



Stellungnahme zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz)

13. April. 2016

Für die vier Spitzenverbände der Deutschen Wirtschaft – Bundesvereinigung der Deutschen Arbeitgeberverbände (BDA), Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI), Deutscher Industrie- und Handelskammertag (DIHK) und Zentralverband des Deutschen Handwerks (ZDH) – ist Corporate Social Responsibility (CSR) seit vielen Jahren ein sehr wichtiges Anliegen. Sie unterstützen ihre Mitglieder und Unternehmen durch aktuelle Informationen über Entwicklungen und Trends zu CSR, durch Leitfäden, durch Arbeitskreise und Konferenzen, durch das CSR-Internetportal csrgermany.de sowie durch individuelle Beratung. Auf internationaler, europäischer und nationaler Ebene haben sich die Verbände in den verschiedenen Prozessen und Dialogforen konstruktiv zur Fortentwicklung von CSR eingebracht, um den Unternehmen die notwendige Unterstützung für ihr freiwilliges und eigenverantwortliches CSR-Engagement zu geben. Vor diesem Hintergrund nehmen die Verbände zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz) wie folgt Stellung.

I. Deutsche Unternehmen engagieren sich

Deutsche Unternehmen nehmen ihre gesellschaftliche Verantwortung bereits aktiv wahr und engagieren sich über das gesetzliche Maß hinaus. Die zahlreichen Aktivitäten und Initiativen der deutschen Unternehmen auf globaler, europäischer und nationaler Ebene sind konkreter Ausdruck dieses Verantwortungsbewusstseins. In Deutschland engagieren sich Unternehmen allein im sozialen Bereich jährlich mit 11,2 Mrd. EUR (Erster Engagementbericht des Bundesministeriums für Familie, Senioren, Frauen und Jugend). Das Engagement ist bei Unternehmen aller Größen sehr hoch: Nahezu jedes Unternehmen (98% der Betriebe mit mindestens 20 Mitarbeitern) engagiert sich über die gesetzlichen Anforderungen hinaus für die Gesellschaft. Je größer die Unternehmen sind, über umso größere Kapazitäten verfügen sie und umso mehr engagieren sie sich: Unternehmen mit 20 bis 249 Beschäftigten engagieren sich zu 97%, Unternehmen mit mehr als 1.000 Beschäftigten engagieren sich sogar zu 100%. Bei Kleinunternehmen mit bis zu neun Mitarbeitern sind es 87% (IHK-Unternehmensbarometer 2012, Gesellschaft gewinnt durch unternehmerische Verantwortung). Im Deutschen Global Compact Netzwerk (DGCN) versammeln sich die deutschen Unterzeichner des UN Global Compact: Derzeit sind dies rund 300 Unternehmen – von DAX-Konzernen über Mittelständler bis hin zu kleinen Spezialisten. Unternehmen

BDA | DIE ARBEITGEBER
Bundesvereinigung der
Deutschen Arbeitgeberverbände

BDI - Bundesverband der
Deutschen Industrie e. V.

DIHK | Deutscher Industrie-
und Handelskammertag e. V.

Breite Str. 29 | 10178 Berlin

Zentralverband des
Deutschen Handwerks

Mohrenstr. 20 / 21 | 10117 Berlin

übernehmen auch Verantwortung für die Umwelt. So haben sich 1.216 Organisationen mit 2.031 Standorten Ende 2015 als Teilnehmer des europäischen Umweltmanagementsystems EMAS registriert und verpflichten sich, die Einhaltung aller umweltrechtlichen Vorgaben prüfen zu lassen und ihre Umweltleistung kontinuierlich zu verbessern. Die Anzahl derjenigen Unternehmen, die CSR- und Nachhaltigkeitsstrategien in ihr Kerngeschäft integrieren, wächst ständig ebenso wie die Anzahl derjenigen, die eigene Nachhaltigkeitsstrategien entwickeln. Zudem gibt es zahlreiche, auch branchenbezogene Initiativen, um Nachhaltigkeit als Leitbild weiter in Unternehmen zu verankern, wie beispielsweise das Bündnis für nachhaltige Textilien, das Forum Nachhaltiger Kakao, Chemie³, Together for Sustainability (TfS), die Business Social Compliance Initiative (BSCI) oder die Bettercoal-Initiative. Dies zeigt, dass es insbesondere auch bei den nicht kapitalmarktorientierten, mittelständischen und kleinen Unternehmen ein großes Engagement im Bereich Corporate Social Responsibility (CSR) gibt.

Unternehmerisch und gesellschaftlich verantwortungsvoll zu handeln gehört zu den elementaren Grundsätzen des Ehrbaren Kaufmanns und wird seitens der Verbände, der Handwerkskammern sowie der Industrie- und Handelskammern umfänglich unterstützt. Teilweise – insbesondere bei familiengeführten und kleineren Unternehmen – ist das Engagement so selbstverständlich, dass darüber nicht einmal berichtet wird. Viele deutsche Unternehmen haben sich bereits intensiv mit einer adressatengerechten Kommunikation über ihr CSR-Engagement beschäftigt. Sie berichten differenziert nach Interessensgruppen in unterschiedlichen Detailierungsgraden und berücksichtigen hierbei auch die Rückmeldungen. Das Streben nach transparenter und adressatengerechter Berichterstattung erfolgt bereits jetzt auf freiwilliger Basis auf einem sehr hohen Niveau. Dabei wenden viele Unternehmen bereits bestehende Berichterstattungsstandards, wie z. B. GRI 4.0, RAFI oder den DNK an.

Für uns ist weiterhin das Ansinnen – auch für etwaige künftige politische Initiativen – nicht nachvollziehbar, durch zusätzliche gesetzliche Berichtspflichten eine Verhaltensänderung der Unternehmen hin zu einer an bestimmten Aspekten der Nachhaltigkeit orientierten Unternehmensführung vorzuschreiben. Es erscheint uns eher angebracht, ein gewünschtes Verhalten über geeignete Anreizsysteme zu fördern, als immer mehr Informationen gesetzlich zu fordern, welche – zumindest in der vorgelegten Form – die Gefahr bergen, dass die Berichtswerke intransparenter und weniger adressatengerecht werden.

