

Nachhaltigkeitsberichterstattung schweizerischer KMU im internationalen Kontext

Schriftliche Arbeit verfasst an der
School of Management and Law, Zürcher Hochschule für angewandte Wissenschaften

Eingereicht von:

Thilo Wuchner

Studiengang:

MSc. Accounting and Controlling

Betreuung:
Ko-Betreuung:

Andreas Buchs
Prof. Dr. Gabriela Nagel

Ort, Datum:

Fröhnd, 30. Juni 2021

Management Summary

Nachhaltigkeitsberichterstattung schweizerischer KMU im internationalen Kontext

Student: Thilo Wuchner

Dozent: Andreas Buchs

Weltweit existieren zahlreiche Guidelines oder Rahmenwerke zur inhaltlichen Ausgestaltung von Nachhaltigkeitsberichten sowie verschiedene Ansätze zur Verpflichtung. Der indirekte Gegenvorschlag des Parlaments zur Konzernverantwortungsinitiative sieht für schweizerische Grossunternehmen die Pflicht zur Offenlegung von nichtfinanziellen Informationen vor. Wenn auch nicht direkt von dieser Pflicht betroffen, gewinnt dadurch die Nachhaltigkeitsberichterstattung für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) zunehmend an Brisanz. Die vorliegende Arbeit setzt an diesen Entwicklungen an und untersuchte bestehende internationale Regulationen sowie die sich daraus ergebenden Konsequenzen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung bei schweizerischen KMU.

Das Vorgehen erfolgte dabei in Form einer qualitativen Forschung in zwei Schritten. Zunächst wurde eine Inhaltsanalyse der Gesetzesgrundlagen und Kotierungsregeln aus 75 Staaten sowie von zwölf Standards durchgeführt, um eine Einordnung der schweizerischen Regularien in den internationalen Kontext vorzunehmen. Um die Bedeutung der aktuellen Entwicklungen und die zu erwartende zukünftige Relevanz der Nachhaltigkeitsberichterstattung für KMU zu eruieren, wurden anschliessend Experteninterviews mit sechs Unternehmensvertretern und Experten von Beratungen durchgeführt. Daraus wurden Handlungsempfehlungen für die inhaltliche Ausgestaltung von Nachhaltigkeitsberichten schweizerischer KMU abgeleitet.

Im internationalen Vergleich sticht hinsichtlich der Verpflichtungen für Unternehmen insbesondere die NFR-Richtlinie der Europäischen Union hervor, die auch als Vorbild für die künftige schweizerische Gesetzgebung diene. Verpflichtungen für KMU sind international die Ausnahme. Die Standards der Global Reporting Initiative (GRI) stellen international das bedeutendste Rahmenwerk zur Berichterstattung dar; der Deutsche Nachhaltigkeitskodex (DNK) bietet mit geringerem Umfang die Möglichkeit zu Berichterstattung nach den europäischen Richtlinien. Die Expertenbefragungen bestätigten die zunehmende Relevanz der Berichterstattung bei KMU, wobei die aus der Regulation von Grossunternehmen resultierenden Konsequenzen hervorgehoben wurden. Ausgehend

von diesen Ergebnissen wurde für schweizerische KMU auf Basis des DNK ein Set aus 17 GRI-Indikatoren aus den Bereichen Umwelt (Energie, CO₂-Emissionen, Ressourcenverbrauch), Arbeitnehmer und Soziales (Diversität und Geschlechtergleichheit, Arbeitsschutz und -sicherheit, Aus- und Weiterbildung, Gemeinwesen) und Korruption sowie ergänzende Angaben zu Menschenrechten und Konfliktmaterialien definiert. Insbesondere letztere sind aufgrund individueller Relevanz in einzelnen Branchen nicht für jedes KMU von gleicher Bedeutung. Zusätzlich ist für KMU die Offenlegung von qualitativen Angaben, vor allem hinsichtlich des eigenen Nachhaltigkeitskonzepts sowie wesentlicher Nachhaltigkeitsrisiken zu empfehlen.

Dieser Vorschlag stellt eine Basis an Berichtsthemen von branchenübergreifender Relevanz für schweizerische KMU dar. Es ist für jedes KMU zu empfehlen, diese vor dem Hintergrund der eigenen Materialität anzupassen oder zu ergänzen.

Inhaltsverzeichnis

Inhaltsverzeichnis	I
Abkürzungsverzeichnis	IV
Abbildungsverzeichnis	VI
Tabellenverzeichnis	VII
1 Einleitung	1
1.1 Ausgangslage und Problemstellung	1
1.2 Forschungsfrage und Zielsetzung	3
1.3 Forschungslücke	4
1.4 Methodik	5
1.5 Aufbau der Arbeit	6
2 Theoretischer Hintergrund und aktueller Forschungsstand	8
2.1 Begrifflichkeiten	8
2.1.1 Nachhaltigkeit	8
2.1.2 Corporate Social Responsibility	10
2.1.3 Corporate Sustainability	11
2.1.4 Corporate Governance	12
2.2 Nachhaltigkeitsmodelle	13
2.2.1 3-Säulen-Modell	13
2.2.2 Dreiklangmodell	15
2.2.3 Nachhaltigkeitsdreieck	16
2.2.4 Triple Bottom Line	18
2.2.5 ESG	19
2.3 Charakteristika eines Nachhaltigkeitsberichts	21
2.3.1 Motive und Ziele	21
2.3.2 Inhalt und Grundsätze	23
2.3.3 Form	25
2.4 Forschungsgebiete in der Nachhaltigkeitsberichterstattung	28
2.4.1 Inhalt von Nachhaltigkeitsberichten im internationalen Vergleich	28
2.4.2 Verbreitung und Bedeutung internationaler Initiativen und Standards	29
2.4.3 Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU	31
2.5 Fazit	32
3 Internationale Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung	34
3.1 Forschungsdesign	34
3.1.1 Vorgehensweise	34

3.1.2	Sichtung und Auswahl internationaler Regularien.....	36
3.1.3	Inhaltlicher Analyseschwerpunkt.....	37
3.1.4	Auswertung.....	39
3.2	Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	40
3.2.1	Weltweiter Vergleich.....	40
3.2.2	NFR-Richtlinie der EU.....	43
3.2.3	Nationale Umsetzungen der NFR-Richtlinie.....	47
3.2.4	Verpflichtung zur Berichterstattung für KMU.....	51
3.3	Leitlinien und Standards der Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	53
3.3.1	Überblick.....	53
3.3.2	Global Reporting Initiative.....	59
3.3.3	Deutscher Nachhaltigkeitskodex.....	61
4	Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz.....	63
4.1	Bestehende schweizerische Regularien.....	63
4.2	KVI und indirekter Gegenvorschlag.....	64
4.3	Nachhaltigkeitsberichterstattung bei schweizerischen KMU.....	68
4.3.1	Forschungsdesign.....	68
4.3.1.1	Vorgehen und Auswahl der Interviewpartner.....	68
4.3.1.2	Strukturierung und inhaltlicher Schwerpunkt.....	69
4.3.1.3	Auswertung.....	70
4.3.2	Erfahrungen und aktueller Stand der Nachhaltigkeitsberichterstattung...	72
4.3.3	Auswirkungen der KVI.....	74
4.3.4	Zukünftige Entwicklungen.....	75
5	Schlussfolgerungen für die zukünftige Nachhaltigkeitsberichterstattung bei schweizerischen KMU.....	77
5.1	Schweizerische Regularien im internationalen Vergleich.....	77
5.2	Steigende Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU.....	79
5.3	Vorschlag für Berichtsinhalte von KMU.....	82
5.3.1	Allgemeine Angaben.....	82
5.3.2	Konzepte, Massnahmen und Risiken.....	83
5.3.3	Umweltbelange.....	85
5.3.4	Arbeitnehmer- und Sozialbelange.....	86
5.3.5	Korruption.....	88
5.3.6	Menschenrechte und Kinderarbeit.....	89
5.3.7	Konfliktmaterialien.....	90

6	Fazit	92
6.1	Zusammenfassung der Ergebnisse.....	92
6.2	Kritische Würdigung.....	94
6.3	Ausblick	96
	Literaturverzeichnis	98
	Anhänge.....	110

Abkürzungsverzeichnis

ACCA	Association of Chartered Certified Accountants
BJ	Bundesamt für Justiz
CDP	Carbon Disclosure Project
CG	Corporate Governance
CHF	Schweizer Franken
CS	Corporate Sustainability
CSR	Corporate Social Responsibility
DAX	Deutscher Aktien-Index
DNK	Deutscher Nachhaltigkeitskodex
ECCJ	European Coalition for Corporate Justice
EDA	Eidgenössisches Departement für auswärtige Angelegenheiten
EFFAS	European Federation of Financial Analysts Societies
EJPD	Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement
EPRA sBPR	European Public Real Estate Association - Best Practices Recommendations on Sustainability Reporting
ESG	Environment, Social, Governance
EU	Europäische Union
GRI	Global Reporting Initiative
IIRC	International Integrated Reporting Council
ILO	International Labour Organization
IOE	International Organisation of Employers
IR	Integrated Reporting
ISO	International Organization for Standardization
KMU	Kleine und mittlere Unternehmen
KPI	Key Performance Indicator
KSIs	Key Sustainability Indicators
KVI	Konzernverantwortungsinitiative
Mio.	Millionen
Mrd.	Milliarden
NFR	Non-financial reporting
OECD	Organization for Economic Co-operation and Development
PIE	Public Interest Entities
SASB	Sustainability Accounting Boards

SCSR	Swiss Code of Sustainability Reporting
SDGs	Sustainable Development Goals
SE	Stock Exchange (Börse)
SIX	Schweizer Börse
SMI	Swiss Market Index
SSE	Sustainable Stock Exchanges
TCFD	Task Force on Climate-Related Financial Disclosures
THG-Emissionen	Treibhausgas-Emissionen
TBL	Triple Bottom Line
UN	United Nations (Vereinte Nationen)
UNGC	UN Global Compact-Initiative
VegüV	Verordnung gegen übermässige Vergütungen bei börsenkotierten Aktiengesellschaften
VSoTr	Verordnung über die Sorgfaltspflichten und Transparenz in den Bereichen Materialien und Metalle aus Konfliktgebieten sowie Kinderarbeit
WBCSD	World Business Council for Sustainable Development
WEF	World Economic Forum

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Aufbau der Arbeit.....	6
Abbildung 2: 3-Säulen-Modell der Nachhaltigkeit	13
Abbildung 3: Dreiklangmodell der Nachhaltigkeit	15
Abbildung 4: Nachhaltigkeitsdreieck	17
Abbildung 5: Beispielhafte Nachhaltigkeitskriterien nach ESG	20
Abbildung 6: Ziele und Nutzen der Nachhaltigkeitsberichterstattung	22
Abbildung 7: 3-Säulen-Modell der Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	24
Abbildung 8: Methodisches Vorgehen zur Analyse internationaler Regularien.....	35
Abbildung 9: Internationale Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung	40
Abbildung 10: Berichtspflichten nach Regionen.....	41
Abbildung 11: Berichtsvorschriften für KMU	42
Abbildung 12: Erforderliche Mindestangaben der nichtfinanziellen Berichterstattung nach NFR-Richtlinie.....	45
Abbildung 13: GRI-Standards	59
Abbildung 14: Berichtsinhalte nach DNK	61
Abbildung 15: Gründe und Motive bei KMU	72
Abbildung 16: Hemmschwellen bei KMU	73
Abbildung 17: Erwartete Konsequenzen der KVI für KMU.....	74
Abbildung 18: Berücksichtigung der regulatorisch geforderten Berichtsinhalte	75
Abbildung 19: Gründe für die steigende Relevanz der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU	76

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Beispielhafte Aspekte zur Unternehmensbeurteilung nach der TBL.....	19
Tabelle 2: Formen internationaler Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung.....	34
Tabelle 3: Zusammenfassende Aspekte der NFR-Richtlinie	44
Tabelle 4: Nationale Umsetzungen der EU-NFR-Richtlinie.....	48
Tabelle 5: Leitlinien für Nachhaltigkeit in Unternehmen	54
Tabelle 6: Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung	56
Tabelle 7: Regelungsbereiche des indirekten Gegenvorschlags zur KVI	65
Tabelle 8: Themenschwerpunkte der Experteninterviews.....	70
Tabelle 9: Qualitative Erläuterungen zu Nachhaltigkeitsbelangen nach DNK	84
Tabelle 10: Leistungsindikatoren zu Umweltbelangen.	85
Tabelle 11: Leistungsindikatoren zu Arbeitnehmer- und Sozialbelangen.....	86
Tabelle 12: Leistungsindikatoren zur Korruption	88
Tabelle 13: Leistungsindikatoren zu Menschenrechten und Kinderarbeit	89

1 Einleitung

1.1 Ausgangslage und Problemstellung

Am 29. November 2020 stand in der Schweiz die sogenannte «Konzernverantwortungsinitiative» (KVI) vor dem Stimmvolk zu Abstimmung. Ziel dieser Initiative war die Festlegung einer Sorgfaltspflicht schweizerischer Unternehmen hinsichtlich der Wahrung von Menschenrechten und Umweltstandards sowie einer Haftbarkeit der Unternehmen bei Verstössen gegen ebendiese (Verein Konzernverantwortungsinitiative, 2020, S. 1). Mit 50.7% Ja-Stimmen beim Volk scheiterte die Initiative nur knapp an einem notwendigen Ständemehr (Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement [EJPD], 2020).

Der Ausgang dieser Initiative ist beispielhaft für das zunehmende Nachhaltigkeitsbewusstsein der Bevölkerung und die steigende Einforderung von nachhaltigem Wirtschaften schweizerischer Unternehmen. Zudem hat sich die Schweiz als Mitglied der Vereinten Nationen (UN) international verpflichtet, Nachhaltigkeit zu fördern: Die 17 Sustainable Development Goals (SDGs) der UN in den Bereichen Gesellschaft, Umwelt und Wirtschaft sollen von allen Mitgliedstaaten verfolgt und umgesetzt werden, um weltweit eine nachhaltige Entwicklung zu erreichen (Eidgenössisches Departement für auswärtige Angelegenheiten [EDA], 2020). Zur Erreichung dieser Ziele werden Unternehmen zunehmend verpflichtet, über ihren Beitrag zur Nachhaltigkeit Rechenschaft abzulegen: Beispielsweise werden durch eine Pflicht zur Offenlegung des eigenen Einflusses auf den Klimawandel die Anreize für Unternehmen erhöht, ihr Handeln in Hinblick auf eine positive Klimawirkung zu beeinflussen (Bell, Downar & Ernstberger, 2020, S. 413).

Der indirekte Gegenvorschlag der Bundesversammlung zur KVI greift diese internationalen Ziele und die Erwartungshaltung der Bevölkerung auf. Erstmals ist eine Verpflichtung für schweizerische Unternehmen zur Veröffentlichung eines jährlichen Nachhaltigkeitsberichts vorgesehen: In einem «Bericht über nichtfinanzielle Belange» müssen Publikumsgesellschaften mit mehr als 500 Vollzeitstellen und einer Bilanzsumme von 20 Millionen (Mio.) Schweizer Franken (CHF) oder Umsatzerlösen von CHF 40 Mio. Rechenschaft u.a. hinsichtlich ihrer Anstrengungen zur Erreichung von Umweltzielen, zur Einhaltung von Menschenrechten sowie zur Bekämpfung von Korruption ablegen (Art. 964^{bis} und Art. 964^{ter} revOR). Mit diesem Gegenvorschlag streben Bundesrat und Bundesversammlung eine «international abgestimmte» Vorgehensweise an und möchten einen «Alleingang der Schweiz» vermeiden (EJPD, 2020).

Ein Blick auf bereits existierende internationale Regularien, Initiativen oder Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung offenbart eine Fülle an unterschiedlichen Ansätzen: Existierten im Jahr 2016 weltweit annähernd 400 verschiedene Gesetze, Guidelines, Standards o.ä. im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsverpflichtungen und/oder Nachhaltigkeitsberichterstattung für Unternehmen (Bartels et al., 2016, S. 15), waren es im Jahr 2020 bereits mehr als 600 (van der Lugt, van de Wijs & Petrovcis, 2020, S. 4). Zu den international bekanntesten und verbreitetsten Standards oder Guidelines mit dem Fokus auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung gehören die Standards der Global Reporting Initiative (GRI), des International Integrated Reporting Council (IIRC) oder des Sustainability Accounting Boards (SASB) (D'Aquila, 2018). Dieses breite Spektrum an Regularien stellt Unternehmen vor grosse Herausforderungen: Im Gegensatz zu Rahmenwerken der finanziellen Berichterstattung liegt die Wahl eines Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung meist im Ermessen des berichtenden Unternehmens. Diese stehen somit vor der Entscheidung, einen für sie geeigneten Standard auszuwählen oder einen Bericht nach eigenen Kriterien anzufertigen. Ein fehlender globaler Standard und die Vielfalt an Regularien erschwert darüber hinaus die Messbarkeit und Vergleichbarkeit der Nachhaltigkeitsberichte verschiedener Unternehmen (D'Aquila, 2018).

Für das Geschäftsjahr 2019 erstellten bereits 80% der 100 grössten schweizerischen Unternehmen einen Nachhaltigkeitsbericht (KPMG, 2020, S. 15). Als Folge der KVI und des Gegenvorschlages wird die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft in der Schweiz jedoch nicht nur Grosskonzerne beschäftigen. Kleine und mittlere Unternehmen¹ (KMU) werden sich verstärkt mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinandersetzen müssen, auch wenn sie von Gesetzes wegen nicht zur Erstellung eines solchen Berichtes verpflichtet sind. Gründe dafür sind, dass die gesellschaftlichen Ansprüche an nachhaltiges Wirtschaften ebenso an KMU gestellt werden und dass grosse Unternehmen ihrerseits von Zulieferern zunehmend Auskunft über deren Beitrag zur Nachhaltigkeit erwarten (Shields & Shelleman, 2020, S. 108). Um es schweizerischen KMU zu ermöglichen, mit vertretbarem Aufwand einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen, sprechen sich Affolter et. al. für die Erarbeitung eines Swiss Code of Sustainability Reporting (SCSR) aus, welcher ein Set an Leistungsindikatoren zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes

¹ Die Europäische Kommission definiert ein KMU als ein Unternehmen mit weniger als 250 Beschäftigten und weniger als 50 Mio. € Jahresumsatz oder 40 Mio. € Bilanzsumme (Europäische Kommission, 2016). Aufgrund der Fokussierung auf schweizerische KMU in dieser Arbeit ist hierfür die Definition anhand der Klassifizierung des Bundesamtes für Statistik massgebend: Demnach zählen als KMU alle marktwirtschaftlichen Unternehmen mit weniger als 250 Beschäftigten (Bundesamt für Statistik, 2020).

beinhaltet (2020, S. 633). Ein solcher SCSR sollte einerseits aussagekräftig, andererseits praktikabel und je nach Bedürfnis und Unternehmensgrösse beliebig erweiterbar sein. Diese Masterarbeit setzt an diesen Überlegungen an und soll einen Beitrag zur zukünftigen Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz leisten. Dazu sollen sowohl bestehende internationale Ansätze und Standards als auch die Ansprüche schweizerischer KMU mit einfließen.

1.2 Forschungsfrage und Zielsetzung

Im Fokus dieser Masterarbeit steht die Beantwortung folgender Fragestellung (Forschungsfrage 1):

Welche inhaltlichen Elemente internationaler Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung sind für schweizerische KMU geeignet, um einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen?

Ausgehend von dieser zentralen Fragestellung sollen folgende Gesichtspunkte näher betrachtet und analysiert werden:

- In einigen Ländern/Rechtsräumen der Welt existieren bereits unterschiedliche Gesetze/Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. *Forschungsfrage 2: Welche internationalen Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung bestehen und wie sind die schweizerischen Regularien im Kontext dieser einzuordnen?*
- Für KMU stellt die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes nach internationalem Standard eine besondere Herausforderung dar. *Forschungsfrage 3: Was sind die inhaltlichen Anforderungen schweizerischer KMU an einen Nachhaltigkeitsstandard und welche Bestandteile sind für sie relevant?*

Ziel ist die Erarbeitung eines Sets an quantitativen und qualitativen Leistungsindikatoren, anhand derer KMU mit vertretbarem Aufwand einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen können. Der Fokus liegt auf der Berichterstattung für KMU, da für diese die Anwendung eines der umfangreichen internationalen Standards einen verhältnismässig grösseren Aufwand darstellt. Von vielen grossen Unternehmen werden bereits Nachhaltigkeitsberichte nach verschiedenen internationalen Standards erstellt, weshalb diese nicht vertieft berücksichtigt werden sollen. Darüber hinaus soll herausgearbeitet werden, welchen inhaltlichen Fokus KMU in einem Nachhaltigkeitsbericht setzen sollten und welche Rolle für sie die Bestimmungen aus dem Gegenvorschlag der KVI spielen werden.

Um eine internationale Konsistenz der Nachhaltigkeitsberichte zu ermöglichen, soll, wenn möglich, ein bestehender internationaler Standard identifiziert werden, der die inhaltlichen Anforderungen des Gegenvorschlags zur KVI erfüllt und mithilfe dessen ein Nachhaltigkeitsbericht nach schweizerischen Vorgaben erstellt werden kann. Ausgehend von diesem Standard sollen einzelne Bestandteile herausgearbeitet werden, die die Basis für einen Nachhaltigkeitsbericht eines schweizerischen KMU bilden. Der Schwerpunkt liegt somit auf der inhaltlichen Ausgestaltung und dem Aufbau eines solchen Berichtes. Es wird kein exemplarischer Nachhaltigkeitsbericht entworfen.

Es ist nicht Ziel dieser Arbeit, einen vollständig neuen Standard zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zu entwerfen. Vielmehr sollen die Ergebnisse dieser Arbeit dazu beitragen, Transparenz über die internationalen Standards zu schaffen und eine Basis für mögliche weitere Entwicklungen hin zu einem SCSR bilden.

1.3 Forschungslücke²

Zum Themengebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung besteht ein breites Feld an Veröffentlichungen mit verschiedenen Forschungsschwerpunkten - sowohl auf nationaler als auch internationaler Ebene. In der Literatur werden zahlreiche Ansätze und Modelle zur Darstellung von Nachhaltigkeit und deren Umsetzung in einem Nachhaltigkeitsbericht diskutiert. Die Schwerpunkte der Forschung zur praktischen Umsetzung von Nachhaltigkeitsberichten in Unternehmen liegt vorrangig auf der inhaltlichen Analyse von Nachhaltigkeitsberichten mit Hinblick auf existierende Standards und fokussiert somit bevorzugt grosse Unternehmen.

Nationale und internationale Untersuchungen, die sich auf KMU beziehen, sind bisher eher selten. Dies mag damit zu begründen sein, dass Nachhaltigkeitsberichte bei KMU derzeit nicht weit verbreitet sind und somit die Basis für empirische Untersuchungen fehlt. Allerdings wird an mehreren Stellen die zunehmende Bedeutung von Nachhaltigkeitsberichten auch für KMU hervorgehoben und auf deren spezielle Ansprüche hingewiesen. So existieren bereits Forschungsansätze, die sich mit der Berichterstattung für KMU und einer möglichst einfachen Umsetzung auseinandersetzen (vgl. hierzu Kapitel 2.4.3).

² Diese Erläuterungen beziehen sich auf die Ausführungen zu den theoretischen Grundlagen und dem aktuellen Forschungsstand in Kapitel 2. Eine detaillierte Beschreibung bisheriger Studien und deren Ergebnisse inkl. der zugehörigen Quellenangaben erfolgt in Kapitel 2.4.

Lücken in der bisherigen Forschung ergeben sich vor allem dadurch, dass sich durch die aktuellen politischen Entwicklungen in der Schweiz die rechtlichen Rahmenbedingungen für Unternehmen ändern werden. So müssen konkrete Veränderungen der Gesetzeslage vor dem Hintergrund des indirekten Gegenvorschlags der Bundesversammlung zur KVI und deren Konsequenzen für KMU erst ausgearbeitet werden. Diese Masterarbeit soll mit den in Kapitel 1.2 dargelegten Forschungsschwerpunkten einen Beitrag zur Schliessung dieser Forschungslücke leisten.

1.4 Methodik

Das methodische Vorgehen dieser Masterarbeit erfolgt in zwei Schritten: Der erste Schritt umfasst eine Inhaltsanalyse internationaler Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung sowie ausgewählter Standards und Rahmenwerke. In einem zweiten Schritt erfolgt eine Befragung von Experten mit dem Schwerpunkt auf Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU mittels Interviews.

Die methodische Grundlage für sowohl die inhaltliche Analyse als auch die spätere Auswertung der Interviews bildet das Prinzip der qualitativen Inhaltsanalyse, angelehnt an das Konzept von Philipp A. E. Mayring. Dieses Konzept zeigt, wie in mehreren Schritten unterschiedliche Materialien (Artikel, Gesetze, Gesprächsaufzeichnungen etc.) inhaltlich zusammengefasst, analysiert und interpretiert werden können. Dazu gehört neben der Auswahl des zu analysierenden Materials die Auswahl der Analysetechnik und die anschließende Auswertung durch Kodierung (Mayring, 2015, S. 62).

Besonderes Augenmerk liegt auf der Auswahl der Analysetechnik. Mayring selbst kategorisiert die verschiedenen Analysetechniken nach den Arten Zusammenfassung, Strukturierung oder Explikation. (2015, S. 67). Schreier (2014) hält fest, dass es eine grosse Bandbreite an verschiedenen Versionen und Variationen der qualitativen Inhaltsanalyse gibt, die nicht immer eindeutig voneinander abzugrenzen sind. Ihre Empfehlung ist daher die Anwendung von verschiedenen Methoden, je nach durchgeführtem Schritt der Inhaltsanalyse.

Insbesondere im ersten Analyseteil dieser Masterarbeit erfolgt die Analyse sowohl in zusammenfassender als auch in strukturierender Form. Die Methodik der Zusammenfassung kommt vor allem dadurch zum Tragen, da zunächst die untersuchten Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für einen späteren Vergleich zusammengefasst werden. Die Zusammenfassung eignet sich hier zudem, da dadurch induktiv Kategorien zu einer weiteren Analyse herausgearbeitet werden können (Mayring, 2015, S. 85). Die

Strukturierung hat das Ziel, «bestimmte Aspekte aus dem Material herauszufiltern, unter vorher festgelegten Ordnungskriterien einen Querschnitt durch das Material zu legen oder das Material aufgrund bestimmter Kriterien einzuschätzen» (Mayring, 2015, S. 67). Somit kommt die Strukturierung bei einer vertieften Analyse ausgewählter Gesetzesgrundlagen und Standards zum Einsatz. Die Auswertung der Interviews erfolgt ebenfalls in strukturierender Form, indem sowohl deduktiv (bspw. auf Basis der Gesetzesvorlage zur Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz) als auch induktiv Kategorien und Codes zu Auswertung erstellt werden. Auf eine Reliabilitätsprüfung der Kodierung wird sowohl bei der Analyse der Regularien als auch bei den Interviews verzichtet. Um dies umzusetzen, ist die Zusammenarbeit mit mindestens einer weiteren Person erforderlich, was im Leitfaden zur Erstellung dieser Masterarbeit nicht vorgesehen ist.

Auf Grundlage dieser methodischen Fundierung wird das detaillierte Forschungsdesign (Auswahl analysierter Dokumente/Interviewpartner, inhaltliche Analyseschwerpunkte etc.) in beiden Schritten in den jeweiligen Kapiteln dargestellt (Internationale Regularien: Kapitel 3.1; Experteninterviews: Kapitel 4.3.1)

1.5 Aufbau der Arbeit

Der Inhalt dieser Masterarbeit gliedert sich in drei aufeinander aufbauende Themenschwerpunkte: Darstellung der Grundlagen, Durchführung der Analysen und abschliessende Interpretation (Abbildung 1):

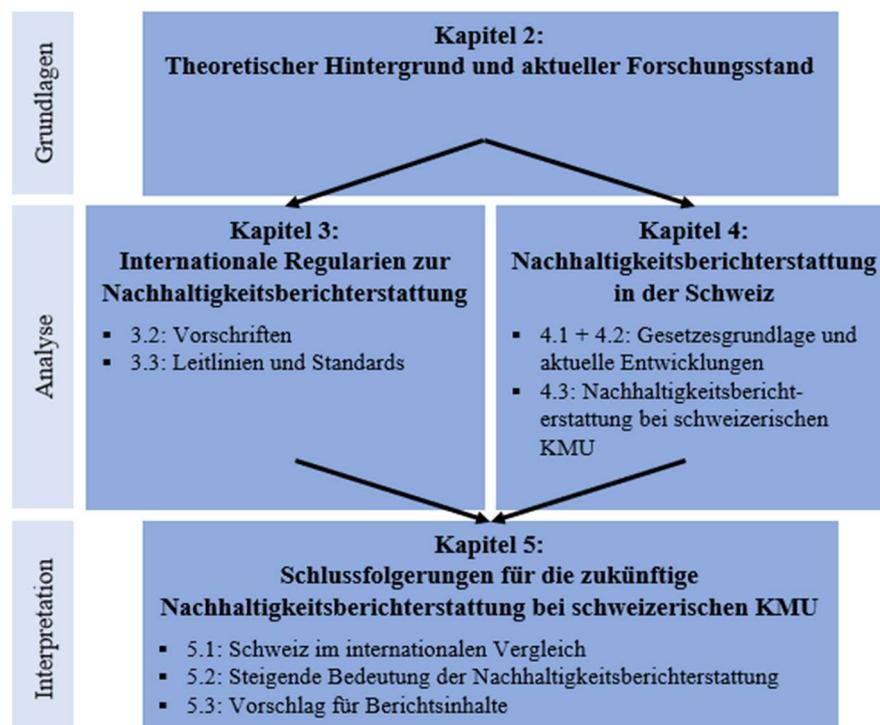


Abbildung 1: Aufbau der Arbeit (eigene Darstellung)

Kapitel 2 beinhaltet die Erläuterung des theoretischen Hintergrunds und Einbettung dieser Masterarbeit sowie die Darstellung des aktuellen Forschungsstandes. Dies umfasst die Definition wesentlicher Begrifflichkeiten (u.a. Nachhaltigkeit), Aufzeigung von Nachhaltigkeitsmodellen sowie darauf aufbauend die in der Literatur diskutierten Charakteristika von Nachhaltigkeitsberichten. Darüber hinaus werden wesentliche Forschungsgebiete im Bereich der Nachhaltigkeitsberichte und deren Erkenntnisse in Bezug auf den Inhalt von Nachhaltigkeitsberichten, der Verbreitung und Bedeutung von Standards sowie der Berichterstattung bei KMU dargelegt.

Die Erläuterungen der Grundlagen bildet die Basis für die in dieser Arbeit durchgeführten Analysen. Diese umfassen angelehnt an die Forschungsfragen zwei Schwerpunkte:

1. Analyse und Vergleich internationaler Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (Kapitel 3)
2. Analyse des Stands der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz und zukünftige Entwicklungen bei KMU (Kapitel 4)

In Kapitel 3 wird einerseits untersucht, welche Vorschriften international bezüglich Nachhaltigkeitsberichterstattung bestehen (Kapitel 3.2), andererseits werden internationale Leitlinien und Standards inhaltlich analysiert (Kapitel 3.3). Bei der Untersuchung wird dabei jeweils Bezug zu KMU hergestellt. In Kapitel 4 erfolgt eine Darstellung und Analyse aktueller Vorschriften und potenzieller Entwicklungen in der Schweiz (Kapitel 4.1 und 4.2). Schwerpunkt dieses Analysekapitels bildet die Erläuterung und Auswertung der Experteninterviews mit Hinblick auf den aktuellen Stand und der zukünftigen Entwicklungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei schweizerischen KMU.

Ausgehend von den Analyseergebnissen werden in Kapitel 5 Schlussfolgerungen gezogen: Dazu wird zunächst eine Einordnung der schweizerischen Vorschriften in den internationalen Kontext vorgenommen (Kapitel 5.1) und darauf aufbauend erläutert, welche Konsequenzen sich daraus für KMU ergeben (Kapitel 5.2). Auf Basis dieser Interpretationen wird in Kapitel 5.3 ein Lösungsvorschlag unterbreitet, in welchem wesentliche Leistungsindikatoren für die Nachhaltigkeitsberichterstattung bei schweizerischen KMU definiert werden.

Abschluss dieser Arbeit bildet Kapitel 6, in welchem die wesentlichen Ergebnisse zusammengefasst und kritisch hinterfragt werden. In einem abschliessenden Ausblick erfolgt ein Hinweis auf weitere mögliche internationale Entwicklungen, die die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz zukünftig beeinflussen könnten.

2 Theoretischer Hintergrund und aktueller Forschungsstand

Dieses Kapitel umfasst die Definition und Erläuterung von für den Kontext dieser Masterarbeit relevanten Begrifflichkeiten, Modellen und weiteren in der Forschungsliteratur diskutierten Grundlagen der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Dazu erfolgt zunächst die Darlegung von wesentlichen Begrifflichkeiten (Kapitel 2.1). Darauf aufbauend werden im späteren Verlauf die Grundlagen zur Umsetzung von Nachhaltigkeit (Nachhaltigkeitsmodelle) und somit zur Erstellung von Nachhaltigkeitsberichten (Kapitel 2.2 und 2.3) dargelegt. Der Schwerpunkt der Ausführungen liegt dabei gemäss Forschungsfragen und Zielsetzung auf dem Bezug zu marktwirtschaftlichen Unternehmen oder vergleichbaren Organisationen, die zu einer regelmässigen Berichterstattung verpflichtet sind oder freiwillig einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen. Das Themengebiet der Nachhaltigkeit umfasst grundsätzlich weitere Perspektiven (bspw. gesellschaftliche oder politische Perspektive), deren Erläuterung für den Zweck dieser Masterarbeit nicht notwendig sind.

2.1 Begrifflichkeiten

Im folgenden Kapitel erfolgt zunächst eine Spezifizierung des Begriffes Nachhaltigkeit und anschliessend eine Erläuterung der im Zusammenhang mit Nachhaltigkeit in Unternehmen relevanten Managementansätze Corporate Social Responsibility, Corporate Sustainability und Corporate Governance. Aus Gründen der Übersichtlichkeit wird auf eine detaillierte Darlegung der historischen Begriffsentwicklung in der Literatur verzichtet.

2.1.1 Nachhaltigkeit

Die Basis für das heute vorherrschende Verständnis von Nachhaltigkeit bildet die im Abschlussbericht (auch als Brundtland-Bericht bezeichnet) der Weltkommission der Vereinten Nationen festgehaltene Definition von nachhaltiger Entwicklung aus dem Jahr 1987: *«Dauerhafte³ Entwicklung ist eine Entwicklung, die die Bedürfnisse der Gegenwart befriedigt, ohne zu riskieren, dass künftige Generationen ihre eigenen Bedürfnisse nicht befriedigen können.»* (Hauff, 1987, S. 46).

Ein in der Literatur hervorgehobener Aspekt dieser Definition ist der normative Charakter von Nachhaltigkeit (Corsten & Roth, 2012, S. 1): Nachhaltigkeit beruht auf dem Prinzip

³ Im englischen Original lautet die Bezeichnung „sustainable development“ (United Nations, 1987, S. 37), was mit „nachhaltiger Entwicklung“ übersetzt werden kann (Übersetzung des Autors). In der deutschsprachigen Veröffentlichung des Brundtland-Berichtes wurde „sustainable“ mit „dauerhaft“ übersetzt.

der inter- und intragenerativen Gerechtigkeit. Heutige Generationen sollen die Lebensgrundlage für nachfolgende Generationen nicht zerstören (intergenerative Gerechtigkeit) und zugleich soll ein gerechter Ausgleich bzw. gerechte Verteilung von bspw. Ressourcen innerhalb der heutigen Gesellschaft oder Staatengemeinschaft erreicht werden (intragenerative Gerechtigkeit) (Pufé, 2017, S. 116).

Eine weitere Eigenschaft von Nachhaltigkeit ist die zeitliche Perspektive. Nachhaltigkeit beschreibt die Zukunftsfähigkeit eines Systems oder einer Organisation (Kinne, 2020, S. 20): Durch Regeneration und Reproduktion kann ein nachhaltiges System seinen heutigen Zweck erfüllen und gleichzeitig seinen Bestand sichern. Nachhaltigkeit bedeutet folglich die Sicherung eines aktuellen Zustandes und zeitgleich die Aufrechterhaltung und/oder Verbesserung dieses Zustandes in der Zukunft.

Dritter Aspekt von Nachhaltigkeit ist die bereits angesprochene Regenerationsfähigkeit bzw. Reproduzierbarkeit. Wenn ein System in der Lage ist, sich selbstständig und natürlich zu regenerieren, ist Nachhaltigkeit dann erreicht, wenn dieses System genutzt wird, ohne es in seiner Fähigkeit zur Regeneration zu beeinträchtigen (Pufé, 2017, S. 117).

Das Verständnis und insbesondere die Definition von Nachhaltigkeit durch die Brundtland-Kommission verdeutlicht, dass das Prinzip der Nachhaltigkeit bzw. nachhaltiger Entwicklung als Leitbild gedacht ist. Aus diesem Grund wird die Brundtland-Definition in der Literatur hinsichtlich ihrer Operationalisierung kritisch beurteilt: Für Unternehmen macht diese keine inhaltlichen Angaben über Massnahmen, wie Nachhaltigkeit umgesetzt oder erreicht werden kann (Grunwald, 2016, S. 25). Als Leitbild bietet es jedoch die Grundlage, um Handlungen von Unternehmen hinsichtlich ihrer Nachhaltigkeitswirkung beurteilen zu können.

Auf ein marktwirtschaftliches Unternehmen bezogen könnte Nachhaltigkeit nach dem hier dargelegten Verständnis folglich bedeuten, dass ein Unternehmen dann nachhaltig ist, wenn es seinen eigenen Fortbestand sichern kann. Da Unternehmen jedoch selbst als Akteure in der weltweiten Gesellschaft wahrgenommen werden, wird die Nachhaltigkeit eines Unternehmens nicht nur hinsichtlich der Wirkung auf die eigene Organisation beurteilt: Nachhaltigkeit in einem Unternehmen bedeutet einerseits die umwelt- und sozialverträgliche Erwirtschaftung von Gewinnen, andererseits den Einbezug von nachhaltigen Fragestellungen (bspw. ökologisch oder ethisch) in die unternehmerische Entscheidungsfindung sowie die Wahrnehmung von gesellschaftlicher Verantwortung (Mayer, 2020, S. 25).

2.1.2 Corporate Social Responsibility

Corporate Social Responsibility (CSR) ist ein Ansatz, der die unternehmerische Gesellschaftsverantwortung und dessen Verantwortungsbewusstsein widerspiegelt (Mayer, 2020, S. 27). CSR beschreibt zudem den Beitrag eines Unternehmens zu einer nachhaltigen Entwicklung (Pufé, 2017, S. 118). Nach verbreiteter Meinung in der Literatur umfasst CSR nicht nur «einfaches» gesellschaftliches Engagement eines Unternehmens, sondern es ist vielmehr als ganzheitliches Managementkonzept mit einer dahinterstehenden Strategie zu verstehen (Schneider, 2015, S. 21).

Das Konzept der CSR wird häufig auch im politischen Kontext diskutiert und dient als Basis zur Beurteilung eines Unternehmens hinsichtlich seiner Nachhaltigkeitsbestrebungen: Die Kommission der Europäischen Union (EU) bspw. beschreibt CSR als Konzept, durch welches Unternehmen soziale und umweltbezogene Aspekte in ihre Geschäftstätigkeit einbeziehen (Europäische Kommission, 2001, S. 6). Dabei wird hervorgehoben, dass CSR über das reine Erfüllen von gesetzlichen Anforderungen hinaus geht und vielmehr durch freiwilligen Einsatz gekennzeichnet ist. Es geht um das «Mehr», welches Unternehmen in soziale Gerechtigkeit und Umweltschutz investieren. Die CSR Definition der Europäischen Kommission konkretisiert einerseits die Bedeutung von Nachhaltigkeit in Unternehmen, andererseits verdeutlicht es die politische Erwartungshaltung an Unternehmen: Um ihrer vollen gesellschaftlichen Verantwortung gerecht zu werden, sollten demnach Unternehmen soziale, ethische, menschenrechtliche und ökologische Fragestellungen in ihrer Geschäftstätigkeit berücksichtigen und in ihrer Strategie verankern (Europäische Kommission, 2011, S. 6). Ziel von CSR sollte sein, dass nicht nur Gewinn für die Unternehmenseigentümer erwirtschaftet wird, sondern dass alle Anspruchsgruppen und die Gesellschaft davon profitieren (Europäische Kommission, 2011, S. 6). Diese Auffassung umfasst folglich deutlich mehr Aspekte, als die Bezeichnung *Social Responsibility* vermuten lässt.

Die Definition und Umsetzung von CSR werden in der unternehmerischen Praxis sehr unterschiedlich aufgefasst. Schneider bspw. definiert je nach Ausprägung unterschiedliche Reifegrade von CSR (2015, S. 33): Der Beitrag eines Unternehmens kann demnach von gesellschaftlichem Engagement durch bspw. Unterstützung von öffentlichen Organisationen bis hin zum Selbstverständnis als proaktiver politischer Gestalter in gesellschaftlichen Interessen variieren (Schneider, 2015, S. 33).

2.1.3 Corporate Sustainability

Das Konzept der Corporate Sustainability (CS) greift die Idee der nachhaltigen Entwicklung nach der Brundtland-Definition auf und stellt eine Umsetzung dieser in den unternehmerischen Kontext dar. Wie CSR ist CS somit als Management-Ansatz zu verstehen, durch den Fragestellungen hinsichtlich ökonomischer, ökologischer und sozialer Nachhaltigkeit in den Fokus der Unternehmensführung, Entscheidungsfindung und Weiterentwicklung des Unternehmens gestellt werden (Mayer, 2020, S. 27). Aus diesem Grund wird CS in der Literatur auch als Nachhaltigkeitsmanagement bezeichnet, wobei darunter häufig nur die Aspekte der Ökologie und des gesellschaftlichen Einflusses subsummiert werden (Baumast, 2019, S. 24).

Im Gegensatz zur CSR ist das Konzept der CS stärker an die Bedeutung von Nachhaltigkeit angelehnt: Bei CS liegt der Fokus auf der Erfüllung der Bedürfnisse der heutigen Share- und Stakeholder eines Unternehmens (wie bspw. Investoren, Mitarbeiter, Gesellschaft), ohne dadurch die Möglichkeit zur Erfüllung der Bedürfnisse zukünftiger Anspruchsgruppen eines Unternehmens negativ zu beeinflussen (Dyllik & Hockerts, 2002, S. 131). Insbesondere der in Kapitel 2.1.1 beschriebene Zeitfaktor der Nachhaltigkeitsdefinition unterscheidet die Bedeutung von CSR und CS: CSR wird in Literatur und Praxis häufig auf aktuelle Rahmenbedingungen bezogen, wohingegen das Konzept der CS auf langfristige Entwicklung zielt (Bansal & DesJardine, 2014, S. 71). Die Erhaltung der Zukunftsfähigkeit sowohl des Unternehmens als auch dessen Beitrag zur Zukunftsfähigkeit der Gesellschaft und des weltweiten Ökosystems stehen somit im Fokus.

CSR und CS sind nicht isoliert voneinander zu betrachten oder als gar völlig unterschiedliche Konzepte zu verstehen. In der Literatur sind die Begriffe nicht immer voneinander abzugrenzen, da sie in weiten Teilen ähnliche Grundgedanken widerspiegeln (Ashrafi et al., 2018, S. 678). Je nach Auffassung kann CSR bspw. als ein Bestandteil der CS (CSR wäre somit als Übergangsziel zur CS zu verstehen) oder aber als eigenständiges Konzept mit Bezug zur CS aufgefasst werden (Ashrafi et al., 2018, S. 678).

Für den Zweck dieser Masterarbeit ist eine weitere trennscharfe Differenzierung der Begriffe nicht notwendig, da beide Managementkonzepte als Umsetzungsstrategien von Nachhaltigkeit in einem Unternehmen zwar die Basis für die spätere Nachhaltigkeitsberichterstattung bilden, jedoch nicht den zentralen Diskussionspunkt dieser Arbeit darstellen. Den weiteren Ausführungen liegen somit beide Konzepte oder auch Mischformen zugrunde.

2.1.4 Corporate Governance

Das Konzept der Corporate Governance (CG) wird in Verbindung mit Nachhaltigkeit, CSR und CS in der Literatur häufig ebenfalls aufgeführt (Baumast, 2019, S. 25). Allgemein beschreibt CG den Ordnungsrahmen für die Leitung und Überwachung von Unternehmen, ausgedrückt durch die Gesamtheit an Gesetzen, Vorschriften oder Werten, die für das jeweilige Unternehmen gelten (Pufé, 2017, S. 118). Aus diesem Grund wird die CG auch als das «Prinzip guter Unternehmensführung» bezeichnet, wobei «gut» nur in Abhängigkeit von den jeweils geltenden Rahmenbedingungen beurteilt werden kann (Baumast, 2019, S. 25). Die CG ist somit immer im Unternehmenskontext und -umfeld festzulegen.

In der Schweiz definiert bspw. der Dachverband der Schweizer Wirtschaft, *economiesuisse*, CG wie folgt: “Corporate Governance ist die Gesamtheit der auf das nachhaltige Unternehmensinteresse ausgerichteten Grundsätze, die unter Wahrung von Entscheidungsfähigkeit und Effizienz auf der obersten Unternehmensebene Transparenz und ein ausgewogenes Verhältnis von Führung und Kontrolle anstreben” (*economiesuisse*, 2016, S. 6). Diese Definition stellt neben den bereits erläuterten Kernthemen der Leitung und Überwachung einen Zusammenhang zur Nachhaltigkeit her, indem das «nachhaltige Unternehmensinteresse» als oberste Zielebene definiert wird. Im Kontext dieser Definition ist das Prinzip der Nachhaltigkeit jedoch auf die Unternehmung als Organisation beschränkt.

Mayer weist darauf hin, dass bei einem nachhaltigen Unternehmen im Sinne der CS dem Konzept der CG eine weitere Dimension zuzuschreiben ist, nämlich das Prinzip der nachhaltigen Unternehmensführung (Mayer, 2020, S. 48). Demnach ist eine «gute» Unternehmensführung nicht nur durch gesetztes- oder regelkonformes Verhalten zu beschreiben, sondern auch dadurch, inwiefern das Unternehmen einen Nachhaltigkeitsbeitrag leistet.

2.2 Nachhaltigkeitsmodelle

In diesem Abschnitt werden Modelle dargelegt, die in der Theorie und Praxis verwendet werden, um Nachhaltigkeit bzw. nachhaltiges Wirtschaften von Unternehmen zu klassifizieren und messbar zu machen. Dazu werden zunächst drei Modelle erläutert, die sich mit der Beschreibung von Nachhaltigkeit aus eher theoretischer Sicht beschäftigen (3-Säulen-Modell, Dreiklangmodell, Nachhaltigkeitsdreieck). Darauf aufbauend werden zwei Ansätze vorgestellt, die den Fokus auf Nachhaltigkeit in Unternehmen bzw. im unternehmerischen Kontext legen (Triple Bottom Line und ESG)

2.2.1 3-Säulen-Modell

Das 3-Säulen-Modell hat seinen Ursprung in der Brundtland-Kommission, in der bereits die drei Dimensionen der ökonomischen, sozialen und ökologischen Nachhaltigkeit aufgeführt wurden (United Nations, 1987, S. 37).

Abbildung 2 stellt die grafische Umsetzung des 3-Säulen-Modells dar und verdeutlicht, dass sich Nachhaltigkeit in drei Zieldimensionen differenzieren lässt: Ökonomie (Wirtschaftlichkeit), Ökologie (Umwelt) und Soziales (Gesellschaft). Nachhaltigkeit beruht somit auf drei verschiedenen Aspekten und ergibt sich als Summe dieser einzelnen Zieldimensionen (Baumast, 2019, S. 18):

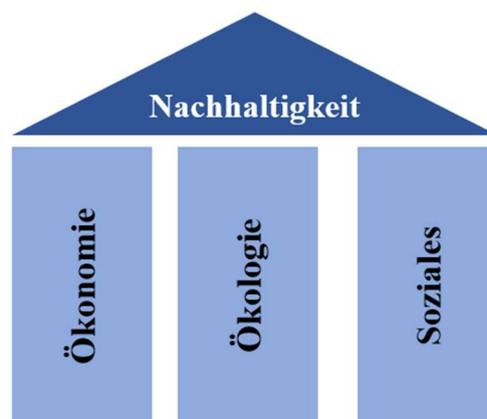


Abbildung 2: 3-Säulen-Modell der Nachhaltigkeit (Pufè, 2017, S. 110)

Die grundlegenden Aussagen dieses Modells sind, dass zum einen alle drei Dimensionen gleichrangig sind und zum anderen eine Nachhaltigkeit nicht allein durch Berücksichtigung einer Dimension erreicht werden kann (Corsten & Roth, 2012, S. 1). Wirtschaftliche Nachhaltigkeit ist somit gleichzeitig mit einer Umwelt- und Sozialverträglichkeit verwirklichtbar.

Dieses Modell hat nicht nur in der Theorie, sondern auch in der politischen Praxis Anklang gefunden. Vor dem Hintergrund dieser Überlegungen hat bspw. in Deutschland die

Enquete-Kommission zur nachhaltigen Entwicklung ein Leitbild zur Nachhaltigkeit auf Basis des 3-Säulen-Modells entwickelt (Enquete-Kommission, 1998, S. 21). Auch die UN definieren ihr Nachhaltigkeitsverständnis anhand dieser Dimensionen (United Nations, 2012, S. 1) und leiten daraus ihre Ziele (SDGs) zur weltweiten nachhaltigen Entwicklung ab.

In der Literatur wird dieses Modell durchaus kritisiert: Zwar wird das Modell als hilfreich angesehen, weil es auf einfache Weise verdeutlicht, dass Nachhaltigkeit mehrere Dimensionen hat und zu einer nachhaltigen Entwicklung eine Vielzahl an Blickwinkeln berücksichtigt werden müssen (Pufé, 2017, S. 111). Ein wesentlicher Kritikpunkt ist jedoch die Suggestion, dass nicht alle drei Säulen für Stabilität benötigt werden und bspw. der Wegfall einer Säule durch die verbliebenen beiden aufgefangen werden könne (Baumast, 2019, S. 19). Somit könnte ein Unternehmen bspw. soziale Aspekte vernachlässigen, wenn es für ausreichende wirtschaftliche und ökologische Nachhaltigkeit sorgt. Als weiterer Kritikpunkt wird angeführt, dass das Modell hinsichtlich Umsetzungsmassnahmen unkonkret bleibt und wenig Ansatzpunkte zur Operationalisierung bietet (Mayer, 2020, S. 33). Es benennt nur Dimensionen, gibt aber noch keinen konkreten Ansatz, wie Nachhaltigkeit erreicht werden kann oder welche Massnahmen ergriffen werden können (Mayer, 2020, S. 33). Darüber hinaus betrachtet von Hauff das Modell als unzureichend, da es unauflösbare Konflikte zwischen den Dimensionen impliziere, die konträr zueinander stehen (2014, S. 169). Zudem würden Trade-Offs zwischen den einzelnen Zieldimensionen nicht berücksichtigt (von Hauff, 2014, S. 169).

Diese Kritikpunkte haben dazu geführt, dass das 3-Säulen-Modell in der Literatur auch modifiziert dargestellt wird oder Ergänzungen vorgenommen werden. Horváth bspw. erweitert Zieldimensionen, indem er zusätzlich die Dimensionen Corporate Governance und Ethik-Management inkludiert (Horváth, 2017, S. 5). Kopfmüller erweitert das Modell um übergeordnete Dimensionen wie bspw. Gerechtigkeit und Verantwortungsprinzip und hebt somit die normativen Bestandteile der Nachhaltigkeitsdefinition hervor (Kopfmüller, 2007, S. 17). Eine weitere Ergänzung des Modells entstand in einem Forschungsprojekt am KIT in Karlsruhe, welches die Grundsätze des 3-Säulen-Modells aufgreift und ebenfalls um übergreifende Dimensionen erweitert (Jörissen et al., 1999, S. 1). Wesentliches Merkmal dieses «integrativen Nachhaltigkeitsmodells» ist, dass neben den klassischen Zieldimensionen übergreifende Ziele formuliert werden, die integrativ auf die klassischen Dimensionen anzuwenden sind: „Sicherung der menschlichen Existenz“, „Erhaltung des gesellschaftlichen Produktivpotentials“ und „Bewahrung der

Entwicklungs- und Handlungsmöglichkeiten“ (Jörissen et al., 1999, S. 46). Ausgehend von diesen Zieldimensionen wurden «Regeln» abgeleitet, anhand derer die Massnahmen zur Nachhaltigkeit sowohl inhaltlich als auch auf ihre Wirksamkeit überprüft werden können (Jörissen et al., 1999, S. 50).

2.2.2 Dreiklangmodell

Das Dreiklangmodell der Nachhaltigkeit (auch als Schnittmengenmodell bezeichnet) greift Kritikpunkte am 3-Säulen-Modell auf und ist ein Versuch, die Gleichwertigkeit und die Beziehungen innerhalb der Nachhaltigkeitsdimensionen hervorzuheben (Baumast, 2019, S.18). Die Grundgedanken dieses Modells sind, dass zum einen die drei Nachhaltigkeitsdimensionen Ökonomie, Ökologie und Soziales als gleichwertig anzusehen sind, zum anderen ein enger Zusammenhang besteht und die Übergänge zwischen den Dimensionen fließend sind (Pufé, 2017, S. 112). Graphisch umgesetzt werden diese Grundsätze, indem die Dimensionen als drei sich überlappende Kreise dargestellt werden, wobei jeder Kreis eine Nachhaltigkeitsdimension repräsentiert (vgl. Abbildung 3):

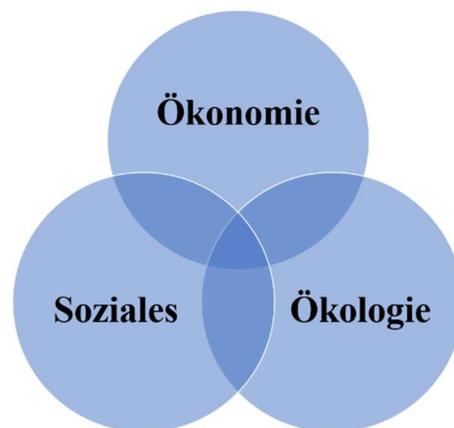


Abbildung 3: Dreiklangmodell der Nachhaltigkeit (in Anlehnung an von Hauff, 2014, S. 173)

Das Dreiklangmodell unterstellt, dass sich durch die drei Dimensionen unterschiedliche «Zielkombinationen» ergeben können, anhand derer sich die angestrebten Nachhaltigkeitsziele differenzieren und klassifizieren lassen (von Hauff, 2014, S. 173). Diese Kombinationen sind im Modell graphisch durch die Schnittmengen der jeweiligen Kreise verdeutlicht. Folgende Zielkombinationen sind denkbar (von Hauff, 2014, S. 173):

- ökologisch-ökonomisch
- sozial-ökologisch
- sozial-ökonomisch
- sozial-ökologisch-ökonomisch

Das Gleichgewicht und somit der Kern einer ausgewogenen Nachhaltigkeit, die alle Perspektiven berücksichtigt, ist demnach nur durch die Schnittmenge aller drei Dimensionen (sozial-ökologisch-ökonomisch) zu erreichen.

Auch wenn das Dreiklangmodell wesentliche Schwächen des 3-Säulen-Modells abmildert, bleibt es dennoch in der Literatur nicht ohne Kritik: Von Hauff bspw. merkt an, dass das Dreiklangmodell das Hauptaugenmerk zu sehr auf die Schnittmengen lenkt, wobei eine Reinform einer der angesprochenen Zielkombinationen in der Praxis nur schwer abzugrenzen sei (2014, S. 173). Positiv sei jedoch, dass das Modell die Beziehungen der Zieldimensionen untereinander darstellt und verdeutlicht, dass diese nicht unabhängig voneinander zu betrachten sind (von Hauff, 2014, S. 173). Ein weiterer Kritikpunkt ist, dass das Modell das Prinzip der Gerechtigkeit vernachlässigt, welches als eines der wichtigsten Grundprinzipien des Nachhaltigkeitsverständnisses gilt (Ekardt, 2016, S. 27). Ziel von Nachhaltigkeit sollte es demnach nicht nur sein, die drei Dimensionen heute in Einklang zu bringen, sondern auch die Zukunftsfähigkeit zu berücksichtigen. Dies wird in diesem Modell (wie auch im 3-Säulen-Modell) nicht ausreichend dargestellt (Ekardt, 2016, S. 27).

2.2.3 Nachhaltigkeitsdreieck

Als drittes Modell wird in der Literatur das Nachhaltigkeitsdreieck beschrieben, welches eine Weiterentwicklung der Grundgedanken des 3-Säulen-Modells und des Dreiklangmodells darstellt (Baumast, 2019, S.18).

Auch dieses Modell differenziert zwischen den drei Nachhaltigkeitsdimensionen Ökonomie, Ökologie und Soziales und geht von einem Zusammenhang und Trade-Offs zwischen diesen aus (Pufé, 2017, S. 113). Graphisch werden in diesem Modell die Nachhaltigkeitsdimensionen als Eckpunkte eines gleichschenkligen Dreiecks dargestellt (vgl. Abbildung 4).

Diese Darstellungsweise verdeutlicht zwei wesentliche Grundgedanken, die dem Modell zugrunde liegen: Zum einen wird durch die Gleichseitigkeit die gleichwertige Bedeutung der Nachhaltigkeitsdimensionen zum Ausdruck gebracht, zum anderen symbolisiert die Darstellung der Dimensionen innerhalb *eines* Dreiecks ein Verständnis von Nachhaltigkeit als «gemeinsames Ganzes» (Pufé, 2017, S. 113).

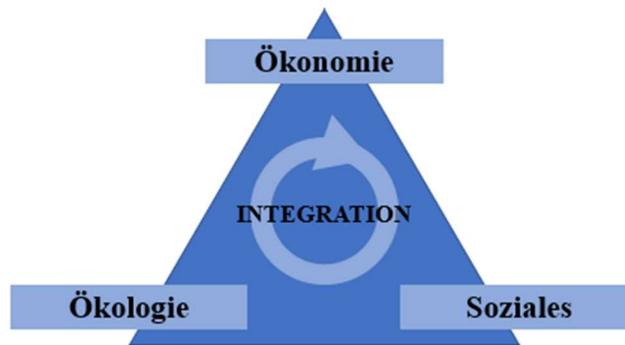


Abbildung 4: Nachhaltigkeitsdreieck (Pufé, 2017, S. 113)

Von Hauff hebt anhand dieses Modells hervor, dass es im Nachhaltigkeitsgedanken eine Effizienz- und Effektivitäts-Komponente gibt: Effizienz beschreibt die reine Verbesserung der aktuellen Nachhaltigkeitssituation durch Steigerung von bspw. ökologischer Effizienz; Effektivität wiederum meint die Konzentration und Ausrichtung des Handelns auf originär ökologische, soziale und wirtschaftliche Ansprüche (von Hauff, 2014, S. 166). Je nachdem, in welcher «Ecke» oder «Seite» des Dreieckes sich bspw. die Massnahmen eines Unternehmens bewegen, können diese somit bspw. als ökologisch-ökonomisch effizient charakterisiert werden (von Hauff, 2014, S. 167).

Die Innenfläche des Dreiecks soll den Zusammenhang zwischen dem Effektivitäts- und Effizienzgedanken sowie die gegenseitige Abhängigkeit der Zieldimensionen und deren gleichzeitigen Differenzierbarkeit verdeutlichen (Pufé, 2017, S. 114). Durch diese Wechselbeziehungen sind verschiedenartige Kombinationen möglich. Diese gegenseitige Integration der Zieldimensionen versucht das Modell des integrierenden Nachhaltigkeitsdreiecks hervorzuheben, welches eine Weiterentwicklung des Nachhaltigkeitsdreiecks darstellt (Kleine, 2008, S. 83). Dieses integrierende Nachhaltigkeitsdreieck beruht auf dem Konzept des Gibbschen Dreiecks und ermöglicht es somit ein aus mehreren Komponenten bestehendes Ganzes mathematisch zu beschreiben (Kleine, 2008, S. 83). Bezogen auf die Nachhaltigkeitsdimensionen können also folglich bspw. die Nachhaltigkeitsbestrebungen eines Unternehmens danach beurteilt werden, zu welchem Anteil sie sich auf ökonomische, ökologische oder soziale Aspekte beziehen. Soll ein Gleichgewicht erreicht werden, müssten rechnerisch die Massnahmen zu je 33% den einzelnen Zieldimensionen zuordenbar sein (Kleine, 2008, S. 86). Je nach Schwerpunkt können die Massnahmen somit bspw. (ähnlich wie beim Dreiklangmodell) als sozial-ökologisch oder ökonomisch-ökologisch beschrieben werden (von Hauff, 2014, S. 170). Die Darstellungsform als Dreieck lässt jedoch eine verbesserte Differenzierung der Schwerpunkte zu und ist

somit geeignet, um Nachhaltigkeitsstrategien für Unternehmen abzuleiten (von Hauff, 2014, S. 166).

2.2.4 Triple Bottom Line

Das Prinzip bzw. die Bezeichnung Triple Bottom Line (TBL) wurde von John Elkington geprägt und beschreibt die Übersetzung der drei Zieldimensionen der Nachhaltigkeit (Ökonomie, Ökologie und Soziales) in den unternehmerischen Kontext (Elkington, 2004, S. 1). Die TBL greift grundsätzliche Aspekte der vorangegangenen Modelle auf. Es verdeutlicht ebenfalls die Trade-off-Beziehungen zwischen den drei Zieldimensionen und bringt zum Ausdruck, dass vollkommene Nachhaltigkeit nur erreicht werden kann, wenn alle drei Dimensionen im Einklang sind. Dies kann in Unternehmen zu inhaltlichen Konflikten führen.

Der Bezug zu Unternehmen wird in der TBL hergestellt, indem der Einfluss von Unternehmen auf diese drei Zieldimensionen operationalisiert und verdeutlicht wird: Das Modell beruht auf der Grundannahme einer gesamthaften Bilanz eines Unternehmens, die nicht nur die ökonomische Performance eines Unternehmens zum Ausdruck bringt (was klassischerweise unter dem Begriff «Bilanz» im unternehmerischen Kontext gemeint ist), sondern in die auch die ökologische und soziale Performance eines Unternehmens mit einfließt (Rädeker & Dietz, 2011, S. 53). Die Bewertung des Unternehmenserfolgs basiert folglich nicht nur auf finanziellen Kriterien, sondern auch auf ökologischen und sozialen Gesichtspunkten (Pufé, 2017, S. 118). Daher ist auch die Bezeichnung PPP (People, Profit, Planet) in diesem Zusammenhang geläufig (Pufé, 2017, S. 118).

Darüber hinaus beschreibt das Konzept der TBL, dass entlang der Wertschöpfungskette in allen drei Dimensionen Werte für ein Unternehmen geschaffen werden können (bspw. durch die Ausbildung von qualifizierten Mitarbeitenden), welche sich langfristig im Unternehmenswert widerspiegeln (Mayer, 2020, S. 32). Die Zieldimensionen müssen zudem nicht in einem gegenseitigen Konflikt stehen; bspw. können Bemühungen zu einer ökologischen Nachhaltigkeit zu höheren Umsätzen führen, wenn dadurch die Reputation eines Unternehmens gesteigert werden kann (Rogers & Hudson, 2011, S. 4).

Die TBL ist ein Versuch, den Einfluss eines Unternehmens hinsichtlich der Nachhaltigkeit zu messen und in Werten auszudrücken (Savitz, 2014, S. 5). Dadurch wird impliziert, dass ein Unternehmen nicht nur einen ökonomischen Wert hat, sondern auch ein ökologisches und soziales Kapital aufweist (Savitz, 2014, S. 5). Um dies messbar zu machen, kann die TBL bspw. als Basis für eine Art Balanced Scorecard dienen, in der Daten

gesammelt und ausgewertet werden, um zu erkennen, ob und in welchem Umfang ein Unternehmen Werte für die Eigentümer und die Gesellschaft schafft (vgl. Tabelle 1):

Ökonomische Werte	Ökologische Werte	Soziale Werte
Umsatz, Gewinn	Ausgestossene Schadstoffe	Gesundheit und Arbeitssicherheit
Bezahlte Steuern	CO ₂ -Fussabdruck	Gesellschaftseinfluss
Geldfluss	Recycling	Menschenrechte
Geschaffene Arbeitsplätze	Wasser- und Energieverbrauch	Produktverantwortung
Lieferantenbeziehungen	Einflüsse des Produktes	Mitarbeiterbeziehungen
...
Summe	Summe	Summe

Tabelle 1: Beispielhafte Aspekte zur Unternehmensbeurteilung nach der TBL (in Anlehnung an Savitz, 2014, S. 5)

Ein wesentlicher Kritikpunkt an der TBL ist nach Ansicht von Slaper & Hall, dass das Modell an sich keine genaue Definition der jeweiligen Werte vornimmt und zudem keine Angaben zur konkreten Messung dieser Werte macht (2011, S. 4). Das Modell gibt folglich keine Antwort darauf, was bspw. unter ökologischem Kapital zu verstehen ist und anhand welcher Kriterien dieses gemessen werden kann. Darüber hinaus macht die TBL keine Angaben dazu, ob die drei Wertdimensionen im gesamthaften Bild gleichberechtigt sind, oder ob bspw. den ökonomischen Werten ein höherer Stellenwert zukommt als den ökologischen oder sozialen (Slaper & Hall, 2011, S. 4). Aus diesen Kritikpunkten ergeben sich in der Praxis einige Herausforderungen für Unternehmen, wie bspw. die richtigen Ansätze zur Messung der drei Dimensionen zu finden oder die notwendigen Daten zu erheben.

2.2.5 ESG

Ein weiteres Konzept, welches sich mit der Bedeutung von Nachhaltigkeit für Unternehmen auseinandersetzt, beschreibt das Prinzip ESG (Environment, Social, Governance). Dieses Modell stammt aus dem Investment-Bereich und bietet einen Ansatz zur Beschreibung und/oder Klassifizierung von Unternehmen und deren Investments anhand der drei Kriterien Umwelt, Soziales und Governance (PRI, 2021).

Hervorzuheben an diesem Modell ist der starke Fokus auf Anleger und Unternehmenseigentümer: ESG beschreibt primär den Anspruch, den Anlegern hinsichtlich Nachhaltigkeit an ein Unternehmen stellen (Euramco, o. J.). Das Konzept weist zudem eine klare Verbindung zur CSR auf, da der Fokus auf dem freiwilligen Beitrag eines Unternehmens

zur nachhaltigen Entwicklung liegt und nicht nur auf gesetzlichen Anforderungen (Euramco, o. J.).

Auch wenn das Prinzip der ESG als Weiterentwicklung des 3-Säulen-Modells und zur besseren Operationalisierung für Unternehmen gedacht ist (Mayer, 2020, S. 33), unterscheidet es sich durch den Ersatz der «Säule» Ökonomie durch den Aspekt der Governance und entfernt sich somit von der Nachhaltigkeitsdifferenzierung anderer Modelle. Der Einbezug der Governance als gesetztes- und richtlinienkonformes Verhalten verdeutlicht, dass ESG im Gegensatz zur TBL ein Verständnis als *Ergänzung* zu bereits bestehenden Mechanismen zur wirtschaftlichen Beurteilung zugrunde liegt.

Anhand der ESG-Dimensionen können beispielhafte Kriterien zur Beurteilung von Nachhaltigkeit definiert werden (vgl. Abbildung 5):



Abbildung 5: Beispielhafte Nachhaltigkeitskriterien nach ESG (in Anlehnung an Union Investment, 2019, S. 28)

ESG gewinnt insbesondere auf dem Finanzmarkt zunehmend an Bedeutung, da Anleger bei Investments vermehrt Wert auf Nachhaltigkeitsaspekte legen und diese somit in die Risikobeurteilung einfließen (PIMCO, 2020, S. 7).

2.3 Charakteristika eines Nachhaltigkeitsberichts

Aufbauend auf den vorangehend erläuterten Nachhaltigkeitsmodellen ergeben sich verschiedene Fragestellungen für Unternehmen, wie bspw. zur konkreten Umsetzung und Verankerung von CSR und/oder CS sowie CG im Unternehmen, zur Nachhaltigkeitsstrategieentwicklung oder zur Massnahmenplanung, -steuerung und -kontrolle. Diese Fragestellungen werden auch in der Literatur aufgegriffen und in zahlreichen Veröffentlichungen diskutiert. Da sich diese Arbeit thematisch mit der Berichterstattung über Nachhaltigkeit auseinandersetzt, werden weitere umfangreiche Themengebiete rund um Nachhaltigkeit in Unternehmen im Folgenden nicht behandelt. Die weiteren Ausführungen beziehen sich somit ausschliesslich auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Ausgestaltung.

In diesem Kapitel werden die in der Literatur dargelegten Grundlagen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung erläutert. Zunächst wird aufgezeigt, welche Motive und Ziele Unternehmen mit Nachhaltigkeit und Nachhaltigkeitsberichterstattung verfolgen (Kapitel 2.3.1). Darüber hinaus wird herausgearbeitet, was ein Nachhaltigkeitsbericht nach Ansicht verschiedener Autoren grundsätzlich beinhalten sollte, welche Grundsätze bei der Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes befolgt werden sollten (Kapitel 2.3.2) und in welcher Form sich dieser präsentieren kann (Kapitel 2.3.3).

2.3.1 Motive und Ziele

Zweck eines Nachhaltigkeitsberichts⁴ ist die Bereitstellung von Informationen hinsichtlich der nachhaltigkeitsbezogenen Lage eines Unternehmens (Herzig & Pianowski, 2013, S. 336). Bezugnehmend auf den Managementansatz CSR findet sich in der Literatur das Synonym CSR-Bericht (Rädeker & Dietz, 2011, S. 53). Da diese Bezeichnungen dieselbe Berichtsform meinen, wird in Folgendem nicht weiter zwischen diesen Begriffen unterschieden.

