

© DRSC e.V.	Zimmerstr. 30	10969 Berlin	Tel.: (030) 20 64 12 - 0	Fax: (030) 20 64 12 - 15
	Internet: www.drsc.de		E-Mail: info@drsc.de	
Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte des FA wieder. Die Standpunkte des FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt. Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.				

## IFRS/HGB-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

<b>Sitzung:</b>	<b>10. IFRS/HGB-FA / 30.11.2016 / 11:00 – 12:30 Uhr</b>
<b>TOP:</b>	<b>12 – Umsetzung des CSR-RLUG in einen DRS</b>
<b>Thema:</b>	<b>Umsetzung des CSR-RLUG in einen DRS</b>
<b>Unterlage:</b>	<b>10_12c_IFRS_HGB-FA_CSR-RLUG_Ort</b>

### 1 Vorbemerkung

- 1 Zweck dieser Unterlage ist die Information der Fachausschüsse über die Bewertung der Alternativen, die sich hinsichtlich des Ortes ergeben, in welchem die Konkretisierung der Regelungen des CSR-RLUG betreffend die nichtfinanzielle Erklärung erfolgt. Die AG *Konzernlagebericht* hat dazu folgende Alternativen untersucht.
  - a. Die Konkretisierungen zum CSR-RLUG werden in die bestehenden Regelungen des DRS 20 *Konzernlagebericht* integriert. Damit würden – soweit möglich – in die bestehenden Kapitel des DRS 20 weitere Textziffern aufgenommen, wobei sich die Zuordnung der hinzukommenden Regelungen nach dem Themengebiet des Kapitels richtet. Z.B. könnten die Vorgaben aus § 289c Abs. 3 Nr. 3 und 4 HGB-E („wesentliche Risiken“) ggf. in das Kapitel „Risiken“ des DRS 20 (derzeit Tz. 146ff) aufgenommen werden.
  - b. Die Konkretisierungen zum CSR-RLUG werden nicht den DRS 20, sondern in einen neuen DRS aufgenommen. Damit wären die Vorgaben zur nichtfinanziellen Erklärung klar abgegrenzt.
  - c. Die Konkretisierungen zum CRS-RLUG werden in DRS 20 als besonderer Abschnitt bzw. besonderes Kapitel aufgenommen. Die Vorgaben wären damit ebenfalls abgegrenzt, jedoch innerhalb des für den Konzernlagebericht relevanten DRS 20.
- 2 Die nachfolgenden Ausführungen sind als vorläufig anzusehen. Sie stehen zum Redaktionsschluss dieser Unterlage noch unter dem Vorbehalt der Genehmigung des Protokolls zur AG-Sitzung durch die AG-Mitglieder.



## 2 Bewertung der Alternativen

### Alternative a) Vollintegration

- 3 Im Grundsatz ist die nichtfinanzielle Erklärung Bestandteil des Lageberichts. Die Möglichkeit, dass die nichtfinanzielle Erklärung auch außerhalb des Lageberichts offengelegt werden darf, ist im Gesetzentwurf lediglich als Befreiungstatbestand formuliert. Dies spricht im Grundsatz dafür, die Konkretisierungen ebenfalls in DRS 20 vorzunehmen.
- 4 Allerdings unterscheidet sich der Kreis der Unternehmen, die eine nichtfinanzielle Erklärung offenlegen müssen, deutlich vom Kreis der Unternehmen, die nicht dazu verpflichtet sind. Eine Vermengung der Regeln für die nichtfinanzielle Erklärung mit den allgemein gültigen Regelungen zur Lageberichterstattung würde daher unübersichtlich und damit nicht anwenderfreundlich werden.
- 5 Die Perspektive für die Berichterstattung in der nichtfinanziellen Erklärung weicht teilweise von der Perspektive für die bisherige Lageberichterstattung ab. Für die Angaben zu den Aspekten in der nichtfinanziellen Erklärung ist das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Kapitalgesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit auf die Aspekte relevant. Für die Inhalte der bisherigen Lageberichterstattung ist jedoch die Wesentlichkeit im Hinblick auf die Auswirkungen unternehmerischer Tätigkeit auf das unternehmerische Umfeld nicht maßgeblich. Eine Vermengung der Berichtsvoraussetzungen würde daher ebenfalls unübersichtlich und damit nicht anwenderfreundlich werden.
- 6 Gemäß der EU-Vorgaben sind die Vorschriften aus der CSR-Richtlinie erstmals für das Geschäftsjahr 2017 zu beachten. Da das DRSC der deutschen Anwendungspraxis die erforderlichen Konkretisierungen möglichst bis Ende des Jahre 2017 bereit stellen möchte, ist der Prozess der Standardisierung entsprechend daran auszurichten. Eine Vollintegration der neuen Regelungen in DRS 20 erscheint zeitlich sehr aufwändig. Deshalb ist auch aus diesem Grund Alternative a) als nachteilig anzusehen.

