

# B.A.U.M Unternehmenstreff - Unternehmenssteuerung durch Sustainable Performance Accounting (SPA) 22.03.2024

Dr. Jenny Lay Kumar – Regionalwert Research gGmbH  
Prof. Dr. Knut Henkel – Hochschule Emden/Leer

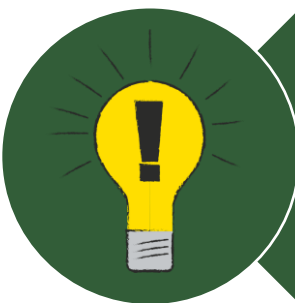
# Vorausschauende Unternehmenssteuerung mit SPA



Unternehmenserfolg wird über EBIT, EBITDA, JÜ gemessen => Nachhaltigkeit nicht integriert

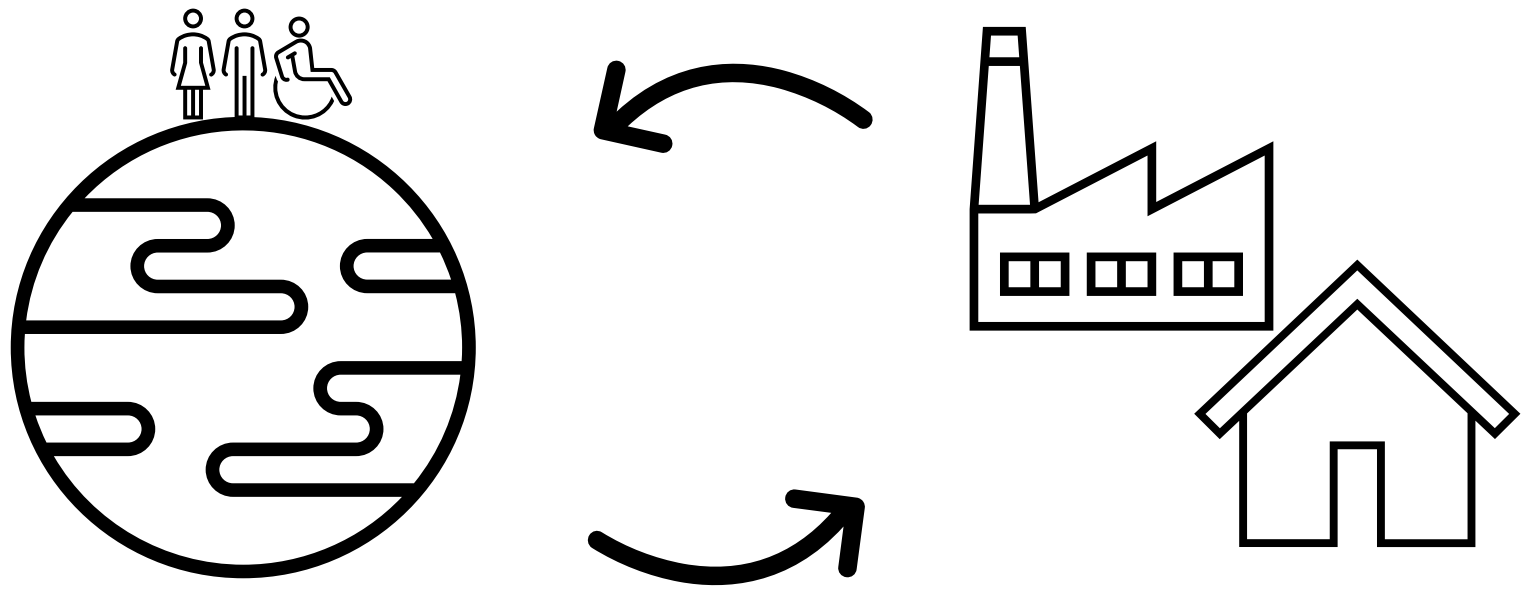


Nachhaltigkeitsberichterstattung nach CSRD: Vielzahl an Datenpunkten, aber Bewertung & Monetarisierung fehlt



Vom EBIT zum **SEBIT**  
Integration von ESG-Sachverhalten in die Buchhaltung & Bilanzierung

