

## Corporate Sustainability Reporting vs. Corporate Sustainability Accounting<sup>1</sup>

### Executive Summary

Die Value Balancing Alliance kann als Antwort der Konzerninteressen auf die Initiativen der EU verstanden werden, die beabsichtigt, die Berichtspflichten zu den Risiken und Schädigungen der Geschäftsmodelle zu präzisieren. Mit dem Vorwand, eine monetäre Bericht-Erstattung der Nachhaltigkeitsrisiken würde die Sprache des Managements sprechen und daher in diesen Kreisen besser verstanden werden, propagiert die VBA ein Informationssystem, das es Unternehmens- sprich Kapitalinteressen ermöglichen soll, die Risiken der nachhaltigen Geschäftsführung zu vermeiden und etwaige Chancen zu nutzen.

VBA verwirrt mit dem Anspruch, Informationen für die Finanzbuchhaltung liefern zu können und reduziert den eigenen Ansatz auf ein Management-Informationssystem. Ausserdem spielt die VBA mit dem Unterschied von Wert und Preis. In der englischen Sprache kann beides als 'Value' bezeichnet werden. VBA ordnet Menschenleben und z.B. der Beeinträchtigung durch Arbeitsunfälle einen Preis zu. Die ethische Problematik wird reflektiert, aber durch die Diskussion der Preiszumessung überlagert und faktisch ausgeklammert. Ebenso wird mit der Beschädigung von ökologischen Systemen verfahren: wo es keine Möglichkeit gibt einen Preis zuzuschreiben (Biodiversität), wird das Thema ausgeklammert. VBA fokussiert auf die Erhöhung des Enterprise Value, gibt aber vor, Beiträge zum System Value zu liefern.

Der VBA wird die Gemeinwohl-Ökonomie und die Gemeinwohl-Bilanz gegenübergestellt. Sie bezieht die Bewertung von Unternehmenspraktiken auf humanistische Werte, die auch Verfassungswerte sind und bemisst die Werte-Beiträge in einem Punktesystem. Die Verwechslung von Werten und Preisen wird vermieden. Preise werden nur dann verwendet, wenn Güter oder Rechte einen messbaren Beitrag zu humanistischen Werten leisten.

VBA hat öffentliche Mittel gewonnen und wirkt als Lobbyist in den Gremien der EU. Die Organisation betreibt ein Tarnmanöver, das weder den künftigen EU Anforderungen der Nachhaltigkeitsberichterstattung entspricht noch für sich geltend machen kann, die Risiken und Chancen der Nachhaltigkeit im Sinne der doppelten Materialität (wie es die EU fordert) darstellen zu können.

Inhaltsverzeichnis	Seite
Verankerung der Value Balancing Alliance in Konzern-Interessen	2
Die Absichten des VBA Ansatzes: Management-Informationen oder Berichterstattung?	2
Der Kern (1): Signale für Investment Risiken und Chancen	3
Die monetäre Erfassung von Nachhaltigkeitsthemen: Begründungen und Grenzen	3
Der Kern (2): Lenkung profitabler Investitionen	4
Welche Themen der Nachhaltigkeit werden erfasst: Scope?	5
Die Herausforderung der Monetarisierung: Werte oder Preise	7
Gemeinwohl-Bilanz: Bezug auf humanistische Werte	7
VBA: Die Preisfindung für menschliches Wohlbefinden und Menschenleben	9
Die Begriffs-Verwirrung der VBA	11

<sup>1</sup> Bei den kursiven Texten handelt es sich um Zitate aus dem "Methodology General Impact Paper – Version 0.1" der VBA, das Paper steht zum Download verfügbar unter: [https://www.value-balancing.com/\\_Resources/Persistent/2/6/e/6/26e6d344f3bfa26825244ccfa4a9743f8299e7cf/20210210\\_VBA%20Impact%20Statement\\_GeneralPaper.pdf](https://www.value-balancing.com/_Resources/Persistent/2/6/e/6/26e6d344f3bfa26825244ccfa4a9743f8299e7cf/20210210_VBA%20Impact%20Statement_GeneralPaper.pdf) Letzter Zugriff 30.3.22

## Verankerung der Value Balancing Alliance in Konzern-Interessen

Die Nachhaltigkeitskrise wird immer dringlicher und offensichtlicher. Internationale Konzerne spüren nicht nur den zunehmenden Druck durch die Klimakrise, auch Investor:innen und Regierungen drängen auf einen Wandel. Es wird erwartet, dass die Geschäftsmodelle und -praktiken auf die Grenzen natürlicher Ressourcen Rücksicht nehmen und die Risiken für eine nachhaltige Entwicklung aufgezeigt und reduziert werden.

Die letzten Jahre haben gezeigt, dass die Nachhaltigkeitsberichterstattung allein nicht zu wesentlichen Fortschritten führt. Deshalb erhöhen Investoren den Druck und die EU-Kommission plant, die Berichtspflichten und die Anforderungen an die Unternehmensleitungen zu verschärfen.

Eine Gruppe großer deutscher und internationaler Konzerne geht mit der Value Balancing Alliance (VBA) in die Offensive. Sie propagieren eine Berichterstattung mit monetären Bewertungen. Die Argumentation lautet, dass die Übersetzung externer Effekte in monetäre Werte das Management in einer Sprache informiere, die zu deren Denkmuster und Entscheidungslogik passe.

