I.M.U.
Institut für Mitbestimmung und Unternehmensführung

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

Was steht drin, was muss ich beachten?

DIE NICHTFINANZIELLE BERICHTERSTATTUNG

Katrin Vitols

April 2022

Bestimmte Unternehmen müssen einen nichtfinanziellen Bericht oder eine nichtfinanzielle Erklärung über ihren Beitrag zur Nachhaltigkeit veröffentlichen. Dieses Modul des Nachhaltigkeitskompasses zeigt, wie diese gelesen und verstanden werden können.

MITBESTIMMUNGS-PORTAL

Inhalt

1 Relevanz des Themas für Arbeitnehmervertretungen 3

2 Warum müssen Unternehmen berichten? 4

3 Fällt mein Unternehmen unter die Berichterstattungspflicht? 7

3.1 Wo finde ich den Bericht bzw. die Erklärung? 9

4 Was muss berichtet werden? 10

4.1 Die Berichtsinhalte zu den nichtfinanziellen Aspekten 13

4.2 Der Verweis auf die Verwendung eines Rahmenwerkes 17

4.3 Hinweis auf die Comply-or-explain-Regelung 18

4.4 Der Prüfungsvermerk 19

5 Wie muss berichtet werden? 19

5.1 Wesentlichkeitsanalyse 21

5.2 Wahrung der Sorgfaltspflicht 25

5.3 Risikoverständnis und Risikoanalyse 26

5.4 Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren 29

6 Weiterführende Informationen 30

Ansprechpartner in der Hans-Böckler-Stiftung 30

Über die Autorin 31

1 Relevanz des Themas für Arbeitnehmervertretungen

Durch das 2017 in Kraft getretene ➔ „Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten“ (auch Corporate-Social-Responsibility [CSR]-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, CSR-RUG) müssen bestimmte Unternehmen jährlich zu Aspekten der Nachhaltigkeit berichten. Die Berichterstattung erfolgt im Rahmen von sogenannten ➔ nichtfinanziellen Berichten oder nichtfinanziellen Erklärungen, die – ähnlich wie die schon länger existierenden ➔ Nachhaltigkeitsberichte – Auskunft über die Nachhaltigkeitsleistungen des Unternehmens geben. Die Regelungen des CSR-RUG lassen den Unternehmen bei der Berichterstattung viele Freiheiten. Dementsprechend sind die Inhalte der Erklärungen und Berichte breit gefächert und die Berichterstattung unterscheidet sich häufig zwischen den Unternehmen im Format, in den Berichtsinhalten und im Hinblick auf die Transparenz der veröffentlichten Informationen. Auch wenn sich eine einheitliche Berichterstattung (noch) nicht durchgesetzt hat, gibt es in der nichtfinanziellen Berichterstattung auch eine Reihe von Gemeinsamkeiten. Zum Beispiel nutzen viele Unternehmen ein Rahmenwerk, an dem sie sich bei der Erstellung der Berichte oder Erklärungen orientieren.

Auf Ebene der EU gibt es aktuell konkrete Vorschläge, dieses Rahmenwerk zu vereinheitlichen und verbindlich festzuschreiben (➔ Richtlinienvorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung der Unternehmen, Stand April 2021). Außerdem berichten fast alle Unternehmen, wie es vom Gesetz nahegelegt wird, zu Umweltbelangen, Arbeitnehmerbelangen, Sozialbelangen, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung sowie zu Diversity (leicht veränderter Adressatenkreis). Zugleich gibt es Aspekte, die in den Berichten und Erklärungen nur wenig Beachtung finden, obwohl eine Berichterstattung hierzu nach dem CSR-RUG erforderlich ist. Hierunter fallen zum Beispiel häufig die Darstellung von ➔ Due-Diligence-Prozessen (Prozessen der Sorgfaltspflicht) und ➔ Risiken im Bereich Nachhaltigkeit sowie die Ausrichtung der Nachhaltigkeitsstrategie auf die Vermeidung und Bekämpfung solcher Risiken. Dies ist auch deshalb wichtig, weil es ein wesentliches Ziel des CSR-RUG war, ➔ Stakeholdern – dazu gehören in erster Linie auch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer und ihre Vertreterinnen und Vertreter – relevante nichtfinanzielle Informationen zur Verfügung zu stellen, um das Unternehmen und seine Risiken beurteilen und bewerten zu können. Die nichtfinanzielle Berichtspflicht sollte zu einem erhöhten Bewusstsein für und einem besseren Verständnis von Risiken und Chancen innerhalb eines Unternehmens in Bezug auf Nachhaltigkeit beitragen und das ➔ Risikomanagement sowie eine sachkundigere Entscheidungsfindung und strategische Planung unterstützen.

Für Arbeitnehmervertretungen ist die nichtfinanzielle Berichterstattung auch aus einem anderen Grund interessant: Im Rahmen der nichtfinanziellen Berichterstattung und Berichtspflicht können konkrete Fragen und Anliegen der

Arbeitnehmervertreterinnen und -vertreter zu arbeitnehmerrelevanten Nachhaltigkeitsthemen gezielt angesprochen und effektiv umgesetzt werden. Außerdem ist nicht zuletzt der gesamte Aufsichtsrat – und damit auch die Arbeitnehmerbank – nach dem CSR-RUG verpflichtet, den Inhalt der nichtfinanziellen Berichterstattung zu überprüfen, und haftet gegebenenfalls dafür.

Vor der Einführung des CSR-RUG haben sich die Arbeitnehmervertretungen in den Aufsichtsräten oder Betriebsräten kaum mit der Berichterstattung von Unternehmen im Bereich Nachhaltigkeit auseinandergesetzt. Während die unternehmerische gesellschaftliche Nachhaltigkeit vielfältige Anknüpfungspunkte zur Arbeit der Arbeitnehmervertretungen bietet (→ Beile/Vitols 2018), wurde die Berichterstattung selten als Hebel erkannt, Arbeitnehmerinteressen durchzusetzen. Analysen über die Auswirkungen der Berichtspflicht auf die Nachhaltigkeitsleistungen von Unternehmen und die Mitbestimmung zeigen allerdings, dass die Berichterstattung durchaus einen Mehrwert hat (→ Prangenberg u. a. 2020). So wird aufgrund der Berichtspflicht das Thema Nachhaltigkeit nun intensiver in den Aufsichtsräten diskutiert und es gibt eine systematische Auseinandersetzung mit den Inhalten der nichtfinanziellen Berichterstattung. In einigen Unternehmen gewinnen außerdem bestimmte Aspekte von Nachhaltigkeit an Bedeutung, die zuvor kaum eine Rolle gespielt haben. Dazu zählen oftmals die Themen Diversity (Vielfalt und Chancengleichheit) oder auch die Achtung der Menschenrechte. In der Regel wird die nichtfinanzielle Berichterstattung dem Aufsichtsrat vor Veröffentlichung zur Einsicht und Kommentierung zur Verfügung gestellt. Die Arbeitnehmerseite im Aufsichtsrat kann durch Veränderungsvorschläge darauf hinwirken, dass wichtige Arbeitnehmerfragen in der Berichterstattung Erwähnung finden oder ihnen mehr Bedeutung beigemessen wird. Eine Veröffentlichung von Zielkennzahlen in der Berichterstattung erzeugt zudem einen gewissen Druck, die Zielvorgaben einzuhalten. Auch Fortschritte in verschiedenen Themenfeldern können durch eine regelmäßige Berichterstattung verfolgt werden. Außerdem muss sich das Management eventuellen Diskrepanzen zwischen Anspruch in der Berichterstattung und Wirklichkeit im Unternehmenshandeln stellen.

Dieses Modul des Nachhaltigkeitskompasses führt durch die nichtfinanzielle Berichterstattung von Unternehmen. Es wird danach gefragt, welche Informationen in den nichtfinanziellen Berichten und Erklärungen enthalten sind, wo diese zu finden sind und wie sie verstanden werden können. Das Modul richtet sich an Arbeitnehmervertreterinnen und -vertreter, die bisher eher wenig Erfahrungen mit der Berichterstattung zu Nachhaltigkeitsthemen gesammelt haben. Ziel ist es, die Inhalte einer nichtfinanziellen Erklärung oder eines nichtfinanziellen Berichts verständlich zu machen, sodass Arbeitnehmervertretungen in einen konstruktiven Dialog treten und die Inhalte in ihrem Sinnen nutzen oder beeinflussen können.

2 Warum müssen Unternehmen berichten?

Seit Januar 2017 müssen bestimmte Unternehmen jedes Geschäftsjahr einen nichtfinanziellen Bericht oder eine nichtfinanzielle Erklärung zu ihrer

Unternehmensführung veröffentlichen. Die nichtfinanzielle Berichterstattung gibt, ähnlich wie ➔ Nachhaltigkeitsberichte, Auskunft über die Nachhaltigkeitsleistungen eines Unternehmens.

Was bedeutet Nachhaltigkeit im Unternehmen?
In der Unternehmenspraxis meint ➔ Nachhaltigkeit die freiwillige gesellschaftliche Verantwortung („Corporate Social Responsibility“, CSR), die Unternehmen für die drei nachhaltigkeitsbezogenen Bereiche übernehmen: Umwelt, Soziales, Governance (im Sinne einer guten Unternehmensführung).
Nach dem Konzept des nachhaltigen Unternehmens („sustainable company“) richtet ein Unternehmen seine Strategie und Aktivitäten so weit wie möglich an ökologischen Anforderungen und sozialen Gesichtspunkten aus (➔ Kluge/Vitols 2020). Die CSR-Strategie eines nachhaltigen Unternehmens betrifft das Kerngeschäft und weist einen Zusammenhang zur Geschäftsstrategie auf. Nachhaltigkeitsmaßnahmen im nachhaltigen Unternehmen sind relevant und effektiv. Sie fokussieren auf die wesentlichen Herausforderungen des Unternehmens hinsichtlich seiner sozialen und ökologischen Verantwortung. Die Nachhaltigkeitsleistungen sind nachvollziehbar und zum Beispiel durch die Verwendung von Kennzahlen evaluierbar. Der soziale Dialog spielt in nachhaltigen Unternehmen eine besondere Rolle. Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer oder ihre Vertreterinnen und Vertreter sind bei der Entwicklung und Umsetzung von CSR beteiligt und eingebunden.

Die gesetzliche Grundlage für die Pflicht zur nichtfinanziellen Berichterstattung ist das ➔ „Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten“ (auch Corporate-Social-Responsibility[CSR]-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, CSR-RUG, genannt) vom 11. April 2017, das unter anderem verschiedene Paragrafen im Handelsgesetzbuch (HGB) und im Aktiengesetz (AktG) neu ausgestaltet hat. Dabei sind die neuen ➔ §§ 289c bis 289e HGB für Unternehmen beziehungsweise ➔ §§ 315b bis 315d HGB als korrespondierende Regelungen für Konzerne von besonderer Bedeutung. Die ➔ §§ 340a und ➔ 341a HGB verpflichten Kreditinstitute und Versicherungen zur Berichterstattung. Das Gesetz basiert auf der ➔ europäischen Richtlinie „in Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte große Unternehmen und Gruppen“ (2014/95/EU) – auch „CSR-Richtlinie“ genannt. Die Richtlinie von 2014 hatte das Ziel, die Transparenz über ökologische und soziale Auswirkungen von Unternehmen zu erhöhen und die Wirtschaft in eine nachhaltige Richtung zu lenken (➔ Beile 2021). Das Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung verpflichtet Unternehmen, mindestens Angaben zu Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelangen, zur Achtung der Menschenrechte und zur Bekämpfung von Korruption und Bestechung zu veröffentlichen.

