

BEITRÄGE
DES FACHBEREICHS
RECHNUNGSWESEN
UND CONTROLLING
DER UNIVERSITÄT
ZÜRICH

EHEMALS «MITTEILUNGEN AUS DEM
HANDELSWISSENSCHAFTLICHEN
SEMINAR DER UNIVERSITÄT ZÜRICH»

HERAUSGEBER

PROF. DR. CONRAD MEYER
PROF. DR. DIETER PFAFF
PROF. DR. PETER FIECHTER

DANIELA SCHMITZ
LIC. OEC. PUBL.

PRÜFUNG VON NACHHALTIGKEITS- BERICHTEN

EINE THEORETISCHE ANALYSE
UND EINE STANDORTBESTIMMUNG
FÜR DIE SCHWEIZ

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	V
Inhaltsverzeichnis	VII
Abbildungsverzeichnis	XI
Abkürzungsverzeichnis	XV
Teil I: Grundlagen	1
1. Einleitung	3
1.1 Problemstellung	3
1.2 Zielsetzung	6
1.3 Vorgehen	7
1.4 Aufbau	7
2. Konzepte und Begrifflichkeiten	11
2.1 Unternehmerische Nachhaltigkeit	11
2.1.1 Definition und Bedeutung	11
2.1.2 Übertragung des Konzepts der Nachhaltigkeit auf Unternehmen... 12	
2.2 Nachhaltigkeitsbericht	16
2.2.1 Definition und Bedeutung	16
2.2.2 Charakteristika	19
2.2.3 Verantwortlichkeiten	24
2.3 Prüfung	25
2.3.1 Ausgangslage und Ziel	25
2.3.2 Wichtige Eigenschaften und Anforderungen	28
2.3.3 Formen der Prüfung	30
3. Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten	35
3.1 Definition	35
3.2 Bedeutung	38
3.2.1 Beweggründe	38
3.2.2 Zeitliche Entwicklung	39
3.2.3 Internationale Verbreitung	40
3.2.4 Einflussgrößen	41
3.2.5 Aufholbedarf	42

3.3 Prüfungsstandards	43
3.4 Anforderungen und deren Diskussion	48
3.4.1 Unabhängigkeit.....	48
3.4.2 Fachkompetenz.....	50
3.4.3 Prüfungsgegenstand und Prüfungsumfang	54
3.4.4 Prüfungsdurchführung.....	56
3.4.5 Berichterstattung.....	59
3.4.6 Erwartungshaltung.....	61
3.5 Zusammenfassung und Zwischenfazit	63
Teil II: Aufbau und Inhalt der empirischen Untersuchung	65
4. Forschungsbeitrag	67
4.1 Bestehende Untersuchungen	67
4.1.1 Zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten im Allgemeinen	67
4.1.2 Zu spezifischen Aspekten der Prüfung von Nachhaltigkeits- berichten.....	70
4.1.3 Überblick	74
4.2 Notwendigkeit weiterführender Forschung	75
4.3 Forschungsziel und Forschungsfragen	77
5. Forschungskonzeption	79
5.1 Untersuchungseinheiten	79
5.2 Forschungsdesign	81
5.2.1 Quantitativ-deskriptive Analyse der börsenkotierten Unternehmen	82
5.2.2 Inhaltsanalyse der Prüfungsberichte	84
5.2.3 Schriftliche Befragung	86
5.2.3.1 Durchführung	87
5.2.3.2 Fragebogen	87
5.2.3.3 Rücklauf	88
5.2.3.4 Umgang mit fehlenden Werten	91
5.2.4 Expertengespräche.....	92
5.2.4.1 Nicht-standardisierte Expertengespräche.....	92
5.2.4.2 Teil-standardisierte Expertengespräche	93
5.3 Datenauswertung	94
5.4 Gütekriterien	96
5.5 Abgrenzungen	98
5.6 Kritische Würdigung	100

