

© 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

Sitzung:	57. IFRS-FA / 10.03.2017 / 13:00 – 15:00 Uhr
TOP:	07 – Überarbeitung DRS 20 aufgrund CSR-RLUG
Thema:	Überarbeitung DRS 20 aufgrund CSR-RLUG
Unterlage:	57_07a_IFRS-FA_DRS20_CSR-RLUG_Basis

1 Einleitung

- Im Folgenden werden die Ergebnisse der Befassung der AG *Konzernlagebericht* mit ausgewählten Themen des CSR-RLUG dargestellt.

2 Adressaten, Wesentlichkeit und Berichtsgrenzen

- Der Adressatenkreis des Lageberichts wird in der Fachliteratur bereits jetzt schon als breit angesehen, so dass nicht nur Kapitalgeber sondern auch die sonstigen Stakeholder eines Unternehmens dazu gezählt werden.¹ Dementsprechend richten sich die im Lagebericht enthaltenen nichtfinanziellen Informationen auch schon gegenwärtig nicht nur an die Kapitalgeber sondern auch an weitere Adressaten.
- Die AG stellt daher fest, dass sich die Adressaten der nichtfinanziellen Erklärung (NFE) grundsätzlich nicht von den Adressaten der bisherigen Lageberichterstattung unterscheiden. Es kommt lediglich ggf. zu einer anderen Gewichtung der Adressaten. Da sich der Adressatenkreis nicht ändert, bleiben die bisher in der Finanzberichterstattung gültigen Überlegungen zur Wesentlichkeit erhalten. Folglich sieht die AG keine Notwendigkeit, die bisher in DRS 20 enthaltenen Konkretisierungen zur Wesentlichkeit zu ändern.
- Die explizite Festlegung von Berichtsgrenzen, wie es im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung vielfach erfolgt,² erachtet die AG als nicht notwendig, da mit der Bestimmung der Wesentlichkeit auch die Berichtsgrenzen festgelegt werden.

¹ Vgl. z.B. Fink/Kajüter/Winkeljohann, Lageberichterstattung, Stuttgart 2013, S. 11.

² Beispielsweise enthalten die Regelungen von GRI und IIRC konkrete Vorschriften zur Festlegung der Wesentlichkeit und der Berichtsgrenzen.



3 Anwendungsbereich

- 5 Die zur Erstellung einer nichtfinanziellen Konzernklärung verpflichteten Unternehmen werden in § 315b Abs. 1 HGB-E bzw. § 340i Abs. 5 HGB-E (Kreditinstitute) und § 341j Abs. 4 HGB-E (Versicherungsunternehmen) benannt. Während für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen die Merkmale „groß“ und „beschäftigt mehr als 500 Arbeitnehmer“ bereits eine Berichtspflicht auslösen, muss für andere Unternehmen³ noch das Merkmal „kapitalmarktorientiert“ i.S.d. § 264d HGB hinzukommen.⁴
- 6 Für das Merkmal „groß“ wird auf die in § 293 Abs. 1 HGB genannten Merkmale abgestellt. Demnach gilt ein Konzern als groß, wenn an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen zwei der drei folgenden Merkmale erfüllt sind⁵:
- unter Anwendung der Bruttomethode (unkonsolidiert):
 - a) Die Summe der Bilanzsummen der in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen übersteigt 24 Mio. €
 - b) Die Summe der Umsatzerlöse der in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen übersteigt in den 12 Monaten vor dem Abschlussstichtag 48 Mio. €
 - c) Die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen beschäftigen zusammen mehr als 250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt;
 - oder unter Anwendung der Nettomethode (konsolidiert):
 - a) Die Bilanzsumme des Konzernabschlusses übersteigt 20 Mio. €
 - b) Die Umsatzerlöse in den 12 Monaten vor dem Abschlussstichtag übersteigen 40 Mio. €
 - c) Im Konzern sind mehr als 250 Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt beschäftigt.
- 7 Da in den Regelungen zum Anwendungsbereich auf die entsprechende Anwendung von § 267 Abs. 4 bis 5 HGB verwiesen wird, entspricht die Bilanzsumme der Summe der Aktivseite exklusive des ggf. bestehenden Bilanzpostens „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“. Die Umsatzerlöse ergeben sich aus § 277 Abs. 1 HGB, d.h. es sind die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und der Umsatzsteuer sowie sonstiger direkt mit dem Umsatz verbundener Steuern heranzuziehen. Aufgrund des Verweises auf § 267 Abs. 5 HGB bestimmt sich die durchschnittliche Arbeitnehmeranzahl analog zur Bestimmung der durchschnittlichen Arbeitnehmeranzahl für die Größenklassifizierung. Dementsprechend ist die durchschnittliche Anzahl der Arbeitnehmer das arithmetische Mittel der Anzahl der am 31. März,

³ Eine nichtfinanzielle Konzernklärung müssen nur Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB erstellen. Unternehmen anderer Rechtsform, die gemäß § 11 PubliG zur Erstellung eines Konzernlageberichts verpflichtet sind, brauchen keine nichtfinanzielle Konzernklärung erstellen.

⁴ Die Befreiungstatbestände werden zu einem späteren Zeitpunkt eigenständig diskutiert.

⁵ In Folge des Verweises auf § 267 Abs. 4 HGB.



