

© 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-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

HGB-FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE

Sitzung:	58. IFRS-FA / 21.04.2017 / 09:00 – 15:00 Uhr 31. HGB-FA / 21.04.2017 / 09:00 – 15:00 Uhr
TOP:	07 (IFRS-FA) – Überarbeitung DRS 20 aufgrund CSR-RLUG 03 (HGB-FA) – Überarbeitung DRS 20 aufgrund CSR-RLUG
Thema:	Überarbeitung DRS 20 aufgrund CSR-RLUG
Unterlage:	58_07b_IFRS-FA_DRS20_CSR-RLUG_Basis 31_03b_HGB-FA_DRS20_CSR-RLUG_Basis

1 Vorbemerkung

- 1 Diese Unterlage beinhaltet ergänzende Informationen zu den in **Unterlage 58_07a** dargestellten, entworfenen Textziffern. Dabei werden zu den einzelnen Abschnitten der entworfenen Textziffern die relevanten Auszüge aus dem mit dem CSR-RLUG geänderten HGB sowie die für die Konkretisierung relevanten Aussagen aus der Begründung zum RegE (BT-Drucks. 18/9982) aufgeführt, sofern die entworfenen Textziffern Inhalte aus der Begründung enthalten.

2 Geltungsbereich (Tz. 3 bis Tz. 6)

- 2 § 315b Abs. 1 Satz 1 bis 2 HGB:

Eine Kapitalgesellschaft, die Mutterunternehmen (§ 290) ist, hat ihren Konzernlagebericht um eine nichtfinanzielle Konzernklärung zu erweitern, wenn die folgenden Merkmale erfüllt sind:

- 1 die Kapitalgesellschaft ist kapitalmarktorientiert im Sinne des § 264d,
- 2 für die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen gilt:
 - a) sie erfüllen die in § 293 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder 2 geregelten Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung nicht und
 - b) bei ihnen sind insgesamt im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt.

§ 267 Absatz 4 bis 5 sowie § 298 Absatz 2 sind entsprechend anzuwenden.



3 § 340i Abs. 5 Satz 1 bis 2 HGB:

Ein Kreditinstitut, das ein Mutterunternehmen (§ 290) ist, hat den Konzernlagebericht um eine nichtfinanzielle Konzernklärung zu erweitern, wenn auf die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen die folgenden Merkmale zutreffen:

1. sie erfüllen die in § 293 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder 2 geregelten Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung nicht und
2. bei ihnen sind insgesamt im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt.

§ 267 Absatz 4 bis 5, § 298 Absatz 2, § 315b Absatz 2 bis 4 und § 315c sind entsprechend anzuwenden.

§ 341j Abs. 4 Satz 1 bis 2 HGB:

Ein Versicherungsunternehmen, das ein Mutterunternehmen (§ 290) ist, hat den Konzernlagebericht um eine nichtfinanzielle Konzernklärung zu erweitern, wenn auf die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen die folgenden Merkmale zutreffen:

1. sie erfüllen die in § 293 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 oder 2 geregelten Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung nicht und
2. bei ihnen sind insgesamt im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer beschäftigt.

§ 267 Absatz 4 bis 5, § 298 Absatz 2, § 315b Absatz 2 bis 4 und § 315c sind entsprechend anzuwenden.

3 Berichts- und Offenlegungsalternativen / Nichtfinanzieller Konzernbericht (Tz. 7 bis Tz. 9 und Tz. 13 bis Tz. 17)

4 § 315b Abs. 1 Satz 3 HGB (gleichlautend § 340i Abs. 4 Satz 3 und § 341j Abs. 4 Satz 3 HGB):

Wenn die nichtfinanzielle Konzernklärung einen besonderen Abschnitt des Konzernlageberichts bildet, darf die Kapitalgesellschaft auf die an anderer Stelle im Konzernlagebericht enthaltenen nichtfinanziellen Angaben verweisen.

