

Update zu aktuellen
Entwicklungen des HGB

Ausgabe 3,
Juli 2017

HGB direkt

pwc

E-DRÄS 8: Änderungen an DRS 20 „Konzernlagebericht“

Aktueller Anlass

Das DRSC hat am 20. Juni 2017 den Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 8 (E-DRÄS 8) veröffentlicht. Er ist auf der Homepage des DRSC verfügbar.

Mit dem Entwurf des Änderungsstandards soll **DRS 20 „Konzernlagebericht“** ergänzt werden im Hinblick auf die Konzernberichterstattungspflichten, die sich durch das am 19. April 2017 in Kraft getretene Gesetz zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (**CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz**) ergeben. Eine Anwendung dieser Ergänzungen auf die entsprechende Berichterstattung des Einzelunternehmens wird empfohlen (DRS 20.2).

Auswirkungen

Materielle Änderungen bzw. Ergänzungen von DRS 20 durch E-DRÄS 8 ergeben sich im Abschnitt „Konzernerklärung zur Unternehmensführung“, welcher um Angaben zum Diversitätskonzept erweitert wird, und im neuen Abschnitt „Nichtfinanzielle Konzernerklärung“. Ein Großteil dieser Änderungen bzw. Ergänzungen sind unmittelbare Folge der neuen gesetzlichen Regelungen durch das CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, über welche bereits ausführlich in HGB direkt, Ausgabe 2, März 2017 berichtet wurde. Darüber hinaus konkretisiert E-DRÄS 8 diese gesetzlichen Regelungen. Die folgenden Ausführungen beziehen sich im Wesentlichen auf die durch E-DRÄS 8 vorgenommenen **Konkretisierungen der gesetzlichen Vorschriften**.

1. Konzernerklärung zur Unternehmensführung

Bestimmte Mutterunternehmen müssen ihre Konzernerklärung zur Unternehmensführung (§§ 315d i.V.m. § 289f HGB) um Angaben zum Diversitätskonzept im Hinblick auf das vertretungsberechtigte Organ und den Aufsichtsrat ergänzen. DRS 20.K231d i.d.F. E-DRÄS 8 stellt klar, dass diese Verpflichtung Mutterunternehmen i.S.d. § 289f Abs. 1 und Abs. 3 HGB trifft (insbesondere börsennotierte AG, SE oder KGaA), wenn am aktuellen und am vorhergehenden Abschlussstichtag die in den Konzernabschluss einzubeziehenden Unternehmen zusammen nicht die Voraussetzungen für eine **größenabhängige Befreiung gem. § 293 Abs. 1 HGB** erfüllen. Diese Anknüpfung an Konzern-Schwellenwerte ist branchenunabhängig, d.h. auch für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen vorgesehen.

Die Berichtspflichten zum Diversitätskonzept umfassen gem. DRS 20.K231h i.d.F. E-DRÄS 8 auch die Angabe von **Ausmaß und Zeitbezug der Ziele des Diversitätskonzepts**, wenn diese intern festgelegt werden.

2. Nichtfinanzielle Konzernklärung

a) Betroffene Unternehmen

Hinsichtlich des Anwendungsbereichs der nichtfinanziellen Konzernklärung stellt E-DRÄS 8 klar, dass die **größenabhängigen Merkmale** für eine Berichtspflicht (im Jahresdurchschnitt mehr als 500 Arbeitnehmer; Voraussetzungen für eine größenabhängige Befreiung nach § 293 Abs. 1 HGB sind nicht gegeben) im Regelfall an zwei aufeinanderfolgenden Abschlussstichtagen erfüllt sein müssen. Hingegen muss das **Merkmal der Kapitalmarktorientierung** des Mutterunternehmens (nur) am Abschlussstichtag erfüllt sein (DRS 20.234 ff. i.d.F. E-DRÄS 8).

b) Berichtsformen und Offenlegungsmöglichkeiten

Erstellt das verpflichtete Mutterunternehmen einen gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht gem. § 315b Abs. 3 HGB, darf dieser auch **Bestandteil eines anderen Konzernberichts** (z.B. eines Nachhaltigkeitsberichts) sein. Dies ist entsprechend kenntlich zu machen (DRS 20.253 i.d.F. E-DRÄS 8).