Teil III: Analyse und Beurteilung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten in der Schweiz	103
6. Ergebnisse der empirischen Untersuchung.....	105
6.1 Geprüfte Nachhaltigkeitsberichte in der Schweiz.....	105
6.1.1 Aktuelle Bedeutung.....	105
6.1.2 Entwicklung in den Jahren 2006 bis 2011.....	106
6.1.3 Einfluss der Unternehmensgrösse und der Branche	110
6.1.4 Einfluss finanzieller Kennzahlen.....	113
6.1.5 Gründe für und gegen die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ...	114
6.1.6 Ausblick.....	117
6.2 Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten	119
6.2.1 Wahl des Prüfers in den Jahren 2006 bis 2011	119
6.2.2 Einfluss der Unternehmensgrösse und der Branche	123
6.2.3 Einfluss finanzieller Kennzahlen	126
6.2.4 Gründe für die Wahl des Prüfers	126
6.2.5 Nachhaltigkeitsspezifische Fachkompetenz.....	128
6.2.6 Unabhängigkeit	130
6.2.7 Zufriedenheit mit der Wahl des Prüfers	133
6.3 Prüfungsprozess.....	134
6.3.1 Prüfungsplanung.....	136
6.3.1.1 Prüfungsgegenstand und Prüfungsumfang	136
6.3.1.2 Definition des Prüfungsgegenstands und des Prüfungsumfangs.....	138
6.3.2 Prüfungsdurchführung	139
6.3.2.1 Prüfungsstandards und Prüfungshandlungen.....	139
6.3.2.2 Beurteilung der Prüfungsdurchführung	141
6.3.3 Berichterstattung	143
6.3.3.1 Interne Kommunikation	143
6.3.3.2 Externe Kommunikation	145
6.3.4 Einflussnahme durch die Unternehmen.....	153
6.3.5 Prüfung und Beratung.....	154
6.3.6 Kosten der Prüfung.....	156
6.4 Herausforderungen und zukünftige Entwicklungen	158
6.4.1 Herausforderungen.....	158
6.4.2 Zukünftige Entwicklungen.....	160

6.5	Abschliessende Standpunkte	162
6.5.1	Erwartungslücke	162
6.5.2	Beurteilung der Prüfung im Allgemeinen.....	164
6.5.3	Bestimmungsfaktoren zur Zufriedenheit mit der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts	167
7.	Zentrale Ergebnisse und weiterführende Überlegungen	171
7.1	Zentrale Ergebnisse und Beantwortung der Forschungsfragen.....	171
7.2	Weiterführende Überlegungen.....	174
8.	Schlussbetrachtung	183
8.1	Zusammenfassung und Fazit.....	183
8.2	Kritische Würdigung	186
8.3	Ausblick.....	189
	Literaturverzeichnis	193

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1-1: Entwicklung geprüfter Nachhaltigkeitsberichte von börsenkotierten Unternehmen in der Schweiz (2006-2011)	4
Abbildung 1-2: Vorgehen	7
Abbildung 1-3: Aufbau	8
Abbildung 2-1: Nachhaltigkeit und ihre drei Dimensionen	11
Abbildung 2-2: Systemtheoretische Einordnung von Unternehmen	14
Abbildung 2-3: Internationale Entwicklung veröffentlichter Nachhaltigkeitsberichte (1990-2011)	17
Abbildung 2-4: Art der Offenlegung im Nachhaltigkeitsbericht gemäss «Control-Prinzip»	23
Abbildung 2-5: Prüfung im Prinzipal-Agenten-Gefüge	27
Abbildung 2-6: Formen der Prüfung	31
Abbildung 2-7: Grad der Zusicherung	32
Abbildung 3-1: Vergleich von Abschlussprüfung und Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten	37
Abbildung 3-2: Gründe für die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts	39
Abbildung 3-3: Gründe gegen die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts	39
Abbildung 3-4: Internationale Entwicklung geprüfter Nachhaltigkeitsberichte (2002-2011)	40
Abbildung 3-5: Prüfungsprozess	54
Abbildung 4-1: Überblick über bestehende Forschungsbeiträge	74
Abbildung 5-1: Mixed-Methods-Forschungsmethode	81
Abbildung 5-2: Zu untersuchende börsenkotierte Unternehmen (Auszug für die Geschäftsjahre 2010 und 2011)	82
Abbildung 5-3: Auswertbare Geschäftsjahre	83
Abbildung 5-4: Zu analysierende Prüfungsberichte	84
Abbildung 5-5: Mindestinhaltskriterien des Prüfungsberichts	85
Abbildung 5-6: Rücklaufquote	89
Abbildung 5-7: Rücklauf nach Unternehmensgrösse	89
Abbildung 5-8: Rücklauf nach Branche	89
Abbildung 5-9: Befragte Experten	93
Abbildung 5-10: Beschreibung der statistischen Auswertungsverfahren	96
Abbildung 6-1: Aktuelle Gegebenheiten der geprüften Nachhaltigkeitsberichte in der Schweiz	105
Abbildung 6-2: Entwicklung veröffentlichter und geprüfter Nachhaltigkeitsberichte in der Schweiz (2006-2011)	107