5 § 315b Abs. 3 HGB

Ein Mutterunternehmen im Sinne des Absatzes 1 ist auch dann von der Pflicht zur Erweiterung des Konzernlageberichts um eine nichtfinanzielle Konzernklärung befreit, wenn das Mutterunternehmen für dasselbe Geschäftsjahr einen gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht außerhalb des Konzernlageberichts erstellt und folgende Voraussetzungen erfüllt:

1. der gesonderte nichtfinanzielle Konzernbericht erfüllt zumindest die inhaltlichen Vorgaben nach § 315c in Verbindung mit § 289c und
2. das Mutterunternehmen macht den gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht öffentlich zugänglich durch
 - a) Offenlegung zusammen mit dem Konzernlagebericht nach § 325 oder
 - b) Veröffentlichung auf der Internetseite des Mutterunternehmens spätestens vier Monate nach dem Abschlussstichtag und mindestens für zehn Jahre, sofern der Konzernlagebericht auf diese Veröffentlichung unter Angabe der Internetseite Bezug nimmt.

6 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 51 und S. 65):

Mit § 315b Absatz 3 HGB-E wird die Option aus Artikel 29a Absatz 4 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der Richtlinie 2014/95/EU ausgeübt, einen gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht zuzulassen. Die Regelung erfolgt spiegelbildlich zur Regelung in § 289b Absatz 3 HGB-E, so dass die Ausführungen in der Begründung dort entsprechend gelten (S. 65).



4 Verweismöglichkeit (Tz. 18)

- 7 § 315b Abs. 1 Satz 3 HGB (gleichlautend mit § 340i Abs. 4 Satz 3 und § 341j Abs. 4 Satz 3 HGB):

Wenn die nichtfinanzielle Konzernklärung einen besonderen Abschnitt des Konzernlageberichts bildet, darf die Kapitalgesellschaft auf die an anderer Stelle im Konzernlagebericht enthaltenen nichtfinanziellen Angaben verweisen.

- 8 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 65):

Auch in der nichtfinanziellen Konzernklärung oder in dem gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht kann zur Vermeidung von Doppelungen auf nichtfinanzielle Angaben im Konzernlagebericht verwiesen werden (§ 315b Absatz 1 Satz 3 HGB-E). Insoweit wird auf die Begründung zu § 289b Absatz 1 HGB-E verwiesen.

(Begründung zu § 289b Absatz 1 HGB-E: Um zu vermeiden, dass dieselben nichtfinanziellen Angaben mehrfach berichtet werden müssen, kann in der nichtfinanziellen Erklärung oder in dem gesonderten nichtfinanziellen Bericht auf nichtfinanzielle Angaben im Lagebericht verwiesen werden (§ 289b Absatz 1 Satz 3 HGB-E). In jedem Fall müssen die inhaltlichen Vorgaben der §§ 289c bis 289e HGB-E erfüllt werden.)

5 Berichtspflichtige Aspekte (Tz. 19 bis Tz. 22)

- 9 § 315c HGB:

- (1) Auf den Inhalt der nichtfinanziellen Konzernklärung ist § 289c entsprechend anzuwenden.
- (2) § 289c Absatz 3 gilt mit der Maßgabe, dass diejenigen Angaben zu machen sind, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Konzerns sowie der Auswirkungen seiner Tätigkeit auf die in § 289c Absatz 2 genannten Aspekte erforderlich sind.
- (3) Die §§ 289d und 289e sind entsprechend anzuwenden.

- 10 § 289c Abs. 2 HGB

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.

11 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 53):

Ob die Aspekte in der nichtfinanziellen Erklärung in derselben Reihenfolge behandelt werden, bleibt den Unternehmen überlassen. Wenn eine Information mehrere Aspekte berührt, spricht in der Regel nichts dagegen, die Angaben zusammenhängend darzustellen und gegebenenfalls an anderer Stelle in der nichtfinanziellen Erklärung auf die Darstellung zu verweisen. Insgesamt muss die nichtfinanzielle Erklärung die Aspekte aber vollständig abdecken und in einer übersichtlich strukturierten Weise darstellen.

[...]

§ 289c Absatz 2 HGB-E benennt beispielhaft konkrete Themen innerhalb der einzelnen nichtfinanziellen Aspekte, mit denen sich das berichtspflichtige Unternehmen auseinandersetzen sollte, und gibt durch die Betonung dieser Themen eine Orientierung, was unter den genannten Berichtsfeldern aus der Perspektive der Allgemeinheit wesentlich sein könnte. Die konkretisierenden Beispiele sind dabei nicht als zwingende Mindestinhalte der Berichterstattung zu verstehen.

