

Änderungen des DRÄS 8 gegenüber E-DRÄS 8

In der Sitzungsunterlage zur 26. Öffentlichen Sitzung des DRSC werden die wesentlichen Änderungen von DRÄS 8 gegenüber dem E-DRÄS 8 beschrieben. In dieser Unterlage werden diese Änderungen detailliert dargestellt. Redaktionelle Anpassungen sind nicht aufgeführt.

11.

Chance: Mögliche künftige Entwicklungen oder Ereignisse, die zu einer ~~für das Unternehmen~~-positiven Abweichung von Prognosen- bzw. Zielen des Konzerns abweichung-führen können.

Due-Diligence-Prozesse (im Sinne dieses Standards): Verfahren zur Erkennung, Verhinderung und Abschwächung bestehender oder potenzieller negativer Auswirkungen, die mit der Geschäftstätigkeit ~~eines Unternehmens des Konzerns verbunden sind.~~

Risiko: Mögliche künftige Entwicklungen oder Ereignisse, die zu einer negativen Abweichung von Prognosen- bzw. Zielen des Konzerns abweichung-führen können.

K231d.

Die nachfolgenden Textziffern K231e bis K231l sind nur von Mutterunternehmen zu beachten, die die folgenden Merkmale kumulativ erfüllen:

- a) Das Mutterunternehmen ist eine Gesellschaft im Sinne der Tz. K224.
- b) Am Abschlussstichtag und am vorhergehenden Abschlussstichtag erfüllen das Mutterunternehmen und die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Tochterunternehmen zusammen nicht die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung gemäß § 293 Abs. 1 HGB.

K231h.

Wenn Ausmaß und Zeitbezug der Ziele des Diversitätskonzepts intern festgelegt werden, ~~sind diese~~ ist bei der Darstellung der Ziele darauf einzugehen-anzugeben.

232.

Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften i.S.d. § 264a HGB, die Mutterunternehmen sind, müssen den Konzernlagebericht um eine nichtfinanzielle Konzernerkklärung erweitern, wenn die folgenden Merkmale kumulativ zutreffen:

- a) Das Mutterunternehmen und die ~~Die~~ in den Konzernabschluss einzubeziehenden Tochterunternehmen erfüllen zusammen nicht die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung gemäß § 293 Abs. 1 HGB.
- b) Das Mutterunternehmen und die ~~Bei den~~ in den Konzernabschluss einzubeziehenden Tochterunternehmen ~~sind~~ beschäftigen insgesamt im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer ~~beschäftigt~~.
- c) Das Mutterunternehmen ist kapitalmarktorientiert i.S.d. § 264d HGB.

233.

Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen, die Mutterunternehmen sind, müssen ebenfalls den Konzernlagebericht um eine nichtfinanzielle Konzernerkklärung erweitern, wenn die folgenden Merkmale kumulativ zutreffen:

- a) Das Mutterunternehmen und die ~~Die~~ in den Konzernabschluss einzubeziehenden Tochterunternehmen erfüllen zusammen nicht die Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung gemäß § 293 Abs. 1 HGB.
- b) Das Mutterunternehmen und die ~~Bei den~~ in den Konzernabschluss einzubeziehenden Tochterunternehmen beschäftigen ~~sind~~ insgesamt im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer ~~beschäftigt~~.



244.

Die Regelung zu den Verweismöglichkeiten innerhalb des Konzernlageberichts dient der Vermeidung von Doppelangaben. Im Gegensatz dazu sind Verweise auf den Konzernanhang oder den zusammengefassten Anhang gesetzlich nicht zulässig. Davon bleibt die gesetzliche Anforderung gemäß § 315c HGB i.V.m. § 289c Abs. 3 Nr. 6 HGB unberührt, auf im Konzernabschluss ausgewiesene Beträge hinzuweisen und zusätzliche Erläuterungen dazu zu geben.

256.

