



Stellungnahme

zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der nichtfinanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz) vom 21. September 2016

Hinweise zu ausgewählten Einzelaspekten des Regierungsentwurfs

1. Rein interne Unterstützungsmaßnahmen durch einen externen Dienstleister zur Erfüllung der Prüfpflichten des Aufsichtsrats dürfen keine Offenlegungspflichten nach § 289b Abs. 4 HGB-RegE auslösen

Eingeschränkte Prüfpflicht des Abschlussprüfers

Artikel 19a Absatz 5 der Richtlinie 2014/95/EU sieht vor, dass die nichtfinanzielle Erklärung und der gesonderte nichtfinanzielle Bericht nur eingeschränkt in die Abschlussprüfung einzubeziehen sind.

Diese Vorgabe wird in § 317 Abs. 2 HGB-RegE umgesetzt. Nach § 317 Absatz 2 Satz 4 HGB-RegE hat der Abschlussprüfer nur zu prüfen, ob die nichtfinanzielle Erklärung bzw. die Konzernklärung oder der gesonderte nichtfinanzielle Bericht bzw. Konzernbericht vorgelegt wurde. Eine inhaltliche Prüfung durch den Abschlussprüfer ist nicht vorgegeben. Gleiches gilt (entsprechend der bisherigen Rechtslage) nach § 317 Abs. 2 Satz 6 HGB-RegE für die in § 289f Absatz 2 und § 315d HGB-RegE geforderten Angaben zur Unternehmensführung.

Von der Mitgliedstaatenoption des Art. 19a Abs. 6 der Richtlinie 2014/95/EU, die nichtfinanzielle Erklärung bzw. die Konzernklärung oder den gesonderten nichtfinanziellen Bericht bzw. Konzernbericht von einem unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen überprüfen zu lassen, hat der RegE zu Recht keinen Gebrauch gemacht.

Offenlegungspflicht bei freiwilliger Inhaltsprüfung

Ist allerdings die nichtfinanzielle Erklärung oder der gesonderte nichtfinanzielle Bericht freiwillig inhaltlich überprüft worden, ist nach § 289b Abs. 4 HGB-RegE auch das Prüfungsurteil in gleicher Weise wie die nichtfinanzielle Erklärung oder der gesonderte nichtfinanzielle Bericht öffentlich zugänglich zu machen.

Wer diese inhaltliche Prüfung vornimmt, lässt die Regelung offen. Erst aus der Regierungsbegründung ergibt sich, dass eine inhaltliche Prüfung durch einen Externen gemeint ist, insbesondere (aber nicht ausschließlich) des Abschlussprüfers. **Damit nicht auch die inhaltliche Prüfung des Aufsichtsrats selbst eine Pflicht zur Offenlegung im Lagebericht auslöst, sollte zumindest das Wort „extern“ auch im Gesetzeswortlaut mit aufgenommen werden.**

Eine Offenlegung des Prüfungsurteils bei einer freiwilligen Inhaltsprüfung ist durch die Richtlinie 2014/95/EU allerdings nicht vorgegeben. Ohne dass dies in der Gesetzesbe-

gründung erläutert wird, ist davon auszugehen, dass der RegE hierbei auf die Mitgliedstaatenoption des Art. 19a Abs. 6 der Richtlinie 2014/95/EU zurückgreift. Hierfür spricht, dass der geänderte Gesetzeswortlaut des Referentenentwurfs noch den Fall vorsah, dass die Offenlegungspflicht auch durch die Inhaltsprüfung durch einen „unabhängigen Erbringer von Bestätigungsleistungen“ ausgelöst wird. Die Inhaltsprüfung durch einen solchen – im deutschen Recht fremden – „Prüfer“ ist als Mitgliedstaatenoption in Art. 19a Abs. 6 der Richtlinie 2014/95/EU vorgesehen.

Mit der Ausübung dieser Option geht der RegE über eine Eins-zu-Eins-Umsetzung der Richtlinie hinaus. Auch würde eine solche Verpflichtung im Widerspruch zur Prüfung der Angaben nach § 298f Abs. 2 HGB-RegE stehen. Auch diese Angaben sind nicht durch den Abschlussprüfer zu prüfen, sondern lediglich im Rahmen der Prüfung des Lageberichts durch den Aufsichtsrat zu prüfen. Sofern sich dieser bei seiner Prüfung dieser Angaben eines Dritten bedient, ist dessen Prüfungsergebnis nicht zu veröffentlichen.

