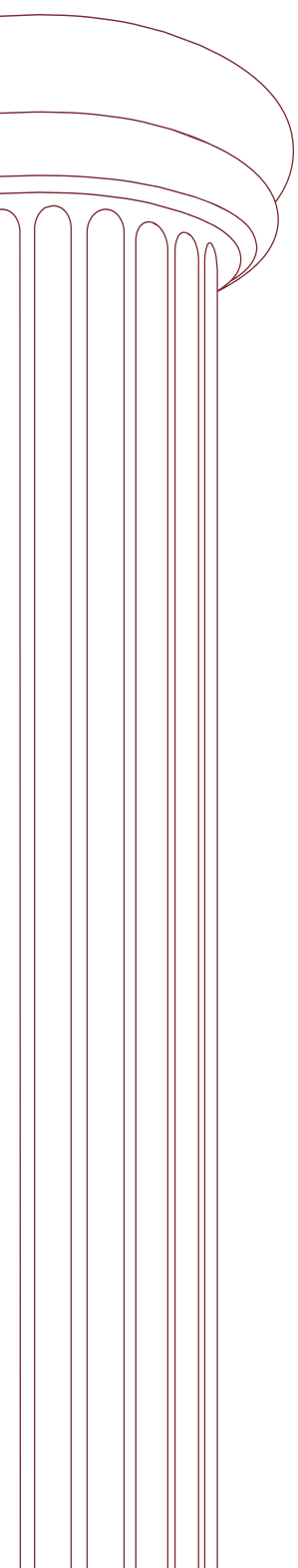


MAECENATA INSTITUT

FÜR PHILANTHROPIE UND ZIVILGESELLSCHAFT



Josef Baumüller

## **Zur nichtfinanziellen Berichterstattung aus NPO-Perspektive**

Überlegungen zu den Folgen der Reform der Rechnungslegung  
gewinnorientierter Unternehmen und erste Befunde aus der  
Praxis

---

Opusculum Nr.125  
Januar 2019

**Der Autor**

Mag. (FH) Josef Baumüller ist Senior Advisor am Controller-Institut in Wien und Tulln an der Donau, Mitarbeiter an der WU Wien sowie Lehrbeauftragter und externer Doktorand am Institut für BWL der Universität Wien.

**Das Maecenata Institut**

Das **Maecenata Institut für Philanthropie und Zivilgesellschaft, Berlin** wurde 1997 als unabhängige wissenschaftliche Einrichtung gegründet. Das Institut hat die Aufgabe, das Wissen über und das Verständnis für die Zivilgesellschaft und den sogenannten Dritten Sektor mit den Themenfeldern Bürgerschaftliches Engagement, Stiftungs- und Spendenwesen durch Forschung, akademische Lehre, Dokumentation und Information sowie den Austausch zwischen Wissenschaft, Politik und Praxis zu fördern. Das Institut versteht sich als unabhängiger Think Tank.

Das Institut ist eine nicht rechtsfähige Einrichtung der Maecenata Stiftung (München) und hat seinen Arbeitssitz in Berlin.

Weitere Informationen unter: [www.institut.maecenata.eu](http://www.institut.maecenata.eu)

**Die Reihe Opuscula**

Die **Reihe Opuscula** wird seit 2000 vom Maecenata Institut herausgegeben. Veröffentlicht werden kleinere Untersuchungen und Forschungsarbeiten sowie Arbeitsberichte aus Projekten des Instituts. Die Registrierung dieser in elektronischer Form erscheinenden Reihe unter der ISSN 1868-1840, sowie die Vergabe von Einzelkennungen (URNs) durch die Deutsche Nationalbibliothek sorgen für volle Zitierfähigkeit. Durch die Kooperation mit dem Social Science Open Access Repository (SSOAR) Projekt ist eine dauerhafte Verfügbarkeit aller Ausgaben mit fester URL-Adresse sichergestellt. Eine Übersicht der neuesten Exemplare ist auf der letzten Seite jeder Ausgabe zu finden.

Die gesamte Reihe *Opuscula* finden Sie zum kostenlosen Download unter:

<http://www.opuscula.maecenata.eu>

**Impressum****Herausgeber**

MAECENATA Institut  
Rungestraße 17, D- 10179 Berlin,  
Tel: +49-30-28 38 79 09,  
Fax: +49-30-28 38 79 10,

E-Mail: [mi@maecenata.eu](mailto:mi@maecenata.eu)

Website: [www.maecenata.eu](http://www.maecenata.eu)

**Redaktion:** Philipp Kreutzer

**ISSN (Web)** 1868-1840

**URN:** urn:nbn:de:0168-ssoar-61094-1



Alle Rechte vorbehalten! Nachdruck nur mit Genehmigung des Herausgebers.

Dieses Werk bzw. Inhalt steht unter einer [Creative Commons 3.0 Deutschland Lizenz](https://creativecommons.org/licenses/by-nc-nd/3.0/de/).

Die Beiträge geben ausschließlich die Meinung der Verfasserin bzw. des Verfassers wieder.

**Haftungsausschluss:** Trotz sorgfältiger inhaltlicher Kontrolle übernimmt das Maecenata Institut keine Haftung für die Inhalte externer Links.

Für den Inhalt verlinkter Seiten sind ausschließlich deren Betreiber verantwortlich.

**Maecenata Institut, Berlin 2019**

## Inhalt

1. Einleitung, Problemstellung und Ziel dieses Beitrages.....	4
2. Nichtfinanzielle Berichtspflichten in Deutschland und Österreich – ein Überblick.....	6
2.1. Berichtspflicht und Allgemeines zur Berichterstattung .....	6
2.2. Inhalte der Berichterstattung .....	7
2.3. Prüfung der Berichterstattung .....	10
2.4. Erste Befunde zur praktischen Umsetzung .....	11
3. Mögliche Auswirkungen auf NPO – zugleich Perspektiven zum Umgang mit der nichtfinanziellen Berichterstattung.....	13
4. Erste Befunde aus der Praxis .....	16
4.1 Zielsetzung, Methode und Untersuchungsgegenstand .....	16
4.2 Ergebnisse.....	17
4.3 Zusammenfassung .....	24
5. Fazit und Ausblick .....	25

## 1. Einleitung, Problemstellung und Ziel dieses Beitrages

So vage und insofern problematisch der Begriff der „Nachhaltigkeit“, auch: Corporate (Social) Responsibility bzw. C(S)R, für sich genommen ist, so wenig lässt sich dessen Bedeutungsgewinn in Forschung und Praxis über die letzten Jahrzehnte hinweg übersehen.<sup>1</sup> Eine neue Dynamik erlangte diese Entwicklung dabei in den letzten rund zehn Jahren, mit einem besonderen Schwerpunkt innerhalb der EU. Als eine wichtige Reaktion auf die sog. Finanz- bzw. Wirtschaftskrise um das Jahr 2008 wurde der Ruf nach einem vielschichtigeren Verständnis für den Erfolg von Unternehmen laut; die Fokussierung auf kurzfristige (finanzielle) Interessen von Eigentümern wurde als ein wesentlicher Treiber hinter den beobachteten Fehlentwicklungen identifiziert.<sup>2</sup>

Die EU-Kommission veröffentlichte daraufhin u.a. eine neue Nachhaltigkeitsstrategie, die diesen Ansprüchen Rechnung tragen soll. Nachhaltiges Wirtschaften wird in dieser nicht lediglich als freiwillige Willensentscheidung des Managements verstanden, sondern als ein verbindlicher Anspruch an das Handeln von Unternehmen.<sup>3</sup> Hierunter sind v.a. gewinnorientierte Unternehmen verstanden, während NPO im Hinblick auf diese allerdings eine wichtige Kontrollfunktion zugesprochen wird.

Zur Umsetzung wurde die Richtlinie 2014/95/EU (auch: „CSR-Richtlinie“) erlassen. Nach einem mehrjährigen und von kontroversen Diskussionen bestimmten Entwicklungsprozess wurden erstmals auf umfassende Art und Weise verbindliche Informationspflichten zur nichtfinanziellen Leistung – so die begriffliche Verankerung der Idee der Nachhaltigkeitsleistung im europäischen Bilanzrecht – von Unternehmen vorgeschrieben. Die Rechnungslegung wurde deswegen als Instrument zur Verhaltensänderung gewählt, als die EU-Kommission dabei deren Anspruch betont, „dass der Offenlegung von Informationen zur Nachhaltigkeit, wie sozialen und umweltbezogenen Faktoren, durch die Unternehmen eine große Bedeutung zukommt, um Gefahren für die Nachhaltigkeit aufzuzeigen und das Vertrauen von Investoren und Verbrauchern zu stärken. Die Angabe nichtfinanzieller Informationen ist nämlich ein wesentliches Element der Bewältigung des Übergangs zu einer nachhaltigen globalen Wirtschaft, indem langfristige Rentabilität mit sozialer Gerechtigkeit und Umweltschutz verbunden wird. In diesem Zusammenhang hilft die Angabe nichtfinanzieller Informationen dabei, das Geschäftsergebnis von Unternehmen und ihre Auswirkungen auf die Gesellschaft zu messen, zu überwachen und zu handhaben.“<sup>4</sup> Kurz gesagt ist der

---

<sup>1</sup> Z.B. Baumüller, Corporate Social Responsibility (CSR), SWK 2015, S. 983.

<sup>2</sup> Siehe z.B. *EU-Kommission*, Eine neue EU-Strategie (2011-14) für die soziale Verantwortung der Unternehmen (CSR) (2011), KOM(2011) 681 endgültig, S. 4 f.

<sup>3</sup> So etwa die neu gefasste Definition in *EU-Kommission*, EU KOM(2011) 681 endgültig, S. 7 f.

<sup>4</sup> ErwGr. 3 der RL 2014/95/EU.

