



Studie 2023

Nachhaltigkeit: Wo steht
der Schweizer Mittelstand?

mazars

Zürcher Hochschule
für Angewandte Wissenschaften

zhaw

School of
Management and Law



Die Nachhaltigkeitsberichterstattung hat in der Schweiz in den letzten Jahren stark an Bedeutung gewonnen. Waren es bisher vor allem Publikumsgesellschaften, die nebst der herkömmlichen finanziellen Berichterstattung auch über nichtfinanzielle Belange berichteten, ist davon auszugehen, dass die Thematik in Zukunft immer mehr auch für KMU relevant werden wird. Mit der vorliegenden Studie wird untersucht, wie weit die Nachhaltigkeitsberichterstattung beim Schweizer Mittelstand verbreitet ist und was die Gründe hierfür sind.

Immer mehr Unternehmen machen ihr verantwortungsvolles Handeln in ihrer Berichterstattung transparent und veröffentlichen einen Nachhaltigkeitsbericht. Während ab dem Geschäftsjahr 2023 insbesondere grössere Publikumsgesellschaften in der Schweiz von Gesetzes wegen einer Berichterstattungspflicht über nichtfinanzielle Belange unterliegen, sind KMU in der Schweiz von dieser neuen Regelung generell ausgenommen. Dem Trend zu einer vermehrten Offenlegung nichtfinanzieller Themen werden sich aber auch viele dieser Unternehmen in Zukunft kaum entziehen können. Aber wie stark wird dieser Trend zu mehr Transparenz in der Nachhaltigkeitsberichterstattung bereits in der heutigen Praxis der Schweizer KMU gelebt und was sind die Beweggründe dafür, dem Trend zu folgen oder nicht? Darauf und auf weitere Fragestellungen aus dem Bereich der Nachhaltigkeitsberichterstattung möchten wir mit der vorliegenden Studie eine Antwort geben.

Diese Studie wurde vom Institut für Financial Management der ZHAW in Zusammenarbeit mit Mazars durchgeführt. Sie untersucht, welchen Stellenwert Nachhaltigkeitsthemen bei Schweizer Unternehmen einnehmen, inwieweit eine Berichterstattung darüber erfolgt und welche Gründe es für oder gegen die

Nachhaltigkeitsberichterstattung gibt. Dabei soll auch beleuchtet werden, welches die grössten Herausforderungen in der Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sind und inwieweit der Beizug externer Beratung in Betracht gezogen wird. Schliesslich wird auf die zukünftige Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung für Schweizer KMU eingegangen.

Allen, die in irgendeiner Form an der Studie mitgewirkt haben – sei es über die Teilnahme an der Umfrage, den Interviews, den fundierten Diskussionen oder der Aufbereitung der Daten – gilt an dieser Stelle ein herzlicher Dank. Ihr geschätzter Beitrag hat diese Studie ermöglicht.

Wir wünschen Ihnen viel Spass und interessante Erkenntnisse bei der Lektüre.

Die Autorenschaft



Die aus der standardisierten Befragung gewonnenen Erkenntnisse zeigen, dass Nachhaltigkeitsthemen für viele der befragten Unternehmen zwar einen hohen Stellenwert geniessen, die Berichterstattung darüber aber für die Mehrheit noch nicht erfolgt.

Gleichzeitig ist der überwiegenden Mehrheit der befragten Unternehmen klar, dass die Thematik in Zukunft an Bedeutung gewinnen wird – eine Einschätzung, die auch die interviewten Expertinnen und Experten insbesondere aufgrund der regulatorischen Entwicklung in der Schweiz, aber auch in der EU, ausnahmslos teilen. Als Hauptgründe für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts werden in der Umfrage insbesondere die freiwillige Kommunikation der Nachhaltigkeitsleistung und Anforderungen seitens der Unternehmenseigentümerschaft sowie der Kundinnen und Kunden bzw. den Abnehmern in einer Lieferkette genannt. Als grösste Herausforderungen im Rahmen der Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichterstattung werden hauptsächlich die Verfügbarkeit des Datenmaterials, die knappen personellen Ressourcen und das fehlende Knowhow erachtet. Zur Bewältigung dieser Herausforderungen besteht bei vielen Unternehmen ein Unterstützungsbedarf.

Für die Studie wurden die beantworteten Fragebögen von 500 Schweizer Unternehmen (Fokus KMU) ausgewertet. Die Ergebnisse der Umfrage zeigen, dass für die Mehrheit der befragten Unternehmen Themen rund um die Nachhaltigkeit einen hohen Stellenwert geniessen und dass sie auf ihrem Weg zu mehr Nachhaltigkeit verschiedenste konkrete Massnahmen umsetzen. Während etwas über die Hälfte der befragten Unternehmen bisher noch keinen Nachhaltigkeitsbericht erstellt und aktuell auch keine entsprechende Berichterstattung plant, ist rund ein Viertel zurzeit an der Ausarbeitung bzw. der konkreten Planung eines Nachhaltigkeitsberichts. Rund 18% der Unternehmen erstellen bereits heute einen Nachhaltigkeitsbericht, wobei es sich hierbei nicht ganz unerwartet vor allem um grössere Unternehmen handelt.

Als Gründe für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts werden sowohl bei den Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, als auch bei denjenigen, die die Erstellung eines solchen Berichts konkret planen, die freiwillige Dokumentation und Kommunikation der eigenen Nachhaltigkeitsleistung zur Positionierung als nachhaltig orientiertes Unternehmen am häufigsten genannt. Zudem geben die aktuellen und künftigen Anwender an, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung als Folge einer

Forderung seitens Kundinnen und Kunden oder Abnehmern in einer Lieferkette erfolgt. Die Unternehmen, die sich noch nicht mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung beschäftigen, sehen diesen Aspekt ebenfalls als wichtigsten Grund dafür, dass sie die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts künftig in Erwägung ziehen. Dieser Treiber wird nach Einschätzung der interviewten Expertinnen und Experten in Zukunft aufgrund der regulatorischen Entwicklung in der EU bezüglich Nachhaltigkeitsthemen vor allem für exportorientierte Schweizer Unternehmen weiter an Bedeutung gewinnen.

Die grössten Herausforderungen im Rahmen der Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sehen diejenigen Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht veröffentlichen oder einen solchen planen, bei der Verfügbarkeit des Datenmaterials, bei den fehlenden oder knappen personellen Ressourcen und dem fehlenden oder ungenügenden Fachwissen. Entsprechend ist auch die Unterstützung durch externe Beratung für viele der befragten Unternehmen ein Thema – insbesondere diejenigen Unternehmen, die aktuell an der Ausarbeitung eines Nachhaltigkeitsberichts arbeiten, planen mehrheitlich den Beizug eines externen Beratungsunternehmens, während die aktuellen Anwender in fast der Hälfte der Fälle externe Unterstützung eingeholt haben. Zudem lassen jeweils rund 40% der Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung durch eine externe Stelle prüfen bzw. planen, dies zu tun.

Bezüglich der bei der Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts angewandten Standards lässt sich feststellen, dass viele der befragten Unternehmen keinem der etablierten Standards folgen. Erfolgt die Berichterstattung in Übereinstimmung mit einem Standard, kommen sowohl bei den aktuellen wie auch den zukünftigen Anwendern am häufigsten die Global Reporting Initiative (GRI) Standards zur Anwendung.

Aus den Interviews mit den Expertinnen und Experten wurde deutlich, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft an Bedeutung zunehmen wird. Es ist davon auszugehen, dass in Zukunft auch in der Schweiz immer mehr Unternehmen direkt oder indirekt von Regelungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung betroffen sein werden.



Inhaltsverzeichnis

03	Vorwort
05	Management Summary
08	Regulatorische Entwicklung auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung
08	Die EU als Vorreiterin in der Nachhaltigkeitsberichterstattung
10	Regulation der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz
12	Quo vadis?
14	Studiendesign und Untersuchungsgruppe
14	Methodik
14	Untersuchungsgruppe
16	Ergebnisse der Umfrage
16	Stellenwert von Nachhaltigkeitsthemen
21	Ergebnisse für Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen
24	Ergebnisse für Unternehmen, die zukünftig einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen werden
28	Ergebnisse für Unternehmen, die keinen Nachhaltigkeitsbericht erstellen
31	Neue gesetzliche Bestimmungen zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Belange
34	Ergebnisse der Interviews
34	Stellenwert von Nachhaltigkeitsthemen
34	Gründe für und gegen die Veröffentlichung eines Nachhaltigkeitsberichts
35	Herausforderungen im Rahmen der Ausarbeitung eines Nachhaltigkeitsberichts
35	Standards und Leitlinien zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts
35	Aktuelle und zukünftige Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung
38	Fazit und Ausblick
40	Interviewpartnerinnen und -partner
41	Autorenschaft

Regulatorische Entwicklung auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die Regulation der Nachhaltigkeitsberichterstattung hat sich über die vergangenen Jahre sowohl im Ausland als auch in der Schweiz weiterentwickelt: Gesetze traten in Kraft, Richtlinien wurden erlassen, privatrechtliche Standards wurden verabschiedet. Unternehmen können sich dem Diskurs über ihre Nachhaltigkeitsbestrebungen kaum mehr entziehen und sind zunehmend gefordert, in der einen oder anderen Form über Nachhaltigkeitsthemen zu berichten.

Mit der 2015 durch die UNO-Generalversammlung verabschiedeten Agenda 2030 mit ihren 17 Zielen für eine globale nachhaltige Entwicklung («Sustainable Development Goals») sowie dem im gleichen Jahr an der UN-Klimakonferenz in Paris («COP21») beschlossenen Klimaabkommen zur Begrenzung der globalen Erwärmung haben sich Staaten – darunter auch die Schweiz – verpflichtet, ihren Beitrag zur Erreichung von Nachhaltigkeitszielen zu leisten und entsprechende regulatorische Massnahmen in Kraft gesetzt. Damit sind auch Unternehmen gefordert, ihre Geschäftsmodelle verstärkt hinsichtlich Nachhaltigkeit und Klimaneutralität zu überprüfen und allenfalls anzupassen.

Nachfolgend werden die Regulationen in der EU bzw. in der Schweiz in Kürze dargestellt. Ausgehend davon werden in einem letzten Absatz - «Quo vadis?» - die wichtigsten Gesichtspunkte hinsichtlich der Entwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz zusammenfassend dargelegt.

Die EU als Vorreiterin in der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Mit dem im Jahr 2019 präsentierten «European Green Deal» verfolgt die EU das Ziel, Klimaneutralität bis im Jahr 2050 zu erreichen.¹ Zu dessen Umsetzung wurde

ein breites Spektrum an verschiedenen Massnahmen ergriffen. Im Bereich Sustainable Finance entwickelte die EU ein Framework an Offenlegungsmassnahmen, das die Unternehmen in der Transition zu einer klimaneutralen und nachhaltigen Wirtschaft unterstützen soll. Dieses Framework umfasst die EU-Taxonomie, die Sustainable Finance Disclosure Regulation (SFDR) sowie die Non-Financial Reporting Directive (NFRD) bzw. Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD).² Während es sich bei der EU-Taxonomie um ein Klassifizierungssystem für ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten handelt³ bzw. sich die Sustainable Finance Disclosure Regulation mit nachhaltigkeitsbezogenen Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor befasst,⁴ sind die Non-Financial Reporting Directive bzw. die Corporate Sustainability Reporting Directive die eigentlichen Richtlinien zur Nachhaltigkeitsberichterstattung.⁵ In der Folge werden die Eckwerte der NFRD bzw. der CSRD erläutert.

Non-Financial Reporting Directive (NFRD)

Die Non-Financial Reporting Directive (Richtlinie 2014/95/EU) wurde im Jahr 2014 verabschiedet und war bis im Dezember 2016 von den EU-Mitgliedstaaten in nationales Recht umzusetzen. Erstmalige Anwendung fanden die Bestimmungen grundsätzlich für das am 1. Januar 2017 beginnende Geschäftsjahr.⁶

¹ Europäische Kommission (o.J.). Umsetzung des europäischen Grünen Deals. https://commission.europa.eu/strategy-and-policy/priorities-2019-2024/european-green-deal/delivering-european-green-deal_de (abgerufen am 21.3.2023).

² Europäische Kommission (o.J.). FAQ: What is the EU Taxonomy and how will it work in practice?. https://finance.ec.europa.eu/system/files/2021-04/sustainable-finance-taxonomy-faq_en.pdf (abgerufen am 21.3.2023). S. 2-3.

³ Europäische Kommission (o.J.). EU taxonomy for sustainable activities. https://finance.ec.europa.eu/sustainable-finance/tools-and-standards/eu-taxonomy-sustainable-activities_en (abgerufen am 31.3.2023).

⁴ Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (2019). Verordnung (EU) 2019/2088 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 27. November 2019 über nachhaltigkeitsbezogene Offenlegungspflichten im Finanzdienstleistungssektor. Brüssel: Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union. S. 1.

⁵ Europäische Kommission (o.J.). Corporate sustainability reporting. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (abgerufen am 31.3.2023).

⁶ Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (2014). Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22. Oktober 2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte grosse Unternehmen und Gruppen. Brüssel: Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union. Art. 4.

Gemäss der NFRD haben grosse Unternehmen, die von öffentlichem Interesse sind und im Durchschnitt mehr als 500 Mitarbeitende beschäftigen, eine nichtfinanzielle Erklärung zu verfassen.⁷ Als «grosse Unternehmen» verstehen sich Unternehmen, die am Bilanzstichtag mindestens zwei der folgenden drei Kriterien überschreiten: Bilanzsumme von EUR 20 Mio., Nettoumsatzerlöse von EUR 40 Mio., durchschnittlich 250 Beschäftigte.⁸ Weiter werden grundsätzlich diejenigen Unternehmen als «von öffentlichem Interesse» definiert, die unter das Recht eines Mitgliedstaates fallen und deren übertragbare Wertpapiere zum Handel an einem geregelten Markt zugelassen sind als auch Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.⁹ Explizit nicht berichtspflichtig sind kleine und mittlere Unternehmen (KMU).¹⁰ Inhaltlich hat die nichtfinanzielle Erklärung mindestens die Themen Umwelt, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte sowie die Bekämpfung von Korruption und Bestechung zu adressieren.¹¹ Schätzungen zufolge fallen rund 11'700 Unternehmen und Gruppen in der EU in den Anwendungsbereich der Regulation und müssen eine nichtfinanzielle Erklärung verfassen.¹²

Bereits früh wurden jedoch Mängel an der NFRD erhoben. Es wurde erkennbar, dass sich die Richtlinie nicht eignet, um die benötigten Informationen in ausreichender Qualität und Quantität von den Unternehmen einfordern zu können. Der Reformbedarf mündete in der Erarbeitung einer neuen EU-Richtlinie in Form der Corporate Sustainability Reporting Directive.¹³ Die bestehenden Regeln der NFRD bleiben in Kraft, bis die Unternehmen die CSRD anwenden müssen.¹⁴

Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)

Die per 5. Januar 2023 in Kraft getretene Corporate Sustainability Reporting Directive (Richtlinie 2022/2464/EU) bringt für zahlreiche Unternehmen entscheidende Neuerungen im Vergleich mit den bisherigen Berichterstattungspflichten unter der NFRD mit sich.¹⁵ Vorab wurde der Anwendungsbereich der Regulation deutlich ausgeweitet, sodass in Zukunft schätzungsweise 50'000 Unternehmen einer Berichtspflicht unterliegen werden.¹⁶ Wie aus den folgenden Ausführungen erkennbar, können auch Schweizer Unternehmen in den Geltungsbereich der neuen Berichtspflichten fallen (für weitere Ausführungen über den möglichen Einfluss der CSRD auf Schweizer Unternehmen: siehe Abschnitt «Quo vadis?»). Im Wesentlichen sind die folgenden Unternehmen von der CSRD betroffen:¹⁷

1. grosse Kapitalgesellschaften (oder eine dieser gleichgestellten Rechtsform) bzw. grosse Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen;
2. kapitalmarktorientierte KMU (mit Ausnahme von Kleinstunternehmen);
3. Drittstaatenunternehmen mit einem Nettoumsatz von mehr als EUR 150 Mio. in der EU, welche in der EU über ein berichtspflichtiges Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung mit einem Nettoumsatz von mehr als EUR 40 Mio. verfügen;
4. Drittstaatenunternehmen, welche an einem geregelten Markt in der EU notieren und den Berichtspflichten gemäss der Transparenzrichtlinie (Richtlinie 2004/109/EG) unterliegen.

⁷ Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (2014). Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22. Oktober 2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte grosse Unternehmen und Gruppen. Brüssel: Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union. Art. 1.

⁸ Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (2013). Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates. Brüssel: Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union. Art. 3 Abs. 4.

⁹ Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (2013). Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates. Brüssel: Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union. Art. 2 Nr. 1.

¹⁰ Schröder, N. (2019). CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz - Beurteilung aus Arbeitnehmerperspektive. Springer Gabler. S. 51.

¹¹ Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (2014). Richtlinie 2014/95/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 22. Oktober 2014 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Angabe nichtfinanzieller und die Diversität betreffender Informationen durch bestimmte grosse Unternehmen und Gruppen. Brüssel: Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union. Art. 1.

¹² Europäische Kommission (o.J.). Corporate sustainability reporting. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (abgerufen am 31.3.2023).

¹³ Baumüller, J. (2022). Die Endfassung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Expert Focus, 2022(12), 562-566. S. 562.

¹⁴ Europäische Kommission (o.J.). Corporate sustainability reporting. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (abgerufen am 31.3.2023).

¹⁵ Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (2022). Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen. Brüssel: Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union. Art. 7.

¹⁶ Europäische Kommission (o.J.). Corporate sustainability reporting. https://finance.ec.europa.eu/capital-markets-union-and-financial-markets/company-reporting-and-auditing/company-reporting/corporate-sustainability-reporting_en (abgerufen am 31.3.2023).

¹⁷ Baumüller, J. (2022). Die Endfassung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Expert Focus, 2022(12), 562-566. S. 562-563; Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union (2022). Richtlinie (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 und der Richtlinien 2004/109/EG, 2006/43/EG und 2013/34/EU hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen. Brüssel: Europäisches Parlament und Rat der Europäischen Union. S. 19-23.