Das übergeordnete Ziel eines Nachhaltigkeitsberichts ist die Kommunikation und der Dialog vonseiten des Unternehmens hinsichtlich Belangen der Nachhaltigkeit gegenüber seinen Stakeholdern (Herzig & Pianowski, 2013, S. 337). Nach Auffassung des Instituts für ökologische Wirtschaftsforschung aus Deutschland können aus diesem obersten Ziel drei Teilziele (bzw. Motive) eines Unternehmens abgeleitet werden, die Unternehmen mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung verfolgen: öffentlichkeitsorientierte, markt-

⁴ In der englischsprachigen Literatur ist i.d.R. die Bezeichnung „Sustainability Report(ing)“ geläufig (siehe bspw. D'Aquila, 2018)

orientierte und managementorientierte Motive (Institut für ökologische Wirtschaftsforschung, 2001, S. 10):

- Öffentlichkeitsorientierte Motive ergeben sich bspw. als Reaktion auf öffentlichen Druck, wenn eine Branche aufgrund ihrer Produkte oder des Geschäftsmodells in der Kritik steht (bspw. chemische Industrie oder Mode-Branche) (Institut für ökologische Wirtschaftsforschung, 2001, S. 10).
- Marktorientierte Motive entstehen bspw. aufgrund der Einführung von Nachhaltigkeits-Labels («Ökotest» etc.) und dem zunehmenden Nachhaltigkeitsbewusstsein von Kunden. Ein Nachhaltigkeitsbericht erfüllt somit auch einen Marketing-Zweck (Institut für ökologische Wirtschaftsforschung, 2001, S. 10).
- Managementorientierte Motive umfassen bspw. die Förderung des internen Nachhaltigkeitsmanagements sowie die Steigerung der Mitarbeitermotivation. Dies setzt interne Prozesse zur Planung und Steuerung der Nachhaltigkeitsaspekte voraus (Institut für ökologische Wirtschaftsforschung, 2001, S. 10).

Blaesing greift grundsätzlich dieselbe Kategorisierung der Ziele auf, setzt jedoch bei den marktorientierten Zielen einen besonderen Fokus auf den Kapitalmarkt, da nach seiner Auffassung ein Nachhaltigkeitsbericht einen starken Bezug zum Kapitalmarkt aufweist und zur Verringerung der Kapitalkosten eines Unternehmens beitragen kann (2013, S. 25).

Ausgehend von den Zielkategorien können verschiedene Nutzen der Nachhaltigkeitsberichterstattung für Unternehmen abgeleitet werden (vgl. Abbildung 6):

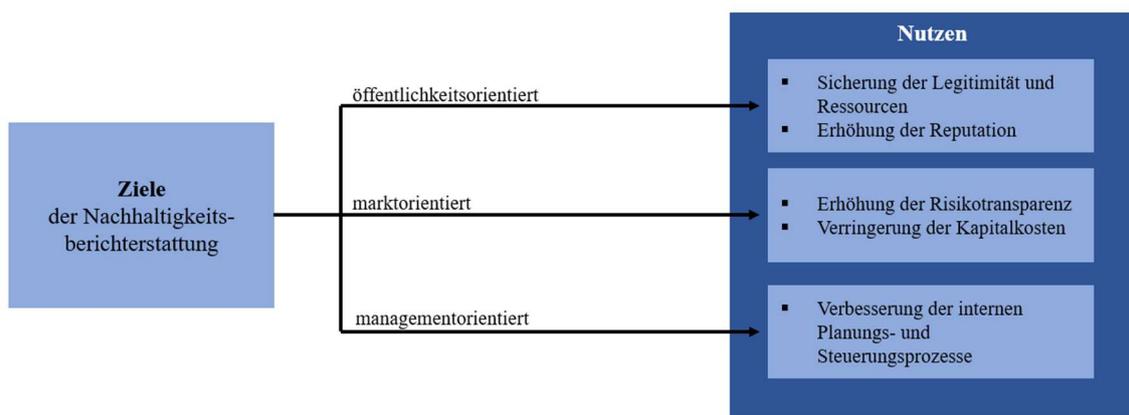


Abbildung 6: Ziele und Nutzen der Nachhaltigkeitsberichterstattung (Blaesing, 2013, S. 25)

Weitere Nutzen, die für Unternehmen von grossem Vorteil sein können, sind zum einen die Erfüllung von Mitarbeiteransprüchen, zum anderen eine erhöhte Effizienz und Abfallreduzierung (EcoVadis, o. J.). Gerade letzteres ist ein Beispiel für einen Nutzen, der sich aus den managementorientierten Motiven ergibt; die Erstellung eines

Nachhaltigkeitsberichtes kann durch die dafür zugrundeliegenden Analysen zur Verbesserung von Produktionsprozessen beitragen und somit bspw. zur Reduktion von Ausschuss beitragen. Dadurch kann gleichzeitig eine Verbesserung der Nachhaltigkeit und eine Reduzierung der Kosten erzielt werden.

2.3.2 Inhalt und Grundsätze

Wie in Kapitel 2.2 dargelegt wurde, umfasst Nachhaltigkeit die drei Aspekte Ökonomie, Ökologie und Soziales. In Bezug auf das TBL-Modell sollten zur Steigerung der Nachhaltigkeit eines Unternehmens ebenfalls diese drei Teilaspekte berücksichtigt werden, womit diese auch ihren Weg in die Nachhaltigkeitsberichterstattung finden. Laut Rådecker & Dietz sollte ein Nachhaltigkeitsbericht demnach Aufschluss über folgende Fragestellungen geben (2011, S. 53):

- Wirtschaftet das Unternehmen nachhaltig mit den anvertrauten Geldern? (Ökonomie)
- Welchen Einfluss hat das Unternehmen auf die Umwelt und wie geht es damit um? (Ökologie)
- Wie verhält sich das Unternehmen gegenüber der Gesellschaft? Wie ist sein Umgang mit seinen Mitarbeitenden? (Soziales und Gesellschaft)

Um diese Fragestellungen zu beantworten, müssen folglich alle drei Nachhaltigkeitsdimensionen in einem Nachhaltigkeitsbericht thematisiert werden. Hofmann (2007, S. 134) schlägt daher auf Basis des Nachhaltigkeitsmodells ein 3-Säulen-Modell der Nachhaltigkeitsberichterstattung vor, dargestellt in Abbildung 7:



Abbildung 7: 3-Säulen-Modell der Nachhaltigkeitsberichterstattung (in Anlehnung an Hofmann, 2007, S. 134)

Dieses Modell umfasst beispielhafte ökologische, ökonomische und soziale Aspekte, die in einem Nachhaltigkeitsbericht thematisiert werden sollten. Um diese Aspekte ausreichend darlegen zu können und somit einen überzeugenden Nachhaltigkeitsbericht zu erhalten, sollten nach Auffassung des Instituts für ökologische Wirtschaftsforschung folgende Bestandteile in einem Nachhaltigkeitsbericht zu finden sein (Institut für ökologische Wirtschaftsforschung, 2001, S. 20):

- Unternehmensbeschreibung
- Beschreibung der Vision und Strategie des Unternehmens in Bezug auf Nachhaltigkeit sowie langfristige Absichten und Grundsätze der Unternehmenspolitik
- Stellungnahme der Geschäftsleitung
- Darlegung der Verantwortlichkeiten (Beschreibung des Nachhaltigkeitsmanagementsystems)
- Kennzahlen bzw. Key Performance Indicators (KPIs) zur quantitativen Beschreibung der Sachverhalte
- Konsolidierte Unternehmensleistung hinsichtlich Nachhaltigkeit, insbesondere mit Hinblick auf die historische Entwicklung (bspw. des Ressourcenverbrauchs)

Mayer ergänzt, dass ein Nachhaltigkeitsbericht zudem eine Verbindung zu globalen Initiativen oder Zielsetzungen (bspw. den SDGs der UN oder der UN Global Compact Initiative) aufweisen sollte und das berichtende Unternehmen Stellung zum eigenen Beitrag zur Erreichung der ausgewählten Zielsetzung bezieht (2020, S. 89).

Das 3-Säulen-Modell der Nachhaltigkeitsberichterstattung zeigt, dass neben einer Vielzahl an inhaltlichen Aspekten ein Nachhaltigkeitsbericht gleichzeitig den grundlegenden Prinzipien einer ordnungsgemässen Berichtserstattung unterliegt, die Hofmann aus den qualitativen Kriterien der IFRS ableitet (Hofmann, 2007, S. 133). Besonders hervorzuheben seien Transparenz und Selbstkritik, da nur eine realitätsnahe und klare Darstellung von ökonomischen, ökologischen und sozialen Leistungsindikatoren einen überzeugenden Nachhaltigkeitsbericht ergeben (Hofmann, 2007, S. 134). Nach Empfehlung der Consulting-Agentur BSR sollte ein Nachhaltigkeitsbericht auf folgenden Grundsätzen beruhen (BSR, 2020, S. 18)

- Materialität (Wesentlichkeit): Fokussierte Darstellung der Sachverhalte mit inhaltlicher Substanz und konkreter Bezug auf die Wertschöpfungskette
- Vollständigkeit: Berücksichtigung aller drei Nachhaltigkeitsdimensionen
- Balance: Bericht über Erfolge, aber auch Defizite und Verbesserungspläne
- Konsistenz und Vergleichbarkeit: Über die Jahre sollten die Berichte inhaltliche Konsistenz aufweisen und somit eine Vergleichbarkeit und Beobachtung der Entwicklung ermöglichen
- Qualität: Orientierung an den Informationsbedürfnissen der Stakeholder

Bei der Darstellung von KPIs ist darauf zu achten, dass nicht nur ein aktueller Wert, sondern auch die historische Entwicklung dargelegt wird, um die Veränderungen beurteilen zu können (BSR, 2020, S. 18). Darüber hinaus empfiehlt es sich, insbesondere die quantitativen Angaben von Drittparteien bestätigen zu lassen (BSR, 2020, S. 18). Diese Ausführungen zeigen, dass ein Nachhaltigkeitsbericht folglich nicht nur eine reine Auflistung von quantitativen Faktoren beinhalten, sondern auch qualitative Aspekte berücksichtigen sollte.

2.3.3 Form

Die Form und Aufbereitung von Nachhaltigkeitsberichten kann variieren: In der Literatur und Praxis wird zwischen den verschiedenen Formen der Umwelt-, Sozial- und Finanzberichterstattung differenziert, welche jeweils als separate oder gemeinsam als integrierende Berichte veröffentlicht werden (Herzig & Pianowski, 2013, S. 341). Insgesamt lassen sich drei Varianten beobachten (Herzig & Schaltegger, 2011, S. 151):

- Separate Berichte über einzelne Nachhaltigkeitsaspekte (Umweltbericht, Sozialbericht)

- Integration in den Geschäfts- bzw. Lagebericht (bspw. in Deutschland vermehrte Integration von Umwelt- und Sozialaspekten)
- separater Nachhaltigkeitsbericht

Gängige Berichtsformen, die sich in der Praxis durchgesetzt haben, sind (Rädeker & Dietz, 2011, S. 55):

- Geschäftsbericht (Jahresabschluss, Adressierung von Nachhaltigkeitsaspekten im Lagebericht)
- Nachhaltigkeitsbericht: meistens in jährlicher Publikation und unabhängig vom Geschäftsbericht
- Integrierender Bericht: Vereinigung von Finanz- und Nachhaltigkeitsbericht

Diese Auflistungen zeigen, dass Unternehmen eine Vielzahl von verschiedenen Berichtsarten veröffentlichen. Dies wird zunehmend kritisiert, da die Informationen der einzelnen Berichte meist isoliert dargestellt werden ohne keinen oder nur wenig inhaltlichen Bezug aufweisen (Landgraf & Maier, 2019). Darüber hinaus fehle es oftmals am Bezug zu den Geschäftsaktivitäten und der Strategie, was jedoch dem Grundprinzip der Stakeholder-Orientierung widerspricht (Landgraf & Maier, 2019). Die Stakeholder möchten ein ganzheitliches Bild vom Unternehmen gewinnen können, das sowohl die wirtschaftliche Lage als auch Nachhaltigkeitsaspekte berücksichtigt.

Aus diesem Grund wird in der Literatur zunehmend das Themenfeld der integrierten Berichterstattung diskutiert (auch Integrated Reporting (IR) genannt). Ein Integrated Report soll demnach nicht nur Aufschluss über einzelne Aspekte der Unternehmensperformance geben, sondern darlegen, inwiefern Strategie, aktuelle Performance und das Unternehmensumfeld kurz-, mittel- und langfristig zu Wertschöpfung führen (IIRC, o. J.). IR bedeutet somit die Aufnahme und Kombination von finanziellen und nichtfinanziellen Aspekten innerhalb eines Rechnungslegungsinstruments mit dem Ziel, die Wechselwirkungen zwischen diesen Indikatoren aufzuzeigen (Müller & Stawinoga, 2015, S. 15). Dadurch soll eine Wertschöpfung für das Unternehmen geschaffen werden, da durch eine bessere Fokussierung und Darstellung der Gesamtzusammenhänge die Performance der Organisation verbessert werden soll (IIRC, o. J.). Diese Grundsatzidee liegt bspw. dem Konzept des IIRC zugrunde (die ausführliche Darlegung und Analyse unterschiedlicher Frameworks und Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung erfolgt in Kapitel 3.3). Das IR ist daher nicht als einmaliges Projekt zur Verbesserung der Berichterstattung anzusehen, sondern stellt einen grundlegend neuen Ansatz des Reportings dar. Zudem kann das IR als Weiterentwicklung des oben beschriebenen Verständnisses der

Nachhaltigkeitsberichterstattung aufgefasst werden, da es sich nicht mit der reinen Berichterstattung über einzelne Themen der Nachhaltigkeit befasst, sondern eine grundlegende Neuausrichtung der Berichterstattung fordert.

Forschungen und Literatur zum IR beschäftigen sich meist mit grossen Unternehmen. Vereinfachte Ansätze zur Umsetzung des Integrated Reporting für KMU sind notwendig, da bspw. das Framework der IIRC nicht auf spezielle Bedürfnisse von KMU angepasst sind (Del Baldo, 2019, S. 114). Daher findet das IR bei KMU derzeit noch wenig Anklang; wobei eine Umsetzung durch Vereinfachungen und Anpassungen von Frameworks auf die Ressourcenbedürfnisse von KMU durchaus möglich ist (Abt & Klauser, 2020, S. 924).

2.4 Forschungsgebiete in der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Nachdem in den vorangegangenen Kapiteln die in der Literatur diskutierten theoretischen Grundlagen erläutert wurden, werden in diesem Kapitel Ergebnisse von bisherigen Studien und Untersuchungen dargestellt, die sich mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Praxis auseinandersetzen. Schwerpunkte liegen dabei auf der inhaltlichen Analyse von Nachhaltigkeitsberichten und der Anwendung internationaler Standards. Hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von KMU existieren ebenfalls Veröffentlichungen. Die Forschungsgebiete sind teilweise nicht trennscharf; meist beschäftigen sich die Untersuchungen mit der inhaltlichen Ausgestaltung von Nachhaltigkeitsberichten oder der Anwendung von verschiedenen Standards; oftmals werden beide Schwerpunkte aufgegriffen. Aus diesem Grund werden in diesem Kapitel einige Studien vorgestellt, die schwerpunktmässig inhaltliche Untersuchungen von Nachhaltigkeitsberichten vorgenommen haben (Kapitel 2.4.1) sowie Studien, aus denen sich Erkenntnisse über die Bedeutung unterschiedlicher Standards ableiten lassen (Kapitel 2.4.2). Zuletzt werden Erkenntnisse, die bereits zur Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU gesammelt wurden, vorgestellt (Kapitel 2.4.3).

2.4.1 Inhalt von Nachhaltigkeitsberichten im internationalen Vergleich

Hummel (2012) hat einen Vergleich der Nachhaltigkeitsberichte von 137 Unternehmen durchgeführt, die an den Indizes in Deutschland, den USA, der Schweiz, Frankreich sowie weiterer europäischer Länder gelistet sind (S. 176). Schwerpunkt ihrer Untersuchungen war die Bewertung der inhaltlichen Qualität und des Umfangs der Nachhaltigkeitsberichte anhand eines Offenlegungs-Scores (Hummel, 2012, S. 177). Als Ergebnis konnte festgestellt werden, dass zu diesem Zeitpunkt die Qualität der Nachhaltigkeitsberichte im Mittel als eher gering einzuschätzen war. Hinsichtlich der Qualität sind deutliche Unterschiede zwischen den untersuchten Ländern und Branchen zu erkennen; so wurde bspw. die Qualität der Berichte in den USA im Vergleich zu den anderen untersuchten Ländern deutlich schlechter beurteilt (Hummel, 2012, S. 179).

Ein weiteres Forschungsprojekt untersuchte auf europäischer Ebene ebenfalls die inhaltlichen Schwerpunkte von Nachhaltigkeitsberichten und die dabei angewandten Standards. Dazu wurden die Nachhaltigkeitsberichte der je 50 grössten Unternehmen nach Umsatz aus zwölf mittel- und osteuropäischen Ländern inhaltlich analysiert (Horváth, 2017, S. 19). Mit Hinblick auf den Inhalt der Berichte konnte festgestellt werden, dass das Hauptaugenmerk der Reports bei den untersuchten Unternehmen auf den

Themenfeldern (anhand der GRI-Klassifikationen) Umwelt, Mitarbeiter, Wirtschaft und Soziales liegt (Horváth et al., 2017, S. 29). Wirtschaftliche Themen werden in Deutschland und Österreich deutlicher in den Fokus gerückt als bei den anderen untersuchten Ländern. Menschenrechte und Produktsicherheit spielen eine untergeordnete Rolle (Horváth et al., 2017, S. 29).

Hinsichtlich der inhaltlichen Ausgestaltung sowie länder- und branchenspezifischen Unterschieden untersuchte und verglich Hummel (2018) die Nachhaltigkeitsberichte der im Swiss Market Index (SMI) und Deutschen Aktienindex (DAX) gelisteten Unternehmen. Dabei konnten unterschiedliche inhaltliche Schwerpunkte identifiziert werden: In der Schweiz fokussieren sich die Unternehmen vorrangig auf die Themen Menschenrechte, Korruption und Philanthropie, wohingegen in Deutschland die Themen Ökologie und Umwelt im Vordergrund stehen (Hummel, 2018, S. 278). Darüber hinaus wurden signifikante Unterschiede zwischen Berichtsinhalten von Dienstleistungs- und Industrieunternehmen festgestellt. Die Autorin schlussfolgert daher, dass Nachhaltigkeitsberichterstattung in einem länder- und branchenspezifischen Kontext erfolgt (Hummel, 2018, S. 278).

2.4.2 Verbreitung und Bedeutung internationaler Initiativen und Standards

Zu den umfangreichsten internationalen Erhebungen hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung gehört der Sustainability-Report von KPMG: Diese Erhebung wird seit 1993 durchgeführt, zuletzt im Jahr 2020 (KPMG, 2020, S. 2). Untersucht werden die Nachhaltigkeitsberichte der jeweils 100 grössten Unternehmen nach Umsatz aus 52 Ländern sowie die 250 grössten Unternehmen der Welt (KPMG, 2020, S. 4). Weltweit stellt die Studie eine zunehmende Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung fest; 80% der untersuchten Unternehmen erstellen bereits einen solchen Bericht (KPMG, 2020, S. 5). Darüber hinaus ist erkennbar, dass die Standards der GRI weltweit am häufigsten zum Einsatz kommen; sie werden von 67% der untersuchten Unternehmen angewandt (KPMG, 2020, S. 25). Zusätzlich wird eine zunehmende Bedeutung der SDGs deutlich, da ein Grossteil der Unternehmen in den Berichten explizit auf diese Bezug nimmt und ihre Geschäftsaktivitäten in Bezug auf Nachhaltigkeit an diesen ausrichtet (KPMG, 2020, S. 44). Laut dieser Erhebung erstellten 80% der grössten schweizerischen Unternehmen einen Nachhaltigkeitsbericht, womit sich die Quote der Schweiz international im oberen Mittelfeld bewegt (KPMG, 2020, S. 15).

Auch der im vorherigen Kapitel bereits vorgestellte und von Horváth et al. durchgeführte Vergleich mehrerer europäischer Nachhaltigkeitsberichte kam zu dem Ergebnis, dass die

Guidelines der GRI die mit Abstand am häufigsten angewandten Standards sind (Horváth et al., 2017, S. 27).

Hinsichtlich eines Vergleichs internationaler Regelungen liefert zudem die aus den GRI und der University of Stellenbosch Business School (USB) gegründete Initiative Carrots&Sticks neue Erkenntnisse. Diese Initiative sammelt und aktualisiert regelmässig einen Überblick über weltweiten Regularien, Standards etc. zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aus 84 Ländern, wobei die 50 grössten Volkswirtschaften der Welt inkludiert sind (van der Lugt et al., 2020, S. 7). Derzeit (Stand 2020) konnten weltweit mehr als 600 verschiedene Ansätze identifiziert werden. In der aktuellen Ausgabe wurde festgestellt, dass die SDGs an Bedeutung gewinnen und dass die Regularien sich immer mehr an diesen orientieren bzw. Bezug darauf genommen wird (van der Lugt et al., 2020, S. 9).

Zur Verbreitung internationaler Standards in der Schweiz liefert das vom Verband für nachhaltiges Wirtschaften (öbu) und der Beratung engageability initiierte Projekt «Focused Reporting» weiterführende Erkenntnisse: Im Jahr 2019 wurden zum fünften Mal die Nachhaltigkeitsberichte von 123 schweizerischen Unternehmen u.a. hinsichtlich inhaltlicher Qualität und verwendeter Standards untersucht (Focused Reporting, 2020). Die Erhebung kam zu dem Ergebnis, dass auch in der Schweiz über 60% der untersuchten Unternehmen die GRI-Standards oder Leitlinien verwenden, über 50% nehmen direkten Bezug auf die SDGs der UN (Focused Reporting, 2020). Weitere Standards spielen eine eher untergeordnete Rolle: Die Leitlinien der SASB werden von 6%, die der IIRC von 4% angewandt (Focused Reporting, 2020).

Eine weitere Untersuchung der Nachhaltigkeitsberichterstattung am SMI Expanded bestätigt, dass in der Schweiz ebenfalls die Standards der GRI vorherrschend sind: 43 der 48 gelisteten Unternehmen erstellen demnach einen Nachhaltigkeitsbericht, wovon 36 Unternehmen die GRI Standards nutzen und 26 Unternehmen diese mit dem Leitfaden der UN Global Compact kombinieren (Nagel-Jungo, Buchs & Nägeli, 2020, S. 727). Die SASB werden von keinem der gelisteten Unternehmen verwendet.

Ein weiteres Forschungsprojekt, welches von der ZHAW und FHNW initiiert wurde, befasste sich mit der Umsetzung internationaler Standards für schweizerische Unternehmen. Es wurden vier wesentliche praktische Herausforderungen identifiziert (Brand et al., 2018, S. 36):

- Identifizierung der wichtigsten Nachhaltigkeitsauswirkungen entlang der Wertschöpfungskette,
- Priorisierung von Nachhaltigkeitsthemen gemäss GRI und IIRC,

- Darstellung des Nachhaltigkeitskontexts der unternehmerischen Aktivitäten und
- Entwicklung von zielgruppenspezifischen Berichten, um die Entscheidungen von wichtigen Zielgruppen, wie z.B. Kauf- oder Investitionsentscheidungen beeinflussen zu können

Ergebnis dieses Forschungsprojektes war eine Zusammenstellung von zwölf Werkzeugen (bspw. Kriterienanalyse zur Bewertung der Materialität), mithilfe derer Unternehmen die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes erleichtert werden kann (Brand et al., 2018, S. 39). Diese sind an die Kriterien der GRI angelehnt, womit ein Bericht in Übereinstimmung mit diesem Standard erstellt werden kann.

2.4.3 Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU

Ein von der GRI veröffentlichter Bericht aus dem Jahr 2018 befasst sich mit Empfehlungen für Gesetzgeber zur Förderung von Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU. Dazu wurden u.a. bereits bestehende Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aus 17 Ländern untersucht (GRI, 2018, S. 12). Der Bericht stellt im Allgemeinen fest, dass Verpflichtungen und Leitlinien für KMU bzgl. Nachhaltigkeitsberichterstattung noch nicht weit verbreitet sind (GRI, 2018, S. 13). Auch wenn KMU meist nicht zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes verpflichtet sind, werden die Ansprüche zunehmend auch an sie gestellt. Gründe dafür sind (Shields & Shelleman, 2020, S. 108):

- KMU sind oftmals Teil der Supply-Chain grosser Unternehmen, die ihrerseits zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts verpflichtet werden. Grosse Unternehmen verlangen von ihren Zulieferern zunehmend, eine Aussage über ihren Beitrag zur Nachhaltigkeit. KMU müssen also in der Lage sein, über die eigene Nachhaltigkeit berichten zu können.
- Der Anspruch von Konsumenten an die Nachhaltigkeit wächst; Unternehmen, die sich zu ihrem Beitrag erklären können, haben einen Wettbewerbsvorteil gegenüber ihrer Konkurrenz.
- Durch Offenlegung der eigenen Nachhaltigkeit ergeben sich weitere Vorteile für Unternehmen, wie bspw. geringere Kapitalkosten aufgrund besserer Kreditkonditionen oder bessere Vermarktungsmöglichkeiten der eigenen Produkte.

Trotz dieser Vorteile verdeutlicht eine Untersuchung aus dem Jahr 2019 aus Deutschland, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU bisher nur eine untergeordnete Rolle spielt: In der Studie wurde die Nachhaltigkeitsberichterstattung bei produzierenden KMU untersucht, insbesondere im Hinblick auf die Anwendung der GRI-Standards. Dabei

hatten aus einem ursprünglichen Sample von mehr als 26'000 Unternehmen nur 14 Unternehmen einen Nachhaltigkeitsbericht erstellt, der inhaltlich ausgewertet werden konnte. Diese Tatsache interpretieren die Autoren bereits als Indikator für eine geringe Verbreitung und Ausgereiftheit von Nachhaltigkeitsberichten bei KMU (Steinhöfel et al., 2019, S. 612). Darüber hinaus kommt die Studie zu dem Ergebnis, dass eine volle Implementation der GRI bei KMU nicht erreicht wird, was die Autoren auf die begrenzten Ressourcen von KMU zurückführen. Es wurde deutlich, dass aufgrund der Unverbindlichkeit des Standards die Indikatoren der GRI unterschiedlich eingesetzt werden oder in Relation mit anderen Indikatoren gesetzt werden. Dies mache einen Vergleich der Nachhaltigkeits-Performance unmöglich (Steinhöfel et al., 2019, S. 616). Aus diesem Grund sprechen sich die Autoren für die Entwicklung eines systematischen und einfach zu implementierenden Ansatzes zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aus, der speziell auf KMU zugeschnitten ist.

Der Versuch zur Implementierung eines solchen vereinfachten Ansatzes für KMU ist nicht neu. Die italienischen Autoren Arena & Azzone bspw. skizzieren einen vierstufigen Ansatz zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts, indem ausgehend von den GRI-Standards Key Sustainability Indicators (KSIs) für jede Industrie definiert werden sollten, anhand derer KMUs ihren Nachhaltigkeitsbericht erstellen können (Arena & Azzone, 2012, S. 672). Dieser Ansatz versucht den Aufwand für das einzelne KMU möglichst gering zu halten, indem die Ableitung industriespezifischer KSIs ausgehend vom GRI-Standard an Drittparteien (Business- und Technologieexperten) übergeben werden soll (Arena & Azzone, 2012, S. 674).

2.5 Fazit

Die vorangegangenen Ausführungen zeigen, dass zwischen verschiedenen Auffassungen von Nachhaltigkeit differenziert werden kann. Gemeinsamkeiten ergeben sich aus der Dreiecksbeziehung zwischen ökonomischer, ökologischer und sozialer Nachhaltigkeit. In Bezug auf die Nachhaltigkeit in Unternehmen und daraus resultierend auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung spiegeln die zwei Konzepte TBL und ESG verschiedene Ansichtsweisen wieder: Die TBL umfasst Nachhaltigkeit eher im gesamtunternehmerischen Kontext unter Berücksichtigung aller drei Dimensionen; ESG repräsentiert ein Verständnis von Nachhaltigkeit losgelöst von der unternehmerischen (ökonomischen) Perspektive und fokussiert sich vorrangig auf die *zusätzlichen* Bestrebungen zu einem vom

Unternehmen losgelösten Nachhaltigkeitsbeitrag. Bei ESG sind Parallelen zur CSR erkennbar, welche ebenfalls diese Zusatzbemühungen beschreibt.

Diese Differenzierung hat Auswirkungen auf das Verständnis eines Nachhaltigkeitsberichtes: Ein Nachhaltigkeitsbericht kann einerseits als umfassender TBL-Bericht angesehen werden, was dem Konzept des Integrated Reporting entspräche. Nach dem Verständnis der ESG jedoch wäre ein Nachhaltigkeitsbericht als Ergänzung zur «klassischen» finanziellen Berichterstattung aufzufassen. Je nach Verständnis hat dies Auswirkungen auf die inhaltlichen Bestandteile, die ein Nachhaltigkeitsbericht zu umfassen hat. Aus diesem Grund wird im weiteren Verlauf der Arbeit u.a. untersucht, welches Verständnis von Nachhaltigkeitsberichterstattung der internationalen Regulation zugrunde liegt.

3 Internationale Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

In diesem Kapitel erfolgt eine inhaltliche Analyse internationaler Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Es bildet somit die Grundlage zur Beantwortung der Forschungsfrage 2 (Einordnung schweizerischer Regularien in den internationalen Kontext, s. Kapitel 1.2). Zunächst wird dazu das Forschungsdesign erläutert (Kapitel 3.1). Darauf aufbauend erfolgt die Darstellung der internationalen Gesetzgebung und Kotierungsregeln (Kapitel 3.2) und internationalen Standards (Kapitel 3.3).

3.1 Forschungsdesign

In den folgenden Abschnitten wird das Forschungsdesign des ersten Analyseteils erläutert. Dazu wird zunächst die allgemeine Vorgehensweise begründet (Kapitel 3.1.1), bevor in den darauffolgenden Abschnitten die Schritte zur Sichtung und Auswahl internationaler Regularien, die Festlegung der Analyseschwerpunkte sowie die Auswertungsmethodik dargelegt werden.

3.1.1 Vorgehensweise

Bei den internationalen Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ist zwischen folgende Formen zu differenzieren (vgl. Tabelle 2):

Gesetzgebung	Standards, Frameworks, Leitlinien o.ä.	Kotierungsregeln (Listing Rules)	Ratings / Indizes
Gesetzliche Verpflichtungen/Vorschriften zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsberichten oder Teilaspekten der Nachhaltigkeit	Richtlinien und/oder Anleitungen zur Erstellung von Nachhaltigkeitsberichten	Anforderungen von Börsen (Stock Exchanges) an gelistete Emittenten zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsberichten	Internationales oder nationales Ranking zur Beurteilung der Nachhaltigkeit eines Unternehmens erfordert Offenlegung nicht-finanzieller Informationen

Tabelle 2: Formen internationaler Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (in Anlehnung an Guthrie, 2016, S. 22)

Aufgrund dieser Differenzierung wird im weiteren Verlauf der Arbeit folgende Terminologie verwendet: «Regularien» meint die Gesamtheit aller in Tabelle 2 aufgeführten Formen; ist nur eine Form gemeint, wird die dort gelistete Bezeichnung verwendet. Unter dem Begriff «Standard» werden alle Frameworks, Guidelines, Leitlinien etc. (Spalte 2) subsummiert.

Die Herausgeber der Regularien variieren je nach Form. Bei der Gesetzgebung oder den Kotierungsregeln, die zur Berichterstattung verpflichten können, sind dies meist nationale

Legislativen, internationale Organisationen (bspw. UN oder EU) sowie Börsen (Stock Exchanges [SE]) (Guthrie, 2016, S. 21). Darüber hinaus können Regularien z.B. von Reporting-Organisationen (bspw. GRI oder SASB), Rating-Agenturen, Investorenvereinigungen oder NGOs (non-governmental organizations) veröffentlicht werden (Guthrie, 2016, S. 21).

Auf Basis dieser Differenzierung wird die inhaltliche Analyse der internationalen Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung nach zwei Themenschwerpunkten gegliedert:

- Schwerpunkt 1: Weltweite Vorschriften und Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (Gesetzgebung und Kotierungsregeln, Kapitel 3.2)
- Schwerpunkt 2: Internationale Standards, Frameworks oder Leitlinien (Kapitel 3.3)

Der Blickwinkel der Nachhaltigkeitsberichterstattung als Basis für Ratings wird im Folgenden nicht weiter berücksichtigt, da Ratings sich einerseits meist auf Grossunternehmen konzentrieren und andererseits einen anderen thematischen Schwerpunkt (Beurteilung von Unternehmen) verfolgen, welcher nicht Bestandteil dieser Masterarbeit ist.

Das methodische Vorgehen erfolgte in beiden Themenschwerpunkten anhand von drei Schritten (vgl. Abbildung 8):

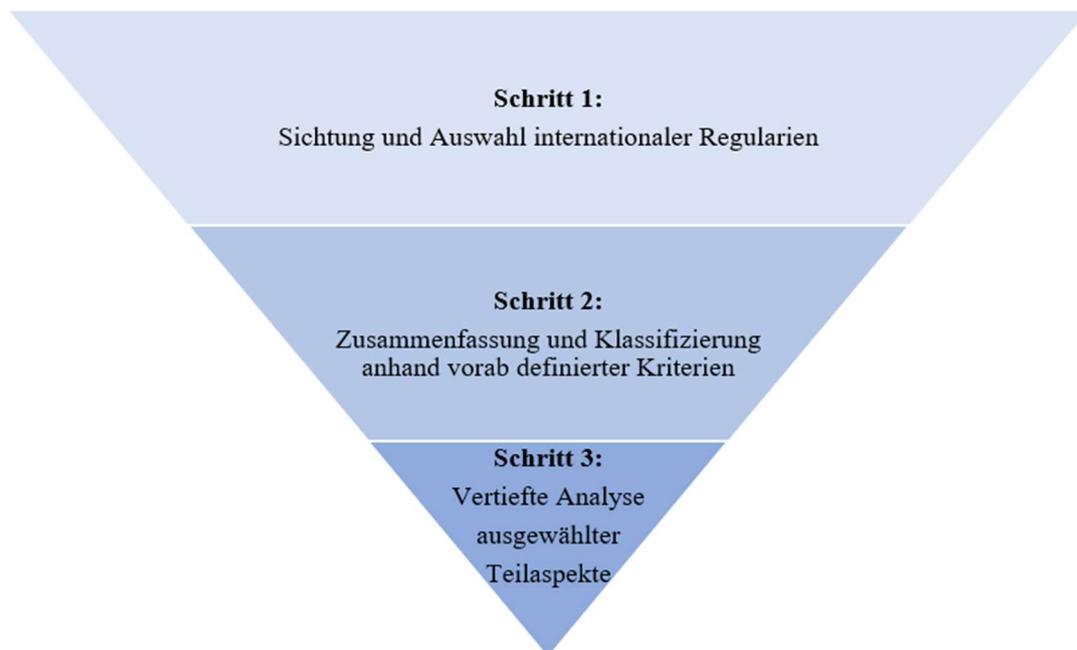


Abbildung 8: Methodisches Vorgehen zur Analyse internationaler Regularien (eigene Darstellung)

Schritt 1 umfasste die Recherche und Auswahl weltweiter Gesetze, Kotierungsregelungen, Standards, Frameworks etc., welche inhaltlichen Bezug zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aufweisen (s. Kapitel 3.1.2). Anschliessend wurden in Schritt 2 die gesichteten Regularien zunächst nach vorab definierten inhaltlichen Kriterien zusammengefasst und

klassifiziert (s. Kapitel 3.1.3). Danach erfolgte in Schritt 3 eine vertiefte inhaltliche Analyse einzelner Regularien, die entweder einen besonderen Bezug zu KMU aufweisen (und somit besonders relevant für den Kontext dieser Masterarbeit sind) oder sich aufgrund anderer Kriterien⁵ (bspw. der internationalen Relevanz) für eine vertiefte Analyse eignen. Durch diese abgestufte Vorgehensweise wird ein Ansatz verfolgt, der vom «Allgemeinen zum Speziellen» einerseits einen Überblick über den internationalen Status Quo der Regularierungen und andererseits einen vertieften Einblick in international hervorstechende Teilaspekte ermöglicht.

3.1.2 Sichtung und Auswahl internationaler Regularien

Basis für die Sichtung und Auswahl von internationalen Regularien bildeten die bereits in Kapitel 2.4 vorgestellten Studien, die sich bspw. mit der internationalen Verbreitung von Standards befassen. Vorrangig zu nennen ist hierbei die Studie «Carrots&Sticks», die insgesamt 614 Regularien zu Nachhaltigkeit und -berichterstattung berücksichtigt (van der Lugt et al., 2020, S. 16). Diese umfassen mehr als 250 Gesetze, annähernd 40 Selbstregulierungen (bspw. der Börsen) sowie 75 Standards und Guidelines aus 85 Ländern (van der Lugt et al., 2020, S. 14). Die identifizierten Regularien wurden auf einer im Internet zugängigen Datenbank veröffentlicht, auf welcher nach unterschiedlichen Kriterien (bspw. Staat oder Herausgeber) gefiltert werden kann (Carrots & Sticks, o. J.). Als weitere Grundlage zur Identifizierung internationaler Regularien für die Analysen in dieser Arbeit diente die Online-Datenbank «The Reporting Exchange», welche vom World Business Council for Sustainable Development (WBCSD) initiiert wurde und mehr als 2000 Einträge zu freiwilligen und verpflichtenden Anforderungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aus über 70 Ländern enthält (WBCSD, 2021). Als dritte Recherchequelle wurde die Plattform der «Sustainable Stock Exchanges Initiative» (SSE) verwendet. Diese ist von der UN initiiert und bietet einen Überblick, welchen Beitrag die globalen Börsen zu ESG bezogenen Themen leisten (SSE, o. J.). Die Website der SSE enthält eine Datenbank von 106 Börsen weltweit u.a. mit Angaben dazu, ob diese Börsen ein ESG-Reporting von den gelisteten Unternehmen verlangen.

Die Auswahl und Analyse der Gesetze und Kotierungsregeln (Themenschwerpunkt 1) erfolgte auf staatlicher Ebene; dazu wurden die oben beschriebenen Datenbanken nach Regularien in den jeweiligen Ländern durchsucht und anschliessend online nach den

⁵ Die Begründung zur Auswahl der vertieft analysierten Regularien erfolgt in den jeweiligen Kapiteln.

entsprechenden Gesetzestexten und Kotierungsregeln recherchiert. Insofern die Gesetzestexte oder Kotierungsregeln nicht in deutscher oder englischer Sprache zur Verfügung stehen, wurden zur inhaltlichen Zusammenfassung Sekundärquellen⁶ verwendet (bspw. Artikel in wissenschaftlichen Veröffentlichungen). Insgesamt konnten auf Basis der vorhandenen Quellenlage Gesetzesgrundlagen und Kotierungsregeln mit Vorschriften von 75 Ländern⁷ aus Europa, Asien, Afrika sowie Süd- und Nordamerika identifiziert und analysiert werden (vgl. Anhang A).

Als Recherchebasis für die Sichtung von Standards (Themenschwerpunkt 2) dienten ebenfalls die bereits beschriebenen Datenbanken, wobei zunächst eine Vorauswahl vor der weiteren Analyse getroffen wurde. Diese Vorauswahl basiert auf der internationalen Relevanz und Verbreitung der Standards, welche durch die Empfehlung bspw. der EU (Europäische Kommission, 2017, S. 3) der SIX (SIX, 2017) oder der Association of Chartered Certified Accountants (ACCA) begründet wird (Guthrie, 2016, S. 20). Darüber hinaus wurde im Internet und den oben genannten Datenbanken nach Standards recherchiert, die vorrangig Bezug auf KMU nehmen. Aufgrund dieser Vorauswahl konnten zwölf Standards identifiziert werden, welche in die Analyse mit einbezogen wurden (vgl. Anhang B).

3.1.3 Inhaltlicher Analyseschwerpunkt

Zur inhaltlichen Analyse der Regularien wurden je Themenschwerpunkt Leitfragen definiert. Diese Leitfragen basieren auf den Erkenntnissen aus Kapitel 2 und dienen zur inhaltlichen Charakterisierung der jeweiligen Regularien.

Ziel des Themenschwerpunkts 1 ist die inhaltliche Analyse der Gesetze und Kotierungsregeln hinsichtlich der Berichtspflicht und deren Relevanz für die betroffenen Unternehmen. Aus diesem Grund erfolgte die Analyse hinsichtlich folgender Fragestellungen:

- Ist die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes verpflichtend und wenn ja, wird eine Einschränkung der Berichtspflicht vorgenommen?
- Von welcher Institution wird die Berichtspflicht ausgesprochen (Staat oder Börse)?
- Welche inhaltlichen Aspekte sollen in dem Nachhaltigkeitsbericht aufgegriffen werden, insofern eine Berichtspflicht besteht?

⁶ Die jeweilige Quellenangabe ist in Anhang A ersichtlich.

⁷ Die Schweiz wird nicht in die Analyse dieses Kapitels einbezogen, da die Darstellung der schweizerischen Regularien separat in Kapitel 4 erfolgt.

- Existieren Vorschriften zur Berichtsform?
- Wird die Anwendung eines spezifischen Standards vorgeschrieben oder werden Empfehlungen ausgesprochen?
- Existieren spezielle Regelungen für KMU?
- Gibt es nationale Empfehlungen oder weitere Bestimmungen, insofern keine Berichtspflicht besteht?

Unter einer Berichtspflicht wird hierbei die regulatorische Pflicht einer Organisation zur Veröffentlichung eines Nachhaltigkeitsberichtes i.S. der in Kapitel 2.32.3.2 dargelegten inhaltlichen und formalen Charakteristika verstanden. Dies umfasst somit die Pflicht zur Erstellung eines separaten oder integrierten Berichtes, welcher inhaltlich die Kriterien der Modelle TBL bzw. ESG aufgreifen muss. Eine Pflicht zur Einhaltung gewisser Nachhaltigkeitsaspekte (bspw. Verbot von Kinderarbeit) oder Veröffentlichungspflichten zu Teilaspekten der Nachhaltigkeit (bspw. Pflicht zur Veröffentlichung von Treibhausgasemissionen) fällt nach diesem Verständnis nicht unter eine Veröffentlichungspflicht eines Nachhaltigkeitsberichtes.

Die inhaltliche Analyse der Standards hat zum Ziel, daraus möglichst diejenigen identifizieren zu können, die sich für die Anwendung bei schweizerischen KMU eignen und inhaltlich alle Nachhaltigkeitsdimensionen abdecken. Aus diesem Grund wurden bei Themenschwerpunkt 2 folgende Fragestellungen bei der Analyse berücksichtigt:

- An welche Zielgruppe von Anwendern⁸ ist der Standard gerichtet?
- Um welche Art von Standard handelt es sich (Reporting Standard, Framework, Guideline etc.)?
- Welches Ziel verfolgt der Standard bzw. welchen Zweck soll er erfüllen?
- Wird ein Bezug zu KMU hergestellt oder ist der Standard direkt an KMU gerichtet?
- Was sind die inhaltlichen Themenschwerpunkte des Standards und werden alle Nachhaltigkeitsdimensionen abgedeckt?
- Wie hoch ist die (internationale) Relevanz des Standards? Wie viele Anwender gibt es und wo kommen diese her?

Auf Basis dieser Schwerpunkte wurde eine erste zusammenfassende Analyse der Standards durchgeführt, um einen Vergleich zu ermöglichen und deren Relevanz für KMU

⁸ Aus Gründen der Leserlichkeit wird in dieser Arbeit für ausgewählte Begriffe nur die männliche Form verwendet. Damit sind jedoch stets alle Geschlechter (männlich, weiblich, divers) gemeint.

abzuschätzen. Darauf aufbauend konnten zwei Standards identifiziert werden, bei welchen die o.g. Schwerpunkte vertieft analysiert und beurteilt wurden.

3.1.4 Auswertung

Zu beiden Themenschwerpunkten bietet sich zunächst eine zusammenfassende Inhaltsanalyse an, da dadurch die wesentlichen Bestandteile der Regularien herausgestellt werden können und ein Vergleich ermöglicht wird. Diese Form der Auswertung wurde ausgewählt, um einen möglichst einfachen Überblick über die Vielzahl der internationalen Regularien (insbesondere der Gesetzeslage) zu generieren und gleichzeitig die jeweiligen Schwerpunkte und Besonderheiten einzelner Regularien zu identifizieren. Aufgrund dieser Besonderheiten konnten Regularien ausgewählt werden, die sich für eine vertiefte inhaltliche Analyse eignen.

Zur Auswertung wurden zunächst geeignete Dokumente identifiziert, welche Rückschlüsse auf Untersuchungsschwerpunkte lassen. Dazu gehören Gesetzestexte, Kotierungsregeln, Zeitschriftenartikel, Standards und zugehörige Erläuterungen, Informationsbroschüren, Ratsbeschlüsse, Datenbanken sowie Websites. Die ausgewählten Dokumente wurden anschliessend nach Textpassagen durchsucht, die die im vorherigen Kapitel aufgeführten Fragestellungen ansprechen. Die identifizierten Textpassagen wurden anhand der Kernaussagen zusammengefasst, inhaltlichen Kategorien zugeordnet und als Antwort auf die Fragestellungen ausformuliert.

Um den bereits angesprochenen Überblick generieren zu können, erfolgte die Auswertung und Dokumentation der zusammengefassten Textpassagen in tabellarischer Form. Für jeden Themenschwerpunkt wurden zwei Tabellen entworfen, welche in Anhang A (Gesetzgebung und Kotierungsregeln) und Anhang B (Initiativen, Standards und Frameworks) ersichtlich sind. Im Falle der Gesetzgebungen und Kotierungsregeln erfolgte die Auswertung auf staatlicher Ebene. Da je Staat mehrere Regularien bestehen können (bspw. mehrere Gesetze), beinhaltet die Analyse in einigen Fällen nicht nur einen Gesetzestext, sondern kann mehrere Dokumente umfassen. Die Analyse der Standards und Frameworks erfolgte nach Herausgeber, da diese meist international gültig und somit nicht an einen bestimmten Rechtsraum gebunden sind.

3.2 Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung⁹

In diesem Kapitel werden die Analyseergebnisse internationaler Gesetzesgrundlagen und Kotierungsregeln dargelegt. Dazu wird zunächst ein weltweiter Vergleich aller untersuchten Länder hinsichtlich ausgewählter Aspekte vorgenommen (Kapitel 3.2.1). Ausgehend von diesen Ergebnissen konnten die EU-Regularien als international herausragend klassifiziert werden, weshalb diese in den Kapiteln 3.2.2 und 3.2.3 vertieft analysiert werden. Abschliessend folgt eine Erläuterung von spezifischen Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU (Kapitel 3.2.4)

3.2.1 Weltweiter Vergleich

Hinsichtlich der regulatorischen Verpflichtung zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes bei den untersuchten 75 Ländern ergibt sich ein heterogenes Bild, dargestellt in Abbildung 9:

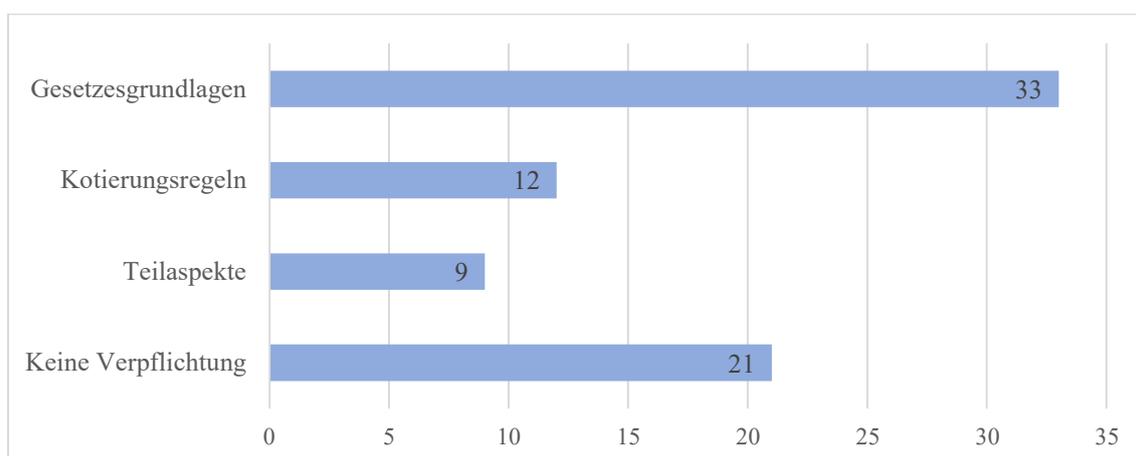


Abbildung 9: Internationale Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, N=75 (eigene Darstellung)

In 33 Ländern besteht eine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes und in zwölf weiteren Ländern wird diese Verpflichtung durch die Kotierungsregeln ansässiger Börsen ausgesprochen. Staaten, in denen sowohl gesetzliche Verpflichtungen als auch Kotierungsregeln bestehen, sind in dieser Übersicht unter «Gesetzesgrundlagen» geführt. Dies umfasst ausschliesslich Länder aus Europa (bspw. Frankreich, Belgien oder Österreich). Als Beispiele für Börsen, die in ihren Kotierungsregeln eine Verpflichtung für Emittenten zur Berichterstattung von Nachhaltigkeitsaspekten festlegen, sind u.a. die Börsen von Hong Kong, Bombay, Taiwan, Lima oder Zimbabwe zu nennen. In diesen Ländern existiert jedoch keine Pflicht vonseiten des Gesetzgebers.

⁹ In den Ausführungen dieses Kapitels ist die Schweiz nicht enthalten. Eine ausführliche Erläuterung bestehender Regularien und der aktuellen Entwicklungen in der Schweiz erfolgt in Kapitel 4.

In neun der untersuchten Länder besteht keine generelle Pflicht zur Veröffentlichung eines Nachhaltigkeitsberichtes, jedoch sind Veröffentlichungspflichten zu gewissen Teilaspekten der Nachhaltigkeit oder für bestimmte Unternehmensgruppen implementiert. In den USA etwa existieren verschiedene, meist sektorspezifische Regularien mit unterschiedlichen Schwerpunkten: Ein Beispiel hierfür sind die Greenhouse Gas Reporting Rules der Environmental Protection Agency, die seit Januar 2020 ein verpflichtendes Reporting der Treibhausgasemissionen für Grossunternehmen aus der Automobilindustrie und Hersteller von fossilen Brennstoffen vorschreibt (U.S. Department of Energy, 2020). Ähnliche Vorschriften existieren bspw. in Australien, Kanada oder Brasilien. Diese verpflichten jedoch nicht branchenübergreifend zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes im Sinne der TBL oder ESG.

Unter den 45 Ländern, in denen eine Verpflichtung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung besteht, befinden sich 30 europäische Länder, acht aus Asien, fünf aus Afrika und zwei aus Südamerika (vgl. Abbildung 10).

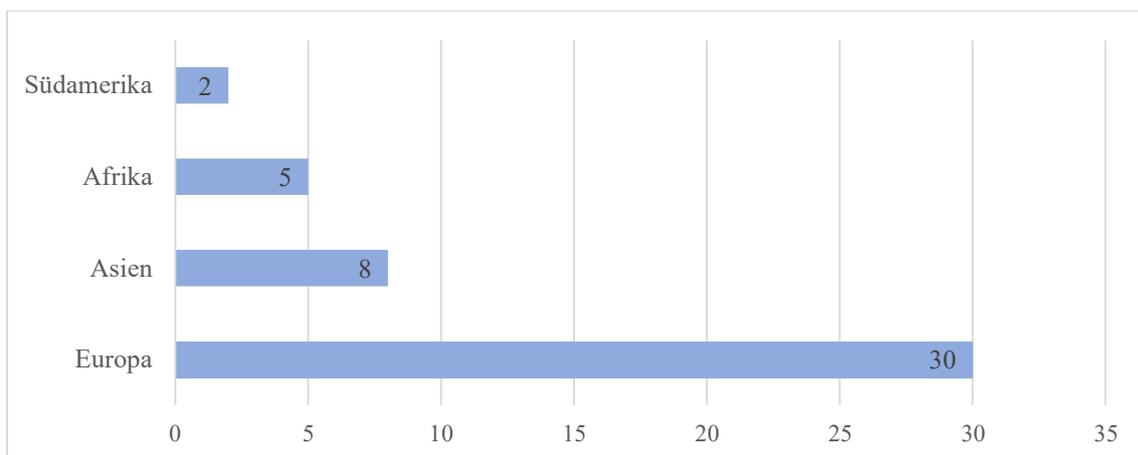


Abbildung 10: Berichtspflichten nach Regionen, N=45 (eigene Darstellung)

Mit einem Anteil von annähernd zwei Dritteln der Verpflichtungen kommt Europa bei der Regulation von Nachhaltigkeitsberichten derzeit die grösste Bedeutung zu. Ursache für diese Verbreitung ist die Non-financial-reporting (NFR)-Richtlinie der EU aus dem Jahr 2014, welche von den Mitgliedsstaaten in nationales Recht übernommen wurde: Unter den weltweit 33 Ländern mit *gesetzlichen* Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung sind 30¹⁰ europäische Staaten, die die NFR-Richtlinie umgesetzt haben. Weitere gesetzliche Verpflichtungen bestehen in Indonesien, Kenia und den Philippinen. Zu

¹⁰ Im April 2021 zählte die EU 27 Mitgliedsstaaten. Neben diesen Mitgliedsstaaten wurden die Bestimmungen der EU-NFR-Richtlinie in Island, Norwegen und dem Vereinigten Königreich umgesetzt. Island und Norwegen taten dies aufgrund der Zugehörigkeit zum Europäischen Wirtschaftsraum (European Free Trade Association, EFTA). Das Vereinigte Königreich war bis zum Austritt am 31. Januar 2020 noch Mitglied der EU, weshalb die Richtlinie aus dem Jahr 2014 in nationales Recht umgesetzt wurde.

den Ländern, in denen Berichtspflichten aufgrund *Kotierungsregeln* bestehen, gehören Argentinien, Hong Kong (China)¹¹, Indien, Malaysia, Namibia, Nigeria, Peru, Singapur, Südafrika, Taiwan, Thailand sowie Zimbabwe.

Hinsichtlich der Definition der von einer allfälligen Berichtspflicht betroffenen Unternehmen unter besonderer Berücksichtigung von KMU lassen sich weltweit verschiedene Ansätze beobachten. Während die NFR-Richtlinie der EU keine Berichtspflicht für KMU vorsieht (Art. 19a Abs. 1 2014/95/EU) werden in den Kotierungsregeln häufig keine Einschränkung der Berichtspflicht vorgenommen, womit in diesen Fällen börsenkotierte KMU berichtspflichtig werden. Abbildung 11 stellt eine Übersicht über die Verpflichtungen von KMU zur Nachhaltigkeitsberichterstattung in den 75 untersuchten Ländern dar:

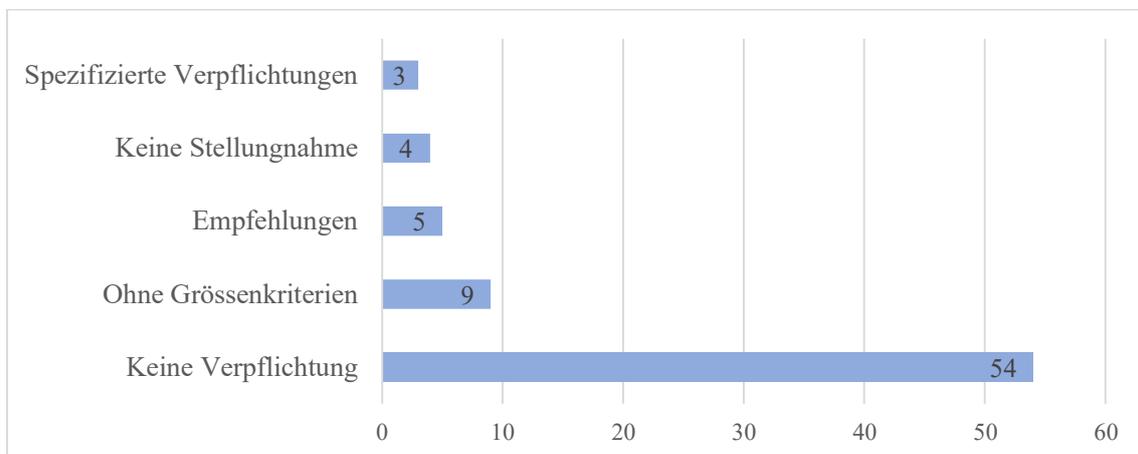


Abbildung 11: Berichtsvorschriften für KMU, N=7 (eigene Darstellung)

In 53 der untersuchten Länder besteht keine Verpflichtung für KMU zur Veröffentlichung eines Nachhaltigkeitsberichtes. Ursache dafür ist entweder, dass generell keine Berichtspflicht besteht oder dass KMU explizit von der Berichtspflicht ausgeschlossen sind. Bei neun der untersuchten Rechtsräume bestehen Verpflichtungen, in denen keine Grössenkriterien für Unternehmen definiert werden oder diese nicht vergleichbar mit der KMU-Definition des SECO sind. Dazu gehören zwei Staaten mit gesetzlichen Regularien (Philippinen und Indonesien) sowie sieben Staaten mit Kotierungsregeln. Ein Beispiel für Kotierungsregeln ohne explizite Definition von Grössenkriterien sind die der Börse Singapur, welche eine Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsberichten für alle gelisteten Unternehmen fordert (Singapore Exchange, 2017). Die Verpflichtung kann somit auch KMU umfassen, die an dieser Börse kotiert sind. Die Kotierungsregeln der Börse Malaysia hingegen fordert einen Nachhaltigkeitsbericht von allen «main market issuer» mit einer

¹¹ In der Auflistung der Staaten in dieser Masterarbeit werden China und Hong Kong nicht separat geführt.

Börsenkapitalisierung von mehr als 2 Milliarden (Mrd.) Malaysischer Ringgit¹² (Bursa Malaysia, 2015, S. 30). Spezifischere Eingrenzungen bzgl. der Mitarbeiteranzahl (wie bspw. in Europa) werden nicht vorgenommen.

Ein Beispiel für Staaten, in denen zwar keine Verpflichtung für KMU zur Nachhaltigkeitsberichterstattung besteht, aber dennoch vonseiten der Regierung Empfehlungen zur Berichterstattung ausgesprochen werden, ist Schweden mit seiner CSR-Policy Ministry of Enterprise and Innovation, 2016, S. 1). Diese ist explizit an alle Unternehmen gerichtet und fordert eine Berichterstattung zu Nachhaltigkeitsthemen, stellt für KMU jedoch keine Verpflichtung dar. Ein weiteres Beispiel für eine Empfehlung mit Bezug zu KMU ist die Guideline der KING IV Principles of Corporate Governance, welche von der Börse Johannesburg als Basis für die Berichterstattung nach ESG-Kriterien empfohlen wird und für die Anwendung Unternehmen jeder Grösse gedacht ist (Songi, 2019, S. 547). Jedoch resultiert daraus keine generelle Berichtspflicht für KMU, sondern nur für diejenigen, die an der Johannesburg SE gelistet sind.

In drei Staaten konnten gesetzliche Verpflichtungen identifiziert werden, welche direkten Bezug zu KMU nehmen oder spezifische Vorschriften für diese enthalten. Dies sind Griechenland, Dänemark und Chile. Diese Regularien werden im Kapitel 3.2.4 detailliert vorgestellt.

Diese erste allgemeine Analyse der Gesetzesgrundlagen und Kotierungsregeln zeigt, dass regulatorische Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung in Europa im internationalen Vergleich am weitesten verbreitet sind. Aufgrund der geographischen Nähe sowie der engen ökonomischen und politischen Verflechtungen der Schweiz mit den anderen europäischen Staaten werden die NFR-Richtlinie der EU sowie ausgewählte Besonderheiten in den nationalen Umsetzungen in den folgenden Kapiteln 3.2.2 und 3.2.3 inhaltlich detailliert analysiert.

3.2.2 NFR-Richtlinie der EU

Ausgangslage für die verbreitete gesetzliche Regulation der Nachhaltigkeitsberichterstattung in Europa ist die im Oktober 2014 erlassene Richtlinie 2014/95/EU (auch NFR-Richtlinie oder CSR-Richtlinie genannt) der EU. Diese Richtlinie umfasst Änderungen und Ergänzungen der bereits bestehenden Richtlinie 2013/34/EU (Richtlinien zum Jahresabschluss) hinsichtlich der Verpflichtung von bestimmten Unternehmen zur

¹² Entspricht gut CHF 440 Mio. (Wechselkurs vom 28. Juni 2021)

Offenlegung von nichtfinanziellen Informationen und Informationen zur Diversität (s. Erläuterungen 2014/95/EU, S.1).

In Tabelle 3 ist eine Zusammenfassung der wichtigsten inhaltlichen Aspekte der NFR-Richtlinie ersichtlich. Im Folgenden erfolgt die detaillierte Erläuterung ausgewählter Teilaspekte.

Berichtspflichtige Unternehmen	PIE mit mehr als 500 Mitarbeitenden im Jahresdurchschnitt
Berichtsgrundsätze	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wesentlichkeit ▪ Comply or Explain ▪ Save-Harbour-Regel
Nachhaltigkeitsthemen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelange ▪ Menschenrechte ▪ Korruption und Bestechung ▪ Diversität
Weitere Angaben	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Beschreibung des Geschäftsmodells ▪ Konzepte, Risiken und Leistungsindikatoren je Nachhaltigkeitsthema
Vorschriften zur Berichtsform	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Bestandteil des Lageberichtes <i>oder</i> ▪ Separater Bericht mit Verweis im Lagebericht
Prüfpflicht	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Abschlussprüfer muss zwingend prüfen, ob Bericht vorgelegt wurde ▪ inhaltliche Prüfung kann je nach Mitgliedsstaat vorgesehen werden
Vorgeschriebene Standards	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Kann sich auf nationale oder internationale Standards stützen ▪ Keine Vorschrift, welcher Standard gewählt werden muss ▪ Wahl muss offengelegt werden
Regelung zur Offenlegung für Konzerne	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Unternehmen müssen nicht berichten, wenn sie in den konsolidierten Bericht des Konzerns mit einbezogen sind ▪ Mutterunternehmen hingegen müssen zweimal berichten: für sich selbst und konsolidiert für den Konzern
Weitere Regelungen	Mitglieder der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane tragen die Verantwortung, dass die Erklärung abgegeben wird und entsprechend der Richtlinie erstellt wird

Tabelle 3: Zusammenfassende Aspekte der NFR-Richtlinie (eigene Darstellung, Informationen entnommen aus 2014/95/EU)

Zunächst nimmt die Richtlinie eine Einschränkung des Gültigkeitsbereichs vor, indem genauer spezifiziert wird, welche Unternehmen eine nichtfinanzielle Erklärung vornehmen müssen: Die Verpflichtung gilt für «grosse Unternehmen von öffentlichem Interesse» mit am Bilanzstichtag mehr als 500 Mitarbeitenden im Jahresdurchschnitt (Art.

19a Abs. 1 2014/95/EU). Diese Definition umfasst die zwei Gesichtspunkte «grosse Unternehmen» und «Unternehmen von öffentlichem Interesse». Als Grössenkriterium gibt die Richtlinie ausschliesslich die bereits erwähnte durchschnittliche Anzahl der Mitarbeiter an. Die Beschreibung eines Unternehmens von öffentlichem Interesse, sogenannte Public Interest Entities (PIE), erfolgt in der Richtlinie 2013/34/EU: Demnach sind PIEs Unternehmen, die unter das Recht eines Mitgliedsstaates fallen und Wertpapiere an der Börse der EU ausgegeben haben sowie Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen oder Unternehmen, die aufgrund ihrer Tätigkeit von Mitgliedsstaaten als PIE identifiziert werden können (Art. 2 Abs. 1 2013/34/EU).

Bezüglich der geforderten Inhalte des Berichtes definiert die Richtlinie Mindestanforderungen, welche berücksichtigt werden müssen (Abbildung 12):

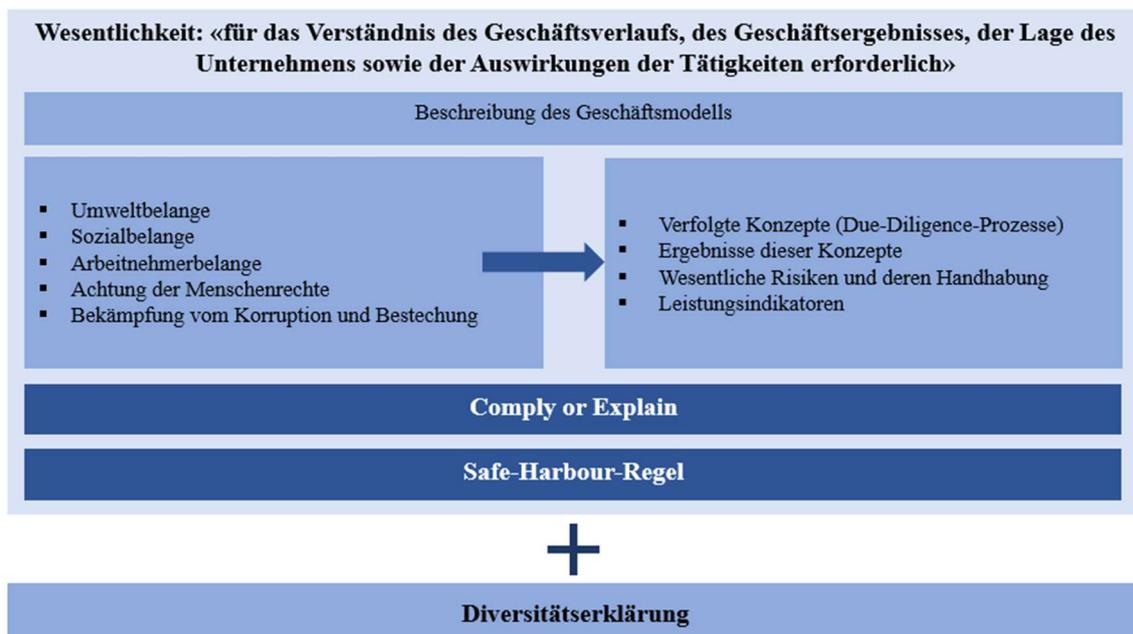


Abbildung 12: Erforderliche Mindestangaben der nichtfinanziellen Berichterstattung nach NFR-Richtlinie (eigene Darstellung, Informationen entnommen aus Art. 19a Abs. 1 2014/95/EU)

Die Richtlinie beschreibt durch diese Anforderungen den wichtigen Grundsatz der Wesentlichkeit (bzw. Materialität), die Unternehmen bei der Offenlegung zu berücksichtigen haben. Materialität wird in den zur Richtlinie veröffentlichten Leitlinien der EU-Kommission weiter spezifiziert: Unternehmen müssen bei der Offenlegung sowohl positive als auch negative Auswirkungen ihrer Tätigkeit berücksichtigen und Angaben zu denjenigen Auswirkungen machen, die für die Stakeholder des Unternehmens besonders relevant sind (Europäische Kommission, 2017, S. 5). Dies erfordert von den Unternehmen folglich eine Wesentlichkeitsanalyse.

Neben einer allgemeinen Beschreibung des Geschäftsmodells des Unternehmens fordert die Richtlinie Angaben zu verschiedenen Aspekten der Nachhaltigkeit (bspw.

Umweltbelange). Zu jedem dieser Aspekte wird definiert, welche Angaben erforderlich sind. Dazu gehören neben Leistungsindikatoren die vom Unternehmen verfolgten Konzepte inkl. einer Beschreibung der Sorgfaltsprüfung, eine Beschreibung der Ergebnisse der Konzepte sowie wesentlicher Risiken und deren Handhabung. Darüber hinaus wird eine Beschreibung des Geschäftsmodells des Unternehmens verlangt. Welche Angaben dabei im Detail gefordert werden oder welcher inhaltliche Umfang erwartet wird, wird nicht weiter spezifiziert. Nähere Auskunft dazu geben die als Begleittext veröffentlichten Leitlinien zur NFR-Richtlinie (Europäische Kommission, 2017, S. 2). Diese Leitlinien geben Beispiele zu den zu veröffentlichen Angaben, sind jedoch unverbindlich und können durch andere internationale Standards ersetzt werden.

Ein weiterer Grundsatz, der den Angaben nach NFR-Richtlinie zugrunde liegt, ist das sogenannte *Comply-or-Explain-Prinzip*: Wenn zu einem oder mehreren der definierten Mindestanforderungen keine Angaben gemacht werden können, müssen vom berichtenden Unternehmen die jeweiligen Gründe vorgelegt werden (Art. 19a Abs. 1 2014/95/EU). Die sogenannte *Safe-Harbour-Regel* sieht vor, dass einzelne Belange nicht offengelegt werden müssen, wenn dadurch ein ernsthafter Schaden für die Geschäftslage des Unternehmens entstehen würde (Art. 19a Abs. 1 2014/95/EU). Dies darf aber nur in Anspruch genommen werden, wenn durch das Auslassen die tatsächlichen Verhältnisse des Geschäftsverlaufs und -ergebnisses nicht verzerrt werden. Die Entscheidung, ob diese *Safe-Harbour-Regel* geltend gemacht werden kann, obliegt den Mitgliedsstaaten.

Hinsichtlich der Veröffentlichungsform sieht die Richtlinie zwei Optionen vor: Entweder werden die nichtfinanziellen Informationen im Lagebericht oder in einem separaten Bericht veröffentlicht (Art. 19a Abs. 4 2014/95/EU). Ein separater Bericht muss entweder zusammen mit dem Lagebericht veröffentlicht oder spätestens sechs Monate später online zur Verfügung gestellt werden. Ob die Option eines separaten Berichtes gewährt wird, liegt im Ermessen des jeweiligen Mitgliedsstaates.

Die Richtlinie verlangt, dass der Abschlussprüfer prüft, ob die nichtfinanzielle Berichterstattung vorgelegt wurde (Art. 19a Abs. 5 2014/95/EU). Eine inhaltliche Prüfung kann durch den jeweiligen Mitgliedsstaat vorgeschrieben werden (Art. 19a Abs. 6 2014/95/EU).

Die bisherigen Ausführungen beziehen sich auf die Vorschriften gemäss Artikel 1, Absatz 1 der NFR-Richtlinie. Losgelöst davon wird in Absatz 2 festgelegt, dass Unternehmen in ihrer Erklärung zur Unternehmensführung (*Corporate Governance Statement*, Bestandteil des Lageberichts) eine *Diversitätserklärung* abgeben: Diese Erklärung muss eine

Beschreibung des Diversitätskonzepts hinsichtlich der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane (bspw. in Bezug auf Alter oder Geschlecht) sowie dessen Ziele und Umsetzung enthalten (Art. 20 Abs. 1 2014/95/EU). KMU sind allerdings von dieser Verpflichtung befreit.

Auffallend ist, dass obwohl die NFR-Richtlinie als eine der umfassendsten gesetzlichen Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung anzusehen ist, der Begriff «Nachhaltigkeitsberichterstattung» in der Richtlinie selbst und auch in den Erläuterungen der EU vermieden wird (Baumüller, Mühlenberg-Schmitz & Zöbeli, 2018, S. 982). So umfasst die Richtlinie inhaltlich vorrangig Themenschwerpunkte, die den ökologischen und sozialen Nachhaltigkeitsdimensionen zuzuordnen sind und stellt somit keine Pflicht zur Erstellung eines umfassenden Nachhaltigkeitsberichtes i.S. der TBL oder gar eines Integrated Reports dar. Gemäss der geforderten Berichtsinhalte kann die NFR-Richtlinie eher dem Grundgedanken des ESG-Modells zugeordnet werden, wonach die wirtschaftliche Nachhaltigkeit durch die finanzielle Berichterstattung (Jahresabschluss/Geschäftsbericht) dargelegt wird. Wie von der NFR-Richtlinie gefordert, wird in dem Nachhaltigkeits- bzw. ESG-Bericht somit vorrangig die Offenlegung der nichtfinanziellen Informationen umgesetzt.

