

7. Der mit Abstand größte Einfluss auf die Effektivbelastung geht von den geänderten Abschreibungsregelungen aus. Abweichungen bei den Rückstellungen, der Bewertung von Vorräten oder auch bei der Besteuerung von Beteiligungserträgen fallen im Rahmen der Berechnungen weniger stark ins Gewicht.
8. Für Deutschland liegt der Anstieg der effektiven Steuerbelastung unter den Regelungen zur CCTB mit 1,64% etwas über dem Durchschnitt aller 27 EU-Mitgliedstaaten. Ein Vergleich verschiedener Wirtschaftsbereiche bestätigt den leicht überdurchschnittlichen Belastungsanstieg im EU-weiten Vergleich.
9. Ein anderes Resümee ist hingegen für die Schweiz (Kanton Zürich) zu ziehen. Dort würde sich nicht nur für das im Ausgangsfall betrachtete Durchschnittsunternehmen (+13,28%), sondern auch für die zusätzlich betrachteten Branchenunternehmen durchweg die höchsten Belastungsanstiege ergeben. Damit wird deutlich, dass die in der Schweiz vorherrschenden Gewinnermittlungsvorschriften deutlich großzügiger sind als in den EU-Mitgliedstaaten.
10. Die Schweiz (Kanton Zürich) würde demnach bei einer Übernahme der CCTB-Regelungen bzw. analoger Regelungen ihren Bemessungsgrundlagenvorteil verlieren, sie könnte allerdings im Gegenzug die tariflichen Steuersätze verringern.

Im Hinblick auf die Aktualität des Themas ist geplant, dass Prof. Spengel zusammen mit Prof. Storck im Rahmen des IFF Internationalen Steuerseminars im November dieses Jahres allfällige Weiterentwicklungen des CCCTB Richtlinienentwurfes und insbesondere die Auswirkungen einer solchen Reform auf die Schweiz darstellen werden, d.h. nicht nur Fragen der Gewinnermittlung untersuchen, sondern auch die Auswirkungen des Vorschlages für die Unternehmensfinanzierung, das Transfer Pricing und letztlich auch auf die USTR III Diskussion.

Prof. Dr. Alfred Storck ist Honorarprofessor für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Unternehmensfinanzierung an der Universität St.Gallen, Vizedirektor an den Instituten für Accounting, Controlling und Auditing und Finanzwissenschaft und Finanzrecht der Universität St. Gallen.



Controlling / Performance Management

Klaus Möller / Michael Kubach

Nachhaltige Lieferantensteuerung - Praktische Implementierung einer Nachhaltigkeitsstrategie

1. Nachhaltigkeitsorientierung erfordert die nachhaltige Steuerung der Wertschöpfungskette

Angesichts von Umweltkatastrophen, Unternehmensskandalen und nicht zuletzt der internationalen Finanz- und Wirtschaftskrise wurde in den letzten Jahren die gesellschaftliche Forderung nach nachhaltigem Wirtschaften lauter. Unternehmen reagieren hierauf etwa mit der Veröffentlichung von Nachhaltigkeitsberichten oder dem Angebot „grüner“, da beispielsweise CO₂-neutraler, Produkte und Dienstleistungen. Der UN Brundtland-Kommission „Our Common Future“ folgend wird Nachhaltigkeit hier verstanden als das Streben, den Bedürfnissen der heutigen Generation zu entsprechen, ohne die Möglichkeiten künftiger Generationen zu gefährden, ihre eigenen Bedürfnisse zu befriedigen. Dem darauf aufbauenden Triple Bottom Line-Konzept folgend bedeutet dies, dass in der Unternehmenssteuerung ökonomische, ökologische und soziale Zielsetzungen integriert zu berücksichtigen sind, wobei für privatwirtschaftliche Unternehmen ökonomische Aspekte weiterhin eine besondere Stellung einnehmen müssen, um den Unternehmensfortbestand zu sichern.

