

Hölzernes Eisen oder Transformation?

Zu den Wirkungen des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes

Schön bebilderte Geschichten – oder tief greifende Veränderung des Unternehmenskerns? Hierauf ließe sich die Frage nach der Wirkung von Nachhaltigkeitsberichterstattung kondensieren. Ein CSR-Bericht gilt heutzutage als „must have“. Aber entfaltet die Berichterstattung Transformationspotenziale von Unternehmen?

Von Frank Ebinger und Hannes Rössel

Die Debatte über die transformativen Effekte der Berichterstattung ist so alt wie die Diskussion über Umwelt- und Nachhaltigkeitsberichte selbst. Seit jeher schwingt die Hoffnung mit, dass den Erkenntnissen aus der Berichterstattung strukturelle Änderungen, kultureller Wandel oder gar eine strategische Neuausrichtung folgen. Bei genauerer Betrachtung der Effekte der Nachhaltigkeitsberichterstattung wird diese Hoffnung vielfach enttäuscht. Das Interesse vieler Unternehmen und seiner Stakeholder endet häufig bei der oberflächlichen Plausibilitätsprüfung der Daten und Geschichten [1]. Ob die in den Berichten befindlichen Informationen ein sogenanntes „hölzernes Eisen“ (Ortmann 2011) darstellen, zeigt sich jedoch erst unterhalb der Oberfläche der Berichte, im organisatorischen Kern der Unternehmen. Hier sind die wirklichen Ansatzpunkte zur Einschätzung zu finden, ob es Unternehmen mit dem Berichteten Ernst meinen und welche innerbetrieblichen Transformationsprozesse der Berichtsprozess auslöst beziehungsweise ausgelöst hat.

Vielleicht war dies eine Grundüberlegung, die zur Initiative des Europäischen Parlaments und des Europäischen Rates im Oktober 2014 geführt hat, die die *Richtlinie 2014/95/EU* zur Veröffentlichung von nichtfinanziellen und die Diversität betreffenden Informationen verabschiedeten (Europäische Kommission 2014). Mit dem deutschen *CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz* (CSR-RUG) müssen große, strukturelevante Unternehmen sich nun mit ihrer gesellschaftlichen Verantwortung im unternehmerischen Kontext auseinandersetzen und dies transparent machen – und, was nun neu ist, diese Angaben müssen hinsichtlich ihrer Qualität, Validität und der Einschätzung des unternehmerischen Risikos sicher sein. Aufsichtsräte der berichtspflichtigen Unternehmen sollten ein besonderes Augenmerk auf die Berichterstattung zu nichtfinanziellen Aspekten haben, da ihnen die Prüfungspflicht unterliegt. Zwar können sie eine inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Angaben

durch Externe beauftragen (z. B. *limited assurance*), die Verantwortung für die Prüfung bleibt aber letztlich bei ihnen. Sie sollten sich vor diesem Hintergrund fragen, wie der Bericht zustande kam, wer ihn geschrieben hat, wie die Wesentlichkeitsabwägungen zustande kamen, welche Organisationseinheiten wie in die Erstellung einbezogen wurden und welche Konsequenzen die Informationen für die weitere Entwicklung des Unternehmens tatsächlich haben.

Uns interessierte im Rahmen eines Vorlauf-Forschungsprojektes an der TH Nürnberg, wie diese organisatorischen Effekte unterhalb der Berichterstattung sichtbar und analysierbar gemacht werden können. Ziel der kurzen Studie war es, die Effekte des CSR-RUG hinsichtlich des Ausmaßes der daraus resultierenden Veränderungen auf der Unternehmensebene zu untersuchen, um hierauf einen Forschungsrahmen aufbauen zu können.

Accounting und Organisationale Veränderung

Zur Beantwortung der zentralen Forschungsfrage wurde ein theoretischer Zugang gewählt, der bereits in Change-Management-Prozessen im Bereich des Accounting angewendet wurde. Um den Ansatz zu operationalisieren, wurden die Arbeiten von Laughlin (1991) herangezogen, dessen Rahmenkonzept sich in den vergangenen beinahe drei Jahrzehnten zu einer Konstante der Evaluationsforschung im Hinblick auf Veränderungen von Organisationen entwickelt hat. Der Ansatz erfuhr durch Gray et al. (1995) eine erste empirische Anwendung und Verfeinerung. Daher wurde dieser als idealer theoretischer Rahmen zur Evaluierung von Veränderungsprozessen des CSR-RUG identifiziert.

