

## Stellungnahme

des Gesamtverbandes der Deutschen Versicherungswirtschaft

zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nicht-finanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz)

**Bundestags-Drucksache 18/9982**

Gesamtverband der Deutschen  
Versicherungswirtschaft e. V.

Wilhelmstraße 43 / 43 G, 10117 Berlin  
Postfach 08 02 64, 10002 Berlin  
Tel.: +49 30 2020-5416  
Fax: +49 30 2020-6416

51, rue Montoyer  
B - 1000 Brüssel  
Tel.: +32 2 28247-30  
Fax: +32 2 28247-39  
ID-Nummer 6437280268-55

Ansprechpartner:  
**Dr. Axel Wehling**  
Mitglied der Geschäftsführung

E-Mail: [a.wehling@gdv.de](mailto:a.wehling@gdv.de)

**Hans-Jürgen Säglitz**  
Leiter Abteilung Rechnungslegung

E-Mail: [h.saeglitz@gdv.de](mailto:h.saeglitz@gdv.de)

[www.gdv.de](http://www.gdv.de)



## **I. Kernpunkte**

### **➤ Eins zu eins-Umsetzung der Richtlinie 2014/95/EU gewährleisten**

Die deutsche Versicherungswirtschaft begrüßt den von der Bundesregierung vorgelegten Gesetzentwurf. Das gilt insbesondere im Hinblick auf die angestrebte eins zu eins-Umsetzung der CSR-Richtlinie. Zentraler Aspekt dieser Zielsetzung ist die in § 289c HGB-E vorgesehene Beschränkung auf die in Artikel 19a der Richtlinie 2013/34/EU geforderten Berichtspflichten. An dieser zentralen Weichenstellung sollte im weiteren Gesetzgebungsverfahren festgehalten werden. Eine wiederholt zur Diskussion gestellte Ausweitung der Berichtspflichten würde die deutschen Unternehmen im Vergleich mit den europäischen Wettbewerbern benachteiligen. Aus Sicht einer kundenorientierten und umfassend regulierten Branche wäre eine Ausweitung aber auch sachlich nicht gerechtfertigt, da aufgrund der bereits bestehenden Informationspflichten kein ersichtliches Transparenzdefizit besteht.

Im Übrigen beobachtet die deutsche Versicherungswirtschaft die Entwicklung mit Sorge, dass Jahres- bzw. Konzernabschlüsse zunehmend mit Informationen überfrachtet werden, die mit der Finanzberichterstattung in keinem unmittelbaren Zusammenhang stehen und deren konkreter Nutzen zumindest fraglich ist. Nichtfinanzielle Leistungsindikatoren und eine überzeugende Nachhaltigkeitsstrategie gewinnen im Wettbewerb und in der öffentlichen Wahrnehmung der Unternehmen zwar unstrittig an Gewicht. Dem sollte aber generell durch freiwillige Initiativen Rechnung getragen werden, die an die Eigenverantwortung der Unternehmen appellieren.

### **➤ Mitgliedstaatenoptionen im vorgesehenen Umfang ausüben**

Die im Regierungsentwurf vorgesehene Ausübung der Mitgliedstaatenoptionen wird ebenfalls befürwortet. Neben der den Unternehmen in § 289b Absatz 3 HGB-E eingeräumten Möglichkeit, die nichtfinanziellen Informationen auch außerhalb des Lageberichts vermitteln zu können, kommt auch der mit § 289e HGB-E umgesetzten Option des Weglassens nachteiliger Angaben eine wichtige Bedeutung zu, um einen vertretbaren Ausgleich im Spannungsverhältnis zwischen den Informationsinteressen der Öffentlichkeit bzw. der Investoren und Kunden sowie dem schützenswerten Interesse der Unternehmen an der Wahrung von sensiblen Betriebs- und Geschäftsgeheimnissen herzustellen.