Anreizmechanismus hierhinter jener des „name and shame“.<sup>5</sup> Mit geringer zeitlicher Verzögerung wurden diese europäischen Rechtsvorgaben in Österreich und Deutschland Anfang 2017 im nationalen Recht umgesetzt.<sup>6</sup>

Im Sektor der gewinnorientierten Unternehmen wurde diese Entwicklung häufig als „Paradigmenwechsel“ bezeichnet, was ihre einschneidende Relevanz für die davon Betroffenen illustriert. Tatsächlich stellt sie aber nur den vorläufigen Höhepunkt einer Entwicklung dar, die sich seit vielen Jahre beobachten lässt und das Verständnis der Unternehmensberichterstattung gewinnorientierter Unternehmen graduell verändert bzw. erweitert hat. Und auf den in der ersten Jahreshälfte 2018 bereits weitere Vorschläge der EU-Kommission folgten, die diesen Weg weiterführen. Allerdings: Auch wenn NPO selbst nicht unmittelbar hierunter fallen, ergeben sich doch Ausstrahlungseffekte auf diese: Zu eng sind sie mit gewinnorientierten Unternehmen in mancherlei Hinsicht verbunden, und nicht zuletzt ist es nun so, dass sich zunehmend Ähnlichkeiten in den Berichtsgegenständen zeigen (z.B. betreffend die mit der Organisationstätigkeit erzielten „Auswirkungen“). Viele dieser Effekte gestalten sich hierbei als Handlungsoptionen, die etwa neue Perspektiven im Spektrum der eigenen Leistung bzw. der Finanzierungsquellen eröffnen. Die mittelbare Wirkung dieser Entwicklung im Bereich gewinnorientierter Unternehmen scheint damit gleichermaßen für NPO eine hohe zu sein. Diese Wirkung wird insofern verstärkt, als Nachhaltigkeit in NPO seit geraumer Zeit als „ambivalentes Thema“ empfunden wird, wonach sich diese bereits mit entsprechenden Berichtserfordernissen konfrontiert sahen, diese aber (bisher) zum größten Teil nur rudimentär – so überhaupt – in ihrer Rechnungslegung adressierten.<sup>7</sup>

Aus diesen Gründen scheinen diese Organisationen gut beraten, sich ebenso frühzeitig mit den dargestellten Entwicklungen zu befassen. Als Beitrag zur Bewusstseinsbildung sowie zum Aufzeigen erster Befunde aus der Praxis, die Anhaltspunkte für weitere Entwicklungen darstellen können, soll in Folge der Rechtsrahmen gewinnorientierter Unternehmen dargestellt werden. Hieran knüpft die Ableitung dreier möglicher Stoßrichtungen, in denen sich die erwartbaren Auswirkungen auf NPO abzeichnen. Im Anschluss werden die im Jahr 2018 vorgelegten Berichte österreichischer börsennotierter Unternehmen ausgewertet, um diese theoretischen Überlegungen mit ersten praktischen Befunden aus der Perspektive gewinnorientierter Unternehmen auf NPO zu unterlegen.

---

<sup>5</sup> Dazu z.B. *Voland*, Unternehmen und Menschenrechte – vom Soft Law zur Rechtspflicht, BB 2015, S. 67 (S. 72); ebenso *Haaker*, Verschlimmbesserungen des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes, StuB 7/2016, I.

<sup>6</sup> Einen Vergleich der Rechtsumsetzung bieten *Baumüller/Nguyen*, Umsetzung der CSR-Richtlinie im deutschen und im österreichischen Bilanzrecht, KoR 2018, S. 413.

<sup>7</sup> Weitführend auch *Eller*, Nachhaltigkeit in NPO – Eine Fallstudie mit dem Alters- und Pflegezentrum in Amriswil, in: *Gmür/Andeßner/Greiling/Theuvsen*, Wohin entwickelt sich der Dritte Sektor? (2018) S. 247.

## 2. Nichtfinanzielle Berichtspflichten in Deutschland und Österreich – ein Überblick

### 2.1. Berichtspflicht und Allgemeines zur Berichterstattung

Zunächst wird der Anwendungsbereich der Berichtspflichten dargelegt, d.h. welche Unternehmen zur Erstellung einer nichtfinanziellen Erklärung als Teil ihres Lageberichts verpflichtet sind. Dieser umfasst Unternehmen, die kumulativ drei Kriterien erfüllen: Es muss sich um große Unternehmen handeln, die Unternehmen von öffentlichem Interesse sind (kapitalmarktorientierte Unternehmen, weiterhin Banken und Versicherungen sowie von Gesetzes wegen als Unternehmen von öffentlichem Interesse definierte Organisationen) und an dem relevanten Stichtag im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Mitarbeiter beschäftigen. Hinsichtlich Einzelfragen zur Bestimmung dieser Schwellenwerte und zum Eintritt der Rechtsfolgen stellen sich im Detail jedoch zahlreiche Auslegungsfragen, die wohl in Deutschland und Österreich durch Detailunterschiede in der Rechtstransformation zu abweichenden Ergebnissen führen.<sup>8</sup> NPO werden vom Gesetz weder in puncto Berichtspflicht explizit angesprochen noch vom Anwendungsbereich ausgeschlossen, allerdings wird sich im Regelfall keine Subsumierbarkeit unter die genannten Tatbestände ergeben; relevant ist dies etwa für (wenige) NPO, die als Bank oder Versicherung tätig sind bzw. die von Gesetzes wegen als Unternehmen von öffentlichem Interesse definiert sind – was bspw. in Österreich im Moment nur auf die Wiener Börse selbst zutrifft (§ 27 Abs. 4 BörseG). Mit der Berichtspflicht geht in Österreich – anders als in Deutschland – schließlich eine Befreiung von der Pflicht einher, den Lagebericht um nichtfinanzielle Leistungsindikatoren (§ 243 Abs. 5 UGB) zu ergänzen.

Zwei zentrale Wahlrechte, die beide wohl primär auf Erleichterungen bei der Berichterstattung zielen, sind in den Gesetzestexten enthalten: Einerseits können sie sich bei der Berichterstattung auf „nationale, europäische oder internationale Rahmenwerke“ stützen (§ 289d HGB bzw. § 243b Abs. 5 UGB). Dabei ist an Verlautbarungen wie etwa jene der Global Reporting Initiative (GRI) gedacht, an denen sich bereits vor In-Kraft-Treten der CSR-Richtlinie zahlreiche Unternehmen in der EU (auf freiwilliger Basis) orientierten. In Deutschland muss begründet werden, wenn kein solches Rahmenwerk genützt wird („Apply-or-Explain“-Ansatz; in Österreich ist eine solche Angabepflicht nicht vorgesehen). Andererseits können sie anstatt der nichtfinanziellen Erklärung einen gesonderten nichtfinanziellen Bericht erstellen, der formal nicht Teil des Lageberichts ist (§ 289b Abs. 3 HGB bzw. § 243b Abs. 6 UGB).<sup>9</sup> Letzteres wird v.a. im Hinblick auf die Konsequenzen für die Aufstellungs- und Offenlegungsfristen in

---

<sup>8</sup> Vgl. *Baumüller*, Zum Anwendungsbereich der nichtfinanziellen Berichterstattung, SWK 2018, S. 461.

<sup>9</sup> Zu diesem Wahlrecht weiterführend *Baumüller/Schaffhauser-Linzatti*, Nichtfinanzielle Erklärung oder nichtfinanzieller Bericht? CFO 2017, S. 102.

Österreich kontrovers diskutiert.<sup>10</sup> In Deutschland wurde außerdem das Wahlrecht geschaffen, einen solchen nichtfinanziellen Bericht bloß auf der Internetseite des berichtspflichtigen Unternehmens zu veröffentlichen und nicht wie die anderen Teile der Unternehmensberichterstattung formal offenzulegen (§ 289b Abs. 3 Nr. 2 Buchst b HGB).

Aus bilanzrechtlicher Perspektive bemerkenswert, da einen Anachronismus darstellend, ist weiterhin, dass die Vorgaben zur nichtfinanziellen Berichterstattung eine sog. „Schutzklausel“ vorsehen, die es den berichtspflichtigen Unternehmen – unter sehr eng gesteckten Rahmenbedingungen – ermöglicht, im eigenen Interesse bestimmte kritische Inhalte von der Berichterstattung auszunehmen.<sup>11</sup> Darüber hinaus können Unternehmen auf die Erstellung einer nichtfinanziellen Erklärung bzw. eines nichtfinanziellen Berichtes verzichten, wenn sie in die konsolidierte nichtfinanzielle Berichterstattung eines anderen Unternehmens einbezogen sind (im Sinne eines sog. „Tannenbaum-Prinzips“). Dies gilt jedoch nicht für Mutterunternehmen an der Spitze einer Konzernstruktur; diese haben – bei Erfüllung der Aufstellungstatbestände – stets doppelt Rechnung zu legen haben (für sich selbst und für den Konzern, an dessen Spitze sie stehen).<sup>12</sup>

Diese Vorgaben zu einer konsolidierten nichtfinanziellen Berichterstattung finden sich in den §§ 315b f. HGB bzw. § 267a UGB. Materiell betreffen die Regelungen primär die Abgrenzung des Kreises der zur Rechnungslegung verpflichteten Mutterunternehmen, wobei auf das Vorliegen großer Konzerne abgestellt wird, aus deren Perspektive zu berichten ist. Die inhaltlichen Pflichten entsprechen jenen der §§ 289b ff. HGB bzw. § 243b UGB. Es ist eine Zusammenfassung zwischen der nichtfinanziellen Berichterstattung für das Mutterunternehmen selbst und der von ihr aufgestellten konsolidierten nichtfinanziellen Berichterstattung möglich, was den Erstellungsaufwand reduziert.<sup>13</sup>

## 2.2. Inhalte der Berichterstattung

Die Generalnorm für die nichtfinanzielle Berichterstattung lautet: Es sind „diejenigen Angaben zu machen, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Kapitalgesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit [...] erforderlich sind“ (§ 289c Abs. 3 HGB; gleichsinnig § 243b Abs. 2 UGB). Entscheidend ist hier die Berichterstattung über die „Auswirkungen“ der Unternehmenstätigkeit – auf welche vielfältigen Weisen die Anspruchsgruppen und die Entscheidungen, die diese treffen, durch das Unternehmen beeinflusst werden. Belastbare Methodiken oder zumindest konkretisierende

---

<sup>10</sup> Dazu *Baumüller*, Nochmals: Aufstellungs- und Offenlegungspflichten für den nichtfinanziellen Bericht, *ecolx* 2018, S. 477.

<sup>11</sup> Dazu *Kirsch*, Weglassen nachteiliger Angaben in der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung, *DStZ* 2018, S. 230.

<sup>12</sup> Weiterführend *Baumüller* in *Bertl/Fröhlich/Mandl*, *Handbuch Rechnungslegung*, Band 1, 2018, § 243b Rz. 66 ff. und 111.

<sup>13</sup> Dazu *Baumüller*, Zum Wahlrecht zur Zusammenfassung von Lage- und Konzernlagebericht im Kontext der nichtfinanziellen Berichterstattung, *PIR* 2018, S. 35.

Hinweise zur Operationalisierung dieser Anforderung, v.a. zur verbesserten „Greifbarkeit“ dieses komplexen Konzeptes, bietet der Gesetzestext nicht; vielmehr ist ein Rückgriff auf die Literatur oder einschlägige international etablierte Rahmenwerke erforderlich. Damit ergibt sich aber ein grundlegendes Verständnis von Auswirkungen gleich jenem, das in der NPO-Literatur seit langer Zeit thematisiert wird. Was allerdings die entscheidende Besonderheit darstellt: Berichtspflichtig sind diese Auswirkungen im Rahmen der nichtfinanziellen Berichtspflichten erst, wenn sie zugleich für das Verständnis des Geschäftsverlaufs etc. bedeutsam sind, also die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des berichtspflichtigen Unternehmens betreffen. Dies unterscheidet die nichtfinanzielle Berichterstattung als Ansatz der unternehmensbezogenen Berichterstattung von der traditionell weiter verstandenen Nachhaltigkeitsberichterstattung – und zeigt die Verbundenheit mit der Idee modernerer Konzepte wie jenem des „Integrated Reporting“ besonders deutlich.<sup>14</sup> Weiterhin unterstreicht dies auch der Umstand, dass im Rahmen der Analysen eine Bezugnahme auf die im Jahresabschluss ausgewiesenen Informationen gefordert ist (§ 289c Abs. 3 Nr. 6 HGB und § 243b Abs. 2 UGB). All dies verdeutlicht, dass die nichtfinanzielle Berichterstattung somit ein Konzept ist, das der Unternehmensberichterstattung zuzurechnen ist und somit auf das langfristige Unternehmenswohl zielt – was v.a. Gewinnpotentiale umschließt; entscheidend ist dabei aber der Nachdruck, mit dem die Unternehmen dabei vor Augen geführt wird, dass langfristiger Finanzerfolg nicht ohne Berücksichtigung nichtfinanzieller Dimensionen ihres Tuns möglich ist.