II. Umsetzung der Richtlinie 1:1 unter Nutzung der Spielräume zur Entlastung der Unternehmen richtig

Wir unterstützen die grundsätzlich intendierte 1:1-Umsetzung der Richtlinie 2014/95/EU (CSR-Richtlinie) in nationales Recht. Neue Berichterstattungspflichten wirken grundsätzlich als Kostentreiber und verbessern erst einmal nicht die Wettbewerbsfähigkeit. Um Wettbewerbsnachteile im

Vergleich zu Unternehmen mit Sitz in anderen Mitgliedstaaten zu vermeiden, plädieren wir für eine 1:1-Umsetzung unter Nutzung der Spielräume zur Entlastung der Unternehmen. Generell lehnen wir ein „gold-plating“ ab. Folglich sollte von über die Richtlinie hinausgehenden Regelungen, wie die Erweiterung des Berichtsinhalts auf Verbraucherbelange, detaillierte Regelungen zu den Berichtsinhalten, die entsprechende Anwendung der Berichtspflicht für Genossenschaften sowie von dem Vorjahresvergleich der Lageberichte abgesehen werden. Bei einer Ausweitung müssten im Umsetzungsgesetz gemäß der „one in, one out“-Regelung des Bürokratieentlastungsgesetzes Vorschläge zur Bürokratieentlastung gegenüberstehen.

Wir begrüßen ausdrücklich, dass der Referentenentwurf Mitgliedstaatoptionen nutzt, die den Aufwand für die Unternehmen reduzieren, wie der separate Bericht, die Neutralität gegenüber bestehenden nationalen und internationalen Standards und Erfüllung der Berichtspflicht durch diese, der Verzicht auf eine inhaltliche Prüfung durch die Abschlussprüfung oder die Ausnahme von der Berichtspflicht, soweit sie der Wahrung von Betriebs- und Geschäftsgeheimnissen dient. Daran sollte auch weiterhin unbedingt festgehalten werden.

III. Keine Erweiterung des Berichtsinhalts auf Verbraucherbelange

Der zur Konsultation des Referentenentwurfs enthaltene Vorschlag, den Berichtsinhalt auf Verbraucherbelange gemäß § 289c Abs. 2 HGB-E zu erweitern, widerspricht der angekündigten 1:1-Umsetzung und steht dem erklärten Willen der Bundesregierung, Bürokratie abzubauen und Unternehmen von Informations- und Nachweispflichten zu entlasten (vgl. Koalitionsvertrag, S. 12, 19), diametral entgegen. Auch in dem Bundeskabinettsbeschluss zur weiteren Entlastung der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie vom 11. Dezember 2014 wurde bekräftigt, „bei der Umsetzung der CSR-Berichterstattungsrichtlinie alle vorhandenen Spielräume zu nutzen“ sowie „unnötige Belastungen für die Wirtschaft zu vermeiden“ und eine „mittelstandsfreundliche Ausgestaltung der CSR-Richtlinie“ vorzunehmen. (vgl. Seite 8, Nr. 14).

Eine inhaltliche Ausweitung der Berichtspflichten im Lagebericht über die Vorgaben der CSR-Richtlinie hinaus lehnen wir deshalb ab. Der Lagebericht ist kein geeignetes Medium für diese zusätzlichen Informationen. Eine Ausweitung des Berichtsinhalts um Verbraucherbelange ist auch nicht erforderlich. Ein Großteil der dargestellten Verbraucherthemen ist bereits unter Berücksichtigung der Verbraucherinteressen geregelt. So enthält das Bundesdatenschutzgesetz bereits Vorgaben zum Umgang der Unternehmen mit Verbraucherdaten bzw. Kundendaten. In §§ 27ff. BDSG wird der verantwortungsvolle Umgang mit personenbezogenen Daten sowie Rechte der Betroffenen wie Informations- oder Lösungsrechte geregelt. Verbraucher bzw. Kunden haben zudem nach § 34 BDSG auch ein individuelles Auskunftsrecht, das sie dem Unternehmen gegenüber geltend machen können. Auch die EU-Datenschutz-

grundverordnung enthält zusätzliche Pflichten der Unternehmen bzw. Regelungen zum Schutz der Daten - (auch) der Verbraucher und wird die datenschutzrechtlichen Vorschriften an die Anforderungen des Internets anpassen. Das Telemediengesetz enthält z. B. in § 13 TMG die Pflicht der Unternehmen auf ihrer Internetseite über den Umgang mit personenbezogenen Daten zu informieren. Eine Berichtspflicht über das Einhalten der zahlreichen gesetzlichen Vorgaben erscheint nicht sinnvoll.

Zur ebenfalls angesprochenen Verbraucherschlichtung enthält das erst kürzlich verkündete, so genannte Verbraucherstreitbeilegungsgesetz die Pflicht der Unternehmen auf ihrer Internetseite oder in den Allgemeinen Geschäftsbedingungen anzugeben, ob sie an der Verbraucherschlichtung teilnehmen bzw. weitere Informationen dazu geben, vgl. § 36 Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie über alternative Streitbeilegung in Verbraucherangelegenheiten und zur Durchführung der Verordnung über Online-Streitbeilegung in Verbraucherangelegenheiten.

In den letzten Jahren wurden zudem zahlreiche neue Informationsvorschriften, z. B. zu Angaben zum Verkäufer, zur Kennzeichnung von Produkten, zum Hersteller oder aber zum Vertragsabschluss eingeführt. Eine Doppelung der Berichtspflichten und Bestätigung, dass gesetzliche Ansprüche bzw. Rechte eingehalten werden, erscheinen folglich weder sinnvoll, noch im Hinblick auf den angestrebten Bürokratieabbau vereinbar mit den Zielen der Bundesregierung. Die Aufnahme des zusätzlichen Berichtskriteriums wäre auch nicht geeignet. Denn nicht alle von der Berichtspflicht betroffene Unternehmen haben Verbraucher als Kunden, sondern sind überwiegend oder ausschließlich im B2B-Bereich tätig. Anzumerken ist zudem, dass Verbraucherbelange, so wichtig sie je nach Unternehmenstyp für den geschäftlichen Erfolg des Unternehmens sein können, für sich genommen formal nicht zum Kern der unternehmerischen Tätigkeit gehören; eine allgemeine Berichtspflicht verbietet sich von daher.

Für nicht valide halten wir die These, dass der durchschnittliche Verbraucher oder selbst der überdurchschnittlich informierte Verbraucher vor dem Kauf eines bestimmten Produkts den Lagebericht über den Bundesanzeiger bzw. den gesonderten nichtfinanziellen Bericht eines Unternehmens bzw. mehrerer Unternehmen über deren Internetseite aufrufen und studieren wird.