Laughlin (1991) versteht Unternehmen als Systeme, die aus interpretativen Schemata, Designstrukturen (*design archetypes*) und Untersystemen (*subsystems*) bestehen und sich jederzeit in dynamischer Balance zueinander befinden (Abbildung 1). Er beschreibt die Organisationen gegenüber Veränderungen als ablehnend, auch wenn diese durch externe Impulse zwingend notwendig wären.

Grundsätzlich differenziert Laughlin (1991) hierbei bestimmte Kategorien von Veränderungen (Tabelle 1). Er unterscheidet zwischen ausgebliebener Veränderung (*inertia*), strukturellen Veränderungen ersten Grades (*morphostatic*) und Veränderungen zweiten Grades (*morphogenetic*).

Befassen sich Unternehmen bei einer Veränderung ersten Grades (*morphostatic*) nur kurzzeitig mit dem Veränderungs-

„Die Wirkungen der CSR-Richtlinie konnten bisher nicht den Kern der Organisationsstruktur erreichen.“

impuls, findet keine fundamentale Veränderung statt. Der Veränderungsimpuls trifft entweder auf Zurückweisung (*rebuttal*) oder auf eine oberflächliche Neuorientierung der Unternehmen (*reorientation*). Laughlin (1991) spricht hier von einer „Transition“.

Sind die Reaktionen der Unternehmen bei einer Veränderung zweiten Grades (*morphogenetic*) hingegen von substanzieller Natur, qualifiziert er sie als „Transformation“. Veränderungsimpulse lösen bei einer morphogenetischen Veränderung die Reaktionen Kolonisierung (*colonization*) oder Evolution

(*evolution*) aus. Die erstgenannte Reaktion der Kolonisierung mündet in der erzwungenen Annahme einer komplett neuen Basis des Unternehmens. Die Reaktion der Evolution ist der der Kolonisierung ziemlich ähnlich, allerdings ist sie von völliger Freiwilligkeit der Akteure gekennzeichnet und wird von Laughlin (1991) daher als weitreichendste Antwort der Unternehmen auf Veränderungen angesehen.

Explorativer Forschungsansatz in der Vorlaufforschung

Um den oben angesprochenen transformativen Effekt auf der Unternehmensebene und die Eigenschaften der infolge von CSR-RUG implementierten Reporting-Systeme auf nationaler Ebene bewerten zu können, wurde eine fallstudienbezogene explorative Wirkungsforschung durchgeführt. Für die Generierung der dafür notwendigen Daten wurde zunächst auf Basis einer publizierten Liste von berichtspflichtigen Unternehmen (Kluge et al. 2016) eine Stichprobe auf Zufallsbasis erstellt, die unterschiedliche Industriezweige und eine Streuung der kapitalmarktorientierten Unternehmen über verschiedene Börsenindizes berücksichtigt. Anschließend wurden an 106 der 536 berichtspflichtigen Unternehmen individualisierte E-Mails und Einladungsschreiben zur Teilnahme am Forschungsprojekt versendet. Im Ergebnis erklärten sich 13 Unternehmen bereit. Davon erteilten allerdings vier den terminierten Interviews im Vorfeld noch eine Absage, als sie erfuhren, dass es sich bei der Befragung um organisatorische Veränderungsprozesse im Zusammenhang mit der Berichterstellung drehte. Die verbliebenen neun Unternehmen wurden anonymisiert und anhand ihrer Produktcharakteristiken klassifiziert. Von diesen wurden sowohl Primärdaten in Form von semi-strukturierten Interviews erhoben als auch Sekundärdaten gesammelt, bestehend aus Eigenpublikationen der Unternehmen und Medienberichten über die Nachhaltigkeitsaktivitäten der betroffenen Unternehmen.