VBA rühmt sich einer guten Vernetzung in der Geschäftswelt:

*„VBA was founded in June 2019 and represents several large international companies, including Anglo American, BASF, BMW, Bosch, Deutsche Bank, DPDHL, Kering, LafargeHolcim, Mitsubishi Chemical, Otto, Porsche, Novartis, SAP, Schaeffler, SK. The alliance is supported by the four largest professional services networks – Deloitte, EY, KPMG and PwC – as well as by the OECD and leading academic institutions, such as the University of Oxford and the Impact Weighted Accounts Initiative at Harvard Business School. Furthermore, in partnership with the Capitals Coalition, the alliance receives funding from the EU through its LIFE programme for the Environment and Climate Action and is member of the EU Platform Sustainable Finance.“ (S.2)*

*„...VBA is building on the work of leading universities and well-known organizations, such as the World Bank, the OECD, Capitals Coalition, the WBCSD, the Impact Management Project, the GRI, SASB and the IIRC. The envisioned transformation and system change require the cooperative power of all players in the business ecosystem.““ (S.2)*

## Die Absichten des VBA Ansatzes: Management-Informationen oder Berichterstattung?

Die VBA will sich von der bloßen Offenlegung/Berichterstattung unterscheiden und möchte stattdessen einen Accounting-Ansatz anbieten. Accounting muss mit Buchhaltung oder Rechnungslegung übersetzt werden. Sie will aber auch beiden Zwecken dienen, dem Reporting und dem Accounting.

*“**Disclosure** (GH: also called reporting) has an external focus and must fulfil the requirement of comparability. Management **accounting** serves an internal function and information used for this purpose must fulfil the requirement of decision usefulness. The focus of this methodology will rest, firstly, on measuring and valuing in monetary terms corporate impacts on society and the environment – standardising calculation “rules” for information for **(internal) decision makers that may then also be reported to an external audience.**“ (S.5, fett gedruckte Hervorhebung durch den Autor)*

Doppeldeutige Absichtserklärungen: financial und managerial accounting

VBA klärt die verwendete Terminologie nicht. Der Begriff 'Accounting' wird bei VBA in zweifacher Bedeutung verwendet: als 'managerial' und als 'financial' Accounting. Der Fokus der VBA-Methodik

liegt darauf, „eine interne Funktion zu erfüllen“. VBA spricht im obigen Zitat richtig von Management Accounting, verwischt allerdings den Unterschied mit der Bemerkung, dass die Zahlen auch für die Information der Öffentlichkeit benutzt werden könnten.

Die beiden Begriffe trennen Welten und sollen in der Tat auch Welten trennen: 'Managerial accounting' stellt monetäre Informationen für das Management zur Verfügung, um interne Diskussionen und Entscheidungen zu fundieren. 'Financial accounting' geht in die Buchhaltung ein, muss gesetzlichen Anforderungen entsprechen und dient zur Ermittlung von Steuerleistungen sowie zur Information der Investoren über die tatsächlichen Geschäftsergebnisse.

Die VBA weist ausdrücklich darauf hin, dass diese Informationen in erster Linie für interne Entscheidungsträger:innen bestimmt sind und lediglich zur Information der Öffentlichkeit genutzt werden **können** (oder auch nicht).

Der Anspruch eines Rahmenwerkes, das zur Nachhaltigkeits-Berichterstattung geeignet sein soll, muss darin bestehen, die Erfassung und Veröffentlichung der relevanten Daten und Ausführungen in der Gesamtheit verpflichtend zu machen. Es ist irreführend, den Anspruch zu erheben, ein monetäres Berichtssystem entwickeln zu wollen und dann das Berichten von opportunen Unternehmens-Erwägungen abhängig zu machen.

Genau diesen Praktiken will die EU-Kommission einen Riegel vorschieben. Sie wird mit der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) detaillierter vorgeben, was und wie ein Unternehmen öffentlich zu berichten hat. Dieses Berichts-Rahmenwerk wird umfangreiche Angaben von den Konzernen verlangen, was wiederum von deren Seite genutzt wird, um sich über die Tendenz zur Bürokratisierung von Nachhaltigkeitsberichten zu beschweren. Honni soit qui mal y pense.<sup>2</sup>

### **Der Kern (1): Signale für Investment Risiken und Chancen**

Diesen vorgegebenen doppelten Zweck, Managementinformationen zu generieren und damit auch die Öffentlichkeit über die Nachhaltigkeitsleistung zu informieren, nimmt VBA im gleichen Gedankenstrang zurück.

*„The value to business perspective tends to be oriented towards mainstream investor information needs and is linked to efforts of understanding risks to businesses' financial returns arising from environmental and societal impacts and (subsequently) redirecting capital away from those impacts as part of a risk mitigation strategy.” (S.5)*

Die offensichtliche Absicht der VBA ist es, Daten zu generieren, die es der Unternehmensleitung und Investoren ermöglichen, finanziellen Risiken aus Nachhaltigkeitsthemen zu entgehen. Das ist Lobbyismus im negativen Sinn, einfach nur die Vertretung der eigenen Interessen, getarnt als konstruktiver Beitrag für gesellschaftliche Anliegen.