Wird der gesonderte nichtfinanzielle Konzernbericht auf der Internetseite des Mutterunternehmens veröffentlicht, ist im Konzernlagebericht die **Internetseite** anzugeben, auf der der Bericht veröffentlicht ist bzw. auf der er sich mit einem einzigen „Klick“ auswählen lässt (DRS 20.250 und B59 i.d.F. E-DRÄS 8).

c) Inhalt der Berichterstattung

Der Inhalt der Berichterstattung umfasst neben einer Darstellung des Geschäftsmodells des Konzerns zumindest zu den **nichtfinanziellen Aspekten** Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte sowie Bekämpfung von Korruption und Bestechung bestimmte Angaben. Die fünf genannten Aspekte stellen einen **Mindestkatalog** dar, d.h. es können auch weitere Aspekte relevant sein.

Jeder Aspekt kann einen oder mehrere Sachverhalte umfassen (z.B. Aspekt Umweltbelange: Treibhausgase, Wasserverbrauch, Luftverschmutzung). Unter der Voraussetzung der Wesentlichkeit sind die erforderlichen Angaben auf **Ebene der einzelnen Sachverhalte** zu machen, falls ein Aspekt mehrere Sachverhalte umfasst (DRS 20.262 i.d.F. E-DRÄS 8).

Unter der Voraussetzung der Wesentlichkeit umfassen die Angaben zu den nichtfinanziellen Aspekten bzw. Sachverhalten u.a.:

- Beschreibung der verfolgten **Konzepte** und deren Ergebnisse (DRS 20.265 ff. i.d.F. E-DRÄS 8): Dies beinhaltet eine Darstellung der Ziele, wobei Ausmaß und Zeitbezug der **Ziele** anzugeben sind, wenn diese intern festgelegt werden. Ebenfalls sind Inhalt und Zeitbezug der geplanten **Maßnahmen** darzustellen. Des Weiteren sind die **Ergebnisse** der verfolgten Konzepte darzustellen, wobei auch auf das Ausmaß der Zielerreichung und den Stand der Maßnahmenrealisierung einzugehen ist.
- Beschreibung der angewandten **Due-Diligence-Prozesse** im Rahmen der Beschreibung der Konzepte (DRS 20.269 ff. i.d.F. E-DRÄS 8): In diesem Zusammenhang ist auch auf die Due-Diligence-Prozesse bzgl. der Lieferkette und der Kette der Subunternehmer einzugehen, sofern dies bedeutsam und verhältnismäßig ist. Die **Verhältnismäßigkeit** richtet sich auch danach, ob die Kosten der Informationsbeschaffung für das Mutterunternehmen und der Informationsnutzen der Adressaten ausgewogen sind.

- Angabe der wesentlichen **Risiken** aus der eigenen Geschäftstätigkeit und aus den Geschäftsbeziehungen, Produkten und Dienstleistungen sowie ihre Handhabung (DRS 20.277 ff. i.d.F. E-DRÄS 8): DRS 20.11 i.d.F. E-DRÄS 8 definiert den **Risikobegriff** - umfassender als bisher - als mögliche künftige Entwicklungen oder Ereignisse, die zu einer negativen Prognose- bzw. Zielabweichung führen können. Die bisherige Einschränkung auf „für das Unternehmen“ negative Prognose- bzw. Zielabweichungen wurde gestrichen, da nicht nur über eine mögliche Abweichung von einem von der Unternehmensleitung in der internen Steuerung verfolgten Ziel zu berichten ist, sondern auch über mögliche negative Abweichungen von den Zielen und Erwartungen anderer wesentlicher Stakeholder des Konzerns, die keine Kapitalgeber sind (DRS 20.B79 i.d.F. E-DRÄS 8).
Von der Berichtspflicht umfasst werden aber nur solche Risiken, deren **Eintritt sehr wahrscheinlich** ist und deren **negativen Auswirkungen** auf die berichtspflichtigen Aspekte **schwerwiegend** sind oder sein werden. Die Berichterstattung über die wesentlichen Risiken aus den Geschäftsbeziehungen, Produkten und Dienstleistungen des Konzerns muss **verhältnismäßig** sein, d.h. sie ist nur insoweit erforderlich, wie die Kosten der Informationsbeschaffung für das Mutterunternehmen und seine Lieferanten bzw. Subunternehmer und der Informationsnutzen der Adressaten ausgewogen sind.
- Angabe der bedeutsamsten **nichtfinanziellen Leistungsindikatoren** (DRS 20.284 ff. i.d.F. E-DRÄS 8): Diese sind **selbstständig darzustellen**, d.h. sie müssen leicht identifizierbar und leicht auffindbar sein, z.B. durch die Verwendung von Tabellen. Der Umfang der berichtspflichtigen nichtfinanziellen Leistungsindikatoren geht über die bisher nach § 315 Abs. 3 HGB in die Analyse von Geschäftsverlauf und Lage einzubeziehenden Leistungsindikatoren nicht hinaus.

