

Unternehmerische Nachhaltigkeitsberichterstattung – Entwicklungen und europäische Trends

*Von Christian Herzig und Prof. Dr. Stefan Schaltegger,
Centre for Sustainability Management (CSM), Universität Lüneburg*

1. Zunehmende Bedeutung und grosse Hoffnungen

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist für viele Unternehmen ein sehr aktuelles Thema, in das erhebliche Mittel investiert wird. Dies mag angesichts der jungen Geschichte des «Sustainability Reportings» erstaunen, macht aber zugleich deutlich, dass Unternehmen grosse Erwartungen in den Nutzen und die Wirkungen dieser Kommunikationsthematik und -form hegen. Dabei darf allerdings nicht vergessen werden, dass die Ziele, die mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung verfolgt werden, nicht einfach zu erreichen sind. Ein Blick in die Berichterstattungspraxis zeigt aktuelle Entwicklungen auf, mit denen den Herausforderungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung begegnet wird.

Die Integration von Umwelt- und Sozialaspekten in die Unternehmensberichterstattung ist seit einigen Jahren zunehmend in den Mittelpunkt der Kommunikationsprozesse zwischen Unternehmen und Gesellschaft gerückt und wird auch unter Schlüsselbegriffen wie CSR, Corporate Citizenship, Corporate Responsibility diskutiert. Insbesondere grosse Unternehmen haben damit begonnen, ihre Stakeholder im Rahmen der Unternehmensberichterstattung auch über die soziale und ökologische Unternehmensperformance zu informieren. Auch in der Literatur und in der Unternehmens-, Verbands- und Beratungspraxis gewinnt das Thema Nachhaltigkeitsberichterstattung steigende Aufmerksamkeit (vgl. Herzig & Schaltegger 2004). Die grosse Aktualität des Themas lässt sich beispielhaft festmachen an der wachsenden Anzahl von Leitfäden zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (wovon die Global Reporting Initiative – GRI – derzeit den international beachtetsten Leitfaden anbietet), an der Verabschiedung rechtlicher Anforderungen (z.B. in Deutschland das Bilanzrechtsreformgesetz zur Berücksichtigung von Umwelt- und Arbeitnehmerbelangen im Lagebericht grosser Kapitalgesellschaften und Konzerne, vgl. Bundestag 2004) und am Interesse etlicher Institutionen und Organisationen, die Entwicklung der Berichterstattung zu

«Information» Nr. 118 der INTERNATIONALEN TREUHAND AG, Basel, Oktober 2005

beobachten und zu analysieren (vgl. z.B. ECC Kohtes Klewes 2002; KPMG 2002; SustainAbility & UNEP 2002).

2. Ziele und Nutzen des Sustainability Reporting

Unternehmen sind gesellschaftlich eingebettet (vgl. z.B. Dyllick 1989; Schaltegger & Sturm 1990). Dementsprechend muss die Unternehmensleistung Interessen von Anspruchsgruppen beachten, um eine effiziente Ressourcenzufuhr sicherstellen zu können. Das Management kann nicht isoliert von seinem gesellschaftlichen Umfeld agieren. Auch wird der Unternehmenszweck zwar immer grundsätzlich von ökonomischen Erwägungen dominiert, jedoch auch immer von Ansprüchen verschiedenster Stakeholder beeinflusst, die verschiedene ökonomische, ökologische und soziale Interessen verfolgen und entsprechende Informationsbedürfnisse besitzen. Das unternehmerische Nachhaltigkeitsmanagement steht in diesem Kontext vor der Herausforderung, die ökonomischen, ökologischen und sozialen Unternehmensleistungen systematisch zu steuern, so dass sie dauerhaft mit den gesellschaftlichen Bedürfnissen und der Tragfähigkeit der Ökosphäre in Einklang gebracht werden. Es gestaltet Prozesse und Strukturen, um erstens eine nachhaltige Unternehmens- und Geschäftsentwicklung und zweitens einen positiven Beitrag des Unternehmens zu einer nachhaltigen Entwicklung der Gesellschaft zu leisten (Schaltegger & Burritt 2005). Dabei muss das Nachhaltigkeitsmanagement kommunikativ entwickelt und unterstützt werden, denn die unternehmensspezifische Konkretisierung und Ausfüllung des Leitbilds einer nachhaltigen Entwicklung kann sich nur im Dialog mit den gesellschaftlich relevanten Anspruchsgruppen von Unternehmen vollziehen.