Ein ehrlicher Ansatz mit einer ethischen Haltung würde die Risiken erkennen wollen und würde dann finanzielle Ressourcen einsetzen, um Schäden zu mindern oder auszugleichen.

### **Die monetäre Erfassung von Nachhaltigkeitsthemen: Begründungen und Grenzen**

Die Nutzung monetärer Werte sowohl für die Managementinformationen als auch für die öffentliche Berichterstattung wird zweifach gerechtfertigt:

---

<sup>2</sup> “Ein Schuft, wer Böses dabei denkt.”

„*Monetary valuation of a company's impacts is valuable to users for the following reasons:*

- *Compatible with the language of business. Themes that used to be in the realm of subject-matter experts can become leadership topics for strategic and operational consideration.*
- *Comparable. Different sustainability topics are measured using different types of quantities: water usage is measured in m<sup>3</sup>, GHG emissions are measured in tonnes of CO<sub>2</sub> equivalents, and so on. The use of a single monetary measure makes it easy to understand the relative weight of each impact factor and areas on which to focus.“ (S.9)*

Indem ökologische und gesellschaftliche “Güter” mit einem Preis versehen werden, bleibt VBA der Ideologie verpflichtet, dass die Atmosphäre mit angemessenen Investitionen restauriert werden könne. Genau das ist nicht zutreffend. Die Naturwissenschaft zeigt uns, dass Umwelt-‘Güter’ keine wiederherstellbaren ‘Güter’ sind, sondern einmalige Vorkommen, die unwiederbringbar verloren gehen können. Unsere Epoche ist bereits Verursacher und Zeuge dieser Verluste: Arktis- und Antarktis-Eisflächen, Artenvielfalt, Zusammensetzung und Funktion der Atmosphäre und in der Folge die Klimakatastrophe.

Das VBA-Denken und damit die Empfehlungen für Unternehmensstrategien verharren im Rahmen einer Weltanschauung, in der alles einen Preis hat, selbst Menschenleben. Durch das Festhalten an der “language of business” reproduziert VBA genau die Logik, mit der Unternehmen gesellschaftliche und ökologische Krisen herbeiführen.

Die Natur als solche – und dazu gehört auch das menschliche Leben – hat außerhalb dieser monetären Weltanschauung keinen Preis. Die Natur ist ein lebendiger Organismus, der nicht von Menschenhand hergestellt werden kann. Die fortschrittlichsten Technologien transnationaler Konzerne können Leben in seiner ganzen Komplexität nicht (re-)produzieren. Es gibt eine ethische Debatte in der Gesellschaft, ob Unternehmen überhaupt danach streben sollten, die Komplexität des menschlichen und ökologischen Lebens zu reproduzieren. VBA berührt diese ethische Frage flüchtig, bevor sie im nächsten Schritt allem, was auf diesem Planeten existiert, einen Preis gibt.

„*Adjusting the values of health impacts and fatalities for various locations is as much an ethical question as a technical question.“ (S.24).* Wir werden diesen Aspekt von VBA auf Seite 9 aufgreifen.

Zunächst rücken wir eine zweite Empfehlung der VBA in den Fokus:

### **Der Kern (2): Lenkung profitabler Investitionen**

„*Monetary valuation ... helps companies innovate and develop new products based on the societal value that they create, thereby providing insights into impacts beyond financial profits.“ (S.10)*

Das ist die andere Seite der Medaille: Die erste Empfehlung lautet, dass das Kapital aus den risikoreichen Bereichen abgezogen werden soll. Jedoch, wenn sich aus Risiken und gesellschaftlichen Veränderungen neue Produkte mit einer Gewinnerwartung ableiten lassen, empfiehlt VBA neue Produkte zu entwickeln.

Das folgt dem altbekannten Prinzip, dass Investitionen nur dann unternommen werden, wenn ein Finanz-Gewinn für das Unternehmen bzw. den Investor zu erwarten ist.

Die Beseitigung oder Vermeidung von Schäden am Gemeinwohl ist kein Investitions-Motiv. Die Intention der VBA ist es nicht, Nachhaltigkeits-Wirkungen mit Preisen zu versehen, um Schäden zu erfassen, sie zu vermeiden, auszugleichen oder zu restaurieren. Die Intention der VBA ist es, die Gefahrenzonen für das Kapital aufzuspüren und ein Risiko- und Chancen-Hinweissystem aufzubauen, das dem Kapital "nachhaltige" Profite sichert (so wird das Wort in Nachhaltigkeitsberichten oft missbraucht, wo das Wort "dauerhaft" angemessen wäre).

VBA benennt die Anwendungsmöglichkeiten für die monetäre Wirkungsbewertung als: *Risk assessment, Decision making, External communication and Evaluation (S.10)*

Im Lichte der vorangegangenen Ausführungen wird deutlich, dass die monetäre Wirkungsbewertung das Kapital aus risikoreichen Bereichen weggleiten und zum Aufzeigen neuer Gewinnerzielungsmöglichkeiten beitragen will. Es ist auch aufschlussreich, dass die Außenwelt lediglich eine Zielgruppe der Kommunikation zu sein scheint. Es wird hier ein einseitiges Kommunikationsverständnis offenbar, das ausschließlich dazu dient, die Interessen des Unternehmens an eine breitere Öffentlichkeit zu tragen. Von einem Dialog auf Augenhöhe, der es ermöglichen würde, ein Verständnis für gegenseitige Anliegen zu entwickeln, ist nicht die Rede.