Weitere zentrale Neuerungen sind (i) eine erweiterte, vereinheitlichte Berichtspflicht in Übereinstimmung mit den sich in Entwicklung befindlichen europäischen Berichterstattungsstandards («European Sustainability Reporting Standards», ESRS), (ii) ein neues Verständnis der «Wesentlichkeit», wonach eine Verankerung bzw. Präzisierung der sogenannten «doppelten Wesentlichkeit» erfolgte, (iii) die Einführung einer externen Prüfpflicht der Nachhaltigkeitsberichterstattung, (iv) die verpflichtende Veröffentlichung der Informationen als Teil des Lageberichts sowie (v) die verpflichtende Veröffentlichung der Informationen in einem einheitlichen elektronischen Berichtsformat.¹⁸

Nachdem die Richtlinie im Januar 2023 in Kraft getreten ist, erfolgt eine zeitlich gestaffelte Einführung der effektiven Berichtspflichten. Für das Geschäftsjahr 2024 (mit Berichterstattung im Jahr 2025) haben Unternehmen, welche bereits die Kriterien für eine Berichterstattung nach der NFRD erfüllen, erstmals die CSRD umzusetzen. Für alle anderen Unternehmen greifen die Berichtspflichten grundsätzlich ab dem Geschäftsjahr 2025. Ausgenommen sind kapitalmarktorientierte KMU, die erstmals für das Geschäftsjahr 2026 einen entsprechenden Bericht publizieren müssen (Opting-out-Option bis 2028). Drittstaatenunternehmen mit entsprechendem Umsatz bzw. Präsenz (Tochtergesellschaft/Zweigniederlassung) in der EU sind ab dem Geschäftsjahr 2028 berichtspflichtig.¹⁹

Regulation der Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweiz

Während die nichtfinanzielle Berichterstattung in der EU seit mehreren Jahren gesetzlich verankert ist, fand das Thema erst vor Kurzem Eingang in die Schweizer Gesetzgebung. Nachfolgend sollen die obligationenrechtlichen Bestimmungen kurz erläutert werden. Danach wird im Rahmen eines Exkurses ein Fokus auf die Regulation der Schweizer Börse gelegt.

Gesetzliche Bestimmungen

Mit der Ablehnung der Volksinitiative «Für verantwortungsvolle Unternehmen – zum Schutz von Mensch und Umwelt» (sog. Konzernverantwortungsinitiative)

im November 2020 kam der indirekte Gegenvorschlag des Parlaments zum Tragen.²⁰ Im Zuge dessen fanden einerseits neue Bestimmungen zu «Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit» Eingang im Schweizer Obligationenrecht (Art. 964j ff. OR). Andererseits führte die Umsetzung des indirekten Gegenvorschlags zu expliziten Bestimmungen hinsichtlich der «Transparenz über nichtfinanzielle Belange» (Art. 964a ff. OR). Mit Letzterem hielt die Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Schweizer Gesetzgebung Einzug. Die neuen Bestimmungen traten per 1. Januar 2022 in Kraft, wobei den Unternehmen eine Übergangsfrist von einem Jahr eingeräumt wurde.²¹ Damit finden die Vorschriften erstmals auf Geschäftsjahre Anwendung, die am bzw. nach dem 1. Januar 2023 beginnen (Übergangsbestimmung zur Änderung vom 19. Juni 2020 OR). Wie aufgrund der nachfolgenden Ausführungen erkennbar, entsprechen die in der Schweiz neu in Kraft getretenen Bestimmungen betreffend der Transparenz über nichtfinanzielle Belange weitgehend der in der EU geltenden NFRD (Richtlinie 2014/95/EU).²²

Zur jährlichen Berichterstattung über nichtfinanzielle Belange verpflichtet, sind Unternehmen, wenn sie (Art. 964a Abs. 1 OR):

1. Gesellschaften des öffentlichen Interesses im Sinne von Art. 2 Bst. c des Revisionsaufsichtsgesetzes vom 16. Dezember 2005 sind;
2. zusammen mit den von ihnen kontrollierten in- oder ausländischen Unternehmen, in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren mindestens 500 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt haben; und
3. zusammen mit den von ihnen kontrollierten in- oder ausländischen Unternehmen, mindestens eine der nachstehenden Grössen in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschreiten:
 - a. Bilanzsumme von CHF 20 Mio.,
 - b. Umsatzerlös von CHF 40 Mio.

Die soeben aufgeführten Kriterien müssen kumulativ erfüllt sein, sodass ein Unternehmen in den Anwendungsbereich des Gesetzes fällt.²³

¹⁸Bundesministerium für Arbeit und Soziales (o.J.). Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). <https://www.csr-in-deutschland.de/DE/CSR-Allgemein/CSR-Politik/CSR-in-der-EU/Corporate-Sustainability-Reporting-Directive/corporate-sustainability-reporting-directive-art.html> (abgerufen am 2.4.2023). i.V.m. Baumüller, J., Haring, N., & Merl, S. (2022). Die Endfassung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD): Überblick und Anwendungsbereich. Nachhaltigkeitsrecht - Zeitschrift für das Recht der nachhaltigen Entwicklung, 2022(4), 509-514. S. 510; Bundesamt für Justiz (2022). Bericht Entwürfe Nachhaltigkeitspflichten EU und geltendes Recht Schweiz. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 15.

¹⁹Baumüller, J. (2022). Die Endfassung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Expert Focus, 2022(12), 562-566. S. 563.

²⁰Bundesamt für Justiz (o.J.). Nachhaltige Unternehmensführung zum Schutz von Mensch und Umwelt. <https://www.bj.admin.ch/bj/de/home/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen.html> (abgerufen am 24.3.2023).

²¹Der Bundesrat (2021). Bestimmungen für besseren Schutz von Mensch und Umwelt gelten ab 1. Januar 2022 (Medienmitteilung vom 3.12.2021). <https://www.bj.admin.ch/bj/de/home/aktuell/mm.msg-id-86226.html> (abgerufen am 29.3.2023).

²²Bundesamt für Justiz (2019). Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange und Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 7.

²³Bundesamt für Justiz (2019). Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange und Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 11.

Bei den erwähnten «Gesellschaften des öffentlichen Interesses» handelt es sich einerseits um Publikums-gesellschaften (insb. Gesellschaften, die Beteiligungspapiere an einer Börse kotiert haben oder Anleihen-sobligationen ausstehend haben; vgl. Art. 727 Abs. 1 Ziff. 1 OR). Andererseits verstehen sich darunter von der FINMA beaufsichtigte Gesellschaften (vgl. Art. 3 FINMAG), die sich einer Prüfung unterziehen müssen (u.a. Banken oder Versicherungen).²⁴

Ist ein Unternehmen von Gesetzes wegen zur Bericht-erstattung über nichtfinanzielle Themen verpflichtet, so gibt diese Rechenschaft über Umweltbelange (insb. CO₂-Ziele), Sozialbelange, Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte sowie die Bekämpfung der Korruption (Art. 964b Abs. 1 OR). Insbesondere enthält der Bericht eine Beschreibung des Geschäfts-modells sowie eine Beschreibung der in Bezug auf die verschiedenen Belange verfolgten Konzepte (inkl. Sorgfaltsprüfung und ergriffener Massnahmen), wesentlichen Risiken und wesentlichen Leistungsindika-toren (Art. 964b Abs. 2).²⁵ Ein bestimmtes Regelwerk zur Umsetzung der nichtfinanziellen Berichterstat-tung schreibt der Gesetzgeber nicht vor. Der Bericht kann sich jedoch auf nationale, europäische oder in-ternationale Regelwerke stützen (Art. 964b Abs. 3). Genannt werden in diesem Zusammenhang etwa die OECD-Leitlinien für multinationale Unternehmen, die Standards der Global Reporting Initiative (GRI), die UN Principles of Responsible Investment (PRI), der UN Global Compact, die ISO 26000 Social Responsibili-ty und die Sustainability Accounting Standards Board Standards (SASB Standards).²⁶ Verfasst ein Unterneh-men den Bericht über nichtfinanzielle Belange in Übereinstimmung mit einem Standard, so ist sicher-zustellen, dass allen Vorgaben gemäss Gesetz nachge-kommen wurde. Allenfalls ist ein ergänzender Bericht erforderlich (Art. 964b Abs. 3 OR).

Beim nichtfinanziellen Bericht handelt es sich in der Schweiz um einen eigenständigen Bericht. Insbeson-dere ist er nicht Teil des Lageberichts, den grosse Un-ternehmen zu verfassen haben.²⁷ Der Bericht ist durch das oberste Leitungs- oder Verwaltungsorgan (z.B. der Verwaltungsrat im Falle einer Aktiengesellschaft) zu unterzeichnen bzw. zu genehmigen und dem für die Genehmigung der Jahresrechnung zuständigen Organ (z.B. die Generalversammlung im Falle der Ak-tiengesellschaft) zur Genehmigung zu unterbreiten (Art. 964c Abs. 1 OR).²⁸ Umgehend danach ist der Re-port elektronisch, z.B. auf der Homepage des Unter-nehmens, zu veröffentlichen (Art. 964c Abs. 2 Ziff. 1 OR).²⁹ Eine Prüfpflicht für den Bericht besteht nicht.³⁰

Exkurs: Nachhaltigkeitsberichterstattung der an der Schweizer Börse kotierten Unternehmen

Eine generelle Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichter-stattung besteht für an der Schweizer Börse SIX Swiss Exchange kotierte Unternehmen nicht. Emittenten haben jedoch die Möglichkeit, sich freiwillig im Rah-men eines «Opting-In» zur Berichterstattung zu be-kennen. Entscheidet sich ein Unternehmen für diesen Schritt, so hat es jährlich einen Nachhaltigkeitsbericht nach einem zugelassenen internationalen Standard zu verfassen und innerhalb von acht Monaten nach Geschäftsjahresende zu publizieren.³¹ Die gegenwärtig von der SIX Exchange Regulation anerkannten internationalen Standards sind die Standards der Glo-bal Reporting Initiative (GRI), die Sustainability Ac-counting Standards Board Standard (SASB Standard), der UN Global Compact (UNGC) sowie die European Public Real Estate Association Best Practices Recom-mendations on Sustainability Reporting (EPRA Sustai-nability BPR).³² Ende März 2023 wurden auf der Web-site der SIX Swiss Exchange 46 Emittenten geführt, die sich für ein Opting-In entschieden hatten.³³

²⁴Bundesamt für Justiz (2022). Bericht Entwürfe Nachhaltigkeitspflichten EU und geltendes Recht Schweiz. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 6.

²⁵Als praktische Hilfestellung zur Umsetzung der Berichtspflichten können Checklisten zu Hilfe genommen werden. Ein Beispiel dazu findet sich in: Bärtschi, H., & Stohwasser, S. (2022). § 69a Transparenz- und Sorgfaltspflichten. In F. Theus Simoni, I. Hauser & H. Bärtschi, Handbuch Schweizer Aktienrecht – Musterdokumente, Checklisten und Übersichten für die Praxis (S. 1174-1206). Helbing Lichtenhahn. Rz. 69a.19.

²⁶Bundesamt für Justiz (2019). Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange und Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 15-16.

²⁷Bundesamt für Justiz (2019). Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange und Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 17.

²⁸Bundesamt für Justiz (2019). Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange und Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 16-17.

²⁹Bundesamt für Justiz (2019). Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange und Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 17.

³⁰Bundesamt für Justiz (2019). Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange und Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 17.

³¹SIX Group AG (o.J.). Nachhaltigkeitsberichterstattung. <https://www.six-group.com/de/products-services/the-swiss-stock-exchange/market-data/shares/sustainability-reporting.html> (abgerufen am 30.3.2023).

³²SIX Exchange Regulation (2017). Von SIX Exchange Regulation AG anerkannte internationale Standards/Regelwerke zur Nachhaltigkeitsbericht-erstattung. <https://www.ser-ag.com/dam/downloads/publication/obligations/guidelines/standards-sustainability-de.pdf> (abgerufen am 30.3.2023).

³³SIX Group AG (o.J.). Nachhaltigkeitsberichterstattung. <https://www.six-group.com/de/products-services/the-swiss-stock-exchange/market-data/shares/sustainability-reporting.html> (abgerufen am 31.3.2023).

Quo vadis?

Wie den Ausführungen zu den gesetzlichen Bestimmungen in der Schweiz zu entnehmen ist, entspricht die hierzulande geltende Regulation über die Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange im Wesentlichen der in der EU geltenden NFRD (Richtlinie 2014/95/EU).³⁴ Die Berichterstattungspflichten in der EU wurden jüngst jedoch überarbeitet und in Form der CSRD in Kraft gesetzt. Für die Schweiz stellt sich nun die Frage, ob und gegebenenfalls inwieweit bereits wieder Anpassungsbedarf am erst vor Kurzem in Kraft getretenen Gesetz besteht. Das Bundesamt für Justiz wurde im Frühjahr 2022 mit einer umfassenden Analyse der Entwicklungen in der EU beauftragt und der Anpassungsbedarf im Schweizer Recht untersucht. Ob bzw. inwiefern es bereits wieder zu einer Revision der hiesigen Gesetzgebung kommen soll, ist letzten Endes jedoch ein politischer Entscheid.³⁵

Der vom Bundesamt für Justiz verfasste «Bericht Entwürfe Nachhaltigkeitspflichten EU und geltendes Recht Schweiz» wurde im November 2022 publiziert. Der Bericht bietet unter anderem eine umfassende Unterschiedsanalyse zwischen der Schweizer Gesetzgebung hinsichtlich der Transparenz über nichtfinanzielle Belange und der CSRD der EU (Unterschiede in Terminologien, Unterschiede im Anwendungsbe- reich, zu verwendende Berichtsstandards, Prüfpflicht etc.).³⁶ Weiter befasst sich der Bericht mit den Auswirkungen der neu in der EU in Kraft getretenen CSRD auf Schweizer Unternehmen (grosse Unternehmen vs. KMU). Bei den grossen Schweizer Unternehmen besteht die Möglichkeit, dass diese künftig als Drittstaatenunternehmen in den Anwendungsbereich der EU-Regulation fallen (siehe vorstehende Ausführungen zur Corporate Sustainability Reporting Directive).

Gemäss dem Bundesamt für Justiz ist jedoch davon auszugehen, dass der Grossteil dieser Unternehmen bereits den gesetzlichen Bestimmungen in der Schweiz hinsichtlich der Transparenz über nichtfinanzielle Belange sowie den bestehenden EU-Bestimmungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (NFRD) unterliegen. Eine Umsetzung der CSRD ist für die betroffenen Unternehmen dennoch mit einem Mehraufwand und zusätzlichen Risiken verbunden. Schweizer KMU dürften aufgrund des Schwellenwerts betreffend Nettoumsatz in der EU kaum direkt von der CSRD betroffen sein. Es ist jedoch zu erwarten, dass auch KMU in der Schweiz, die Zulieferer von unter die EU-Regulation fallenden Unternehmen sind, in Zukunft ebenfalls einen vereinfachten Nachhaltigkeitsbericht verfassen müssen. Dies wäre mit einer zusätzlichen administrativen Belastung verbunden.³⁷

Im Dezember 2022 hat der Bundesrat seinen Willen für eine international abgestimmte Gesetzgebung öffentlich bekräftigt und das weitere Vorgehen gestützt auf obenstehenden Bericht definiert. Aufgrund der hohen Bedeutung des EU-Marktes für Schweizer Exporte wird die Schweizer Wirtschaft wesentlich von der Einführung der CSRD betroffen sein. Daher geht der Bundesrat von einem Anpassungsbedarf der Schweizer Gesetzgebung aus. Infolgedessen wurde entschieden, bis im Juli 2024 eine Vernehmlassungsvorlage zu verfassen und die Folgen für die nationale Wirtschaft zu erheben.³⁸

³⁴Bundesamt für Justiz (2019). Transparenz bezüglich nichtfinanzieller Belange und Sorgfaltspflichten und Transparenz bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit. <https://www.parlament.ch/centers/documents/de/bericht-kinderarbeit-bj-2019-11-19-d.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 7.

³⁵Bundesamt für Justiz (2022). Bericht Entwürfe Nachhaltigkeitspflichten EU und geltendes Recht Schweiz. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 4.

³⁶Bundesamt für Justiz (2022). Bericht Entwürfe Nachhaltigkeitspflichten EU und geltendes Recht Schweiz. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 14-18.

³⁷Bundesamt für Justiz (2022). Bericht Entwürfe Nachhaltigkeitspflichten EU und geltendes Recht Schweiz. <https://www.bj.admin.ch/dam/bj/de/data/wirtschaft/gesetzgebung/verantwortungsvolle-unternehmen/bericht-entwuerfe-nachhaltigkeitspflichten-eu.pdf> (abgerufen am 30.3.2023). S. 19-21.

³⁸Eidg. Justiz- und Polizeidepartement (2022). Nachhaltige Unternehmensführung: Bundesrat legt weiteres Vorgehen fest. <https://www.bj.admin.ch/bj/de/home/aktuell/mm.msg-id-92009.html> (abgerufen am 31.3.2023).



Studiendesign und Untersuchungsgruppe

Die Methodik der vorliegenden Studie basiert auf einer Kombination aus quantitativen und qualitativen Befragungen. Als Resultat der Befragung konnten Antworten von insgesamt 500 Unternehmen – vom Kleinbetrieb bis zum Grossunternehmen – ausgewertet werden. Zudem wurden zehn Interviews mit Fachexpertinnen und -experten geführt.

Methodik

Die Fragestellung der vorliegenden Studie wurde mittels quantitativer und qualitativer Befragungen bearbeitet. Die quantitative Befragung erfolgte im November 2022 in schriftlicher Form anhand eines digitalen und eines physischen Fragebogens, der in Deutsch und Französisch schweizweit verschickt wurde. Insgesamt wurden beantwortete Fragebögen von 500 in der Schweiz domizilierten Unternehmen ausgewertet.

