

Update zu aktuellen  
Entwicklungen des HGB

Ausgabe 10  
November 2019

## HGB direkt

**pwc**

### Veröffentlichung des Ergebnisses einer inhaltlichen Überprüfung der nichtfinanziellen Berichterstattung

#### Aktueller Anlass

Im Rahmen des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes („CSR-RUG“) wurden mit §§ 289b Abs. 4, 315b Abs. 4 HGB **eigenständige Veröffentlichungspflichten** im Zusammenhang mit einer freiwillig beauftragten externen inhaltlichen Überprüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung kodifiziert. Diese Regelungen sind am 1. Januar 2019 in Kraft getreten und erstmalig auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2018 beginnen.

#### Auswirkungen

##### 1. Inhalt der Veröffentlichungspflicht

Die nichtfinanzielle (Konzern-)Berichterstattung gem. §§ 289b ff., 315b f. HGB unterliegt inhaltlich nicht der Abschlussprüfung (§ 317 Abs. 2 Satz 4 f. HGB). Jedoch ist im Zusammenhang mit der Prüfungspflicht der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung durch den Aufsichtsrat nach § 171 Abs. 1 Satz 1 und 4 AktG eine freiwillige **externe inhaltliche Überprüfung** in der Praxis die Regel. Nach § 289b Abs. 4 HGB bzw. § 315b Abs. 4 HGB ist die Beurteilung des Prüfungsergebnisses einer solchen inhaltlichen Überprüfung erstmals für nach dem 31. Dezember 2018 beginnende Geschäftsjahre öffentlich zugänglich zu machen. Erfolgt keine solche Überprüfung, ist dies auch künftig nicht angabepflichtig.

Die Veröffentlichungspflicht umfasst in Anlehnung an die Terminologie des § 322 HGB die „Beurteilung des Prüfungsergebnisses“. Ausweislich der Gesetzesmaterialien zum CSR-RUG (vgl. BT-Drs. 18/9982, S. 46) sind dabei das Prüfungsurteil und auch solche Informationen bereitzustellen, die eine Einschätzung der Überprüfungsleistung ermöglichen. Damit sind neben dem Prüfungsurteil „im engeren Sinne“ weitere Informationen anzugeben wie beispielsweise Ausführungen zu den Prüfungsmethoden, dem Prüfungsumfang, den Prüfungsmaßnahmen/-handlungen oder den der Überprüfung zugrunde gelegten Standards. Vor diesem Hintergrund ist der **gesamte Vermerk über die externe inhaltliche Überprüfung** öffentlich zugänglich zu machen. Ein bloßer Hinweis darauf, dass eine externe inhaltliche Überprüfung stattgefunden hat, ist zur Erfüllung der gesetzlichen Anforderungen nicht ausreichend.

## 2. Ort und Zeitpunkt der Veröffentlichung

Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses ist **in gleicher Weise** öffentlich zugänglich zu machen wie die nichtfinanzielle (Konzern-)Berichterstattung (§§ 289b Abs. 4, 315b Abs. 4 HGB). Die gleiche Weise gilt dabei sowohl hinsichtlich des **Orts** als auch des **Zeitpunkts** der Veröffentlichung.

In Abhängigkeit von der Wahlrechtsausübung des § 289b Abs. 1 und Abs. 3 HGB bzw. des § 315b Abs. 1 und Abs. 3 HGB ergeben sich folgende Varianten:

### a) §§ 289b Abs. 1, 315b Abs. 1 HGB

Im Fall der Erstellung einer **nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung**, die mithin Teil des (Konzern-)Lageberichts ist und im Bundesanzeiger nach § 325 HGB offengelegt wird, ist die etwaige Beurteilung des Prüfungsergebnisses zeitgleich mit dem (Konzern-)Abschluss und dem (Konzern-)Lagebericht im Bundesanzeiger offenzulegen. Nicht ausreichend ist es in diesem Fall, wenn die Beurteilung des Prüfungsergebnisses lediglich auf der Internetseite des Unternehmens veröffentlicht wird, z.B. durch Wiedergabe des Vermerks in einem Geschäftsbericht im Internet.

### b) §§ 289b Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 lit. a, 315b Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 lit. a HGB

Gleiches gilt für den Fall der Erstellung eines **gesonderten nichtfinanziellen (Konzern-)Berichts**, der zwar nicht Teil des (Konzern-)Lageberichts ist, aber mit diesem zusammen nach § 325 HGB im Bundesanzeiger offengelegt wird.

### c) §§ 289b Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 lit. b, 315b Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 lit. b HGB

Wird ein **gesonderter nichtfinanzieller (Konzern-)Bericht** erstellt und auf der Internetseite des (Mutter-)Unternehmens veröffentlicht, ist die etwaige Beurteilung des Prüfungsergebnisses gemeinsam, d.h. zeitgleich und zusammen mit dem gesonderten nichtfinanziellen (Konzern-)Bericht im Internet zu veröffentlichen.

Zu beachten ist in allen Fällen, dass die Beurteilung des Prüfungsergebnisses einer freiwilligen externen inhaltlichen Überprüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung kein Pflichtbestandteil des (Konzern-)Lageberichts ist.

## Handlungsbedarf

Unternehmen im Anwendungsbereich der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung i.S.d. §§ 289 b ff. bzw. 315b f. HGB haben künftig darauf zu achten, im Fall einer freiwilligen externen inhaltlichen Überprüfung der nichtfinanziellen (Konzern-)Berichterstattung die Beurteilung des Prüfungsergebnisses in gleicher Weise öffentlich zugänglich zu machen wie ihre nichtfinanzielle (Konzern-)Berichterstattung. Dabei ist der gesamte Vermerk über die externe inhaltliche Überprüfung öffentlich zugänglich zu machen. Dies gilt in gleicher Weise für betroffene Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.

---

## **Ansprechpartner**

**Guido Fladt**

Tel.: +49 69 9585-1455  
[g.fladt@pwc.com](mailto:g.fladt@pwc.com)

**Peter Flick**

Tel.: +49 69 9585-2004  
[peter.flick@pwc.com](mailto:peter.flick@pwc.com)

**Hendrik Fink**

Tel.: +49 89 5790-5538  
[hendrik.fink@pwc.com](mailto:hendrik.fink@pwc.com)

**Dr. Bernd Kliem**

Tel.: +49 89 5790-5549  
[bernd.kliem@pwc.com](mailto:bernd.kliem@pwc.com)

**Nina Schäfer**

Tel.: +49 69 9585-1517  
[nina.schaefer@pwc.com](mailto:nina.schaefer@pwc.com)

**Nicolette Behncke**

Tel.: +49 69 9585-3080  
[nicolette.behncke@pwc.com](mailto: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: [pwcplus.knowledgetransfer@de.pwc.com](mailto:pwcplus.knowledgetransfer@de.pwc.com).

Alternativ können Sie den Newsletter über folgenden Link **abonnieren**:  
[www.pwc.de/de/rechnungslegung/national-office](http://www.pwc.de/de/rechnungslegung/national-office).

Sind Sie darüber hinaus an unserer Webcast-Reihe „PwC Accounting and Reporting Talks“ interessiert, können Sie diese über folgenden Link abonnieren:  
[www.pwc.de/ARTalks](http://www.pwc.de/ARTalks).

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](mailto:Unsubscribe_HGB_direkt@de.pwc.com).