

Herrn Prof. Dr. Andreas Barckow  
Präsident  
Deutsches Rechnungslegungs Standards  
Committee e. V.  
Zimmerstr. 30  
10969 Berlin

*Datum*  
11. August 2017

*Seite*  
1 von 6

## Stellungnahme zum E-DRÄS 8 Änderungen des DRS 20 Konzernlagebericht

Sehr geehrter Herr Professor Barckow,

vielen Dank für die Möglichkeit der Stellungnahme zum DRÄS 8 Änderungen des DRS 20 Konzernlageberichts, der wir hiermit gern nachkommen.

Der BDI hat den Gesetzgebungsprozess zum Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernberichten (CSR-RUG) aktiv begleitet und das Konzept einer 1:1-Übernahme der europäischen Vorgaben begrüßt. Danach muss die nichtfinanzielle Erklärung den Grundsätzen der bisherigen Finanzberichterstattung auch weiterhin genügen. Es gilt der Wesentlichkeitsgrundsatz für die nichtfinanzielle Konzernklärung, wonach nur Angaben zu machen sind, die für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage sowie der Auswirkungen seiner Geschäftstätigkeit auf die berichtspflichtigen nichtfinanziellen Aspekte erforderlich sind.

Der Wesentlichkeitsgrundsatz muss die Richtschnur für die Ausgestaltung der nichtfinanziellen Konzernklärung sein. Wir begrüßen daher die Vorgehensweise des DRSC, mit dem DRÄS 8 zum DRS 20 Konzernlagebericht die gesetzlichen Bestimmungen zu konkretisieren, ohne darüber hinauszugehen. Diesem Anspruch folgend, dürfen sich die Ergänzungen des DRS 20 zur nichtfinanziellen Konzernklärung nur auf die zwingend materielle Pflichtberichterstattung gegenüber dem Status Quo beschränken.

**Bundesverband der  
Deutschen Industrie e.V.**  
Mitgliedsverband  
BUSINESSEUROPE

*Hausanschrift*  
Breite Straße 29  
10178 Berlin

*Postanschrift*  
11053 Berlin

*Telekontakte*  
T: +493020281430  
F: +493020282430

*Internet*  
[www.bdi.eu](http://www.bdi.eu)

*E-Mail*  
[A.Selter@bdi.eu](mailto:A.Selter@bdi.eu)

Aus diesem Anspruch ergeben sich aus unserer Sicht notwendige Änderungen des DRÄS 8 zur Verbesserung des Informationsgehalts nichtfinanzieller Berichtsinhalte und zur Steigerung der Aussagekraft der Lageberichterstattung über die künftige Unternehmensentwicklung.

## A) Grundsätzliche Anmerkungen zum E-DRÄS 8:

### 1. Stellenwert Gesetzesbegründung vs. Gesetzestext

Die Inhalte des E-DRÄS 8 orientieren sich größtenteils an der Gesetzesbegründung. Rechtssystematisch entfaltet die Gesetzesbegründung keine unmittelbare Gesetzeswirkung und hat damit nicht denselben Stellenwert wie der Gesetzestext. Wir halten daher die undifferenzierte Wiedergabe von Gesetz und Gesetzesbegründung im DRÄS 8 insofern für nicht angemessen, da der DRS 20 allein der Gesetzesbegründung zusätzliche Anforderungen an die Berichterstattung entnimmt. In der Gesetzesbegründung enthaltene Hilfestellungen für die Unternehmen werden hingegen nicht übernommen. Dazu zählt bspw. der Hinweis auf eine Überschneidung von Due Diligence-Prozessen mit dem Risikomanagement und dem internen Kontrollsystem.

### 2. Über das Gesetz hinausgehende Regelungen

Wie in der Antwort auf Frage 5 erläutert, geht der DRÄS 8 über die gesetzlichen Anforderungen hinaus.

Zusätzlich sehen wir im dem Verbot von Verweisen auf den Konzernanhang in Tz. 244 und 256 einen Widerspruch zum Gesetzeswortlaut. § 289c Abs. 3 Nr. 6 HGB schreibt „*soweit es für das Verständnis erforderlich ist, Hinweise(n) auf im Jahresabschluss ausgewiesene Beträge und zusätzliche Erläuterungen dazu*“ vor. Zusätzlich empfiehlt der DRS 20 in Tz. 289 den Verweis auf die im Konzernabschluss gebildeten Rückstellungen für umweltrelevante Sachverhalte. Hierdurch wird ein Verweis auf die dazugehörigen Anhangangaben impliziert. Die Hinterlegung eines generellen Verweisverbotes vom Lagebericht auf den Anhang erscheint damit gesetzlich nicht begründbar.

