeitnehmerbelange oder der Menschenrechte –, können die Arbeitgeber an ihren eigenen (Berichts-)Maßstäben gemessen werden. Das heißt, die Inhalte der verpflichtenden Nachhaltigkeitsberichterstattung können überprüft und gegebenenfalls erforderliche Materialien eingefordert werden.

Um dies leisten zu können, müssen die Interessenvertretungen zumindest Basiskennnisse über die rechtlichen Verpflichtungen und die Inhalte der verpflichtenden Nachhaltigkeitsberichterstattung haben. Die Hans-Böckler-Stiftung bietet entsprechende Seminare zum Thema Nachhaltigkeit an und hat diverse Handlungshilfen veröffentlicht (s. auch → ["Weiterführende Informationen"](#)).

## 2 Was sind nichtfinanzielle Kennziffern?

Als nichtfinanzielle Kennziffern eines Unternehmens werden jene Indikatoren bezeichnet, die sich nicht direkt auf die Finanzstruktur oder die wirtschaftliche Performance eines Unternehmens beziehen. Beispielsweise handelt es sich bei Gewinn, Eigenkapitalquote und Verschuldungsgrad um finanzielle Kennziffern; dagegen werden soziale und ökologische Belange durch nichtfinanzielle Indikatoren dargestellt und lassen keine oder zumindest keine direkten Rückschlüsse auf die finanzielle Performance des Unternehmens zu. Der Begriff „Kennziffer“ impliziert, dass es sich bei einem nichtfinanziellen Indikator trotzdem um eine numerische Form handelt, etwa einen Prozentsatz oder eine absolute Zahl.

Nichtfinanzielle Kennziffern messen zwar die finanzielle Performance nicht direkt. Sie können diese aber in gewisser Weise bedingen oder widerspiegeln. Eine hohe Kundenzufriedenheit, dargestellt als Umfragewert, könnte etwa auf stabile Einnahmen durch eine loyale Stammkundschaft hinweisen. Deshalb werden nichtfinanzielle Indikatoren im Fachjargon oftmals als „Vorlaufindikatoren“ bezeichnet. Ihre Kenntnis ermöglicht fundierte Entscheidungen häufig besser als rein finanzielle Informationen. Denn nichtfinanzielle Informationen können Ursachen einer schlechten finanziellen Performance unter Umständen direkt offenbaren. Beispielsweise können anhand von Informationen zum Produktionsprozess und zur Qualifikation der Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen die Effizienz und Produktivität des Unternehmens bewertet werden. Diese Faktoren wirken sich wiederum direkt auf den wirtschaftlichen Erfolg aus. Angaben zum Innovationsmanagement oder zum Investitionsvolumen für die Entwicklung innovativer Produkte weisen auf mögliche zukünftige Gewinnzuwächse und Marktpotenziale des Unternehmens hin.

Im heutigen Sprachgebrauch wird die nichtfinanzielle Kennziffer überwiegend mit einer Kennziffer gleichgesetzt, die Nachhaltigkeit oder Diversität im Unternehmen abbildet. Diversität bedeutet Vielfalt, etwa durch eine Geschlechterquote im Aufsichtsrat. Die ökologische Nachhaltigkeit des Unternehmens kann unter anderem durch die Umweltverträglichkeit des Produktionsprozesses beschrieben werden. Als Kennzahlen dafür können beispielsweise die Höhe des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes oder der Umfang der Verschmutzung durch Abwasser und Abfall dienen.

Einen Überblick über nichtfinanzielle Kennziffern gibt die folgende Grafik:

## Nichtfinanzielle Kennziffern im Überblick



Quelle: eigene Darstellung nach Fischer/Wenzel 2003, ergänzt von wmp consult

Hans Böckler  
Stiftung

### 3 Was ist die CSR-Richtlinie?

Im April 2013 unterbreitete die Europäische Kommission einen Vorschlag für eine Richtlinie mit dem Ziel, die Transparenz über ökologische und soziale Aspekte von Unternehmen in der EU zu erhöhen. Die darauf aufbauende sogenannte → **CSR-Richtlinie** (Richtlinie 2014/95/EU) wurde am 22. Oktober 2014 von der EU verabschiedet. Betroffene Unternehmen müssen Informationen über Strategien, Risiken und Ergebnisse in Bezug auf Umweltbelange, soziale und mitarbeiterbezogene Aspekte, die Achtung der Menschenrechte, Antikorruption und Fragen im Zusammenhang mit Bestechlichkeit und Vielfalt in den Aufsichtsräten offenlegen. Unternehmen sollen über in diesem Zusammenhang relevante Themen berichten und ihre Leistungen transparent und vergleichbar darstellen.

Die EU-Richtlinie schreibt vor, dass der Geltungsbereich dieser nichtfinanziellen Offenlegungsanforderungen von den Mitgliedstaaten unter Bezugnahme auf die durchschnittliche Beschäftigtenzahl, die Bilanzsumme und den Nettoumsatzerlös definiert werden soll. Kleine und mittlere Unternehmen (KMU)



sollten von zusätzlichen Anforderungen befreit werden und die Pflicht zur Offenlegung einer nichtfinanziellen Erklärung sollte nur für große Unternehmen von öffentlichem Interesse gelten. Bedingung ist, dass sie durch-

schnittlich mehr als 500 Mitarbeiter beschäftigen, wobei dies im Fall von Gruppen auf einer konsolidierten Basis berechnet wird. Tochterunternehmen müssen nicht berichten, wenn auf Ebene der Konzernmutter eine nichtfinanzielle Erklärung veröffentlicht wird. Dies sollte die Mitgliedstaaten aber laut Richtlinie nicht daran hindern, die Angabe nichtfinanzieller Informationen von anderen Unternehmen und Gruppen als jenen, die unter diese Richtlinie fallen, zu verlangen.

In manchen EU-Mitgliedsländern wie in Frankreich und Dänemark bestand bereits seit Längerem eine Veröffentlichungspflicht für bestimmte Aspekte der Nachhaltigkeit. Aufgrund der Richtlinie müssen nun Unternehmen aller Mitgliedstaaten auf Basis der jeweiligen nationalen Umsetzungsgesetze zu Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelangen, Menschenrechten und Korruptionsbekämpfung berichten.

Die meisten Mitgliedstaaten haben die Richtlinie eins zu eins umgesetzt, was die Schwellenwerte für die Anzahl der Beschäftigten, die Bilanz und den Umsatz sowie die Definitionen von Unternehmen von öffentlichem Interesse betrifft. Dänemark und Schweden sind die einzigen Länder, die bei der Umsetzung der Richtlinie die Schwelle für die durchschnittliche Anzahl der Beschäftigten gesenkt haben. Beide Länder wenden ein Minimum von 250 statt 500 Beschäftigten an, wobei die Schwellenwerte für Bilanz und Umsatz nahe bei den in der Richtlinie festgelegten Schwellenwerten bleiben. Dänemark sieht auch einige staatliche Gesellschaften mit beschränkter Haftung als Unternehmen von öffentlichem Interesse an. In Frankreich gehören zu den Unternehmen von öffentlichem Interesse auch nicht börsennotierte „Sociétés Anonymes“ und nicht börsennotierte Investmentfonds mit einem Nettoumsatz von über 100 Millionen Euro. Litauen hat große staatliche und/oder kommunale öffentliche oder private Gesellschaften mit beschränkter Haftung in die Liste der Unternehmen von öffentlichem Interesse aufgenommen.