### **Welche Themen der Nachhaltigkeit werden erfasst: Scope?**

In einem nächsten Schritt diskutiert die VBA den Umfang der Berichterstattung, der von der entwickelten Methodik abgedeckt werden soll.

#### **2.5. SCOPING**

##### *Classification of topics*

*...should be noted that "more sustainable" business decisions ought to look beyond more environmentally friendly decisions, with the following dimensions established in the sustainability field:*

- *Economic, • Environmental, • Human and social.*

*Some areas – such as impacts associated with GHG emissions and climate change – are well established. Other approaches, particularly those associated with biodiversity but also human and social topics, are far less advanced, and are subject to ongoing debate among a broad range of stakeholders involving standard setters, academia, business and others. At the time of writing, this process is not complete (S. 11).*

Der Anwendungsbereich der VBA-Berichterstattung folgt der Triple-Bottom-Line-Struktur.

Dabei fällt auf:

- Die ökonomischen Rückflüsse gehen an Gruppen, die im Entscheidungsprozess der Unternehmen völlig verschiedene Rollen haben; an die Eigentümer, die Mitarbeitenden und an den Staat.
- Die menschen-bezogenen Themen werden mit Gesundheit und Sicherheit am Arbeitsplatz sowie Qualifizierung nur sehr fragmentarisch erfasst.
- Die Umweltthemen folgen ebenfalls einer bruchstückhaften Logik der Erfassung und berücksichtigen nicht die neuesten Erkenntnisse über die ökologischen Systeme, die für menschlichen Leben überlebenswichtig sind.

Wesentliche Zusammenhänge der Nachhaltigkeit können mit dieser Struktur nicht erfasst und damit auch nicht verstanden werden. Die VBA-Sichtweise erweist sich als unfähig, das Frühwarn- und Hinweis-System zu sein, das es aufbauen will.

Im Bereich der Ökonomie müsste u.a. differenziert werden:

- wie die Gewinne verwendet werden. Welcher Anteil wird für die ökologische Sanierung des Geschäftsmodells verwendet, wie hoch sind die Investitionen in das Wachstum bereits

## Kritische Würdigung des VBA Impact Statement\_GeneralPaper

- heute erkennbarer schädlicher Geschäfte, welcher Anteil fließt den Aktionären zu?
- Werden die Steuerzahlungen in einem fairen Umfang an die Staaten geleistet, in denen die ökonomischen Werte entstehen? Werden Gewinne in Steueroasen versteuert?
- Werden Einkommen bezahlt, die einer menschenwürdigen Entlohnung entsprechen? Wie hoch sind die Unterschiede zwischen den niedrigsten und den höchsten Einkommen?

Table 1: Scope of indicators for impact statement method, v0.1

<b>Economic</b>	Gross Value Added (GDP contribution): taxes, wages, profits, etc.
<b>Human and social</b>	Occupational health and safety
	Training
<b>Environmental</b>	GHG/climate change
	Air emissions
	Water consumption
	Water pollution
	Land use (biodiversity)
	Waste

Bei den menschen-bezogenen Themen legt die Nachhaltigkeits-Diskussion neben den beiden genannten Themen wert auf die Erfassung von

- Chancen für Frauen und Minderheiten in der Belegschaft in punkto Bezahlung und Karriere
- Arten der Arbeitsverträge und deren Konsequenzen für die Work-Life-Balance wie Teilzeit, Home-Office, selbstbestimmte Arbeits- und Entlohnungsformen,
- Mit-Entscheidungsrechte am Arbeitsplatz und Mitbestimmung bei strategischen Unternehmens-Entscheidungen
- Ernennung und Legitimierung von Führungskräften

Die Umwelt-Informationen müssten über die genannten Themen hinaus vor allem

- nachweisen, wie Produkte und Prozesse des Unternehmens auf die planetaren Grenzen der Öko-Systeme wirken, die das Stockholm Resilience Center nachgewiesen hat,
- aufzeigen, in welchem Ausmaß das Geschäftsmodell von umweltschädlichen Ressourcen abhängig ist und
- darstellen, wie das Unternehmen im Branchenvergleich bei Umwelt-relevanten Themen wie Recycling, Abfall-Verwertung und Entsorgung, Anteil an erneuerbaren Energien abschneidet.

### Exkurs:

Mit der Auswahl dieser drei Dimensionen verwendet VBA ein von John Elkington entwickeltes Konzept, das als Triple Bottom Line (TBL-Ansatz) bekannt wurde. Das Konzept besagt, dass sich Unternehmen auf soziale und ökologische Belange ebenso fokussieren sollten, wie auf die Generierung von Gewinnen.<sup>3</sup>

2018 hat John Elkington sein eigenes Konzept zurückgenommen, weil er zu dem Schluss gekommen ist, dass sein Konzept von Konzernen missbraucht wurde.