Die NFR-Richtlinie wurde bis Dezember 2016 von allen Mitgliedsstaaten in nationales Recht umgesetzt. Die Inhalte der Richtlinie stellen dabei Mindestbestandteile dar und an einigen Stellen lässt sie den Mitgliedsstaaten Spielräume bei der direkten Ausgestaltung. Abweichungen sind daher in den Vorschriften zu den zu verwendenden Standards, dem Veröffentlichungsformat, der Definition der Grössenkriterien und PIE sowie der Prüfpflicht festzustellen (GRI & CSR Europe, 2017, S. 7). Aus diesem Grund werden im Folgenden die wesentlichen Unterschiede in den nationalen Umsetzungen der NFR-Richtlinie erläutert.

3.2.3 Nationale Umsetzungen der NFR-Richtlinie

Ein umfassender inhaltlicher Vergleich aller nationalen Umsetzungen der NFR-Richtlinie wurde bereits im Jahr 2017 von der GRI und der internationalen Organisation CSR Europe durchgeführt (GRI & CSR Europe, 2017, S. 10). Eine ausführliche Analyse und Beschreibung der detaillierten Abweichungen von Staat zu Staat würde den Rahmen dieser Masterarbeit überspannen. Da aber ein Grossteil der Abweichungen nur aus marginalen Abweichungen von der Richtlinie besteht, wird zunächst nur ein

zusammenfassender Überblick über die Summe der Abweichungen gegeben und anschliessend auf besondere Teilaspekte eingegangen.

Tabelle 4 zeigt zu ausgewählten Aspekten, wie viele der 30 Staaten bei der Umsetzung der NFR-Richtlinien den direkten Vorgaben gefolgt sind und welche davon abweichen. «Entsprechend der NFR-Richtlinie» bedeutet hierbei, dass in der nationalen Gesetzgebung die Regelungen der NFR-Richtlinie übernommen wurde:

	Entsprechend NFR-Richtlinie	Abweichung
Grössenkriterien	19	11
PIE-Definition	6	24
Berichtsthemen und Inhalt	22	8
Vorgaben zum Framework	24	6
Prüfpflicht	20	10
Veröffentlichungsformat	7	23
Diversity-Report	20	10
Safe-Harbour-Regel	25	5

Tabelle 4: Nationale Umsetzungen der EU-NFR-Richtlinie, N=30 (in Anlehnung an GRI & CSR Europe, 2017, S. 10)

Die Übersicht zeigt, dass insbesondere bei der Definition eines PIE und der Festlegung des Veröffentlichungsformats deutliche Abweichungen in den nationalen Umsetzungen bestehen. Die geringsten Abweichungen hingegen zeigen sich bei den geforderten Berichtsthemen, den Vorgaben zum Framework und der Anwendbarkeit der Safe-Harbour-Regel. Je ein Drittel weicht bei der Festlegung der Grössenkriterien, den Vorgaben zur Prüfpflicht und zum Diversity-Report ab.

Die Abweichungen in der Definition der PIE sind dadurch zu erklären, dass die Mitgliedsstaaten einzelne Unternehmensgruppen definieren können, welche für sie von öffentlichem Interesse sind. In Deutschland bspw. wird eine Einschränkung auf Basis der Rechtsform des Unternehmens (Kapitalgesellschaften) und der Börsennotierung vorgenommen (Art. 1 CSR-RUG (§289b Abs. 1 HGB)).

Hinsichtlich der Vorschriften zum Veröffentlichungsformat haben einige Mitgliedsstaaten die Wahlmöglichkeit hinsichtlich eines separaten Berichtes nicht wahrgenommen. In sieben Staaten ist nur die Veröffentlichung im Rahmen des Lageberichtes bzw. als Bestandteil des Geschäftsberichts zulässig. Im Vereinigten Königreich ist vorgesehen, dass die Offenlegung als Teil des Strategic Reports online veröffentlicht wird (UK Government, 2016, S. 3).

Hinsichtlich abweichender Grössenkriterien, wodurch die Richtlinie auch für Unternehmen mit geringerer Mitarbeiterzahl relevant wird, sind insbesondere die Umsetzungen

aus Island, Schweden, Dänemark und Griechenland hervorzuheben: Nach den isländischen Kriterien wird die NFR-Richtlinie bereits für PIEs mit mehr als 250 Mitarbeitenden verpflichtend (GRI & CSR Europe, 2017, S. 31). In Schweden sind alle Unternehmen (nicht nur PIEs) zur Veröffentlichung verpflichtet, wenn sie in den vorherigen zwei Geschäftsjahren zwei der folgenden Kriterien erfüllen (Heckendorn Urscheler et al., 2017, S. 36):

- Mitarbeiterzahl von mehr als 250 im Jahresdurchschnitt
- Bilanzsumme von mehr als 175 Mio. Schwedische Kronen¹³
- Umsatz von mehr als 350 Mio. Schwedische Kronen

In Dänemark und Griechenland umfassen die Grössenkriterien auch KMU, weshalb die Regularien dieser Länder in Kapitel 513.2.4 erläutert werden.

Bezüglich der geforderten Berichtsinhalte zeigt die obige Übersicht, dass mehr als ein Drittel der Staaten keine Anpassungen vorgenommen hat. Auch hier bildet bspw. die Regulation aus Schweden eine Ausnahme. Diese schreibt vor, dass neben nichtfinanziellen Leistungsindikatoren im Nachhaltigkeitsbericht Bezug zu einzelnen finanziellen Leistungsindikatoren aus dem Jahresabschluss genommen wird, wenn die Nachhaltigkeitsaspekte einen Einfluss auf diese haben (GRI & CSR Europe, 2017, S. 29; worldfavor, 2020). Dies kann als ein erster Ansatz zur Forderung eines Integrated Report gewertet werden, da ein Ursache-Wirkungs- Zusammenhang zwischen finanziellen und nichtfinanziellen Kennzahlen hergestellt werden soll.

In Deutschland gleichen die geforderten Inhalte zwar den Anforderungen der Richtlinie, im Gegensatz zu dieser werden jedoch konkrete Vorschläge zu den berichtenden Inhalten gegeben (Art. 1 CSR-RUG (§289c Abs. 2)):

- Umweltbelange: Treibhausgasemissionen, Wasserverbrauch, Luftverschmutzung, Energieverbrauch und Biodiversität
- Arbeitnehmerbelange: Massnahmen zur Geschlechtergleichheit, Arbeitsschutz und Mitarbeiter-Gesundheit, Arbeitsbedingungen
- Sozialbelange: Sicherstellung und Schutz lokaler Gemeinschaften, Dialog auf kommunaler und regionaler Ebene
- Menschenrechte: Massnahmen zur Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen
- Korruption: Instrumente zur Bekämpfung von Korruption und Bestechung

¹³ Entspricht gut CHF 19 Mio. (Bilanzsumme) bzw. CHF 38 Mio. (Umsatz) (Wechselkurs vom 28. Juni 2021)

Diese Vorschläge dienen als Anhaltspunkte für Unternehmen über die Berichtsthemen je Nachhaltigkeitsbelange. Das Gesetz weist darauf hin, dass es sich bei den Nachhaltigkeitsbelangen um Mindestanforderungen handelt, weitere Aspekte können folglich je nach Ermessen zusätzlich aufgenommen werden.

Hinsichtlich der Prüfpflicht folgen die meisten Länder den Vorgaben der Richtlinie, wonach der Jahresabschlussprüfer nur auf das Vorhandensein und die Vollständigkeit zu prüfen hat. Eine inhaltliche Prüfung ist in zehn Ländern gefordert (bspw. Belgien, Dänemark, den Niederlanden und dem Vereinigten Königreich).

Neben der Umsetzung der NFR-Richtlinie, welche sich nur auf das berichtende Unternehmen bezieht, wurden in den vergangenen Jahren in einigen Ländern Europas zusätzliche Regularien erlassen, durch die die Berichtspflicht auf die Lieferketten ausgeweitet wird. Ein Beispiel hierfür ist das sogenannte «Duty-of-Vigilance-Law» in Frankreich, welches Unternehmen mit französischem Hauptsitz und mehr als 5,000 Mitarbeitenden sowie ausländische Unternehmen mit Standorten in Frankreich und mehr als 10,000 Mitarbeitenden zur Implementierung und Veröffentlichung eines Wachsamkeitsplans verpflichtet (European Coalition for Corporate Justice [ECCJ], 2017, S. 4). Dieser muss Messgrößen enthalten, anhand derer das Unternehmen in der gesamten Lieferkette u.a. die Achtung der Menschenrechte sicherstellt und Umweltschäden vermeidet bzw. verringert. Eine ähnliche Regulation stellt das deutsche Lieferkettengesetz dar, welches deutsche Unternehmen mit mehr als 3,000 Mitarbeitenden für die Sicherstellung der Einhaltung von Menschenrechten in der gesamten Lieferkette verpflichtet (Bundesregierung, 2021). Demnach müssen Unternehmen entsprechende Risiken analysieren, Präventionsmassnahmen ergreifen und über diese berichten. Weitere Bestimmungen, die Unternehmen zur Überwachung von Nachhaltigkeitsaspekten in der gesamten Lieferkette verpflichten und darüber berichten müssen, sind bspw. der Modern Slavery Act (Vereinigtes Königreich) und die Child Labour Due Diligence Bill in den Niederlanden (ECCJ, 2017, S. 5).

Diese Beispiele zeigen, dass die NFR-Richtlinie an sich zwar keine Berichtspflichten für KMU vorsieht bzw. diese explizit davon ausschliesst. Jedoch steigen die Anforderungen an Grossunternehmen zur Überwachung ihrer Lieferketten, wodurch indirekt auch KMU betroffen sind.

3.2.4 Verpflichtung zur Berichterstattung für KMU

Gesetzesgrundlagen, die Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für KMU enthalten und spezifische Anforderung an diese stellen, konnten für Chile, Dänemark und Griechenland identifiziert werden. Die Originaltexte dieser Gesetzesgrundlagen liegen nur in der jeweiligen Landessprache vor, weshalb bei der Beschreibung nur auf Sekundärquellen zurückgegriffen wird. Im Folgenden werden die grundlegenden Charakteristika der Verpflichtungen beschrieben, welche aus den verfügbaren Quellen abzuleiten sind.

In einem von der GRI veröffentlichtem Bericht aus dem Jahr 2018 wird auf bestehende Regularien für KMU verwiesen: Als Beispiel hierfür wird Chile genannt, wo auf Basis der nationalen Richtlinie «Deliver transparency in the management of sustainability and accountability through a Sustainability Report in public companies belonging to the Business System» gelistete KMU zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes verpflichtet werden (GRI, 2018, S. 13). Weitere Angaben zu den erforderlichen Berichtsinhalten o.ä. werden keine gemacht. Andere Quellen, die diese Aussage bestätigen, konnten nicht identifiziert werden, weshalb keine weiteren belastbaren Ausführungen oder Analysen zu den chilenischen Regelungen möglich sind.

In Dänemark resultiert die Berichtspflicht für an der Börse kotierte KMU aus der nationalen Umsetzung der NFR-Richtlinie: Demnach müssen alle kotierten und staatseigene dänische Unternehmen unabhängig von ihrer Grösse einen Nachhaltigkeitsbericht i.S. der NFR-Richtlinie erstellen (Heckendorn Urscheler et al., 2017, S. 32). Für Unternehmen mit weniger als 500 Mitarbeitenden wurden die zu berichtenden Themen zunächst eingeschränkt: Diese Unternehmen sollen nur Angaben zu den Themen Menschenrechte, Klima und anderen Umweltaspekten offenlegen (GRI & CSR Europe, 2017, S. 19). Seit Januar 2018 sind jedoch alle Unternehmen der Klasse D (staatseigene Unternehmen und börsenkotierte Unternehmen) zur Berichterstattung nach allen geforderten Inhalten der NFR-Richtlinie verpflichtet (Heckendorn Urscheler et al., 2017, S. 31). Somit gelten für die betroffenen KMU dieselben Anforderungen wie für Grossunternehmen: Neben der Anwendung eines internationalen Standards (idealerweise mit Referenz zu den GRI) obliegen die Berichte einer Prüfpflicht hinsichtlich der inhaltlichen Konsistenz (GRI & CSR Europe, 2017, S. 19).

Eine noch umfassendere Berichtspflicht für KMU enthält die Umsetzung der NFR-Richtlinie in Griechenland: Neben der Umsetzung der NFR-Richtlinie für Grossunternehmen wurde in Griechenland eine modifizierte Berichtspflicht für Unternehmen mit mehr als

zehn Mitarbeitenden und einem jährlichen Nettoumsatz von mehr als 700,000 € oder einer Bilanzsumme von mehr als 350,000 € eingeführt (Global Sustain, 2018). Erst nach Erreichen der Grössenkriterien nach NFR-Richtlinie müssen griechische Unternehmen nach den umfangreicheren Vorgaben dieser berichten. Der Bericht von KMU hingegen muss Informationen zur Umweltleistung und Arbeitnehmerbelangen enthalten (GRI & CSR Europe, 2017, S. 22). Dies umfasst eine kurze Beschreibung des Geschäftsmodells, eine Erläuterung der Unternehmensrichtlinien hinsichtlich Umwelteinflüssen, Diversität, Menschenrechten und Arbeitssicherheit sowie eine Aufnahme von nichtfinanziellen Kennzahlen zur Messung dieser Einflüsse (GRI & CSR Europe, 2017, S. 22). Neben diesen inhaltlichen Anforderungen gelten für die Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU in Griechenland folgende Bestimmungen (GRI & CSR Europe, 2017, S. 22):

- Die erforderlichen Angaben sollen Bestandteil des Geschäftsberichts sein.
- Zur Erstellung kann ein nationaler oder internationaler Standard verwendet werden.
- Es gilt das Comply-or-Explain-Prinzip.
- Eine Prüfung des Abschlussprüfers, ob der Bericht vorgelegt wurde, muss nur für mittlere und grössere Unternehmen erfolgen.

Die Regelungen für KMU in Griechenland aber auch Dänemark weiten den Geltungskreis der NFR-Richtlinie in teils abgewandelter Form deutlich aus und stellen in Europa (und weltweit) die umfassendsten Regularien zur Berichterstattung für KMU dar. Der derzeit laufende Review-Prozess der NFR-Richtlinie deutet an, dass eine Ausweitung einer Berichtspflicht zu Nachhaltigkeitsaspekten für KMU in Europa zukünftig an Bedeutung gewinnen könnte: Ein Ergebnis dieser von der EU-Kommission durchgeführten Umfrage zeigt, dass 46% der befragten Unternehmen sich für eine Berichtspflicht für KMU aussprechen, wohingegen 39% weiterhin für eine freiwillige Regelung plädieren (Europäische Kommission, 2020, S. 24). Eine deutliche Mehrheit spricht sich für einen vereinfachten europäischen Standard für KMU aus, der den Anforderungen von Grossunternehmen an die Berichterstattung von KMU gerecht wird und gleichzeitig mit vertretbarem Aufwand umzusetzen ist.

3.3 Leitlinien und Standards der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die Erläuterung der Analyseergebnisse internationaler Leitlinien und Standards erfolgt in den folgenden Abschnitten. Hierzu wird, analog zu den Vorschriften im vorangegangenen Kapitel, zunächst ein Überblick und eine Klassifizierung aller analysierten Standards generiert (Kapitel 3.3.1). Davon ausgehend werden die GRI-Standards und der Deutsche Nachhaltigkeitskodex detailliert vorgestellt (Kapitel 3.3.2 und 3.3.3).

3.3.1 Überblick

Die zwölf untersuchten Initiativen und Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung lassen sich aufgrund ihres Inhalts und des verfolgten Anwendungsschwerpunktes nach zwei Kategorien differenzieren:

- 1) *Leitlinien*: Diese Regularien enthalten generelle Ansatzpunkte zur Umsetzung von Nachhaltigkeit in der eigenen Organisation (bspw. in Form eines Frameworks). Daraus können zwar Anhaltspunkte zur Berichterstattung abgeleitet werden, aber sie stellen noch kein konkretes Rahmenwerk zur Berichterstattung zur Verfügung.
- 2) *Standards/Rahmenwerke*: Diese Regularien bieten konkrete Ansätze bzw. Vorgaben, wie der Bericht einer Organisation über die eigene Nachhaltigkeit ausgestaltet werden sollte und definieren spezifische quantitative und qualitative Berichtsinhalte.

Die Tabellen Tabelle 5 und Tabelle 6 (s. Seite 54 bzw. 56) stellen eine Übersicht der untersuchten Leitlinien und Standards dar. In diesen Tabellen werden die wichtigsten untersuchten Charakteristika (Zielgruppe, inhaltlicher Schwerpunkt, Bezug zu KMU) stichwortartig je Leitlinie bzw. Standard zusammengefasst. Als Bezeichnung der Leitlinien oder des Standards wird in einigen Fällen der Name des Herausgebers (bspw. GRI oder SASB) übernommen, da dadurch eine eindeutigere Differenzierung möglich ist und diese Bezeichnungen auch in anderen Veröffentlichungen geläufig sind (bspw. Guthrie, 2016, S. 20). Die detaillierte Auflistung der inhaltlichen Analyse der Leitlinien und Standards ist in Anhang B ersichtlich.

Von den zwölf untersuchten Regularien sind fünf als Leitlinien zu klassifizieren, welche in Tabelle 5 beschrieben werden. Die Sustainable Development Goals (SDGs) der UN liefern ein Leitbild für Nachhaltige Entwicklung anhand von 17 globalen Zielsetzungen und 169 Indikatoren (United Nations, 2015). Diese können für Unternehmen zwar eine Leitlinie zur Planung der eigenen Nachhaltigkeitsbestrebungen geben, sind jedoch eher

als globales Leitbild gedacht und liefern keine konkreten Ansätze zur Umsetzung in der jeweiligen Organisation.

Leitlinie/Herausgeber	Zielgruppe	Beschreibung
International Organization for Standardization (ISO): ISO 26000	alle Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Leitfaden zu unternehmerischer Verantwortung ▪ Definition von CSR-Grundprinzipien ▪ ESG-Kriterien ▪ Kein Bezug zu KMU
Sustainable Development Goals (SDGs)	Staatliche und nicht-staatliche Organisationen aller Art	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Globale Leitlinie in Form von 17 Zielen ▪ Messung/Steuerung nachhaltiger Entwicklung aller Staaten ▪ Schwerpunkt auf Ökologie und Soziales, Teilaspekte aus Ökonomie ▪ Kein Bezug zu KMU
UN Global Compact (UNGC)	Alle Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Leitfaden zu nachhaltigem Wirtschaften ▪ Prinzipien unternehmerischer Verantwortung ▪ ESG-Kriterien ▪ Kein Bezug zu KMU
Organization for Economic Co-operation and Development (OECD): OECD Guidelines for Multinational Enterprises	Multinationale Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Leitfaden zu unternehmerischer Verantwortung ▪ Empfehlungen für verantwortungsvolles Handeln ▪ Fokus: Soziales und Governance ▪ Kein Bezug zu KMU
respACT	KMU	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Leitfaden für KMU zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes ▪ 6 Schritte zur Orientierungshilfe, kein Standard i.e.S.

Tabelle 5: Leitlinien für Nachhaltigkeit in Unternehmen (eigene Darstellung)

Die Norm 26000 der International Organization for Standardization (ISO), der UN Global Compact (UNGC) und die Guidelines der Organization for Economic Co-operation and Development (OECD) sind explizit für die Anwendung in privatwirtschaftlichen Unternehmen gedacht und geben eine Leitlinie, wie Nachhaltigkeit in diesen umgesetzt werden soll. Die ISO 26000 bspw. definiert in sieben Klauseln, welche Aspekte ein Unternehmen beachten muss, um einen möglichst maximalen Beitrag zu einer nachhaltigen Entwicklung zu leisten und legt dazu Kernthemen der Nachhaltigkeit fest (bspw. Umwelt und Menschenrechte) (ISO, 2018, S. 14). In Klausel 7 werden zwar Empfehlungen zur

transparenten Kommunikation über die Nachhaltigkeitsbemühungen ausgesprochen, die ISO 26000 bietet jedoch keinen Berichtsstandard (ISO, 2018, S. 11).

Ein Beispiel für eine Leitlinie, die bereits deutlichen Bezug auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung von KMU nimmt, ist der von der österreichischen Unternehmensplattform respACT herausgegebene Leitfaden. Dieser beschreibt anhand von sechs Schritten, wie KMU bei der Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts vorgehen sollten und ist somit eher als Hilfestellung gedacht (respACT, 2013, S. 4). Der Leitfaden beruft sich inhaltlich auf die GRI-4-Richtlinien und definiert u.a. beispielhafte Indikatoren, die in der Berichterstattung von KMU aufgegriffen werden können (respACT, 2013, S. 21). Er enthält somit zwar Bestandteile, die KMU als Standard zur Berichterstattung nutzen können, ist durch die inhaltliche Strukturierung jedoch eher als Leitlinie aufzufassen.

Die sieben als Standards klassifizierten Regularien (s. Tabelle 6, nächste Seite) hingegen geben konkrete Anleitungen zur Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte. Darin werden konkrete quantitative und qualitative Faktoren definiert, anhand welcher die anwendenden Unternehmen Bericht erstatten sollen. Die Standards der Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD) und des Carbon Disclosure Projects (CDP) beziehen sich dabei ausschliesslich auf ökologische Aspekte. Da sie somit nicht zur Berichterstattung über alle Nachhaltigkeitsdimensionen konzipiert sind, wird im Folgenden nicht vertieft auf diese eingegangen.

Zu den global bedeutendsten Standards bei Grossunternehmen gehören laut der Studie von KPMG die Standards der GRI und des SASB, wobei die Standards der GRI mit einem Anwenderanteil von annähernd 70% der je 100 grössten Unternehmen jedes Staates international mit Abstand am bedeutendsten sind (KPMG, 2020, S. 25). Die SASB hingegen sind vorrangig in den USA (55% der Anwender) verbreitet (SASB, o. J.). Die Bedeutung des IIRC-Standards hebt sich vor allem dadurch von den anderen Standards ab, dass dieser als einziger konkreten Bezug auf das Berichtskonzept des Integrated Reporting nimmt. Konkrete Zahlen zu den Anwendern konnten nicht identifiziert werden. Der IIRC umfasst als Framework nicht nur die Definition von Berichtsinhalten, sondern stellt einen direkten Bezug zur Wertgenerierung eines Unternehmens durch seine Nachhaltigkeitsbestrebungen dar (IIRC, 2021, S. 22).

Standard	Zielgruppe	Beschreibung
Global Reporting Initiative (GRI)	Privatwirtschaftliche und öffentliche Organisationen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Standard zur Berichterstattung über Nachhaltigkeitsaspekte ▪ Set an 37 Standards mit qualitativen und quantitativen Faktoren in Anlehnung an das TBL-Modell ▪ Leitfäden für KMU sind verfügbar
Sustainability Accounting Standards Board (SASB)	Börsenkotierte Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Reporting Standard zur nachhaltigkeitsbezogenen Kommunikation gegenüber Investoren ▪ 77 industriespezifische Standards in Anlehnung an ESG-Kriterien ▪ Kein Bezug zu KMU
International Integrated Reporting Council (IIRC)	Privatwirtschaftliche Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Framework und Standard zur Erstellung eines Integrated Reports ▪ Beschreibungen zur Wertgenerierung, -erhaltung und -vernichtung anhand 6 Kategorien ▪ Basierend auf dem TBL-Modell ▪ Keine Vereinfachungen/Anpassungen für KMU vorgesehen
Deutscher Nachhaltigkeitskodex (DNK)	Alle Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Richtlinie zur Berichterstattung u.a. nach NFR-Richtlinie ▪ 20 Kriterien zur Beschreibung des Nachhaltigkeitskonzeptes und einzelner Nachhaltigkeitsaspekte ▪ ESG-Kriterien ▪ Bezug zu KMU: auch für nicht berichtspflichtige Unternehmen gedacht
Carbon Disclosure Project (CDP)	Unternehmen, Städte und Staaten	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Standard zur Offenlegung des ökologischen Einflusses ▪ Fragebogen zur ökologischen Nachhaltigkeit anhand 3 Themengebieten ▪ Kein Bezug zu KMU
Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD)	Alle Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Empfehlungen zur klimabezogenen Berichterstattung ▪ Bericht soll eine bessere finanzielle Bewertung unter Einbezug klimatischer Risiken ermöglichen ▪ Kein Bezug zu KMU
European Public Real Estate Association - Best Practices Recommendations on Sustainability Reporting (EPRA sBPR)	Börsenkotierte Immobilienunternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Guideline zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für Immobilienunternehmen ▪ ESG-Kriterien mit Bezugnahme zu GRI ▪ Kein Bezug zu KMU

Tabelle 6: Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (eigene Darstellung)

Ausser dem IIRC und den GRI nehmen die übrigen Standards nur in geringem Ausmass oder gar keinen Bezug zu Nachhaltigkeitsthemen in der ökonomischen Dimension. Diese orientieren sich vorrangig an dem ESG-Konzept, wonach die Nachhaltigkeitsberichterstattung als Ergänzung zur finanziellen Berichterstattung aufgefasst wird. Über ökonomische Nachhaltigkeit wird durch die Veröffentlichungen im «klassischen» Geschäftsbericht berichtet.

Insbesondere die SASB-Standards und die Best Practices Recommendations on Sustainability Reporting der European Public Real Estate Association (EPRA sBPR) sind für börsennotierte Unternehmen entwickelt worden, da die Standards einen Schwerpunkt auf die Kommunikation gegenüber Investoren legen. Die EPRA sBPR sind darüber hinaus für Immobilienunternehmen konzipiert und stellen somit einen Branchen-Standard dar. Die Kommunikation gegenüber anderen Stakeholdern spielt eine untergeordnete Rolle.

Von den untersuchten Standards nehmen vorrangig die GRI und der Deutsche Nachhaltigkeitskodex (DNK) Bezug auf die Anwendbarkeit für KMU. Die GRI hat mehrere Leitfäden bzw. Anleitungen veröffentlicht, die sich mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung für KMU auseinandersetzen. Ein Leitfaden aus dem Jahr 2014 bspw. beschreibt in fünf Schritten, wie ein KMU bei der Berichterstattung vorgehen kann (GRI, 2014, S. 9). Dieser bezieht sich jedoch auf die Vorgängerversion der aktuellen Standards und wird von den GRI nicht mehr publiziert. Ein aktuelleres Beispiel mit Bezug zu KMU ist ein Projekt der GRI in Zusammenarbeit mit dem SECO, welches die Stärkung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für KMU in Peru zum Ziel hat (GRI, 2021, S. 4). Die Veröffentlichungen der GRI für KMU stellen jedoch keinen separaten Standard oder eine Anpassung der allgemein gültigen GRI-Standards für KMU dar.

Der DNK richtet sich explizit an alle Unternehmen jeder Grösse und Branche. Er ist als Rahmenwerk zur nichtfinanziellen Berichterstattung gedacht und nimmt somit direkten Bezug zur NFR-Richtlinie (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020c, S. 4). Ähnlich wie die GRI bietet auch der DNK Anleitungen und Leitfäden, wie der Standard von KMU angewandt werden kann und gibt für jeden geforderten Berichtsinhalt eine konkrete Anleitung mit Beispielen zur Berichterstattung (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2016, S. 6).

Ausgehend von dieser ersten zusammenfassenden und vergleichenden Analyse der wichtigsten internationalen Leitlinien und Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung wird in den folgenden beiden Kapiteln eine vertiefte inhaltliche Analyse der GRI-Standards und des DNK vorgenommen. Die GRI bieten einen umfassenden Standard zur

Berichterstattung nach allen Nachhaltigkeitsdimensionen und ist international von herausragender Bedeutung. Der DNK bietet die Möglichkeit, nach den gesetzlichen Vorgaben der NFR-Richtlinie zu berichten und umfasst Hilfestellungen sowie Beispiele zur Umsetzung für KMU. Die Leitlinien wurden bei der weiteren Analyse nicht berücksichtigt, da diese zwar Leitbilder vermitteln, aber keine konkreten Ansatzpunkte zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für KMU bieten. Die Standards der CDP, TCFD, SASB, IIRC und der EPRA sBPR wurden aufgrund des beschränkten Fokus auf gewisse Zielgruppen oder Berichtsinhalte für eine weitere Analyse ebenfalls nicht berücksichtigt.

3.3.2 Global Reporting Initiative¹⁴

Das 575 Seiten umfassende Rahmenwerk der GRI beinhaltet ein Set von 37 Einzelstandards, welche in universelle und themenspezifische Standards (Economic, Environmental und Social) unterteilt sind (vgl. Abbildung 13). Die universellen Standards legen die grundlegenden Berichtsprinzipien (GRI 101) fest und definieren allgemeine zu veröffentliche Angaben zur anwendenden Organisation (GRI 102) sowie zur Handhabung einzelner Nachhaltigkeitsthemen (GRI 103). Letzteres soll auf die jeweiligen themenspezifischen Angaben angewandt werden.

Universelle Standards: 101: Grundlagen 102: Allgemeine Angaben 103: Managementansatz		
<p>GRI 200: Economic</p> <ul style="list-style-type: none"> 201 - Wirtschaftliche Leistung 202 - Marktpräsenz 203 - Indirekte Ökonomische Einflüsse 204 - Beschaffungspraktiken 205 - Anti-Korruption 206 - Wettbewerbswidriges Verhalten 207 - Steuern <p>17 Indikatoren: <ul style="list-style-type: none"> ▪ 14 themenspezifisch ▪ 3 Managementansatz </p>	<p>GRI 300: Environmental</p> <ul style="list-style-type: none"> 301 - Materialien 302 - Energie 303 - Wasser und Abwasser 304 - Biodiversität 305 - Emissionen 306 - Abfall 307 - Umwelt-Compliance 308 - Umweltbewertung der Lieferanten <p>32 Indikatoren: <ul style="list-style-type: none"> ▪ 28 themenspezifisch ▪ 4 Managementansatz </p>	<p>GRI 400: Social</p> <ul style="list-style-type: none"> 401 - Beschäftigung 402 - Arbeitgeber-Arbeitnehmer-Verhältnis 403 - Arbeitssicherheit und Gesundheitsschutz 404 - Aus- und Weiterbildung 405 - Diversität und Chancengleichheit 406 - Nichtdiskriminierung 407 - Vereinigungsfreiheit und Tarifverhandlungen 408 - Kinderarbeit 409 - Zwangs- oder Pflichtarbeit 410 - Sicherheitspraktiken 411 - Rechte der Indigenen Völker 412 - Einhaltung der Menschenrechte 413 - Lokale Gemeinschaften 414 - Soziale Bewertung der Lieferanten 415 - Public Policy 416 - Kundensicherheit und -gesundheit 417 - Marketing und Labeling 418 - Privatsphäre der Kunden 419 - Sozioökonomische Compliance <p>40 Indikatoren: <ul style="list-style-type: none"> ▪ 33 themenspezifisch ▪ 7 Managementansatz </p>

Abbildung 13: GRI-Standards (in Anlehnung an GRI 101-B (GRI, 2020, S.3))

Generell unterscheidet die GRI zwischen themenspezifischen Indikatoren und Angaben zum Managementansatz. Themenspezifische Indikatoren umfassen jeweils eine quantifizierbare Messgröße sowie dazu gehörige Erläuterungen; die anderen Indikatoren umfassen nur qualitative Angaben zum Managementansatz. Zu jedem dieser Indikatoren sind Pflichtangaben, weitere freiwillige Angaben sowie Erläuterungen und Hintergrundinformationen definiert. Der umfassendste Standard ist GRI 102, welcher insgesamt 56

¹⁴ Die detaillierte zusammenfassende Inhaltsanalyse der GRI-Standards ist in Anhang C in tabellarischer Form ersichtlich. Sofern nicht anders angegeben, beziehen sich die Ausführungen dieses Kapitels auf das Set der GRI-Standards, welche im Literaturverzeichnis unter „GRI, 2020“ aufgeführt sind. Zur besseren Lesbarkeit wird im Text direkt auf den jeweiligen Standard verwiesen (bspw. GRI 101-B).

Indikatoren u.a. zum Organisationsprofil, der Strategie, der Stakeholder-Einbindung und der Vorgehensweise bei der Berichterstattung beinhaltet.

Standard 101 enthält u.a. erläuternde Angaben zu den Berichtsgrundsätzen und der Anwendung der Standards. Als wichtigsten Berichtsgrundsatz definieren die GRI das Prinzip der Materialität, nach welchem ein Bericht nur vollständig ist, wenn alle wesentlichen Themen abgedeckt sind (GRI 101-1.3). Hierbei wird eine deutliche Orientierung an den Stakeholdern des Anwenders forciert, da als materielle Themen diejenigen aufgefasst werden, welche die Beurteilungen und Entscheidungen der Stakeholder beeinflussen (GRI 101-1.3). Um diesen Grundsatz zu erfüllen, wird folglich von den Anwendern eine umfassende Materialitätsanalyse gefordert. Neben der Materialität werden weitere Berichtsgrundsätze wie bspw. Vollständigkeit, Genauigkeit oder Verständlichkeit definiert. Hinsichtlich des Anwendungsumfanges gewähren die GRI die zwei Berichtsoptionen Core und Comprehensive (GRI 101-3.1). Wird die Option Comprehensive gewählt, müssen alle geforderten Berichtsinhalte und Indikatoren im Bericht aufgefasst werden. Die Option Core umfasst die Berichterstattung nach einer fest definierten Auswahl der Angaben aus Standard 102 und jeweils mindestens einem Indikator der themenspezifischen Standards, welcher vom Anwender aus den 89 zur Verfügung stehenden Indikatoren selbst gewählt werden kann. Werden nur einzelne Indikatoren der GRI in einem Nachhaltigkeitsbericht verwendet, dann darf der Bericht nicht als GRI-Bericht bezeichnet werden, kann aber mit «Referenz» zu GRI veröffentlicht werden.

Diese Vereinfachungsmöglichkeiten gehen nicht explizit auf KMU ein. Ein Leitfaden aus dem Jahr 2017 zu der erneuerten Version der Standards bspw. beinhaltet lediglich Erläuterungen zu den Berichtsgrundsätzen und gibt Hinweise, wie damit bei KMU verfahren werden soll (GRI & IOE, 2017, S. 11). Weitere Vereinfachungsmöglichkeiten o.ä. für KMU sind nicht vorgesehen. Projekte der GRI bspw. in Südamerika zielen darauf ab, die Anwendung der GRI für KMU verständlich zu machen. Neben den Varianten Core und Comprehensive sind jedoch keine weiteren Anwendungsvereinfachungen für KMU vorgesehen.

Inhaltlich ist bei den GRI-Standards ein Bezug zur TBL erkennbar, da sich die drei Nachhaltigkeitsdimensionen Ökonomie, Ökologie und Soziales in den Berichtsinhalten wiederfinden. Eine Verknüpfung zur Wertgenerierung in den jeweiligen Dimensionen fehlt jedoch, da die Indikatoren isoliert betrachtet und nicht bewertet werden.

3.3.3 Deutscher Nachhaltigkeitskodex¹⁵

Der DNK wird vom Rat für Nachhaltige Entwicklung herausgegeben und besteht aus einem Set von 20 Kriterien zu den Themen Strategie, Prozessmanagement, Umwelt und Gesellschaft (vgl. Abbildung 14):

Nachhaltigkeitskonzept		Nachhaltigkeitsaspekte	
Strategie	Prozessmanagement	Umwelt	Gesellschaft
1) Strategische Analyse und Maßnahmen 2) Wesentlichkeit 3) Ziele 4) Tiefe der Wertschöpfungskette	5) Verantwortung 6) Regeln und Prozesse 7) Kontrolle 8) Anreizsysteme 9) Beteiligung von Anspruchsgruppen 10) Innovations- und Produktmanagement	11) Inanspruchnahme von natürlichen Ressourcen 12) Ressourcenmanagement 13) Klimarelevante Emissionen	14) Arbeitnehmerrechte 15) Chancengleichheit 16) Qualifizierung 17) Menschenrechte 18) Gemeinwesen 19) Politische Einflussnahme 20) Gesetzes- und richtlinienkonformes Verhalten

Abbildung 14: Berichtsinhalte nach DNK (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020c, S. 7)

Zu jedem dieser Kriterien werden mehrere qualitative Aspekte definiert, über die der Anwender berichten muss (bspw. Kriterium 1, Aspekt 1: Beschreibung der Nachhaltigkeitsstrategie und deren Einbindung in die Unternehmensstrategie). Insgesamt erfordert der DNK die Berichterstattung nach 61 Aspekten. Zusätzlich werden quantitative Leistungsindikatoren in den Bereichen Prozessmanagement, Umwelt und Gesellschaft definiert. Dazu werden zwei Sets mit ausgewählten Indikatoren nach GRI (29 Indikatoren) und der European Federation of Financial Analysts Societies (EFFAS, 16 Indikatoren) zur Verfügung gestellt. Der Anwender muss eines der Indikatoren-Sets auswählen (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020c, S. 7). Darüber hinaus bietet der DNK die freiwillige Möglichkeit, die Kriterien so zu erweitern, dass der Nachhaltigkeitsbericht im Sinne der deutschen Umsetzung der EU-NFR-Richtlinie erstellt werden kann (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020c, S. 8).

Das Konzept des DNK sieht die Erstellung einer Erklärung des Anwenders zu allen 20 Kriterien an die Herausgeber des DNK vor, unter Berücksichtigung der bereits erläuterten Wahlmöglichkeiten. Eine teilweise Anwendung oder eine Auswahl von einzelnen Kriterien, ähnlich wie bei den GRI, ist nicht vorgesehen. Die Anwender erhalten nach Einreichung der Erklärung eine inhaltliche Beurteilung des DNK-Büros, bevor der Bericht an

¹⁵ Die detaillierte zusammenfassende Inhaltsanalyse des DNK ist ebenfalls in Anhang C in tabellarischer Form ersichtlich.

weitere Prüfinstanzen (Abschlussprüfer) gegeben und veröffentlicht werden kann (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020c, S. 14).

Ähnlich wie die GRI definiert auch der DNK als ein wichtiges Grundprinzip der Berichterstattung die Wesentlichkeit und verlangt von den Anwendern eine Wesentlichkeitsanalyse (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020c, S. 21). Im Gegensatz zu den GRI-Standards ist im DNK das Prinzip der Wesentlichkeit als explizites Berichtskriterium aufgeführt (Kriterium 2), wonach der Anwender in der Erklärung u.a. über das Vorgehen in der Wesentlichkeitsanalyse berichten muss. Als weiterer Grundsatz wird im DNK das Comply-or-Explain-Prinzip definiert (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020c, S. 8).

Zur Anwendung des DNK steht eine Checkliste mit einer übersichtlichen Zusammenstellung der Kriterien, Aspekte, Leistungsindikatoren sowie der ergänzenden Angaben zur NFR-Erklärung zur Verfügung (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 1). Neben dieser Checkliste liefert der Leitfaden ausführende Hinweise, wie zu den jeweiligen Aspekten berichtet werden soll sowie Anwendungsbeispiele von anderen Anwendern zur Orientierung (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020c, S. 30). Für KMU steht ein zusätzlicher Leitfaden mit weiteren Erläuterungen zu den einzelnen Kriterien zur Verfügung. Eine Vereinfachung des DNK für KMU ist jedoch nicht vorgesehen.

Der DNK ist bezüglich der geforderten Berichtsinhalte eher dem Modell der ESG zuzuordnen, da vorrangig über die Nachhaltigkeitsdimensionen Ökologie und Soziales sowie die Governance (bspw. Kriterien 5 und 20) berichtet werden soll. Ökonomische Aspekte werden nicht angesprochen. Auch eine explizite Bezugnahme zur Wertgenerierung durch Nachhaltigkeitsaspekte erfolgt nicht.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass sich der DNK erkennbar an den gesetzlichen Anforderungen der NFR-Richtlinie orientiert, was in den Erläuterungen explizit hervorgehoben wird. Im Vergleich zu den GRI-Standards umfasst er deutlich weniger Berichtsinhalte. Jedoch wird durch die Aufnahme eines quantitativen Indikatoren-Sets auf Basis der GRI-Standards deren internationalen Bedeutung Rechnung getragen. Darüber hinaus soll der DNK den Anwendern eine Kompatibilität des DNK-Berichtes zu anderen Berichten nach internationalen Standards ermöglichen (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 18).

4 Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz

Nach der Analyse der internationalen Regularien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung erfolgt in diesem Kapitel die Analyse und Erläuterung der aktuellen Situation in der Schweiz als Grundlage zur Beantwortung der Forschungsfragen 2 und 3. Dazu werden zunächst in Kapitel **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.** bereits bestehende Regularien in der Schweiz erläutert, bevor in Kapitel 4.2 die aktuellen Entwicklungen aufgrund der KVI und des indirekten Gegenvorschlages aufgezeigt werden. Auf Basis dieser Ausführungen kann anschliessend ein Vergleich der internationalen Regularien und der geplanten Berichtspflicht in der Schweiz durchgeführt werden.

Hauptbestandteil dieses Kapitels bildet die Analyse des aktuellen Stands der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU und deren Erwartungen hinsichtlich der weiteren Entwicklung. Dazu wurden Experteninterviews durchgeführt, deren Ergebnisse in Kapitel 4.3 dargelegt werden.

4.1 Bestehende schweizerische Regularien

Zum Zeitpunkt der Erstellung dieser Masterarbeit ist die Veröffentlichung eines Nachhaltigkeitsberichtes in der Schweiz (noch) freiwillig und basiert auf dem Prinzip der Selbstregulierung. Ein Leitgedanke dieser Selbstregulierung ist die Sicherstellung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit schweizerischer Unternehmen (Eberle, 2018, S. 28). Dennoch existieren in der Schweiz bereits einige (teils freiwillige) Regularien, die im Kontext der Berichterstattung nach Nachhaltigkeitsaspekten für schweizerische Unternehmen von Bedeutung sind.

Zu diesen bereits bestehenden Regularien gehört die Corporate-Governance-Richtlinie der SIX, welche für alle an der SIX primär kotierten Unternehmen verbindlich ist (SIX, 2019, Art. 3). Nach dieser Richtlinie müssen im Rahmen des Geschäftsberichtes jährlich Angaben zu folgenden Themen veröffentlicht werden (SIX, 2019, S. 5):

- Konzernstruktur und Aktionariat
- Kapitalstruktur
- Verwaltungsrat
- Geschäftsleitung
- Entschädigungen, Beteiligungen und Darlehen
- Mitwirkungsrechte der Aktionäre
- Kontrollwechsel und Abwehrmassnahmen
- Revisionsstelle

- Informationspolitik

Dieselbe Richtlinie der SIX enthält zudem einen Abschnitt, der sich explizit auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung bezieht: Alle Emittenten können freiwillig ein *Opting In* wählen: Wird dieses *Opting In* gewählt, muss vom Emittenten jährlich, spätestens acht Monate nach Abschlussstichtag, ein Nachhaltigkeitsbericht nach einem von der SIX anerkannten internationalen Standard auf seiner Website veröffentlicht werden (SIX, 2019, Art. 9). Derzeit werden von der SIX die Standards der GRI, SASB, der UNGC sowie für Immobilienunternehmen die EPRA sBPR anerkannt (SIX, 2017). Weitere Spezifizierungen bezüglich geforderter Mindestberichtsinhalte o.ä. werden von der SIX nicht angegeben.

Vonseiten des Gesetzgebers existierten bisher in der Schweiz keine bzw. nur eingeschränkte Verpflichtungen zur Berichterstattung über Nachhaltigkeitsthemen. Als ein Beispiel für solch eine Verpflichtung kann die Verordnung gegen übermässige Vergütungen bei börsenkotierten Aktiengesellschaften (VegüV) angesehen werden. Nach dieser sind börsenkotierte Unternehmen u.a. dazu verpflichtet, jährlich einen Vergütungsbericht zu erstellen (Art. 13 bis 17 VegüV). Dieser muss Informationen über Vergütungen, Darlehen und Kredite enthalten, die das Unternehmen an Verwaltungsrat, Geschäftsleitung und Beirat sowie an andere nahestehende Personen gewährt. Die VegüV adressiert somit eine Thematik, die durchaus als Bestandteil eines Governance-Reportings angesehen werden kann. Als eine Verpflichtung zu einem umfassenden ESG-Reporting oder einer Nachhaltigkeitsberichterstattung können die aktuellen gesetzlichen Bestimmungen in der Schweiz jedoch nicht klassifiziert werden.

4.2 KVI und indirekter Gegenvorschlag

Die im Oktober 2016 eingereichte Volksinitiative "Für verantwortungsvolle Unternehmen – zum Schutz von Mensch und Umwelt" (im allgemeinen Sprachgebrauch als Konzernverantwortungsinitiative (KVI) bezeichnet) hatte eine verschärfte Verpflichtung von schweizerischen Unternehmen zur Achtung von Menschenrechten und Umweltstandards sowie die Einführung einer Konzernhaftung im Falle eines Fehlverhaltens auch von ausländischen Tochterunternehmen oder wirtschaftlich abhängigen Zulieferern zum Ziel (Bundesamt für Justiz [BJ], 2021c). Vorrangig aufgrund der in der KVI vorgesehenen umfassenden Haftungsbestimmungen unterstützte der Bundesrat den indirekten Gegenvorschlag der Bundesversammlung (BJ, 2021c). Nach dem Scheitern der KVI bei der Abstimmung im November 2020 tritt dieser Gegenvorschlag in Kraft.

Der Gegenvorschlag beinhaltet zwei wesentliche Regelungsbereiche (BJ, 2021b, S. 2): Zum einen ist eine Berichtserstattungspflicht über nichtfinanzielle Belange vorgesehen, zum anderen eine Sorgfalts- und Berichtserstattungspflicht zu «Konfliktmaterialien» und «Kinderarbeit» (vgl. Tabelle 7). Letztere müssen auf Verordnungsstufe umgesetzt werden, welche in der «Verordnung über die Sorgfaltspflichten und Transparenz in den Bereichen Materialien und Metalle aus Konfliktgebieten sowie Kinderarbeit» (VSoTr) festgesetzt wurde (BJ, 2021a).

	Berichtserstattungspflicht über nichtfinanzielle Belange	Sorgfalts- und Berichtserstattungspflicht Konfliktmaterialien / Kinderarbeit
Anwendungsbereich	Publikumsgesellschaften sowie Finanzinstitute mit... <ul style="list-style-type: none"> ▪ im Jahresdurchschnitt min. 500 Mitarbeitenden <i>und</i> ▪ Bilanzsumme > CHF 20 Mio. <i>oder</i> Umsatz > CHF 40 Mio. in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren	<i>Konfliktmaterialien:</i> Alle Unternehmen <ul style="list-style-type: none"> ▪ Begrenzungen nach Einfuhr- und Bearbeitungsmengen <i>Kinderarbeit:</i> Alle Unternehmen, ausser: <ul style="list-style-type: none"> ▪ KMU ▪ «Tiefrisikounternehmen»
Inhalt der Pflichten	Berichtserstattung über nichtfinanzielle Belange in den Bereichen <i>Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, Menschenrechte und Korruption</i>	Sorgfaltsprüfung und Berichtserstattung in den Bereichen <i>Konfliktmaterialien</i> und <i>Kinderarbeit</i>
Haftung und Sanktionen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Keine Konzernhaftung bei Fehlverhalten von Tochterunternehmen ▪ Bussen bei Nichteinhaltung der Berichtspflichten 	
Weitere Bestimmungen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Bericht kann sich auf internationale Rahmenwerke stützen (bspw. OECD), Wahl muss offengelegt werden ▪ Comply or Explain-Prinzip ▪ Bericht muss alle Tochtergesellschaften umfassen ▪ Bericht muss elektronisch veröffentlicht werden und zehn Jahre zugänglich bleiben 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Berichtserstattung über Erfüllung der Sorgfaltspflichten ▪ Bericht muss elektronisch veröffentlicht werden und zehn Jahre zugänglich bleiben

Tabelle 7: Regelungsbereiche des indirekten Gegenvorschlags zur KVI (in Anlehnung an BJ, 2020, S. 1; Art. 964^{ter} revOR)

Im erläuternden Bericht zur VSoTr wird darauf hingewiesen, dass bei beiden Regelungsbereichen bestehende EU-Verordnungen als Vorbild dienen (BJ, 2021b, S. 3). Im

Hinblick auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung besonders relevant ist der Regelungsbereich über nichtfinanzielle Belange: Dieser basiert auf der NFR-Richtlinie der EU mit Anpassungen an das Schweizer Recht (BJ, 2021b, S. 3). Aus diesem Grund sind für die Berichterstattung zu den nichtfinanziellen Belangen Beschreibungen zu folgenden Themenschwerpunkten vorgesehen (Art. 964^{ter} Abs. 2 revOR):

- Geschäftsmodell
- Verfolgte Konzepte inkl. Sorgfaltsprüfung
- Ergriffene Massnahmen sowie deren Wirksamkeitsprüfung
- Wesentliche Risiken (aus eigener Geschäftstätigkeit und Geschäftsbeziehungen) und deren Handhabung
- Wesentliche Leistungsindikatoren zu allen Belangen

Dem Anwender wird offengelassen, ob er sich für die Anwendung eines internationalen oder nationalen Regelwerks entscheidet; wird ein Regelwerk gewählt, dann sollte dieses alle erforderten inhaltlichen Belange abdecken oder ist entsprechend zu ergänzen (Art. 964^{ter} Abs. 3 revOR). Darüber hinaus basiert der Gegenvorschlag auf dem Comply-or-Explain-Prinzip: Ist ein Unternehmen nicht in der Lage, zu einem der Belange zu berichten, muss eine Begründung dazu erfolgen (Art. 964^{ter} Abs. 5 revOR).¹⁶

Die in der VSoTr vorgesehenen Sorgfaltspflichten hinsichtlich der Themengebiete «Konfliktmaterialien» und «Kinderarbeit» umfassen zusätzlich eine damit einhergehende Pflicht zur Berichterstattung darüber, inwiefern das berichtende Unternehmen seinen Sorgfaltspflichten nachgekommen ist. Konkret fordert die VSoTr zu beiden Themengebieten die Einrichtung eines Management-Systems inkl. einer dazugehörigen Lieferkettenpolitik sowie die Erstellung eines Risikomanagementplans, welcher die Analyse und Beurteilung von Risiken in der Lieferkette sowie Massnahmen zur Minimierung dieser Risiken beschreibt (BJ, 2021b, S. 5). In Hinblick auf Standards wird auf Leitfäden der OECD für Konfliktmaterialien und Kinderarbeit sowie der ILO&IOE (International Labour Organization und International Organisation of Employers) zur Vermeidung von Kinderarbeit verwiesen (Art. 6 VSoTr). Eine Anwendung dieser genannten Leitfäden befreit von den vorgesehenen Sorgfaltspflichten. Weitere konkrete Angaben bspw. zur Ausgestaltung oder zum Umfang des dazugehörigen Berichtes werden nicht gemacht. Die Sorgfalts- und Berichtspflicht im Bereich Kinderarbeit besteht nicht für KMU, wobei laut

¹⁶ Auf eine detaillierte Erläuterung der Haftungsbestimmungen wird an dieser Stelle verzichtet, da sich diese Arbeit vornehmlich mit dem Inhalt der Berichterstattung auseinandersetzt, weniger mit den rechtlichen Konsequenzen, die sich aus der Nichteinhaltung der Vorgaben ergeben.

Verordnung im Gegensatz zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Belange nicht nur die Mitarbeiterzahl als Kriterium genannt wird: Von den Pflichten ausgeschlossen sind Unternehmen, wenn sie in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren zwei der folgenden Grenzwerte nicht überschreiten (BJ, 2021b, S. 12): Bilanzsumme von CHF 20 Mio., Umsatzerlöse von CHF 40 Mio. und 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt. Die Ausnahmen für die Pflichten hinsichtlich Konfliktmaterialien ergeben sich aus dem Geschäftsmodell des Unternehmens bzw. der Menge der verwendeten Materialien und nicht aus den Grössenkriterien (BJ, 2021b, S. 10). In einzelnen Fällen kann diese Verordnung somit auch für KMU von Relevanz sein.

Nachdem am 8. April 2021 offene Beschwerden vom Bundesgericht abgewiesen wurden, erfolgte die Veröffentlichung des Erwahrungsbeschlusses durch den Bundesrat, womit der Beginn der 100-tägigen Referendumsfrist gegen den indirekten Gegenvorschlag einhergeht (BJ, 2021a). Bis zum Ablauf dieser Frist bleibt offen, ob der indirekte Gegenvorschlag in dieser Form in Kraft treten wird. Um jedoch eine möglichst schnelle Umsetzung des Gegenvorschlages zu ermöglichen, eröffnete der Bundesrat bereits am 14. April 2021 die Vernehmlassung zu den Ausführungsbestimmungen, welche bis zum 14. Juli 2021 andauern wird (BJ, 2021a). Eine abschliessende Aussage, ob die im Gegenvorschlag vorgesehene Berichtspflicht in Kraft treten wird, kann somit in dieser Masterarbeit noch nicht getroffen werden. Gerade vor dem Hintergrund der bereits bestehenden Regularien in der EU ist jedoch zu erwarten, dass diese auch in der Schweiz umgesetzt werden (Kaufmann & Schuerch, 2020). Laut Vorentwurf zur VSoTr ist das Inkrafttreten für den 1. Januar 2022 geplant. Somit wäre im Falle der Festlegung der Berichtspflichten mit einer erstmaligen Berichterstattung für das Geschäftsjahr 2022 zu rechnen.

4.3 Nachhaltigkeitsberichterstattung bei schweizerischen KMU

Der folgende Abschnitt umfasst die detaillierte Erläuterung der Vorgehensweise und der Ergebnisse der Experteninterviews. Dazu wird zunächst das Forschungsdesign dargelegt (Kapitel 4.3.1), bevor in den darauffolgenden Kapiteln (4.3.2 bis 4.3.4) die wesentlichen Ergebnisse vorgestellt werden.

4.3.1 Forschungsdesign

Zur Erläuterung des Forschungsdesigns werden im folgenden Abschnitt analog zum Kapitel 3.1 die wesentlichen Schritte der Methodik dargelegt. Zuerst werden die Grundzüge der generellen Vorgehensweise (Experteninterviews) sowie die Auswahl der Interviewpartner erörtert. Anschliessend folgt die Darstellung der inhaltlichen Strukturierung der Interviews und deren inhaltlichen Schwerpunkte sowie der Vorgehensweise bei der Auswertung (Kapitel 4.3.1.2 und 4.3.1.3).

4.3.1.1 Vorgehen und Auswahl der Interviewpartner

Um einen Einblick in die Anforderungen, Erfahrungen und Herausforderungen von schweizerischen KMU im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erhalten, wurden Experteninterviews durchgeführt. Diese stellen eine besondere Form der Befragung von Menschen mit vertieften Kenntnissen zu einem bestimmten Thema dar (Gläser & Laudel, 2010, S. 11). Ziel ist, das Wissen dieser Menschen auszuwerten und zugänglich zu machen. Im Zusammenhang mit dieser Arbeit haben Experteninterviews im Gegensatz zu einer schriftlichen Befragung den Vorteil, dass sie für Einzelfalluntersuchungen im Sinne von Fallstudien geeignet sind, um vertiefte Kenntnisse zu einem bestimmten Thema zu erhalten (Kaiser, 2014, S. 3). Eine schriftliche Befragung bzw. empirische Erhebung ist für die Themenstellung dieser Masterarbeit nicht zweckmässig, da die bisherigen Forschungen zeigen, dass aktuell nur wenige KMU einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen. Somit ist ein vertiefter Austausch mit einzelnen Experten zielführender. Bei der Auswahl der Interviewpartner wurde zwischen zwei Zielgruppen unterschieden: Dies sind zum einen Vertreter von KMU, zum anderen weitere Experten, wie bspw. Vertreter von Beratungs- oder Prüfungsgesellschaften, die sich bereits vertieft mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU auseinandergesetzt haben und somit verallgemeinernde Aussagen für eine grössere Anzahl an KMU treffen können. Bei den auszuwählenden Unternehmen müssen die Definitionskriterien für ein KMU erfüllt sowie bereits Erfahrungen mit der Erstellung von Nachhaltigkeitsberichten vorhanden sein. Im Idealfall

wurde von den Unternehmen bereits ein Nachhaltigkeitsbericht erstellt oder es befindet sich derzeit in der Planungsphase für den ersten Bericht.

Eine Grundgesamtheit der potenziellen Interviewpartner ist aufgrund fehlender Daten nur ansatzweise zu bestimmen. Laut dem Bundesamt für Statistik sind 99% aller schweizerischen Unternehmen als KMU zu klassifizieren, was mehr als 590,000 Unternehmen entspricht (Bundesamt für Statistik, 2020). Jedoch konnten keine Datenerhebungen identifiziert werden, wie viele KMU bereits über Erfahrungen mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung verfügen oder sich derzeit mit dieser Thematik befassen. Zudem existiert keine Übersicht oder Datenbank, in der weitere Experten zu dieser Thematik erfasst oder organisiert sind. Aus diesem Grund ist es nicht möglich, eine genaue Grundgesamtheit potenzieller Interviewpartner zu identifizieren.

Für die Identifikation und Auswahl der Interviewpartner wurde deshalb eine offene Internet-Recherche durchgeführt. Dazu wurden Websites, Zeitungsartikel oder Online-Auftritte von Unternehmen und Beratungsgesellschaften mit einbezogen. Darüber hinaus wurden die Unternehmen, die bereits im Projekt Focused Reporting untersucht wurden, hinsichtlich ihrer Eignung für ein Interview untersucht. Auf Basis dieser Recherchen konnten sechs Interviewpartner identifiziert werden, die sich für ein Interview bereit erklärten: Vier KMU und zwei Vertreter von Beratungsgesellschaften, welche sich mit Nachhaltigkeit in Unternehmen und der dazugehörigen Berichterstattung auseinandersetzen. Eine Übersicht dieser Interviewpartner inkl. der Auswahlkriterien ist in Anhang D ersichtlich.

4.3.1.2 Strukturierung und inhaltlicher Schwerpunkt

Die Interviews wurden als strukturierte bzw. teilstrukturierte Interviews durchgeführt. Dieses Vorgehen bietet den Vorteil, einerseits einen konsistenten Inhalt der Interviews sicherzustellen, andererseits aber je nach Gesprächspartner und -verlauf flexibel den Schwerpunkt anpassen zu können. Dazu wurde vorab ein Interviewleitfaden mit einem Fragenkatalog entwickelt. Der Leitfaden wurde mit offenen Fragestellungen gestaltet und zielt darauf ab, das Wissen und die Erfahrungen der ausgewählten Experten zu vorab definierten Themenschwerpunkten abzugreifen. Durch diesen qualitativen Ansatz ist es möglich, einen Eindruck vom Umgang von KMU mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung und den zukünftig erwarteten Entwicklungen zu erlangen. Diese Erkenntnisse dienen zur Beantwortung der Forschungsfragen in Kapitel 1.2.

Zur Strukturierung der Interviews wurden drei Themenschwerpunkte mit Unterkategorien definiert (Tabelle 8):

Aktueller Stand der Berichterstattung	Gegenvorschlag zur KVI	Zukünftige Berichterstattung
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Gründe für die Berichterstattung ▪ Standards ▪ Berichtsinhalte 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Konsequenzen der KVI für KMU ▪ Berichterstattung nach Vorgaben des Gegenvorschlages 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Entwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung ▪ Standard für KMU

Tabelle 8: Themenschwerpunkte der Experteninterviews (eigene Darstellung)

Durch diese Schwerpunktsetzung kann einerseits herausgearbeitet werden, welche inhaltlichen Schwerpunkte KMU in einem Nachhaltigkeitsbericht setzen und was mögliche Hemmschwellen sind. Andererseits wird die zukünftige Perspektive angesprochen, wobei der Schwerpunkt auf den erwarteten Konsequenzen für KMU aufgrund der Umsetzung des indirekten Gegenvorschlags zur KVI liegt.

Zu jedem dieser Themenschwerpunkte wurde ein Set an Fragen in tabellarischer Form definiert, angepasst an die jeweilige Zielgruppe (Unternehmen oder allg. Experte). Diese Auflistung der Fragen ist in Anhang E ersichtlich. Das Fragen-Set diente zur Strukturierung und als Orientierungshilfe in den Interviews. Je nach Interviewpartner oder Interviewverlauf wurden zusätzliche Fragen gestellt oder einzelne Fragen ausgelassen.

Die Interviews hatten eine Dauer zwischen 27 und 43 Minuten und wurden aus Effizienzgründen sowie aufgrund der COVID-19-Pandemie als Online-Interview durchgeführt. Dazu wurde die Plattform «Teams» von Microsoft verwendet, die zudem eine einfache Aufzeichnung der Interviews, unter Berücksichtigung des Einverständnisses der Interviewpartner, ermöglicht.

4.3.1.3 Auswertung

Um eine Auswertung vornehmen zu können, wurden die Interviews zunächst transkribiert, wozu die Transkriptions-Software Amberscript angewandt wurde. Diese automatisierte Transkription wurde anschliessend auf Korrektheit überprüft und wenn notwendig korrigiert. Die Anhänge F bis K beinhalten die Transkripte der jeweiligen Interviews.

Die Auswertung der Interviews erfolgte nach dem Modell der qualitativen Inhaltsanalyse, um die Kernaussagen der Interviewpartner herauszuarbeiten und zu vergleichen. Hierzu wurde die strukturierende und zusammenfassende Methode gewählt.

Die relevanten Aussagen der Interviewpartner wurden in Haupt- und Subkategorien eingeteilt und je nach Inhalt der Aussage einer Antwortkategorie (Code) zugeordnet. Dieses Vorgehen wird als Codierung bezeichnet. Die Haupt- und Subkategorien wurden aus dem Aufbau des Fragebogens festgelegt (bspw. «KVI» - «Einfluss auf KMU»). Die dazugehörigen Codes wurden durch Zusammenfassung aus den Antworten der befragten Personen abgeleitet. Waren aufgrund der Aussagen weitere Kategorien erkennbar, so wurden diese ergänzt. Dieses Vorgehen entspricht einer Kombination von deduktiver und induktiver Auswertung. Dies bietet den Vorteil, dass einerseits eine strukturierte Auswertung möglich ist und andererseits alle relevanten Antworten erfasst werden können.

Die Codierung erfolgte tabellarisch und ist in Anhang L ersichtlich. Jeder Code wurde dabei maximal einmalig einem Interviewpartner zugeordnet. Dadurch findet keine Verzerrung der Ergebnisse statt, wenn von derselben Person während des Interviews mehrmals eine Aussage zu einem bestimmten Thema getroffen wurde.

4.3.2 Erfahrungen und aktueller Stand der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Hinsichtlich der Gründe und Motive für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes geben die befragten Personen unterschiedliche Begründungen an, dargestellt in Abbildung 15. Am häufigsten werden Reputationssteigerung und Öffentlichkeitswahrnehmung sowie Kundenanforderungen genannt. Drei der befragten Personen geben im Unternehmen begründete Motive an, bspw. aufgrund der Unternehmenswerte oder des Geschäftsmodells. Von den beiden börsenkotierten Unternehmen wird zudem das steigende Informationsbedürfnis hinsichtlich Nachhaltigkeit vonseiten der Investoren als Grund für die Erstellung von Nachhaltigkeitsberichten angegeben.

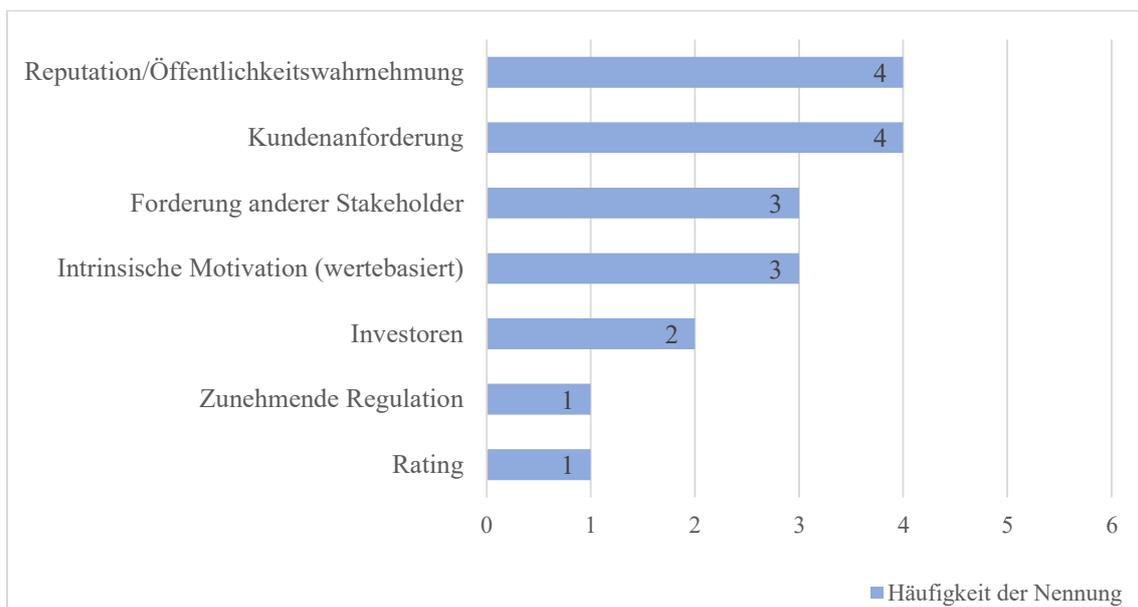


Abbildung 15: Gründe und Motive bei KMU, N=6 (eigene Darstellung)

Alle befragten Personen sind der Meinung, dass die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts für KMU herausfordernd ist. Als Hemmschwellen werden jedoch verschiedene Angaben gemacht (vgl. Abbildung 16). Jeweils vier Experten sind der Meinung, dass der mit der Erstellung verbundene Aufwand und damit einhergehend die unverhältnismässige Kosten-Nutzen-Relation bei KMU eine Hemmschwelle für die Nachhaltigkeitsberichterstattung darstellen. In Verbindung mit diesen Gründen sind laut Ansicht der unternehmensexternen Experten fehlende finanzielle und regulatorische Anreize sowie die meist geringe Kapitalmarktorientierung von KMU Ursachen, weshalb KMU sich derzeit nicht mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinandersetzen.

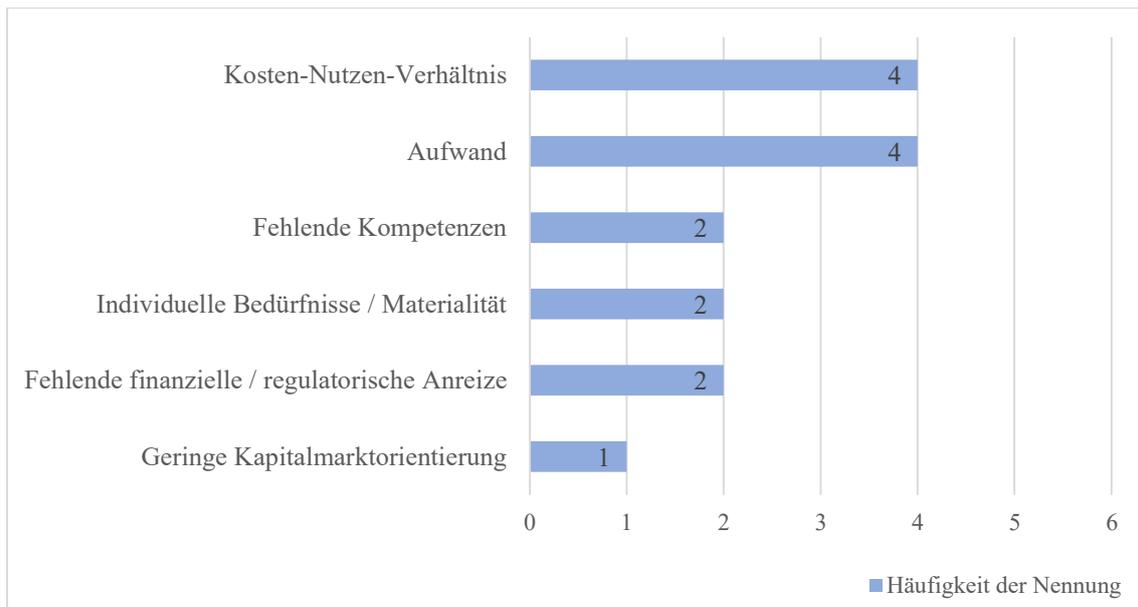


Abbildung 16: Hemmschwellen bei KMU, N=6 (eigene Darstellung)

Neben diesen Hemmschwellen wurden in den Interviews weitere Herausforderungen genannt, welche bei KMU im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung auftreten. Von jeweils vier befragten Personen wurde zum einen die Materialität angegeben, sprich die Identifikation der wesentlichen Berichtsthemen und deren Relevanz sowie die Fokussierung auf das Wesentliche. Zum anderen wird die Umsetzung von Nachhaltigkeit im Unternehmen als herausfordernd wahrgenommen, was zu einer Diskrepanz zwischen Berichterstattung und der tatsächlich gelebten Umsetzung führen kann. Ein Punkt, der besonders von den unternehmensexternen Experten hervorgehoben wurde, sind die individuellen Bedürfnisse und Schwerpunkte, die (branchenspezifisch) bei der Berichterstattung als herausfordernd wahrgenommen werden.

Von den vier befragten Unternehmen verwenden bereits zwei ein Rahmenwerk zur Berichterstattung (DNK und EPRA sBPR). Die zwei anderen Unternehmen befinden sich derzeit in der Planungs- bzw. Konzeptionsphase, wovon eines angibt, später die GRI Standards anwenden zu wollen; das andere plant, sich daran zu orientieren. In Hinblick auf die GRI sind jeweils fünf der befragten Personen einerseits der Meinung, dass diese eine Orientierungshilfe darstellen und zur Definition von Berichtsinhalten verwendet werden können, andererseits wird jedoch die Erstellung eines Berichtes nach den vorgesehenen Varianten des GRI als zu umfangreich und zu aufwändig wahrgenommen. Als generelle Vorteile von Standards werden deren Funktion als Leitfaden und Informationsquelle sowie die dadurch entstehende Vergleichbarkeit genannt. Wesentliche Anforderungen hingegen sind laut der befragten Personen, dass die eigene Materialität abgebildet

werden kann und Branchenschwerpunkte gesetzt werden können. Vor allem letzteres spiegelt die bereits beschriebene Herausforderung der individuellen Ansprüche wider. Diese Tendenz ist auch bei den Angaben zur Definition der Berichtsinhalte zu erkennen. Hier wird am häufigsten die Materialität genannt, welche als branchenspezifisch wahrgenommen wird. Zudem sind drei Experten der Meinung, dass der Nachhaltigkeitsbericht vorrangig ein Abbild des tatsächlichen Nachhaltigkeitsengagements sein sollte. Die Aussagen zu den aktuellen Berichtsinhalten sind heterogen. Als wichtige Themen wurden vorrangig ökologische Themen (bspw. CO₂-Ausstoss oder Energieverbrauch), Mitarbeitende und sonstige soziale Schwerpunkte angegeben. Die zwei Unternehmen, die bereits einen vollständigen Standard anwenden, haben den Inhalt der Berichterstattung nach den Vorgaben des jeweiligen Standards aufgebaut.

