

Entwurf einer Neufassung des IDW Prüfungsstandards: Auswirkungen des Deutschen Corporate Governance Kodex auf die Abschlussprüfung (IDW EPS 345 n.F.)

Stand: 22.09.2020¹

Der Hauptfachausschuss (HFA) des IDW hat den nachfolgenden Entwurf einer Neufassung des IDW Prüfungsstandards: Auswirkungen des Deutschen Corporate Governance Kodex auf die Abschlussprüfung (IDW EPS 345 n.F.) verabschiedet.

Die Regierungskommission „Deutscher Corporate Governance Kodex“ hat am 16.12.2019 eine neue Fassung des Kodex beschlossen. Der Kodex 2020 ist am 20.03.2020 im Bundesanzeiger bekannt gemacht worden. Er löst den bis dahin geltenden Kodex i.d.F. vom 07.02.2017 ab. Der neu gefasste Kodex macht eine Überarbeitung des IDW PS 345 erforderlich.

Der vorliegende IDW EPS 345 n.F. umfasst im Wesentlichen redaktionelle Anpassungen, insb. waren die bisherigen Ausführungen zur Abgabe einer Unabhängigkeitserklärung durch den Abschlussprüfer zu streichen. Zudem wurde der bisherige Anhang 1 („Übersicht über die Einzelregelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex“) aktualisiert.

Darüber hinaus führt die Umsetzung neuer Empfehlungen des Kodex dazu, dass weitere Angaben in die Erklärung zur Unternehmensführung aufgenommen werden. Der IDW EPS 345 n.F. enthält daher Ausführungen zum Umgang des Abschlussprüfers mit diesen ergänzenden Angaben.

Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem Entwurf werden schriftlich an die Geschäftsstelle des IDW (Postfach 32 05 80, 40420 Düsseldorf oder stellungnahmen@idw.de) bis zum 31.12.2020 erbeten. Die Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge werden im Internet auf der IDW Website veröffentlicht, wenn dies nicht ausdrücklich vom Verfasser abgelehnt wird.

Der Entwurf steht bis zu seiner endgültigen Verabschiedung im Internet (www.idw.de) unter der Rubrik Verlautbarungen zur Verfügung.

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf.

| | | |
|----|---|---|
| 1. | Vorbemerkungen..... | 2 |
| 2. | Auswirkungen des Deutschen Corporate Governance Kodex auf die Beauftragung des Abschlussprüfers..... | 4 |
| 3. | Pflichten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit der nach § 161 AktG abzugebenden Entsprechenserklärung | 4 |

¹ Verabschiedet vom Hauptfachausschuss (HFA) am 01.07.2003. Zuletzt geändert durch den HFA am 22.09.2020 aufgrund der Änderungen des „Deutschen Corporate Governance Kodex“ durch die Regierungskommission „Deutscher Corporate Governance Kodex“ am 16.12.2019.

| | | |
|--------|---|----|
| 3.1. | Rechtliche Grundlagen der Abgabe und Veröffentlichung der Entsprechenserklärung | 4 |
| 3.2. | Prüfungsgegenstand | 8 |
| 3.3. | Prüfungsdurchführung und Prüfungshandlungen | 9 |
| 3.3.1. | Prüfung des Jahresabschlusses | 9 |
| 3.3.2. | Besonderheiten der Prüfung des Konzernabschlusses | 10 |
| 3.4. | Berichterstattung | 10 |
| 3.4.1. | Bestätigungsvermerk | 10 |
| 3.4.2. | Prüfungsbericht | 11 |
| 4. | Auftragungsgemäße Erweiterung der Berichtspflichten des Abschlussprüfers nach Empfehlung D.9 des Deutschen Corporate Governance Kodex | 13 |
| 5. | Anlage | 13 |
| 5.1. | Übersicht über die Einzelregelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex | 13 |

1. Vorbemerkungen

- 1 Am 26.02.2002 hat die Regierungskommission „Deutscher Corporate Governance Kodex“ den Deutschen Corporate Governance Kodex verabschiedet. Der Kodex, dessen aktualisierte Fassung vom 16.12.2019 am 20.03.2020 im Bundesanzeiger² bekannt gemacht wurde und der auch weiterhin kontinuierlich an aktuelle Entwicklungen angepasst werden soll, richtet sich an den Vorstand und den Aufsichtsrat börsennotierter Gesellschaften sowie an Gesellschaften mit Kapitalmarktzugang i.S. von § 161 Abs. 1 Satz 2 AktG. Für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen können sich aus dem jeweiligen Aufsichtsrecht Besonderheiten ergeben, die im Kodex nicht berücksichtigt sind (vgl. Präambel).³ Unternehmen, die nicht § 161 Abs. 1 AktG unterliegen, können die Empfehlungen und Anregungen des Kodex nach den Vorstellungen der Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex zur Orientierung nutzen.
- 2 Nach § 161 Abs. 1 Satz 1 AktG haben der Vorstand und der Aufsichtsrat einer börsennotierten Gesellschaft außerhalb des Jahres- bzw. Konzernabschlusses jährlich zu erklären, dass den Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex entsprochen wurde und wird bzw. welche Verhaltensempfehlungen nicht angewendet wurden oder werden und warum nicht (sog. Entsprechenserklärung). Im Anhang zum Jahres- bzw. Konzernabschluss ist anzugeben, dass die Entsprechenserklärung abgegeben und wo sie öffentlich zugänglich gemacht worden ist (§§ 285 Nr. 16, 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB). Gleiches gilt nach § 161 Abs. 1 Satz 2 AktG für Vorstand und Aufsichtsrat einer Gesellschaft, die ausschließlich andere Wertpapiere als Aktien zum Handel an einem organisierten Markt i.S. des § 2 Abs. 11 WpHG ausgegeben hat und deren ausgegebene Aktien auf eigene Veranlassung über ein multilaterales Handelssystem i.S. des § 2 Abs. 8 Satz 1 Nr. 8 WpHG⁴ gehandelt werden.

² BAnz AT 20.03.2020, B3, www.bundesanzeiger.de mit weiterführendem Link: Amtlicher Teil.

³ Auch für börsennotierte Gesellschaften anderer Rechtsformen als der Aktiengesellschaft sind Besonderheiten zu berücksichtigen, die sich aus dem jeweiligen Gesellschaftsrecht ergeben.

⁴ Als multilaterales Handelssystem ist insb. der Freiverkehr (bzw. der Open Market an der Frankfurter Wertpapierbörse) anzusehen.

Gemäß § 289f Abs. 1 HGB haben börsennotierte und bestimmte andere Aktiengesellschaften eine Erklärung zur Unternehmensführung abzugeben. Die Erklärung zur Unternehmensführung kann entweder als gesonderter Abschnitt in den Lagebericht aufgenommen oder auf der Internetseite der Gesellschaft öffentlich zugänglich gemacht werden. Sofern die Erklärung auf der Internetseite öffentlich zugänglich gemacht wird, ist in den Lagebericht eine Bezugnahme aufzunehmen, welche die Angabe der Internetseite enthält. In die Erklärung zur Unternehmensführung ist nach § 289f Abs. 2 Nr. 1 HGB die Erklärung nach § 161 AktG aufzunehmen.

- 3 Der Deutsche Corporate Governance Kodex wirkt sich auf die Tätigkeit des Abschlussprüfers in mehrerlei Hinsicht aus. So ist es Aufgabe des Abschlussprüfers, im Rahmen der Prüfung des Jahres- bzw. Konzernabschlusses festzustellen, ob die Angabe zur Entsprechenserklärung im Anhang enthalten, vollständig und zutreffend ist, ohne dass der Inhalt der Entsprechenserklärung Gegenstand der Abschlussprüfung wird. Letzteres gilt auch für den Fall, dass die Erklärung als Teil der Erklärung zur Unternehmensführung in den Lagebericht aufgenommen wird (§ 317 Abs. 2 Satz 6 HGB).
- 4 Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) legt in diesem *IDW Prüfungsstandard* die Berufsauffassung dar, nach der sich Wirtschaftsprüfer unbeschadet ihrer Eigenverantwortlichkeit als Abschlussprüfer mit der Beachtung der Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex durch das zu prüfende Unternehmen auseinandersetzen sowie hierüber im Prüfungsbericht und ggf. im Bestätigungsvermerk berichten. Außerdem geht er auf Empfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ein, wonach der Aufsichtsrat mit dem Abschlussprüfer bestimmte Informationspflichten vereinbaren soll. Der *IDW Prüfungsstandard* verdeutlicht zugleich gegenüber der Öffentlichkeit die eingeschränkte Überprüfung der nach § 161 AktG von Vorstand und Aufsichtsrat des zu prüfenden Unternehmens abzugebenden Entsprechenserklärung.
- 5 Dieser *IDW Prüfungsstandard* betrifft Abschlussprüfungen i.S. des *IDW PS 200*⁵, Tz. 5, von börsennotierten Aktiengesellschaften und Aktiengesellschaften, die ausschließlich andere Wertpapiere als Aktien zum Handel an einem organisierten Markt i.S. des § 2 Abs. 11 WpHG ausgegeben haben und deren Aktien auf eigene Veranlassung über ein multilaterales Handelssystem i.S. des § 2 Abs. 8 Satz 1 Nr. 8 WpHG gehandelt werden.
- 6 Wendet ein nicht börsennotiertes Unternehmen den Deutschen Corporate Governance Kodex freiwillig an, sind die Grundsätze dieses *IDW Prüfungsstandards* unter Berücksichtigung ggf. bestehender rechtsformspezifischer Besonderheiten bei der Prüfung des Jahres- bzw. Konzernabschlusses sowie des Lageberichts bzw. Konzernlageberichts entsprechend anzuwenden. Für die Grundsätze des dritten Abschnitts gilt dies allerdings nur, soweit in den Anhang des zu prüfenden Abschlusses auf freiwilliger Basis die Angaben nach §§ 285 Nr. 16 bzw. 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB aufgenommen wurden. Ob in diesen Fällen die Grundsätze der Tz. 36 f. zur Redepflicht über festgestellte Abweichungen von der Entsprechenserklärung heranzuziehen sind, richtet sich danach, ob die Abgabe einer Entsprechenserklärung zur Einhaltung des Deutschen Corporate Governance Kodex in der Satzung bzw. in dem Gesellschaftsvertrag des zu prüfenden Unternehmens vorgeschrieben ist und damit ein Tatbestand der gesetzli-

⁵ *IDW Prüfungsstandard: Ziele und allgemeine Grundsätze der Durchführung von Abschlussprüfungen (IDW PS 200)* (Stand: 03.06.2015).

chen Redepflicht nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB vorliegt oder ob der Abschlussprüfer entsprechend Empfehlung D.10 des Deutschen Corporate Governance Kodex mit einer diesbezüglichen Berichterstattung beauftragt wurde.