Neben dieser Umfrage haben die Autoren mit verschiedenen Fachexpertinnen und Fachexperten, welche in ihrer täglichen Arbeit aus verschiedenen Gründen mit den Themen aus der Nachhaltigkeitsberichterstattung konfrontiert sind, Interviews geführt. Dies waren nebst aktuellen und zukünftigen Anwendern auch Beraterinnen und Berater in Nachhaltigkeitsthemen sowie Expertinnen und Experten aus dem regulatorischen Umfeld, aus dem Bankenbereich und aus der Forschung (vgl. Interviewpartnerinnen und -partner Seite 40). Aussagen aus diesen Gesprächen finden sich sinn gemäss im Text integriert. Die Autorenschaft bedankt sich auch an der Stelle bei allen, die mit ihrer Teilnahme an den Interviews zur empirischen Abstützung dieser Studie beigetragen haben.

Untersuchungsgruppe

Insgesamt wurden Fragebögen aus über 20 verschiedenen Branchen ausgewertet, wobei die meisten der befragten Unternehmen in den Bereichen «Baugewerbe, Bau» (15%), «Gesundheits- und Sozialwesen» (12%) und «Maschinenbau und Herstellung von Metall erzeugnissen» (11%) tätig sind. Die befragten Unternehmen tragen hinsichtlich Rechtskleid mehrheitlich die Form der Aktiengesellschaft (80%).

Bezüglich der Anzahl Mitarbeitenden machen Unternehmen mit unter 50 Mitarbeitenden mit rund 8% den kleinsten Teil aus. Rund 65% der befragten Unternehmen beschäftigen bis 250 Mitarbeitende. Es sind jedoch auch Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen bis hin zu mehr als 1'000 Mitarbeitenden vertreten (siehe Abbildung 1).

Beim Umsatz, gemessen als Durchschnitt der letzten drei Geschäftsjahre, sind überwiegend Unternehmen bzw. Unternehmensgruppen mit einem jährlichen Umsatz zwischen CHF 20 Mio. und CHF 100 Mio. (rund 41%) und bis CHF 20 Mio. (rund 36%) vertreten (siehe Abbildung 2).

Dabei sind die befragten Unternehmen mehrheitlich national ausgerichtet: 63% sind fast ausschliesslich in der Schweiz tätig und nur 20% erzielen mehr als die Hälfte ihres Umsatzes im Ausland.

Abbildung 1: Verteilung der Unternehmen nach Anzahl Mitarbeitenden (n=500)

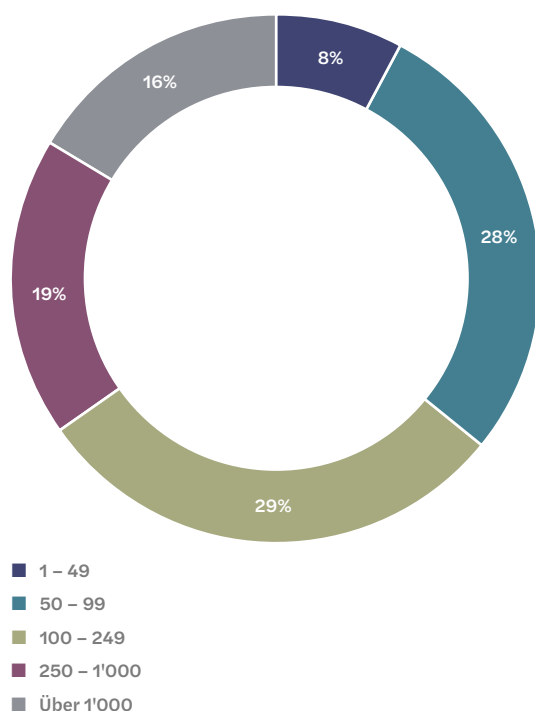
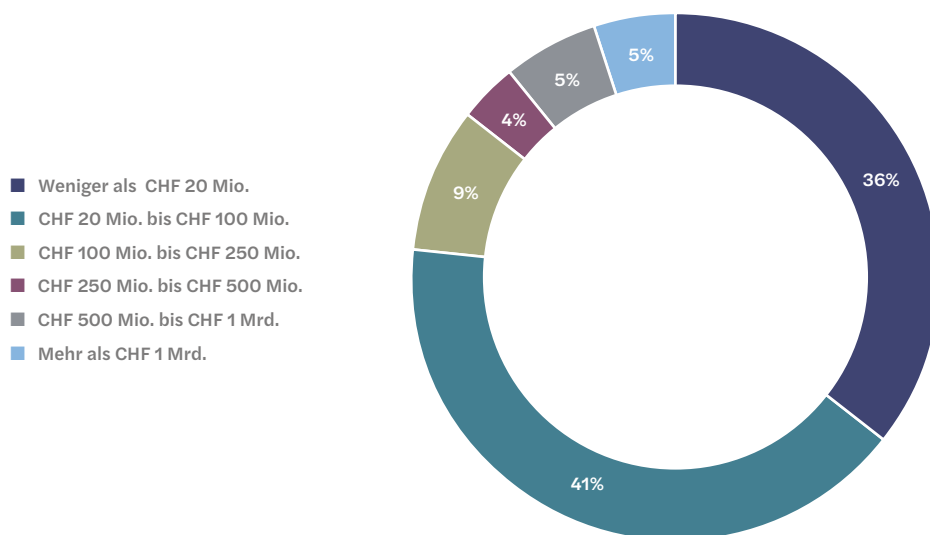




Abbildung 2: Verteilung der Unternehmen nach Umsatz in CHF Mio. (n=500)



Ergebnisse der Umfrage

Stellenwert von Nachhaltigkeitsthemen

Bei der Mehrheit der befragten Unternehmen nehmen Themen rund um die Nachhaltigkeit einen hohen Stellenwert ein. Am stärksten wird dabei hervor-gehoben, dass sich die Unternehmensleitung spürbar für die Förderung der Nachhaltigkeit im Unternehmen einsetzt. Umgekehrt findet die Aussage, dass das Thema Nachhaltigkeit vorrangig «nur» als ein unter Kontrolle zu haltendes Reputationsrisiko gesehen wird, am wenigsten Zustimmung. Die Ergebnisse der Umfrage zeigen auch, dass die Unternehmen auf ihrem Weg zu mehr Nachhaltigkeit verschiedenste konkrete Massnahmen umsetzen. Eine Berichterstattung darüber erfolgt in rund 18% der Fälle. Rund 26% der Unternehmen sind zurzeit an der Ausarbeitung eines Nachhaltigkeitsberichts, während rund 56% aktuell keine Nachhaltigkeitsberichterstattung planen. Fast alle befragten Unternehmen gehen davon aus, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft an Bedeutung gewinnen wird.

Die Umfrageergebnisse lassen den Schluss zu, dass Nachhaltigkeitsthemen bei vielen der befragten Unternehmen einen hohen Stellenwert geniessen. Dies äussert sich insbesondere darin, dass es in 86% der Fälle als voll und ganz oder als eher zutreffend beurteilt wird, dass die Unternehmensleitung sich spürbar für die Förderung der Nachhaltigkeit im Unternehmen einsetzt (siehe Abbildung 3). Für 67% der befragten Unternehmen ist es mindestens eher zutreffend, dass nachhaltiges Handeln vor allem als Mittel zur Stärkung der Marktpositionierung als gesellschaftlich verantwortungsvolles Unternehmen gesehen wird. Mit 61% ähnlich stark wird es als mindestens eher zutreffend beurteilt, dass die eigene Unternehmung eine Nachhaltigkeitsstrategie verfolgt, die intern klar kommuniziert und bekannt ist – umgekehrt wird die klare Kommunikation einer Nachhaltigkeitsstrategie in 25% der Fälle als eher nicht und in 13% als absolut nicht zutreffend wahrgenommen. Weniger Zustimmung findet die Aussage, dass Nachhaltigkeitsmassnahmen vor allem zur Verbesserung der Profitabilität des Unternehmens verfolgt werden – nur etwa die Hälfte der befragten Unternehmen beurteilen diese Aussage als eher oder voll und ganz zutreffend. Schliesslich wird es in nur 38% der Fälle als mindestens eher zutreffend bezeichnet, dass das Thema der Nachhaltigkeit im Unternehmen vorrangig als Reputationsrisiko angesehen wird, das es unter Kontrolle zu halten gilt.

Die Ergebnisse der Umfrage zeigen auch auf, dass die befragten Unternehmen auf ihrem Weg zu mehr Nachhaltigkeit verschiedenste konkrete Massnahmen umsetzen. Am häufigsten erwähnt wird die Förderung der Arbeitssicherheit und des Gesundheitsschutzes der Mitarbeitenden, gefolgt von der fachgerechten Entsorgung von Schadstoffen und der Reduktion des Material- und Ressourcenverbrauchs. Etwas weniger im Vordergrund stehen Massnahmen bezüglich des ökologischen Produktdesigns (solche sind allerdings nur für einen Teil der befragten Unternehmen relevant) und das Setzen von Anreizen für Mitarbeitende zur Nutzung eines möglichst umweltfreundlichen Verkehrsmittels (öffentlicher Verkehr, Velo). Nur ein verschwindend kleiner Teil der befragten Unternehmen gibt an, zurzeit keinerlei konkrete Nachhaltigkeitsmassnahmen umzusetzen (siehe Abbildung 4).

Eine Berichterstattung über die eigene Nachhaltigkeitsleistung erfolgt aktuell in rund 18% der Fälle. Rund 26% der befragten Unternehmen sind zurzeit an der Ausarbeitung oder konkreten Planung eines Nachhaltigkeitsberichts, während die restlichen rund 56% aktuell keine Nachhaltigkeitsberichterstattung planen (siehe Abbildung 5). Dabei lässt sich feststellen, dass der Anteil der Unternehmen, die einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen oder einen solchen planen, mit zunehmender Grösse (gemessen an der Anzahl Mitarbeitenden) zunimmt (siehe Abbildung 6).

Fast alle befragten Unternehmen gehen davon aus, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft an Bedeutung gewinnen wird – in fast 90% der Fälle wurde die Frage, ob die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft wichtiger wird, mit «definitiv ja» oder «eher ja» beantwortet. Nur eine verschwindend kleine Gruppe geht davon aus, dass dieses Thema in Zukunft definitiv nicht wichtiger sein wird (siehe Abbildung 7). Auch bei der Einschätzung der zukünftigen Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung lassen sich je nach Unternehmensgrösse Unterschiede ausmachen. Während fast alle Unternehmen mit über 1'000 Mitarbeitenden davon ausgehen, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft an Bedeutung gewinnen wird (Antwort «definitiv ja» oder «eher ja»), sehen dies Unternehmen mit bis zu 49 Mitarbeitenden in lediglich rund 82% der Fälle so (siehe Abbildung 8).



Abbildung 3: Stellenwert von Nachhaltigkeitsthemen (n=500)

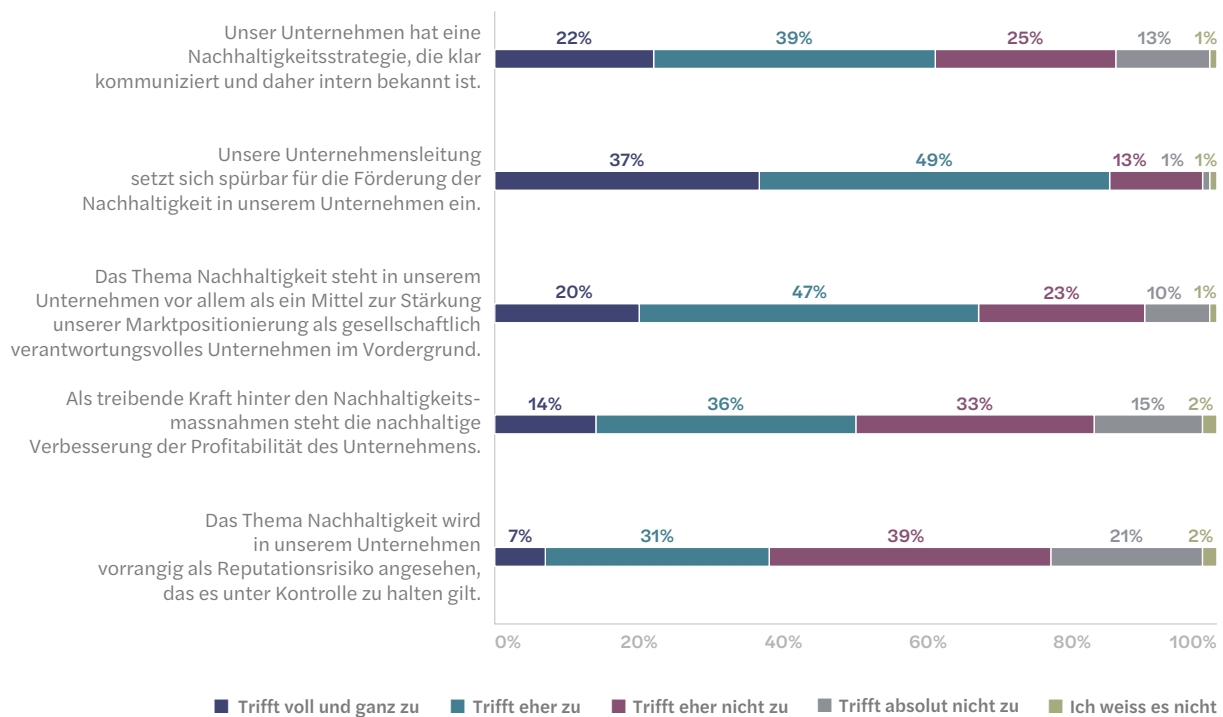


Abbildung 4: Konkrete Massnahmen bezüglich Nachhaltigkeit (n=500)

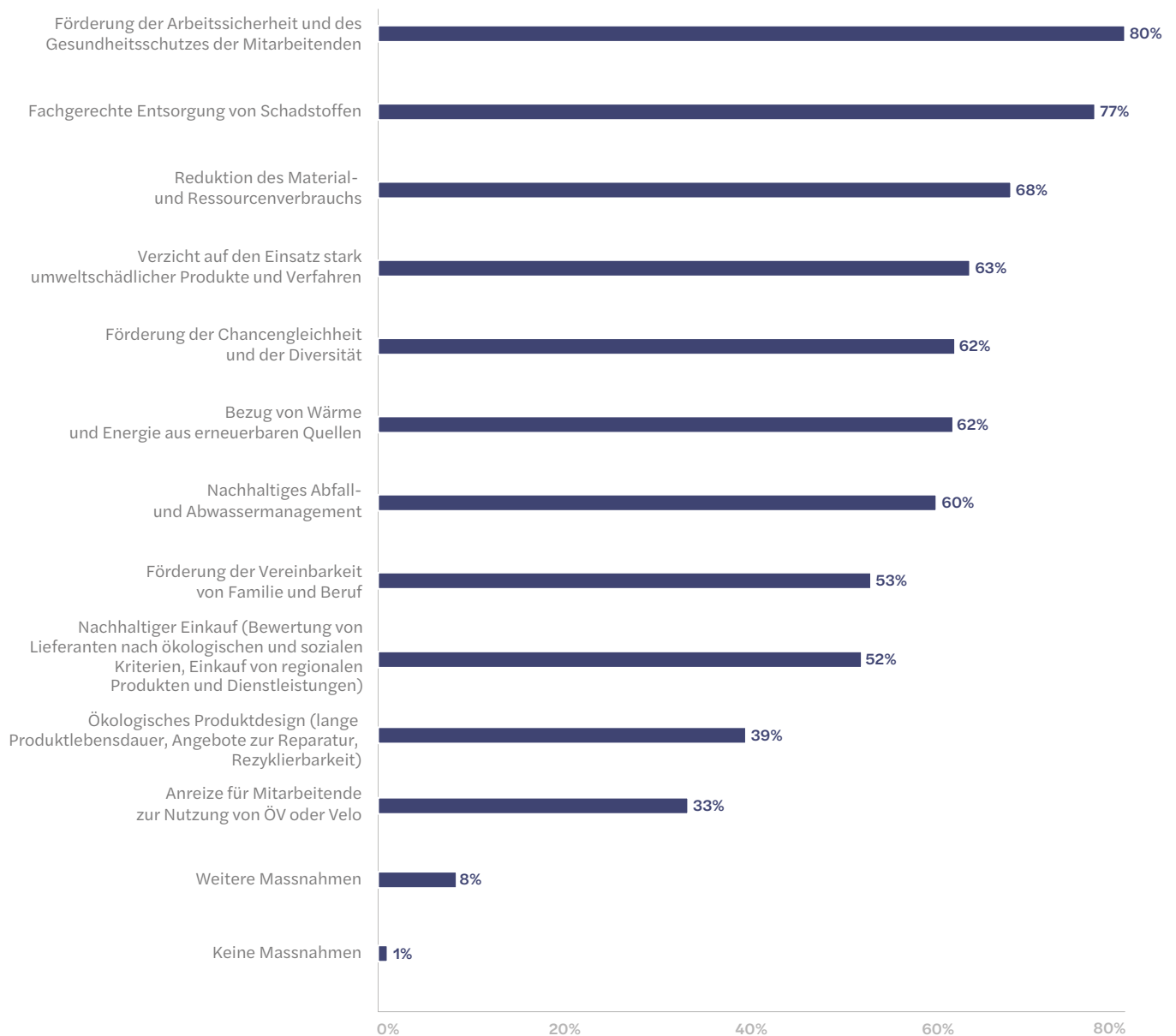


Abbildung 5: Hat Ihr Unternehmen in der Vergangenheit bereits einen Nachhaltigkeitsbericht im Rahmen der Geschäftsberichterstattung erstellt? (n=500)