Die Gesetze nennen weiterhin eine Vielzahl an Themenbereiche, auf die sich die Berichterstattung jedenfalls zu beziehen hat. Diese umfassen Umweltbelange, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte sowie Bekämpfung von Korruption und Bestechung. Dabei handelt es sich jedoch um keine abschließende Aufzählung, sodass die berichtspflichtigen Unternehmen eigenverantwortlich zu bestimmen haben, welche Belange noch zur Erfüllung der Generalnorm zu thematisieren sind.<sup>15</sup> Im Zuge der Konsultationsprozesse wurde das Thema Verbraucherschutz intensiv diskutiert, z.B. in der Glücksspielbranche auch in der Ausprägung des „Spielerschutzes“. Rechtsformspezifisch werden demgegenüber Genossenschaften z.B. Mitgliederbelangen besonderes Augenmerk widmen müssen.

Die Mindestangaben, die zu diesen Belangen jeweils zu tätigen sind, werden im Gesetzestext präzisiert. Diese umfassen zunächst eine Darstellung des Geschäftsmodells des berichtspflichtigen Unternehmens. Darüber hinaus ist einzugehen auf die von der Gesellschaft in Bezug auf die genannten Belange verfolgten Konzepte, die dabei erzielten Ergebnisse

---

<sup>14</sup> Vgl. *Baumüller/Schaffhauser-Linzatti*, In Search of Materiality for Nonfinancial Information – Reporting Requirements of the Directive 2014/95/EU, smf 2018, S. 101.

<sup>15</sup> Vgl. *Baumüller in Bertl et al.*, Handbuch Rechnungslegung, § 243b Rz. 18 ff.



sowie die angewandten Due-Diligence-Prozesse. Hinsichtlich der erwähnten Konzepte ist ein „Comply-or-Explain“-Ansatz vorgesehen, der es erforderlich macht, ggf. zu begründen, warum für manche Belange keine Konzepte etabliert sind. Schließlich sind noch „wichtigsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, die für die konkrete Geschäftstätigkeit von Bedeutung sind“ (§ 243b Abs. 3 Z 6 UGB; gleichsinnig § 289c Abs. 3 Nr. 5 HGB), anzugeben.

Davor enthalten die Gesetzesbestimmungen aber noch eine Angabepflicht, die besonders kontrovers diskutiert – und gegenwärtig auch evaluiert – wird: Anzugeben sind ebenso die „wesentlichen Risiken, die mit den Geschäftsbeziehungen der Kapitalgesellschaft, ihren Produkten und Dienstleistungen verknüpft sind und die sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen auf die [berichtspflichtigen Belange] haben oder haben werden“ (§ 289c Abs. 3 Nr. 4 HGB; gleichsinnig § 243b Abs. 3 Z 5 UGB). Damit wird die Berichtspflicht nämlich auf die gesamte Lieferkette und die Absatzmärkte der Unternehmen ausgeweitet, sowie typischerweise innerhalb der Mitglieder von Konzernstrukturen. Damit wird aber de facto der Kreis der von den Berichtspflichtigen Getroffenen auf mittelbaren Wege deutlich ausgeweitet – und v.a. auf eine große Anzahl an KMU erstreckt.<sup>16</sup> Auch NPO können hierunter fallen, z.B. wenn sie Dienstleister sind und in entsprechende Geschäftsbeziehungen zu berichtspflichtigen Unternehmen stehen – und wären diesfalls gleichermaßen von den inhaltlichen Anforderungen des Gesetzes betroffen.

Die im Sommer 2017 veröffentlichten Leitlinien der EU-Kommission zur nichtfinanziellen Berichterstattung enthalten eine Vielzahl an weiteren Ausführungen und intendierten Hilfestellungen zur Umsetzung der geschilderten Berichtsinhalte. Aufgrund formaler wie inhaltlicher Unstimmigkeiten<sup>17</sup> sowie eines unklaren Anwendungsbereiches in der Berichterstattungspraxis<sup>18</sup> überwiegen die kritischen Urteile dazu. Auf nationaler Ebene stellen die Ende 2017 einschlägigen Verlautbarungen des DRSC (DSR 20)<sup>19</sup> sowie des AFRAC (Stellungnahme Nr. 9)<sup>20</sup> weitere Leitlinien dar, wobei im Schrifttum zumindest die AFRAC-Stellungnahme als misslungen beurteilt wird und von weiterem Überarbeitungsbedarf auszugehen ist.<sup>21</sup>

---

<sup>16</sup> Vgl. *Baumüller*, Gewollte und ungewollte (Neben-)Wirkungen des Nachhaltigkeits- und Diversitätsverbesserungsgesetzes (NaDiVeG), BÖB 2/2017, S. 60.

<sup>17</sup> Z.B. *Sopp/Baumüller*, Die Leitlinien der EU-Kommission für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen: Orientierungshilfe ohne Orientierung, IRZ 2017, S. 377.

<sup>18</sup> Dazu *Mock*, Die Leitlinien der Europäischen Kommission zur CSR-Berichterstattung, DB 2017, S. 2144.

<sup>19</sup> Diesem kommt ex lege für Deutschland GoB-Charakter zu.

<sup>20</sup> Anders als für das DRSC in Deutschland kommt den Verlautbarungen des AFRAC keine Bindungswirkung zu.

<sup>21</sup> Vgl. *Baumüller*, Wer profitiert von der Neufassung der AFRAC-Stellungnahme zur UGB-Lageberichterstattung? WT 2018, S. 54.

### 2.3. Prüfung der Berichterstattung

Gegenstand von Diskussionen sind auch die Bestimmungen zur nichtfinanziellen Berichterstattung aus der Sicht der – freiwilligen bzw. verpflichtenden – (Abschluss-)Prüfung. In beiden Ländern ist dem Gesetzestext nach zunächst nur die „Aufstellung“ bzw. „Vorlage“ der Berichterstattung vom gesetzlichen Abschlussprüfer zu bestätigen. Aber hieran knüpfen schon in einem Mindestmaß inhaltliche Anforderungen an durchzuführenden Prüfungshandlungen, deren genauer Rahmen jedoch noch Gegenstand von Facharbeiten bzw. Literaturdebatten ist. Auszugehen ist von einer Vollständigkeitsprüfung, die v.a. im Kontext der zu prüfenden Wesentlichkeitsanalyse den Charakter einer Prozessprüfung innehat. Weitere Befassungen durch den Abschlussprüfer ergeben sich aus der Anwendung des ISA 720, der ein „kritisches Lesen“ erforderlich macht.<sup>22</sup>

Darüber hinaus erschließen diese Prüfer zunehmend das neue Geschäftsfeld der freiwilligen Prüfung von nichtfinanziellen Erklärungen bzw. nichtfinanziellen Berichten – was v.a. deswegen eine attraktive Option darstellt, als Unternehmen so eine erhöhte Glaubwürdigkeit der von ihnen bereit gestellten Informationen signalisieren.<sup>23</sup> Anders als in Österreich sieht der deutsche Gesetzestext hier vor, dass das Prüfungsurteil aus einer solchen freiwilligen Prüfung – nach einer Übergangszeit ab dem 1.1.2019 – zu veröffentlichen ist (§ 289b Abs. 4 HGB i.V.m. Art. 81 EHGB); auch in Österreich lässt sich diese Forderung aber aus den Sorgfaltspflichten des Aufsichtsrats v.a. gegenüber den Eigentümern des Unternehmens ableiten.<sup>24</sup> In Deutschland wie in Österreich wurde dazu im Jahr 2018 an berufsständischen Leitlinien für Wirtschaftsprüfer gearbeitet; die für Österreich Ende September 2018 veröffentlichte Stellungnahme KFS/PE 28 „Zu ausgewählten Fragen bei der gesonderten Prüfung von nichtfinanziellen Erklärungen und nichtfinanziellen Berichten gemäß § 243b und § 267a UGB sowie von Nachhaltigkeitsberichten“ war jedoch ebenso negativ zu rezipieren, was die Schwierigkeiten unterstreicht, mit denen sich selbst Wirtschaftsprüfer in der Findung sachgerechter Lösungen für die Vielzahl an auftretenden, z.T. neuartigen Detail-Problemen konfrontiert sehen.<sup>25</sup>

Die Hauptverantwortung für die inhaltliche Prüfung liegt aber in beiden Ländern bei den Aufsichtsräten der berichtspflichtigen Unternehmen.<sup>26</sup> Sie haben nach inzwischen vorherrschender Auffassung Richtigkeit und Wirtschaftlichkeit der Rechnungslegung zu gewährleisten und darüber bei der Hauptversammlung zu berichten. Insofern unterscheiden die an sie gerichteten Anforderungen nicht zwischen finanzieller und nichtfinanzieller

---

<sup>22</sup> Vgl. *Baumüller/Follert*, Fragen zur nichtfinanziellen Berichterstattung aus Sicht des Abschlussprüfers, WPg 2018, S. 1205.

<sup>23</sup> Für eine Diskussion *Velte/Stawinoga*, Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten, DK 2016, S. 13.

<sup>24</sup> Vgl. *Baumüller*, Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Aufsichtsrat, AR 3/2018, S. 14.

<sup>25</sup> Dazu *Baumüller/Follert*, Neue Leitlinien für die Prüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung in Österreich – (k)ein Vorbild für Deutschland? IRZ 2018, S. 549.

<sup>26</sup> Z.B. *Kirsch/Huter*, Die Prüfung der nicht-finanziellen Erklärung, WPg 2017, S. 1017.