Der erklärte Verzicht auf die Ausübung der Option, eine unabhängige Prüfung und Bestätigung der nichtfinanziellen Angaben vorzuschreiben, ist eine wichtige Entscheidung des Gesetzgebers, um die Mehrbelastungen für die Unternehmen

auf ein angemessenes Maß zu reduzieren. Daran sollte im weiteren Verfahren unbedingt festgehalten werden. Die inhaltliche Substanz der nichtfinanziellen Angaben wird durch die mit § 171 Absatz 1 Satz 4 AktG-E eingeführte Prüfungspflicht des Aufsichtsrats sichergestellt. Dieser kann im Übrigen zur Verfestigung seines Urteils selbstverständlich eine freiwillige Prüfung in Auftrag geben. In diesem Fall muss es dem Ermessen des Unternehmens überlassen bleiben, ob der Abschlussprüfer, ein anderer Wirtschaftsprüfer oder ein unabhängiger Dritter außerhalb des Berufsstandes mit dieser Aufgabe betraut wird. Eine Beschränkung des Auswahlmessens durch den Gesetzgeber ist an dieser Stelle nicht angebracht und würde im Widerspruch zur Freiwilligkeit der Prüfung stehen.

➤ **Keine unverhältnismäßige Verschärfung des Bußgeldrahmens für kapitalmarktorientierte Unternehmen**

Die Anwendung des mit dem Gesetz zur Umsetzung der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie vom 20. November 2015 eingeführten und erheblich verschärften Ordnungsgeldrahmens auf Verstöße von kapitalmarktorientierten Unternehmen gegen nichtfinanzielle Berichtspflichten sowie gegen inhaltliche Vorschriften zur Aufstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen sowie Lage- und Konzernlageberichten beruht auf keiner Richtlinienvorgabe. Die vorgeschlagene Erweiterung ist in der derzeitigen Ausgestaltung auch verfassungsrechtlich bedenklich, da die Sanktionsvorschriften das Ermessen der zuständigen Behörde nicht sachgerecht begrenzen und daher Bußgelder ermöglichen, die außer Verhältnis zur Schwere der Pflichtverletzung stehen.

## II. Weitere Punkte

- Zu § 289b Absatz 1 Satz 3 HGB-E – Bezugnahme auf die Erklärung zur (Konzern-) Unternehmensführung
- Zu §§ 289b Absatz 2/315b Absatz 2 HGB-E – Befreiung von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um eine nichtfinanzielle Erklärung
- Zu § 289c Absatz 2 Nummer 2 HGB-E – Vermeidung von Redundanzen bei Angaben zur Geschlechtergleichstellung
- Zu § 289f Absatz 2 Nummer 2 HGB-E – Erklärung zu Unternehmensführungspraktiken
- Zu § 289f Absatz 2 Nummer 6 HGB-E – Vermeidung von Redundanzen mit Angaben nach dem Gesetz für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen sowie dem Deutschen Corporate Governance Kodex

- Zu § 315b Absatz 3 Satz 2 HGB-E – Zusammenfassung des gesonderten nichtfinanziellen Konzernberichts
- Zu § 315d Satz 2 HGB-E – Zusammenfassung der Erklärung zur Unternehmensführung
- Zu § 317 Absatz 2 Satz 5 HGB-E – Entkopplung der ergänzenden Prüfung der Vorlage des nichtfinanziellen Berichts vom laufenden Jahresabschluss

## I. Kernpunkte

### ➤ Eins zu eins-Umsetzung der Richtlinie 2014/95/EU

Die angestrebte eins zu eins-Umsetzung der CSR-Richtlinie wird begrüßt. Dementsprechend sieht § 289c HGB-E keine über Artikel 19a der Richtlinie 2013/34/EU hinausgehenden Berichtspflichten vor.

Diese zentrale Weichenstellung steht auch im Einklang mit dem Beschluss der Bundesregierung vom 11. Dezember 2014 zum Bürokratieabbau. Zusätzliche Berichtspflichten würden eine erhebliche Mehrbelastung der betroffenen Unternehmen nach sich ziehen.

Die deutsche Versicherungswirtschaft erkennt dabei nicht, dass nichtfinanzielle Leistungsindikatoren und eine überzeugende Nachhaltigkeitsstrategie im Wettbewerb und in der öffentlichen Wahrnehmung der Unternehmen an Gewicht gewinnen. Dem sollte aber in erster Linie durch Initiativen Rechnung getragen werden, die an die Eigenverantwortung der Unternehmen appellieren und auf einer freiwilligen Teilnahme beruhen. Hier steht mit dem Deutschen Nachhaltigkeitskodex (DNK) bereits ein geeigneter branchenübergreifender Rahmen zur Verfügung.