Eine solche ergänzende Berichtspflicht wäre auch nicht angemessen. Wie das Ministerium selbst darstellt, wird der Verbraucherdatensicherheit und dem Verbraucherdatenschutz von vielen deutschen Unternehmen ein hoher Stellenwert beigemessen. Die Internetseiten der Unternehmen mit B2C-Kontakt zeigen, dass Verbraucherbelange berücksichtigt werden. Viele Unternehmen verfügen über Datensicherungskonzepte. Auch ein Beschwerdemanagement ist in Unternehmen im B2C-Bereich immer häufiger die Regel. Den Unternehmen sind etwaige Auswirkungen auf ihr Image im Umgang mit ihren Kunden sehr wohl bewusst. Ein Blick auf die

Verwaltungspraxis und Rechtsprechung zeigt, dass auch etwaige Verstöße beim Datenschutz entsprechend geahndet werden.

Positive Effekte auf die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmen in Europa sind aus den zusätzlichen Berichtspflichten nicht zu erwarten, da es den Lesern an vergleichbaren Informationen in anderen Ländern fehlt, wenn nur in Deutschland die Unternehmen durch die zusätzliche Berichtspflicht über Verbraucherbelange belastet würden. Soweit Unternehmen mittels einer ausführlichen Berichterstattung über Verbraucherbelange ihre Wettbewerbssituation stärken bzw. sich von Wettbewerbern abgrenzen wollen, stehen ihnen bereits heute verschiedene freiwillige Berichtsmöglichkeiten zur Verfügung. Unternehmen legen teilweise auch gerade Wert darauf, dass entsprechende Aktivitäten nicht öffentlich werden, weil sie damit keinen Imagegewinn verbinden, sondern auf Grund des eigenen Selbstverständnisses als „Ehrbarer Kaufmann“ handeln. Eine erweiterte Berichtspflicht könnte auch kontraproduktiv wirken und das entsprechende Engagement reduzieren, um den Berichtsaufwand nicht noch weiter ansteigen zu lassen.

Eine gesetzliche Berichtspflicht würde jedoch zu zusätzlichen, unangemessenen administrativen und finanziellen Mehraufwand führen. Dieser würde im Übrigen die etwaigen Vorteile der Verbraucher, die bereits Informationen über die Internetseite des Unternehmens zur Verbraucherstreitschlichtung etc. abrufen können oder durch gesetzliche Vorgaben im Datenschutz etc. geschützt sind, weit überwiegen. Der Mehraufwand führt im Ergebnis auch zu einer Belastung der Unternehmen im Vergleich zu Unternehmen in anderen Mitgliedstaaten und könnte sich auf den Wettbewerb auswirken. Auch muss berücksichtigt werden, dass allein schon durch die richtlinienkonforme Umsetzung die Unternehmen mit nicht unerheblichen zusätzlichen Kosten belastet werden, eine über die 1:1-Umsetzung hinausgehende Berichtspflicht würde diese Kosten nochmals erhöhen.

Sollte der Vorschlag trotzdem in den Gesetzentwurf aufgenommen werden, so müsste der „one in, one out“-Regel Rechnung getragen werden. Einer Ergänzung des Berichtsinhalts durch Verbraucherbelange müssten folglich entsprechende Vorschläge zur Bürokratieentlastung gegenüberstehen.

Ergänzend ist zu erwähnen, dass es sich bei dem Begriff Belange von Verbraucherinnen und Verbrauchern als Vertragspartner der Kapitalgesellschaft um einen unbestimmten Rechtsbegriff handelt. Folglich ist nicht absehbar, welche Belange als „Verbraucherbelange“ einzustufen sind, was neue Rechtsunsicherheit schafft.

IV. Einschätzung zu den zu erwartenden Kosten

Die Angaben der Unternehmen zu den zu erwartenden Kosten variieren sehr stark. Sie sind abhängig von der Branche und Unternehmensgröße. Von großer Bedeutung ist auch, ob das Unternehmen bereits

entsprechende Berichtsstrukturen eingerichtet hat und/oder ggf. bereits einen internationalen oder nationalen Standard anwendet. Bestehen noch keine Berichtsstrukturen, so sind diese erst einzurichten. Die Analyse von etwaigen Berichtsinhalten, deren Erhebung, Verarbeitung und Auswertung darf nicht unterschätzt werden. Neben dem Risiko-Management sind zusätzliche, parallele Berichtsstrukturen zu implementieren. Insbesondere die Ausweitung der Risikoberichterstattung über wesentliche Risiken, die mit den Geschäftsbeziehungen, Produkten und Dienstleistungen verknüpft sind, geht weit über die derzeitigen Vorgaben hinaus und wird in der Implementierung und Ausführung erhebliche Kosten verursachen. Das nach § 91 Abs. 2 AktG einzurichtende Überwachungssystem beschränkt sich auf die den Fortbestand der Gesellschaft gefährdende Risiken und umfasst daher nicht notwendigerweise diese berichtspflichtigen Aspekte. Es dürfte bei zahlreichen Unternehmen an einem entsprechenden Risikomanagementsystem fehlen, das die geforderte Transparenz und die Erfüllung der komplexen Berichtsanforderungen ermöglicht. Darüber hinaus ist zu beachten, dass die berichtspflichtigen Unternehmen keine Möglichkeit haben, von Personen oder Gesellschaften außerhalb des Konzerns bzw. des Unternehmens die notwendigen Informationen zu überprüfen.

Deshalb können viele der Unternehmen den tatsächlichen Berichtsumfang derzeit noch nicht genau abschätzen. Die Definition des Berichtsinhalts wirft noch Fragen auf, insbesondere der Aufwand, um das etwaige bestehende Risiko durch Geschäftsbeziehungen zu ermitteln und zu berichten, ist unklar. Insofern wäre es wichtig, dass der Gesetzgeber zumindest in der Gesetzesbegründung darlegt, dass – wenn überhaupt – nur das Risiko aus der ersten Zulieferebene von Bedeutung ist.

