

Vorab per E-Mail: schwertfeger-ba@bmjv.bund.de

Herrn
Ministerialrat Thomas Blöink
Bundesministerium der Justiz
und für Verbraucherschutz
Mohrenstraße 37
10117 Berlin

Düsseldorf, 21. April 2016

415/622

Institut der Wirtschaftsprüfer
in Deutschland e.V.

Wirtschaftsprüferhaus
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

TELEFONZENTRALE:
+49 (0) 211 / 45 61 - 0

FAX GESCHÄFTSLEITUNG:
+49 (0) 211 / 4 54 10 97

INTERNET:
www.idw.de

E-MAIL:
info@idw.de

BANKVERBINDUNG:
Deutsche Bank AG Düsseldorf
IBAN: DE53 3007 0010 0748 0213 00
BIC: DEUTDE33XXX
USt-ID Nummer: DE119353203

Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten

Sehr geehrter Herr Blöink,

wir bedanken uns für die Möglichkeit der Stellungnahme zu dem o.g. Referentenentwurf.

Die folgenden Ausführungen beziehen sich auf die nichtfinanzielle Erklärung im Lagebericht bzw. den gesonderten nichtfinanziellen Bericht gemäß §§ 289b bis 289e HGB-E. Unsere Einschätzung gilt ebenso für die gleichlautenden Vorgaben für die nichtfinanzielle Konzernklärung bzw. den gesonderten nichtfinanziellen Konzernbericht gemäß §§ 315b bis 315d HGB-E.

Prüfung der Vorlage der nichtfinanziellen Informationen

Das IDW hat sich in seiner Stellungnahme zu dem vom BMJV im vergangenen Jahr vorgelegten Umsetzungskonzept zur CSR-Richtlinie gegen eine verpflichtende inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Informationen zum derzeitigen Zeitpunkt ausgesprochen. Wir begrüßen es daher, dass der Referentenentwurf die Prüfungspflicht der nichtfinanziellen Informationen auf deren Vorlage beschränkt, unabhängig davon, ob sie als zusätzliche Erklärung in den (Konzern-)Lagebericht aufgenommen oder als gesonderter nichtfinanzieller Bericht außerhalb des (Konzern-)Lageberichts gegeben werden. Wie in unserem Schreiben vom 10. Juli 2015 ausgeführt, wäre eine inhaltliche Prüfung zwar im Interesse des Adressatenschutzes konzeptionell sachgerecht und grundsätzlich

GESCHÄFTSFÜHRENDE R VORSTAND:
Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann,
WP StB, Sprecher des Vorstands;
Dr. Klaus-Peter Feld, WP StB;
Dr. Daniela Kelm, RA LL.M.

Seite 2/6 zum Schreiben vom 21. April 2016 an Herrn Ministerialrat Thomas Blöink, Berlin

auch leistbar. Der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer hat die für die Prüfung der Berichterstattung von nichtfinanziellen Informationen erforderliche Expertise aufgebaut und ist daher auf die Durchführung solcher Prüfungen vorbereitet. Gleichwohl ist zu berücksichtigen, dass in den Unternehmen die für Angaben zu nichtfinanziellen Informationen erforderlichen internen Berichtsprozesse und Systeme in der Regel noch nicht so ausgereift sind, wie die Berichtsprozesse für Finanzinformationen. Die betroffenen Unternehmen werden solche Prozesse und Systeme aufbauen müssen, was nicht unwesentliche personelle Ressourcen binden wird. Auf eine gesetzlich angeordnete inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Angaben sollte daher verzichtet werden, bis die Unternehmen die entsprechenden Berichtssysteme entwickelt und diese ggf. einer freiwilligen externen Prüfung unterzogen haben.