Darüber hinaus müssen bestimmte Unternehmen ihre nichtfinanzielle Berichterstattung durch präzisere Angaben zu den Diversitätskonzepten für die Leitungsorgane ergänzen (zum Beispiel bezüglich Frauen in Aufsichtsräten

und Vorständen). Diese Anforderung ist durch ➔ § 289f HGB geregelt. Eigentlich muss die Berichterstattung zu Diversity-Aspekten nicht im Rahmen eines nichtfinanziellen Berichts oder einer nichtfinanziellen Erklärung stattfinden, sondern in der Erklärung zur Unternehmensführung. Die Erklärung zur Unternehmensführung soll neben der Beschreibung des Diversitätskonzepts für den Aufsichtsrat und den Vorstand Ausführungen zu den gesetzlichen Vorgaben für eine gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen enthalten. Hierunter fällt zum Beispiel, ob bei der Besetzung des Aufsichtsrats mit Frauen und Männern die Mindestanforderungen im Berichtszeitraum eingehalten wurden, und wenn dies nicht der Fall war, müssen die Gründe dafür genannt werden.

In der Praxis wird zwischen den Inhalten der nichtfinanziellen Berichte oder Erklärungen und der Erklärung zur Unternehmensführung allerdings weniger trennscharf unterschieden. Kennzahlen und Maßnahmen zur Frauenförderung werden zum Beispiel regelmäßig in den nichtfinanziellen Berichten oder Erklärungen aufgeführt.

Große Veränderungen in Sicht: Der neue Richtlinienvorschlag und ein EU-Standard für die Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die EU-Kommission hat im April 2021 einen ➔ Richtlinienvorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung der Unternehmen veröffentlicht. Der Vorschlag erweitert den ➔ Kreis der berichtspflichtigen Unternehmen und sieht eine ➔ externe Prüfungspflicht für Nachhaltigkeitsberichte vor. Darüber hinaus soll die Nachhaltigkeitsberichterstattung zwingend im Lagebericht erfolgen. Ferner sollen die Informationen nach dem Prinzip der ➔ doppelten Wesentlichkeit offengelegt werden, wobei sowohl Nachhaltigkeitsthemen, die mit Chancen oder Risiken für den Geschäftsverlauf, den Jahresabschluss oder die Lage des Unternehmens verbunden sind (Unternehmensrelevanz, Outside-in-Perspektive), als auch Nachhaltigkeitsthemen, auf welche sich die Geschäftstätigkeit, Geschäftsbeziehungen sowie Produkte und Dienstleistungen des Unternehmens wahrscheinlich positiv oder negativ auswirken (Nachhaltigkeitsrelevanz, Inside-out-Perspektive), einbezogen werden müssen. Darüber hinaus verändert der Vorschlag Begrifflichkeiten: So ist in der Vorlage nicht mehr von nichtfinanzieller Berichterstattung oder nichtfinanziellen Berichten und Erklärungen die Rede, sondern von der Nachhaltigkeitsberichterstattung und von Nachhaltigkeitsinformationen.

Außerdem soll ein EU-Standard für die Nachhaltigkeitsberichterstattung von der ➔ Europäischen Beratergruppe für Rechnungslegung (EFRAG) entwickelt werden. Ein einheitlicher Standard würde die verschiedenen Rahmenwerke, die zurzeit in der Berichterstattung zur Anwendung kommen, ablösen. Die neue Berichtspflicht soll für die Berichterstattung gelten, die ab dem 1. Januar 2024 veröffentlicht wird.

3 Fällt mein Unternehmen unter die Berichterstattungspflicht?

Die ➔I Pflicht zur nichtfinanziellen Berichterstattung erfasst nur bestimmte Unternehmen: Kapitalgesellschaften (AG, GmbH, KGaA und entsprechend gleichgestellte Genossenschaften und kapitalistische Personengesellschaften), die zugleich „kapitalmarktorientiert“ (im Sinne von ➔I § 264d des Handelsgesetzbuches, HGB) sind, müssen einen nichtfinanziellen Bericht oder eine nichtfinanzielle Erklärung veröffentlichen. Erfasst werden jedoch nur solche Unternehmen, deren Aktien an einem europäischen Aktienmarkt notiert sind. Unternehmen mit einer US-amerikanischen Mutter sind zum Beispiel häufig nicht in Europa gelistet und daher nicht betroffen. Außerdem werden auch „Unternehmen von öffentlichem Interesse“ zur Berichterstattung verpflichtet. Hierunter fallen Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen – und zwar rechtsformunabhängig, also auch solche Institute und Unternehmen, die nicht kapitalmarktorientiert sind.

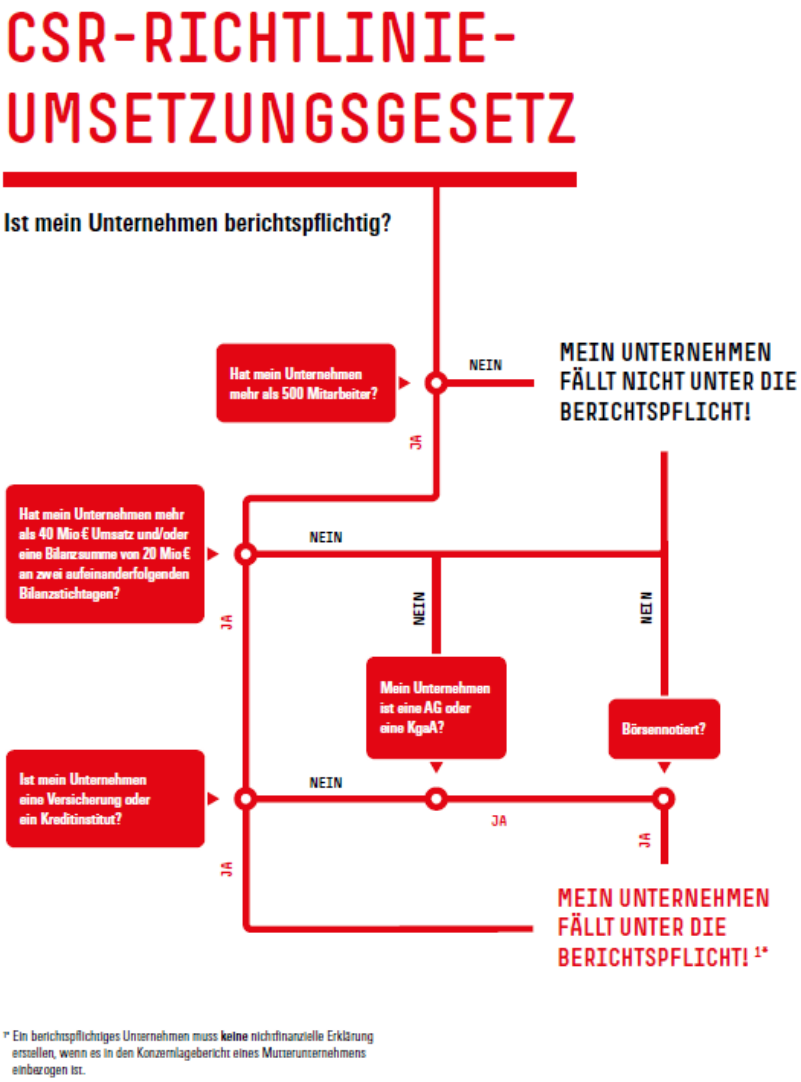
Insgesamt gilt, dass Unternehmen nur einen nichtfinanziellen Bericht oder eine nichtfinanzielle Erklärung veröffentlichen müssen, wenn sie bestimmte Größenkriterien im Hinblick auf die durchschnittliche Beschäftigtenzahl, die Bilanzsumme und den Nettoumsatzerlös erfüllen (gerechnet wird an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen):

– > 500 Beschäftigte im Jahresdurchschnitt und

– > 40 Millionen Euro (Netto-)Umsatzerlöse und/oder

– > 20 Millionen Euro (Netto-)Bilanzsumme.

Das folgende Flussdiagramm hilft bei der Entscheidung, ob ein Unternehmen berichtspflichtig ist oder nicht.



Quelle: Emons, O. (2021), ➔I CSR-Richtlinie: Berichtspflicht. Hans-Böckler-Stiftung, Düsseldorf.

Der Adressatenkreis der Erklärung zur Unternehmensführung (➔I § 289f HGB), worunter die Diversity-Berichterstattung fällt, weicht geringfügig von dem des nichtfinanziellen Berichts und der nichtfinanziellen Erklärung (➔I § 289b HGB) ab: Die Diversity-Berichterstattung in der Erklärung zur Unternehmensführung betrifft folgende Unternehmen:

– Rechtsform AG, SE oder KGaA;

– Unternehmen, die börsennotiert sind oder die ausschließlich andere Wertpapiere als Aktien zum Handel an einem organisierten Markt ausgegeben haben und deren Aktien auf eigene Veranlassung über ein multilaterales Handelssystem gehandelt werden.

Außerdem müssen ähnlich wie in Bezug auf die nichtfinanziellen Berichte und Erklärungen bestimmte Größenkriterien (an zwei hintereinander folgenden Abschlussstichtagen) erfüllt sein:

– 250 Beschäftigte im Jahresdurchschnitt und

– 40 Millionen Euro (Netto-)Umsatzerlöse und/oder

– 20 Millionen Euro (Netto-)Bilanzsumme.

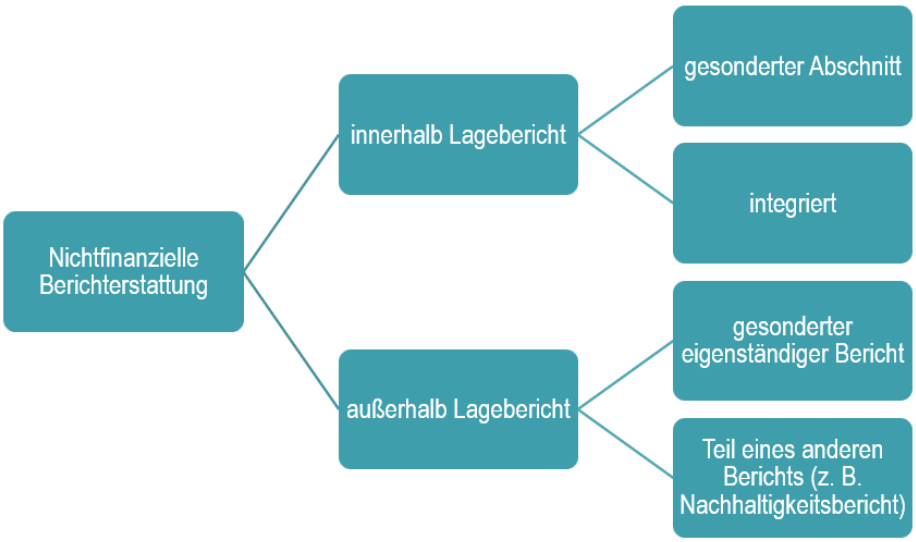
Wenige europäische Mitgliedstaaten haben die Vorgaben für die betroffenen Unternehmensformen und Größenkriterien anders gesetzt. Zum Beispiel ist in Dänemark und Schweden die durchschnittliche Anzahl der Beschäftigten für die Berichtspflicht niedriger. Anzumerken ist außerdem, dass der Richtlinienvorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung der Unternehmen von April 2021 Veränderungen im Kreis der berichtspflichtigen Unternehmen vorsieht.

Zur Berichtspflicht von Tochtergesellschaften
Die nichtfinanzielle Berichtspflicht betrifft in erster Linie das Mutterunternehmen. Tochterunternehmen sind von der eigenen Berichtspflicht befreit, wenn das Mutterunternehmen einen nichtfinanziellen Bericht oder eine nichtfinanzielle Erklärung veröffentlicht. Es bietet sich für die Arbeitnehmervertretungen in Tochterfirmen an, nachzufragen, welche Informationen an das Mutterunternehmen geliefert werden und ob die Berichterstattung tatsächlich alle Unternehmensteile abdeckt.