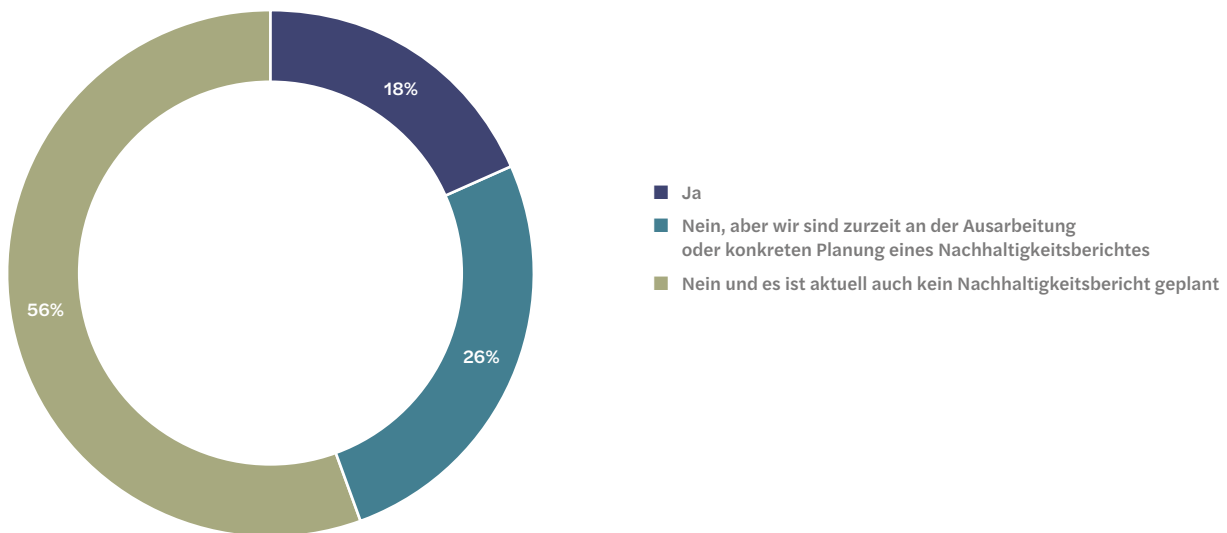


Abbildung 6: Nachhaltigkeitsberichterstattung nach Anzahl Mitarbeitenden (n=500)

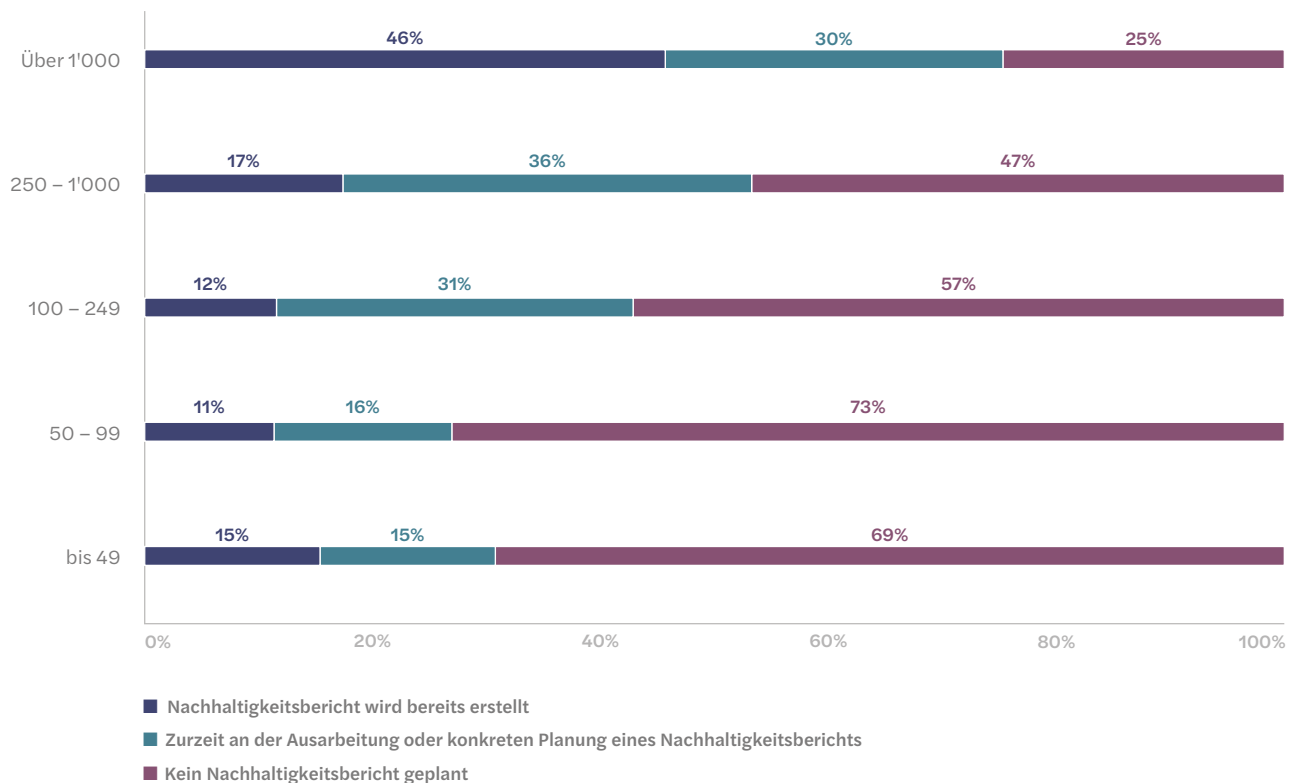


Abbildung 7: Wird Ihrer Meinung nach die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft wichtiger? (n=500)

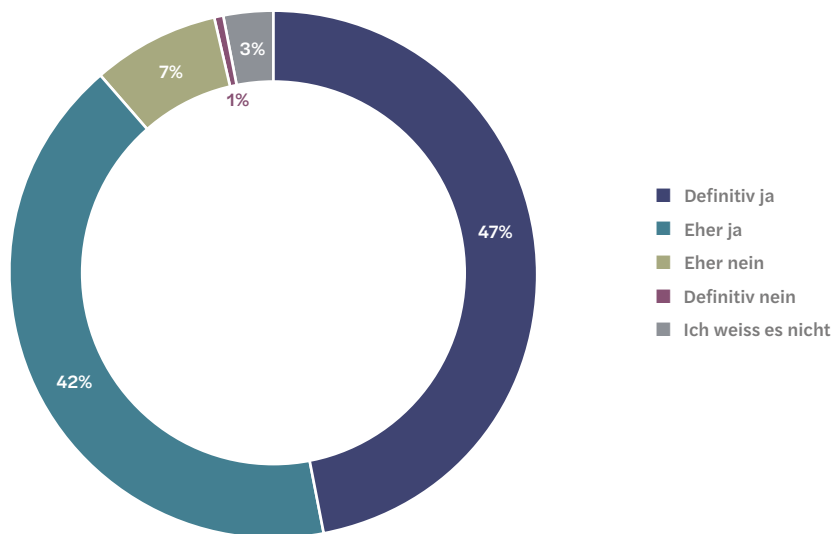
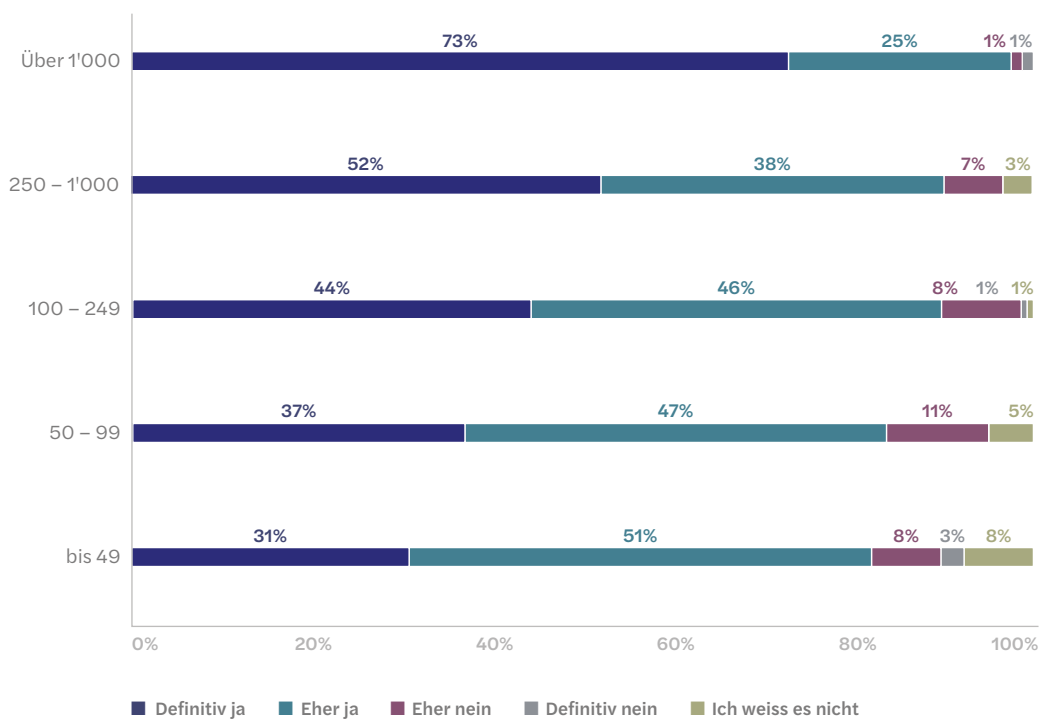


Abbildung 8: Wird Ihrer Meinung nach die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft wichtiger (nach Unternehmensgrösse)? (n=500)



Ergebnisse für Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen

Die rund 18% der befragten Unternehmen, die bereits heute einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, tun dies in der Regel erst seit wenigen Jahren und auf jährlicher Basis. Diejenigen rund 70% der Unternehmen, die in ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung einem Standard folgen, wenden überwiegend die Global Reporting Initiative (GRI) Standards an. In fast 50% der Fälle haben die befragten Unternehmen bei der Erstellung ihres Nachhaltigkeitsberichts auf Unterstützung durch externe Berater zurückgegriffen. Als Hauptmotivation für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts werden neben der freiwilligen Dokumentation der Nachhaltigkeitsleistung als Teil einer Positionierung als nachhaltig orientiertes Unternehmen insbesondere die Anforderungen seitens Eigentümerschaft sowie Kundinnen und Kunden bzw. Abnehmern in einer Lieferkette genannt. Als grösste Herausforderungen werden in erster Linie die schwierige Verfügbarkeit und Aufbereitung des Datenmaterials, die fehlenden oder zumindest ungenügenden personellen Ressourcen sowie das fehlende bzw. ungenügende Knowhow gesehen.

Fast die Hälfte aller befragten Unternehmen, die einen Nachhaltigkeitsbericht veröffentlichen, haben dies erstmals für die Geschäftsjahre 2020, 2021 oder 2022 getan. Gleichzeitig zeigt sich, dass rund 77% der befragten Unternehmen ihren Bericht jährlich erstellen. In der Regel umfasst der Bericht bis höchstens 50 A4-Standardseiten (75% der Antworten) und nur in sehr wenigen Fällen über 100 Seiten.

Rund 30% der befragten Unternehmen geben an, bei ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung keinem **Standard zur Nachhaltigkeitsberichterstattung** zu folgen. Erfolgt die Berichterstattung in Übereinstimmung mit einem Standard bzw. Framework, sind die Global Reporting Initiative (GRI) Standards das mit 38% am häufigsten angewandte Regelwerk, gefolgt von den Sustainable Development Goals (SDGs) mit 20% und dem UN Global Compact mit 13% (siehe Abbildung 9). Generell lässt sich diesbezüglich feststellen, dass in der Praxis eine breite Palette an Regelwerken und Frameworks zur Anwendung gelangt. Erwähnenswert ist, dass sich rund 23% der Unternehmen in ihrer Berichterstattung nicht an einem in den Antwortmöglichkeiten vorgegebenen Standard ausrichten.

Als wichtigster **Grund für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts** wurde von rund 79% der befragten Unternehmen die freiwillige Dokumentation der Nachhaltigkeitsleistung als Teil einer Positionierung als nachhaltig orientiertes Unternehmen genannt. Ebenfalls häufig genannte Gründe waren die Anforderungen seitens der Eigentümerschaft (rund 37%) und seitens Kundinnen und Kunden oder Abnehmern in einer Lieferkette (rund 34%) sowie die Vorbereitung auf eine zukünftige Regulierung (rund 26%). Eine untergeordnete Rolle spielen die Forderungen seitens Fremdkapitalgebern und Banken (rund 10%), zwingende Anforderungen an (ausländische) Tochtergesellschaften (9%) und der Einfluss auf Konditionen bei der Aufnahme von Fremdkapital mit ebenfalls rund 8% (siehe Abbildung 10).

Als grösste **Herausforderungen im Rahmen der Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichterstattung** sehen die Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellt haben, in erster Linie die schwierige Verfügbarkeit und Aufbereitung des Datenmaterials sowie die fehlenden oder zumindest ungenügenden personellen Ressourcen als auch das fehlende bzw. ungenügende Knowhow zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts (siehe Abbildung 11). Themen im Zusammenhang mit den Kosten (Kosten für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts, Revisionskosten) stehen hingegen weniger im Fokus.

Die befragten Unternehmen schätzen die **extern angefallenen Kosten zur Erstellung des letzten Nachhaltigkeitsberichts** mehrheitlich mit einem Betrag von unter CHF 5'000 ein (rund 32%). Lediglich rund 13% geben einen Betrag von über CHF 25'000 an (siehe Abbildung 12).

Bezüglich der Einschätzung des in die **Erstellung des letzten Nachhaltigkeitsberichts** investierten zeitlichen Aufwands (in Personentagen gemessen) zeigt sich hingegen ein ausgeglichenes Bild. Am häufigsten wurde ein interner Aufwand von 10 bis 25 Tagen angegeben (siehe Abbildung 13).

Mit 47% hat fast die Hälfte der befragten Firmen für die Erstellung ihres Berichts ein **externes Beratungsunternehmen** herbeigezogen. Rund 37% lassen ihren Nachhaltigkeitsbericht von einer externen Firma prüfen.

Abbildung 9: Angewandte Standards/Regelwerke/Frameworks zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (n=92)

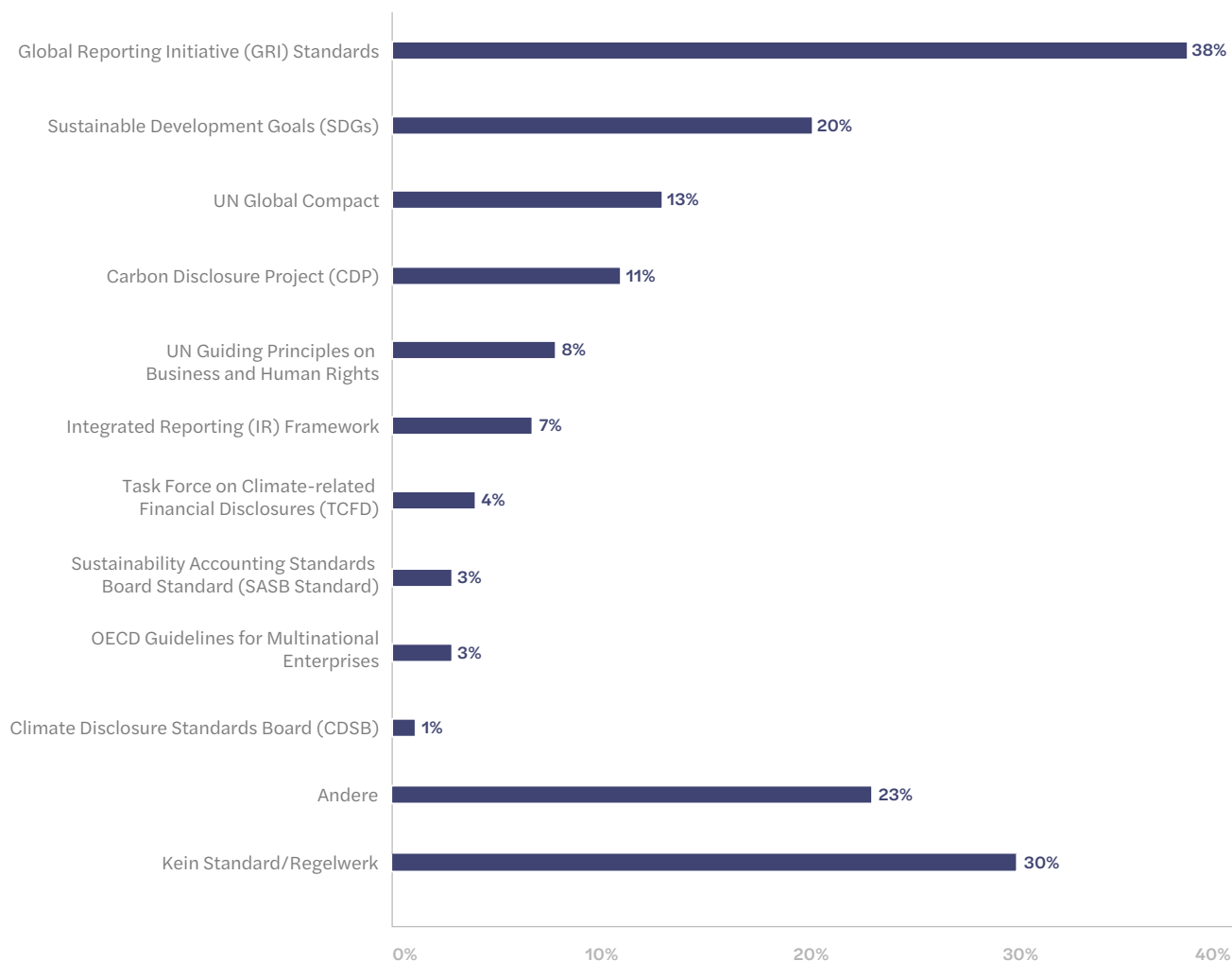


Abbildung 10: Aus welchem Grund haben Sie einen Nachhaltigkeitsbericht erstellt? (n=92)