Ein wesentliches Anliegen der Information relevanter Stakeholder ist die *Sicherung der Legitimation* unternehmerischen Handelns und dessen Wirkungen sowie die *Sicherung unternehmensrelevanter Ressourcen*. Dies betrifft sowohl die gesellschaftliche Akzeptanz des Unternehmens in der Öffentlichkeit als auch die Akzeptanz gegenüber einzelnen Marktpartner(inne)n und weiteren Anspruchsgruppen (z.B. Umweltschutzverbänden oder Menschenrechtsorganisationen). Um Vertrauen in das Unternehmen und seine Unternehmensleistungen aufbauen zu können, muss die Berichterstattung glaubwürdig sein. Um diesem Anspruch gerecht werden zu können, werden Kommunikationspostulate für die Nachhaltigkeitsberichterstattung formuliert, die sich an die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung bzw. an die Prinzipien der Finanzberichterstattung anleh-

nen. Sie umfassen z.B. Klarheit, Vollständigkeit, Verständlichkeit, Relevanz, Vergleichbarkeit und Kontinuität (vgl. z.B. GRI 2002). Die ausgewogene und in einem angemessenen Umfang erfolgende Berichterstattung über ökonomische, ökologische und soziale Unternehmensleistung sowie die Signalisierung von Dialog- und Verständigungsbereitschaft dient der Sicherung einer kontinuierlichen *Beziehungspflege* zwischen den Stakeholdern und dem Unternehmen (Herzig & Schaltegger 2004).

Weiterhin können Unternehmen durch eine glaubwürdige Auseinandersetzung mit Nachhaltigkeitsthemen ihre *Reputation* steigern. Insbesondere die erfolgreiche Auseinandersetzung mit aussermarktlichen, d.h. sozialen und ökologischen Themen in der Unternehmensberichterstattung kann zu einer hohen Reputation beitragen und die unternehmerischen Handlungen und den Unternehmenserfolg begünstigen (vgl. Herzig & Schaltegger 2004; Kim 2005). Unternehmen, die als überdurchschnittlich aktiv bei ihren Leistungen im Markt und für die Gesellschaft wahrgenommen werden, wird der Umgang mit Lieferanten, Händlern, Behörden und weiteren Stakeholdern vereinfacht. Auf diese Weise versuchen Unternehmen sich einen Vorteil gegenüber Konkurrenten zu verschaffen, die ein ökologisch-soziales Engagement vernachlässigen.

Für den Reputationsaufbau und zur Dokumentation von Wettbewerbsfähigkeit hat auch die im Vergleich zur Konkurrenz überragende und womöglich auch prämierte Berichterstattung (z.B. durch Rankings von Nachhaltigkeitsberichten) eine Signalwirkung für die Stakeholder. Hierzu bedarf es, trotz des gebotenen Handlungsspielraums zur flexiblen und individuellen Gestaltung von Nachhaltigkeitsberichten, einer Vergleichsmöglichkeit der nachhaltigkeitsbezogenen Unternehmensperformance sowohl zwischen Unternehmen als auch über die Zeit hinweg (vgl. GRI 2002; Herzig & Schaltegger 2004).

Nachhaltigkeitsberichterstattung kann des weiteren *interne Informations- und Steuerungsprozesse* positiv beeinflussen. Sie unterstützt die Information und Motivation von Mitarbeiter(inne)n sowie das Controlling (vgl. IÖW & imug 2002). Eine Nachhaltigkeitsberichterstattung kann für Mitarbeiter(innen) z.B. bei der Sammlung von Informationen oder bei Massnahmen zur Umsetzung einer nachhaltigen Unternehmensentwicklung motivierend wirken.

Insgesamt sind zur langfristigen Sicherung der zuvor beschriebenen Ziele sowohl ein gut abgestimmtes Konzept der Nachhaltigkeitsberichterstattung als auch weitergehende Kommunikations- und Umsetzungsmassnahmen erforderlich.

3. Entwicklung der nachhaltigkeitsorientierten Unternehmensberichterstattung

Lässt man die letzten Jahrzehnte Revue passieren, so zeigt sich, dass Unternehmen mit spezifischen Erweiterungen und Schwerpunktsetzungen in der Unternehmensberichterstattung auf die unterschiedlichen gesellschaftlich relevanten Herausforderungen reagiert haben (vgl. Schaltegger & Herzig 2005). So wurde die an rein monetären Grundsätzen ausgerichtete Finanzberichterstattung, deren Ursprung im 19. Jahrhundert liegt, zur Unterrichtung unternehmensinterner wie externer Stakeholder um soziale und umweltrelevante Aspekte erweitert.