3.1 Wo finde ich den Bericht bzw. die Erklärung?

Unternehmen haben zwei Möglichkeiten, ihre nichtfinanzielle Berichterstattung zu veröffentlichen: entweder im Lagebericht oder außerhalb des Lageberichts. Begrifflich wird unterschieden zwischen einer **nichtfinanziellen Erklärung**, die innerhalb des Lageberichts veröffentlicht wird, und einem **nichtfinanziellen Bericht**, der einen eigenständigen Bericht – außerhalb des Lageberichts – darstellt. Eine nichtfinanzielle Erklärung kann entweder an verschiedenen Stellen in den Lagebericht integriert werden (vollintegriert) oder einen gesonderten Abschnitt im Lagebericht darstellen. Ein nichtfinanzieller Bericht kann als eigenständige Publikation oder als Teil eines anderen Berichts, wie des Nachhaltigkeitsberichts, veröffentlicht werden.

Veröffentlichungsformen für die nichtfinanzielle Berichterstattung



Quelle: Darstellung wmp consult

Hans Böckler Stiftung

Wird ein nichtfinanzieller Bericht veröffentlicht, darf die zeitliche Differenz zwischen Lagebericht und nichtfinanziellem Bericht nicht mehr als sechs Monate betragen.

Manchmal ist es schwierig, die nichtfinanzielle Berichterstattung auf den Webseiten des Unternehmens zu finden. Häufig sind die Berichte oder Erklärungen unter dem Link „Investor Relations“ und/oder „Berichte/Dokumente“ einsehbar. Handelt es sich um einen nichtfinanziellen Bericht, kann es sein, dass die Webseiten des Unternehmens zum Thema „Nachhaltigkeit“ den Bericht aufführen. Generell kann die Suchfunktion auf der Homepage des Unternehmens beim Auffinden der nichtfinanziellen Berichterstattung helfen, dabei ist zu berücksichtigen, dass beide Schreibweisen – „nichtfinanziell“ und „nicht-finanziell“ – Verwendung finden.

Anzumerken ist, dass der ➔I Richtlinienvorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung der Unternehmen von April 2021 nur noch eine Veröffentlichung der nichtfinanziellen Berichterstattung im Lagebericht vorsieht.

4 Was muss berichtet werden?

Verschiedene Freiheiten, die das Gesetz für die Erstellung der nichtfinanziellen Berichterstattung einräumt, führen dazu, dass es deutliche Unterschiede zwischen der Berichterstattung der Unternehmen gibt und die nichtfinanziellen Berichte und Erklärungen sich insgesamt schlecht untereinander vergleichen lassen. Eine einheitliche Struktur für die nichtfinanzielle

Berichterstattung existiert nicht. Trotzdem gibt es einige typische Aufbauelemente einer nichtfinanziellen Berichterstattung. Dazu zählen die Berichtsinhalte zu Nachhaltigkeitsleistungen, der Verweis auf ein genutztes Rahmenwerk, der Prüfvermerk sowie eine Beschreibung von Inhalten und Prozessen der ➔I Sorgfaltspflicht.

Die zur Berichterstattung verpflichteten Unternehmen sollen neben der Beschreibung des Geschäftsmodells mindestens Angaben zu den folgenden Aspekten in der nichtfinanziellen Berichterstattung offenlegen (vgl. ➔I § 289c, Abs. 2 HGB):

– Umweltbelange,
– Arbeitnehmerbelange,
– Sozialbelange,
– Achtung der Menschenrechte und
– Bekämpfung von Korruption und Bestechung.

Dabei soll die nichtfinanzielle Berichterstattung unter anderem beinhalten (vgl. ➔I § 289c Abs. 3 HGB):

– eine Beschreibung der von dem Unternehmen in Bezug auf diese Aspekte (also Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung) verfolgten Konzepte, einschließlich der im Unternehmen zur Wahrung der Sorgfaltspflicht durchgeführten Verfahren (sogenannte ➔I Due-Diligence-Prozesse) (§ 289c Abs. 3 Nr. 1 HGB);
– die Ergebnisse dieser Konzepte (§ 289c Abs. 3 Nr. 2 HGB);
– wesentliche Risiken der eigenen Geschäftstätigkeit (§ 289c Abs. 3 Nr. 3 HGB) und wesentliche Risiken im Kontext der Produkte, Dienstleistungen und Geschäftsbeziehungen (§ 289c Abs. 3 Nr. 4 HGB), die sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen auf die genannten Aspekte haben oder haben werden, sowie die Handhabung dieser Risiken durch das Unternehmen – allerdings muss nur dann über diese Risiken berichtet werden, wenn sie für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses und der Lage des Unternehmens erforderlich sind;
– die hierfür bedeutendsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren (§ 289c Abs. 3 Nr. 5 HGB).

Darüber hinaus hat der Adressatenkreis der Erklärung zur Unternehmensführung sein Diversitätskonzept in Leitungsorganen zu beschreiben. Hierunter fällt in erster Linie die Berichterstattung über die Besetzung von Vorstand und Aufsichtsrat mit Frauen und Männern. Das Diversitätskonzept kann sich aber auf verschiedene Aspekte – etwa Alter, Nationalität und den Bildungs- und Berufshintergrund – beziehen. Zu beschreiben sind das Diversitätskonzept, die Ziele des Konzepts, die Art und Weise der Umsetzung und die Ergebnisse im Geschäftsjahr (➔I § 289f Abs. 2 Nr. 6 HGB).

Aus dem Aktiengesetz (AktG) ergibt sich die ➔I Prüfung des nichtfinanziellen Berichts und der nichtfinanziellen Erklärung durch den Aufsichtsrat (➔I § 171

Abs. 2 AktG). Der Aufsichtsrat hat die nichtfinanziellen Berichterstattung nach den Maßstäben Rechtmäßigkeit, Ordnungsmäßigkeit und Zweckmäßigkeit zu prüfen. Dazu zählen zum Beispiel die Einhaltung der gesetzlichen Vorgaben und die angemessene Darstellung von Sachverhalten, die ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Angaben widerspiegelt. Zur Unterstützung beauftragen Unternehmen in der Regel externe Prüfer (Wirtschaftsprüfungsgesellschaften) mit einer inhaltlichen Begutachtung.

Berichtsanforderungen aus der gesetzlichen Berichtspflicht (Auszug)

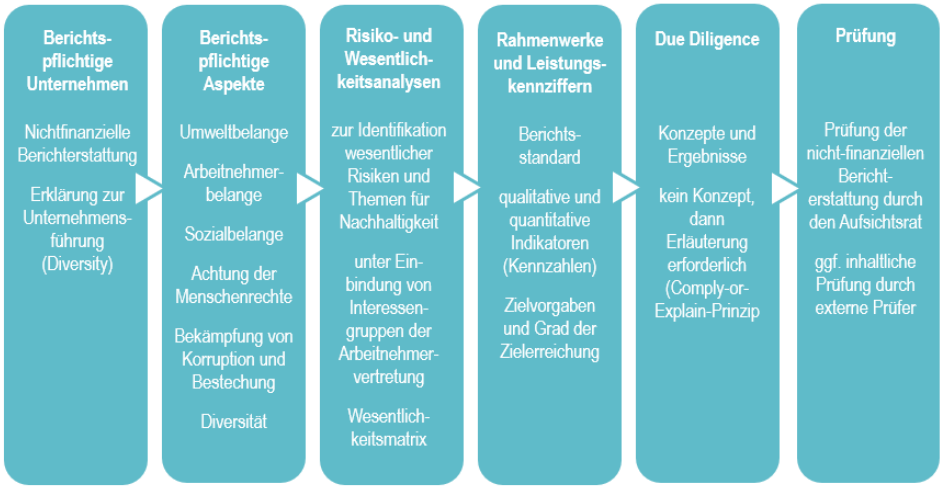
Berichtspflichtige Unternehmen	· kapitalmarktorientierte Unternehmen mit > 40 Mio. EUR (Netto-) Umsatzerlösen und/oder > 20 Mio. EUR (Netto-) Bilanzsumme und > 500 Arbeitnehmer*innen · sowie alle Finanzdienstleister mit mehr als 500 Beschäftigten
Nichtfinanzielle Aspekte	· Umweltbelange · Arbeitnehmerbelange · Sozialbelange · Achtung der Menschenrechte · Bekämpfung von Korruption und Bestechung · Diversitätskonzept (leicht veränderter Adressatenkreis)
Erläuternde Angaben zu den jeweiligen Aspekten	· wesentliche Risiken (aus der eigenen Geschäftstätigkeit, Geschäftsbeziehungen, Produkte und Dienstleistungen) · Beschreibung der Konzepte und deren Ergebnisse · Beschreibung der Prozesse der Sorgfaltspflicht (Due Diligence) · nichtfinanzielle Leistungsindikatoren
Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung	· Prüfung der Rechtmäßigkeit, Ordnungsmäßigkeit und Zweckmäßigkeit der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat · freiwillig beauftragte inhaltliche Prüfung durch externe Prüfer zur Unterstützung möglich, ersetzt aber nicht die Prüfpflicht des Aufsichtsrates

Quelle: Darstellung wmp consult GmbH

Das Gesetz gestattet den Unternehmen viel Flexibilität bei der Umsetzung der Anforderungen. Verschiedene Begriffe im Gesetzestext werden nicht definiert und bieten Interpretationsspielräume, die je nach Interessenlage unterschiedlich von Arbeitnehmervertretungen und Arbeitgebern ausgelegt werden können. Es ist daher wichtig, dass sich Arbeitnehmervertretungen frühzeitig in die Prozesse um die nichtfinanzielle Berichterstattung einbringen.

Die Gliederung dieses Themenmoduls orientiert sich an den oben genannten gesetzlichen Anforderungen und Berichtsaspekten.

Prozesse im Rahmen der Berichtsanforderungen



Quelle: Darstellung wmp consult

Hans Böckler Stiftung

4.1 Die Berichtsinhalte zu den nichtfinanziellen Aspekten

Die nichtfinanzielle Berichterstattung soll Angaben zu den im Gesetz aufgeführten nichtfinanziellen Aspekten enthalten, sofern diese als ➔I „wesentlich“ eingeschätzt werden und die ➔I „Comply-or-explain-Regelung“ nicht angewendet wurde. Mindestinhalte der nichtfinanziellen Berichterstattung sind also Angaben zu den Nachhaltigkeitsleistungen des Unternehmens in den Bereichen Umweltbelange, Sozialbelange, Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte und der Bekämpfung von Korruption und Bestechung. In den ➔I Ausführungen zur deutschen Gesetzesbegründung gibt es exemplarische Aufzählungen zu Tätigkeitsfeldern von Unternehmen hinsichtlich der genannten Aspekte.

Tabelle: Beispiele aus dem Gesetz zu den Inhalten der nichtfinanziellen Berichterstattung

Aspekte	Mögliche Themenbereiche
Umweltbelange	· Treibhausgasemissionen · Wasserverbrauch · Luftverschmutzung · Nutzung von erneuerbaren Energien und nichterneuerbaren Energien · Schutz der biologischen Vielfalt
Arbeitnehmerbelange	· Gewährleistung der Geschlechtergleichstellung

	· Arbeitsbedingungen · grundlegende Übereinkommen der Internationalen Arbeitsorganisation (ILO) · Achtung der Rechte der Arbeitnehmer*innen sowie Gewerkschaften · Gesundheitsschutz · Sicherheit am Arbeitsplatz
Sozialbelange	· Dialog auf kommunaler und regionaler Ebene · Maßnahmen zur Sicherstellung des Schutzes und der Entwicklung von lokalen Gesellschaften
Achtung der Menschenrechte	· Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen
Bekämpfung von Korruption und Bestechung	· Instrumente zur Bekämpfung von Korruption und Bestechung

Quelle: Darstellung wmp consult GmbH

Die aufgeführten Themenfelder müssen nicht in der Berichterstattung berücksichtigt werden. Vielmehr sollen Unternehmen selbst herausfinden, welche Themenfelder und welche Angaben im jeweiligen Aspekt für die Berichterstattung relevant sind. Hierfür führen Unternehmen ➔I Wesentlichkeitsanalysen durch. Die Themenfelder der Nachhaltigkeit und der ➔I Inhalt von Nachhaltigkeitsleistungen, die in der Regel den umfangreichsten Teil der nichtfinanziellen Berichterstattung darstellen, variieren deshalb zwischen den Unternehmen erheblich.