Wenn die im Rahmen der nichtfinanziellen Konzernklärung zu machenden Angaben außerhalb des Konzernlageberichts in einen gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht aufgenommen werden, darf in dem gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht auf die im Konzernlagebericht enthaltenen nichtfinanziellen Angaben verwiesen werden. Werden die Angaben zur nichtfinanziellen Konzernklärung in einen besonderen Abschnitt eines anderen Konzernberichts eingefügt, darf in dem besonderen Abschnitt auf Angaben verwiesen werden, die außerhalb des besonderen Abschnitts, jedoch innerhalb des anderen Konzernberichts gemacht werden. Im Gegensatz dazu sind Verweise auf den Konzernanhang oder den zusammengefassten Anhang gesetzlich nicht zulässig. Davon bleibt die gesetzliche Anforderung gemäß § 315c HGB i.V.m. § 289c Abs. 3 Nr. 6 HGB unberührt, auf im Konzernabschluss ausgewiesene Beträge hinzuweisen und zusätzliche Erläuterungen dazu zu geben.

262.

~~Existieren-Soweit~~ für einen Aspekt mehrere Sachverhalte existieren, kann es sinnvoll sein, dann sind die Anforderungen der Tz. 265 bis 289 für jeden Sachverhalt separat zu beachten, ~~sofern die Angaben zu den Sachverhalten für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Konzerns sowie der Auswirkungen seiner Geschäftstätigkeit auf die nach Tz. berichtspflichtigen Aspekte erforderlich sind.~~

267.

Wenn Ausmaß und Zeitbezug der Ziele intern festgelegt werden, ~~sind diese~~ ist bei der Darstellung der Ziele darauf einzugehen anzugeben.

271.

Die Einschätzung, ob die Berichterstattung über die angewandten Due-Diligence-Prozesse bezüglich der Lieferkette und der Kette der Subunternehmer verhältnismäßig ist, richtet kann sich nach einer Abwägung verschiedener Faktoren richten wie beispielsweise sich auch danach, ob der Schwere und Eintrittswahrscheinlichkeit eines drohenden Schadens, den die Kosten der Informationsbeschaffung für das Mutterunternehmenden Konzern und dem Informationsnutzen der Adressaten ausgewogen sind.

275.

Die Ergebnisse der verfolgten Konzepte sind darzustellen. Dabei ist ~~auch~~ beispielsweise auf das Ausmaß der Zielerreichung und den Stand der Maßnahmenrealisierung einzugehen.

279.

Die Berichterstattung über die Risiken, die mit den Geschäftsbeziehungen des Konzerns verknüpft sind, betrifft insbesondere auch ~~Geschäftsbeziehungen mit Lieferanten und Subunternehmern~~ die Lieferkette und die Kette der Subunternehmer.

280.

Die Einschätzung, ob die Berichterstattung über die Risiken verhältnismäßig ist, kann sich nach einer Abwägung verschiedener Faktoren richten wie beispielsweise richtet sich auch danach, ob die der Schwere und Eintrittswahrscheinlichkeit eines drohenden Schadens, den Kosten der Informationsbeschaffung für das Mutterunternehmenden Konzern und für die



Unternehmen seiner Lieferketteanten bzw. die Kette seiner Subunternehmer und dem Informationsnutzen der Adressaten ausgewogen sind. Im Gegensatz zu Tz. 271 sind hier auch die Kosten der Lieferanten bzw. Subunternehmer mit einzubeziehen.

305.

Ein erheblicher Nachteil ist anzunehmen, wenn der Konzern einen hinreichend konkretisierbaren geschäftlichen Schaden von beachtlichem Ausmaß erwarten kann. Ein solcher Schaden kann z.B. in einer signifikanten Schwächung der Marktposition ~~oder in einem hohen Reputationsverlust~~ bestehen.

B8. (neuer Text)