*“...the TBL concept has been captured and diluted by accountants and reporting consultants. Thousands of*

<sup>3</sup> <https://www.investopedia.com/terms/t/triple-bottom-line.asp>, abgerufen am 27.5.21

## Kritische Würdigung des VBA Impact Statement\_GeneralPaper

*TBL reports are now produced annually, though it is far from clear that the resulting data are being aggregated and analyzed in ways that genuinely help decision-takers and policy-makers to track, understand, and manage the systemic effects of human activity.*

*Fundamentally, we have a hard-wired cultural problem in business, finance and markets. Whereas CEOs, CFOs, and other corporate leaders move heaven and earth to ensure that they hit their profit targets, the same is very rarely true of their people and planet targets. Clearly, the Triple Bottom Line has failed to bury the single bottom line paradigm.”*

*“Critically, too, TBL’s stated goal from the outset was system change — pushing toward the transformation of capitalism. It was never supposed to be just an accounting system.”*

*“With this in mind, I’m volunteering to carry out a management concept recall: with 2019 marking the 25th anniversary of the “triple bottom line,” a term I coined in 1994, I propose a strategic recall to do some fine tuning.”*

Was John Elkington beschreibt, ist zutreffend für die Art und Weise, wie die VBA ihr Konzept verwendet. Er hatte das Ziel, eine Geschäftslogik zu entwickeln, die eine Systemveränderung der kapitalistischen Logik bewirkt. Indem VBA am scheinbaren Dreiklang von Ökonomie, Umwelt, Mensch und Gesellschaft (economic, environmental, human and social) festhält, fällt sie unter das Verdikt, den Ansatz zu missbrauchen. Denn faktisch wird die ökonomische Zielsetzung den Zielen von Umwelt, Mensch und Gesellschaft übergeordnet und primär verfolgt.

Ende des Exkurses

### Die Herausforderung der Monetarisierung: Werte oder Preise

Viele der Nachhaltigkeits-Themen sind monetär nicht erfassbar. Obwohl VBA den Begriff „Wert“ im Namen trägt, werden die Werte nicht angesprochen, auf denen der Ansatz basiert. Offensichtlich bezieht sich der Begriff "Wert" im VBA-Denken nicht auf ethische Werte, sondern bedeutet "monetärer Wert", der in einer Marktwirtschaft ermittelt wird, in der alles einen Preis hat und was keinen Preis hat, hat keinen Wert.

Die Autor:innen verzichten in verschiedenen Abschnitten darauf, Themen in ihre Überlegungen einzubeziehen, bei denen sie davon ausgehen, dass es keinen ausgereiften Konsens über die Frage gibt, ob diese "Sache" mit einem Preis versehen werden kann. Sie verwenden das englische Wort 'Value' und es wird deutlich, dass sie sprachlich mit dem Unterschied von 'Wert' und 'Preis' spielen, was beides im Englischen als 'Value' bezeichnet werden kann. (Siehe Seite 9 dieses Aufsatzes).

*S. 11: "Other approaches, particularly those associated with biodiversity but also human and social topics, are much less advanced,..."* Die Autor:innen fordern zwar: *"When using impact valuation for decision making, it is strongly recommended that social and human topics are covered at least in qualitative terms."*(S.12), folgen aber ihrer eigenen Empfehlung nicht. (Siehe Seite 9 dieses Aufsatzes)

### Gemeinwohl-Bilanz: Bezug auf humanistische Werte

Ein Konzept, das die zugrunde liegenden ethischen Werte explizit benennt, ist die Gemeinwohl-Bilanz. Die GWB beschreibt wirtschaftliche Aktivitäten im Hinblick auf ihren Beitrag zu humanistischen Werten.

Diese Werte-Beiträge werden in Kategorien ausgedrückt, die den Themen angemessen sind. Beispielsweise wird die Wirkung der Produkte in der Gesellschaft an deren Beitrag zu menschlichen Bedürfnissen gemessen, die mit Bezug auf ein anerkanntes wissenschaftliches

## Kritische Würdigung des VBA Impact Statement\_GeneralPaper

Konzept bewertet werden. Preise kommen nur dann in Ansatz, wenn 'Sachen' oder 'Rechte' einen monetär fassbaren Beitrag zu ethischen Werten leisten. Um den Werte-Beitrag zur Menschenwürde in der Lieferkette zu messen wird z.B. das Einkaufsvolumen (in Preisen) berechnet, das die ILO-Arbeitsnormen oder höherwertige Standards respektiert.

Bei der Definition der humanistischen Werte wählt die GWÖ einen pragmatischen Ansatz. Sie bezieht sich auf Werte, die in demokratischen Verfassungen verankert sind und die für wirtschaftliche Aktivitäten bedeutsam sind: Menschenwürde, soziale Gerechtigkeit und Solidarität, ökologische Nachhaltigkeit und demokratische Mitbestimmung und Transparenz.

Diese Werte sind in der europäischen Verfassung, im Grundgesetz der Bundesrepublik Deutschland und in vielen Verfassungen demokratischer Staaten verankert. Man kann und sollte darüber diskutieren, ob diese Werte die richtigen sind, ob sie vollständig sind und ob sie auf alle Gesellschaften anwendbar sind. Die GWÖ lässt diese Debatte offen und ist gerne bereit, sie in naher Zukunft mit anzustoßen bzw. sich daran zu beteiligen.

Die GWÖ versteht, dass ethische Praktiken in einem demokratischen Prozess unter Beteiligung aller Interessengruppen die an der Wertschöpfung beteiligt sind, inklusive der Natur, definiert werden müssen.