# Doppelte Wesentlichkeit berechnen: Interaktionen zwischen Unternehmen & sozial-ökologischem System

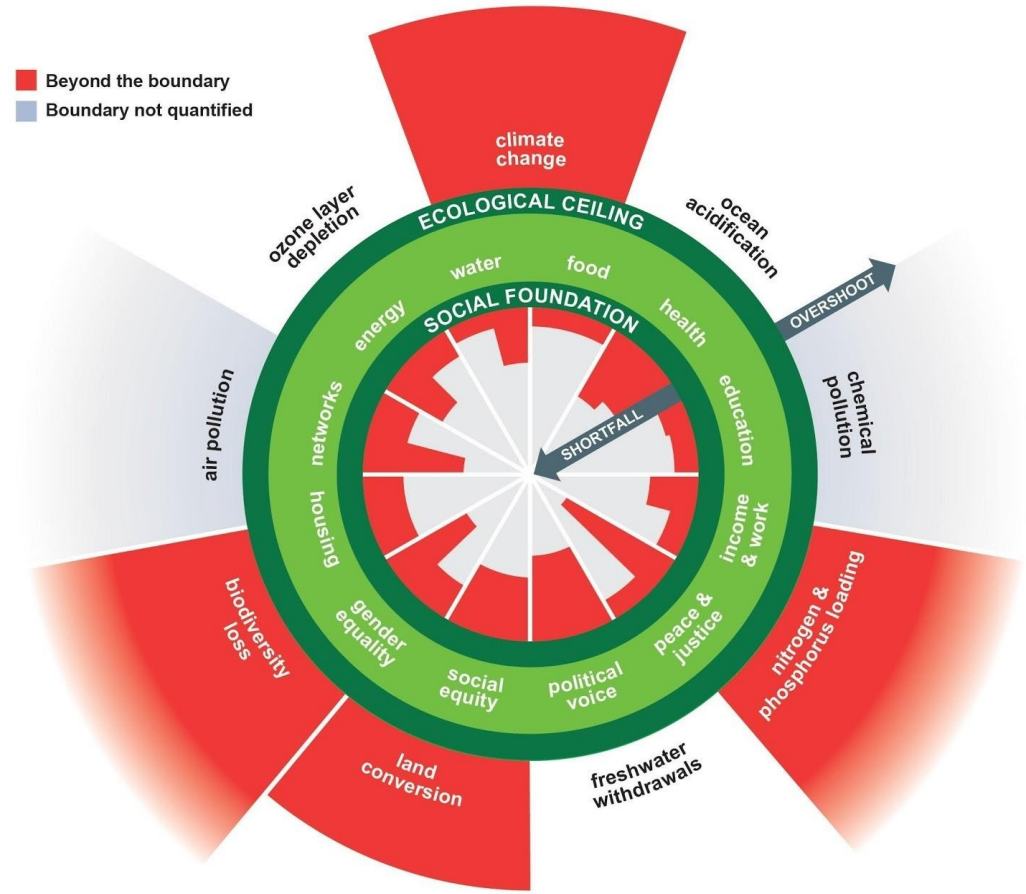


# Nachhaltigkeit als Ziel für Wirtschaft und Gesellschaft



UN 2015

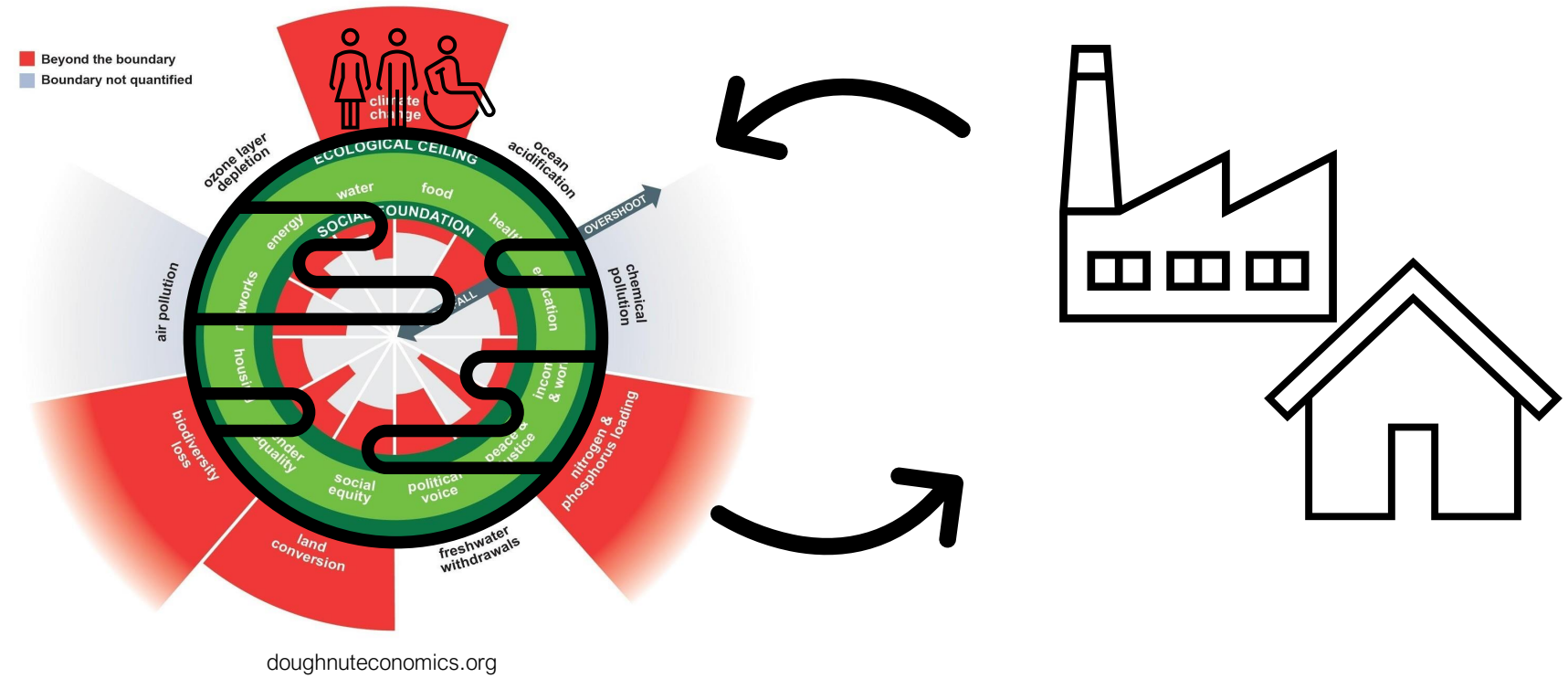
## Sustainable Development Goals



doughnuteconomics.org

## Doughnut of Good Life

# Aktuell: Wirtschaften im roten Bereich



# Schadschöpfung und Wertschöpfung bezüglich Nachhaltigkeit

## Einfluss von Unternehmen auf sozial-ökologisches System

- Schadkosten durch nicht-nachhaltiges Wirtschaften - €
- Wertschöpfung durch nachhaltiges Wirtschaften + €



Quelle: Kate Raworth, [doughnuteconomics.org](http://doughnuteconomics.org),  