30. Juni, 30. September und 31. Dezember im In- und Ausland beschäftigten Arbeitnehmer. Nicht zu berücksichtigen sind die zu ihrer Berufsausbildung Beschäftigten.

4 Inhalt der nichtfinanziellen Erklärung

4.1 Geschäftsmodell

- 8 Durch die Umsetzung der CSR-RL wird der Begriff des Geschäftsmodells erstmalig ins HGB eingeführt. Nach § 289c Abs. 1 i.V.m. § 315c Abs. 1 HGB-E ist das Geschäftsmodell des Konzerns in der nichtfinanziellen Konzernklärung kurz zu beschreiben. Die Begründung zum RegE verweist auf die heutige Berichtspraxis im Lagebericht, die „nun auf die nichtfinanzielle Erklärung ausgeweitet“ werden soll.
- 9 Um das Verständnis für den Geschäftsverlauf und die Lage des Konzerns zu fördern, enthält DRS 20.36-38 allgemeine Anforderungen zur Berichterstattung über die Grundlagen des Konzerns. Diese werden unter der Zwischenüberschrift „Geschäftsmodell des Konzerns“ zusammengefasst, ohne dass dieser Begriff definiert und in den Regeln verwendet wird.

DRS 20.37 fordert auf folgende Merkmale einzugehen, soweit diese für das Verständnis der Ausführungen im Konzernlagebericht erforderlich sind:

- Organisatorische Struktur des Konzerns,
- Segmente,
- Standorte,
- Produkte und Dienstleistungen,
- Geschäftsprozesse,
- Absatzmärkte,
- externe Einflussfaktoren für das Geschäft.

Zudem sind Veränderungen gegenüber dem Vorjahr anzugeben. Ferner ist auf realisierte bzw. voraussichtliche wesentliche Veränderungen in der Zusammensetzung des Konzerns einzugehen.

- 10 Da bereits aufgrund der oben genannten Anforderungen in DRS 20 gegenwärtig im Konzernlagebericht über das Geschäftsmodell des Konzerns berichtet wird, erachtet die AG eine separate Formulierung von Berichtsansforderungen über das Geschäftsmodell als nicht notwendig. Vielmehr soll insbesondere die Aufzählung in DRS 20.37 geringfügig überarbeitet werden. Eine abschließende Diskussion in der AG zur Überarbeitung der genannten Textziffern erfolgte noch nicht.

4.2 Aspekte

- 11 Die CSR-RL und damit auch das CSR-RLUG fordern Angaben mindestens zu den fünf Aspekten Umwelt-, Sozial- und Arbeitnehmerbelange, Achtung der Menschenrechte sowie Bekämp-



fung von Korruption und Bestechung. „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.“⁶

- 12 Die AG erachtet die alleinige Nennung der Aspekte einschließlich der Beispiele im Standard für ausreichend.

4.3 Verfolgte Konzepte einschließlich der Due-Diligence-Prozesse

- 13 Die AG hat sich bei der Konkretisierung der Berichts-anforderung zu den verfolgten Konzepten einschließlich der Due-Diligence-Prozesse eng an den Ausführungen in der Begründung zum RegE CSR-RLUG orientiert.

- 14 Begr. RegE CSR-RLUG, BT-Drucks. 18/9982, S. 49 – 50:

Mit der Beschreibung der verfolgten Konzepte „sind Ausführungen dazu [gemeint], 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.“

Die Beschreibung der Due-Diligence-Prozesse „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. Eine Pflicht, in Bezug auf nichtfinanzielle Aspekte besondere Due-Diligence-Prozesse durchzuführen, sieht weder die Richtlinie 2014/95/EU noch das Handelsgesetzbuch vor. 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.“

4.4 Ergebnisse der Konzepte

- 15 Bei der Konkretisierung der Berichts-anforderung zu den Ergebnissen der Konzepte hat sich die AG ebenfalls eng an den Ausführungen in der Begründung zum RegE CSR-RLUG orientiert.

- 16 Begr. RegE CSR-RLUG, BT-Drucks. 18/9982, 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. Eine nähere Erläuterung dieser Ergebnisse ist nicht vorgeschrieben, dürfte aber häufig von Interesse für die Nutzer der Informationen und damit sinnvoll sein.

⁶ Begr. RegE CSR-RLUG, BT-Drucks. 18/9982, S. 47.



5 Nutzung von Rahmenwerken

- 17 Wie in der CSR-RL vorgesehen, gestattet § 289d HGB-E die Nutzung eines nationalen, europäischen oder internationalen Rahmenwerks. Die Wahl des verwendeten Rahmenwerks ist den Unternehmen freigestellt, so dass diese auch ein branchenspezifisches oder für bestimmte Zielgruppen wesentliches Rahmenwerk verwenden können. Damit die Adressaten die Angaben entsprechend würdigen können, haben die Unternehmen anzugeben, welches Rahmenwerk sie vollständig oder in Teilen für die Erstellung der nichtfinanziellen Erklärung genutzt haben. Auch wenn die Unternehmen sich auf ein Rahmenwerk für die Berichterstattung stützen, müssen sie sicherstellen, dass alle Anforderungen von § 289c HGB-E erfüllt werden.⁷

⁷ Siehe Begr. RegE CSR-RLUG, BT-Drucks. 18/9982, S. 52 – 53.