Im Ergebnis lassen sich aktuell keine durchschnittlichen seriösen Kosten über alle betroffenen Unternehmen hinweg ermitteln. Sicher ist allerdings, dass die von der EU-Kommission in der Gesetzesfolgenabschätzung abgegebene Kostenschätzung von bis zu maximal 4.300 EUR (plus 1.000 EUR für die Diversitätsangaben) nicht realistisch ist. Wir haben einige Beispiele der Unternehmen zusammengestellt:

- Große Unternehmen, die bereits freiwillig berichten: ca. 200.000 EUR jährlich und mehr
- Größeres Versicherungsunternehmen: Einmalaufwand in Höhe von 800.000 EUR, laufender Aufwand bis 200.000 EUR
- Großes Unternehmen: zwischen 26 Personentage bei pragmatischem Bericht bis zu 183 Personentage bei ausführlichem Bericht soweit noch keine Berichtsinfrastruktur besteht. Bei kalkulatorischem Ansatz von pro Person/Arbeitstag von 350 EUR (ohne Overheadkosten/Strukturkosten) wären es zwischen 9.100 und 64.700 EUR zur Erfüllung der Berichtspflichten aus dem Referentenentwurf.

- Konzern, mehrere Länder: Aufbau eines entsprechenden Berichtswesen sechs- bis siebenstelliger Betrag, laufende Kosten ca. 300.000 EUR zzgl. IT-Kosten in Höhe von 150.000 EUR jährlich
- Unternehmen, mehrere Länder, etwa 28.000 Mitarbeiter: Sachkosten ca. 80.000 Euro plus Personalkosten iHv 90 Arbeitstagen (+/- 15%) für Datenerhebung plus inhaltliche Berichterstellung 1 Person ca. ein halbes Jahr
- Unternehmen, mehrere Länder, ca. 29.000 Mitarbeiter: nationaler Bericht ca. 30.000 bis 35.000 EUR jährlich
- Unternehmen rd. 600 Mitarbeiter: rund 30.000 EUR pro Jahr

V. Zu den Vorschriften des Referentenentwurfs im Einzelnen

1. Notwendigkeit zusätzlicher Angabepflichten zu Finanzinstrumenten überprüfen, § 285 Nr. 20 HGB-E

Die geplante Änderung führt für alle Unternehmen zur zusätzlichen Angabe soweit Finanzinstrumente zum beizulegenden Zeitwert vorliegen.

2. Keine Erweiterung der Lageberichterstattung um Vorjahresvergleiche, § 289 Abs. 1 Satz 5 HGB-E

Die Erweiterung der Lageberichterstattung um Vorjahresvergleiche geht über die Vorgaben der Richtlinie und auch über das Thema CSR hinaus. Lageberichte werden – dem Informationsbedürfnis von Investoren etc. geschuldet – immer umfangreicher. Eine Auswertung der Prognosen ist als erhebliche Belastung der Unternehmen anzusehen.

Der DRS 20 konkretisiert zwar bislang die Ausgestaltung des Konzernlageberichts, ist jedoch an die Auslegung des HGB gebunden. Der im DRS 20 erwähnte Vorjahresvergleich dürfte über die bislang geltenden gesetzlichen Anforderungen hinausgehen. Eine Aufnahme in § 289 HGB würde zwar den Vorjahresvergleich in DRS 20 „heilen“, der bislang nicht kodifiziert ist. Allerdings ist im Hinblick auf die Kodifizierung und damit vom Gesetzgeber vorgesehenen Belastung der Unternehmen die kritische Frage zu stellen, ob ein solcher Vorjahresvergleich erforderlich, geeignet und angemessen ist. Auch würde der in § 289 HGB vorgesehene Vorjahresvergleich nicht nur für den Konzernlagebericht, sondern auch für den Lagebericht des Jahresabschlusses Anwendung finden. Die Belastung der Unternehmen würde folglich nochmals steigen. Wir sehen einen über den Vergleich von Zahlenwerken in Bilanz und GuV hinausgehenden Vorjahresvergleich nach § 265 Abs. 2 Satz 1 HGB als nicht erforderlich an.

Bereits die aktuellen Vorschriften der §§ 289 und 315 HGB verlangen eine Analyse des Geschäftsverlaufs, der Lage und der bedeutsamsten Leistungsindikatoren. Um dieser Pflicht nachzukommen, ist es regelmäßig erforderlich, Einmaleffekte und Trends zu benennen und die Entwicklung

auch einem Vergleichsobjekt gegenüber zu stellen. Dieses muss aber nicht zwangsläufig das Vorjahr sein. Auch ein Vergleich mit der Markt- oder Branchenentwicklung, den Hauptwettbewerbern oder der eigenen Prognose kann hierfür in Betracht kommen. Dem Management-Ansatz folgend sollten die Unternehmen selber beurteilen können, wie sie diese Analyse vornehmen und ob bzw. welche Vergleichsangaben notwendig sind, sofern diese für die Verständlichkeit der Lageentwicklung aus ihrer Sicht erforderlich sind.

Hinsichtlich der genannten Risiko- und Chancenbeschreibungen möchten wir zudem auf eine konzeptionelle Schwierigkeit hinzuweisen: Risiken und Chancen beziehen sich auf mögliche negative und positive Abweichungen von der Prognose für das kommende Jahr. Ein Jahr später liegen die entsprechenden Ist-Werte vor. Darin haben sich die Chancen und Risiken bei deren Eintritt ausgewirkt. Die neue Chancen- und Risikobeschreibung bezieht sich jedoch auf die neue Prognose und damit eine neue Basis. Es ist fraglich, welchen Nutzen ein Leser aus einem Vorjahresvergleich ziehen kann, wenn die Basis des Vergleichs eine andere ist.

Darüber hinaus ist bei einer generellen verpflichteten Ausweitung mit einer Vielzahl an zusätzlichen Vorjahresangaben und damit einhergehend einer Beeinträchtigung der Konzentration auf entscheidungsrelevante Informationen zu rechnen. Als Beispiel seien hier zusätzliche Vorjahresangaben für Lageberichtsvorschriften angesprochen, die sehr fragwürdig erscheinen, wie Vorjahresvergleiche für die Anforderungen der Berichterstattungen über übernahmerelevante Angaben nach §§ 289 Abs. 4 und 315 Abs. 4 HGB, über die wesentlichen Merkmale des internen Kontroll- und des Risikomanagementsystems nach §§ 289 Abs. 5 und 315 Abs. 2 HGB sowie über die Erklärung zur Unternehmensführung nach § 289a HGB. Die Informationen über Vorjahre sind für den interessierten Leser im Bundesanzeiger per Internet verfügbar. Einen Informationsnutzen sehen wir daher durch die Wiederholung bekannter Informationen als nicht gegeben.