4.3.3 Auswirkungen der KVI

Grundsätzlich gehen alle befragten Experten davon aus, dass im Falle der Umsetzung des indirekten Gegenvorschlags zur KVI auch Konsequenzen für KMU zu erwarten sind. Die Gründe dafür sind unterschiedlich (vgl. Abbildung 17):

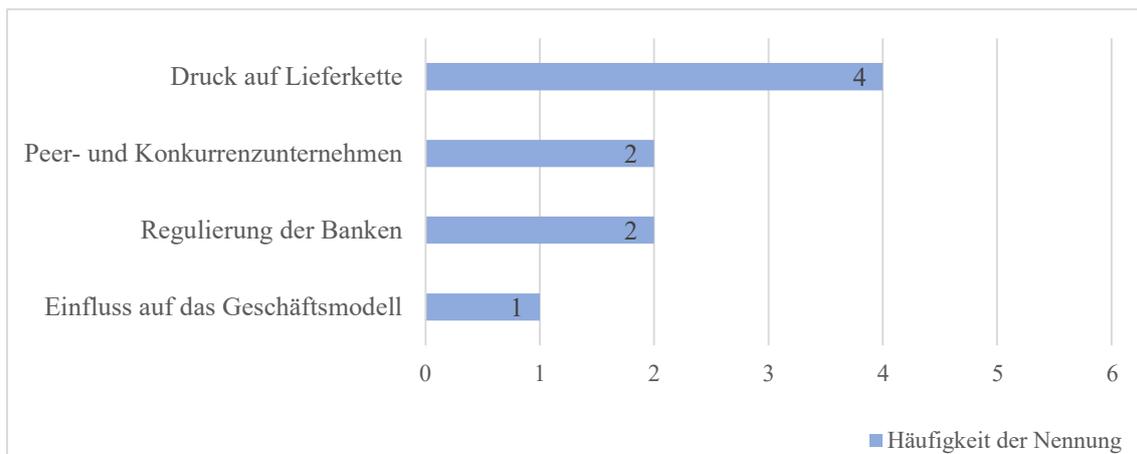


Abbildung 17: Erwartete Konsequenzen der KVI für KMU, N=6 (eigene Darstellung)

Am häufigsten wird als direkte Konsequenz ein zunehmendes Nachhaltigkeitsbewusstsein der Kunden und der damit einhergehende steigende Informationsbedarf innerhalb der Lieferkette erwartet. Dabei wird jedoch von mehreren befragten Personen darauf hingewiesen, dass dies je nach Geschäftsbereich bzw. Branche unterschiedlich zu beurteilen sei. Zwei Unternehmen gehen zudem davon aus, dass ein Zwang durch Peer- bzw. Konkurrenzunternehmen entstehen wird, wenn diese die Berichtsvorgaben nach Gegenvorschlag umsetzen. Von den unternehmensexternen Experten wird als indirekte Konsequenz für KMU die durch den Gegenvorschlag einsetzende Regulierung der Banken

hervorgehoben. Dadurch sei zu erwarten, dass Banken zukünftig vermehrt Ansprüche im Bereich der Nachhaltigkeit bei der Kreditvergabe stellen werden. Sollte ein KMU zukünftig Kredite in Anspruch nehmen wollen, werde ein zunehmendes Informationsbedürfnis der Banken hinsichtlich Nachhaltigkeitsrisiken des jeweiligen KMU zu beobachten sein. Mit Bezug auf die Berichterstattung nach den Vorgaben der KVI geben fünf der befragten Personen an, bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung die Berichtspflichten für Grossunternehmen zu berücksichtigen und als Orientierungsquelle zu nutzen bzw. nutzen zu wollen (Abbildung 18):

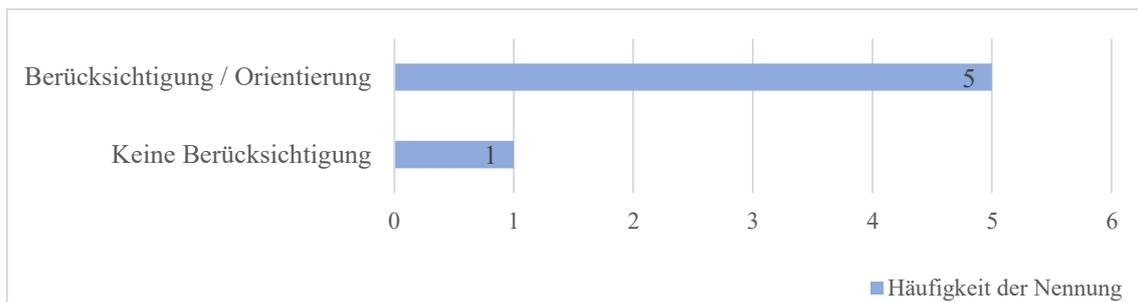


Abbildung 18: Berücksichtigung der regulatorisch geforderten Berichtsinhalte, N=6 (eigene Darstellung)

Nur eines der befragten Unternehmen stuft die Bedeutung im Sinne der Berichterstattung eher als gering ein und geht davon aus, dass die eigene Berichterstattung mittelfristig nicht daran ausgerichtet wird.

Die im Gegenvorschlag vorgeschriebenen Berichtsthemen werden von denjenigen Experten, die sich für eine Orientierung an diesen aussprechen, grundsätzlich als relevant eingestuft. Die Unternehmensvertreter geben an, diese in ihrer Planung zu berücksichtigen und hinsichtlich der eigenen Materialität zu prüfen. Konkrete Aussagen dazu, ob einzelne Themenschwerpunkte generell ausgeschlossen werden, gibt es nicht. Einzig die Themen Menschenrechte und Kinderarbeit werden von vier Experten als weniger relevant für KMU in der Schweiz eingestuft, insofern sie nur national tätig sind, da die Schweiz nicht als Hochrisiko-Land einzustufen sei. Es erfolgt jedoch gleichzeitig der Hinweis, dass dies je nach Geschäftsgebiet zu beurteilen ist (bspw. in der Bekleidungs-Industrie bedeutender).

4.3.4 Zukünftige Entwicklungen

Alle befragten Experten erwarten u.a. als Folge der KVI eine zunehmende Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz generell, aber auch bei KMU. Die hierfür genannten Begründungen ergeben sich teils aus den zu erwarteten Konsequenzen aus der KVI bzw. sind angelehnt (vgl. Abbildung 19): Drei der Interviewpartner gehen von

einem wachsenden Druck innerhalb der Lieferketten aus und je zwei erwarten ein steigendes Öffentlichkeitsinteresse an Nachhaltigkeitsthemen sowie steigende Anforderungen bei der Kreditfinanzierung durch Banken. Ein Unternehmen gibt zudem an, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung auch als Instrument zur Positionierung am Markt und zur Differenzierung von der Konkurrenz genutzt werden kann.

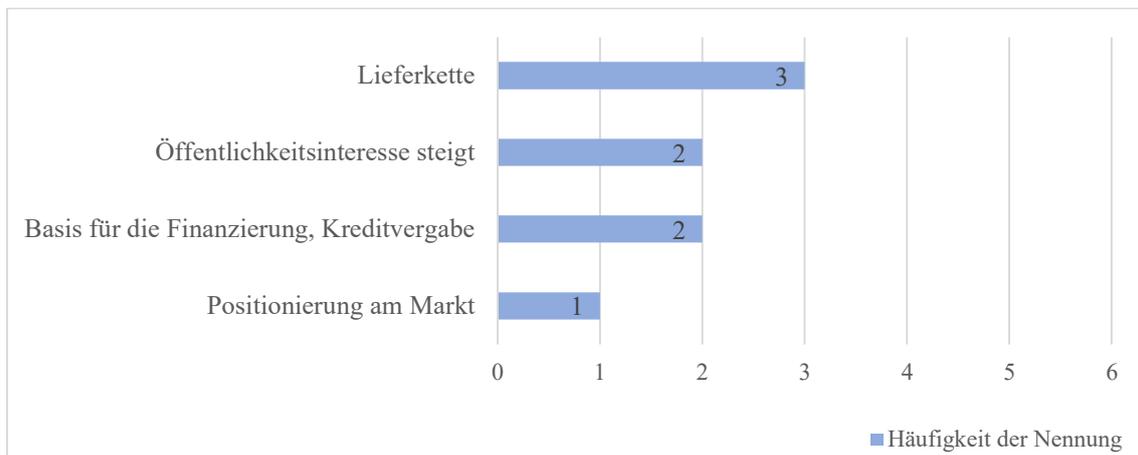


Abbildung 19: Gründe für die steigende Relevanz der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU, N=6 (eigene Darstellung)

Hinsichtlich der Frage nach einer möglichen Standardisierung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz wurden von den Experten unterschiedliche Aussagen getroffen, wobei von einigen sowohl Vor- als auch Nachteile eines solchen «Schweizerischen Standards» hervorgehoben werden. Zwei Experten schätzen einen Leitfaden zur Nachhaltigkeitsberichterstattung, der KMU als Orientierungshilfe dienen kann, als sinnvoll und nützlich ein. Darüber hinaus wird die Vergleichbarkeit, die eine Standardisierung der Nachhaltigkeitsberichterstattung mit sich bringen würde, positiv beurteilt. Demgegenüber wurde jedoch von drei Experten die Aussage getroffen, dass ein fest definierter Standard nicht den individuellen Bedürfnissen eines KMU bzw. einer Branche gerecht werden würde. Aus diesem Grund befürworteten vier der befragten Personen, dass branchenindividuelle Spezifizierungen in einem solchen schweizerischen Standard oder Leitfaden enthalten sein müssten.

5 Schlussfolgerungen für die zukünftige Nachhaltigkeitsberichterstattung bei schweizerischen KMU

Ausgehend von den Analyseergebnissen der Kapitel 3 und 4 umfasst dieses Kapitel Schlussfolgerungen, die sich aus den Ergebnissen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung für schweizerische KMU ergeben. Dazu wird erfolgt zunächst eine Einordnung der aktuellen und zukünftigen schweizerischen Gesetzeslage in den internationalen Kontext (Kapitel 5.1), woraufhin wesentliche Konsequenzen für die Berichterstattung bei KMU abgeleitet werden (Kapitel 5.2). Darauf aufbauend wird in Kapitel 5.3 ein Vorschlag für ein Set an branchenübergreifenden Leistungsindikatoren sowie weiteren allgemeinen Berichtsinhalten eines Nachhaltigkeitsberichts schweizerischer KMU unterbreitet.

5.1 Schweizerische Regularien im internationalen Vergleich

Wie die Analysen in Kapitel 3.2 zeigen, ist im internationalen Vergleich die Regulation von Nachhaltigkeitsberichten durch die Umsetzung der NFR-Richtlinie in Europa am weitesten verbreitet und fortgeschritten. Zu diesem Schluss kommt auch die Studie der Stellenbosch-Universität (van der Lugt et al., 2020, S. 16). Im Vergleich zur internationalen Studie zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von KPMG ist auffallend, dass die höchsten Raten der Berichterstattung bei Grossunternehmen jedoch in Ländern ohne oder mit nur teilweiser Regulierung, wie bspw. in Japan, Mexico oder den USA zu finden sind (KPMG, 2020, S. 13). Als Begründung hierfür wird aufgeführt, dass zum einen die teilweise Verpflichtung zur Veröffentlichung von ESG-Daten (bspw. Treibhausgasemissionen), zum anderen die wachsenden Ansprüche von finanziellen Stakeholdern wichtige Treiber zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsinformationen sind. Ein ähnliches Bild zeigt sich in der Schweiz: Die aktuell bestehenden Regularien in der Schweiz sind als freiwillig zu klassifizieren, wodurch bisher keine regulatorische Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung besteht. Dennoch veröffentlicht eine deutliche Mehrheit (80%) der 100 grössten schweizerischen Unternehmen bereits einen Nachhaltigkeitsbericht. Dies lässt vermuten, dass die gesetzliche Regulierung (zumindest bei Grossunternehmen) jedoch nur einen Treiber darstellt und sich vielmehr an bereits bestehende Praktiken anpasst.

Mit der Umsetzung des Gegenvorschlags zur KVI verfolgt die Schweiz eine Anpassung der schweizerischen Gesetzgebung an die bereits bestehenden Richtlinien der europäischen Nachbarstaaten. Diese Parallelen werden insbesondere bei den geforderten Themenschwerpunkten (Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, Korruption und

Menschenrechte) sowie bei den dazu erforderlichen Erläuterungen (Risiken, Leistungsindikatoren etc.) deutlich. Auch die Definition der von der Berichtspflicht umfassten Unternehmen (PIEs) und die Grössenkriterien sind an die Regulation der EU angelehnt. Die Berichtsgrundsätze (Materialität, Comply-or-Explain) sowie die Entscheidungsfreiheit bzgl. der zu verwendenden Standards wurden ebenfalls übernommen. Im Gegensatz zur NFR-Richtlinie werden in der schweizerischen Umsetzung einige Regulationsbereiche nicht erwähnt: Dazu gehören bspw. Angaben zur Prüfpflicht des Nachhaltigkeitsberichtes oder nähere Erläuterungen zur Berichtsform. Die Vorschrift zur Veröffentlichung eines Diversitätsberichts fehlt ebenfalls.

Die vorgesehenen Sorgfalts- und Berichtspflichten der VSoTr lehnen sich ebenso an bestehendes EU-Recht an, dort sind diese jedoch nicht Teil der NFR-Richtlinie. Zu diesen Themenschwerpunkten wird in der Erläuterung zur VSoTr detaillierter Stellung bezogen; genauere Erläuterungen zur Berichterstattungspflicht über nichtfinanzielle Belange fehlen jedoch. Aufgrund der deutlichen Anlehnung an die NFR-Richtlinie kann jedoch von einer ähnlichen Interpretation wie in der EU ausgegangen werden.

In Hinblick auf die in der Literatur diskutierten Nachhaltigkeitsmodelle und Formen der Nachhaltigkeitsberichterstattung liegt sowohl der NFR-Richtlinie als auch den geplanten schweizerischen Verpflichtungen das Modell des ESG-Reportings zugrunde. Eine Nachhaltigkeitsberichterstattung im Sinne der TBL oder des IR unter Berücksichtigung ökonomischer Aspekte ist nicht gefordert. Daraus lässt sich schliessen, dass der gesetzlichen Regulation ein Verständnis des Nachhaltigkeitsberichts als Ergänzung zum finanziellen Bericht zugrunde liegt. Ein umfassender (integrierter) Bericht der gesamtunternehmerischen Leistung ist aus regulatorischer Sicht in Europa weiterhin freiwillig. Dieses Verständnis ist auch weltweit zu beobachten: in den anderen untersuchten Staaten mit Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (insbesondere aufgrund von Kotierungsregeln) umfasst diese ebenfalls eine Pflicht zum ESG-Reporting.

Zusammenfassend sind die zu erwartenden Berichtspflichten in der Schweiz als eine Angleichung an bestehendes europäisches Recht zu werten. Inhaltliche Abweichungen beschränken sich auf ergänzende Regulationsbereiche, wie etwa die Prüfpflicht. Im Kern jedoch werden mit Umsetzung des Gegenvorschlags gleiche Rahmenbedingungen wie im restlichen Europäischen Wirtschaftsraum geschaffen. In Einzelfällen (bspw. Dänemark, Griechenland, Frankreich) existieren innerhalb Europas weitreichendere Gesetze, die auch KMU oder Lieferketten von Grossunternehmen mit einbeziehen. Regelungen in diesem Ausmass umfassen die vorgesehenen schweizerischen Regularien derzeit nicht.

5.2 Steigende Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU

Die Aussagen der Interviewpartner verdeutlichen, dass auch für KMU in der Schweiz eine steigende Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erwarten ist. Die Gründe dafür liegen vorrangig in der bevorstehenden Regulation von Grossunternehmen: Dies betrifft zum einen B2B-Kunden der KMU, zum anderen Banken als Fremdkapitalgeber. Zwar wird die öffentliche Wahrnehmung als wichtige Begründung zur aktuellen Motivation genannt, die zukünftigen Erwartungen spiegeln jedoch vorrangig die regulatorischen Entwicklungen wider. Dementsprechend werden die bei Grossunternehmen gesetzlich geforderten Berichtsinhalte auch für KMU von Bedeutung. Es erscheint sinnvoll, dass KMU in einem Nachhaltigkeitsbericht ebenfalls die im Gegenvorschlag zur KVI benannten Themengebiete adressieren und sich an den gesetzlichen Verpflichtungen der Grossunternehmen orientieren. Dadurch kann Ansprüchen von Kundenunternehmen oder Kapitalgebern Rechnung getragen werden, indem dieselben Berichtsschwerpunkte aufgenommen werden. Zudem bietet dies die Möglichkeit einer Vergleichbarkeit der eigenen Berichterstattung auf nationaler und europäischer Ebene. Die Ergebnisse der Interviews zeigen, dass auch die befragten Experten dieser Meinung sind bzw. die meisten Unternehmen diese Konsequenzen bereits wahrgenommen haben. Besondere Relevanz bei KMU ist demnach den Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelangen sowie je nach Unternehmen der Korruption zuzuordnen. Die Themengebiete Menschenrechte und Kinderarbeit werden von den Experten mit geringer Relevanz für schweizerische KMU eingestuft, da die Schweiz nicht als Risikoland einzustufen sei. Der Rat für Nachhaltige Entwicklung weist in seinen Erläuterungen zum DNK jedoch darauf hin, dass die Einhaltung von Menschenrechten nicht nur für international agierende Unternehmen von Bedeutung ist: Aspekte wie Versammlungsfreiheit, Lohngleichheit oder Schutz vor (Berufs-)Krankheiten sind auch auf nationaler Ebene zu berücksichtigen (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2016, S. 99). Aus diesem Grund empfiehlt sich eine individuelle Überprüfung der Wesentlichkeit und Risiken je Unternehmen. Das Themengebiet Konfliktmaterialien ist aufgrund der individuellen Relevanz auf Basis von Einfuhrmengen nicht als genereller Berichtsschwerpunkt für KMU einzustufen.

Von den befragten Experten wird die vollständige Anwendung eines internationalen Standards bei KMU (insbesondere der GRI) als nicht angemessen und zu umfangreich beurteilt. Dennoch werden die GRI-Standards aufgrund der herausragenden nationalen und internationalen Relevanz als genereller Massstab bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung angesehen. Daraus lässt sich schliessen, dass insbesondere zur Definition von

Leistungsindikatoren auch von KMU international anerkannte Standards (vordergründig der GRI) heranzuziehen sind. Zum einen ist dadurch eine nationale und internationale Vergleichbarkeit der Leistungsindikatoren gegeben, zum anderen sind Grossunternehmen ebenfalls zur Verwendung internationaler Standards angehalten und tun dies bereits mehrheitlich bei ihrer Berichterstattung. Folglich kann es für KMU von Vorteil sein, die eigene Berichterstattung daran auszurichten.

Zur Definition von möglichen Berichtsinhalten bei KMU in der Schweiz ergeben sich somit folgende Schlussfolgerungen/Empfehlungen:

- Die Berichtsinhalte sollten sich an den Themenvorgaben der Gesetzgebung in der Schweiz (und somit der EU) orientieren, je nach Materialität mit individuellen Schwerpunkten.
- Zur Definition von materiell bedeutenden Leistungsindikatoren sollten internationale Standards, vorrangig die GRI, herangezogen werden.

Die international bedeutendsten und in dieser Arbeit untersuchten Standards sind nicht vorrangig zur Berichterstattung nach den europäischen Gesetzen konzipiert. Um die regulatorisch geforderten qualitativen (Konzepte, Massnahmen und Risiken) und quantitativen Leistungsindikatoren zu definieren, ist somit eine inhaltliche Separierung erforderlich. Da sich das Verständnis der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der europäischen und schweizerischen Gesetzgebung vorrangig am ESG-Konzept orientiert, ist eine Berichterstattung bei KMU nach diesem Konzept ausreichend, um die voraussichtlichen Erwartungen zu erfüllen. Die Aufnahme von ökonomischen Faktoren oder die Erstellung eines Integrated Reports ist nicht erforderlich.

Auf Basis dieser Sachverhalte wird im folgenden Kapitel 5.3 ein Vorschlag unterbreitet, welche qualitativen und quantitativen Bestandteile schweizerische KMU in ihren Nachhaltigkeitsberichten aufgreifen sollten. Der DNK bietet die Möglichkeit, eine Berichterstattung nach NFR-Richtlinie zu erstellen und ist somit grundsätzlich dafür geeignet, auch einen Bericht in Anlehnung an die vorgesehene schweizerische Gesetzgebung zu erstellen. Zudem definiert auch der DNK quantitative Leistungsindikatoren auf Basis der GRI. Zur Überprüfung der internationalen und sektorübergreifenden Relevanz dieser Leistungsindikatoren wurden bei der Festlegung des Lösungsvorschlages zusätzlich folgende Überlegungen berücksichtigt:

Wie bereits erläutert, werden in der Schweiz rechtlich annähernd gleichwertige Voraussetzungen wie in der EU geschaffen. Zudem bewegt sich die Schweiz in einem vergleichbaren wirtschaftlichen sowie politischem Umfeld, weshalb entsprechende

Rahmenbedingungen angenommen werden können. Da bisher in der Schweiz keine weiteren Erläuterungen oder Interpretationen zu konkret geforderten Berichtsschwerpunkten vonseiten des Gesetzgebers vorliegen, kann daher zur Identifikation von Leistungsindikatoren der Leitfaden der EU zur NFR-Richtlinie herangezogen werden. Dieser beinhaltet zu jedem Themengebiet beispielhafte quantitative Leistungsindikatoren auf Basis mehrerer internationaler Standards und verweist darauf, dass neben branchenspezifischen Schwerpunkten auch sektorübergreifende Leistungsindikatoren offengelegt werden sollten (Europäische Kommission, 2017, S. 13). Von mehreren Experten wird auf die individuellen Bedürfnisse eines KMU bzw. auf die spezifischen Anforderungen einzelner Branchen hingewiesen. Zwei Gründe sprechen jedoch dafür, zumindest im Kern einheitliche bzw. branchenübergreifende Berichtsinhalte zu definieren: Zum einen ermöglicht dies die bereits angesprochene (nationale und ggf. internationale) Vergleichbarkeit der Berichte. Zum anderen ist davon auszugehen, dass einige Stakeholder (bspw. Banken oder Öffentlichkeit) nicht branchenspezifische Erwartungen an KMU stellen werden bzw. eine Berichterstattung von branchenübergreifender Relevanz erwarten. Ein solcher Ansatz zur Definition von Berichtsthemen mit sektorübergreifender und globaler Relevanz stellen die Empfehlungen des Weltwirtschaftsforums (World Economic Forum, WEF) in Zusammenarbeit mit den Wirtschaftsprüfungsgesellschaften Deloitte, EY, PwC und KPMG dar: Darin definieren die Autoren Kernthemen und -messgrößen der Nachhaltigkeit mit den vier Schwerpunkten Governance, Umwelt, Soziales und Wohlstand in Anlehnung an die SDGs der UN sowie den GRI und andere Standards (WEF, 2020b, S. 12). Wesentliche Kriterien bei der Auswahl der Messgrößen waren neben der Konsistenz mit internationalen Standards die Wesentlichkeit zur langfristigen Wertstiftung, Beeinflussbarkeit durch Unternehmen sowie die branchenübergreifende Relevanz (WEF, 2020b, S. 13). Vorrangig die definierten quantitativen Kernmessgrößen können in den Kontext der gesetzlichen Vorgaben eingeordnet werden. Durch den Bezug zu den SDGs wird zudem ein Zusammenhang zu globalen Nachhaltigkeitszielen hergestellt, zu denen sich auch die Schweiz verpflichtet hat. Eine Orientierung an diesen Messgrößen ermöglicht es KMU, die eigene Nachhaltigkeit in einem globalen Kontext mit internationaler ökologischer und sozialer Relevanz zu präsentieren. Dieser Trend ist auch bei Grossunternehmen erkennbar und gewinnt international zunehmend an Bedeutung (KPMG, 2020, S. 43). Somit bieten der Ansatz des WEF und die Leitlinie der EU die Möglichkeit, die Berichtsvorgaben nach DNK hinsichtlich ihrer internationalen Relevanz zu reflektieren und ggf. zu ergänzen, sofern dies für KMU sinnvoll erscheint.

5.3 Vorschlag für Berichtsinhalte von KMU

In diesem Kapitel wird ein Vorschlag für branchenübergreifende Inhalte von Nachhaltigkeitsberichten bei schweizerischen KMU skizziert. Wie in den vorangegangenen Kapiteln beschrieben, basiert dieser Lösungsvorschlag auf Berichtsinhalten des DNK, sowie Empfehlungen der EU und des WEF. Er repräsentiert somit einerseits die Vorgaben der nationalen und internationalen Gesetzgebung, andererseits nimmt er Bezug auf die Empfehlungen der genannten internationalen Institutionen.

An dieser Stelle sei darauf hingewiesen, dass (wie von den Experten in den Interviews gefordert) bei der individuellen Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes immer Bezug zur Materialität des berichtenden Unternehmens herzustellen ist. Daraus können sich im Einzelfall weitere wesentliche Berichtsinhalte ergeben oder einige der hier vorgestellten Inhalte als nicht relevant herausstellen. Weitere Inhalte (bspw. auch ökonomische Nachhaltigkeitsaspekte in Hinblick auf Integrated Reporting) sollten im Ermessen des berichtenden KMU liegen. Die hier präsentierten Lösungsvorschläge sind somit als Diskussionsgrundlage zu interpretieren und bieten Spielraum für weitere Entwicklungen. Ein berichterstattendes KMU sollte immer im Einzelfall prüfen und entscheiden, welche weiteren Nachhaltigkeitsaspekte für das Unternehmen relevant sind (bspw. auf Basis von Vergleichen mit Peer-Unternehmen).

5.3.1 Allgemeine Angaben

Nach Auffassung der Literatur (vgl. Kapitel 2.3.2) sollte ein vollständiger Nachhaltigkeitsbericht neben quantitativen Leistungsindikatoren zunächst allgemeine Angaben wie eine Beschreibung des Unternehmens und ein Management-Statement enthalten. Der Gegenvorschlag zur KVI verlangt zur Berichterstattung wörtlich «Angaben, welche zum Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Unternehmens sowie der Auswirkungen seiner Tätigkeit auf diese [Nachhaltigkeits-] Belange erforderlich sind» (Art. 964^{ter} Abs. 1) sowie hinsichtlich allgemeiner Angaben zum Unternehmen «eine Beschreibung des Geschäftsmodells» (Art. 964^{ter} Abs. 2). Daraus resultierend sollten die allgemeinen Angaben eines KMU in einem Nachhaltigkeitsbericht folgende Angaben umfassen:

- Beschreibung der Materialität
- Beschreibung des Geschäftsmodells

Diese Beschreibungen ermöglichen es dem berichtenden Unternehmen, eine Begründung für die Aufnahme von branchenspezifischen Themenschwerpunkten oder das Weglassen

von gewissen Themen abzugeben. Hinsichtlich der Materialität umfasst das Kriterium 2 (Wesentlichkeit) des DNK vier Aspekte zur Offenlegung (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 2):

- 1) Beschreibung des Unternehmensumfelds (ökologische, sozioökonomische und politische Besonderheiten)
- 2) Inside-Out-Perspektive: Beschreibung der Nachhaltigkeitsthemen, die durch die Geschäftstätigkeit positiv und negativ beeinflusst werden
- 3) Outside-in-Perspektive: Beschreibung der Nachhaltigkeitsthemen, die die Geschäftstätigkeit positiv und negativ beeinflussen
- 4) Chancen und Risiken aus dem Umgang mit den entsprechenden Nachhaltigkeitsthemen

Zur Beschreibung des Geschäftsmodells macht der DNK keine direkten Angaben, jedoch sind in einzelnen Kriterien (bspw. der Wertschöpfungskette) Angaben dazu enthalten. Die EU-Leitlinie empfiehlt zur Beschreibung beispielsweise Angaben zum Geschäftsumfeld, Organisation und Struktur, Märkten, Zielen und Strategien sowie zu aktuellen Trends (Europäische Kommission, 2017, S. 10). Welche konkreten Angaben zum Geschäftsmodell gemacht werden, ist abhängig vom Geschäftsgegenstand des berichtenden Unternehmens und kann Überschneidungen zur Erläuterung der Materialität aufweisen, weshalb die Art der Ausgestaltung und Beschreibung des Geschäftsmodells im Ermessen des berichtenden KMU liegt.

Die restlichen Kriterien des DNK zum Nachhaltigkeitskonzept (Kriterien 1-10, Strategie und Prozessmanagement) sind nicht erforderlich, um eine den gesetzlichen Vorgaben entsprechende Erklärung abzugeben. Eine zumindest teilweise Aufnahme dieser Kriterien würde jedoch dem Nachhaltigkeitsbericht einen kontextuellen Rahmen geben und die Nachhaltigkeitsbestrebungen des Unternehmens glaubwürdig in den Unternehmenskontext einordnen. Aus diesem Grund sollten Unternehmen im Einzelfall prüfen, inwiefern Angaben zu diesen Kriterien möglich sind und diese ggf. in den Nachhaltigkeitsbericht integrieren.

5.3.2 Konzepte, Massnahmen und Risiken

Die Berichterstattungspflicht über nichtfinanzielle Belange fordert, dass zu jedem der Nachhaltigkeitsbelange neben quantitativen Leistungsindikatoren zusätzlich weitere Angaben zu den jeweiligen Konzepten, Massnahmen und Risiken offengelegt werden (Art. 964^{ter} Abs. 2 revOR). Der DNK definiert für jeden Nachhaltigkeitsaspekt ein Set an

Angaben, welches zur Erfüllung der NFR-Richtlinie offengelegt werden sollte (vgl. Tabelle 9). Einzelne Angaben werden durch die DNK-Kriterien erfüllt, andere müssen zusätzlich ergänzt werden.

<p>1) Managementkonzepte</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Zielsetzungen und geplanter Zeitpunkt der Zielerreichung b. Einbindung der Unternehmensleitung c. Strategien und konkrete Massnahmen zur Zielerreichung d. Interne Prozesse zur Überprüfung der Umsetzung der Massnahmen
<p>2) Ergebnisse der Konzepte</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Mass der Zielerreichung b. Review-Prozesse und ggf. notwendige Anpassungen der Konzepte
<p>3) Risiken</p> <ul style="list-style-type: none"> a. Due-Diligence-Prozess: Vorgehensweise bei Identifikation wesentlicher Risiken b. Wesentliche Risiken aus der Geschäftstätigkeit mit wahrscheinlich negativen Auswirkungen c. Wesentliche Risiken aus Geschäftsbeziehungen mit wahrscheinlich negativen Auswirkungen d. Wesentliche Risiken aus Produkten und Dienstleistungen mit wahrscheinlich negativen Auswirkungen

Tabelle 9: Qualitative Erläuterungen zu Nachhaltigkeitsbelangen nach DNK (in Anlehnung an Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 9)

Inwiefern diese erläuternden Angaben im Detail für KMU von Bedeutung sind, kann aufgrund der Ergebnisse der Befragung nicht eindeutig beurteilt werden. Einzelne Aussagen der Experten lassen jedoch darauf schliessen, dass eine umfangreiche Berichterstattung über Managementkonzepte, deren Ergebnisse und Risiken separat zu jedem Nachhaltigkeitsaspekt eine grosse Hürde für KMU darstellt. Die Berichterstattung bspw. über Managementkonzepte würde zudem deren Existenz und Implementierung im Unternehmen voraussetzen. Darüber hinaus erfordert eine Erstellung dieser separierten Berichterstattung einen zusätzlichen Aufwand, der von einem Grossteil der befragten Experten als eine der wesentlichen Hürden bei KMU genannt wurde.

Die von den Experten erwarteten Entwicklungen deuten darauf hin, dass KMU dennoch dazu in der Lage sein sollten, zu den genannten qualitativen Aspekten Stellung zu nehmen: Eine mögliche Konsequenz resultiert bspw. aus den steigenden Anforderungen an Banken zur Beurteilung von Nachhaltigkeitsrisiken bei der Kreditvergabe (Drost, 2021). Banken könnten also auch bei KMU zunehmend eine Beurteilung der eigenen Nachhaltigkeitsrisiken verlangen.

Folglich ist zu empfehlen, dass KMU in einem Nachhaltigkeitsbericht neben den allgemeinen Angaben zur Materialität und dem Geschäftsmodell sowie quantitativen

Leistungsindikatoren Angaben zum generellen Nachhaltigkeitskonzept, spezifischen Massnahmen sowie den wesentlichen Nachhaltigkeitsrisiken aufführen sollten. Eine separierte Erläuterung zu den jeweiligen Nachhaltigkeitsaspekten, wie bspw. vom DNK gefordert, führt jedoch aufgrund des Umfangs für KMU zu unverhältnismässigem Aufwand. Aus diesem Grund sollte sich das berichtende KMU bei diesen Angaben auf die in der Materialität beschriebenen, wesentlichen Themengebiete beschränken. Die Auflistung der Berichtsinhalte des DNK kann dabei als Orientierungshilfe dienen.

5.3.3 Umweltbelange

Bei den Umweltbelangen sind auf Basis der Berichtsinhalte des DNK sowie den Empfehlungen des WEF und der EU drei wesentliche Themenbereiche zu differenzieren: Energie, CO₂-Emissionen (in Bezug auf Klimawandel) und Ressourcenverbrauch. Tabelle 10 zeigt eine Übersicht der GRI-Indikatoren, die von den Institutionen zur Berichterstattung nach diesen drei Themengebieten empfohlen werden:

<p>Energie</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Energieverbrauch innerhalb der Organisation - GRI 302-1 ▪ Verringerung des Energieverbrauchs - GRI 302-4
<p>CO₂-Emissionen</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Direkte und indirekte THG-Emissionen - GRI 305-1 bis 3 ▪ Senkung der THG-Emissionen - GRI 305-5
<p>Ressourcenverbrauch</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Eingesetzte Materialien nach Gewicht oder Volumen - GRI 301-1 ▪ Abfall nach Art und Entsorgungsmethode - GRI 306-2 ▪ Wasserentnahme - GRI 303-3 (insbesondere in Gebieten mit Wasserknappheit) ▪ Landverbrauch und Biodiversität - in Anlehnung an GRI 304-1

Tabelle 10: Leistungsindikatoren zu Umweltbelangen (in Anlehnung an Europäische Kommission, 2017, S. 15; Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 7–9; WEF, 2020b, S. 9)

Besondere Bedeutung kommt laut dem WEF dem Themengebiet Klimawandel zu, weshalb neben der Offenlegung von direkten und indirekten Treibhausgas-Emissionen (THG-Emissionen) nach GRI 305 zusätzlich die vollständige Implementierung der TCFD empfohlen wird (WEF, 2020b, S. 28). Dies umfasst Angaben zur Emissionsstrategie und Massnahmen zur Erreichung der Pariser Klimaziele (bspw. Klimaneutralität bis 2050). Auch der DNK empfiehlt, neben der Veröffentlichung des Emissionsvolumen auf quantitativer Ebene Bezug auf bspw. die Emissionsquellen und Strategien zur Senkung der THG-Emissionen zu nehmen (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 8). Inwiefern solch umfassende Angaben (gerade in Bezug auf die TCFD) im Nachhaltigkeitsbericht

notwendig sind, sollte das berichtende KMU je nach Branche oder individueller Materialität prüfen. In jedem Fall jedoch sollte im Bericht Bezug auf diesen Themenbereich genommen werden.

Der Themenbereich Ressourcenverbrauch umfasst mehrere Facetten, wobei laut dem WEF dem Land- und Wasserverbrauch sowie der Biodiversität besondere globale Bedeutung zukommt (WEF, 2020b, S. 27). Das Thema Wasserverbrauch wird auch vom DNK aufgeführt. In Bezug auf Landverbrauch und Biodiversität empfiehlt das WEF in Anlehnung an den GRI-Standard 304-1 Angaben über die Nutzung von Flächen mit besonderer biologischer Bedeutung (WEF, 2020b, S. 28). Inwiefern diese Themen für KMU relevant sind, ist abhängig von der Art des Geschäftsmodells. Wasserverbrauch ist tendenziell eher bei produzierenden Unternehmen mit einem hohen Wasseraufkommen relevant oder bei solchen, die Tätigkeiten in wasserarmen Gebieten im Ausland verfolgen. Gerade das Thema Landverbrauch erscheint jedoch in der Schweiz vor dem Hintergrund jüngerer politischer Debatten von Relevanz. Je nach Tätigkeit (bspw. Bauwesen, Landwirtschaft oder Lebensmittelherstellung) sollten KMU daher nach den GRI-Indikatoren dazu Bericht erstatten. Andernfalls sollte nach dem Comply-or-Explain-Prinzip deutlich gemacht werden, weshalb diese nicht für das Unternehmen materiell sind.

5.3.4 Arbeitnehmer- und Sozialbelange

Hinsichtlich Arbeitnehmer- und Sozialbelangen sollten KMU in einem Nachhaltigkeitsbericht zwischen folgenden Themenbereichen mit den zugehörigen GRI-Leistungsindikatoren differenzieren (vgl. Tabelle 11):

<p>Diversität und Geschlechtergleichheit</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Diversität in Kontrollorganen und unter Angestellten - GRI 405-1 ▪ Diskriminierungsvorfälle und ergriffene Abhilfemaßnahmen - GRI 406-1
<p>Arbeitsschutz und Arbeitssicherheit</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Art und Anzahl arbeitsbedingter Erkrankungen und Verletzungen - GRI 403 (mehrere Indikatoren)
<p>Aus- und Weiterbildung</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Durchschnittliche Stundenzahl für Aus- und Weiterbildung pro Jahr und Angestellten - GRI 404-1 ▪ Ausbildungsquote (kein GRI-Standard)
<p>Gemeinwesen</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Unmittelbar erzeugter und ausgeschütteter wirtschaftlicher Wert - GRI 201-1 (zu Teilaspekten)

Tabelle 11: Leistungsindikatoren zu Arbeitnehmer- und Sozialbelangen (in Anlehnung an Europäische Kommission, 2017, S. 15; Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 7–9; WEF, 2020b, S. 9–10)

Zur Diversität und Geschlechtergleichheit empfehlen sowohl DNK als auch WEF die Veröffentlichung von Diversitätskennzahlen nach GRI 405-1 (bspw. in Bezug auf Alter

oder Geschlecht). Der DNK definiert darüber hinaus als Leistungsindikator Diskriminierungsvorfälle und daraus resultierende Abhilfemassnahmen (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 11). Weiterer Bestandteil dieses Themengebietes ist die Geschlechtergleichheit in Bezug auf Bezahlung, weshalb vom WEF zusätzlich der Indikator GRI 401-2 (Verhältnis des Grundgehalts und der Vergütung von Frauen zum Grundgehalt und zur Vergütung von Männern) empfohlen wird (WEF, 2020b, S. 33). Im internationalen Vergleich der Gender Pay Gap wird die Schweiz auf dem 18. Rang geführt, weshalb die Lohnungleichheit für die Schweiz generell durchaus als relevant beurteilt werden kann (WEF, 2020a, S. 9). Eine Erhebung eines Leistungsindikators nach Mitarbeitergruppen, wie vom WEF gefordert, ist je nach Grösse für ein KMU jedoch nicht sinnvoll zu erheben, weshalb dieses Thema auch durch qualitative Erläuterungen abgedeckt werden kann.

Zum Themengebiet Arbeitsschutz und -sicherheit bietet der GRI-Standard 403 insgesamt zehn qualitative und quantitative Indikatoren, die offengelegt werden können (GRI, 2020, S. 345). Der DNK empfiehlt die Indikatoren zur Anzahl arbeitsbedingter Verletzungen und Erkrankungen bei Mitarbeitenden (403-9 (a+b) und 403-10 (a+b)) sowie qualitative Angaben zur Beteiligung und Information von Mitarbeitenden im Hinblick auf Gesundheits- und Sicherheitsrisiken am Arbeitsplatz (GRI 403-4). Ob und inwiefern weitere Indikatoren des GRI 403 zur Berichterstattung geeignet sind, ist für jedes Unternehmen je nach Rahmenbedingungen separat zu beurteilen.

Als weiterer wichtiger Nachhaltigkeitsaspekt eines Unternehmens gilt der Beitrag zur Aus- und Weiterbildung von Mitarbeitenden. Der GRI-Standard 404-1 definiert als Leistungsindikator die durchschnittliche Anzahl an Trainingsstunden je Mitarbeiter und Geschlecht (GRI, 2020, S. 381). Aufgrund der internationalen Besonderheit des dualen Bildungssystems im deutschsprachigen Raum finden sich bspw. in den GRI keine konkreten Kennzahlen zur Berufsausbildung. Um jedoch den eigenen Beitrag des Unternehmens zur Ausbildung der Lernenden zu quantifizieren, ist für schweizerische Unternehmen die Aufführung einer Ausbildungsquote im Nachhaltigkeitsbericht sinnvoll (bspw. definiert als Verhältnis der jährlich durchschnittlichen Anzahl Lernenden zur Gesamtanzahl der Mitarbeitenden).

Um den Beitrag eines Unternehmens zum Sozial- bzw. Gemeinwesen zu quantifizieren, empfehlen sowohl der DNK als auch das WEF eine Berichterstattung nach GRI 201-1: unmittelbar erzeugter und ausgeschütteter wirtschaftlicher Wert (Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 15; WEF, 2020b, S. 38). Dieser Leistungsindikator drückt ausgehend von den Erlösen (erzeugter Wert) aus, welcher Anteil davon ausgeschüttet (bspw. durch

Betriebskosten, Löhne und Leistungen an Arbeitnehmer) und einbehalten wurde (GRI, 2020, S. 103). Um den sozialen Beitrag eines Unternehmens deutlicher zu quantifizieren, empfiehlt es sich für ein KMU, Teilaspekte dieses Standards zur Berichterstattung zu verwenden: So kann bspw. über die Höhe der Löhne und sonstigen Leistungen an Arbeitnehmer (bspw. betriebliche Pensionszahlungen) sowie über Investitionen auf kommunaler Ebene berichtet werden. Als weitere Indikatoren zu den Sozialbelangen können bspw. Ausgaben und/oder Sponsorings für das lokale Gemeinwesen (Vereine o.ä.) aufgeführt werden.

5.3.5 Korruption

Hinsichtlich quantitativer Angaben zum Nachhaltigkeitsaspekt Korruption empfehlen DNK und WEF den GRI-Standard 205 (Korruptionsbekämpfung). Dieser enthält drei themenspezifische Indikatoren (vgl. Tabelle 12).

Korruption

- Betriebsstätten, die auf Korruptionsrisiken geprüft wurden - GRI 205-1
- Kommunikation und Schulungen zu Richtlinien und Verfahren zur Korruptionsbekämpfung - GRI 205-2
- Bestätigte Korruptionsvorfälle und ergriffene Maßnahmen - GRI 205-3

Tabelle 12: Leistungsindikatoren zur Korruption (in Anlehnung an Europäische Kommission, 2017, S. 15; Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 7–9; WEF, 2020b, S. 10)

Der DNK enthält zusätzlich GRI 419-1 (Nichteinhaltung von Gesetzen und Vorschriften im sozialen und wirtschaftlichen Bereich) mit weiteren Kenngrößen in Bezug auf gesetzeskonformes Verhalten des Unternehmens. Die Berichterstattung nach GRI 419-1 umfasst weitere Gesetzesbereiche als Korruption und kann von KMU in Hinblick auf ein umfassenderes Governance-Reporting ergänzt werden, sollten solche Verstöße vorliegen.

In Bezug auf Korruption zeigen die beispielhaften Berichtsinhalte der EU-Richtlinie, dass neben den quantitativen Angaben aus GRI 205 insbesondere qualitative Indikatoren in der Berichterstattung bedeutend sind: Die Leitlinie empfiehlt bspw. zusätzlich die Offenlegung von Kriterien für die Bewertung von Korruptionsrisiken sowie die Beschreibung von internen Kontroll- oder Whistleblowing-Verfahren (Europäische Kommission, 2017, S. 18).

Schweizerische KMU sollten in ihrer Materialitätsanalyse auf Basis des Geschäftsmodells, des Tätigkeitsbereichs oder der eigenen Branche prüfen, inwiefern Korruption und Bestechung wesentlich sind und ggf. eine Risikoanalyse durchführen. Je nach Ergebnis

sollte ausführlich nach den genannten Indikatoren berichtet oder alternativ eine Erklärung über das geringe Risiko abgegeben werden (Comply or Explain).

5.3.6 Menschenrechte und Kinderarbeit

Wie vorangehend erläutert, wird die Relevanz der Nachhaltigkeitsaspekte Menschenrechte und Kinderarbeit derzeit für KMU als eher gering eingestuft, insbesondere wenn diese nur in der Schweiz ansässig sind und keine Auslandsstandorte oder Geschäftsbeziehungen in Risikoländern haben. Die Erläuterungen zum DNK als auch die Empfehlungen der Europäischen Kommission zeigen jedoch, dass gewisse Aspekte auch für nur national tätige Unternehmen bedeutend sein können. Von den Sorgfaltspflichten der VSoTr hinsichtlich Kinderarbeit hingegen sind KMU befreit (auch wenn laut Verordnung abweichende Grössenkriterien heranzuziehen sind).

Aus diesen Gründen ist eine Berichterstattung zu diesen Nachhaltigkeitsthemen für KMU in der Schweiz nicht mit vorrangiger Priorität zu beurteilen. Dennoch ist für jedes Unternehmen zu empfehlen, in der Materialitätsanalyse die individuelle Relevanz zu prüfen und die Risiken zu beurteilen. Eine Berichterstattung könnte bspw. dann notwendig sein, wenn das berichtende KMU Tätigkeiten in einem als Risikoland eingestuften Staat verfolgt. Sollte von einem KMU eine Wesentlichkeit erkannt werden, können zur Berichterstattung folgende GRI-Leistungsindikatoren verwendet werden (Tabelle 13):

<p>Menschenrechte</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Erhebliche Investitionsvereinbarungen und -verträge, die Menschenrechtsklauseln enthalten oder auf Menschenrechtsaspekte geprüft wurden - GRI 412-3 ▪ Betriebsstätten, an denen eine Prüfung auf die Einhaltung der Menschenrechte oder eine menschenrechtliche Folgenabschätzung durchgeführt wurde - GRI 412-1 ▪ Neue Lieferanten, die anhand von sozialen Kriterien bewertet wurden - GRI 414-1 ▪ Negative soziale Auswirkungen in der Lieferkette und ergriffene Maßnahmen - GRI 414-2
<p>Kinderarbeit</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Betriebsstätten und Lieferanten mit einem erheblichen Risiko für Vorfälle von Kinderarbeit - GRI 408-1

Tabelle 13: Leistungsindikatoren zu Menschenrechten und Kinderarbeit (in Anlehnung an Rat für Nachhaltige Entwicklung, 2020a, S. 13; WEF, 2020b, S. 9)

Als generellen Berichtsinhalt empfiehlt die Europäische Kommission eine Bekenntniserklärung zur Achtung der Menschenrechte sowie daraus abgeleitete unternehmensinterne Verhaltensnormen und Erwartungen an Geschäftsleitung, Mitarbeitende und Geschäftspartner (Europäische Kommission, 2017, S. 16). Darüber hinaus sind analog zur Korruption auch bei Menschenrechten und Kinderarbeit vorrangig qualitative Informationen

offenzulegen, welche in den aufgeführten GRI-Indikatoren in Teilen ebenfalls enthalten sind: GRI 108-1c bspw. fordert die Offenlegung von Massnahmen des Unternehmens, mittels derer ein Beitrag zur Abschaffung von Kinderarbeit geleistet wird (GRI, 2020, S. 424). Hinsichtlich national relevanter Menschenrechtsbelange empfiehlt die Europäische Kommission die Berichterstattung bspw. zu Massnahmen zur Schaffung von Barrierefreiheit für Menschen mit Behinderungen oder zur Achtung der Vereinigungsfreiheit (Europäische Kommission, 2017, S. 17).

Sollte eine Pflicht oder die Notwendigkeit zur Berichterstattung nach VSoTr vorliegen, müssen vorrangig Informationen zur Sorgfaltsprüfung und deren Ergebnisse offengelegt werden. Dies umfasst laut Verordnung ein Managementsystem, Lieferkettenpolitik und Risikomanagementplan (BJ, 2021b, S. 5). Die empfohlenen Leitfäden der OECD und ILO können dabei als Orientierungshilfe dienen, enthalten jedoch vorrangig Leitlinien zur generellen Implementierung von Sorgfaltsmechanismen in der Unternehmenstätigkeit und -führung und bieten weniger ein konkretes Rahmenwerk zur Berichterstattung. Der Leitfaden der ILO bspw. definiert sieben Handlungsfelder zur Vermeidung von Kinderarbeit und Schritte zu deren Umsetzung (bspw. die Entwicklung und Implementierung einer Policy zum Umgang mit Kinderarbeit, (ILO & IOE, 2015, S. 26)). Die Berichterstattung kann somit bspw. nach diesen Schritten aufgebaut werden. Als weiterer Ansatzpunkt zur Berichterstattung über diese Sorgfaltspflichten können die bereits in Kapitel 5.3.2 vorgestellten qualitativen Erläuterungen zu Konzepten, Massnahmen und Risiken des DNK verwendet werden. Wie bereits angesprochen setzt diese Berichterstattung voraus, dass entsprechende Massnahmen im Unternehmen implementiert sind.

5.3.7 Konfliktmaterialien

Analog zur Kinderarbeit erfordert die VSoTr eine jährliche Berichterstattung zur Sorgfaltsprüfung und deren Ergebnisse hinsichtlich Konfliktmaterialien (bspw. Zinn, Wolfram und Gold) (BJ, 2021b, S. 5). Aufgrund der Beschränkung der Pflichten auf Basis von Einfuhrmengen ist die Anwendbarkeit auf KMU abhängig von deren Tätigkeitsfeld. Durch die Spezifizierung der Materialien mit speziellen Einsatzgebieten ist jedoch davon auszugehen, dass Auswirkungen nur für KMU zu erwarten sind, die auf die Verarbeitung oder den Handel mit den besagten Materialien spezialisiert sind. Eine generelle Relevanz für KMU in der Schweiz ist daher nicht gegeben.

Sollte ein Unternehmen unter die Sorgfaltspflichten fallen, kann dieses den in der VSoTr genannten «OECD-Leitfaden für die Erfüllung der Sorgfaltspflicht zur Förderung

verantwortungsvoller Lieferketten für Minerale aus Konflikt- und Hochrisikogebieten» als Grundlage zur Berichterstattung verwenden (Europäische Kommission, 2017, S. 18). Dieser beschreibt in fünf Stufen die zu treffenden Massnahmen, um den geforderten Sorgfaltspflichten nachzukommen (OECD, 2019, S. 18–20). Ein konkretes Rahmenwerk zur Berichterstattung bietet dieser Leitfaden jedoch nicht. Deshalb und aufgrund der geringen allgemeinen Relevanz wird an dieser Stelle auf eine detaillierte Ausführung des Leitfadens verzichtet. KMU mit einem hohen Verbrauch an Konfliktmaterialien (bspw. im Bereich Hightech) können die Berichterstattung an diesem Leitfaden orientieren, indem über die getroffenen Massnahmen in den jeweiligen Stufen berichtet wird. Zusammenfassend sollten KMU prüfen, ob entsprechende Risiken zu Konfliktmaterialien bestehen. Wenn nicht, ist keine explizite Berichterstattung zu diesem Themengebiet erforderlich.

6 Fazit

6.1 Zusammenfassung der Ergebnisse

Die im vorherigen Kapitel dargelegten Schlussfolgerungen lassen sich mit Hinblick auf die Forschungsfragen aus Kapitel 1.2 wie folgt zusammenfassen:

Im internationalen Vergleich ist eine Vielzahl an unterschiedlichen regulatorischen Ansätzen der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu beobachten: Während weltweit grösstenteils auf eine umfassende gesetzliche Verpflichtung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verzichtet wird und regulatorische Anreize vorrangig durch marktwirtschaftliche Institutionen wie Börsen erfolgen, ist die Gesetzgebung auf dem europäischen Kontinent deutlich umfassender. Die NFR-Richtlinie stellt eine umfassende Regulation zur Veröffentlichung nichtfinanzieller Belange dar, ist jedoch explizit als (isolierte) Ergänzung zur vorherrschenden finanziellen Berichterstattung aufzufassen. Eine Kombination wirtschaftlicher Aspekte mit anderen Nachhaltigkeitsbelangen, wie bspw. im Sinne des IR gefordert, wird nicht verlangt. Die derzeitigen Entwicklungen in der Schweiz als Konsequenz aus der KVI sind als Umsetzung der NFR-Richtlinie in Schweizer Recht zu werten und somit werden hinsichtlich der Berichterstattung für schweizerische Unternehmen vergleichbare Rahmenbedingungen wie für andere Unternehmen in der EU geschaffen. Hinsichtlich Guidelines, Frameworks und Standards existiert eine Vielzahl an Ansätzen mit unterschiedlichen Schwerpunkten: Während einige Leitbildcharakter mit Orientierungshilfen zur Umsetzung von Nachhaltigkeit in Unternehmen aufweisen, sind andere explizit als Rahmenwerk zur Berichterstattung konzipiert. Als das international mit Abstand verbreitetste Rahmenwerk sind die GRI-Standards zu klassifizieren.

Mit Hinblick auf KMU existieren bisher nur in Ausnahmefällen Verpflichtungen zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsberichten. Bei bestehenden Regulationen sind KMU meist explizit von den Vorschriften befreit, weshalb keine Regulation von Berichtsinhalten bei KMU festzustellen ist. Der DNK stellt durch seinen Charakter als Checkliste einen Ansatz zur Schaffung von einem vereinfachten Rahmenwerk sowohl für KMU als auch grössere Unternehmen dar und definiert branchenübergreifende inhaltliche Schwerpunkte. Im Gegensatz zu anderen Rahmenwerken sind dadurch jedoch Anpassungen an individuelle Unternehmensbedürfnisse eingeschränkt. Gerade diese Eigenschaft wird jedoch von den befragten Experten mit besonderer Relevanz beurteilt. Insbesondere die Möglichkeit zur Darstellung der für das berichtende Unternehmen materiellen Nachhaltigkeitsaspekte sei demnach für KMU von Bedeutung. Gleichzeitig wird die Bedeutung von Rahmenwerken wie den GRI als Orientierungshilfe und Vergleichbarkeit von

Nachhaltigkeitsberichten anerkannt. Hinsichtlich der steigenden Relevanz der Nachhaltigkeitsberichterstattung werden vorrangig durch die zunehmende Regulation von Grossunternehmen (Kundenunternehmen oder Banken) Konsequenzen für KMU in der Schweiz erwartet. Die erwarteten Entwicklungen und Anforderungen an KMU führen zu der Schlussfolgerung, dass in Nachhaltigkeitsberichten zwar einerseits die für das berichtende KMU materiellen Nachhaltigkeitsthemen adressiert werden sollten, andererseits jedoch der Definition von branchenübergreifenden Berichtsschwerpunkten zunehmendes Gewicht zukommt. Zur Definition solcher allgemeiner Berichtsinhalte eignen sich bestehende Rahmenwerke wie die GRI-Standards, welche eine internationale Akzeptanz gewährleisten.

Ausgehend von den regulatorischen Entwicklungen und den zu erwartenden Anforderungen an KMU ist davon auszugehen, dass sich die Berichtsinhalte bei KMU an den Regulationen von Grossunternehmen orientieren sollten. Grundsätzlich sollte eingebettet in das Geschäftsmodell die eigene Materialität dargelegt werden. Die Beschreibung des verfolgten Nachhaltigkeitskonzeptes sowie wesentlicher (Nachhaltigkeits-) Risiken ergänzt diese Angaben. Dazu bieten der DNK und die EU-Leitlinien Ansatzpunkte zur Vorgehensweise und Orientierung. Als generelle Berichtsschwerpunkte sind dabei die Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange sowie Korruption zu klassifizieren. Letzteres erfordert vorrangig qualitative Erläuterungen. Die Themenbereiche Menschenrechte, Kinderarbeit und Konfliktmaterialien sind für schweizerischen KMU generell mit geringerer Relevanz einzustufen. Dies ist jedoch im Rahmen der Materialität für jedes Unternehmen in Abhängigkeit vom Geschäftsmodell individuell zu beurteilen. Die Definition von Leistungsindikatoren zu den jeweiligen Nachhaltigkeitsbelangen ist aufgrund der internationalen Anerkennung an den GRI-Standards anzulehnen. Die Kriterien des DNK sowie die Empfehlungen des WEF und der EU ermöglichen Rückschlüsse auf branchenunabhängige Leistungsindikatoren der GRI, welche von KMU adressiert werden sollten. Insgesamt ergibt sich daraus ein Set von 14 GRI-Leistungsindikatoren in den Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelangen, sowie ergänzend drei Indikatoren zur Korruption und fünf im Bereich Menschenrechte und Kinderarbeit.

Zusammenfassend ist schweizerischen KMU zu empfehlen, bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung auf den regulatorischen Bezug und die Anlehnung an internationale Rahmenwerke zu achten. Die in dieser Arbeit vorgestellten Berichtsinhalte können dabei als Orientierung dienen.

6.2 Kritische Würdigung

Die Forschungsergebnisse dieser Masterarbeit sind vor dem Hintergrund der Methodik kritisch zu hinterfragen:

Zur Analyse der internationalen Gesetzeslage konnten in einigen Fällen nur Sekundärquellen zur inhaltlichen Analyse verwendet werden, wenn keine deutsch- oder englischsprachigen Originalquellen zur Verfügung standen. Insbesondere bei der Analyse von Verpflichtungen für KMU konnten keine Originalquellen analysiert werden. Somit können in dieser Arbeit nur die Existenz und die grundlegenden Inhalte dieser Regularien wiedergegeben werden. Für eine vertiefte Auseinandersetzung und die Abschätzung der jeweiligen Konsequenzen und Erfahrungen bei KMU in den jeweiligen Staaten sind somit weitergehende Untersuchungen bspw. unter Einbezug von lokalen Rechtsexperten notwendig. Darüber hinaus stützen sich die Untersuchungen der Regularien auf die in Kapitel 3.1.2 vorgestellten Datenbanken, weshalb nur 75 Staaten in die Analyse einbezogen wurden. Es ist daher nicht auszuschliessen, dass in weiteren Ländern Regularien bestehen, die nicht gesichtet wurden.

Durch die Fülle der verfügbaren Leitlinien und Standards wurde eine Vorauswahl aufgrund der internationalen Relevanz und Erwähnung in der Literatur getroffen. Somit ist auch hier nicht auszuschliessen, dass weitere Standards oder Leitlinien existieren, die nicht in die Analyse einbezogen wurden.

Mit Hinblick auf die Auswahl der Experten ist anzumerken, dass aufgrund der bisher geringfügigen Verbreitung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei schweizerischen KMU und keinen dazu vorliegenden Daten die Anzahl potenzieller Interviewpartner nicht quantifiziert werden konnte. Aus diesem Grund konnten Interviewpartner nur durch Internet-Recherchen auffindig gemacht werden. Es könnte in der Schweiz also weitere Experten geben, die nicht in Betracht gezogen wurden. Darüber hinaus wurden im Rahmen der Befragung insgesamt nur sechs Interviews durchgeführt. Dies entspricht keiner repräsentativen Umfrage, die Rückschlüsse auf die Grundgesamtheit aller KMU in der Schweiz zulassen würde.

Diese Kritikpunkte verdeutlichen, dass die Ergebnisse dieser Masterarbeit lediglich einen ersten Schritt zur Definition von geeigneten Berichtsinhalten schweizerischer Nachhaltigkeitsberichte darstellen. Trotz der Restriktionen ermöglicht die vorgenommene Analyse jedoch eine Einordnung der aktuellen Entwicklungen in der Schweiz, zumal alle Nachbarstaaten der Schweiz sowie alle G20-Staaten in die Analyse miteinbezogen wurden. Es ist anzunehmen, dass die Analyse weiterer Staaten keinen entscheidenden

Einfluss auf die gezogenen Schlussfolgerungen nehmen würde. Aufgrund der Auswahl nach internationaler Relevanz und einer möglichst breiten Abdeckung der Nachhaltigkeitsaspekte bei den untersuchten Leitlinien und Standards ist ebenfalls davon auszugehen, dass die Themen von grösster internationaler Bedeutung abgedeckt sind. Um weitere Themen von möglicherweise individueller nationaler Relevanz in der Schweiz zu identifizieren, sind weitere Untersuchungen notwendig.

Eine grössere quantitative Untersuchung hinsichtlich der Anforderungen von KMU erscheint zum aktuellen Zeitpunkt wenig sinnvoll, da die hierzu notwendigen Erfahrungen noch nicht in der Breite vorhanden sind. Aus diesem Grund wurde im Rahmen dieser Masterarbeit auf Experteninterviews zurückgegriffen, um Eindrücke von den bisherigen Erfahrungen und erwarteten Entwicklungen zu gewinnen.

Abschliessend ist festzuhalten, dass sich diese Masterarbeit vorrangig mit der inhaltlichen Ausgestaltung der Berichterstattung und nicht mit der Umsetzung von Nachhaltigkeit im Unternehmen, der Implementierung und Durchführung geeigneter Massnahmen (wie bspw. der Sorgfaltsprüfung oder Risikoanalyse) oder der Erhebung der jeweiligen Leistungsindikatoren befasst hat. Wie in einigen Interviews deutlich wurde, stellt vor allem die Diskrepanz zwischen geforderten Berichtsinhalten (vor allem hinsichtlich unternehmensinterner Richtlinien) und tatsächlichem Nachhaltigkeitsengagement KMU vor Herausforderungen. Daraus ergeben sich weitere Fragstellungen hinsichtlich der generellen notwendigen Nachhaltigkeitsbestrebungen von KMU, die im Rahmen dieser Masterarbeit nicht berücksichtigt werden konnten und daher in weitergehenden Untersuchungen zu beantworten sind.

6.3 Ausblick

Die Vielzahl an den Leitlinien, Standards und Rahmenwerken macht es für KMU, aber auch für Grossunternehmen herausfordernd, die richtigen und angemessenen Berichtsinhalte für einen Nachhaltigkeitsbericht zu definieren. Der in dieser Arbeit verwendete Ansatz des WEF stellt einen Versuch dar, durch den Einbezug mehrerer anerkannter Rahmenwerke und globalen, politischen Zielsetzungen wie den SGDs einen einheitlichen Ansatz zu international wesentlichen Berichtsinhalten zu definieren. Aktuelle Bestrebungen der CDP, CDSB, GRI, IIRC und SASB zur Harmonisierung der gesamthaften Unternehmensberichterstattung zeigen, dass diese Notwendigkeit auch von den führenden Standardsettern erkannt wird (CDP et al., 2020, S. 13). Es bleibt abzuwarten, inwiefern eine tatsächliche Harmonisierung der Standards erfolgen wird.

Auch auf regulatorischer Ebene sind derzeit gerade in Europa weitere Anpassungen und Entwicklungen zu erwarten: Im Review-Prozess der NFR-Richtlinie wurde von 82% der befragten Stakeholder (Unternehmen, Finanzdienstleister, NGOs) verpflichtende Standards befürwortet (Europäische Kommission, 2020, S. 18). Um bessere Vergleichbarkeit und Wesentlichkeit zu erreichen, bewerteten dabei 51% die Standards der GRI als am geeignetsten (Europäische Kommission, 2020, S. 19). Der daraufhin im April 2021 von der Europäischen Kommission vorgelegte Vorschlag zur Anpassung der NFR-Richtlinie sieht u.a. eine Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung für alle börsenkotierten Unternehmen unabhängig von deren Grösse vor (Europäische Kommission, 2021, S. 42). Darüber hinaus wird der Einsatz eines europaweit einheitlichen Berichtsstandards mit definierten ESG-Kriterien forciert (Europäische Kommission, 2021, S. 45). Inwiefern diese zunehmenden Regulationen mittel- und langfristig Einfluss auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz haben werden, kann an dieser Stelle nicht abschliessend beurteilt werden. Aufgrund der bisherigen Entwicklungen ist jedoch davon auszugehen, dass sich zumindest grössere und börsenkotierte schweizerische Unternehmen mit Tätigkeiten innerhalb der EU diesen Anpassungen nicht werden entziehen können.

Im Hinblick auf die Entwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz zeigen die Ergebnisse dieser Arbeit, dass schweizerischen Unternehmen eine Orientierung an internationalen Rahmenwerken zu empfehlen ist. Nur dadurch ist eine internationale Vergleichbarkeit gegeben, was insbesondere für ausserhalb der Schweiz tätige Unternehmen von besonderer Bedeutung ist. Darüber hinaus ist somit eine Grundlage für mögliche weitere Entwicklungen geschaffen. Die hier vorgeschlagenen Berichtsinhalte stellen eine Diskussionsgrundlage für die Definition von branchenübergreifend materiellen

Leistungsindikatoren dar und sollten berücksichtigt werden, wenn die Entwicklung eines schweizweit einheitlichen Kodex zur Nachhaltigkeitsberichterstattung forciert werden sollte. Es empfiehlt sich zudem zu beachten, inwiefern branchenspezifische Besonderheiten oder weitere Abstufungen für Kleinstunternehmen berücksichtigt werden können.

Literaturverzeichnis

- Abt, K., & Klauser, M. (2020). Einführung des Integrated Reporting bei KMU - Wissenschaftliche Erkenntnisse für Praktiker. *Expert Focus*, 2020 (12), S. 923-927.
- Affolter, B., Bärtschi, H., Brändlin, B., & Buchs, A. (2020). Quo Vadis, Schweizer Nachhaltigkeitsberichterstattung? - Auf dem Weg zu einem Swiss Code of Sustainability Reporting. *Expert Focus*, 2020 (09), S. 630-635.
- Arena, M., & Azzone, G. (2012). A process-based operational framework for sustainability reporting in SMEs. *Journal of Small Business and Enterprise Development*, 2012 (4), S. 669–686. DOI.10.1108/14626001211277460
- Ashrafi, M., Adams, M., Walker, T. R., & Magnan, G. (2018). How corporate social responsibility can be integrated into corporate sustainability: A theoretical review of their relationships. *International Journal of Sustainable Development & World Ecology*, 25(8), S. 672-682. DOI.10.1080/13504509.2018.1471628
- Bansal, P., & DesJardine, M. R. (2014). Business sustainability: It is about time. *Strategic Organization*, 2014 (1), S. 70-78. DOI.10.1177/1476127013520265
- Bartels, W., Fogelberg, T., Hoballah, A., & van der Lugt, C. T. (2016). *Carrots & Sticks—Global trends in sustainability reporting regulation and policy*. London, Amsterdam, Nairobi, Bellville: KPMG, Global Reporting Initiative, United Nations Environment Programme, University of Stellenbosch Business School. Abgerufen von <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/05/carrots-and-sticks-may-2016.pdf>
- Baumast, A. (2019). Geschichte und aktuelle Herausforderungen des betrieblichen Nachhaltigkeitsmanagements. In A. Baumast, J. Pape, S. Weihofen & S. Wellge (Hrsg.): *Betriebliche Nachhaltigkeitsleistung messen und steuern*, S. 18-29. Stuttgart: Ulmer.
- Baumüller, J., Mühlenberg-Schmitz, D., & Zöbeli, D. (2018). Die Umsetzung der EU-CSR-Richtlinie und ihre Bedeutung für die Schweiz—Zu den Folgen der EU-weiten Gesetzesreformen im deutschsprachigen Raum. *Expert Focus*, 2018 (12), S. 981-986.
- Bell, N., Downar, B., & Ernstberger, J. (2020). Unternehmerische Berichterstattung zur Bekämpfung des Klimawandels—Wie kann Publicitätsregulierung klimafreundliches Handeln von Unternehmen forcieren? *Expert Focus*, 2020 (6-7), S. 410-415.
- Blaesing, D. (2013). *Nachhaltigkeitsberichterstattung in Deutschland und den USA* (Dissertation). Münster: Westfälische Wilhelms-Universität Münster.