Die deutschen Versicherer sind sich als bedeutende institutionelle Investoren ebenfalls ihrer sozialen und ökologischen Verantwortung bewusst. So hat der GDV einen brancheninternen Leitfaden mit unverbindlichen Hinweisen entwickelt, wie Unternehmen soziale, ökologische und Aspekte der guten Unternehmensführung (Environment Social Governance-ESG) verfolgen und konkret in ihrer Anlagestrategie umsetzen können.

Vor diesem Hintergrund wäre insbesondere eine wiederholt zur Diskussion gestellte Ausweitung der Berichtspflichten um Angaben zur Wahrung der Belange von Verbraucherinnen und Verbrauchern für Versicherungsunternehmen in besonderem Maße unverhältnismäßig. Versicherer unterliegen im Gegensatz zu anderen Zweigen der deutschen Wirtschaft bereits einer sehr weitreichenden branchenspezifischen Regelungsdichte zum Schutz u. a. auch von Verbrauchern, z. B.:

- Anforderungen an das Governance-System der Unternehmen nach Artikel 294 der Delegierten Verordnung (EU) 2015/35;
- Rundschreiben 3/2013 (VA) – Mindestanforderungen an die Beschwerdebearbeitung durch Versicherungsunternehmen.

Datenschutzrechtliche Aspekte der Wahrung von Verbraucherbelangen werden branchenübergreifend derzeit durch das Bundesdatenschutzgesetz und ab Mai 2018 durch die EU-Datenschutzgrundverordnung erschöpfend geregelt. Die Versicherungswirtschaft hat darüber hinaus gemeinsam mit den deutschen Datenschutzbehörden in 2012 auf freiwilliger Basis Verhaltensregeln für den Umgang mit den personenbezogenen Daten der Versicherten aufgestellt.

Im Übrigen würden nationale Alleingänge die mit der CSR-Richtlinie angestrebte Harmonisierung und Vergleichbarkeit der nichtfinanziellen Berichterstattung konterkarieren und deutsche Unternehmen im Wettbewerb mit ihren europäischen Konkurrenten benachteiligen.

#### ➤ **Ausübung der Mitgliedstaatenoptionen**

Im Regierungsentwurf werden die durch die CSR-Richtlinie gewährten Mitgliedstaatenoptionen ausgeübt, um für die Berichterstattung auf besondere Situationen einzugehen und gleichzeitig die Belastung für Unternehmen zu reduzieren. Das ist zu begrüßen. Dabei ist aus Sicht der deutschen Versicherungswirtschaft insbesondere die Aufrechterhaltung der folgenden Grundsatzentscheidungen des Gesetzgebers wichtig:

- Die in § 289b Absatz 3 HGB-E vorgesehene Möglichkeit, einen gesonderten nichtfinanziellen Bericht außerhalb des Lageberichts erstellen und veröffentlichen zu können, ist sachgerecht. Diese Option beugt einer Überfrachtung der Finanzberichterstattung mit nichtfinanziellen Informationen und Indikatoren vor. Der Fokus des Jahres- bzw. Konzernabschlusses als Instrument zur Darstellung der Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage eines Unternehmens sollte nicht beeinträchtigt werden.
- Die mit § 289e HGB-E umgesetzte Option des Weglassens nachteiliger Angaben trägt dem Umstand Rechnung, dass die Offenlegung von nichtfinanziellen Informationen in bestimmten Situationen der Geschäftslage des Unternehmens ernsthaft schaden könnte. Dieses Wahlrecht ist für die Unternehmen von hoher Relevanz und sollte daher im Rahmen der Umsetzung bestimmungsgemäß ausgeübt werden. Da die Ausnahmeregelung nur dann in Anspruch genommen werden kann, wenn das Weglassen der Information nicht ein ausgewogenes Gesamtverständnis von der Lage des Unternehmens verhindert, ist eine restriktive Anwendung gewährleistet.