## 4 Weiterentwicklung der CSR-Richtlinie (CSRD)

Im April 2021 legte die EU-Kommission einen Entwurf zur Überarbeitung der CSR-Richtlinie vor. Die Inhalte dieses Entwurfs sowie die Vorgeschichte der Novellierung werden in diesem Kapitel beschrieben.

### 4.1 Neue Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD)

Im April 2021 legte die EU-Kommission einen Entwurf zur Überarbeitung der Richtlinie vor, genannt → **CSRD (Corporate Sustainability Reporting Directive)**. Darin sind teilweise weitreichende Änderungen im Vergleich zur CSR-Richtlinie vorgesehen.

- Der Begriff „nichtfinanzielle Informationen“ wird durch den Begriff „Nachhaltigkeitsberichterstattung“ ersetzt.
- Der Anwendungsbereich wird erweitert. Künftig sollen unter die Berichtspflicht fallen:

- alle großen Unternehmen (ohne das Kriterium Kapitalmarktorientierung) mit mehr als 250 Beschäftigten;
  - alle kapitalmarktorientierten Unternehmen, auch KMU (Ausnahme nur noch Kleinstunternehmen)
- KMU müssen erst drei Jahre nach Inkrafttreten der Richtlinie berichten.
  - Der Begriff der → **doppelten Wesentlichkeit** wird präzisiert:  
Unternehmen sind verpflichtet, sowohl darüber zu berichten, wie sich Nachhaltigkeitsaspekte auf ihr Geschäftsergebnis, ihre Lage und ihren Geschäftsverlauf auswirken („Outside-in-Perspektive“), als auch darüber, welche Auswirkungen diese Aspekte auf Mensch und Umwelt haben („Inside-out-Perspektive“).
  - Unternehmen sind verpflichtet, Informationen über ihre Strategie, ihre Ziele, die Rolle des Vorstands und der Geschäftsführung, die wesentlichen negativen Auswirkungen im Zusammenhang mit dem Unternehmen und seiner Wertschöpfungskette, immaterielle Anlagewerte zu veröffentlichen sowie offenzulegen, wie sie die Informationen ermittelt haben.
  - Unternehmen sollen qualitative und quantitative Informationen, Informationen über Zukünftiges und Vergangenes sowie gegebenenfalls Informationen, die sich auf kurz-, mittel- und langfristige Zeiträume beziehen, bereitstellen.
  - Der Entwurf sieht einen einheitlichen Berichtsstandard vor (liegt noch nicht vor), der verpflichtend angewendet werden muss. Börsennotierte KMU dürfen nach den KMU-spezifischen Standards berichten.
  - Der Bericht soll verpflichtend Bestandteil des Lageberichts werden.
  - Von den Anforderungen befreite Unternehmen, die als Tochterunternehmen von der Berichtspflicht befreit sind, werden verpflichtet, den konsolidierten Lagebericht des auf Konzernebene berichtenden Mutterunternehmens zu veröffentlichen und in ihrem eigenen Lagebericht auf die Befreiung hinzuweisen.
  - Der Bericht muss mit begrenzter Sicherheit extern geprüft werden.

Die Ansichten der Organisationen, die sich an der Konsultation zur Überarbeitung der Richtlinie beteiligt haben, gehen weit auseinander. Die Ausweitungen der Berichtspflicht, die von den meisten Wirtschaftsverbänden abgelehnt werden, werden aus gewerkschaftlicher Sicht begrüßt. Der DGB begrüßt in seiner → **Stellungnahme** besonders den erweiterten Anwendungsbereich, die klare Definition der doppelten Wesentlichkeit und die Pflicht zur Veröffentlichung im Lagebericht. Allerdings gibt es vonseiten der Gewerkschaften auch einige Kritikpunkte, unter anderem, dass Nicht-EU-Unternehmen der Berichtspflicht nicht unterliegen sollen, dass der Stellenwert der sozialen Belange zu gering ist. So werden beispielsweise keine Konsultationsrechte für Gewerkschaften beziehungsweise Interessenvertretungen gefordert.

## 4.2 Vorgeschichte der Novellierung der Richtlinie CSRD

Dem neuen Vorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD) vorausgegangen war in der ersten Jahreshälfte 2020 eine → **Initiative zur**

**Aktualisierung der Rechtsvorschriften**, die Hinweise für eine Überarbeitung der Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung einholen sollte. Damit reagierte die EU-Kommission auf Probleme, die nach der ersten Phase der Richtlinienumsetzung in die Praxis identifiziert wurden: Zum einen seien die veröffentlichten nichtfinanziellen Informationen nicht ausreichend vergleichbar und nicht zuverlässig genug, zum anderen entstünden Unternehmen vermeidbare Kosten. Dadurch könnten Anleger Nachhaltigkeitsrisiken nicht ausreichend berücksichtigen, das Vertrauen in Unternehmen und die soziale Marktwirtschaft könnte leiden und der EU-Binnenmarkt schöpfe sein Potenzial zur Umsetzung des Green Deals nicht aus.

Bei potenziell großen Auswirkungen einer Rechtsvorschrift oder Strategie auf Wirtschaft, Umwelt oder Gesellschaft sieht das Prozedere der EU-Kommission eine Folgenabschätzung vor, die mehr ins Detail geht als die übliche Vorgehensweise im Rahmen eines sogenannten Fahrplans. Im Fall der nichtfinanziellen Berichterstattung wurde eine Folgenabschätzung als erster Schritt für notwendig erachtet. Es gingen 78 Rückmeldungen ein, die **→I hier** eingesehen werden können. Die Kommission hat dafür drei Optionen als Grundlage ermittelt:

1. Weiterverfolgung des aktuellen Ansatzes
2. Entwicklung eines freiwilligen Berichtsstandards
3. Überarbeitung und Stärkung der Bestimmungen

#### **Rückmeldungen aus Deutschland**

Aus Deutschland wurden Rückmeldungen (ohne anonyme Rückmeldungen) eingereicht vom **→I BVI Bundesverband Investment und Asset Management e.V.** (Option 3), vom **→I Zentralverband des Deutschen Handwerks e.V.** (keine Ausweitung des Anwendungsbereichs), vom **→I Verband der Chemischen Industrie (VCI)** (Flexibilität der Unternehmen bei der Festlegung wesentlicher Themen), von der **→I Wirtschaftsvereinigung Stahl** (Option 1), von der **→I Deutschen Kreditwirtschaft** (Option 1), vom **→I Deutschen Nachhaltigkeitskodex** (Option 3), von **→I Transparency International Deutschland e.V.** (Option 3), von der **→I Global Legal Entity Identifier Foundation (GLEIF)** (Nutzung des Legal Entity Identifier **→I LEI**), vom **→I Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e.V. DRSC** (Mischung Option 2 und 3), von der **→I Vereinigung zur Mitwirkung an der Entwicklung des Bilanzrechts für Familiengesellschaften VMEBF** (Option 3), vom **→I Deutschen Raiffeisenverband e.V.** und wortgleich von seiner Dachorganisation, dem **→I DGRV Deutschen Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V.** (Option 1).