Erste vorläufige Ergebnisse

Natürlich ist es zu früh, um Aussagen über tief greifende Wirkungen auf der organisatorischen Ebene der Unternehmen zu treffen, da die Berichtspflicht nun erst seit rund zwei Jah-

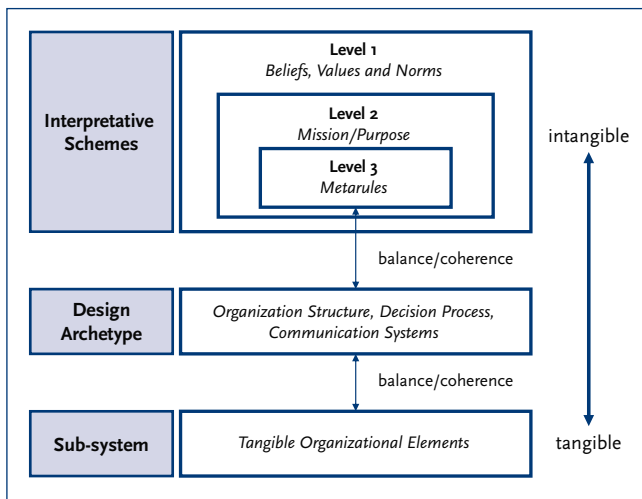


Abbildung 1: Organisationsmodell nach Laughlin (1991)

Level of change	Response	Explanation
No change	Inertia	No change
First-order change (morphostatic)	Rebuttal	Organisation may change slightly but then revert after the disturbance
	Reorientation	A disturbance cannot be rebutted and must be "... internalised. but in a way that the real heart of the organization is basically unaffected" (Laughlin, 1991, pp. 217–18)
Second-order change (morphogenetic)	Colonisation	Colonisation Change is forced upon an organisation, "formulating a totally new underlying ethos" (Laughlin, 1991, p. 219)
	Evolution	A change that is chosen by the organisation, and is "accepted by all participants freely and without coercion" (Laughlin, 1991, p. 220)

Tabelle 1: Typologie der Organisationalen Veränderung (nach Tilt 2006, in Anlehnung an Laughlin 1991 und Gray et al. 1995)

ren gilt. Auch ist die untersuchte Stichprobe viel zu gering, um nur annähernd von anekdotischen Evidenzen wegzukommen. Dennoch zeigen bereits die Interviews und die zusammengefassten Ergebnisse interessante Einblicke.

Die Reaktionen der untersuchten Unternehmen infolge der politischen Intervention des CSR-RUG erfolgten in einer engen Bandbreite: Weder waren völlige Inaktivität (*inertia*) noch substantielle Veränderungen morphogenetischer Art zu beobachten. Alle Unternehmen adressierten ihre Aktivitäten im vorsichtig inkrementellen organisatorischen Veränderungsmodus und griffen auf bewährte Methoden wie Berichtsroutinen in anderen Bereichen zurück. Nahezu alle befragten Unternehmen betonten die herrschende Unsicherheit im Zusammenhang mit der gestiegenen Bedeutung der Nachvollziehbarkeit und Validität der Aussagen und Zahlen. Entsprechend zeigten die Unternehmen auf der organisatorischen Ebene morphostatische Veränderungen, worunter die Mehrheit der Unternehmen als zurückweisend (*rebuttal*) eingeordnet werden kann. Das heißt, bei ihnen haben lediglich geringe Änderungen der Unternehmensstrukturen und Abläufe (*design archetypes*) stattgefunden. Dies hatte den Hintergrund, dass diese Unternehmen schon über entsprechende Berichtsstrukturen verfügten und diese lediglich leicht an die gesetzlichen Erfordernisse angepasst haben. Vier der analysierten neun Unternehmen reagierten ebenfalls auf den externen Impuls mit Veränderungen ersten Grades in Form einer Neuorientierung (*re-orientation*). Hier betraf die Veränderung die *sub-systems* der Unternehmen, da infolge der CSR-RUG-Berichtspflicht Organisationsstrukturen geändert oder neu eingeführt wurden. So wurden beispielsweise Nachhaltigkeitsabteilungen direkt unter dem Vorstand implementiert. Ebenso resultierten neue Datengewinnungsprozesse und -strukturen. Vor allem die Erstberichtersteller stellte die Berichterstattung aufgrund mangelnder Erfahrungen vor große Herausforderungen. Dies ließ sich in schnellen Reaktionen zeigen, indem kurzfristig externe Berater engagiert wurden, die „die Berichterstattung organisieren“ sollten. Zur Bewältigung der neuen Berichtsanforderungen wurde zum Teil neues Personal eingestellt, wodurch auch eine Veränderung der *sub-systems* erfolgte. Dem Umstand entsprechend, dass es bei keinem der untersuchten Unternehmen zu Veränderungen der *interpretative schemes* kam, konnte kein Kriterium nach Laughlin (1991) für eine morphogenetische Veränderung erfüllt werden.