Berichterstattung, auch wenn dies wegen der damit einhergehenden weitreichenden Anforderungen vereinzelt kritisch im Schrifttum gesehen wird.<sup>27</sup> Ob das typische Aufsichtsratsmitglied jedoch praktisch in der Lage ist, diesen Ansprüchen gerecht zu werden, wird gegenwärtig in Zweifel gezogen und ist daher mit großem Unbehagen von allen Seiten verbunden. Dabei sind sie mit entsprechenden Sanktionsandrohungen konfrontiert, weswegen das Thema gegenwärtig entsprechend hoch in den Board-Prioritäten gereiht ist (und häufig eine freiwillige Prüfung durch den externen Dienstleister beauftragt wird).<sup>28</sup>

## 2.4. Erste Befunde zur praktischen Umsetzung

Im Laufe des heurigen Jahres mussten die von NaDiVeG (Österreich) bzw. CSR-RUG (Deutschland) betroffenen Unternehmen ihre ersten nichtfinanziellen Erklärungen bzw. nichtfinanziellen Berichte für das Geschäftsjahr 2017 veröffentlichen. Und für beide Länder liegt inzwischen schon eine Vielzahl an Studien vor, welche diese Informationen ausgewertet haben und ein deutliches Bild zur Praxis der Berichterstattung bieten.<sup>29</sup>

Wie dargestellt eröffneten sich den berichtspflichtigen Unternehmen aus den Gesetzestexten eine große Zahl an Gestaltungsmöglichkeiten, da deren Vorgaben oftmals vage bleiben. Diese nützen die Unternehmen in ihrer Berichterstattung auch in unterschiedlichem Ausmaß. Tendenziell überwiegt die Berichtsform gesonderter nichtfinanzieller Berichte, die für die berichtspflichtigen Unternehmen mit einer Vielzahl an Vorteilen verbunden sind.<sup>30</sup> Zum größten Teil stützen sich die Unternehmen dabei weiters inhaltlich auf das Rahmenwerk der Global Reporting Initiative (GRI). Während aber deutsche Unternehmen vergleichsweise

---

<sup>27</sup> Z.B. *Haller/Gruber*, Aufnahme nichtfinanzieller Informationen in die Lageberichterstattung – Auswirkungen auf die Überwachungsfunktion des Aufsichtsrats, *KoR* 2018, S. 474 (S. 479 f.).

<sup>28</sup> Den Meinungsstand zusammenfassend und hinsichtlich der damit verbundenen Implikationen *Baumüller*, *AR* 3/2018, S. 7 ff.

<sup>29</sup> Zum Folgenden für Österreich *Deloitte*, NaDiVeG-Monitoring (2018); *pwc/WU*, Das erste Jahr NaDiVeG (2018); *Rogl*, NaDiVeG nach dem ersten Berichtsjahr, *EY Finance and Performance Magazine* 3/2018, S. 22; *Kegel/Jarmer*, Genau hinsehen, *KPMG Dimensionen* 2/2018, S. 42; *Baumüller/Wala*, Erste Befunde zur Umsetzung der nichtfinanziellen Berichterstattung in Österreich, *CFO* 2018, S. 157. Für Deutschland *Kirchhoff*, Die praktische Ausgestaltung des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes in den DAX 30-Unternehmen. Abrufbar unter [https://www.kirchhoff.de/fileadmin/20\\_Download/Studien/2018\\_DAX-30-Studie\\_CSR-RLUG.pdf](https://www.kirchhoff.de/fileadmin/20_Download/Studien/2018_DAX-30-Studie_CSR-RLUG.pdf) (abgerufen am 27.10.2018); *DGCN/econsense*, Neue Impulse für die Berichterstattung zur Nachhaltigkeit? Online unter [https://www.globalcompact.de/wAssets/docs/Weitere-Themen/CSR-RUG-Studie\\_DGCN-und-econsense\\_online.pdf](https://www.globalcompact.de/wAssets/docs/Weitere-Themen/CSR-RUG-Studie_DGCN-und-econsense_online.pdf) (26.7.2018); *Velte/Scheid*, Prüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung nach dem CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, *DStR* 2018, S. 1681; *Graßmann/Krannich/Günther/Günther*, Die nichtfinanziellen Erklärungen der DAX30-Unternehmen, *KoR* 2018, S. 431; *Fink*, Ausgewählte Anwendungsfragen zur nichtfinanziellen Konzernberichterstattung in der Berichtspraxis im MDAX, *KoR* 2018, S. 467; *Kajüter/Wirth*, Praxis der nichtfinanziellen Berichterstattung nach dem CSR-RUG, *DB* 2018, S. 1605; *Kirsch/Wege*, Die nichtfinanzielle Konzernklärung im DAX 30, *PIR* 2018, S. 243; *Scheid/Kotlenga/Müller*, Erste empirische Erkenntnisse über die ausgeweitete nichtfinanzielle Berichterstattung deutscher MDAX-Unternehmen, *StuB* 2018, S. 509; *Althoff/Wirth*, Nichtfinanzielle Berichterstattung und Prüfung im DAX 30, *WPg* 2018, S. 1138. Im Vergleich beider Länder *Baumüller/Nguyen*, Zur Operationalisierung des Wesentlichkeitsgrundsatzes im Rahmen der nichtfinanziellen Berichterstattung, *PIR* 2018, S. 197; zur Prüfung auch *Kotz/Graschitz*, Internationale und nationale Standards zur Durchführung von Nachhaltigkeitsberichtsprüfungen – Gegenüberstellung und Anwendung in Österreich und Deutschland, *RWZ* 2018, S. 372.

<sup>30</sup> Ausführlich z.B. *Baumüller/Schaffhauser-Linzatti*, *CFO* 2017, S. 102.

besser den Brückenschlag zwischen den gesetzlichen (Mindest-)Anforderungen und den nicht immer deckungsgleichen Berichtsvorgaben der GRI-Standards gelingt, zeigt sich bei österreichischen Unternehmen größerer Entwicklungsbedarf; dieses Problem ist besonders im Hinblick auf die durchzuführenden Wesentlichkeitsanalysen ein offensichtliches und großes.<sup>31</sup> Es illustriert zugleich ein noch in Entwicklung inbegriffenes Verständnis seitens vieler Anwender – aber auch seitens einzelner Teile der Literatur und v.a. der Mitglieder der o.a. Arbeitsgruppe des AFRAC – für das „Herzstück“ und die Wesensmerkmale der nichtfinanziellen Berichterstattung.<sup>32</sup>

Abgesehen hiervon bleibt als generelles Fazit, dass die veröffentlichten nichtfinanziellen Erklärungen bzw. nichtfinanziellen Berichte bzgl. Form und Inhalten sehr heterogen und kaum miteinander vergleichbar sind. Ausdrucks-, Verweis- und offensichtliche (Gesetzes-) Interpretationsfehler stellen weiters die Regel dar. Trotz einiger bereits sehr gelungener Berichte führt deren größter Teil daher zu einem eher ernüchternden Urteil. Dies mag dem Umstand geschuldet sein, dass die nichtfinanzielle Berichterstattung in der Umsetzung wohl sehr große Herausforderungen für die berichtspflichtigen Unternehmen bereithält, was von diesen mitunter lange Zeit nicht adäquat erkannt wurde. Oder aber, dass sie im Hinblick auf ihre Bedeutung unterschätzt wurde bzw. noch immer unterschätzt wird; manchen Studienautoren drängte sich dies weiterführend sogar der Befund auf, dass die Berichtspflicht in manchen Fällen von Unternehmen „gar als lästige Pflichtaufgabe abgetan wird.“<sup>33</sup> Legisten und „Standard-Setter“ haben es ihnen allerdings die Aufgabe de facto unnötig schwer gemacht.

Freiwillige Prüfungen sind in Deutschland weit verbreitet, bei Unternehmen des DAX30 sogar fast vollständig. Österreichische Unternehmen sind demgegenüber reservierter, wobei auch hier immerhin viele Unternehmen von der Möglichkeit Gebrauch machen. Allerdings lässt sich den veröffentlichten Testaten noch die eine oder andere Unstimmigkeit entnehmen, die zeigt, dass vonseiten der Wirtschaftsprüfer eine weitere Auseinandersetzung mit dem Thema unerlässlich ist. Letzteres betrifft insbesondere den Umgang mit der nichtfinanziellen Berichterstattung durch den Abschlussprüfer, d.h. die von ihm jedenfalls im Mindesten vorzunehmenden Würdigungen, z.B. im Hinblick auf die Vorgaben des ISA 720 zu „sonstigen Informationen“. In puncto freiwilliger Prüfung ist darüber hinaus noch kritisch zu resümieren, dass die Form ihrer Durchführung (nur begrenzte Prüfungssicherheit, in vielen Fällen nur ein sehr eingeschränkter Prüfungsumfang) für die geprüften Unternehmen und die Aufsichtsräte in diesen als wichtigste Akteure hierbei von geringem Mehrwert ist.<sup>34</sup>

---

<sup>31</sup> Dazu *Baumüller/Nguyen*, PIR 2018, S. 202 ff.

<sup>32</sup> Weiterführend *Baumüller/Schaffhauser-Linzatti*, smf 2018, S. 101.

<sup>33</sup> *Scheid/Kotlenga/Müller*, StuB 2018, S. 513.

<sup>34</sup> Dazu *Baumüller/Wala*, CFO 2018, S. 159.

### **3. Mögliche Auswirkungen auf NPO – zugleich Perspektiven zum Umgang mit der nichtfinanziellen Berichterstattung**

Wie bereits dargelegt, fallen NPO im Regelfall nicht unter den unmittelbaren Anwendungsbereich der Pflichten zur nichtfinanziellen Berichterstattung. Wahrscheinlicher ist es demgegenüber, dass sie in die Berichterstattung gewinnorientierter Unternehmen einbezogen werden, z.B. in manchen ihrer Betätigungsfeldern als wichtige Zulieferer. Diesfalls müssen sie sich Anfragen und Informationsansuchen stellen, damit die berichtspflichtigen Unternehmen ihre Berichte aufstellen können. Darüber hinaus zeigen sich allerdings bei einer differenzierteren Auseinandersetzung mit der behandelten Materie drei besondere Anknüpfungspunkte, die Entwicklungslinien für die Zukunft darstellen können.<sup>35</sup>

Erstens: Der erste Anknüpfungspunkt wurde, wie in Kap. 1 angeklungen, bereits durch die EU-Kommission selbst festgehalten. Auch wenn der Fokus der gegenständlichen Regulierung auf gewinnorientierte Unternehmen gelegt wurde, um zu einem nachhaltigen Wandel beizutragen, wird NPO die Rolle als kritische Kontrollinstanzen dieser Entwicklung zugebilligt, von diesen sogar eingefordert; in ihrer Strategie für die soziale Verantwortung für Unternehmen (2011–2014) findet sich dazu folgende Passage: „Gewerkschaften und Organisationen der Zivilgesellschaft zeigen Probleme auf, erzeugen Druck, um Verbesserungen zu erreichen, und können gemeinsam mit den Unternehmen auf konstruktive Weise Lösungen erarbeiten.“<sup>36</sup> NPO tragen somit zum Gelingen des angesprochenen „name and shame“-Mechanismus bei, auf dem die nichtfinanzielle Berichterstattung konzeptionell begründet ist; sie übernehmen damit also die Rolle eines Treibers der (gesellschaftlich) erwünschten Entwicklungen. Weiterhin haben sie ggf. aber auch sicherzustellen, dass solche potentiell wichtigen Themen nicht in Vergessenheit geraten, die nicht unter einen „Business Case for Sustainability“ abbildbar sind und sich damit für die berichtspflichtigen Unternehmen selbst rechnen, die somit also in der nichtfinanziellen Berichterstattung konsequenter Weise fehlen.