Im zweiten Schritt wurden Bürgerinnen und Bürger und Organisationen der EU dazu aufgefordert, sich an einer öffentlichen Konsultation in Form einer Online-Befragung zu beteiligen. Besonders angesprochen wurden die Ersteller von nichtfinanziellen Erklärungen und die Endnutzerinnen und Endnutzer solcher Berichte, vor allem Institutionen des Finanzsektors, Investoren, Organisationen der Zivilgesellschaft und Gewerkschaften. An dieser Konsultation haben sich 588 Organisationen und Personen beteiligt, der größte Anteil davon aus Deutschland (18 %). Von gewerkschaftlicher Seite



haben sich aus Deutschland der DGB, die IG Metall, die IG BAU, die IG BCE sowie die Stiftung für Arbeit und Umwelt beteiligt.

Die EU-Kommission hat die → **Ergebnisse dieser Konsultation** in englischer Sprache veröffentlicht. Demnach ist die Mehrheit der Befragten der Ansicht, dass die von den Unternehmen berichteten nichtfinanziellen Informationen in Bezug auf die Vergleichbarkeit (71 % der Befragten), Zuverlässigkeit (60 %) und Relevanz (57 %) Defizite aufweisen. Betrachtet man nur die Befragten, die sich selbst als Nutzerinnen und Nutzer von nichtfinanziellen Informationen bezeichnen, steigen diese Zahlen auf 84 %, 74 % und 70 %. Auf der Seite der Unternehmen, die nichtfinanzielle Erklärungen erstellen, sehen 64 % erhebliche Probleme bei zusätzlichen Anfragen nach nichtfinanziellen Informationen, zum Beispiel durch Ratingagenturen oder NGOs, 38 % haben bereits mit der aktuellen Situation erhebliche Probleme. 82 % aller Befragten sind für einen gemeinsamen Standard. 74 % der Befragten unterstützen die Entwicklung von vereinfachten Normen für KMU. 72 % der Befragten sind der Meinung, dass Unternehmen verpflichtet sein sollten, ihren Prozess der → **Wesentlichkeitsanalyse** offenzulegen.

Bereits vor der Veröffentlichung des Vorschlags für die Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD) hat die EU-Kommission im Juni 2020 die Europäische Beratungsgruppe zur Rechnungslegung (European Financial Reporting Advisory Group, EFRAG) in einem → **Schreiben** gebeten, vorbereitende Arbeiten für die mögliche Ausarbeitung von gemeinsamen Standards zur nichtfinanziellen Berichterstattung durchzuführen. In einem zweiten → **Schreiben** wurde der Präsident von EFRAG gebeten, einen möglichen Änderungsbedarf in der Finanzierung von EFRAG zu prüfen, falls diese mit der Entwicklung europäischer Standards im Rahmen einer überarbeiteten Richtlinie über die nichtfinanzielle Berichterstattung beauftragt werden sollte.

## **5 Welche Empfehlungen seitens der EU gibt es für die Berichterstattung?**

Ergänzend zur CSR-Richtlinie hat die EU unverbindliche Leitlinien veröffentlicht, die Erläuterungen und Empfehlungen im Kontext der Nachhaltigkeitsberichterstattung enthalten. Außerdem hat sie in Form eines delegierten Rechtsakts festgelegt, wie und in welchem Umfang große Unternehmen im Anwendungsbereich der CSR-Richtlinie Informationen zu ihren ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten gemäß der Taxonomie-Verordnung offenlegen müssen.

### **5.1 Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen (2017)**

Die Europäische Kommission hat begleitend zur → **CSR-Richtlinie** ein Dokument mit → **Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen** veröffentlicht. Sie sind sehr viel umfangreicher als die Richtlinie. Diese Leitlinien sind unverbindlich und enthalten Erläuterungen zu

vielen Begriffen und Fragen. So wird beispielsweise erläutert, was unter „wesentlich“ zu verstehen ist oder wie die Formulierung „den tatsächlichen Verhältnissen entsprechend, ausgewogen und verständlich“ ausgelegt werden kann. Vor allem aber finden sich eine ganze Reihe von Beispielen für Berichtsinhalte und Leistungsindikatoren. Unternehmen können sich Anregungen holen, wie sie ihrer Verpflichtung zur Berichterstattung gerecht werden können.

Für den Themenbereich soziale Belange und Arbeitnehmerbelange (diese Themen werden in den Leitlinien zusammen betrachtet) wird die Erwartung formuliert, zu folgenden Aspekten zu berichten:

- die Umsetzung der grundlegenden Übereinkommen der Internationalen Arbeitsorganisation;
- Diversitätsbelange wie die Geschlechterdiversität und die Gleichbehandlung in Beschäftigung und Beruf (unter anderem bezüglich Alter, Geschlecht, sexueller Ausrichtung, Religion, Behinderung, ethnischer Herkunft und sonstigen einschlägigen Aspekten);
- Beschäftigungsfragen wie die Anhörung und/oder Mitwirkung der Arbeitnehmer sowie Beschäftigungs- und Arbeitsbedingungen;
- Gewerkschaftsbeziehungen, einschließlich der Achtung von Gewerkschaftsrechten;
- Humankapital-Management, einschließlich des Managements von Umstrukturierungen und Themen wie Laufbahnentwicklung und Beschäftigungsfähigkeit, Vergütungssysteme und Schulungen;
- Gesundheitsschutz und Sicherheit am Arbeitsplatz;
- Beziehungen zu Verbrauchern, einschließlich Themen wie Verbraucherezufriedenheit, Barrierefreiheit, Produkte mit möglichen Auswirkungen auf die Gesundheit und Sicherheit der Verbraucher;
- Auswirkungen auf schutzbedürftige Verbraucher;
- verantwortungsvolles Marketing, verantwortungsvolle Forschung;
- Beziehungen zu Gemeinschaften, unter anderem mit Blick auf die soziale und wirtschaftliche Entwicklung lokaler Gemeinschaften.

Als Leistungsindikatoren für diesen Bereich nennen die Leitlinien folgende:

- Geschlechterdiversität und andere Diversitätsaspekte;
- Mitarbeiter mit Anspruch auf Elternzeit, aufgeschlüsselt nach Geschlecht;
- Arbeitnehmer, die in Bereichen mit einem hohen spezifischen Unfall- oder Krankheitsrisiko tätig sind;
- Zahl der Arbeitsunfälle, Art der Verletzungen oder beruflich bedingter Erkrankungen;
- Mitarbeiterfluktuation;
- Quote der Teilzeitbeschäftigten, aufgeschlüsselt nach Geschlecht;

- durchschnittliche Zahl an Schulungsstunden pro Jahr und Mitarbeiter, aufgeschlüsselt nach Geschlecht;
- die Verfahren zur Anhörung der Arbeitnehmer;
- Anzahl der Beschäftigten mit Behinderungen.