### Alternative b) neuer DRS

- 7 Die Möglichkeit, dass die nichtfinanzielle Erklärung auch außerhalb des Lageberichts offengelegt werden darf, ist im Gesetzentwurf lediglich als Befreiungstatbestand formuliert. Ein eigenständiger Standard könnte präjudizierend für eine gesonderte nichtfinanzielle Erklärung wirken. Dies sollte jedoch vermieden werden.
- 8 Unternehmen, welche die nichtfinanzielle Erklärung als Teil des Lageberichts (entweder integriert oder als besonderer Abschnitt) müssten zwei Standards für die Erstellung ihres Lageberichts heranziehen. Zudem sind Redundanzen zwischen den bisherigen Regeln für den Lagebericht und den künftigen Regeln für die nichtfinanzielle Erklärung nicht auszuschließen bzw. nicht zu vermeiden. Demzufolge können zahlreiche Verweise zwischen den beiden Standards notwendig werden. Dies wird von der AG als nicht anwenderfreundlich bewertet.



- 9 Allgemeine Grundsätze der Lageberichterstattung (z.B. Vollständigkeit, Verlässlichkeit) besitzen auch für die nichtfinanzielle Erklärung Gültigkeit. Zudem ist die nichtfinanzielle Erklärung nicht zwingend als ein außerhalb des Lageberichts stehendes Berichtselement anzusehen, das einen eigenständigen Standard rechtfertigt.
- 10 Allerdings sprächen der in Tz. 5 dieser Unterlage erläuterte Perspektivenwechsel und der von der bisherigen Lageberichterstattung abweichender Anwenderkreis der Unternehmen eher dafür, die Konkretisierungen zur nichtfinanziellen Erklärung von den Regelungen zu bisherigen Lageberichterstattung abzugrenzen. Zusätzlich wäre sichergestellt, dass der bereits sehr umfangreiche DRS 20 nicht weiter ausgedehnt wird. Für einen neuen DRS spräche außerdem, dass unterschiedliche Regelungen (z.B. Wesentlichkeit) zu gleichen bzw. ähnlichen Themen (z.B. nichtfinanzielle Leistungsindikatoren) leichter entwickelt und formuliert werden könnten.

#### Alternative c) besonderer Abschnitt bzw. besonderes Kapitel in DRS 20

- 11 Die Aufnahme der Konkretisierungen in einen besonderen Abschnitt bzw. ein besonderes Kapitel des DRS 20 vereint die meisten der Vorteile und vermeidet die meisten Nachteile, die sich voraussichtlich aus den Alternativen a) und b) ergeben:
- (1) Verweise wären innerhalb eines Standards möglich, und Anwender, die eine nichtfinanzielle Erklärung offenlegen müssen, würden auf einen (und nicht zwei) Standards zurückgreifen müssen.
  - (2) Eine Vermengung der Regeln für die nichtfinanzielle Erklärung mit den allgemein gültigen Regelungen zur Lageberichterstattung könnte vermieden werden.
  - (3) Der erforderliche Perspektivenwechsel und der abweichende Anwenderkreis wären einfacher umzusetzen und wären damit auch aus Sicht der Anwender praktikabel.
  - (4) Unterschiedliche Regelungen zu gleichen bzw. ähnlichen Themen können leichter entwickelt und formuliert werden.
  - (5) Die Konkretisierung zur nichtfinanziellen Erklärung in DRS 20 wäre konform mit dem Grundsatz, dass diese Erklärung Bestandteil des Lageberichts ist.
- 12 Alternative c) vermeidet nicht den Nachteil, dass DRS 20 weiter ausgedehnt wird. Dieser Nachteil erscheint jedoch durch die Abgrenzung der Konkretisierungen in einem separaten Kapitel des DRS 20 nicht wesentlich und daher vertretbar.

### **3 Empfehlung der AG**

- 13 Vor dem Hintergrund der oben aufgeführten Vor- und Nachteile erscheint die Variante a) (Vollintegration) nicht angemessen. Zunächst sollte als Arbeitshypothese davon ausgegangen werden, dass die Regelungen zur nichtfinanziellen Erklärung in einem besonderen Abschnitt des DRS 20 gefasst werden (Variante c)). Dennoch sollte zum jetzigen Zeitpunkt Variante b) (neuer DRS) noch nicht verworfen werden.