- 7 Dieser *IDW Prüfungsstandard* gilt für die Prüfung von Abschlüssen für Berichtszeiträume, die nach dem 31.12.2019 beginnen, sofern das geprüfte Unternehmen die Erklärung nach § 161 AktG auf die Empfehlungen der Regierungskommission „Deutscher Corporate Governance Kodex“ in der aktualisierten Fassung des Kodex vom 16.12.2019 bezieht. Der HFA des IDW empfiehlt in diesem Fall die Anwendung des Entwurfs des *IDW PS 345 n.F.* Bezieht sich die Erklärung nach § 161 AktG auf die Fassung des Kodex vom 07.02.2017, ist der *IDW PS 345* (Stand: 10.07.2017) anzuwenden.

2. Auswirkungen des Deutschen Corporate Governance Kodex auf die Beauftragung des Abschlussprüfers

- 8 Nach den Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex soll der Aufsichtsrat mit dem von der Hauptversammlung gewählten Abschlussprüfer folgende besondere, z.T. über die gesetzlichen Anforderungen hinausgehenden Informationspflichten vereinbaren:
- Unverzögliche Information über alle für die Aufgaben des Aufsichtsrats wesentlichen Feststellungen und Vorkommnisse, die sich bei der Durchführung der Prüfung ergeben (vgl. Empfehlung D.9 des Deutschen Corporate Governance Kodex)
 - Information des Aufsichtsrats bzw. Berichterstattung im Prüfungsbericht, wenn der Abschlussprüfer bei Durchführung der Prüfung Tatsachen feststellt, die eine Unrichtigkeit der vom Vorstand und Aufsichtsrat abgegebenen Erklärung zum Kodex ergeben (vgl. Empfehlung D.10 des Deutschen Corporate Governance Kodex).
- 9 Die Beachtung dieser Berichtsempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex wird regelmäßig in der Beauftragung des Abschlussprüfers vereinbart.⁶

3. Pflichten des Abschlussprüfers im Zusammenhang mit der nach § 161 AktG abzugebenden Entsprechenserklärung

3.1. Rechtliche Grundlagen der Abgabe und Veröffentlichung der Entsprechenserklärung

- 10 Nach § 161 AktG haben Vorstand und Aufsichtsrat der Gesellschaft jährlich zu erklären, dass den vom Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz im amtlichen Teil des Bundesanzeigers bekannt gemachten Empfehlungen der „Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex“ entsprochen wurde und wird bzw. welche Empfehlungen nicht angewendet wurden oder werden und warum nicht („comply or explain“). Von Anregungen, die durch die Verwendung des Wortes „sollte“ gekennzeichnet sind, kann nach Maßgabe des Deutschen Corporate Governance Kodex abgewichen werden, ohne dass dies in der Entsprechenserklärung anzugeben ist.

⁶ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Beauftragung des Abschlussprüfers (IDW PS 220)* (Stand: 09.09.2009), Tz. 20 ff.

- 11 Wird der Deutsche Corporate Governance Kodex geändert und die geänderte Fassung im Bundesanzeiger bekannt gemacht, ergibt sich hieraus keine Pflicht, vor Ablauf des 12-Monatszeitraums eine neue Entsprechenserklärung abzugeben. Nach § 161 AktG muss die Entsprechenserklärung nämlich nur einmal jährlich abgegeben werden. Die neue Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex muss demgemäß erst bei der nächsten turnusmäßigen Entsprechenserklärung berücksichtigt werden, wobei die Kodexänderungen dann allein für die zukunftsgerichteten Aussagen der Entsprechenserklärung relevant sind.
- 12 Eine Entsprechenserklärung, die vor der Bekanntmachung eines geänderten Deutschen Corporate Governance Kodex abgegeben worden ist, bezieht sich weiterhin auf die alte Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex, die bei der Abgabe der Entsprechenserklärung gültig war (statische Verweisung). Demnach ist auch der vergangenheitsbezogene Teil der folgenden Entsprechenserklärung an der alten Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex zu messen, und zwar auch für den Zeitraum nach Bekanntmachung der neuen Fassung im Bundesanzeiger.
- 13 Allerdings kann nach Bekanntmachung einer geänderten Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex auch außerhalb des Jahresturnus – freiwillig – eine neue zukunftsgerichtete Entsprechenserklärung abgegeben und dauerhaft öffentlich zugänglich gemacht werden. Dabei kann sich die Entsprechenserklärung auf die Aktualisierung des zukunftsgerichteten Teils der Entsprechenserklärung beschränken, während die vergangenheitsbezogene Aussage erst im Rahmen der nächsten turnusmäßigen Entsprechenserklärung abgegeben wird. In diesem Fall bezieht sich die nachfolgende vergangenheitsbezogene Entsprechenserklärung zur Einhaltung des Deutschen Corporate Governance Kodex auf zwei Fassungen: Die ursprüngliche Fassung bis zur Abgabe der aktualisierten Entsprechenserklärung und die neue Fassung für den Zeitraum danach.
- 14 Wurde die vor Bekanntmachung der Kodexänderungen abgegebene und nach § 161 AktG dauerhaft öffentlich zugänglich gemachte Entsprechenserklärung nicht aktualisiert, bezieht sie sich wegen der statischen Verweisung auf eine nicht mehr aktuelle Fassung des Kodex. Die Erklärung kann dann für den Kapitalmarkt irreführend sein, wenn sie den Deutschen Corporate Governance Kodex ohne Angabe eines Datums seiner Fassung erwähnt. Das Bundesministerium der Justiz (und für Verbraucherschutz) empfiehlt in diesen Fällen die Aufnahme eines klärenden Hinweises in die bestehende Entsprechenserklärung, aus dem sich ergibt, auf welche Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex sich die Entsprechenserklärung bezieht.⁷ Eine solche Ergänzung der Entsprechenserklärung ist keine Neuabgabe, sodass die Bezugnahme auf die alte Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex zulässig bleibt, auch wenn die Ergänzung nach Bekanntmachung der neuen Fassung vorgenommen wird.
- 15 Eine umgehende Berichtigung der zuletzt abgegebenen Entsprechenserklärung ist erforderlich, wenn der Inhalt der Erklärung unrichtig wird (vgl. Urteil des BGH vom 16.02.2009 – II ZR 185/07). Eine Entsprechenserklärung wird z.B. dann unrichtig, wenn die Organe entgegen ihrer Erklärung, dass auch in Zukunft den Empfehlungen des Deutschen Corporate Gover-

⁷ Vgl. Pressenotiz Nr. 49/2003 des BMJ vom 10.06.2003 „Wichtige Hinweise zur Umsetzung der Beschlüsse der Cromme-Kommission“, abrufbar unter: www.dcgk.de, Rubrik Presse, Veröffentlichung vom 10.06.2003.

nance Kodex entsprochen wird, von diesen Empfehlungen vor Abgabe der nächsten turnusmäßigen Entsprechenserklärung in einem nicht unwesentlichen Punkt abweichen. Die Unrichtigkeit der Entsprechenserklärung kann wegen der darin liegenden Verletzung von Organpflichten zur Anfechtbarkeit der gleichwohl gefassten Entlastungsbeschlüsse führen, soweit die Organmitglieder die Unrichtigkeit kannten oder kennen mussten.

- 16 Wurde den Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex in der Vergangenheit entsprochen und soll ihnen auch künftig entsprochen werden, kann sich die Entsprechenserklärung von Vorstand und Aufsichtsrat auf eine knappe Feststellung beschränken. Abweichungen von einzelnen Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex sind in der Entsprechenserklärung einzeln aufzuführen und zu begründen („comply or explain“). Ein pauschaler Hinweis, dass von einzelnen Verhaltensempfehlungen abgewichen worden ist oder wird, genügt zur Erfüllung der Anforderungen des § 161 AktG nicht, wenn die Abweichungen nicht im Einzelnen aufgeführt und begründet werden. Eine generelle Angabe genügt nur, wenn den Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ausnahmsweise insgesamt nicht gefolgt werden soll. Dies gilt in diesem Fall selbst dann, wenn einzelne Empfehlungen tatsächlich eingehalten werden.
- 17 Die Entsprechenserklärung ist nicht Bestandteil des Jahres- bzw. Konzernabschlusses. Sie muss dauerhaft öffentlich zugänglich gemacht werden. Unabhängig davon, ob die Erklärung gemäß § 289f Abs. 1 Satz 1 HGB in den Lagebericht aufgenommen wurde, ist sie gemäß § 161 Abs. 2 AktG auf der Internetseite des Unternehmens zugänglich zu machen. Die Entsprechenserklärung ist dort allerdings nicht nur einmalig zu veröffentlichen, sondern jährlich zu erneuern und in ihrer jeweiligen Fassung dauerhaft, d.h. zunächst während des gesamten Zeitraums bis zur Veröffentlichung einer neuen Entsprechenserklärung, zugänglich zu machen. Nicht mehr aktuelle Entsprechenserklärungen, d.h. solche, die durch Bekanntmachung der Folgeerklärung keine aktuelle Bedeutung mehr haben, sollen noch fünf Jahre auf der Internetseite des Unternehmens zugänglich bleiben (vgl. Empfehlung F.5 des Deutschen Corporate Governance Kodex).

Ergänzend sieht § 325 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB vor, dass die Entsprechenserklärung zusammen mit dem Jahresabschluss und Lagebericht bzw. dem Konzernabschluss und Konzernlagebericht sowie den übrigen offenzulegenden Unterlagen beim Betreiber des Bundesanzeigers einzureichen ist. Dies gilt allerdings nur, sofern die Erklärung nicht bereits im Lagebericht enthalten ist. Die alleinige Offenlegung der Entsprechenserklärung nach § 325 HGB genügt nicht, um die Anforderungen des § 161 AktG an das dauerhafte öffentliche Zugänglichmachen der Erklärung zu erfüllen.

- 18 Im Anhang zum Jahresabschluss ist anzugeben, dass die Entsprechenserklärung abgegeben und wo sie öffentlich zugänglich gemacht worden ist (§ 285 Nr. 16 HGB).
- 19 Stellt das Unternehmen auch einen Konzernabschluss auf, ist im Konzernanhang für jedes in den Konzernabschluss einbezogene börsennotierte Unternehmen anzugeben, dass die nach § 161 AktG vorgeschriebene Erklärung abgegeben und wo sie öffentlich zugänglich gemacht worden ist (§ 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB). Diese Angabepflicht erstreckt sich sowohl auf das Mutterunternehmen und auf in den Konzernabschluss einbezogene Tochterunternehmen als auch auf anteilmäßig in den Konzernabschluss einbezogene Gemeinschaftsunternehmen. Die nach § 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB geforderten Angaben sind auch in einem gemäß § 315e HGB nach

internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellten Konzernabschluss zu machen (§ 315e Abs. 1 HGB).