Dieses Verbot ist für uns auch vor dem Hintergrund nicht nachvollziehbar, dass dieselbe Textziffer explizit sowohl Verweise von einem gesonderten nichtfinanziellen Bericht auf den in einem anderen Dokument enthaltenen Lagebericht wie auch Verweise auf Angaben außerhalb des besonderen Abschnitts, jedoch innerhalb des anderen Konzernberichts und damit u. U. auf Angaben mit geringerer/ohne Prüfungsgüte, gestattet.

Warum dann Verweise innerhalb desselben Dokuments auf einen Berichtsteil mit höherer Prüfungsgüte und damit höherer Sicherheit für den Adressaten untersagt sein sollen, halten wir für wenig adressatengerecht. Zudem fördert die Untersagung der Verweismöglichkeit die Anzahl von Dopplungen zwischen Lagebericht und Abschluss, ohne neue Informationen zu liefern und trägt damit zum breit diskutierten Disclosure Overload bei.

### 3. Struktur und Regelungstiefe der vorgeschlagenen Änderungen

Seite  
3 von 6

Aus unserer Sicht erhöht der DRÄS 8 die Komplexität des DRS 20 und gefährdet seine Übersichtlichkeit. Unter Frage 5 haben wir dazu zahlreiche Beispiele aufgeführt, die über die Gesetzesvorgaben hinausgehen und durch die Regelungstiefe zur Unübersichtlichkeit beitragen.

Darüber hinaus sehen wir keine Notwendigkeit, Regelungen zum Geltungsbereich und zu den Befreiungen mit den ausführlichen Beispielen wie etwa in Tz. 286 aufzuführen. Weiter sehen wir keine Notwendigkeit für eine Aufzählung der nicht finanziellen Leistungsindikatoren (im Folgenden NFLI) im DRÄS 8. Die bisherige Regelung im DRS 20 sollte beibehalten werden. Es gilt schon jetzt, dass die Wahl und Ausgestaltung der bedeutendsten NFLI vom Geschäftsmodell des Unternehmens abhängen. Der bisherige Anspruch der internen Steuerung stellt diesen Anspruch sicher. Eine Vorabauswahl der NFLI führt zu einer Checklistenmentalität aller Beteiligten und würde unseres Erachtens weniger dem Aussagegehalt dienen, sondern wäre mit dem Risiko einer Informationsüberfrachtung verbunden.

Zudem sind für nichtfinanzielle Leistungsindikatoren in zwei Textziffern (Tz. 107 und 286) Beispiele aufgeführt, die sich unterscheiden und deren Notwendigkeit fraglich ist.

#### B) Beantwortung der gestellten Fragen

##### Frage 1: Definition von Risiko

Vorbehalte bestehen gegen die Änderung der Risikodefinition. Die allgemeine Risikodefinition darf nicht geändert werden, da die Risikobetrachtung der nichtfinanziellen Erklärung deutlich von der der allgemeinen Lageberichterstattung abweicht. Die Risikobetrachtung mit der Darstellung der negativen Prognose- bzw. Zielabweichung erfolgt nur in Bezug auf das Unternehmen.

Die Vorgabe des CSR-RUG weitet die Risikoberichterstattung zu den berichtspflichtigen Aspekten zwar auf die Angaben zu Auswirkungen der Geschäftstätigkeit aus. Danach ist über wesentliche Risiken zu berichten, wenn sehr wahrscheinlich schwerwiegende negative Auswirkungen der Geschäftstätigkeit auf die nichtfinanziellen Aspekte erwartet werden oder bereits vorliegen. Die Schwere der Auswirkungen soll nur nach ihrem Ausmaß und ihrer Intensität und nach § 289c Absatz 4 Nr. 4 HGB abhängig von Relevanz und Verhältnismäßigkeit beurteilt werden. Eine Darstellung der Prognose- und Zielabweichung der Risiken ist nicht gefordert.

