I.M.U.
Institut für Mitbestimmung
und Unternehmensführung

Das I.M.U. ist ein Institut
der Hans-Böckler-Stiftung

Bestimmung von Wesentlichkeit

DUE DILIGENCE UND DIE WESENTLICHKEITSANALYSE

Dr. Katrin Vitols, wmp consult GmbH

März 2021

Das Ziel von Due Diligence (Sorgfaltspflicht) ist es, sicherzustellen, dass Nachhaltigkeitsleistungen zweckorientiert sind. Die Bestimmung von Wesentlichkeit ist ein entscheidender Faktor für die Effektivität von Zielen und Maßnahmen im Bereich CSR.

MITBESTIMMUNGS-
PORTAL

Inhalt

1 Relevanz des Themas für Arbeitnehmervertretungen 3

2 Due Diligence (Sorgfaltspflicht) 4

3 Die menschenrechtliche Sorgfaltspflicht 6

3.1 Die Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte und die Beteiligung von Arbeitnehmervertretungen 6

3.2 Gesetzesinitiativen zur Due Diligence in der Lieferkette 8

4 Die Sorgfaltspflicht in der nichtfinanziellen Erklärung 11

5 Rahmenwerke zur Umsetzung von Due Diligence 13

6 Wesentlichkeit und Materialität 16

6.1 Der Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit 16

6.2 Das Wesentlichkeitsverständnis und die Einbindung von Stakeholdern 21

7 Die Wesentlichkeitsanalyse 23

7.1 Wesentlichkeitsmatrix 24

8 Weiterführende Informationen 25

Ansprechpartner im I.M.U. 25

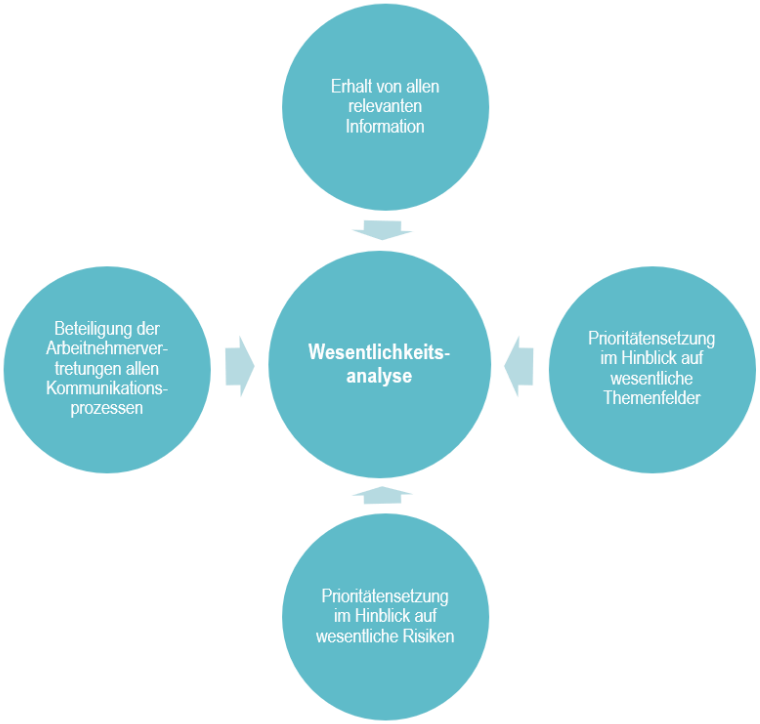
Über die Autorin 26

1 Relevanz des Themas für Arbeitnehmervertretungen

Due Diligence (Sorgfaltspflicht), Wesentlichkeit und die Wesentlichkeitsanalyse haben zahlreiche Anknüpfungspunkte zur Arbeit von Arbeitnehmervertretungen in Unternehmen. Verschiedene Konzepte sehen die Einbindung von Arbeitnehmervertretungen als interne Anspruchsgruppen des Unternehmens explizit vor.

Die Bestimmung von Wesentlichkeit (s. auch ➔I „Wesentlichkeit und Materialität“) und die Wesentlichkeitsanalyse (s. auch ➔I „Die Wesentlichkeitsanalyse“) sind entscheidende Faktoren bei der Definition konkreter Nachhaltigkeitsziele, der Entwicklung der Nachhaltigkeitsstrategie und der Ableitung geeigneter Maßnahmen. Bestandteile von CSR können wichtige Hebel darstellen, um Arbeitnehmerinteressen durchzusetzen (➔I Beile/Vitols 2018), deshalb ist gerade die Einbindung der Arbeitnehmervertretungen bei der Wesentlichkeitsbewertung von großer Bedeutung. Da personelle und sonstige Ressourcen der Arbeitnehmervertretungen häufig begrenzt sind, bietet insbesondere die Wesentlichkeitsanalyse einen guten Ansatzpunkt, Einfluss zu nehmen. Durch ihre Beteiligung können Arbeitnehmervertreterinnen und -vertreter sich damit bereits im Ziel- und Strategiefindungsprozess von Nachhaltigkeit einbringen und das Nachhaltigkeitsengagement mit relativ geringem Arbeitsaufwand gezielt beeinflussen.

Ansatzpunkte für die Einbindung der Arbeitnehmervertretungen bei der Wesentlichkeitsanalyse



Quelle: eigene Darstellung

Hans Böckler Stiftung

Interessenvertretungen müssen sich dann „nur“ darauf konzentrieren, in alle Kommunikationsprozesse eingebunden zu werden und die für sie wichtigen Themen auf die Agenda zu setzen. Hierzu müssen sie eine Prioritätensetzung in Bezug auf wesentliche Risiken und wesentliche Themenfelder vornehmen. Voraussetzung ist, dass Arbeitnehmervertretungen Zugang zu relevanten Informationen bekommen und bei der Verteilung von Informationen berücksichtigt werden.

In Hinblick auf Due Diligence (Sorgfaltspflicht) (s. auch ➔I „Die menschenrechtliche Sorgfaltspflicht") sind Arbeitnehmervertretungen gefordert, sich als interne Interessengruppe zu positionieren, ihre Beteiligung einzufordern und ihre Einflussmöglichkeiten auszubauen. Wie auch bei der Bestimmung von Wesentlichkeit und der Wesentlichkeitsanalyse geht es bei Due Diligence häufig darum, auf der Grundlage einer Risikoeinschätzung Prioritäten zu setzen. Arbeitnehmervertretungen können hier darauf achten, dass Arbeitnehmerrechte und Arbeitnehmerbelange die Berücksichtigung finden, die sie verdienen. Darüber hinaus können Arbeitnehmervertretungen zum Beispiel in Bezug auf Risikoanalysen und Folgeabschätzungen wichtige Hinweise und Informationen aus der Belegschaft oder dem gewerkschaftlichen Umfeld geben, um Risiken im Unternehmen zu beurteilen. Auch sind Arbeitnehmervertretungen der Hauptansprechpartner, wenn es um Verstöße und Abhilfemaßnahmen in Hinblick auf die Beschäftigten geht.

2 Due Diligence (Sorgfaltspflicht)

Due Diligence wird häufig mit „gebührender“ oder „erforderlicher Sorgfalt“ übersetzt. Die Due-Diligence-Prüfung – auch „Prüfung der Sorgfaltspflicht“ genannt – bezeichnet die sorgfältige, systematische und detaillierte Analyse und Bewertung von Angaben eines Unternehmens. Due-Diligence-Prüfungen kommen zum Beispiel regelmäßig bei Unternehmensverkäufen zum Einsatz, wo das Unternehmen sorgfältig auf seine rechtliche Struktur, seine finanziellen Verhältnisse und seine wirtschaftliche Lage hin analysiert wird. Ziel der Due-Diligence-Prozesse ist es hier, den Kauf so weit wie möglich abzusichern und sich über Risiken Klarheit zu verschaffen.

Due Diligence im Bereich Nachhaltigkeit

Auch im Bereich Nachhaltigkeit spielt Due Diligence eine Rolle. Der Begriff ist nicht eindeutig definiert, im Allgemeinen ist damit im Zusammenhang mit Nachhaltigkeit die sorgfältige Analyse und Prüfung eines Unternehmens in Hinblick auf seine gesellschaftliche Unternehmensverantwortung gemeint.

Der Deutsche Nachhaltigkeitskodex, der als eines der Rahmenwerke der Berichterstattung gilt, führt zu Due Diligence aus:

> Due Diligence lässt sich sinngemäß als „gebührende Sorgfalt“ übersetzen und bezieht sich auf eine mit entsprechender Sorgfalt durchgeführte Risikoprüfung mit dem Ziel, möglichst alle relevanten Risiken zu identifizieren. Die negativen Auswirkungen, die durch die Geschäftstätigkeiten, Produkte und Dienstleistungen eines Unternehmens in Bezug auf

nachhaltigkeitsrelevante Belange entstehen oder entstehen könnten, sollen überwacht und bei Verstößen sollen geeignete Abhilfemaßnahmen angeboten werden (→I DNK).