Da eine nachhaltige Unternehmenssteuerung ganzheitlich alle Unternehmensbereiche umfassen muss, ist es notwendig, dass die gesamte Wertschöpfungskette abgedeckt wird. Schließlich haben die unternehmensspezifische Konzentration auf Kernkompetenzen und ein sich verschärfender Wettbewerb dazu geführt, dass sich zunehmend nicht mehr einzelne Unternehmen, sondern ganze Hersteller-Lieferanten-Netzwerke im Wettbewerb gegenüberstehen. Sowohl für das resultierende Endprodukt, als auch für die finanzielle und nachhaltige Performance der beteiligten Organisationen nimmt damit die Bedeutung dieses Netzwerkes zu. Der Betrachtungshorizont für die unternehmerische Steuerung wird entsprechend über das Einzelunternehmen hinaus zu seinen Lieferanten erweitert. Somit ist das Controlling der Nachhaltigkeit, vergleichbar mit dem Controlling von Kosten im Interorganizational Cost Management, auf das Hersteller-Lieferanten-Netzwerk auszuweiten. Dies bildete den

Ausgangspunkt für die Durchführung einer großzahligen empirischen Untersuchung in der deutschen Verarbeitenden Industrie. Erste Ergebnisse dieser Studie werden hier skizziert.

2. Nachhaltige Lieferantensteuerung hält zunehmend Einzug in die Unternehmenspraxis

Ende 2011 wurden 211 Unternehmen dazu befragt, welche Anreize und Hemmnisse sie mit einer Nachhaltigkeitssteuerung verbinden und inwieweit sie bereits nachhaltige Aspekte in ihrer Lieferantensteuerung implementiert haben. Die Auswertung der Motive für die Implementierung einer Nachhaltigkeitsstrategie ergab, dass ökonomische relevante Akteure wie die Unternehmensführung oder Kunden und ökonomisch-finanzielle Motive die wesentlichen Triebfedern hinter einer Nachhaltigkeitssteuerung darstellen. Hierbei ist jedoch zu differenzieren: für Unternehmen mit direktem Endkundenkontakt sinkt die Bedeutung finanzieller Ziele, während die Erfüllung gesellschaftlicher Ver-

antwortung und die Befriedigung von Kundenanforderungen als Handlungsmotive an Bedeutung gewinnen. Übereinstimmend mit bereits existierenden Forschungsergebnissen konnte festgestellt werden, dass für größere, stärker im Lichte der Öffentlichkeit stehende, Unternehmen die Bedeutung der gesellschaftlichen Verantwortung signifikant zunimmt. Barrieren wurden insgesamt deutlich schwächer bewertet als treibende Faktoren. Hier wurden insbesondere Kostengründe und die unsichere regulatorische Entwicklung als wesentlich genannt. Die Befragungsergebnisse zeigen weiter, dass nachhaltige Aspekte zunehmend in der Lieferantensteuerung berücksichtigt werden. Über die Hälfte bis zu zwei Drittel der befragten Unternehmen lassen Nachhaltigkeitskriterien in die Auswahl ihrer Lieferanten einfließen. Eine wesentliche Bedeutung für die nachhaltige Lieferantensteuerung stellen zudem kooperative Maßnahmen dar, welche darauf abzielen, die Nachhaltigkeit der Lieferanten zu verbessern (Siehe Abbildung 1).