- Brand, F. S., Berger, V., Hetze, K., Schmidt, J. E. U., Weber, M.-C., Winistörfer, H., & Daub, C.-H. (2018). Overcoming current practical challenges in sustainability and integrated reporting: Insights from a Swiss field study. *Sustainability Management Forum, 2018 (26)*, S. 35-46. DOI.10.1007/s00550-018-0474-y
- BSR (2020). *Five Steps to Good Sustainability Reporting—A Practical Guide for Companies*. San Francisco: BSR. Abgerufen von <https://www.bsr.org/en/our-insights/report-view/five-steps-to-good-sustainability-reporting>
- Bundesamt für Justiz [BJ] (2020). *Gegenüberstellung der KVI und Gegenvorschlag zur KVI*. Bern: Bundesamt für Justiz. Abgerufen von <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/gegenueberstellung-kvi.pdf.download.pdf/gegenueberstellung-kvi-d.pdf>
- Bundesamt für Justiz [BJ] (2021a). *Neue Bestimmungen für besseren Schutz von Mensch und Umwelt: Bundesrat eröffnet Vernehmlassung*. Bern: Bundesamt für Justiz. Abgerufen von <https://www.bj.admin.ch/bj/de/home/aktuell/mm.msg-id-83087.html>
- Bundesamt für Justiz [BJ] (2021b). *Erläuternder Bericht zur Verordnung über Sorgfaltspflichten und Transparenz in den Bereichen Mineralien und Metalle aus Konfliktgebieten sowie Kinderarbeit (VSoTr)*. Bern: Bundesamt für Justiz. Abgerufen von <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/vn-ber-vsotr.pdf.download.pdf/vn-ber-vsotr-d.pdf>
- Bundesamt für Justiz [BJ] (2021c). *Volksinitiative „Für verantwortungsvolle Unternehmen“*. Bern: Bundesamt für Justiz. Abgerufen von <https://www.egris.admin.ch/bj/de/home/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen.html>
- Bundesamt für Statistik [BFS] (2020). *Kleine und mittlere Unternehmen*. Bern: Bundesamt für Statistik. Abgerufen von <https://www.bfs.admin.ch/bfs/de/home/statistiken/industrie-dienstleistungen/unternehmen-beschaeftigte/wirtschaftsstruktur-unternehmen/kmu.html>
- Bundesrat (2013). *SR 221.331—Verordnung vom 20. November 2013 gegen übermäßige Vergütungen bei börsenkotierten Aktiengesellschaften (zit. VegüV)*. Bern: Bundesrat. Abgerufen von <https://www.fedlex.admin.ch/eli/cc/2013/782/de#fn-d2106e47>
- Bundesrat (2021). *Verordnung über Sorgfaltspflichten und Transparenz in den Bereichen Mineralien und Metalle aus Konfliktgebieten sowie Kinderarbeit (zit. VSoTr)*. Bern: Bundesrat. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/vorentw-vsotr.pdf>
- Bundesregierung (2021). *Das Lieferkettengesetz kommt*. Berlin: Bundesregierung. Abgerufen von <https://www.bundesregierung.de/breg-de/aktuelles/lieferkettengesetz-1872010>

- Bundesversammlung der Schweizerischen Eidgenossenschaft (2020). *Indirekter Gegenvorschlag zur Volksinitiative «Für verantwortungsvolle Unternehmen – zum Schutz von Mensch und Umwelt»* (zit. revOR). Bern: Bundesversammlung. Abgerufen von <https://www.parlament.ch/centers/e-parl/curia/2016/20160077/Schlussabstimmungstext%202%20NS%20D.pdf>
- Bursa Malaysia (2015). *Sustainability Reporting Guide*. Kuala Lumpur: Bursa Malaysia. Abgerufen von https://www.bursamalaysia.com/sites/5bb54be15f36ca0af339077a/content_entry5ce3b5005b711a1764454c1a/5ce3c83239fba2627b286508/files/bursa_malaysia_sustainability_reporting_guide-final.pdf?1570701456
- Carbon Disclosure Project [CDP], Climate Disclosure Standards Boards [CDSB], Global Reporting Initiative [GRI], International Integrated Reporting Council [IIRC], & Sustainability Accounting Standards Board [SASB] (2020). *Statement of Intent to Work Together Towards Comprehensive Corporate Reporting*. Abgerufen von <https://29kjwb3armds2g3gi4lq2sx1-wpengine.netdna-ssl.com/wp-content/uploads/Statement-of-Intent-to-Work-Together-Towards-Comprehensive-Corporate-Reporting.pdf>
- Carrots & Sticks (o. J.). *Reporting Instruments*. Abgerufen von <http://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/>
- Corsten, H., & Roth, S. (2012). Nachhaltigkeit als integriertes Konzept. In H. Corsten & S. Roth (Hrsg.): *Nachhaltigkeit—Unternehmerisches Handeln in globaler Verantwortung*, S. 1–13. Wiesbaden: Springer. DOI.10.1007/978-3-8349-3746-9
- D’Aquila, J. M. (2018). The Current State of Sustainability Reporting. *The CPA Journal*. Abgerufen von <https://www.cpajournal.com/2018/07/30/the-current-state-of-sustainability-reporting/>
- Del Baldo, M. (2019). Small and Medium-Sized Organisations: Why and How Do They Implement Integrated Reporting? In S. O. Idowu & M. Del Baldo (Hrsg.): *Integrated Reporting—Antecedents and Perspectives for Organizations and Stakeholder*, S. 95-121. Cham: Springer Nature Switzerland. DOI.10.1007/978-3-030-01719-4
- Deutscher Bundestag (2017). *CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz (zit. CSR-RUG)*. Berlin: Deutscher Bundestag. Abgerufen von <http://dipbt.bundestag.de/dip21/brd/2017/0201-17.pdf>
- Drost, F. M. (2021). Banken sollten Nachhaltigkeitsrisiken ihrer Kredite besser erfassen. *Handelsblatt*. 25.02.2021. Abgerufen von <https://www.handelsblatt.com/finanzen/banken-versicherungen/banken/finanzsektor-banken-sollten-nachhaltigkeitsrisiken-ihrer-kredite-besser-erfassen/26947416.html>
- Dyllik, T., & Hockerts, K. (2002). Beyond the business case for corporate sustainability. *Business Strategy and the Environment*, 11 (2), S. 130-141. DOI.10.1002/bse.323

- Eberle, R. (2018). Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz—Wo steht Ihre Unternehmung? *Audit Committee News*, 2018 (2), S. 25-28. Abgerufen von <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/ch/pdf/nachhaltigkeit-de.pdf>
- economiesuisse (2016). *Swiss Code of Best Practice for Corporate Governance*. Zürich, Genf, Bern, Lugano: economiesuisse. Abgerufen von https://www.economiesuisse.ch/sites/default/files/publications/economiesuisse_swisscode_d_web.pdf
- EcoVadis (o. J.). *Definition der Nachhaltigkeitsberichterstattung*. Abgerufen von <https://ecovadis.com/de/academy/sustainability-reporting/>
- Eidgenössisches Departement für auswärtige Angelegenheiten [EDA] (2020). *17 Ziele für nachhaltige Entwicklung*. Bern: Eidgenössisches Departement für auswärtige Angelegenheiten. Abgerufen von <https://www.eda.admin.ch/agenda2030/de/home/agenda-2030/die-17-ziele-fuer-eine-nachhaltige-entwicklung.html>
- Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement [EJPD] (2020). *Volksinitiative „Für verantwortungsvolle Unternehmen—Zum Schutz von Mensch und Umwelt“*. Bern: Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement. Abgerufen von <https://www.sem.admin.ch/ejpd/de/home/themen/abstimmungen/konzernverantwortungsinitiative.html>
- Ekardt, F. (2016). *Das Prinzip Nachhaltigkeit—Generationengerechtigkeit und globale Gerechtigkeit*. 3. Auflage. München: C. H. Beck.
- Elkington, J. (2004). Enter the Triple Bottom Line. In A. Henriques & J. Richardsin (Hrsg.): *Triple Bottom Line—Does it All Add Up?*. S. 1-16. London: Earthscan.
- Enquete-Kommission (1998). *Konzept Nachhaltigkeit—Vom Leitbild zur Umsetzung*. Berlin: Deutscher Bundestag. Abgerufen von <https://dip21.bundestag.de/dip21/btd/13/112/1311200.pdf>
- Euramco (o. J.). *Definition: Was bedeutet ESG (Environmental Social Governance)?* Abgerufen von <https://www.euramco-asset.de/glossar/environmental-social-governance-esg/>
- European Coalition for Corporate Justice [ECCJ] (2017). *French Corporate Duty of Vigilance Law*. Brüssel: European Coalition for Corporate Justice. Abgerufen von <https://respect.international/wp-content/uploads/2017/10/french-corporate-duty-of-vigilance-law-faq.pdf>
- Europäische Kommission (2001). *GREEN PAPER - Promoting a European framework for Corporate Social Responsibility (COM(2001)366/F1)*. Brüssel: Europäische Kommission. Abgerufen von <https://ec.europa.eu/transparency/reg-doc/rep/1/2001/EN/1-2001-366-EN-F1-1.Pdf>

- Europäische Kommission (2011). *Communication from the Commission to the Council and the European Parliament – A renewed EU strategy 2011–2014 for Corporate Social Responsibility*. Brüssel: Europäische Kommission. Abgerufen von <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52011DC0681&from=EN>
- Europäische Kommission (2016). *SME definition*. Brüssel: Europäische Kommission. Abgerufen von https://ec.europa.eu/growth/smes/sme-definition_en
- Europäische Kommission (2017). *Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen (Methode zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen)*. Brüssel: Europäische Kommission. Abgerufen von [https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017XC0705\(01\)&from=DE](https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:52017XC0705(01)&from=DE)
- Europäische Kommission (2020). *Summary Report of the Public Consultation on the Review of the Non-Financial Reporting Directive*. Brüssel: Europäische Kommission. Abgerufen von <https://ec.europa.eu/info/law/better-regulation/have-your-say/initiatives/12129-Revision-of-Non-Financial-Reporting-Directive/public-consultation>
- Europäische Kommission (2021). *Proposal for a Directive of the European Parliament and of the Council amending Directive 2013/34/EU, Directive 2004/109/EC, Directive 2006/43/EC and Regulation (EU) No 537/2014, as regards corporate sustainability reporting*. Brüssel: Europäische Kommission. Abgerufen von <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/PDF/?uri=CELEX:52021PC0189&from=EN>
- Europäisches Parlament & Rat der Europäischen Union (2013). *Richtlinie 2013/34/EU über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen (zit. 2013/34/EU)*. Straßburg: Europäisches Parlament. Abgerufen von <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32013L0034&from=DE>
- Europäisches Parlament & Rat der Europäischen Union (2014). *Richtlinie 2014/95/EU über die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte große Unternehmen und Gruppen (zit. 2014/95/EU)*. Straßburg: Europäisches Parlament. Abgerufen von <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/DE/TXT/PDF/?uri=CELEX:32014L0095&from=EN>
- Focused Reporting (2020). *Reporting trends*. Abgerufen von <https://focusedreporting.ch/reporting/>
- Gläser, J., & Laudel, G. (2010). *Experteninterviews und qualitative Inhaltsanalyse als Instrumente rekonstruierender Untersuchungen*. 4. Auflage. Wiesbaden: VS Verlag.
- Global Reporting Initiative [GRI] (2014). *Bereit für den Nachhaltigkeitsbericht? Nachhaltigkeitsbericht für KMU*. Amsterdam: Global Reporting Initiative. Abgerufen von <https://docplayer.org/35454-Bereit-fuer-den-nachhaltigkeitsbericht.html>

- Global Reporting Initiative [GRI] (2018). *Empowering Small Business—Recommendation for policy makers to enable corporate sustainability reporting for SMEs*. Amsterdam: Global Reporting Initiative. Abgerufen von <https://www.globalreporting.org/public-policy-partnerships/strategic-partners-programs/corporate-sustainability-and-reporting-for-competitive-business/>
- Global Reporting Initiative [GRI] (2020). *Consolidated Set of GRI Sustainability Reporting Standards 2020*. Amsterdam: Global Reporting Initiative. Abgerufen von <https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/gri-standards-english-language/>
- Global Reporting Initiative [GRI] (2021). *Best practices in sustainability by Peruvian MSMEs*. Amsterdam: Global Reporting Initiative. Abgerufen von <https://www.globalreporting.org/media/myken1ru/msmesperu-publicationen.pdf>
- Global Reporting Initiative [GRI] & CSR Europe (2017). *Member State Implementation of Directive 2014/95/EU*. Brüssel, Amsterdam: CSR Europe, Global Reporting Initiative. Abgerufen von <https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf>
- Global Reporting Initiative [GRI] & International Organisation of Employers [IOE] (2017). *Small Business, Big Impact—SME Sustainability Reporting From Vision to Action*. Amsterdam, Genf: Global Reporting Initiative, International Organisation of Employers. Abgerufen von https://www.ioe-emp.org/fileadmin/ioe_documents/publications/Policy%20Areas/sustainability/EN/20171113_Small_business_big_impact_-_publication_ENGLISH_version.pdf
- Global Sustain (2018). *Innovative implementation of EU Directive on Non-Financial Reporting - GRI*. Abgerufen von <http://globalsustain.org/en/story/12905>
- Grunwald, A. (2016). *Nachhaltigkeit verstehen—Arbeiten an der Bedeutung nachhaltiger Entwicklung*. München: oekom.
- Guthrie, L. (2016). *Mapping the sustainability reporting landscape*. London: The Association of Chartered Certified Accountants. Abgerufen von https://www.accaglobal.com/content/dam/ACCA_Global/Technical/sus/ACCA_CDSB%20Mapping%20the%20sustainability%20landscape_Lost%20in%20the%20right%20direction.pdf
- Hauff, V. (1987). *Unsere gemeinsame Zukunft: Der Brundtland-Bericht der Weltkommission für Umwelt und Entwicklung*. Greven: Eggenkamp.
- Heckendorn Urscheler, L., Bast, J., Curran, J., De Dycker, St., Fournier, J., Renaud-Solari, L., & Westermark, H. (2017). *Umsetzung der Richtlinie 2014/95/EU (CSR-Richtlinie), Stand 30.04.2017- Dänemark, Deutschland, Belgien, Finnland, Frankreich, Niederlande, Österreich, Schweden, Vereinigtes Königreich*. Lausanne: Schweizerisches Institut für Rechtsvergleichung. Abgerufen von: <https://www.isdc.ch/media/1378/e-2017-12-16-173-richtlinie-2014-95-gz.pdf>

- Herzig, C., & Pianowski, M. (2013). Betriebliche Nachhaltigkeitsberichterstattung. In A. Baumast & J. Pape (Hrsg.): *Betriebliches Nachhaltigkeitsmanagement*. S. 335-359. Stuttgart: Ulmer.
- Herzig, C., & Schaltegger, S. (2011). Corporate Sustainability Reporting. In J. Godemann & G. Michelsen (Hrsg.): *Sustainability Communication—Interdisciplinary Perspectives and Theoretical Foundation*. S. 151-169. Dordrecht, Heidelberg, London, New York: Springer. DOI.10.1007/978-94-007-1697-1
- Hofmann, S. (2007). Nachhaltigkeitsberichterstattung: Information oder Manipulation? - Sustainability Reporting im Spannungsfeld zwischen Wahrheit und Beschönigung. *Zeitschrift für Corporate Governance*, 2007 (3), S. 131-137. DOI.10.37307/j.1868-7792.2007.03
- Horváth, P. (2017). The Main Aspects of Sustainability Reporting. In P. Horváth & J. M: Pütter (Hrsg.): *Sustainability Reporting in Central an Eastern European Companies—International Empirical Insights*. S. 1-10. Cham: Springer International Publishing. DOI.10.1007/978-3-319-52578-5
- Horváth, P., Pütter, J. M., Haldma, T., Lääts, K., Dimante, D., & Dagiliené, L. (2017). Sustainability Reporting in Central and Eastern European Companies: Results of an International and Empirical Study. In P. Horváth & J. M: Pütter (Hrsg.): *Sustainability Reporting in Central an Eastern European Companies—International Empirical Insights*. S. 11-50. Cham: Springer International Publishing. DOI.10.1007/978-3-319-52578-5
- Hummel, K. (2012). Internationaler Vergleich der Nachhaltigkeitsberichterstattung. *Controlling - Zeitschrift für erfolgsorientierte Unternehmenssteuerung*, 2012 (3), S. 175-180. DOI.10.15358/0935-0381-2012-3-175
- Hummel, K. (2018). *Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz und Deutschland—Eine Textanalyse*. In R. Eberle, D. Oesch & D. Pfaff (Hrsg.): *Jahrbuch zum Finanz- und Rechnungswesen 2018*. S. 259-279. Zürich: WEKA.
- Institut für ökologische Wirtschaftsforschung. (2001). *Der Nachhaltigkeitsbericht—Ein Leitfaden zur Praxis glaubwürdiger Kommunikation für zukunftsfähige Unternehmen*. Abgerufen von http://www.csr-mittelstand.de/pdf/CSR_Kommunikation_IMUG.pdf
- International Integrated Reporting Council [IIRC] (o. J.). *What? The tool for better reporting | Integrated Reporting*. Abgerufen von <https://integratedreporting.org/what-the-tool-for-better-reporting/>
- International Integrated Reporting Council [IIRC] (2021). *International Integrated Reporting Framework*. London: The Value Reporting Foundation. Abgerufen von <https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf>

- International Labour Organization [ILO] & International Organisation of Employers [IOE] (2015). *ILO-IOE Child Labour Guidance Tool for Business*. Genf: International Labour Organization. Abgerufen von https://www.ilo.org/wcmsp5/groups/public/---ed_norm/---ipec/documents/instructionalmaterial/wcms_ipecc_pub_27555.pdf
- International Organization for Standardization [ISO] (2018). *Discovering ISO 26000*. Genf: International Organization for Standardization. Abgerufen von <https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100258.pdf>
- Jörissen, J., Kopfmüller, J., Brandl, V., & Paetau, M. (1999). *Ein integratives Konzept nachhaltiger Entwicklung*. Karlsruhe: Forschungszentrum Karlsruhe GmbH. Abgerufen von <https://digbib.ubka.uni-karlsruhe.de/volltexte/fzk/6393/6393.pdf>
- Kaiser, R. (2014). *Qualitative Experteninterviews—Konzeptionelle Grundlagen und praktische Durchführung*. Wiesbaden: Springer. DOI.10.1007/978-3-658-02479-6
- Kaufmann, C., & Schuerch, R. (2020). *Neue Regeln für Schweizer Unternehmen: Berichterstattung und themenspezifische Sorgfaltspflicht*. Schweizerisches Kompetenzzentrum für Menschenrechte. Abgerufen von <https://www.skmr.ch/de/themenbereiche/wirtschaft/artikel/gegenvorschlag-kvi.html>
- Kinne, P. (2020). *Nachhaltigkeit entfesseln! - Einsichten und Lösungen jenseits der Klimadebatte*. Berlin, Heidelberg: Springer. DOI.10.1007/978-3-662-61021-3
- Kleine, A. (2008). *Operationalisierung einer Nachhaltigkeitsstrategie—Ökologie, Ökonomie und Soziales integrieren* (Dissertation). Kaiserslautern: Technische Universität Kaiserslautern.
- Kopfmüller, J. (2007). Auf dem Weg zu einem integrativen Nachhaltigkeitskonzept. *Ökologisches Wirtschaften*, 22 (1), S. 16-18. DOI.10.14512/oew.v22i1.496
- KPMG (2020). *The Time Has Come—The KPMG Survey of Sustainability Reporting 2020*. London: KPMG International. Abgerufen von <https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf>
- Landgraf, C., & Maier, C. (2019). *Integrated Reporting: Der neue Standard für die Unternehmensberichterstattung?* Rödl & Partner. Abgerufen von <https://www.roedl.de/themen/rechnungslegung/integrated-reporting>
- Mayer, K. (2020). *Nachhaltigkeit: 125 Fragen und Antworten - Wegweiser für die Wirtschaft der Zukunft*. 2. Auflage. Wiesbaden: Springer. DOI.10.1007/978-3-658-28935-5
- Mayring, P. (2015). *Qualitative Inhaltsanalyse - Grundlagen und Techniken*. 12. Auflage. Weinheim, Basel: Beltz.

- Ministry of Enterprise and Innovation (2016). *The Swedish Government policy for corporate social responsibility*. Stockholm: Ministry of Enterprise and Innovation. Abgerufen von https://www.government.se/49f384/contentassets/639ce39f69eb48ec931258a4de0a08eb/fak-tablad_hallbart_foretagande_160520_eng_webb.pdf
- Müller, S., & Stawinoga, M. (2015). Entwicklungslinien des Integrated Reportings. In C. Freidank, S. Müller & P. Velte (Hrsg.): *Handbuch Integrated Reporting*. S. 4-28. Berlin: ESV.
- Nagel-Jungo, G., Buchs, A. & Nägeli, A. (2020): Berichterstattung zu nachhaltigem Wirtschaften - Rahmenbedingungen und Umsetzung bei kotierten Unternehmen. *Expert Focus, 2020 (09)*, S. 722-729.
- Organization for Economic Co-operation and Development [OECD] (2019). *OECD-Leitfaden für die Erfüllung der Sorgfaltspflicht zur Förderung verantwortungsvoller Lieferketten für Minerale aus Konflikt- und Hochrisikogebieten*. 3. Ausgabe. Paris: OECD Publishing. DOI.10.1787/3d21faa0-de
- PIMCO (2020). *ESG Investing Report—Bonds: ESG Into Action*. Newport Beach: PIMCO. Abgerufen von https://www.pimco.com/handlers/display-document.ashx?wd=Fund%20Brochure&fn=PIMCO_ESG_Investing_Report.pdf&id=oB8Ba6s16%2BbVIQHSw3ObxznNjC%2BuhGudaAQqST-JYwna1m6qerWE0Hu8KpjzF6vTr9IIXPLkM%2BVgv%2BwHY5X5nmL4RCDQlZQpcNUmWltVFbIsIujGxTznjiUFrbGpimNOfnCK-KIEduKyt9bYz4%2BkNZnvn7IVTvoluKM%2FpAi8assPKxTRX-SFR96fvIExzAoj2AcmgYY-nefRRQllzs0jzxF%2Fmoipl%2BJCzSy74hyLb%2FI%2B%2BQVF13J6iP2xSBavFttW%2BJqfMK%2FmeKftWxVKxLNThb-krFWwAOVIYnHdR32TZ9WUXoCPI72Ili4bYKhBgJdrGsy6
- PRI (2021). *What are the Principles for Responsible Investment?* Abgerufen von <https://www.unpri.org/pri/what-are-the-principles-for-responsible-investment>
- Pufé, I. (2017). *Nachhaltigkeit*. 3. Auflage. Konstanz, München: UVK.
- Rädeker, J., & Dietz, K. (2011). *Reporting—Unternehmenskommunikation als Image-träger*. Mainz: Hermann Schmidt Mainz.
- Rat für Nachhaltige Entwicklung (2016). *Leitfaden zum Deutschen Nachhaltigkeitskodex—Orientierungshilfe für mittelständische Unternehmen*. Gütersloh: Bertelsmann Stiftung. Abgerufen von https://www.nachhaltigkeitsrat.de/wp-content/uploads/migration/documents/Leitfaden_zum_Deutschen_Nachhaltigkeitskodex.pdf
- Rat für Nachhaltige Entwicklung (2020a). *Checkliste für die Erklärung nach dem Deutschen Nachhaltigkeitskodex*. Bonn: Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit. Abgerufen von <https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/Documents/PDFs/Sustainability-Code/DNK-Checkliste>

- Rat für Nachhaltige Entwicklung (2020b). *Der Deutsche Nachhaltigkeitskodex—Maßstab für nachhaltiges Wirtschaften*. Bonn: Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit. Abgerufen von https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/Documents/PDFs/Sustainability-Code/RNE_DNK_BroschuereA5_2020.aspx
- Rat für Nachhaltige Entwicklung (2020c). *Leitfaden zum Deutschen Nachhaltigkeitskodex*. Bonn: Deutsche Gesellschaft für Internationale Zusammenarbeit. Abgerufen von <https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/Documents/PDFs/Sustainability-Code/Leitfaden-zum-Deutschen-Nachhaltigkeitskodex.aspx>
- respACT (2013). *In 6 Schritten zum Nachhaltigkeitsbericht—Ein Leitfaden für Klein- und Mittelunternehmen*. Wien: respACT. Abgerufen von https://www.respect.at/dl/LOlqJLJkLJqx4OooJK/respACT-Leitfaden_zur_Nachhaltigkeitsberichterstattung.pdf
- Rogers, K., & Hudson, B. (2011). The Triple Bottom Line: The Synergies of Transformative Perceptions and Practices for Sustainability. *OD Practitioner*, 43 (4), S. 3-9. Abgerufen von https://www.researchgate.net/publication/283710434_The_Triple_Bottom_Line_The_Synergies_of_Transformative_Perceptions_and_Practices_for_Sustainability_with_Barclay_Hudson_OD_Practitioner_Fall_2011
- Sustainability Accounting Standards Board [SASB] (o. J.). Global Use of SASB Standards. Abgerufen von <https://www.sasb.org/about/global-use/>
- Savitz, A. W. (2014). *The Triple Bottom Line*. 2. Auflage. San Francisco: Jossey-Bass.
- Schneider, A. (2015). Reifegradmodell CSR – eine Begriffsklärung und -abgrenzung. In A. Schneider & R. Schmidpeter (Hrsg.): *Corporate Social Responsibility—Verantwortungsvolle Unternehmensführung in Theorie und Praxis*. 2. Auflage. S. 21-42. Berlin, Heidelberg: Springer. DOI.10.1007/978-3-662-43483-3
- Schreier, M. (2014). Varianten qualitativer Inhaltsanalyse: Ein Wegweiser im Dickicht der Begrifflichkeiten. *Forum: Qualitative Sozialforschung*, 2014 (1). DOI.10.17169/fqs-15.1.2043
- Shields, J. F., & Shelleman, J. M. (2020). SME sustainability dashboards: An aid to manage and report performance. *Journal of Small Business Strategy*, 2020 (2), S. 106–114. Abgerufen von <https://libjournals.mtsu.edu/index.php/jsbs/article/view/1679/1171>
- Singapore Exchange (2017). *Sustainability Reporting—Singapore Exchange (SGX)*. Abgerufen von <https://www.sgx.com/regulation/sustainability-reporting>
- Schweizer Börse [SIX] (2017). *Von SIX Exchange Regulation AG anerkannte internationale Standards / Regelwerke zur Nachhaltigkeitsberichterstattung*. Zürich: Schweizer Börse. Abgerufen von <https://www.ser-ag.com/dam/downloads/publication/obligations/guidelines/standards-sustainability-de.pdf>

- Schweizer Börse [SIX] (2019). *Richtlinie betr. Informationen zur Corporate Governance*. Zürich: Schweizer Börse. Abgerufen von <https://www.ser-ag.com/dam/downloads/regulation/listing/directives/DCG-de.pdf>
- Slaper, T. F., & Hall, T. J. (2011). The Triple Bottom Line: What Is It and How Does It Work? *Indiana Business Review*, 2011 (1), S. 4-8. Abgerufen von <http://www.ibrc.indiana.edu/IBr/2011/spring/pdfs/spring2011.pdf>
- Songi, O. (2019). Sustainability Reporting in Africa: A Comparative Study of Egypt, Equatorial Guinea, Kenya, Nigeria, Botswana and South Africa. In B. Sjøfjell & C. M. Bruner (Hrsg.): *The Cambridge Handbook of Corporate Law, Corporate Governance and Sustainability*. S. 536-550. Cambridge: Cambridge University Press. DOI.10.1017/9781108658386
- Sustainable Stock Exchanges Initiative [SSE] (o. J.). *About the SSE initiative*. Abgerufen von <https://sseinitiative.org/about/>
- Steinhöfel, E., Galeitzke, M., Kohl, H., & Orth, R. (2019). Sustainability Reporting in German Manufacturing SMEs. *Procedia Manufacturing*, 2019 (33), S. 610–617. DOI.10.1016/j.promfg.2019.04.076
- UK Government (2016). *The Companies, Partnerships and Groups (Accounts and Non-Financial Reporting) Regulations 2016*. London: UK Government. Abgerufen von https://www.legislation.gov.uk/ukxi/2016/1245/pdfs/ukxi_20161245_en.pdf
- Union Investment (2019). *Nachhaltige Kapitalanlagen—Zukunft nachhaltig gestalten*. Frankfurt am Main: Union Investment Institutional GmbH. Abgerufen von <https://institutional.union-investment.de/dam/jcr:95909ad9-8775-4000-91e9-69d54c0a1e50/Nachhaltige%20Kapitalanlagen%20-%20Zukunft%20nachhaltig%20gestalten.pdf>
- United Nations [UN] (1987). *Our Common Future: Report of the World Commission on Environment and Development. Annex to document A/42/427*. New York: United Nations. Abgerufen von https://www.are.admin.ch/are/de/home/nachhaltige-entwicklung/internationale-zusammenarbeit/agenda2030/uno-_-meilensteine-zur-nachhaltigen-entwicklung/1987--brundtland-bericht.html
- United Nations [UN] (2012): *The future we want - Resolution adopted by the General Assembly on 27 July 2012. A/RES/66/288*. New York: United Nations. Abgerufen von https://www.un.org/en/development/desa/population/migration/generalassembly/docs/globalcompact/A_RES_66_288.pdf
- United Nations [UN] (2015). *Transforming Our World: The 2030 Agenda for Sustainable Development. A/RES/70/1*. New York: United Nations. Abgerufen von https://www.un.org/ga/search/view_doc.asp?symbol=A/RES/70/1&Lang=E
- U.S. Department of Energy (2020). *Alternative Fuels Data Center: U.S. EPA Releases Greenhouse Gas Reporting Rules*. Abgerufen von <https://afdc.energy.gov/laws/425>

- van der Lugt, C. T., van de Wijs, P. P., & Petrovics, D. (2020). *Carrots&Sticks—Sustainability Reporting Policy: Global trends in disclosure as the ESG agenda goes mainstream*. Bellville, Amsterdam: University of Stellenbosch Business School, Global Reporting Initiative. Abgerufen von <https://www.carrotsandsticks.net/media/zirbzabv/carrots-and-sticks-2020-interactive.pdf>
- Verein Konzernverantwortungsinitiative (2020). *Initiativtext mit Erklärungen—Eidge-nössische Volksinitiative „Für verantwortungsvolle Unternehmen—Zum Schutz von Mensch und Umwelt“*. Bern: Verein Konzernverantwortungsinitiative. Abgerufen von https://konzern-initiative.ch/wp-content/uploads/2020/10/kvi_factsheet_initiativtext_de.pdf
- von Hauff, M. (2014). *Nachhaltige Entwicklung—Grundlagen und Umsetzung*. 2. Auflage. München: Oldenbourg.
- World Business Council for Sustainable Development [WBCSD] (2021). *The Reporting Exchange – The global resource for sustainability reporting*. Abgerufen von <https://www.reportingexchange.com/>
- World Economic Forum [WEF] (2020a). *Global Gender Gap Report 2020*. Genf: World Economic Forum. Abgerufen von http://www3.weforum.org/docs/WEF_GGGR_2020.pdf
- World Economic Forum [WEF] (2020b). *Measuring Stakeholder Capitalism—Towards Common Metrics and Consistent Reporting of Sustainable Value Creation*. Genf: World Economic Forum. Abgerufen von http://www3.weforum.org/docs/WEF_IBC_Measuring_Stakeholder_Capitalism_Report_2020.pdf
- worldfavor (2020). *Swedish Legislation on Sustainability Reporting – what is it about and how to approach it*. Abgerufen von <https://blog.worldfavor.com/swedish-legislation-on-sustainability-reporting-what-it-is-about-and-how-to-approach-it>

Anhänge

Anhang A: Auswertungstabelle Gesetzesgrundlagen und Kotierungsregeln.....	111
Anhang B: Auswertungstabelle Initiativen und Standards.....	142
Anhang C: Inhaltsanalyse GRI und DNK	155
Anhang D: Übersicht der Interviewpartner und Auswahlkriterien	162
Anhang E: Interviewleitfaden.....	163
Anhang F: Transkription Interview L. Brugger.....	166
Anhang G: Transkription Interview D. Weiss.....	174
Anhang H: Transkription Interview L. Spindler	185
Anhang I: Transkription Interview S. Rügsegger.....	194
Anhang J: Transkription Interview Interviewpartner 5	203
Anhang K: Transkription Interview P. Schmucki	214
Anhang L: Kodier-Schema Interviews	224

Anhang A: Auswertungstabelle Gesetzesgrundlagen und Kotierungsregeln

Die folgenden Tabellen enthalten die Ergebnisse der zusammenfassenden Analyse der internationalen Verpflichtungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (auf Basis von Gesetzesgrundlagen oder Kotierungsregeln). Zur besseren Übersichtlichkeit wurden die untersuchten Länder geographisch nach Regionen bzw. Kontinenten gegliedert. Dieser Vorgehensweise folgend sind die Tabellen in diesem Anhang sortiert nach diesen Regionen aufgeführt. Dies sind:

- Afrika
- Asien
- Europa
- Nordamerika
- Australien/Neuseeland
- Südamerika

Die jeweils in oranger Farbe gekennzeichneten Spalten stellen eine Kategorisierung der Veröffentlichungspflicht und der Regelungen für KMU dar. Diese Kategorisierung wurde auf Basis der Analyseergebnisse gebildet und stellt die Grundlagen für die Abbildungen 9, 10 und 11 dar.

Die Quellenangabe erfolgt (wie auch in den darauffolgenden Anhängen) direkt durch die jeweilige URL.

Afrika:

Land	Veröffentlichungspflicht			KMU		Vorschriften			Sonstiges	Gesetzesgrundlage	Quelle
	Kategorie	Zusammenfassung	Betroffene Unternehmen	Regelungen	Kategorie	Standards	Konzept	Form			
Ägypten	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				Für an der SE gelistete Unternehmen gilt der Comply or Explain-Ansatz für Corporate Governance. Hinsichtlich ESG gibt es ebenfalls eine Guideline, diese ist freiwillig	Egyptian Corporate Governance Code	https://doi.org/10.1017/9781108658386.045 http://www.fra.gov.eg/content/efsa_en/pool_extra_efsa_en/UG30664UG30665.pdf https://sseinitiative.org/stock-exchange/egx/
Äquatorialguinea	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung						https://doi.org/10.1017/9781108658386.045
Botsuana	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				Ansätze zum Integrated Reporting werden verfolgt (Botsuana Code of Corporate Governance), bleiben aber freiwillig		https://doi.org/10.1017/9781108658386.045
Demokratische Republik Kongo	eingeschränkt	Keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines vollständigen Nachhaltigkeitsberichtes, sonstige siehe weitere Bestimmungen							Mining Code enthält Bestimmungen zur Einhaltung und Berichterstattung zu Umweltaspekten für Unternehmen aus dem Bergbaubereich		https://www.reuters.com/article/us-congo-mining/congoese-lower-house-adopts-new-mining-code-that-increases-taxes-idUSKBN1E40KV https://www.bloomberg.com/news/articles/2017-05-22/congo-to-revisit-mine-law-proposals-rejected-by-industry-in-2015 https://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/the-drc-mining-code/

Ghana	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.		Nationale CSR Policy gilt für alle Unternehmen, ist jedoch freiwillig	Empfehlung						https://www.ioe-emp.org/fileadmin/ioe_documents/publications/Policy%20Areas/sustainability/EN/20171113_Small_business_big_impact_-_publication_ENGLISH_version.pdf ; S. 12 https://www.researchgate.net/publication/272659522_Corporate_Responsibility_in_Ghana_An_Overview_of_Aspects_of_the_Regulatory_Regime
Kenia	Staat	verpflichtend nach dem Company Act 2015 - Verpflichtung zur Veröffentlichung des Ökonomischen, ökologischen und sozialen Einfluss des Unternehmens. Ist in den Corporate Governance-Richtlinien inkludiert	gelistete Unternehmen, deren komplettes gezeichnetes Kapital an der SE gehandelt wird	KMU sind von der Verpflichtung ausgeschlossen	keine Verpflichtung		ESG - Reporting	Teil des Corporate-Governance-Berichtes. Keine weiteren Angaben zur Berichtsform. Inhaltliche Qualität der Berichte wird bemängelt.		Company Act 2015 Capital Markets Act	https://doi.org/10.1017/9781108658386.045 http://www.iodkenya.co.ke/assets/resource/ba531a8f11b87bb3b4d72b4c15f58b1e.pdf https://sseinitiative.org/securities-regulator/kenyan-companies-act-2015/
Marokko	freiwillig	keine gesetzlichen Verpflichtungen - Vorgaben der Casablanca SE sind freiwillig			keine Verpflichtung					Freiwillige Guideline der Casablanca SE (nur in Französisch)	https://sseinitiative.org/stock-exchange/casablanca_bourse/ http://www.casablanca-bourse.com/BourseWeb/UserFiles/File/2017/Mai/Guide%20RSEESGVersion%20soumise%20consultation.pdf
Mauritius	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				An der SE Mauritius können Nachhaltigkeitsberichte veröffentlicht werden, dies ist aber freiwillig		https://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/the-stock-exchange-of-mauritius-sustainability-index-semisi https://sseinitiative.org/stock-exchange/mauritius//

									(Sustainability Index)		
Namibia	Börse	keine gesetzliche Verpflichtung, die Namibia SE verlangt, nach dem NamCode zu berichten	alle Unternehmen	auf freiwilliger Basis kann der NamCode auch für KMU verwendet werden	Empfehlung	NamCode (freiwillig)	ESG - Reporting			NamCode (Basierend auf KING III)	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.12 http://nsx.com.na/images/reports/Namcode-Inside.pdf https://sseinitiative.org/stock-exchange/nsx/
Nigeria	Börse	keine gesetzliche Verpflichtung, für gelistete Unternehmen an der Nigerian SE seit 2019	für gelistete Unternehmen des Premium Boards (grosse Unternehmen)	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO-Kriterien ist hier nicht anwendbar	Keine Grössenkriterien		ESG - Reporting		An der SE: Guidelines für Nachhaltigkeitsbericht (Offenlegung)	National Code of Corporate Governance (NCCG)	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.58 https://doi.org/10.1017/9781108658386.045 https://sseinitiative.org/stock-exchange/nse_nigeria/
Südafrika	Börse	Keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines vollständigen Nachhaltigkeitsberichtes, Regularien der Johannesburg SE	gelistete Unternehmen	Anwendung der King IV Guidelines für KMU wird empfohlen (freiwillig)	Empfehlung		ESG - Reporting		- King IV: Guidelines zur Umsetzung von Corporate Governance (freiwillig) - Anforderungen der Johannesburg SE an Emittenten, Angaben zu Nachhaltigkeitsaspekten zu		https://www.emerald.com/insight/content/doi/10.1108/SRJ-12-2018-0322/full/html https://theconversation.com/sustainability-reporting-why-south-african-companies-need-to-up-their-game-58307#:~:text=Sustainability%20reporting%20combines%20economic%20performance,to%20help%20businesses%20set%20goals.&text=South%20Africa%20is%20one%20of,the%20only%20one%20in%20Africa. https://cdn.ymaws.com/www.iodsa.co.za/resource/collection/684B68A7-B768-465C-8214-E3A007F15A5A/IoDSA_King_IV_Report_-_WebVersion.pdf https://doi.org/10.1017/9781108658386.045

									veröffentli- chen		
Zimbabwe	Börse	keine gesetzliche Verpflichtung, Vorschriften der Zimbabwe SE	Gelistete Unterneh- men	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO- Kriterien ist hier nicht an- wendbar	Keine Grössen- kriterien	Bevor- zugt soll- ten die GRI ver- wendet werden	ESG - Repor- ting	Be- stand- teil des Jahres- ab- schlus- ses, se- parater Nach- haltig- keitsbe- richt o- der in- tegrier- ter Be- richt	Listing Re- quirements der Zimba- bwe Stock Exchange	Listing Re- quirements	https://www.zse.co.zw/wp-content/uploads/2019/06/S.I.-134-of-2019-Security-Exchange-.pdf

Asien:

Land	Veröffentlichungspflicht			KMU		Vorschriften			Sonstiges	Gesetzesgrundlage	Quelle
	Kategorie	Zusammenfassung	Betroffene Unternehmen	Regelungen	Kategorie	Standards	Konzept	Form			
Bangladesch	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung					Einige Umweltschutz-Gesetze sind vorhanden, unternehmerische Verpflichtung zur Berichterstattung fehlt jedoch	https://www.researchgate.net/publication/320313279_Sustainability_Reporting_Practices_Evidence_from_Bangladesh https://www.researchgate.net/publication/320052146_Analysis_of_Environmental_Accounting_and_Reporting_Practices_of_Listed_Banking_Companies_in_Bangladesh
China/Hong Kong	Börse	derzeit noch i.d.R. freiwillig, Verpflichtungen bspw. für gelistete Unternehmen an der Hong Kong SE, an der Shanghai SE freiwillig	gelistete Unternehmen an der Hong Kong SE	keine Verpflichtung; bspw. Guideline für Corporate Governance gibt Ansätze zur Umsetzung in KMU, jedoch nicht speziell auf das Reporting bezogen	Empfehlung		ESG - Reporting		Hong Kong: Comply or Explain Freiwillig an der Shanghai Stock Exchange	Anforderungen der Börse Hong Kong	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.56 https://www.china-briefing.com/news/sustainability-reporting-china-csr-esg-reporting-business-accountability/ https://app.reportingexchange.com/reportingProvision/2633?entityVersionID=17473 https://en-rules.hkex.com.hk/sites/default/files/net_file_store/HKEX4476_3830_VER10.pdf https://ecgi.global/sites/default/files/codes/documents/hong_kong_sme_guidelines_3rd_edition_2014_en.pdf
Indien	Börse	teilweise Verpflichtung zur Offenlegung und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten. Keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines separaten Nachhaltigkeitsberichtes nach internationalem Standard;	Bombay SE: 500 grösste Unternehmen	nein	keine Verpflichtung	Business Responsibility Reporting (länder-spezifische Guideline)	ESG - Reporting	Aufnahme von bspw. Angaben zu Abfall und -entsorgung in den Jahresbericht	Integrated Reporting soll gefördert werden: öffentliche Vorschlag (aber nicht Verpflichtung) des Securities and Exchange Board of India (SEBI) für die 1000	Listing Rules Bombay SE	https://docs.wbcsd.org/2018/10/Sustainability_India_Report.pdf https://www.sebi.gov.in/reports-and-statistics/reports/aug-2020/consultation-paper-on-the-format-for-business-responsibility-and-sustainability-reporting_47345.html http://mca.gov.in/Ministry/pdf/BRR_11082020.pdf https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.59

		Verpflichtung an der Bombay SE und National SE of India zur Erstellung von Business Responsibility Reports							grössten Unternehmen zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes und zur freiwilligen Anwendung der BRR		
Indonesien	Staat	seit 2017 verpflichtend - Start 2019 mit Banken/Finanzdienstleistern; seit 2020 kotierte Unternehmen	Finanzdienstleister und Unternehmen von öffentlichem Interesse: mehr als 300 Aktionäre und mehr als 3 Mrd. Rupien gezeichnetes Kapital	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO-Kriterien ist hier nicht anwendbar	Keine Grössenkriterien		ESG - Reporting	als Bestandteil des Jahresberichtes oder als separater Nachhaltigkeitsbericht	Inhalt des Berichtes wird nicht genauer spezifiziert	Application of sustainable Finance to Financial Services Institution, Issuer and Publicly Listed Companies (51/POJK.03/2017, Behörde: Indonesia Financial Services Authority)	https://www.ifc.org/wps/wcm/connect/bab66a7c-9dc2-412f-81f6-f83f94d79660/Indonesia+OJK+Sustainable+Finance+Regulation_English.pdf?MOD=AJPERES&CVID=IVXU.Oyhttps://sseinitiative.org/stock-exchange/idx/#:~:text=Sustainability%20reporting%20is%20required%20under,%20rule%20number%2051%20FPOJK.&text=All%20listed%20companies%20are%20required,Listed%20Companies%20(from%202020).https://www.ifc.org/wps/wcm/connect/bab66a7c-9dc2-412f-81f6-f83f94d79660/Indonesia+OJK+Sustainable+Finance+Regulation_English.pdf?MOD=AJPERES&CVID=IVXU.Oy https://www.challengesustainability.com/Sustainability-reporting-in-Indonesia_53.html
Israel	freiwillig	Keine gültigen gesetzlichen Bestimmungen oder Verpflichtungen. Vorschlag für einen Gesetzesentwurf liegt vor, ist aber nicht umgesetzt			keine Verpflichtung				Reporting nach ESG im Bankensektor ist derzeit ebenfalls freiwillig		https://www.csri.org.il/wp-content/uploads/2013/06/CSR-Reporting-The-Israeli-case-study.pdf https://www.maala-en.org.il/wp-content/uploads/2018/08/esg-profile-of-the-israeli-banking-sector-july-2018.pdf
Japan	freiwillig	Keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines vollständigen Nachhaltigkeitsberichtes, Verpflichtung zur Offenlegung und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten		keine Verpflichtung, veröffentlichte Guidelines des Umweltministeriums können auch von KMU angewandt werden	keine Verpflichtung	Empfehlung in Bezug auf ökologische Nachhaltigkeit: Environmental				Keine verpflichtenden Gesetze. Guidelines wie bspw. Corporate Governance Code	https://docs.wbcsd.org/2019/02/Corporate_and_sustainability_reporting_trends_in_Japan.pdfhttps://www.env.go.jp/policy/j-hiroba/kigyos/2018Guidelines_E20190412.pdf https://www.pwc.com/jp/en/knowledge/column/sustainability-reporting-in-japan-and-sweden.html

						Reporting Guidelines (Umweltministerium)					
Kasachstan	freiwillig	freiwillig; an der SE Empfehlungen zur ESG Berichterstattung für grosse gelistete Unternehmen (Comply or Explain-Prinzip). Nicht verpflichtend		nein	keine Verpflichtung				- Sovereign Wealth Fund verpflichtet sich selbst zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsbericht nach GRI. - An der Stock Leitfa-den zur Berichterstattung, angelehnt an IFC	Keine verpflichtenden Gesetze und Kotierungsregeln; Empfehlungen der SE: Methodology of preparing an Environmental, Social and Governance report (Guideline)	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.58 https://sseinitiative.org/wp-content/uploads/2014/08/ESG-guide_eng.pdf
Malaysia	Börse	gesetzlich nicht verpflichtend, die grösste Börse (Bursa Malaysia) verpflichtet zur Veröffentlichung eines Nachhaltigkeitsberichtes	"main market issuer" mit mehr als 2 Mrd. RM Marktkapitalisierung	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO-Kriterien ist hier nicht anwendbar. Kleinere kotierte Unternehmen müssen nur generelle Risiken offenlegen. Umfassender Bericht nur von	Keine Grössenkriterien	GRI empfohlen, keine Verpflichtung	ESG - Reporting			Requirements Bursa Malaysia	https://home.kpmg/my/en/home/services/data-and-analytics/sustainability-reporting.html#:~:text=A%20sustainability%20report%20is%20an,%2C%20environmental%2C%20social%20and%20governance.&text=In%20Malaysia%2C%20listed%20companies%20are,corporate%20governance%20do%20this%20voluntarily. https://www.theedgemarkets.com/article/malaysia-among-global-leaders-sustainability-reporting-%E2%80%94-kpmg-survey https://www.bursamalaysia.com/sites/5bb54be15f36ca0af339077a/content_entry5ce3b5005b711a1764454c1a/5ce3c83239fba2627b286508/files/bursa_malaysia_sustainability_reporting_guide-final.pdf?1570701456 S.32

				den main market issuer gefordert. Aufgrund der Höhe der Marktkapitalisierung jedoch eher nicht betroffen.							
Pakistan	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				Nationales Framework der SDGs	CSR Voluntary Guidelines	https://www.secp.gov.pk/document/voluntary-guidelines-for-csr-2013/?wpdmdl=12989&ind=DQoNCg0KDQoNCg0KDQoNCg0KDQoNCiAgICAgICAgICAgICBWB2x1bnRhenkgR3VpZGVsaW5lcYBmb3IgQ1NSIDIwMTMucGRm
Philippinen	Staat	Seit 2019 verpflichtend des SEC: Nachhaltigkeitsbericht für alle öffentlich gelisteten Unternehmen. Erfolgt derzeit nach dem Comply-or-Explain Ansatz.	Public-Listed Companys	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO-Kriterien ist hier nicht anwendbar	Keine Grössenkriterien	Entweder Verwendung des Sustainability Reporting Template der Securities and Exchange Commission oder anderer anerkannter internationaler Standard (meist verbreitet)	ESG - Reporting	Anhang an Jahresabschluss oder separater Bericht nach anerkanntem Standard	SE schreibt unverbindliche Corporate Governance Richtlinien fest	Sustainability Reporting template	https://www.pse.com.ph/stockMarket/pseCorporateGovernance.html?ref=guidelineshttps://www.sec.gov.ph/corporate-governance/sustainability-report/ https://www.bworldonline.com/sustainability-reporting-in-the-philippines-year-one-review/

						derzeit: GRI)						
Saudi-Arabien	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				Beitritt der SE zur Sustainable Stock Exchanges Initiative		https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.58 https://sseinitiative.org/stock-exchange/tadawul/	
Singapur	Börse	keine gesetzliche Veröffentlichungspflicht eines Nachhaltigkeitsberichtes; separate Regelungen bspw. zur Verpflichtung zur Angabe des Energieverbrauchs. An der Singapore SE verpflichtend (Comply or Explain)	grosse gelistete Unternehmen (keine weitere Spezifizierung)	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO-Kriterien ist hier nicht anwendbar	Keine Grössenkriterien	Empfehlungen, aber keine Verpflichtung: -SASB -IIRC -GRI -CDP	ESG - Reporting		Energy Conservation Act Empfehlungen der Singapore SE zur Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsberichten Listing Rules der SGX	https://sso.agc.gov.sg/Acts-Supp/11-2012/Published/20140531?DocDate=20120601 https://www.sgx.com/regulation/sustainability-reporting		
Sri Lanka	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung	Empfehlung der CSE: GRI-Standards			Colombo SE (CSE) empfiehlt die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes für gelistete Unternehmen, ist jedoch nicht verpflichtend	Recommendations for Listed Companies (CSE)	https://cdn.cse.lk/pdf/sustainability-document.pdf https://www.cse.lk/pages/listing-rules/listing-rules.component.html	
Südkorea	freiwillig	Keine gesetzliche Verpflichtung, an der KRX erwünscht			keine Verpflichtung				gelistete Unternehmen an der KRX mit mehr als 2 Billionen Won an Vermögenswerten sind angehalten, einen Corporate Governance		https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.59 http://www.cgs.or.kr/eng/business/best_practice.jsp https://uk.practicallaw.thomsonreuters.com/8-209-5002?transitionType=Default&contextData=(sc.Default)&firstPage=true	

									Bericht erstellen, nicht verpflichtend		
Taiwan	Börse	keine staatlich gesetzliche Verpflichtung, aber Verpflichtungen durch die Taiwan SE (TWSE)	Lebensmittelindustrie, Versicherungen, Chemische Industrie und Unternehmen mit mehr als 5 Mrd. Eigenkapital		keine Verpflichtung			ESG - Reporting	Anforderungen der TWSE	Taiwan Stock Exchange Corporation Rules Governing the Preparation and Filing of Corporate Social Responsibility Reports by TWSE Listed Companies	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.59 https://twse-regulation.twse.com.tw/EN/law/DAT0201.aspx?FLCODE=FL075209
Thailand	Börse	keine gesetzliche Verpflichtung, Listing Rules der SE of Thailand sehen eine Verpflichtung vor	gelistete Unternehmen (nicht genauer spezifiziert)	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO-Kriterien ist hier nicht anwendbar	Keine Grössenkriterien			ESG - Reporting	Sustainability Reporting Guideline der Thailand SE (SET): gelistete Unternehmen sind zur Offenlegung von nichtfinanziellen Informationen verpflichtet	Listing Rules der SE of Thailand	https://www.setsustainability.com/page/esg-disclosure http://asean-csr-network.org/c/news-a-resources/csr-news-from-around-asean/73-thai-stock-exchange-publishes-guidance-documents-on-csr https://publish.sec.or.th/nrs/6443se.pdf https://sseinitiative.org/stock-exchange/set/
Vereinigte Arabische Emirate	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				unverbindliche Guidelines der Abi Dhabi Securities Exchange		https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.60 https://adxservices.adx.ae/WebServices/DataServices/contentDownload.aspx?doc=1704806
Vietnam	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				Unternehmen müssen als Bestandteil des Jahresabschlusses Aussagen zu den eigenen Nachhaltigkeitszielen treffen. Keine weiteren Berichtsvorschriften		https://www.ifc.org/wps/wcm/connect/49bf4b6c-9287-4ad1-91a2-60badb7aebb3/vietnam_sustainability-reporting-handbook.pdf?MOD=AJPERES&CVID=jSEI-eSV https://www.pwc.com/vn/en/publications/2016/pwc_vietnam_newsbrief_information_disclosure_on_securities_markets_under_circular_155_2015_tt_btc_en.pdf http://ssc.gov.vn/ssc/contentattach-file/idcplg?dID=103390&dDocName=APPSSCGOVVN162103170&Rendition=No.155-2015-TT-BTC&filename=C155mf6Oct15DisclosureInformationSecurities%20(ban%20day%20du).pdf

									Freiwillige Guidelines wie bspw. "Sustainabi- lity Report- ing Hand- book"		
--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Europa:

Land	Veröffentlichungspflicht			KMU		Vorschriften			Sonstiges	Gesetzesgrundlage	Quelle
	Kategorie	Zusammenfassung	Betroffene Unternehmen	Regelungen	Kategorie	Standards	Konzept	Form			
Belgien	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	separater Bericht oder Lagebericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.corporategovernancecommittee.be/sites/default/files/generated/files/legal/inf_loi_3_septembre_2017.pdf https://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/transposition-of-eu-nfr-directive-amendments-to-companies-act/
Bulgarien	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	separater Bericht oder Lagebericht	keine nationalen Erweiterungen/Eränzungen	NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/transposition-of-eu-directive-the-new-accounting-act/ https://www.bse-sofia.bg/en/sustainability
Dänemark	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	Alle Unternehmen mit mehr als 250 MA (nicht nur für gelistete Unternehmen), für kleinere gelistete Unternehmen Verpflichtungen zur Berichterstattung zu Teilaspekten	auch KMU sollen über die Themengebiete Menschenrechte, Klima und Umweltbelange berichten	Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, es soll aber eine Referenz zu UNGC oder GRI hergestellt werden	ESG - Reporting	Teil des Geschäftsberichts oder separater Bericht	Ehemalige CSR-Richtlinie Dänemarks vor Einführung der EU-Richtlinie umfasste weit mehr Unternehmen, war aber inhaltlich nicht so umfangreich und tiefgehend. Comply and Explain-Ansatz ist ebenfalls neu	NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	http://csrgov.dk/file/557863/implementation-of-eu-directive.pdf https://www.ft.dk/RIpdf/samling/20141/lovforslag/L117/20141_L117_som_fremsat.pdf https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf

Deutschland	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	Keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, explizit genannt: GRI, DNK	ESG - Reporting	separater Bericht oder Lagebericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www2.deloitte.com/de/de/pages/risk/articles/csr-richtlinie.html https://dserver.bundestag.de/brd/2017/0201-17.pdf
Estland	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	Teil des Geschäftsberichts oder separater Bericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.riigiteataja.ee/akt/130122015004
Finnland	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	Staatsunternehmen müssen in der Generalversammlung über die Nachhaltigkeitsziele und das Erreichte berichten. Ansonsten als	Bericht muss auch Angaben über die korrekte Anzeige von Steuern machen Unternehmen mit mehr als 250 MA müssen Auskunft über deren Diversity Policy und deren Implementierung geben	NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.57 https://www.eduskunta.fi/FI/vaski/KasittelytiedotValtiopaivaasia/Sivut/HE_208+2016.aspx https://tem.fi/en/csr-reporting https://kirjanpitolautakunta.fi/-/kpl-3a-luvun-soveltamisesta-pie-yhteison-ci-taloudellisessa-raportoinnis-1

								Be- stand- teil des Jahres- berich- tes oder selbst- ständi- ger Nach- haltig- keits- bericht			
Frank- reich	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanzi- ellen Berichter- stattung. (ESG- Kriterien)	PIE	Code Grenelle II war ur- sprünglich auch für KMU an- gedacht, dies wurde jedoch wie- der rück- gängig ge- macht	keine Ver- pflich- tung	Emp- feh- lun- gen nach NFR- Richtli- nie, keine Vor- schrift	ESG - Report- ing		Gesetzge- bung gibt sehr umfang- reiche Anga- ben über die inhaltlichen Themen, die im Nachhal- tigkeitsbe- richt behan- delt werden müssen (Code Grenelle II): 42 Themen müssen abge- deckt werden Grosse fran- zösische Un- ternehmen müssen einen Wachsam- keitsplan mit extraterritori- alem Gel- tungsbereich umsetzen, um Risiken zu identifi- zieren und ernsthafte Schäden in drei	NFR-Richtlinie EU - Umset- zung in natio- nales Recht Code Grenelle II Duty of Vigi- lance	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.57 https://www.ioe-emp.org/fileadmin/ioe_documents/publications/Policy%20Areas/sustainability/EN/20171113_Small_business_big_impact_-_publication_ENGLISH_version.pdf ; S.12 https://www.researchgate.net/publication/308002995_The_Mandatory_Social_and_Environmental_Reporting_Evidence_from_France https://www.legifrance.gouv.fr/loda/id/JORFTEXT000022470434/ http://www.oree.org/loi-nre-art-225.html

									Bereichen zu verhindern: Menschenrechte, Gesundheit und Sicherheit sowie Umwelt		
Griechenland	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	KMU mit mehr als 10 MA und Umsatz von 700T € oder Bilanzsumme 350T € sollen eine kurze Beschreibung der Umwelt-Performance und Arbeitnehmerbehalte beinhalten	Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie; an der Börse freiwillige ESG Guidelines	ESG - Reporting	Bestandteil des Jahresberichtes oder separater Bericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.57 https://www.taxheaven.gr/law/4403/2016https://diavgeia.gov.gr/doc/%CE%A80%CE%A5%CE%A8465%CE%A7%CE%998-%CE%92%CE%9C4?inline=true https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf ; S.22
Irland	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	Bestandteil des Jahresabschlusses		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.57 https://enterprise.gov.ie/en/Legislation/Legislation-Files/SI-No-360-of-2017.pdf
Island	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE, mehr als 250 Beschäftigte	nein	keine Verpflichtung	in der Praxis werden häufig ESG Nasdaq Nordic angewandt	ESG - Reporting			in Anlehnung an die NFR-Richtlinie der EU (da Mitglied des Europäischen Wirtschaftsraums)	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.57 https://www.althingi.is/altext/stjt/2016.073.html https://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/transposition-of-eu-nfr-directive-amendments-to-accounting-act-3-2006/ https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf , S.31

Italien	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	als Bestandteil des Jahresberichtes oder als separater Nachhaltigkeitsbericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.57 https://www.gazzettaufficiale.it/atto/serie_generale/carica-DettaglioAtto/originario?atto.dataPubblicazioneGazzetta=2017-01-10&atto.codiceRedazionale=17G00002&elenco30giorni=true
Kroatien	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://narodne-novine.nn.hr/clanci/sluzbeni/2016_12_120_2612.html
Lettland	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/transposition-of-eu-nfr-directive-a-amendments-to-financial-and-capital-market-commission-regulations-no-200-b-amendments-to-the-financial-instruments-market-law/
Litauen	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien))	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf , S. 24 https://www.e-tar.lt/portal/lt/legalAct/TAR.132D0D75309C
Luxemburg	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-	ESG - Reporting	als Bestandteil des		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	http://legilux.public.lu/eli/etat/leg/loi/2016/07/23/n19/jo

		Berichterstattung. (ESG-Kriterien)				Richtlinie, keine Vorschrift		Jahresberichtetes oder als separater Nachhaltigkeitsbericht			
Malta	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	als Bestandteil des Jahresberichtes oder als separater Nachhaltigkeitsbericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://legislation.mt/eli/act/2016/54/eng/pdf
Niederlande	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	Teil des Geschäftsberichts oder separater Bericht	Zusätzliche Bestimmungen für gelistete Unternehmen: Dutch Corporate Governance Code verpflichtet das Management eine langfristige Perspektive des Unternehmens zu veröffentlichen, welche die zukünftige Wertschöpfungsstrategie beschreibt	NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=3436226

Norwegen	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	grosse Unternehmen (Aktiengesellschaften)	nein	keine Verpflichtung	keine Verpflichtung, Empfehlungen: GRI, IRRC oder CD Project	ESG - Reporting	Bestandteil des Jahresberichtes	Nur Berichterstattung über Corporate Governance und Sozialbelange, keine ökologischen Themen	in Anlehnung an die NFR-Richtlinie der EU (da Mitglied des Europäischen Wirtschaftsraums)	https://lovdata.no/dokument/NL/lov/1998-07-17-56 https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf , S.31
Österreich	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	separater Bericht (Lagebericht)		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.wko.at/service/umwelt-energie/Informationspflicht-ueber-Nachhaltigkeitsaspekte.html https://www.iasplus.com/de/news/2016/dezember/csr-richtlinie-oesterreich https://www.ris.bka.gv.at/Dokumente/RegV/REGV_COO_2026_100_2_1297357/REGV_COO_2026_100_2_1297357.pdf
Polen	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	Bestandteil des Jahresberichtes oder separater Bericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.58 https://dziennikustaw.gov.pl/du/2017/61 https://dziennikustaw.gov.pl/D2017000006101.pdf
Portugal	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting	Bestandteil des Jahresberichtes oder separater Bericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://dre.pt/web/guest/home/-/dre/107773645/details/maximized
Rumänien	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://asfromania.ro/files/engleza/legislation/capital/Norma%2039_2015_ENG.pdf

		Berichterstattung. (ESG-Kriterien)				Richtlinie, keine Vorschrift					
Russland	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				Keine Originaldokumente in Englischer Sprache verfügbar. Lt. Informationen der Datenbank Reporting Exchange keine Verpflichtung, lediglich freiwillige Anwendung des "Public Non Financial Reporting Concept". Studien beschäftigen sich bspw. mit der inhaltlichen Ausgestaltung bei Öl & Gas Unternehmen		https://app.reportingexchange.com/reportingProvision/2198?entityVersionID=5159 https://www.sciencedirect.com/science/article/pii/S0301421518304038
Schweden	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE, mehr als 250 Beschäftigte	keine Pflicht für KMU, ist aber erwünscht	Empfehlung	keine Verpflichtung, Empfehlungen: GRI, IRRC oder CD Project	ESG - Reporting	separater Bericht oder Lagebericht		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://blog.worldfavor.com/swedish-legislation-on-sustainability-reporting-what-it-is-about-and-how-to-approach-it https://eng.mazars.se/Home/Services/Sustainability-Reporting/Law-for-mandatory-sustainability-report https://www.government.se/49f384/contentassets/639ce39f69eb48ec931258a4de0a08eb/faktablad_hallbart_foretagande_160520_eng_webb.pdf https://www.oecd.org/governance/pcsd/Country%20Profile_Sweden.pdf

Slowakei	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.mfsr.sk/en/taxes-customs-accounting/accounting/laws/last-amendments-act-431/2002-coll-on-accounting-as-amended-on-amendments-some-act/
Slowenien	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	http://www.pisrs.si/Pis.web/pregledPredpisa?sop=2017-01-0730#amendment%20regarding%20NFR%202014/95:%20 https://www.uradni-list.si/glasilo-uradni-list-rs/vsebina/2017-01-0730?sop=2017-01-0730 https://www.uradni-list.si/glasilo-uradni-list-rs/vsebina/2017-01-0730?sop=2017-01-0730
Spanien	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift. Genannt werden bspw. UNGC, OECD, ISO 26000 oder GRI	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.boe.es/buscar/doc.php?id=BOE-A-2018-17989
Tschechien	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie,	ESG - Reporting	separater Bericht oder zusammengefasst		NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.57 https://home.kpmg/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/tnf-czech-rep-jun20-2016.pdf

						keine Vor- schrift		Jahres- bericht			https://www.psp.cz/sqw/text/tiskt.sqw?O=7&CT=812&CT1=0
Türkei	eingeschränkt	Keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines vollständigen Nachhaltigkeitsberichtsteilweise Verpflichtung zur Offenlegung und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten							Guideline der Istanbul SE (BIST): Richtlinien zu Corporate Governance, freiwillig Capital Market Board of Turkey (CMB): Comply or Complain-Ansatz zu den Sustainability Principles	bspw.: - 27035 Regulation on Energy Efficiency Law Sustainability Principles Compliance Framework (CMB)	http://www.lawsturkey.com/regulation/27035-regulation-on-energy-efficiency-law https://www.borsaistanbul.com/en/duyuru/3177/cmb-has-announced-the-sustainability-principles-compliance-framework https://www.borsaistanbul.com/data/kilavuzlar/surdurulebilirlik-rehberi.pdf
Ukraine	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				Anlehnung an die NFR-Richtlinie der EU ist ange-dacht, aufgrund des Assoziierungsabkommen zwischen der Ukraine und der EU		https://armgpublishing.sumdu.edu.ua/wp-content/uploads/2016/12/files/bel/issue1/Article_2.pdf
Ungarn	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE (Ausnahme: wenn diese Tochterunternehmen sind, von denen die Mutter bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellt)	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.57 https://www.lawinsider.com/documents/2R5yNPwfhy https://focusaudit.hu/wp-content/uploads/2019/04/Act_C_of_2000.pdf

Vereinigtes Königreich	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE im Hinblick auf die generelle Berichtspflicht	Zahlreiche gesetzliche Anforderungen hinsichtlich Nachhaltigkeit gelten auch für KMU, aber keine allgemeine Berichtspflicht für KMU	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, wenn möglich, soll Bezug zu den SDGs hergestellt werden	ESG - Reporting	Bestandteil des Jahresberichtes oder separater Bericht	neben der Umsetzung der NFR-Richtlinie existieren zahlreiche weitere Nachhaltigkeitsbestimmungen, die Pflichten zur Berichterstattung enthalten. Bspw.: - Modern Slavery Act - FRC Stewardship Code - UK Corporate Governance Act - Equality Act - Bribery Act	NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.60 https://www.legislation.gov.uk/uksi/2016/1245/pdfs/uksi_20161245_en.pdf https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/772723/Sustainability_report_19.pdf https://www.legislation.gov.uk/ukpga/2010/23/pdfs/ukpga_20100023_en.pdf https://assets.publishing.service.gov.uk/government/uploads/system/uploads/attachment_data/file/291208/scho1209brpv-e-e.pdf https://www.legislation.gov.uk/uksi/2016/1245/pdfs/uksi_20161245_en.pdf
Zypern	Staat	Umsetzung der NFR-Richtlinie zur nichtfinanziellen Berichterstattung. (ESG-Kriterien)	PIE	nein	keine Verpflichtung	Empfehlungen nach NFR-Richtlinie, keine Vorschrift	ESG - Reporting			NFR-Richtlinie EU - Umsetzung in nationales Recht	https://www.accountancyeurope.eu/wp-content/uploads/NFR-Publication-3-May-revision.pdf , S. 18 https://www.mof.gov.cy/mof/gpo/gpo.nsf/All/320B28F66161A6BBC225813300289029/\$file/4603%20%206%202017%20PARARTHMA%201o%20MEROS%20I.pdf

Nordamerika:

Land	Veröffentlichungspflicht			KMU		Vorschriften			Sonstiges	Gesetzesgrundlage	Quelle
	Kategorie	Zusammenfassung	Betroffene Unternehmen	Regelungen	Kategorie	Standards	Konzept	Form			
Kanada	eingeschränkt	teilweise Verpflichtung zur Offenlegung und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten. Keine Verpflichtung zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes	keine generelle Berichtspflicht; je nach Vorschrift grosse gelistete Unternehmen	nein	keine Verpflichtung			Stellungnahme bspw. zur Verhinderung von Massnahmen zur Bekämpfung von Sklaverei in separatem Statement	Erste Pflicht zur Berichterstattung wurde für Unternehmen gefordert, die Unterstützungsgelder für COVID-19-Krise bekommen haben	Beispiele: Greenhouse Gas Emissions Reporting Program LEEFF-Programm	https://www.canada.ca/en/environment-climate-change/services/climate-change/greenhouse-gas-emissions/facility-reporting/about.html https://www.bakermckenzie.com/en/insight/publications/2020/05/canada-climate-change-sustainability-planning
Mexico	eingeschränkt	keine einheitliche Verpflichtung; teilweise Verpflichtung zur Offenlegung von konkreten Teilaspekten, bspw. Treibhausgasemissionen (Klimaschutzgesetze)			keine Verpflichtung				<ul style="list-style-type: none"> - ESG Bestimmungen der SE Mexico sind in Arbeit, derzeit ist bei diesen aber keine Verpflichtung angedacht - Gesetze zur Einhaltung von bspw. 	Bspw. diverse Klimaschutzgesetze	https://miranda-partners.com/mandatory-esg-reporting-in-mexico-not-really-not-yet/ https://www.researchgate.net/publication/330449964_Regulatory_Limits_to_Corporate_Sustainability_How_Climate_Change_Law_and_Energy_Reforms_in_Mexico_May_Impair_Sustainability_Practices_in_Mexican_Firms

									Men- schen- rechten und Emis- sionen sind vor- handen, verpflich- ten jedoch nicht zur Berichter- stattung		
USA	eingeschränkt	keine einheitliche Verpflichtung; teilweise branchenspezifische Verpflichtung zur Offenlegung von konkreten Teilaspekten. SEC kennt Vorgaben/Guideline zur Veröffentlichung von einzelnen ESG-Informationen (bspw. Klimarisiken). Jedoch nicht zur Veröffentlichung eines ESG-reports/Nachhaltigkeitsberichtes	je nach Vorschrift; i.d.R. gelistete Grossunternehmen	nein	keine Verpflichtung				Auch an den Börsen bisher nicht verpflichtend; NASDAQ und NYSE haben Guidelines, die jedoch nicht verpflichtend sind. Aktuelle Entwicklungen: Durch die Biden-Regierung wird derzeit die Einführung einer ESG-Berichtspflicht diskutiert.	Zahlreiche Gesetze, bspw.: Clean Air Act- Transparency in Supply Chains Act Clean Water Act- Federal Acquisition Regulation-Green- house Reporting Rule Civil Right Act Toxic Release In- ventory- Chemical Data Reporting Re- quirements	https://corpgov.law.harvard.edu/2020/06/22/the-rise-of-standardized-esg-disclosure-frameworks-in-the-united-states/ https://afdc.energy.gov/laws/425#:~:text=The%20U.S.%20Environmental%20Protection%20Agency,fossil%20fuels%20or%20industrial%20GHGs%2C https://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/?status=Forthcoming&status=Current&country=United+States+of+America&issuerType=Governments+%28governmental+department%2C+agency%29 https://www.ga-institute.com/newsletter/press-release/article/nasdaq-exchange-publishes-the-esg-reporting-guide-for-corporate-managements-and-boards.html https://sseinitiative.org/stock-exchange/nyse/https://www.sec.gov/rules/interp/2010/33-9106.pdf https://www.sec.gov/news/press-release/2021-42 https://www.sec.gov/news/public-statement/lee-climate-change-disclosures https://www.uschamberfoundation.org/sites/default/files/Corporate%20Sustainability%20Reporting%20Past%20Present%20Future.pdf

Australien/Neuseeland

Land	Veröffentlichungspflicht			KMU		Vorschriften			Sonstiges	Gesetzesgrundlage	Quelle
	Kategorie	Zusammenfassung	Betroffene Unternehmen	Regelungen	Kategorie	Standards	Konzept	Form			
Australien	eingeschränkt	Keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines vollständigen Nachhaltigkeitsberichtes teilweise Verpflichtung zur Offenlegung und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten	keine generelle Berichtspflicht; je nach Vorschrift grosse gelistete Unternehmen	nein	keine Verpflichtung			- Stellungnahme bspw. zur Verhinderung von Massnahmen zur Bekämpfung von Sklaverei in separatem Statement - Nachhaltigkeitsaspekte können in den Jahresabschluss integriert werden		- Beispiel: Modern Slavery Act	https://parlinfo.aph.gov.au/parlInfo/download/legislation/bills/r6148_aspassed/toc_pdf/18134b01.pdf;fileType=application%2Fpdf#search=%22legislation/bills/r6148_aspassed/0000%22 https://www.aph.gov.au/Parliamentary_Business/Committees/Joint/Corporations_and_Financial_Services/Completed_inquiries/2004-07/corporate_responsibility/report/c06#:~:text=Voluntary%20or%20mandatory,and%20health%20and%20safety%20issues. https://www.legislation.nsw.gov.au/view/html/inforce/current/act-2018-030#sec.3
Neuseeland	freiwillig	freiwillig; für gelistete Unternehmen an der NZX ist eine Stellungnahme über die Prinzipien aus dem Governance Code im Jahresbericht aufzuführen (Comply or Explain)	gelistete Unternehmen an der NSX (Stellungnahme)		keine Verpflichtung			NZX schreibt Integration in Jahresbericht oder separate Veröffentlichung vor (insofern ein Bericht veröffentlicht wird)	Leitlinien und Guidelines bspw. der New Zealand SE (NZX) existieren, weisen aber keine Verpflichtung auf	- NZX Governance Code	https://www.researchgate.net/publication/329184212_Sustainability_Reporting_in_New_Zealand_Is_it_set_to_improve/link/5bfbd72592851ced67d829bd/download https://nzx-prod-c84t3un4.s3.ap-southeast-2.amazonaws.com/sJfnMk5Qmx53WDpbND3r9N28?response-content-disposition=inline%3B%20filename%3D%22Appendix%201%20-%20NZX%20Corporate%20Governance%20Code.pdf%22%3B%20filename%2A%3DUTF-8%27%27Appendix%25201%2520-%2520NZX%2520Corporate%2520Governance%2520Code.pdf&response-content-type=application%2Fpdf&X-Amz-Algorithm=AWS4-HMAC-SHA256&X-Amz-Credential=A-KIAJABUQTI7JQTRAXGA%2F20210323%2Fap-southeast-2%2Fs3%2Faws4_request&X-Amz-Date=20210323T125532Z&X-Amz-Expires=300&X-Amz-SignedHeaders=host&X-Amz-