## 5.2 Leitlinien: Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung (2019)

2019 hat die EU-Kommission ergänzende → Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen: Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung als Bestandteil des → Aktionsplans zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums vom März 2018 veröffentlicht. Darin werden die Empfehlungen der → Task Force „klimabezogene Finanzinformationen“ (Task Force on Climate-related Financial Disclosures, TCFD) berücksichtigt. In diesem Nachtrag wird das Verständnis der Wesentlichkeit (s. auch → „Due Diligence und die Wesentlichkeitsanalyse“) und des Risikoverständnisses (s. auch → Risikomanagement) präzisiert: Wesentlich sind aus der Perspektive der EU sowohl die Risiken, die das Unternehmen für Umwelt und Gesellschaft darstellt, als auch umgekehrt Risiken, die aus Umwelt und Gesellschaft für das Unternehmen erwachsen.

## 5.3 Delegierte Verordnung zur Offenlegung der ökologisch nachhaltigen Wirtschaftsaktivitäten (Taxonomie) (2021)

Am 6. Juli 2021 hat die EU-Kommission einen → delegierten Rechtsakt vorgelegt, in dem sie im Detail beschreibt, wie und in welchem Umfang große Unternehmen im Anwendungsbereich der → CSR-Richtlinie Informationen zu ihren ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten (das heißt den Anteil an den Umsatzerlösen, Investitions- und Betriebsausgaben) gemäß der → Taxonomie-Verordnung offenlegen müssen. Dazu war die Kommission laut der Verordnung verpflichtet.

Die → Taxonomie-Verordnung klassifiziert ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten anhand technischer Bewertungskriterien. Sie soll nachhaltige Investitionen ausweiten und helfen, den europäischen Grünen Deal umzusetzen. Sie gilt für Finanzunternehmen, aber auch für alle übrigen, die unter die CSR-Richtlinie fallen.

Die Unternehmen, die unter die CSR-Richtlinie fallen, müssen Informationen darüber offenlegen, wie und in welchem Umfang ihre Tätigkeiten mit Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, die nach dem EU-Recht zur Taxonomie als ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten einzustufen sind. Nach Änderung durch die → CSRD-Richtlinie würde sich der Kreis der Unternehmen erheblich vergrößern.

Genannt werden in der Taxonomie-Verordnung als wichtige klimabezogene Leistungsindikatoren von Nicht-Finanzunternehmen der Anteil der Umsatzerlöse der Investitionsausgaben (CapEx) und der Betriebsausgaben

(OpEx), die mit ökologisch nachhaltigen Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, sowie weitere wichtige Leistungsindikatoren.

Die im delegierten Rechtsakt festgelegten Regeln sollen es Unternehmen ermöglichen, die technischen Bewertungskriterien des delegierten Rechtsakts zur Klimataxonomie (und des zukünftigen delegierten Rechtsakts zur Umwelttaxonomie) in quantitative wirtschaftliche Leistungsindikatoren – sogenannte KPI – zu überführen, die veröffentlicht werden.

Anhang I des Rechtsakts spezifiziert die wichtigsten Leistungsindikatoren:

- Umsatz-KPI: Anteil des Nettoumsatzes mit Waren und Dienstleistungen einschließlich immaterieller Güter, die mit taxonomiekonformen Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, am Gesamtnettoumsatz (vgl. Verordnung, Anhang I, 1.1.1);
- CapEx-KPI: Anteil ökologisch nachhaltiger Investitionen (Sachanlagen, immaterielle Vermögenswerte) an Gesamtsumme Investitionen (vgl. Verordnung, Anhang I, 1.1.2);
- OpEx-KPI: Anteil ökologisch nachhaltiger Betriebsausgaben (inklusive F&E, Gebäudesanierung, Leasing, Wartung, Reparatur) an Gesamtsumme Betriebsausgaben (vgl. Verordnung, Anhang I, 1.1.3).

Zu den KPIs müssen die Nicht-Finanzunternehmen folgende ergänzende Angaben machen:

- Rechnungslegungsmethode;
- Bewertung der Einhaltung der Taxonomie-Verordnung (unter anderem Erläuterung, wie das Unternehmen die Einhaltung der Kriterien beurteilt und wie Doppelzählungen bei der Zuordnung zu den KPIs vermieden wurden);
- Hintergrundinformationen (unter anderem Gründe für Veränderungen der KPIs im Berichtszeitraum).

Für alle drei KPIs gibt es im Anhang des delegierten Rechtsakts Meldebögen, die die Form für die Offenlegung der Kennzahlen vorgeben.

Der Rechtsakt tritt stufenweise in Kraft. Für das Jahr 2022 müssen Nicht-Finanzunternehmen nur den Anteil der taxonomiefähigen und nicht taxonomiefähigen Wirtschaftstätigkeiten an ihrem Gesamtumsatz und ihren Investitions(CaPex)- und Betriebsausgaben (OpEx) offenlegen und nur die für diese Offenlegung relevanten qualitativen Angaben liefern. Ab 2023 müssen sie außerdem die wichtigsten Leistungsindikatoren mit Begleitinformationen bereitstellen, wie sie in den Anhängen des Rechtsakts definiert werden.

Für Finanzunternehmen gelten andere Regeln. Sie müssen ab 2022 Angaben zu Anteilen von Risikopositionen bei taxonomiefähigen und nicht taxonomiefähigen Wirtschaftsaktivitäten an ihren gesamten Aktiva liefern. Kreditinstitute müssen den Anteil ihres Handelsportfolios und ihrer kurzfristigen Interbanken Kredite an ihren gesamten Aktiva angeben. Versicherungs- und Rückversicherungsunternehmen müssen auch den Anteil ihrer taxonomiefähigen und nicht taxonomiefähigen Wirtschaftstätigkeiten im Nicht-

Lebensversicherungsgeschäft angeben. Die wichtigsten Leistungsindikatoren mit Begleitinformationen müssen Finanzunternehmen ab 2024 veröffentlichen.

Bis zum 30. Juni 2024 will die Kommission die Anwendung dieser Verordnung überprüfen.

## 6 Wie sieht die Umsetzung in deutsches Recht aus?

Die CSR-Richtlinie der EU wurde in Deutschland mit dem „Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten“ (→ [CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz](#) bzw. [CSR-RUG](#); 11. April 2017) umgesetzt. Hierfür waren Änderungen im Handelsgesetzbuch (HGB) erforderlich. Die neuen Vorschriften galten bereits für die Jahresabschlüsse ab dem Jahr 2017.