Adaption: Regionalwert Research

# Thesen Sustainable Performance Accounting



Unternehmensbilanzen sollen Ertrags- und Vermögensverhältnisse von Unternehmen realistisch abbilden



Nicht-nachhaltiges Wirtschaften: Gefahr für Ökosysteme, Menschen – und Betriebe selbst



Politisch-regulatorische Anforderung:  
Same Level Playing Field für Unternehmen

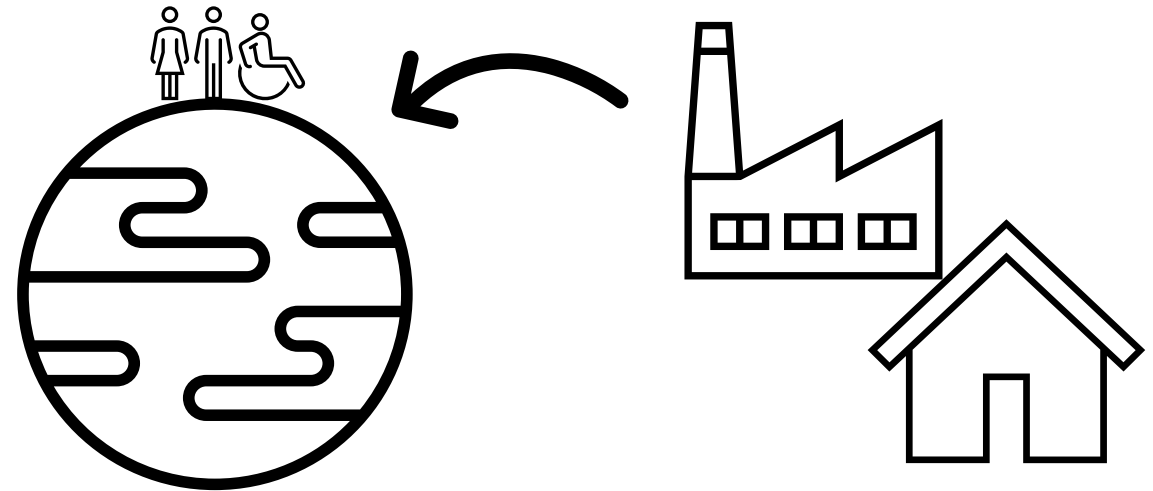
# Inside-out Perspektive → Impact Materiality



- E1: Klimaerwärmung durch CO2-Emissionen
- S 1 Gesundheitsschädliche Arbeitsbedingungen → Schadfolgekosten



- E1: Klimaschutz durch CO2-Sequestrierung im Boden
- S1: Förderung von Mitarbeitergesundheit → Wertbeiträge