- Aus § 289b Absatz 4 HGB-E ergibt sich, dass der Gesetzgeber auf eine verpflichtende inhaltliche Überprüfung der nichtfinanziellen Erklärung bzw. des nichtfinanziellen Berichts verzichtet. Für den Fall einer freiwilligen Prüfung sieht die Regelung vor, dass das Prüfungsurteil in gleicher Weise zu veröffentlichen ist. Die Vorschrift formuliert keine konkreten Vorgaben an die Qualifikation des Prüfers. Das ist sachgerecht und sollte beibehalten werden. Es muss dem Ermessen des Unternehmens überlassen werden, ob der Abschlussprüfer, ein anderer Wirtschaftsprüfer oder ein unabhängiger Dritter außerhalb des Berufsstands mit der freiwilligen Prüfung beauftragt wird.

➤ **Verschärfung des Bußgeldrahmens für kapitalmarktorientierte Unternehmen**

Neben der Erweiterung der bußgeldbewehrten Pflichtverstöße um Zuwiderhandlungen gegen die Abgabe einer nichtfinanziellen Erklärung im Lagebericht oder die Aufstellung eines gesonderten nichtfinanziellen Berichts sehen die in § 341n HGB-E neu eingefügten Absätze 3 und 3a eine erhebliche Verschärfung des finanziellen Sanktionsrahmens für kapitalmarktorientierte Versicherungen vor. Damit folgt der Gesetzgeber der bereits in den §§ 334 und 340n HGB-E vorgegebenen Linie, den mit dem Gesetz zur Umsetzung der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie vom 20. November 2015 in § 335 HGB umgesetzten Ordnungsgeldrahmen wegen der versäumten Offenlegung von Rechnungslegungsunterlagen auf sämtliche Verstöße gegen inhaltliche Vorschriften zur Aufstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen sowie Lage- und Konzernlageberichten auszuweiten.

Diese Ausweitung geht weit über die nach Artikel 51 der Richtlinie 2013/34/EU geforderte wirksame, verhältnismäßige und abschreckende Sanktionierung hinaus und ist damit nach unserer Auffassung unverhältnismäßig. Der europäische Richtliniengeber hat im Kontext mit der EU-Bilanzrichtlinie aus guten Gründen davon abgesehen, den in der Transparenzrichtlinie-Umsetzungsrichtlinie präzisierten Bußgeldrahmen zu übernehmen. Er hat damit zu erkennen gegeben, dass er ausschließlich Verstöße gegen Offenlegungspflichten mit besonders abschreckenden Sanktionsrahmen ahnden wollte. Dementsprechend ist kein Grund ersichtlich, warum der Gesetzgeber hier über die europäischen Vorgaben hinausgehen will und durch unverhältnismäßig scharfe Sanktionsvorgaben die Attraktivität des Finanzstandorts Deutschland in Frage stellt.

Zudem lässt die Regelung wesentliche Fragen bei der Präzisierung des Bußgeldrahmens offen. So soll nach § 341n Absatz 3a Satz 1 HGB-E bei Versicherungsunternehmen der sich aus Artikel 63 der Richtlinie 91/674/EWG des Rates vom 19. Dezember 1991 über den Jahresabschluss und den konsolidierten Abschluss von Versicherungsunternehmen (ABl. L 374 vom 31.12.1991, S.7) ergebende Gesamtbetrag, abzüglich der Umsatzsteuer und sonstiger direkt auf diese Erträge erhobener Steuern, als Bemessungsgrundlage für den in Absatz 3 Satz 2 Nummer 2 geregelten Bußgeldtatbestand zugrunde zu legen sein. Es ist jedoch unklar, wie dieser Hinweis zu verstehen ist. Gewöhnlich werden im Versicherungsbereich die Brutto-Beiträge als Gegenstück zu den in Handel und Industrie üblichen Umsatzerlösen angesehen. Artikel 63 führt Erfolgsgrößen auf, die in der Summe demgegenüber zu einem Mehrfachen führen, ohne dass dies sachgerecht erscheint. Verdiente und gebuchte Bruttobeiträge unterscheiden sich nur durch die Periodenabgrenzung über die sog. Beitragsüberträge. Im Ergebnis wären die Beiträge der Richtung nach doppelt erfasst. Und die Aufwendungen für Versicherungsfälle und den Versicherungsbetrieb sind Aufwandsposten. Würde man in Industrie und Handel vergleichbar verfahren, müsste der Umsatz erhöht werden um Aufwandsposten wie Materialeinsatz etc. Im Ergebnis führt die Bezugnahme auf Artikel 63 dazu, dass der Umsatz um mehr als das Zweifache überhöht ist.