Kernstück des Gesetzes ist die Verpflichtung der vom Gesetz betroffenen Unternehmen zur jährlichen Veröffentlichung einer nichtfinanziellen Erklärung. Die Unternehmen sollen laut CSR-RUG Angaben machen, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Kapitalgesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit auf die nichtfinanziellen Aspekte erforderlich sind. In der nichtfinanziellen Erklärung ist das Geschäftsmodell des Unternehmens kurz zu beschreiben. Darüber hinaus muss sich die nichtfinanzielle Erklärung mindestens auf die folgenden Aspekte beziehen:

1. Umweltbelange, wobei sich die Angaben beispielsweise auf Treibhausgasemissionen, den Wasserverbrauch, die Luftverschmutzung, die Nutzung von erneuerbaren und nicht erneuerbaren Energien oder den Schutz der biologischen Vielfalt beziehen können;
2. Arbeitnehmerbelange, wobei sich die Angaben beispielsweise auf die Maßnahmen, die zur Gewährleistung der Geschlechtergleichstellung ergriffen wurden, die Arbeitsbedingungen, die Umsetzung der grundlegenden Übereinkommen der Internationalen Arbeitsorganisation, die Achtung der Rechte der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, informiert und konsultiert zu werden, den sozialen Dialog, die Achtung der Rechte der Gewerkschaften, den Gesundheitsschutz oder die Sicherheit am Arbeitsplatz beziehen können;
3. Sozialbelange, wobei sich die Angaben beispielsweise auf den Dialog auf kommunaler oder regionaler Ebene oder auf die zur Sicherstellung des Schutzes und der Entwicklung lokaler Gemeinschaften ergriffenen Maßnahmen beziehen können;
4. die Achtung der Menschenrechte, wobei sich die Angaben beispielsweise auf die Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen beziehen können;
5. die Bekämpfung von Korruption und Bestechung, wobei sich die Angaben beispielsweise auf die bestehenden Instrumente zur Bekämpfung von Korruption und Bestechung beziehen können.

Zu den Aspekten sind in der nichtfinanziellen Erklärung jeweils diejenigen Angaben zu machen, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Unternehmens sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit auf die Aspekte erforderlich sind, einschließlich

6. einer Beschreibung der verfolgten Konzepte, einschließlich der angewandten → **Due-Diligence-Prozesse**;
7. der Ergebnisse der Konzepte;
8. der wesentlichen Risiken, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit verknüpft sind und die sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen auf die Aspekte haben oder haben werden, sowie die Handhabung dieser Risiken durch das Unternehmen;
9. der wesentlichen → **Risiken**, die mit den Geschäftsbeziehungen des Unternehmens, seinen Produkten und Dienstleistungen verknüpft sind und die sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen auf die Aspekte haben oder haben werden, soweit die → **Angaben von Bedeutung** sind und die Berichterstattung über diese Risiken verhältnismäßig ist, sowie die Handhabung dieser Risiken durch das Unternehmen;
10. der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, die für die Geschäftstätigkeit des Unternehmens von Bedeutung sind;
11. soweit es für das Verständnis erforderlich ist, Hinweisen auf im Jahresabschluss ausgewiesene Beträge und zusätzliche Erläuterungen dazu.

In der → **Gesetzesbegründung zum deutschen CSR-RUG** wird explizit auch die Mitbestimmung angesprochen: „Im Hinblick auf Arbeitnehmerbelange kann die Berichterstattung unter anderem die Einhaltung von Rechtsvorschriften und anerkannten Standards oder getroffene Maßnahmen umfassen, die Arbeitnehmerrechte und Arbeitnehmerinteressen betreffen. Dabei kommen beispielsweise Angaben zu Maßnahmen, die zur Gewährleistung der Geschlechtergleichstellung ergriffen wurden, zu Arbeitsbedingungen, zur Umsetzung der grundlegenden Übereinkommen der Internationalen Arbeitsorganisation (ILO Kernarbeitsnormen), zur Achtung der Rechte der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, informiert und konsultiert zu werden **sowie gegebenenfalls mitbestimmen zu können**, zum sozialen Dialog, zur Achtung der Rechte der Gewerkschaften, zum Gesundheitsschutz oder zur Sicherheit am Arbeitsplatz in Betracht. Dazu können auch Angaben zur Personalplanung im Hinblick auf benötigte Fachkräfte, zu Krankheitsquoten, Unfall- und Fluktuationsraten gehören.“ (eigene Hervorhebung)

Was die Form der Berichterstattung angeht, muss das Unternehmen entweder ihren Lagebericht um eine nichtfinanzielle Erklärung erweitern oder einen gesonderten nichtfinanziellen Bericht veröffentlichen, der zusammen mit dem Lagebericht oder spätestens vier Monate nach dem Abschlussstichtag auf der Internetseite publiziert wird. Die meisten DAX-Unternehmen veröffentlichen die nichtfinanzielle Erklärung im Rahmen des Geschäftsberichts, allerdings in verschiedener Form: als eigenes Kapitel im

Lagebericht, an geeigneten Stellen im Lagebericht oder außerhalb des Lageberichts in einem separaten Kapitel. Einige nutzen den Nachhaltigkeitsbericht als Ort für den nichtfinanziellen Bericht, nur wenige erstellen eigene Publikationen als separaten nichtfinanziellen Bericht. Der DGB und die Gewerkschaften haben sich nachdrücklich für eine Veröffentlichung im Lagebericht ausgesprochen.

Der → [Sustainable-Finance-Beirat](#) der Bundesregierung empfiehlt in seinem → [Zwischenbericht](#) eine Spezifizierung der Berichtsinhalte, um die Verwendbarkeit der Informationen zu verbessern und die Anwenderfreundlichkeit des CSR-RUG durch die betroffenen Unternehmen zu erhöhen. Er schlägt die Definition eines Kernsets von gegebenenfalls sektorbezogenen Leistungsindikatoren sowie eine Erweiterung der Berichterstattung um zukunftsgerichtete Nachhaltigkeitsinformationen vor, insbesondere zu Einflüssen des Klimawandels und zu Auswirkungen auf den Klimawandel und andere Aspekte einer nachhaltigen Entwicklung. Außerdem plädiert er für den Aufbau einer – idealerweise auf europäischer Ebene geführten – Rohdatenbank, die Nachhaltigkeitsinformationen der Unternehmen sammelt und allgemein zugänglich ist. Um die Nachhaltigkeits- und Finanzberichterstattung anzugleichen, soll ein standardisiertes digitales Reporting-Format eingeführt werden. Offen ist dabei die Frage, wer die Daten kontrolliert beziehungsweise wie rechtsverbindlich sie sind, um „Green Washing“ zu verhindern.

Die wichtigsten → [Ergebnisse der Konsultation des Zwischenberichts](#) wurden vom Sustainable-Finance-Beirat veröffentlicht. Darin wurde unter anderem Planungssicherheit für die Transformation erbeten und dem Wunsch nach einheitlicher Vorgehensweise innerhalb der EU und nach Vermeidung von bürokratischem Mehraufwand – insbesondere für KMU – Ausdruck verliehen.

In seinem → [finalen Bericht](#) aus dem Februar 2021 empfiehlt der Sustainable-Finance-Beirat eine Erweiterung der Nachhaltigkeitsberichtsspflicht bezogen auf den Anwendungsbereich beziehungsweise berichtspflichtige Unternehmen in quantitativer und qualitativer Hinsicht. Unter anderem empfiehlt der Beirat

- eine Pflicht zur Prüfung der nichtfinanziellen Informationen im Lagebericht mit hinreichender Sicherheit (Aufnahme in das Prüfungsurteil des Abschlussprüfunternehmens);
- eine Konkretisierung des Wesentlichkeitsbegriffs im Sinne der → [doppelten Wesentlichkeit](#);
- die verpflichtende Integration von Nachhaltigkeitsparametern in das Risikomanagementsystem von Unternehmen;
- einheitliche Standards;
- die Verknüpfung mit der → [Taxonomie](#);
- die Verknüpfung mit den Berichtspflichten der → [SFDR \(European Union Sustainable Finance Disclosure Regulation\)](#);
- die Definition eines Kernsets von KPIs;

- die Vorschrift maschineller Lesbarkeit und Übermittlung an den Bundesanzeiger.