Auch stellt sich für uns noch die Frage, ob die Adressaten des Lageberichts mit der derzeitigen Berichterstattungspraxis unzufrieden sind, so dass hier eine Verschärfung der Berichtspflicht erforderlich ist. Nach unseren Erfahrungen und aus der Verfolgung der aktuell geführten Diskussionen über „Disclosure Overload“ wird seitens der Adressaten eine Informationsflut beklagt. Wir können daher die Notwendigkeit dieser Regelung nicht nachvollziehen und lehnen diese ab.

Um doppelte Angaben im Konzernlagebericht und in einem ggf. separaten nichtfinanziellen Lagebericht zu vermeiden, muss der DRS 20 grundsätzlich überarbeitet werden.

3. Definition und Ausnahmen überprüfen sowie Doppelungen von Informationen vermeiden, § 289b HGB-E

Aus Sicht der Unternehmen ist der Verweis in § 289b Abs. 1 Nr. 1 HGB-E auf die drei Kriterien des § 267 Abs. 1 Satz 1 HGB verwirrend. Insofern ist fraglich, ob nicht direkt auf das Vorliegen von Umsatz- und Bilanzsummenkriterium Bezug genommen werden kann.

Nach den Regelungen des Referentenentwurfs soll eine Befreiung von der Berichtspflicht dann nicht möglich sein, wenn das Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittstaat hat. Diese Einschränkung ist nicht nachvollziehbar. Zum einen werden hierdurch Muttergesellschaften aus Drittstaaten dann ungerechtfertigt benachteiligt, wenn sie die sonstigen vorgesehenen Berichtsanforderungen befolgen und anerkannten Standards der nichtfinanziellen Berichterstattung folgen. Der sachliche Grund der Differenzierung ist u. E. nicht gegeben, wenn die geforderten Informationen im Bericht enthalten sind und dieser auch ansonsten den Vorgaben entspricht. Das würde zu Doppelbelastungen führen, die jedoch gerade vermieden werden sollen. Eine solche Regelung entspricht auch nicht den Gegebenheiten global agierender Unternehmen und der Handhabung der praktizierten CSR-Berichterstattung. Schließlich sollen auch nach der Richtlinie die nichtfinanziellen Aspekte konzernübergreifend betrachtet werden, um so ein akkurates Gesamtbild zu vermitteln. Deshalb sollten in § 289b Abs. 2 HGB-E auch Tochterunternehmen, deren Mutterkonzerne sich außerhalb der EU befinden und entsprechend einem international anerkannten Standard berichten, in dem das Tochterunternehmen einbezogen ist, ebenfalls befreit werden, soweit sie die Mindestberichts Inhalte nach § 289c HGB-E erfüllen. Da diese internationalen Standards nach § 289d HGB-E bei EU-Mutterunternehmen anerkannt werden, könnte auch eine entsprechende Anerkennung bei Nicht-EU-Mutterunternehmen ermöglicht werden.

Seitens Kapitalgesellschaften im Sinne des § 264a HGB wird geltend gemacht, dass ein differenziertes Investoreninteresse gegeben ist und insofern eine identische Behandlung der Berichterstattung wie kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften als nicht angemessen erachtet wird.

Gemäß dem Referentenentwurf, § 289b Abs. 1 HGB-E, hat die nichtfinanzielle Erklärung einen gesonderten Abschnitt im Lagebericht zu bilden. Diese Ausgliederung der nichtfinanziellen Erklärung in einen gesonderten Abschnitt ist in der CSR-Richtlinie nicht enthalten. Die im Referentenentwurf vorgeschlagene Regelung führt zu einer doppelten und damit redundanten Berichterstattung. So ist gemäß § 289c Abs. 1 HGB-E, wie in der CSR-Richtlinie vorgesehen, eine Beschreibung des Geschäftsmodells aufzunehmen. Diese ist aber regelmäßig in anderen Teilen des Lageberichts enthalten – im Konzernlagebericht schon wegen den Anforderungen aus DRS 20, Tz. 36 ff. Selbiges gilt teilweise auch für die nun geforderten Angaben zu Risiken in Bezug auf die nichtfinanziellen Aspekte. Es ist nicht ersichtlich, welchen Informationsnutzen eine doppelte Beschreibung des Geschäftsmodells oder von Risiken für den Leser stiften

soll. Im Gegenteil: die Berichterstattung identischer Themen an unterschiedlichen Stellen beeinträchtigt die Klarheit und Übersichtlichkeit der Berichte. Es ist daher nicht verständlich, warum diese Themen nicht einmalig in einem Teil des Lageberichts abgehandelt werden dürfen. Die CSR-Richtlinie ermöglicht dies gemäß Artikel 1 Nr. 1 Abs. 4, auch für den Fall einer gesonderten nichtfinanziellen Erklärung. Dies sollte auch vom deutschen Gesetzgeber umgesetzt werden, indem in die nichtfinanzielle Erklärung (unabhängig davon ob sie im Lagebericht oder gesondert erfolgt) nur Angaben aufgenommen werden müssen, die nicht an anderer Stelle bereits berichtet wurden.

4. Weitreichende Definitionen der Berichtsinhalte nicht erforderlich, § 289c HGB-E

In § 289c Absatz 2 HGB-E werden die Berichtsinhalte aufgelistet, die in Erwägungsgrund 7 und 8 der Richtlinie erwähnt sind bzw. gehen diese teilweise über die Erwägungsgründe hinaus, vgl. z. B. biologische Vielfalt. Diese weiten und in ihren Auswirkungen nicht einschätzbaren Definitionen sollten gestrichen werden. Die CSR-Richtlinie sieht im Text nur vor, das Unternehmen über z. B. Arbeitnehmer- und Umweltbelange berichten müssen. Was davon erfasst ist, wird im Richtlinienentwurf gerade nicht definiert. Lediglich in den Erwägungsgründen der CSR-Richtlinie finden sich hierzu Ausführungen. Auch in den derzeitigen Vorschriften der §§ 289, 315 HGB sind die Begriffe der Arbeitnehmer- und Umweltbelange nicht definiert. Des Weiteren würde die Aufnahme von nicht abschließenden Definitionen von Berichtsinhalten weitere Rechtsunsicherheiten und Unklarheiten erzeugen.