– Ähnlich definiert auch die →I Norm ISO 26000 zur gesellschaftlichen Verantwortung von Organisationen Due Diligence als einen Prozess und Bestandteil des Risikomanagements:

Nach ISO 26000 umfasst Due Diligence Prozesse, um die tatsächlichen oder potenziell negativen Auswirkungen von Unternehmensentscheidungen und -tätigkeiten auf soziale, ökologische oder ökonomische Nachhaltigkeitsaspekte aufzuzeigen. Dabei sollen nicht nur Auswirkungen erfasst werden, die sich bei der Herstellung von Produkten ergeben können, sondern auch solche, die im Verlauf des Lebenszyklus eines Produktes entstehen können, Beachtung finden (eigene Übersetzung aus dem Englischen, →I ISO 26000). Außerdem gilt es, negative Auswirkungen zu vermeiden oder zu mildern. Wenn Fehlverhalten aufgetreten ist, sollen Maßnahmen zur Behebung des Missstandes durch das Unternehmen ergriffen werden.

– Auch vonseiten der OECD liegt ein →I Leitfaden zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln vor, der Prozesse von Due Diligence näher beschreibt (siehe auch →I OECD-Leitfaden zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht).

Der →I OECD-Leitfaden zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln führt aus, dass Due-Diligence-Prozesse von Unternehmen durchgeführt werden sollen, um die von ihrer Geschäftstätigkeit, ihrer Lieferkette und anderen Geschäftsbeziehungen ausgehenden, tatsächlichen und potenziell negativen Auswirkungen zu ermitteln, zu vermeiden und zu mindern. Außerdem sollen Unternehmen Rechenschaft darüber ablegen, wie sie diesen Auswirkungen begegnen. Der Leitfaden führt ferner aus, dass im Rahmen von Due-Diligence-Prozessen ein Austausch mit den Interessengruppen (sogenannten Stakeholdern) des Unternehmens stattfinden soll (siehe auch →I Einbindung von Stakeholdern in CSR).

Das Ziel von Due Diligence im Bereich CSR ist es, sicherzustellen, dass Nachhaltigkeitsleistungen effektiv und zweckorientiert sind. Die Sorgfaltspflicht bezieht sich auf verschiedene Teilbereiche im internen Prozessmanagement von CSR, hierunter fallen zum Beispiel die Risikoanalyse, die Wesentlichkeitsanalyse (s. auch →I „Die Wesentlichkeitsanalyse“) und die Prüfung der Ergebnisse von Maßnahmen.

3 Die menschenrechtliche Sorgfaltspflicht

Besondere Bedeutung in Hinblick auf Due Diligence und unternehmerische Nachhaltigkeit hat in der Vergangenheit die menschenrechtliche Sorgfaltspflicht erhalten. Menschenrechtliche Sorgfaltspflicht bedeutet, Prozesse zu implementieren, die zum einen das Risiko identifizieren, ob das Unternehmen in einen Zusammenhang mit der Nichteinhaltung von Menschenrechten gebracht werden kann, und zum anderen eventuelle negative Auswirkungen der Unternehmenstätigkeit auf die Menschenrechte verhindern oder abmildern.

Zunehmend weiten Initiativen Ansätze der menschenrechtlichen Sorgfaltspflicht auf andere Nachhaltigkeitsaspekte wie etwa den Umweltschutz in der Lieferkette aus (zum Beispiel ➔I Krebs und Gailhofer 2020).

3.1 Die Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte und die Beteiligung von Arbeitnehmervertretungen

Die menschenrechtliche Sorgfaltspflicht ist Bestandteil der ➔I Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte der Vereinten Nationen. Sie wurden vom UN-Sonderbeauftragten für Unternehmen und Menschenrechte John Ruggie entwickelt und werden daher auch als „Ruggie-Prinzipien“ bezeichnet. Ziel der Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte ist es, dass Unternehmen nachteiligen menschenrechtlichen Auswirkungen, an denen sie beteiligt sind, entgegenwirken sollen. Die 31 Leitprinzipien enthalten hierzu konkrete Anweisungen, wie die Achtung von Menschenrechten durchgesetzt werden soll. Die Verantwortung von Unternehmen für die Achtung der Menschenrechte gilt dabei für alle Unternehmen, unabhängig von der staatlichen Durchsetzung des Menschenrechtsschutzes. Die Leitprinzipien wurden im Jahr 2011 einstimmig vom UN-Menschenrechtsrat verabschiedet und gelten durch den Konsens unter den Mitgliedstaaten der Vereinten Nationen häufig als Blaupause für ein verantwortungsvolles Unternehmenshandeln im Bereich Menschenrechte. Mit ihnen existiert erstmals ein internationaler Referenzrahmen für die menschenrechtliche Sorgfaltspflicht von Unternehmen. Rechtlich verbindlich sind die Leitprinzipien jedoch nicht. Zur Umsetzung der Leitprinzipien wurden alle Staaten aufgerufen, Nationale Aktionspläne (NAP) zu entwickeln.

Der deutsche Nationale Aktionsplan (➔I Nationale Aktionsplan der Bundesregierung zu Wirtschaft und Menschenrechten) wurde im Dezember 2016 vom Bundeskabinett beschlossen.

In Bezug auf die unternehmerische menschenrechtliche Sorgfaltspflicht bestimmt der Nationale Aktionsplan folgende Kernelemente als Bestandteile:

– Veröffentlichung einer Erklärung des Unternehmens zur Achtung der Menschenrechte;

– Verfahren zur Ermittlung tatsächlicher und potenziell nachteiliger Auswirkungen auf die Menschenrechte (Risikoanalyse, Folgenabschätzung);

– Maßnahmen zur Abwendung potenziell negativer Auswirkungen und Überprüfung der Wirksamkeit dieser Maßnahmen (Wirkungsanalyse);

– Berichterstattung des Unternehmens zur menschenrechtlichen Sorgfaltspflicht;

– Einrichtung von betrieblichen Beschwerde- und Konfliktregulierungsmechanismen.

Bisher sind die Inhalte des Nationalen Aktionsplans jedoch (noch) nicht verpflichtend (→I Vitols 2020). Verschiedene Gesetzesinitiativen auf europäischer und nationaler Ebene streben eine stärkere Verbindlichkeit der Sorgfaltspflicht in der Lieferkette an (s. auch →I „Gesetzes Initiativen zur Due Diligence in der Lieferkette").

Zur Beteiligung der Arbeitnehmervertretungen

Vor dem Hintergrund der steigenden Relevanz menschenrechtlicher Sorgfaltspflicht für Unternehmen kommt der betrieblichen Arbeitnehmervertretung als Vertretung von Arbeitnehmerrechten grundlegende Bedeutung zu. Die Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte der Vereinten Nationen führen eine Reihe konkreter Ansatzpunkte für Arbeitnehmervertretungen auf.

Nach den Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte ist vorgesehen, dass an der Umsetzung der menschenrechtlichen Sorgfaltspflicht interne und externe Stakeholder beteiligt werden. Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und ihre betrieblichen Interessenvertretungen zählen zu den wichtigsten Interessengruppen im Unternehmen. Vorgesehen ist im Hinblick auf die Beteiligung:

– Die Erklärung des Unternehmens zur Achtung der Menschenrechte soll sich auf internes und externes Fachwissen stützen und allen Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern mitgeteilt werden. Bei der Formulierung und Bekanntmachung einer solchen Erklärung können Arbeitnehmervertretungen als Wissensträger und Vertreter der Beschäftigten eingebunden werden.

– Die Ausgestaltung der Umsetzung der menschenrechtlichen Sorgfaltspflicht soll auf unabhängiges internes Fachwissen zurückgreifen sowie eine sinnvolle Konsultation mit Stakeholdern enthalten. In Hinblick auf die Risikoanalysen und Folgeabschätzungen können Arbeitnehmervertretungen zum Beispiel wichtige Hinweise und Informationen geben, um menschenrechtliche Risiken im Unternehmen zu beurteilen.

– Unternehmen sollen die Wirkung der von ihnen zur Achtung der Menschenrechte ergriffenen Gegenmaßnahmen verfolgen. Hierbei sollte auch auf die Rückmeldungen von Arbeitnehmervertretungen zurückgegriffen werden.

– In Bezug auf die Berichterstattung der menschenrechtlichen Sorgfaltspflicht wird explizit auf die Informationsrechte von Stakeholdern verwiesen. Arbeitnehmervertretungen können sich hierauf berufen, um ausreichende Informationen zu erhalten.

– Für die Beschwerdemechanismen werden verschiedene Kriterien aufgeführt, um sicherzustellen, dass die Mechanismen in der Praxis wirksam sind. Diese Kriterien beziehen die Arbeitnehmervertretungen als interne Stakeholder in vielen Fällen ein, etwa in Hinblick auf die legitime und faire Abwicklung und Zugänglichkeit von Beschwerdemechanismen.

