

# 「德國企業社會責任指令實施法」 (Germany CSR Directive Implementation Act, CSR-RUG)

## 1、沿革背景

由於 2014 年頒佈之歐盟「非財務資訊報告指令 (Directive on Non-Financial Reporting)」要求歐盟成員國於 2016 年 12 月 6 日前將該指令內國法化<sup>1</sup>。德國聯邦眾議院遂於 2017 年 3 月 9 日通過「德國企業社會責任指令實施法 (Germany CSR Directive Implementation Act, CSR-RUG)」，並於同年 4 月 18 日正式生效。CSR-RUG 係對德國商法典 (German Commercial Code, HGB) 第 264 條以下新增或修正規定，規範義務原則上與歐盟之非財務資訊報告指令相去不遠，即要求大型企業應於年報中揭露有關環保、社會責任、員工、人權、反貪腐、董事會等非財務資訊，以使投資人與其他利害相關人得更全面地瞭解該企業之發展政策與其影響，進而督促企業實踐其社會責任。

## 2、條文內容摘要

### (1) 適用對象

CSR-RUG 要求具備以下三個條件之股份有限公司及有限合夥企業發行非財務聲明：

- A. 符合 HGB 第 267 條第三段定義之「大型」企業；
- B. 符合 HGB 第 264(d)條定義之「資本市場導向(oriented towards the capital market) ；

---

<sup>1</sup> Directive 2014/95/EU of the European Parliament and of the Council, of 22 October 2014 Amending Directive 2013/34/EU as Regards Disclosure of Non-Financial and Diversity Information by Certain Large Undertakings and Groups, art. 4, 2014 O.J. (L 330) 1, (providing that “[M]ember States shall bring into force the laws, regulations and administrative provisions necessary to comply with this Directive by 6 December 2016. They shall immediately inform the Commission thereof...”).

C. 在一會計年度中平均擁有超過 500 名員工<sup>2</sup>。

若金融機構與保險公司符合條件 1 和條件 3，亦負擔同等義務<sup>3</sup>。

若一公司之母公司為金融機構或保險公司，且該公司符合條件 2 和條件 3，亦受到此一報告義務之拘束<sup>4</sup>，但若該公司之非財務聲明之內容已受母公司之非財務聲明涵蓋，則該公司得豁免報告義務<sup>5</sup>。

## (2) 非財務報告應揭露之資訊

CSR-RUG，與歐盟之非財務報告指令相同，亦要求適用對象企業應揭露瞭解企業的發展、表現、地位和營業活動對環境、社會、員工、尊重人權、反貪腐和賄賂等議題造成之影響所必須之資訊<sup>6</sup>。因此，非財務聲明/報告除了應描述其商業模式外，另應包含：

A. 與上述議題相關之策略，包括盡責義務之執行方法；

B. 前述策略之執行成果；

---

<sup>2</sup> HGB, § 289b, para.1, (providing that “(1) Eine Kapitalgesellschaft hat ihren Lagebericht um eine nichtfinanzielle Erklärung zu erweitern, wenn sie die folgenden Merkmale erfüllt: 1. die Kapitalgesellschaft erfüllt die Voraussetzungen des § 267 Absatz 3 Satz 1, 2. die Kapitalgesellschaft ist kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d und 3. die Kapitalgesellschaft hat im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt.”).

<sup>3</sup> *Id.*, §§ 340a, 341a.

<sup>4</sup> *Id.*, §§ 340i, 341j.

<sup>5</sup> *Id.*, § 289b, paras. 2,3; *Id.*, § 315b, paras. 2, 3.

<sup>6</sup> *Id.*, § 289c, (providing that “(1) In der nichtfinanziellen Erklärung im Sinne des § 289b ist das Geschäftsmodell der Kapitalgesellschaft kurz zu beschreiben.

(2) Die nichtfinanzielle Erklärung bezieht sich darüber hinaus zumindest auf folgende Aspekte:

1. Umweltbelange, wobei sich die Angaben beispielsweise auf Treibhausgasemissionen, den Wasserverbrauch, die Luftverschmutzung, die Nutzung von erneuerbaren und nicht erneuerbaren Energien oder den Schutz der biologischen Vielfalt beziehen können, 2. Arbeitnehmerbelange, wobei sich die Angaben beispielsweise auf die Maßnahmen, die zur Gewährleistung der Geschlechtergleichstellung ergriffen wurden, die Arbeitsbedingungen, die Umsetzung der grundlegenden Übereinkommen der Internationalen Arbeitsorganisation, die Achtung der Rechte der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, informiert und konsultiert zu werden, den sozialen Dialog, die Achtung der Rechte der Gewerkschaften, den Gesundheitsschutz oder die Sicherheit am Arbeitsplatz beziehen können, 3. Sozialbelange, wobei sich die Angaben beispielsweise auf den Dialog auf kommunaler oder regionaler Ebene oder auf die zur Sicherstellung des Schutzes und der Entwicklung lokaler Gemeinschaften ergriffenen Maßnahmen beziehen können, 4. die Achtung der Menschenrechte, wobei sich die Angaben beispielsweise auf die Vermeidung von Menschenrechtsverletzungen beziehen können, und 5. die Bekämpfung von Korruption und Bestechung, wobei sich die Angaben beispielsweise auf die bestehenden Instrumente zur Bekämpfung von Korruption und Bestechung beziehen können.”).