Berichterstattung über die Prüfung der Vorlage des gesonderten nichtfinanziellen Berichts durch den Abschlussprüfer

Der Referentenentwurf sieht in § 289b Abs. 3 HGB-E die Ausübung der Mitgliedstaatenoption des Artikel 19a Abs. 4 der CSR-Richtlinie vor, indem ein Unternehmen seine aus § 289b Abs. 1 HGB-E folgende Pflicht zur Erstellung einer nichtfinanziellen Erklärung im Lagebericht auch dadurch erfüllen kann, dass es einen gesonderten nichtfinanziellen Bericht veröffentlicht. Macht das Unternehmen von diesem Wahlrecht Gebrauch, ist gemäß § 317 Abs. 2 Satz 5 HGB-E (spätestens) sechs Monate nach dem Abschlussstichtag durch den Abschlussprüfer ergänzend zu prüfen, ob der gesonderte nichtfinanzielle Bericht vorgelegt wurde. Für die Berichterstattung soll in diesem Fall § 316 Abs. 3 Satz 2 HGB entsprechend gelten. Danach ist, analog der bei nachträglichen Änderungen des Abschlusses oder (Konzern-)Lageberichts vorgesehenen „Nachtragsprüfung“, über das Ergebnis der Prüfung zu berichten und der Bestätigungsvermerk entsprechend zu ergänzen. Aufgrund der gesetzlichen Offenlegungsfrist, die bei kapitalmarktorientierten Gesellschaften grundsätzlich vier Monate nach dem Abschlussstichtag endet, wären zumindest für diesen Unternehmenskreis zum Zeitpunkt der Prüfung der Vorlage des gesonderten nichtfinanziellen Berichts die geprüfte Rechnungslegung und der Bestätigungsvermerk in der Regel bereits offengelegt. Ungeachtet des mit dieser Regelung verbundenen Bürokratieaufwands sehen wir praktische Probleme insbesondere darin, dass eine nachträgliche Änderung bzw. Ergänzung des bereits veröffentlichten Bestätigungsvermerks zu Verunsicherungen bei den Rechnungslegungsadressaten führen könnte. Insofern sollte überlegt werden, auf eine Pflicht zur Ergänzung des Bestätigungsvermerks zumindest in den Fällen zu verzichten, in denen die Prüfung der Vorlage des gesonderten nichtfinanziellen Berichts zu keinen Beanstandungen geführt hat. In diesem Fall wäre der Abschlussprüfer

Seite 3/6 zum Schreiben vom 21. April 2016 an Herrn Ministerialrat Thomas Blöink, Berlin

nur dann verpflichtet, den ursprünglich erteilten Bestätigungsvermerk unter Verwendung des bei einer Nachtragsprüfung üblichen Doppeldatums zu ergänzen, wenn die gesonderte nichtfinanzielle Berichterstattung nicht vorgelegt wurde. In der Gesetzesbegründung sollte festgehalten werden, dass die Ergänzung nichts an der Wirksamkeit des ursprünglich erteilten Bestätigungsvermerks ändert.

Einbeziehung der nichtfinanziellen Berichterstattung in das Corporate Governance System des Unternehmens

Wir begrüßen es, dass im Fall einer vom (Konzern-)Lagebericht gesonderten nichtfinanziellen Berichterstattung diese dem Aufsichtsrat neben dem Abschluss und dem (Konzern-)Lagebericht vorzulegen ist (§§ 170 Abs. 1 Satz 3, 171 Abs. 1 Satz 4 AktG-E). Dies ermöglicht es dem Aufsichtsrat zu überwachen, dass der inhaltliche Zusammenhang zwischen den einzelnen Berichtsinstrumenten gewahrt und Widersprüche vermieden werden, so dass es zu keinen gegenläufigen Informationen gegenüber den Adressaten kommt.

Freiwillige inhaltliche Prüfungen der nichtfinanziellen Informationen

Sofern auf Veranlassung des Unternehmens eine freiwillige inhaltliche Prüfung der nichtfinanziellen Informationen durchgeführt werden soll, ist unseres Erachtens der Abschlussprüfer hierfür prädestiniert. Bei Beauftragung des Abschlussprüfers können Synergieeffekte von Abschlussprüfung und Prüfung der nichtfinanziellen Informationen genutzt werden. Die Öffnung der Prüfung von Angaben, die Bestandteil des Lageberichts und damit der externen Rechnungslegung sind, für andere Berufsgruppen, würde unseres Erachtens zur Verunsicherung der Adressaten über die jeweils erzielte Urteilssicherheit führen. In diesem Fall erhielten die Adressaten Prüfungsergebnisse, die von unterschiedlichen gesetzlichen und berufsständischen Anforderungen unterliegenden Berufsgruppen ermittelt wurden, insbesondere was Unabhängigkeit und Eigenverantwortlichkeit der handelnden Personen sowie die der Tätigkeit zugrundeliegenden internen und externen Qualitätssicherungsmaßnahmen angeht.