											<p>Signature=e67ed2866f67061781ddb55369c2ec80a892348e2349e5cde97261357d5bd82c</p> <p>https://nzx-prod-c84t3un4.s3.ap-southeast-2.amazonaws.com/sRrH9fFhW2ZjSQDBJ9kzgWsN?response-content-disposition=inline%3B%20filename%3D%22NZX%20Listing%20Rules%20-%20%255BFinal%20Clean%255D%2010%20December%202020.pdf%22%3B%20filename%2A%3DUTF-8%27%27NZX%2520Listing%2520Rules%2520-%2520%255BFinal%2520Clean%255D%252010%2520December%25202020.pdf&response-content-type=application%2Fpdf&X-Amz-Algorithm=AWS4-HMAC-SHA256&X-Amz-Credential=A-KIAJABUQT17JQTRAXGA%2F20210323%2Fap-southeast-2%2Faws4_request&X-Amz-Date=20210323T125952Z&X-Amz-Expires=300&X-Amz-SignedHeaders=host&X-Amz-Signature=9d4baba9c3af6f9d7a608edc75c1617729a15db14756a5af5ff8cf9a906ced90</p>
--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--	--

Südamerika:

Land	Veröffentlichungspflicht			KMU		Vorschriften			Sonstiges	Gesetzesgrundlage	Quelle
	Kategorie	Zusammenfassung	Betroffene Unternehmen	Regelungen	Kategorie	Standards	Konzept	Form			
Argentinien	Börse	Keine Landesweite Berichtspflicht; Pflicht für Unternehmen in der Provinz Mendoza; aber landesweite Empfehlung zur Berichterstattung über Umwelt- und Nachhaltigkeitsrichtlinien des Unternehmens Listing Rules der BYMA und BCBA schreiben eine Berichtspflicht zu ESG-Kriterien vor	in der Provinz Mendoza: Pflicht für Unternehmen mit mehr als 300 Beschäftigten	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO-Kriterien ist hier nicht anwendbar	Keine Grössenkriterien	Empfehlung: GRI	ESG - Reporting			CSR-Gesetz der Provinz Mendoza Listing Rules der BYMA und BCBA	https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.56 https://vdocuments.mx/documents/ley-no-8488-o-ley-de-responsabilidad-social-empresaria-mendoza-argentina.html https://sseinitiative.org/stock-exchange/argentina/
Brasilien	eingeschränkt	keine generelle Berichtspflicht; Sonderregelungen für Energiekonzerne; teilweise Verpflichtung zur Offenlegung und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten.	Energieunternehmen	nein				Nachhaltigkeitsbericht	Comply or Explain an der B3	- Vorgaben der ANEEL (Brasilianische Behörde für Energie) - Initiative der Börse B3 in Brasilien zur Veröffentlichung von Berichten mit Bezug zu den SDGs	https://www.carrotsandsticks.net/reporting-instruments/manual-de-responsabilidade-socioambiental-e-despachon%C2%BA-3-034-2006/ http://www.b3.com.br/en_us/news/report-or-explain.htm
Chile	eingeschränkt	Keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines vollständigen Nachhaltigkeitsberichtes. Securities and Insurance	Public listed companies	Regelungen umfasst auch KMU (CSR-Richtlinie, siehe	Verpflichtung			Berichtsform ist freiwillig - Angaben durch Ausfüllen eines Formulars	- teilweise Verpflichtung zur Offenlegung	Standards 385 and 386 (Securities and Insurance Supervisor)	https://www.ioe-emp.org/fileadmin/ioe_documents/publications/Policy%20Areas/sustainability/EN/20171113_Small_business_big_impact_-_publication_ENGLISH_version.pdf ; S.13 https://www.lexology.com/library/detail.aspx?g=c6964ff7-b6b5-4170-a147-

		Supervisor (SVS) verlangt jährlich eine Stellungnahme von gelisteten Unternehmen zu gewissen Nachhaltigkeitsaspekten, indem ein vorgefertigtes Formular ausgefüllt wird. Nachhaltigkeitsbericht i.e.S. ist nicht gefordert		Quelle GRI S.13)					und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten (CSR und nachhaltige Entwicklung)-Angabe der GRI (S.13): zur Pflicht der Offenlegung für Unternehmen und KMU konnte nicht mit anderen Quellen belegt werden		1841900533c1http://www.fundacionmicrofinanzasbbva.org/revistaprogreso/en/disclosure-of-information-by-chilean-listed-companies/https://sseinitiative.org/securities-regulator/general-rules-on-disclosure-2017/
Costa Rica	freiwillig	freiwillig; Nachhaltigkeitsstrategie umfasst mit hoher Priorität die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen	alle Unternehmen	Nachhaltigkeitsstrategie spricht direkt auch KMU an, bleibt jedoch ebenfalls freiwillig	keine Verpflichtung						https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S. 56 https://www.ioe-emp.org/fileadmin/ioe_documents/publications/Policy%20Areas/sustainability/EN/20171113_Small_business_big_impact_-_publication_ENGLISH_version.pdf ; S. 12 http://www.aedcr.com/sites/default/files/docs/cdsb_case_study_costa_rica.pdf https://www.meic.go.cr/meic/documentos/8qt7vsn4p/PN_ResponsaSocialCR181217.pdf
Kolumbien	eingeschränkt	Keine gesetzliche Verpflichtung zur Erstellung eines vollständigen		nein					Teilnahme an einem Projekt der GRI		https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.14

		Nachhaltigkeitsberichtes, teilweise Verpflichtung zur Offenlegung und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten (bspw. Energie- und Wasserverbrauch).							zur Stärkung von Nachhaltigkeitsberichten bei KMU		
Panama	freiwillig	keine gesetzlichen Bestimmungen/ Verpflichtungen.			keine Verpflichtung				Parlament erarbeitet derzeit ESG Guidelines für unterschiedliche Sektoren		https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf ; S.58
Peru	Börse	Berichtspflicht für gelistete Unternehmen und Sonderregelungen für Energieunternehmen (bspw. Bergbau) mit teilweise Verpflichtung zur Offenlegung und/oder Stellungnahme zu gewissen Sachverhalten.	bestimmte Branchen sowie gelistete Unternehmen	Pflicht umfasst je nachdem auch KMU, die Definition anhand der SECO-Kriterien ist hier nicht anwendbar	Keine Grössenkriterien		ESG - Reporting	separater Bericht an Behörden	- Unternehmen, die mit Bergbau in Berührung sind, müssen einen Bericht über Umweltbelange (an das Bergbauministerium) veröffentlichen- gelistete Unternehmen an der Lima SE	Bspw.: - Decree No. 040-2014 EM (Art. 148)- Resolución SMV N° 033-2015-SMV/01 (betrifft Lima SE)	https://www.senace.gob.pe/download/senacenormativa/NAS-4-6-01-DS-040-2014-EM.pdf https://app.reportingexchange.com/reportingProvision/1377?entityVersionID=1511 https://www.smv.gob.pe/sil/RGG02111998000007.pdf

									müssen eine Nachhal- tigkeits- erklärung abgeben		
--	--	--	--	--	--	--	--	--	---	--	--

Anhang B: Auswertungstabelle Initiativen und Standards

Die Analyse der Initiativen und Standards wurde tabellarisch in Excel durchgeführt. Zur besseren Übersichtlichkeit erfolgt in diesem Anhang auf den folgenden Seiten die tabellarische Darstellung separat je untersuchtem Regularium. Dies sind:

- GRI
- IIRC
- SASB
- ISO 26000
- SDGs
- UNGC
- DNK
- OECD Guidelines
- CDP
- TCFD
- EPRA sBPR
- RespACT

Standard/Initiative	Global Reporting Initiative (GRI)
Typ	Reporting Standard
Zielgruppe	Organisationen, die über ihre Nachhaltigkeit berichten möchten (Privatwirtschaftliche, öffentliche)
Beschreibung	Reporting Standard, der eine Richtlinie für alle Organisationen darstellt, welche über ihre Nachhaltigkeit berichten möchten. Der Bericht soll Auskunft über den Einfluss des Unternehmens geben und ist an alle Stakeholder des Unternehmens gerichtet.
Bezug zu KMU	Standards sind auch für kleinere Organisationen gedacht, also bspw. KMU. Es existieren Bestrebungen und Leitfäden, um die Anwendung für KMU einfacher zu machen (bspw. der Leitfaden "SME Sustainability Reporting from Vision to Impact")
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Modulares Set an qualitativen und quantitativen Faktoren zur Nachhaltigkeit. Das Set besteht aus 36 Modulen (Standards) aus den Bereichen Ökonomie, Ökologie und Soziales sowie Universellen Themen (bspw. Management-Modell). Für jeden Standard ist ein Set an Indikatoren definiert, über welche die Organisation berichten soll. Unternehmen stehen zwei Optionen zur Berichterstattung zur Verfügung: Core oder Comprehensive. Core umfasst nur die wichtigsten Kernelemente, Comprehensive die umfassende Anwendung aller Standards. Unternehmen müssen sich entscheiden und offenlegen, welche Variante gewählt wurde.
Internationale Relevanz	Bei Grossunternehmen mit Abstand der dominierende Standard (siehe Studie von KPMG, fast 70% der N100). Datenbank umfasst mehr als 63,000 Berichte von annähernd 15,500 Organisationen (Stand Dez. 2020). Darunter rund 3,200 KMU (knapp 7,700 Berichte)
Quellen	https://www.globalreporting.org/about-gri/news-center/2020-11-26-gri-supports-sustainable-efforts-among-smes/ https://www.globalreporting.org/standards/ https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/questions-and-answers/writing-a-report-in-accordance-with-the-standards/ https://database.globalreporting.org/ https://www.globalreporting.org/public-policy-partnerships/strategic-partners-programs/corporate-sustainability-and-reporting-for-competitive-business/ https://docplayer.org/35454-Bereit-fuer-den-nachhaltigkeitsbericht.html https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf

Standard/Initiative	International Integrated Reporting Council (IIRC)
Typ	Reporting Standard/ Framework
Zielgruppe	Vorrangig für privatwirtschaftliche Unternehmen jeder Grösse gedacht, kann aber auch von Non-Profit-Organisationen angewandt werden
Beschreibung	Framework und Reporting Standard, welcher als Guideline zur Erstellung eines Integrated Report gedacht ist. Bietet ein Set an qualitativen und quantitativen Informationen zur Offenlegung. Primäres Ziel: Kapitalgebern einen Überblick zu generieren, wie die Organisation Werte schafft, erhält oder vernichtet. Somit vorrangig für Investoren gedacht. Soll aber gleichzeitig alle Stakeholder ansprechen, die an der Wertentwicklung des Unternehmen interessiert sind.
Bezug zu KMU	Auch für KMU gedacht, jedoch ohne explizite Vereinfachungen oder Anpassungsmöglichkeiten für KMU
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Framework beschreibt, welche Werte ein Unternehmen generiert, erhält und vernichtet. Diese Wert werden in sechs Kategorien eingeteilt: financial, manufactured, intellectual, human, social and relationship, and natural. Anhand dieser Kategorien wird beschrieben, wie sich die Wertentwicklung des Unternehmens verhält.
Internationale Relevanz	keine genaueren Zahlen zu Anwendern verfügbar
Quellen	https://integratedreporting.org/what-the-tool-for-better-reporting/ https://integratedreporting.org/what-the-tool-for-better-reporting/get-to-grips-with-the-six-capitals/ https://integratedreporting.org/wp-content/uploads/2021/01/InternationalIntegratedReportingFramework.pdf

Standard/Initiative	Sustainability Accounting Standards Board (SASB)
Typ	Reporting Standard
Zielgruppe	Gelistete Unternehmen mit Bezug zum Kapitalmarkt
Beschreibung	Industriespezifische Reporting Standards mit dem Ziel, Unternehmen bei der Kommunikation gegenüber Investoren über Nachhaltigkeitsthemen und deren Beitrag zum langfristigen Unternehmenswert zu unterstützen.
Bezug zu KMU	nein
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Insgesamt 77 industriespezifische Standards mit angepassten Themenschwerpunkten. Das Reporting erfolgt je Industrie anhand der fünf Dimensionen Umwelt, Sozialkapital, Humankapital, Business Modelle und Innovation sowie Leadership und Governance. Ausgehend von diesen werden Messgrößen abgeleitet, welche finanziell materiellen Einfluss auf das Unternehmen haben
Internationale Relevanz	In 2020: 550 Reports nach SASB, 1138 mit Bezug zu den SASB. Grossteil (55%) in den USA, ca. 12% der Anwender kommen aus Europa (EU und nicht-EU)
Quellen	https://www.sasb.org/about/sasb-and-other-esg-frameworks/ https://www.sasb.org/about/ https://www.sasb.org/implementation-primer/understanding-sasb-standards/ https://www.sasb.org/wp-content/uploads/2020/08/Invitation-to-Comment-SASB-CF-RoP.pdf https://www.sasb.org/standards/ https://www.sasb.org/about/global-use/

Standard/Initiative	ISO 26000
Typ	CSR-Leitlinien/ Framework
Zielgruppe	Alle Unternehmen, unabhängig von Grösse und Standort
Beschreibung	Framework, welches Unternehmen dabei unterstützen soll, einen Beitrag zu nachhaltiger Entwicklung zu leisten. Kein direkter Bezug zum Reporting, befasst sich somit eher mit der Operationalisierung von Nachhaltigkeit im Unternehmen.
Bezug zu KMU	Auch für KMU gedacht, jedoch ohne explizite Vereinfachungen oder Anpassungsmöglichkeiten für KMU
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Grundprinzipien von CSR Kernpunkte von CSR: Menschenrechte, Arbeitsbedingungen, Umwelt, Fairer Handel, Konsumentenansprüche, Gesellschaftliches Engagement Ansätze zur Integration von CSR im Unternehmen (umfasst Kommunikation)
Internationale Relevanz	Nicht zertifizierbar, freiwillige Anwendung
Quellen	https://www.iso.org/files/live/sites/isoorg/files/store/en/PUB100258.pdf https://www.iso.org/iso-26000-social-responsibility.html

Standard/Initiative	Sustainable Development Goals (SDGs)
Typ	Globale Leitziele zur Orientierung
Zielgruppe	Staatliche und nicht-staatliche Organisationen aller Art
Beschreibung	Bestandteil der Agenda 2030 der UN, welche eine globale Leitlinie für nachhaltige Entwicklung darstellt. Die 17 SDGs sollen zum Ausdruck bringen, welche Nachhaltigkeitsziele international verfolgt werden sollen und wie dies messbar gemacht werden kann.
Bezug zu KMU	nein
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	17 Ziele mit insgesamt 169 Unterzielen und Indikatoren, anhand derer die weltweite nachhaltige Entwicklung gemessen und beurteilt werden soll. Die Ziele decken soziale, ökologische und ökonomische Aspekte ab, wie bspw.: Menschenrechte, Bildung, Frieden, Konsum oder Geschlechtergerechtigkeit. Fokus jedoch primär auf sozialen und ökologischen Aspekten
Internationale Relevanz	Ratifiziert von allen Mitgliedsstaaten und globales Commitment zur nationalen Umsetzung. Von Unternehmen werden die Ziele in Nachhaltigkeitsberichten aufgegriffen und der eigene Beitrag dazu hergestellt (lt. Studie von KPMG bspw. 51% der grössten Unternehmen weltweit)
Quellen	https://sdgs.un.org/sites/default/files/2020-11/SDG%20Good%20Practices%20Publication%202020.pdf https://sdgs.un.org/sites/default/files/publications/21252030%20Agenda%20for%20Sustainable%20Development%20web.pdf https://www.eda.admin.ch/agenda2030/de/home/agenda-2030/die-17-ziele-fuer-eine-nachhaltige-entwicklung.html https://sdgs.un.org/2030agenda https://assets.kpmg/content/dam/kpmg/xx/pdf/2020/11/the-time-has-come.pdf

Standard/Initiative	UN Global Compact (UNGC)
Typ	Framework/ Guideline
Zielgruppe	Alle Unternehmen
Beschreibung	Weltweite Initiative, welche Unternehmen zu nachhaltigem Wirtschaften aufruft. Bietet einen Leitfaden, wie nachhaltiges Wirtschaften in Unternehmen umgesetzt werden kann und wie darüber berichtet werden sollte. Jedoch kein konkreter Standard mit Indikatoren, die offengelegt werden sollen. Empfehlung zur Anwendung bspw. der GRI
Bezug zu KMU	Auch für KMU gedacht, jedoch ohne explizite Vereinfachungen oder Anpassungsmöglichkeiten für KMU
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	10 Prinzipien aus den Bereichen Menschenrechte, Arbeit, Umwelt und Anti-Korruption beschreiben, wie Unternehmen verantwortlich handeln. Anhand dieser sollen Unternehmen ihren eigenen Beitrag zur nachhaltigen Entwicklung aufzeigen.
Internationale Relevanz	weltweit 8.000 Unternehmen und 4.000 nichtkommerzielle Organisationen aus mehr 160 Ländern
Quellen	https://unglobalcompact.org/what-is-gc/mission/principles https://309e4abd-9298-41f1-8abc-976fad514447.filesusr.com/ugd/d1dec8_f25cd76edf96406da008092d26adfae1.pdf https://d306pr3pise04h.cloudfront.net/docs/publications%2FUN_Global_Compact_Guide_to_Corporate_Sustainability_DE.pdf

Standard/Initiative	Deutscher Nachhaltigkeitskodex (DNK)
Typ	Reporting Standard
Zielgruppe	alle Unternehmen (Grosse Unternehmen und KMU)
Beschreibung	Ziel ist Unterstützung und Aufbau einer Nachhaltigkeitsstrategie innerhalb eines Unternehmens zu unterstützen und Richtlinie zur Berichterstattung zu liefern. Besteht aus 20 Kriterien mit Indikatoren, die in Bezug zu den GRI gestellt werden. Berücksichtigung der EU NFR-Richtlinie.
Bezug zu KMU	ja - es werden explizit nicht berichtspflichtige Unternehmen angesprochen
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	20 Kriterien, die die Aspekte der drei Dimensionen Ökologie, Ökonomie und Soziales aufgreifen sowie allgemeine Kriterien berücksichtigen. Die Kriterien werden folgenden Überkategorien zugeordnet: Strategie Prozessmanagement Umwelt Gesellschaft
Internationale Relevanz	Insbesondere in Deutschland verbreitet, wenig internationale Relevanz Derzeit ca. 660 Anwender, davon knapp 250 KMU (lt. DNK-Datenbank). Überwiegender Grossteil aus Europa (DACH, Luxemburg, Tschechien, Finnland, Italien, Schweden). Ein Unternehmen aus Costa Rica
Quellen	https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/Home/DNK/DNK-Overview https://www.ranking-nachhaltigkeitsberichte.de/data/ranking/user_upload/2018/Monitoring_der_nichtfinanziellen_Berichterstattung.pdf https://www.nachhaltigkeitsrat.de/wp-content/uploads/migration/documents/Leitfaden_zum_Deutschen_Nachhaltigkeitskodex.pdf https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/Home/Database

Standard/Initiative	OECD Guidelines for Multinational Enterprises
Typ	CSR-Leitlinien/ Framework
Zielgruppe	Multinationale Unternehmen
Beschreibung	Grundsätze und Massstäbe für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln in einem globalen Kontext, das dem geltenden Recht und international anerkannten Normen entspricht
Bezug zu KMU	nein
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Empfehlungen für verantwortungsvolles unternehmerisches Handeln, in Bezug auf: Menschenrechte, Beschäftigung und Beziehung zwischen den Sozialpartnern, Bekämpfung von Bestechung und Korruption, Verbraucherinteressen, Wettbewerb, Steuern, u.a. Leitlinien zur Offenlegung von Informationen, welche jedoch nur grundlegende Prinzipien beschreiben, keine Festlegung von Leistungsindikatoren
Internationale Relevanz	einzigster multilateraler Kodex, der von Regierungsseite veröffentlicht wurde, ist jedoch nicht bindend
Quellen	https://mneguidelines.oecd.org/48808708.pdf https://mneguidelines.oecd.org/mneguidelines/ http://dx.doi.org/10.1787/9789264122352-de

Standard/Initiative	Carbon Disclosure Project (CDP)
Typ	Reporting und Rating
Zielgruppe	Unternehmen, Städte und Staaten
Beschreibung	<p>Ziel: Offenlegung des ökologischen Einflusses des Unternehmens, Staates oder der Stadt</p> <p>Fragebogen zu ökologischer Nachhaltigkeit, mithilfe dessen jährlich Daten zu bspw. Wasser- und Energieverbrauch erhoben werden. Daten werden gesammelt und aufbereitet, Ranking wird daraus abgeleitet. Kann als Grundlage für Berichterstattung dienen, ist aber keine Reporting-Guideline im engeren Sinne</p>
Bezug zu KMU	nein
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Schwerpunkt: ökologische Nachhaltigkeit. Themengebiete Klima, Wasser, Wälder
Internationale Relevanz	<p>Weltweite Verbreitung, nach eigenen Angaben mehr als:</p> <p>9.600 Unternehmen</p> <p>940 Städte</p> <p>50 Staaten</p>
Quellen	<p>https://6fefcbb86e61af1b2fc4-c70d8ead6ced550b4d987d7c03fcdd1d.ssl.cf3.rackcdn.com/comfy/cms/files/files/000/003/419/original/CDP-Media-Factsheet.pdf</p> <p>https://www.cdp.net/en/companies-discloser/how-to-disclose-as-a-company</p> <p>https://www.cdp.net/en/info/about-us/what-we-do</p> <p>https://www.cdp.net/en/info/about-us</p>

Standard/Initiative	Task Force on Climate-Related Financial Disclosures (TCFD)
Typ	Reporting-Standard
Zielgruppe	Alle Unternehmen
Beschreibung	Empfehlungen und Guideline, wie Unternehmen über Klima-bezogene Sachverhalte berichten können. Ziel ist es, dass Unternehmen klima-bezogenen Risiken und Chancen offenlegen können. Dadurch sollen Investoren und anderen Akteuren auf dem Finanzmarkt bessere finanzielle Bewertungen der Unternehmen bzw. deren Risiken ermöglicht werden.
Bezug zu KMU	nein
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Der Fokus liegt ausschliesslich auf der Ökologischen Dimension, und darin mit Schwerpunkt auf Klima-relevante Sachverhalte. Die TCFD bestehen aus Angaben zur klimabezogenen Governance, Risk Management, Strategie und einzelnen Kennzahlen, aus denen der finanzielle Einfluss zum Ausdruck gebracht werden soll.
Internationale Relevanz	
Quellen	https://www.fsb-tcfd.org/about/ https://assets.bbhub.io/company/sites/60/2020/10/FINAL-2017-TCFD-Report-11052018.pdf

Standard/Initiative	European Public Real Estate Association - Best Practices Recommendations on Sustainability Reporting (EPRA sBPR)
Typ	Reporting-Standard
Zielgruppe	Börsennotierte Immobilienunternehmen
Beschreibung	Die EPRA sBPR sind eine Guideline zur Nachhaltigkeitsberichterstattung speziell für Immobilienunternehmen, die die Nachhaltigkeit in Europa innerhalb dieser Branche vergleichbarer machen sollen.
Bezug zu KMU	nein
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Die Guidelines greifen Aspekte der Ökonomie, Sozialem und Governance auf und definieren für jeden Schwerpunkt Messgrössen. Diese sind an den Messgrössen der GRI angelehnt, um eine Vergleichbarkeit der Berichte sicherstellen zu können.
Internationale Relevanz	Schwerpunktmässig für Immobilienunternehmen aus Europa gedacht
Quellen	https://www.epra.com/application/files/3315/0456/0337/EPRA_sBPR_Guidelines_2017.pdf https://www.epra.com/sustainability/sustainability-reporting/guidelines

Standard/Initiative	RespACT
Typ	Leitlinien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung
Zielgruppe	KMU
Beschreibung	Leitfaden für KMU, die einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen möchten. Der Leitfaden soll KMU bei der Vorgehensweise unterstützen und Hilfestellung bei der Umsetzung geben.
Bezug zu KMU	Leitlinien sind speziell zur Berichterstattung für KMU gedacht
Inhaltliche Struktur und thematischer Schwerpunkt	Der Leitfaden umfasst 6 Schritte, wie bei der Erstellung des Berichtes vorzugehen ist. Er stellt somit keinen Standard an sich dar, sondern bietet eher eine Anleitung. Ausgehend von den GRI4-Guidelines wurden beispielhaft 20 Indikatoren ermittelt, die in einen Nachhaltigkeitsbericht aufgenommen werden sollten.
Internationale Relevanz	
Quellen	https://www.respect.at/dl/totrJKJmMoLJqx4KJK/Nachhaltigkeitsbericht_Leitfaden_respACT.pdf

Anhang C: Inhaltsanalyse GRI und DNK

Charakteristika		GRI	DNK
Formales	Herausgeber	Global Reporting Initiative: NGO aus New York/Amsterdam	Büro Deutscher Nachhaltigkeitskodex -> Teilbereich des Rats für Nachhaltige Entwicklung (von der deutschen Bundesregierung zur unabhängigen Beratung hinsichtlich Nachhaltigkeitspolitik) Branchen-Leitfäden veröffentlicht von Branchenverbänden mit Unterstützung des Büros Deutscher Nachhaltigkeitskodex
	Aktuellste Version	GRI-Standards (Vorgänger: GRI 4), aktuellste Version: Mai 2020 Alle Standards seit 07/2018 in Kraft getreten; neu seit Januar 2021: <ul style="list-style-type: none"> ▪ 207 ▪ 303 ▪ 306 ▪ 403 	Aktuellste Veröffentlichung 2020
	Umfang	575 Seiten (englische Version)	Checkliste ohne Erläuterungen: 18 Seiten allg. Leitfaden inkl. Erläuterungen: 132 Seiten Zusätzlich zu dem allgemeinen Leitfaden (universell, nicht an spezielle Unternehmensgruppe gerichtet) gibt es 12 branchenspezifische Leitfäden (bspw. Weinbaubetriebe, Wohnungswirtschaft, Maschinen- und Anlagenbau)
	Verfügbare Sprachen	Original: Englisch 11 weitere Sprachen (Deutsch, Französisch, Italienisch, Spanisch, Portugiesisch, Indonesisch, Vietnamesisch, Arabisch, Chinesisch vereinfacht, Chinesisch traditionell, Japanisch)	Original: Deutsch 7 weitere Sprachen (Englisch, Französisch, Griechisch, Russisch, Spanisch, Türkisch, Hebräisch)
	Ziel	einheitliche Sprache und Verständnis über die Nachhaltigkeit eines Unternehmens bei allen Stakeholdern und Organisationen schaffen	Rahmenwerk für die nichtfinanzielle Berichterstattung (Erfüllung der Berichtspflicht von Unternehmen, die der EU-NFR-Richtlinie unterliegen) -> daher keine oder nur ansatzweise Aufnahme von ökonomischen Aspekten, eher Governance-Themen (bspw. Anti-Korruption)
	Anwender	Alle Organisationen, die über ihren ökonomischen, ökologischen und sozialen Einfluss berichten möchten, unabhängig von Branche, Grösse oder geographischem Ort Ist inhaltlich an alle Stakeholder des Unternehmens gerichtet, welche mehr über die entsprechenden Einflüsse erfahren möchten	alle Unternehmen, die nichtfinanzielle Berichterstattung betreiben wollen unabhängig von Branche und Grösse. Gezielt an Unternehmen gerichtet, die der NFR-Richtlinie oder der NAP (Nationaler Aktionsplan Wirtschaft und Menschenrechte) entsprechen wollen

	<p>Struktureller Aufbau</p>	<p>Set von 37 Standards zu unterschiedlichen Themen in nummerierter Form: GRI 100: Universelle Standards (3) GRI 200: Ökonomische Einflüsse (7) GRI 300: Ökologische Einflüsse (8) GRI 400: Soziale Einflüsse (19)</p> <p>Standards sind inhaltlich unabhängig voneinander, können auch einzeln verwendet werden</p> <p>Jeder Standard enthält ein Set von Indikatoren zu einzelnen Themen, welche ebenfalls einer Nummerierung folgen, bspw.: Angabe 305-1 Direkte THG-Emissionen</p> <p>Jeder dieser Indikatoren enthält: Reporting Requirements (muss veröffentlicht werden) Reporting recommendations (kann veröffentlicht werden) Guidance (Beschreibungen, Background Informationen)</p>	<p>Set aus 20 Kriterien, anhand derer über das Nachhaltigkeitskonzept und Nachhaltigkeitsaspekte berichtet wird, kategorisiert in vier Themenfelder: Nachhaltigkeitskonzept (10 Kriterien) Strategie Prozess-Management Nachhaltigkeitsaspekte (10 Kriterien): Umwelt Gesellschaft</p> <p>Jedes Kriterium enthält mehrere qualitative Berichtsaspekte, bspw.: Kriterium 11, Aspekt 1: Qualitative Angaben zum Verbrauch natürlicher Ressourcen</p> <p>Zusätzlich sind zu den Kriterien 5 bis 20 quantitative Leistungsindikatoren definiert, auf Basis GRI oder EFFAS (European Federation of Financial Analysts). Berichtendes Unternehmen wählt ein Set aus.</p> <p>Standard beinhaltet darüber hinaus die Option, nach der NFR-Richtlinie zu berichten. Zu jedem Berichtsschwerpunkt (Umweltbelange, Arbeitnehmerbelange, Menschenrechte, Sozialbelange, Bekämpfung von Korruption und Bestechung) beinhaltet der Standard eine separate Checkliste, welche weitere Aspekte beinhaltet, insofern diese nicht von den DNK-Kriterien abgedeckt sind (jeweils Managementkonzept, Ergebnisse des Konzepts und Risiken). Bezug zu dem jeweiligen DNK-Kriterium wird hergestellt.</p>
--	-----------------------------	--	---

	Angaben zur Anwendung	<p>Es müssen nicht alle Standards (GRI-accordance) verwendet werden, es können auch nur einzelne Teilaspekte berücksichtigt werden; in diesem Fall sollte im Bericht darauf aufmerksam gemacht werden (GRI-referenced).</p> <p>GRI-Accordance: 2 Optionen stehen zur Verfügung: Core oder Comprehensive</p> <p>Core: Enthält die minimalen Informationen, um die Organisation zu verstehen, deren wesentliche Einflüsse zu erkennen und wie diese gemanaged werden (zu jedem themenbezogenen Standard mindestens eine Angabe)</p> <p>Comprehensive: Enthält alle Informationen zum Unternehmen sowie alle themenspezifischen Angaben nach allen GRI-Standards</p> <p>Sollten weitere wesentliche Themen existieren, die nicht von den GRI-Standards aufgegriffen wurden, müssen diese in den Bericht aufgenommen werden</p> <p>Wenn gewisse Angaben nicht gemacht werden können, muss der Grund aufgeführt und begründet werden, weshalb (Comply or Explain). Gründe sind: Nicht zutreffend auf das Unternehmen Einschränkungen aufgrund Verschwiegenheitspflicht explizite rechtliche Verbote Keine Informationen verfügbar</p>	<p>Generell: Comply or Explain: Entweder man berichtet zu allen Kriterien, Aspekten und Indikatoren (Comply) oder begründet, weshalb keine Aussagen gemacht werden können (explain). DNK empfiehlt eine Wesentlichkeitsanalyse, um festzustellen, ob der DNK alle wesentlichen Berichtsinhalte umfasst. Weitere Kriterien/Leistungsindikatoren können aufgenommen werden</p> <p>Unternehmen, die den DNK anwenden wollen, müssen zunächst entscheiden welche Optionen sie wählen wollen (GRI oder EFFAS-Indikatoren sowie Berichterstattung i.S.v. NFR-Richtlinie oder NAP).</p> <p>Der Bericht (DNK-Erklärung) sollte vom Unternehmen bei dem Büro DNK eingereicht werden, dieses prüft auf formale Vollständigkeit und gibt Feedback. DNK empfiehlt inhaltliche Prüfung durch unabhängige Prüfungsgesellschaft (bspw. Wirtschaftsprüfer).</p> <p>Optionen zur Veröffentlichung:</p> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Integration in den Lagebericht ▪ separater Bericht zum Geschäftsbericht ▪ Veröffentlichung auf der Website
	Leitfäden für KMU	Leitfaden für GRI 4, nicht mehr offiziell publiziert (da nicht mehr den aktuellen Standards entsprechend)	<p>Leitfaden für KMU wurde 2016 veröffentlicht.</p> <p>Inhalt des Leitfadens: Generelle Beschreibung zum Umgang mit dem DNK. Zu jedem der 20 Kriterien wird dargelegt, was offengelegt werden muss und wie KMU dabei vorgehen können. Zusätzlich werden Beispiele von bereits berichtenden Unternehmen angefügt.</p> <p>Es wird ein 5-Schritte-Plan zur Vorgehensweise und Umsetzung empfohlen.</p>

Grundsätze der Berichterstattung	Grundprinzipien	<p>Folgende Grundprinzipien der Berichterstattung werden genauer definiert: Einbindung von Stakeholdern</p> <p>Nachhaltigkeitskontext</p> <p>Wesentlichkeit (Materialität) (101, 1.3): <i>Im Bericht müssen Themen behandelt werden, die:</i> 1.3.1 die erheblichen ökonomischen, ökologischen und sozialen Auswirkungen der berichtenden Organisation aufzeigen; oder 1.3.2 die Beurteilungen und Entscheidungen der Stakeholder erheblich beeinflussen. -> Wichtigstes Grundprinzip, da dieses definiert, was der Bericht beinhalten sollte (Bericht gilt nur als vollständig, wenn alle wesentlichen Indikatoren enthalten sind). Erfordert also für jedes Unternehmen eine Wesentlichkeitsprüfung</p> <p>Vollständigkeit</p>	<p>Wesentlichkeit (als separates Berichtskriterium aufgenommen, Kriterium 2):</p> <p>Themen sind wesentlich, wenn sie ein der drei Kategorien erfüllen: 1) Outside-In-Perspektive: Chancen oder Risiken für Geschäftsverlauf, Jahresabschluss oder Unternehmenslage 2) Inside-Out-Perspektive: Auswirkungen auf Geschäftstätigkeit, Geschäftsbeziehungen sowie Produkte/Dienstleistungen des Unternehmens 3) Stakeholder-Perspektive: werden von zentralen Stakeholdern als wesentlich definiert</p> <p>-> erfordert somit eine Wesentlichkeitsanalyse, die Stakeholder mit einbindet</p>
	Prinzipien der Berichtsqualität/ Gütekriterien	<p>Genauigkeit Ausgewogenheit Verständlichkeit Vergleichbarkeit Zuverlässigkeit Aktualität</p>	<p>Nicht genauer definiert</p>

	Definition der Indikatoren	<p>Unterscheidung zwischen: Angaben zum Managementansatz (GRI 103) "beschreibende Erklärung, wie eine Organisation mit einem wesentlichen Thema, den damit verbundenen Auswirkungen und den vertretbaren Erwartungen und Interessen der Stakeholder umgeht" -> muss grundsätzlich zu jedem Standard erläutert werden; je nach Standard zusätzliche Indikatoren, bei denen nur der Managementansatz erläutert werden muss</p> <p>Themenspezifische Angaben Kennzahlen und Erläuterungen zu themenspezifischen Indikatoren</p>	<p>Unterscheidung zwischen Aspekten und Leistungsindikatoren:</p> <p>Aspekte: Qualitative Aussagen zu den jeweiligen Kriterien</p> <p>Leistungsindikatoren: Quantitative Messgrößen zu den jeweiligen Kriterien, basierend auf den GRI/EFFAS</p>
Berichtsinhalte	Allgemein/ Governance	<p>101 - Grundlagen 102 - Allgemeine Angaben (Organisationsprofil, Strategie, Ethik und Integrität, Unternehmensführung, Einbindung von Stakeholdern) 103 - Managementansatz</p>	<p>Strategie:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1) Strategische Analyse und Maßnahmen 2) Wesentlichkeit 3) Ziele 4) Tiefe der Wertschöpfungskette <p>Prozessmanagement:</p> <ol style="list-style-type: none"> 5) Verantwortung 6) Regeln und Prozesse 7) Kontrolle 8) Anreizsysteme 9) Beteiligung von Anspruchsgruppen 10) Innovations- und Produktmanagement <p>23 Aspekte und 5/4 Leistungsindikatoren</p>

	Ökonomisch	<p>201 - Wirtschaftliche Leistung 202 - Marktpräsenz 203 - Indirekte Ökonomische Einflüsse 204 - Beschaffungspraktiken 205 - Anti-Korruption 206 - Wettbewerbswidriges Verhalten 207 - Steuern</p> <p>17 Indikatoren (14 themenspezifisch, 3 Managementansatz)</p>	kein explizit ökonomisches Kriterium - Teilaspekte (bspw. GRI 205) werden im Themenschwerpunkt Gesellschaft angesprochen
	Ökologisch	<p>301 - Materialien 302 - Energie 303 - Wasser und Abwasser 304 - Biodiversität 305 - Emissionen 306 - Abfall 307 - Umwelt-Compliance 308 - Umweltbewertung der Lieferanten</p> <p>32 Indikatoren (28 themenspezifisch, 4 Managementansatz)</p>	<p>Umwelt: 11) Inanspruchnahme von natürlichen Ressourcen 12) Ressourcenmanagement 13) Klimarelevante Emissionen</p> <p>11 Aspekte und 9/4 Leistungsindikatoren</p>

	Sozial	<p>401 - Beschäftigung 402 - Arbeitgeber-Arbeitnehmer-Verhältnis 403 - Arbeitssicherheit und Gesundheitsschutz 404 - Aus- und Weiterbildung 405 - Diversität und Chancengleichheit 406 - Nichtdiskriminierung 407 - Vereinigungsfreiheit und Tarifverhandlungen 408 - Kinderarbeit 409 - Zwangs- oder Pflichtarbeit 410 - Sicherheitspraktiken 411 - Rechte der Indigenen Völker 412 - Einhaltung der Menschenrechte 413 - Lokale Gemeinschaften 414 - Soziale Bewertung der Lieferanten 415 - Public Policy 416 - Kundensicherheit und -gesundheit 417 - Marketing und Labeling 418 - Privatsphäre der Kunden 419 - Sozioökonomische Compliance</p> <p>40 Indikatoren (33 themenspezifisch, 7 Managementansatz)</p>	<p>Gesellschaft: 14) Arbeitnehmerrechte 15) Chancengleichheit 16) Qualifizierung 17) Menschenrechte 18) Gemeinwesen 19) Politische Einflussnahme 20) Gesetzes- und richtlinienkonformes Verhalten</p> <p>27 Aspekte und 15/8 Leistungsindikatoren</p>
Quellen		<p>Englische Version der GRI-Standards: https://www.globalreporting.org/how-to-use-the-gri-standards/gri-standards-english-language/</p> <p>Leitfäden/Publikationen zu KMU: https://www.globalreporting.org/public-policy-partnerships/strategic-partners-programs/corporate-sustainability-and-reporting-for-competitive-business/</p> <p>https://www.globalreporting.org/media/myken1ru/msmesperu-publication-en.pdf</p> <p>https://docplayer.org/35454-Bereit-fuer-den-nachhaltigkeitsbericht.html</p>	<p>DNK-Leitfaden und Beschreibung: https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/Documents/PDFs/Sustainability-Code/Leitfaden-zum-Deutschen-Nachhaltigkeitskodex.aspx</p> <p>https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/Documents/PDFs/Sustainability-Code/RNE_DNK_BroschuereA5_2020.aspx</p> <p>Checkliste: https://www.deutscher-nachhaltigkeitskodex.de/de-DE/Documents/PDFs/Sustainability-Code/DNK-Checkliste</p> <p>Leitfaden für KMU: https://www.nachhaltigkeitsrat.de/wp-content/uploads/migration/documents/Leitfaden_zum_Deutschen_Nachhaltigkeitskodex.pdf</p>

Anhang D: Übersicht der Interviewpartner und Auswahlkriterien

Name / Unternehmen	Datum und Uhrzeit Interview	Beschreibung/Auswahlkriterien
Lukas Brugger, Opinion Leader Nachhaltigkeit, HHM AG, Zürich	19. April 2021, 10.00 Uhr	<i>Unternehmensvertreter:</i> <ul style="list-style-type: none"> ▪ KMU im Bereich Beratungs- /Ingenieursdienstleistungen ▪ Derzeit Planungsprozess der Nachhaltigkeitsstrategie inkl. Berichterstattung
David Weiss Projektleiter, öbu - Verband für nachhaltiges Wirtschaften, Zürich	20. April 2021, 11.00 Uhr	<i>Berater:</i> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Ansprechpartner für Unternehmen der Plattform Kompass Nachhaltigkeit für KMU ▪ Umfasst den kompletten Themenbereich Nachhaltigkeit im Unternehmen (umfassende Sicht)
Laurent Spindler, Leiter Finanzen, HIAG Immobilien AG, Basel	23. April 2021, 09.00 Uhr	<i>Unternehmensvertreter:</i> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Börsenkotiertes KMU im Bereich Immobilien ▪ Aktuell selbstständige Berichterstattung mit Anlehnung an SDGs, derzeit Auswahlprozess eines Standards
Sandra Rügsegger, Geschäftsführerin, KÖLLA AG, Bern	27. April 2021, 10.00 Uhr	<i>Unternehmensvertreterin:</i> <ul style="list-style-type: none"> ▪ KMU aus dem Bereich Lebensmittelhandel mit Hauptsitz in DE ▪ Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes unter Verwendung des DNK
Interviewpartner 5¹⁷	27. April 2021, 14.00 Uhr	<i>Unternehmensvertreter:</i> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Börsenkotiertes KMU ▪ Seit mehreren Jahren Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichtes nach einem internationalen Standard
Patrick Schmucki, Expert & Corporate Responsibility Officer, KPMG AG, Zürich	28. April 2021, 11.00 Uhr	<i>Berater / allgemeiner Experte:</i> <ul style="list-style-type: none"> ▪ Experte der KPMG hinsichtlich Nachhaltigkeit und -berichterstattung ▪ Co-Autor aktueller Veröffentlichungen zur Thematik, v.a. zur KVI

¹⁷ Auf Wunsch des Interviewpartners und nach Absprache mit den Betreuungspersonen werden Namen und Unternehmen von Interviewpartner 5 nicht genannt.

Anhang E: Interviewleitfaden

Der Interviewleitfaden wurde in drei Themengebiete eingeteilt, wobei zu jedem Thema Kategorien und zu jeder Kategorie Fragen für die jeweilige Zielgruppe an Interviewpartnern definiert wurden. Zur besseren Übersichtlichkeit wird der Interviewleitfaden hier zu jedem Thema in einer separaten Tabelle dargestellt.

Thema 1: Aktueller Stand der Berichterstattung

Kategorie	Zielgruppe	Fragen
Gründe für die Berichterstattung	Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wieso haben Sie sich dazu entschlossen, sich mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinanderzusetzen? ▪ Weshalb haben Sie sich dazu entschlossen, einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen? ▪ Was sind die Gründe, weshalb Sie bisher noch keinen Nachhaltigkeitsbericht erstellt haben?
	Berater / allgemeine Experten	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wie schätzen Sie die aktuelle Relevanz der Nachhaltigkeitsberichterstattung für schweizerische KMU ein? ▪ Was sind Ihrer Meinung nach die wesentlichen Gründe, weshalb sich auch KMU mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinander setzen müssen? ▪ Was sind Ihrer Meinung nach die Gründe, weshalb die Nachhaltigkeitsberichterstattung bisher bei KMU eher eine untergeordnete Rolle spielt?
Standards	Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Warum haben Sie sich für die Anwendung des bisher genutzten Standards entschieden? ▪ Wenn Sie sich derzeit in der Planung befinden, stehen verschiedene Standards zur Diskussion? Wenn ja, welche? ▪ Haben Sie sich bewusst gegen die Anwendung eines anderen Standards entschieden, und wenn ja, weshalb? ▪ Was waren die grössten Herausforderungen/Hürden bei der bisherigen Anwendung des Standards?
	Berater / allgemeine Experten	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Greifen KMU nach Ihrer Erfahrung bei der Berichterstattung auf internationale Standards zurück und wenn ja, welche werden dabei am meisten berücksichtigt? ▪ Konnten Sie dabei feststellen, dass KMU Schwierigkeiten mit der Adaption internationaler Standards haben? ▪ Gibt es einen Standard, den Sie KMU besonders empfehlen würden? Würden Sie von der Anwendung gewisser Standards abraten?
Berichtsinhalte	Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Haben Sie bei der bisherigen Berichterstattung bewusst thematische Schwerpunkte gesetzt? Wenn ja, welche und weshalb? ▪ Haben Sie bewusst auf gewisse Sachverhalte verzichtet? Wenn ja, auf welche und weshalb?
	Berater / allgemeine Experten	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Konnten Sie bisher Schwerpunkte in der Berichterstattung von KMU feststellen? Wenn ja, welche waren das und was waren Ihrer Meinung nach die Gründe dafür? ▪ Was sind Ihrer Meinung nach die inhaltlichen Schwerpunkte, die KMU vermehrt bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung berücksichtigen sollten?

Thema 2: KVI, indirekter Gegenvorschlag und erwartete Konsequenzen:

Kategorie	Zielgruppe	Fragen
Konsequenzen der KVI für KMU	Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wie schätzen Sie die Auswirkungen auf Ihr Unternehmen ein, auch wenn Sie nicht unter die im Gegenvorschlag vorgesehene Berichtspflicht fallen? ▪ Haben Sie dies bereits in Ihrer Planung berücksichtigt?
	Berater / allgemeine Experten	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Was sind Ihrer Meinung nach die Konsequenzen der KVI für KMU? ▪ Wird die Nachhaltigkeitsberichterstattung dadurch auch für KMU relevant? ▪ Haben Sie den Eindruck, dass sich KMU bisher zu wenig mit der Thematik Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinandersetzen?
Berichterstattung nach Vorgaben des Gegenvorschlages?	Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Planen Sie, die inhaltlichen Themenschwerpunkte des Gegenvorschlags auch in Ihrer Berichterstattung zu berücksichtigen? ▪ Wenn ja, welche der geforderten Schwerpunkte schätzen Sie für Ihr Unternehmen als besonders relevant ein? ▪ Wenn nein, weshalb?
	Berater / allgemeine Experten	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Sind Sie der Meinung, dass KMU den Inhalt ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung zukünftig verstärkt an den Anforderungen des Gegenvorschlags zur KVI ausrichten sollten? ▪ Sind einige der geforderten Berichtsinhalte weniger für KMU relevant oder wäre eine Berichterstattung zu diesen Themen für KMU besonders herausfordernd?

Thema 3: Zukünftige Entwicklungen

Kategorie	Zielgruppe	Fragen
Entwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> Haben Sie das Gefühl, dass der Anspruch in Bezug auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung auch an Sie als KMU wächst? Woran machen Sie das fest?
	Berater / allgemeine Experten	<ul style="list-style-type: none"> Wird sich die Nachhaltigkeitsberichterstattung von KMU in der Schweiz Ihrer Meinung nach zukünftig ändern bzw. vermehrt an Bedeutung gewinnen?
Standard für KMU	Unternehmen	<ul style="list-style-type: none"> Sind Sie der Meinung, dass ein einheitlicher Standard/Leitfaden zur Nachhaltigkeitsberichterstattung es Ihnen und anderen KMU erleichtern würde, einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen? Wenn ja, wie sollte dieser Ihrer Meinung nach aufgebaut sein bzw. welche Inhalte sollte dieser abdecken?
	Berater / allgemeine Experten	<ul style="list-style-type: none"> Sind Sie der Meinung, dass ein einheitlicher Standard/Leitfaden zur Nachhaltigkeitsberichterstattung es KMU erleichtern würde, einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen? Wenn ja, wie sollte dieser Ihrer Meinung nach aufgebaut sein bzw. welche Inhalte sollte dieser abdecken?

Anhang F: Transkription Interview L. Brugger

00:00:19

T. Wuchner: Herr Brugger, weshalb haben Sie sich beschlossen, mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinanderzusetzen, bzw. was waren die Gründe, warum Sie derzeit über Nachhaltigkeitsberichterstattung in Ihren Unternehmen diskutieren?

00:00:35

L. Brugger: Ja, also grundsätzlich haben wir jetzt seit vielleicht zwei bis vier Jahren mit dem Thema Nachhaltigkeit auseinandergesetzt. Zur Berichterstattung komme ich dann nachher noch, aber am Anfang war eigentlich die Nachhaltigkeit selbst und dass wir als Unternehmen in der Baubranche vermehrt nachhaltiges Engineering und nachhaltige Dienstleistungen anbieten wollen. Einerseits aus eigener Motivation, andererseits auch wegen verschiedenen Gesetzesänderungen wie der Revision des öffentlichen Beschaffungsrechts oder des öffentlichen Beschaffungswesens. Seit Anfang Jahr auch das CO₂-Gesetz, das im Juni in der Schweiz zur Abstimmung steht und einen grossen Einfluss auf den Betrieb von Gebäuden haben könnte. Deshalb setzen wir uns mit Nachhaltigkeit auseinander und wir haben dann gemerkt, dass man das Thema strategischer angehen soll und ganzheitlich betrachten soll und dass wir auch als Organisation, also nicht nur in den Dienstleistungen, sondern auch als Organisation uns einen nachhaltigen Rahmen geben wollen oder einen Raum geben wollen, um nachhaltig reagieren zu können. Und deshalb entwickeln wir zurzeit eine Nachhaltigkeitsstrategie und damit man das auch ernsthaft betreibt, sind wir der Meinung, dass man zumindest über gewisse Bemühungen auch der Öffentlichkeit Bericht erstatten soll.

00:02:27

T. Wuchner: Sie haben es gut beschrieben, dass Sie sich mit Nachhaltigkeit an sich intensiv auseinandergesetzt haben und sich derzeit auseinandersetzen. Bisher haben Sie noch keinen Nachhaltigkeitsbericht in dem Sinne erstellt, habe ich das richtig verstanden?

00:02:45

L. Brugger: Ja, das ist richtig, dass wir zurzeit an der Erarbeitung der Strategie und planen einen ersten Bericht danach. Aber wir starten jetzt mit den Zielen, die wir uns setzen. Also noch keine Reflexion der Zielerreichung, sondern erst mal, Wieso machen wir das? Und welche Ziele setzen wir uns dann für die Berichterstattung, die wird dann für das Jahr 2021 beginnen.

00:03:23

T. Wuchner: Wenn Sie jetzt über Nachhaltigkeitsthemen oder Ziele diskutieren, welche

Bedeutung hat dabei die Berichterstattung? Also das heisst, wenn Sie jetzt über Ziele diskutieren, diskutieren Sie auch gleichzeitig darüber wie kommuniziert werden soll oder wie wird das gemessen oder spielt das im ersten Schritt eine eher untergeordnete Rolle?

00:04:00

L. Brugger: Wir sind noch in der Diskussion, sind wir noch nicht an diesem Punkt. Aber ich habe mir auch schon die Gedanken zu diesem Thema gemacht. Und ja, es ist durchaus so, dass wir dann eigentlich die Themen und die Kategorien identifizieren, in denen wir Schwerpunkte setzen wollen. Und innerhalb dieser diese Schwerpunktt Themen setzen wir uns dann Ziele. Und es ist wichtig, dass man sich dann auch im Voraus Gedanken macht zu diesen Zielen und kann ich diese erreichen. Haben diese Ziele einen wesentlichen Einfluss auf die Erreichung oder bewirken die diese Ziele einen nachhaltigen Fortschritt? Und natürlich ob man sie messen und damit man auch entsprechend verfolgen kann. Und ja, ob wir darüber Bericht erstatten können.

00:05:02

T. Wuchner: Ich möchte gerne auch ein bisschen auf den Inhalt eingehen. Sie haben schon angesprochen, dass es mehrere Ziele und mehrere Themen gibt, die Sie derzeit in Diskussion haben. Welche Themen sind das? Setzen Sie bewusst Schwerpunkte inhaltlich in Ihrer Nachhaltigkeitsstrategie mit denen Sie sich als Unternehmen befassen möchten?

00:05:33

L. Brugger: Ja, also zurzeit läuft eigentlich die Identifikation dieser Schwerpunkte. Dazu zählt einerseits das Unternehmen: Wie bewertet das Unternehmen selbst die verschiedenen Nachhaltigkeitsthemen? Dazu erstellen wir eine Art Rangfolge. Und gleichzeitig werden auch die verschiedenen Anspruchsgruppen des Unternehmens dazu befragt, welche Themen sie als wichtig erachten. Und dann werden vor allem diese Themen behandelt, wo es dann und Überschneidungen bei der hohen Relevanz gibt. Das sind zurzeit erst noch Abschätzungen von meiner Seite, aber was sicher ein Thema sein wird, sind die Umweltbelange. Also wir sind in der in der Gebäudetechnik-Planung tätig. Die Gebäudetechnik stellt das Funktionieren von Gebäuden im Betrieb dar. Dazu zählt Heizung, dazu zählen Lüftung, Kühlung, die sanitären Anlagen, Elektrotechnik et cetera. Also alles was dem Funktionieren eines Gebäudes dienlich ist. Und der Betrieb, aber auch der Bau von Gebäuden hat, ist sehr ressourcenintensiv, braucht sehr viel Energie und stösst dementsprechend CO₂ aus. Und das sowohl bei Gebäuden im Betrieb als auch bei neuen Gebäuden. Aber vor allem bestehende Gebäude haben einen sehr hohen CO₂-Ausstoss, weil noch ein Grossteil der Gebäude mit Öl oder Gasheizungen betrieben wird. Und deshalb

wird sicher unser Impact oder unsere Auswirkung als Ingenieurs-Dienstleistung auf den Betrieb von Gebäuden in Bezug auf die CO₂ Thematik wichtig sein. Dann sind wir ein Unternehmen, das der Aus- und Weiterbildung der Mitarbeitenden einen hohen Stellenwert beimisst. Deshalb kommen sicher auch die Arbeitnehmerbelange rein. Und was sicher auch noch ein Thema ist, ist, dass wir als Engineer-Unternehmen in der Bauindustrie wie viele andere auch mit einer unbalancierten Verteilung oder einen kleinen Anteil an Frauen in Fach- und Führungspositionen haben. Das liegt teilweise wahrscheinlich in der Natur der Sache, da auch bei den Ausbildungen der Männeranteil grösser ist. Nichtsdestotrotz möchten wir uns da, oder gehe ich davon aus, dass wir in diesem Bereich noch vermehrt Anstrengungen unternehmen werden und möchten und dazu dann auch Bericht erstatten können.

00:08:57

T. Wuchner: Auf Ihrer Homepage schreiben Sie ja, dass Sie auch schon in vergangenen Geschäftsberichten Nachhaltigkeits-Aspekte aufgegriffen haben. Können Sie beschreiben, was das für Aspekte waren, die Sie da schon im Geschäftsbericht aufgegriffen haben, auch wenn man das jetzt nicht als vielleicht ans Nachhaltigkeitsbericht in dem Sinn bezeichnen kann?

00:09:46

L. Brugger: Also grundsätzlich waren es da vor allem die wirtschaftlichen und gewisse soziale Aspekte, die wir thematisiert haben. Wir haben einfach in der Geschäftsberichterstattung bisher über Partnerschaften gesprochen und wir haben gewisse Kennzahlen veröffentlicht zu den Mitarbeitenden-Strukturen. Anteil Mann und Frau, wie viele Lernende, wie viele Personen in Kader und Fach-Positionen. Und was wir auch in der Berichterstattung haben ist den eigenen unternehmensinternen Weiterbildungs-Betrieb. Da werden rund 30 unterschiedliche Weiterbildungs-Module angeboten in Form von Fachthemen bis zu Persönlichkeits-Themen, Persönlichkeitsentwicklung, Führungs-Themen et cetera. Und da berichten wir jeweils auch ausführlich über die Inhalte, über die Anzahl gebuchten Stunden, über die Entwicklung dieser Stunden in den letzten Jahren. Das sind jetzt so auf die Schnelle, die Themen, die nicht mit der finanziellen Berichterstattung zu tun haben, die wir bisher auch schon in die Berichte aufgenommen haben.

00:11:55

T. Wuchner: Um nochmal auf die Planung an zurückzukommen und dann später auf die Berichterstattung: gibt's gewisse Themengebiete innerhalb der Nachhaltigkeit oder

gewisse Aspekte, die Sie bewusst nicht vertieft anschauen? Weil Sie es für sich nicht so als relevant ansehen oder weil es zu aufwändig ist, um darüber zu berichten?

00:12:33

L. Brugger: Also nicht, weil es zu aufwändig ist. Da gibt es keine Themen, die wir ausschliessen werden. Wenn wir Themen ausschliessen, dann weil sie gemäss der Befragung, die noch aussteht, weder für das Unternehmen noch für die Anspruchsgruppen von grosser Relevanz sind. Einerseits. Und dann gibt es natürlich auch Themen, die die für uns als Dienstleistungsunternehmen voraussichtlich nicht extrem wichtig sind. Ich kann jetzt noch nicht abschätzen, ob das dann relevant sein wird in der Berichterstattung oder nicht, aber ein Beispiel ist, dass wir als Dienstleistungsunternehmen an sechs Büro Standorten tätig sind und wir haben keinen riesigen Energieverbrauch als Unternehmen selbst. Zudem haben wir keine, mit Ausnahme eines Büros oder zwei Büros in der Ukraine, die eine Art Zulieferer sind im Dienstleistungsbereich von uns, haben wir keine internationalen komplizierten Lieferketten. Also das sind sicher Themen, die keinen grossen Schwerpunkt erhalten werden.

00:14:05

T. Wuchner: Also aber dann hauptsächlich aufgrund vom Geschäftsmodell. Ich möchte gerne auf die Standards noch ein bisschen zu sprechen kommen. Es gibt ja verschiedene Reporting Standards im Bereich Nachhaltigkeitsberichterstattung. Der bekannteste ist sicherlich der sogenannte GRI Standard. Es gibt aber auch bspw. den sogenannten Deutschen Nachhaltigkeitskodex, der eher ein bisschen auf KMU zugeschnitten ist. Aber neben diesen anderen gibt es eine grosse Bandbreite. Ich weiss natürlich nicht, in welchem Stadium der Planung sie gerade sind, aber wenn Sie sich daran gerade darin befinden und jetzt auch über die Berichterstattung reden, stehen da gewisse Standards bei Ihnen zur Diskussion oder denken Sie darüber nach, ob Sie die nutzen sollen in der Berichterstattung?

00:15:07

L. Brugger: Also zurzeit steht noch kein Standard zur Diskussion. Ja, also bei gewissen Themen ist es durchaus denkbar, dass wir etwas aus den GRI herausnehmen werden. Wir werden sicher dann auch noch anderen Standards, wie eben den Nachhaltigkeitskodex oder andere, sicher kurz anschauen. Wir werden aber bewusst keinen, oder zumindest jetzt in einer ersten Phase bewusst keine Standards anwenden. Also einerseits aufgrund der Unternehmensgrösse, wir sind rund 220 Vollzeitstellen und in einem Dienstleistungsbetrieb und da sind wir bis jetzt der Meinung, dass da das Verhältnis Aufwand Ertrag vor

allem jetzt beim GRI z.B. gegen eine Anwendung spricht. Wenn aber vielleicht noch ein Standard auftauchen würde, die der gut zu uns passt, dann würden wir in einem ersten Schritt sicher interessante Teile davon anwenden. Aber am Anfang denke ich werden wir noch keinem strikten Standard folgen. Wenn dann vielleicht zu einem späteren Zeitpunkt.

00:16:40

T. Wuchner: Ich würde gern zu einem zweiten Themenblock übergehen. Im November wurde die Konzernverantwortungsinitiative abgelehnt. Und als Folge dessen wird höchstwahrscheinlich der indirekte Gegenvorschlag in Kraft treten. Dieser Gegenvorschlag beinhaltet auch Berichtspflichten hinsichtlich Nachhaltigkeit bzw. nicht finanzieller Belange. Diese Berichtspflichten sind explizit eingeschränkt auf grosse Unternehmen und auf börsennotierte Unternehmen. Das heisst, Sie als KMU fallen nicht unter diese Berichtspflicht. Wie schätzen Sie die Auswirkungen auf Ihr Unternehmen ein? Sind Sie der Meinung, es gibt dennoch Auswirkungen, was Sie indirekt oder direkt betreffen werden?

00:17:44

L. Brugger: Ja, also nicht direkt auf unsere Berichterstattung, aber auf unser Geschäftsmodell könnte es durchaus einen Einfluss haben. Weil wir in der Baubranche tätig sind. Alle grossen Unternehmen, die haben viele Gebäude, viele Standorte, Bürogebäude, zum Teil auch Industrieanlagen. Und da, denke ich, werden früher oder später dann auch im Zusammenhang mit dieser Berichtspflicht, wenn sie nicht schon Bericht erstatten zu Nachhaltigkeitsthemen, werden auch die Auswirkungen des Betriebs dieser Gebäude, Stichwort CO₂-Ausstoss z.B. wichtig. Also viele Unternehmen werden sich jetzt auch unabhängig vom Gegenvorschlag Gedanken dazu machen, wie sie die absenkt, Pfade für die CO₂-Emissionen ihrer Gebäude planen oder Absenkpfade für die gesamten CO₂-Emissionen der Unternehmenstätigkeit. Und dazu werden auch die Gebäude gehören und das wird sicher einen Einfluss haben auf uns.

00:19:18

T. Wuchner: Aber hauptsächlich aufs Geschäft?

00:19:21

L. Brugger: Hauptsächlich aufs Geschäft und weniger denke ich auf die Berichterstattung. Also, da wir Dienstleistungen erbringen, klar im Baubereich aber da wir uns nicht in einer Wertschöpfungskette befinden, wo jetzt ein grosses Unternehmen Druck ausüben könnte.

00:19:52

T. Wuchner: Würden Sie also sagen, dass von diesen Themenschwerpunkten der

Berichterstattung, die in dem Gegenvorschlag aufgeführt sind, dass Sie diese Punkte nicht bewusst in ihrer Berichterstattung später aufgreifen würden? Also wenn Sie jetzt einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen werden?

00:20:38

L. Brugger: Also wir werden diese Themen, weil sie jetzt aus diesem Gegenvorschlag kommen, nicht bewusst einbinden. Aber natürlich gibt es Überschneidungen. Also sicherlich sie Umweltbelange dann schon. Menschenrechte, da ja eigentlich praktisch ausschliesslich in der Schweiz tätig sind, ist auch hier Menschenrechte ein Thema, aber es ist nicht so, dass wir jetzt da grosse Risiken befürchten oder Risiken eingehen. Dann sind sicher die Arbeitnehmer- und Sozialbelange ein Thema. Und ja, Korruption ist auch in der Schweiz ein Thema. Es gibt immer wieder Fälle in der Bauindustrie. Da müsste man schauen, ob wir jetzt von der Grösse her in der Lage sind, solche Themen auch seriös anzugehen. Aber es wird sicherlich zu diesen Themen Überschneidungen geben zu unserer Berichterstattung. Aber nicht jetzt aus der Motivation oder als Folge des Gegenvorschlags.

00:22:04

T. Wuchner: Dann werde ich schon fast zum letzten Punkt übergehen wollen. Und zwar zur zukünftigen Entwicklung der Berichterstattung bei Ihnen, in Bezug auf Nachhaltigkeit, aber vielleicht auch generell für andere KMU sofern Sie dazu eine Aussage treffen können. Sie haben es schon angesprochen, Sie planen bewusst momentan nicht einen Standard anzuwenden für Nachhaltigkeitsberichterstattungen. Auch aus Gründen vom Aufwand her und wegen des Umfangs. Sind Sie der Meinung, wenn es jetzt einen Standard oder einen Leitfaden für die Nachhaltigkeitsberichterstattung bei KMU explizit vielleicht für Schweizer KMU geben würde, dass Sie diesen einsetzen würden oder zumindest so, dass Sie sich vorstellen könnten, so etwas als Leitfaden zu benutzen?

00:23:12

L. Brugger: Ja als Leitfaden durchaus. Also das ist jetzt einfach eine Einschätzung, es kann auch sein, dass das grundsätzlich nicht stimmt, aber meiner Meinung nach sind die bestehenden Standards vor allem auf grosse Unternehmen ausgerichtet, die ja dann auch mehrere Vollzeitstellen in der Berichterstattung haben und die dann auch die Kapazitäten haben, diese Standards durchzuwälzen. Es ist ja so der GRI besteht aus ich weiss es nicht, wie vielen hundert Seiten, natürlich viel beschrieben. Aber für ein KMU ist da die die Eintrittsschwelle zu hoch, denke ich, sich mit all diesen Themen, vor allem wenn sie dann noch branchenfremde sind, auseinanderzusetzen. Und dann ist sicherlich, wenn

man sieht, okay, das ist ein Leitfaden der schlank gehalten ist und den KMU dann doch auch noch gewisse Freiheiten lässt. Also nicht, dass man sagt, man muss jetzt all diese Punkte oder neun von diesen beispielsweise 10 Punkten in der Berichterstattung miteinbeziehen, sonst wird der Standard nicht vergeben. Da würde ich jetzt eher zu einem Leitfaden tendieren und nicht zu einem Standard. Also ich unterscheide das ein bisschen. Für mich ist ein Leitfaden so eine Unterstützungshilfe und ein Standard mehr schon ein engeres Regelwerk, das dann auch sagt: Ja, wir haben eine Marke, wir haben diesen Standard und wenn ihr diesen Standard anwendet, dann müsst ihr, wie ich glaube beim GRI muss man dann auch sagen, wir haben den GRI angewendet und das ist ja dann auch eine Art Marketing, was grundsätzlich gut ist. Aber ich schätze es so ein, dass dann der Aufwand wird grösser und die Flexibilität bei der Berichterstattung, was ich für KMU als wichtig erachte, leidet an sich dann eigentlich.

00:25:34

T. Wuchner: Warum diese Flexibilität bei KMU? Weil sie sagen es ist sehr individuell, was man da beachten müsste oder einfach aufgrund auch der beschränkten Ressourcen?

00:25:51

L. Brugger: Also mir ist schon wichtig, dass da auch unbequeme Themen angesprochen werden und darüber Bericht erstattet wird, weil sonst macht diese Berichterstattung ja da nicht so viel Sinn. Weil es geht ja auch darum, unbequeme Themen anzusprechen, sich dort Ziele zu setzen und dann auch transparent darüber zu sprechen. Auch wenn man diese Ziele nicht erreicht und auch, dass diese Themen bis in die obersten Führungsetagen getragen werden. Sei es jetzt schon nur aufgrund der Berichterstattung, dass man sich in diesem Zusammenhang Gedanken darüber macht. Es geht jetzt nicht darum, aus der Flexibilität zu sagen, jetzt lassen wir Themen bewusst weg. Das, denke ich, ist nicht unbedingt im Sinne der Sache, sondern mehr, weil die Kapazitäten bei einem KMU mit, sagen wir jetzt mal 100 bis 200 Vollzeitstellen, da gibt es vielleicht eine bis zwei Personen, die sich bisher vor allem mit Finanzkennzahlen auseinandergesetzt haben. Und dann braucht es vielleicht noch eine Person mehr, die sich dann mit dieser Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinandersetzt. Aber es sollte in einem Rahmen sein, dass es unter Umständen auch von Personen zumindest mal im Grundsatz so umgesetzt werden kann. Dass es von der Umsetzung her nicht noch extrem viele Fachspezialisten braucht.

00:27:42

T. Wuchner: Ich denke, jetzt haben wir eigentlich die meisten Punkte angesprochen, die ich durchgehen wollte. Meine letzte Frage wäre noch: Haben Sie das Gefühl, dass jetzt

grad explizit auf Bezug auch auf die Berichterstattung über Nachhaltigkeitsthemen, die Ansprüche an Sie steigen? Also beispielsweise, dass Kunden von Ihnen darauf Wert legen oder bewusst darauf schauen, was wird veröffentlicht oder wie transparent ist dieses Unternehmen hinsichtlich seiner Nachhaltigkeitsstrategie und so weiter?

00:28:59

L. Brugger: Ja, das ist für mich in meiner Position noch schwierig einzuschätzen, da ich jetzt nicht direkt im Kundenkontakt bin. Aber ich denke, der Anspruch der Öffentlichkeit steigt. Die Öffentlichkeit erwartet, dass man auch als KMU sich vermehrt Gedanken zur Nachhaltigkeit macht. Früher waren es vor allem die Ansprüche an die grossen und umweltbelastenden Unternehmen. Aber die Ansprüche auch an die KMU vonseiten der Öffentlichkeit steigen. Dann habe ich das Gefühl, dass vermehrt auch Arbeitnehmende Wert darauf legen, bei einem Unternehmen zu arbeiten, das sich zumindest Gedanken in diese Richtungen macht. Und natürlich auch die Kunden. Also nicht alle. Aber es gibt Kundengruppen, denen es wichtig ist, dass Sie bei einem Unternehmen eine Dienstleistung oder ein Produkt beziehen, das Nachhaltigkeit in der Geschäftstätigkeit berücksichtigt. Und ja, da ist die Berichterstattung ein Thema. Es steht jetzt nicht im Vordergrund, aber das sind so die Ansprüche, die ja zurzeit auch an die KMU herangetragen werden und voraussichtlich in den nächsten Jahren auch noch steigen werden.

00:31:00

T. Wuchner: Alles klar, vielen Dank. Ich denke, das war's von meiner Seite aus.

Anhang G: Transkription Interview D. Weiss

00:00:09

T. Wuchner: Herr Weiss, wie schätzen Sie die aktuelle Relevanz der Nachhaltigkeitsberichtsberichterstattung für Schweizer KMU ein und was sind die Gründe, weshalb sich KMU damit auseinandersetzen?