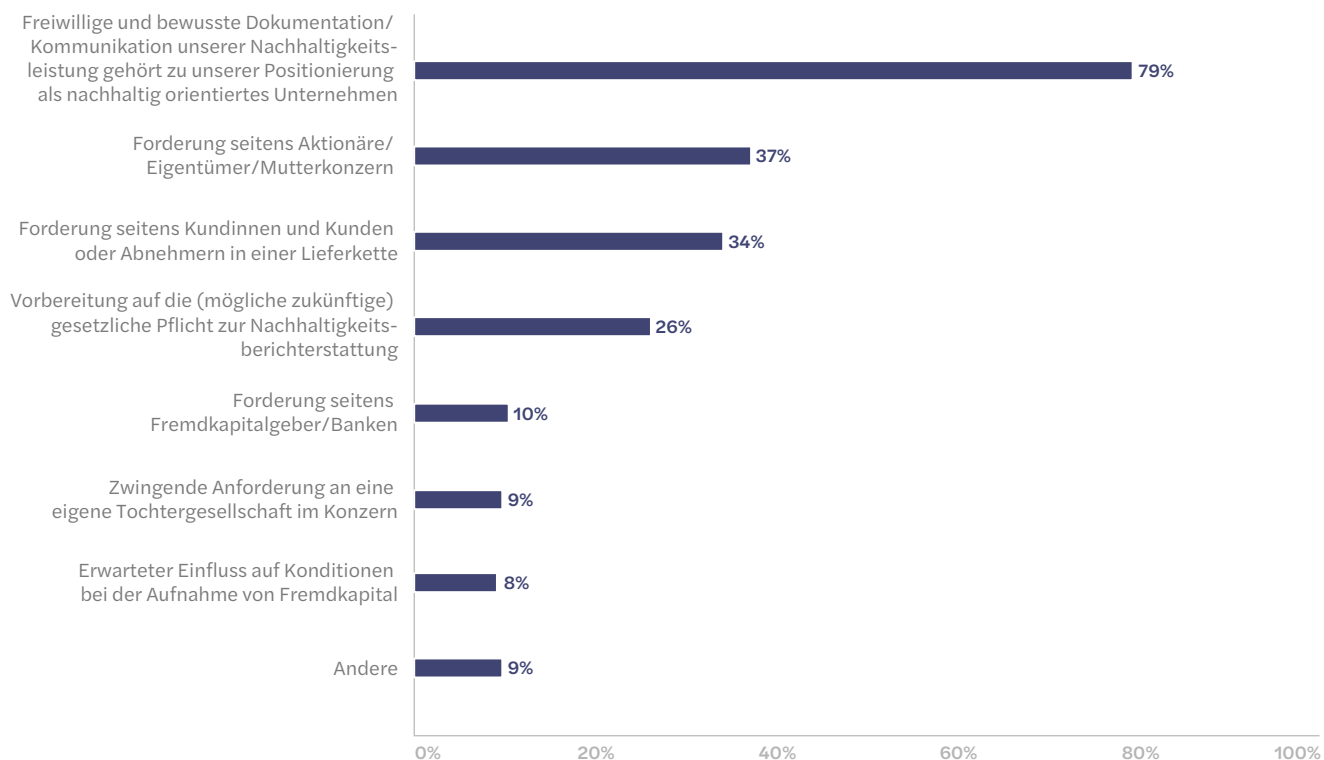


Abbildung 11: Was sind Ihre grössten Herausforderungen im Rahmen der Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichterstattung? (n=92)

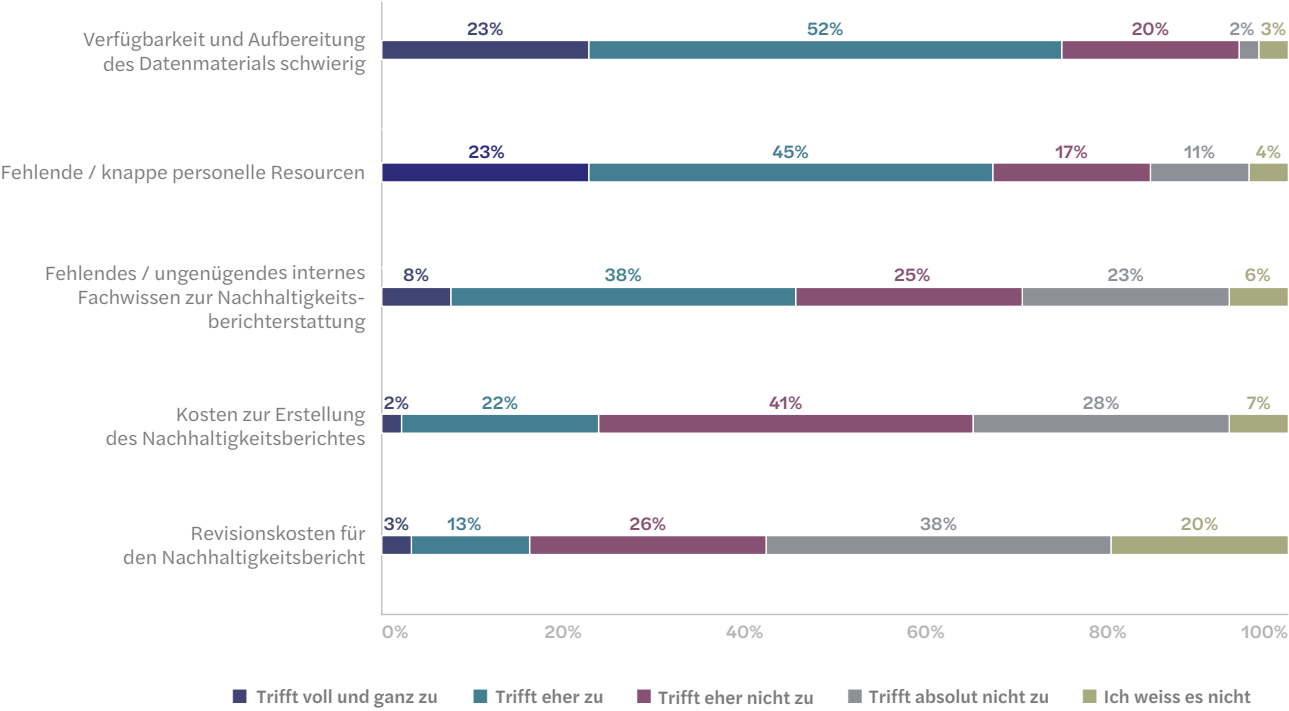


Abbildung 12: Externe Kosten für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts (n=92)

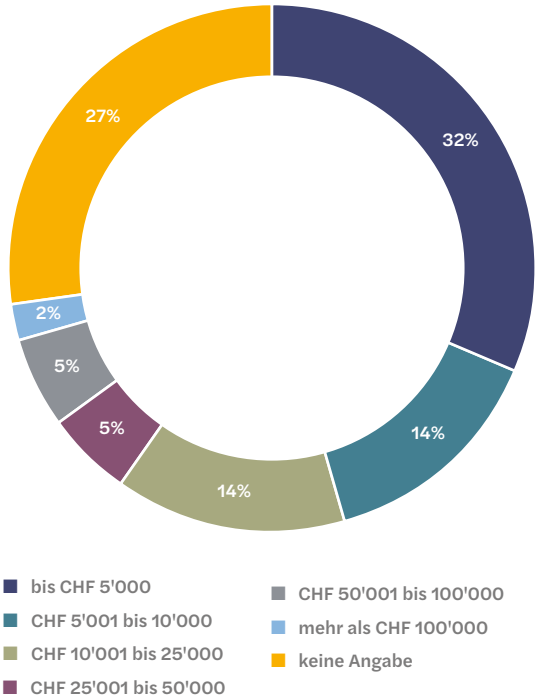
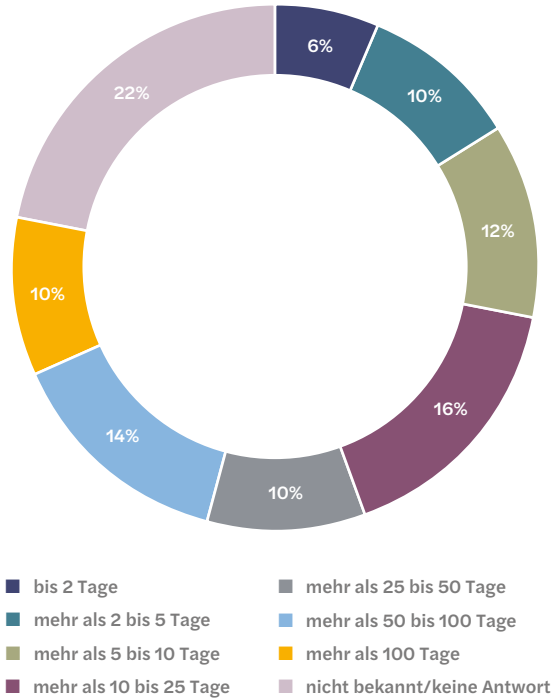


Abbildung 13: Intern aufgewendete Zeit für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts (n=92)



Ergebnisse für Unternehmen, die zukünftig einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen werden

Die rund 26% der befragten Unternehmen, die bisher noch keinen Nachhaltigkeitsbericht erstellt haben, aber aktuell an der Ausarbeitung eines solchen Berichtes sind, planen die erstmalige Erstellung innerhalb der kommenden 3 Jahre. Wie bei den Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellt haben, stehen die Global Reporting Initiative (GRI) Standards am höchsten in der Gunst, dicht gefolgt von den Sustainable Development Goals (SDG). In mehr als 60% der Fälle zählen die befragten Unternehmen bei der Erstellung ihres Nachhaltigkeitsberichts auf Unterstützung durch externe Beraterinnen und Berater. Als Haupttreiber für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts wird wiederum die freiwillige Dokumentation der Nachhaltigkeitsleistung genannt, gefolgt von der Vorbereitung auf eine (mögliche zukünftige) gesetzliche Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Forderung seitens Kundinnen und Kunden bzw. Abnehmern in einer Lieferkette. Als grösste Herausforderungen werden wie bei den aktuellen Anwendern in erster Linie die fehlenden oder zumindest ungenügenden personellen Ressourcen, die schwierige Verfügbarkeit und Aufbereitung des Datenmaterials sowie das fehlende bzw. ungenügende Knowhow gesehen.

Über 95% der Unternehmen, die momentan an der Ausarbeitung eines Nachhaltigkeitsberichts sind, planen die erstmalige Erstellung des Berichtes für die Geschäftsjahre 2022 bis 2024. Kongruent zu den Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, steht dabei eine jährliche Erstellung klar im Vordergrund.

Rund 39% der befragten Unternehmen geben an, dass der Nachhaltigkeitsbericht nicht in Übereinstimmung mit einem Standard bzw. einem Regelwerk erstellt werden soll. Ist die Berichterstattung nach einem Standard bzw. einem Regelwerk geplant, sollen die Global Reporting Initiative (GRI) Standards und die Sustainable Development Goals (SDG) mit 26% bzw. 25% am häufigsten zur Anwendung kommen (siehe Abbildung 14). Rund 18% richten ihre Berichterstattung nicht nach einem in den Antwortmöglichkeiten vorgegebenen Standard aus oder müssen das anzuwendende Regelwerk noch festlegen.

Der hauptsächliche Grund zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts ist analog zu den Unternehmen, die bereits einen Bericht erstellen, die freiwillige und bewusste Dokumentation und Kommunikation der Nachhaltigkeitsleistung zur Positionierung als nachhaltig orientiertes Unternehmen (85%). Der zweithäufigste Grund ist mit 43% die Vorbereitung auf eine mögliche gesetzliche Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Ebenfalls häufig erwähnt wird mit 31% die Forderung seitens der Kundinnen und Kunden und

Abnehmern in einer Lieferkette und mit 25% die Forderung seitens der Eigentümerschaft. Wie bei den Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, spielen Themen rund um die Fremdkapitalfinanzierung (Forderung seitens Fremdkapitalgeber, Auswirkungen auf Konditionen) kaum eine Rolle (siehe Abbildung 15).

Als grösste Herausforderungen im Rahmen der Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichterstattung sehen die Unternehmen, die zurzeit einen Nachhaltigkeitsbericht ausarbeiten, ähnliche Punkte wie diejenigen Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellt haben – namentlich das fehlende oder ungenügende Knowhow, die schwierige Verfügbarkeit des Datenmaterials und die fehlenden oder knappen personellen Ressourcen (siehe Abbildung 16).

Die externen Kosten für die zukünftige Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts schätzt diese Gruppe ähnlich ein wie die Unternehmen, die bereits einen Nachhaltigkeitsbericht erstellt haben: Die meisten Unternehmen gehen von externen Kosten von weniger als CHF 25'000 aus. Zu erwähnen ist, dass mit rund 28% die relative Mehrheit der zukünftigen Anwender keine Kostenschätzung angegeben hat bzw. angeben konnte (siehe Abbildung 17).

Bei den Antworten auf die Frage, wie hoch die Unternehmen die für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts anfallende intern aufzuwendende Zeit (in Personentagen) einschätzen, lässt sich eine gewisse Normalverteilung feststellen (siehe Abbildung 18). Während mit rund 22% die meisten der befragten Unternehmen den Zeitbedarf auf zwischen 10 bis 25 Personentage schätzen, rechnen deutlich weniger mit einem Aufwand von unter 5 Tage (13%) oder über 50 Tage (7%). Wie bei der Einschätzung der erwarteten Kosten zeigt sich auch bezüglich der Einschätzung des internen Zeitaufwands, dass viele Unternehmen nicht in der Lage sind, eine entsprechende Einschätzung vorzunehmen (24%).

62% der Unternehmen, die die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts planen, geben an, dass sie zur Erstellung des Berichtes auf die Unterstützung durch ein externes Beratungsunternehmen zurückgreifen werden oder bereits ein solches hinzugezogen haben. Rund 40% der Unternehmen werden ihren Bericht von einer externen Firma prüfen lassen.

Abbildung 14: Zur Anwendung kommende Standards /Frameworks zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (n=131)

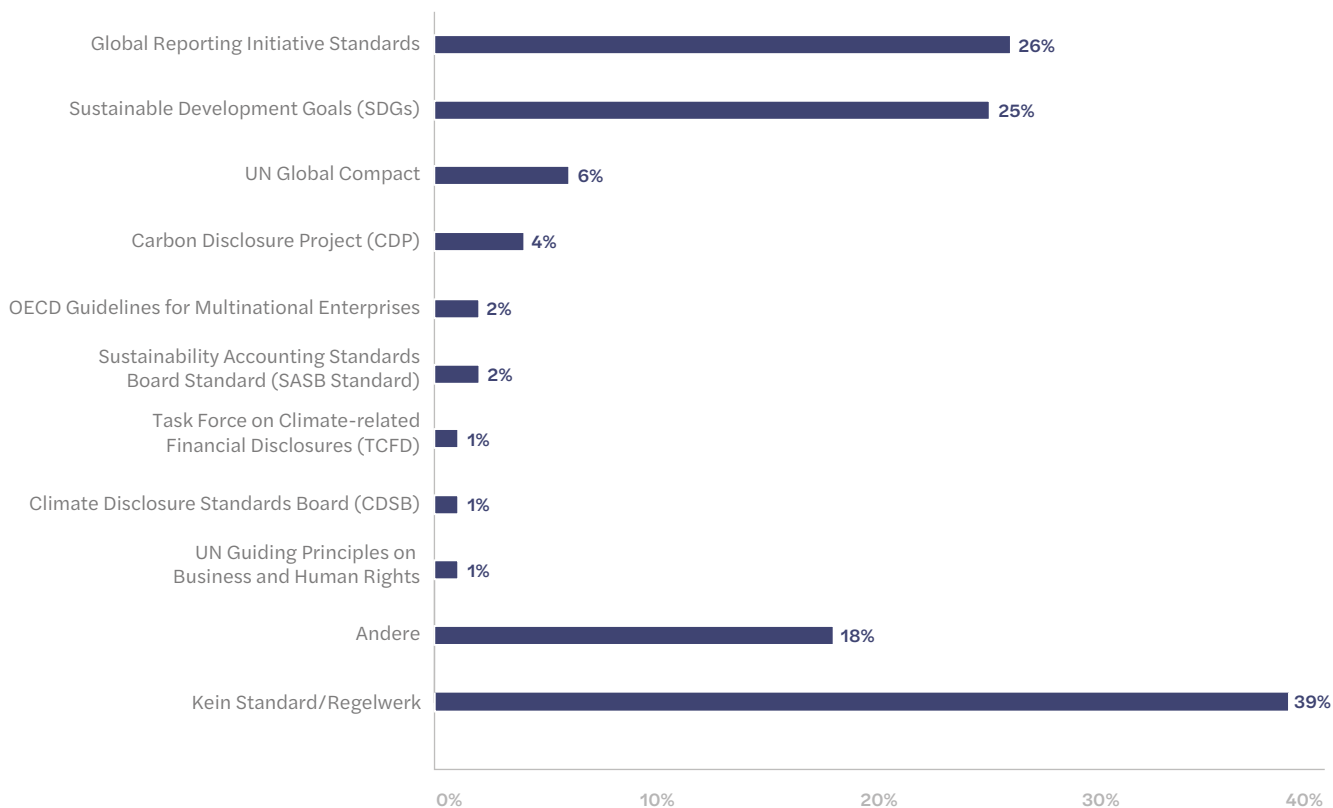


Abbildung 15: Aus welchem Grund haben Sie sich entschieden, einen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen? (n=131)