- 20 Wird ein nach internationalen Rechnungslegungsstandards aufgestellter Einzelabschluss offengelegt, muss dieser um die Angabe zur Entsprechenserklärung gemäß § 285 Nr. 16 HGB ergänzt werden (§ 325 Abs. 2a Satz 3 HGB).
- 21 Aufsichtsrat und Vorstand berichten jährlich in der Erklärung zur Unternehmensführung nach § 289f bzw. § 315d HGB über die Corporate Governance der Gesellschaft (vgl. Grundsatz 22 des Deutschen Corporate Governance Kodex). Hierzu enthält der Deutsche Corporate Governance Kodex folgende Empfehlungen:
- Der Aufsichtsrat soll gemeinsam mit dem Vorstand für eine langfristige Nachfolgeplanung sorgen; die Vorgehensweise soll in der Erklärung zur Unternehmensführung beschrieben werden (Empfehlung B.2).
 - Für Vorstandsmitglieder soll eine Altersgrenze festgelegt und in der Erklärung zur Unternehmensführung angegeben werden (Empfehlung B.5).
 - Der Aufsichtsrat soll für seine Zusammensetzung konkrete Ziele benennen und ein Kompetenzprofil für das Gesamtgremium erarbeiten. Dabei soll der Aufsichtsrat auf Diversität achten. Vorschläge des Aufsichtsrats an die Hauptversammlung sollen diese Ziele berücksichtigen und gleichzeitig die Ausfüllung des Kompetenzprofils für das Gesamtgremium anstreben. Der Stand der Umsetzung soll in der Erklärung zur Unternehmensführung veröffentlicht werden. Diese soll auch über die nach Einschätzung der Anteilseignervertreter im Aufsichtsrat angemessene Anzahl unabhängiger Anteilseignervertreter und die Namen dieser Mitglieder informieren (Empfehlung C.1).
 - Für Aufsichtsratsmitglieder soll eine Altersgrenze festgelegt und in der Erklärung zur Unternehmensführung angegeben werden (Empfehlung C.2).
 - Sofern ein oder mehrere der in Empfehlung C.7 genannten Indikatoren, die die Unabhängigkeit von Aufsichtsratsmitgliedern beeinträchtigen könnten, erfüllt sind und das betreffende Aufsichtsratsmitglied dennoch als unabhängig angesehen wird, soll dies in der Erklärung zur Unternehmensführung begründet werden (Empfehlung C.8).
 - Der Aufsichtsrat soll abhängig von den spezifischen Gegebenheiten des Unternehmens und der Anzahl seiner Mitglieder fachlich qualifizierte Ausschüsse bilden. Die jeweiligen Ausschussmitglieder und der Ausschussvorsitzende sollen in der Erklärung zur Unternehmensführung namentlich genannt werden (Empfehlung D.2).
 - Der Aufsichtsrat soll regelmäßig beurteilen, wie wirksam der Aufsichtsrat insgesamt und seine Ausschüsse ihre Aufgaben erfüllen. In der Erklärung zur Unternehmensführung soll der Aufsichtsrat berichten, ob und wie eine Selbstbeurteilung durchgeführt wurde (Empfehlung D.13).
 - Aufsichtsrat und Vorstand von börsennotierten, spezialgesetzlich regulierten Gesellschaften sollen in der Erklärung zur Unternehmensführung angeben, welche Empfehlungen des Kodex aufgrund vorrangiger gesetzlicher Bestimmungen nicht anwendbar waren (Empfehlung F.4).

Die in den Empfehlungen genannten Angaben sollen in die Erklärung zur Unternehmensführung aufgenommen werden, sie werden hierdurch aber nicht deren gesetzlicher Bestandteil.

- 22 Unternehmen, die erstmals an einer Börse notiert werden, müssen die erste Entsprechenserklärung nach § 161 AktG spätestens vor Ablauf eines Jahres nach der Aufnahme der Notierung abgeben. Entsprechendes gilt für eine Gesellschaft, die ausschließlich andere Wertpapiere als Aktien zum Handel an einem organisierten Markt i.S. des § 2 Abs. 11 WpHG ausgegeben hat und deren ausgegebene Aktien auf eigene Veranlassung über ein multilaterales Handelssystem i.S. des § 2 Abs. 8 Satz 1 Nr. 8 WpHG gehandelt werden.

3.2. Prüfungsgegenstand

- 23 Der Abschlussprüfer hat im Rahmen der Prüfung des Anhangs zu prüfen, ob der Angabepflicht des § 285 Nr. 16 HGB entsprochen wurde und ob die danach geforderte Angabe, dass die Entsprechenserklärung vom Vorstand und Aufsichtsrat des zu prüfenden Unternehmens abgegeben und wo sie dauerhaft öffentlich zugänglich gemacht wurde, vollständig ist und zutrifft. Im Fall der Prüfung des Konzernabschlusses hat sich die Prüfung auch auf die nach § 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB für jedes in den Konzernabschluss einbezogene börsennotierte Unternehmen geforderte Angabe zu erstrecken.
- 24 Die Angaben zur Erklärung zur Unternehmensführung nach § 289f Abs. 2 und § 315d HGB sind nicht in die inhaltliche Prüfung einzubeziehen; insoweit ist im Rahmen der Prüfung lediglich festzustellen, ob diese Angaben gemacht wurden (vgl. § 317 Abs. 2 Satz 6 HGB). Da die Entsprechenserklärung selbst nicht Gegenstand der Abschlussprüfung ist, ist es nicht Aufgabe des Abschlussprüfers zu prüfen, ob und inwieweit den Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex tatsächlich entsprochen wurde und ob Abweichungen von diesen Empfehlungen zutreffend in der Entsprechenserklärung dargestellt und begründet sind. Die Entsprechenserklärung ist aber eine sog. sonstige Information, die der Abschlussprüfer kritisch zu lesen und zu würdigen hat (zur Redepflicht des Abschlussprüfers über bei der Prüfungsdurchführung festgestellte, aber von Vorstand und Aufsichtsrat nicht in der Entsprechenserklärung angegebene Abweichungen von den Verhaltensempfehlungen vgl. Tz. 36 f.).⁸

Die Entsprechenserklärung ist auch dann nicht Gegenstand der Abschlussprüfung, wenn sie in den Anhang oder in den Lagebericht aufgenommen wurde.

- 25 Die Umsetzung der in Tz. 21 genannten Empfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex führt zu zusätzlichen, gesetzlich nicht geforderten Angaben in der Erklärung zur Unternehmensführung, die der Abschlussprüfer kritisch zu lesen und zu würdigen hat.⁹ Da diese Angaben kein gesetzlicher Bestandteil der Erklärung zur Unternehmensführung nach § 289f bzw. § 315d HGB sind, hat der Abschlussprüfer im Rahmen der Prüfung nicht nach § 317 Abs. 2 Satz 6 HGB festzustellen, ob diese Angaben gemacht wurden.

⁸ Vgl. International Standard on Auditing [DE] (ISA [DE]) 720 (Revised) „Verantwortlichkeiten des Abschlussprüfers in Zusammenhang mit sonstigen Informationen“.

⁹ Vgl. ISA [DE] 720 (Revised).

3.3. Prüfungsdurchführung und Prüfungshandlungen

3.3.1. Prüfung des Jahresabschlusses

- 26 Die Prüfung der Vollständigkeit der nach § 285 Nr. 16 HGB geforderten Angabe hat sich darauf zu erstrecken, ob die Angabe sowohl eine Aussage zur Abgabe der Entsprechenserklärung als auch dazu enthält, ob und wo die Entsprechenserklärung öffentlich zugänglich gemacht wurde.
- 27 Zur Prüfung, ob die Angabe zutreffend ist, hat der Abschlussprüfer insb. festzustellen, ob eine Entsprechenserklärung vorliegt, die die formellen Anforderungen des § 161 AktG an den Inhalt und an die jährliche Abgabe der Erklärung erfüllt.
- 28 Um die formellen Anforderungen des § 161 AktG zu erfüllen,
- muss die Entsprechenserklärung sowohl eine vergangenheitsbezogene als auch eine zukunftsorientierte Aussage zur Einhaltung der Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex enthalten;
 - müssen Abweichungen von den Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex in der Entsprechenserklärung im Einzelnen aufgeführt und begründet sein; ein pauschaler Hinweis, dass von einzelnen Verhaltensempfehlungen abgewichen wurde, genügt nicht (vgl. Tz. 16).

Die zukunftsorientierte Aussage hat sich dabei auf den Zeitraum zwischen dem Zeitpunkt der Abgabe der Entsprechenserklärung und der Abgabe einer Folgeerklärung zu erstrecken.

Sofern die formellen Anforderungen nicht vollständig erfüllt sind, kann nicht mehr vom Vorliegen der nach § 161 AktG geforderten Entsprechenserklärung ausgegangen werden, sodass die Anhangangabe als unzutreffend anzusehen ist. Hat ein Unternehmen allerdings erklärt, dass es die Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex insgesamt nicht einhält, ist zweifelhaft, ob zusätzlich eine ausdrückliche vergangenheitsbezogene Erklärung gefordert werden muss: Weil in einem solchen Fall nicht angegeben werden müsste, wenn tatsächlich einzelne Empfehlungen angewendet worden sind, hat die vergangenheitsbezogene Erklärung keinen relevanten Inhalt, sodass sie nach Sinn und Zweck der Norm überflüssig ist. Für die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Anhangangabe ist es unerheblich, ob die Entsprechenserklärung inhaltlich zutreffend ist. Einzelheiten des Beschlussverfahrens von Vorstand und Aufsichtsrat sind ebenso wenig Gegenstand der Prüfung.