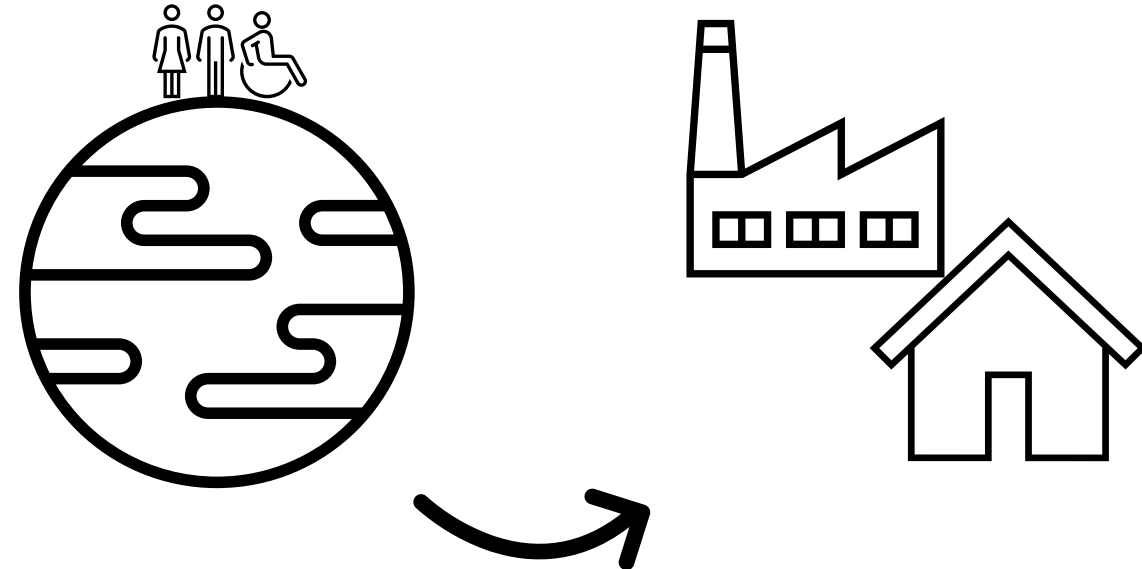
# Outside-in Perspektive → Financial Materiality

- €

- E1: Physische & Transitorische Risiken durch Klimawandel
- S1: Fachkräftemangel führt zu Produktionsengpässen  
→ Risiko/Schaden

+ €

- E1: CO<sub>2</sub>-Sequestrierung als Mitigationsmaßnahme
- S1: Durch gesunde Mitarbeiter:innen steigt die Unternehmensattraktivität  
→ Chance



# Erweiterung der Erfolgsrechnung

## Steuerung über KPIs (Leistungskennzahlen) im Dashboard



## Steuerung über Bilanzdaten

### Bilanz – nach QuartaVista (inkl. Nachhaltigkeitsbuchungen)

Operationalisierung

Bilanz- und GuV-Position	Betrag in Hauswährung
<	>
∨ DE SKR04 Bilanz	0,00 EUR
∨ Aktiva	2.494.172,60 EUR
∨ Anlagevermögen	1.973.409,31 EUR
> Immaterielle Vermögensgegenstände	5.831,00 EUR
> Sachanlagen	350.809,36 EUR
> Finanzanlagen	1.616.768,95 EUR
> Umlaufvermögen	520.763,29 EUR
> Passiva	-2.494.172,60 EUR
> Notizen	0,00 EUR



# Erweiterung der Erfolgsrechnung

## Steuerung über KPIs (Leistungskennzahlen) im Dashboard



Operationalisierung

## Steuerung über Bilanzdaten

Bilanz – nach QuartaVista (inkl. Nachhaltigkeitsbuchungen)

Bilanz- und GuV-Position	Betrag in Hauswährung
<	>
DE SKR04 Bilanz	0,00 EUR
Aktiva	2.503.517,60 EUR
Anlagevermögen	1.982.754,31 EUR
Immaterielle Vermögensgegenstände	5.831,00 EUR
Sachanlagen	350.809,36 EUR
Finanzanlagen	1.616.768,95 EUR
Nachhaltige Vermögenswerte	9.345,00 EUR
019000 Wertschöpfung Environmental*	5.125,00 EUR
019100 Wertschöpfung Social	1.100,00 EUR
019200 Wertschöpfung Governance	3.120,00 EUR
Umlaufvermögen	520.763,29 EUR
Passiva	-2.503.517,60 EUR
Notizen	0,00 EUR

\* In QuartaVista „Umwelt, Gesellschaft, Wissen“



# Wie funktioniert die Bilanzierung mit Sustainable Performance Accounting?



- Finanz- & ESG-Buchhaltung verknüpfen => Sustainable Performance Accounting
- **SEBIT** = EBIT + ESG-Performance
- Übliche Steuerungsgrößen wie EBIT, EBITDA, JÜ werden genutzt => **SEBIT**, **SEBITDA**, **SJÜ**

Ergebnis des doppelten Wesentlichkeitstests gem. ESRS 1				
ESRS-Standards Thema	ESG-Sachverhalt	positiv / negativ	Wesentlichkeit der Auswirkungen	Finanzielle Wesentlichkeit
ESRS E1 - Klimawandel	CO <sub>2</sub> -Emissionen durch Produktion	negativ		
	CO <sub>2</sub> -Sequestrierung	positiv		
ESRS S1 - Eigene Mitarbeitende	Lohnspreizung	negativ		
	Mitarbeitergesundheit	positiv		
	Auszubildende	positiv		
ESRS G1 - Unternehmenspolitik	Bestechung	negativ		
	Resilienz (Lieferketten)	negativ		