Es ist von größter Wichtigkeit, den überwältigenden Einfluss von Kapitalgeber:innen zu vermeiden, da diese im derzeitigen Wirtschaftsmodell die Gruppe ausmachen, die eine übergroße Rendite aus wirtschaftlichen Aktivitäten erwartet. Die Berichtsmodelle der Global Reporting Initiative (GRI) und die Investment-Bewertungen nach diversen ESG-Konzepten (Environment, Social, Governance) machen die Nachhaltigkeitsrisiken z.B. lediglich aus der Interessenlogik der Investoren, der Kapitalvermehrung, sichtbar.

Mit dem Bezug auf humanistische, ethische Werte sowie mit einer nicht-monetären Messung der Wertebeiträge und mit der Zuordnung negativer Punkte-Bewertungen zu Umwelt- und sozial-schädlichen Wirtschaftspraktiken vermeidet die Gemeinwohl-Bilanz die Fallstricke der Berichterstattung nach GRI und überwindet die Begrenzungen der ESG-Konzepte, die beide Greenwashing ermöglichen, indem sie dafür weitgehend blind sind.

Die Beiträge zu den bereits genannten ethischen Werten Menschenwürde, soziale Gerechtigkeit und Solidarität, ökologische Nachhaltigkeit, demokratische Mitbestimmung und Transparenz misst die Gemeinwohl-Bilanz in jeder Stakeholder-Gruppe mit einer Punkte-Zuordnung. Stakeholder sind alle Gruppen, die an der Wertschöpfung des Unternehmens beteiligt sind: Lieferant:innen, Eigentümer:innen und Finanzpartner:innen, Mitarbeiter:innen, Kund:innen und die Gesellschaft als Ganzes, inklusive der Umweltbelange. Auch an die Bedürfnisse künftiger Generationen wird gedacht. Eine Matrix stellt die sich überschneidenden Felder dar, die "Matrix-Themen".

In jedem Thema wird das Ausmaß des Beitrags zu z.B. "Menschenwürde in der Lieferkette" in einem Punktesystem bewertet. Die Messlatte dieses Vergleichs sind gute Praktiken, die von der GWÖ als ethisch, d.h. fair und nachhaltig, angesehen werden. Innovative nachhaltige Wirtschaftspraktiken werden in das Modell aufgenommen.

Viele Themen in der Nachhaltigkeitsdiskussion beziehen sich auf humanistische und demokratische Werte, die ethische Werte sind und per Definition nicht monetär zu erfassen sind. Die GWÖ respektiert diesen Unterschied und verwendet monetäre Werte, wo es angemessen ist, und nutzt ansonsten ein Konzept vergleichender Beschreibungen, um den relativen ethischen Wert der Praktiken von Unternehmen zu identifizieren und in zugewiesenen Punkten auszudrücken.

Wirtschaftliche Praktiken, die sich schädlich auf ethische Werte auswirken, werden mit Negativpunkten bewertet. Maximal können 3600 negative Punkte vergeben werden und auf der positive Seite können 1000 Punkte erreicht werden. Mit diesem Bewertungskonzept kann vermieden werden, dass negative Praktiken in einem Thema durch positive Punkte in einem



anderen Thema aufgewogen werden können.

Jede Gemeinwohl-Bilanz besteht aus 20 Themen<sup>4</sup>, die als wesentlich oder relevant für das Verständnis der Auswirkungen einer Organisation auf Gesellschaft und Umwelt angesehen werden. Die GWÖ möchte einen Beitrag zur Transformation von Organisationen hin zu einer nachhaltigen Wirtschaft in demokratischen Gesellschaften leisten.<sup>5</sup>

Ziel der GWÖ ist es, die Gemeinwohl-Bilanzen in einen breiteren Rahmen der Transformation des gegenwärtigen Wirtschaftsmodells zu stellen; weg von einer Fokussierung auf den Return on Investment (ROI) hin zu einem Fokus auf Beiträge zum Gemeinwohl. Die Sicht auf die Unternehmensberichterstattung spiegelt diese transformative Absicht wider, indem sie die Berichterstattung am Beitrag zu humanistischen Werte bemisst, die die Lebensqualität menschlicher Gesellschaften widerspiegeln.

Zwischen dem Denken und den Methoden der GWÖ und dem von der VBA entwickelten Rahmenwerk gibt es wie hier dargestellt erhebliche Unterschiede. Ein weiterer Unterschied ist maßgeblich und ergibt sich aus der Absicht und Zielsetzung der beiden Berichtstypen:

In der GWÖ Bilanz wird bewertet, was tatsächlich geschehen ist. Der Anteil der Käufe von Lieferant\*innen mit höheren Umwelt- und Sozialstandards, das Investment zur ökologischen Sanierung, die Einkommensspreizung etc.

In der VBA hingegen tauchen rein rechnerische, fiktive Größen auf, die das Geschehen im Unternehmen und das Handeln der Entscheider\*innen nur eventuell beeinflussen: der CO2-Preis, die Preise für Luft- und Wasserverschmutzung, die Kosten von Gesundheitsbeeinträchtigungen. Diese Preise sind keineswegs als reale Ausgaben zu verstehen, mit denen Schadwirkungen verringert oder kompensiert werden. Das Business läuft "as usual" weiter. Es geht nur um eine Gesamtbetrachtung, die dem Management helfen soll, das Business Model zu rechtfertigen und – wo es opportun ist - dem Management Entscheidungsgrundlagen zu liefern.