Organisationen, die ihren Schwerpunkt typischerweise in Bereichen wie dem Umweltschutz oder die Wahrung der Interessen von Arbeitnehmern verortet haben, erschließt sich hierdurch schnell ein neues Maß an Transparenz. Dies wird gestützt von einem entsprechenden „Leidensdruck“ der Unternehmen, den Dialog mit diesen Organisationen zu suchen: Damit legen sie einerseits Rechenschaft auf Basis der von ihnen zu generierenden Informationen ab,

---

<sup>35</sup> Siehe zum Folgenden auch die leitenden Ausführungen bei *Stoll*, Die „CSR-Richtlinie“ – Signal für die Sozialwirtschaft!?, in: *Deinert/Schrader/Stoll*, Corporate Social Responsibility (CSR) (2015) S. 98; sowie den Studienüberblick bei *Spraul*, Nonprofit-Organisationen und Nachhaltigkeit – Stand der Forschung und Perspektiven, in: *Theuvsen/Andeßner/Gmür/Greiling*, Nonprofit-Organisationen und Nachhaltigkeit (2017) S. 11 (S. 15 f.).

<sup>36</sup> *EU-Kommission*, KOM(2011) 681 endgültig, S. 9.

andererseits können sie aber so auch Inhalte für ihre Berichterstattung selbst generieren (wie später unter „Drittens“ weiter thematisiert). Es überrascht aus diesen Gründen wenig, dass NPO hier in jüngerer Vergangenheit als Treiber der Regulierung der nichtfinanziellen Berichterstattungen gewinnorientierter Unternehmen in Erscheinung getreten sind.<sup>37</sup>

Zweitens: Damit verbunden ist allerdings zugleich die Frage, wie es NPO selbst mit ihrer Nachhaltigkeit halten. In der Literatur ist dieses Thema in der Vergangenheit zunehmend in den Fokus gerückt, nicht zuletzt vor dem Hintergrund der Tatsache, dass die Werte und Zielsetzungen dieser Organisationen – die zugleich die Grundlage ihrer Legitimation sind – an diese selbst besonders strenge Maßstäbe legen. Es ist daher zu erwarten, dass sie sich zunehmend mit der Forderung konfrontiert sehen, transparent Rechenschaft über ihr Tun unter Nachhaltigkeitsgesichtspunkten abzulegen – unter ähnlichen Maßstäben, wie sie nun an gewinnorientierte Unternehmen gelegt werden (wenngleich wohl mit breiterem Fokus), nicht zuletzt von NPO. Dabei ist zu bedenken, dass die Auseinandersetzung mit den „Auswirkungen“ des eigenen Tuns ohnedies in NPO eine längere Tradition mit viel höherer Dringlichkeit hat und daher „Startvorteile“ zu erwarten wären. Diesen Maßstäben zu entsprechen kann zunehmend zu einem die Legitimität sichernden Faktor im (Anspruchsgruppen-)Management dieser Organisationen werden und damit der Ressourcenmobilisierung bzw. -sicherung dienen. Darüber hinaus kann eine langfristig positive Wechselbeziehung die diesbzgl. Entwicklungen von gewinnorientierten Unternehmen und NPO prägen, die letztlich den Berichtsgegenständen – i.e. der Nachhaltigkeitsleistung – aller zuträglich ist. Anders gesagt: NPO können sich (auch) hier in einer Vorbildrolle wiederfinden.<sup>38</sup>

Dem steht freilich der kritische Befund entgegen, dass noch immer Transparenzdefizite in der Rechnungslegung von NPO zu beklagen sind – und daher ein Gesinnungswandel notwendige Voraussetzung ist.<sup>39</sup> Hinsichtlich der bisherigen Praxis der Nachhaltigkeitsberichterstattung, aber auch hinsichtlich der Transparenz im Finanzbereich, der allerdings ebenso als eine der „Säulen“ des modernen Nachhaltigkeitsgedankens zählt. Der möglicher Weise zunehmende Druck auf NPO in puncto Transparenz und Rechenschaft von außen mag das Seinige dazu beitragen, hier zu einer Weiterentwicklung der Praktiken zu führen. In diesem Zusammenhang sei angemerkt, dass sich die EU-Kommission in ihren Erwägungen zur Grundsteinlegung der nichtfinanziellen Berichterstattung auch dieses Aspektes annahm: „Alle Organisationen (auch

---

<sup>37</sup> Siehe etwa die Stellungnahme 20 internationaler NPO an die EU-Kommission unter dem Titel „The European Commission must take action to improve the reporting obligations of companies on sustainability issues“, veröffentlicht zum Jahresende 2018 und zu beziehen z.B. unter <https://germanwatch.org/sites/germanwatch.org/files/Statement%20Legal%20Framework%20for%20Corporate%20Sustainability%20Reporting.pdf>.

<sup>38</sup> Z.B. *Jones/Mucha*, Sustainability Assessment and Reporting for Nonprofit Organizations: Accountability “for the Public Good”, *Voluntas* 2014, S. 1465.

<sup>39</sup> Z.B. *Horak/Baumüller*, Controlling und Rechnungswesen in NPO, in: *Simsa/Meyer/Badelt*, Handbuch der Nonprofit-Organisation, 5. Aufl. (2013) S. 313 (S. 323 ff.).

Organisationen der Zivilgesellschaft und Behörden) sind aufgefordert, Maßnahmen für eine bessere Offenlegung ihrer sozialen und ökologischen Leistungen zu ergreifen.“<sup>40</sup>

Abschließend sei hierzu darauf hingewiesen, dass auch eine Vielzahl an Rahmenwerken für die Nachhaltigkeitsberichterstattung von NPO bereits entwickelt wurde und für diese ein Angebot darstellt, ihre Rechnungslegung in diesen Bereich entsprechend zu strukturieren und weiterzuentwickeln. Als wohl wichtigste Beispiele sind zunächst die Sustainability Reporting Standards (SRS) der Global Reporting Initiative (GRI) zu nennen; für diese wurde ein eigenes „Sector Supplement“ für „NGO“ entwickelt.<sup>41</sup> Als noch spezifischere Rahmenwerke für die Ausgangslagen von NPO stehen im deutschsprachigen Raum die Social Reporting Standards (SRS) der Social Reporting Initiative, die u.a. von Ashoka und PHINEO getragen wird, zur Verfügung.<sup>42</sup>

Drittens: Was die kurzfristig vielleicht attraktivsten Anknüpfungspunkte für NPO in sich trägt: Neue Optionen im Hinblick auf Kooperationen zwischen diesen Organisationen und gewinnorientierten Unternehmen eröffnen sich – was für Erstere insbesondere auch mit neuen Finanzierungsquellen, die erschlossen werden können, verbunden ist. Durch die neuen Berichtspflichten sehen sich gewinnorientierte Unternehmen mit der Notwendigkeit konfrontiert, Nachweise über Aktivitäten zu erbringen, die in einem größeren Sinnzusammenhang stehen. Nicht immer wird es ihnen möglich sein, in angemessener Zeit und mit ebensolchem Aufwand Projekte, Maßnahmen etc. in diesem Sinne zu konzipieren und umzusetzen. NPO können daher diese Aufgabe „outgesourct“ erhalten; das Spektrum der Möglichkeiten reicht von einer bloßen Spendenform hin zu gemeinsam inhaltlich realisierten Langfrist-Projekten. Wird dies sinnvoll, mit strategischem Fokus in Angriff genommen, tragen solche Partnerschaften das Potential in sich, für beide Seiten nutzenstiftend zu sein. NPO ist anzuraten, hier den ersten Schritt zu gehen; dass hier durchaus eine Wettbewerbsdynamik zwischen NPO die Folge sein mag, ist nicht auszuschließen und unterstreicht weiter die Empfehlung der frühzeitigen Auseinandersetzung mit diesen Potentialen. Die Gefahr, dass NPO hier für Zwecke eines „Greenwashing“ instrumentalisiert werden, scheint aber ebenso evident und stellt diese Organisationen ggf. selbst vor eine Zerreißprobe zwischen Pragmatismus (im Hinblick auf die so ggf. zu gewinnenden Ressourcen) und Idealismus.

Es ist durchaus wahrscheinlich, dass alle diese Entwicklungslinien parallel in Erscheinung treten und von NPO in unterschiedlichem Ausmaß als Chance ergriffen werden können: in Abhängigkeit von Aufgabenfeld und Zielsetzungen, Finanzierungsbedarf und bereits bestehenden Netzwerken. Die Erkenntnis, die sich jedoch für den gewinnorientierten Bereich

---

<sup>40</sup> EU-Kommission, KOM(2011) 681 endgültig, S. 15.

<sup>41</sup> Zu beziehen unter <https://www.globalreporting.org/information/sector-guidance/sector-guidance/ngo/Pages/default.aspx>.

<sup>42</sup> Zu beziehen u.a. unter <https://www.phineo.org/themen/social-reporting-standard-srs>.

etabliert hat, lässt sich gleichermaßen für NPO übertragen: Die nichtfinanzielle Berichterstattung ist das deutlich sichtbare Zeichen einer Entwicklung, die ihr Ende noch lange nicht gefunden hat und tendenziell sogar noch mehr an Bedeutung und praktisch „spürbarer“ Relevanz finden wird. Und die teils schon im NPO-Sektor angekommen ist bzw. dies zunehmend tun wird. Eine frühzeitige Positionierung hierzu und das Ergreifen der sich bietenden Chancen kann NPO selbst also in allen Fällen neue Entwicklungsoptionen eröffnen.

## **4. Erste Befunde aus der Praxis**

### **4.1 Zielsetzung, Methode und Untersuchungsgegenstand**

Wie bereits erwähnt, liegen nunmehr die ersten nichtfinanziellen Berichte vor, die Unternehmen in Deutschland und Österreich auf Grundlage der anwendbaren Gesetzesbestimmungen zu erstellen hatten. Trotz des dazu gezogenen kritischen Fazits bieten sie einen Einblick in den Status quo des Umganges der berichtspflichtigen Unternehmen mit Fragen ihrer Nachhaltigkeitsleistung. Und da diese Unternehmen zu den größten und wirkmächtigsten ihrer jeweiligen Ländern zählen, kann diesen Perspektiven entsprechend breitenwirksame Relevanz zugewilligt werden.<sup>43</sup>

Die von diesen Unternehmen erstmals vorgelegten nichtfinanziellen Erklärungen und nichtfinanziellen Berichte werden im Folgenden aus einer NPO-Perspektive untersucht, um hier die Schnittmengen zwischen diesen Organisationen und den berichtenden gewinnorientierten Unternehmen aufzuzeigen. Im Hinblick auf die in Kap. 3 dargelegten Entwicklungsoptionen sollen v.a. deren erster und dritter Punkt erfasst und einer ersten Überprüfung unterzogen werden. Dazu wurden die veröffentlichten Berichte nach Referenzen auf NPO hin analysiert. Diese wurden in Folge erfasst und thematisch zusammengetragen. Im Kern stand zunächst die Frage im Fokus, ob auf NPO in der Berichterstattung Bezug genommen wird. In diesem Fall wurde in einem nächsten Schritt untersucht, auf welche Weise diese Bezugnahme erfolgte. Nach Durchsicht und Auswertung aller nichtfinanziellen Erklärungen bzw. nichtfinanziellen Berichte wurde das Gesamtbild aggregiert und im Lichte der Abwägungen aus Kap. 3 versucht, Tendenzaussagen abzuleiten und dahingehend zu einer gesamthaften Abbildung des Status quo zu gelangen.