EBIT	ESG	SEBIT
90 Mio. €	-22,5 Mio. €	67,5 Mio. €

ESG-Buchhaltung	
GuV	Weitere Details....
-28,0 Mio. €	S. 11 ff. Nachhaltigkeitsbericht (NHB)
3,5 Mio. €	S. 13 f. NHB
./.	S. 15 f. NHB
4,0 Mio. €	S. 17 ff. NHB
1,0 Mio. €	S. 20 f. NHB
-3,0 Mio. €	S. 21 NHB
./.	S. 22 ff. NHB
-22,5 Mio. €	

Beispiel zur Performance-Ermittlung nach SPA

# Nachhaltigkeit goes Bilanzierung

E1 Klimawandel	
CO <sub>2</sub> -Emissionen	-28,0 Mio €
CO <sub>2</sub> -Sequestrierung	+3,5 Mio €
<b>E1 Klimawandel</b>	<b>-24,5 Mio €</b>

S1 Eigene Mitarbeitende	
Mitarbeitergesundheit	+4,0 Mio €
Auszubildende	+1,0 Mio €
<b>S1 Eigene Mitarbeitende</b>	<b>+5,0 Mio €</b>

Ergebnis des doppelten Wesentlichkeitstests gem. ESRS 1

wichtig  
signifikant  
kritisch/effektiv

ESRS-Standard Thema	ESG-Sachverhalt	positiv / negativ	Wesentlichkeit der Auswirkungen	Finanzielle Wesentlichkeit
ESRS E1 - Klimawandel	CO <sub>2</sub> -Emissionen durch Produktion	negativ		
	CO <sub>2</sub> -Sequestrierung	positiv		
ESRS S1 - Eigene Mitarbeitende	Lohnspreizung	negativ		
	Mitarbeitergesundheit	positiv		
	Auszubildende	positiv		
ESRS G1 - Unternehmens- politik	Bestechung	negativ		
	Resilienz (Lieferketten)	negativ		

EBIT	ESG	SEBIT
90 Mio. €	-22,5 Mio. €	67,5 Mio. €

ESG-Buchhaltung	
GuV	Weitere Details....
-28,0 Mio. €	S. 11 ff. Nachhaltigkeitsbericht (NHB)
3,5 Mio. €	S. 13 f. NHB
./.	S. 15 f. NHB
4,0 Mio. €	S. 17 ff. NHB
1,0 Mio. €	S. 20 f. NHB
-3,0 Mio. €	S. 21 NHB
./.	S. 22 ff. NHB
<b>-22,5 Mio. €</b>	

# SEBIT statt EBIT

<b>EBIT</b>	<b>ESG</b>	<b>SEBIT</b>
<b>90 Mio. €</b>	<b>-22,5 Mio. €</b>	<b>67,5 Mio. €</b>