### **VBA: Die Preisfindung für menschliches Wohlbefinden und Menschenleben**

VBA betont die Verwurzelung im "Ökosystem" der Wirtschaft (S.2) und macht aus dem Anspruch, dem doppelten Zweck der unternehmerischen Entscheidungsfindung und der externen Offenlegung zu dienen (S.5), einen innovativen Ansatz. Alles, was für das Verständnis der Nachhaltigkeitsleistung eines Unternehmens gemäß dem Triple-Bottom-Line-Konzept (S.11) relevant ist, wird mit einem monetären Wert, einem Preis, versehen, der in Markttransaktionen (S.9) ermittelt wird. Nach der Beschränkung des Berichterstattungsumfangs auf das traditionelle TBL-Konzept (zur Erinnerung: das Konzept wurde von seinem Autor zurück genommen) stellt die VBA die Verbindung zu dem Konzept des 'menschlichen Wohlbefindens' der OECD her:

*"Monetary valuation of impacts on society has a common end goal: to provide the data that help increase human well-being. Well-being has many components, which are described in the OECD's individual well-being framework." (S.19)*

*"Many environmental and social drivers affect well-being via changes in health status – as air pollution can lead to respiratory diseases, reduced access to clean water can lead to water-borne diseases." (S.19)*

VBA will zeigen, wie sich unternehmerische Aktivitäten auf die Dimensionen des individuellen menschlichen Wohlbefindens im Sinne der OECD auswirken. Sie setzt sich mit der Herausforderung auseinander, jeder dieser Dimensionen einen Geldwert - einen Marktpreis -

<sup>4</sup> <https://web.ecogood.org/de/unsere-arbeit/gemeinwohl-bilanz/gemeinwohl-matrix/> Letzter Zugriff 9.4.22

<sup>5</sup> Alle Arbeitsmaterialien sind auf der Website [www.ecogood.org](http://www.ecogood.org) in verschiedenen Sprachen veröffentlicht und die Nutzung des Modells ist kostenlos.

beizumessen. Die VBA erkennt zunächst, dass es in diesem Kontext keine Marktpreise gibt, weil Auswirkungen auf das Wohlbefinden bis heute in der Finanzbuchhaltung nicht berücksichtigt werden. Die VBA beabsichtigt nicht, Externalitäten einen Marktpreis zu geben – dies würde nahe legen, dass Unternehmen für Externalitäten bezahlen. Stattdessen wendet sich VBA nun "der Wirtschaftstheorie" zu, ohne auszuweisen, welche Wirtschaftstheorie verwendet wird und welche ethischen Fundamente diese hat:

*"Economic theory suggests that when consumers and managers of organisations make consumption and production decisions based on their own preferences, there are external impacts both on themselves and third parties, which are known as "externalities". Externalities can be negative or positive." (S.18)*

*"Our current accounting approaches and, therefore, market prices and the economy do not capture the value of business activities for wider society – hence, the term "externalities"". (S.18)* Erneut spielt VBA mit der Doppeldeutung der Begriffe "Accounting" (sie bezieht sich hier nur auf "Financial Accounting") und "Value" (hier synonym mit "market prices").

VBA unternimmt eine komplexe Reise auf der Suche nach glaubwürdigen Annäherungen an hypothetische Marktpreise von "Dingen", die keinen Marktpreis haben.

*"...economics theory encompasses a combination of approaches that are heterogeneous in terms of boundaries, objectives and methodologies. They also represent different schools of thought." (S.18)*

VBA greift auf das Konzept des „total economic value“ zurück und erläutert es am Beispiel eines Waldes. (S.21)

*"Direct use value: The value of products taken from the forest (e.g. timber and paper from harvesting the trees, or medicines produced from the plants in the forest)." "Other values are: Indirect use value, option value, existence value, altruistic value, bequest value."*

*"Typically, market prices only represent the direct use value component of this framework. When developing an approach aimed at understanding the value of externalities for society, it is important to capture as much of the total economic value framework as possible." (S.22)*

Es wird deutlich gesagt, dass der Marktpreis eines Gutes nur den direkten Nutzen für den Käufer der Ressourcen ausdrückt und dass der Wert eines Gutes für die Gesellschaft in weiteren Nutzen besteht. Daraus wird aber keine Konsequenz gezogen, es wird nicht zu Ende gedacht.

Die ethische Problematik und Absurdität des VBA-Denkens werden in der Diskussion um die Preisfestsetzung für ein Menschenleben deutlich.