3.1. Sozialberichterstattung

In den 1970er Jahren, in der die negativen Effekte des Wirtschaftswachstums und der tayloristischen Fertigungskonzepte im Mittelpunkt standen, haben einzelne Unternehmen damit begonnen, die in der traditionellen Unternehmensberichterstattung üblicherweise nicht dargestellten gesellschaftsbezogenen Ziele, sozialen Unternehmensleistungen und -auswirkungen in spezifischen Sozialberichten zu veröffentlichen. Ende der 1970er Jahre verschwand die Berichterstattung in Form von Sozialbilanzen und -berichten zunächst jedoch weitestgehend aus der Praxis. Gründe dafür waren: mangelnde Zielgruppenorientierung, die Einschätzung, dass das Informationsbedürfnis der Anspruchsgruppen mit zu wissenschaftlich und praxisfern ausgestalteten Sozialberichten nicht erfüllt worden sei, die Instrumentalisierung des Sozialberichts als PR-Instrument sowie die positive wirtschaftliche und politische Entwicklung Europas (vgl. Hemmer 1996; Weiß 2002). Seit einigen Jahren zeigen internationale Initiativen und die Praxis der Berichterstattung, dass soziale und gesellschaftliche Aspekte zu vielfältigen Unternehmensberichten wie dem «Corporate Citizenship Report» (z.B. Ford) oder dem «Corporate Social Responsibility Report» (z.B. Siemens) geführt haben. Im Unterschied zu den 1970er Jahren setzen sich Unternehmen im Kontext des Leitbilds einer nachhaltigen Entwicklung heute umfassender und globaler mit moralisch-ethischen Fragestellungen auseinander, u.a. mit Kinderarbeit in der Zulieferkette, Menschenrechten und Handelsbeziehungen.

3.2. Umweltberichterstattung

Die Anfänge der Umweltberichterstattung liegen in den 1980er/1990er Jahren. Ihre Entstehung lässt sich auf Umweltkatastrophen wie Bophal und

Tschernobyl sowie andere Störfälle wie z.B. in den neunziger Jahren bei Hoechst AG zurückführen. In deren Folge wurden Unternehmen erstmals als einer der Hauptverursacher für Umweltprobleme wahrgenommen. Um dem dadurch drohenden Legitimationsentzug entgegenzuwirken, haben Unternehmen – teils durch gesetzlichen Zwang (Pflichtberichterstattung) und teils freiwillig – begonnen, möglichst sachgerecht und wahrheitsgemäss umweltrelevante Unternehmensaktivitäten und -auswirkungen an eine Vielzahl von Stakeholdern zu kommunizieren (vgl. z.B. Weiß 2002). Die Verbreitung von Umweltberichten hat seitdem stark zugenommen. Bereits 1998 veröffentlichten rund 250 Unternehmen allein in Deutschland einen solchen Bericht und derzeit haben sich über 3000 Unternehmen in Europa nach EMAS zertifizieren lassen und sind demzufolge verpflichtet, eine Umwelterklärung gemäss EG-Öko-Audit-Verordnung zu veröffentlichen. Diese umweltbezogenen Berichte haben sich qualitativ stetig verbessert und spielen aufgrund ihrer gesellschaftlichen Beachtung immer noch eine bedeutende Rolle (vgl. Schaltegger & Herzig 2005).

3.3. Berichterstattung zu Öko-Effizienz und Sozio-Effizienz

Seit Mitte der 1990er Jahre kommunizieren Unternehmen in ihren Umwelt-, Geschäfts- und Finanzberichten verstärkt auch die Zusammenhänge zwischen ökonomischem Output und ökologischen Input (Öko-Effizienz). Die Entwicklung des Öko-Effizienz-Ansatzes geht zurück auf Schaltegger & Sturm (1990). Zur Verbreitung des Ansatzes in der Unternehmenspraxis hat der World Business Council for Sustainable Development wesentlich beigetragen. Die analoge Untersuchung und Darstellung ökonomisch-sozialer Zusammenhänge (Sozio-Effizienz) in Unternehmensberichten ist bislang vergleichsweise unbedeutend geblieben. Gründe hierfür sind die genannten Probleme in den Anfängen der Sozialberichterstattung sowie die schwierige Messbarkeit sozialer Aspekte und die Komplexität bei der Kombination monetärer und nicht-monetärer Grössen.

3.4. Nachhaltigkeitsberichterstattung

Seit Mitte und insbesondere Ende der 1990er Jahren steigt die Anzahl der Unternehmen, die Informationen zu ökologischen, sozialen und ökonomischen Aspekten in ihrer Berichterstattung vereinen. Hiermit ist der Anspruch verbunden, ein Gesamtbild der nachhaltigen Unternehmensleistung zu zeichnen und Stakeholder in geeigneter Weise darüber zu unterrichten, inwieweit und auf welche Weise Unternehmen zu einer nachhaltigen Ent-

wicklung beitragen. Nachdem diese Aspekte meist additiv aufgenommen wurden (werden), gehen die aktuellen Bestrebungen in Richtung einer inhaltlich integrierten Umwelt-, Sozial- und Finanzrechnungslegung. Dabei werden auch die verschiedenen Berichtsformen auf unterschiedliche Weise miteinander kombiniert und neue Berichtsformen entwickelt bzw. bestehende erweitert.

Veröffentlichung spezifischer Nachhaltigkeitsberichte: Einige Unternehmen veröffentlichen vermehrt sogenannte Nachhaltigkeitsberichte, die in einer Publikation über die sozialen, ökologischen und ökonomischen Nachhaltigkeitsleistungen des Unternehmens unterrichten. Beispielhaft ist der sogenannte «Triple P-Report» (People, Planet and Profits) von Shell aus dem Jahre 1999, der zu den ersten Berichten dieser Art zählt und dessen Bezeichnung bereits auf die dreidimensionale Berichterstattung hinweist.