Vor allem in dem für die Arbeitnehmervertretungen wichtigen Feld der Arbeitnehmerbelange lohnt es sich, die Angaben zu den Nachhaltigkeitsleistungen genau zu lesen. Die aufgeführten Maßnahmen können auf Relevanz, Vollständigkeit und sachgemäße Darstellung überprüft werden. Hier geht es auch darum, festzustellen, ob die Nachhaltigkeitsleistungen in diesem Bereich den Ansprüchen der Arbeitnehmervertretung gerecht werden, wie Risiken in diesem Bereich dargestellt werden und ob Ziele effektiv verfolgt werden.

Ferner erscheint auch der Aspekt „Achtung der Menschenrechte“ für die Arbeitnehmervertretung besonders relevant, da hierunter auch Arbeitnehmerrechte fallen. Zum Beispiel schafft ein Bekenntnis zur Achtung der Menschenrechte durch die Anerkennung von gängigen Standards in der nichtfinanziellen Berichterstattung mehr Verbindlichkeit. Zu den gängigen Standards, die in der Berichterstattung Erwähnung finden, gehören zum Beispiel die ➔I Dreigliedrige Grundsatzerklärung über multinationale Unternehmen der ILO, die ➔I OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen und die ➔I Leitprinzipien der Vereinten Nationen für Wirtschaft und Menschenrechte.

Neben den fünf Aspekten ist das Diversitätskonzept im Vorstand und Aufsichtsrat zu beschreiben. Das Diversitätskonzept kann sich auf bestimmte Faktoren (beispielsweise Alter, Geschlecht und den Bildungs- und Berufshintergrund) beziehen. Natürlich kann die nichtfinanzielle Berichterstattung auch über die Aspekte hinausgehende Angaben enthalten. In der Praxis werden zum Beispiel oftmals erweiterte Angaben zur Lieferkette gemacht, ohne dass eine Verpflichtung hierzu vorliegt.

Muss mein Unternehmen zu Lieferketten in der nichtfinanziellen Berichterstattung berichten?

Laut Gesetz müssen Unternehmen nur Angaben zu ihrer Lieferkette machen, soweit „dies relevant und verhältnismäßig ist“ und wenn sich aus der Lieferkette gravierende Auswirkungen für den Geschäftsverlauf, das Geschäftsergebnis oder die (finanzielle) Lage des Unternehmens ergeben. In dem Fall sollen Unternehmen Informationen veröffentlichen, die für das allgemeine Verständnis ihrer Lieferkette und die Relevanz nichtfinanzieller Belange im Lieferkettenmanagement notwendig sind. Das Unternehmen soll zudem darstellen, bis zu welcher Tiefe in seiner Lieferkette nichtfinanzielle Themen adressiert werden.

In der Praxis stellen Unternehmen in ihrer nichtfinanziellen Berichterstattung oft die Struktur der Lieferkette dar. Seltener wird eine soziale Bewertung oder Umweltbewertung der Lieferanten vorgenommen. Viele Unternehmen geben allerdings an, ihre Lieferanten zur Achtung von Menschenrechten durch Standards oder Kodizes zu verpflichten. Unternehmen berichten auch über die Mitgliedschaft bei (brancheneigenen) Initiativen, die unter anderem auch die Überprüfung von Lieferanten übernehmen.

Der ➔I Entwurf eines Gesetzes über die unternehmerischen Sorgfaltspflichten in Lieferketten (sogenanntes Sorgfaltspflichtengesetz) sieht verbindliche Anforderungen an ein verantwortliches Management von Lieferketten für bestimmte Unternehmen vor (Stand März 2021). Im Rahmen des Entwurfs ist auch eine Dokumentations- und Berichtspflicht für die Erfüllung der Sorgfaltspflichten vorgesehen. Unternehmen müssten demnach jährlich „transparent und öffentlich“ im Internet darlegen, dass sie die tatsächlich und potenziell nachteiligen Auswirkungen ihres unternehmerischen Handelns auf die Menschenrechte kennen und diesen in geeigneter Weise begegnen.

Die Darstellung der Berichterstattung zu den Nachhaltigkeitsleistungen unterscheidet sich zwischen den Unternehmen. Einige Unternehmen heben in ihrer nichtfinanziellen Berichterstattung die einzelnen Berichtsaspekte durch eigene Überschriften deutlich hervor, andere Unternehmen machen dagegen die Berichterstattung zu den geforderten Aspekten kaum kenntlich. Sind die einzelnen Aspekte nicht deutlich gekennzeichnet, erschwert das die Zuordnung und das Auffinden von Berichtsbestandteilen und Informationen erheblich. Zum Teil verwenden Unternehmen eigene Begrifflichkeiten. So werden Arbeitnehmerbelange etwa unter der Überschrift „Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen“ behandelt. In anderen Berichterstattungen werden Aspekte zusammengefasst: Über Diversity wird unter „Vielfalt und Chancengleichheit“ im Kontext von Arbeitnehmerbelangen berichtet, die Achtung der Menschenrechte wird unter „Lieferantenmanagement“ erläutert. Auffällig ist außerdem, dass das Thema Sozialbelange insgesamt in der nichtfinanziellen Berichterstattung wenig Beachtung findet. Sozialbelange werden zudem meist auf das gesellschaftliche Engagement (Sponsoring und Spendentätigkeiten, sogenannte ➔I Corporate Citizenship) beschränkt.

Ein Beispiel für eine sehr übersichtlich gestaltete Berichtslegung findet sich im Konzernlagebericht der Bayer AG von 2017 (→I Prangenberg u. a. 2020).

Tabelle: Verweisverzeichnis der nichtfinanziellen Angaben im Konzernlagebericht der Bayer AG 2017

CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz[1]: Index zur nichtfinanziellen Erklärung			
Geschäftsmodell	Wir stellen unser Geschäftsmodell gemäß HGB § 289 c und § 315 c im Kapitel A 1.1 Unternehmensprofil und Konzernstruktur dar.		**Seite** 43-49
Aspekte	**Bayer-Handlungsfeld**	**Konzept:** Managementansätze, Konzernziele, Maßnahmen, Ergebnisse, Due-Diligence-Prozesse, nichtfinanzielle Kennzahlen	
Umweltbelange		**Kapitel**	**Seite**
	Ressourceneffizienz; Umweltschutz (Luft-, Wasser-, Boden-Emissionen); Sicherheit; Produktverantwortung	A 1.2.1 Konzernstrategie und Ziele A 1.4.2.2 Produktion & Logistik A 1.4.3.1 Produktverantwortung A 1.4.3.2 Sicherheit: Anlagensicherheit und Transportsicherheit A 1.4.3.3 Umweltschutz	50, 53-55 99-101, 106-110, 112-115 104-105, 117-119 104-105, 120-128
Lieferantenmanagement	Lieferantenmanagement	A 1.2.1 Ziele und Leistungskennzahlen A 1.4.2.1 Einkauf und Lieferantenmanagement	54 93, 94-97
Arbeitnehmerbelange		**Kapitel**	**Seite**
	Mitarbeiterbeziehungen und -entwicklungen; Sicherheit; Menschenrechte	A 1.2.1 Ziele und Leistungskennzahlen A 1.4.1.1 Mitarbeiter A 1.4.1.2 Menschenrechte A 1.4.3.2 Sicherheit: Sicherheit und Gesundheitsschutz am Arbeitsplatz	55 79, 81-82, 83-86, 87-88 89 116-117
Lieferantenmanagement	Lieferantenmanagement	A 1.2.1 Ziele und Leistungskennzahlen A 1.4.2.1 Einkauf und Lieferantenmanagement	54 93, 94-97
Sozialbelange		**Kapitel**	**Seite**
	Stakeholderengagement+ Partnerschaften; Gesellschaftliches Engagement; Produktion	A 1.2.1 Ziele und Leistungskennzahlen A 1.2.3 Nachhaltigkeitsmanagement – Stakeholderdialog A 1.4.1.3 Gesellschaftliches Engagement A 1.4.2.2 Produktion A 1.4.3.2 Sicherheit: Anlagensicherheit und Transportsicherheit	55 58-59 90 99-100 104-105, 116, 117-119
Bestechung und Korruption		**Kapitel**	**Seite**
Instrumente zur Bekämpfung von Korruption und Bestechung	Geschäftsethik	A 1.2.1 Ziele und Leistungskennzahlen A 1.4.1.2 Menschenrechte A 1.4.2.3 Marketing und Vertrieb: Verpflichtung zu ethischem Handeln A 4.2 Compliance	55 89 103 187-190
Lieferantenmanagement	Lieferantenmanagement	A 1.2.1 Ziele und Leistungskennzahlen A 1.4.2.1 Einkauf und Lieferantenmanagement	54 93, 94-97
Achtung der Menschenrechte		**Kapitel**	**Seite**
	Mitarbeiterbeziehungen und -entwicklungen (faire Arbeitsbedingungen); Menschenrechte; Lieferantenmanagement	A 1.2.1 Ziele und Leistungskennzahlen A 1.4.1.1 Mitarbeiter A 1.4.1.2 Menschenrechte A 1.4.2.1 Einkauf und Lieferantenmanagement inkl. Kinderarbeit	54, 55 83, 84-85, 88 89-90 95-96, 97-99
Wesentliche Risiken	Zu wesentliche Risiken aus eigener Geschäftstätigkeit, Geschäftsbeziehungen, Produkten und Dienstleistungen berichten wir im Kapitel A 3.2.1 Konzernweites Chancen- und Risikomanagementsystem, A 3.2.2 Chancen- und Risikolage und B 32. Rechtliche Risiken		**Seite** 170 172, 177-179, 296-300
Diversitätskonzept	Das Diversitätskonzept stellen wir im Kapitel A 4.1 Erklärung zur Unternehmensführung für die Aufsichtsorgane Vorstand und Aufsichtsrat dar und in Kapitel A 1.4.1.1 für Mitarbeiter im Konzern generell.		**Seite** 183-186 84

[1] §§ 289b bis e HGB, §§ 315b und c HGB: Ergänzende Angaben zur nichtfinanziellen Erklärung der Bayer AG nach §§ 289b bis e HGB sind in Kap. A 1.4.4 angegeben.

Quelle: eigene Darstellung, nach Bayer-Geschäftsbericht 2017, S. 207

I.M.U.