Weiterführende Informationen
Hadwiger, F.; Hamm, B.; Vitols, K.; Wilke, P. (2017): ➔ Menschenrechte im Unternehmen durchsetzen: Internationale Arbeitnehmerrechte: Die UN-Leitprinzipien als Hebel für Betriebsräte und Gewerkschaften. Reihe: Forschung aus der Hans-Böckler-Stiftung, Mitbestimmung und wirtschaftlicher Wandel, Bd. 191.
Hadwiger, F.; Hamm, B.; Vitols, K.; Wilke, P. (2017): ➔ Menschenrechte und Unternehmensverantwortung: Handlungsleitfaden für Betriebsräte. Reihe: Working Paper Forschungsförderung Nummer 048.
Vitols, Katrin (2020): ➔ Umsetzung des Nationalen Aktionsplans heftig umstritten

3.2 Gesetzesinitiativen zur Due Diligence in der Lieferkette

In einigen Ländern Europas existieren Gesetzesinitiativen zur Umsetzung ausgewählter Vorgaben der Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte. Im Rahmen von sogenannten Sorgfaltspflichtgesetzen sollen Unternehmen stärker verpflichtet werden, die Menschenrechte in der Wertschöpfungskette zu achten. Unter die bekannteren Gesetze fallen:

➔ Loi relative au devoir de vigilance de sociétés mères et des entreprises donneuses d'ordre *(Gesetz über die Sorgfaltspflicht von Muttergesellschaften und Auftraggebern, eigene Übersetzung),* Frankreich, 2017
➔ Modern Slavery Act (MSA) *(Gesetz zur modernen Sklaverei, eigene Übersetzung)*, Vereinigtes Königreich, 2015
➔ Wet Zorgplicht Kinderarbeid *(Gesetz über die Sorgfaltspflicht bei Kinderarbeit, eigene Übersetzung)*, Niederlande, 2019

Auch wenn der Geltungsbereich der Gesetze unterschiedlich ist, sind die Anforderungen an die Due Diligence häufig recht ähnlich: Due Diligence umfasst meistens eine Risikoanalyse, Maßnahmen zur Abwendung potenziell negativer Auswirkungen sowie die Berichterstattung über die durchgeführte Sorgfaltspflicht. Einen Vergleich über bestehende Gesetze in verschiedenen Ländern bietet ➔ Grabosch 2020.

3.2.1 Gesetzesinitiativen zur menschenrechtlichen Sorgfaltspflicht in Deutschland

In Deutschland sind Anforderungen an die unternehmerische Verantwortung für die Achtung der Menschenrechte im →I Nationalen Aktionsplan (NAP) festgehalten. Zunächst sind die Inhalte des Nationalen Aktionsplans für Unternehmen nicht verpflichtend. Der Aktionsplan ist jedoch von einem Review-Prozess begleitet, der vorsieht, dass gesetzlich verbindliche Regelungen in Erwägung gezogen werden, wenn mehr als 50 Prozent der in Deutschland ansässigen Unternehmen mit über 500 Beschäftigten ihrer menschenrechtlichen Sorgfaltspflicht bis zum Jahr 2020 nicht nachkommen. Befragungen im Rahmen des Review-Prozesses haben inzwischen ergeben, dass sehr wenige Unternehmen in Deutschland die Anforderungen der menschenrechtlichen Sorgfaltspflicht erfüllen. So gaben zum Beispiel in einer Umfrage von 2020 von den 2.250 befragten Unternehmen nur 455 überhaupt Auskunft darüber, inwiefern sie menschenrechtliche Mindeststandards sicherstellen. Infolgedessen wird aktuell über ein Gesetz zu Wirtschaft und Menschenrechten verhandelt (→I Vitols 2020).

Tatsächlich veröffentlichte das Bundesentwicklungsministerium bereits inmitten des Review-Prozesses im Jahr 2019 einen Gesetzesvorschlag für ein Mantelgesetz zur nachhaltigen Gestaltung globaler Wertschöpfungsketten und zur Änderung wirtschaftsrechtlicher Vorschriften (auch „Lieferkettengesetz“ genannt), zog den Antrag allerdings aufgrund der Kritik vom Wirtschaftsministerium und den Unternehmensverbänden kurz darauf wieder zurück (→I Seitz 2019). Im Sommer 2020 wurde der Gesetzesentwurf – nun unter dem Namen „Sorgfaltspflichtengesetz“ – mit Abstrichen im Risikomanagement und abgeschwächten Haftungsregeln wieder vorgelegt.

Eckpunkte des Bundesgesetzes über die Stärkung der unternehmerischen Sorgfaltspflichten zur Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen in globalen Wertschöpfungsketten (Sorgfaltspflichtengesetz) (Entwurf)

Der Entwurf eines Bundesgesetzes über die Stärkung der unternehmerischen Sorgfaltspflichten zur Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen in globalen Wertschöpfungsketten (Sorgfaltspflichtengesetz) vom Juni 2020 richtet sich an in Deutschland ansässige Unternehmen mit über 500 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter (Personen- und Kapitalgesellschaften). Anders als der Name des Gesetzes nahelegt, beschränkt sich die in dem Entwurf beschriebene Due Diligence nicht nur auf den Bereich Menschenrechte, sondern schließt auch Aspekte des Umweltschutzes (Gewässer-, Boden- und Luftverunreinigungen) und die Korruptionsbekämpfung ein. Die Ausgestaltung der Sorgfaltspflichten orientiert sich an den Leitlinien für Wirtschaft und Menschenrechte. Wesentliche Inhalte der Due-Diligence-Prozesse sind:

- angemessenes Risikomanagement und die Durchführung einer Risikoanalyse;

- Maßnahmen zur Abwendung potenziell negativer Auswirkungen und Überprüfung der Wirksamkeit dieser Maßnahmen (Wirkungsanalyse);
- Einrichtung eines eigenen oder von Dritten betriebenen Beschwerdemechanismus sowie Abhilfemaßnahmen bei Missständen;
- eine jährliche Berichtspflicht zu den Kernelementen der durchgeführten Sorgfaltspflicht. Die Berichte müssen für die Öffentlichkeit im Internet einsehbar sein.

Weiterführende Informationen
Deutscher Bundestag (2020): ➔I Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage der Abgeordneten […] Der Fraktion der FDP: Eckpunkte für ein Sorgfaltspflichtengesetz. Drucksache 19/22090, 3.9.2020
Norton Rose Fulbright [Hrsg.] (2020): ➔I Sorgfaltspflichten von Unternehmen zur Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen: Der Entwurf für Eckpunkte eines Bundesgesetzes über die Stärkung der unternehmerischen Sorgfaltspflichten zur Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen in globalen Wertschöpfungsketten (Sorgfaltspflichtengesetz).

3.2.2 Die Gesetzesinitiative auf europäischer Ebene

Die Mitgliedstaaten der Europäischen Union haben sich Anfang Dezember 2020 für ein gemeinsames Sorgfaltspflichtengesetz ausgesprochen. In der Folge wurde die Europäische Kommission aufgerufen, einen Vorschlag für einen Rechtsrahmen zu erarbeiten, der die unternehmerischen Sorgfaltspflichten entlang globaler Lieferketten regelt. Durch das Gesetz sollen Arbeits-, Sozial- und Umweltstandards auf internationaler Ebene besser geschützt werden. Der Rechtsrahmen soll von einem Aktionsplan begleitet werden, der europäische Unternehmen bei der Umsetzung der Sorgfaltspflichten unterstützt. Zuvor hatte die EU-Kommission im Frühjahr 2020 eine Studie veröffentlicht, die aufzeigt, dass nur etwa ein Drittel der europäischen Unternehmen eine umfassende Due-Diligence-Prüfung in der Lieferkette vornimmt (➔I Smit u. a. 2020).

Der Rechtsausschuss des Europäischen Parlaments hat bereits einen ➔I Entwurf zur Sorgfaltspflicht und Rechenschaftspflicht von Unternehmen vorgelegt, der der Europäischen Kommission empfiehlt, eine Richtlinie über die Sorgfaltspflicht und Rechenschaftspflicht von Unternehmen zu verabschieden. Die Richtlinie soll für alle Unternehmen gelten, die in den europäischen Mitgliedstaaten niedergelassen sind. Kleine Unternehmen können von der Richtlinie freigestellt werden, wenn nationale Regelungen dies bestimmen. Die Inhalte des Entwurfs der Richtlinie des Europäischen Parlaments orientieren sich an den Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und

Menschenrechte. Bestandteile von Due Diligence im Richtlinienvorschlag sind:

– Risikoanalysen zur Ermittlung nachteiliger Auswirkungen durch die Unternehmenstätigkeiten;
– Maßnahmen zur Vermeidung negativer Auswirkungen und Überprüfung der Wirksamkeit dieser Maßnahmen;
– Berichterstattung des Unternehmens über den Due-Diligence-Prozess.
– Neben Menschenrechten sollen Due-Diligence-Prozesse auch den Umweltschutz, die Kooperationsbekämpfung und die verantwortungsvolle Unternehmensführung (Good Corporate Governance) in der Liefer- und Wertschöpfungskette einschließen. Der Entwurf enthält außerdem Bestimmungen, die Unternehmen dazu verpflichten würden, im Rahmen ihrer Due-Diligence-Strategie in einen Dialog mit verschiedenen Stakeholdern (einschließlich Gewerkschaften) zu treten. Ferner sollen die Unternehmen verpflichtet werden, Beschwerdemechanismen einzurichten, die den Stakeholdern Möglichkeiten zur Meldung von Verstößen einräumen. Bei wiederholten Verstößen durch ein Unternehmen sollen Sanktionen folgen.