Veröffentlichungspflicht des „Berichts“ bei einer freiwilligen inhaltlichen Prüfung der nichtfinanziellen Informationen

§ 289b Abs. 4 HGB-E sieht vor, dass im Fall einer freiwilligen inhaltlichen Prüfung der nichtfinanziellen Erklärung oder des gesonderten nichtfinanziellen Berichts der Bericht über das Ergebnis der Prüfung mit der nichtfinanziellen Erklärung oder dem gesonderten Bericht öffentlich zugänglich zu machen ist.

Von einer Veröffentlichungspflicht betreffend das Ergebnis der Prüfung sollte unseres Erachtens abgesehen werden. Wird eine Prüfung freiwillig beauftragt,

Seite 4/6 zum Schreiben vom 21. April 2016 an Herrn Ministerialrat Thomas Blöink, Berlin

sollte es auch im Ermessen des auftraggebenden Unternehmens liegen, ob das Ergebnis der Prüfung öffentlich zugänglich gemacht werden soll oder nicht.

Im Übrigen könnte eine Veröffentlichungspflicht die Unternehmensorgane davon abhalten, eine freiwillige inhaltliche Prüfung zu beauftragen. Eine freiwillige Prüfung würde unseres Erachtens im Interesse der Adressaten der Unternehmensberichterstattung liegen. Dieses Interesse sollte der Gesetzgeber nicht dadurch belasten, dass eine freiwillige Prüfung damit verknüpft wird, dass die Ergebnisse der Prüfung veröffentlicht werden müssen.

Eine solche Verpflichtung geht zudem über die einschlägigen Vorgaben aus Art. 19a Abs. 5 und 6 der durch die CSR-Richtlinie geänderten EU-Bilanzrichtlinie hinaus und widerspricht der in der Begründung geäußerten Intention einer „Eins-zu-Eins-Umsetzung“. Sofern dennoch daran festgehalten wird, sollte klar gestellt werden, dass sich die Veröffentlichungspflicht jedenfalls nicht auf den Prüfungsbericht, sondern auf das Prüfungsurteil bezieht, da ein umfassender Prüfungsbericht i.S.v. § 321 HGB an das Aufsichtsorgan, nicht aber an die allgemeine Öffentlichkeit gerichtet ist. Darüber hinaus sollte die Prüfung dann in den Haftungsrahmen des § 323 Abs. 2 HGB einbezogen werden.

Ergänzung der nichtfinanziellen Erklärung um Verbraucherbelange

Eine Erweiterung der Berichterstattung im Rahmen der nichtfinanziellen Erklärung um Verbraucherbelange – wie im Anschreiben angedacht – befürworten wir nicht. Zum einen ginge dies über die Anforderungen der CSR-Richtlinie hinaus. Zum anderen berichten in einer zunehmend digitalisierten Welt viele Unternehmen im Lagebericht bereits über IT-Risiken und im Rahmen dessen z.B. auch über die Einhaltung datenschutzrechtlicher Bestimmungen. Eine solche Berichterstattung von Verbraucherbelangen vor dem Hintergrund der allgemeinen Lageberichtsgrundsätze erachten wir für sachgerecht. Der Mehrwert durch eine Beschreibung von Konzepten und „Due-Diligence-Prozessen“ in Bezug auf Verbraucherbelange dürfte dagegen unseres Erachtens regelmäßig eher gering sein.