Abbildung 6-3: Anteil geprüfter Nachhaltigkeitsberichte an den veröffentlichten Nachhaltigkeitsberichten in der Schweiz (2006-2011).....	108
Abbildung 6-4: Herausforderung: Finanzkrise	109
Abbildung 6-5: Unternehmen mit geprüftem Nachhaltigkeitsbericht in der Schweiz nach Unternehmensgrösse und Branche (Geschäftsjahr 2011).....	110
Abbildung 6-6: Verteilung der Unternehmen mit geprüftem Nachhaltigkeitsbericht in der Schweiz nach Unternehmensgrösse (Geschäftsjahr 2011)	111
Abbildung 6-7: Verteilung der Unternehmen mit geprüftem Nachhaltigkeitsbericht in der Schweiz nach Branche (Geschäftsjahr 2011).....	111
Abbildung 6-8: Einfluss der Unternehmensgrösse und der Branche auf die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten (2006-2011).....	112
Abbildung 6-9: Zusammenhang zwischen ausgewählten finanziellen Kennzahlen und der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts.....	114
Abbildung 6-10: Gründe für die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts	115
Abbildung 6-11: Gründe gegen die Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts	115
Abbildung 6-12: Beurteilung der zukünftigen Bedeutung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten	117
Abbildung 6-13: Zukünftige Entwicklung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten aus Sicht der Unternehmen ohne geprüften Nachhaltigkeitsbericht ..	118
Abbildung 6-14: Prüfer von Nachhaltigkeitsberichten in der Schweiz (2006-2011)	120
Abbildung 6-15: Potenzielle Wahl des Prüfers durch Unternehmen ohne geprüften Nachhaltigkeitsbericht.....	123
Abbildung 6-16: Wahl des Prüfers nach Unternehmensgrösse (Geschäftsjahr 2011) ..	124
Abbildung 6-17: Einfluss der Unternehmensgrösse und der Branche auf die Wahl des Prüfers (2006-2011)	125
Abbildung 6-18: Gründe für die Wahl des Prüfers.....	127
Abbildung 6-19: Herausforderung: Nachhaltigkeitspezifische Fachkompetenz des Prüfers	128
Abbildung 6-20: Binomial-Test bezüglich Herausforderung: Nachhaltigkeits-spezifische Fachkompetenz des Prüfers	129
Abbildung 6-21: Herausforderung: Unabhängigkeit des Prüfers	131
Abbildung 6-22: Index-Variable: Unabhängigkeit der Prüfung	131
Abbildung 6-23: Binomial-Test bezüglich Index-Variable: Unabhängigkeit der Prüfung	132
Abbildung 6-24: Beurteilung der Wahl des Prüfers	133
Abbildung 6-25: Binomial-Test: Beurteilung der Wahl des Prüfers	134
Abbildung 6-26: Auftraggeber der Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts	135
Abbildung 6-27: Herausforderung: Begrenzte Prüfung des Nachhaltigkeitsberichts ...	137
Abbildung 6-28: Definition des Prüfungsgegenstands und des Prüfungsumfangs	138

Abbildung 6-29: Beurteilung der Prüfungsdurchführung	141
Abbildung 6-30: Beurteilung der internen Kommunikation	143
Abbildung 6-31: Korrelationsmatrix zur Beurteilung der internen Kommunikation....	143
Abbildung 6-32: Beurteilung der externen Kommunikation.....	146
Abbildung 6-33: Erfüllte Mindestinhaltskriterien der Prüfungsberichte	148
Abbildung 6-34: Boxplot: Erzielter Disclosure Score nach Prüfer.....	149
Abbildung 6-35: Form der Prüfung und Zusicherungslevel.....	152
Abbildung 6-36: Index-Variable: Managerial Capture	153
Abbildung 6-37: Binomial-Test bezüglich Index-Variable: Managerial Capture.....	153
Abbildung 6-38: Prüfungs- und Beratungstätigkeit bei der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.....	155
Abbildung 6-39: Tatsächliche vs. geschätzte Kosten der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.....	156
Abbildung 6-40: Beurteilung von Herausforderungen.....	158
Abbildung 6-41: Beurteilung der zukünftigen Entwicklung in der Schweiz	160
Abbildung 6-42: Index-Variable: Erwartungslücke (Unternehmen).....	162
Abbildung 6-43: Binomial-Test bezüglich Index-Variable: Erwartungslücke (Unternehmen)	163
Abbildung 6-44: Index-Variable: Erwartungslücke (Stakeholder)	163
Abbildung 6-45: Beurteilung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten im Allgemeinen.....	165
Abbildung 6-46: Korrelationsmatrix zur Beurteilung der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten im Allgemeinen.....	166
Abbildung 6-47: Index-Variable: Zufriedenheit mit der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.....	167
Abbildung 6-48: Binomial-Test bezüglich Index-Variable: Zufriedenheit mit der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.....	168
Abbildung 6-49: Faktorenanalyse zur Zufriedenheit mit der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.....	169
Abbildung 7-1: Spannungsfelder zwischen Forschung und unternehmerischer Praxis bezüglich der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.....	177
Abbildung 8-1: Überblick über zu relativierende Erkenntnisse zur Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten in der Schweiz.....	185