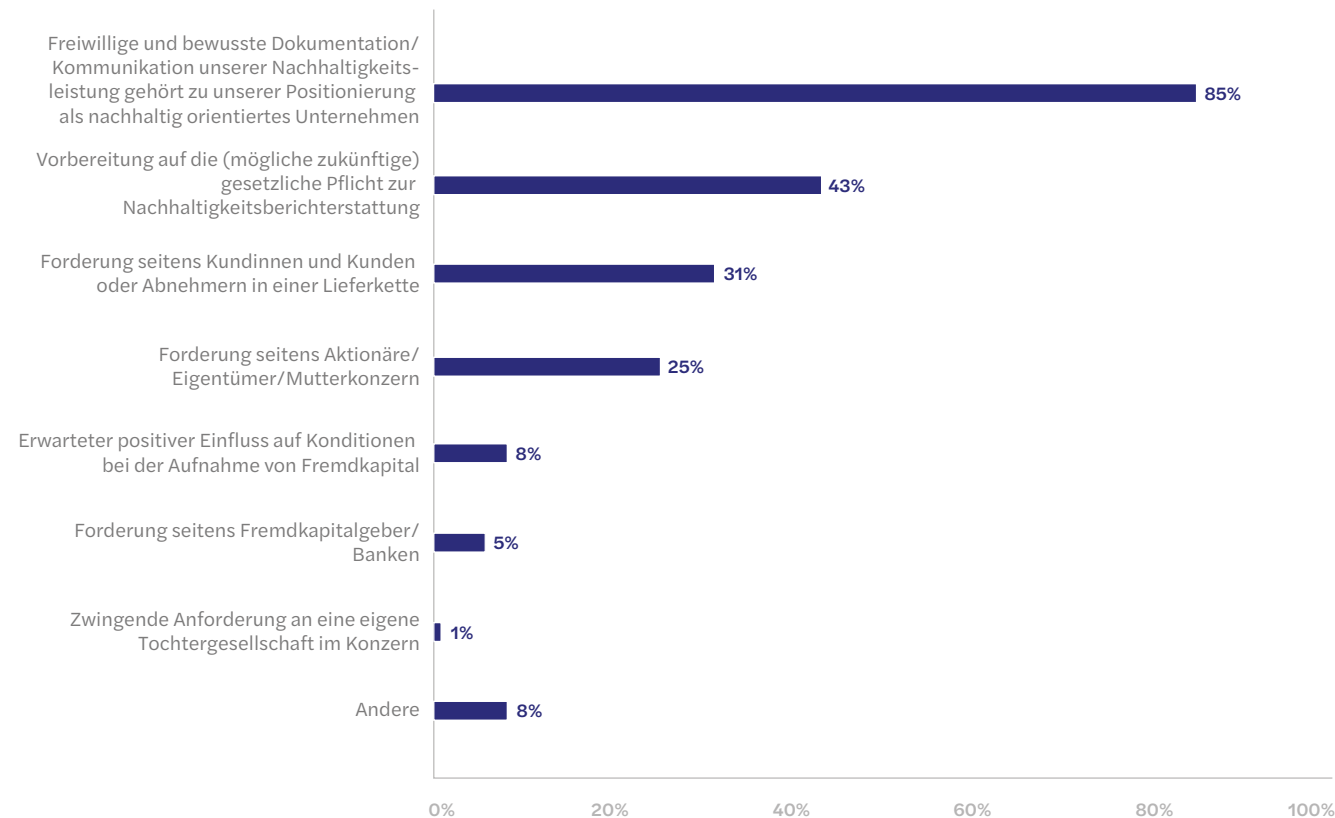


Abbildung 16: Was sind Ihre grössten Herausforderungen im Rahmen der Umsetzung der Nachhaltigkeitsberichterstattung? (n=131)

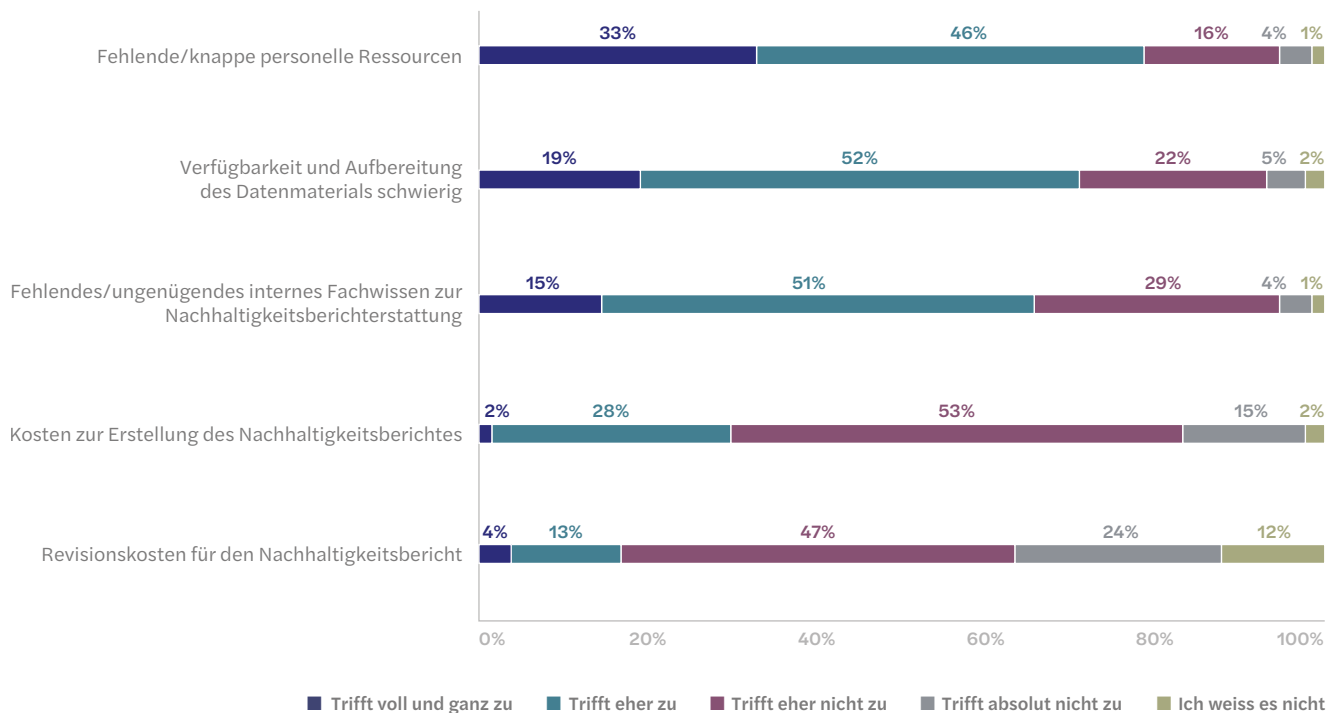


Abbildung 17: Wie hoch schätzen Sie die (extern) anfallenden Kosten für die zukünftige Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts ? (n=131)

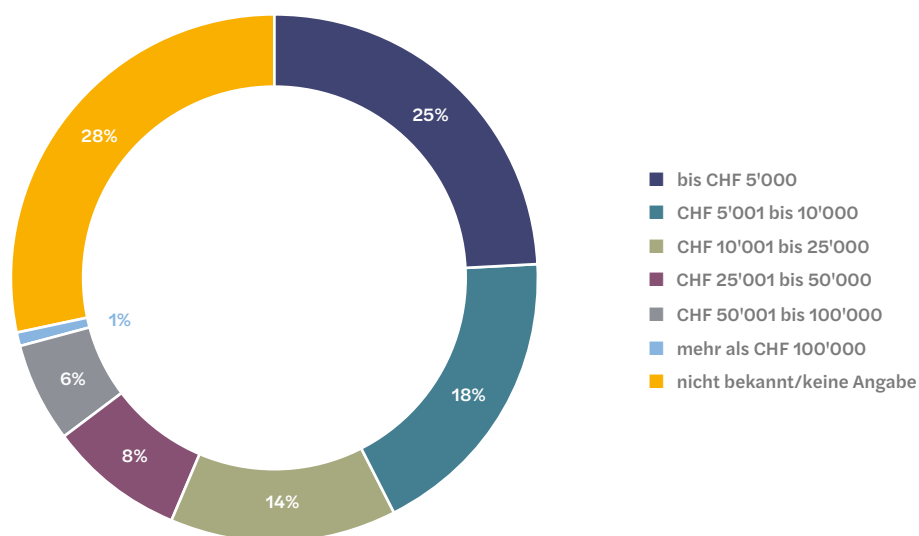
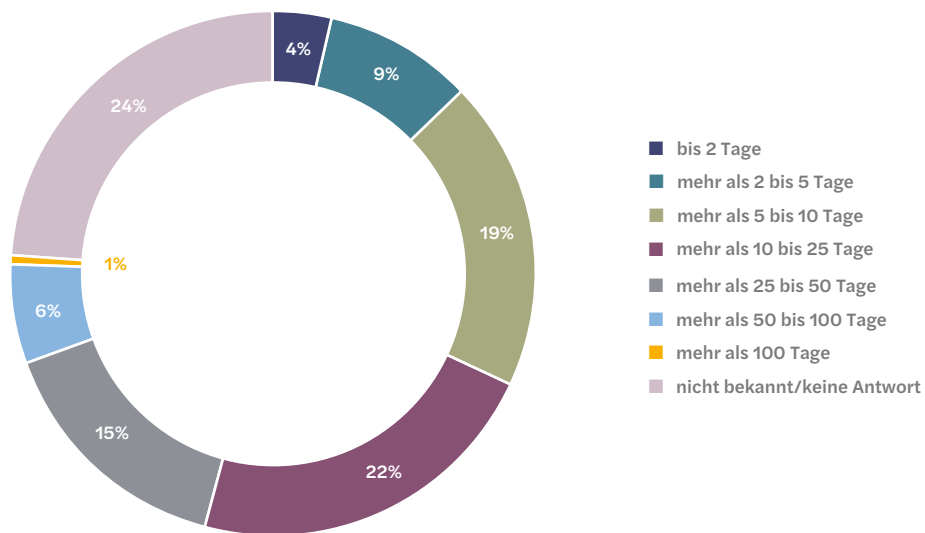


Abbildung 18: Wie hoch schätzen Sie die insgesamt unternehmensintern aufzuwendende Zeit (in Anzahl Personentage), die für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts anfallen wird? (n=131)



Ergebnisse für Unternehmen, die keinen Nachhaltigkeitsbericht erstellen

Mit rund 56% gibt die Mehrheit der befragten Unternehmen an, aktuell keinen Nachhaltigkeitsbericht zu erstellen. Dabei war die Nachhaltigkeitsberichterstattung für 77% der Unternehmen bisher noch kein Thema, während sich 9% bewusst gegen die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts entschieden haben. Der Verzicht auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird vor allem mit dem fehlenden Erfordernis seitens der Anspruchsgruppen begründet. Die Unternehmen würden ihre Position insbesondere dann überdenken, wenn die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Kundinnen und Kunden oder Abnehmern in einer Lieferkette, dem Gesetzgeber oder der Eigentümerschaft gefordert würde.

Für 77% der befragten Unternehmen war die Nachhaltigkeitsberichterstattung bisher kein Thema und 9% haben sich bewusst gegen die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts entschieden.

Als Gründe gegen die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts werden vor allem das fehlende Erfordernis seitens der Anspruchsgruppen und die fehlenden personellen Ressourcen aufgeführt. Etwas weniger im Vordergrund stehen die Kosten zur Erstellung und Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts (siehe Abbildung 19).

Bei den Gründen, welche dazu beitragen könnten, dass die Unternehmen eine Nachhaltigkeitsberichterstattung in Betracht ziehen würden, stehen die Anforderungen seitens Kundinnen und Kunden oder Abnehmern in einer Lieferkette (62%), die Vorbereitung auf eine zukünftige gesetzliche Pflicht (52%) und die Forderung seitens der Eigentümerschaft (43%) im Vordergrund. Neben diesen externen Treibern seitens der Anspruchsgruppen und des Regulators würden 37% der befragten Unternehmen eine Nachhaltigkeitsberichterstattung auch als freiwillige Dokumentation und Kommunikation ihrer Nachhaltigkeitsleistung in Betracht ziehen (siehe Abbildung 20).

Nicht unerwartet hat die überwiegende Mehrheit (rund 81%) der Unternehmen, die keine Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts planen, noch keine konkrete Vorstellung darüber, welche Kosten sie für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts zu tragen bereit wären. Diejenigen Unternehmen, die sich dazu äussern, würden in der Regel nicht mehr als CHF 5'000 investieren (siehe Abbildung 21). In keinem einzigen Fall wurde ein Betrag von mehr als CHF 50'000 angegeben. Damit werden die externen Kosten tiefer eingeschätzt als von den aktuellen und zukünftigen Anwendern.

Bezüglich der Frage, wie viele unternehmensinterne Personentage die Unternehmen für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts aufzuwenden bereit wären, würden die meisten bis 2 Tage (rund 33%) und mit nur etwas mehr als 15% der Antworten nur wenige mehr als 10 Tage investieren. Diesbezüglich lässt sich also ein Unterschied zur Einschätzung der aktuellen und zukünftigen Anwender feststellen, die beide in dieser Frage von einer höheren Anzahl Personentage für die Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts ausgehen. Auch hier war aber mit 29% die relative Mehrheit der Unternehmen nicht bereit, eine Einschätzung abzugeben.

Abbildung 19: Aus welchen Gründen haben Sie sich gegen die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts entschieden bzw. ziehen Sie einen solchen nicht in Betracht? (n=277)

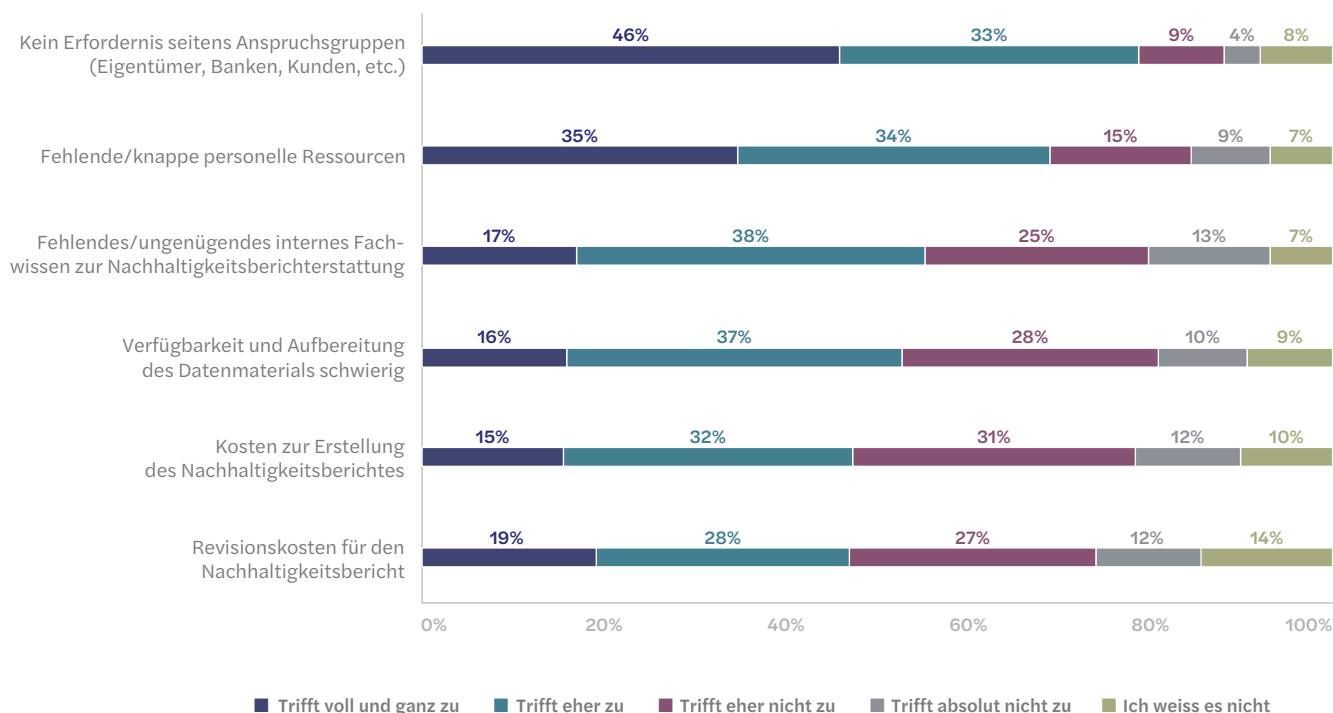


Abbildung 20: Welche Gründe könnten dazu beitragen, dass Sie die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts in Betracht ziehen? (n=277)

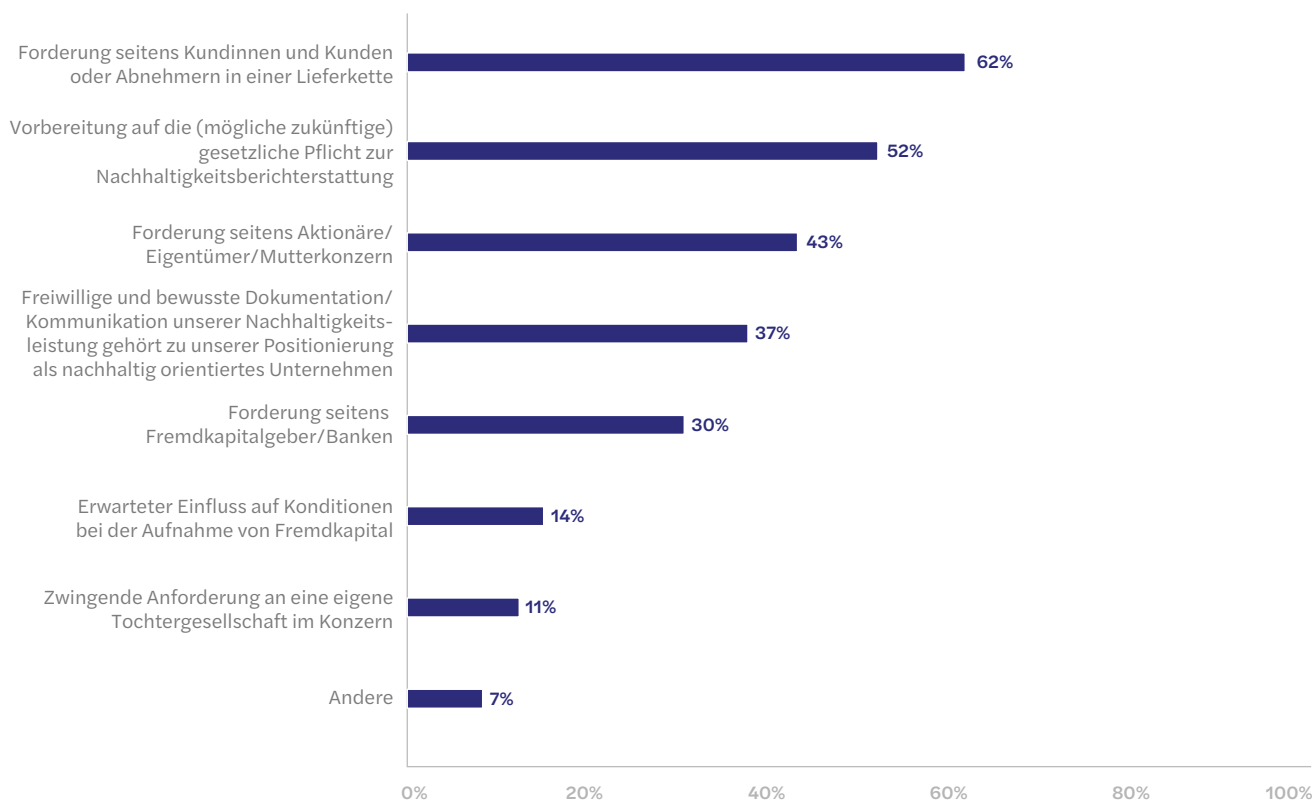


Abbildung 21: Wie hohe externe Kosten (in CHF) wären Sie insgesamt bereit für das Erstellen eines Nachhaltigkeitsberichts zu tragen? (n=54)