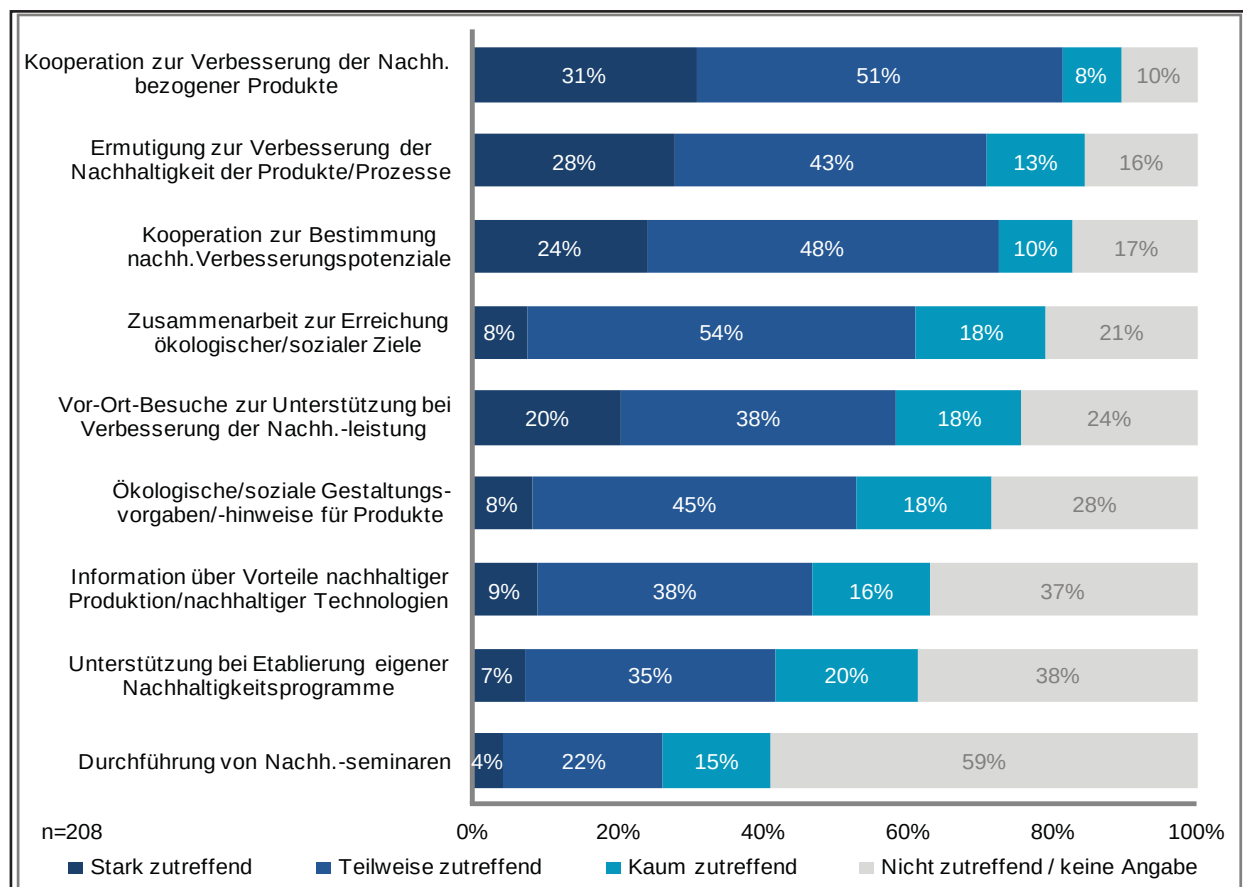


Abbildung 1: Nutzung kooperativer Instrumente zur nachhaltigen Lieferantensteuerung

Nachhaltige Aspekte werden in der Zielkontrolle und Sanktionierung deutlich seltener integriert als in der Auswahl und Kooperation. Es ist dabei auffällig, dass weniger konkrete, weiche Instrumente tendenziell häufiger zum Einsatz kommen als klare

Zielvorgaben oder Strafen. Dies lässt sich möglicherweise damit erklären, dass Nachhaltigkeitsaspekte erst nach und nach an Bedeutung gewinnen und Eingang in die Lieferantensteuerung finden. Somit liegen noch zu wenige Erfahrungen mit ihrer An-

wendung vor. Harte Zielvorgaben könnten für die Lieferanten zu ambitioniert sein, es existieren noch keine etablierten Re-porting- oder Kontrollsysteme und die Lieferanten werden erst nach und nach an die neuen Nachhaltigkeitsanforderungen herangeführt. Im Falle des Einbezugs von Dritten spielen sicherlich auch Kosten- und Vertraulichkeitsaspekte eine wichtige Rolle. Bei der Betrachtung dieser Instrumente stechen insbesondere große und börsengelistede Unternehmen heraus, die hier besonders aktiv sind.

3. Zählbarer Erfolg durch nachhaltige Lieferantensteuerung

Deutlich wird aus den Befragungsergebnissen, dass ein wesentlicher Teil der Unternehmen durch nachhaltige Lieferantensteuerung Verbesserungen in der ökonomischen, der ökologischen und sozialen Dimension der Nachhaltigkeit erreicht. Die besten Ergebnisse lassen sich im Hinblick auf die direkte Verbesserung der Leistung der Lieferanten aus Herstellersicht erzielen. Darauf folgen nicht-materielle Verbesserungen (Abbildung 2).