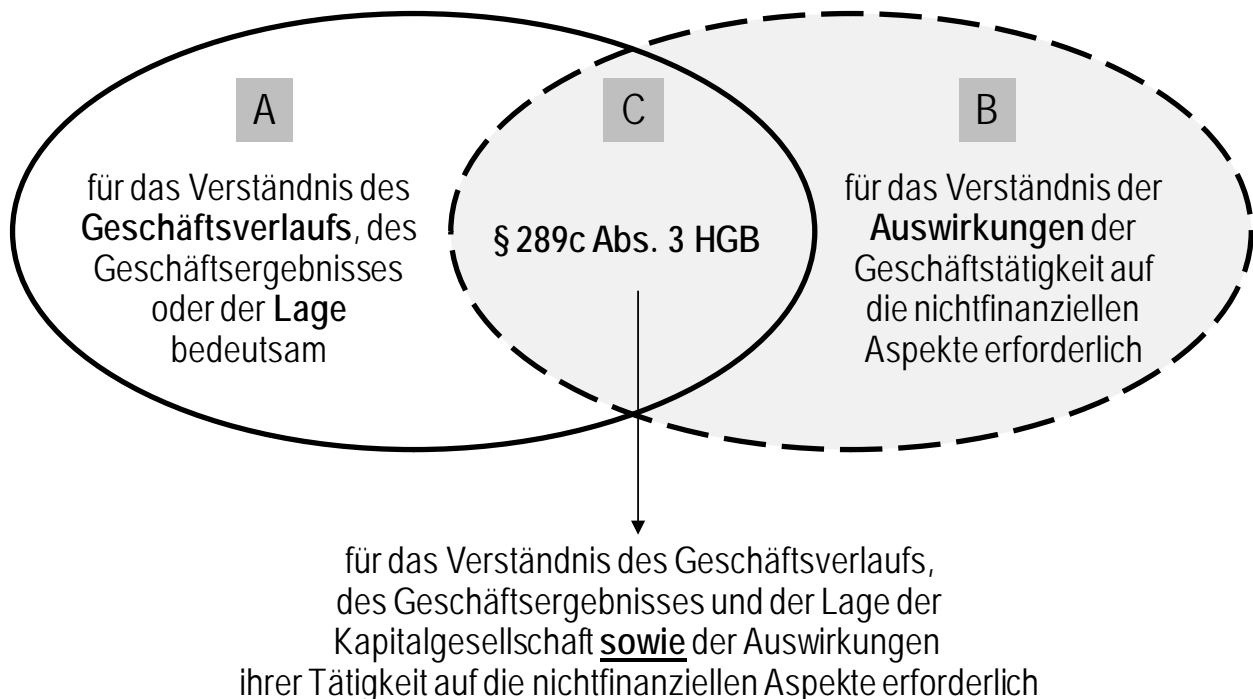
6 Angaben zu den berichtspflichtigen Aspekten (Tz. 23 bis Tz. 53)

6.1 Einleitende Formel (Tz. 23 bis Tz. 28)

12 § 289c Abs. 3 HGB

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...

13 Die folgende Grafik veranschaulicht diese Berichtsvoraussetzungen¹:



¹ Nach Kajüter: Nichtfinanzielle Berichterstattung nach dem CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, in: Der Betrieb 2017, S. 617 – 624, hier S. 621.



6.2 Konzepte und Due-Diligence-Prozesse (Tz. 29 bis Tz. 37)

14 § 289c Abs. 3 Nr. 1 HGB

...einer Beschreibung der von der Kapitalgesellschaft verfolgten Konzepte, einschließlich der von der Kapitalgesellschaft angewandten Due-Diligence-Prozesse

15 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 49/50):

Gemeint sind Ausführungen dazu, welche Ziele sich die Kapitalgesellschaft in Bezug auf einen nichtfinanziellen Aspekt setzt, welche Maßnahmen sie dazu in welchem Zeitraum treffen will, wie die Unternehmensführung in diese Maßnahmen eingebunden ist und welche Prozesse, etwa auch zur Beteiligung von Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern und anderen Interessenträgern, sie durchführen will.

Neben materiellen Informationen ist für die Vergleichbarkeit der Berichte von besonderer Bedeutung, wie die Wahrnehmung der Verantwortung in der Unternehmensführung organisiert ist, also ob Vorstand beziehungsweise Geschäftsführung selbst eingebunden sind.