Quelle: Prangenberg, A. u.a. (2019) →I „Nichtfinanzielle Berichterstattung – Prüfung durch den Aufsichtsrat", Mitbestimmungspraxis, Arbeitshilfe für Aufsichtsräte Nr. 20

Die nichtfinanzielle Berichterstattung liefert in vielen Fällen nur einen kleinen Ausschnitt der Nachhaltigkeitsleistungen eines Unternehmens

Die nichtfinanzielle Berichterstattung ist häufig knappgehalten. Oft sind Abschnitte oder Stichworte in nichtfinanziellen Berichten und Erklärungen mit weiteren Dokumenten verlinkt. Um einen umfassenden Überblick über die Nachhaltigkeitsstrategie und die Nachhaltigkeitsleistungen eines Unternehmens zu erhalten, ist es sinnvoll, neben dem nichtfinanziellen Bericht oder der nichtfinanziellen Erklärung auch die restliche ➔I Nachhaltigkeitsberichterstattung zu berücksichtigen. Hierunter fallen zum Beispiel die Nachhaltigkeitswebseiten des Unternehmens, Nachhaltigkeitsberichte, der Chancen- und Risikobericht im Lagebericht, Verhaltenskodizes – für das eigene Unternehmen und für die Lieferanten – sowie Dokumente zur Erfüllung ausländischer gesetzlicher (Nachhaltigkeits-)Vorgaben, wie zum Beispiel das französische Gesetz zu unternehmerischen Sorgfaltspflichten (Loi relative au devoir de vigilance des sociétés mères et des entreprises donneuses d'ordre; siehe ➔I Humanrights.ch 2012). Des Weiteren können auch Mitgliedschaften in Initiativen und eine Orientierung an Standards eine Berichterstattung erfordern, zum Beispiel der ➔I Global Compact, der ➔I GRI-Standard für die Nachhaltigkeitsberichterstattung und das ➔I Carbon Disclosure Project (CDP).

4.2 Der Verweis auf die Verwendung eines Rahmenwerkes

Als Referenzrahmen zur Ausarbeitung der nichtfinanziellen Berichterstattung nutzen Unternehmen zum Teil Rahmenwerke. Rahmenwerke sind Standards, die bei der Aufstellung der nichtfinanziellen Berichterstattung als Vorgaben erachtet werden können und die einen Referenzrahmen für die Berichterstattung bieten. Einige Rahmenwerke decken alle berichtspflichtigen Themenbereiche ab, andere beziehen sich nur auf spezifische Themen oder Branchen. Gemäß ➔I § 289d HGB kann die Berichterstattung in Anlehnung an nationale, europäische oder internationale Rahmenwerke oder unter Verwendung dieser Rahmenwerke erstellt werden.

Das bekannteste ➔I Rahmenwerk für die Berichterstattung sind die ➔I GRI-Standards für die Nachhaltigkeitsberichterstattung. Auch der ➔I Deutsche Nachhaltigkeitskodex (DNK) wird in der Gesetzesbegründung als ein geeigneter Berichtsstandard erwähnt. Des Weiteren gibt es aspektspezifische Berichtsstandards. Im Hinblick auf Umweltbelange kann zum Beispiel die Klimaberichterstattung nach dem ➔I Carbon Disclosure Project (CDP) Anwendung finden.

Die Berichtsstandards können von Rahmenwerken unterschieden werden, die Unternehmen Richtlinien zu Inhalten und Zielen von Nachhaltigkeitsleistungen vorgeben. Hierunter fallen zum Beispiel das ➔I europäische Umweltmanagementsystem (EMAS), ➔I die ISO 26000 und weitere ISO-Normen, der ➔I Global Compact und die ➔I UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte. Diese Rahmenwerke geben häufig Ziele und Prozesse vor, wie

Inhalte in den verschiedenen Bereichen von Nachhaltigkeit im Unternehmen umzusetzen sind.

Während auf die Nutzung eines Berichtsstandards oftmals bereits im einleitenden Teil eines nichtfinanziellen Berichts oder einer nichtfinanziellen Erklärung hingewiesen wird, ist das bei den sonstigen Rahmenwerken selten der Fall. Zum Beispiel werden ökologische Rahmenwerke zum Teil nur unter dem Aspekt Umweltbelange aufgeführt und Menschenrechtsstandards finden unter dem Aspekt Achtung der Menschenrechte gegebenenfalls Erwähnung. Darüber hinaus fällt in der Praxis auf, dass Rahmenwerke in der nichtfinanziellen Berichterstattung gar nicht aufgeführt werden, obwohl das Unternehmen sich ihnen verpflichtet hat.

Wurde in der nichtfinanziellen Berichterstattung kein Rahmenwerk verwendet, ist anzugeben, warum dies nicht erfolgt ist (siehe auch ➔ Comply-or-explain-Regelung). Anzumerken ist, dass der ➔ Richtlinienvorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung der Unternehmen von April 2021 einen einheitlichen EU-Standard für die Nachhaltigkeitsberichterstattung vorsieht. Naheliegend ist, dass ein einheitlicher Standard zum Beispiel die Berichterstattung nach den GRI-Standards und nach dem Deutschen Nachhaltigkeitskodex (DNK) ablösen würde.

4.3 Hinweis auf die Comply-or-explain-Regelung

Die Comply-or-explain-Regelung besagt, dass die Berichterstattungspflichten – wie im Gesetz dargelegt – eingehalten werden müssen, sofern das Unternehmen nicht begründet, warum es davon abweicht. Über die Gründe für die Abweichung muss in der nichtfinanziellen Berichterstattung Auskunft erteilt werden. Hierzu erläutert der Gesetzestext: Verfolgt ein Unternehmen zu einem oder mehreren der gefragten Belange (also Umwelt-, Arbeitnehmer-, Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung) keine Unternehmensstrategie oder weicht von den Anforderungen der Sorgfaltsprüfung (im Sinne von § 289c Abs. 3 HGB) ab, soll es nach ➔ § 289c Abs. 4 HGB eine klare und begründete Erläuterung dafür abgeben (Comply-or-explain-Prinzip).

Die Comply-or-explain-Regelung greift auch, wenn bezüglich der Diversität im Vorstand oder im Aufsichtsrat kein Konzept in der Berichterstattung dargestellt werden soll oder wenn bei der Berichterstellung kein Rahmenwerk verwendet wurde. In der Praxis wird in der nichtfinanziellen Berichterstattung selten auf die explizite Nutzung der Comply-or-explain-Regelung hingewiesen. Es sind jedoch Beispiele zu finden, wo über einzelne Nachhaltigkeitsaspekte nicht berichtet und das Fehlen mit einem Mangel an „wesentlichen Risiken“ begründet wird. Nach einer eventuellen Nutzung der Comply-or-explain-Regelung durch das Unternehmen kann unter anderem durch eine Stichwortsuche im Text der nichtfinanziellen Berichterstattung gesucht werden.

4.4 Der Prüfungsvermerk

Aus dem Aktiengesetz (AktG) ergibt sich ➔ die Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat (➔ § 171 AktG; siehe auch ➔ Prangenberg u. a. 2020). Der Aufsichtsrat kann einen externen Prüfer – in vielen Fällen ist das die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die auch den Lagebericht prüft – beauftragen und sich bei seiner Prüfpflicht unterstützen lassen (➔ § 111 Abs. 2 AktG). Wird ein externer Prüfung beauftragt, muss dies in der Berichterstattung erwähnt werden. Die Prüfungstiefe, also das Sicherheitsniveau der Prüfung, wird vom Aufsichtsrat festgelegt und muss ebenfalls berichtet werden. Möglich ist eine Prüfung mit begrenzter Sicherheit („limited level of assurance“) oder eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit („reasonable level of assurance“) (➔ Beile 2021).

Tabelle: Prüfungstiefen für externe Prüfungen

Limited Assurance (begrenzte Sicherheit)	Reasonable Assurance (hinreichende Sicherheit)
Bei der externen Prüfung werden 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.
· negativ formulierte Aussagen · weniger umfangreich · wesentliche Fehler werden ausgeschlossen	· positiv formulierte Aussage · umfänglich · Bei der Prüfung werden die berichteten Informationen auf Vollständigkeit und Richtigkeit geprüft. Es wird sichergestellt, dass die Berichtskriterien erfüllt sind.

Quelle: Darstellung wmp consult GmbH

In der Praxis überwiegen Prüfungen mit begrenzter Sicherheit („limited assurance“).

5 Wie muss berichtet werden?

Das ➔ Handelsgesetzbuch (HGB) führt zur nichtfinanziellen Berichtspflicht 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.

Das Wesentlichkeitsverständnis

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“ wurde bei der Gesetzesauslegung in Deutschland als „gleichzeitig auch“ verstanden, das heißt, dass beide Kriterien erfüllt sein müssen, um einen Aspekt als wesentlich einzuschätzen. Durch das Erfordernis der kumulativen Erfüllung beider Kriterien ist der Wesentlichkeitsmaßstab und die Pflicht zur Berichterstattung nach dieser Auslegung stark eingegrenzt. Die kumulative Verknüpfung der beiden

Wesentlichkeitsprinzipien in der nichtfinanziellen Berichterstattung stellte allerdings eine (deutsche) Besonderheit dar. In einem Nachtrag zu den Berichtspflichten (→ Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen: Nachtrag zur klimabezogenen Berichterstattung) sowie im → Richtlinienvorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung der Unternehmen (April 2021) stellt die Europäische Kommission klar, dass diese Auslegung nicht dem Wesentlichkeitsverständnis der Kommission entspricht. Auch die gängigen Berichtsstandards definieren Wesentlichkeit weitaus umfassender. Gefolgt wird häufig dem Grundsatz der → doppelten Wesentlichkeit. Der Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit umfasst sowohl Nachhaltigkeitsaspekte, die sich auf die Unternehmensaktivität auswirken, als auch Unternehmensaktivitäten, die negative oder positive Auswirkungen auf Nachhaltigkeitsaspekte haben. Nach dem Grundsatz sollen sowohl die Risiken für das Unternehmen aus dem Umfeld (Outside-in-Perspektive) als auch die Risiken und Auswirkungen des Unternehmens und seiner Tätigkeiten auf verschiedene (nichtfinanzielle) Aspekte (Inside-out-Perspektive) beachtet werden:

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 können auch Nachhaltigkeitsthemen wesentlich sein, wenn sie von → Stakeholdern als wesentlich definiert werden (sogenannte Stakeholderperspektive; siehe auch das Verständnis von → Wesentlichkeit im Deutschen Nachhaltigkeitskodex).

Eindeutige Abgrenzungskriterien zur Frage, was für die unternehmenseigene Nachhaltigkeit wesentlich ist, existieren nicht. In der Praxis wird das Verständnis von Wesentlichkeit von den Unternehmen verschiedenartig ausgelegt und es gibt durchaus Unternehmen, die vom Wesentlichkeitsverständnis nach dem Handelsgesetzbuch (→ § 289c Abs. 3 HGB) abweichen. Wird ein Aspekt als wesentlich aufgefasst, müssen folgende Bestandteile in der Berichterstattung enthalten sein:

– die verfolgten Konzepte und Ergebnisse dieser Konzepte,
– die Verfahren zur Wahrung der Sorgfaltspflicht,
– die Leistungsindikatoren und
– die 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.

Gelten hingegen die Aspekte als „nicht wesentlich“, so muss nicht über sie berichtet werden.

Eine Möglichkeit, die Ausführungen in der Berichterstattung zu verstehen und weitere verpflichtende Berichtbestandteile abzuleiten, besteht darin, das Wesentlichkeitsverständnis des Unternehmens zu ermitteln. Zum Teil definieren Unternehmen ihr Verständnis von Wesentlichkeit in der Einleitung der nichtfinanziellen Berichte oder Erklärungen. Seltener wird das Wesentlichkeitsverständnis in einem Zusammenhang mit der Risikoanalyse erörtert, obwohl in der Risikoanalyse „wesentliche“ Risiken identifiziert werden sollen. Eine Textsuche nach dem Begriff „wesentlich“ führt oftmals zum Erfolg. Es gibt allerdings auch Berichte und Erklärungen, wo das Verständnis von Wesentlichkeit gar nicht definiert wird.