Veröffentlichung erweiterter Geschäfts- und Finanzberichte: Einen anderen Weg gehen Unternehmen, die ihre Umwelt- und Sozialberichte in die Geschäftsberichte integrieren, d.h. einen vollständig in den Geschäftsbericht integrierten Nachhaltigkeitsbericht erstellen (in Frankreich besteht hierzu z.B. seit 2001 eine gesetzliche Pflicht). Darüber hinaus integrieren auch immer mehr Unternehmen nachhaltigkeitsbezogene Aspekte unternehmerischen Handelns in den Lagebericht, in der Bilanz oder im Jahresabschluss.

Veröffentlichung mehrerer separater Unternehmensberichte: Andere Unternehmen entwickeln anstelle eines ganzheitlichen Nachhaltigkeits- oder erweiterten Geschäftsberichts verschiedene Unternehmensberichtstypen, die sich mit den spezifischen Herausforderungen einer nachhaltigen Unternehmensentwicklung auseinandersetzen (z.B. Umweltbericht, Sozialbericht, Bericht zur gesellschaftlichen Verantwortung, Corporate Citizenship Report etc.).

Insgesamt verläuft die Entwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Praxis graduell und die Unternehmen bedienen sich unterschiedlicher Berichterstattungsformen. Dabei experimentieren die meisten Unternehmen mit den für sie optimalen Berichts- und Kommunikationsformen und verändern diese zum Teil jährlich.

4. Herausforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung

Verschiedene Untersuchungen zur Rezeption von Nachhaltigkeitsberichten zeigen, dass oftmals nur ein geringer Anteil der gewünschten Leserschaft erreicht wird (vgl. z.B. ECC Kohtes Klewes 2002). Dies ist zwar kein nach-

haltigkeitsbezogenes Phänomen, sondern Schicksal der gesamten professionellen Kommunikation. Dennoch lassen sich Besonderheiten in der Nachhaltigkeitskommunikation und -berichterstattung feststellen. Zu den Problemen der (betrieblichen) Nachhaltigkeitskommunikation gehören u.a. die nicht immer einfache Verständigung über den Begriff der Nachhaltigkeit bzw. einer nachhaltigen Entwicklung, die Komplexität der Nachhaltigkeit, die schwierige Wahrnehmbarkeit von Nachhaltigkeitsthemen und die teilweise schwer zu beurteilende Transparenz der Kommunikationsprozesse. Diese Probleme erschweren den Aufbau von Vertrauen und Glaubwürdigkeit im Rahmen der Kommunikationsprozesse zwischen Unternehmen und Stakeholdern. Die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen sieht sich daher mit spezifischen Herausforderungen konfrontiert (vgl. Herzig & Schaltegger 2004).

Da nachhaltigkeitsbezogene Unternehmensinformationen für Stakeholder nicht oder nur schwer zugänglich und mit zu hohen Kosten der Informationsbeschaffung in Form von Zeit und Geld verbunden sind, kommt es zu einer Informationsasymmetrie zwischen dem Unternehmen und seinen Stakeholdern (Schaltegger 1997). Umgekehrt verfügen Unternehmen nicht immer über ausreichende Kenntnisse über die Informationsbedürfnisse von Stakeholdern. Dies hat zur Folge, dass die Themen der Nachhaltigkeitsberichterstattung nicht immer den Bedürfnissen der Leserschaft entsprechen (mangelnder Zielgruppenbezug). Vor diesem Hintergrund wird vielfach eine stärkere Einbindung von Stakeholdern in den Berichterstattungsprozess gefordert, um zielgruppenorientierter berichten zu können (vgl. z.B. GRI 2002).

Durch die z.T. unklare Ausrichtung der Nachhaltigkeitsberichterstattung an eine diffuse und zu breit verstandene Zielgruppe besteht die Gefahr einer zu grossen Informationsfülle und additiven Behandlung ökologischer, ökonomischer und sozialer Themen. Einzelne Unternehmen «erschlagen» die Leser(innen) mit immer umfangreicher werdenden, bis zu 200 Seiten umfangreichen Nachhaltigkeitsberichten («Carpet Bombing Syndrom») (SustainAbility & UNEP 2002). Unternehmen sollten daher bestrebt sein, relevante Nachhaltigkeitsinformationen ausgewogen und übersichtlich darzustellen. Hierbei sollte insbesondere auch auf Zusammenhänge zwischen ökonomischen, sozialen und ökologischen Unternehmensleistungen einschliesslich Synergieeffekten und Zielkonflikten geachtet werden. Diese Schnittstellen werden in der Praxis erst ansatzweise thematisiert (vgl. z.B. SustainAbility & UNEP 2002).