Die Formulierung „insbesondere, wenn angebracht“ kann zur Verwirrung führen. Dies könnte leicht als weitere Pflichtangaben verstanden werden. Durch die Nennung der möglichen Themenbereiche wird eine Checklisten-Mentalität gefördert. Dies steht im Widerspruch zur Begründung im Referentenentwurf, nach der dies ausdrücklich nicht gewollt ist. Es sollte den Unternehmen überlassen sein, die in der CSR-Richtlinie genannten Themenbereiche mit Inhalt zu füllen. Dies stünde im Einklang mit der Formulierung der CSR-Richtlinie, welche eine prinzipienorientierte Regelung besser verankert als der Gesetzentwurf. Die Formulierung wäre damit dahingehend auszulegen, dass im jeweiligen Fall diese Kriterien eine Bedeutung für das betroffene Unternehmen haben müssen, um sie in die Berichtspflicht aufzunehmen. Ist das Unternehmen der Ansicht, dass diese Kriterien keine Bedeutung bzw. keine Auswirkungen nach § 289c Abs. 3 HGB-E haben, sollte es davon absehen können, über diese zu berichten. Eine entsprechende Klarstellung wäre deshalb sehr sinnvoll.

§ 289c Abs. 2 Nr. 2 HGB-E spricht u. a. auch Maßnahmen zur Gewährleistung der Geschlechtergleichstellung an. Um Doppelungen zu vermeiden, sollte klargestellt werden, dass Berichte nach § 289f HGB-E zum Diversitätskonzept nicht erneut in die nichtfinanzielle Erklärung aufgenommen werden müssen. Ein Verweis wäre ausreichend und würde Transparenz schaffen.

Entsprechend Art. 19a Abs. 1 Satz 1 Richtlinie 2013/34/EU (vgl. Art. 1 Nr. 1 Abs. 1 Satz 1 der CSR-RL) fordern §§ 289c Abs. 3 und 315c Abs. 2 HGB-E Angaben zu nichtfinanziellen Aspekten, „wenn sie für das Verständnis des Geschäftsverlaufs, des Geschäftsergebnisses, der Lage der Kapitalgesellschaft sowie der Auswirkungen ihrer Tätigkeit [...] erforderlich sind.“ Der Teil „sowie der Auswirkung ihrer Tätigkeit“ wurde gegenüber den bisherigen Anforderungen der §§ 289 und 315 HGB hinzugefügt. Aus der Gesetzesbegründung lässt sich entnehmen, dass dies als eine zusätzliche Einschränkung zu verstehen ist. Der vorgeschlagene Wortlaut könnte auch so verstanden werden, dass es sich dabei um eine Ausweitung der Berichtspflicht handelt, was aber zu einer Informationsflut führen würde. Eine Klarstellung ist deshalb erforderlich, z. B. indem das Wort „sowie“ durch „und zugleich auch“ ersetzt wird. Dies würde der Rechtsklarheit dienen. Eine Berichtspflicht besteht also nur dann, wenn die Angaben auch für ein Verständnis von Geschäftsverlauf, -ergebnis und Lage der Kapitalgesellschaft erforderlich sind. Wenn diese Voraussetzung nicht erfüllt ist, dann müsste eine Berichterstattung in Gänze unterbleiben können. Unklar ist jedoch, ob bzw. warum nach § 289c Abs. 4 HGB-E in diesem Fall eine Negativerklärung erforderlich wäre. Dies gilt auch für Berichtsinhalte nach Absatz 2 in Verbindung mit Absatz 3.

Die Formulierung von § 289c Abs. 3 Nr. 5 HGB-E versucht den Anwendungsbereich möglichst so zu beschreiben, um den Inhalt der angesprochenen und im nichtfinanziellen Bericht zu erwähnenden Angaben zu konkretisieren und zu beschränken. Im Gegensatz zu Art. 19a Abs. 1 Satz 1 lit. b (vgl. Art. 1 Nr. 1 Abs.1 lit. b) der CSR-Richtlinie), in dem es um die Beschreibung der Konzepte und Due-Diligence-Prozesse geht, gliedert § 289c Abs.3 HGB dies in zwei gesonderte Teilnummern auf. Dies entspricht nicht der Regelung der CSR-Richtlinie. Wir haben die Befürchtung, dass durch die Aufteilung der in der CSR-Richtlinie noch vorhandene Kontext zwischen den „Due-Diligence-Prozessen“ und den „verfolgten Konzepten“ verloren gehen wird. Eine getrennte Berichterstattung zwischen „verfolgten Konzepten“ und „Due-Diligence-Prozessen“ erscheint aufgrund der inhaltlichen Nähe jedoch wenig praktikabel und ist daher nicht sinnvoll. Eine separate Berichtspflicht könnte als zusätzliche umfassendere Verpflichtung zur Berichterstattung über Due-Diligence-Prozesse verstanden werden. Die in der CSR-Richtlinie verwendete Formulierung ist dahingehend einschränkender und verständlicher und sollte daher aus unserer Sicht übernommen werden.

Im Hinblick auf die Ermittlung von Risiken in der Lieferkette und damit auch die mittelbare Einbeziehung von Unternehmen, die nicht der direkten Berichtspflicht unterfallen, sollten zumindest in der Begründung weitere Hinweise gegeben werden. Eine realistische Umsetzung der Klausel ist von extrem großer praktischer Bedeutung für die gesamte Wirtschaft, da hierüber auch für nicht direkt von der Richtlinie erfasste Unternehmen eine faktische CSR-Berichterstattungspflicht gegenüber ihren Auftraggebern zukommen kann. In diesem Fall würden sich die Bürokratiekosten vervielfachen. Folglich sollten diese Berichtspflichten „Risiken der

Geschäftsbeziehung“ möglichst einschränkend auf die erste Zulieferenebene definiert sein. Zu berücksichtigen ist auch, dass die Einfluss- und Abfragemöglichkeiten der Unternehmen über die erste Zulieferstufe hinaus in der Regel sehr gering sind. Berichtspflichten über die erste Zulieferstufe hinaus sind folglich auch nicht zumutbar für die berichtspflichtigen Unternehmen.

Auch die Richtlinie sieht in Erwägungsgrund 8 explizit vor, dass die Berichtspflicht nach § 289b HGB-E nicht zu übermäßigem Verwaltungsaufwand für kleine und mittlere Unternehmen führen sollte.