Die Kommission hat für das Jahr 2021 einen Gesetzesvorschlag zur Sorgfaltspflicht angekündigt, der Due-Diligence-Prüfungen in der Lieferkette durch europäische Unternehmen vorsieht. Es wird angenommen, dass eine einheitliche europäische Regelung die Gesetzesinitiativen auf Ebene der Mitgliedstaaten ersetzen wird.

4 Die Sorgfaltspflicht in der nichtfinanziellen Erklärung

Durch das Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-RUG) sind bestimmte Unternehmen seit dem Geschäftsjahr 2017 verpflichtet, jährlich über die sozialen und ökologischen Folgen ihrer Geschäftstätigkeit im Rahmen einer nichtfinanziellen Erklärung zu berichten. Die Ausführungen zur Berichtspflicht sind im Handelsgesetzbuch (HGB) festgehalten. Nach § 289c zu den Inhalten der nichtfinanziellen Erklärung im Handelsgesetzbuch (HGB) sind Angaben zu Konzepten, angewandten Due-Diligence-Prozessen, Ergebnissen der Konzepte, zu wesentlichen Risiken und zu nichtfinanziellen Leistungsindikatoren jeweils bezogen mindestens auf die Themenfelder Umweltbelange, Arbeitnehmerbelange, soziale Belange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung zu machen. Zudem ist das Geschäftsmodell des Unternehmens kurz zu beschreiben. Hat das Unternehmen kein Konzept, ist das unter Angabe von Gründen zu erläutern („Comply or Explain“).

Konkret wird zu Due Diligence im →I Handelsgesetzbuch (HGB) in Abs. 3 des entsprechenden Paragrafen ausgeführt, dass „eine Beschreibung der von der Kapitalgesellschaft verfolgten Konzepte, einschließlich der von der Kapitalgesellschaft angewandten Due-Diligence-Prozesse“ zu den fünf

Aspekten erforderlich ist – sofern diese als wesentlich gelten (s. auch →I Wesentlichkeit und Materialität).

Wie auch in Hinblick auf andere Bestandteile des Gesetzes enthält der Gesetzestext selbst keine Ausführungen dazu, was unter „Due-Diligence-Prozessen“ zu verstehen ist. Anhaltspunkte zur Interpretation der Anforderungen in Bezug auf Due Diligence können die →I Ausführungen zur deutschen Gesetzesbegründung und die unverbindlichen →I EU-Leitlinien zur nichtfinanziellen Berichterstattung liefern, die nach eigenen Angaben „eine Orientierungshilfe für die Berichterstattung“ darstellen sollen. In der deutschen Gesetzesbegründung heißt es:

> „[…] Eine Pflicht, in Bezug auf nichtfinanzielle Aspekte besondere Due-Diligence-Prozesse durchzuführen, sieht weder die Richtlinie 2014/95/EU noch das Handelsgesetzbuch vor. Gemeint [mit Due-Diligence-Prozessen, die Verf.] sind Verfahren, mit denen die Kapitalgesellschaft Sorgfaltspflichten und -obliegenheiten identifiziert und erfüllt, insbesondere etwaige Risiken für einzelne nichtfinanzielle Aspekte ermittelt und Maßnahmen zu deren Eindämmung oder Beseitigung festlegt. Es geht dabei immer um die angewandten Prozesse. Due-Diligence-Prozesse weisen damit eine gewisse Nähe [… zu, die Verf.] der Festlegung von Risikomanagementzielen und -methoden sowie den wesentlichen Merkmalen des internen Kontrollsystems [… auf, die Verf.].“
>
> Deutscher Bundestag (2016): Bundesregierung: →I Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzung). Drucksache 18/9982, 17.10.2016, S. 49–50.

Ferner führt die Gesetzesbegründung dazu aus:

> „Hat die Kapitalgesellschaft keine Due-Diligence-Prozesse eingerichtet, ist eine Erläuterung [nach Comply or Explain, die Verf.] nicht erforderlich, da sich § 289c Absatz 4 HGB-E entsprechend der Richtlinie nur auf das vollständige Fehlen eines Konzepts und nicht auch auf das Fehlen von Teilen eines Konzepts beziehen kann.“
>
> Deutscher Bundestag (2016): Bundesregierung: →I Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz). Drucksache 18/9982, 17.10.2016.

Während die deutsche Gesetzesbegründung eher vage bleibt und betont, dass keine „besonderen Due-Diligence-Prozesse“ durchgeführt werden müssen, und auch die Comply-or-Explain-Regelung in Hinblick auf Due-Diligence-Prozesse nicht greift, führen die EU-Leitlinien zur nichtfinanziellen Berichterstattung die Anforderungen wesentlich umfangreicher aus:

> „Due-Diligence-Prozesse werden von Unternehmen genutzt, um sicherzustellen, dass ein konkretes Ziel erreicht wird (z. B. CO2-Emissionen unter einem bestimmten Niveau, Lieferkette frei von Menschenhandel). Sie sollen helfen, etwaige negative Auswirkungen zu erkennen, zu verhindern und abzumildern. Die Unternehmen sollten wesentliche Informationen über ihre Due-Diligence-Prozesse offenlegen, auch – sofern relevant und verhältnismäßig – in Bezug auf ihre Liefer- und Unterauftragsnehmerketten. Sie können ebenfalls erwägen, geeignete Angaben darüber zu

machen, wie die entsprechenden Entscheidungen getroffen wurden und wie die Prozesse, insbesondere im Hinblick auf die Verhütung und Minderung negativer Auswirkungen, funktionieren sollen. Die Unternehmen können ferner in Betracht ziehen, relevante Informationen über die Festsetzung von Zielvorgaben und die Fortschrittsmessung offenzulegen."

Mitteilung der Europäischen Kommission (2017): Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen. S. 11.

5 Rahmenwerke zur Umsetzung von Due Diligence

Ferner weisen die EU-Leitlinien zur nichtfinanziellen Berichterstattung auf verschiedene Rahmenwerke hin, die zur Umsetzung von Due Diligence herangezogen werden können:

– Die OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen und verschiedene sektorspezifische Leitsätze der OECD,

– Die Leitlinien der Vereinten Nationen für Unternehmen und Menschenrechte,

– Die dreigliedrige Grundsatzerklärung zu multinationalen Unternehmen und zur Sozialpolitik und

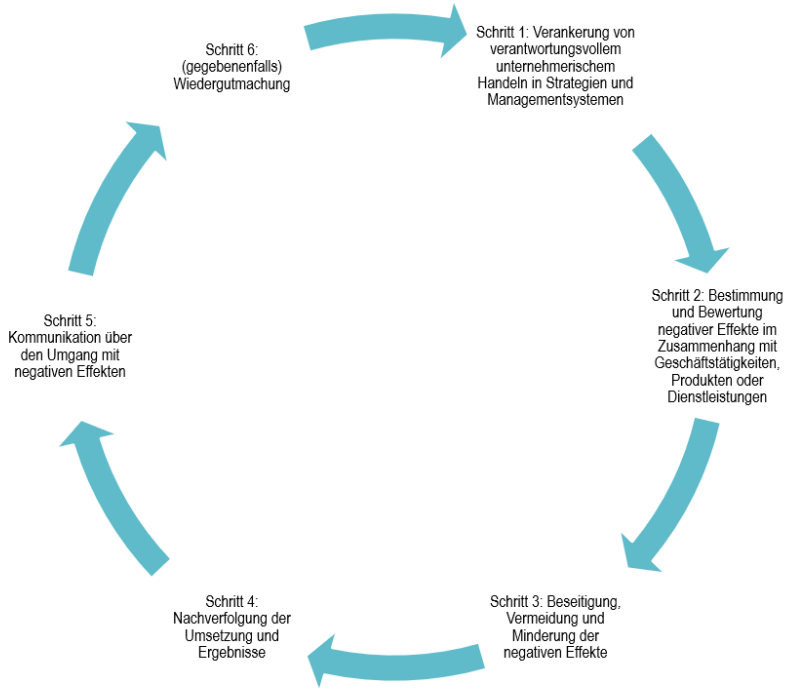
– Die Norm ISO 26000.