Endkunden sind allerdings eher bereit nachhaltigere Produkte zu honorieren als unternehmerische Kunden. Die positiven Ergebnisse auf der ökologischen und der sozialen Dimension zeigen, dass sich eine nachhaltige Lieferantensteuerung sowohl für Unternehmen, als auch gesamtgesellschaftlich auszahlt.

Die Datenanalysen sind bislang noch nicht abgeschlossen. Derzeit findet insbesondere die Analyse der Erfolgswirkung einzelner Steuerungsinstrumente statt. Erste Ergebnisse zeigen, dass sich insbesondere die Nutzung kooperativer Instrumente im Hinblick auf finanziell-materielle Outcomes auszahlt. Generell zeigt sich als Fazit der Studie, dass einer Nachhaltigkeitsorientierung in der Unternehmenssteuerung zwar häufig zunächst finanzielle Hürden entgegenstehen. Jedoch besteht das Potenzial für handfeste ökonomische Vorteile, wenn Nachhaltigkeit kein Feigenblatt bleibt und mittels der Integration von Nachhaltigkeitsaspekten in der Lieferantensteuerung implementiert wird.

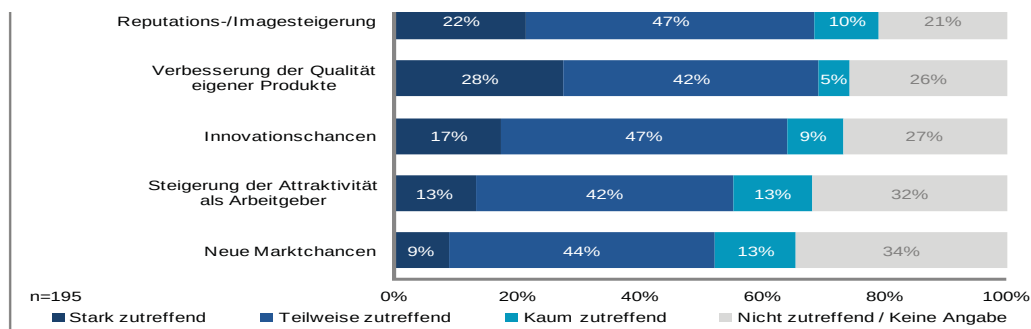


Abbildung 2: Nicht-materielle Outcomes nachhaltiger Lieferantensteuerung

Ökologische und soziale Verbesserungen ergeben sich noch in etwas stärkerem Ausmaß als dass sich die nachhaltige Lieferantensteuerung direkt auszahlt.

Insgesamt realisieren Großunternehmen über alle Outcomedimensionen tendenziell eher Verbesserungen als kleinere Unternehmen. Auch Unternehmen mit direktem Endkundenkontakt stechen immer wieder positiv heraus. Die Ergebnisse zeigen, dass die Implementierung nachhaltiger Aspekte in der Unternehmenssteuerung mehr als nur Imageverbesserungen zum „Greenwashing“ des Unternehmens erbringen kann, auch wenn damit ein wichtiger Outcome genannt ist. Nachhaltige Lieferantensteuerung birgt vielmehr auch Chancen für Kostensenkungen, Qualitätssteigerungen, Innovationen und Absatzsteigerungen. Eine zusätzliche Zahlungsbereitschaft für die gesteigerte Nachhaltigkeit der Produkte scheint jedoch seltener zu bestehen, denn eine Steigerung des Produktpreises ist nur begrenzt möglich.

Prof. Dr. Klaus Möller ist Inhaber des Lehrstuhls für Controlling / Performance Management an der Universität St.Gallen (HSG) und Direktor des Instituts für Accounting, Controlling und Auditing. Seine Forschungsschwerpunkte liegen im Bereich Performance Measurement, Netzwerk- und Innovationscontrolling.

Michael Kubach, M.Sc. ist Doktorand bei Prof. Möller. Im Rahmen seiner Forschung befasst er sich mit der Implementierung von Nachhaltigkeitsaspekten in Performance Management Systemen, etwa im Kontext des Innovationscontrollings oder in der Lieferantensteuerung.