Insbesondere sollte die Kapitalgesellschaft zudem, sofern sie aufgrund ihres Geschäftsmodells wesentlich von einer Lieferkette in Bezug auf ihre Produkte oder Dienstleistungen abhängt, darstellen, bis zu welcher Tiefe ihrer Lieferkette nichtfinanzielle Themen adressiert werden.

Im Rahmen der Beschreibung der Konzepte sind auch die von der Kapitalgesellschaft angewandten Due-Diligence-Prozesse zu beschreiben. Das umfasst nach Erwägungsgrund 6 der Richtlinie 2014/95/EU, wenn dies relevant und verhältnismäßig ist, auch wesentliche Angaben zu Due-Diligence-Prozessen, welche die Kapitalgesellschaft in Bezug auf ihre Lieferkette und ihre Kette von Subunternehmern anwendet, um bestehende und potenzielle negative Auswirkungen zu erkennen, zu verhindern und abzuschwächen.

Gemeint sind Verfahren, mit denen die Kapitalgesellschaft Sorgfaltspflichten und -obliegenheiten identifiziert und erfüllt, insbesondere etwaige Risiken für einzelne nichtfinanzielle Aspekte ermittelt und Maßnahmen zu deren Eindämmung oder Beseitigung festlegt. Es geht dabei immer um die angewandten Prozesse.

6.3 Ergebnisse der Konzepte (Tz. 38, Tz. 39)

16 § 289c Abs. 3 Nr. 2 HGB

...der Ergebnisse der Konzepte nach Nummer 1

17 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 50):

Gemeint sind in erster Linie feststellbare Auswirkungen der Anwendung der Konzepte. Hat ein Konzept noch nicht zu feststellbaren Auswirkungen geführt, ist auch das als Ergebnis zu berichten.

6.4 Risiken aus eigener Geschäftstätigkeit, Geschäftsbeziehungen, Produkten und Dienstleistungen (Tz. 40 bis Tz. 48)

18 § 289c Abs. 3 Nr. 3 HGB

...der wesentlichen Risiken, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft verknüpft sind und die sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen auf die in Absatz 2 genannten Aspekte haben oder haben werden, sowie die Handhabung dieser Risiken durch die Kapitalgesellschaft

19 § 289c Abs. 3 Nr. 4 HGB

...der wesentlichen Risiken, die mit den Geschäftsbeziehungen der Kapitalgesellschaft, ihren Produkten und Dienstleistungen verknüpft sind und die sehr wahrscheinlich schwerwie-



gende negative Auswirkungen auf die in Absatz 2 genannten Aspekte haben oder haben werden, soweit die Angaben von Bedeutung sind und die Berichterstattung über diese Risiken verhältnismäßig ist, sowie die Handhabung dieser Risiken durch die Kapitalgesellschaft

20 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 50/51):

Bei der Berichterstattung über Risiken sind die allgemeinen Grundsätze der Finanzberichterstattung entsprechend anzuwenden. Der Risikobegriff kann in diesem Zusammenhang aber nicht allein bilanzrechtlich bestimmt werden. Anders als bei Risiken im Rahmen des finanziellen Teils des Lageberichts geht es bei den nach § 289c Absatz 3 Nummer 3 HGB-E zu berichtenden Risiken nicht in erster Linie um Risiken für das Unternehmen selbst, sondern um Risiken für nichtfinanzielle Aspekte außerhalb des Unternehmens – also für die Umwelt, für Arbeitnehmer und für die anderen nichtfinanziellen Belange.

Darüber hinaus sind nach § 289c Absatz 3 Nummer 4 HGB-E auch Risiken zu berichten, die mit den eigenen Geschäftsbeziehungen der Kapitalgesellschaft zu anderen Unternehmen – auch außerhalb der eigenen Konzernstruktur – verknüpft sind, etwa den Geschäftsbeziehungen mit Lieferanten. Im Hinblick auf diese Aspekte, insbesondere nichtfinanzielle Risiken in der Lieferkette und der Kette von Subunternehmern, ist § 289c Absatz 3 Nummer 4 HGB-E die Spezialregelung zu § 289c Absatz 3 Nummer 3 HGB-E.