Entsprechend der verbreiteten Auffassung wird unter Risiko in DRS 20 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 Berichterstattungsanforderungen nach dem CSR-RUG haben Konzerne die Erwartungen anderer Stakeholder, die keine Kapitalgeber sind, stärker zu berücksichtigen, als dies bisher der Fall war. Im Zuge der Erarbeitung von E-DRÄS 8 gelangten die Fachausschüsse zu der vorläufigen Ansicht, dass eine Risikodefinition, die ausschließlich auf für das Unternehmen negative Entwicklungen abstellt, dem Verständnis des CSR-RUG nicht entspricht. Um den Begriff „Risiko“ einheitlich und übergreifend zu definieren und somit eine gesonderte Definition von „Risiko“ für die Risikoberichterstattung in der nichtfinanziellen Konzernerkklärung zu vermeiden, wurde in E-DRÄS 8 vorgeschlagen, den Bezug auf das Unternehmen zu streichen. Im Rahmen der Konsultationen zu E-DRÄS 8 wurde dieser Vorschlag insbesondere mit dem Hinweis darauf kritisiert, dass bei der Risikoberichterstattung in der nichtfinanziellen Konzernerkklärung weiterhin das Risiko aus Sicht des Unternehmens bzw. des Konzerns zu beurteilen ist, was durch den weiterhin gültigen Grundsatz der Informationsvermittlung aus Sicht der Konzernleitung bestätigt wird. Diese Kritik aufgreifend beschlossen die Fachausschüsse, den Bezug zum Unternehmen bzw. Konzern in der Definition des Begriffs „Risiko“ zu belassen. Gleichzeitig entschieden die Fachausschüsse, die Bezugsgröße in der Definition zu präzisieren und diese mit „Prognosen oder Zielen des Konzerns“ zu beschreiben. Dies ist konsistent zu den Überlegungen hinsichtlich der Risikoberichterstattung über finanzielle und nichtfinanzielle Risiken, nach denen sich die Konzernleitung die Ziele der finanziellen und nichtfinanziellen Stakeholder zueigen macht (siehe Tz. B79 bis B82). Eine analoge Änderung der Definition des Begriffs „Chance“ wurde gleichfalls beschlossen. Diese Änderungen dienen ausschließlich einer sprachlichen Präzisierung und stellen keine Änderung des Begriffsverständnisses dar. Ferner entschieden die Fachausschüsse, in den Definitionen von „Risiko“ und „Chance“ auf den „Konzern“ und nicht auf das „Unternehmen“ abzustellen. Ausschlaggebend für diese Entscheidung war, dass DRS 20 die Konzernlageberichterstattung konkretisiert.

B58. (neu)

In den eingegangenen Stellungnahmen zum E-DRÄS 8 wurde das in Tz. 244 und 256 kodifizierte Verbot von Verweisen aus der nichtfinanziellen Konzernerkklärung bzw. dem nichtfinanziellen Konzernbericht auf Angaben im Anhang kritisiert und hinterfragt. Dabei wurde insbesondere die anderslautende gesetzliche Anforderung in § 315c HGB i.V.m. § 289c Abs. 3 Nr. 6 HGB angeführt, auf im Konzernabschluss ausgewiesene Beträge hinzuweisen und zusätzliche Erläuterungen dazu zu geben. Die im Entwurf gewählte Formulierung liegt darin begründet, dass Verweise aus dem Konzernlagebericht in den Konzernabschluss grundsätzlich nur in den gesetzlich genannten Fällen zulässig sind. Dies ist beispielsweise bei den sogenannten übernahmerelevanten Angaben der Fall: Hier ergibt sich aus § 315a Abs. 1 Satz 3 HGB explizit ein Verweisgebot auf den Konzernanhang, soweit die Angaben dort zu machen sind. Fehlen entsprechende gesetzliche Regelungen, ergibt sich im Umkehrschluss ein Verweisverbot. Die Fachausschüsse erachten ihre vorläufige Sichtweise daher weiterhin als sachgerecht und haben sie in der endgültigen Abfassung bestätigt. Die erhaltenen Rückmeldungen haben sie aber dazu bewogen, eine zusätzliche Klarstellung hinsichtlich der gesetzlichen Anforderungen aufzunehmen und die Tz. 244 und 256 entsprechend um einen Satz ergänzt.

**B61. (neu)**

Die Frist von vier Monaten nach dem Abschlussstichtag für die Veröffentlichung des gesonderten nichtfinanziellen Konzernberichts auf der Internetseite gilt auch für Mutterunternehmen, denen gesetzlich eine längere Frist für die Offenlegung des Konzernlageberichts gewährt wird (z.B. gemäß § 341I Abs. 1 Satz 2 Halbsatz 1 HGB).