5.1 Wesentlichkeitsanalyse

Neben einer Erklärung zum ➔I Verständnis von Wesentlichkeit kann auch eine ➔I Wesentlichkeitsanalyse (auch „Materialitätsanalyse“ genannt) Klarheit darüber schaffen, wie ein Unternehmen „wesentliche“ Aspekte definiert. Die Wesentlichkeitsanalyse ist gängiger Bestandteil des Nachhaltigkeitsmanagements, wird aber nicht von allen Unternehmen in einen Bezug zur nichtfinanziellen Berichterstattung gesetzt. Häufig wird für die Wesentlichkeitsanalyse auf den Nachhaltigkeitsbericht verwiesen. Es lohnt sich durchaus, die Wesentlichkeitsanalyse in dem entsprechenden Dokument nachzuschlagen und nachzuvollziehen, inwieweit die nichtfinanzielle Berichterstattung auf der Wesentlichkeitsanalyse aufbaut. Allerdings gibt es auch Unternehmen, die in der Unternehmensberichterstattung gar keine Auskunft über ihre Wesentlichkeitsanalyse geben.

Die Wesentlichkeitsanalyse im Rahmen des Nachhaltigkeitsmanagements verfolgt vor allem das Ziel, die Nachhaltigkeitsstrategie und die Nachhaltigkeitsmaßnahmen des Unternehmens zu bestimmen. Durch eine Wesentlichkeitsanalyse nach Maß des Nachhaltigkeitsmanagements 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, keine wichtigen Aspekte zu vernachlässigen.

Eine Wesentlichkeitsanalyse im Zusammenhang mit der nichtfinanziellen Berichterstattung wirkt häufig ähnlich, verfolgt vor dem Hintergrund der Berichtspflicht aber noch ein weiteres Ziel: Die Wesentlichkeitsanalyse sowie die anschließenden Prozesse der Sorgfaltspflicht und die daraus folgenden Ergebnisse bilden hier die Grundlage für die Entscheidung, ob ein Thema Berichtsinhalt sein muss oder nicht. In der Praxis lässt sich in der nichtfinanziellen Berichterstattung jedoch nicht immer ein Zusammenhang zwischen den in der Wesentlichkeitsanalyse als wesentlich identifizierten Themen und den Berichtsinhalten in dem nichtfinanziellen Bericht oder der nichtfinanziellen Erklärung herstellen. Die nachstehende Tabelle gibt einen Überblick über den Zusammenhang zwischen Berichtsaspekt, wesentlichen Themen und abgeleiteten Maßnahmen.

Tabelle: Übersicht über wesentliche Themen und Berichtsinhalte

Aspekt	Wesentliche Themen laut Wesentlichkeitsanalyse	Berichtete Inhalte (Schwerpunkte)
Umweltbelange	Treibhausgasemissionen	• Kennzahl Zertifizierung der Anlagen nach ISO 14001 (Umweltmanagementsystem) • Kennzahl Treibhausgasemissionen (nach Ländern) und Reduktionsziele • Kennzahl Stromerzeugung nach Primärenergieträgern • Innovationen und Entwicklung neuer nachhaltiger Geschäftstätigkeiten (z. B. kohlenstoffarmer Wasserstoff) • CDP (Carbon Disclosure Project)
Sozialbelange	Sichere, bezahlbare und zuverlässige Energieversorgung	• langfristige Bezugsverträge für Erdgas • Erdgasspeicher • globale Gashandelsaktivitäten, • Kapazität für die Regasifizierung von LNG (Liquefied Natural Gas, Flüssigerdgas) • neues flexibles Gaskraftwerk als Sicherheitspuffer für 2022 • Kennzahl Anlagenverfügbarkeit
Arbeitnehmer-belange	Gesundheit und Arbeitssicherheit	• Kennzahl OHSAS (Managementstandard Gesundheit und Arbeitssicherheit) • Kennzahl ISO 45001 (Norm für Gesundheits- und Sicherheitsmanagement) • Vorfallsmanagementsystem (Dokumentation Vorfälle und Beinaheunfälle) • Kennzahl TRIF (Total Recordable Incidents Frequency) für arbeitsbedingte Unfälle bei Mitarbeiter*innen und Fremdfirmen mit Zielsetzung • Sicherheitsschulung für Führungskräfte • Gesundheitsförderung
	fairer und attraktiver Arbeitgeber	• „Uniper Way“ (offene und vertrauensvolle Unternehmenskultur) • Kompetenzorientierte Rekrutierung und Mitarbeiterentwicklung • Wettbewerbsfähige Bezahlung und betriebliche Zusatzleistungen • Praktika zur Ausbildungsvorbereitung • Traineeprogramme • Schulungsangebote • Whistleblower-Hotline für Compliance-Verstöße • Auszeichnung „Leading Employer“
	Vielfalt und Integration	• Bekenntnis zu Vielfalt und Integration mit Verweis auf die Charta der Vielfalt • Unternehmensrichtlinien • Schulungen • Einstellung und Förderung von Angehörigen von Minderheiten • Einstellung und Förderung von Menschen mit Behinderungen • Plan zur Verbesserung der Vielfalt • Zielvorgabe für Frauen in Führungspositionen • Kennzahl Integration mit Zielangabe (Basis: Voice of Uniper Mitarbeiterbefragung)
Einhaltung der Menschenrechte	Menschenrechte entlang der Wertschöpfungskette	• Bestreben, Verletzungen von Menschenrechten weder zu verursachen, noch dazu beizutragen oder davon direkt zu profitieren • Verankerung in Konzernrichtlinien und -verfahren • Bezug auf UN-Erklärung, OECD-Leitlinien und NAP • Engagement in Multistakeholder-Initiativen wie Bettercoal • Kennzahl Bettercoal-Lieferanten mit Zielangabe • Verhaltenskodex für Geschäftspartner und Lieferanten • Monitoring von menschenrechtsbezogenen Risiken • Gesprächsrunden mit NGOs zu Menschenrechtsfragen • jährlich weltweite Bewertung von länderspezifischen Risiken und Ableitung von Maßnahmen
Bekämpfung von Korruption und Bestechung	Unternehmensführung und Compliance	• Einhaltung rechtlicher und regulatorischer Anforderungen • Schulungen zu Richtlinien und Systemen zur Vermeidung von Korruptionsfällen • Uniper-Verhaltenskodex • Whistleblowing-Hotline bei Compliance-Verstößen • Compliance-Management-System (unabhängige Prüfung) • Compliance Risk Assessment (CRA)

Quelle: eigene Darstellung aus nicht-finanziellem Bericht Uniper 2019 I.M.U.

Quelle: Prangenberg, A. u.a. (2019) „Nichtfinanzielle Berichterstattung – Prüfung durch den Aufsichtsrat“, Mitbestimmungspraxis, Arbeitshilfe für Aufsichtsräte Nr. 20

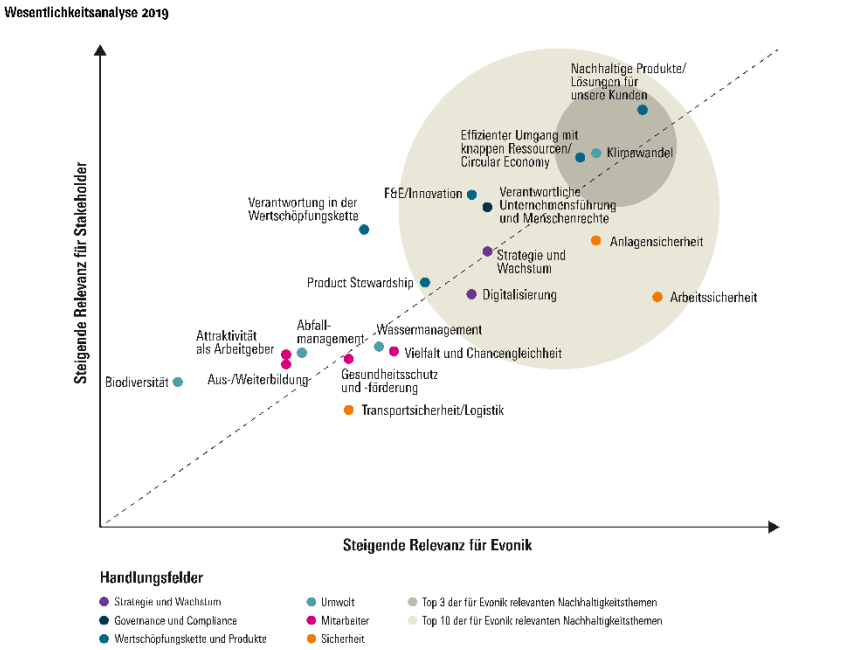
Nur wenige Unternehmen beschreiben in der Berichterstattung im Detail den Prozess zum Ablauf der Wesentlichkeitsanalyse. Wichtig für die Arbeitnehmervertretung ist es, nach Hinweisen zur Einbindung von Stakeholdern bei der Analyse in der Berichterstattung zu suchen. Ein Austausch mit Stakeholdern im Rahmen der Wesentlichkeitsanalyse kann die unterschiedlichen und teilweise widersprüchlichen Erwartungen der Stakeholder berücksichtigen und zu einem tragfähigen Konzept zusammenführen. Die Einbindung der relevanten Stakeholder kann als Grundvoraussetzung für eine belastbare Ausrichtung der gesellschaftlichen Verantwortung durch Unternehmen gelten. Verschiedene Rahmenwerke und Erläuterungen zur Berichterstattung sehen einen Austausch mit den Anspruchsgruppen und eine

Einbeziehung von Stakeholdern in die Wesentlichkeitsbewertung vor. Auch die Ausführungen zur Berichtspflicht im Handelsgesetzbuch (HGB) weisen auf die Bedeutung der Prozesse zur Beteiligung von Interessenträgern im Unternehmen für die nichtfinanzielle Berichterstattung hin ➔ (§ 289c Abs. 3 Nr. 1 HGB-E). Die Arbeitnehmervertretung stellt einen der wichtigsten Stakeholder dar und sollte bei der Wesentlichkeitsanalyse primär eingebunden werden. Die Arbeitnehmervertretung sollte außerdem in dieser Funktion auch in der nichtfinanziellen Berichterstattung erwähnt werden. Gleichzeitig kann die Arbeitnehmervertretung durch eine Beteiligung an der Wesentlichkeitsanalyse sicherstellen, dass ihren Anforderungen an die Nachhaltigkeitsstrategie und Nachhaltigkeitsmaßnahmen Bedeutung beigemessen wird. Die Festlegung der wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekte ergibt sich aus einem Abgleich zwischen den Ergebnissen der ➔ Stakeholderanalysen und einer internen Bestandsaufnahme.

5.1.1 Die Wesentlichkeitsmatrix

Die Wesentlichkeitsanalyse kann in einer ➔ Wesentlichkeitsmatrix grafisch dargestellt werden. Die Ergebnisse der Analyse werden häufig in einer zweidimensionalen Matrix zusammengeführt, aus der die Relevanz einzelner Nachhaltigkeitsthemen klar ersichtlich wird. Dabei stehen sich häufig die Ergebnisse einer internen Unternehmensanalyse durch das Management der Analyse der Stakeholdererwartungen gegenüber. Aus den nach oben beziehungsweise rechts ansteigend eingeordneten Themen in diesem „Koordinatensystem“ ergeben sich die wesentlichen Nachhaltigkeitsaspekte für das Unternehmen. Je höher die Wesentlichkeit eines Themas eingestuft wird, desto relevanter sind die Nachhaltigkeitsbemühungen und die Berichterstattung über entsprechende Berichtsinhalte einzuschätzen.