*"The "value" of a life is a contentious topic. However, the value of a statistical life (VSL) has been used by policymakers around the world when deciding whether regulations to reduce the likelihood of fatalities are worth the costs of implementing them. This need to inform policy decisions led to a significant amount of research into an appropriate VSL. To quantify the impact of environmental topics on society therefore requires an application of this research to estimate the value to society of negative externalities that lead to fatalities or increase the likelihood of fatalities." (S.22)*

*"VSL estimates are typically based on a stated preference or the revealed preference approach. The revealed preference approach is a form of hedonic pricing in which the increased pay required to compensate employees for accepting jobs with a higher risk of death is used to estimate the value someone places on their own life." (S. 22)*

Hier kommen z.B. die Löhne von Bergarbeitern in den Sinn. Bergarbeiter können jedoch nur dann einen höheren Lohn erhalten, wenn ihre Arbeit auf einem Arbeitsmarkt mit einem rechtlichen und durchsetzbaren Rahmen von Arbeitsschutzgesetzen verrichtet wird. In den Teilen der Welt, in denen heute die meisten Bergarbeiter tätig sind, gibt es keinen solchen gesetzlich geschützten

Rahmen. VBA versteht dies nur im Zusammenhang von „lower income countries“. Der Kontext, warum es Länder mit niedrigem Einkommen gibt, ist für VBA nicht von Interesse, da es ihnen nur darum geht, diesen „Gegenstand“ zu bepreisen. Durch diesen Ansatz wird ein menschliches Leben in eine Ware verwandelt.

*“The ethical concern is whether it is appropriate to adjust the value of life or health by country, as such processes typically assign a lower value to the lives of those in lower-income countries than to the lives of those in higher-income countries.” (S.25)*

Das ethische Anliegen wird nicht in ethischen Kategorien behandelt, sondern über eine Marktpreisallokation oder besser gesagt eine Reihe einfacher und praktischer Schätzungen abgedeckt, die es ermöglichen, einen Marktpreis zu ermitteln. Eine der Schätzungen legt die Verwendung von internationalen Dollars nahe.

*“Global consolidation of results: use an international set of values where international dollars are used as the basis for the values.” (S.25)*

Wie durch ein Wunder ist die ethische Überlegung verschwunden. Was ist der Trick der VBA?

Sie definiert das ethische Anliegen einfach um. Von *“The ‘value’ of a life is a contentious topic.”* geht sie über zu *“The ethical concern is whether it is appropriate to adjust the value of life or health by country”*. Mit der Diskussion des Nebenaspektes, ob ein Leben in einem Niedriglohnland weniger wert ist (einen niedrigeren Preis hat) als ein Leben in einem Hochlohnland, wird das eigentliche Kernthema überformt und ins Unsichtbare manövriert.

### Die Begriffs-Verwirrung der VBA

Immanuel Kant hat der Menschheit mit einer philosophischen Weisheit geholfen: „Alles hat entweder einen Preis oder eine Würde.“<sup>6</sup> D.h. entweder kann ein Gegenstand durch menschliche Tätigkeit hergestellt und reproduziert werden – dann hat er einen Preis – oder wenn er nicht durch menschliche Tätigkeit hergestellt werden kann – dann hat er eine Würde.

Der Begriff der „Menschenwürde“ wurde erst in jüngster Zeit in der Geschichte der Menschheit artikuliert. Im rechtlichen Fortschritt internationaler Gesellschaften wurde der Begriff in „Menschenrechte“ umgewandelt und in einem Teil der Welt sind die Menschenrechte rechtlich durchsetzbar und daher geschützt. In den Teilen der Welt, in denen Marktwirtschaften als die dominierende soziale Interaktion existieren, ist es möglich geworden, den Preis für ein Menschenleben zu schätzen.

Dies ist jedoch nicht als Aufforderung an Unternehmen zu verstehen, Preise für lebende Organismen (auch nicht, wenn sie tot oder unheilbar verletzt oder krank sind) in den Büchern anzusetzen – weder im internen noch im externen Rechnungswesen. Nur wenn eine finanzielle Transaktion zum Ausgleich des entstandenen Schadens entweder auf freiwilliger Basis oder durch ein Gerichtsurteil oder durch Regulierung erzwungen stattgefunden hat, wäre es ethisch (und finanziell) richtig, Preise für ökologische und/oder menschliche Schäden zu verwenden.

Die einzige andere Ausnahme sollte gelten, wenn ein Unternehmen beabsichtigt, den erlittenen Schaden zu ersetzen, und mit der Bildung von Rückstellungen beginnt, um tatsächlich für die Schadensbehebung oder den Schadenersatz aufzukommen.

Abschließend kann festgestellt werden: Das VBA-Verwirrspiel mit „Management Accounting“ und „Financial Accounting“ und der Zuweisung von Preisen (irreführend 'Werte' genannt) für menschliche und/oder ökologische Schäden ohne die aufrichtige Absicht, tatsächlich dafür zu

<sup>6</sup> „Im Reiche der Zwecke hat alles entweder einen Preis, oder eine Würde. Was einen Preis hat, an dessen Stelle kann auch etwas anderes als Äquivalent gesetzt werden; was dagegen über allen Preis erhaben ist, mithin kein Äquivalent verstatet, das hat eine Würde (...) das aber, was die Bedingung ausmacht, unter der allein etwas Zweck an sich selbst sein kann, hat nicht bloß einen relativen Werth, d.i. einen Preis, sondern einen inneren Werth, d.i. Würde.“ (Kant, 1785, AA IV, Grundlegung zur Metaphysik der Sitten, S. 434. Z. 31 ff.)

## Kritische Würdigung des VBA Impact Statement\_GeneralPaper

bezahlen, ist ein semantisches Versteckspiel, das die finanziellen Interessen der Konzerne schützen soll vor den Anforderungen demokratischer Gesellschaften. Beispielhaft sind diese verankert im Grundgesetz Deutschlands und in einem Rechtssystem, das in humanistischen Werten wurzelt und Recht und Gesetz daran orientiert.