Auch im Vergleich mit Unternehmen der Kreditwirtschaft ist zu bedenken, dass Banken Kundeneinzahlungen nicht als Umsatzerlöse erfassen, während vergleichbare Einzahlungen unter den Beitragseinnahmen der Versicherer gezeigt werden. Um eine im Vergleich mit anderen Branchen sinnvolle Umsatzgröße für Versicherer anzusetzen, empfiehlt sich von den verdienten Brutto-Beiträgen (abzüglich der Beiträge für die fondsgebundene Lebensversicherung) auszugehen.

Aber auch bei Bezugnahme auf die verdienten Brutto-Beiträge bestehen starke Bedenken an der Verhältnismäßigkeit der Regelung. Diese werden durch die in Absatz 3a Satz 2 der Vorschrift angeordnete Maßgeblichkeit des Konzernabschlusses verstärkt. Die in Deutschland kapitalmarktnotierten Versicherer haben im Geschäftsjahr 2014 auf Konzernebene verdiente Bruttobeiträge zwischen ca. 28 Mrd. Euro und 74 Mrd. EUR vereinnahmt. Vergleichsweise geringfügige Verstöße könnten somit auf Ebene einer Muttergesellschaft oder Tochtergesellschaft Ordnungsgelder zwischen 1,4 Mrd. EUR und 3,7 Mrd. EUR nach sich ziehen. Eine solche Größenordnung ist gemessen an der Art und Schwere der möglichen Verstöße unverhältnismäßig.



Daher sollten die Absätze 3 und 3a des § 341n HGB-E gestrichen werden. Hilfsweise sollten klare Ermessensbeschränkungen für die zuständigen Behörden im Gesetz verankert werden, um die Möglichkeit der Verhängung überzogener Ordnungsgelder auszuschließen. Dies stünde im Einklang mit Artikel 28c der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie 2013/50/EU, der bei Wahrnehmung der Sanktionsbefugnisse die Berücksichtigung aller maßgeblichen Umstände verlangt. Dazu zählen u. a. auch die Art und Schwere des Verstoßes, der Grad an Verantwortung der verantwortlichen natürlichen oder juristischen Person und das Maß der Bereitschaft der verantwortlichen natürlichen oder juristischen Person zur Zusammenarbeit mit der zuständigen Behörde.

## II. Weitere Punkte

### ➤ **Zu § 289b Absatz 1 Satz 3 HGB-E – Bezugnahme auf die Erklärung zur (Konzern-) Unternehmensführung**

In § 289b Absatz 1 Satz 3 HGB-E sollte explizit auf die Erklärung zur Unternehmensführung (EzU) und die Erklärung zur Unternehmensführung für den Konzern Bezug genommen werden, auch wenn diese Erklärungen gemäß (§ 315 Absatz 5 Satz 2 i.V.m.) § 289a Absatz 1 Satz 2 HGB (künftig § 289f Absatz 1 Satz 2 HGB bzw. § 315d Satz 2 HGB) auf der Internetseite der Gesellschaft öffentlich zugänglich gemacht werden. Ein Verweis auf die im Internet veröffentlichte (Konzern-) EzU ist bereits gemäß der Gesetzesbegründung (vgl. Seite 53) möglich, also im Sinne des Gesetzgebers.

### ➤ **Zu §§ 289b Absatz 2/315b Absatz 2 HGB-E – Befreiung von der Pflicht zur Erweiterung des Lageberichts um eine nichtfinanzielle Erklärung**

In den Sätzen 2 und 3 der genannten Vorschriften sollte jeweils das Wort „offenlegt“ durch den Begriff „öffentlich zugänglich macht“ ersetzt werden. So wird klargestellt, dass die Befreiung nicht nur bei Offenlegung gemäß § 325 HGB gilt, sondern auch bei Veröffentlichung auf der Internetseite.