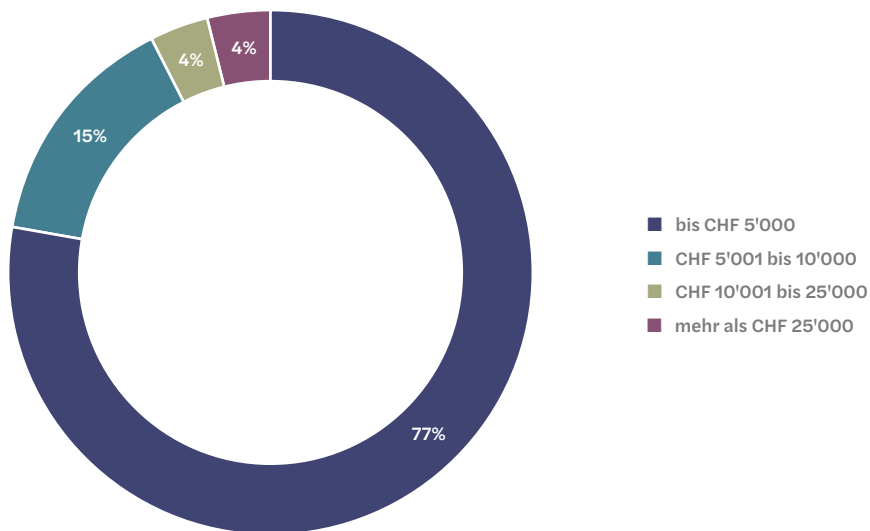
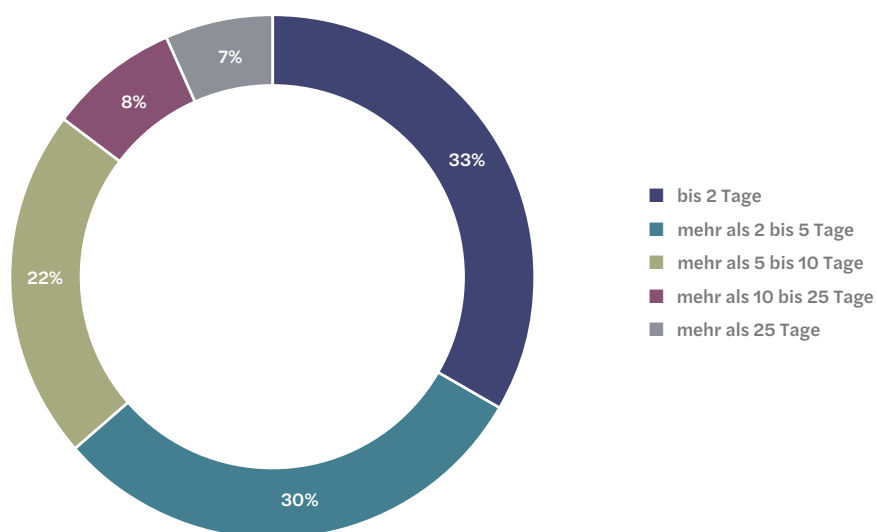


Abbildung 22: Wie viel Zeit (in Personentagen) wären Sie unternehmensintern insgesamt bereit für das Erstellen eines Nachhaltigkeitsberichts zu investieren? (n=198)



Neue gesetzliche Bestimmungen zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Belange

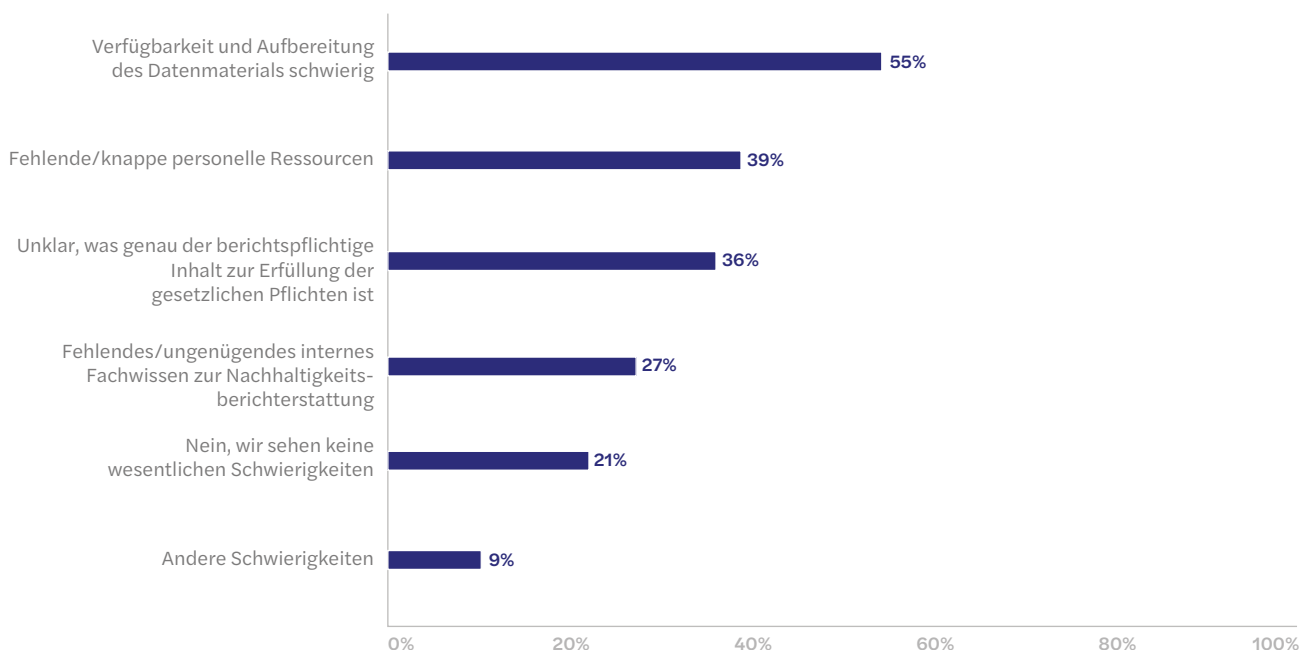
Am 1. Januar 2022 traten für gewisse grössere Unternehmen die gesetzlichen Bestimmungen aufgrund des indirekten Gegenvorschlags zur Konzernverantwortungsinitiative in Kraft. Diese erfordern eine Berichterstattung über nichtfinanzielle Belange (Art. 964a ff. OR) sowie die Erfüllung von Sorgfaltspflichten bezüglich Mineralien und Metallen aus Konfliktgebieten und Kinderarbeit (Art. 964j ff. OR). Während die meisten der befragten Unternehmen nicht unter den Geltungsbereich dieser neuen Bestimmung fallen, werden die betroffenen Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung nach den Global Reporting Initiative (GRI) Standards oder den Sustainable Development Goals (SDG) ausrichten. Bei den Herausforderungen werden nebst den Schwierigkeiten in der Datenverfügbarkeit und den fehlenden personellen Ressourcen auch Unklarheiten bezüglich dem berichtspflichtigen Inhalt zur Erfüllung der gesetzlichen Pflichten genannt.

Mit 77% fällt der überwiegende Teil der befragten Unternehmen nach ihrer Einschätzung nicht unter den Geltungsbereich des indirekten Gegenvorschlags zur Konzernverantwortungsinitiative. Bemerkenswert ist, dass für 16% der befragten Unternehmen nicht klar ist, ob sie von dieser Regulation betroffen sind. Damit haben lediglich rund 7% der Unterneh-

men angegeben, dass sie unter den Geltungsbereich des indirekten Gegenvorschlags zur Konzernverantwortungsinitiative fallen – 3% nur bezüglich Berichterstattung über nichtfinanzielle Belange, 2% nur bezüglich Berichterstattung über die Erfüllung der Sorgfaltspflichten und 2% gleichzeitig über beide Bereiche. Von den Unternehmen, die unter die Regulation fallen, wissen rund 61% bereits, welchen Standard oder welches Regelwerk sie aufgrund der gesetzlichen Bestimmungen anwenden wollen. Dabei lässt sich feststellen, dass die Unternehmen ein breites Sortiment an Regelwerken anwenden werden, wobei die meisten Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung in Übereinstimmung mit oder in Anlehnung an die Global Reporting Initiative (GRI) Standards verfassen oder an den Sustainable Development Goals (SDG) ausrichten wollen.

Die Unternehmen sehen wiederum die Verfügbarkeit und Aufbereitung des Datenmaterials und die fehlenden personellen Ressourcen als die grössten Herausforderungen bei der Berichterstattung. Bemerkenswert ist aber, dass es für fast 36% der unter die neuen gesetzlichen Bestimmungen fallenden Unternehmen unklar ist, was genau der berichtspflichtige Inhalt zur Erfüllung der gesetzlichen Pflichten ist (siehe Abbildung 23).

Abbildung 23: Welche Schwierigkeiten sehen Sie im Rahmen der Berichterstattungspflichten hinsichtlich der gesetzlichen Bestimmungen aufgrund des indirekten Gegenvorschlags zur Konzernverantwortungsinitiative? (n=33)







Ergebnisse der Interviews

In den persönlichen Interviews wurde deutlich, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft generell, aber insbesondere auch für Unternehmen, die aktuell von den entsprechenden nationalen und internationalen Regelungen nicht betroffen sind, weiter an Bedeutung zunehmen wird. Als Haupttreiber für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts wird der externe Druck seitens Kundinnen und Kunden und Abnehmern in einer Lieferkette, aber grundsätzlich auch der Druck aus der Öffentlichkeit gesehen. Als die grössten Herausforderungen werden auch von den befragten Personen oft Themen wie das fehlende Fachwissen und die Verfügbarkeit des notwendigen Datenmaterials wahrgenommen. Viele der Expertinnen und Experten sind aufgrund dieser Herausforderungen der Ansicht, dass die Unternehmen auf externe Unterstützung angewiesen sind.

Insgesamt wurden zehn Interviews mit Fachexpertinnen und -experten geführt, die sich in ihrer täglichen Arbeit aus unterschiedlichen Gründen mit Nachhaltigkeitsthemen auseinandersetzen. Dies waren nebst aktuellen und zukünftigen Anwendern auch Beraterinnen und Berater in Nachhaltigkeitsthemen sowie Expertinnen und Experten aus dem regulatorischen Umfeld, aus dem Bankenbereich und aus der Forschung (vgl. Interviewpartnerinnen und -partner Seite 40).

Stellenwert von Nachhaltigkeitsthemen

In verschiedenen Interviews, insbesondere aus dem Kreis der Anwender, wurde deutlich, dass Nachhaltigkeitsaspekte schon seit längerer Zeit in vielen Unternehmen einen hohen Stellenwert einnehmen, ohne dass dies in einer entsprechenden Strategie formalisiert – geschweige denn in einem Nachhaltigkeitsbericht zu Papier gebracht – wurde. Verschiedentlich wurde auch der Nutzen einer formalisierten Nachhaltigkeitsberichterstattung infrage gestellt. Der Fokus sei stets auf das nachhaltige Verhalten und nicht auf die oftmals als bürokratischen Aufwand empfundene Berichterstattung auszurichten.

Gründe für und gegen die Veröffentlichung eines Nachhaltigkeitsberichts

Als Haupttreiber für die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts sehen die interviewten Personen den externen Druck, der aus verschiedenen Richtungen auf die Unternehmen ausgeübt wird. Unternehmen erstellen einen Nachhaltigkeitsbericht, weil seitens der Öffentlichkeit sowie von Kundinnen und Kunden bzw. Abnehmern im Rahmen einer Lieferkette vermehrt ein entsprechendes Informationsbedürfnis besteht oder

weil regulatorische Vorgaben in der Schweiz, aber indirekt auch aus der EU die Unternehmen dazu zwingen bzw. in absehbarer Zukunft dazu zwingen werden. Vermehrt sind Nachhaltigkeitsthemen auch ein wichtiger Faktor bei der Suche nach jungen Fachkräften, die bei der Wahl des Arbeitgebers Nachhaltigkeitsaspekte immer stärker gewichten. Ein aus intrinsischen Motiven auf freiwilliger Basis erstellter Nachhaltigkeitsbericht ist aus Sicht der interviewten Personen eher eine Ausnahme als die Regel.

Die Expertinnen und Experten geben auch zu bedenken, dass sich die transparente Kommunikation der eigenen Nachhaltigkeitsleistung positiv auf die Reputation auswirkt und einem Unternehmen einen Wettbewerbsvorteil verschaffen kann. Umgekehrt wird das Ignorieren der Thematik immer mehr zu einem kompetitiven Nachteil – insbesondere Investoren setzen nicht zuletzt aus Risikoüberlegungen vermehrt auch auf nachhaltig agierende Unternehmen. In diesem Zusammenhang wird zudem darauf hingewiesen, dass Nachhaltigkeitsaspekte vermehrt auch eine direkte Auswirkung auf das «Value Reporting» und somit den Wert eines Unternehmens haben.

Die Thematik des nachhaltigen Verhaltens und der entsprechenden Berichterstattung kann generell auch aus Sicht des Risikomanagements betrachtet werden, in dem nachhaltigkeitsbezogene Risiken identifiziert und deren Auswirkungen auf die Unternehmensstrategie beurteilt werden. Gleichzeitig sind aber auch die Chancen zu erkennen, welche sich durch die Entwicklung neuer Produkte und Dienstleistungen ergeben. Als wichtigste Gründe gegen die Erstellung eines

Nachhaltigkeitsberichts sehen die befragten Personen die mit der Erstellung und Veröffentlichung verbundenen Kosten im Vergleich zum Nutzen, der daraus gezogen werden kann. Der Mehrwert einer formalen Berichterstattung wird teils auch von jenen Anwendern in Zweifel gezogen, welche für sich eine nachhaltige Verhaltensweise in Anspruch nehmen.

Herausforderungen im Rahmen der Ausarbeitung eines Nachhaltigkeitsberichts

Als grösste Herausforderungen bei der Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts wurden insbesondere das fehlende interne Fachwissen und die Verfügbarkeit des notwendigen Datenmaterials genannt – diese Einschätzung der interviewten Personen deckt sich somit mit den Ergebnissen aus der Umfrage. Vor allem – aber nicht ausschliesslich – bei kleineren Unternehmen wird ein grösserer Schulungsbedarf bezüglich Nachhaltigkeitsthemen erkannt.

Diese Sicht wird auch von den befragten Anwendern geteilt – die Herausforderungen beginnen nur schon bei der Frage, wie die relevanten Aspekte identifiziert werden können. Bezüglich Datenverfügbarkeit ist vielen Unternehmen nicht klar, wie sie zu den relevanten Informationen kommen sollen und sie schätzen die Datenerhebung als aufwändig ein, zumal die entsprechenden Daten oftmals verstreut und nicht zentral verfügbar sind. Entsprechend sind viele der befragten Personen der Meinung, dass Unternehmen in der Erstellung ihrer Nachhaltigkeitsberichterstattung auch auf externe Unterstützung angewiesen sind. Skeptisch sind die Anwender bezüglich Audits und Zertifizierungen – diesbezüglich fällt es ihnen vielfach schwer, einen konkreten Zusatznutzen zu erkennen.

Standards und Leitlinien zur Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts

In mehreren Interviews kam zum Ausdruck, dass nur ein kleiner Teil der Schweizer KMU ihre Nachhaltigkeitsleistung mittels einer strukturierten Berichterstattung darstellt. Wenn ein Nachhaltigkeitsbericht erstellt wird, stehen oftmals Umweltthemen und Aspekte im Zusammenhang mit dem Personal (Arbeitssicherheit, Chancengleichheit etc.) im Vordergrund, während andere Themen wie Korruptionsprävention und Menschenrechte eher vernachlässigt werden.

Insbesondere internationale Standards wie die Global Reporting Initiative (GRI) sind für viele KMU zurzeit kein Thema – nur schon der Umfang solcher Regelwerke wirkt oftmals einschüchternd. Wünschenswert wäre aus Sicht verschiedener interviewter Personen ein auf die Schweizer KMU-Welt zugeschnittener Leitfaden, der mit klaren und konkreten Vorgaben eine massgeschneiderte Nachhaltigkeitsberichterstattung

ermöglicht. Auf der Suche nach konkreten Leitlinien zur Umsetzung der Anforderungen sehen verschiedene Interviewpartner auch die jeweiligen Branchenverbände in der Pflicht. Dass bei vielen KMU das Bedürfnis nach einer Hilfestellung in der Nachhaltigkeitsberichterstattung besteht, wurde auch seitens der FER-Kommission erkannt – aktuell arbeitet eine Arbeitsgruppe an der Erstellung eines Leitfadens zur Nachhaltigkeit, der eine Struktur für den Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts vorgibt.

Aktuelle und zukünftige Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die interviewten Personen sind sich einig, dass die Thematik der Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft weiter an Bedeutung zunehmen und tendenziell immer mehr Unternehmen in der Schweiz direkt oder indirekt betreffen wird. Es ist auch davon auszugehen, dass immer mehr Nachhaltigkeitsthemen in den Fokus der Berichtspflicht geraten (Bsp. Themen rund um Biodiversität).