Ein häufig genannter Kritikpunkt betrifft die schwierige Vergleichbarkeit der Nachhaltigkeitsberichterstattung. Um diese zu verbessern, bedarf es eines Konsensus (oder eines allgemein akzeptierten Standards) über die Art der offenzulegenden Informationen und über das Berichtsformat. Darüber hinaus sind aussagekräftige und einheitliche Leistungsindikatoren von herausragender Bedeutung. Die Verbesserung der Validität der Daten ist eine weitere Voraussetzung, damit die in den Berichten kommunizierten Nachhaltigkeitsinformationen verglichen werden können. Allerdings ist die Vergleichbarkeit der ökologischen und sozialen Unternehmensleistungen dadurch eingeschränkt, dass diese im Gegensatz zur ökonomischen Dimension z.T. schwierig messbar und demzufolge schwierig kommunizierbar sind.

Bislang sind vor allem kleine und mittlere Unternehmen (KMU) in ihren Aktivitäten zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zurückhaltend. Dies macht es notwendig, den erzielbaren Nutzen stärker zu verdeutlichen und den mit einer Nachhaltigkeitsberichterstattung verbundenen Aufwand möglichst gering zu halten.

Ein Blick in die Berichterstattungspraxis zeigt aktuelle Entwicklungen, mit denen den zuvor aufgeführten Herausforderungen begegnet werden soll.

5. Aktuelle Entwicklungen

Verschiedene Institutionen haben *Leitfäden, Richtlinien und Normen als Orientierungshilfen* veröffentlicht, die eine stärkere Vereinheitlichung der Nachhaltigkeitsberichterstattung unterstützen. Grundsätzlich stellt ein Leitfaden eine auf Erfahrungen beruhende Handlungsorientierung dar, die keinen verbindlichen Charakter hat. Allerdings können Unternehmen, die ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung nach einem Leitfaden ausrichten, der von einer hoch angesehen Institution entwickelt und herausgegeben wird, von der damit verbundenen Imageübertragung und einem Reputationsgewinn profitieren. Richtlinien, die z.B. von Verbänden und Ministerien herausgegeben werden, besitzen einen verbindlicheren Charakter. Normen werden durch Normierungsorganisationen entwickelt und sind z.T. die Grundlage für mögliche Zertifizierungsprozesse. Hierbei werden bestimmte Kernbereiche und Vorgehensweisen sowie Kennzahlen und Indikatoren festgelegt, die eine einheitlichere Bewertung, Darstellung sowie einen Vergleich der Unternehmensleistung und deren Auswirkungen aus ökologischer, ökonomischer und sozialer Perspektive erleichtern sollen. Aktuelle Beispiele auf internationaler Ebene sind der Leitfaden der Global Reporting Initiative (GRI 2002)

oder die ISO 14063 Norm zur Umweltkommunikation (ISO 2004). Im deutschsprachigen Raum existieren darüber hinaus weitere Leitfäden, die auf die spezifische Situation von KMU Rücksicht nehmen (IÖW & imug 2002; UVM 2002; ÖIN 2003). Auch die GRI hat erkannt, dass KMU spezifische Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung stellen und entwickelt derzeit einen speziellen Leitfaden für diese Zielgruppe. Damit kann der bisher eher geringen Bereitschaft von KMU, über ihre Nachhaltigkeitsperformance zu berichten, begegnet werden. Hinzu kommt, dass die GRI eine Schlüsselrolle bei der Bündelung der verschiedenen Ansätze einnehmen kann, damit Unternehmen bei der Vielzahl an Ansätzen den Überblick behalten.

Über Leitfäden, Richtlinien und Normen hinaus steigt die Anzahl der Länder, die Unternehmen zur Umwelt- und Nachhaltigkeitsberichterstattung durch *gesetzliche Regelungen* verpflichten. In Europa zählen hierzu Dänemark, die Niederlande, Frankreich, Norwegen und Schweden. Auch in Deutschland sind etliche Unternehmen seit Beginn dieses Jahres dazu verpflichtet, nichtfinanzielle Leistungsindikatoren im Lagebericht zu veröffentlichen (Bundestag 2004). Ein Ziel gesetzlicher Regelungen ist es, die Informationskosten für die Stakeholder durch die Berichtspflicht zu senken, um auf diese Weise der Informationsasymmetrie zwischen Unternehmen und Anspruchsgruppen entgegenzuwirken. Jedoch führt eine Berichtspflicht nicht zwangsläufig zu einer verbesserten Informationsqualität, sondern kann diese im ungünstigsten Fall sogar verschlechtern (adverse Selektion) (vgl. Schaltegger 1997). Dies liegt u.a. daran, dass eine stark passive, strategisch kaum verankerte Umsetzung der gesetzlichen Vorgaben zu einer möglichst günstigen, einfachen und qualitativ eher schlechten Informationsbereitstellung führen kann. Damit die gesetzlichen Regelungen eine fördernde Wirkung auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung haben können, bedarf es daher zum einen geeigneter Managementinstrumente, die eine einheitliche Erfassung der nachhaltigen Unternehmensperformance (Sustainability Management Accounting) ermöglichen, d.h. einen Konsens über die Art und Weise der Informationsgenerierung. Zum anderen ist eine einheitlichere Gesetzgebung notwendig, damit Nachhaltigkeitsinformationen vergleichbar sind. Dies würde auch den Aufbau von einheitlichen Informationssystemen etwa multinationaler Unternehmen fördern, mit deren Hilfe ökonomische, ökologische und soziale Daten gesammelt und in Unternehmensberichten veröffentlicht werden können. Noch sind die gesetzlichen Regelungen jedoch zu unterschiedlich. Es bleibt abzuwarten, welchen Einfluss hier z.B. die

Änderung der Richtlinien über den Jahresabschluss und konsolidierten Abschluss von Gesellschaften verschiedener Rechtsformen, Finanzinstitute und Versicherungsunternehmen auf europäischer Ebene (EU 2003) haben wird.