C.說明與業務營運相關之重大風險，尤其是與上述議題相關之重大負面影響及可能因應策略；

D.說明與業務合作夥伴關係、產品和服務相關的重大風險，尤其是與上述議題相關之重大負面影響及可能因應策略；

E.說明與公司業務最為相關之非財務資訊關鍵績效指標；

F.提供其他為理解所必需的財報數字及補充說明<sup>7</sup>。

若企業未發展上述議題之相關政策，亦應在非財務聲明中提供清楚且合理的解釋<sup>8</sup>，惟此些受規範企業若認為部分訊息之揭露對企業可能有不利影響，例如潛在交易，在符合第 289e 條之要件後，得拒絕揭露<sup>9</sup>。

## (2) 出版形式

企業得按其需求，選擇適用國家、歐盟或國際準則之框架發表非財務聲明/報告，僅在其聲明/報告中指明其所運用之框架為何者即可

---

<sup>7</sup> *Id.* (providing that “(3) Zu den in Absatz 2 genannten Aspekten sind in der nichtfinanziellen Erklärung jeweils diejenigen Angaben zu machen, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Kapitalgesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit auf die in Absatz 2 genannten Aspekte erforderlich sind, einschließlich 1. einer Beschreibung der von der Kapitalgesellschaft verfolgten Konzepte, einschließlich der von der Kapitalgesellschaft angewandten Due Diligence-Prozesse, 2. der Ergebnisse der Konzepte nach Nummer 1, 3. der wesentlichen Risiken, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft verknüpft sind und die sehr wahrscheinlich schwer wiegende negative Auswirkungen auf die in Absatz 2 genannten Aspekte haben oder haben werden, sowie die Handhabung dieser Risiken durch die Kapitalgesellschaft, 4. der wesentlichen Risiken, die mit den Geschäftsbeziehungen der Kapitalgesellschaft, ihren Produkten und Dienstleistungen verknüpft sind und die sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen auf die in Absatz 2 genannten Aspekte haben oder haben werden, soweit die Angaben von Bedeutung sind und die Bericht erstattung über diese Risiken verhältnismäßig ist, sowie die Handhabung dieser Risiken durch die Kapitalgesellschaft, 5. der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, die für die Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft von Bedeutung sind, 6. soweit es für das Verständnis erforderlich ist, Hinweisen auf im Jahresabschluss ausgewiesene Beträge und zusätzliche Erläuterungen dazu.”)

<sup>8</sup> *Id.* (providing that “Wenn die Kapitalgesellschaft in Bezug auf einen oder mehrere der in Absatz 2 genannten Aspekte kein Konzept verfolgt, hat sie dies anstelle der auf den jeweiligen Aspekt bezogenen Angaben nach Absatz 3 Nummer 1 und 2 in der nichtfinanziellen Erklärung klar und begründet zu erläutern.”).

<sup>9</sup> *Id.*, § 289e.

<sup>10</sup>。企業應於每個會計年度發表非財務聲明，德國 CSR-RUG 提供三種報告形式供企業自由選擇，分別為：

A.與年度財務報告合併，撰寫非財務聲明；

B.單獨撰寫非財務報告，並與財務報告同時發布；

C.單獨撰寫非財務報告，且在年度財務報告中提及，則得於資產負債表發布後四個月內發布即可，但須在企業官網上保留至少十年<sup>11</sup>。

### 3、簡析建議

原則上，德國的 CSR-RUG 僅為歐盟非財務資訊報告指令就規範義務而言十分類似，且由於歐盟指令中明文規定各國應於 2016 年 12 月前將該指令之規定內國法化，因此不只德國，歐盟各成員國皆已設有相似的企業社會責任規範，例如法國之「公司責任警戒法(Corporate Duty of Vigilance Law)」即為適例，由此可見，歐盟成員國透過此類規範推展人權及環境保障之決心。

此些法案皆為透過揭露資訊給投資人、消費者及其他利害關係人，使市場機制驅動企業之外部成本內化，達到提升對於環境、社會、員工、尊重人權、反貪腐和賄賂等議題之關注與實踐，不失為一可行之手段，惟與歐盟之「非財務資訊報告指令」相同，CSR-RUG 之規範

---

<sup>10</sup> *Id.*, § 289d, (providing that “Die Kapitalgesellschaft kann für die Erstellung der nichtfinanziellen Erklärung nationale, euro päische oder internationale Rahmenwerke nutzen. In der Erklärung ist anzugeben, ob die Kapital gesellschaft für die Erstellung der nichtfinanziellen Erklärung ein Rahmenwerk genutzt hat und, wenn dies der Fall ist, welches Rahmenwerk genutzt wurde, sowie andernfalls, warum kein Rahmenwerk genutzt wurde.”).

<sup>11</sup> *Id.*, § 289b, (providing that “2. die Kapitalgesellschaft macht den gesonderten nichtfinanziellen Bericht öffentlich zugänglich durch a) Offenlegung zusammen mit dem Lagebericht nach § 325 oder b) Veröffentlichung auf der Internetseite der Kapitalgesellschaft spätestens vier Monate nach dem Abschlussstichtag und mindestens für zehn Jahre, sofern der Lagebericht auf diese Veröffentlichung unter Angabe der Internetseite Bezug nimmt.”).

義務仍屬原則性義務，所要求企業之揭露程度與政府的制裁手段發展  
仍未完備，因此我國應密切關注其後續發展。