Aufgrund der verstärkten Regulierungstätigkeit in der EU und einer damit verbundenen möglichen zukünftigen Auswirkung auf die Schweizer Gesetzgebung müssen sich die KMU in der Schweiz immer mehr mit den Fragen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung auseinandersetzen. Dabei ist auch eine grosse Verunsicherung zu den Auswirkungen der neuen verschärften EU-Richtlinien auszumachen, welche sich in einer grossen Anzahl an Anfragen an Verbände und Bundesstellen äussert.

Die aktuelle Schweizer Gesetzgebung zur Berichterstattung über nichtfinanzielle Belange stützt sich auf eine EU-Richtlinie, welche in absehbarer Zeit veraltet sein wird. Mit der überarbeiteten Richtlinie hat die EU den Anwendungsbereich ihrer Regulation zu Nachhaltigkeitsthemen deutlich ausgeweitet. Da ein wesentlicher Teil der Schweizer Exporte in die EU fliesst, werden auch Schweizer Unternehmen zumindest indirekt von dieser neuen Regelung betroffen sein. Der Bundesrat hat im Lichte der neuen EU-Regelung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung entschieden, bis spätestens Mitte 2024 eine Vernehmlassungsvorlage mit einer entsprechenden Regulierungsfolgenabschätzung auszuarbeiten. Mit einer Inkraftsetzung einer Anpassung des Gesetzes rechnen die Expertinnen und Experten nicht vor Ende 2025.

Inwieweit damit die strengeren EU-Richtlinien übernommen werden, ist momentan schwierig abzuschätzen – aber KMU in der Schweiz müssen sich mit dem zumindest nicht unwahrscheinlichen Szenario einer verschärften Berichtspflicht auseinandersetzen, insbesondere bezüglich des Schwellenwerts zur Anzahl

Mitarbeitenden, ab dem eine Berichtspflicht vorgesehen ist. Die Einführung einer Prüfpflicht – welche in der aktuellen Schweizer Gesetzgebung noch nicht vorgesehen ist – steht in der Schweiz noch nicht zur Debatte und hätte nach Einschätzung der interviewten Personen politisch einen schweren Stand. Die interviewten Anwender positionieren sich in der Frage des Erfordernisses einer externen Prüfung ähnlich und stehen dem Thema kritisch gegenüber – einerseits wird der Zusatznutzen eines Audits angezweifelt, andererseits liegen bei einem Audit nach Einschätzung verschiedener Anwender Aufwand und Nutzen nicht in einem günstigen Verhältnis.

Ob und in welchem Ausmass sich die Schweizer Gesetzgebung bezüglich Nachhaltigkeitsthemen an die EU-Regulierungen angleicht, ist am Ende nach Einschätzung der interviewten Personen eine politische Frage, die mit Sicherheit noch für viel Diskussionsstoff sorgen wird. Denkbar ist, dass die Ansprüche an die

Berichterstattung je nach Unternehmensgrösse mittels eines Stufenmodells unterschiedlich streng festgelegt und damit insbesondere die kleineren KMUs nicht allzu stark zusätzlich belastet werden.

Über nationale und internationale Regulierungen hinaus ist zu beachten, dass speziell bei der Vergabe von Aufträgen der öffentlichen Hand vermehrt ein grösseres Gewicht auf die Erfüllung gewisser Standards bezüglich Nachhaltigkeit gelegt wird, und zwar in der Regel unabhängig von der Unternehmensgrösse.

Nebst den Risiken werden in dieser Entwicklung auch Chancen für die Schweizer KMU gesehen, in dem die Kundinnen und Kunden bzw. die Abnehmer immer weniger auf den Preis, dafür vermehrt auf Nachhaltigkeitskriterien schauen (müssen). Das kann zu einem Wettbewerbsvorteil gegenüber Konkurrenten aus Ländern, in welchen Nachhaltigkeitsaspekte (noch) keine starke Beachtung finden, führen.



Als Haupteckkenntnis aus der vorliegenden Studie lässt sich ableiten, dass Nachhaltigkeitsthemen für die meisten der befragten Unternehmen einen hohen Stellenwert geniessen, die Berichterstattung darüber aber für die Mehrheit der Unternehmen aktuell (noch) kein Thema ist. Gleichzeitig sind sowohl die befragten Unternehmen als auch die interviewten Expertinnen und Experten fast einhellig der Ansicht, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft insbesondere aufgrund der regulatorischen Entwicklung in der Schweiz und in der EU an Bedeutung gewinnen wird. Bei der Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts werden sich die Unternehmen diversen Herausforderungen stellen müssen, primär was die Verfügbarkeit des Datenmaterials und der personellen Ressourcen, aber auch das fehlende Knowhow betrifft. Entsprechend gross ist der Bedarf nach Unterstützung – sei es von offiziellen Stellen, von Verbänden oder von Beraterinnen und Beratern auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Seit einigen Jahren kann beobachtet werden, dass immer mehr Unternehmen nebst der «klassischen» finanziellen Berichterstattung vermehrt auch über nichtfinanzielle Belange berichten und ihre Bemühungen im Bereich der Nachhaltigkeit sichtbar machen.

Die Ergebnisse der vorliegenden Studie bestätigen dieses Bild – während rund 18% der befragten Unternehmen bereits heute einen Nachhaltigkeitsbericht erstellen, sind weitere 26% zurzeit an der Ausarbeitung oder konkreten Planung eines solchen Berichts. Dies zeigt, dass die Entwicklung hin zu einer vermehrten Berichterstattung über nichtfinanzielle Belange ungebremst weiterzugehen scheint. Die restlichen rund 56% der Unternehmen geben mehrheitlich an, dass die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts bisher kein Thema war – dabei handelt es sich überwiegend um Unternehmen mit weniger als 250 Mitarbeitenden. Selbst diese Unternehmen gehen aber wie auch die grösseren klar davon aus, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung in Zukunft weiter an Bedeutung gewinnen wird.

Die zukünftige Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung wird dabei insbesondere durch die regulatorische Entwicklung getrieben. Gemäss den am 1. Januar 2022 in Kraft getretenen und erstmals auf das Geschäftsjahr 2023 anzuwendenden Bestimmungen nach Art. 964a ff. OR unterliegen «Gesellschaften des öffentlichen Interesses», die gewisse Grössenkriterien überschreiten, einer Berichterstattungspflicht über nichtfinanzielle Belange (Umweltbelange (vorwiegend die CO₂-Ziele), Sozialbelange, Arbeitnehmerbelange, die Achtung der Menschenrechte sowie die Bekämpfung der Korruption). Mit der Beschränkung der Berichterstattungspflicht speziell auf grössere Publikumsgesellschaften sind zwar die meisten KMU in der Schweiz aktuell von dieser neuen Regelung ausgenommen, dem Trend zu einer vermehrten Offenlegung nichtfinanzieller Belange werden sich aber auch viele dieser Unternehmen in Zukunft kaum entziehen können.

Im Zentrum der zukünftigen Entwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung bei Schweizer KMU steht dabei die aktuell dynamische Weiterentwicklung der Regulation zu den Berichterstattungspflichten über Nachhaltigkeitsthemen in der Europäischen Union. Die Berichterstattungspflichten in der EU wurden jüngst überarbeitet und der Anwendungsbereich der Regulation damit deutlich ausgeweitet.

Auch wenn viele Schweizer KMU von diesen neuen Regulierungen nicht direkt betroffen sind, ist davon auszugehen, dass Schweizer KMU, die Zulieferer von unter die EU-Regulation fallenden Unternehmen sind, zukünftig ebenfalls einen zumindest vereinfachten Nachhaltigkeitsbericht erstellen müssen. Aufgrund der hohen Bedeutung des EU-Marktes für Schweizer Exporte geht zudem der Bundesrat von einem Anpassungsbedarf der aktuellen Schweizer Gesetzgebung zur nichtfinanziellen Berichterstattung aus. Der Bundesrat hat im Lichte der neuen EU-Regelung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung entschieden, bis spätestens Mitte 2024 eine Vernehmlassungsvorlage mit einer entsprechenden Regulierungsfolgenabschätzung auszuarbeiten. Mit einer Inkraftsetzung einer Anpassung des Gesetzes rechnen die im Rahmen dieser Studie interviewten Expertinnen und Experten nicht vor Ende 2025.

Inwieweit dieser Anpassungsbedarf auch in der Schweiz zu einer Erweiterung des Anwendungsbereichs der Berichtspflicht führt, ist momentan schwierig abzuschätzen und wird Gegenstand der politischen Diskussion sein. Schweizer KMU müssen sich jedoch mit dem zumindest nicht unwahrscheinlichen Szenario einer verschärften Berichtspflicht auseinandersetzen.

Neben dem direkten oder indirekten Einfluss regulatorischer Vorgaben lassen sich jedoch noch weitere Treiber für die steigende Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung feststellen. So wird insbesondere bei der Vergabe von Aufträgen der öffentlichen Hand vermehrt ein grösseres Gewicht auf die Erfüllung gewisser Standards bezüglich Nachhaltigkeit gelegt. Schliesslich lässt sich generell beobachten, dass in der Öffentlichkeit vermehrt ein Bedürfnis nach transparenter Information bezüglich Nachhaltigkeitsthemen besteht und Nachhaltigkeitsaspekte für junge Fachkräfte bei der Wahl ihres Arbeitgebers immer stärker gewichtet werden.

Damit werden sich in Zukunft noch mehr Schweizer KMU den Herausforderungen in der Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts stellen müssen. Wie die aktuellen und zukünftigen Anwender werden sie dabei mit Themen wie der Verfügbarkeit des Datenmaterials, den fehlenden personellen Ressourcen und dem fehlenden Knowhow konfrontiert sein. Immer drängender wird auch die Forderung nach einem auf KMU ausgerichteten Leitfaden zur Erstellung des Nachhaltigkeitsberichts.

Diese Entwicklung hin zu einer verstärkten Berichterstattungspflicht wird von nicht wenigen Unternehmen auch kritisch gesehen, in dem insbesondere das Kosten-/Nutzenverhältnis hinterfragt wird. Dabei sollten sich auch diese Unternehmen bewusst sein, dass diese Entwicklung für viele – insbesondere exportorientierte – Schweizer Unternehmen eine Chance sein kann, in dem in Zukunft bei der Vergabe von Aufträgen nicht nur der Preis, sondern vermehrt auch Nachhaltigkeitskriterien eine entscheidende Rolle spielen. Dies kann vor allem für exportorientierte Unternehmen zu einem Wettbewerbsvorteil gegenüber Konkurrenten, die sich vor allem über den Preis und weniger über Nachhaltigkeitsaspekte positionieren, führen.

Die Dynamik in der Entwicklung in der Nachhaltigkeitsberichterstattung wird mit Sicherheit auch in Zukunft bestehen bleiben und immer mehr Unternehmen werden sich mit dieser Thematik befassen müssen. Auch kleinere Schweizer KMU sind deshalb gut beraten, diese Entwicklung genau zu beobachten und frühzeitig die Weichen hin zu einer Berichterstattung über die oftmals ohnehin schon bestehenden Nachhaltigkeitsbestrebungen zu stellen.

Interviewpartnerinnen und -partner

Folgende Personen haben sich freundlicherweise für die Interviews zur Verfügung gestellt (in alphabetischer Reihenfolge):

Prof. Dr. Reto Eberle

Professor für Auditing and Internal Control
Universität Zürich, Zürich
Mitglied des FER-Stiftungsrats

Roland Högger

Head of Corporate Sustainability and Process
Management
Geberit AG, Jona

Dr. iur. Xenia Karametaxas

Policy Advisor Sustainable Finance
Staatssekretariat für internationale
Finanzfragen SIF, Bern

Alex Kunze

Senior CSR Advisor/National Contact Point OECD
Guidelines
Staatssekretariat für Wirtschaft SECO, Bern

Lorenz Schaller

Leiter Nachhaltigkeit Firmenkunden
CREDIT SUISSE (Schweiz) AG, Zürich

Vanessa Scheungraber

Nachhaltigkeitsberaterin/Projektleiterin
Focused Reporting
Engageability, Zürich

Désirée Schiess

Präsidentin KMU-Verband Winterthur
Mitglied der Geschäftsleitung und Mitglied
des Verwaltungsrates
Schiess AG, Winterthur

Stefan Schmid

Group CFO
Baumann Springs Ltd., Ermenswil

Prof. Dr. Alexander F. Wagner

Professor für Finance am Institut für
Banking und Finance
Prodekan Weiterbildung und Alumni
Universität Zürich UZH, Zürich

Corinne Widmer

Leiterin Projekt Nachhaltigkeitsreporting
Emil Frey Gruppe
Emil Frey AG, Zürich

Dr. Matthias Ch. Würsten

Head Strategy and Communication
Lead Group Sustainability
Baumann Springs Ltd., Ermenswil

Autorenschaft

Prof. Dr. Gabriela Nagel-Jungo

Dr. oec. publ.
Leiterin des Instituts für Financial Management
ZHAW School of Management and Law, Winterthur

Jean-Marc Huber

Lic. rer. pol./eidg. dipl. Wirtschaftsprüfer
Dozent am Institut für Financial Management
ZHAW School of Management and Law, Winterthur

Andreas Buchs

Master of Arts UZH in Wirtschaftswissenschaften/
eidg. dipl. Wirtschaftsprüfer
Dozent am Institut für Financial Management
ZHAW School of Management and Law, Winterthur

Jan Camenisch

Wissenschaftlicher Assistent am Institut für
Financial Management
ZHAW School of Management and Law, Winterthur

Cyprian Bumann

Eidg. dipl. Wirtschaftsprüfer
Partner/Leiter Deutschschweiz
Mazars, Zürich

Roger Leu

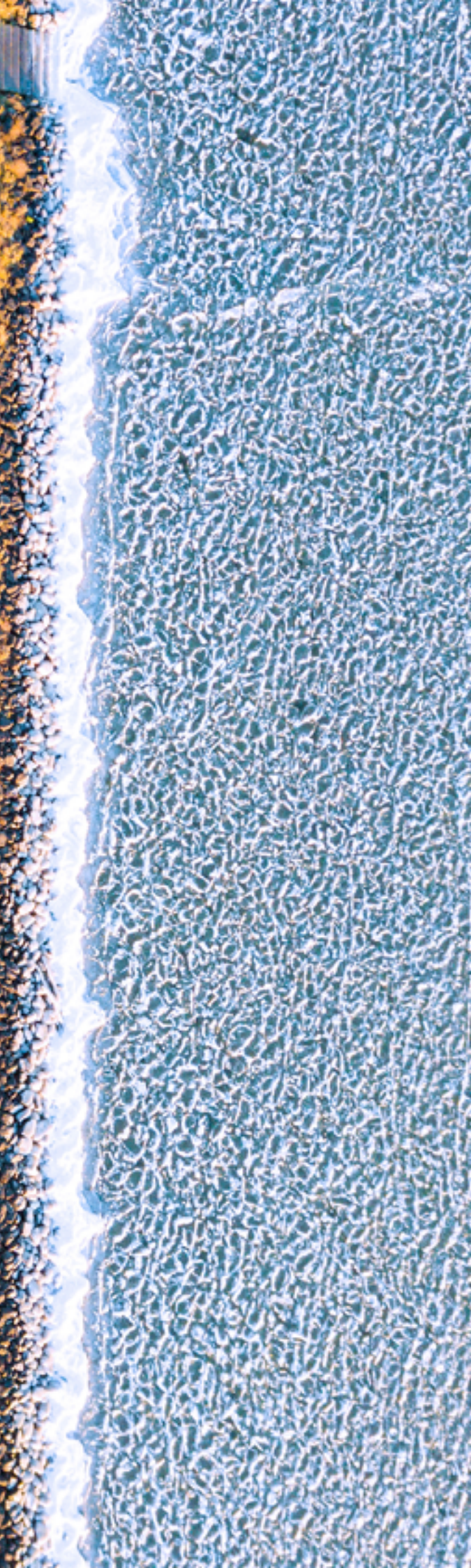
Eidg. dipl. Wirtschaftsprüfer
Partner/Leiter Audit & Assurance Industrie
Deutschschweiz
Mazars, Zürich

Das Institut für Financial Management (IFI) der ZHAW School of Management and Law beschäftigt sich mit praxisrelevanten Fragen rund um die Rechnungslegung, Controlling, Auditing sowie Corporate Finance und Corporate Banking. Das Institut deckt in der Ausbildung (Bachelor- und Masterprogramme) und Weiterbildung sämtliche Themen aus dem Financial Management ab und forscht zu verschiedenen Aspekten der Themenschwerpunkte Accounting and Corporate Reporting, Corporate Performance and Sustainable Financing und Corporate Finance and Capital Markets. Zudem stellen die Expertinnen und Experten des Instituts ihr Wissen und ihre Erfahrungen im Rahmen von Beratungsmandaten in den Dienst der Auftraggeber.

Mazars ist eine international integrierte Partnerschaft, die auf die Bereiche Wirtschaftsprüfung, Steuern und Recht* sowie Accounting, Financial Advisory und Consulting spezialisiert ist. Wir sind in über 95 Ländern und Regionen der Welt tätig und greifen auf die Expertise von mehr als 47.000 Mitarbeitenden zurück – mehr als 30.000 in der integrierten Partnerschaft von Mazars und mehr als 17.000 über die Mazars North America Alliance –, um Kundinnen und Kunden jeder Grösse in jeder Phase ihrer Entwicklung zu unterstützen. In der Schweiz arbeiten mehr als 350 Expertinnen und Experten an den Standorten in Zürich, Bern, Genf, Lausanne, Freiburg, Neuenburg, Sitten, Delsberg und Lugano.

*wenn nach den geltenden Landesgesetzen zulässig.





Herausgeber

Mazars AG
Herostrasse 12
8048 Zürich

ZHAW School of Management and Law
Institut für Financial Management
Gertrudstrasse 8
Postfach
8401 Winterthur
Schweiz

Kontakt

Roger Leu
roger.leu@mazars.ch

Jean-Marc Huber
jean-marc.huber@zhaw.ch

Digitale Exemplare der Studie
www.mazars.ch
www.zhaw.ch/ifi

mazars

Zürcher Hochschule
für Angewandte Wissenschaften

zhaw

School of
Management and Law