➤ **Zu § 289c Absatz 2 Nummer 2 HGB-E – Vermeidung von Redundanzen bei Angaben zur Geschlechtergleichstellung**

Die nichtfinanzielle Erklärung soll sich auch auf Aspekte zu Arbeitnehmerbelangen beziehen und dabei insbesondere auf Maßnahmen eingehen, die zur Gewährleistung der Geschlechtergleichstellung ergriffen wurden. Gemäß Absatz 3 ist u. a. über die Ergebnisse der dahingehend verfolgten Konzepte zu berichten.

In diesem Zusammenhang sollte klargestellt werden, dass keine Wiederholung der Angaben erforderlich ist, die zur Umsetzung des Gesetzes zur Geschlechterquote bereits verpflichtend in die Erklärung zur EzU aufgenommen werden, auch wenn die EzU auf der Internetseite veröffentlicht wird. Im Zweifel wäre ein Verweis auf diese Angaben ausreichend und schüfe die gewünschte Transparenz.

Für die Umsetzung des Gesetzes zur Geschlechterquote wurde klargestellt, dass vor Fristablauf der gesetzten Ziele für den Frauenanteil keine Berichtspflicht über den im Geschäftsjahr erreichten Zielerreichungsgrad besteht. Die vorgeschlagene Berichtspflicht über die „im Geschäftsjahr erreichten Ergebnisse“ in Bezug auf geschlechtliche Aspekte würde dies konterkarieren. Es besteht die Gefahr, dass über diesen Weg doch noch eine Zwischenberichtspflicht über die Ziele für den Frauenanteil im Vorstand bzw. Aufsichtsrat eingeführt wird. Es sollte daher klargestellt werden, dass eine diesbezügliche Berichtspflicht nicht besteht und über die Erreichung der Ziele für den Frauenanteil im Vorstand / Aufsichtsrat weiterhin erst nach Fristablauf zu berichten ist.

➤ **Zu § 289f Absatz 2 Nummer 2 HGB-E – Erklärung zu Unternehmensführungspraktiken**

Danach sind in die Erklärung zur Unternehmensführung „relevante Angaben zu Unternehmensführungspraktiken, die über die gesetzlichen Anforderungen hinaus angewandt werden, nebst Hinweis, wo sie öffentlich zugänglich sind“, aufzunehmen (§ 289a Absatz 2 Nummer 2 HGB in der bisherigen Fassung).

Es sollte überprüft werden, ob diese Vorschrift neben den in die nichtfinanzielle Erklärung aufzunehmenden Angaben noch einen eigenständigen Anwendungsbereich hat. Da doppelte Berichtspflichten vermieden werden sollten, könnte § 289f Abs. 2 Nr. 2 HGB-E ggf. gestrichen werden.

➤ **Zu § 289f Absatz 2 Nummer 6 HGB-E – Vermeidung von Redundanzen mit Angaben nach dem Gesetz für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen sowie dem Deutschen Corporate Governance Kodex**

Bestimmte Aktiengesellschaften werden u. a. zu einer Beschreibung des Diversitätskonzepts verpflichtet, das im Hinblick auf die Zusammensetzung des vertretungsberechtigten Organs und des Aufsichtsrats in Bezug auf Aspekte wie bspw. Alter, Geschlecht, Bildungs- und Berufshintergrund verfolgt wird sowie der Ziele dieses Diversitätskonzepts, der Art und Weise seiner Umsetzung und der im Geschäftsjahr erreichten Ergebnisse.

Es sollte klargestellt werden, dass keine Wiederholung der Angaben erforderlich ist, die mit Artikel 10 des Gesetzes für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen vom 24. April 2015 bereits über § 289a Absatz 2 Nummer 4 sowie Absätze 3 und 4 HGB (zukünftig: § 289f HGB-E) verpflichtend in die Erklärung zur Unternehmensführung aufgenommen wurden. Ein Verweis auf diese Angaben innerhalb der Erklärung zur Unternehmensführung sollte ausreichend sein und die gewünschte Transparenz schaffen.