- 29 Erforderlich ist auch, dass die Entsprechenserklärung rechtzeitig, d.h. entsprechend § 161 AktG „jährlich“ abgegeben wurde. Da § 161 AktG keinen konkreten Bezugszeitraum vorgibt, ist die Entsprechenserklärung nicht zwingend auf das Ende des Geschäftsjahres abzugeben. Erforderlich ist allerdings, dass die Entsprechenserklärung in regelmäßigen 12-monatigen Abständen abgegeben wird. Ein Unterschreiten der 12-Monats-Grenze ist für die Erfüllung der Anforderungen des § 161 AktG demgegenüber unschädlich bzw. geboten, wenn die Erklärung in Bezug auf die Einhaltung einzelner Verhaltensempfehlungen geändert werden soll. Vom Abschlussprüfer nicht zu beanstanden ist auch ein kurzfristiges Überschreiten der 12-Monats-Grenze.
- 30 Um zu beurteilen, ob die nach § 285 Nr. 16 HGB geforderte Angabe zutreffend ist, hat der Abschlussprüfer auch zu prüfen, ob die Entsprechenserklärung, wie in der Anhangangabe erklärt, tatsächlich und wo sie öffentlich zugänglich gemacht wurde. Wie sich aus § 161 Abs. 2

AktG ergibt, ist die Entsprechenserklärung nicht nur einmalig zu veröffentlichen, sondern dauerhaft öffentlich auf der Internetseite zugänglich zu machen. Dauerhaft bedeutet dabei nicht, dass das Unternehmen den stets möglichen technischen Zugriff auf die Internetseite zu garantieren, sondern dafür Sorge zu tragen hat, dass die Erklärung unter normalen Umständen einsehbar ist. Der Abschlussprüfer hat sich durch geeignete Prüfungshandlungen zu vergewissern, dass das Unternehmen Vorkehrungen getroffen hat, die eine solche dauerhafte Verfügbarkeit der Entsprechenserklärung ermöglichen.

- 31 Ob die Entsprechenserklärung im Bundesanzeiger (§ 325 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB) bekannt gemacht wurde, ist demgegenüber für die Erfüllung der Anforderungen des § 161 AktG und damit für die Beurteilung der nach § 285 Nr. 16 HGB geforderten Anhangangabe unerheblich. Stellt der Abschlussprüfer allerdings bei Durchführung der Prüfung einen Verstoß gegen § 325 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB im Zusammenhang mit Vorjahreseklärungen fest, ist hierüber im Rahmen der Redepflicht im Prüfungsbericht zu berichten.¹⁰

3.3.2. Besonderheiten der Prüfung des Konzernabschlusses

- 32 Die Prüfung des Konzernanhangs hat sich u.a. darauf zu erstrecken, ob die nach § 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB geforderten Angaben für jedes in den Konzernabschluss einbezogene börsennotierte Unternehmen gemacht wurden und ob die einzelnen Angaben zutreffend sind. Sofern das Vorhandensein und die Ordnungsmäßigkeit der Anhangangabe für Tochterunternehmen bzw. für einbezogene Gemeinschaftsunternehmen bereits im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses dieser Unternehmen von einem anderen Abschlussprüfer geprüft worden sind, hat der Konzernabschlussprüfer dessen Arbeit zu überprüfen und dies zu dokumentieren (§ 317 Abs. 3 Satz 2 HGB).¹¹

3.4. Berichterstattung

3.4.1. Bestätigungsvermerk

- 33 Gelangt der Abschlussprüfer zu dem Ergebnis, dass die nach §§ 285 Nr. 16, 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB geforderten Angaben zur Entsprechenserklärung vorhanden, vollständig und zutreffend sind, ist dies im Bestätigungsvermerk nicht gesondert zu bestätigen.
- 34 Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk ergeben sich dann, wenn die nach §§ 285 Nr. 16, 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB für den (Konzern-)Anhang geforderten Angaben zur Entsprechenserklärung nicht vorhanden, unvollständig oder unzutreffend sind. Angesichts der Bedeutung, die den §§ 285 Nr. 16, 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB für die Verbindlichkeitswirkung des Deutschen Corporate Governance Kodex zukommt, hat der Abschlussprüfer in diesen Fällen den Bestätigungsvermerk einzuschränken.

Der Bestätigungsvermerk ist z.B. einzuschränken, wenn

¹⁰ Vgl. hierzu *IDW Prüfungsstandard: Grundsätze ordnungsmäßiger Erstellung von Prüfungsberichten (IDW PS 450 n.F.)* (Stand: 15.09.2017).

¹¹ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Besondere Grundsätze für die Durchführung von Konzernabschlussprüfungen (einschließlich der Verwertung der Tätigkeit von Teilbereichsprüfern) (IDW PS 320 n.F.)* (Stand: 10.07.2014).

- entgegen § 161 AktG bis zum Datum des Bestätigungsvermerks keine Entsprechenserklärung abgegeben wurde und daher die vorgeschriebene Angabe im Anhang (§ 285 Nr. 16 HGB) fehlt. Entsprechend ist eine Einschränkung des Bestätigungsvermerks zum Konzernabschluss erforderlich, wenn die Entsprechenserklärung für das Mutterunternehmen oder für ein zur Abgabe einer Entsprechenserklärung verpflichtetes Tochterunternehmen bzw. einbezogenes Gemeinschaftsunternehmen nicht abgegeben wurde,
- im Anhang bzw. im Konzernanhang wahrheitsgemäß über die gesetzeswidrige Nichtabgabe der Entsprechenserklärung berichtet wird. Da die §§ 285 Nr. 16, 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB eine Berichterstattung erfordern, „dass“ und nicht „ob“ die nach § 161 AktG vorgeschriebene Erklärung abgegeben und wo sie öffentlich zugänglich gemacht worden ist, stellt der Hinweis auf die Nichtabgabe der Entsprechenserklärung nicht die gesetzlich geforderte Angabe dar,
- die formellen Anforderungen des § 161 AktG an die Entsprechenserklärung (vgl. Tz. 28 ff.) nicht erfüllt sind und die Anhangangabe insofern unzutreffend ist.

Demgegenüber ergeben sich aufgrund unzutreffender Aussagen in der Entsprechenserklärung, die bei der Prüfung festgestellt worden sind, keine Auswirkungen auf das Prüfungsurteil zum Abschluss oder zum Lagebericht im Bestätigungsvermerk (zu der in diesen Fällen gebotenen Berichterstattung des Abschlussprüfers im Rahmen seiner Redepflicht nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB vgl. Tz. 36 f.).¹²

3.4.2. Prüfungsbericht

- 35 Über die Prüfung der Anhangangaben zur Entsprechenserklärung ist im Prüfungsbericht nur dann zu berichten, wenn diese Angaben nicht vorhanden, unvollständig oder unzutreffend sind. Die Berichterstattung erfolgt dann im Rahmen der Ausführungen zur Ordnungsmäßigkeit des Jahres- bzw. Konzernabschlusses.¹³
- 36 Darüber hinaus hat der Abschlussprüfer im Rahmen der Redepflicht gemäß § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB oder aufgrund einer nach Empfehlung D.10 des Deutschen Corporate Governance Kodex getroffenen Vereinbarung mit dem Aufsichtsrat über bei Durchführung der Prüfung festgestellte Tatsachen zu berichten, die erkennen lassen, dass die Entsprechenserklärung inhaltlich unzutreffend ist, insb. weil von einzelnen Verhaltensempfehlungen abgewichen worden ist, ohne dass dies in der Entsprechenserklärung zum Ausdruck kommt und begründet wurde, und damit ein Verstoß gegen § 161 AktG vorliegt. Die Berichtspflicht besteht unabhängig von der Art der nicht beachteten Verhaltensempfehlung des Deutschen Corporate Governance Kodex. Maßgebend ist allein, dass es sich um einen Verstoß von Vorstand oder Aufsichtsrat gegen § 161 AktG handelt. Aufgrund der Bedeutung des § 161 AktG für die Verbindlichkeitswirkung des Deutschen Corporate Governance Kodex ist ein solcher Verstoß stets als schwerwiegend i.S. des § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB zu werten, sodass die Berichtspflicht auch

¹² Nach *IDW Prüfungsstandard: Bildung eines Prüfungsurteils und Erteilung eines Bestätigungsvermerks (IDW PS 400 n.F.)* (Stand: 30.11.2017), Tz. 52, hat der Abschlussprüfer gleichwohl im Bestätigungsvermerk über sonstige Informationen, zu denen auch die Entsprechenserklärung nach § 161 AktG gehört, in einem gesonderten Abschnitt zu berichten.

¹³ Vgl. *IDW PS 450 n.F.*, Tz. 61 ff. und Tz. 132 ff.

dann besteht, wenn der Aufsichtsrat auf eine Vereinbarung nach Empfehlung D.10 des Deutschen Corporate Governance Kodex verzichtet hat.

- 37 Zwar ist die Abschlussprüfung, insb. Art und Umfang der Prüfungshandlungen, nicht auf die Einhaltung der Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex und nicht darauf auszurichten, ob die Entsprechenserklärung inhaltlich zutreffend ist. Je nach Art und Inhalt der einzelnen Verhaltensempfehlungen ist es jedoch mehr oder weniger wahrscheinlich, dass der Abschlussprüfer etwaige Abweichungen von diesen Verhaltensempfehlungen, die Vorstand und Aufsichtsrat in der Entsprechenserklärung nicht angegeben haben, bei Durchführung der Abschlussprüfung feststellt. Solche Abweichungen sind regelmäßig nur erkennbar, soweit es um Abweichungen von der vergangenheitsbezogenen Entsprechenserklärung geht oder das Verhalten von Vorstand oder Aufsichtsrat im Zeitraum zwischen Abgabe der zukunftsgerichteten Erklärung und Durchführung der Abschlussprüfung nicht dem Erklärten entsprochen hat, ohne dass die Entsprechenserklärung dem geänderten Verhalten zeitnah angepasst worden ist. Für die weitere Zukunft nach Abschluss der Abschlussprüfung sind inhaltliche Abweichungen von der Entsprechenserklärung nicht im Voraus erkennbar, da der Abschlussprüfer den „wirklichen Willen“ der Organe nicht erkennen kann.

Anlässlich der Durchführung der Abschlussprüfung werden weiterhin Abweichungen nur von solchen Verhaltensempfehlungen erkennbar sein, die einen unmittelbaren sachlichen Bezug zum Gegenstand der Abschlussprüfung, d.h. zur Rechnungslegung, haben oder deren Einhaltung für den Abschlussprüfer zwangsläufig aus Unterlagen und Informationen erkennbar ist, die zur Erlangung der Prüfungsnachweise¹⁴ herangezogen werden. Demgegenüber wird dem Abschlussprüfer die Feststellung von Abweichungen von solchen Verhaltensempfehlungen nicht möglich sein, die eine subjektive Beurteilung durch den Vorstand oder den Aufsichtsrat der zu prüfenden Gesellschaft außerhalb der Rechnungslegung erfordern.

- 38 Die als Anhang beigefügte Übersicht über die einzelnen Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex kennzeichnet unverbindlich die Verhaltensempfehlungen,
- mit deren Gegenstand sich der Abschlussprüfer im Rahmen der Abschlussprüfung i.d.R. sachlich befasst, weil sie seine Arbeit unmittelbar betreffen;
 - von denen der Abschlussprüfer regelmäßig Kenntnis nimmt, ohne dafür gesonderte Prüfungsnachweise einzuholen; dies betrifft insb. Empfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex, die zu Angaben im Geschäftsbericht führen oder diese betreffen (sonstige Informationen);
 - von denen der Abschlussprüfer regelmäßig keine Kenntnis nimmt.