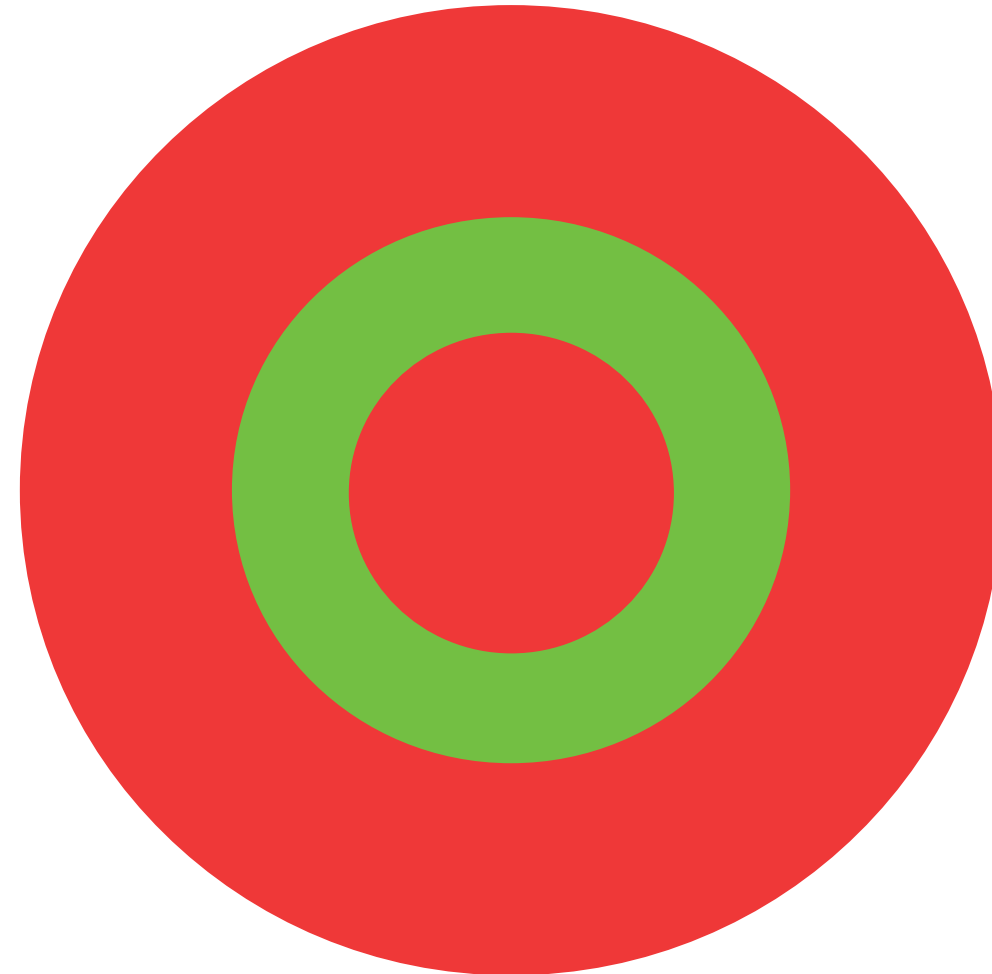
Ergebnis des doppelten Wesentlichkeitstests gem. ESRS 1					<i>wichtig signifikant kritisch/effektiv</i>		<table border="1"> <tr> <td><b>EBIT</b></td> <td><b>ESG</b></td> <td><b>SEBIT</b></td> </tr> <tr> <td><b>90 Mio. €</b></td> <td><b>-22,5 Mio. €</b></td> <td><b>67,5 Mio. €</b></td> </tr> </table>			<b>EBIT</b>	<b>ESG</b>	<b>SEBIT</b>	<b>90 Mio. €</b>	<b>-22,5 Mio. €</b>	<b>67,5 Mio. €</b>
<b>EBIT</b>	<b>ESG</b>	<b>SEBIT</b>													
<b>90 Mio. €</b>	<b>-22,5 Mio. €</b>	<b>67,5 Mio. €</b>													
ESRS-Standards Thema	ESG-Sachverhalt	positiv / negativ	Wesentlichkeit der Auswirkungen	Finanzielle Wesentlichkeit	<b>ESG-Buchhaltung</b>										
					<b>GuV</b>	<b>Weitere Details....</b>									
ESRS E1 - Klimawandel	CO <sub>2</sub> -Emissionen durch Produktion	negativ			<b>-28,0 Mio. €</b>	S. 11 ff. Nachhaltig- keitsbericht (NHB)									
	CO <sub>2</sub> -Sequestrierung	positiv			<b>3,5 Mio. €</b>	S. 13 f. NHB									
ESRS S1 - Eigene Mitarbeitende	Lohnspreizung	negativ			<b>./.</b>	S. 15 f. NHB									
	Mitarbeitergesundheit	positiv			<b>4,0 Mio. €</b>	S. 17 ff. NHB									
	Auszubildende	positiv			<b>1,0 Mio. €</b>	S. 20 f. NHB									
ESRS G1 - Unternehmens- politik	Bestechung	negativ			<b>-3,0 Mio. €</b>	S. 21 NHB									
	Resilienz (Lieferketten)	negativ			<b>./.</b>	S. 22 ff. NHB									
					<b>-22,5 Mio. €</b>										

Beispiel zur Performance-Ermittlung nach SPA

# Wirtschaften im roten oder grünen Bereich

E1 Klimawandel	
CO <sub>2</sub> -Emissionen	-28,0 Mio €
CO <sub>2</sub> -Sequestrierung	+3,5 Mio €
<b>E1 Klimawandel</b>	<b>-24,5 Mio €</b>