Die Bundesregierung hat diese Forderungen im Wesentlichen in ihre [→ Sustainable-Finance-Strategie](#) vom Mai 2021 übernommen.

Die meisten dieser Empfehlungen sind durch den Entwurf der neuen [→ EU-Richtlinie](#) abgedeckt. Sobald die Novellierung der Richtlinie beschlossen wird, muss der deutsche Gesetzgeber sie in nationales Recht überführen und das CSR-RUG ersetzen oder entsprechend überarbeiten.

## 7 Welche Unternehmen sind betroffen?

Das derzeit gültige Gesetz erfasst Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, KGaA und entsprechend gleichgestellte Genossenschaften und kapitalistische Personengesellschaften), die zugleich „kapitalmarktorientiert“ (i. S. v. § 264d HGB) sind, im Jahresdurchschnitt mindestens 500 Mitarbeiter haben sowie mehr als 40 Millionen Euro Umsatzerlöse und/oder mehr als 20 Millionen Euro Bilanzsumme aufweisen.

Außerdem werden auch Kreditinstitute sowie Versicherungsunternehmen erfasst – und zwar rechtsformunabhängig, also auch, wenn sie nicht kapitalmarktorientiert sind –, sofern sie die übrigen Größenkriterien erfüllen (mehr als 500 Beschäftigte sowie eine Bilanzsumme von mindestens 20 Millionen Euro und/oder Umsatzerlöse von mindestens 40 Millionen Euro).

Circa 500 Unternehmen fallen in Deutschland unter die Berichtspflicht nach CSR-RUG: Eine von der Hans-Böckler-Stiftung prognostizierte [→ Liste](#) umfasste 536 beziehungsweise – bei Ausschluss reiner Tochterunternehmen – 508 Unternehmen. Eine [→ Studie von econsense](#) von 2018 kam auf knapp 490 Unternehmen. Ungefähr die Hälfte der berichtspflichtigen Unternehmen sind Kreditinstitute und Versicherungen.

Tochtergesellschaften müssen nicht gesondert berichten, sondern können in eine konsolidierte Berichterstattung aufgenommen werden. Damit soll der Verwaltungsaufwand für die Unternehmen begrenzt werden.

Ein wesentlicher Kritikpunkt an dem Gesetz ist die starke Fokussierung auf börsennotierte Unternehmen, da dies nicht ihre Relevanz für die Gesellschaft, sondern nur für die Aktienmärkte bestimmt. Die vier größten Lebensmitteleinzelhändler mit einem Umsatz von jeweils 27 bis 30 Milliarden Euro im Jahr 2018 sind beispielsweise von dem Gesetz nicht betroffen. Die oben verlinkte HBS-Studie verweist auch darauf, dass „Unternehmen, die auffällig gesetzliche Mitbestimmung vermeiden oder umgehen [...], vom neuen Gesetz nicht gezwungen [werden], wenigstens auf diesem Wege etwas über ihre Geschäftsstrategien offenbaren zu müssen“.

Der Sustainable-Finance-Beirat der Bundesregierung hat in seinem [→ Zwischenbericht](#) eine schrittweise Ausweitung der Berichtspflicht empfohlen und als eine Möglichkeit die Einbeziehung aller Kapitalgesellschaften mit mehr als 500 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter genannt, also auch derer, die nicht kapitalmarktorientiert sind. Außerdem können im Sinne des erhöhten



Interesses an Informationen zu ökologischen und sozialen Auswirkungen der Tätigkeiten von Unternehmen alle Unternehmen jener Branchen in die Berichtspflicht einbezogen werden, „die besonders materielle Risiken und Auswirkungen auf Umwelt, Menschenrechte und andere Nachhaltigkeitsaspekte aufweisen (sogenannte High-Impact-Sektoren). Ein besonderes Augenmerk sollte hier auf der Lieferkette liegen.“ Der DGB hat sich im Rahmen **→ der aktuellen EU-Konsultation** erneut dafür ausgesprochen, „den Anwendungsbereich des Gesetzes in einem ersten Schritt rechtsformneutral auf alle großen Unternehmen auszuweiten“. Weiterhin forderte der DGB, „den Schwellenwert für den Geltungsbereich von 500 Arbeitnehmer/innen auf den im Rahmen der Rechnungslegungsrichtlinie üblichen Schwellenwert von 250 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern zu begrenzen“.

In der **→ CSR-D-Richtlinie**, dem EU-Entwurf für die Überarbeitung der ursprünglichen Richtlinie von 2014, wird einigen dieser Forderungen entsprochen. Die Anzahl der Unternehmen in Deutschland, die durch die Ausweitung des Anwenderkreises berichtspflichtig würden, würde nach **→ Schätzung des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee e.V.** auf circa 15.000 Unternehmen anwachsen, das entspräche einer Verdreifachung.

## **8 Welche Prüfpflicht haben Aufsichtsräte?**

Das **→ CSR-RUG** sieht eine Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung für den Aufsichtsrat vor. Wird die nichtfinanzielle Erklärung als Teil des Lageberichts abgegeben, muss der Aufsichtsrat sie als Teil des Lageberichts ohnehin mitprüfen, da dieser unabhängig vom CSR-RUG vom Aufsichtsrat geprüft werden muss (§ 171 Abs. 1 Satz 1 AktG). Wird stattdessen ein gesonderter nichtfinanzieller Bericht erstellt, der nicht Bestandteil des Lageberichts ist – das Gesetz sieht diese Möglichkeit vor –, so ergibt sich die Pflicht zur Prüfung dieses gesonderten Berichts für den Aufsichtsrat aus dem neu eingefügten § 171 Abs. 1 Satz 4 AktG. Damit erstreckt sich die Prüfungspflicht des Aufsichtsrats neben der finanziellen Berichterstattung immer auch auf die nichtfinanzielle Erklärung beziehungsweise den gesonderten nichtfinanziellen Bericht.

Wenn extern geprüft wird, kann der Aufsichtsrat das Sicherheitsniveau der Prüfung festlegen und entscheiden, ob er eine Prüfung mit begrenzter Sicherheit („limited level of assurance“) oder eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit („reasonable level of assurance“) beauftragt. Die Wahlmöglichkeit, ob mit einfacher oder hinreichender Sicherheit geprüft werden soll, wird von Gewerkschaften kritisch gesehen. Unternehmen sollten dazu verpflichtet werden, mit hinreichender Sicherheit prüfen zu lassen, da nur so eine Verlässlichkeit der Berichterstattung gewährleistet werden kann.