Seit einigen Jahren verbinden Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung verstärkt mit dem *Internet*. Die Verknüpfung der Finanz-, Sozial- und Umweltberichterstattung ist in diesem Fall per Hyperlink möglich und erleichtert das Aufzeigen von Zusammenhängen (vgl. Isenmann 2005). Auf diese Weise kann ein Gesamtbild der unternehmerischen Nachhaltigkeitsleistungen gezeichnet und Zusammenhänge, Synergien und Konflikte aufgezeigt werden, ohne den Beschränkungen des Printberichts zu unterliegen. Die internetgestützte Nachhaltigkeitsberichterstattung ermöglicht damit eine integrative Betrachtung der Nachhaltigkeitsdimensionen und unterstützt die stakeholder-spezifische Selektion aus der Fülle an Informationen. Durch die mediale Verknüpfung und die Nutzung des HTML-Formats sind die Berichtersteller nicht mehr auf eine bestimmte Anzahl von Seiten beschränkt. Stattdessen können sie durch eine vernetzte Berichterstattung grosse Mengen an weiterführenden Informationen online zur Verfügung stellen, ohne den Lesefluss zu behindern.

Allerdings bedarf es sowohl einer guten Verknüpfung der print- und internetbasierten Nachhaltigkeitsberichterstattung als auch entsprechender Navigationsmöglichkeiten, damit die Nutzer(innen) die von ihnen gesuchten und für sie relevanten Informationen im Internet einfach lokalisieren und nutzen können. In der Praxis der internetgestützten Nachhaltigkeitsberichterstattung von DAX-30-Unternehmen (Godemann et al. 2005) oder der Global Fortune 500 (Kim 2005) zeigt sich, dass die überwiegende Mehrheit bereits einige spezifische Vorteile des Internets nutzt. Darüber hinausgehend besitzt die internetgestützte Nachhaltigkeitsberichterstattung ein deutliches Potential, Stakeholder noch stärker in wechselseitige Kommunikationsprozesse einzubinden (Godemann et al. 2005).

Drittbegutachtung und Auditierung von Nachhaltigkeitsinformationen können die Glaubwürdigkeit der Nachhaltigkeitsberichterstattung erhöhen. Unter Drittbegutachtung und Auditierung wird die Beurteilung und Verifizierung der in den Unternehmensberichten veröffentlichten Informationen durch einen aussenstehenden Experten verstanden. Sie können grundsätzlich sowohl von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als auch anderen unabhängigen Instituten sowie weiteren Stakeholdern des Unternehmens durchgeführt werden. Die externe Überprüfung von veröffentlichten Daten ist insbeson-

dere in der Finanzberichterstattung üblich, aber auch in der Nachhaltigkeitsberichterstattung kommen Drittgutachten zum Einsatz. Eine Untersuchung von KPMG (2002) der 100 grössten Unternehmen aus jeweils 19 Ländern hat gezeigt, dass 23 Prozent (= 440 Unternehmen) einen Health-, Safety- (and Environment-)Report, Sozial- oder Nachhaltigkeitsbericht veröffentlichen und 27 Prozent dieser Berichtersteller (= 117 Unternehmen) ein Drittgutachten erstellen liessen. Grundlage der Bewertung ist heute in Deutschland einmal der Prüfungsstandard «Grundsätze ordnungsmässiger Durchführung von Umweltberichtsprüfungen» (IDW PS 820) des Instituts der deutschen Wirtschaftsprüfer. Weiterhin wird auch die Definition des Prüfungsvorgehens der GRI (2002: 76–79) sowie der AccountAbility 1000 Assurance Standard AA1000 (2003) zur Begutachtung von Nachhaltigkeitsberichten herangezogen.

Eine interessante Variante der Drittbegutachtung ist ein sogenannter Challenger Report, der in der Regel von unabhängigen Dritten erstellt wird, wie z.B. Forschungsinstitute. In einem solchen Bericht werden Möglichkeiten zur Verbesserung der Nachhaltigkeitsberichterstattung aufgezeigt, die auf einer Analyse der aktuellen Unternehmensberichterstattung basieren. Challenger Reports können sowohl interne wie externe Verwendung finden. Unternehmensintern können sie Lernprozesse anstossen und durch ein gutes Issue Monitoring das Aufgreifen von aktuellen und zukünftig relevanten Nachhaltigkeitsthemen in der Berichterstattung unterstützen. Nach aussen kann durch die Veröffentlichung (der Kurzform) eines solchen Reports oder auch nur durch die Angabe, dass ein Unternehmen mit einem unabhängigen Forschungs- oder Beratungsinstitut an der Verbesserung der Nachhaltigkeitsberichterstattung zusammenarbeitet, die Glaubwürdigkeit der Berichterstattung erhöht werden.