Art. 19a Abs. 1 Satz 1 lit. e (vgl. Art. 1 Nr. 1 Abs. 1 lit. e) der CSR-Richtlinie) verlangt die Angabe der „wichtigsten“ nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, die für die betreffende Geschäftstätigkeit von Bedeutung sind. Dies findet sich in § 289c Abs. 3 Nr. 6 HGB des Referentenentwurfs. Es stellt sich hierbei die Frage, wie der Begriff „wichtigsten“ definiert ist und wie die Abgrenzung zu dem Begriff „bedeutsamsten“ in § 289 Abs. 1 und § 315 Abs. 1 HGB erfolgen soll. Ist davon auszugehen, dass es sich im Vergleich zu den bereits bestehenden Berichtspflichten zu den „bedeutsamsten“ Leistungsindikatoren um einen größeren Kreis handelt? Muss damit über nichtfinanzielle Leistungsindikatoren umfassender berichtet werden als über finanzielle? Wir sind der Auffassung, dass eine niedrigere Wesentlichkeitsgrenze und damit eine Überbetonung der nichtfinanziellen Leistungsindikatoren den Zielen der Lageberichterstattung, welche auf eine Finanzberichterstattung an einen entsprechenden Adressatenkreis ausgerichtet sein soll, nicht gerecht wird. Die Verwendung zweier unterschiedlicher Wesentlichkeitsdefinitionen im gleichen Gesetz führt auch hierbei zu neuen Auslegungsfragen und damit zu Rechtsunsicherheit. Auch diese Inkonsistenz sollte u. E. beseitigt werden und einheitlich auf den bereits eingeführten Begriff „bedeutsamsten“ abgestellt werden. Die Verwendung zweier unterschiedlicher Wesentlichkeitsdefinitionen ist auch vor dem Hintergrund des Art. 19a Abs. 2 (vgl. Art. 1 Nr. 1 Abs. 2 der CSR-Richtlinie) zu hinterfragen, da danach durch die „nichtfinanzielle Erklärung“ die bereits aktuell bestehende Pflicht zur Analyse der nichtfinanziellen Informationen erfüllt ist. Dies ist unabhängig davon, ob die „nichtfinanzielle Erklärung“ im Lagebericht oder in einem separaten Bericht erfolgt. Dies sollte auch im Referentenentwurf klargestellt werden. § 289c Abs. 3 Nr. 6 HGB-E sollte zur Rechtssicherheit entsprechend angepasst werden. Zudem müssen doppelte Angaben im Lagebericht an verschiedenen Stellen vermieden werden.

5. Möglichkeit der separaten Berichterstattung schafft notwendige Flexibilität, § 289d HGB-E

Wir begrüßen ausdrücklich die vorgesehene Möglichkeit der separaten Berichterstattung sowie der freien Berichterstattung unabhängig von bestehenden Standards. Dies sichert die Flexibilität der Unternehmen und die Möglichkeit der unternehmensspezifischen Gestaltung des Berichts. Insofern sollte die Bundesregierung im Rahmen der Entwicklung der

Leitlinien durch die EU-Kommission darauf hinwirken, dass diese freie Gestaltung des Berichts nicht eingeschränkt wird.

6. Streichung der Nachholungspflicht, § 289e HGB-E

Gemäß § 289e Abs. 2 HGB-E sind unterlassene Angaben in der darauf folgenden nichtfinanziellen Erklärung nachzuholen, wenn die Gründe für die Nichtaufnahme der Angaben nach der Veröffentlichung der nichtfinanziellen Erklärung entfallen sind. Diese Nachholungspflicht ist in der CSR-Richtlinie richtigerweise nicht vorgesehen. Es ist nicht nachvollziehbar, welches Interesse ein Leser an ggf. veralteten und u. U. überholten Informationen haben könnte. Dabei ist zu berücksichtigen, dass sich Gründe für das berechtigte Weglassen von Angaben über mehrere Jahre hinziehen können und dass der entsprechende Sachverhalt bis zur nächsten Erklärung keine Relevanz mehr hat.

Diese Vorgabe, die deutlich über eine direkte Umsetzung der CSR-Richtlinie hinausgeht, sollte daher ersatzlos gestrichen werden. Mindestens sollten Informationen, welche bis zur nächsten Erklärung bedeutungslos geworden sind, von der Berichtspflicht ausgenommen werden.

7. Doppelte Angaben vermeiden, § 289f HGB-E

Nach § 289f Abs. 2 Nr. 2 HGB-E sind in die Erklärung zur Unternehmensführung auch „relevante Angaben zu Unternehmensführungspraktiken, die über die gesetzlichen Anforderungen hinaus angewandt werden, nebst Hinweis, wo sie öffentlich zugänglich sind“ aufzunehmen. Es sollte geprüft werden, ob diese Vorschrift neben den in die nichtfinanzielle Erklärung aufzunehmenden Angaben nach § 289c HGB-E noch einen eigenständigen Anwendungsbereich hat, um etwaige doppelte Berichtspflichten zu vermeiden.

Die neue Angabepflicht nach § 289f Abs. 2 Nr. 6 HGB-E überschneidet sich ggf. mit der bestehenden Angabepflicht nach § 289f Abs. 2 Nr. 3 und 4, Abs. 3 und 4 HGB-E. Es sollte daher klargestellt werden, dass keine Wiederholungen in der Erklärung zur Unternehmensführung erforderlich, sondern Verweise ausreichend sind. Klargestellt werden sollte auch, dass die Angabepflicht nach Nr. 6 nicht dazu führt, dass die Vorgaben des Gesetzgebers zu § 289a Abs. 2 Nr. 4 HGB bzw. § 289f Abs. 2 Nr. 4 HGB-E konterkariert werden. Im seinerzeitigen Gesetzgebungsverfahren wurde klargestellt, dass die betroffenen Unternehmen erst am Ende des Bezugszeitraums über das Erreichen der selbstgesetzten Ziele zu berichten haben. Ein Bericht während des laufenden Bezugszeitraumes, den die Unternehmen innerhalb des gesetzlichen Rahmens grundsätzlich selbst definieren können, wäre nicht sinnvoll und würde unnötigerweise den Berichtsaufwand erhöhen. Der Gesetzentwurf sollte klarstellen, dass § 289f Abs. 2 Nr. 6 HGB-E die Berichtsvoraussetzungen nach Nr. 4 nicht ausweiten bzw. verändern will.