Volle inhaltliche Prüfungspflicht des Aufsichtsrats

Anders als den Abschlussprüfer trifft den Aufsichtsrat aufgrund seiner allgemeinen Prüfpflicht nach § 171 Abs. 1 AktG auch eine inhaltliche Prüfpflicht hinsichtlich der nichtfinanziellen Erklärung als Teil des zu prüfenden Lageberichts. Insoweit werden die §§ 170 Abs. 1 und 171 Abs. 1 AktG-RegE dahingehend ergänzt, dass dies auch für den Fall gilt, dass die nichtfinanzielle Erklärung in einem gesonderten Bericht erfolgt.

Die Prüfung des Aufsichtsrats umfasst die Rechtmäßigkeit, Ordnungsmäßigkeit und Zweckmäßigkeit der Berichterstattung. Über das Prüfergebnis hat der Aufsichtsrat die Hauptversammlung schriftlich zu informieren (§ 171 Abs. 2 Satz 1 AktG).

Im Rahmen dieser Prüfung kann der Aufsichtsrat externen Rat einholen (vgl. *Lanfermann*, BB 2016, 1131, 1134). **Damit stellt sich die Frage, ob dadurch bereits die Offenlegungspflicht nach § 289b Abs. 4 HGB-RegE ausgelöst wird.**

Richtigerweise ist zwischen einer **externen Prüfung im Auftrag des Aufsichtsrats** und **einer externen Prüfung im Auftrag des Unternehmens** zu unterscheiden, wobei nur letztere die Offenlegungspflicht nach § 289b Abs. 4 HGB-RegE auslöst.

Denn es ist ein **qualitativer Unterschied**, ob sich das Unternehmen dafür entscheidet, die nichtfinanzielle Erklärung durch einen externen Dienstleister, insbesondere durch den Abschlussprüfer prüfen zu lassen, oder ob sich der Aufsichtsrat „lediglich“ zur Erfüllung seiner eigenen Prüfpflichten Sachverständigenrat einholt.

Dementsprechend unterscheidet auch **§ 111 Abs. 2 Satz 2 AktG** zwischen der Beauftragung von Sachverständigen für bestimmte Aufgaben einerseits und der Erteilung des Prüfungsauftrags an den Abschlussprüfer nach **§ 111 Abs. 2 Satz 3 AktG** andererseits.

Würde dagegen jede Inanspruchnahme externen Rats durch den Aufsichtsrat zu einer allgemeinen Offenlegungspflicht führen, wäre aufgrund der praxistypischen Kenntnisdefizite des Aufsichtsrats im Bereich der Abschlussprüfung der Norm des § 289b Abs.

4 HGB-RegE das Freiwilligkeitsmoment genommen: Die Ausnahme würde zur Regel.

Ergebnis

Die oben dargestellte Unterscheidung zwischen einem Prüfauftrag des Aufsichtsrats nach § 111 Abs. 2 Satz 2 AktG und einen Prüfauftrag nach § 111 Abs. 2 Satz 3 AktG sollte zumindest in der Gesetzesbegründung aufgegriffen werden. Soweit die Gesetzesbegründung von einer die Offenlegungspflicht auslösenden „Veranlassung des Unternehmens“ spricht, sollte klargestellt werden, dass damit nur die Erteilung eines Prüfauftrags im Auftrag des Unternehmens im Sinne des § 111 Abs. 2 Satz 3 AktG gemeint ist. Umgekehrt löst die Beauftragung eines Sachverständigen nach § 111 Abs. 2 Satz 2 AktG zur „bloßen“ Unterstützung des Aufsichtsrats auch dann keine Offenlegungspflicht aus, wenn der Aufsichtsrat den Auftrag dem Abschlussprüfer als „besonderen Sachverständigen“ erteilt. Nur durch eine solche **formale Betrachtung** kann dem Freiwilligkeitsmoment und dem Ausnahmecharakter des § 289b Abs. 4 HGB-RegE hinreichend Rechnung getragen werden.

2. Berichterstattung über die Lieferkette (§ 289c Abs. 3 Nr. 4 HGB-RegE)

Die in § 289c Abs. 3 Nr. 4 HGB-RegE enthaltene Pflicht auch zur Berichterstattung über wesentliche Risiken in der Lieferkette wird den von den Entwurfsverfassern selbst befürchteten „übermäßigen Verwaltungsaufwand“ für kleine und mittelgroße Unternehmen deutlich erhöhen (siehe Seite 58 RegE).