Ob sich der Abschlussprüfer mit diesen Sachverhalten im Einzelfall befasst oder diese zur Kenntnis nimmt, lässt sich jedoch nicht allgemein festlegen, da dies von Art und Umfang der Prüfungshandlungen im Einzelfall abhängig ist.

¹⁴ Vgl. *IDW Prüfungsstandard: Prüfungsnachweise im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 300 n.F.)* (Stand: 14.06.2016).

4. Auftragsgemäße Erweiterung der Berichtspflichten des Abschlussprüfers nach Empfehlung D.9 des Deutschen Corporate Governance Kodex

- 39 Nach Empfehlung D.9 des Deutschen Corporate Governance Kodex soll der Aufsichtsrat vereinbaren, dass der Abschlussprüfer über alle für die Aufgaben des Aufsichtsrats wesentlichen Feststellungen und Vorkommnisse unverzüglich berichtet, die sich bei der Durchführung der Abschlussprüfung ergeben.
- 40 Eine solche unverzügliche Information des Aufsichtsrats, die ergänzend zu einer mündlichen Berichterstattung auch schriftlich erfolgen sollte, kommt insb. für solche Feststellungen und Vorkommnisse in Betracht, deren kurzfristige Kenntnis z.B. aus Gründen der Eilbedürftigkeit erforderlicher Gegenmaßnahmen eine zeitnahe Information des Aufsichtsrats erfordert, oder die die Integrität des Vorstands betreffen.¹⁵ Die Unterrichtung des Aufsichtsrats nach Empfehlung D.9 des Deutschen Corporate Governance Kodex kann allerdings eine gebotene Berichterstattung im Prüfungsbericht und/oder Bestätigungsvermerk nicht ersetzen.¹⁶
- 41 Adressat der Berichterstattung sollte entsprechend der Berichterstattung im Prüfungsbericht der gesamte Aufsichtsrat sein. Vorbehaltlich einer abweichenden Vereinbarung ist es aber sachgerecht und ausreichend, die Informationen dem Vorsitzenden des Aufsichtsrats zukommen zu lassen, der diese an die übrigen Aufsichtsratsmitglieder weiterzuleiten hat.

5. Anlage

5.1. Übersicht über die Einzelregelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex

Nach § 161 AktG haben der Vorstand und der Aufsichtsrat einer börsennotierten Gesellschaft außerhalb des Jahres- bzw. Konzernabschlusses jährlich zu erklären, dass den Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex entsprochen wurde und wird bzw. welche Verhaltensempfehlungen nicht angewendet wurden und werden und warum nicht. Im Anhang zum Jahres- bzw. Konzernabschluss ist anzugeben, dass diese Entsprechenserklärung abgegeben und wo sie öffentlich zugänglich gemacht worden ist (§§ 285 Nr. 16, 314 Abs. 1 Nr. 8 HGB). Entsprechendes gilt nach § 161 Abs. 1 Satz 2 AktG für Vorstand und Aufsichtsrat einer Gesellschaft, die ausschließlich andere Wertpapiere als Aktien zum Handel an einem organisierten Markt i.S. des § 2 Abs. 11 WpHG ausgegeben hat und deren ausgegebene Aktien auf eigene Veranlassung über ein multilaterales Handelssystem i.S. des § 2 Abs. 8 Satz 1 Nr. 8 WpHG gehandelt werden.

Aufgabe des Abschlussprüfers ist es, im Rahmen der Prüfung festzustellen, ob die gesetzlich geforderte Angabe im Anhang enthalten, vollständig und zutreffend ist. Die Abschlussprüfung, insb. Art und Umfang der Prüfungshandlungen, ist demgegenüber nicht auf die Einhaltung der Verhaltensempfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex und darauf auszurichten, ob die Entsprechenserklärung inhaltlich zutreffend ist. Je nach Art und Inhalt der einzelnen

¹⁵ Vgl. *IDW PS 450 n.F.*, Tz. 41, sowie *IDW Prüfungsstandard: Zur Aufdeckung von Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 210)* (Stand: 12.12.2012).

¹⁶ Zu der Möglichkeit zur Erstellung von Teilberichten in Form von Vorabberichten vgl. *IDW PS 450 n.F.*, Tz. 17.

Verhaltensempfehlungen ist es jedoch mehr oder weniger wahrscheinlich, dass der Abschlussprüfer etwaige Abweichungen von diesen Verhaltensempfehlungen, die Vorstand und Aufsichtsrat in der Entsprechenserklärung nicht angegeben haben, bei Durchführung der Abschlussprüfung feststellt. Solche Abweichungen sind regelmäßig nur erkennbar, soweit es um Abweichungen von der vergangenheitsbezogenen Entsprechenserklärung geht oder das Verhalten von Vorstand oder Aufsichtsrat im Zeitraum zwischen Abgabe der zukunftsgerichteten Erklärung und Durchführung der Abschlussprüfung nicht dem Erklärten entsprochen hat, ohne dass die Entsprechenserklärung dem geänderten Verhalten zeitnah angepasst worden ist. Für die weitere Zukunft nach Abschluss der Abschlussprüfung sind inhaltliche Abweichungen von der Entsprechenserklärung dagegen nicht im Voraus erkennbar, da der Abschlussprüfer den „wirklichen Willen“ der Organe nicht erkennen kann.

Anlässlich der Durchführung der Abschlussprüfung werden weiterhin Abweichungen nur von solchen Verhaltensempfehlungen erkennbar sein, die einen unmittelbaren sachlichen Bezug zum Gegenstand der Abschlussprüfung, d.h. zur Rechnungslegung, haben oder deren Einhaltung für den Abschlussprüfer zwangsläufig aus Unterlagen und Informationen erkennbar ist, die zur Erlangung der Prüfungsnachweise¹⁷ herangezogen werden. Demgegenüber wird dem Abschlussprüfer die Feststellung von Abweichungen von solchen Verhaltensempfehlungen nicht möglich sein, die eine subjektive Beurteilung durch den Vorstand oder den Aufsichtsrat der zu prüfenden Gesellschaft außerhalb der Rechnungslegung erfordern.

Die nachfolgende Übersicht über die einzelnen Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex (Stand: 16.12.2019, bekannt gemacht vom Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz am 20.03.2020) kennzeichnet unverbindlich die Verhaltensempfehlungen,

- mit deren Gegenstand sich der Abschlussprüfer im Rahmen der Abschlussprüfung i.d.R. sachlich befasst, weil sie seine Arbeit unmittelbar betreffen;
- von denen der Abschlussprüfer regelmäßig Kenntnis nimmt ohne dafür gesonderte Prüfungsnachweise einzuholen; dies betrifft insb. Empfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex, die zu Angaben im Geschäftsbericht führen oder diese betreffen (sonstige Informationen);
- von denen der Abschlussprüfer regelmäßig keine Kenntnis nimmt.

Ob sich der Abschlussprüfer mit diesen Sachverhalten im Einzelfall befasst oder diese zur Kenntnis nimmt, lässt sich jedoch nicht allgemein festlegen, da dies von Art und Umfang der Prüfungshandlungen im Einzelfall abhängig ist. Aus der allgemeinen Einschätzung kann daher regelmäßig nicht geschlossen werden, dass der Abschlussprüfer Abweichungen von den gekennzeichneten Verhaltensempfehlungen bei Durchführung der Prüfung in jedem Fall feststellt. Ebenso kann im Umkehrschluss nicht gefolgert werden, dass in den Fällen, in denen der Abschlussprüfer keine Abweichungen erkannt und im Prüfungsbericht dargestellt hat, sämtliche Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex tatsächlich eingehalten wurden und/oder werden.

¹⁷ Vgl. IDW PS 300 n.F.

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| | Präambel | | | | |
| A. | Leitung und Überwachung | | | | |
| | I. Geschäftsführungsaufgaben des Vorstands | | | | |
| Grundsatz 1 | Der Vorstand leitet das Unternehmen in eigener Verantwortung im Unternehmensinteresse. Die Mitglieder des Vorstands tragen gemeinsam die Verantwortung für die Unternehmensleitung. Der Vorstandsvorsitzende bzw. Sprecher des Vorstands koordiniert die Arbeit der Vorstandsmitglieder. | P | | | |
| Grundsatz 2 | Der Vorstand entwickelt die strategische Ausrichtung des Unternehmens, stimmt sie mit dem Aufsichtsrat ab und sorgt für ihre Umsetzung. | P | | | |
| Grundsatz 3 | Der Vorstand legt für den Frauenanteil in den beiden Führungsebenen unterhalb des Vorstands Zielgrößen fest. | P | | | |
| A.1 | Der Vorstand soll bei der Besetzung von Führungsfunktionen im Unternehmen auf Diversität achten. | E | | x | |
| Grundsatz 4 | Für einen verantwortungsvollen Umgang mit den Risiken der Geschäftstätigkeit bedarf es eines geeigneten und wirksamen internen Kontroll- und Risikomanagementsystems. | P | | | |
| Grundsatz 5 | Der Vorstand hat für die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen und der internen Richtlinien zu sorgen und wirkt auf deren Beachtung im Unternehmen hin (Compliance). | P | | | |

¹⁸ Stand: 16.12.2019, bekannt gemacht vom BMJV am 20.03.2020.

¹⁹ P = Verpflichtende gesetzliche Regelung; E = Empfehlung („soll“); A = Anregung („sollte“). Um den Überblick zu erleichtern, sind sämtliche Regelungen des Kodex wiedergegeben; die im Folgenden zu klassifizierenden Verhaltensempfehlungen sind grau unterlegt.

²⁰ Wenn Angaben zu den einzelnen Empfehlungen des Deutschen Corporate Governance Kodex im Geschäftsbericht gemacht werden, müssen sie gemäß Tz. 25 kritisch gelesen und gewürdigt werden.

²¹ Vgl. Tz. 38.