Insbesondere im Hinblick auf Risiken aus Geschäftsbeziehungen werden zudem in § 289c Absatz 3 Nummer 4 HGB-E entsprechend der Richtlinie die Relevanz und die Verhältnismäßigkeit der Berichterstattung zu einer weiteren ausdrücklichen Voraussetzung der Berichtspflicht erhoben.

Das umfasst nach Erwägungsgrund 8, falls dies relevant und verhältnismäßig ist, auch wesentliche Angaben über die Lieferkette und die Kette von Subunternehmern.

6.5 Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren (Tz. 49 bis Tz. 51)

21 § 289c Abs. 3 Nr. 5 HGB

...der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, die für die Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft von Bedeutung sind

22 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 51):

Damit knüpft § 289c Absatz 3 Nummer 5 HGB-E an die bisherige Regelung in § 289 Absatz 3 HGB an. Die Neuregelung geht aber darüber hinaus, da die Leistungsindikatoren nicht mehr nur im Rahmen der Analyse des Geschäftsverlaufs und der Geschäftsentwicklung zu berücksichtigen, sondern selbstständig darzustellen sind.

6.6 Hinweise auf Beträge im Konzernabschluss (Tz. 52, Tz. 53)

23 § 289c Abs. 3 Nr. 6 HGB

...soweit es für das Verständnis erforderlich ist, Hinweisen auf im Jahresabschluss ausgewiesene Beträge und zusätzliche Erläuterungen dazu.

7 Fehlen eines Konzepts (Tz. 54 bis Tz. 56)

24 § 289c Abs. 4 HGB

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.



25 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 52):

Im Rahmen des § 289c HGB-E wird der Ansatz auf die Frage begrenzt, ob sich die Kapitalgesellschaft dafür entscheidet, ein Konzept zum Umgang mit einem nichtfinanziellen Aspekt zu entwickeln. Hat sie ein Konzept, muss sie das Konzept und seine Ergebnisse nach § 289c Absatz 3 Nummer 1 und 2 HGB-E darstellen. Hat sie kein Konzept, muss sie das unter Angabe von Gründen erläutern (§ 289c Absatz 4 HGB-E). Damit ist – wie von der Richtlinie 2014/95/EU vorgegeben – als Mindestinhalt der nichtfinanziellen Erklärung zu jedem der in § 289c Absatz 2 HGB-E genannten Aspekte (Umweltbelange, Arbeitnehmerbelange, soziale Belange, Achtung der Menschenrechte und Bekämpfung von Korruption und Bestechung) eine Erläuterung im Hinblick auf vorhandene (oder gegebenenfalls nicht vorhandene) Konzepte erforderlich. Hat die Kapitalgesellschaft keine Due-Diligence-Prozesse eingerichtet, ist eine Erläuterung nicht erforderlich.

Hat die Kapitalgesellschaft für einen nichtfinanziellen Aspekt kein wesentliches Risiko ermittelt, muss sie das nicht erläutern, vielmehr reicht die Berichterstattung über die wesentlichen Risiken aus. Oft wird aber im Rahmen der Darstellung der Gründe, aus denen die Kapitalgesellschaft in einem Bereich kein Konzept verfolgt, auch darauf einzugehen sein, ob mit der Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft wesentliche Risiken verbunden sind oder nicht.

8 Nutzung von Rahmenwerken (Tz. 57 bis Tz. 61)

26 § 289d HGB

Die Kapitalgesellschaft kann für die Erstellung der nichtfinanziellen Erklärung nationale, europäische oder internationale Rahmenwerke nutzen. In der Erklärung ist anzugeben, ob die Kapitalgesellschaft 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.

27 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 52 – 53)

§ 289d HGB-E setzt Artikel 19a Absatz 1 Unterabsatz 5 der Richtlinie 2013/34/EU in der Fassung der Richtlinie 2014/95/EU um. Nationale, internationale und europäische Rahmenwerke (beispielsweise die Leitsätze der OECD für multinationale Unternehmen, die GRI G4, der Deutsche Nachhaltigkeitskodex, das Umweltmanagement- und -betriebsprüfungssystem EMAS, der UN Global Compact, die VN Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte, die ISO 26000 der Internationalen Organisation für Normung, die Dreigliedrige Grundsatzerklärung über multinationale Unternehmen und Sozialpolitik der Internationalen Arbeitsorganisation) können Rahmen darstellen, an denen sich die Kapitalgesellschaft bei der Berichterstattung orientieren kann. Die Kapitalgesellschaften müssen dabei aber sicherstellen, dass sie in der Berichterstattung alle von § 289c geforderten Berichtselemente abdecken. Die Kapitalgesellschaften sind nicht dazu verpflichtet, ein (bestimmtes) Rahmenwerk zu nutzen. Verwenden sie ein Rahmenwerk, ist das in der Erklärung anzugeben.

