



## Stellungnahme zum Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 8 zur Überarbeitung des DRS 20 Konzernlagebericht

14.08.2017

Germanwatch begrüßt die aktuelle Überarbeitung des Deutschen Rechnungslegungs Standards Nr. 20 "Konzernlagebericht" und dankt für die Gelegenheit, Stellung nehmen zu können.

Germanwatch ist eine Umwelt- und Entwicklungsorganisation mit Interesse an Informationen der berichtspflichtigen Unternehmen insbesondere zu den Aspekten globale Klimakrise, Umwelt und Achtung der Menschenrechte. 2008 hat Germanwatch etwa die Lageberichte von deutschen Automobilunternehmen nach Informationen zu wesentlichen klimabezogenen Geschäftsrisiken, wie zum Beispiel mögliche Klimaschutzgesetze zur CO<sub>2</sub>-Reduktion im Autosektor, ausgewertet. 2014 bzw. 2017 hat Germanwatch die Angaben der DAX 30 bzw. von 30 deutschen Unternehmen aus dem Energiebereich in Bezug auf den Aspekt Achtung der Menschenrechte untersucht.

**Frage 1: Definition von Risiko:** Wir stimmen der vorgeschlagenen Änderung zu, im Standardentwurf bei der Definition von "Risiko" den Bezug auf das Unternehmen zu streichen.

Eine Streichung des Wortes Unternehmens macht deutlich, dass gegebenfalls weitere Risiken als bisher zu berichten sind und dass die Risiken nicht nur allein aus der Sicht des berichtenden Unternehmens und bezogen auf das Unternehmen zu beurteilen und zu bewerten sind. Vielmehr haben Unternehmen nun ein Risikoverständnis zugrunde zu legen, welches auch die wesentlichen Risiken umfasst, die vom Unternehmen auf Menschen und Umwelt ausgehen, und zwar zunächst einmal unabhängig davon, ob sich diese Risiken wieder negativ auf die finanzielle Lage des Unternehmens auswirken können. Der Wortlaut des Art. 19 a der CSR-Richtlinie stützt diese Auslegung. Der einleitende Satz des Art. 19 a Abs. 1 der Richtlinie ist so zu verstehen, dass Angaben zur Werthaltigkeit zu machen sind „sowie“ (d.h. „als auch“ nicht „zugleich“) Angaben zu den Auswirkungen der Geschäftstätigkeit des Unternehmens auf externe Belange. Ein solches Risikoverständnis entspricht den UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte vom 16.6.2011. Danach sollen Unternehmen erhebliche Risiken für fundamentale Rechte von Communities (Gemeinschaften) oder Arbeiter/-innen als wesentlich für das Unternehmen einstufen, auch wenn die Betroffenen über keine Stimme oder keinen Rechtszugang verfügen und somit nicht die Möglichkeit besitzen, die wirtschaftliche Situation des Unternehmens zu beeinflussen.<sup>1</sup>

Eine andere Lesart liefe zudem dem Zweck der Richtlinie zuwider, Transparenz für diejenigen zu erzeugen, die nicht Investoren, Eigner oder Gläubiger des jeweiligen Unternehmens sind und nicht in erster Linie ein Interesse am Geschäftsverlauf haben. Für Verbraucher/-innen zum Beispiel ist für die

---

<sup>1</sup> In diesem Sinne Prof. John Ruggie in „John Ruggie and Shift comments to the financial reporting council’s exposure draft: Guidance on the strategic report“, 15. November 2013

Kaufentscheidung nicht in erster Linie die Wirtschafts- und Finanzlage des Unternehmens sondern die gemeinwohlbezogene Relevanz etwa für Menschenrechte und Umwelt entscheidend.

Durch die Anwendung eines in dieser Art erweiterten Risikoverständnisses wird zudem der realen Gefahr vorgebeugt, dass Unternehmen die verpflichtende Darlegung der wesentlichen Risiken in Bezug auf die nichtfinanziellen Aspekte dadurch umgehen können, dass sie erklären, diese Aspekte seien für sie nicht steuerungsrelevant. Wie real diese Gefahr ist, zeigt eine Studie des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales, die zu dem Schluss kommt, dass die Unternehmensleitungen CSR-Maßnahmen vertretbarerweise als nicht steuerungsrelevant einstufen könnten, weil ein Zusammenhang zum Unternehmenserfolg grundsätzlich nicht nachgewiesen werden kann.<sup>2</sup>

Durch die vorgesehene Konzentration auf schwerwiegende Risiken ist klargestellt, dass detaillierte Informationen zu Risiken, zu deren Auswirkungen sowie deren Handhabung nur in Bezug auf die Sachverhalte gegeben werden müssen, die am wahrscheinlichsten ein relevantes Risiko materialisieren bzw. die massivsten Konsequenzen oder Auswirkungen haben würden. In den allermeisten Fällen wird es sich dabei dann um Risiken handeln, die zugleich für die Werthaltigkeit des Unternehmens relevant sind, oder über den Umweg des reputativen oder des Klagerisikos relevant werden können.