Ein sich verändernder Zeitgeist

Die betrachteten Unternehmen befinden sich in unterschiedlichem Maße in organisationalen Transitionen, welche den „Kern“ der Organisationen bisher allerdings unberücksichtigt lassen. Diese Transitionen sind eingebettet in einen bereits vor und unabhängig vom CSR-RUG stattfindenden größeren Transformationsprozess. Dieser ist Ergebnis eines sich ändernden Erwartungsdrucks interner und externer Stakeholder und deutet auf eine langfristige Nachhaltigkeitsausrichtung

hin. Transformationsprozesse haben somit einen langfristig wirksamen Effekt auf das Nachhaltigkeitsmanagement.

Zusammenfassend muss die Frage, ob die von der Europäischen Union intendierte Anregung zur Unternehmensverantwortung mit dem externen Impuls durch die Richtlinie 2014/95/EU und im nationalen Kontext mit dem CSR-RUG den „Kern“ der Organisationsstruktur erreichen konnte – zumindest bei dem hier untersuchten extrem kleinen Sample – bisher verneint werden. Die empirischen Erhebungen werden aber fortgeführt.

Anmerkungen

[1] Es ist wunderbar zu betrachten, wie sich Analysten und Berater/innen damit überbieten, aufzuzeigen, welche Informationen nicht in den Berichten zu finden sind. Eine Stilblüte hierzu: „(...) nicht immer waren die Aspekte klar benannt oder definiert. Insbesondere mit den Themen Menschenrechte und Sozialbelange tun sich die Unternehmen schwer“ (Meyer 2019).

Literatur

- Europäische Kommission (Hrsg.) (2014): Statement/14/291: Disclosure of non-financial information: Europe's largest companies to be more transparent on social and environmental issues. www.europa.eu/rapid/press-release_STATEMENT-14-291_en.htm
- Gray, R./Walters, D./Bebbington, J./Thompson, I. (1995): The Greening of Enterprise. An Exploration of the (NON) Role of Environmental Accounting and Environmental Accountants in Organizational Change. In: *Critical Perspectives on Accounting*, 6/3: 211–239.
- Kluge, N./Sick, S. (2016): Geheimwirtschaft bei Transparenz zum gesellschaftlichen Engagement? Zum Kreis der vom CSR-Richtlinien-Umsetzungsgesetz potentiell betroffenen Unternehmen. *Mitbestimmungsreport 27*.
- Laughlin, R. C. (1991): Environmental Disturbances and Organizational Transitions and Transformations. Some Alternative Models. In: *Organization Studies*, 12/2: 209–232.
- Meyer, K. (2019): Nichtfinanzielle Berichterstattung: Ein Jahr CSR Richtlinien-Umsetzungsgesetz. www.stakeholder-reporting.com/nichtfinanzielle-berichterstattung-ein-jahr-csr-richtlinien-umsetzungsgesetz/
- Ortmann, G. (2011): Kunst des Entscheidens: Ein Quantum Trost für Zweifler und Zauderer. Weilerswist: Velbrück Wissenschaft.
- Tilt, C. A. (2006): Linking environmental activity and environmental disclosure in an organisational change framework. In: *Journal of Accounting & Organizational Change*, 2/1: 4–24.

AUTOREN + KONTAKT

Dr. Frank Ebinger ist Professor für Nachhaltigkeitsorientiertes Innovations- und Transformationsmanagement am Nuremberg Campus of Technology der TH Nürnberg.



Hannes Rössel ist Lehrassistent der Fächergruppe Nachhaltige Unternehmensführung an der Fakultät Betriebswirtschaft der TH Nürnberg.



Technische Hochschule Nürnberg (THN),
Keßlerplatz 12, 90489 Nürnberg. Tel.: +49 911 58800,
E-Mail: frank.ebinger@th-nuernberg.de,
hannes.roessel@th-nuernberg.de,
Website: <https://www.th-nuernberg.de/>