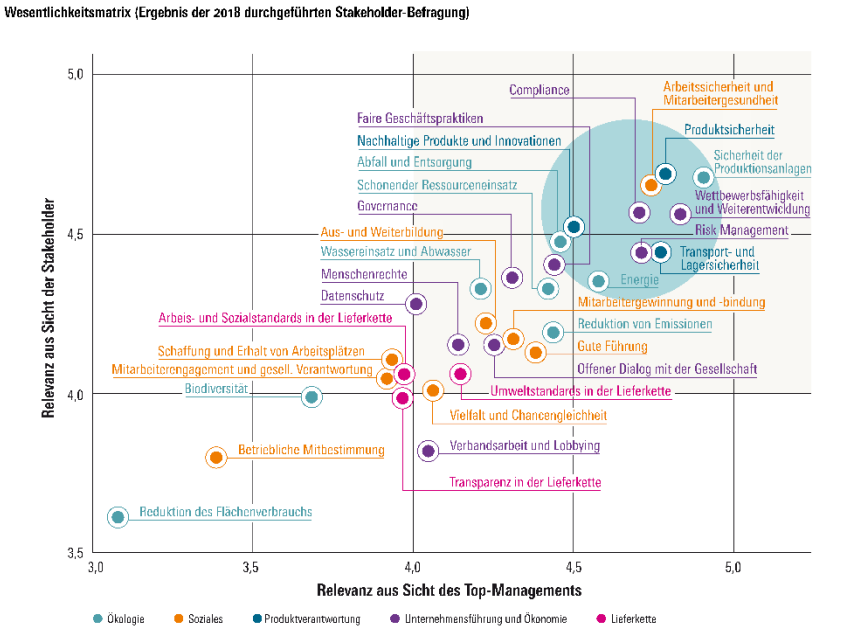
Wesentlichkeitsmatrix mit Ergebnis einer Stakeholderanalyse (Beispiel Evonik 2019)



Quelle: Evonik (2020): Nachhaltigkeitsbericht 2019, S. 21; https://corporate.evonik.com/Downloads/Corporate/BPK/Evonik_Nachhaltigkeitsbericht_2019.pdf

Quelle: Prangenberg, A. u.a. (2019) → „Nichtfinanzielle Berichterstattung – Prüfung durch den Aufsichtsrat", Mitbestimmungspraxis, Arbeitshilfe für Aufsichtsräte Nr. 20

Wesentlichkeitsmatrix mit Ergebnis einer Stakeholderanalyse (Beispiel Wacker 2017/2018)



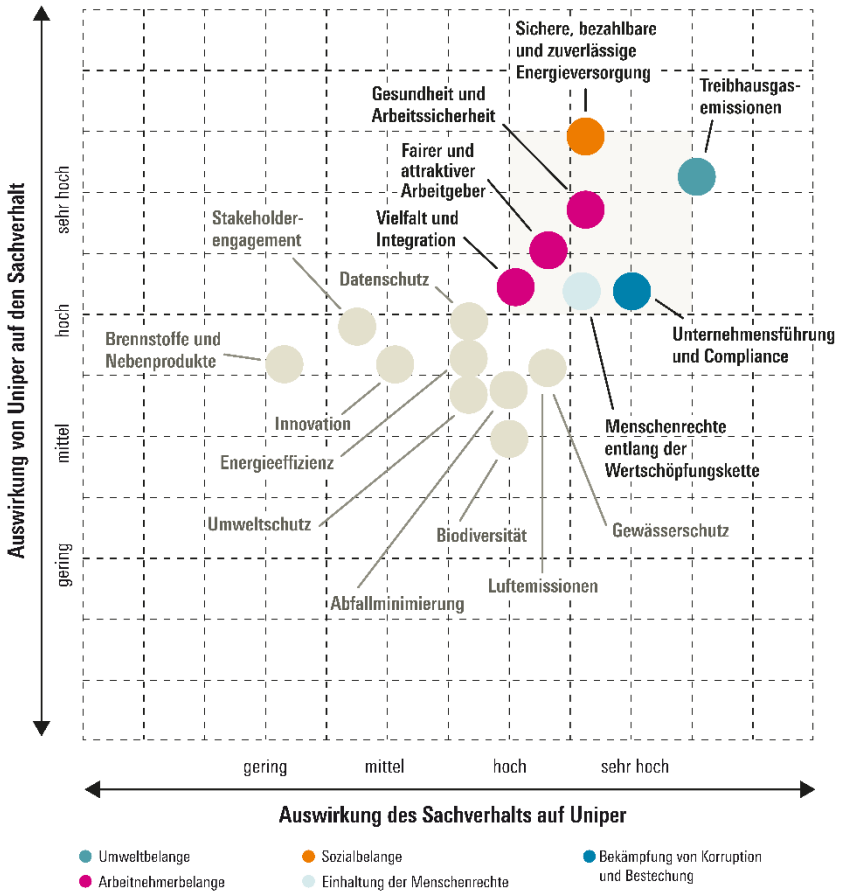
Quelle: eigene Darstellung, Wacker (2019): Nachhaltigkeitsbericht 2017/18, S. 49; http://berichte.wacker.com/2018/nachhaltigkeitsbericht/

Quelle: Prangenberg, A. u.a. (2019) → „Nichtfinanzielle Berichterstattung – Prüfung durch den Aufsichtsrat", Mitbestimmungspraxis, Arbeitshilfe für Aufsichtsräte Nr. 20

In der Praxis werden teilweise auch alternative Darstellungen zur Wesentlichkeitsmatrix genutzt. Zum Beispiel kann die Matrix an das Wesentlichkeitsverständnis geknüpft sein. Die folgende Abbildung zeigt die Auswirkungen durch das Unternehmen auf einen Sachverhalt auf der y-Achse und die Auswirkungen eines Sachverhalts für das Unternehmen auf der x-Achse.

Verbindung zwischen den in der nichtfinanziellen Berichterstattung berichteten Sachverhalten und erforderlichen Aspekte (Beispiel Uniper 2019)

Verbindung zwischen den im ZNFB berichteten Sachverhalten und erforderlichen Aspekten



Quelle: eigene Darstellung, nicht finanzieller Bericht Uniper 2019 I.M.U.

Quelle: Prangenberg, A. u.a. (2019) „Nichtfinanzielle Berichterstattung – Prüfung durch den Aufsichtsrat", Mitbestimmungspraxis, Arbeitshilfe für Aufsichtsräte Nr. 20

5.2 Wahrung der Sorgfaltspflicht

Unternehmen sollen in der nichtfinanziellen Berichterstattung die zur Wahrung der Sorgfaltspflicht durchgeführten Verfahren (sogenannte Due-Diligence-Prozesse; § 289c, Abs. 3, Nr. 1 HGB) in Bezug auf die Nachhaltigkeitsaspekte (also Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung) darstellen. Wie auch bei den anderen Bestandteilen des Gesetzes enthält der

Gesetzestext keine Ausführungen dazu, was unter „Due-Diligence-Prozessen“ zu verstehen ist. Tatsächlich veröffentlichen Unternehmen auch kaum Informationen über die Umsetzung der Prozesse der Sorgfaltspflicht.

Sorgfalt (Due Diligence) meint im Allgemeinen die Gewissenhaftigkeit, sich nach (gesetzlichen) Vorgaben zu verhalten. Unter Due-Diligence-Prozessen wird die Analyse und Prüfung eines Unternehmens hinsichtlich seiner gesellschaftlichen Verantwortung verstanden. Ziel der Prozesse der Sorgfaltspflicht ist es, so weit wie möglich abzusichern, dass Nachhaltigkeitsleistungen zweckorientiert sind.

Bestandteile von Due-Diligence-Prozessen sind häufig verschiedene Teilbereiche, die auch in der nichtfinanziellen Berichterstattung Verwendung finden: unter anderem Risikoanalyse, Wesentlichkeitsanalyse und Prüfung der Ergebnisse von Maßnahmen. In der nichtfinanziellen Berichterstattung wird oft über einzelne Teilbereiche von Due-Diligence-Prozessen berichtet, ohne dass diese einem Gesamtkonzept zur Sorgfaltspflicht zugeordnet werden. Am häufigsten werden Due-Diligence-Prozesse für den Bereich Achtung der Menschenrechte in der nichtfinanziellen Berichterstattung aufgeführt.

5.3 Risikoverständnis und Risikoanalyse

Die gesetzlichen Anforderungen (→ § 289c HGB) sehen eine Berichtspflicht zu folgenden Aspekten vor:

- zu „wesentliche“ Risiken der eigenen Geschäftstätigkeit und
- zu wesentlichen Risiken im Kontext der Produkte, Dienstleistungen und Geschäftsbeziehungen, die „sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen“ auf die genannten Nachhaltigkeitsaspekte (Umweltbelange, Arbeitnehmerbelange, Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung) haben oder haben werden;
- zur Handhabung dieser Risiken durch das Unternehmen.

Des Weiteren wird erläutert, dass nur berichtet werden muss, soweit die Berichterstattung über diese Risiken verhältnismäßig ist. Damit ist die Berichtspflicht zu Risiken in der deutschen Gesetzesauslegung stark eingegrenzt und weist Parallelen zur Definition des → Verständnisses von Wesentlichkeit auf.

Unternehmen verweisen in ihrer Berichterstattung häufig darauf, dass keine Risiken mit „sehr wahrscheinlich schwerwiegenden negativen Auswirkungen“ im Unternehmen existieren. Allerdings wenden viele Unternehmen in der Berichterstattung ein erweitertes Risikoverständnis an, indem sie nicht nur die Risiken für das Unternehmen, sondern zusätzlich auch Risiken für die Gesellschaft oder Umwelt, die durch die Unternehmenstätigkeit entstehen, in ihre Risikoanalyse einbeziehen. Ähnlich wie in Bezug auf das Verständnis von Wesentlichkeit sollten hier auch die Outside-in- und Inside-out-Sichtweisen bei der Präzisierung von Risiken berücksichtigt werden. Ein breites Risikoverständnis wird auch von Akteuren des Finanzmarkts und der Europäischen Kommission gefordert (→ Beile 2020). Bei der Identifikation

von Risiken sollten außerdem ➔I Stakeholder beteiligt werden. Arbeitnehmervertretungen sind also auch hier gefordert, sich als interne Interessengruppe zu positionieren, ihre Beteiligung einzufordern und ihre Einflussmöglichkeiten auszubauen.

In der Risikoanalyse geht es – ähnlich wie auch bei der Bestimmung von Wesentlichkeit und bei der ➔I Wesentlichkeitsanalyse – häufig darum, auf der Grundlage einer Risikoeinschätzung Prioritäten zu setzen. Arbeitnehmervertretungen können darauf achten, dass Arbeitnehmerbelange angemessen berücksichtigt werden. Darüber hinaus können sie hinsichtlich Risikoanalysen und Folgeabschätzungen wichtige Hinweise und Informationen aus der Belegschaft oder dem gewerkschaftlichen Umfeld weitergeben, um Risiken im Unternehmen zu beurteilen. Auch sind Arbeitnehmervertretungen der Hauptansprechpartner, wenn es um Verstöße und Abhilfemaßnahmen geht, die die Beschäftigten betreffen.

Tabelle: Übersicht über Nachhaltigkeitsrisiken für Uniper und von dem Unternehmen ausgehend (Beispiel Uniper)

Aspekt	Risiken aus dem Aspekt für das Unternehmen	Risiken aus dem Unternehmen für den Aspekt
Umweltbelange	• Reputationsschäden • Risiken für die Marktposition • betriebliche Effizienzrisiken • rechtliche Risiken	• Luft-, Wasser- und Bodenemissionen
Sozialbelange		• Mangelnde Versorgungssicherheit (implizit)
Arbeitnehmerbelange	• demografischer Wandel • Fachkräftemangel • Kosten durch unfallbedingte Arbeitsunterbrechung und Arbeitszeitverluste	• Unfälle • Verletzungen • Todesfälle
Einhaltung der Menschenrechte	• Gerichtsverfahren wegen Menschenrechtsverletzungen • Projektverzögerungen • Soziale Unruhen • Reputationsschäden	• Schwere Menschenrechtsverletzungen wie unrechtmäßige Zwangsumsiedelungen sowie Zwangs- und Kinderarbeit
Bekämpfung von Korruption und Bestechung	• Erhöhung von Transaktionskosten • Strafrechtliche und zivilrechtliche Folgen • Reputationsschäden	• Förderung von sozialer Ungleichheit und Kriminalität

Quelle: eigene Darstellung aus nicht-finanziellem Bericht Uniper 2019 I.M.U.

