

05
E-DRÄS 8

Herrn Präsident
Prof. Dr. Andreas Barckow
DRSC e.V.
Zimmerstraße 30
10969 Berlin



Grundsatzfragen
WP Dieter Gahlen
T. +49 30 726220-943
F. +49 30 726220-985
gahlen@dgrv.de

10. August 2017
Ga/TS

**Stellungnahme zum Entwurf
Deutscher Rechnungslegungs Änderungsstandard Nr. 8 (E-DRÄS 8)
Änderungen des DRSC 20 Konzernlagebericht**

Sehr geehrter Herr Professor Barckow,

wir bedanken uns für die Möglichkeit zur Stellungnahme zum E-DRÄS 8 und nehmen zu den einzelnen Fragen nachfolgend Stellung.

Frage 1: Definition von Risiko

Im Rahmen der nichtfinanziellen Konzernklärung ist über Risiken zu berichten, die mit der Geschäftstätigkeit, den Geschäftsbeziehungen, den Produkten und Dienstleistungen des Konzerns verknüpft sind und sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen auf die berichtspflichtigen Aspekte (Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte, Bekämpfung von Korruption und Bestechung) haben werden.

Allgemein, und so auch im DRS 20, wird unter Risiko ein mögliches künftiges Ereignis verstanden, das zu einer negativen Abweichung von einer erwarteten oder angestrebten Entwicklung (ausgedrückt durch eine Prognose oder ein Ziel) führt. In Folge der neuen Berichterstattungsanforderungen haben Konzerne die Erwartungen anderer Stakeholder als der Kapitalgeber stärker zu berücksichtigen als dies bisher der Fall war (siehe für eine ausführliche Darstellung die Begründung zum Standardentwurf Tz. B76 bis B84). Zur Berücksichtigung dieser geänderten Gewichtung schlägt das DRSC im Standardentwurf vor, den Bezug auf das Unternehmen in der Definition von „Risiko“ zu streichen.

- a) *Stimmen Sie dieser vorgeschlagenen Änderung zu?*
- b) *Wenn nein, wie unterscheidet sich Ihrer Meinung nach die bisherige Risiko-berichterstattung von der Risikoberichterstattung im Rahmen der nichtfinanziellen Erklärung?*

Zu 1a:

Bislang definiert DRS 20.11 Risiko als „mögliche künftige Entwicklungen oder Ereignisse, die zu einer für das Unternehmen negativen Prognose- bzw. Zielabweichung führen können.“ Das Risiko ist somit aus der Sicht des berichtenden Unternehmens zu beurteilen und zu bewerten, über dessen wirtschaftliche Lage zu berichten ist. Berichtsrelevantes Risiko ist somit das vom Unternehmen getragene Risiko. Die Perspektive des Unternehmens ist aus Adressatensicht ein bereits weit ausgedehnter, wenngleich notwendiger Kompromiss. Nun soll die Berichterstattung gemäß der CSR-RL laut Erwägungsgrund 3 darüber hinaus der „sozialen Verantwortung der Unternehmen“ und der „Förderung der Interessen der Gesellschaft“ dienen, was einen von der Unternehmenssicht losgelösten und damit völlig willkürlichen Risikobegriff impliziert (Risiko für wen?).

Mit einer Streichung der Passage „für das Unternehmen“ würde der für den gesamten Konzernlagebericht geltende Risikobegriff zu unkonkret und willkürlich. Zumindest für den Konzernlagebericht nach § 315 HGB i.e.S. darf sich jedoch nichts an der Unternehmensperspektive ändern. Soweit notwendig wäre ein spezieller CSR-Risikobegriff zu definieren, der den bisherigen ergänzt, aber nicht ersetzen kann.

Zu 1b:

Wir halten eine Änderung der Risikodefinition für nicht angebracht, da wegen des Bezugs zur Geschäftstätigkeit weiterhin die Unternehmenssicht eingenommen werden muss (Unternehmen als Risikoträger). Dennoch bestehen zwischen der nicht-finanziellen Erklärung und dem Konzernlagebericht nach § 315 HGB i.e.S. wesentliche Unterschiede, die wir bei der Beantwortung der Frage 2 erörtern. Das Kriterium "für das Unternehmen" könnte auch in der Risikodefinition von DRS 20.11 belassen werden und ein Zusatz angefügt werden, dass lediglich für Zwecke der CRS-Berichterstattung der Unternehmensbezug entfällt.

**Frage 2: Vollständige Integration der Angaben der nichtfinanziellen Konzern-
erklärung in den Konzernlagebericht**

Neben der Bereitstellung der im Rahmen der nichtfinanziellen Konzernklärung geforderten Angaben in einem besonderen Abschnitt des Konzernlageberichts oder in einem gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht können diese auch vollständig in den Konzernlagebericht integriert werden. Im Falle der Nutzung der letztgenannten Möglichkeit wird empfohlen, im Konzernlagebericht die Stellen anzugeben, an denen die geforderten Angaben bereitgestellt werden. Ziel dieser Empfehlung ist es, die Vergleichbarkeit für die Adressaten des Konzernlageberichts zu verbessern.

Befürworten Sie diese Empfehlung?