Die Aufsichtsräte börsennotierter Gesellschaften setzen sich in Umsetzung der Empfehlung in Ziffer 5.4.1 Abs. 2 Deutscher Corporate Governance Kodex (DCGK) bereits konkrete Ziele für ihre Zusammensetzung, die die in § 289f Absatz 2 Nummer 6 HGB-E genannten Aspekte berücksichtigen. Die Ziele und der Stand der Umsetzung werden gemäß Ziffer 5.4.1 Abs. 3 DCGK im Corporate Governance Bericht offengelegt. Es sollte deshalb darauf hingewirkt werden, dass Doppelangaben, die über das CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz und den DCGK erforderlich werden könnten, vermieden werden.

➤ **Zu § 315b Absatz 3 Satz 2 HGB-E – Zusammenfassung des gesonderten nichtfinanziellen Konzernberichts**

Absatz 3 Satz 2 sollte explizit auch § 298 Absatz 2 HGB für entsprechend anwendbar erklären. Aus der Gesetzesbegründung ergibt sich bereits, dass eine Zusammenfassung von gesondertem nichtfinanziellem Bericht und gesondertem nichtfinanziellen Konzernbericht analog § 298 Absatz 2 HGB nach dem Willen des Gesetzgebers möglich ist. Dies sollte deshalb im Gesetz noch gesondert klargestellt werden.

➤ **Zu § 315d Satz 2 HGB-E – Zusammenfassung der Erklärung zur Unternehmensführung**

Im Nachgang zum Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz sollte im Rahmen des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes explizit klargestellt werden, dass § 298 Absatz 2 HGB auch dann entsprechend anwendbar ist, wenn die Erklärung zur Unternehmensführung und die Erklärung zur Unternehmensführung für den Konzern (§§ 315 Absatz 5 Satz 2 i.V.m.) § 289a Absatz 1 Satz 2 HGB (künftig § 289f Absatz 1 Satz 2 HGB bzw. § 315d Satz 2 HGB) auf der Internetseite der Gesellschaft öffentlich zugänglich gemacht werden. Dass auch außerhalb des Lageberichts eine Zusammenfassung analog § 298 Absatz 2 HGB möglich ist und vom Gesetzgeber gebilligt ist, ergibt sich bereits aus der Begründung zu § 315b Absatz 3 HGB-E (s.o.).

➤ **Zu § 317 Absatz 2 Satz 5 HGB-E – Entkopplung der ergänzenden Prüfung der Vorlage des nichtfinanziellen Berichts vom laufenden Jahresabschluss**

§ 317 Absatz 2 Satz 5 HGB-E verlangt eine ergänzende Prüfung durch den Abschlussprüfer, der für die Jahresabschlussprüfung zum vorangegangenen Abschlussprüfung verantwortlich zeichnet, ob der nichtfinanzielle Bericht innerhalb von sechs Monaten vorgelegt worden ist; ist dies nicht der Fall, soll der Bestätigungsvermerk in entsprechender Anwendung von § 316 Absatz 3 Satz 2 HGB nachträglich ergänzt werden.

Dies geht über die Anforderungen der CSR-Richtlinie hinaus. Artikel 19a Absatz 5 macht keine weiteren Vorgaben darüber, ob, wie und an welcher Stelle über das Fehlen des nichtfinanziellen Berichts zu berichten ist. Unabhängig davon ist die Verknüpfung mit § 316 Absatz 3 Satz 2 HGB auch sachlich verfehlt. Eine Nachtragsprüfung mit nachträglicher Ergänzung des Bestätigungsvermerks ist in Anbetracht der einschneidenden Rechtsfolgen bei Nichtdurchführung (fehlende Feststellbarkeit nach § 316 Absatz 1 Satz 2 HGB; Nichtigkeit nach § 256 AktG) nur bei Änderung des Jahresabschlusses oder des Lageberichts angemessen. Die entsprechende Anwendung der Grundsätze der Nachtragsprüfung auf die Vorlage des nichtfinanziellen Berichts rechtfertigt die damit einhergehende Rechtsunsicherheit bezüglich des Jahresabschlusses nicht.

Daher sollte § 317 Absatz 2 Satz 5 HGB-E dahingehend geändert werden, dass die mögliche Feststellung der Nichtvorlage des nichtfinanziellen Berichts der Aufsichtsbehörde anzuzeigen ist oder hilfsweise erst in den Bestätigungsvermerk zum Abschlussstichtag des folgenden Geschäftsjahres aufzunehmen ist.

Berlin, den 25.10.2016