Quelle: Prangenberg, A. u.a. (2019) ➔I „Nichtfinanzielle Berichterstattung – Prüfung durch den Aufsichtsrat", Mitbestimmungspraxis, Arbeitshilfe für Aufsichtsräte Nr. 20

Im Folgenden eine Übersicht über die Nachhaltigkeitsrisiken für das Unternehmen und von dem Unternehmen ausgehend (Beispiel Wacker).

Tabelle: Übersicht über die Nachhaltigkeitsrisiken für das Unternehmen und von Wacker ausgehend (Beispiel Wacker)

Aspekt	Risiken aus dem Aspekt für das Unternehmen	Risiken aus dem Unternehmen für den Aspekt
Umweltbelange	– Stromversorgung – Wasserstress – Bedarf an Rohstoffen – Schadensfälle durch Lieferanten/Dienstleister – umweltrechtliche Risiken aus internationalem Geschäft – Energieversorgungssystem in Deutschland (Energiewende) – regulative Risiken in den Bereichen: Erneuerbare-Energien-Gesetz, Netzentgeltverordnungen, Strom und Gas, EU-Beihilferecht, Energieeffizienz-Richtlinie, nationaler und europäischer Emissionshandel, Sektorkopplung, Wasserstoffwirtschaft – Anpassungen des europäischen Emissionshandels – langwierige Rechtsstreitigkeiten, die sich auf das operative Geschäft, auf das Image und die Reputation auswirken und hohe Kosten verursachen können	– hoher Stromverbrauch/energieintensive Branche – Wasserstress verursacht durch Produktionsstandorte/ Risiken für Gewässer – Risiken bei Produktion, Lagerung, Abfüllung und Transport von Rohstoffen, Zeugnissen und Abfällen: Person-, Sach-, Umweltschäden – Produktionsausfälle und Betriebsunterbrechungen, – Verpflichtung zu Schadensersatzzahlungen
Arbeitnehmerbelange	– Pensionsverpflichtungen: steigende Lebenserwartung, Gehalts- und Rentenanpassungen, sinkende Abzinsungsfaktoren, signifikante Veränderungen in der Zusammensetzung des investierten Fondsvermögens und der Kapitalmarktzinsen (Niedrigzinsumfeld) – Sonderzahlungen in die Pensionskasse, – Personalaufwand (gestiegene Aufwendung für Altersvorsorge, Tarifsteigerungen) – arbeits- und vertragsrechtliche Risiken aus dem internationalen Geschäft – demografischer Wandel, Mangel an qualifizierten Fach- und Führungskräften, Probleme beim Besetzen von Führungspositionen	– Arbeitssicherheit – strafrechtliche Aspekte/Rechtsstreitigkeiten
Achtung der Menschenrechte	– Krieg oder Bürgerkrieg – Versorgungsengpässe, Produktionsausfälle, Störungen in der Lieferkette – Ausfall von Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	– Missachtung von Menschenrechten in der Lieferkette
Bekämpfung von Korruption und Bestechung	– Korruptionsrisiko – steuerliche, marken-, patent-, wettbewerbs-, kartell-, und vertragsrechtliche Risiken aus internationalem Geschäft – strafrechtliche Aspekte/Rechtsstreitigkeiten	– strafrechtliche Aspekte/Rechtsstreitigkeiten

Quelle: eigene Darstellung auf Basis von Informationen der nichtfinanziellen Erklärung Wacker Chemie AG (2020): Geschäftsbericht 2019. I.M.U.

Quelle:Prangenberg, A. u.a. (2019) „Nichtfinanzielle Berichterstattung – Prüfung durch den Aufsichtsrat“, Mitbestimmungspraxis, Arbeitshilfe für Aufsichtsräte Nr. 20

Doch nur selten sind die Angaben zu Risiken in der Berichterstattung so übersichtlich dargestellt wie in den aufgeführten Tabellen. Häufig betreffen sie auch nur Risiken, die sich auf das Unternehmen, den Geschäftsverlauf oder das Geschäftsergebnis auswirken. Am ehesten wird von Nachhaltigkeitsrisiken im Umweltbereich sowie von Risiken im Hinblick auf die Achtung der Menschenrechte durch die Lieferkette berichtet. Außerdem wird in den meisten nichtfinanziellen Berichten und Erklärungen auf den Risiko- und Chancenbericht im Lagebericht des Unternehmens verwiesen. Zusätzlich zur nichtfinanziellen Berichterstattung sollte deshalb der Risiko- und Chancenbericht eines Unternehmens auf die identifizierten wesentlichen Risiken hin durchgesehen werden.

Neben einer Erläuterung des Risikoverständnisses führen Unternehmen teilweise auch die Prozesse der Risikoanalyse in der nichtfinanziellen Berichterstattung aus. Die Risikoanalyse ist Teil des Risikomanagements und sollte im Rahmen der Prozesse der Sorgfaltspflicht (Due Diligence) für alle in dem Gesetz genannten Aspekte durchgeführt werden.

Bei der Risikoanalyse geht es im ersten Schritt darum, Risiken zu identifizieren, und im zweiten Schritt darum, diese zu bewerten, um festzustellen, ob sie wesentlich und damit in der nichtfinanziellen Berichterstattung zu berücksichtigen sind.

Ferner verlangt das Gesetz, dass auf Basis der identifizierten wesentlichen Risiken eine Risikostrategie entwickelt wird und Maßnahmen definiert werden. Beim Lesen der nichtfinanziellen Berichterstattung ist jedoch selten ein offensichtlicher Zusammenhang zwischen identifizierten Risiken und abgeleiteten Nachhaltigkeitsmaßnahmen festzustellen.

5.4 Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren

Das Handelsgesetzbuch (HGB) sieht vor, dass die bedeutendsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren in der nichtfinanziellen Berichterstattung erfasst werden sollen (→ § 289c, Abs. 3, Nr. 5 HGB).

Spezifische Vorgaben zu den nichtfinanzielle Leistungsindikatoren werden im Gesetz nicht gemacht. Arbeitnehmervertretungen sollten sich daher in den Themenfeldern, die sie bearbeiten und die ihnen wichtig sind, mit den entsprechenden Leistungsindikatoren vertraut machen, um sie einzufordern, zu interpretieren und damit argumentieren zu können.

Leistungsindikatoren sind Messinstrumente zur Beurteilung der qualitativen oder quantitativen Leistung eines Unternehmens und beziehen sich auf verschiedene Nachhaltigkeitsaspekte. Vielfältige → Kennziffern und Instrumente können zur Beschreibung und Messung von Nachhaltigkeitsleistungen herangezogen werden. Einige Unternehmen orientieren sich bei der Angabe von Leistungsindikatoren an → Rahmenwerken zur Berichterstattung. Die Rahmenwerke legen die Veröffentlichung bestimmter Leistungsindikatoren und die spezifische Berechnung von ausgewählten Kennzahlen nahe. Häufig werden in der nichtfinanziellen Berichterstattung solche Informationen jedoch nur recht sparsam aufgeführt. Einen umfassenden Überblick über die Kennzahlen, die im Unternehmen Anwendung finden, gibt dagegen oftmals der Nachhaltigkeitsbericht. Von Unternehmen regelmäßig in der nichtfinanziellen Berichterstattung oder im Nachhaltigkeitsbericht erfasste Leistungsindikatoren bezogen auf den Aspekt Arbeitnehmerbelange sind:

- Belegschaft nach Befristung des Arbeitsvertrages
- Frauenquote gesamt
- Frauenquote in Führungspositionen
- Fluktuationsquote
- Anteil der Beschäftigten unter Kollektivvereinbarungen
- Gesundheit – Verletzungsrate, Berufskrankheitsrate, Ausfalltagequote, Abwesenheitsrate, betriebliche Todesfälle
- Aus- und Weiterbildung – Stunden, Ausgaben
- Anteil variabler Vergütungsbestandteile an der Gesamtvergütung
- Verhältnis Grundgehalt von Männern zu Frauen
- Rückkehrrate nach Erziehungsurlaub
- Anteil von Beschäftigten mit Behinderung

– Ausbildungsquote und Übernahmequote der Auszubildenden

Es gibt eine Reihe von Ansprüchen, die an die Leistungsindikatoren gestellt werden (→I Beile/Vitols 2018):

– So sollten sie etwa aktuell sein beziehungsweise regelmäßig aktualisiert werden.

– Ihre methodische Erfassung sollte ersichtlich sein, denn viele Kennzahlen können auf unterschiedliche Weise erfasst werden.

– Die Kennzahlen sollten als Zeitreihe vorliegen, um aussagekräftig zu sein und vergangene und gegenwärtige Veränderungen abzubilden.

Neben der Darstellung der Leistungsindikatoren ist auch die Darstellung von Nachhaltigkeitszielen und insbesondere Zielkennzahlen in der nichtfinanziellen Berichterstattung von Bedeutung. Das Unternehmen sollte in der Berichterstattung erläutern, welche Ziele es in Hinblick auf einen Nachhaltigkeitsaspekt verfolgt und welche Maßnahmen es dazu in welchem Zeitraum ergreifen will. Eine Präsentation der Zielkennzahlen und ein jährlicher Statusbericht zur Zielerreichung in der nichtfinanziellen Berichterstattung erlauben es, Prioritäten bei den unternehmerischen Nachhaltigkeitsleistungen zu erkennen und Fortschritte in den verschiedenen Themenfeldern zu kontrollieren. Die Veröffentlichung von Leistungsindikatoren und Zielkennzahlen in der nichtfinanziellen Berichterstattung – als sichtbare, öffentlich verfügbare und extern prüfbare Dokumentation – steht in engem Zusammenhang mit der Glaubwürdigkeit und Nachvollziehbarkeit von Nachhaltigkeitsleistungen und schafft Verbindlichkeiten aufseiten des Unternehmens. Die Arbeitnehmervertretung kann sich dies zunutze machen und auf die Veröffentlichung von kennzahlenbasierten Zielsetzungen in der nichtfinanziellen Berichterstattung drängen.

6 Weiterführende Informationen

Beile, J.; Vitols, K. (2018): →I Nachhaltigkeitskompass: Ein Wegweiser für Arbeitnehmervertreter/innen in Aufsichtsräten, Mitbestimmungspraxis Nr. 16, Hans-Böckler-Stiftung

Beile, J.; Vitols, K. (2020): →I Die Berichtspflichten zu nichtfinanziellen Belangen: Anforderungen, Umsetzung und Erfahrungen, Stiftung Arbeit und Umwelt der IG BCE

Beile, J.; Vitols, K. (2020): →I Die Umsetzung der Berichtspflichten zu nichtfinanziellen Belangen: Handlungshilfe für Arbeitnehmervertretungen, Stiftung Arbeit und Umwelt der IG BCE

Prangenberg, A. u. a. (2019): →I Nichtfinanzielle Berichterstattung – Prüfung durch den Aufsichtsrat, Mitbestimmungspraxis, Arbeitshilfen für Aufsichtsräte Nr. 20, Hans-Böckler-Stiftung

Ansprechpartner in der Hans-Böckler-Stiftung

→I Dr. Oliver Emons

Über die Autorin

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

Kontakt

Impressum

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

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

Kontakt:
Michael Stollt
Hans-Böckler-Stiftung
Georg-Glock-Straße 18
40474 Düsseldorf
mitbestimmungsportal@boeckler.de
Hans-Böckler-Stiftung,
April 2022