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| A.2 | Der Vorstand soll für ein an der Risikolage des Unternehmens ausgerichtetes Compliance Management System sorgen | E | | x | |
| | und dessen Grundzüge offenlegen. | E | | x ²² | |
| | Beschäftigten soll auf geeignete Weise die Möglichkeit eingeräumt werden, geschützt Hinweise auf Rechtsverstöße im Unternehmen zu geben; | E | | x | |
| | auch Dritten sollte diese Möglichkeit eingeräumt werden. | A | | | |
| II. Überwachungsaufgaben des Aufsichtsrats | | | | | |
| Grundsatz 6 | Der Aufsichtsrat bestellt und entlässt die Mitglieder des Vorstands, überwacht und berät den Vorstand bei der Leitung des Unternehmens und ist in Entscheidungen von grundlegender Bedeutung für das Unternehmen einzubinden. Für Geschäfte von grundlegender Bedeutung legen die Satzung und/oder der Aufsichtsrat Zustimmungsvorbehalte fest. Geschäfte mit nahestehenden Personen * bedürfen darüber hinaus unter Umständen von Gesetzes wegen der vorherigen Zustimmung des Aufsichtsrats. | P | | | |
| Grundsatz 7 | Der Aufsichtsratsvorsitzende wird vom Aufsichtsrat aus seiner Mitte gewählt. Er koordiniert die Arbeit im Aufsichtsrat und nimmt die Belange des Aufsichtsrats nach außen wahr. | P | | | |
| A.3 | Der Aufsichtsratsvorsitzende sollte in angemessenem Rahmen bereit sein, mit Investoren über aufsichtsratspezifische Themen Gespräche zu führen. | A | | | |

²² Die Einordnung ist davon abhängig, ob die Offenlegung im Geschäftsbericht erfolgt.

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|---|--|--|--|
| III. Funktion der Hauptversammlung | | | | |
| Grundsatz 8 | P | | | |
| A.4 | Der Hauptversammlungsleiter sollte sich davon leiten lassen, dass eine ordentliche Hauptversammlung spätestens nach vier bis sechs Stunden beendet ist. | A | | |
| A.5 | Der Vorstand sollte im Fall eines Übernahmeangebots eine außerordentliche Hauptversammlung einberufen, in der die Aktionäre über das Übernahmeangebot beraten und gegebenenfalls über gesellschaftsrechtliche Maßnahmen beschließen. | A | | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ | |
|---|---|--|--|--|---|
| B. | Besetzung des Vorstands | | | | |
| Grundsatz 9 | Der Aufsichtsrat entscheidet im Rahmen gesetzlicher und satzungsmäßiger Vorgaben über die Anzahl der Vorstandsmitglieder, die erforderlichen Qualifikationen sowie über die Besetzung der einzelnen Positionen durch geeignete Persönlichkeiten. Der Aufsichtsrat legt für den Anteil von Frauen im Vorstand Zielgrößen fest. | P | | | |
| B.1 | Bei der Zusammensetzung des Vorstands soll der Aufsichtsrat auf die Diversität achten. | E | | x | |
| B.2 | Der Aufsichtsrat soll gemeinsam mit dem Vorstand für eine langfristige Nachfolgeplanung sorgen; | E | | | x |
| | die Vorgehensweise soll in der Erklärung zur Unternehmensführung beschrieben werden. | E | | x | |
| B.3 | Die Erstbestellung von Vorstandsmitgliedern soll für längstens drei Jahre erfolgen. | E | | x | |
| B.4 | Eine Wiederbestellung vor Ablauf eines Jahres vor dem Ende der Bestelldauer bei gleichzeitiger Aufhebung der laufenden Bestellung soll nur bei Vorliegen besonderer Umstände erfolgen. | E | | | x |
| B.5 | Für Vorstandsmitglieder soll eine Altersgrenze festgelegt | E | | | x |
| | und in der Erklärung zur Unternehmensführung angegeben werden. | E | | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ | |
|---|---|--|--|--|---|
| C | Zusammensetzung des Aufsichtsrats | | | | |
| | I. Allgemeine Anforderungen | | | | |
| Grundsatz 10 | Der Aufsichtsrat setzt sich aus Vertretern der Aktionäre und gegebenenfalls Vertretern der Arbeitnehmer zusammen. Die Vertreter der Aktionäre werden in der Regel von der Hauptversammlung gewählt. Die Mitbestimmungsgesetze legen abhängig von der Zahl der Arbeitnehmer und der Branche fest, ob und gegebenenfalls wie viele Mitglieder des Aufsichtsrats von den Arbeitnehmern zu wählen sind. Die Anteilseignervertreter und die Arbeitnehmervertreter sind gleichermaßen dem Unternehmensinteresse verpflichtet. | P | | | |
| Grundsatz 11 | Der Aufsichtsrat ist so zusammzusetzen, dass seine Mitglieder insgesamt über die zur ordnungsgemäßen Wahrnehmung der Aufgaben erforderlichen Kenntnisse, Fähigkeiten und fachlichen Erfahrungen verfügen und die gesetzliche Geschlechterquote eingehalten wird. | P | | | |
| C.1 | Der Aufsichtsrat soll für seine Zusammensetzung konkrete Ziele benennen und ein Kompetenzprofil für das Gesamtgremium erarbeiten. | E | | | x |
| | Dabei soll der Aufsichtsrat auf Diversität achten. | E | | | x |
| | Vorschläge des Aufsichtsrats an die Hauptversammlung sollen diese Ziele berücksichtigen und gleichzeitig die Ausfüllung des Kompetenzprofils für das Gesamtgremium anstreben. | E | | | x |
| | Der Stand der Umsetzung soll in der Erklärung zur Unternehmensführung veröffentlicht werden. | E | | x | |
| | Diese soll auch über die nach Einschätzung der Anteilseignervertreter im Aufsichtsrat angemessene Anzahl unabhängiger Anteilseignervertreter und die Namen dieser Mitglieder informieren. | E | | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| C.2 | Für Aufsichtsratsmitglieder soll eine Altersgrenze festgelegt | E | | | x |
| | und in der Erklärung zur Unternehmensführung angegeben werden. | E | | x | |
| C.3 | Die Dauer der Zugehörigkeit zum Aufsichtsrat soll offengelegt werden. | E | | x ²³ | |
| Grundsatz 12 | Jedes Aufsichtsratsmitglied achtet darauf, dass ihm für die Wahrnehmung seiner Aufgaben genügend Zeit zur Verfügung steht. | P | | | |
| C.4 | Ein Aufsichtsratsmitglied, das keinem Vorstand einer börsennotierten Gesellschaft angehört, soll insgesamt nicht mehr als fünf Aufsichtsratsmandate bei konzernexternen börsennotierten Gesellschaften oder vergleichbare Funktionen wahrnehmen, wobei ein Aufsichtsratsvorsitz doppelt zählt. | E | | | x |
| C.5 | Wer dem Vorstand einer börsennotierten Gesellschaft angehört, soll insgesamt nicht mehr als zwei Aufsichtsratsmandate in konzernexternen börsennotierten Gesellschaften oder vergleichbare Funktionen und keinen Aufsichtsratsvorsitz in einer konzernexternen börsennotierten Gesellschaft wahrnehmen. | E | | | x |
| II. Unabhängigkeit der Aufsichtsratsmitglieder | | | | | |
| C.6 | Dem Aufsichtsrat soll auf Anteilseignerseite eine nach deren Einschätzung angemessene Anzahl unabhängiger Mitglieder angehören; | E | | | x |

²³ Die Einordnung ist davon abhängig, ob die Offenlegung im Geschäftsbericht erfolgt.