Die Vorgaben aus § 289c Absatz 4 HGB wirken sich auch nicht auf die bisherige Risikoberichterstattung aus. Wesentliche Risiken für die Unternehmensentwicklung sind demnach auch dann zu berichten, wenn die Kapitalgesellschaft kein Konzept zum Umgang mit einem oder mehreren nichtfinanziellen Aspekten hat.

In dem Zusammenhang möchten wir darauf hinweisen, dass die Nettobetrachtung der Risiken nach den Grundsätzen der Lageberichterstattung als sachgerecht beurteilt wird und es den Unternehmen freigestellt bleiben muss, welche Darstellungsart der Risiken gewählt wird. Eine Bruttobetrachtung widerspricht dem Wesentlichkeitsgrundsatz und erhöht nicht die Aussagekraft der Berichterstattung.

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

Wir stehen den Empfehlungen zur Kennzeichnung der Angaben zur nichtfinanziellen Erklärung im integrierten Lagebericht kritisch gegenüber, da dies nicht im CSR-RUG vorgesehen ist. Die Bezeichnungspflicht würde die Lesbarkeit nicht erhöhen, da Inhalte verschiedenen Zwecken dienen können. So müssten manche Inhalte mehrfach gekennzeichnet werden. Die Empfehlung einer Kennzeichnung führt zudem zu einer Überbetonung der nichtfinanziellen Informationen gegenüber den finanziellen und greift in die Gestaltungsfreiheit des Berichterstatters ein. Die Begründung, dadurch die Vergleichbarkeit zwischen den Konzernen zu erhöhen, erscheint zweifelhaft, da mangels einheitlicher Definitionen eine Vergleichbarkeit der nichtfinanziellen Angaben regelmäßig nicht gegeben sein kann.

## **Frage 3: Geschäftsmodell**

Da nur Änderungen aus dem CSR-RUG gegenüber dem Status quo im DRS 20 ergänzt werden sollten, können wir nicht nachvollziehen, warum eine Änderung zur Darstellung des Geschäftsmodells vorgeschlagen wird. Jegliche Änderungen im DRS 20 suggerieren den Anwendern, dass sich die Berichtspflicht gegenüber dem Status quo geändert hat. Da dies weder beabsichtigt noch erforderlich ist, plädieren wir dafür, die bestehende Regelung unverändert beizubehalten.

## **Frage 4: Berichtspflichtige Aspekte**

Die Aufnahme eines solchen Hinweises ist aus unserer Sicht nicht erforderlich. Die Vorschrift in § 289c Abs. 2 HGB, dass sich die nichtfinanzielle Erklärung zumindest auf die genannten Aspekte beziehe, ist aus unserer Sicht eindeutig formuliert und weist klar darauf hin, dass weitere Aspekte in Betracht kommen könnten.

Der DRS 20 sollte nicht über die gesetzlichen Vorgaben hinausgehen. Daher bedarf die Formulierung in Tz. 259 „muss Angaben zu bestimmten Aspekten beinhalten“ der Anpassung. Nach § 289c Abs. 2 HGB „bezieht sich die nichtfinanzielle Erklärung zumindest auf folgende Aspekte“. Es wird also hier lediglich normiert, welche Aspekte grundsätzlich für eine Berichtspflicht in Betracht kommen. Eine konkrete Angabepflicht ist in diesem Absatz nicht enthalten. Diese ist in § 289c Abs. 3 HGB geregelt „Zu den in Absatz 2 genannten Aspekten sind ... jeweils diejenigen Angaben zu machen, ...“ und unterliegt letztlich immer der Prüfung der Wesentlichkeitsanforderung.

Der DRS 20 sollte, wenn notwendig, die gesetzlichen Regelungen konkretisieren. Im DRS sollte daher klargestellt werden, wenn unwesentliche Konzepte bestehen, diese nicht berichtet werden müssen und eine Fehlanzeige mit Begründung auch nicht in Betracht kommt, da diese inhaltlich unzutreffend wäre.

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

Das Gesetz normiert eine Berichtspflicht auf Ebene der Aspekte. Die vorgeschlagenen Regelungen des DRS 20, die eine Berichtspflicht auf Sachverhaltsebene vorsehen, gehen über das Gesetz hinaus. Die vorgeschlagenen Konkretisierungen des DRS 20 zu den Anforderungen des § 289c Abs. 3 HGB halten wir daher für nicht hilfreich. Die folgenden geforderten Angaben gehen über das Gesetz hinaus:

Zu Tz. 265.