## Sicherheitsniveaus bei Prüfung von Lageberichten

Limited Assurance (begrenzte Sicherheit)	Reasonable Assurance (hinreichende Sicherheit)
Bei der externen Prüfung wurden keine Kenntnisse erlangt, die annehmen lassen, dass berichtete Angaben in allen wesentlichen Aspekten nicht mit den Berichtskriterien übereinstimmen.	Bei der externen Prüfung wurde festgestellt, dass berichtete Angaben in allen wesentlichen Aspekten mit den Berichtskriterien übereinstimmen.
<ul style="list-style-type: none"><li>• Negativ formulierte Aussagen</li><li>• Weniger umfangreich</li><li>• Wesentliche Fehler werden ausgeschlossen</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Positiv formulierte Aussage</li><li>• Umfänglich</li><li>• Bei der Prüfung werden die berichteten Informationen auf Vollständigkeit und Richtigkeit geprüft. Es wird sichergestellt, dass die Berichtskriterien erfüllt sind.</li></ul>

Quelle: Darstellung wmp consult

Hans Böckler  
Stiftung

Die meisten Unternehmen lassen ihre nichtfinanzielle Erklärung extern prüfen, meist mit begrenzter Sicherheit. Nach einer [→ Studie von BDO und Kirchhoff](#) aus dem Jahr 2020 haben knapp drei Viertel der untersuchten berichtspflichtigen Unternehmen ihre Erklärung extern prüfen lassen, darunter 91 % mit begrenzter Sicherheit und nur 9 % mit hinreichender Sicherheit.

Eine vollständige Delegation der Prüfung an einen Prüfungsausschuss oder einen externen Prüfer ist allerdings nicht möglich. Ein Prüfungsausschuss kann die Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung lediglich vorbereiten. Der reguläre Abschlussprüfer prüft nur, ob eine nichtfinanzielle Erklärung vorliegt, sofern das Unternehmen berichtspflichtig ist. Die abschließende Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung bleibt eine Aufgabe des gesamten Aufsichtsrats (§ 107 Abs. 3 AktG).

Dem Aufsichtsrat wird bei der Festlegung der konkreten Prüfungstiefe ausdrücklich ein Ermessen zugebilligt. Der Aufsichtsrat muss also in eigener Verantwortung klären, wie er seiner gesetzlichen Pflicht zur Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung nachkommen kann.

Eine [→ Arbeitshilfe](#) der Hans-Böckler-Stiftung zur Prüfpflicht der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat erläutert ausführlich die Aufgaben des Aufsichtsrats und gibt wertvolle Tipps für die Praxis.

## 9 Wie berichten Unternehmen? (Praxisbeispiele)

Die Freiheiten in der Berichterstattung führen unter anderem zu deutlichen Unterschieden zwischen verpflichteten Unternehmen. Um einen Eindruck davon zu vermitteln, wie verschieden die Unternehmen die Berichtspflicht umsetzen, werden im Folgenden einige Praxisbeispiele aufgeführt.

### Integrierte Berichterstattung – Beispiele BASF und Adidas

**BASF** hat seine nichtfinanzielle Erklärung in relevante Kapitel des Konzernlageberichts (→ [BASF-Konzernlagebericht 2019](#)) integriert. Das Unternehmen verwendet sowohl den → [GRI in der umfassenden Option](#) als auch den → [UN Global Compact](#). Um die in die Berichterstattung integrierten Teile der nichtfinanziellen Erklärung identifizieren zu können, veröffentlicht BASF eine Indextabelle, die die geforderten Bestandteile der nichtfinanziellen Erklärung aufführt, Unterthemen auflistet und dazugehörige Konzepte und Ergebnisse mit Links unterlegt.

Für das Thema Arbeitnehmerbelange sieht das beispielsweise folgendermaßen aus (alle blau eingefärbten Begriffe sind mit Links unterlegt, die in der Originalversion zu den entsprechenden Themen im Konzernlagebericht führen):

#### Arbeitnehmerbelange im Konzernlagebericht (BASF 2019)

Arbeitnehmerbelange	Arbeitssicherheit	<a href="#">Unsere Ziele</a> <a href="#">Responsible-Care-Management-System</a> <a href="#">Sicherheit in der Produktion</a>
	Dialog mit Arbeitnehmervertretungen	<a href="#">Dialog mit Arbeitnehmervertretungen</a>
	Einbeziehung von Vielfalt	<a href="#">Unsere Ziele</a> <a href="#">Einbeziehung der Vielfalt</a>
	Erwartungen an unsere Führungskräfte	<a href="#">Erwartungen an unsere Führungskräfte</a>
	Gesundheitsschutz	<a href="#">Responsible-Care-Management-System</a> <a href="#">Sicherheit in der Produktion</a>
	Globale Arbeits- und Sozialstandards	<a href="#">Globale Arbeits- und Sozialstandards</a>
	Lernen und Entwickeln	<a href="#">Lernen und Entwickeln</a>
	Lieferantenmanagement	<a href="#">Unsere Ziele</a> <a href="#">Lieferantenmanagement</a>
	Mitarbeiter-Engagement	<a href="#">Mitarbeiter Engagement</a>
	Wettbewerb um Talente	<a href="#">Wettbewerb um Talente</a>
Vergütung und Zusatzleistungen	<a href="#">Vergütung von Zusatzleistungen</a>	

Quelle: Darstellung wmp consult nach BASF Konzernlagebericht

Hans Böckler  
Stiftung 

BASF hat seine nichtfinanzielle Erklärung 2019 mit begrenzter Sicherheit durch KPMG prüfen lassen.

**Adidas** hat seine nichtfinanzielle Erklärung ebenfalls in den Lagebericht integriert (→ [adidas-Geschäftsbericht 2019](#)). Bei der Verwendung des GRI hat Adidas die Kernoption gewählt. Ähnlich wie BASF veröffentlicht Adidas einen Index, mit dessen Hilfe die Bestandteile der nichtfinanziellen Erklärung gefunden werden können, die nicht als zusammenhängender Text existiert. Die Bestandteile lassen sich gemäß den Überschriften in Umweltbelange, Produktverantwortung, Mitarbeiter und Unternehmenskultur, Verbraucherbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung unterteilen und decken somit die gesetzlichen Anforderungen. Die Unterpunkte sind mit Links verknüpft, sodass die entsprechenden Textteile per Mausklick aufgerufen werden können. Die Inhalte der nichtfinanziellen Erklärung wurden mit begrenzter Sicherheit („limited assurance“) extern geprüft.

### **Zusammengefasste Berichterstattung im Lagebericht – Beispiel Telekom**

Die zusammengefasste nichtfinanzielle Erklärung der **Telekom** (→ [Telekom Zusammengefasster Lagebericht](#)) ist Bestandteil des Lageberichts. Die Telekom hat ihren Bericht von PricewaterhouseCoopers mit begrenzter Sicherheit prüfen lassen. Nach der Erläuterung des Geschäftsmodells und des Nachhaltigkeitsansatzes wird zunächst der Prozess zur Ermittlung wesentlicher Themen kurz beschrieben und auf den „CR-Bericht 2019“ verwiesen. Hier gibt es eine ausführliche Schilderung des Prozesses, Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, Gewerkschaften und Betriebsräte werden explizit als Stakeholder genannt.