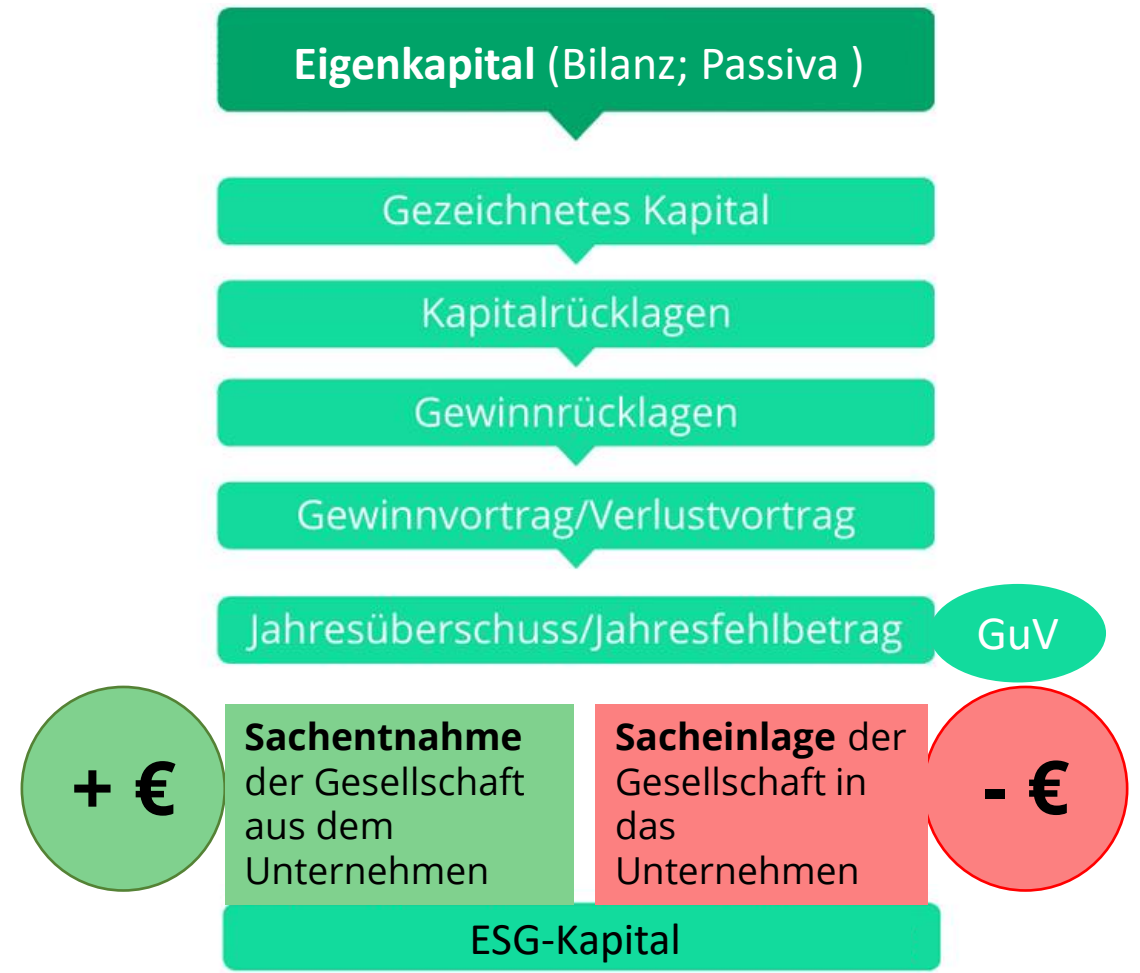
S1 Eigene Mitarbeitende	
Mitarbeitergesundheit	+4,0 Mio €
Auszubildende	+1,0 Mio €
<b>S1 Eigene Mitarbeitende</b>	<b>+5,0 Mio €</b>





# Die Gesellschaft wird „Gesellschafterin“

- Typisch für ESG-Sachverhalte: kein Cash
- Ausbuchung ESG-Sachverhalte gegen neue Bilanzposition „ESG-Kapital“
- Die Gesellschaft (Alle, u.a. Umwelt) wird implizit Gesellschafterin des Unternehmens
- ESG-Kapital = „Nachhaltigkeitsgedächtnis des Unternehmens“ (kummuliert)



# Schlüssel für die Nachhaltigkeitstransformation



# SPA: Vom EBIT zum SEBIT

GoN

**ANNUAL PROFIT AND LOSS TEMPLATE SAMPLE**

Mille's Car Rentals  
1234 MLK Jr Blvd  
Seattle, WA 98114  
Phone: (206) 555-1212