Die Vorgabe zur „Einbindung der Konzernleitung und etwaiger weiterer Interessensträger (z. B. Arbeitnehmer)“ zur Darstellung der verfolgten Konzepte.

Zu Tz. 267.

Die Angaben zu Ausmaß und Zeitbezug der Ziele wenn dieser intern festgelegt werden.

Zu Tz. 268.

Die Angaben zu Zeitbezug und Inhalt bei der Darstellung der Maßnahmen.

Zu Tz.269.

Die Angaben zu den vom Konzern angewandten Verfahren zur Erkennung, Verhinderung und Abschwächung von bestehenden oder möglichen negativen Auswirkungen in Bezug auf einen berichtspflichtigen Aspekt bzw. Sachverhalt.

Zu Tz. 272.

Die Empfehlung anzugeben, bis zu welcher Tiefe der Lieferkette nichtfinanzielle Themen adressiert werden.

Zu Tz. 273.

Die Angaben über die Einbindung der Konzernleitung.

Zu Tz. 275.

Die Angaben zu Ergebnissen der verfolgten Konzepte durch Darstellung des Ausmaß der Zielerreichung und des Standes der Maßnahmenrealisierung.

Zu Tz. 276.

Die Angaben, wenn ein Konzept zu keinen Ergebnissen geführt hat.

Zu Tz. 281.

Die Vorgabe der Anwendung der allgemeinen Regeln der **Tz. K137 bis K145 sowie die Tz. 149 bis Tz. 164** zur Darstellung der Risiken.

Zu Tz. 284.

Die Vorgabe einer selbstständigen Darstellung der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren unter Beachtung der Tz. 106, 108, 109 und 113.

Zu Tz. 285.

Die Festlegung auf eine **selbstständige Darstellung** durch leichte Identifizierung und Auffindbarkeit und durch eine Abgrenzung von der Analyse des Geschäftsverlaufs wie auch durch die Verwendung von Tabellen.

Zu Tz. 286.

Die Aufzählung möglicher nichtfinanzieller Leistungsindikatoren.

Zu Tz. 289.

Der Vorschlag im Zusammenhang mit Umweltbelangen auf im Konzernabschluss gebildete Rückstellungen für umweltrelevante Sachverhalte hinzuweisen ohne auf über die Angaben im Konzernabschluss hinausgehenden Einzelbeträge anzugeben.

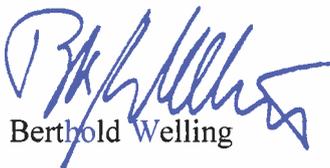
Anstatt eine Reihe von zusätzlichen Angabepflichten aufzuführen, die sich nicht direkt aus dem Gesetz ableiten, wäre es aus Sicht der Anwender deutlich hilfreicher, wenn das DRSC darstellt, welche Neuregelungen aus dem CSR-RUG bereits von den bisherigen Berichtspflichten abgedeckt sind und daher keine neuen Berichtsansforderungen enthalten.

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

Der in der Richtlinie im Erwägungsgrund 8 hinterlegte Grundsatz der Verhältnismäßigkeit der Angabepflichten hätte bereits im Gesetz adäquat berücksichtigt werden sollen. Die jetzt im DRÄS 8 geforderte Überprüfung des Kosten-Nutzen-Verhältnisses auf Ebene der Unternehmen führt zu zusätzlichem Aufwand. Selbiges gilt für die in Tz. 280 geforderte Berücksichtigung der Kosten der Lieferanten. Auch diese dürften den berichtenden Unternehmen regelmäßig nicht bekannt sein und müssten daher erhoben werden, was selbst bereits Aufwand bei den berichtenden Unternehmen sowie bei den Lieferanten erzeugt. Deutlich hilfreicher wäre für die Anwender des DRS 20 eine Klarstellung, dass trotz der zusätzlichen gesetzlichen Regelungen zu Risiken aufgrund der Wesentlichkeitsanforderungen keine neuen Risiken als bisher zu berichten sind.

Für Rückfragen stehen wir gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

  
Berthold Welling

  
Annette Selter