Bei der Definition von Risiko im Sinne der nichtfinanziellen Konzernklärung müsste klargestellt werden, dass es sich abweichend vom allgemeinen Verständnis nicht nur um Risiken bezogen auf ein mögliches zukünftiges Ereignis handelt, sondern auch um Risiken, die sich bereits verwirklicht haben, also um bereits bestehende Zustände.

## **Frage 2: Vollständige Integration der Angaben der nichtfinanziellen Konzernklärung in den Konzernlagebericht**

Wir befürworten es, wenn bei einer integrierten Konzernlageberichtserstattung angegeben wird, wo die geforderten Angaben bereitgestellt werden. Die Empfehlung entspricht dem Ziel der Richtlinie, verschiedenen Stakeholdern, darunter ggf. auch ungeübte Berichtleser/-innen, den Zugang zu Informationen zu erleichtern.

## **Frage 3: Geschäftsmodell**

Wir stimmen der vorgeschlagenen Änderung an Tz. 37 nur in eingeschränkter Form zu. Zwar erachten wir eine Trennung der Regelungen zur Darstellung des Geschäftsmodells aus Gründen der Klarheit grundsätzlich für hilfreich. Wir halten aber die aufgezählten Aspekte für zu kurz gegriffen, weil sie zum einen nicht auf Ziele und Strategien und zum anderen nicht auf Trends und Faktoren eingehen, die eine künftige Entwicklung beeinflussen könnten. Beides sind Aspekte, die in den Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen der Europäischen Kommission (2017/C 215/01) unter 4.1. explizit genannt werden und hier ergänzt werden sollten.

---

<sup>2</sup> Bundesministerium für Arbeit und Soziales, Entwicklung einer Studie zur Messung und Darstellung der Korrelation zwischen CSR-Engagement und Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen in Deutschland - Abschlussbericht (Forschungsbericht Nr. 425), Projektleiter Josef Wieland, 2012, S. 41

#### **Frage 4: Berichtspflichtige Aspekte**

Diesem Vorschlag stimmen wir zu. Wir halten es für sinnvoll, noch einmal explizit darauf hinzuweisen, dass auch weitere als die fünf im Gesetz genannten Aspekte relevant und damit berichtspflichtig sein können. Ein solcher Hinweis verschafft Klarheit und regt zu einer Auseinandersetzung mit nichtfinanziellen Aspekten an.

#### **Frage 5: Berichterstattung auf Sachverhaltsebene**

Wir stimmen der vorgeschlagenen Regelung dem Grunde nach zu. In Bezug auf die konkretisierenden Regelungen in den Tz. 265 bis 289 bzw. in Bezug auf Tz. 259 möchten wir ergänzen:

**Tz. 259 b):** Die Aufzählung der beispielhaften Sachverhalte entspricht nicht der Aufzählung von Sachverhalten des § 289c Abs. 2 Nr.2 CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz. Demnach können sich die Angaben auch auf "die Achtung der Rechte der Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, informiert und konsultiert zu werden" und "den sozialen Dialog" beziehen. Das sollte ergänzt werden.

**Tz. 259 d):** Zentral ist nicht nur, dass Unternehmen berichten, dass sie etwas in Bezug auf die Achtung der Menschenrechte unternommen haben, sondern dass sie erklären:

- Warum? → Auswahl auf Basis der ausgeprägten Menschenrechtsrisiken des Unternehmens
- Wie? → Einbettung in Gesamtstrategie, Klärung von Verantwortlichkeiten
- Mit welchen Ergebnissen für die Menschen? → Beispiele nennen
- Welche Pläne es gibt, sich nächstes Jahr zu verbessern? → Konkrete Pläne nennen

Mit aussagekräftigen Kennzahlen werden die nach innen und außen kommunizierten Informationen messbar. Siehe dazu auch Ausführungen zu Tz. 286 d

**Tz. 268:** Bei der Darstellung der Maßnahmen sind Angaben zu deren Inhalt und Zeitbezug zu machen. Hier wäre es hilfreich, wenn ergänzt werden würde, dass diese Angaben jeweils nach Land und Projekt einzeln aufgeschlüsselt zu erbringen sind, da dies die Transparenz und Einschätzung durch die Stakeholder deutlich verbessert.