6. Folgerungen

Angesichts der Bedeutung von Nachhaltigkeitsberichterstattung für die gesellschaftliche Akzeptanz von Unternehmen und ihres bisher häufig unterschätzten Einflusses auf Reputation und Unternehmenserfolg ist davon auszugehen, dass sie für eine zunehmende Anzahl von Unternehmen zukünftig ein bedeutendes Thema darstellen wird. Nachhaltigkeitsberichterstattung geht allerdings über die Erstellung eines Print- oder Internetberichtes hinaus und ist in ein umfassendes Nachhaltigkeitskommunikationskonzept einzubinden, wenn sie die gewünschte Wirkung erzielen soll. Sie ist stark mit dem Aufbau und der Sicherung von Glaubwürdigkeit verbunden und muss

hierzu selbst glaubwürdig sein. Dies kann nur durch Konsistenz in der gesamten Kommunikation und Übereinstimmung zwischen Handeln und Kommunikation erfolgen. Eine Orientierung an Leitfäden, Richtlinien und Normen sowie die Drittbegutachtung und Auditierung kann dabei hilfreich sein, ist jedoch niemals ausreichend. Der Kommunikationserfolg der Nachhaltigkeitsberichterstattung selbst und ihr Einfluss auf den Unternehmenserfolg wird auch in Zukunft davon abhängen, wie gut es gelingt, den ständigen Wandel an gesellschaftlich und in den Medien diskutierten Begrifflichkeiten, Themen und neuen Perspektiven – wie derzeit Corporate Citizenship, Corporate Responsibility, Corporate Social Responsibility etc. – überzeugend einzubinden, ohne dabei die eigene Glaubwürdigkeit durch den Nachvollzug von Modewellen zu verlieren.

Literatur

AccountAbility (2003): *AA1000 Assurance Standard*. London: AccountAbility.

Bundestag (2004): Gesetz zur Einführung internationaler Rechnungslegungsstandards und zur Sicherung der Qualität der Abschlussprüfung (Bilanzrechtsreformgesetz-BilReG) vom 4. Dezember 2004. In: *Bundesgesetzblatt 2004*, Teil 1, Nr. 65.

Dyllick, T. (1989): *Management der Umweltbeziehungen: öffentliche Auseinandersetzung als Herausforderung*. Wiesbaden.

ECC Kohtes Klewes (2002): *Was ihr wollt! Nachhaltigkeitsberichte im Spannungsfeld zwischen gesellschaftlichen Ansprüchen und kommunikativen Möglichkeiten. Sustainability Reporting Research 2002*. Bonn.

Europäische Union (EU) (2003): Richtlinie 2003/51/EG des Europäischen Parlaments und des Rates der Europäischen Union vom 18. Juni 2003 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG, 83/349/EWG, 86/635/EWG und 91/674/EWG über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen, von Banken und anderen Finanzinstituten sowie von Versicherungsunternehmen. In: *Amtsblatt der Europäischen Union*, 17.7.2003.

Global Reporting Initiative (GRI) (2002): *Sustainability Reporting Guidelines 2002*. Boston: GRI. Deutsche Übersetzung durch das Centre for Sustainability Management (CSM).

Godemann, J.; Herzig, C. & Blanke, M. (2005): Dialogorientierte Nachhaltigkeitsberichterstattung im Internet. Eine Untersuchung anhand von DAX30-Unternehmen. In: Isenmann, R. & Marx-Gómez, J. (Hrsg.): *Internetgestützte Nachhaltigkeitsberichterstattung. Stakeholder, Trends, Technologien, neue Medien*. Berlin.

Hemmer, E. (1996): Sozialbilanzen. Das Scheitern einer gescheiterten Idee. In: *Arbeitgeber* 23/48, 796–800.

Herzig, Christian & Schaltegger, Stefan (2004): *Nachhaltigkeit in der Unternehmensberichterstattung: Gründe, Probleme, Lösungsansätze*. Diskussionspapier zum Fachdialog des Bundesumweltministeriums (BMU) am 13. November 2003, Berlin. Lüneburg.

Institut für Ökologisches Wirtschaften (IÖW) / Institut für Markt, Umwelt und Gesellschaft (imug) (2001): *Der Nachhaltigkeitsbericht. Ein Leitfaden zur Praxis glaubwürdiger Kommunikation für zukunftsfähige Unternehmen*. Berlin.

International Organization for Standardization (ISO) 14063: Environmental Management. *Environmental communication. Guidelines and examples*, Geneva: ISO.