Bei **Fehlen eines Konzepts** zu einem oder mehreren der nichtfinanziellen Aspekte sind die Gründe stets zu erläutern (DRS 20.290 ff. i.d.F. E-DRÄS 8). Des Weiteren sind die Angaben über Risiken, die Darstellung der bedeutsamsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren sowie die Hinweise auf im Konzernabschluss ausgewiesene Beträge auch bei Fehlen eines Konzepts zu machen, wenn sie für das Verständnis von Geschäftsverlauf, -ergebnis und Lage des Konzerns sowie der Auswirkungen seiner Geschäftstätigkeit auf die nichtfinanziellen Aspekte erforderlich sind.

Die Berichterstattung kann in Anlehnung an oder unter Verwendung nationaler, europäischer oder internationaler **Rahmenwerke** erstellt werden, wobei anzugeben ist, welche Rahmenwerke herangezogen wurden. Anzugeben ist auch, wenn ein Rahmenwerk nur in Teilen genutzt wurde sowie für welche Bestandteile der nichtfinanziellen Berichterstattung welches Rahmenwerk genutzt wurde (DRS 20.298 i.d.F. E-DRÄS 8).

Die **Europäische Kommission** hat am 26. Juni 2017 (vorläufige) unverbindliche **Leitlinien** zur Methode der Berichterstattung über nichtfinanzielle Informationen einschließlich der wichtigsten nichtfinanziellen Leistungsindikatoren veröffentlicht, um damit die Berichterstattung der Unternehmen zu erleichtern. Die Leitlinien sind auf der [Homepage der Europäischen Kommission](#) veröffentlicht.

Handlungsbedarf

Bis zum 14. August 2017 besteht die Möglichkeit zur schriftlichen **Stellungnahme** zum Entwurf des Änderungsstandards. Eine öffentliche Diskussion ist für den 31. August 2017 vorgesehen.

Der endgültige Standard soll bis Ende September 2017 verabschiedet werden. Die Erstanwendung des neu gefassten DRS 20 ist für **Geschäftsjahre mit Beginn nach dem 31. Dezember 2016** vorgesehen (DRS 20.310 i.d.F. E-DRÄS 8).

Ansprechpartner

Guido Fladt

Tel.: +49 69 9585-1455
g.fladt@pwc.com

Barbara Reitmeier

Tel.: +49 69 9585-5446
barbara.reitmeier@pwc.com

Peter Flick

Tel.: +49 69 9585-2004
peter.flick@pwc.com

Nina Schäfer

Tel.: +49 69 9585-1517
nina.schaefer@pwc.com

Hendrik Fink

Tel.: + 49 89 5790-5535
hendrik.fink@pwc.com

Nicolette Behncke

Tel.: +49 69 9585-3080
nicolette.behncke@pwc.com

Bestellung

Sie können den Newsletter HGB direkt über unser PwCPlus Modul „Capital Markets & Accounting Advisory“ abrufen. Registrieren Sie sich [hier](#) oder senden Sie eine E-Mail an: infosysteme.ass@de.pwc.com.

Alternativ können Sie den Newsletter über folgenden Link **abonnieren**:
www.pwc.de/hgb-direkt.

Wenn Sie den Newsletter abbestellen möchten, senden Sie bitte eine leere E-Mail mit der Betreffzeile „Abbestellung“ an folgende Adresse:
Unsubscribe_HGB_direkt@de.pwc.com.