Die empirische Untersuchung beschränkt sich dabei auf die Berichterstattung ausgewählter österreichischer Unternehmen. Gegenstand der im Folgenden dargestellten Untersuchung waren die Unternehmen des ATX Prime, die – als Unternehmen von öffentlichem Interesse

---

<sup>43</sup> Siehe auch *Frey/Baumüller*, Nachhaltigkeitsberichterstattung rückt in die Verantwortung von Vorstand und Aufsichtsrat, AR 1/2017, S. 7.



(§ 189a Z 1 lit. a UGB) – zur Aufstellung konsolidierter bzw. nichtkonsolidierter nichtfinanzieller Erklärungen verpflichtet waren. Der ATX Prime umfasst sämtliche Titel des österreichischen Börsen-Segments Prime Market; an die Aufnahme in diesen knüpfen Anforderungen in puncto Publizität und Mindestkapitalisierung. Als Stichtag für die Auswertung wurde der 31. Dezember 2018 gewählt; zu diesem waren hierin 37 Unternehmen erfasst. Erst im Juni 2018 wurde die BUWOG AG aus diesem Segment gestrichen; da dies jedoch erst nach dem für die Geltung der nichtfinanziellen Berichtspflichten maßgeblichen Stichtag (30.04.2018) erfolgte, unterliegt das Unternehmen für sein Geschäftsjahr 2017/18 ebenso der Verpflichtung, eine nichtfinanzielle Erklärung zu erstellen.

In Summe umfasste die Grundgesamtheit somit 38 Unternehmen. Von diesen konnten 36 nichtfinanzielle Erklärungen bzw. nichtfinanzielle Berichte ausgewertet werden: In zwei Fällen waren Unternehmen des ATX Prime aufgrund des Nicht-Erreichens der gesetzlichen Größenkriterien (CA Immobilien Anlagen AG) oder aufgrund einer Befreiungsbestimmung nicht zur nichtfinanziellen Berichterstattung verpflichtet (Valneva SE).

Von allen analysierten Unternehmen wurde eine konsolidierte nichtfinanzielle Erklärung bzw. ein konsolidierter nichtfinanzieller Bericht vorgelegt, wobei letztere Option in ca. 3/4 der Fälle zur Anwendung kam. In 18 Fällen bestand darüber hinaus keine Verpflichtung zu einer nichtkonsolidierten Berichterstattung; wo diese vorlag, wurde zumeist in zusammengefasster Form berichtet bzw. unterschieden sich konsolidierte und nichtkonsolidierte Berichterstattung allenfalls geringfügig. Für die hier folgenden Analysen bedeutet dies, dass eine dahingehende Unterscheidung irrelevant ist. Für die inhaltliche Ausgestaltung der Berichterstattung orientierte sich 26 der untersuchten 36 Unternehmen (d.h. 72,2%) an den relevanten Verlautbarungen der GRI.

## **4.2 Ergebnisse**

Von den 36 ausgewerteten nichtfinanziellen Erklärungen bzw. nichtfinanziellen Berichten wurde in 32 Fällen (88,9%) ausdrücklich Bezug genommen auf NPO. Dies geschah auf recht unterschiedliche Weise, wie bereits die Wortwahl zum Ausdruck bringt: Meist wurde von „NGO“ bzw. „Nichtregierungsorganisationen“ gesprochen, wie es etwa dem Wording der GRI-Standards als wichtiges Vorbild entspricht. Selten wurde aber auch NPO verwendet oder direkt einzelne Verbände bzw. konkrete Organisationen, die für die berichtenden Unternehmen eine Rolle spielen, genannt. Damit im Einklang wurde aber zumeist streng zwischen diesen Organisationen und u.a. Hochschul-Einrichtungen oder öffentlichen Institutionen unterschieden, die vereinzelt – v.a. bei technologieintensiven Branchen – eine ebenso wichtige Rolle in der Berichterstattung spielten.

Eine geringe Bedeutung zeigte dabei die potentielle Rolle dieser NPO als Adressaten der Berichterstattung. Zumindest wurde nur in drei der untersuchten Fälle (8,3%) hierauf ausdrücklich hingewiesen; einschränkend ist allerdings anzumerken, dass viele Unternehmen generell wenig konkret auf die Frage der Zielgruppen ihrer Berichterstattung in deren Rahmen eingegangen sind. Wesentlich häufiger sind demgegenüber zwei Formen der Bezugnahme:

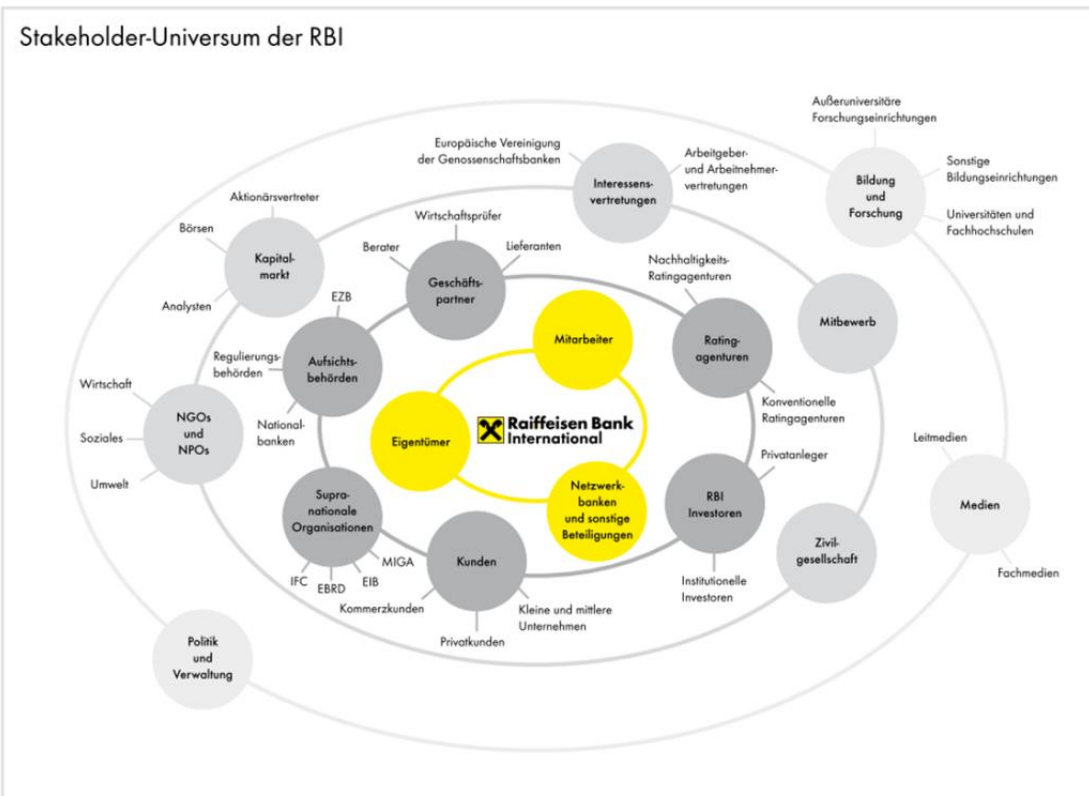
- Nennung und damit (ausdrückliche) Einbeziehung von NPO in die Wesentlichkeitsanalyse, d.h. Identifikation als relevante Stakeholder für das Unternehmen und Berücksichtigung bei der Identifikation der für die berichtspflichtigen Unternehmen relevanten Inhalte. Dies führen 19 Unternehmen und damit 52,7% der untersuchten Fälle aus.
- Darstellung von Kooperationen und sonstigen Leistungen an bzw. mit NPO im Rahmen der inhaltlichen Berichterstattung. Hierzu finden sich in 24 und damit 66,7 % der untersuchten nichtfinanziellen Erklärungen bzw. nichtfinanziellen Berichte unterschiedlich ausführliche Inhalte.

Der Stellenwert, der NPO durch Unternehmen eingeräumt wird, ist ein sehr unterschiedlicher. Für manche nehmen sie den Darstellungen entsprechend eine zentrale Rolle ein, andere erwähnen sie in überhaupt nicht. Dennoch scheint in Summe (über alle erhobenen Befunde hinweg) ein Bewusstsein für deren Stellenwert im Rahmen der Pflichten zur nichtfinanziellen Berichterstattung – und darüber hinaus der Beantwortung von Fragen der Nachhaltigkeitsleistung von Unternehmen – vorzufinden zu sein.

Einen Eindruck von der Vielfalt der möglichen Bezugnahmen auf NPO im Rahmen der Stakeholder-Analyse bietet die nachfolgende Visualisierung aus der Berichterstattung der RBI. Hierbei tritt zum Vorschein, dass manchen Unternehmen selbst die diesbezügliche Einordnung ihrer Bedeutung schwer gefallen sein dürfte; so wird im Folgenden wenig nachvollziehbar zwischen „NGOs und NPOs“, aber auch „Interessensvertretungen“ (sic!), „Zivilgesellschaft“ oder „Bildung und Forschung“ unterschieden. Die Begriffsvielfalt, die also den NPO-Sektor prägt und u.a. in der Forschung hierzu zum Thema geworden ist,<sup>44</sup> ist ebenso in den ausgewerteten Berichten zu erkennen. Sie mag freilich in vielen Fällen für Unternehmen hinderlich sein, die Relevanz dieser Organisationen in ihrer zusammenhängenden Gesamtheit zu erkennen und entsprechend in die Berichterstattung zu integrieren.

---

<sup>44</sup> Z.B. Baumüller, Non-Profit Organisation (NPO), SWK 2015, S. 1164.



Quelle: Entnommen aus dem Raiffeisen Bank International Nachhaltigkeitsbericht 2017, S. 27

Einige Unternehmen gehen weiterhin darauf ein, auf welche Art und Weise der Austausch mit NPO erfolgt. Wie das nachfolgende Beispiel aufzeigt, wird diesfalls aber eine geringere, vermeintlich stärker situations- bzw. anlassgetriebene Intensität vermittelt, als dies etwa mit Stakeholder-Gruppen wie Aktionären, Mitarbeitern oder Kunden der Fall ist.