Zu 2:

Die Diskussion um den Risikobegriff verdeutlicht bereits die prinzipielle Unverträglichkeit der nichtfinanziellen Erklärung mit dem Konzernlagebericht nach § 315 HGB i.e.S. Die CSR-Berichterstattung und die Konzernlageberichterstattung nach § 315 HGB i.e.S. sind derart verschieden, dass sie zur adäquaten Information der Adressatengruppen vorzugsweise getrennt darzustellen sind. Die vorgesehene unterschiedliche Prüfungsintensität (Prüfung mit hinreichender Sicherheit versus Prüfung, ob die nichtfinanzielle Erklärung abgegeben wurde) spricht ebenfalls für eine getrennte Darstellung und gegen eine integrierte Berichterstattung.

Frage 3: Geschäftsmodell

Gemäß § 315c HGB i.V.m. § 289c Abs. 1 HGB haben Konzerne, die zur Erstellung einer nichtfinanziellen Konzernklärung verpflichtet sind, ihr Geschäftsmodell kurz zu beschreiben. In der Praxis hat sich die Beschreibung des Geschäftsmodells im Konzernlagebericht etabliert, wofür konkretisierende Regelungen insbesondere in Tz. 37 enthalten sind. Bei den im E-DRÄS 8 vorgeschlagenen Änderungen der Tz. 37 handelt es sich um Formulierungsänderungen, die keine Änderung der bisherigen Anforderungen intendieren. Sie dienen einer Neustrukturierung und Klarstellung der bisherigen Anforderungen. Die Pflicht zur Darstellung des Geschäftsmodells für Konzerne, die zur Erstellung einer nichtfinanziellen Konzernklärung verpflichtet sind, wird in Tz. 257 geregelt.

a) Stimmen Sie den vorgeschlagenen Änderungen an Tz. 37 zu?

b) Erachten Sie die Trennung der Regelungen zur Darstellung des Geschäftsmodells im allgemeinen Teil (Tz. 37) und in die Spezialregelung im Abschnitt der nichtfinanziellen Konzernklärung (Tz. 257) für hilfreich?

Zu 3a:

Wir stimmen den vorgeschlagenen Änderungen zu.

Zu 3b:

Wir halten die Trennung für hilfreich, da eine gesonderte nichtfinanzielle Erklärung im Konzernlagebericht so weit wie möglich von der finanziellen Konzernlageberichterstattung abzugrenzen ist, um die Eigenständigkeit des CSR-Berichterstattung, die eigentlich einen Fremdkörper im Rahmen der finanziellen Konzernlageberichterstattung bildet, zu gewährleisten (vgl. die Antwort zu Frage 2).

Frage 4: Berichtspflichtige Aspekte

§ 289c Abs. 2 HGB nennt fünf Aspekte (Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte, Bekämpfung von Korruption und Bestechung), zu denen Informationen bereitgestellt werden müssen. Die fünf genannten Aspekte stellen einen Mindestkatalog dar, d.h. es können auch weitere Aspekte relevant und damit berichtspflichtig sein.

Erachten Sie die Aufnahme eines Hinweises in DRS 20, dass auch weitere als die fünf im Gesetz genannten Aspekte relevant und damit berichtspflichtig sein könnten, für hilfreich?

Zu 4:

Nach dem Wortlaut des Gesetzes bezieht sich die nichtfinanzielle Erklärung **zumindest** auf die oben genannten Aspekte. Ein Hinweis, dass auch weitere Aspekte relevant und damit berichtspflichtig sein könnten, ist entbehrlich.

Wichtiger erscheint ein klarstellender Hinweis, dass über einen Aspekt nicht zu berichten ist bzw. eine Negativerklärung ausreicht, wenn es dazu nichts Wesentliches zu erläutern gibt.

Frage 5: Berichterstattung auf Sachverhaltsebene

Sofern zu einem Aspekt mehrere Sachverhalte existieren und die Angaben zum einzelnen Sachverhalt für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Konzerns sowie der Auswirkungen der Geschäftstätigkeit des Konzerns auf die berichtspflichtigen Aspekte erforderlich sind, sind gemäß Tz. 262 die konkretisierenden Regelungen in den Tz. 265 bis 289 zu beachten.

Stimmen Sie dieser vorgeschlagenen Regelung zu?

Zu 5:

Wir stimmen der vorgeschlagenen Regelung zu.

Frage 6: Verhältnismäßigkeit der Berichterstattung

Das Gesetz und der Standardentwurf knüpfen bestimmte Berichtspflichten an die Bedingung der Verhältnismäßigkeit. Im Standardentwurf wird zudem in den Tz. 271 und 280 erläutert, dass sich die Einschätzung, ob die Berichterstattung verhältnismäßig ist, auch danach richtet, ob die Kosten der Informationsbeschaffung und der Informationsnutzen ausgewogen sind.

Halten Sie diese Ausführungen für hilfreich?

Zu 6:

Der Wesentlichkeits- und Verhältnismäßigkeitsvorbehalt sollte für die gesamte Berichterstattung stärker herausgestellt werden. U.E. sollte der Einbezug der Kosten der Lieferanten bzw. Subunternehmer auch für Tz. 271 gelten.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DGRV – Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e.V.

gez. Dr. Eckhard Ott

gez. i. V. Dieter Gahlen