Doppelangaben können sich auch über den Corporate Governance Kodex, Ziff. 5.4.1 Abs. 2, und § 289f Abs. 2 Nr. 6 HGB-E ergeben. Auch diese

Doppelungen sollten durch die Möglichkeit des Verweises vermieden werden können.

8. Überprüfung des DRS 20, § 315 Abs. 1 Satz 4 HGB-E

Entsprechend der oben zu § 289 Abs. 1 Satz 5 HGB-E erwähnten Anmerkungen sollte aus unserer Sicht geprüft werden, ob der DRS 20 im Hinblick auf den Vorjahresvergleich des Lageberichts überarbeitet wird.

9. Prüfung der Vorlage der nichtfinanziellen Erklärung im Folgejahr, § 317 HGB-E

Die ergänzende separate Prüfung des gesonderten finanziellen Berichts sollte auf das jeweilige Folgejahr (Jahr 2) und die dann stattfindende Abschlussprüfung verschoben werden. Auch die Einhaltung der Offenlegungspflicht nach § 325 HGB wird im Folgejahr durch die Abschlussprüfung geprüft und in den Prüfbericht unter sonstige Anmerkungen aufgenommen. Dies scheint auch für den gesonderten nichtfinanziellen Bericht als angemessen und würde keine Fragen aufwerfen, ob die bereits erfolgte und testierte Jahresabschlussprüfung (Jahr 1) als abgeschlossen angesehen bzw. hierdurch tangiert werden kann. § 317 Abs. 2 Satz 4 HGB-E sollte entsprechend geändert werden.

10. Unverhältnismäßig hohe Geldbußen vermeiden, § 334 Abs. 3 HGB-E

Die Höchstwerte der Geldbuße in § 334 Abs. 3 Satz 2 und Satz 3 HGB-E sind sehr hoch, nicht im Sinne einer präventiven Abschreckung erforderlich und nicht mehr verhältnismäßig. Derartige Bußgelder können neben einem ohnehin drohenden Imageverlust auch zu einer Existenzgefährdung führen. Zumindest sind sie in Bezug auf die nichtfinanzielle Berichterstattung nicht erforderlich. Art. 51 der Richtlinie 2013/34/EU, der auch für die Vorgaben der Richtlinie 2014/95/EU Anwendung findet, fordert lediglich „wirksame, verhältnismäßige und abschreckende Sanktionen“ für Verstöße gegen einzelstaatliche Vorschriften zum Jahresabschluss.

Die bußgeldbewährte Berichtspflicht wird dem Wesen von CSR nicht gerecht und konterkariert das Ziel, ein entsprechendes unternehmerisches Verhalten aus eigenem Antrieb und nicht durch gesetzliche Verpflichtung zu entwickeln, § 334 Abs. 3 Satz 2 und Satz 3, Abs. 3a HGB-E sollten deshalb entsprechend geändert werden.

11. Genossenschaften von Berichterstattungspflicht ausnehmen, § 336 HGB-E

Die entsprechende Anwendung der Berichterstattungspflicht nach §§ 289b ff. HGB-E auf Genossenschaften geht über den von der Richtlinie vorgesehenen Anwendungsbereich hinaus. Eine entsprechende Anwendung auf Genossenschaften ist unangemessen und sollte deshalb unterbleiben.

12. Konkretisierung bei betroffenen Kreditinstituten/Versicherungsunternehmen erforderlich, §§ 340a Abs. 1b, 341a Abs. 1b HGB-E

In Absatz 1b sollte nicht pauschal auf § 289f HGB-E Bezug genommen werden, sondern nur auf Kreditinstitute/Versicherungsunternehmen, die „nach Absatz 1 in Verbindung mit § 289f Absatz 1 HGB eine Erklärung zur Unternehmensführung zu erstellen“ haben. Andernfalls besteht die Gefahr, dass § 340a Abs. 1b HGB-E/§ 341a Abs. 1b HGB-E so ausgelegt wird, dass die darin geforderten Angaben auch von Kreditinstituten/Versicherungsunternehmen zu machen sind, die nur eine „eingeschränkte“ Erklärung zur Unternehmensführung gemäß § 289f Absatz 4 HGB-E zu erstellen haben. Diese Ausweitung der Berichtspflicht auf nicht-börsennotierte Kreditinstitute/Versicherungsunternehmen dürfte jedoch offensichtlich nicht beabsichtigt sein.

13. Regelung zum Ausschluss von Doppelungen der Angaben einführen

Durch das unterschiedliche Vorgehen der verschiedenen Standardsetzer und Gesetzgeber ergibt sich eine zunehmende Zahl sich überschneidender Vorschriften zur externen Berichterstattung. Diese enthalten Mehrfachregelungen zu ähnlichen Bereichen der externen Rechnungslegung und führen zu Doppelungen der Angaben sowohl zwischen Lagebericht und Konzern- oder Jahresabschluss als auch innerhalb der Berichte. Da redundante Angaben für die Berichtsadressaten keine zusätzliche Information darstellen, sondern im Gegenteil die Klarheit und Übersichtlichkeit der Berichterstattung beeinträchtigen, sollte die Gelegenheit genutzt werden, im Zuge des CSR-Richtlinien-Umsetzungsgesetzes die Berichtserstattungspflichten auf das notwendige Maß zu beschränken. In diesem Sinne ist eine generelle Regelung, dass Angaben nur einmal im Lagebericht oder Abschluss erforderlich sind, sehr sinnvoll. Dies würde zu einer Entlastung der Unternehmen und zu einer deutlichen Verbesserung der Informationsdienlichkeit der externen Berichterstattung führen. Für die Zwischenberichterstattung ist dies von anderen Standardsetzern bereits umgesetzt worden.

VI. Bei steuerlicher Organschaft/Pensionsrückstellungen nachbessern

Die für § 253 Abs. 6 S. 2 HGB eingeführte Ausschüttungssperre sollte aus systematischen Gründen in § 268 Abs. 8 HGB integriert werden. Es drohen Anwendungsprobleme bei der ertragsteuerlichen Organschaft der §§ 14 ff. KStG. Die ertragsteuerliche Organschaft erfordert u. a., dass der gesamte Gewinn einer Tochtergesellschaft an die Muttergesellschaft abgeführt wird und den Betrag in § 301 AktG nicht überschreitet. § 301 AktG bezieht jedoch die Ausschüttungssperre des § 253 Abs. 6 Satz 2 HGB nicht mit ein.

* * * * *