Auch die deutsche Gesetzesbegründung führt die entsprechenden Standards als Referenzrahmen auf Deutscher Bundestag 2016, S. 52.

OECD-Leitfaden zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht

Die OECD hat im Jahr 2018 den OECD-Leitfaden zur Erfüllung der Sorgfaltspflicht für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln herausgegeben, der das Verständnis von Sorgfaltspflichten im Rahmen der OECD-Leitsätze konkretisieren soll. Der Leitfaden beschreibt Due-Diligence-Prozesse in sechs verschiedenen Schritten.

Due-Diligence-Prozesse und unterstützende Maßnahmen



Quelle: eigene Darstellung in Anlehnung an OECD (2018): OECD-Leitfaden für die Erfüllung der Sorgfaltspflicht für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln

Hans Böckler Stiftung

Für jeden Schritt werden zudem „praktische Maßnahmen“ genannt, um zu illustrieren, wie Due-Diligence-Prozesse umgesetzt werden können. Außerdem befinden sich im Anhang des Leitfadens vielfältige Fragen, anhand derer der Due-Diligence-Prozess im Unternehmen geführt werden kann.

Schritt 1: Verankerung von verantwortungsvollem unternehmerischen Handeln in Strategien und Managementsystemen des Unternehmens

– Strategien für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln ausarbeiten, einführen und verbreiten.

– Unternehmensstrategien zu Nachhaltigkeitsbelangen in den Aufsichtsorganen des Unternehmens verankern, sodass sie als Teil der regulären Geschäftsprozesse umgesetzt werden.

– Erwartungen und Strategien in den Dialog mit Lieferanten und anderen Geschäftsbeziehungen integrieren.

Schritt 2: Bestimmung und Bewertung von negativen Effekten im Zusammenhang mit Geschäftstätigkeiten, Produkten oder Dienstleistungen des Unternehmens

– Breit angelegte Risikoanalysen in Geschäftsfeldern und -beziehungen durchführen, in denen Risiken am wahrscheinlichsten auftreten und am schwerwiegendsten sind.

– In den schwerwiegendsten Risikobereichen mit einer Bewertung beginnen, um spezifische tatsächliche und potenzielle negative Effekte auf Nachhaltigkeitsbelange zu bestimmen und zu bewerten.

– Die Verwicklung des Unternehmens in die tatsächlichen oder potenziellen negativen Effekte feststellen.

– Die schwerwiegendsten negativen Effekte zuerst beseitigen und sich danach weniger schwerwiegenden Effekten zuwenden.

Schritt 3: Beseitigung, Vermeidung und Minderung der negativen Effekte

– Verwicklung des Unternehmens in negative Effekte stoppen. Zweckdienliche Pläne entwickeln und umsetzen, um potenzielle (zukünftige) negative Effekte zu vermeiden und zu mindern.

– Angemessene Reaktionen auf Risiken im Zusammenhang mit Geschäftsbeziehungen finden, zum Beispiel temporäres Aussetzen der Geschäftsbeziehung während der Bemühungen zur Risikominderung oder Abbruch der Geschäftsbeziehung, wenn alle Versuche der Risikominderung gescheitert sind.

Schritt 4: Nachverfolgung der Umsetzung und Ergebnisse

– Die Umsetzung und Effektivität der Due-Diligence-Prozesse des Unternehmens nachverfolgen, das heißt, seine Maßnahmen zur Bestimmung, Vermeidung und Minderung negativer Effekte sowie gegebenenfalls Unterstützung von Wiedergutmachung, auch bei Geschäftsbeziehungen, nachverfolgen.

Schritt 5: Kommunikation über den Umgang mit negativen Effekten

– Extern relevante Informationen zu Due-Diligence-Strategien, -Prozessen und -Aktivitäten zur Bestimmung und Behebung tatsächlicher und potenzieller negativer Effekte kommunizieren, einschließlich der Erkenntnisse und Ergebnisse aus diesen Aktivitäten.

Schritt 6: (gegebenenfalls) Wiedergutmachung

– Wenn das Unternehmen feststellt, dass es tatsächliche negative Effekte verursacht oder dazu beigetragen hat, sind diese Effekte durch Leistung oder Kooperation bei Wiedergutmachung zu beheben.

– Gegebenenfalls Zusammenarbeit im Rahmen von gerichtlichen und außergerichtlichen Beschwerdemechanismen unterstützen – zum Beispiel in Situationen, in denen Unstimmigkeit darüber herrscht, ob das Unternehmen negative Effekte verursacht oder dazu beigetragen hat oder auf welche Art und in welchem Umfang Wiedergutmachung geleistet werden sollte.

Weiterführende Literatur
OECD (2018): OECD-Leitfaden für die Erfüllung der Sorgfaltspflicht für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln. Paris.

6 Wesentlichkeit und Materialität

CSR setzt sich aus einer Vielzahl von Bestandteilen und Maßnahmen zusammen. Eine umfassende Abdeckung aller Bereiche von CSR ist durch einzelne Unternehmen kaum möglich. Unternehmen müssen deshalb auswählen, welche Bereiche von unternehmerischer Nachhaltigkeit für sie „wesentlich“ (englisch: „material“) sind. Durch die Orientierung an der Wesentlichkeit – auch als „Materialität“ bezeichnet – sollen Aufwand und Ressourceneinsatz in der unternehmerischen Nachhaltigkeit sinnvoll begrenzt und der Nutzen der Leistungen gesteigert werden. Gleichzeitig soll die Fokussierung auf Wesentlichkeit dazu beitragen, dass keine wichtigen Aspekte vernachlässigt werden.

Der Grundsatz der Wesentlichkeit stammt eigentlich aus der Rechnungslegung und Abschlussprüfung. Nach dem Grundsatz der Wesentlichkeit müssen alle Informationen im Jahresabschluss eines Unternehmens offengelegt werden, bei denen zu erwarten ist, dass sie einen Einfluss auf das Jahresergebnis haben. Dabei geht es in erster Linie um die Aufdeckung finanzieller Risiken, wo das Weglassen von Informationen oder eine falsche Darstellung zum Beispiel die Entscheidungsfindung von Finanzinvestoren beeinträchtigen könnte. In Hinblick auf die gesellschaftliche Unternehmensverantwortung sind neben solchen finanziellen Risiken vor allem soziale und ökologische Belange relevant. Die Wesentlichkeit ist häufig der ausschlaggebende Faktor dafür, ob entsprechende Nachhaltigkeitsaspekte in der nichtfinanziellen Erklärung des Unternehmens darzustellen sind.

Allerdings gibt es keine einheitliche Definition des Begriffs „Wesentlichkeit“. Eindeutige Abgrenzungskriterien zur Frage, was für die unternehmenseigene CSR wesentlich ist, existieren nicht. Verschiedene Standards legen Wesentlichkeit in Bezug auf CSR unterschiedlich aus.

6.1 Der Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit

Standards zur Berichterstattung orientieren sich häufig an zwei verschiedenen Prinzipien von Wesentlichkeit. Diese lassen sich zusammenfassen als:

– finanzielle Materialität (die im weitesten Sinne den Wert eines Unternehmens beeinflussen kann) und

– gesellschaftliche und ökologische Materialität (die auf Risiken und Auswirkungen zielt, die durch das Unternehmen verursacht werden).

Der Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit meint die gemeinsame Betrachtung dieser beiden Prinzipien von Wesentlichkeit. Nach dem Grundsatz sollen sowohl die Risiken für das Unternehmen aus dem Umfeld (Outside-in-Perspektive: von außen nach innen) als auch die Risiken und Auswirkungen des Unternehmens und seiner Tätigkeiten auf verschiedene (nichtfinanzielle) Aspekte (Inside-out-Perspektive: von innen nach außen) beachtet werden. Standards zur Berichterstattung orientieren ihr Verständnis von Wesentlichkeit häufig daran, welche Zwecke sie mit dem Standard verfolgen und an welche Zielgruppe er gerichtet ist. Berichtsstandards, die insbesondere von

Investoren genutzt werden, richten sich häufig an dem Prinzip der finanziellen Materialität aus (zum Beispiel →I IFRS, →I TCFD, →I SASB). Dagegen orientieren sich Standards, die verschiedene Interessengruppen als Zielgruppen definieren, eher an dem Prinzip der gesellschaftlichen und ökologischen Materialität oder dem Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit (zum Beispiel →I GRI, →I Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte der Vereinten Nationen, →I Deutscher Nachhaltigkeitskodex). Sie kommen damit insbesondere den Anliegen von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern, Gewerkschaften, Verbraucherinnen und Verbrauchern und Nichtregierungsorganisationen nach.