28 Begründung zu Beschlussempfehlung und Bericht des Ausschusses für Recht und Verbraucherschutz (S. 50):

In § 289d Satz 2 HGB-E wird entsprechend der Anregung eines Sachverständigen aus der Anhörung die Erklärungspflicht der Unternehmen im Hinblick auf die Verwendung von Rahmenwerken dahingehend ergänzt, dass Unternehmen stets auch angeben müssen, ob sie bei der Erstellung der nichtfinanziellen Erklärung ein Rahmenwerk genutzt haben. Nach dem Gesetzentwurf der Bundesregierung soll zwar bereits angegeben werden, welches Rahmenwerk gegebenenfalls angewandt wurde. Der Ausschuss hält es allerdings für wichtig, dass sich die Unternehmen im Rahmen eines echten „Comply or Explain“-Ansatzes dazu äußern, ob sie überhaupt ein solches Rahmenwerk angewandt haben, und wenn dies



nicht der Fall ist, erläutern müssen, warum sie kein Rahmenwerk zugrunde gelegt haben. Damit wird ausdrücklich kein bestimmtes Rahmenwerk vorgegeben. Der Ausschuss unterstützt die Linie des Gesetzentwurfs der Bundesregierung, dass es zu früh wäre, in dem sich erst entwickelnden Rechtsgebiet der nichtfinanziellen Berichterstattung schon jetzt bestimmte Rahmenwerke vom Gesetzgeber vorzugeben. Allerdings sollte es Ziel bleiben, langfristig mehr Vergleichbarkeit herzustellen. Dazu können Rahmenwerke eine wichtige Rolle übernehmen. Daher sollte sich das Unternehmen bewusst mit den möglichen Rahmenwerken auseinandersetzen und die Entscheidung für die Anwendung eines (und nicht eines bestimmten) Rahmenwerkes oder gegen überhaupt ein Rahmenwerk darlegen.

9 Weglassen nachteiliger Angaben (Tz. 62 bis Tz. 65)

29 § 289e HGB

(1) Die Kapitalgesellschaft muss in die nichtfinanzielle Erklärung ausnahmsweise keine Angaben zu künftigen Entwicklungen oder Belangen, über die Verhandlungen geführt werden, aufnehmen, wenn

1. die Angaben nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft geeignet sind, der Kapitalgesellschaft einen erheblichen Nachteil zuzufügen, und
2. das Weglassen der Angaben ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes und ausgewogenes Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Kapitalgesellschaft und der Auswirkungen ihrer Tätigkeit nicht verhindert.

(2) Macht eine Kapitalgesellschaft von Absatz 1 Gebrauch und entfallen die Gründe für die Nichtaufnahme der Angaben nach der Veröffentlichung der nichtfinanziellen Erklärung, sind die Angaben in die darauf folgende nichtfinanzielle Erklärung aufzunehmen.

30 Begründung RegE CSR-RLUG (S. 53)

Ein Weglassen von Angaben ist nur möglich, wenn die Berichterstattung der Kapitalgesellschaft einen erheblichen Nachteil zufügen würde. Der Wortlaut der Regelung orientiert sich insoweit an § 286 Absatz 2 HGB.

Somit kann sich eine Kapitalgesellschaft nur in eng begrenzten Ausnahmefällen auf die Regelung berufen und von einer Berichterstattung über bestimmte Informationen absehen. Das betrifft den Fall, dass eine Information zwar wesentlich im Sinne von § 289c Absatz 3 HGB-E für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Kapitalgesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit ist und damit grundsätzlich berichtet werden müsste, dabei die Information aber nicht so bedeutsam ist, dass ihr Weglassen ein ausgewogenes Gesamtverständnis vollständig ausschließt.