Stakeholdermanagement		
Stakeholdergruppen	Frequenz	Einbindung und Dialogformate
Aktionäre, Kapitalmarkt	vierteljährlich	Einzel- und Gruppengespräche, Konferenzen, Informationsveranstaltungen, Roadshows, Telefontermine, Hauptversammlung, Jahrespressekonferenz
Mitarbeiter	kontinuierlich	Mitarbeiterdialoge, Mitarbeiterbefragung, interne Medien, Townhall-Meetings, Betriebsversammlungen, Mentoring-Programme, Group Conference
Kunden	kontinuierlich	Kundengespräche, Kundenbefragung, Social Media, Messen, Medien
Lieferanten, Geschäftspartner	kontinuierlich	Dialoge, Veranstaltungen, Schulungen, Vorträge, Lieferantenbefragungen, Audits
Zivilgesellschaft, NGOs	kontinuierlich	Dialoge, One-to-One Meetings, Runde Tische und Veranstaltungen, Beantwortung von Anfragen, Medien

Quelle: Entnommen aus dem Semperit Nachhaltigkeitsbericht 2017, S. 18

Am weitesten gehend ist die Einbindung von NPO in kritische Geschäftsprozesse eines Unternehmens – etwa im Bereich der Forschung und Entwicklung. Besonders in technologieintensiven Branchen wird hierauf häufig in der Berichterstattung Bezug genommen. Diesfalls wird NPO eine partnerschaftliche, damit positiv konnotierte Rolle eingeräumt und die Interessen dieser Organisationen werden mit jener der berichtspflichtigen

Unternehmen in Verbindung gebracht. Dies trägt das Potential besonders langfristiger Wirkungen, wie das nachfolgende Beispiel illustriert:

Bei diesem Prozess spielen NGOs als Triebkraft der Veränderung eine sehr wichtige Rolle. So haben mehrere NGOs begonnen, einen kritischen Blick auf die Viscosefaserindustrie zu werfen. Lenzing pflegt eine sehr enge Zusammenarbeit mit einigen der wichtigsten NGOs und Multi-Stakeholder-Initiativen. Ein Bericht der NGO Changing Markets, der im Sommer 2017 veröffentlicht wurde, hebt Schwachpunkte in der Viscosefaserindustrie hervor und betont das Potenzial für Verbesserungen. Auch in diesem Fall arbeiten wir sehr eng mit den NGOs zusammen und bitten sie um ihre Beiträge, um die Systeme von Lenzing weiter zu verbessern und um Informationen auszutauschen. Wir wissen, dass die gesamte Industrie – unser Unternehmen eingeschlossen – noch einen weiten Weg vor sich hat, bevor in der weltweiten Viscosefaserindustrie höchste Nachhaltigkeitsstandards erreicht werden.

**Quelle: Entnommen aus dem Lenzing Nachhaltigkeitsbericht 2017, S. 17**

In einem der untersuchten Fälle – der nichtfinanziellen Berichterstattung des Maschinen- und Anlagenbauers Andritz – wird demgegenüber nur an einer Stelle Bezug auf NPO genommen, diesfalls aber in einem durchwegs kritischen Tonfall, der sich zu dem zuvor behandelten gegenläufig verhält. Das Unternehmen weist darauf hin, dass es häufig mit Kritik vonseiten NPO konfrontiert ist und hierauf entsprechend reagiert. Anders als in den meisten anderen Fällen wird hier nicht der Eindruck einer Kommunikation in beide Richtungen geweckt, sondern vielmehr eine vonseiten des berichtenden Unternehmens abweisende Grundhaltung vermittelt. Deutlich betont dieser Befund jedoch weiter die Rolle von NPO als (diesen häufig unangenehmen) Kontrollinstanzen der berichtspflichtigen Unternehmen:

*Achtung der Menschenrechte bei der Durchführung von Projekten*

Im Zusammenhang mit Lieferungen für einzelne Großprojekte ist ANDRITZ oft Kritik von NGOs ausgesetzt. Vor der Teilnahme an Projekten erhebt und analysiert ANDRITZ alle dazugehörigen Fakten. Geprüft wird unter anderem, ob sämtliche Genehmigungen für das jeweilige Projekt vorhanden sind und ob die jeweiligen lokalen gesetzlichen Bestimmungen voll und ganz eingehalten werden.

Bedenken zu einzelnen Projekten werden von ANDRITZ sehr ernst genommen. Gerade dem Schutz von Menschenrechten wird ein hoher Stellenwert beigemessen. Weiters werden Arbeitssicherheit, Gesundheit und Sicherheit der Bevölkerung, Landerwerb und Umsiedelungen, Schutz von Kulturerbe sowie die Konsultations- und Einspruchsmöglichkeiten der vom Projekt betroffenen Menschen im Vorfeld genau untersucht.

ANDRITZ hält sich selbstverständlich an die jeweiligen gesetzlichen Bestimmungen bzw. an etwaige projektbezogene Auflagen. ANDRITZ bekennt sich darüber hinaus zu erhöhtem Arbeitsschutz und strikter Einhaltung von Menschenrechten, die in unterschiedlichen unternehmensinternen Regelwerken festgeschrieben sind. ANDRITZ unterstützt darüber hinaus alle Kunden dabei, bestmögliche Bedingungen zu schaffen, um die sozialen und ökologischen Auswirkungen auf ein Minimum zu reduzieren.

**Quelle: Entnommen aus dem Andritz JFB 2017, S. 37**

Die häufigsten Bezugnahmen stellten Leistungen im Sinne von Spenden, Sponsoring u.Ä. von berichtspflichtigen Unternehmen an NPO dar. Hierzu fanden sich im größten Teil der untersuchten Berichte Aussagen. Neben Geldspenden sind dies häufig auch Sachspenden sowie Leistungen, die in Verbindung mit der Geschäftstätigkeit der Unternehmen stehen. Thematisch wurde dies den Belangen „Soziales“ oder „Arbeitnehmer“ zugeordnet. Ein Beispiel hierfür veranschaulicht nachfolgend der Auszug aus der nichtfinanziellen Berichterstattung des Feuerwehrgeräteherstellers Rosenbauer:

#### *Freedom Farm*

Rosenbauer hat Kunden und Vertriebsstätten rund um den Globus – etwa in Südafrika. 2017 begann dort die Zusammenarbeit mit einem Projekt in der informellen Siedlung Freedom Farm in Kapstadt: Dort leben die Menschen in ärmsten, Slum-ähnlichen Verhältnissen ohne jeglichen Rechtsstatus. Um einen Beitrag zur Verbesserung der Lage dort zu leisten, stiftete Rosenbauer 100 Solarlampen. Denn ohne eine Stromanbindung spenden abends nur Kerzen spärliches Licht und steigern die Brandgefahr in den Hütten enorm. Durch die Solarlampen ist diese Gefahr gebannt und das LED-Licht ist auch viel heller und kostenlos.

In den über 600 Familien in Freedom Farm leben zahlreiche Kinder. Um ihnen den Alltag zu verschönern und kindgerechtes Spielen zu ermöglichen, stellte Rosenbauer die Materialien für einen kleinen Spielplatz zur Verfügung, der seither ein lebendiger Treffpunkt ist.

Darüber hinaus engagiert sich Rosenbauer mit Sponsoring im Feuerwehrwesen, beim Sport und in der Jugendausbildung. Dazu gehören im Anlassfall auch Produktspenden nach Elementarereignissen. Im Februar 2017 übergab Rosenbauer z. B. Stiefel und Sicherheitshandschuhe an nepalesische Einsatzkräfte.

**Quelle: Entnommen aus dem Rosenbauer Nachhaltigkeitsbericht 2017, S. 21**

In einzelnen Fällen wählten Unternehmen aber auch einen sehr weit gefassten Zugang, um Leistungen an NPO vorzuweisen. Bspw. wiesen Immobilienbetreiber darauf hin, dass diese Organisationen zu ihren Mietern zählen – oder es findet sich im nichtfinanziellen Bericht der Bank BAWAG die Aussage, dass viele österreichische NPO ein Konto bei ihr eröffnet haben. Berichtsinhalte wie diese, die z.T. weit hergeholt für den Kontext einer nichtfinanziellen

Berichterstattung wirken und eher den Eindruck eines „Greenwashing“ erwecken, werden zumindest in den Fällen substantiiert, wo weitere Informationen zu den Geschäftsbeziehungen mit NPO gegeben und hier in Folge konkrete Vorteile für diese ersichtlich werden – wie nachfolgend dargestellt:

*BAWAG P.S.K. als Partner für gemeinnützige Organisationen*

Das Thema „Soziales“ nahm in den Aktivitäten der BAWAG P.S.K. im Jahr 2017 erneut einen besonders hohen Stellenwert ein, da die Bank traditionell die Hauptbankverbindung zahlreicher Spendenorganisationen in Österreich ist. Rund 150 Non-Profit bzw. Non-Governmental Organizations gehören zu den langjährigen Kunden. Darüber hinaus können alle das Filialnetzwerk der BAWAG P.S.K. begünstigt für die Einzahlung von Spenden verwenden. Seit Jahren liegt der begünstigte Spendensatz für Bargeldeinzahlungen für zahlreiche Spendenzwecke bei 0,55 EUR pro Transaktion.

**Quelle: Entnommen aus dem BAWAG CSR-Bericht 2017, S. 17**

Einige wenige Unternehmen weisen darüber hinaus auf besonders weitreichende Kooperationen mit NPO hin. Der Berichterstattung der ERSTE Bank sind z.B. Ausführungen zu gemeinsamen Projekten zu entnehmen, die mit NPO durchgeführt werden. Hierbei tritt die Bank als Partner ausgewählter Maßnahmen aus und sichert hiermit die langfristige Planbarkeit dieser Unterfänge.

Die Erste Bank Oesterreich unterstützt als Partner der Caritas bereits seit vielen Jahren deren jährliche Inlandshilfeaktionen, die Kinderkampagne, die *youngCaritas* und ermöglicht *Kulturbuddy*, eine Plattform zur Vermittlung von Ehrenamtlichen. Die Erste Bank Oesterreich ist auch seit vielen Jahren Sponsor vom Hilfswerk Österreich, einem der größten gemeinnützigen Anbieter gesundheitlicher, sozialer und familiärer Dienste in Österreich. Daneben werden auch verschiedene kleinere NGOs unterstützt, wie zum Beispiel der Verein *lobby.16*, der unbegleiteten jungen Flüchtlingen den Weg zu Bildung, Beschäftigung und Teilhabe am gesellschaftlichen Leben ebnet.

**Quelle: Entnommen aus dem ERSTE JFB 2017, S. 63**

Vereinzelt wurde sogar von durch die berichtspflichtigen Unternehmen eigens gegründeten NPO berichtet, die ihren Gründern in Folge nahestehen. Häufig sind dies Vereine oder Stiftungen, die Leistungen für Mitarbeiter oder diesen Nahestehende erbringen sollen. Hier wird die Aufgabe von NPO angesprochen, relevante Problemstellungen in einer Gesellschaft zu adressieren und im Sinne Dritter einer Lösung zuzuführen. Berichtsinhalte wie der nachfolgend aus der nichtfinanziellen Erklärung der Österreichischen Post dargestellt zeigen, dass Unternehmen hierfür bereits sind, ihr eigenes Angebot zu schaffen:

Neben einheitlichen Führungsleitlinien und einer offenen Kommunikationskultur rundet das Angebot zusätzlicher Sozialleistungen über den Verein post.sozial die motivierenden und leistungsfördernden Arbeitsbedingungen bei der Österreichischen Post ab. Der Verein ist gemeinnützig und bezweckt die soziale Unterstützung von aktiven Mitarbeitern der Österreichischen Post AG und österreichischer Tochterunternehmen, aber auch von Mitarbeitern im Ruhestand sowie Angehörigen und Hinterbliebenen von Mitarbeitern. Das Leistungsangebot reicht von finanzieller Unterstützung bei außergewöhnlichen Belastungen wie Krankheit oder Naturkatastrophen über vergünstigte Eintrittskarten zu Kultur- und Sportveranstaltungen bis hin zu kostengünstigen Urlaubsangeboten und Angeboten zur Kinderbetreuung während der Ferienzeit. Zusätzlich unterstützt post.sozial Gesundheitsmaßnahmen und Freizeitaktivitäten, die der Krankheitsprävention dienen.