Isenmann, R. (2005): Corporate Sustainability Reporting. A Case for the Internet. In: Hilty, L.; Seifert, E. & Treibert, R. (Hrsg.): *Information Systems for Sustainable Development*. Hershey, 164–212.

Kim, K. (2005): Interaktive Nachhaltigkeitsberichterstattung im Internet. Untersuchung von GF500-Unternehmen. In: Isenmann, R. & Marx-Gómez, J. (Hrsg.): *Internetgestützte Nachhaltigkeitsberichterstattung. Stakeholder, Trends, Technologien, neue Medien*. Berlin.

KPMG (2002): KPMG International Survey of Corporate Sustainability Reporting 2002. De Meern: KPMG.

Ministerium für Umwelt und Verkehr Baden-Württemberg (UVM) (2002): *Zukunftsfähiges Wirtschaften. Ein Leitfaden zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen*. Stuttgart.

Österreichisches Institut für Nachhaltige Entwicklung (ÖIN) (2003): *Reporting about Sustainability: In 7 Schritten zum Nachhaltigkeitsbericht*. Wien.

Schaltegger, S. (1997): Information Costs, Quality of Information and Stakeholder Involvement, *Eco-Management and Auditing*, 87–97.

Schaltegger, S. & Burritt, R. (2005): Corporate Sustainability. In: Folmer, Henk /Tietenberg, Tom (Eds.): *International Yearbook of Environmental and Resource Economics*. Lyme, 245–289.

Schaltegger, S. & Herzig, C. (2005): Berichterstattung im Lichte der Herausforderungen unternehmerischer Nachhaltigkeit, In: Isenmann, R. & Marx-Gómez, J. (Hrsg.): *Internetgestützte Nachhaltigkeitsberichterstattung. Stakeholder, Trends, Technologien, neue Medien*. Berlin.

Schaltegger, S. & Sturm, A. (1990): Ökologische Rationalität. Ansatzpunkte zur Ausgestaltung von ökologieorientierten Managementinstrumenten. In: *Die Unternehmung* 44(4), 273–290.

SustainAbility & UNEP (2002): *Trust Us. The Global Reporters. 2002 Survey of Corporate Sustainability Reporting. Executive Summary*. London.

Weiß, R. (2002): *Unternehmensführung in der Reflexiven Modernisierung. Global Corporate Citizenship, Gesellschaftsstrategie und Unternehmenskommunikation*. Marburg.

Christian Herzig, Dipl. Kfm., Dipl. Umweltwiss. ist wissenschaftlicher Mitarbeiter am Centre for Sustainability Management (CSM). Er studierte Dipl.-Betriebswirtschaftslehre sowie Dipl.-Umweltwissenschaften an der Universität Lüneburg. Seine Forschungsschwerpunkte sind environmental/sustainability management accounting (<http://www.uni-lueneburg.de/csm/forschung/index.htm>, unter EMA-SEA), Nachhaltigkeitskommunikation und -berichterstattung sowie Instrumente und Konzepte einer nachhaltigen Unternehmensentwicklung.

Stefan Schaltegger, Prof. Dr. rer. pol. ist Ordinarius für Betriebswirtschaftslehre und des Zentrums für Nachhaltigkeitsmanagement / Center for Sustainability Management (CSM) an der Universität Lüneburg (www.uni-lueneburg.de/csm). Von 1996 bis Ende 1998 war er Assistenzprofessor für Nationalökonomie am Wirtschaftswissenschaftlichen Zentrum der Universität Basel, wo er während zwei Jahren die Abteilung Wirtschaftspolitik stellvertretend geleitet hat. Stefan Schaltegger war von 1994 bis 1996 Oberassistent am

Institut für Volkswirtschaft des WWZ und verbrachte 1992-1993 als Visiting Research Fellow an der School of Business Administration der University of Washington, Seattle, USA.

In seiner Forschung befasst er sich vor allem mit Themen des unternehmerischen Umwelt- und Nachhaltigkeitsmanagements (Stakeholder Management, Sustainability Reporting, strategisches Nachhaltigkeitsmanagement, Umweltinformationsmanagement, Umweltrechnungswesen, nachhaltiges Unternehmertum, Sustainable Finance und wertorientiertes Nachhaltigkeitsmanagement). Stefan Schaltegger ist Mitglied des Editorial Board der internationalen Fachzeitschriften «Business Strategy and the Environment», «Corporate Social Responsibility and Environmental Management», «Greener Management International», «Progress in Industrial Ecology» und «International Journal of Business Environment». Beirat des Sustainable Development Funds ÖkoSar der Bank Sarasin & Cie., Beirat des R.I.O. Impuls Management Forums, Mitglied der SustainAbility Faculty, London, Mitglied des Steering Committee des europäischen Environmental Management Accounting Networks (EMAN), Beiratsmitglied der Vereinigung für ökologische Wirtschaftsforschung (VÖW) und Research Fellow an der Norwegian School of Management (Oslo).