00:00:21

D. Weiss: Also ich glaube, es gibt viele verschiedene Gründe. Es ist nicht nur ein Grund. Wir sehen das auch bei unserer Arbeit mit den Unternehmen, mit den Mitgliedsunternehmen. Also das reicht von, der Gründer und Inhaber des KMU ist irgendwie wertebasiert unterwegs und das Thema ist ihm wichtig. Also die Berichterstattung kommt dann erst am Schluss, das Unternehmen engagiert sich in der Nachhaltigkeit und nimmt sich Zeit und betreibt Aufwand und berichtet dann in Teilen trotzdem auch extern über das Engagement. Bis hin zu, unsere Kunden verlangen oder müssen diesen Standard irgendwo explizit sehen und deshalb machen wir das. Und dann ist das mehr so, vielleicht nimmt man das noch mit und macht dann noch eine Berichterstattung dazu. Aber es gibt halt viele Unternehmen, wo beides irgendwie nicht, weder intrinsisch der Leiter/in oder Gründer oder Inhaber motiviert ist und wo auch von aussen, und das sind häufig nur ein Teil der Kunden oder andere Stakeholder, also halt Anspruchsgruppen, die nicht direkt Kunden sind, die da irgendwie Forderungen und Erwartungen haben. Wenn beides nichts einträgt und das ist in eine ganze Spannbreite, ein Kontinuum, manchmal ist das auch ein Mix, dann gibt's nicht so viele Anreize, das zu machen und dann machen sie das halt auch nicht. Also ich glaube, warum es so etwas Untergeordnetes ist, ist einfach weil vor allem die finanziellen und die gesetzlichen Anreize fehlen. Und das wandelt sich ja auch. Also es gibt ja wie wir sehen schon, zumindest gibt's nicht so viele, die es mal machen und dann zurückgehen und sagen, das lohnt sich nicht und wir machen es jetzt nicht mehr. Aber ich glaube, dass schon der Teil von Kunden, die das wollen und es ist wirklich Core Business relevant, dass dies sich häuft, dass immer mehr Unternehmen, jetzt nicht direkt Berichterstattung, sondern mehr Nachhaltigkeitsengagement machen. Die Berichterstattung selber ist glaube ich eben zum Unterschied zur finanziellen Berichterstattung, halt mehr PR - Marketing, Werbung, Reputation Management. Das sind so dann die Gründe, warum man es macht haben und nicht, aber nicht weil man muss.

00:03:53

T. Wuchner: Sie haben gerade angesprochen, dass gerade vielleicht aus Gründen von Kundenanforderungen generell zum Thema Nachhaltigkeit Ansprüche an KMU gestellt

werden. Würden Sie sagen, dass es für ein KMU dann sinnvoll sein kann, sich mit dieser Berichterstattung auseinander zu setzen, um halt eben auch nach aussen kommunizieren zu können, was man hinsichtlich Nachhaltigkeit alles tut oder wie man sich da positioniert als Unternehmen?

00:04:31

D. Weiss: Das eher. Ja, es kann sein. Es kann aber auch sein, dass es nicht lohnt. Es kommt wirklich auf den Fall auf. Ich glaube, im Einzelfall muss man es schauen. Im Einzelfall ist dann vielleicht so, dass das Format und die Form, in welcher der Kunde dann die Informationen haben will, nicht in einem Format oder in Form eines Nachhaltigkeitsberichts. Und das wäre dann einfach mehr Aufwand, weil da mehr Informationen drin sind, die eigentlich gar nicht nötig wären, um dieses Kundenbedürfnisse bei Kunden zu erfüllen. Ich meine jetzt häufig B2B, also Business Kunden, nicht direkt Endkunden. Und dann kann man sagen, na gut, unser Anreiz ist tatsächlich einfach nur dieses Finanzielle oder die Kundenbeziehung. Und für die Kundenbeziehung brauchen wir halt diesen grossen Nachhaltigkeitsbericht gar nicht. Sondern man kann auch einen kleinen machen, aber ein was wir wirklich brauchen, ist irgend ein Sheet, und da stehen drei, vier KPIs drauf, die vielleicht in GRI oder so per Zufall drin sind, weil unser Kunde einfach für dieses Produkt diese Information will, dass in den Nachhaltigkeitsbereich gehört, das wir sonst nicht hätten. Wir erheben einfach dieses KPI, kommunizieren das direkt an die Kunden und den ganzen Bericht brauchen wir eigentlich gar nicht. Aber es gibt schon auch Unternehmen, und das kommt in den letzten paar Monaten oder Jahren ein bisschen häufiger vor, dass auch bei uns das Thema wird, die sagen ja, wir werden z.B. von Eco Vadis analysiert. Und die Analyse, die dann von den Kunden benutzt wird, um irgendwie Lieferanten einzustufen und das auf die Beziehung einen Einfluss hat. Wenn die Eco Vadis jetzt desk-study-based ist und dann einfach Nachhaltigkeitsberichte nimmt, dann lohnt es sich. Dann könnte man sagen, wir brauchen aber keinen, weil wir können auch noch spezifisch für Eco Vadis was machen. Aber eigentlich gibt's auch andere und es lohnt sich für uns schon, Bottom Line Zeit zu investieren und ein Nachhaltigkeitsbericht zu verfassen. Weil dann noch die Reputationsvorteile, die vielleicht nicht im Vordergrund stehen, noch dazukommen. Und insgesamt bringt das dann einen Wert, der grösser ist als der Aufwand und die Kosten. Also ich glaube, es ist wirklich im Einzelfall. Aber wird reden bis jetzt alles im Bereich des Freiwilligen. Wenn jetzt ein Anwalt sagen, uns wird ein Betrieb geschlossen von Gesetzes wegen, weil das einfach sein muss, dann ist das ja etwas anderes.

00:07:32

T. Wuchner: Sie haben gerade einen Sheet mit KPIs angesprochen. Können Sie Themengebiete aus dem Bereich Nachhaltigkeit nennen, wo Sie der Meinung sind, dass sich KMU besonders häufig damit konfrontiert sehen oder zu dem sie besonders häufig Stellung nehmen müssen?

00:08:16

D. Weiss: Was ich glaube das Problem ist: Solange halt der Nachhaltigkeitsbericht vor allem ein PR-Marketing getriebenes Produkt ist, orientieren sich auch die Inhalte danach, was irgendwie marketingrelevant ist. Und da habe ich das Gefühl, das ist ein bisschen Moden und Schwankungen unterworfen. In einem Jahr ist es Plastik, dann ist schon eher bei den Endkunden ein grosses Thema, und vielleicht sollten wir dazu uns äussern, weil das wirklich wirkungsvoll ist, weil das bei den Leuten hoch im Kurs ist. Und dann ist im anderen Jahr irgendwie Biodiversität oder ich weiss nicht was in Mode und wirkungsvoll aus PR Sicht. Und deshalb glaube, ich solange das der Haupt-Treiber ist, kommt das sehr darauf an. Aber in den spezifischen Fällen glaube ich schon, hat es viel mit der Branche zu tun oder gleich mit dem Produkt, wo man dann sagt, gut, das ist irgendwie ein wichtiges Thema für euch als KMU in dieser Branche. Also ist naja, vielleicht nicht so von Fall zu Fall, aber gleich von Branche zu Branche gibt's glaub ich einfach so Schwerpunkte. Aber das eine ist, weil wirklich quasi in den Fundamentals tatsächlich die Nachhaltigkeits-Herausforderungen in den Branchen unterschiedlich sind. Deshalb sollte man darüber berichten. Das könnte ein Ansatz sein, aber solange es eben mehr so PR ist... Das sehen wir halt auch, dass ein bisschen Unzufriedenheit herrscht aus Sicht von Leuten, die tatsächlich an der Nachhaltigkeit interessiert sind. Dass man sagt, ja ein Unternehmen, wenn ein Nachhaltigkeitsbericht, dann ist das ein Abbild von den Schwerpunkten ihres Engagements. Die orientieren sich aber häufig eben auch so ein bisschen an Moden und anderen Themen, die hoch im Kurs sind und dabei aus eher wissenschaftlicher Sicht wäre aber das Thema dieses mit dem grössten Impact auf die Umwelt. Und muss man sich nicht mit Plastikverpackungen auseinandersetzen und da ein Schwerpunkt draus machen, weil aus Umwelt-Sicht irgendwie Energieverbrauch beim Transport der Impact wäre. Aber die Unternehmen machen eine Stakeholder Befragung und bei unseren Kunden ist das Thema einfach in und deshalb machen wir das auch. Und dadurch gibt es dann eine Diskrepanz. Deshalb gibt's wahrscheinlich schon ein paar grosse langfristige Trends, aber ich glaube, eine grosse Änderung wird sein, sobald es reguliert wird gesetzlich. Sobald es halt in regulatorische, Compliance Bereich ändert, dann sagen die Leute gut, warum

sollen wir CO₂ berichten, denn wir müssen Menschenrechte abdecken und das ist was verlangt wird von dem Gesetz. Das ist glaube ich auch auf der EU-Ebene mit den entstehenden Regularien so. Wahrscheinlich wird das auch durchsickern. Dort glaub ich werden schon Themen identifiziert oder einfach bestimmt, welche dann relevant sein werden und welche dann in dem Berichten egal wie priorisiert werden müssen, weil doch das Regularium das verlangt. Und solange es noch vollständig im freiwilligen Bereich ist und mehr so PR getrieben ist, ist es glaube ich ein bisschen von den Sensibilitäten der Stakeholder abhängig. Und das kann je nach Branche oder Kundengruppe unterschiedlich sein. Aber das hat nicht unbedingt mit dem tatsächlichen Nachhaltigkeitsimpact was zu tun.

00:12:28

T. Wuchner: Konnten Sie durch den Kontakt, den Sie als Ansprechpartner mit KMUs bisher hatten, also keine Tendenz feststellen, was thematisch häufiger vorkommt, wo häufiger drüber diskutiert wird?

00:13:05

D. Weiss: Es ist sehr schwierig, da eine sehr qualifizierte Aussage dazu machen, aber wenn ich was sagen müsste, dann würde ich sagen habe ich das Gefühl, es gibt ein bisschen eine Verschiebung hin zu Human Rights und Menschenrechte. Menschenrechte kommt häufiger heute als irgendwie vor 10 Jahren, weil das so zwar ganz high level von den UNO auch kommt. Jetzt 2021 ist Menschenrechte schon bei vielen Unternehmen weiter oben auf der Agenda oder zum ersten Mal überhaupt ein Thema. Vor 10 Jahren war es wahrscheinlich schon noch eher so Umweltthemen im Betrieb. Und jetzt werden schon so Lieferketten, was passiert bei meinem Zulieferer in Südostasien? Vor 10 Jahren hatte man da null Resonanz und jetzt gibt es schon viele, die sagen ja, ich hab schon Kunden, die mal gefragt haben. Also da gibt's so ein bisschen eine Verschiebung dazu, dass dieses Thema mittlerweile ab und zu häufiger ist, sag ich mal genannt oder nachgefragt wird und auch das die Unternehmen spüren von Kunden oder B2B oder auch von Endkunden, dass das häufiger, wahrscheinlich vielleicht immer noch weniger häufig als das Umweltthema, aber vor zehn Jahren war es halt gar keins.

00:15:28

T. Wuchner: Wenn sich jetzt ein KMU dazu entschliesst, einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen oder zumindest teilweise etwas nach aussen zu kommunizieren, was es tut. Würden Sie sagen, dass wenn sich ein Unternehmen dazu entschliesst, es dann tendenziell auf einen Standard zurückgreift? Denn es gibt ja viele wie z.B. den GRI. Oder würden Sie

sagen, das machen sie, wenn sie das tun, tendenziell eher einfach mal aus dem Bauch heraus? Jetzt mal ganz salopp gesagt.

00:16:13

D. Weiss: Also ich glaube, GRI ist für viele KMU ein bisschen zu aufwendig. Weil ich nehme an, es ist grundsätzlich aufwändiger, Regeln und Standards zu befolgen, als einfach Freestyle das selber zu machen, wie es einem gerade einfällt. Aber es kann Gründe geben, warum sich dieser Mehraufwand lohnt. Eben dann wenn, jetzt nicht der Inhaber sagt, ich will einfach, dass wir uns engagieren, sondern wenn irgendjemand sagt, dieser Kunde oder diese Kunden wollen diese Informationen. Und wenn der Kunde dann sogar sagt, wir wollen für uns da nur einen Nachhaltigkeitsbericht nach GRI, dann kann man schon sagen: Ja gut, wir machen einen anderen, nehmen doch den und der Kunde sagt, zählt für uns nicht. Dann hat man einfach den Value ja nicht, den man eigentlich haben wollte. Ich glaube, viele orientieren sich entweder tatsächlich bei der Erstellung des Berichts an GRI, aber setzen es dann nicht vollständig, sondern eher auf dem Level "inspired" oder so. Oder Sie nehmen einfach GRI, um sich mal eine Vorstellung davon zu machen. Also orientieren sie sich daran, nicht einmal beim Schreiben, sondern einfach mal als Informationsquelle um zu sehen, wie machen es die Grossen, oder wie könnte man es machen. Das finde ich eigentlich immer gut, so als Informationsquelle. Als tatsächlich Leitfaden für die Umsetzung und Erarbeitung, kommts drauf an. Wenn das tatsächlich einfach das gewünschte Outcome ist, dass wir einen GRI standardisierten Bericht haben, dann muss man halt und dann ist es besser als zu faken. Aber ich glaube auch, dass viele Unternehmen das halt extern geben, an Berichterstatter. Viele Beratungsunternehmen bieten das halt an, nach GRI an den Bericht zu machen. Aber da ist für mich ein bisschen die Frage eigentlich, das Nachhaltigkeits-Engagement sollte eigentlich so ein Transformations-Prozess sein. Und das ist schon auch in GRI so angelegt. Aber ich glaube die Gefahr ist halt, dass es nur so eine Checklisten-Übung wird. Wir haben das Raster, wir füllen da einfach mal was rein und eigentlich ist nicht so wichtig was wir machen, sondern das einfach jedes Feld was drin steht. Dann orientiert man sich mehr am GRI abfüllen anstatt am Transformationsprozess, den man intern machen könnte. Das ist ein bisschen die Gefahr. Und ich glaube, bei kleinen Unternehmen ist das wirklich auch der Aufwand dazu. Es kann sich lohnen. Ich glaube, es gibt keine Standardantwort, sondern man muss auch für die Berichterstattung grundsätzlich, muss man sich ein Konzept überlegen; Warum mache ich das überhaupt? Und wenn man weiss, warum mache ich überhaupt, warum mache ich einen Nachhaltigkeitsbericht, dann muss man sich überlegen, warum möchte

ich überhaupt GRI Standard? Einfach so, ist glaube ich keine gute Antwort. Man muss sich überlegen, was sind die Kosten und was sind die Benefits, die es gibt und es kann sich lohnen. Aber ich will das jetzt nicht als Standard-Rezept irgendwie empfehlen, einfach weil es auch aufwändige ist und teilweise dann eben auch die Wirkung ein bisschen verpufft, weil quasi im Unternehmen in KMU der sinnvolle Schwerpunkt Dinge woanders wäre. Aber es ist schon so, dass wir das auch hören, dass die Leute sagen: Ja, wir haben, aber wir machen jetzt nicht GRI voll oder, dass Leute das mal gemacht haben und dann nicht mehr machen, weil sie eben sehen, es ist einfach ein Mehraufwand, aber es gibt keinen so Mehrwert.

00:20:00

T. Wuchner: Es gibt ja auch noch andere Standards als den GRI. Das ist sicherlich weltweit mit Abstand der bedeutendste, aber es gibt auch andere, z.B. der deutsche Nachhaltigkeits-Kodex, der tendenziell zumindest von sich selbst behauptet auch für KMU geeignet zu sein. Gibt es einen Standard, den Sie empfehlen würden, wenn sich ein Unternehmen intensiv damit beschäftigen will und einen anwenden möchte?

00:20:43

D. Weiss: Nein. Also ich glaube, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollte eigentlich das Abbild vom Nachhaltigkeitsengagement irgendwie. Also es kann schon sein, dass man das dann je nach Branche, vielleicht, ich weiss nicht, Nahrungsmittel, Branche, da gibt's vielleicht gewisse Systeme, Standards, Initiativen, die aber nicht jetzt sich auf die Berichterstattung direkt beschränken oder fokussieren, sondern auf Nachhaltigkeits-Management im Unternehmen insgesamt. Und vielleicht aufgrund dessen entscheidet sich dann schon, wie der Bericht aussehen würde. Und ich würde eher von dieser Richtung kommen und sagen: Gut, was wollen wir eigentlich machen und aufgrund von dem könnte es dann sein, dass man bspw. Nahrungsmittelindustrie sagen kann, wenn Nahrungsmittel produziert, würde ich mich an diesem System orientieren. Und aufgrund dessen ist eigentlich auch schon klar, wie der Nachhaltigkeitsbericht aussehen würde, weil wenn ihr dieses System implementiert, ihr diese KPIs eh schon trackt für die Implementierung. Also würde ich auch diese dann verwenden, beim Reporting oder bei der Berichterstattung. Und das sind andere als im GRI also würde ich halt gar nicht GRI machen.

00:22:04

T. Wuchner: Ich möchte dann jetzt gerne auf die KVI und den Gegenvorschlag zu sprechen kommen. Der indirekte Gegenvorschlag wird jetzt mit allerhöchster Wahrscheinlichkeit in Kraft treten. Darin ist eine Berichtspflicht vorgesehen für grosse Unternehmen.

KMU sind explizit davon ausgeschlossen. Das heisst, sie müssen sicherlich keinen Bericht in vollem Umfang, je nachdem was da gesetzlich gefordert ist, erstellen. Sind Sie dennoch der Meinung, dass sich aus dieser Berichtspflicht für grosse Unternehmen, die jetzt kommen wird, sich auch Konsequenzen für KMU ergeben werden?

00:22:50

D. Weiss: Ja, ich denke schon. Geh schon davon aus, dass es auch auf Unternehmen direkten Einfluss haben oder indirekten Einfluss haben wird für, die die nicht direkt berichten müssen aufgrund des Gesetzes oder der Verordnung, die dann erlassen wird. Jetzt in der Vernehmlassung für die Verordnung, die der Bundesrat erlassen hat, dort sieht man halt, wie das mit grosser Wahrscheinlichkeit aussehen wird. Wie man das auch sieht im Text, wird da auch der Focus gemacht, auch auf Mineralien, Bodenschätze und Kinderarbeiter ist auch Thema. Für Unternehmen ab 250 Mitarbeitern. Das wird wahrscheinlich recht viele dann erfassen. Es steht auch im Gesetz, dass die Unternehmen die erfasst werden müssen gewisse Information über die Lieferkette abgeben. Mal identifizieren, wer ihre Geschäftspartner sind. Also das Unternehmen, das berichten muss, wird auch ein bisschen über die Geschäftspartner in der Lieferkette berichten müssen. Und wenn sie dann dort sehen, okay, wir haben da tatsächlich ein grosses Risiko bei diesem Unternehmen, das nicht direkt selbst berichten muss, dann werden halt die Leute, die das Unternehmen das unten an der Lieferkette steht, halt anklopfen: Habt ihr diese Informationen? Ich weiss nicht ob das dann ein voller Nachhaltigkeitsbericht sein muss, oder ein KVI-Bericht. In der Verordnung steht auch, ein Teil des Ganzen ist das Lieferketten-Management, das man machen muss, und das andere ist, darüber zu berichten, und es steht auch in der Verordnung, wie das ungefähr aussehen muss. Ich weiss nicht, ob ein existierender Bericht-Standard viel taugt, also ob GRI viel taugt. Deshalb ich glaube, wenn man den GRI Bericht quasi nehmen würde, dann würde das einerseits nicht unbedingt reichen andererseits hat es dann viele Informationen, die nicht nötig wären. Deshalb ja, aber ich gehe mit sehr hoher Wahrscheinlichkeit davon aus, dass Unternehmen, die nicht selber berichten müssen, trotzdem beginnen müssen, Informationen zu sammeln und wenn sie sie schon haben, diese weitergeben an die Unternehmen, die berichten müssen, weil sie sonst einfach das Risiko laufen, dass sie dann Probleme kriegen, wenn sie diese Information nicht selber gesehen haben. Oder wenn sie einfach sagen, wir vertrauen euch, ihr müsst uns nichts berichten, das wird sicher so sein. Aber ja, das wird schon passieren.

00:26:40

T. Wuchner: Und von den Berichtsinhalten, die dem Gegenvorschlag drinsteht, wie die

Umweltbelange, über Arbeitnehmerthemen, Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte, Bekämpfung der Korruption. Welche von diesen Themen wären jetzt aus Ihrer Sicht auch für KMU besonders relevant? Oder können Sie eine Einschätzung abgeben, ob eines dieser Themen für KMU besonders relevant ist?

00:27:20

D. Weiss: Ja, also in der Verordnung gehts ja auch um Kinderarbeit, auch Arbeitsbedingungen wie die ILO Normen oder Kinderarbeits-Normen von UNICEF, OECD die Standards. Es stellt sich jetzt halt um die Lieferkette. Vor allem halt auch die Bedingungen in Risiko-Ländern. Also nichts in der Schweiz, sondern nur dort und das wird auch definiert, was ist ein Risiko Land. Also kann man schon recht gut eingrenzen, okay für diese spezifische Verordnung, um diese zu erfüllen, oder wenn ein Unternehmen zu uns kommt und sagt, wir müssen uns erfüllen und ihr müsst uns helfen, dann kann man das recht gut eingrenzen nach diesen Ländern eben nach Themen. Und ich glaube, alle diese Umweltthemen können glaub ich potenzieller Weise irgendwie auch so den Weg finden. Und eben durch die Lieferkette, d. h. auch bei vorgelagerten Betrieben. Ich weiss nicht, wie klar es ist, in wie vielen Stufen das gemeint ist, das wird sich wahrscheinlich noch zeigen, aber das sind so die Themen. Es ist klar, dass Human Rights jetzt voll in dieser Agenda drin sind. Es ist halt jetzt eben auch in der Schweiz, spezifisch für die Schweiz. In Deutschland gibt ja das Lieferketten Gesetz an dem gewerkelt wird. Auf europäischer Ebene wird auch daran gearbeitet. Dann gibt's in England schon ein Gesetz das Modern Slavery Act und dann in den Niederlanden, in Frankreich und sowas. Dieses Thema ist dort einfach schon weiter fortgeschritten in der Gesetzgebung.

00:30:02

T. Wuchner: Okay. Wenn wir jetzt darüber sprechen, wie es jetzt in Zukunft sich entwickeln wird: Sie haben gerade schon angesprochen, Lieferkettengesetz in Deutschland, die EU-Norm ist auch in Arbeit, in der Schweiz was das Thema Arbeitsbedingungen bzw. Kinderarbeit angeht, gehts auch schon um die Lieferkette mit rein. Meinen Sie es wäre für KMU hilfreich, wenn sie so Art Leitfaden hätten, mit beispielhaften Schwerpunkten, die sie aufnehmen könnten, um ein Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen? Um eine Art Anker zu haben, woran sie sich orientieren können, wenn sie denn dazu aufgefordert werden, auch solch einen Bericht zu erstellen?

00:31:34

D. Weiss: Jein. Also es schliesst sich der Kreis. Ich glaube, so einen Leitfaden, wie man einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen hat, so wie irgendwie so ein Cheat Sheet, so

macht man Nachhaltigkeitsbericht mit möglichst wenig Aufwand, ist eben glaube ich nur bedingt sinnvoll, weil das wahrscheinlich so allgemein sein müsste, das man ja nicht auf die spezifischen Incentives oder Gründe, warum man ein Nachhaltigkeitsbericht macht, eingehen kann. Also das wäre halt wahrscheinlich schon sehr generell, und wenn es ja generell ist kann es sein, dass es dann zum Resultat wird, dass es eben nicht sinnvoll ist. Wenn ein Unternehmen sagt Okay, wir gucken das an, dann machen wir einen Nachhaltigkeitsbericht und dann kommt am Schluss raus: Eigentlich der Grund, warum wir das machen wollten oder wo der Value für uns drin ist, weil diese Kunden diese Informationen wollen und sich sehr spezielle, spezifische Anforderungen haben ist nicht drin. Das könnte sein, dass man da einen Nachhaltigkeitsbericht hat, der zwar über alle Branchen und so gesehen ein guter Nachhaltigkeitsbericht ist und da können die Stakeholder was sehen und da sieht man sonst sind so die relevanten Themen. Es könnte sein, dass es zu allgemein ist, um die spezifischen Treiber in diesem spezifischen Fall abzudecken, das halt am Schluss das Unternehmen merkt, okay, der Kunde, der nachgefragt hat, für den sind diese spezifischen KPIs wichtig. Also ich glaube, wenn man einen Nachhaltigkeitsbericht nach GRI z.B. erstellen würde, würde das nicht die Anforderungen der KVI Gesetzgebung und Anforderung erfüllen, weil die sehr spezifische auch Lieferketten meint da muss man Lieferketten Management irgendwie abdecken. Es werden halt die OECD Leitfäden für dieses spezifische Thema erwähnt. Das ist halt spezifischer und deshalb glaube ich so ein grundsätzlicher Leitfaden könnte helfen für ein Unternehmen. Es gibt eine Gruppe Unternehmen, für die kann das sinnvoll sein. Wenn der Inhaber sagt, ich möchte grundsätzlich, dass wir unser Nachhaltigkeits-Engagement der Firma stärken und auch darüber berichten, einfach weil ich finde, Nachhaltigkeit als Thema sollten wir stärken. Dann glaube ich, kann man so einen allgemeinen Bericht machen und das erfüllt dann auch den Zweck. Aber wenn es, wenn sie irgendwie in Unternehmen ist, dass Kunden hat, das spezifische KPIs quasi sehen will und dann und sagt, wir müssen deswegen hier berichten. Wir machen einen Nachhaltigkeitsbericht als Unternehmen und nehmen einen allgemeinen Leitfaden hinzu. Dann kann es sein, dass am Schluss das Ziel verfehlt, weil der per Definition glaube ich, allgemein gehalten werden muss. Wir, also das Ziel der öbu ist ja eigentlich Unternehmen nachhaltiger zu machen oder denen zu helfen, die zu unterstützen, nachhaltiger zu wirtschaften. Und insofern ist die Frage: Ja, wie bringt man Unternehmen dazu? Könnten könnte mehr Information helfen? Es ist eigentlich immer so der standard-Reflex zu sagen, wir müssen Unternehmen sagen wie und dann geht das dann schon, das ist zielführend. Das ist glaube ich eben nicht immer zielführend, weil

die Leute wissen schon, wie man einen Bericht grundsätzlich schreibt. Ich glaube, häufig ist das der Reflex, die Unternehmen mit Informationen zu bedienen, in der Hoffnung, dass etwas passiert und das ignoriert, dass einfach die Incentives nicht da sind. Und das wird auch daran nichts ändern, ausser bei der Gruppe, die quasi auch so ein bisschen allgemein motiviert ist. Da könnte ein allgemeiner Leitfaden dann aber tatsächlich quasi passen. Aber ich glaube, es gibt wahrscheinlich häufig kein so Shortcut und Cheat Sheet. Also es wird auch nichts schaden. Aber ich glaube, die Wahrscheinlichkeit, dass Unternehmen das lesen und um sich zu informieren, grundsätzlich.... Da gibt's halt schon sehr viel. Gerade so zu allgemeinen Sachen, so warum Nachhaltigkeitsbericht? Was gehört so ein bisschen dazu? Sehr allgemein. Das ich gibts halt schon. Und dann für ein Unternehmen im Einzelfall, ist es zielführender: Warum machen wir das? Ergo: Was sollte da drin sein? Und dann spezifischer schauen. Also was es jetzt noch nicht gibt und das könnte ich mir vorstellen, dass es vielleicht schon sinnvoll sein könnte, einen Leitfaden für ein spezifisches Outcome. Also wie schreibe ich einen Bericht für diese KVI-Verordnung? Weil wenn Unternehmen eben sagt, ein allgemeiner Leitfaden für Nachhaltigkeitsbericht ist mir zu aufwendig oder ist mir zu wenig zielorientiert. Eigentlich muss ich einfach diese Verordnung erfüllen. Sag mir doch bitte, was ich eben nicht machen muss, was nicht nötig ist, weil ich eben nicht grundsätzlich motiviert bin, ein Nachhaltigkeitsbericht zu haben. Ich will diese Verordnung erfüllen und nichts anderes. Also dann könnte es helfen, wenn man Leitfaden hat, der aber dann eben auch aufzeigt, was man nicht machen sollte oder nicht machen muss. Und der allgemeine Leitfragen zu Nachhaltigkeitsberichterstattung mit einfach allen Themen, die es gibt, alles was man abdecken kann, das kann ein Unternehmen schon machen, wenn man keine quasi eigene Priorisierung schon hat. Also ich glaube, es gibt eine Gruppe, für die könnte es sinnvoll sein, aber grundsätzlich gibt es mehr, wo ein spezifisches Vorgehen sinnvoller und zielführender ist, glaube ich.

00:37:59

T. Wuchner: Es kam eigentlich schon in den einigen Punkten raus, aber vielleicht abschliessend einfach nochmal die Frage: Glauben Sie, dass das ganze Thema Nachhaltigkeit und aber auch dann später darüber berichten zu können, dass das auch gerade für KMU in der Zukunft in der Schweiz vermehrt an Bedeutung gewinnen wird?

00:38:26

D. Weiss: Ja, ich glaube schon. Also ich glaube, dass eben Nachhaltigkeit halt immer mehr vom aus der PR-Marketing-Reputations-Ecke raus kommt. Das sehen wir eben, entweder es wird mandatory, weil man muss. Oder es wird wichtiger bei der Finanzierung,

weil bei der Kreditvergabe, werden häufiger diese Aspekte tatsächlich mit berücksichtigt. Und wenn ein Unternehmen nichts vorweisen kann, keinen Bericht hat oder einfach nur sagen kann, ja wir machen schon das und das und sind gut dabei. Aber ohne Bericht, wie sollen wir das beurteilen? Also ich glaube schon, auf verschiedenen Ebenen, dass es diese Bewegung gibt, dass es wichtiger wird. Ich weiss aber nicht, dass es so einen allgemeinen übergreifenden Standard geben wird oder geben sollte oder ob der sehr wirkungsvoll sein wird. Also ich glaube, es wird immer häufiger so sein, dass ein KMU feststellt: Okay, wenn wir Nachhaltigkeitsinformationen hätten, dann würden wir irgendwie vielleicht bessere Konditionen beim Kredit bekommen. Was heute vielleicht noch nicht so häufig stattfindet, aber vielleicht in der Zukunft mehr. Aber vielleicht wird es dazu je nach Branche, je nach Zweck, auch was anderes brauchen. Und schlussendlich ist es ja so, wenn man das so ganz fertig denkt... Ich finde es sehr spannend, das nebeneinander anzuschauen, eben die finanzielle Berichterstattung und nicht finanzielle Berichterstattung. Und dort gibt's ja schon irgendwie Standards, die zwingend sind. Sie sind zwingend und ich meine dort könnte man sich das ja auch anders denken oder anders machen. Aber irgendwer hat dann begonnen und ein Gesetzesgebiet dann gesagt: Bei uns ist es halt so und ihr müsst jetzt ob ihr wollt oder nicht. Ob ihr das sinnvoll findet oder nicht, muss man einfach. Und dann wird es plötzlich sehr relevant. Und vorher hatten wir es nicht. Die Frage ist, wird das, kann das oder soll das auch im Nachhaltigkeits-Bereich so stattfinden? Ich habe hier ein bisschen die Frage, ist es von der Materie einfach? Kann man das einfach nicht so gut standardisieren, weil es so divers ist? Das ist noch offen. Und bei anderen, zu diesen sozialen Themen, Menschenrechten, wo es sehr soft ist. Kann man das sinnvoll standardisieren oder nicht? Und das ist dann einfach ein Thema. Und Nachhaltigkeit ist so breit, da gibt's noch tausend andere Themen. Kann man die irgendwie sinnvoll standardisieren? GRI hat ja so eine gewisse Standardisierung gemacht, aber ich weiss nicht, ob es sinnvoll wäre zu sagen: Ja, jetzt müssen das alle. Es gibt nur noch GRI und alle müssen GRI machen und that's it.

00:42:18

T. Wuchner: Also es geht in die Richtung, dass Sie sagen, dass Nachhaltigkeit, ist sehr auf den Kontext des Unternehmens bezogen. Ein Unternehmen sollte sich überlegen, was bedeutet Nachhaltigkeit eigentlich für uns? Wie können wir einen Beitrag dazu leisten? Und dann über das berichten, was identifiziert wurde. Okay. Vielen Dank. Ich glaub, das war's mit meinen Fragen.

Anhang H: Transkription Interview L. Spindler

00:00:00

T. Wuchner: Sehr geehrter Herr Spindler. Sie haben ja schon einen Nachhaltigkeitsbericht veröffentlicht als Unternehmen. Mich würde interessieren, warum Sie sich dazu entschlossen haben, einen Nachhaltigkeitsbericht zu stellen bzw. sich mit der Thematik auseinanderzusetzen.

00:00:33

L. Spindler: Ja, also es gibt unterschiedliche Gründe dafür. Der erste ist, dass es eigentlich zum Geschäftsmodell gehört. Nachhaltigkeit ist eigentlich Inhalt vom Geschäftsmodell von der HIAG. Wir entwickeln eigentlich ehemalige industrielle Areale oder besser, die Umnutzung von Immobilien auf einen neuen Lebenszyklus. Und Nachhaltigkeit ist Kern von dieser Strategie eigentlich. Das ist die erste Sache, dass man sagt per se ist das Geschäftsmodell von HIAG nachhaltig und automatisch, wenn man über Geschäftsmodelle kommuniziert, kommunizieren wir über Nachhaltigkeit. Das ist der Punkt. Der zweite Punkt ist dann wie berichtet man? Und dort hat sich die Tendenz in den letzten Jahren geändert. Und zwar, dass es jetzt wie eine Strukturierung gibt, wie man eigentlich über Nachhaltigkeit berichten muss. Und wir folgen jetzt auch dieser Tendenz, weil die HIAG ist auch eine börsennotierte Firma. Das bedeutet, wir haben Aktionäre und die haben die Möglichkeit, bei gewissen Unternehmen zu investieren. Und im Immobilienbereich ist Nachhaltigkeit sehr wichtig. Und auch im Vergleich mit Peers, das heisst, mit anderen Immobilienfirmen, die kotiert sind, ist es auch für uns wichtig als Firma, uns dort zu positionieren zu können. Das heisst, der Hintergrund ist weniger zu sagen, ich will eigentlich wie eine Zertifizierung erhalten. Sondern es gehört wirklich zum Geschäftsmodell und dann ist wirklich das Thema für uns. Dann müssen wir darüber diskutieren und da es heute Standards gibt zur Strukturierung für dieses Thema, damit wir, dass die Leute uns vergleichen können mit anderen Unternehmen ist es wichtig, diese Struktur auch zu machen. Und klar, als börsenkotierte Firma gibt es auch, sag ich mal den Druck von Investoren. Ich mein, wenn wir heute mit den Investoren diskutieren, haben die Investoren wie Checklisten über das Thema. Das heisst, für die Investoren ist es halt auch wichtig, wenn sie in eine Firma investieren, diese Fragen zu stellen und wenn wir proaktiv darüber kommunizieren oder berichten, ist es schon ein Vorteil.

00:03:04

T. Wuchner: Spielen die Kunden von ihrem Unternehmen dann auch eine Rolle?

00:03:16

L. Spindler: Die Kunden sind klar Teil vom Geschäftsmodell. Schlussendlich, wenn Sie eine neue Halle oder neue Büroräume entwickeln, ist immer das Ziel, dass Sie Energieeffizient bauen. Das hat dann Auswirkungen auf die Kunden, wie sie eigentlich die Flächen nutzen. Die Sache ist so, ich würde jetzt mehr als Kunde die ganze Umgebung sehen, weil wir reden von Areal Entwicklung, das sind riesige Flächen, im Durchschnitt reden wir von 20 000 Quadratmeter. Es ist nicht nur, um ein Gebäude zu bauen, sondern wie wir bauen. Und dort sind die Gemeinden Teil vom Prozess. Und was man heute sieht, ist, dass die Gemeinden auch jetzt einen Fokus auf das Thema Nachhaltigkeit haben. Und auch gewisse Sachen verlangen. Das heisst, einerseits sag ich mal, Stakeholder sind auch Gemeinden, die das jetzt auch sehr im Fokus haben. Und bei Kunden ist es so, dass wir oft für Kunden direkt bauen. Und dort haben wir oft eigentlich Anforderung beim Bau. Und dort schauen wir, ob wir das eigentlich einhalten können. Aber es ist jetzt nie so gewesen, dass eigentlich jemand bei uns gekommen ist und hat gesagt, ich miete nur Fläche, wenn ihr jetzt weniger Energie habt. Es ist nicht so, aber da wir zusammen eigentlich mit den Firmen zusammenarbeiten, ist es klar, dass wir so effizient wie möglich bauen können. Einerseits für uns, aber auch für die Kunden, dass ja eigentlich ihre Kosten, ihre Betriebsabläufe, optimieren können.

00:05:03

T. Wuchner: Um vielleicht nochmal auf die Investoren zurückzukommen. Würden Sie sagen, der Anspruch der Investoren ist gerade vielleicht für Sie als Unternehmen hoch, weil sie im Bereich der Immobilien tätig sind? Oder würden Sie eher sagen, dass ist eine generelle Entwicklung, die sich beobachten lässt?

00:05:22

L. Spindler: Nein, ich glaube, es ist eine generelle Entwicklung. Aber es ist klar, dass im Immobilienbereich hatte es sich jetzt auch viel mehr über Standards und Kennzahlen fokussiert. Diese Tendenz hat sich jetzt noch erhöht. Eigentlich noch entwickelt. Allgemein glaube ich, ist Nachhaltigkeit in vielen Bereichen ein Thema. Das hat man auch gleich jetzt mit der Covid Situation ein bisschen erlebt, dass die Leute vielmehr anschauen, wo sind die Produkte erstellt, mit welchem Lieferant. Also jeder Bereich, wenn Sie jetzt in den Mode-Bereich oder Kleider-Bereich gehen, dort stellt sich die Frage, wo sind die Produkte erstellt? Ist es jetzt in Vietnam? Also Kinderarbeit ist da auch ein Thema, was jetzt für uns weniger ein Thema ist. Aber ich glaube allgemein ist Nachhaltigkeit viel wichtiger im Gesamtumfeld geworden und nicht nur im Immobilienbereich. Die

Differenz im Immobilienbereich ist es ja eigentlich, dass Sie gewisse Kennzahlen erstellen können, was vielleicht in anderen Bereichen nicht so einfach ist. Weil sie wissen, wie viel Strom sie produzieren, wie viel Wasser sie nutzen. Wie viele graue Energie Sie vielleicht gespart haben, während dem Bauprozess. Das heisst, vielleicht gibt es viel mehr KPIs im Immobilienbereich als bei anderen Bereichen.

00:06:54

T. Wuchner: Sie haben gerade auch schon die Standardisierung im Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung angesprochen. Es gibt mehrere Standards, oder Leitfäden, Richtlinien, an denen man sich orientieren kann, um ein Nachhaltigkeitsbericht zu stellen. Ich habe auch in Ihrem aktuellen Bericht von 2020 gelesen, dass Sie derzeit in der Planung sind, einen Bericht Standard für Sie als Unternehmen auszuwählen. Mich würde interessieren, welche Standards stehen denn bei Ihnen zur Diskussion, wenn Sie sich jetzt für einen entscheiden?

00:07:46

L. Spindler: Genau. Doch vielleicht noch einen Schritt zurück. Die Herausforderung für uns im Immobilienbereich ist, dass wir eine Mischung haben zwischen Entwicklungsliegenschaften und Bestandsliegenschaften. Das heisst, Bestand ist etwas, das fertiggestellt ist. Und Entwicklung sind Strukturen, die wir eigentlich umnutzen werden oder abbauen werden, um etwas neu zu bauen. D.h. die Schwierigkeit ist zu sagen bei uns, wir können nicht eigentlich Kennzahlen über das gesamte Portfolio erheben, weil die Sachen, die kurz vor der Entwicklung sind, dort werden wir jetzt heute nicht mehr Geld investieren zum Thema Nachhaltigkeit. Dort ist Nachhaltigkeit vielleicht etwas anders. Dass man sagt, man bietet eigentlich Flächen zum günstigsten Preis, bis die Gebäude abgerissen werden. Und das gehört auch zur Nachhaltigkeit, um zu sagen, man erlaubt eigentlich kleinen Unternehmen, vielleicht Start-Ups, in günstigen Flächen zu beginnen. Und deswegen halte ich das auch für uns wichtig, dass man das dann ein bisschen bei den Standards berücksichtigen kann. Ich meine, wir haben eigentlich diese Analyse letztes Jahr gemacht, haben weiter diese Analyse gemacht und die Situation ist so, dass wir uns für zwei Sachen eigentlich entschieden haben. Die erste Sache wird GRI sein. Und die zweite ist EPRA, das ist eigentlich im Immobilienbereich ein europäischer Verband. Wir publizieren dort schon die finanziellen Kennzahlen. Und Sie haben vor fünf Jahren, glaube ich, zum Thema Nachhaltigkeit dort auch einen Standard eigentlich aufgebaut. Und wir werden beide Standards eigentlich verwenden. Wahrscheinlich nicht vollständig. Weil, wie gesagt, die Besonderheit vom Geschäftsmodell müssen wir auch berücksichtigen. Und

das ist etwas, das für mich sehr wichtig ist. Ich meine, Ziel muss immer sein, dass man damit sich besser präsentieren kann, dass man eindeutiger über das Geschäftsmodell diskutieren kann. Und dort muss man dann auch erklären, wieso man vielleicht gewisse Kennzahlen nicht publizieren kann, weil sie keinen Sinn machen. Und das Ziel ist nicht, sich schlechter darzustellen, weil wir machen viel in Sachen Nachhaltigkeit, die heute nicht mit Kennzahlen darstellbar sind. Und das kann man eigentlich pro Areal machen. Und bei gewissen Arealen machen diese Kennzahlen eigentlich keinen Sinn, weil wir stehen in einer Phase, wo wir dann nicht über solche Sachen berichten können. Das sind sicherlich die zwei Standards, die jetzt für uns als Immobilienfirma relevant sind. Ich meine, was wir auch bereits gemacht haben und das sind die UNO Ziele. Ja, das werden wir weiter als Framework eigentlich nutzen. Nicht, dass es ein Standard ist. Aber es ist wie eine Grundlage, die man nutzen kann, um gewisse Themen anzugehen.

00:10:58

T. Wuchner: Also eigentlich auch zur Entwicklung der Nachhaltigkeitsstrategie, im Sinne von was müssen wir berichten?

00:11:06

L. Spindler: Die UNO Ziele sind eigentlich wie ein Leitfaden, die man eigentlich bei jeder Entwicklung nutzen kann, wenn man fragt: Was machen wir? Und was ist das, was diese gesagt haben? Und über was ist die Verknüpfung mit unserem Geschäftsmodell? Ja, das haben wir vor drei Jahren gemacht. Ich glaube, wir waren fast die erste oder die zweite Firma in der Schweiz, die das gemacht hat und jetzt nehmen die anderen das auch auf. Aber das finde ich noch interessant, sich noch in einen globalen Kontext setzen und da zu schauen, welche Ziele verfolgen wir und welche Ziele wollen wir noch zusätzlich verfolgen.

00:11:43

T. Wuchner: Zu den GRI: Habe ich Sie richtig verstanden, Sie würden durchaus die GRI verwenden, um den Bericht zu erstellen, aber nur gewisse Bestandteile oder von Ihnen ausgewählte bspw. Kennzahlen und Inhalte?

00:12:03

L. Spindler: Die Sache ist so, das können Sie nicht von heute bis morgen so schnell umsetzen. Die erste Sache ist jetzt eigentlich, dass die HIAG sich für einen Standard entscheidet, dass sie das kommuniziert und dann wird die zweite Phase sein. Welche Kennzahlen können wir relativ rasch publizieren? Und welche werden wir zukünftig eigentlich publizieren? Das heisst, ich gehe jetzt nicht davon aus, dass wir in der Lage sein werden

Ende 21 die umfassende Berichterstattung zu machen, aber was soll das Ziel sein eigentlich. Aber das ist ein, sag ich mal, ein Entwicklungsprozess, der zwei bis drei Jahre dauern wird. Wir suchen heute jemand, der eigentlich intern sich um das Thema kümmern wird. Weil es ist auch ein Thema von Ressourcen eigentlich und auch von internen Abläufen, dass man eigentlich jede Abteilung von der Firma darauf sensibilisiert, dass alle Informationen relativ rasch zusammengefasst werden können. Und deswegen gehe ich davon aus, dass es hier eine Weiterentwicklung in 21 geben. Sicherlich nicht umfassende Berichterstattung. Aber das wird das Ziel sein.

00:13:17

T. Wuchner: Haben Sie sich auch bewusst gegen einen Standard entschieden, so dass Sie gesagt haben den wollen wir aus den und den Gründen definitiv nicht verwenden?

00:13:30

L. Spindler: Nein, weil wir haben wirklich eine Peeranalyse gemacht, das heisst, wir haben mit Ernst&Young gearbeitet zum Thema Nachhaltigkeit. Das heisst, Sie haben uns wie ein bisschen die Standards erklärt. Wir haben auch definiert, welche Firmen für uns vergleichbar wären Schweiz und im Ausland. Und dort haben wir ein bisschen geschaut, welche Standards sie benutzen. Und das heisst, wir haben uns eher für einen Standard als gegen einen Standard entschieden.

00:14:07

T. Wuchner: Ich würde gerne noch ein bisschen auf die Berichtsinhalte zu sprechen kommen. Sie es auch schon gerade angesprochen, dass Sie einige Kennzahlen und je nachdem auch von welcher Art von Liegenschaften man spricht unterschiedliche Kennzahlen verwenden. Ich würde gerne auf die generellen thematischen Schwerpunkte kommen. Haben Sie bewusst inhaltliche Schwerpunkte gesetzt? Und wenn ja, welche waren das und warum haben Sie diese gesetzt?

00:14:43

L. Spindler: Ja, haben wir gemacht. Also die Situation war auch so, dass, was wir gemacht haben, ist also für 2020 ist ein bisschen zu erklären, wie man eigentlich die Nachhaltigkeitsstrategie definiert haben. Es war eher ein bisschen zu erklären, was waren die Schritte eigentlich, um zu einer Berichterstattung zu kommen. Was wir dort gemacht haben, ist ein bisschen zu erläutern, was diese verschiedenen Phasen waren. Das heisst, wir haben eine Materialitätsanalyse gemacht. Ja, eigentlich, um zu sagen, welche Themen sind für Stakeholder, welche Themen sind für HIAG relevant? Wir haben diese Themen aufgelistet, eine Gewichtung gegeben. Und daraus haben wir eigentlich die

Nachhaltigkeitsstrategie verschärft. Sie war schon vorher vorhanden. Aber wir haben eine Verschärfung vorgenommen, wo man gesagt hat, was ist schlussendlich die Vision und die Mission auch in diesem Bereich. Und dann haben wir das runtergebracht eigentlich, wo man gesagt hat, was bedeutet das eigentlich. Und dort haben wir vier Kategorien eigentlich gesehen. Das ist Portfolio, Umwelt, Wirtschaftlichkeit, Soziales und Gesellschaft. Und dort haben wir auch dann definiert, was sind die Ziele in diesen vier Kategorien für die HIAG? Dann haben die auch die Verknüpfung für diese Kategorien mit den UNO Ziele gemacht. Was sind die Prioritäten und die Ziele eigentlich? Das ist jetzt, was wir 2020 gemacht haben. Um diese Struktur aufzubauen, um zu sagen, wie kommt man am Ende zu den Kennzahlen. Das war die Hauptaufgabe eigentlich für 2020. Und dann haben wir pro Kategorie eigentlich noch diese Schwerpunkte mit Beispielen erläutert. Und Fokus war dann bei uns bei Erneuerbare Energie, weil wir haben auch eine Strategie entwickelt für Photovoltaik und wir haben noch Wasserkraftwerke im Portfolio und deshalb haben sich die Kennzahlen auf diesen Bereich fokussiert. Und wir haben auch gewisse Kennzahlen zum Thema Personal eigentlich noch kommuniziert. Und bei anderen Themen war es jetzt weniger Kennzahlen als konkrete Beispiele bei Projekten, bei Entwicklungen. Also was haben wir in diesen Bereichen gemacht.

00:17:43

T. Wuchner: Die Kennzahlen, die Sie jetzt beispielsweise beim Personal angesprochen haben, beziehen sich die dann auf die Mitarbeiterstruktur? Also Geschlechterverteilung oder Diversität?

00:17:56

L. Spindler: Ja, Diversität genau. Man hat eigentlich immer diese Aufteilung. Also Geschäftsleitung, Mitarbeitende, Lernende, Voll-, Teilzeit, Altersstruktur. Das ist jetzt der nächste Schritt, wenn wir das jetzt noch weiter ausbauen, kann auch das Thema Ausbildung sein. Aber das sind auch Themen, die eigentlich relevant sind.

00:18:20

T. Wuchner: Bei der Definition von den Kennzahlen, auch im Umweltbereich und im Personalbereich, haben Sie da schon ein bisschen versucht, sich an einen Standard anzulehnen? Oder haben Sie diese Kennzahlen komplett selbstständig definiert?

00:18:36

L. Spindler: Nein, wir schauen immer was, was bei Standards vorhanden ist. Die Besonderheit ist im Immobilienbereich, um das zu machen, müssen Sie auch in der Lage sein, eigentlich diese Zahlen zu erstellen. Das heisst, die in die Sache ist so, wir hatten jetzt die

Zeit in 2020 dafür nicht. D. h. das ist jetzt sicherlich etwas, das wir in 21 machen werden, für das ganze Thema Energie aufzubieten, wie man eigentlich diese Zahlen erstellt. Weil wir haben gesehen, dass es oft Hochrechnungen sind nicht zwingend IST-Zahlen, die man verwendet. Was wir jetzt machen werden, um zu sagen, alle diese Standard-Energie Kennzahlen können wir wahrscheinlich jetzt beginnen zu publizieren, wahrscheinlich gar nicht vollständig, aber das sind die nächste Ziele.

00:19:43

T. Wuchner: Die Konzernverantwortungsinitiative in der Schweiz wurde zwar abgelehnt, aber der indirekte Gegenvorschlag, der vom Bund veröffentlicht wird und jetzt mit allerhöchster Wahrscheinlichkeit in Kraft treten wird, sieht eine Pflicht zur Berichterstattung über nicht finanzielle Aspekte vor. Sie als KMU sind, oder generell KMU, sind von dieser Pflicht ausgenommen. Das heisst, sie werden nicht unter diese Berichtspflicht fallen. Würden Sie aber sagen, dass Sie dennoch mittelbar oder unmittelbare Konsequenzen für Ihr Unternehmen erwarten, was die Berichterstattung angeht?

00:20:33

L. Spindler: Also ja, das ist sicherlich so. Ich wir sind also zwar ein KMU, aber wir sind auf börsennotiert und dann haben wir wieder das Thema, also öffentliche Vergleichbarkeit. Das heisst, ich meine die Themen, die jetzt für die Grossunternehmen vorhanden sein werden, die können wir teilweise schon adressieren und auch vielleicht nicht im Sinne von einer offiziellen Berichterstattung. Aber das sind Punkte, die wir klar integrieren können. Eines ist aber doch mit dem Bereich, im welchem Sie tätig sind. Ich meine Kinderarbeit, im Immobilienbereich, in der Schweiz nur tätig, ist kein Thema, oder? Aber es ist sicherlich so, dass man trotzdem anschauen werden, was sind die Punkte, die eigentlich die Grossunternehmen adressieren müssen und wie wir das auch adressieren können.

00:21:31

T. Wuchner: Also das heisst, es wird jetzt schon Bestandteil von Ihrer Planung sein, sich anzuschauen über was müssen Grossunternehmen jetzt berichten und können wir oder müssen wir als KMU das vielleicht auch tun?

00:21:49

L. Spindler: Oder macht es für uns Sinn, darüber zu diskutieren? Ich meine, wenn ich schaue, welche Themen es sind, wie Umweltbelange inklusive CO₂-Ziele. Ich mein das ist schon klar Teil der Strategie eigentlich. Soziale Belange haben wir eigentlich bereits schon adressiert, dann ist das vielleicht nur interessant zu wissen, wie die Leute jetzt

darüber berichten. Doch das kann ich dem hinzufügen, wie man unsere aktuelle Berichterstattung noch erweitern kann, ergänzen kann. Arbeitnehmer Belange haben wir jetzt auch schon eigentlich ein bisschen erläutert. Menschenrechte sag ich, ist jetzt für uns weniger relevant, oder? Das sehen Sie genau bei der Materialitätsanalyse, welche Themen relevant sind. Wir sind nur in der Schweiz tätig. Ich meine, wir bauen nicht selber. Wir geben immer Auftrag an externe Firmen oder das heisst Menschenrechte ist relativ beschränkt bei uns eigentlich. Und Bekämpfung von Korruption. Ich meine, wir haben einen Verhaltenskodex oder dort adressieren wir diese Themen. Wir sind nur wieder nur in der Schweiz tätig oder keine Beziehungen mit Ausland. Es ist auch nicht für uns ein Hauptrisiko. Aber können wir trotzdem sag ich mal ein oder zwei Sätzen adressieren.

00:23:06

T. Wuchner: Also könnten Sie Bericht erstatten, wenn Sie auch vielleicht von einem Kunden oder von einem Investor dazu aufgefordert werden würden. Das heisst aber, Sie sagen, generell spielt es sicherlich eine Rolle. Einzelne Themen, wie eben das mit den Menschenrechten beispielsweise schätzen Sie jetzt einfach für sich explizit als Unternehmen auf Grund von Ihrem Geschäftsmodell nicht als relevant ein. Das würden Sie nicht generell ausschliessen, wenn es für Sie aufgrund von Ansprüchen von gewissen Stakeholdern relevant werden sollte?

00:23:48

L. Spindler: Ja, und die die Themen werden da wir anschauen, wie die anderen das publizieren. Es ist es wieder eine Branchenanalyse, wenn eigentlich ein oder zwei börsennotierte Firmen in der Schweiz im Immobilienbereich das machen, ist die Erwartung, dass alle das einmal machen werden. Und dann ist es gut auch vielleicht ein Früh-Anwender zu sein. Also wenn sie sich schon in diesen Bereich investieren, macht es sicherlich Sinn, diese Punkte auch zu adressieren.

00:24:27

T. Wuchner: Ich denke, das wareneigentlich schon meine Fragen zum Status Quo. Ich würde noch gerne abschliessend ein bisschen den Blick nach vorne richten. Und zwar zielt meine letzte Frage ein bisschen darauf ab, was Ihnen, oder was Sie meinen, was vielleicht auch anderen KMU, sofern Sie das einschätzen können, vielleicht die Berichterstattung in Zukunft erleichtern würde. Sie haben es vorhin auch schon erwähnt, dass gerade auch Ressourcen bei KMU sicherlich ein Thema sind, wenn es um die Berichterstattung geht. Würden Sie sagen, dass es Ihnen oder vielleicht auch anderen KMU

erleichtern würden würde, wenn es einen gewissen Standard oder Leitfaden gäbe für die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz?

00:25:39

L. Spindler: Ja, leider glaube ich, dass das nicht möglich sein oder weil die Firmen sind oft international unterwegs. Das heisst, für KMU, die im Ausland tätig sind, wird das allgemein ein Thema sein. Und dort ist wichtig, eigentlich zu wissen, für wen man das macht. Es ist wieder dieser diese Materialitätsanalyse, um zu sagen, für wen macht man das und in welchem Umfang, das kann jeder definieren. Ich mein als börsennotierte Firma ist das reguliert und als nicht börsennotierten Firma haben sie viel mehr Spielraum. Aber es ist dann auch im Vergleich mit Wettbewerb. Ich meine, wenn Sie einen Wettbewerber haben, der eigentlich mit einem vollständigen Bericht kommt und das ein Argument ist, müssen Sie sicherlich etwas in diesem Bereich auch machen. Aber für mich ist eher wichtig ist, es muss ehrlich und authentisch sein. Das ist für mich wichtig. Ich meine, es gibt gute Beispiele, die einfach nur eine Berichterstattung machen. Ich meine Volkswagen in Deutschland z.B. und das ganze Thema. Ich meine, die haben so viel über Nachhaltigkeit berichtet. Und dann passieren solche Fälle. Und dann stellt man sich schon die Frage, Wie authentisch, wie ehrlich waren Sie bei der Berichterstattung eigentlich? Oder auch bei anderen Firmen? Das ist die Herausforderung. Ich glaube, dort muss man als Firma schon aufpassen. Wenn solche Fälle stattfinden, kann es dann viel Schaden generieren. Aber ich glaube, Nachhaltigkeit wird ein Thema sein. Weil wir als Nutzer auch schauen das jetzt auch viel mehr im Detail noch an. Das heisst, die Bedürfnisse sind grösser geworden. Aber das muss im Rahmen, sag ich mal, von der Grösse von Unternehmen bleiben. Dass jeder darüber etwas kommunizieren muss, glaube ich, ist klar. In welchem Umfang das ich jetzt noch offen für mich.

00:27:46

T. Wuchner: Vielen Dank. Ich denke eigentlich, dass wir jetzt die Inhalte, die ich sprechen wollte, abgedeckt haben. Von dem her, würde ich sagen, habe ich alle meine Fragen von Ihnen beantwortet und möchte schon mal sagen Vielen Dank!

Anhang I: Transkription Interview S. Rügsegger

00:00:14

T. Wuchner: Ich komme zu meiner ersten Frage, und zwar: Was waren die Gründe, warum Sie sich mit dem Thema der Nachhaltigkeit Berichterstattung für Ihr Unternehmen auseinandergesetzt haben?

00:00:28

S. Rügsegger: Der Start machte bei uns ein Kunde, ein Grosskunde in Deutschland. Also wir sind ja eben auch europaweit tätig, haben nicht nur in der Schweiz ein Standort, sondern auch in Deutschland zwei Standorte. Und ein Grosskunde ist auf uns zugekommen und gesagt: Ja, wir, was machen wir im Bereich Nachhaltigkeit? Und wie sieht das aus? Und das war der Startpunkt, damit wir gesagt haben, wir müssen da irgendwas machen. Wir haben sicher auch ein bisschen verschlafen die letzten paar Jahre. Wenn ich jetzt in die Schweiz schaue, gibt's viele Kunden, die dort schon viel weiter sind und solche Sachen wie Coop oder Migros. Und das ist eigentlich der ausschlaggebende Punkt, dass wir ja eigentlich schon die Kundenanfragen und aufgrund von dieser Anfrage haben. Wie gesagt, wir schauen jetzt mal, was können wir machen. Und da haben wir ein Team gebildet. Es war aber erst in Deutschland, die haben ein Team gebildet von zwei Leuten. Die haben sich da mal damit auseinandergesetzt und geschaut, was es gibt auf dem Markt. Wir haben dann schnell auch rausgefunden, dass wir nicht eine eigene Abteilung haben, die das machen kann. Von daher haben wir darauf mit einem externen Berater oder, haben uns zwei Berater angehört. Ja, und so sehen wir dann ist ja eigentlich der Stein ins Rollen gekommen, auch mit einem Bericht und dann mit diesem Deutschen Nachhaltigkeits-Kodex selber.

00:02:08

T. Wuchner: Wenn sie sagen, die Anfrage kam vom Kunden hauptsächlich. Hat der Kunde explizit von Ihnen verlangt bzw. Sie darauf angesprochen, ob Sie wirklich einen Bericht erstellt haben? Oder ging es prinzipiell erstmal um Nachhaltigkeit an sich?

00:02:28

S. Rügsegger: Ich glaube schon, dass da dann wirklich auch ein Bericht vorhanden sein sollte.

00:02:50

T. Wuchner: Wenn ich das richtig gesehen hab, in 2019 war diese Erklärung. War das das erste Mal, dass Sie diesen Bericht erstellt haben?

00:02:59

S. Rüeegsegger: Ja, wir haben es eben nicht allein gemacht. Wir haben eben die Beratungsfirma aus Düsseldorf, die uns geholfen hat. Und ja, wir hatten halt schon gemerkt mit gewissen Sachen, wie gesagt, gewisse Kennzahlen und so waren halt bei uns nicht vorhanden. Und die Schwierigkeit an dem ganzen Bericht war auch, dass wir eben verschiedene Länder haben, also wir mussten ja dann nicht nur für Deutschland und die Schweiz, sondern auch für für England, für Frankreich, für Spanien. Da sind wir zum Teil dann schon an Grenzen gestossen, wenn wir so Kennzahlen wie z.B. Wasserverbrauch in der Schweiz wird das ganz anders ausgewertet als in Deutschland. War dann schon schwierig für uns, dass wir da irgendwie einen gemeinsamen Nenner zu Vergleichbarkeit herausfinden. Das ist halt schwierig, wenn man dann verschiedene Länder noch vergleichen will. Daraus irgendetwas rausziehen, also man müsste basteln wie länderspezifisch man was machen soll. Eigentlich der Knackpunkt für viele. Wir haben dann einfach versucht, so gut es geht alles zu beantworten. Und bei diesem DNK war es auch so, dass wir eben nicht überall was sagen mussten. Aber wir konnten uns auch erklären, wenn was fehlt, also warum fehlt eben bspw. Wasser. Warum haben wir was nicht. Da sind wir finde ich gut vorwärts gekommen.

00:04:22

T. Wuchner: Darf ich nochmal fragen, was die Gründe waren, warum Sie eine Beratung auch hinzugezogen haben?

00:04:31

S. Rüeegsegger: Ja, weil wir einfach eben wir kein Team hatten. Bis dahin sage ich niemand. Klar, wir haben eine Qualitätssicherung. Das ist sicher auch ein bisschen angesiedelt, aber die machen dann wirklich mehr so auf Spritzmittel, Analysen usw.. Wir haben wirklich kein Team in dem Sinne gehabt und wir haben auch gesagt, wir machen das das erste Mal. Wir wollen es eigentlich richtig machen, von Anfang an auch lernen dabei natürlich. Und darum haben wir uns eigentlich für einen externen Berater entschieden, damit wir einfach eine Begleitung haben und eben auch jemanden haben, wo wir uns rückfragen können oder der uns vielleicht auch Inputs gibt, Wo schaut ihr hin, was macht Sinn oder was könnt ihr noch aus dem System ziehen? Oder andere machen das schon so, dass man so ein bisschen Erfahrung teilen kann.

00:05:21

T. Wuchner: Sie haben ja schon gesagt, dass sie dann sich für den oder den Bericht nach

dem deutschen Nachhaltigkeits-Kodex erstellt haben. Was waren denn die Gründe, warum Sie sich dann für diesen Standard entschieden haben?

00:05:39

S. Rüegeegger: Einer der Hauptgründe war auch, dass wir über die deutschen Grenzen hinaus bekannt war, also dass da auch in der Schweiz oder Spanien, vielleicht auch die Kunden, dass denen das was sagte. Das war eigentlich einer der Hauptgründe und eben, dass wir uns begründen konnten, dass man kann vielleicht schon starr, aber irgendwo sagt, wenn man hier was nicht hat, dann ist es auch nicht so schlimm.

00:06:15

T. Wuchner: Können Sie mir auch sagen, ob es vielleicht zur Diskussion stand, ob irgendwie noch ein anderer Standort angewandt werden könnte?

00:06:25

S. Rüegeegger: Ja, es wurden die zwei Berater angefragt und beide haben diesen Standard empfohlen, also diesen Kodex empfohlen und ich glaube, dann wurde gar nicht mehr weiter geschaut. Aber meinen Kollegen haben beide Berater eigentlich den Vorgesetzten empfohlen, vielleicht auch eben passender für unsere Firma, um dann mit dem weiter gemacht.

00:06:51

T. Wuchner: Sie haben schon angesprochen, dass es durchaus auch gewisse Hürden gab bei der Anwendung bzw. Herausforderungen. Und das, was Sie angesprochen haben im Wasser war sicherlich Thema der Datenerhebung. Gab es jetzt auch konkret vielleicht auf den Standard bezogen irgendwelche Schwierigkeiten, wo Sie gesagt haben, das hat es uns vielleicht ein bisschen schwerer gemacht den Bericht zu erstellen?

00:07:22

S. Rüegeegger: Nein. Also nicht, was ich so gesehen hab. Der ist relativ gut aufgebaut und so. Also wir haben dann auch unser Projektteam auf diesen verschiedene Schwerpunkten aufgebaut. Es war einfach relativ logisch eben. Ja wirklich. Das Schwierigste war halt schon bei uns die Daten, weil wir halt verschiedene Systeme haben und dann eben noch verschiedene Standorte, die verschiedenen, na sagen wir mal Länder, das heisst in den Mentalitäten und wie man die Daten pflegt und auch kriegt die vielleicht auch schwieriger. Oder man hat dann angefragt, meistens halt per Mail, hat dann versucht das zu klären und für die, die natürlich im Team sind, für die ist es einfacher, als für die die dann weiter weg sind und dann mit dem vielleicht nicht so viel am Hut haben. Dass man das auch zeitnah dann kriegt und dann hat man irgendwelche Rohdaten und will dann

vergleichen und merkt dann, bei den Schweizer gibt's gar nicht oder sie können nur das Abwasser eigentlich feststellen und der Rest hat gar keine Unterlagen. Der andere findet sie nicht und so weiter. Aber sonst? Nein, eigentlich.

00:08:35

T. Wuchner: So wie das beschreiben, war gerade auch die Herausforderung die verschiedenen Standorte das zusammenzubringen. Angenommen, Sie hätten es jetzt einfach nur für den Schweizer Standort erstellt ohne Berücksichtigung der Auslandsstandorte. Hätten Sie dann die gleichen Probleme wahrscheinlich festgestellt oder wäre es dann wahrscheinlich einfacher gewesen?

00:09:03

S. Rüeegsegger: Vielleicht wäre es einfacher gewesen. Und das kam natürlich bei uns nie in Frage, weil wir eigentlich eine Gruppen Lösung haben wollten. Klar, jetzt die Anfrage kam aus Deutschland, aber wir in der Schweiz sind da jetzt vielleicht noch ein bisschen weiter, was das anbelangt. Also gewiss dann eine Migros und ein Coop jahrelang dabei. Und ich denke auch bei uns in der Schweiz ist es auch viel mehr gefordert, Sie bemerken das jetzt auch. Von Kundenseite kommt sehr viel. Wir haben ja verschiedene Zertifikate, die unsere Lieferanten haben müssen. Unter anderem GRASP bis dahin so ein Zertifikat. Also wir arbeiten nur mit Lieferanten die das haben und GRASP ist dann eigentlich so ein Typ, der geht da ja nicht unbedingt aber auch ein bisschen Nachhaltigkeit, aber vor allem sozial. Keine Kinderarbeit, faire Löhne und so weiter. Und man merkt schon in der Schweiz kommt, dass immer mehr Anfragen von Kunden nicht nur das wollen, nicht nur das Minimum, sie wollen einfach auch mehr haben und vielleicht in Deutschland haben viele das noch weniger. Es ist auch viel mehr Bio in der Schweiz, das wird viel mehr nachgefragt und Deutschland ist das noch ein bisschen ein kleinerer Markt. Das merkt man schon, dass die Schweiz da schon markant schwankt.

00:10:19

T. Wuchner: Was ich eigentlich interessant finde. Wenn man das auf die Berichterstattung bezieht, weil in Deutschland ja für grössere Unternehmen schon länger verpflichtend ist. Und der Schweiz ist ja eigentlich jetzt erst kommt.

00:10:32

S. Rüeegsegger: Ja wobei schon die Kunden verlangen, schon mehr als einfach nur das Minimum.

00:10:46

T. Wuchner: Ich würde jetzt gerne ein bisschen auf den Inhalt nochmal eingehen von der

Berichterstattung. Der Nachhaltigkeits-Kodex definiert 20 Kriterien, anhand denen man berichten soll. Sie haben vorhin schon gesagt, dass es ein paar Sachen gab, zu denen sie keine Aussage treffen konnten. Haben Sie mir ein, zwei Beispiele?

00:11:16

S. Rüegsegger: Es gab so ein paar Punkte, wo man es zum Teil auch nicht unbedingt wollte, wenn es grad um Löhne und so ging. Das ist so geblieben, das wollte man auch. Da haben viele gesagt, Ja, das ist halt intern und so, da wollte man halt dann auch nicht so viel sagen, aber man könnte. Aber wir haben keinen bewussten Schwerpunkt gesetzt. Wir haben versucht, alles so gut wie möglich zu beantworten und haben bei gewissen Fragen gemerkt, das haben wir jetzt nicht. Konnten wir vielleicht noch nicht. Zum Beispiel Reisetätigkeit und so kommen wir nichts sagen, das ist schwierig zu erfassen. Da haben wir dann schon versucht, zum Beispiel mit der Reisetätigkeit, weil wir nur mit Kreditkartenabrechnung wir ein bisschen was nachvollziehen konnten, haben wir versucht, dann aus diesem Grund den Sachen, wo wir also keine Antwort geben konnten, versucht es in den Prozess zu implementieren. Dass wir es dann vielleicht nächstes Jahr oder beim nächsten Bericht können. Das ist schon so beim Reisen, also bei den Reiseberichten haben wir versucht, dass wir sagen Okay, wir implementieren das gleich mit. Also ja, aber das mit dem Lohn das ist mir gerade noch so im Kopf, das wollten wir nicht. Aber es gab schon viele Punkte, weil man einfach so nicht gar nichts sagen wollte. Ich denke, da hat man schon Antwort geben können, aber man weiss ja nicht, wer es liest, oder?

00:13:17

T. Wuchner: Der Nachhaltigkeits-Kodex gibt ja ziemlich klar vor, was eigentlich berichtet werden muss. Und es gibts ein relativ starres Set, sag ich jetzt nochmal an Punkten, die abgearbeitet werden müssen. Hätten sie es in Teilen angenehmer gefunden, er wäre ein bisschen mit mehr Freiheiten gestaltet gewesen? Also so, dass man mehr Auswahlmöglichkeit hat, über was man berichten kann und dass Sie als Unternehmen selbst entscheiden könnten, welche die konkreten Inhalte Sie dann wirklich berichten wollen?

00:13:58

S. Rüegsegger: Nein, ich glaube nicht. Ich denke für uns, es war sogar hilfreich. Das ist ein bisschen, wie wenn man eine Art Checkliste hat, weil man es erst einmal macht, oder? Und dann hat man wirklich so grosse Sachen. Mir persönlich lieber denke ich halt. Ich komme aus der Buchhaltung. Und ja, ich denke, es hat uns geholfen. Dann vergisst man auch nichts. Und ich denke, bei uns wäre eher die Gefahr gewesen, wenn man es zu offen gelassen hätte, dann hätte es ganz viele Diskussionen gegeben. Ich hatte so viele interne

Diskussionen, die vielleicht dann auch ausufern, und untereinander mal abgedriftet sind irgendwo hin. Und ich glaube, es war schon gut auch für die Projektleiter, dass man ein Gerüst hat, wo man sich festhalten kann. Vielleicht jetzt, wenn wir es zwei, drei Mal gemacht hat, dann vielleicht ein bisschen weiter ist, dann kann man es vielleicht dann schon, ist es vielleicht dann schon zielführender, wenn es offen wäre. Aber ich glaube, das erste Mal war was gar nicht so schlecht.