**Quelle: Entnommen aus dem Österreichische Post JFB 2017, S. 39**

Ein Aspekt, der abschließend breite Beachtung findet, ist jener der Mitgliedschaften der berichtspflichtigen Unternehmen in NPO. Dies erklärt sich aber wohl primär aus dem Umstand, dass es sich hierbei um eine Pflichtangabe nach den GRI-Standards handelt (102-13); Entsprechend bestimmen hier längere Aufzählungen die Berichterstattung, denen jedoch zumeist nur punktuell weiterreichende Ausführungen (etwa zu Relevanz und Konsequenzen für die Geschäftstätigkeit oder bestimmte nichtfinanzielle Belange) folgen.

*Mitgliedschaften in Fachverbänden (u. a.)*

- AAI – Austrian Aeronautics Industries Group: Präsidentschaft
- Carbon Composites Austria: Vorstandsmandat
- Civil Aviation Business Unit der ASD (AeroSpace and Defense Industry Association of Europe): Ständige Vertretung
- FH Wels: Mitgliedschaft im Strategiebeirat
- Hot Spot! Innviertel: Mitglied
- HTL-Förderverein: Vorstandsvorsitz
- Industriellenvereinigung: Mitgliedschaft im Bundesvorstand
- Industriellenvereinigung Oberösterreich: Mitgliedschaft [sic!] im Landesvorstand
- Leichtbauplattform A2LT: Plattformsprecherschaft
- European Aerospace Quality Group (EAQG): Ständige Vertretung
- Vereinigung Chinesischer Unternehmen in Österreich (VCUOe): Vertretung
- Wirtschaftskammer Oberösterreich: Mitgliedschaft in der Strategiegruppe Technologie & Innovation

**Quelle: Entnommen aus dem FACC Nachhaltigkeitsbericht 2017, S. 31**

### 4.3 Zusammenfassung

Die Annäherung gewinnorientierter Unternehmen an NPO lässt sich auf Basis der dargestellten Auswertung der nichtfinanziellen Erklärungen bzw. nichtfinanziellen Berichte österreichischer Unternehmen des ATX Prime noch als zögerlich bezeichnen. Hinsichtlich ihres Stellenwertes für die Berichterstattung wie bereits betreffend ihre Klassifizierung und Bezeichnung findet sich eine große NPO-bezogene Heterogenität wieder. Die Vielfalt reicht von Unternehmen, die bereits aktiv auf NPO zugehen und sie in ihre Kern-Geschäftsprozesse integrieren, bis hin zu Unternehmen, die sie keines Wortes in ihrer Berichterstattung würdigen oder wenn, dann sogar in einem ablehnenden bis konfrontativen Sinne. Manche Unternehmen berichten umfassend über schon lange währenden Kooperationen mit etablierten NPO, während andere für die eigenen Zwecke selbst NPO gegründet haben.

Deutlich dominieren bisher transaktionale Beziehungen zwischen gewinnorientierte Unternehmen und NPO in der Berichterstattung. Dabei herrschen allerdings traditionelle Zugänge vor – und die Berichtsinhalte umfassen i.d.R. (finanzielle) Zuwendungen an NPO, vereinzelt aber auch konkrete Projekte und längerfristiges Engagement. Dort, wo gewinnorientierte Unternehmen einen Konnex zu ihrer Geschäftstätigkeit herstellen können, fügt sich dies besonders gut in den inhaltlichen Rahmen der Berichtspflichten – und scheint das größte Potential in puncto Langfristigkeit und Stabilität der Beziehungen zwischen diesen Unternehmen und NPO, und damit letztlich der (gemeinsam) erzielten Auswirkungen gegeben.

Für die Zukunft ist anzunehmen, dass die nunmehr geschaffene Transparenz in der Nachhaltigkeitsleistung gewinnorientierter Unternehmen und damit die Vergleichbarkeit ihres Tuns dazu führen kann, dass sich hier gemeinsame Praktiken entwickeln und der Heterogenität in der bisherigen Praxis damit z.T. entgegengewirkt werden kann. Was weiters einen Bedarf nach Inhalten für die Berichterstattung generiert – d.h. z.B. nach Projekten oder Dialogplattformen, die gewinnorientierte Unternehmen für ihre Berichterstattung nützen können. Offen bleibt jedoch die Frage nach den konkreten Treibern dieser Entwicklung. Die vorgefundenen Berichtsinhalte weisen hier auf Potential, das u.a. mobilisierbare Ressourcen und eine verbesserte Durchsetzung ihrer inhaltlichen Zielsetzungen mit umschließt. Von diesem Potential können NPO also beträchtlich profitieren, was erneut zur Erkenntnis führt, dass diese Organisationen gut beraten sind, die notwendigen Schritte in diese Richtung zu initiieren. Ansatzpunkte lassen sich im Übrigen den bereits veröffentlichten nichtfinanziellen Erklärungen und Berichten zur Genüge entnehmen.



## 5. Fazit und Ausblick

Wie dargestellt wurde, reichen die Implikationen der neuen Berichtspflichten zur „nichtfinanziellen Berichterstattung“ weit über die Anforderung hinaus, ein neues Berichtsformat zur Verfügung zu stellen. Bezweckt wird vielmehr ein – passender Weise – „nachhaltiger“ Gesinnungswandel. Dieser setzt gewinnorientierte Unternehmen unter Druck. Und obschon diese in der erstmaligen Anwendung vermutlich zum wesentlichen Teil damit beschäftigt waren, den Mindestanforderungen des Gesetzestextes gerecht zu werden, wird für die folgenden Jahre eine Weiterentwicklung der Praktiken notwendig sein – in formeller wie in inhaltlicher Hinsicht.

Letzteres trägt zahlreiche Anknüpfungspunkte für NPO in sich. Auch wenn diese nicht unmittelbar von den neuen Berichtspflichten betroffen sind, können sie sich Vorteile hieraus erschließen – bzw. sind Ausstrahlungswirkungen im Sinne höherer Anforderungen an ihre eigene Rechenschaft zu erwarten. Diese Bedeutung der im vorliegenden Beitrag behandelten neuen Form der Berichterstattung gewinnorientierter Unternehmen frühzeitig zu erkennen und proaktiv die damit einhergehenden Chancen zu adressieren kann diesen Organisationen in mannigfaltiger Hinsicht neue Perspektiven eröffnen. Die Praxis zeigt in Form der ausgewerteten nichtfinanziellen Erklärungen bzw. nichtfinanziellen Berichte, dass sich hier NPO noch weitreichendes Potential eröffnet. Im Moment werden sie primär „nur“ als Stakeholder wahrgenommen; darüber hinaus wird der Kooperations-Aspekt bereits häufig betont. Bei diesen Berichten zeigen sich jedoch noch weitere Entwicklungsmöglichkeiten – in qualitativer wie quantitativer Hinsicht. Durch frühzeitige Initiative können NPO sich diese ganz im Sinne der von ihnen verfolgten Zielsetzungen erschließen.

- 2017    **Nr. 105**    **Legitime Institution oder bloß legale Einrichtung?**  
*Harm Hendrik Esser*
- Nr. 106**    **Digitaler Strukturwandel der Öffentlichkeit** - wie zivilgesellschaftliche Online  
      Plattformen die Öffentlichkeit innovativ nutzen können  
*Lea Frank-Gretic*
- Nr. 107**    **Zivilgesellschaft und Kommunen.**  
      Lerneffekte aus dem Zuzug Geflüchteter für das Engagement in Krisen  
*Rudolf Speth, Elke Bojarra-Becker*
- Nr. 108**    **Engagiert in neuer Umgebung**  
      Empowerment von geflüchteten Menschen zum Engagement  
*Rudolf Speth*
- Nr. 109**    **Zivildienst und Zivilgesellschaft**  
      Konkurrenz oder Koproduktion?  
*Daniel Weyermann*
- 2018    **Nr. 110**    **Gestiftete Autonomie**  
      Welchen Beitrag leistet das Stiftungsmodell zur Autonomie von Universitäten  
*Thomas Brunotte*
- Nr. 111**    **Aufnahme und Betreuung geflüchteter Menschen in Berlin**  
      Zur Kooperation zwischen Verwaltung und Zivilgesellschaft  
*Markus Edlefsen, Daniel Staemmler*
- Nr. 112**    **A diversity of roles**  
      Actions taken by religious communities in Sweden during the "Refugee Crisis" in 2015  
*Linnea Lundgren*
- Nr. 113**    **Citizens vs. Refugees:** Concepts and Applications of Islamic Solidarity in Turkey and  
      the UK  
*Riham Ahmed Khafagy*
- Nr. 114**    **Die Stiftung als Unternehmung und Investor**  
      Michael Alberg-Seberich, Michael Borgolte, Siri Hummel
- Nr. 115**    **Syrian Civil Society Organisations in Lebanon:** Assessment and Analysis of  
      existing organisations and conditions under which they operate  
*Linda Mattes*
- Nr. 116**    **Looking back at 50 years of U.S. philanthropy**  
*Stanley N. Katz and Benjamin Soskis*
- Nr. 117**    **Herausforderung Humanitäre Hilfe:** Politische Bedeutung und kritische Reflexion in  
      Deutschland  
*Martin Quack*
- Nr. 118**    **Die Rolle der Zivilgesellschaft in internationalen Konflikten:** Das Beispiel Ruanda  
*Stephen Little, Annika Niebuhr, Daniel Priller, Philipp Stoll*
- Nr. 119**    **Unternehmensbeteiligungen gemeinwohlorientierter Stiftungen in Deutschland**  
*Benedikt Johannes Ott*
- Nr. 120**    **Zwischen Gemeinnutz und Eigennutz**  
      Intersektorale Kooperationen von Stiftungen mit Unternehmen  
*Julia Tauss*
- Nr. 121**    **Based on Need alone?** Impartiality in humanitarian action  
*Martin Quack*
- Nr. 122**    **The Role of Civil Society in the Tunisian Transformation Process**  
*Simon Rothers*
- 2019    **Nr. 123**    **Weltwärts im Kontext I**  
      Der entwicklungspolitische Freiwilligendienst im nationalen und internationalen  
      Vergleich  
*Benjamin Haas, Sonja Richter*
- Nr. 124**    **Weltwärts im Kontext II**  
      Der entwicklungspolitische Freiwilligendienst im Vergleich zu staatlichen Instrumenten  
      der entwicklungspolitischen Bildungsarbeit  
*Sonja Richter, Benjamin Haas*