Das Problem der Unterwerfung unter fremde Lieferantenkodizes wird mit dieser Regelung weiter verschärft, während die betroffenen Unternehmen beider Seiten mit Hilfe von Wirtschaftsverbänden gemeinsam nach praktikablen Lösungen suchen, um die Unterwerfungs-, Auskunfts- und Auditierungsspirale einzugrenzen (vgl. dazu *Brouwer/Schreiner*, CCZ 2010, 228).

Mit den Überlegungen des Ausschusses Corporate Social Responsibility und Compliance des Deutschen Anwaltvereins (Stellungnahme 19/2016 v. April 2016) sollte daher versucht werden, die Nr. 4 sprachlich weiter einzugrenzen. Um einen noch engeren Bezug zwischen potenziellem Risiko und der eigenen Geschäftstätigkeit herzustellen, bietet es sich bspw. an, folgenden einschränkenden Halbsatz der Nr. 4 weiter zu konkretisieren: „... soweit die Angaben **für die konkrete Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft** von Bedeutung sind...“.

3. Die Befreiung von Tochterunternehmen sollte unabhängig vom Hauptsitz der Mutter möglich sein (§ 289b Abs. 2 und § 315b Abs. 2 HGB-RegE)

Die Möglichkeit der Befreiung eines Tochterunternehmens von der Vorlage einer eigenen nichtfinanziellen Erklärung auf Basis einer nichtfinanziellen Erklärung bzw. eines

gesonderten nichtfinanziellen Berichts des Mutterunternehmens wird begrüßt. Diese Regelung ist für Unternehmen mit zahlreichen Tochterunternehmen von zentraler Bedeutung.

Die Diskriminierung von Tochterunternehmen von Mutterkonzernen mit Hauptsitz außerhalb der EU bzw. des EWR ist vor diesem Hintergrund nicht nachvollziehbar. Ein öffentlich verfügbarer nichtfinanzieller Bericht eines bspw. US-amerikanischen Mutterunternehmens, welcher sämtlichen inhaltlichen und formellen Anforderungen an die nichtfinanzielle Erklärung entspricht, sollte ebenfalls eine entsprechende Befreiung des Tochterunternehmens bewirken.

Der Kohärenz EU-weiter Transparenzanforderungen kommt an dieser Stelle besondere Bedeutung zu. Von der CSR-RL bzw. der deutschen Eins-zu-Eins-Umsetzung abweichende nationale Regelungen anderer Mitgliedstaaten können die Tochterunternehmen deutscher Unternehmen in anderen EU-Mitgliedstaaten erheblich belasten. Ein Auseinanderdriften nationaler Anforderungen an Unternehmen sollte daher unbedingt vermieden werden.

Die Befreiungsmöglichkeit des § 289b Abs. 2 bzw. des § 315b Abs. 2 HGB-RegE sollte daher **unabhängig vom Hauptsitz des Mutterunternehmens** ausgestaltet sein.

4. Redaktionelle Hinweise

- Zu Nummer 5 b): In § 289f HGB-RegE wird ein neuer Absatz 5 eingefügt, der jedoch mit „(3) ...“ beginnt.
- Zu Nummer 12: Zu überlegen ist, in § 317 Abs. 2 Satz 6 HGB-RegE auch den neuen § 289f **Abs. 5** HGB-RegE neben § 289f Abs. 2 HGB-RegE zu erwähnen. Damit wird klar, dass sich die beschränkte Prüfung des Abschlussprüfers auch darauf erstreckt, ob eine „Abweichungserklärung“ erfolgt ist für den Fall, dass die Gesellschaft kein Diversitätskonzept verfolgt.

Ansprechpartner: Dr. Tobias Brouwer, Bereich Recht und Steuern
 Telefon: +49 (69) 2556-1435
 E-Mail: brouwer@vci.de

Verband der Chemischen Industrie e.V.
 Mainzer Landstraße 55, 60329 Frankfurt

- Registernummer des EU-Transparenzregisters: 15423437054-40.
- Der VCI ist in der „öffentlichen Liste über die Registrierung von Verbänden und deren Vertretern“ des Deutschen Bundestags registriert.

Der VCI vertritt die wirtschaftspolitischen Interessen von mehr als 1.650 deutschen Chemieunternehmen und deutschen Tochterunternehmen ausländischer Konzerne gegenüber Politik, Behörden, anderen Bereichen der Wirtschaft, der Wissenschaft und den Medien. Der VCI steht für mehr als 90 Prozent der deutschen Chemie. Die Branche setzte 2015 über 190 Milliarden Euro um und beschäftigte 447.000 Mitarbeiter.