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|--|--------------------------------|--|--|--|
| <p>dabei soll die Eigentümerstruktur berücksichtigt werden.</p> <p>Ein Aufsichtsratsmitglied ist im Sinne dieser Empfehlung als unabhängig anzusehen, wenn es unabhängig von der Gesellschaft und deren Vorstand und unabhängig von einem kontrollierenden Aktionär ist.</p> | E | | | x |
| C.7 | E | | | x |
| <p>Die Anteilseignerseite soll, wenn sie die Unabhängigkeit ihrer Mitglieder von der Gesellschaft und vom Vorstand einschätzt, insbesondere berücksichtigen, ob das Aufsichtsratsmitglied selbst oder ein naher Familienangehöriger des Aufsichtsratsmitglieds</p> <ul style="list-style-type: none"> • in den zwei Jahren vor der Ernennung Mitglied des Vorstands der Gesellschaft war, • aktuell oder in dem Jahr bis zu seiner Ernennung direkt oder als Gesellschafter oder in verantwortlicher Funktion eines konzernfremden Unternehmens eine wesentliche geschäftliche Beziehung mit der Gesellschaft oder einem von dieser abhängigen Unternehmen unterhält oder unterhalten hat (z.B. als Kunde, Lieferant, Kreditgeber oder Berater), • ein naher Familienangehöriger eines Vorstandsmitglieds ist oder • dem Aufsichtsrat seit mehr als 12 Jahren angehört. | E | | | x |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| C.8 | Sofern ein oder mehrere der in Empfehlung C.7 genannten Indikatoren erfüllt sind und das betreffende Aufsichtsratsmitglied dennoch als unabhängig angesehen wird, soll dies in der Erklärung zur Unternehmensführung begründet werden. | E | | x | |
| C.9 | Sofern die Gesellschaft einen kontrollierenden Aktionär hat, sollen im Fall eines Aufsichtsrats mit mehr als sechs Mitgliedern mindestens zwei Anteilseignervertreter unabhängig vom kontrollierenden Aktionär sein. | E | | | x |
| | Im Fall eines Aufsichtsrats mit sechs oder weniger Mitgliedern soll mindestens ein Anteilseignervertreter unabhängig vom kontrollierenden Aktionär sein. Ein Aufsichtsratsmitglied ist unabhängig vom kontrollierenden Aktionär, wenn es selbst oder ein naher Familienangehöriger weder kontrollierender Aktionär ist noch dem geschäftsführenden Organ des kontrollierenden Aktionärs angehört oder in einer persönlichen oder geschäftlichen Beziehung zum kontrollierenden Aktionär steht, die einen wesentlichen und nicht nur vorübergehenden Interessenkonflikt begründen kann. | E | | | x |
| C.10 | Der Aufsichtsratsvorsitzende, der Vorsitzende des Prüfungsausschusses sowie der Vorsitzende des mit der Vorstandsvergütung befassten Ausschusses sollen unabhängig von der Gesellschaft und vom Vorstand sein. | E | | | x |
| | Der Vorsitzende des Prüfungsausschusses soll zudem auch unabhängig vom kontrollierenden Aktionär sein. | E | | | x |
| C.11 | Dem Aufsichtsrat sollen nicht mehr als zwei ehemalige Mitglieder des Vorstands angehören. | E | | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| C.12 | Aufsichtsratsmitglieder sollen keine Organfunktion oder Beratungsaufgaben bei wesentlichen Wettbewerbern des Unternehmens ausüben und nicht in einer persönlichen Beziehung zu einem wesentlichen Wettbewerber stehen. | E | | | x |
| III. Wahlen zum Aufsichtsrat | | | | | |
| C.13 | Der Aufsichtsrat soll bei seinen Wahlvorschlägen an die Hauptversammlung die persönlichen und die geschäftlichen Beziehungen eines jeden Kandidaten zum Unternehmen, den Organen der Gesellschaft und einem wesentlich an der Gesellschaft beteiligten Aktionär offenlegen. Die Empfehlung zur Offenlegung beschränkt sich auf solche Umstände, die nach der Einschätzung des Aufsichtsrats ein objektiv urteilender Aktionär für seine Wahlentscheidung als maßgebend ansehen würde. Wesentlich beteiligt im Sinn dieser Empfehlung sind Aktionäre, die direkt oder indirekt mehr als 10 % der stimmberechtigten Aktien der Gesellschaft halten. | E | | | x |
| C.14 | Dem Kandidatenvorschlag soll ein Lebenslauf beigefügt werden, der über relevante Kenntnisse, Fähigkeiten und fachliche Erfahrungen Auskunft gibt; | E | | | x |
| | dieser soll durch eine Übersicht über die wesentlichen Tätigkeiten neben dem Aufsichtsratsmandat ergänzt und für alle Aufsichtsratsmitglieder jährlich aktualisiert auf der Internetseite des Unternehmens veröffentlicht werden. | E | | | x |
| C.15 | Die Wahl der Anteilseignervertreter im Aufsichtsrat soll als Einzelwahl durchgeführt werden. | E | | | x |
| | Ein Antrag auf gerichtliche Bestellung eines Aufsichtsratsmitglieds der Anteilseignerseite soll bis zur nächsten Hauptversammlung befristet sein. | E | | | x |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|---|--------------------------------|--|--|--|
| D. | Arbeitsweise des Aufsichtsrats | | | | |
| | I. Geschäftsordnung | | | | |
| D.1 | Der Aufsichtsrat soll sich eine Geschäftsordnung geben und diese auf der Internetseite der Gesellschaft zugänglich machen. | E | | x | |
| | II. Zusammenarbeit im Aufsichtsrat und mit dem Vorstand | | | | |
| | 1. Allgemeine Anforderungen | | | | |
| Grundsatz 13 | Vorstand und Aufsichtsrat arbeiten zum Wohle des Unternehmens vertrauensvoll zusammen. Gute Unternehmensführung setzt eine offene Diskussion zwischen Vorstand und Aufsichtsrat sowie in Vorstand und Aufsichtsrat voraus. Die umfassende Wahrung der Vertraulichkeit ist dafür von entscheidender Bedeutung. | P | | | |
| | 2. Ausschüsse des Aufsichtsrats | | | | |
| Grundsatz 14 | Die Bildung von Ausschüssen fördert bei größeren Gesellschaften regelmäßig die Wirksamkeit der Arbeit des Aufsichtsrats. | P | | | |
| D.2 | Der Aufsichtsrat soll abhängig von den spezifischen Gegebenheiten des Unternehmens und der Anzahl seiner Mitglieder fachlich qualifizierte Ausschüsse bilden. | E | | | x |
| | Die jeweiligen Ausschussmitglieder und der Ausschussvorsitzende sollen namentlich in der Erklärung zur Unternehmensführung genannt werden. | E | | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| D.3 | Der Aufsichtsrat soll einen Prüfungsausschuss einrichten, der sich – soweit kein anderer Ausschuss oder das Plenum damit betraut ist – insbesondere mit der Prüfung der Rechnungslegung, der Überwachung des Rechnungslegungsprozesses, der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, des Risikomanagementsystems und des internen Revisionsystems sowie der Abschlussprüfung und der Compliance befasst. Die Rechnungslegung umfasst insbesondere den Konzernabschluss und den Konzernlagebericht (einschließlich CSR-Berichterstattung), unterjährige Finanzinformationen und den Einzelabschluss nach HGB. | E | | x | |
| D.4 | Der Vorsitzende des Prüfungsausschusses soll über besondere Kenntnisse und Erfahrungen in der Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen und internen Kontrollverfahren verfügen sowie mit der Abschlussprüfung vertraut und unabhängig sein. | E | | x | |
| | Der Aufsichtsratsvorsitzende soll nicht den Vorsitz im Prüfungsausschuss innehaben. | E | | x | |
| D.5 | Der Aufsichtsrat soll einen Nominierungsausschuss bilden, der ausschließlich mit Vertretern der Anteilseigner besetzt ist und dem Aufsichtsrat geeignete Kandidaten für dessen Vorschläge an die Hauptversammlung zur Wahl von Aufsichtsratsmitgliedern benennt. | E | | | x |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|---|--------------------------------|--|--|--|
| 3. Informationsversorgung | | | | | |
| Grundsatz 15 | Die Information des Aufsichtsrats ist Aufgabe des Vorstands. Der Aufsichtsrat hat jedoch seinerseits sicherzustellen, dass er angemessen informiert wird. Der Vorstand informiert den Aufsichtsrat regelmäßig, zeitnah und umfassend über alle für das Unternehmen relevanten Fragen insbesondere der Strategie, der Planung, der Geschäftsentwicklung, der Risikolage, des Risikomanagements und der Compliance. Er geht auf Abweichungen des Geschäftsverlaufs von den aufgestellten Plänen und vereinbarten Zielen unter Angabe von Gründen ein. Der Aufsichtsrat kann jederzeit zusätzliche Informationen vom Vorstand verlangen. | P | | | |
| Grundsatz 16 | Der Aufsichtsratsvorsitzende wird über wichtige Ereignisse, die für die Beurteilung der Lage und Entwicklung sowie für die Leitung des Unternehmens von wesentlicher Bedeutung sind, unverzüglich durch den Vorsitzenden bzw. Sprecher des Vorstands informiert. Der Aufsichtsratsvorsitzende hat sodann den Aufsichtsrat zu unterrichten und, falls erforderlich, eine außerordentliche Aufsichtsratssitzung einzuberufen. | P | | | |
| D.6 | Der Aufsichtsratsvorsitzende soll zwischen den Sitzungen mit dem Vorstand, insbesondere mit dem Vorsitzenden bzw. Sprecher des Vorstands, regelmäßig Kontakt halten und mit ihm Fragen der Strategie, der Geschäftsentwicklung, der Risikolage, des Risikomanagements und der Compliance des Unternehmens beraten. | E | | | x |
| 4. Sitzungen und Beschlussfassung | | | | | |
| D.7 | Der Aufsichtsrat soll regelmäßig auch ohne den Vorstand tagen. | E | | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| D.8 | Im Bericht des Aufsichtsrats soll angegeben werden, an wie vielen Sitzungen des Aufsichtsrats und der Ausschüsse die einzelnen Mitglieder jeweils teilgenommen haben. Als Teilnahme gilt auch eine solche über Telefon- oder Videokonferenzen; | E | | x | |
| | diese sollte aber nicht die Regel sein. | A | | | |
| III. Zusammenarbeit mit dem Abschlussprüfer | | | | | |
| Grundsatz 17 | Der Abschlussprüfer unterstützt den Aufsichtsrat bzw. den Prüfungsausschuss bei der Überwachung der Geschäftsführung, insbesondere bei der Prüfung der Rechnungslegung und der Überwachung der rechnungslegungsbezogenen Kontroll- und Risikomanagementsysteme. Der Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers informiert den Kapitalmarkt über die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung. | P | | | |
| D.9 | Der Aufsichtsrat oder der Prüfungsausschuss soll mit dem Abschlussprüfer vereinbaren, dass dieser ihn unverzüglich über alle für seine Aufgaben wesentlichen Feststellungen und Vorkommnisse unterrichtet, die bei der Durchführung der Abschlussprüfung zu seiner Kenntnis gelangen. | E | x | | |
| D.10 | Der Aufsichtsrat oder der Prüfungsausschuss soll mit dem Abschlussprüfer vereinbaren, dass dieser ihn informiert und im Prüfungsbericht vermerkt, wenn er bei Durchführung der Abschlussprüfung Tatsachen feststellt, die eine Unrichtigkeit der von Vorstand und Aufsichtsrat abgegebenen Erklärung zum Kodex ergeben. | E | x | | |
| D.11 | Der Prüfungsausschuss soll regelmäßig eine Beurteilung der Qualität der Abschlussprüfung vornehmen. | E | x | | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ | |
|---|--|--|--|--|---|
| IV. Aus- und Fortbildung | | | | | |
| Grundsatz 18 | Die Mitglieder des Aufsichtsrats nehmen die für ihre Aufgaben erforderlichen Aus- und Fortbildungsmaßnahmen eigenverantwortlich wahr. | P | | | |
| V. Selbstbeurteilung | | | | | |
| D.13 | Der Aufsichtsrat soll regelmäßig beurteilen, wie wirksam der Aufsichtsrat insgesamt und seine Ausschüsse ihre Aufgaben erfüllen. | E | | x | |
| | In der Erklärung zur Unternehmensführung soll der Aufsichtsrat berichten, ob und wie eine Selbstbeurteilung durchgeführt wurde. | E | | x | |
| E. Interessenkonflikte | | | | | |