B76. (neu)

Für die Konkretisierung des Begriffs „verhältnismäßig“ hatten die Fachausschüsse im Zuge der Entwicklung des E-DRÄS 8 vorläufig entschieden, bei der Einschätzung der Verhältnismäßigkeit insbesondere auf Kosten-Nutzen-Überlegungen zu achten (Tz. 271 des E-DRÄS 8). Die Fachausschüsse waren zu dieser vorläufigen Ansicht insbesondere deshalb gekommen, da die Einschätzung der Verhältnismäßigkeit in der Finanzberichterstattung häufig im Wege einer Kosten-Nutzen-Abwägung erfolgt. Im Zuge des Konsultationsprozesses zu E-DRÄS 8 wurde das DRSC von verschiedenen Seiten darauf hingewiesen, dass zur Beurteilung der Verhältnismäßigkeit im Kontext der nichtfinanziellen Konzernklärung weitere Faktoren (z.B. die Schwere eines Menschenrechtsverstosses oder die Wahrscheinlichkeit des Eintritts eines Umweltschadens) relevant sein können und die alleinige Hervorhebung des Kosten-Faktors den Eindruck einer zu eingeschränkten Betrachtung verursachen könnte. Nach nochmaliger eingehender Prüfung der Formulierungen in der CSR-RL, im CSR-RUG sowie in den begleitenden Gesetzesmaterialien gelangten die Fachausschüsse zu der Ansicht, dass der Verweis auf weitere Faktoren nicht im Widerspruch zum Gesetz steht. Daher haben die Fachausschüsse eine Erweiterung der in DRÄS 8 beispielhaft genannten Faktoren zur Beurteilung der Verhältnismäßigkeit beschlossen.

B82. (vormals B79)

Neu ist in der Risikoberichterstattung gemäß § 289c Abs. 3 Nr. 3 und 4 HGB, dass Mutterunternehmen verstärkt über Risiken zu berichten haben, die zu negativen Abweichungen von den *Erwartungen* der wesentlichen Stakeholder des Konzerns, die keine Kapitalgeber sind, führen können. Dies setzt analog zur Risikoberichterstattung in Bezug auf Ziele der Kapitalgeber voraus, dass das Mutterunternehmen auch die *Erwartungen* der anderen wesentlichen Stakeholder kennt. Der Dialog mit den Stakeholdern ist ein geeignetes Mittel für die Identifizierung dieser Erwartungen. Der Stakeholderdialog muss nicht immer in einer strukturierten Art und Weise durchgeführt werden. Es ist jedoch davon auszugehen, dass sich die Mutterunternehmen ständig in einem mehr oder weniger strukturierten Dialog mit ihren wesentlichen Stakeholdern befinden (z.B. im Rahmen von Investor Relations mit den Kapitalgebern, Mitarbeitergespräche) und deshalb auch die Erwartungen dieser Stakeholder dem Mutterunternehmen bekannt sind. Sofern diese Erwartungen der Stakeholder für das Mutterunternehmen bedeutsam sind, ist anzunehmen, dass es aus diesen Erwartungen eigene Ziele für den Konzern formuliert und in seine interne Steuerung aufnimmt. Während in der klassischen Finanzberichterstattung die Prognosen bzw. Ziele des Konzerns (die aus den expliziten Erwartungen der Stakeholder abgeleitet wurden) die Bezugsgrößen sind, von denen die negativen Abweichungen gemessen werden, können darüber hinaus im Kontext der nichtfinanziellen Konzernklärung auch absolute Größen die Bezugsgrößen sein, wie z.B. gesetzliche Grenzwerte.

B84. (vormals B81)

Die Berichterstattung über Risiken, die mit den Geschäftsbeziehungen, Produkten und Dienstleistungen verknüpft sind, steht ausdrücklich unter dem Vorbehalt, dass diese bedeutsam und verhältnismäßig ist. Sowohl im Erwägungsgrund 8 der CSR-RL als auch in der Begründung zum RegE CSR-RUG wird betont, dass diese Berichterstattung zu keiner übermäßigen Belastung von kleinen und mittleren Unternehmen führen soll (siehe BT-Drucksache 18/9982, Begründung RegE CSR-RUG zu § 289c Abs. 3 Nr. 4 HGB-E, S. 51). Dementsprechend sind für die Kosten-Nutzen-Abwägung nicht nur die Kosten für den Konzern selbst, sondern auch die bei den Lieferanten und Subunternehmen entstehenden Kosten (z.B. Kosten der Datenerhebung) zu berücksichtigen. In Bezug auf die Konkretisierung der Begriffe „bedeutsam“ und „verhältnismäßig“ wird auf die Ausführungen in Tz. B75 bis B76 verwiesen.