00:14:57

T. Wuchner: Gut, dann würde ich gern jetzt nochmal auf die Konzernverantwortungsinitiative zu sprechen kommen. Auch wenn es dieser indirekte Gegenvorschlag keine Berichtspflicht für KMU vorsieht, wird sie sicherlich so sein, dass sehr viele Grossunternehmen, wahrscheinlich auch einige ihrer Kunden, dazu verpflichtet sein werden, solch eine nicht finanzielle Erklärung zu erstellen. Wie schätzen Sie die Konsequenzen jetzt dadurch für Sie als Unternehmen ein?

00:15:37

S. Rügsegger: Ich denke schon. Weil es gibt auch Druck weiter auf den Lieferanten und die Konkurrenz gibt es auch. Ja, wir sind das dann auch, die diese Lücke füllen. Es gibt schon Druck, denke ich auf uns. Und ja, das sagen wir auch, dass wir sagen wollen, wir haben was. Wir wollen uns ja auch abheben. Vielleicht von der Konkurrenz. Das ist ja jetzt auch in unserem Interesse. Aber ich denke schon, dass es einen Einfluss hat und das halt dann auch normal wird oder. Das ist wie früher sag ich immer wie bei dem, wo wir vor x Jahren mal mit der Qualitätssicherung angefangen haben. Da wird gar nicht mehr gefragt, weil das ist ja eh normal, das hat jeder. Ich denk halt, dass es auch dort so kommt, dass es dann kein Alleinstellungsmerkmal mehr ist. Jeder hat einfach das und es hat seinen Wert. Ich denke schon, das hat schon Einfluss und die Bedeutung nimmt zu.

00:16:49

T. Wuchner: Wenn Sie die nächste Berichtsperiode planen beim Nachhaltigkeitsbericht, werden Sie das dann auch berücksichtigen in Ihrer Planung und gegebenenfalls auch auf die Inhalte schauen, über was jetzt die Grossunternehmen berichten müssen?

00:17:07

S. Rügsegger: Ja, ich denke schon. Wir haben uns schon in unserem Projektteam ausgetauscht und bisher waren viele Impulse aus Deutschland. Aber ich habe dann schon versucht, auch aus der Schweiz ebenso die Inhalte einzubringen und in unserem Projektteam haben wir versucht, uns andere Sachen anzuschauen. Wir haben schon von Anfang an probiert, die Standorte mitzunehmen und auch alle Abteilungen in Qualitätssicherung,

Logistik, Verkauf, Admin oder Geschäftsführer. Damit sie das dann auch noch in anderen Filialen tragen können.

00:17:56

T. Wuchner: Ich meine der Gegenvorschlag orientiert sich schon sehr stark an der Richtlinie, die in der EU, in Deutschland und anderen EU-Ländern ja schon seit 2017 gilt. Wenn Sie sagen, dass jetzt eher der Inhalt stark aus Deutschland kam, könnten Sie sich vorstellen oder glauben Sie, dass diese Themen, die jetzt hier in der Schweiz sehr gleich oder sehr ähnlich verpflichtend sind, dann auch nochmal bei Ihnen eine Rolle spielen werden?

00:18:32

S. Rüegsegger: Also jeder Standort versucht ja seinen Input auch zu geben. Ich denke, wir sind sehr ähnlich oder wir haben ähnliche Probleme und nicht, dass wir in der Schweiz andere haben. Wir versuchen uns unseren deutschen Kollegen mitzugeben, das sind die sind ganze Initiativen, die da kommen, und auch mal ihnen zu erklären oder zu erzählen und Themen zu suchen. Aber nein, im Grossen und Ganzen sind wir schon sehr ähnlich.

00:19:16

T. Wuchner: Im Gegenvorschlag werden ja durchaus Themen genannt, die angesprochen werden sollten in einem Nachhaltigkeitsbericht. Es sind Umweltbelange, Arbeitnehmer und soziale Themen, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung der Korruption ganz konkret aufgelistet. Gibt es zu diesen Themen Schwerpunkte, die sie für sich als Unternehmen direkt tendenziell eher weniger relevant einschätzen?

00:19:52

S. Rüegsegger: Also für uns ist es schon wichtig, die ökonomischen vielleicht ein bisschen weniger, aber unsere sozialen und ökologischen Aspekte sind wichtig. Sagen wir schonenden Anbau, Wasserverbrauch. Da es da wie bei uns immer mehr auch ein Thema gab, wenn in Spanien zum Beispiel ganz viel Wasser verbraucht wird und auch in der Öffentlichkeit dieses Thema immer mehr bewusst wird, sind solche Sachen, wo wir auch wirklich versuchen Einfluss zu nehmen. Ist halt immer schwierig, welchen Einfluss suchen und gewisse Rahmenbedingen zu machen. Aber trotzdem schauen wir natürlich auch, dass wir auch unser Geschäft nicht kaputt machen. Als Beispiel sagen jetzt schon wir, wir wollen Lieferanten, die alle einen GRASP haben, damit sie eben gewisse Standards einhalten. Gerade in Spanien und in Italien. Aber wenn unsere Händler dann kommen und sagen, Ja, ich finde keine Erdbeeren und ich brauchen aber Erdbeeren, dann gibt es schon diesen Konflikt, dass man diesen Zwiespalt hat.

00:21:20

T. Wuchner: Dann möchte ich noch den Blick ein bisschen in die Zukunft werfen. Die steigende Relevanz haben Sie schon ein bisschen angesprochen. Mich würde einfach nochmal interessieren, Sie haben für das Jahr 2019 diesen Bericht erstellt. So wie ich es herausgehört habe, werden Sie auch in Zukunft weiterhin das verfolgen wollen. Gibt es da einen Turnus, in dem Sie planen, dass Sie regelmässig berichten werden?

00:21:53

S. Rüeegsegger: Das wurde noch nicht definiert. Aufgrund des Berichts haben wir eine Taskforce oder so oder eine Gruppe gebildet, wo die Logistik dabei ist und die Qualitätssicherung. Und wir haben eben diese ganzen Themen durchdiskutiert. Immer wieder alle 3-4 Wochen einen Termin gehabt über fehlende Punkte und haben dann schon so eine Strategie uns versucht zurechtzulegen, die wir das natürlich noch zu Papier bringen müssen. Das Schwierige wird sein, dass es dann auch in alle Filialen geht und das danach so gelebt wird. Aber wir haben noch nicht drüber gesprochen. Wir haben dann einen Antrag gestellt an die Holding, ob wir das überhaupt weiter verfolgen dürfen und wollen und die Holding oder die Inhaber haben gesagt, Ja sicher. Das ist also nicht nur Wollen, wir müssen auch was machen, die Konkurrenz schläft ja auch nicht, aber da haben wir noch nicht darüber gesprochen.

00:22:57

T. Wuchner: Aber es wird sicherlich weiterhin ein Thema bleiben. Also nicht als einmalige Aktion anzusehen?

00:23:00

S. Rüeegsegger: Ja auf jeden Fall.

00:23:40

T. Wuchner: Mir geht's noch ein bisschen in dem letzten Punkt darum, wie man jetzt vielleicht die Weiterentwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz generell anschaut. Sie sind, wenn ich das richtig gesehen habe in dieser Datenbank vom DNK, das einzige Schweizer KMU, das ich gefunden habe, das bisher diesen Kodex angewandt hat. So viele Schweizer KMU haben sich wahrscheinlich noch nicht damit auseinandergesetzt. Vielleicht. Es kann auch sein, dass der Kodex in der Schweiz nicht ganz so bekannt oder präsent ist wie vielleicht auch in Deutschland. Glauben Sie, es würde Schweizer KMU etwas bringen, wenn es einen ähnlichen Leitfaden oder Kodex für für die Schweiz gäbe?

00:24:51

S. Rüeegsegger: Ich denke schon. Also jetzt für uns, vielleicht wird es nicht so viel bringen. Wir haben die Nähe zu Deutschland. Darum haben wir natürlich den auch gekannt und es ja auch so gemacht, oder? Aber ich denke schon. Es ist für viele Firmen die eben dann vielleicht nur national tätig sind. Ja, für uns selbst denke ich, dass es nicht so wichtig ist, weil für uns war schon wichtig, dass wir immer in der Gruppe auftreten. Viele Sachen ja auch aus Effizienzgründen, dass natürlich auch in der Gruppe alle das Gleiche machen und dann versuchen wir auch einen Konsens zu finden.

00:25:30

T. Wuchner: Wenn es sowas geben soll, wenn Sie das jetzt vielleicht auch mit dem deutschen Nachhaltigkeits-Kodex vergleichen, was an diesem Kodex waren die Punkte, wo Sie sagen würden, das hat es uns einfacher oder vielleicht auch angenehm gemacht, so einen Bericht zu erstellen? Also war es der Aufbau oder war es vielleicht auch, dass er schon eher sehr Checklisten artig aufgebaut ist?

00:25:58

S. Rüeegsegger: Naja, also das ja. Also ich fands eigentlich relativ logisch. Man kann sich einfach einlesen, und wenn man in dem Thema drin war das relativ selbsterklärend hab ich das Gefühl und auch die Leute die im Team dabei waren. Aber man konnte sich ja in diesen Punkt auch festhalten. Klar, man schweift dann vielleicht mal ab. Aber im Projektteam hat man so diese Eckpfeiler gehabt, diese Checkliste. Wir kennen das halt aus der Qualitätssicherung sonst schon. Wir sind ja ISO zertifiziert. Da gibts ja auch so diese Checklisten und Massnahmenpläne und so weiter. Und es hat uns schon geholfen. Rein logisch aufgebaut und praxisbezogen.

00:26:51

T. Wuchner: Gut, ich schau noch mal ganz kurz meine Fragen durch. Ja, ich glaub, das war's von meiner Seite aus.

Anhang J: Transkription Interview Interviewpartner 5

00:00:17

T. Wuchner: Warum haben Sie sich dazu entschlossen, sich mit dem Thema Nachhaltigkeit generell in Ihrem Unternehmen auseinander zu setzen?

00:00:29

Interviewpartner 5: Gut, das betrifft natürlich die Zeit, als ich noch nicht dabei war. Ich denke, man hat schon immer das Gefühl gehabt, man macht vieles richtig und man behandelt die Mitarbeitenden gut. Man macht was für die Umwelt, also man hatte das Gefühl, man macht das schon gut. Aber es, glaube ich etwa vor 10 Jahren oder jetzt etwas mehr als 10 Jahren gab's einen Artikel in Finanzen, Wirtschaft, Wohlstand: Es gäbe ja gar keine Immobilienfirmen in der Schweiz, die sich für einen nachhaltigen Fonds qualifizieren würden. Das hat so ein bisschen den Anstoss gegeben. Wir machen doch was und vielleicht sollten wir halt doch mal etwas drüber publizieren. Es war eigentlich noch so ein bisschen Druck und Provokation von aussen, auch von Investoren. Dass da irgendwie gar nicht klar ist, dass da gar nichts nachhaltig ist und man fand dann, das stimmt gar nicht und wir machen doch was. Das gab dann so ein bisschen den Anstoss mal. Es war da schon klar, dass halt Energieverbrauch, CO₂, ist halt das wichtige Thema, aber bei Immobilien dann hat man sich dann auch immer dazu entschlossen, halt mal zu messen oder zu schauen, wieviel Energie verbrauchen wir da überhaupt und abzuleiten, wie viel CO₂ emittieren wir dann. Und dann wurde das halt mal so publiziert, ohne dass wirklich Orientierung an irgendeinem Standard dabei war. Wir haben da was zu sagen, wir haben was gemacht und haben dann einfach mal begonnen. In 2010 war der erste Nachhaltigkeitsbericht so ein bisschen auf Provokation von aussen. Wir haben uns da dann nicht für einen Standard entschieden, sondern haben einfach mal gesagt, das ist das, was wir finden, ist relevant.

00:02:27

T. Wuchner: Also das heisst also generell, der Anstoss kam aus der Öffentlichkeit und aus Sicht von Investoren. Und die erste Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsthemen, war das auch schon im Rahmen von vom Geschäftsbericht?

00:02:46

Interviewpartner 5: Ja, war immer Teil vom Geschäftsbericht.

00:02:50

T. Wuchner: Und dann kam der Anstoss, einen richtigen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen, so wie sie das heute tun?

00:02:59

Interviewpartner 5: Also es ist auch jetzt immer noch Teil vom Geschäftsbericht, es ist einfach immer grösser geworden. Zu Beginn hat man es halt nicht auditiert. Und dann hat man sich halt irgendwann mal auch entschlossen, die Zahlen auch auditieren zu lassen. In dem Fall war's PWC, die auch die Finanzberichte auditiert haben und das war auch ein Mandat, was halt auch ein bisschen ein Beratungs-Mandat war, wo sie dann halt auch ihre Empfehlungen abgegeben haben, wie man rapportieren sollte oder was man da alles reinnehmen sollte. Und da ist es dann wohl schon noch ein Level besser geworden, eben weil ja auch dann auditiert wurde braucht es schon auch gewisse Grundlagen. Man hat sich aber immer gegen GRI, der stand da auch schon nicht zur Diskussion, da hat man sich aber immer dagegen entschieden, auch aus pragmatischen Gründen im Prinzip.

00:04:07

T. Wuchner: Also mit pragmatischen Gründen meinen Sie?

00:04:13

Interviewpartner 5: Man war auch der Meinung, das reicht. Der Druck war jetzt nicht gross genug, um mehr zu publizieren, also lohnt es sich nicht, der Aufwand. Unsere Unternehmung war dann schon seit 2010 Mitglied von EPRA, ist diese Immobilien-Vereinigung, und da sind dann auch diese Nachhaltigkeits-Standards, diese sBPR rausgegeben worden. Dann hat man sich dann halt entschlossen, wenn wir schon nach EPRA rapportieren im Finanzbereich, könnten wir das ja auch übernehmen. Im Nachhaltigkeitsbereich hat man das dann 2015 das erste Mal gemacht, und die basieren ja auch auf den GRI. Aber es sind ja eigentlich nur Indikatoren. Also die Materialität Analyse ist in dem Sinne da implizit halt schon enthalten in dem Sinne, dass EPRA sagt, das sind die Indikatoren, die wichtig sind in unserer Branche. Aber der ganze strategische Teil, der Management Teil fehlt eigentlich da. Aber man hat sich zumindest entschlossen, sich nach diesen Indikatoren zu richten und dann auch jetzt seit fünf Jahren so schon durchgezogen und wir haben ja auch immer Auszeichnungen gekriegt.

00:05:46

T. Wuchner: Sie haben vorhin schon angesprochen, dass bei den GRI Standards das eigentlich von Anfang an klar war, dass der nicht genutzt werden soll, also zumindest nicht im kompletten Umfang.

00:06:01

Interviewpartner 5: Sagen wir noch nicht. Es war eher noch nicht.

00:06:11

T. Wuchner: Als sie sich dann entschieden haben, diesen EPRA Standard anzuwenden für die Nachhaltigkeitsberichterstattung, gab es auch andere Standards, die sie noch in Betracht gezogen haben oder über die sie diskutiert haben? Oder war von Anfang an dann eigentlich klar, dass sie sich für diesen entscheiden werden?

00:06:32

Interviewpartner 5: In der Vergangenheit war schon, wenn schon immer, GRI die Option. Ich habe im Hinterkopf auch immer so ein bisschen Integrated Reporting. Was eigentlich finde ich das sinnvollste Reporting wäre, aber auch da muss man sich natürlich dann entscheiden, welche Indikatoren werden da rapportiert. Es beisst sich auch nicht unbedingt. Da gibts auch Synergien. Ich denke es stand schon GRI zur Diskussion. In den USA gibt es noch SASB, aber das ist jetzt nicht so relevant für uns. Jetzt gibt es aber so viele Entwicklungen auf der EU-Ebene, dass es sich vielleicht lohnt, noch zu warten, wie sich das alles entwickelt.

00:07:27

T. Wuchner: Da gibt es sehr viel Dynamik in diesem Thema. Das stellt man schon fest. Dann generell zu Anwendungen von diesem Standard, den Sie gewählt haben: Können Sie mir ein paar Punkte dazu sagen, ob Sie gewisse Herausforderungen mit der Anwendung von solch einem Standort festgestellt haben? Also bezüglich der Verständlichkeit oder des Umfangs vielleicht auch?

00:07:59

Interviewpartner 5: Gut, zum Teil gibt die Standards, aber es ist dann doch nicht immer ganz, ganz klar, also sagen wir zum Beispiel die sozialen KPIs, die wir jetzt seit drei Jahren rapportieren. GRI gibt dann doch nicht ganz so gute Guidance, wenns ins Detail geht. Wie erfassen wir diese die Absenzen und welche Mitarbeitenden sind es dabei? Und wie zählt man jetzt die, die während dem Jahr gegangen sind und gekommen sind? Wie rechnet man das alles ab? Da ist die Guidance eigentlich immer noch nicht so gut. Also es gibt dann schon in den Details immer noch Challenges: Wie berechnet man das, was man jetzt wirklich rein? Wo sind die Systemgrenzen? Und sogar bei der Darstellung, wo da immer doch nicht klar ist, ist jetzt in Prozent oder ist es in Anzahl Tage oder wie auch immer? Weil man denken würde, nach so vielen Jahren jetzt doch Standard-Entwicklung sollte da mehr Guidance da sein. Das eben von dem er die Berechnung. Das Gleiche im CO₂: Welche Fläche nimmt man jetzt da genau? Welche CO₂ Faktoren? Also schlussendlich haben wir da schon einen Standard, aber wenn ich jetzt da die Firmen vergleichen

würde ich bin nicht sicher, ob die das alles genau gleich berechnen. Also die Vergleichbarkeit ist immer noch nicht ganz da. Und das andere ist dann schon auch bei dem Auditieren, also der Nachweis. Wir hatten da auch soziale Indikatoren auf Asset-Ebene, wo die Nachvollziehbarkeit nicht so einfach ist oder wo einfach der Aufwand, um dann wirklich das Papier zu produzieren, was nötig wäre, um beim Audit ein Okay zu kriegen, es nicht möglich ist. Also das waren schon so Herausforderungen und Hürden.

00:10:01

T. Wuchner: Also der Standard an sich vom Aufbau her nicht, aber vielmehr, wenn es um die Definition von den Kennzahlen beispielsweise geht, habe ich das richtig verstanden?

00:10:13

Interviewpartner 5: Ja, also auf den ersten Blick ist es klar, aber wenn man dann anfängt zu berechnen, ist dann eben doch nicht immer ganz klar, wie die Systemgrenzen genau definiert sind.

00:10:28

T. Wuchner: Es gibt schon Standards, die explizit auch darauf hinweisen, dass man eine gewisse Freiheit den Unternehmen lassen möchte, um darüber zu rapportieren. Finden Sie das prinzipiell gut, dass es da gewissen Spielraum gibt? Oder finden Sie es schon wirklich besser, es wäre in manchen Fällen doch wirklich eindeutig beschrieben?

00:10:54

Interviewpartner 5: Also der Spielraum muss dort sein, wo es darum geht, was sind die wichtigen Themen für mein Unternehmen? Ich möchte ja nicht über Sachen rapportieren, die nicht materiell sind für uns. Aber ich finde wenns um sektorspezifische KPIs geht, die auch irgendwo vergleichbar sein sollten, dann sollten sie vergleichbar sein. Ja, da macht's halt schon Sinn, dass nicht jeder die eigene Interpretation hat. Aber wäre halt schon gut, es gäbe einen einheitlichen Standard für sektorspezifische Kriterien.

00:11:29

T. Wuchner: Sie haben ja schon in Teilen Themenbereiche angesprochen, die Sie in Ihrem Nachhaltigkeitsbericht abdecken, also Mitarbeiter und auch CO₂ Ausstoss, oder beispielsweise Energieverbrauch. Legen Sie in Ihrem Nachhaltigkeitsbericht bewusst thematische Schwerpunkte oder halten Sie sich da streng an den Standard, den Sie verwenden?

00:11:59

Interviewpartner 5: Also gut, die EPRA Zahlen in dem Sinne, die sind schon gesetzt. Da ist ja auch ein grosser Fokus auf CO₂ und Energie. Das ist alles schon gesetzt. Aber wir jetzt letztes Jahr eine eigene Materialitätsanalyse durchgeführt, also besser gesagt unsere

Interpretation der Materialitätsanalyse, und im Prinzip basiert die Berichterstattung auf den Schwerpunkten, die wir aus dieser Materialitätsanalyse abgeleitet haben. Also ich definiere das nicht nach E, S und G, sondern einfach nach diesen Themen, die die Materialitätsanalyse ergeben hat.

00:12:42

T. Wuchner: Können Sie mir da ein oder zwei Themen nennen, wo Sie in der Materialitätsanalyse festgestellt haben, dass die besonders wichtig sind für Sie?

00:12:53

Interviewpartner 5: Also in der Materialitätsanalyse befragte man ja die Stakeholder, man versuchte herauszufinden, was für sie wichtig ist. Wir haben auch angeschaut, was ist eigentlich unser Business? Was haben wir an Impact, positive oder negative Externalitäten? Und wir haben dann versucht, aus dieser Analyse ein bisschen gemeinsame Themen zu finden. Und was ist für uns nicht wichtig? Und dann zu schauen, gibts da gemeinsame Themen, unter denen man das zusammenfassen kann. Immobilien ist klar, also CO₂ und Energie ist halt ein wichtiges Thema. Auch das ganze Thema Ressourcenverbrauch ist wichtig, einfach vom Impact her, aber auch von der Gesetzgebung her, vom Druck der Stakeholder. Das ist schon mal gesetzt. Auf der sozialen Seite ist für uns in dem Fall auch wichtig, ob unsere Mieter auch in 10 oder 20 Jahren da auch noch gerne arbeiten möchten und sich wohlfühlen in unseren Gebäuden, die ganze Nutzungs Flexibilität und wie wir unsere Gebäude gestalten und flexibel anpassen können. Dass sie einerseits weniger Ressourcen brauchen, aber wir sie auch so anpassen können, dass sie auch in 10 oder 20 Jahren noch aktiv sind. Das ist eigentlich wichtig, oder? Also die Zufriedenheit der Mietenden ist eigentlich ein wichtiges Thema, das dann daneben vielschichtig ist. Und auch die Auswirkungen unserer Liegenschaften auf die lokalen ökonomischen und sozialen Auswirkungen auf die Umgebung. Was tragen wir positiv oder negativ bei zur Umgebung, wo unsere Liegenschaften sind? Was können wir da machen? Das sind eigentlich wichtige Themen. Natürlich Mitarbeitende, Motivation, Ausbildung der Mitarbeitenden ist sowieso auch wie gesetzt. Das ist ja auch wie die Grundlage. Das ist das dritte Thema. Was natürlich auch immer wichtig ist. Aber das sind so die wichtigen Bereiche. Motivierte Mitarbeitende, zufriedene Mieter und Gebäude, die halt einen minimalen negativen und einen maximal positiven Impact haben.

00:15:44

T. Wuchner: Darf ich vielleicht auch noch in die andere Richtung fragen? Haben Sie vielleicht auch festgestellt, dass es Themen gibt, vielleicht auch aus dem EPRA Standard, die

für Sie weniger relevant sind als Unternehmen? Die Sie, wenn nicht unbedingt alles aus dem Standard rapportieren müssten, die Sie vielleicht sogar weglassen würden oder zumindest erklären würden, dass das für Sie nicht relevant ist?

00:16:16

Interviewpartner 5: Jetzt aus dem EPRA Standard oder auch allgemein?

00:16:19

T. Wuchner: Gerne auch allgemein.

00:16:24

Interviewpartner 5: Ja, also es besteht ja immer mehr die Tendenz, dass man zu jedem Bereich zeigen muss, was sind die Policies, was sind die Guidelines, was sind die Programme, die man da hat? Und das ist einfach für eine kleinere Unternehmung zum Teil einfach eine Herausforderung. Beispiel Kinderarbeit. In wie weit müssen wir jetzt da in den Bereich gehen? Im Reporting, um zu beweisen, dass wir kein Problem mit Kinderarbeit oder um zu beweisen, dass wir es abgeklärt haben, aber kein Problem haben? Oder dass wir das managen, dass wir unsere Lieferketten managen. Das sind so Herausforderungen, wo wir zurzeit noch nichts dazu haben, wo wir einfach sagen, das ist nicht so relevant bzw. das wird durch unsere Geschäftspartner abgedeckt. Aber ich denke, da wird mehr Druck kommen, dass wir da eben zumindest zeigen müssen, wir haben abgeklärt, dass es nicht relevant ist. Ja, und wenn und wenn es eben doch ist, was machen wir dazu, dass diese Risiken minimiert werden? Ich glaube, das sind schon Sachen, die auch mit dem Gegenvorschlag der Konzernverantwortungsinitiative kommen. Oder man kann schon sagen, es ist etwas nicht relevant, aber man muss doch irgendwie zeigen können, wie man darauf gekommen ist. Das ist so ein bisschen die Krux dabei. Also das sind so diese ganzen Sachen, Kinderarbeit, Lieferkette. Und die anderen Sachen, die jetzt nicht mal so vom Reporting ein Thema sind, aber von all den Fragen, die wir kriegen von diesen Ratingagenturen, die auch uns bezüglich Nachhaltigkeit bewerten, sind so Themen, Gewerkschaft Fragen zur Versammlungsfreiheit. Und dann sind solche Sachen, die in unserer Branche einfach nicht, ja nicht relevant sind. Vielleicht dann bei den Geschäftspartnern, bei bspw. Bauarbeitern da schon, aber bei uns ist das einfach nicht relevant und wir rapportieren nicht darüber. Aber wir werden natürlich abgestraft, weil wir darüber nichts sagen können.

00:18:46

T. Wuchner: Aber das aufgrund Ihres Geschäftsmodells und der Branche, in der Sie tätig

sind? Das ist Ihrer Meinung aber nicht generelles nicht für KMU relevant, sondern einfach für Sie als Unternehmung?

00:19:06

Interviewpartner 5: Das ist dann schon spezifisch. Ich kann nicht sagen, dass das für alle KMU nicht relevant ist, nein.

00:19:14

T. Wuchner: Sie haben es gerade schon angesprochen, aber ich würde gern noch ein bisschen auf den Gegenvorschlag zur KVI zu sprechen kommen. Der indirekte Gegenvorschlag wird ja voraussichtlich in Kraft treten. Die vorgesehene Berichtspflicht, die darin enthalten ist, ist sehr stark an die EU-Linie auch angelehnt und darin sind KMU ausgeschlossen. Das heisst, ein KMU muss nach diesen gesetzlichen Vorgaben keinen Nachhaltigkeitsbericht erstellen. Sind Sie dennoch der Meinung, dass, zumindest indirekt, dieser Gegenvorschlag auch für KMU Konsequenzen haben wird bzw. für Sie explizit als Unternehmen?

00:20:09

Interviewpartner 5: Wir sind halt eigentlich nur bezüglich Mitarbeitenden-Anzahl ein KMU. Wenn man unsere Assets anschaut, sind wir eben nicht wirklich eine KMU. Und in dem Sinn sind wir halt schon auch in vielen Portfolios von internationalen Investoren, Fonds, Vermögensverwalter, da sind wir halt doch auch drin. In dem Sinne haben wir ja dann auch gewisse Verpflichtungen zur Berichterstattung, auch bezüglich dieser EU-Richtlinie und auch die SFDR, die auch zur Transparenz bezüglich gewissen Aspekten verpflichtet und von dem her denke ich schon, dass da halt der Druck trotzdem kommt oder? Von dem her würde ich schon sagen, wir müssen und da schon Gedanken machen.

00:21:06

T. Wuchner: Also das heisst, werden Sie dann auch in Ihrer weiteren Planung, wenn Sie bspw. den nächsten Nachhaltigkeitsbericht planen, sich dann mit dem Inhalt von dieser Berichtspflicht auseinandersetzen und prüfen, ob Sie das thematisch abdecken oder nicht?

00:21:24

Interviewpartner 5: Ja, werden wir tun. Ich meine es, sagt ja im Prinzip nicht ganz konkret, was man rapportieren soll. Es gibt ja diese Bereiche vor und man muss halt eben zeigen, was sind die relevanten Bereiche, wo haben wir Risiken und wie managen wir die? Von dem her kann man schon sagen, das ist nicht relevant, aber muss schon irgendwie immer zeigen können, wie man darauf gekommen ist. Ja, die Diskussion wird es jetzt schon geben. Vor allem die ganze Diskussion um Menschenrechte, Lieferketten und was

Bekämpfung von Korruption anbelangt, da wird schon mal überlegt, ob man da doch mehr offenlegen muss. Zum Teil ist das ja auch schon gesetzlich vorgegeben. Das ist auch manchmal so ein bisschen das Thema, warum sollen wir eine Policy haben, wenn etwas nicht schon im Gesetz vorgegeben ist? Aber zum Teil muss man sich da überlegen, lohnt es sich, da einfach mal was niederzuschreiben? Aber man möchte ja nicht nur Papier produzieren, sondern man möchte ja dann auch sicherstellen, dass man das auch implementiert. Und deshalb gut überlegen, können wir dann das überhaupt? Wir sind sehr schlank organisiert. Wir wollen ja nicht mehr Leute damit beschäftigen, dieses Papier zu schreiben und uns zu kontrollieren, wie die Leute, die eigentlich auch Sachen umsetzen. Das ist schon bei kleinen Unternehmen dann so ein bisschen eine Abwägung.

00:22:55

T. Wuchner: Aber prinzipiell enthält der Gegenvorschlag ja eine Auflistung von sechs Themenbereichen, Umweltbelange, Arbeitnehmer usw. Ich, denke das ist auch bewusst recht oberflächlich gehalten, sodass man den Unternehmen schon noch Spielraum geben kann, um für sich selbst zu entscheiden. Aber Sie würden jetzt nicht von vornherein auf dieser hohen Flugebene ein Thema ausschliessen und sagen, das werden wir bei uns überhaupt nicht berücksichtigen in dem Bericht? Sondern zumindest einmal prüfen, inwiefern das für Sie relevant sein wird?

00:23:47

Interviewpartner 5: Nein, das würde ich nicht sagen. Ich glaube, man muss halt schon jedes Thema durchgehen und schon für sich überlegen: Okay, was ist der Zweck bei uns materiell? Also was machen wir da nicht? Und wo haben wir jetzt da wirklich Externalitäten, die das betreffen? Oder wie managen wir das? Das muss man schon für jeden Bereich eigentlich durchgehen. Oder auch im Bereich Arbeitnehmerbelange, Sozialbelange, sprich mit unseren Mitarbeitern oder in unserem Fall all unsere Bauprojekte. Die werden ja dann ausgeführt von Geschäftspartnern. Inwiefern haben wir da die Kontrolle oder wie weit soll das gehen? Ich glaube, die Diskussion muss man schon haben. Man kann dann schon zum Schluss kommen, es ist nicht nötig, da was zu machen. Aber ich glaube, man muss das schon mal durchgehen können.

00:24:40

T. Wuchner: Haben Sie das Gefühl, dass dieser Anspruch, sich damit zu beschäftigen, dass der generell auch in der Öffentlichkeit wächst? Sowohl mit dem Gegenvorschlag zur KVI, aber generell mit dem Thema Nachhaltigkeit an sich?

00:25:12

Interviewpartner 5: Ich glaub schon, dass der Anspruch wächst. Ich hab da manchmal verschiedene Signale. Also wenn ich vom Management höre, denke ich manchmal, der Druck von Investoren ist noch nicht so hoch, wie ich denken würde. Wenn ich aber eben all diese Fragebögen ständig zugeschickt bekommen und ausfüllen muss, dann denk ich manchmal schon, es wäre vielleicht besser, wir würden einmal über etwas mehr publizieren und dann muss ich die nicht mehr ausfüllen. Ist aber vielleicht auch vergebene Hoffnung. Aber ich denke schon, dass das wächst. Aber man muss danach immer wieder den Schritt zurück machen und einfach überlegen: Okay, was ist wirklich relevant für uns? Und was machen die Leute eigentlich mit dieser Information? Oder wer verarbeitet denn diese Information schlussendlich? Man muss vielleicht auch manchmal ein bisschen dagegenhalten.

00:26:23

T. Wuchner: Ja, ich würde gerne noch ein bisschen den Blick nach vorne noch werfen. Sie haben vorhin schon angesprochen, dass es ja gerade bei diesen internationalen Standards die Schwierigkeit ist, dass da die Kennzahlen beispielsweise nicht wirklich im Detail definiert sind. Dass oft nicht eindeutig ist, wie jetzt genau so was erhoben werden soll. Würden Sie es sinnvoll finden, wenn es zumindest schweizweit ist, eine Art Standard, Leitfaden o.ä. geben würde, der darauf einen stärkeren Fokus legt und das auch einem ja ein bisschen vereinheitlichen würde für alle Unternehmen in der Schweiz, die das berichten wollen?

00:27:25

Interviewpartner 5: Ich weiss jetzt nicht, ob wir da einen Schweizer finish brauchen. Ich bin da nicht Fan von. Also im Prinzip muss jedes Unternehmen zeigen können, ein bisschen im Sinne von Integrated Reporting, was ist eigentlich unser Business? Was machen wir da? Was haben wir für Risiken? Was haben wir Opportunitäten? Was haben wir für Externalitäten? Positive und negative? Was ist hier materiell und, auf strategischer Ebene, wie managen wir diese? Ich weiss nicht, ob man da jetzt irgendwie unterscheiden kann zwischen grossen oder kleinen oder KMU. Oder sagen kann, KMU's müssen das so und so machen. Aber dann finde ich schon auf Sektor-Ebene müsste es ein Set von KPI geben, die man einfach rapportieren sollte und da kann man schon sagen für KMU es gibt einfach Kriterien oder wann muss man überhaupt etwas rapportieren? Wenn man weniger als 100 Mitarbeitende hat, muss man da über ein Diversitätsprogramm rapportieren oder braucht's ein KPI dazu oder nicht, was da vielleicht schon irgendwie so thresholds gibt je nach

Exposure, aber das kann auch je nach Land sein. Also wenn ich in einem Land bin, wo es ja schon sehr hohe Standards in diesem Bereich gibt, muss ich da eben auch immer noch darüber rapportieren, was die Policy sind? Das kann ja dann ein threshold sein, pro Land oder auch pro Branche. Aber ich weiss nicht, ob man einfach sagen kann KMU und grosse Unternehmen, sondern es ist doch ziemlich sektorspezifisch, was da rapportiert werden muss. Also jede Unternehmung muss irgendwie zeigen, was ist eigentlich wichtig in Ihrer Branche und in Ihrer Firma? Wo wir Mühe haben, ist vor allem, wenn wir überall beschreiben müssen, welche Policies wir haben, wie wir das managen, also bspw. Diversität. Es heisst ja nicht, dass wir nichts machen in dem Bereich aber brauchen wir ein Dokument, wo da genau belegt ist, wir haben ein Programm? Wir haben doch kein Programm für hundert Leute. Eine UBS kann das natürlich vorweisen, logisch. Wir können es nicht vorweisen. Machen wir deshalb weniger? Ich weiss es nicht. Dass man da vielleicht schon gewisse thresholds hat, ab wann man an gewisse Sachen rapportieren sollte, auch auf dieser Ebene.

00:30:09

T. Wuchner: Also viel mehr in dieser qualitativen inhaltlichen Sicht? Wenns um die Beschreibung von Themen geht oder von Policies. Und weniger das Problem bei der Erhebung einer Kennzahl liegt?

00:30:30

Interviewpartner 5: Ja bei Kennzahlen, denke ich schon. Eben, die kann man sektorspezifisch festlegen und dann halt sagen, in dem und dem Sektor ist halt CO₂ wichtig oder je nachdem. Bei Zement ist es dann halt CO₂ pro Tonne oder bei uns ist halt pro Quadratmeter und das muss dann schon festgelegt sein und erreichbar sein, ob es jetzt KMU ist oder grosse Unternehmung. Aber eben diese ganze qualitative Ebene, oder dass man überall noch ein Papier vorweisen muss, das ist dann doch schon, wo es dann ein bisschen Mühe macht.

00:31:15

T. Wuchner: Ich glaube, ich kann gut nachvollziehen, das macht es wahrscheinlich aufwendiger.

00:31:21

Interviewpartner 5: Also wir haben ja z.B. eine Mitarbeiter Umfrage. Und es zählt ja auch irgendwo das Resultat. Muss sich überall als kleine Unternehmen beweisen, wie ich das genau manage mit Policies und Programm oder reicht eigentlich auch das Resultat, was

sagt, die Mitarbeitenden sind zufrieden? Da hab ich manchmal ein bisschen Mühe. Also wo es eben grosse Unternehmen ihre Teams haben, die das machen können.

00:31:48

T. Wuchner: Also gerade aus Ressourcen-Sicht?

00:31:52

Interviewpartner 5: Ja, das ist eben nicht möglich. Also wir sind sehr schlank organisiert und dann kann ich mehr Zeit verbrauchen, die Daten zu erheben, wie einfach Sachen umzusetzen. Oder wenn ich mir überlegen muss, wie ich meine Zeit investieren soll, setze ich lieber was um für die Nachhaltigkeit, wie noch Regeln und weiteres Papier zu produzieren.

00:32:12

T. Wuchner: Das ist auch verständlich. Vielen Dank. Ich glaube, Sie haben auch jetzt alle meine Fragen beantwortet.

Anhang K: Transkription Interview P. Schmucki

00:00:11

T. Wuchner: Meine erste Frage an Sie ist: Wie schätzen Sie aktuell die Relevanz nach der Nachhaltigkeitsberichterstattung für schweizerische KMU ein?

00:00:26

P. Schmucki: Ich denke, was wir in den letzten vielleicht drei Jahren gesehen haben, ist, dass die Relevanz der Nachhaltigkeitsberichterstattung von grossen Unternehmen extrem zugenommen hat. Aus meiner Sicht war diese Entwicklung nicht ganz so stark bei KMU's. Da gibt es wohl ein paar Gründe dafür. Der erste Grund ist, dass die Wichtigkeit der Nachhaltigkeitsberichterstattung für Grossunternehmen nicht nur, aber auch regulatorisch getrieben ist und diese Regularien sind oft nicht anwendbar für Unternehmen unter einer gewissen Grösse, und das sind meistens KMU. Entsprechend ist der regulatorische Druck weniger gross. Zweitens, die die Finanzierungsstruktur von KMU's. KMU's finanzieren, zumindest in Europa oder Kontinentaleuropa, sich immer noch grösstenteils über Bankkredite und weniger über den Kapitalmarkt. Die Nachhaltigkeitsberichterstattung jenseits von den regulatorischen Anforderungen ist vor allem wichtig geworden für Unternehmen, die sich am Kapitalmarkt refinanzieren. Das hat mit regulatorischen Anforderungen auf der Stufe der Finanzinstitute zu tun, die immer mehr bei ihren Anlageentscheidungen und jetzt vermehrt bei den Finanzierungsentscheidungen, Nachhaltigkeitsfaktoren berücksichtigen müssen bzw. wollen und das hat dann eine Auswirkung. Die entsprechenden Daten, die werden in der Regel aus Nachhaltigkeitsberichterstattung geholt. Jetzt, ich sage jetzt mal eben die Entwicklung der Finanzierungstätigkeiten, also das Investing ist sehr viel früher in den Fokus dieser Entwicklung geraten als die Finanzierungstätigkeiten, die ich mit Krediten mache. Ausser den Unternehmen, die Eigenkapital am Markt aufgenommen haben, die sind schon viel früher in den Fokus geraten, ist aber bei KMUs generell weniger der Fall. Das wird sich aus meiner Sicht allerdings aber ändern, das wird auch bei KMU immer wichtiger werden. Das sind aus meiner Sicht sicher mal die zwei aller wichtigsten Faktoren. Und dann wahrscheinlich der dritte, allerdings aus meiner Sicht weniger wichtig, ist der öffentliche Druck oder der Druck von NGOs oder anderen Stakeholdern. Auf KMU ist dieser ist generell tiefer. Sie stehen weniger im Fokus der Öffentlichkeit, werden auch generell wohlwollender betrachtet in der öffentlichen Wahrnehmung als die grossen Unternehmen. Und entsprechend ist es wahrscheinlich so, dass KMU auch weniger Bedarf haben, ein Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen als eine Basis für den Dialog mit diesen Stakeholdern.

00:04:26

T. Wuchner: Gibt es Gründe, die in der internen Struktur oder in organisatorischen Aufbau von KMU begründet sind, dass die sich bisher weniger mit dem Thema auseinandergesetzt haben?

00:04:38

P. Schmucki: Aber ich meine, das ist klar. Einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, vor allem wenn man dies gut machen will, ist ein massiver Aufwand und ja, wenn ich meine mit begrenzten Ressourcen, mit denen die KMU in der Regel arbeiten ist die Frage, was wieviel kostet und wieviel bringt. Und wie ich gerade vorher ausgeführt habe, ist der Nutzen einer starken Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht für die meisten KMU nicht gegeben. Und entsprechend ist es schon so, dass man für eine wirklich aussagekräftige nicht finanzielle Berichterstattung, diesen Aufwand nicht auf sich nehmen will, weil ja wie gesagt weiss ich das nicht wirklich, lohnt es sich. Aber wiederum, ich denke, das wird sich ändern können.

00:05:46

T. Wuchner: Es gibt ja schon trotz allem, wie Sie gesagt haben, gerade vielleicht auch kapitalmarktorientierte KMU, die sich durchaus mit dem Thema beschäftigt haben. Und es gibt auch mehrere internationale Standards oder nationale Standards, die sich als Art Rahmenwerk für Unternehmen darstellen, anhand derer Sie einen Bericht erstellen können. Wenn so ein KMU einen Bericht erstellt, würden Sie sagen, dass diese tendenziell auf solche Rahmenwerke zurückgreifen oder das eher aus freier Hand machen?

00:06:25

P. Schmucki: Ich würde sagen Letzteres. Weil ich meine, wenn ein Unternehmen die Entscheidung macht, seine nicht finanzielle Berichterstattung auszubauen ist es praktisch immer ein Prozess. Man fängt irgendwo an und in der Regel ist es so, dass es zunächst einmal darum geht, ich würde sagen, die Inhalte auszubauen und dass man sich inhaltlich einfach an diesen Standards orientiert, aber dass man die Berichterstattung nicht wirklich gemäss dem Standard aufbaut. Das ist so ein, ich sage mal, das ist jetzt so ein erster Schritt. Aber ich sehe jetzt nicht, dass das ein Grossteil von KMU's sich dieser Standards behilft. Ich denke die, die's machen, die sind schon relativ weit fortgeschritten. Also vor allem, wenn man GRI machen will, das ist ein richtig grosser Aufwand. Ich meine auch schon die Durchführung der Materialitätsanalyse ist nicht zu unterschätzen. Vor allem die Materialität, ist etwas, wenn man es richtig macht, das sehr zeitintensiv sein kann. Vor allem weil es braucht, was nicht nur ein bisschen zentral ist, die Inputs sämtlicher

Stakeholder und auch der Shareholder. Und in den KMU ist oder ist der "Patron", also es gibt meistens irgendeinen Gründer oder den Unternehmer oder die Eigentümer oder CEO, also es gibt immer extrem dominante Persönlichkeiten in den KMU's. Da ist es sehr wichtig, wieviel ihnen diese liefern. Und nur schon eben die Materialitätsanalyse wird in der Regel sehr viele kontroverse Themen aufbringen und ist deshalb nicht zu unterschätzen. Und in einem allerersten Schritt geht man meistens ich sage jetzt mal die eher unproblematischen Themen an, geht dann vielleicht danach die etwas problematischen Themen an. Mehr mit qualitativen Aussaugen und bewegt sich dann hin zu den quantitativen Aussagen und eigentlich erst dann kann man dann wirklich einen Standard in Betracht ziehen, weil man erstens mal kulturell sich erweitert und zweitens auch sich mal zumindest in den Grundfesten mal Gedanken macht, wie auch der Reporting Prozess überhaupt aussehen soll. Ich glaube nicht, dass es machbar ist, insbesondere nicht für KMU, einfach mal zu entscheiden, ja jetzt machen wir GRI. Weil das wird unmöglich sein.

00:10:00

T. Wuchner: Liegt es hauptsächlich auch am Umfang der Standards? Gerade der GRI ist sehr umfangreich mit 37 verschiedenen Themenschwerpunkten. Also würden Sie sagen, dass das eine der hauptsächlich Hürden ist?

00:10:21

P. Schmucki: Also ich meine, um fair mit GRI zu sein, Sie erlauben ja schon eine gewisse, ich sage mal eine gewisse Proportionalität, was die Anwendung auf kleinere und fortgeschrittene Unternehmen angeht. Mit dem Basic Factors usw. Es ist zwar schwer, aber Ihre Aussage ist wahrscheinlich schon korrekt. Auch Basic Reporting ist eine ordentliche Herausforderung für ein KMU. Und als solches kann man durchaus sagen, es ist sicher so, dass der Standard wahrscheinlich zu umfangreich ist. Ich wehre mich zwar ein bisschen zu sagen, es ist zu umfangreich. Ich sage es mal einfacher, es ist sollte vielleicht noch wie eine weitere Stufe geben, also unter Basic. Die einfach, ich sage jetzt mal, einfach eine noch pragmatischere Berichterstattung erlaubt. Ich meine ich persönlich finde SASB sehr gut. Ich finde es grundsätzlich eine gute Idee, dass sich KMU's auf Themen beschränken, die auch finanziell eine Relevanz für sie haben. Hier ist ja halt einfach das Problem mit GRI, dass die ein ganz anderes Konzept verfolgen. Aber wie gesagt, das ist wahrscheinlich eine Schwäche. Oder wie dieses GRI für KMU, diese zusätzliche Unterstufe, die fehlt ein bisschen.

00:12:18

T. Wuchner: Die SASB bieten eigentlich auch branchenspezifische Standards an. Das ist

bei GRI eigentlich nicht vorgesehen. Die haben einen generellen Standard und SASB an die 77 verschiedene Branchen-Standards und einen generellen Standard gibt's dort eigentlich gar nicht. Würden Sie sagen, dass so etwas vielleicht auch hilfreich sein könnte, sich zu überlegen, es macht eigentlich mehr Sinn, das auf Branchen Ebene zu machen?

00:12:55

P. Schmucki: Also ich persönlich, ja. Ich glaube das wäre eine sehr gangbare Lösung. Ich bin ein sehr grosser Supporter von branchenspezifischen Standards. Es ist gibt aber, ich sage mal eher aus einer Makro Sicht, natürlich auch die Anforderung der Vergleichbarkeit. Und zwar über die Branchen hinweg. Und das ist ein durchaus legitimes Anliegen. Und ich tendiere dazu, dass es eine generische oder eine Basic, quasi einen Basic Standard geben sollte, der mit Themen, die universell sind, die ja alle betreffen und dann noch zusätzliche branchenspezifische Kennzahlen oder Anforderungen. Weil da gibt es einfach immer dieses, ich sag mal dieses Spannungsfeld zwischen der Relevanz und Aussagekraft des Reportings im Kontext des Unternehmens und eben dieser Vergleichbarkeit oder der universellen Vergleichbarkeit. Das ist ja auch im Financial Reporting ein Riesenthema und verschiedene Standards haben das unterschiedlich gelöst.

00:14:50

T. Wuchner: Sie haben es gerade auch schon angesprochen mit verschiedenen Kennzahlen, Inhalten und so weiter. Es gibt, sage ich mal, die GRI, aber auch die SASB und andere Standards, die unterscheiden ja zwischen verschiedenen Nachhaltigkeitsthemen. Auch in der Theorie gibt's verschiedene Modelle, die das aufgreifen, bspw. Umwelt, Soziales, Gesellschaft oder ökonomische Nachhaltigkeit, die dann auch teilweise auch separat betrachtet wird. Konnten Sie vielleicht auch schon feststellen, ob es von diesen eher oberflächlichen Themenschwerpunkten gewisse Themen gibt, die KMU häufiger aufgreifen oder auf die sie sich fokussieren?

00:15:38

P. Schmucki: Also ich glaube, das kann man sicher sagen, dass das die Umweltthemen bei weitem dominant sind. Aber das ist ein genereller Trend, dass die Governance Faktoren, waren historisch schon berücksichtigt. Vielleicht nicht wahnsinnig tief, aber sie waren eigentlich schon immer da. Dann schon ein paar Jahre sind die E-Faktoren, also die environmental-Faktoren, die sind in der Zeit wahnsinnig wichtig geworden und entsprechend hat sich auch das Reporting dorthin bewegt. Aber es gibt ein starkes Übergewicht an diesen Themen.

00:16:34

T. Wuchner: Würden Sie dann sagen, dass zum Beispiel so soziale Themen, um das ESG hier vollständig zu machen, dass das vielleicht ein bisschen unter den Tisch fällt oder dass es bewusst vielleicht auch weggelassen wird?

00:16:56

P. Schmucki: Also. Ja, sie sind tatsächlich ein bisschen unter den Tisch gefallen, das wurde auch schon mehrmals bemängelt. Wieso das das gemacht wird? Das ist noch eine gute Frage. Also es ist in der Tendenz sind es eben die Fragen, die, die sehr komplex sind. Also ich vermute, dass es der primäre Grund ist, dass die wirklich komplex sind. Weil die S-Themen gehen grundsätzlich in die Konzernverantwortungsinitiative herein. Schweizer KMU können mit S-Themen, ich sage es mal nur was in der Schweiz passiert, kann man da nicht seitenweise einen Nachhaltigkeitsbericht füllen und auch die Risikolage ist limitiert. Was ja viel wichtiger ist, ist, was in der Supply Chain dieser Unternehmen passiert. Und ja, das wurde ja im Vorfeld der Konzernverantwortungsinitiative extensiv diskutiert. Das ist dann ein ganz anderes Format oder ein ganz anderer Aufwand, um diese Themen dann aufzuarbeiten. Also ich vermute, es hat damit zu tun, dass diese Themen vernachlässigt worden sind, weil sie sind extrem komplex zu adressieren.

00:18:45

T. Wuchner: Sie haben die Konzernverantwortungsinitiative schon angesprochen. Der Gegenvorschlag wird ja voraussichtlich in Kraft treten. Gibt es aus diesem Gegenvorschlag Konsequenzen für KMU, was die Nachhaltigkeitsberichterstattung angeht, auch wenn Sie jetzt nicht explizit regulatorisch davon betroffen sein werden?

00:19:37

P. Schmucki: Ich denke ja. Man muss ja bei der KVI unterscheiden zwischen der Berichterstattung schlicht für nicht finanzielle Belange oder und dann den Bericht über das Soziale, Menschenrechte und so. Also das ist sehr unterschiedlich, weil dort kommt es dann ja auch auf die Geschäftstätigkeit drauf an und so weiter. Da gehe ich schon davon aus, dass es da auch Unternehmen treffen könnte, die die landläufig als KMU angeschaut werden. Ich denke, dass das ist sicher mal ein eine Sache, mal ein inner impact Point. Jetzt wird es für KMU eine Auswirkung haben. Ich denke es wird und zwar via, ich sage es mal sind hier die Banken, die die Finanzierung zur Verfügung stellen. Es ist schon bereits absehbar, dass das auch Schweizer Banken und auch nicht nur die Grossbanken, die Grossbanken die werden früher wegen der EU-Regulierung im Fokus stehen. Aber dann mit der Zeit in der Schweiz werden dann auch die Kantonalbanken, die lokalen Banken

werden irgendwann mal sich Gedanken machen müssen, was sind die Klima-Risiken in ihren Landing Portfolios. Aber auch zum Beispiel was jetzt in der KVI und jetzt auch z.B. mit der Verordnung immer noch nicht klar hervorgeht ist, wie sind Banken davon betroffen. Stellt eine Kreditfinanzierung, eine Supply Chain dar oder nicht, das ist noch vollkommen offen. Auch jetzt mit der Verordnung. Und da wird die Finanzindustrie noch Klärungsbedarf haben. Also es gibt eben diese zwei Einfallpunkte. Es ist allenfalls so, dass die KVI zwar nicht die KMU trifft, aber die Banken die sie finanzieren und es dadurch einen Downstream Effekt gibt. Das ist der erste und zweitens jenseits der KVI wird es ohnehin ein Downstream-Effekt geben durch die durch die Regulierung der Banken. Via: was sind eigentlich heute Klima-Risiken in diesen Portfolios? In Zukunft möglicherweise, was sind soziale Risiken in neuen Portfolios? Dadurch brauchen die Banken immer mehr Informationen von ihren Kunden, um ihre eigenen regulatorischen Anforderungen zu erfüllen. Und ich meine, aus meiner eigenen Perspektive als Corporate Responsibility Officer von KPMG Schweiz, es ist eher ab einem gewissen Punkt einfach effizienter, diese Informationen in einer Berichterstattung zur Verfügung zu stellen, als wie die immer wieder gleichen Fragen verschiedener Stakeholder in leicht anderer Form beantworten zu müssen. Und spätestens dann ist dann auch irgendwann der finanzielle Nutzen dieser Berichterstattung gegeben. Also spätestens dann, wenn die Bank sagt, wir brauchen jetzt einfach, sonst gibts ein Premium auf die Kreditkonditionen.

00:23:21

T. Wuchner: Also das heisst, Sie würden schon sagen, wenn jetzt ein Unternehmen beschliessen sollte, oder es sich damit auseinandersetzt, einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen zu wollen, dass Sie durchaus in dieser Planung dann zumindest mal anschauen sollten, was in diesem Gegenvorschlag drinsteht? Also über was Grossunternehmen, was ja auch z.B. Kunden sind von KMU oder eben Banken, wie Sie sagen, über was die berichten müssen?

00:23:53

P. Schmucki: Genau, also ich meine jetzt die, ich meine die Grossbanken, die denken relativ global. Aber ich sage es mal die Schweiz-orientierten Banken, die werden dann sehr vertraut sein mit, ich sage es mal dem "KVI Standard", wenn ich ihn mal so nennen will. Und entsprechend kann es nur zum Vorteil der KMU sein, wenn sie sich daran orientieren. Weil die Banken, die werden dann auf, auf etwas treffen, das sie bereits kennen und das wird dann administrativ viel einfacher für Sie sein.

00:24:42

T. Wuchner: Also, es gibt einerseits dann die Perspektive, Banken müssen vielleicht beurteilen können, wie Klima-risikoreich ist beispielsweise ihr Portfolio. Kann es Ihrer Meinung dann aber auch durchaus sein, dass die Entwicklung vielleicht dahingehend sein wird, dass schon bei der Kreditvergabe darauf geachtet wird, wie nachhaltig dieses Unternehmen ist, das hier einen Kredit will?

00:25:09

P. Schmucki: Ja, das sowieso. Das geht sicher nicht nur um die laufenden Beziehungen. Wenn es um neue Finanzierungslösungen geht, wird das absolut eine Rolle spielen. Aber das kann auch positiv wirken. Was man sieht, wobei der in der Schweiz sieht man das extrem selten und es wird eben nicht wirklich von Schweizer Banken angeboten, es gibt Finanzierungslösungen, die spezifisch die die Entwicklung oder die Entwicklungs-Bemühungen besser gesagt, sich in eine CO₂-neutrale Zukunft zu bewegen unterstützen und das dann eben auch mit Incentives auf der Finanzierungsebene, KPI-linked Loans zum Beispiel wird das genannt, funktionieren im Grundsatz gleich wie z.B. Green Bonds. Wo ein Projekt finanziert wird, zum Beispiel in die Anschaffung eines neuen Maschinenparks, der eher energieeffizienter ist und so weiter. Und der mit der Erreichung bestimmte Klimaziele verbunden ist. Und wenn dies erreicht werden kann, können günstige Finanzierungsbedingungen angeboten werden bzw. wenn man sie nicht erreicht, dann muss man einen Zusatz bezahlen. Wie gesagt, das ist alles nur ein bisschen Early Days und kommt sehr selten vor in der Schweiz. Die Schweizer Banken bieten das auch nicht wirklich an, aber ich weiss, es gibt sehr viele Diskussionen, auch unter den Kantonalbanken, unter den Lokal-Banken, wie man wie man so etwas machen könnte. Und das Thema Nummer 1 dabei ist, wir haben nicht wirklich die Information über diese KMU's. Also es ist ein absoluter No-brainer, dass nicht finanzielle Berichterstattung für KMUs irgendwann von den Banken richtig in den Fokus kommt und dann auch ich sage es mal in die entsprechenden politischen Gremien eingebracht wird.

00:27:38

T. Wuchner: Vielleicht ein anderer Punkt. Wir haben jetzt auch stark über Finanzierungen oder Banken gesprochen. Was mich interessieren würde, was vielleicht in der Schweiz momentan noch nicht ganz so relevant ist, hier fängt man dadurch jetzt gerade erst an, mit der Regulation von nicht finanzieller Berichterstattung. Auf europäischer Ebene sind da schon ganz andere Entwicklungen erkennbar, in Deutschland beispielsweise tritt das bald das Lieferkettengesetz in Kraft, wo Grossunternehmen nicht nur über sich selber,

sondern auch über ihre Lieferkette berichten oder zumindest doch berichten können müssen, dass gewisse Standards eingehalten werden. In dem Gesetz konkret geht es eher noch nur um das Thema Menschenrechte und Kinderarbeit. In Grossbritannien gibt's das schon länger durch den Modern Slavery Act, Frankreich hat eine ähnliche Regelung, die Niederlande glaub ich auch. Und wenn ich das richtig in Erinnerung habe, ist man derzeit auf EU-Ebene daran, an solch einer Regulation zu arbeiten. Würden Sie sagen, dass sich der Druck oder die Notwendigkeit zur Berichterstattung über nicht finanzielle Belange auch durchaus über die Lieferkette irgendwann darstellen wird?

00:29:08

P. Schmucki: Man wird dann sehen müssen. Ich meine, die Schweiz wird ja höchstwahrscheinlich nicht als Hochrisikoland gelten, also man wird dann sehen müssen, wie gross der Druck effektiv ist. Aber der Punkt ist absolut valid, die Unternehmen in Europa sind unter sehr viel stärkerem Druck, Transparenz in ihre Lieferkette sicherzustellen, haben zum Teil auch, was in der KVI ursprünglich vorgesehen war, sind auch rechtlich belangbar für ihre Verfehlungen und ich kann mir durchaus vorstellen, dass da solche Fragen sehr viel stärker aufkommen werden als in der Vergangenheit. Dadurch und auch auf europäischer Ebene wird jetzt ein Lieferketten Gesetz diskutiert, das wird dann die verschiedenen nationalen Regimes noch überspannen oder so wie seinen Schirm darüber darstellen wird. Es kommt wahrscheinlich ein bisschen dann darauf an, wie die Geschäftstätigkeit dieses KMUs ist. Also, wenn ich die ganzen Rohstoff Unternehmen der Schweizer anschau, die werden sicher im Fokus sein, sind aber sowieso schon im Fokus, jetzt auch schon bei der KVI. Unternehmen, die relativ Schweiz-orientiert produzieren, denke ich werden wahrscheinlich nicht im Fokus liegen. Da werden die deutschen und französischen und holländischen Unternehmen ja auch anderswo mehr zu tun haben, weil die alle haben ja einen Materialitätsgedanken und dies unterliegt diesen Anforderungen, also man muss sich sicherlich hier auf die Risiko Länder fokussieren und so weiter. Aber nichtsdestotrotz, ich denke, das wird jetzt wahrscheinlich nicht ein riesiger Treiber sein, aber er wird durchaus von Relevanz sein.

00:31:38

T. Wuchner: Gut, dann will ich ja ein bisschen seinen Blick in die Zukunft werfen. Sie haben schon in vielen Stellen gesagt, dass Sie der Meinung sind, dass die nicht finanzielle Berichterstattung für KMU auch in der Schweiz zukünftig deutlich an Bedeutung gewinnen wird. Wenn sich jetzt ein KMU noch gar nicht oder nur sehr rudimentär mit dieser Thematik auseinandergesetzt hat, kann ich mir vorstellen, dass es für die durchaus erst

mal eine Herausforderung sein wird, zu überlegen, in welcher Form können wir überhaupt berichten? Was sollen wir in den Berichten? Was wird gefordert? Würden Sie sagen, dass es vielleicht notwendig ist, dass man KMU eine Art Leitfaden mit zu berücksichtigenden Themen an die Hand gibt? Und wenn ja, was wäre das?

00:32:49

P. Schmucki: Also ich denke, das wird sicher Sinn machen. Ich weiss nicht, ob sie den WEF IBC Standard kennen. Da haben die Big Four, zusammen mit der Bank of America und unter der Schirmherrschaft des WEF einen Leitfaden gemacht, ich weiss nicht, ob man es als einen Standard bezeichnen kann. Aber hat überraschend viel Akzeptanz gewonnen. Was sie eigentlich machen ist, und das ist wirklich noch eine gute Richtlinie für Unternehmen, die eher am Anfang ihrer ich sage es mal ihrer Reporting Journey stehen, es ist eigentlich eine Übersicht über wesentliche Nachhaltigkeits-Kernthemen aufgeteilt in drei, Bereiche, für die es quasi Evidenz gibt, dass sie auch langfristig wirtschaftlich von Nutzen sind. Also dass sie langfristig wirtschaftliche Nutzen generieren und ziehen dann aus verschiedenen Regelwerken mögliche KPIs zusammen, die dieses Thema unterstützen und dann auch ähnlich wie die GRIs unterscheiden sie zwischen Basic Indicators und zusätzliche. Und beschreibt es so ein bisschen, was die Schritte sind, die man machen muss. Ich denke, das ist wirklich hilfreich, wenn man so etwas hat und vor allem, wenn man sowas hat, dass das für die oder für KMU dann auch anwendbar sein kann. Einfach der Punkt, der mir noch wichtig scheint, ist: Ich bin etwas dagegen einfach, das Thema Reporting für sich allein aufzubringen, weil man kann nicht überzeugend reporten, was man nicht macht. Für mich braucht es vorgelagert, und da ist die Materialität der ideale Kontext, um das zu machen, diese breitere strategische Diskussion, was das Thema Nachhaltigkeit überhaupt für eine strategische Rolle spielt. Und wenn ja, wie das das Unternehmen angehen wird. Weil es wird wahrscheinlich kein Unternehmen geben, das das in einem strategischen Blickpunkt komplett ignoriert. Das Thema ist so breit, gewisse Aspekte sind immer irgendwie adressiert. Aber nichtsdestotrotz, ohne ein klares Konzept, eine klare Vorstellung, dass dann auch akzeptiert wird, ist das Reporting einfach nicht nur extrem frustrierend für Leute, die in das Reporting involviert sind. Es ist es ist auch hochgradig unglaubwürdig und deshalb: Klar, der Leitfaden ist wichtig oder es steht da spezifisch mal was es ist und was die technischen Schritte für das Reporting anbelangt. Aber ich würde schon anregen, dass ein solcher auch sehr stark die breiteren strategischen Fragen und die Methodologie aufzeigen muss, was sich ein Unternehmen vorher machen muss. Ich will jetzt nicht gesagt haben, dass das die KMU's nötiger haben als grosse

Unternehmen. Bei den KMU's kann es durchaus von Vorteil sein, dass man mehr oder wenige sehr dominante Persönlichkeiten hat, weil wenn man den mal an Bord hat, dann nimmt der Pace danach zu. Oder anders herum, wenn der nicht an Bord ist, dann kann man es vergessen. Aber das scheint mir wichtig. Weil dieser Zusammenhang, der muss einfach geben sein. Wenn jetzt einfach der CFO eines KMU entscheidet, okay, wir machen jetzt Nachhaltigkeitsberichterstattung und das breitere Unternehmen ist nicht an Board, dann ist der Schiffbruch eigentlich schon fast programmiert.

00:38:10

T. Wuchner: Ich denke, das Reporting an sich ist eigentlich der abschliessende Teil von dem ganzen Thema. Wenn man den kompletten Themenkomplex Nachhaltigkeit im Unternehmen betrachtet, ist der Kommunikationsbereich eigentlich der Abschluss. Der ganze vorgelagerte Prozess ist noch komplexer würde ich fast behaupten und fast noch viel mehr Gesichtspunkte. Da stimme ich Ihnen definitiv zu. Gut, ich gehe gerade nochmal meine Fragen durch. Aber ich glaube, dass ich die wichtigsten Themen durch habe, dann wäre ich eigentlich mit meinen Fragen soweit fertig.

Anhang L: Kodier-Schema Interviews

Hauptkategorie	Unterkategorie	Code/Aussage	Häufigkeit der Nennung	Aussage von:
Grundlegendes	Motive/Gründe für die Berichterstattung	Intrinsische und/oder wertebasierte Motivation	3	Weiss, Spindler, Brugger
		Kundenanforderung	4	Weiss, Schmucki, Spindler, Rügsegger
		Forderung anderer Stakeholder	3	Weiss, Schmucki, Spindler
		Reputation/Öffentlichkeitswahrnehmung, Positionierung	4	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler
		Rating	1	Weiss
		Investoren	2	Interviewpartner 5, Spindler
		Zunehmende Regulation	1	Brugger
	Hemmschwellen	Fehlende finanzielle/regulatorische Anreize	2	Weiss, Schmucki
		Aufwand	4	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler
		Geringere Kapitalmarktorientierung	1	Schmucki
		Kosten-Nutzen-Verhältnis	4	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Brugger
		Individuelle Bedürfnisse / unterschiedliche Materialität	2	Weiss, Schmucki
		Fehlende Kompetenzen	2	Spindler, Rügsegger
	Herausforderungen/generelle Probleme	Materialität: Fokussierung auf das Wesentliche, Festlegung der eigentlichen Relevanz	4	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Brugger
		Diskrepanz von Kundenanforderungen und wirtschaftlicher Wesentlichkeit	2	Weiss, Schmucki
		Umsetzung der Nachhaltigkeit (nicht nur Berichterstattung, sondern tatsächliches Tun)	4	Weiss, Schmucki, Spindler, Rügsegger
		Individuelle Bedürfnisse / Individualität bei der Erstellung	2	Weiss, Schmucki
		Langwieriger Umsetzungsprozess	2	Schmucki, Spindler
		Festlegung der KPIs	1	Weiss
		Kontroverse Themen	2	Schmucki, Rügsegger
Vergleichbarkeit		1	Interviewpartner 5	
Ausführliche Beschreibungen von internen Richtlinien		1	Interviewpartner 5	
Inkludierung mehrerer Länder/Standorte		1	Rügsegger	
Datenerhebung		1	Rügsegger	
Inhalte	Definition der Inhalte	Regulatorische Getriebenheit: Anlehnung an gesetzlich geforderte Inhalte	1	Weiss
		Abbild des Nachhaltigkeitsengagements	3	Weiss, Schmucki, Brugger
		Gefahr von Modeerscheinungen	1	Weiss

		branchenspezifische Inhalte, je nach Materialität	4	Weiss, Schmucki, Spindler, Brugger	
		Orientierung an den SDGs als Inspirationsquelle	1	Spindler	
	Aktuelle Berichtsinhalte/Schwerpunkte	Menschenrechte	1	Weiss	
		Umwelt	4	Weiss, Schmucki, Spindler, Brugger	
		Energie- und Ressourcenverbrauch	3	Interviewpartner 5, Spindler, Brugger	
		CO2	3	Interviewpartner 5, Spindler, Brugger	
		Governance	1	Schmucki	
		Untergeordnete Rolle sozialer Themen	1	Schmucki	
		Mitarbeitende	3	Interviewpartner 5, Spindler, Brugger	
		Strategie und Geschäftsmodell	1	Spindler	
		Wirtschaftlichkeit	1	Spindler	
		Sonstige Soziale Themen	3	Interviewpartner 5, Spindler, Rügsegger	
		Diversität	2	Spindler, Brugger	
		Orientierung an Standard	2	Interviewpartner 5, Rügsegger	
Standards	Aktuelle Nutzung/Empfehlung	GRI als Orientierungshilfe und/oder Diskussionsgrundlage	5	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler, Brugger	
		EPRA	2	Interviewpartner 5, Spindler	
		SASB: Themen mit finanzieller Relevanz	1	Schmucki	
		DNK	1	Rügsegger	
	Anforderungen an Standards	Standard muss die Materialität abbilden	3	Schmucki, Interviewpartner 5, Brugger	
		Branchenschwerpunkte	4	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler	
		Internationale Relevanz/Verbreitung	1	Rügsegger	
	Probleme mit Standards	GRI: Umfang und Zeitaufwand	5	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler, Brugger	
		Thematische Auseinandersetzung mit Nachhaltigkeit im Unternehmen	1	Schmucki	
		Definition und Erhebung der KPIs	2	Interviewpartner 5, Rügsegger	
	Vorteile/positive Erfahrungen mit Standards	Leitfaden/Informationsquelle	4	Weiss, Schmucki, Spindler, Rügsegger	
		Vergleichbarkeit	3	Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler	
		Logischer Aufbau und Klarheit	1	Rügsegger	
		Checkliste	1	Rügsegger	
	KVI	Einfluss der KVI auf KMU/Begründung für Berichterstattung nach KVI	Druck auf die Lieferkette, je nach Geschäftsbereich	4	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Rügsegger
			Regulierung der Banken	2	Weiss, Schmucki
Peer-Unternehmen			2	Spindler, Rügsegger	

		Einfluss auf das Geschäftsmodell	1	Brugger
	Besonders relevante Themen	Grundsätzlich alle	5	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler, Rüegegger
		Menschenrechte	1	Weiss
	Weniger relevante Themen	Menschenrechte	4	Schmucki, Spindler, Interviewpartner 5, Brugger
	Berichterstattung nach KVI?	Berücksichtigung/ Orientierung	5	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler, Rüegegger
		Keine Berücksichtigung	1	Brugger
Standard in der Schweiz und zukünftige Entwicklung	Sinnhaftigkeit	Leitfaden zur Orientierung	2	Rüegegger, Brugger
		nicht sinnhaft, da zu wenig spezifizierbar	3	Weiss, Interviewpartner 5, Spindler
		Vergleichbarkeit	2	Schmucki, Rüegegger
	Herausforderung	Nicht zu allgemein gehalten	1	Weiss
		zu ausführliche Beschreibungen von Themen	1	Interviewpartner 5
	Inhalt/Aufbau	Zur Berichterstattung nach KVI-Vorgaben	1	Weiss
		Strategische Gesichtspunkte und Methodologie bei der Vorgehensweise	1	Weiss
		Branchenorientiert und nach Geschäftsbereich	4	Schmucki, Interviewpartner 5, Weiss, Spindler
		KPIs	2	Weiss, Interviewpartner 5
		Flexibilität muss gegeben sein	1	Brugger
	Zukünftige Relevanz	steigend	6	Weiss, Schmucki, Interviewpartner 5, Spindler, Rüegegger, Brugger
		Basis für die Finanzierung / Kreditvergabe	2	Weiss, Schmucki
		Lieferkette	3	Weiss, Schmucki, Rüegegger
		Öffentlichkeitsinteresse steigt	2	Spindler, Brugger
		Positionierung am Markt	1	Rüegegger
	Herausforderungen	Standardisierung nicht möglich	1	Weiss
		Gestaltung des Nachhaltigkeitsmanagements im Unternehmen	1	Schmucki
Authentizität		1	Spindler	