| Grundsatz 19 | Die Mitglieder von Vorstand und Aufsichtsrat sind dem Unternehmensinteresse verpflichtet. Sie dürfen bei ihren Entscheidungen weder persönliche Interessen verfolgen noch Geschäftschancen für sich nutzen, die dem Unternehmen zustehen. Vorstandsmitglieder unterliegen während ihrer Tätigkeit einem umfassenden Wettbewerbsverbot. | P | | | |
| E.1 | Jedes Aufsichtsratsmitglied soll Interessenkonflikte unverzüglich dem Vorsitzenden des Aufsichtsrats offenlegen. | E | | | x |
| | Der Aufsichtsrat soll in seinem Bericht an die Hauptversammlung über aufgetretene Interessenkonflikte und deren Behandlung informieren. | E | | | x |
| | Wesentliche und nicht nur vorübergehende Interessenkonflikte in der Person eines Aufsichtsratsmitglieds sollen zur Beendigung des Mandats führen. | E | | | x |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|---|--------------------------------|--|--|--|
| E.2 | Jedes Vorstandsmitglied soll Interessenkonflikte unverzüglich dem Vorsitzenden des Aufsichtsrats und dem Vorsitzenden bzw. Sprecher des Vorstands offenlegen und die anderen Vorstandsmitglieder hierüber informieren. | E | | | x |
| E.3 | Vorstandsmitglieder sollen Nebentätigkeiten, insbesondere konzernfremde Aufsichtsratsmandate, nur mit Zustimmung des Aufsichtsrats übernehmen. | E | | | x |
| F. | Transparenz und externe Berichterstattung | | | | |
| Grundsatz 20 | Die Gesellschaft behandelt die Aktionäre bei Informationen unter gleichen Voraussetzungen gleich. | P | | | |
| Grundsatz 21 | Anteilseigner und Dritte werden insbesondere durch den Konzernabschluss und den Konzernlagebericht (einschließlich CSR-Berichterstattung) sowie durch unterjährige Finanzinformationen unterrichtet. | P | | | |
| F.1 | Die Gesellschaft soll den Aktionären unverzüglich sämtliche wesentlichen neuen Tatsachen, die Finanzanalysten und vergleichbaren Adressaten mitgeteilt worden sind, zur Verfügung stellen. | E | | | x |
| F.2 | Der Konzernabschluss und der Konzernlagebericht sollen binnen 90 Tagen nach Geschäftsjahresende, | E | | x | |
| | die verpflichtenden unterjährigen Finanzinformationen sollen binnen 45 Tagen nach Ende des Berichtszeitraums öffentlich zugänglich sein. | E | | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| F.3 | Ist die Gesellschaft nicht zu Quartalsmitteilungen verpflichtet, soll sie unterjährig neben dem Halbjahresfinanzbericht in geeigneter Form über die Geschäftsentwicklung, insbesondere über wesentliche Veränderungen der Geschäftsaussichten sowie der Risikosituation, informieren. | E | x | | |
| Grundsatz 22 | Aufsichtsrat und Vorstand berichten jährlich in der Erklärung zur Unternehmensführung über die Corporate Governance der Gesellschaft. | P | | | |
| F.4 | Aufsichtsrat und Vorstand von börsennotierten, spezialgesetzlich regulierten Gesellschaften sollen in der Erklärung zur Unternehmensführung angeben, welche Empfehlungen des Kodex auf Grund vorrangiger gesetzlicher Bestimmungen nicht anwendbar waren. | E | | x | |
| F.5 | Die Gesellschaft soll nicht mehr aktuelle Erklärungen zur Unternehmensführung und Entsprechenserklärungen zu den Empfehlungen des Kodex mindestens fünf Jahre lang auf ihrer Internetseite zugänglich halten. | E | | | x |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--|--|--|
| G. | Vergütung von Vorstand und Aufsichtsrat | | | |
| | I. Vergütung des Vorstands | | | |
| Grundsatz 23 | <p>Der Aufsichtsrat beschließt ein klares und verständliches System zur Vergütung der Vorstandsmitglieder und bestimmt auf dessen Basis die konkrete Vergütung der einzelnen Vorstandsmitglieder.</p> <p>Die Hauptversammlung beschließt grundsätzlich mit beratendem Charakter über die Billigung des vom Aufsichtsrat vorgelegten Vergütungssystems sowie mit empfehlendem Charakter über die Billigung des Vergütungsberichts für das vorausgegangene Geschäftsjahr.</p> <p>Die Vergütungsstruktur ist bei börsennotierten Gesellschaften auf eine nachhaltige und langfristige Entwicklung der Gesellschaft auszurichten. Die Vergütung der Vorstandsmitglieder hat zur Förderung der Geschäftsstrategie und zur langfristigen Entwicklung der Gesellschaft beizutragen.</p> | P | | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--|--|--|
| 1. Festlegung des Vergütungssystems | | | | |
| G.1 | <p>Im Vergütungssystem soll insbesondere festgelegt werden,</p> <ul style="list-style-type: none"> • wie für die einzelnen Vorstandsmitglieder die Ziel-Gesamtvergütung bestimmt wird und welche Höhe die Gesamtvergütung nicht übersteigen darf (Maximalvergütung), • welchen relativen Anteil die Festvergütung einerseits sowie kurzfristig variable und langfristig variable Vergütungsbestandteile andererseits an der Ziel-Gesamtvergütung haben, • welche finanziellen und nichtfinanziellen Leistungskriterien für die Gewährung variabler Vergütungsbestandteile maßgeblich sind, • welcher Zusammenhang zwischen der Erreichung der vorher vereinbarten Leistungskriterien und der variablen Vergütung besteht, • in welcher Form und wann das Vorstandsmitglied über die gewährten variablen Vergütungsbeträge verfügen kann. | E | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|---|--------------------------------|--|--|--|
| 2. Festlegung der konkreten Gesamtvergütung | | | | | |
| G.2 | Auf Basis des Vergütungssystems soll der Aufsichtsrat für jedes Vorstandsmitglied zunächst dessen konkrete Ziel-Gesamtvergütung festlegen, die in einem angemessenen Verhältnis zu den Aufgaben und Leistungen des Vorstandsmitglieds sowie zur Lage des Unternehmens stehen und die übliche Vergütung nicht ohne besondere Gründe übersteigen. | E | | x | |
| G.3 | Zur Beurteilung der Üblichkeit der konkreten Gesamtvergütung der Vorstandsmitglieder im Vergleich zu anderen Unternehmen soll der Aufsichtsrat eine geeignete Vergleichsgruppe anderer Unternehmen heranziehen, deren Zusammensetzung er offenlegt. Der Peer Group-Vergleich ist mit Bedacht zu nutzen, damit es nicht zu einer automatischen Aufwärtsentwicklung kommt. | E | | | x |
| G.4 | Zur Beurteilung der Üblichkeit innerhalb des Unternehmens soll der Aufsichtsrat das Verhältnis der Vorstandsvergütung zur Vergütung des oberen Führungskreises und der Belegschaft insgesamt und dieses auch in der zeitlichen Entwicklung berücksichtigen. | E | | x | |
| G.5 | Zieht der Aufsichtsrat zur Entwicklung des Vergütungssystems und zur Beurteilung der Angemessenheit der Vergütung einen externen Vergütungsexperten hinzu, soll er auf dessen Unabhängigkeit vom Vorstand und vom Unternehmen achten. | E | | | x |
| 3. Festsetzung der Höhe der variablen Vergütungsbestandteile | | | | | |
| G.6 | Die variable Vergütung, die sich aus dem Erreichen langfristig orientierter Ziele ergibt, soll den Anteil aus kurzfristig orientierten Zielen übersteigen. | E | | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|---|--------------------------------|--|--|--|
| G.7 | Der Aufsichtsrat soll für das bevorstehende Geschäftsjahr für jedes Vorstandsmitglied für alle variablen Vergütungsbestandteile die Leistungskriterien festlegen, die sich – neben operativen – vor allem an strategischen Zielsetzungen orientieren sollen. | E | | x | |
| | Der Aufsichtsrat soll festlegen, in welchem Umfang individuelle Ziele der einzelnen Vorstandsmitglieder oder Ziele für alle Vorstandsmitglieder zusammen maßgebend sind. | E | | x | |
| G.8 | Eine nachträgliche Änderung der Zielwerte oder der Vergleichsparameter soll ausgeschlossen sein. | E | | x | |
| G.9 | Nach Ablauf des Geschäftsjahres soll der Aufsichtsrat in Abhängigkeit von der Zielerreichung die Höhe der individuell für dieses Jahr zu gewährenden Vergütungsbestandteile festlegen. | E | | | x |
| | Die Zielerreichung soll dem Grunde und der Höhe nach nachvollziehbar sein. | E | | | x |
| G.10 | Die dem Vorstandsmitglied gewährten variablen Vergütungsbeträge sollen von ihm unter Berücksichtigung der jeweiligen Steuerbelastung überwiegend in Aktien der Gesellschaft angelegt oder entsprechend aktienbasiert gewährt werden. | E | | | x |
| | Über die langfristig variablen Gewährungsbeträge soll das Vorstandsmitglied erst nach vier Jahren verfügen können. | E | | | x |
| G.11 | Der Aufsichtsrat soll die Möglichkeit haben, außergewöhnlichen Entwicklungen in angemessenem Rahmen Rechnung zu tragen. In begründeten Fällen soll eine variable Vergütung einbehalten oder zurückgefordert werden können. | E | | x | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|---|--------------------------------|--|--|--|
| 4. Leistungen bei Vertragsbeendigung | | | | | |
| G.12 | Im Fall der Beendigung eines Vorstandsvertrags soll die Auszahlung noch offener variabler Vergütungsbestandteile, die auf die Zeit bis zur Vertragsbeendigung entfallen, nach den ursprünglich vereinbarten Zielen und Vergleichsparametern und nach den im Vertrag festgelegten Fälligkeitszeitpunkten oder Haltedauern erfolgen. | E | | x | |
| G.13 | Zahlungen an ein Vorstandsmitglied bei vorzeitiger Beendigung der Vorstandstätigkeit sollen den Wert von zwei Jahresvergütungen nicht überschreiten (Abfindungs-Cap) und nicht mehr als die Restlaufzeit des Anstellungsvertrags vergüten. | E | | x | |
| | Im Fall eines nachvertraglichen Wettbewerbsverbots soll die Abfindungszahlung auf die Karenzentschädigung angerechnet werden. | E | | x | |
| G.14 | Zusagen für Leistungen aus Anlass der vorzeitigen Beendigung des Anstellungsvertrags durch das Vorstandsmitglied infolge eines Kontrollwechsels (Change of Control) sollten nicht vereinbart werden. | A | | | |
| 5. Sonstige Regelungen | | | | | |
| G.15 | Sofern Vorstandsmitglieder konzerninterne Aufsichtsratsmandate wahrnehmen, soll die Vergütung angerechnet werden. | E | | | x |
| G.16 | Bei der Übernahme konzernfremder Aufsichtsratsmandate soll der Aufsichtsrat entscheiden, ob und inwieweit die Vergütung anzurechnen ist. | E | | | x |
| II. Vergütung des Aufsichtsrats | | | | | |
| Grundsatz 24 | Die Mitglieder des Aufsichtsrats erhalten eine Vergütung, die in einem angemessenen Verhältnis zu ihren Aufgaben und der Lage der Gesellschaft steht. Sie wird durch Beschluss der Hauptversammlung, gegebenenfalls in der Satzung festgesetzt. | P | | | |

| Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex ¹⁸ | | Art der Regelung ¹⁹ | Sachliche Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung | Regelmäßige Kenntnisnahme im Rahmen der Abschlussprüfung ²⁰ | Keine Befassung im Rahmen der Abschlussprüfung ²¹ |
|---|--|--------------------------------|--|--|--|
| G.17 | Bei der Vergütung der Aufsichtsratsmitglieder soll der höhere zeitliche Aufwand des Vorsitzenden und des stellvertretenden Vorsitzenden des Aufsichtsrats sowie des Vorsitzenden und der Mitglieder von Ausschüssen angemessen berücksichtigt werden. | E | | | x |
| G.18 | Die Vergütung des Aufsichtsrats sollte in einer Festvergütung bestehen. Wird den Aufsichtsratsmitgliedern dennoch eine erfolgsorientierte Vergütung zugesagt, soll sie auf eine langfristige Entwicklung der Gesellschaft ausgerichtet sein. | A | | | |
| III. Berichterstattung | | | | | |
| Grundsatz 25 | Vorstand und Aufsichtsrat erstellen jährlich nach den gesetzlichen Bestimmungen einen Vergütungsbericht. | P | | | |