Der Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit im Deutschen Nachhaltigkeitskodex

Der →I Deutsche Nachhaltigkeitskodex bietet ein Rahmenwerk für Unternehmen, die erst seit Kurzem damit begonnen haben, über Nachhaltigkeitsaspekte zu berichten. Der Kodex bedient sich teilweise anderer Rahmenwerke und beinhaltet zum Beispiel Leistungsindikatoren der →I GRI und der →I European Federation of Financial Analysts Societies (EFFAS). Das Verständnis von →I Wesentlichkeit im Deutschen Nachhaltigkeitskodex basiert auf dem Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit und umfasst sowohl Nachhaltigkeitsaspekte, die sich auf die Unternehmensaktivität auswirken, als auch Unternehmensaktivitäten, die negative oder positive Auswirkungen auf Nachhaltigkeitsaspekte haben:

- Outside-in-Perspektive: Nachhaltigkeitsthemen, die mit Chancen oder Risiken für den Geschäftsverlauf, den Jahresabschluss oder die Lage des Unternehmens (Unternehmensrelevanz) verbunden sind.
- Inside-out-Perspektive: Nachhaltigkeitsthemen, auf welche sich die Geschäftstätigkeit, Geschäftsbeziehungen sowie Produkte und Dienstleistungen des Unternehmens wahrscheinlich positiv oder negativ auswirken (Nachhaltigkeitsrelevanz).

Ferner erläutert der Kodex, dass Nachhaltigkeitsthemen auch wesentlich sein können, wenn sie von Stakeholdern als wesentlich definiert werden (sogenannte Stakeholderperspektive).

In Hinblick auf die doppelte Wesentlichkeit ist strittig, ob beide Prinzipien – also die finanzielle sowie die gesellschaftliche und ökologische Materialität – additiv erfüllt sein müssen. Gängige Auslegungen der Regelungen im Handelsgesetzbuch zur nichtfinanziellen Berichterstattung verlangen eine additive Erfüllung beider Perspektiven von Wesentlichkeit.

Das Verständnis von Wesentlichkeit nach dem Handelsgesetzbuch

Das Handelsgesetzbuch setzt die EU-Richtlinie 2014/95/EU zur nichtfinanziellen Berichtspflicht in deutsches Recht um. Zunächst führt der Gesetzestext (→I HGB § 289c) aus, dass über die Nachhaltigkeitsaspekte – Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung – berichtet werden muss, wenn der

jeweilige Belang „wesentlich“ ist. Wird ein Aspekt als wesentlich aufgefasst, dann müssen die

– verfolgten Konzepte und Ergebnisse dieser Konzepte,
– Verfahren zur Wahrung der Sorgfaltspflicht,
– Leistungsindikatoren und
– wesentlichen Risiken im Zusammenhang mit diesen Belangen, die mit der Geschäftstätigkeit des Unternehmens oder in Geschäftsbeziehungen verknüpft sind und sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen auf die genannten Nachhaltigkeitsaspekte haben können,

in der Berichterstattung enthalten sein. Gelten hingegen die Aspekte als „nichtwesentlich“, so muss nicht über sie berichtet werden und es entfallen entsprechende Darstellungen von Konzepten, Sorgfaltspflicht usw.

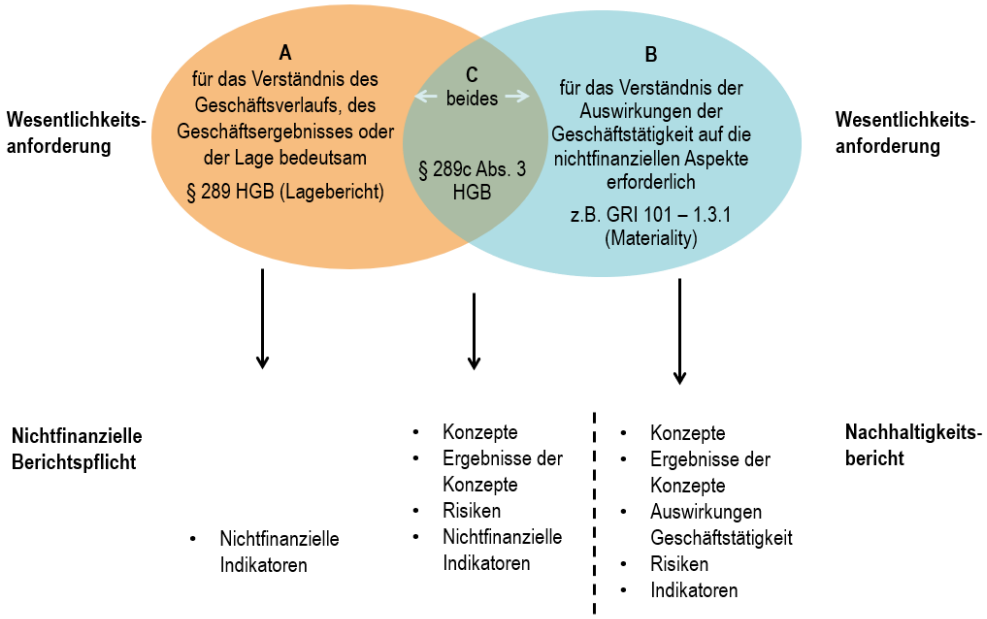
Laut Gesetzestext (§ 289c Abs. 3 HGB) gelten Tatbestände als „wesentlich“ und müssen demnach offengelegt werden, die

– für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses oder der Lage **sowie**
– für das Verständnis der Auswirkungen der Geschäftstätigkeit auf die nichtfinanziellen Aspekte erforderlich sind.

Der Begriff „sowie“ ist dabei als „gleichzeitig auch“ zu verstehen, das heißt, dass beide Kriterien erfüllt sein müssen, um einen Aspekt als wesentlich einzuschätzen (Kajüter 2017). Durch das Erfordernis der kumulativen Erfüllung beider Kriterien ist der Wesentlichkeitsmaßstab und die Pflicht zur Berichterstattung in der nichtfinanziellen Erklärung deutlich eingegrenzter als nach anderen Berichterstattungsstandards.

Die Abbildung von Loew und Braun (2018) zeigt die verschiedenen Wesentlichkeitsmaßstäbe in der Berichterstattung auf. Der Lagebericht (A) dient primär dem Anleger- und Gläubigerschutz. Das Prinzip der (finanziellen) Wesentlichkeit besagt hier, dass bei einem Abschluss grundsätzlich alle Tatbestände offengelegt werden müssen, die wesentlich für das Verständnis der Geschäftstätigkeit des Unternehmens sind. Hierunter fallen alle Angaben, die gebraucht werden, um ein zutreffendes Bild vom Geschäftsverlauf, von der Lage und von der voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns und den damit einhergehenden Chancen und Risiken wiederzugeben. Die Wesentlichkeitsanforderungen im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung (hier GRI) ist in der Abbildung mit dem Buchstaben B gekennzeichnet. Die grafische Darstellung zeigt schematisch auf, dass das Wesentlichkeitsverständnis nach dem Handelsgesetzbuch für die nichtfinanzielle Berichterstattung sowohl die Wesentlichkeitsanforderung aus der Lageberichterstattung (A) als auch die Wesentlichkeitsanforderung nach der Nachhaltigkeitsberichterstattung (B) zur Voraussetzung der Wesentlichkeitsanforderung in der nichtfinanziellen Berichterstattung (C) macht.

Wesentlichkeitsformel und Interpretation



Quelle: Loew, Thomas; Braun, Sabine (2018) Mindestanforderungen und Obergrenzen für die Inhalte der nichtfinanziellen Erklärung: Interpretation der neuen HGB-Regelungen zur nichtfinanziellen Berichterstattung aus Sicht der Lage- und der Nachhaltigkeitsberichterstattung. 4sustainability, S. 18.

Hans Böckler Stiftung

Die kumulative Verknüpfung der beiden Wesentlichkeitsprinzipien in der nichtfinanziellen Berichterstattung wurde von anderen europäischen Mitgliedstaaten nicht übernommen und stellt eine deutsche Besonderheit dar. In einem Nachtrag zu den Berichtspflichten (→I Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen: Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung) stellt die Europäische Kommission klar, dass diese Auslegung nicht dem Wesentlichkeitsverständnis der Kommission entspricht.

Die doppelte Wesentlichkeit nach den Leitlinien für die klimabezogene Berichterstattung

Im Juni 2019 hat die EU-Kommission unverbindliche Leitlinien zur Berichterstattung über klimabezogene Informationen veröffentlicht (→I Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen: Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung). Die Leitlinien setzen an den Erfordernissen zur nichtfinanziellen Berichterstattung an und stellen eine Orientierungshilfe für Unternehmen dar, wie über klimabezogene Angaben berichtet werden kann.

In Hinblick auf die Definition von Wesentlichkeit führen die Leitlinien eine doppelte Wesentlichkeitsperspektive aus, die im Gegensatz zur Auslegung von Wesentlichkeit nach dem Handelsgesetzbuch steht.

Die doppelte Wesentlichkeitsperspektive der Richtlinie über die Angabe nichtfinanzieller Informationen im Kontext der Angabe klimabezogener Informationen

Europäische Kommission (2019): Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen: Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung. Mitteilung der Kommission (2019/C 209/01), Brüssel.