Anschließend werden alle fünf vom Gesetz geforderten Aspekte (Umweltbelange, Arbeitnehmerbelange, Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte, Bekämpfung von Korruption und Bestechung) behandelt. Bei den Arbeitnehmerbelangen gibt es einen längeren Absatz zur Zusammenarbeit mit Arbeitnehmervertretungen und Gewerkschaften:

---

## Mitbestimmung im Lagebericht der Telekom 2019

---

	Abschluss Tarifverträge mit den Gewerkschaften
Rückblick 2019	Fokus: Harmonisierung von Entgeltsystemen in Deutschland  dezentrale Steuerung von Mitbestimmungsthemen – EBR wichtiger Partner
	Bekanntnis zur Vereinigungsfreiheit und zu Kollektivverhandlungen
Selbst- bekenntnis	Besonderer Fokus auf die USA
Struktur der Arbeitnehmer- vertretungen bei der Telekom	Organe der Interessenvertretung von Arbeitnehmer/innen in Deutschland und Europa  Abdeckungsquote von Tarifverträgen in Deutschland und in den USA

---

Quelle: Darstellung von wmp nach Telekom Zusammengefasster Lagebericht 2019

Hans Böckler  
Stiftung 

### Zusammengefasste Berichterstattung außerhalb des Lageberichts – Beispiele Daimler und Deutsche Bank

**Daimler** veröffentlicht einen gesonderten nichtfinanziellen Bericht ([-> Daimler nichtfinanzieller Bericht 2019](#)) und verwendet dabei den GRI. Bei einigen Themen (zum Beispiel bei der Beschreibung des Geschäftsmodells und bei den Risiken) verweist der Bericht auf den Lagebericht im Geschäftsbericht. Der Bericht wurde von KPMG mit begrenzter Sicherheit geprüft. Unter der Überschrift „Arbeitnehmerbelange“ werden bei Daimler die Arbeitnehmervertretungen und Gewerkschaften als Dialogpartner genannt.

Der Abschnitt zur Partnerschaft mit den Beschäftigten beginnt mit einem Selbstbekenntnis zu den „Grundsätzen der sozialen Verantwortung“ basierend auf ILO-Standards. Ebenso wie im Lagebericht der Telekom (8.2) wird zudem die Struktur der Arbeitnehmervertretung im Unternehmen erläutert und ein Bezug zur Nutzung kollektivrechtlicher Vereinbarungen hergestellt. Die Vereinbarungen behandeln inhaltlich Themen wie mobiles Arbeiten, Familienzeit, Arbeitszeitreduzierung oder häusliche Krankenpflege. Der Abschnitt schließt mit dem Hinweis auf die Relevanz des Dialogs zwischen Unternehmensleitung und Arbeitnehmervertretung, der unter anderem zu der Einigung führte, bis 2029 eine Beschäftigungssicherheit für Teile des Konzerns zu vereinbaren.

Die **Deutsche Bank** veröffentlicht den nichtfinanziellen Bericht (→ [Deutsche Bank nichtfinanzieller Bericht 2019](#)) ebenfalls als separaten Bericht. Er wurde gemäß der Kernoption des GRI erstellt und dient auch als Fortschrittsbericht für den UN Global Compact. KPMG hat den Bericht mit begrenzter Sicherheit geprüft. Unter der Überschrift „Mitarbeiterbelange“ wird die Zusammenarbeit mit Arbeitnehmervertretungen und Gewerkschaften beschrieben. Die Deutsche Bank gibt an, gemäß gesetzlichen Vorschriften mit Arbeitnehmervertreterinnen und -vertretern zusammenzuarbeiten. Dies gelte sowohl für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter in Deutschland als auch für jene, die innerhalb der Europäischen Union durch den Europäischen Betriebsrat des Konzerns vertreten werden. Da die Deutsche Bank auf Grundlage deutschen Rechts nicht befugt ist, die Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer über die Mitgliedschaft in einer Gewerkschaft zu befragen, kann der Konzern keine Angaben dazu machen, wie viele Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer in Gewerkschaften vertreten sind.

### **Weitere Praxisbeispiele für den Umgang von Aufsichtsräten mit der Pflicht zur Nichtfinanziellen Berichterstattung**

Fallbeispiele → [DZ Bank AG und Gruppe](#), [Fresenius SE & Co. KGaA](#), [Kion](#), [Rheinmetall Group](#), [Salzgitter AG](#), [Anonymes Unternehmen](#)

## **10 Weiterführende Informationen**

Deutscher Bundestag (2017): → [CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz \(CSR-RUG\)](#)

Europäische Kommission (2014): → [EU-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung und Diversität \(NFRD\)](#)

Europäische Kommission (2020): → [Summary Report of the Public Consultation on the Review of the Non-Financial Reporting Directive 20 February 2020 - 11 June 2020](#)

Europäische Kommission (2021): → [Vorschlag für eine EU-Richtlinie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen \(CSRD\)](#)

Europäische Kommission (2021): → [Delegierte Verordnung zur Ergänzung der Taxonomie-Verordnung für berichtspflichtige Unternehmen](#)

Kaliga, Anna/Oberdieck, Alexander (2018): → [DimasoLab Directive 2014/95/EU Impact Assessment on Labour Relations](#), Studie von Arbeit und Leben NRW (in englischer Sprache)

Kirchhoff Consult und BDO (2020): → [Quo Vadis? Die nichtfinanzielle Berichterstattung im DAX 160](#)

Prangenberg, Arno/Tritsch, Marius (2019): → [Arbeitshilfe der Hans-Böckler-Stiftung zur Prüfpflicht der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat](#)

Seminare der Hans-Böckler-Stiftung für Aufsichtsräte zu den Themen Nachhaltigkeit/CSR → [Aktuelles Seminarangebot](#)

Sustainable-Finance-Beirat (2020): → [Zwischenbericht: Die Bedeutung einer nachhaltigen Finanzwirtschaft für die große Transformation](#)

Sustainable-Finance-Beirat (2020): → [Konsultation SFB Zwischenbericht: Die wichtigsten Ergebnisse und Schwerpunkte der Rückmeldungen](#)

Sustainable-Finance-Beirat (2021): → [Finaler Bericht: Shifting the Trillions Ein nachhaltiges Finanzsystem für die Große Transformation](#)

## **Ansprechpartner im I.M.U.**

Dr. Oliver Emons

---

## Über die Autorin

Dr. Judith Beile ist Geschäftsführerin und Beraterin bei der Unternehmensberatung wmp consult – Wilke Maack GmbH. Ihre Arbeitsschwerpunkte liegen u. a. in den Bereichen Arbeitsmarkt und Beschäftigung, Corporate Social Responsibility/Nachhaltigkeit und Personalentwicklung.

---

## Impressum

Erschienen im Mitbestimmungsportal, dem Infoservice der Hans-Böckler-Stiftung für die Mitbestimmungspraxis. Die Reihe "Wissen kompakt" bietet im Kartenstapel-Format anschaulich und komprimiert aufbereitete Hintergrundinformationen zu aktuellen Themen.

Online-Fassung und weitere Themen unter [www.mitbestimmung.de/nachhaltigkeit](http://www.mitbestimmung.de/nachhaltigkeit)

### Kontakt:

Michael Stollt  
Hans-Böckler-Stiftung  
Georg-Glock-Straße 18  
40474 Düsseldorf  
[mitbestimmungsportal@boeckler.de](mailto:mitbestimmungsportal@boeckler.de)

Hans-Böckler-Stiftung,  
November 2021