Weglassen nachteiliger Angaben

§ 289e Abs. 1 HGB-E beschränkt die Möglichkeit des Weglassens von Informationen über künftige Entwicklungen oder Belange, über die Verhandlungen geführt werden, auf Ausnahmefälle, wenn eine solche Angabe nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung der Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs geeignet sind, dem Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen und das Weglassen der Angaben ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes und ausgewogenes Verständnis des

Seite 5/6 zum Schreiben vom 21. April 2016 an Herrn Ministerialrat Thomas Blöink, Berlin

Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage des Unternehmens und der Auswirkungen ihrer Tätigkeit nicht verhindert. Ausweislich der Gesetzesbegründung bezieht sich dieses Wahlrecht auf Fälle, in welchen eine Information zwar wesentlich i.S.v. § 289c Abs. 3 HGB-E für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Kapitalgesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit ist und damit grundsätzlich berichtet werden müsste, die Information gleichwohl aber nicht so bedeutsam ist, dass ihr Weglassen ein „*ausgewogenes Gesamtverständnis*“ vollständig ausschließt. Inwieweit § 289e Abs. 1 Nr. 2 HGB-E hier tatsächlich zu einer Begrenzung führt, ist unseres Erachtens fraglich. Die Möglichkeit des Weglassens nachteiliger Angaben vergrößert zudem die Gefahr, dass nicht ausgewogen, sondern lediglich aus Unternehmenssicht positive nichtfinanzielle Aspekte berichtet werden (sog. „Greenwashing“). Selbst wenn von dieser Möglichkeit nach dem Willen des Gesetzgebers nur in Ausnahmefällen Gebrauch gemacht werden darf, ist fraglich, ob diese Möglichkeit auch nur im Ansatz geschaffen werden sollte. Auch für die (Konzern-)Lageberichterstattung nach §§ 289, 315 HGB besteht – anders als nach § 286 HGB für Anhangangaben – explizit keine Schutzklausel, die eine Berichtspflicht unter bestimmten Umständen, insbesondere zur Vermeidung von Nachteilen für das Unternehmen, aufhebt.

Pflicht zur Auswertung der Prognosen des Vorjahres

Nach § 289 Abs. 1 Satz 5 HGB-E sind die Prognosen des Vorjahres „auszuwerten“. Der Begriff „Auswertung“ lässt vermuten, dass damit mehr gemeint ist als ein „Vergleich“ i.S.v. DRS 20.57. In der Begründung zum Referentenentwurf wird allerdings ausgeführt, dass ein „Vorjahresvergleich“ gemeint ist. Wir empfehlen daher, in § 289 Abs. 1 Satz 5 HGB-E explizit einen „Vergleich“ der Prognosen mit der tatsächlichen Geschäftsentwicklung aufzunehmen.

Angaben zum Diversitätskonzept bei der Besetzung von Aufsichts-, Verwaltungs- und Leitungsorganen

Unternehmen, die die Voraussetzungen des § 264 Abs. 3 HGB erfüllen, müssen die ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften (§§ 264 ff. HGB) – und damit auch § 289f HGB-E – sowie die Vorschriften zur Prüfung (§§ 316 ff. HGB) und Offenlegung (§§ 325 ff. HGB) nicht anwenden. Allerdings schreibt § 289f Abs. 4 Satz 2 und 3 HGB-E vor, dass „Gesellschaften, die nicht zur Offenlegung eines Lageberichts verpflichtet sind“, die Angaben zur Frauenquote im Internet oder in einem freiwillig aufgestellten und offengelegten Lagebericht machen müssen. Unklar ist daher, ob Tochterunternehmen, die die Befreiung nach § 264 Abs. 3 HGB in Anspruch nehmen und einen Lagebericht nicht erstellen bzw. offenlegen, dennoch die Angaben nach § 289a Abs. 2 Nr. 4, Abs. 4 Satz 1

Seite 6/6 zum Schreiben vom 21. April 2016 an Herrn Ministerialrat Thomas Blöink, Berlin

HGB-E machen müssen. Wir regen an, eine entsprechende Klarstellung in § 289f HGB aufzunehmen.

Für eine vertiefende Erörterung unserer Anmerkungen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Prof. Dr. Naumann