Hans Böckler Stiftung

Nach den Leitlinien sind zwei Perspektiven von Bedeutung, nämlich der Einfluss des Klimas auf ein Unternehmen (Outside-in) und der Einfluss eines Unternehmens auf das Klima (Inside-out).

Der Einfluss des Klimas auf ein Unternehmen – also auf Geschäftsverlauf, Geschäftsergebnis oder Lage des Unternehmens – entspricht dabei einer finanziellen Wesentlichkeit, die den Wert des Unternehmens beeinflusst. Diese Perspektive ist üblicherweise für Anleger interessant.

Die (externen) Auswirkungen der Tätigkeiten eines Unternehmens auf das Klima entsprechen dagegen einer ökologischen und sozialen Wesentlichkeit. Diese Perspektive kann für Verbraucherinnen und Verbraucher, Beschäftigte und zivilgesellschaftliche Organisationen – aber auch für Anlegerinnen und Anleger – interessant sein. Immer mehr Investoren interessieren sich zunehmend auch für die klimatischen Auswirkungen der Tätigkeit von Unternehmen.

Die Leitlinien sehen vor, dass beide Perspektiven in die Beurteilung der Bedeutungsrelevanz einfließen sollen. Wenn Klima unter einer dieser beiden Perspektiven ein wesentliches Thema darstellt, soll das Unternehmen auch darüber berichten.

Untersuchungen von nichtfinanziellen Erklärungen von Unternehmen haben gezeigt, dass der Grundsatz der Wesentlichkeit von den Unternehmen verschiedenartig ausgelegt wird. So gibt es durchaus Unternehmen, die vom Wesentlichkeitsverständnis nach dem Handelsgesetzbuch abweichen und sich zum Beispiel an der Wesentlichkeitsdefinition des Deutschen

Nachhaltigkeitskodex oder der Europäischen Kommission orientieren. Um mehr Klarheit zu schaffen, empfiehlt der ➔I Sustainable-Finance-Beirat in seinem Zwischenbericht der Bundesregierung, Konkretisierungen für die Feststellung der Wesentlichkeit zu entwickeln. Diese sollen zu mehr Transparenz bei der Bewertung der Themenbereiche sowie zu einer Stärkung und Anwendungssicherheit der Comply-or-Explain-Regelung (s. auch ➔I "Die Sorgfaltspflicht in der nichtfinanziellen Erklärung") beitragen. Dies würde gleichzeitig zu mehr Klarheit bezogen auf die Anforderungen an die Prüfungskriterien und die Prüfungstiefe führen. Ein ähnlicher Anpassungsbedarf wird auch auf europäischer Ebene gesehen: Im Konsultationsprozess zu den ➔I nichtfinanziellen Angaben von Großunternehmen im Rahmen der Evaluierung der gesetzlichen Regelungen zur nichtfinanziellen Berichterstattung wurden entsprechende Fragestellungen aufgegriffen.

6.2 Das Wesentlichkeitsverständnis und die Einbindung von Stakeholdern

Als Stakeholder (auch: „Interessen-" oder „Anspruchsgruppen") werden Einzelpersonen, Gruppen oder Organisationen bezeichnet, die von den Aktivitäten eines Unternehmens direkt betroffen sind. Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und ihre betrieblichen Interessenvertretungen sind eine der ➔I wichtigsten Anspruchsgruppen (Stakeholder) im Unternehmen. Die Beteiligung von Arbeitnehmervertreterinnen und -vertretern sollte als Kernbestandteil der Interaktion mit den Anspruchsgruppen zur Ausgestaltung von Nachhaltigkeit begriffen werden.

Ein Austausch mit Stakeholdern zum Wesentlichkeitsverständnis und in der Wesentlichkeitsanalyse (s. auch ➔I "Die Wesentlichkeitsanalyse") kann die unterschiedlichen und teilweise widersprüchlichen Erwartungen der Stakeholder zu einem für das Unternehmen tragfähigen Konzept zusammenführen. Die Einbindung der relevanten Anspruchsgruppen kann als Grundvoraussetzung für eine belastbare Ausrichtung der gesellschaftlichen Verantwortung durch Unternehmen gelten.

Verschiedene Rahmenwerke und Erklärungen zur Berichterstattung sehen einen Austausch mit den Anspruchsgruppen und eine Einbeziehung von Stakeholdern in die Wesentlichkeitsbewertung vor. Hierzu gehören zum Beispiel der Deutsche Nachhaltigkeitskodex (s. auch ➔I "Der Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit") und die Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte (s. auch ➔I "Die Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte und die Beteiligung von Arbeitnehmervertretungen"). Auch die Ausführungen zur Berichtspflicht im Handelsgesetzbuch (HGB) weisen auf die ➔I Bedeutung der Prozesse zur Beteiligung von Interessenträgern im Unternehmen für die nichtfinanzielle Berichterstattung hin. Gleichzeitig sind Stakeholder auch die wichtigste Zielgruppe der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Eingeräumt werden muss allerdings, dass die ➔I GRI, die dem am häufigsten verwendeten Referenzrahmen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen weltweit herausgibt, in ihrem neuesten Entwurf eines Referenzrahmens die Einbindung von Stakeholdern bei der Definition von Wesentlichkeit nicht mehr explizit nennt.

Die Dimensionen von Wesentlichkeit im aktuellen Entwurf der GRI-Standards

Im Sommer 2020 wurde mit der Überarbeitung der sogenannten universellen Standards der GRI begonnen und Änderungsvorschläge für eine anschließende Konsultation mit verschiedenen Interessengruppen vorgelegt. Die vorgelegten Änderungsvorschläge betreffen unter anderem den Begriff der Wesentlichkeit, der nach GRI definiert, welche Themen in der Berichterstattung behandelt werden sollen. Vor dem Entwurf orientierte sich das Verständnis von Wesentlichkeit in den GRI-Standards an zwei Dimensionen (→I GRI 101: Grundlagen 2016, S. 10). Als wesentlich einzustufen sind demnach Themen,

– die erhebliche ökonomische, ökologische und soziale Auswirkungen der berichtenden Organisation aufzeigen oder
– die Beurteilungen und Entscheidungen der Stakeholder erheblich beeinflussen.

Damit basierte die Definition von Wesentlichkeit erstens auf der unternehmensinternen Einschätzung, dass ökonomische, ökologische oder soziale Auswirkungen erheblich sind. Diese Einschätzung kann zum Beispiel auf Meinungen von ausgewiesenen Experten und fundierten Untersuchungen, wie Verfahren zur Folgenabschätzung, basieren. Zweitens begründet sich die Wesentlichkeit auf Sachverhalte, die aus Sicht der Stakeholder relevant sind, und berücksichtigt damit die unterschiedlichen Interessen und Erwartungen von Stakeholdern an die unternehmerische Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Abweichend hierzu werden in dem neuen Entwurf von 2020 Aspekte als wesentlich begriffen, die

– wesentliche Auswirkungen der Organisation auf Wirtschaft, Umwelt und Menschen widerspiegeln, einschließlich der Auswirkungen auf die Menschenrechte.

Die Dimension „Themen, die Beurteilungen und Entscheidungen der Stakeholder erheblich beeinflussen“ wird nicht mehr erwähnt. Damit fokussiert der neue Wesentlichkeitsgrundsatz der GRI ausschließlich auf den Aspekt der Auswirkungen, die durch das Unternehmen identifiziert werden. Stakeholder müssen folglich nicht mehr einbezogen werden. Allerdings erscheint fraglich, inwiefern die neue Definition tatsächlich zu Veränderungen in der Unternehmenspraxis führen würde: Unternehmen müssen vor dem Hintergrund knapper Ressourcen weiterhin eine Prioritätensetzung im Bereich Nachhaltigkeit vornehmen – Bedürfnisse und Anforderungen der Stakeholder können hierfür eine Orientierung geben.

7 Die Wesentlichkeitsanalyse

Die Einstufung eines Bestandteils von Nachhaltigkeit als wesentlich für das Unternehmen ist der entscheidende Faktor, ob das Unternehmen sich in diesem konkreten Bereich von CSR engagieren sollte oder nicht. Die Ausrichtung der Nachhaltigkeitsziele eines Unternehmens, die Entwicklung der Nachhaltigkeitsstrategie eines Unternehmens und die Ableitung geeigneter Maßnahmen basieren auf der Entscheidung, welche CSR-Bestandteile als wesentlich vom Unternehmen definiert worden sind. Außerdem ist die Bestimmung von Wesentlichkeit Ausgangspunkt dafür, ob über den Bestandteil von CSR in der Nachhaltigkeitsberichterstattung zukünftig berichtet wird (s. auch ➔I "Die menschenrechtliche Sorgfaltspflicht").