**Tz. 279:** In Tz. 279 heißt es, dass die Berichterstattung über Risiken, die mit den Geschäftsbeziehungen des Konzerns verknüpft sind, insbesondere auch Geschäftsbeziehungen mit Lieferanten und Subunternehmen betreffen. Diese Formulierung greift zu kurz und sollt ergänzt werden. Die UN-Leitprinzipien für Wirtschaft und Menschenrechte und die OECD-Leitsätze für multinationale Unternehmen erkennen an, dass Risiken mit negativen Auswirkungen entweder durch die eigenen Aktivitäten eines Unternehmens auftreten oder aufgrund von Geschäftsbeziehungen entstehen können. Die Geschäftsbeziehungen eines Unternehmens umfassen laut OECD-Leitsätzen für multinationale Unternehmen die Beziehungen zu Geschäftspartnern, Zulieferunternehmen und allen anderen nichtstaatlichen oder staatlichen Stellen, die mit der Geschäftstätigkeit, den Produkten oder Dienstleistungen unmittelbar verbunden sind.<sup>3</sup> Sie umfassen also nicht nur Lieferanten und Subunternehmer, sondern die gesamte, das heißt auch die nachgelagerte Wertschöpfungskette.

**Tz. 286 d):** Beispiele für nichtfinanzielle Leistungsindikatoren zu benennen, ist hilfreich und sollte ergänzt werden. Die Menschenrechtsberichterstattung ist in der Regel der schwächste Teil der

---

<sup>3</sup> Definition nach den OECD-Leitsätzen für multinationale Unternehmen, Kapitel IV „Menschenrechte“

Berichterstattung zu nichtfinanziellen Themen. Es wird primär über Projekte und Aktivitäten berichtet – aber losgelöst vom Kerngeschäft und wenig zu Problemen und Maßnahmen. Oft fehlt eine Fokussierung und es wird nicht erklärt, welche Menschenrechtsthemen für das Unternehmen und seine Wertschöpfungskette besonders relevant sind. Es wird nicht deutlich gesagt, wer für das Menschenrechtsrisikomanagement verantwortlich ist. Oft finden sich menschenrechtliche Grundsätze in Lieferantenkodizes, aber es werden keine Angaben zu den eigenen Einkaufspraktiken oder Anreizsystemen für Lieferanten gemacht. Die interne Kontrolle bleibt unklar, wenn nicht kohärent berichtet wird, wie Ergebnisse der Risikoanalyse in die Maßnahmen zur Vermeidung von Risiken einfließen, wie Entscheidungen getroffen werden und ob das Senior Management einbezogen ist.

Beispiele für Leistungsindikatoren zur Achtung der Menschenrechte wie auch zu den anderen nichtfinanziellen Aspekten finden sich z. B. in den Leitlinien für die Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen der Europäischen Kommission (2017/C 215/01).

#### **Frage 6: Verhältnismäßigkeit der Berichterstattung**

Wir halten die Ausführungen zur Verhältnismäßigkeit unter besonderem Hinweis auf die Kosten der Informationsbeschaffung für irreführend. Der Schutz vor übermäßiger finanzieller Belastung ist zudem im Vorfeld der Umsetzung der CSR-Richtlinie beachtet worden. Die Tz. 271 und 280 sollten daher entweder gestrichen oder um andere Aspekte ergänzt werden. Bei der Prüfung der Verhältnismäßigkeit sind die allgemeinen juristischen Maßstäbe für eine Verhältnismäßigkeitsprüfung heranzuziehen. Die Kosten sind dabei lediglich einer unter vielen Gesichtspunkten, die herangezogen werden können.

Dadurch, dass in Tz. 271 und 280 aber nur die Kosten der Informationsbeschaffung erwähnt werden, erhält dieser Aspekt ein Alleinstellungsmerkmal. In dieser Form widerspricht das Hervorheben ausschließlich der Kosten auch dem Sinn der CSR-Richtlinie, die Angaben zu sozialen Aspekten und umweltbezogenen Informationen durch Unternehmen zu verbessern (Erwägungsgrund 2 der CSR-Richtlinie). Wird der Hinweis auf die Kosten in den Tz. 271 und 280 beibehalten, sollten zur Klarstellung zumindest andere bei der Verhältnismäßigkeitsprüfung zu berücksichtigende Aspekte, wie zum Beispiel die Schwere eines möglichen Menschenrechtsverstoßes oder die Wahrscheinlichkeit der Verwirklichung eines Umweltschadens ergänzt werden.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Johanna Kusch  
Germanwatch  
Referentin für Unternehmensverantwortung  
Stresemannstr. 72  
10963 Berlin  
Tel.: 030 2888 3565  
Mail: kusch@germanwatch.org