DATE PREPARED: 01/01/2030  
START YEAR: 2025  
END YEAR: 2029

	2026	2026	2027	2028	2029
<b>REVENUE</b>					
Gross Sales	\$ 19,130.00	\$ 30,225.40	\$ 47,756.13	\$ 75,454.69	\$ 119,218.41
Less Sales Returns and Allowances	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
<b>NET SALES</b>	<b>\$ 19,130.00</b>	<b>\$ 30,225.40</b>	<b>\$ 47,756.13</b>	<b>\$ 75,454.69</b>	<b>\$ 119,218.41</b>
<b>COST OF SALES</b>					
Beginning Inventory	\$ 300.00	\$ 310.00	\$ 320.00	\$ 330.00	\$ 340.00
Plus Goods Purchased or Manufactured	\$ 100.00	\$ 120.00	\$ 140.00	\$ 160.00	\$ 170.00
<b>TOTAL GOODS AVAILABLE</b>	<b>\$ 400.00</b>	<b>\$ 430.00</b>	<b>\$ 460.00</b>	<b>\$ 490.00</b>	<b>\$ 510.00</b>
Less ending inventory	\$ 200.00	\$ 250.00	\$ 300.00	\$ 350.00	\$ 390.00
<b>TOTAL COST OF GOODS SOLD (COGS)</b>	<b>\$ 200.00</b>	<b>\$ 180.00</b>	<b>\$ 160.00</b>	<b>\$ 140.00</b>	<b>\$ 140.00</b>
<b>GROSS PROFIT (LOSS)</b>	<b>\$ 16,930.00</b>	<b>\$ 30,045.40</b>	<b>\$ 47,896.13</b>	<b>\$ 75,314.69</b>	<b>\$ 119,078.41</b>
<b>OPERATING EXPENSES</b>					
<b>SELLING</b>					
Salaries and Wages	\$ 700.00	\$ 735.00	\$ 771.75	\$ 810.24	\$ 850.85
Commissions	\$ 10.00	\$ 10.50	\$ 11.03	\$ 11.58	\$ 12.14
Advertising	\$ 500.00	\$ 525.00	\$ 551.25	\$ 578.81	\$ 607.75
Depreciation	\$ 20.00	\$ 24.00	\$ 28.80	\$ 34.56	\$ 41.47
Other (i.e. Professional Fees)	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -	\$ -
<b>TOTAL SELLING EXPENSES</b>	<b>\$ 1,230.00</b>	<b>\$ 1,294.50</b>	<b>\$ 1,362.83</b>	<b>\$ 1,435.19</b>	<b>\$ 1,512.23</b>
<b>GENERAL AND ADMINISTRATION</b>					
Salaries and Wages	\$ 200.00	\$ 210.00	\$ 220.50	\$ 231.33	\$ 243.10
Employee Benefits	\$ 3.00	\$ 3.15	\$ 3.31	\$ 3.47	\$ 3.65
Payroll Taxes	\$ 1.00	\$ 2.00	\$ 3.00	\$ 4.00	\$ 5.00
Insurance	\$ 400.00	\$ 420.00	\$ 441.00	\$ 463.20	\$ 486.20
<b>TOTAL GENERAL AND ADMINISTRATION EXPENSES</b>	<b>\$ 604.00</b>	<b>\$ 635.15</b>	<b>\$ 667.81</b>	<b>\$ 702.00</b>	<b>\$ 734.95</b>
<b>TOTAL OPERATING EXPENSES</b>	<b>\$ 1,834.00</b>	<b>\$ 1,929.65</b>	<b>\$ 2,030.63</b>	<b>\$ 2,137.19</b>	<b>\$ 2,247.18</b>
<b>NET INCOME BEFORE TAXES</b>	<b>\$ 17,096.00</b>	<b>\$ 38,115.75</b>	<b>\$ 45,565.30</b>	<b>\$ 73,177.50</b>	<b>\$ 114,809.22</b>
Taxes on Income	\$ 3,419.20	\$ 6,223.15	\$ 9,113.10	\$ 14,635.47	\$ 23,261.84
<b>NET INCOME AFTER TAXES</b>	<b>\$ 13,676.80</b>	<b>\$ 32,492.60</b>	<b>\$ 36,452.20</b>	<b>\$ 58,542.03</b>	<b>\$ 91,547.38</b>
Extraordinary Gain or Loss	\$ 19.00	\$ -	\$ 10.00	\$ -	\$ -
Income Tax on Extraordinary Gain	\$ 3.00	\$ -	\$ 2.00	\$ -	\$ -
<b>NET INCOME (LOSS)</b>	<b>\$ 13,692.80</b>	<b>\$ 32,492.60</b>	<b>\$ 36,464.20</b>	<b>\$ 58,541.88</b>	<b>\$ 91,547.38</b>



F

E S G

EBIT



SEBIT



Eco-Awareness



Environment



Deforestation



Social support



Working together



Corporations



Government



Social Ethics



Legal Process

E S G

GoN =  
Grundsätze  
ordnungs-  
mäßiger  
Nachhaltig-  
keitsbericht-  
erstattung

# Open Access Paper

- Detaillierte Beschreibung der SPA-Konzeption anhand von CO<sub>2</sub>-Emissionen
- Inklusive Zahlenbeispiel mit allen relevanten Buchungssätzen



Sustainable Performance Accounting (SPA)  
am Beispiel der Bilanzierung von CO<sub>2</sub>-Emissionen

*Prof. Dr. Knut Henkel, Dr. Jenny Lay-Kumar, Christian Hiß<sup>1</sup>*

*15. Oktober 2023*



# Vielen Dank!



**Dr. Jenny Lay-Kumar**

Geschäftsführerin  
Regionalwert Research gGmbH

[www.regionalwert-research.de](http://www.regionalwert-research.de)

<https://regionalwert-research.de/sustainable-performance-accounting/>

[lay-kumar@regionalwert-research.de](mailto:lay-kumar@regionalwert-research.de)

**Prof. Dr. Knut Henkel**

Professur für Bilanzielles Rechnungswesen  
Hochschule Emden/Leer

<https://knuthenkel.de/ratgeber/sustainable-performance-accounting-spa/>

[Knut.henkel@hs-emden-leer.de](mailto:Knut.henkel@hs-emden-leer.de)