Bei der Bestimmung von Wesentlichkeit im Unternehmen spielt die Wesentlichkeitsanalyse (auch „Materialitätsanalyse" genannt) somit eine bedeutende Rolle. Die Wesentlichkeitsanalyse kann auf internen und externen Bestandteilen aufbauen.

Gängige Bestandteile der Wesentlichkeitsanalyse nach Behncke, Schlange und Serfas (2017):

Bestandsaufnahme im Unternehmen
In Gesprächen mit den wesentlichen Führungskräften werden der aktuelle Stand des Unternehmens im Bereich CSR ermittelt, die Nachhaltigkeitsziele und geplanten Maßnahmen erfasst, Herausforderungen und Erfolgsfaktoren erfragt und die folgenden Prozessschritte gestaltet.

Literaturanalyse
In einer Literaturanalyse wird ein möglichst vollständiger Überblick über Nachhaltigkeitstrends und -themen sowie Risiken, die für das Unternehmen relevant sein könnten, erfasst. Dabei sollte die Recherche auch die wissenschaftliche Literatur sowie Publikationen von Nichtregierungsorganisationen umfassen.

Wettbewerber-Benchmark
Die Analyse der Nachhaltigkeitsleistungen direkter Wettbewerber wie auch von Unternehmen aus vergleichbaren Branchen kann zum einen den Maßstab für eventuelle Mindestanforderungen in der Branche definieren und zum anderen Best-Practice-Beispiele identifizieren und somit einen Weg im Umgang mit kritischen Nachhaltigkeitsthemen aufzeigen.

Stakeholderbefragung
In Stakeholderbefragungen und Stakeholderdialogen werden externe Anforderungen an das Unternehmen gebündelt erfasst. In den Befragungen und Dialogen werden die Entwicklung, Ausgestaltung, Umsetzung und Kontrolle von unternehmerischer Nachhaltigkeit unter Beteiligung verschiedener Stakeholder diskutiert (s. auch ➔I "Die Sorgfaltspflicht in der nichtfinanziellen Erklärung").

Materialitätsworkshop und Wesentlichkeitsmatrix
In Materialitätsworkshops können die erarbeiteten Ergebnisse mit den relevanten Verantwortlichen des Unternehmens diskutiert werden. Die Workshops dienen der Priorisierung von Nachhaltigkeitsthemen und der Ableitung des spezifischen Handlungsbedarfs für das Unternehmen. Ein

Produkt der Workshops kann unter anderem die Abbildung der Ergebnisse in einer Wesentlichkeitsmatrix sein.

Quelle: Behncke, Nicolette; Schlange, Dieter; Serfas, Alexander (2017): ➔I Nachhaltigkeitsberichterstattung kapitalmarktorientierter Unternehmen. DIRK-IR-Guide, Band XIV, Deutscher Investor Relations Verband, S. 40-41.

7.1 Wesentlichkeitsmatrix

Die Ergebnisse der Wesentlichkeitsanalyse können in einer Wesentlichkeitsmatrix (auch „Materialitätsmatrix“ genannt) grafisch dargestellt werden. Die grafischen Darstellungen führen häufig die als relevant identifizierten Themenbereiche auf und kategorisieren sie nach der ökologischen, ökonomischen und sozialen Dimension von CSR. Die Wesentlichkeitsmatrix im Nachhaltigkeitsbericht von ➔I Volkswagen (2019, S. 27) führt zum Beispiel die wesentlichen Handlungsfelder des Volkswagen-Konzerns nach Aspekten der nichtfinanziellen Berichterstattung sowie GRI auf.

Eine Reihe von Unternehmen unterteilt zusätzlich die als wesentlich identifizierten Themen nach verschiedenen Stufen der Wesentlichkeit. Als Beispiel hierfür kann die Wesentlichkeitsmatrix von ➔I Merck (2019, S. 14) angeführt werden. Solche Grafiken bilden die Grundlage für die Handlungsfelder des Nachhaltigkeitsengagements. Je höher die Wesentlichkeit eines Themas eingestuft wird, desto höher wird die Notwendigkeit von Nachhaltigkeitsbemühungen in diesem Bereich eingeschätzt.

In einer Wesentlichkeitsanalyse unter Einbindung von Interessengruppen ergibt sich die Festlegung der wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekte aus einem Abgleich zwischen den Ergebnissen der Stakeholderanalysen und der internen Bestandsaufnahme zur Wesentlichkeit. Häufig werden deshalb in einer Wesentlichkeitsmatrix relevante Themen aus Unternehmenssicht und aus Stakeholdersicht gegenübergestellt. In der Wesentlichkeitsmatrix der ➔I Wacker Chemie AG (2019, S. 49) werden zum Beispiel die Ergebnisse der durchgeführten Stakeholderbefragung grafisch festgehalten. Die Relevanz spezifischer Themen für die internen Anspruchsgruppen wird dabei auf der x-Achse dargestellt und die der externen Anspruchsgruppen auf der y-Achse. Aus den nach oben beziehungsweise rechts ansteigenden eingeordneten Themen im Quadranten in diesem „Koordinatensystem“ ergeben sich dann die als wesentlich festgelegten Nachhaltigkeitsaspekte und die Grundlage für die Nachhaltigkeitsstrategie des Unternehmens.

Weiterführende Literatur
Nill, Moritz; Severith, Marcel (2018): ➔I 7 Erfolgsfaktoren für eine gute Wesentlichkeitsanalyse: Die Wesentlichkeitsanalyse als zentrale Grundlage einer Nachhaltigkeitsstrategie. Systain Consulting GmbH.

8 Weiterführende Informationen

Behncke; Nicolette; Horst, Dieter; Schlange, Joachim; Serfas, Alexander (2017): ➔ Nachhaltigkeitsberichterstattung kapitalmarktorientierter Unternehmen. DIRK-IR-Guide, Band XIV, Deutscher Investor Relations Verband.

Grabosch, Robert (2020): ➔ Internationale Sorgfaltspflichtgesetze: Lessons learned für die deutsche Debatte. Friedrich-Ebert-Stiftung.

Hadwiger, Felix; Hamm, Brigitte; Vitols, Katrin; Wilke, Peter (2017): ➔ Menschenrechte im Unternehmen durchsetzen: Internationale Arbeitnehmerrechte: Die UN-Leitprinzipien als Hebel für Betriebsräte und Gewerkschaften. Reihe: Forschung aus der Hans-Böckler-Stiftung, Mitbestimmung und wirtschaftlicher Wandel, Bd. 191.

Hadwiger, Felix; Hamm, Brigitte; Vitols, Katrin; Wilke, Peter (2017): ➔ Menschenrechte und Unternehmensverantwortung: Handlungsleitfaden für Betriebsräte. Reihe: Working Paper Forschungsförderung Nummer 048.

Kajüter, Peter (2017): Nichtfinanzielle Berichterstattung nach dem CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz. In: Der Betrieb vom 24.03.2017, Heft 12, S. 617-624

Loew, Thomas; Braun, Sabine (2018): ➔ Mindestanforderungen und Obergrenzen für die Inhalte der nichtfinanziellen Erklärung: Interpretation der neuen HGB-Regelungen zur nichtfinanziellen Berichterstattung aus Sicht der Lage- und der Nachhaltigkeitsberichterstattung: Empfehlungen an Unternehmen und Politik. 4sustainability.

Nill, Moritz; Severith, Marcel (2018): ➔ 7 Erfolgsfaktoren für eine gute Wesentlichkeitsanalyse: Die Wesentlichkeitsanalyse als zentrale Grundlage einer Nachhaltigkeitsstrategie. Systain Consulting GmbH.

OECD (2018): ➔ OECD-Leitfaden für die Erfüllung der Sorgfaltspflicht für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln. Paris.

Rat für Nachhaltige Entwicklung; Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit (GIZ) [Hrsg.] (2020): ➔ Leitfaden zum Deutschen Nachhaltigkeitskodex: Orientierungshilfe für Einsteiger.

Vitols, Katrin (2020): ➔ Umsetzung des Nationalen Aktionsplans heftig umstritten.

Ansprechpartner in der Hans-Böckler-Stiftung

Dr. Oliver Emons

Über die Autorin

Dr. Katrin Vitols, ist Politologin und Senior Research Managerin bei der Unternehmensberatung wmp consult – Wilke Maack GmbH. Ihre Arbeitsschwerpunkte liegen in den Bereichen Arbeitsmarkt und Beschäftigung, industrielle Beziehungen, Corporate Social Responsibility/Nachhaltigkeit und Corporate Governance.

Impressum

Erschienen im Mitbestimmungsportal, dem Infoservice der Hans-Böckler-Stiftung für die Mitbestimmungspraxis.

Online-Fassung und weitere Themen unter www.mitbestimmung.de/nachhaltigkeit

Kontakt:
Michael Stollt
Hans-Böckler-Stiftung
Georg-Glock-Str. 18
40474 Düsseldorf

mitbestimmungsportal@boeckler.de

Hans-Böckler-Stiftung,
März 2021