

© DRSC e.V. || Joachimsthaler Str. 34 || 10719 Berlin || Tel.: (030) 20 64 12 - 0 || Fax.: (030) 20 64 12 - 15  
[www.drsc.de](http://www.drsc.de) - [info@drsc.de](mailto:info@drsc.de)

Diese Sitzungsunterlage wird der Öffentlichkeit für die FA-Sitzung zur Verfügung gestellt, so dass dem Verlauf der Sitzung gefolgt werden kann. Die Unterlage gibt keine offiziellen Standpunkte der FA wieder. Die Standpunkte der FA werden in den Deutschen Rechnungslegungs Standards sowie in seinen Stellungnahmen (Comment Letters) ausgeführt.  
Diese Unterlage wurde von einem Mitarbeiter des DRSC für die FA-Sitzung erstellt.

## **Gem. FA – öffentliche SITZUNGSUNTERLAGE**

Sitzung:	36. Sitzung Gem. FA / 14.03.2024 / 13:45 – 15:45 Uhr
TOP:	02 – DRS 20 Konzernlagebericht (Änderungen aufgr. CSRD)
Thema:	Arbeitsstand der AG Konzernlagebericht / des GFA
Unterlage:	36_02a_GFA-DRS-20_CS RD_Basis

# Vorbemerkungen



Diese Unterlage enthält Informationen über die bisher erörterten Themen und die vorläufigen Ergebnisse der DRSC-AG Konzernlagebericht. Auch der Gemeinsame Fachausschuss (GFA) wurde über einen Teil der Arbeiten bereit informiert ([siehe GFA-Sitzung vom 14.12.2023](#)).

Die hier dargestellten Ergebnisse sind vorläufig und stehen unter **zwei Vorbehalten**.

Inhalte des RefE zur CSRD-Umsetzung

Weitere Erkenntnisse aufgrund detaillierter Textarbeit

Der GFA wird um Rückmeldung zu den Ergebnissen gebeten.

Spezifische Fragen werden zudem im Zusammenhang mit der Diskussion zur Konnektivität an den GFA gestellt.

# Vorbemerkungen



Übersicht zu den von der AG behandelten Themen (gleichzeitig Inhalt dieser Unterlagen), zu einigen gab es bereits Rückmeldungen des GFA):

1. Ziel der Konzernlageberichterstattung (inkl. Rückmeldung GFA)
2. Grundsätze der Lageberichterstattung (GoL)
  - Wesentlichkeitsgrundsatz:
    - Doppelte Wesentlichkeit
    - Erweiterung der Konkretisierungen (noch nicht mit GFA besprochen)
  - Konnektivität (inkl. Rückmeldung GFA)
  - Klarheit und Übersichtlichkeit: Behandlung der Schnittstellen, Umgang mit Verweisen, insb. Arten und Richtungen (inkl. Rückmeldung GFA), (Schnittstellen-Themen bzw. deren Identifikation sind ebenfalls bereits mit dem GFA besprochen worden)
  - Weitere Grundsätze, insb. (aufgrund der Rückmeldung GFA) Gültigkeit sämtlicher Grundsätze für den gesamten Konzernlagebericht, inkl. Konzern-NHB, zu prüfen
3. Steuerungsrelevante Leistungsindikatoren: Übertragung des DRS-20-Konzepts auf NH-Angaben?
4. Indexierung Textziffern (Beibehaltung „K“-Index, Einführung „N“-Index, ggf. „NK“-Index)

Die Ergebnisse wurden weitgehend bereits als Formulierungen festgehalten.

# 1. Ziel der Konzernlageberichterstattung



**Ausgangspunkt DRS 20.3:** „Ziel der Konzernlageberichterstattung ist es,

- **Rechenschaft über die Verwendung der anvertrauten Ressourcen** im Berichtszeitraum zu legen sowie
- Informationen zur Verfügung zu stellen, die es dem verständigen Adressaten ermöglichen, sich ein zutreffendes **Bild vom Geschäftsverlauf, von der Lage und von der voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns** sowie von den mit dieser Entwicklung einhergehenden **Chancen und Risiken** zu machen.“

## **Stand der Diskussionen inkl. Rückmeldung GFA**

- Teilziel „Information über [...] Chancen und Risiken“ des Konzerns inkludiert die nachhaltigkeitsbezogenen Chancen und Risiken
- Teilziel (CSRD/ESRS) „Information über wesentliche Auswirkungen“ besitzt nicht für sämtliche Unternehmen, die einen Konzernlagebericht aufstellen, die gleiche Relevanz
- GFA: *Es [...] könne davon ausgegangen werden, dass auch die aktuellen Vorgaben zum Inhalt des (traditionellen) Lageberichts einen Bezug zu wesentlichen Auswirkungen zumindest dem Grunde nach aufweisen. Dies sollte in den Formulierungen zum übergeordneten Ziel der Lageberichterstattung und zur Wesentlichkeit berücksichtigt werden.*

# 1. Ziel der Konzernlageberichterstattung



## Stand der Diskussionen AG und GFA

3.

Ziel der Konzernlageberichterstattung ist es,

**(a)** Rechenschaft über die Verwendung der anvertrauten Ressourcen im Berichtszeitraum zu legen sowie

**(b)** Informationen zur Verfügung zu stellen, die es dem verständigen Adressaten ermöglichen, sich ein zutreffendes Bild

**i.** ~~vom~~ Geschäftsverlauf, von der Lage, ~~und von~~ der voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns ~~sowie und von~~ den mit dieser Entwicklung einhergehenden Chancen und Risiken **sowie**

**ii.** ~~von den~~ Auswirkungen seiner Geschäftstätigkeit zu machen.

3a

Das Ziel, über die Auswirkungen der Geschäftstätigkeit des Konzerns zu informieren, ist für Mutterunternehmen in Abhängigkeit von den gesetzlichen Vorgaben des §§ XX HGB in unterschiedlichem Maße bedeutsam. Die Information über die mit der voraussichtlichen Entwicklung einhergehenden Chancen und Risiken umfasst auch jene, die von Nachhaltigkeitsaspekten ausgehen können.

- Zusätzlich Erläuterungen in der Standardbegründung

## 2. Grundsätze der Lageberichterstattung (GoL)



### Vorgehen und vorläufiges Ergebnis

#### 1. Identifikation von GoL mit offensichtlichen Wechselwirkungen mit ESRS

- Wesentlichkeit (Doppelte Wesentlichkeit, Zwei Ebenen der Wesentlichkeit)
- Konnektivität (klarstellende Einführung des Grundsatzes in DRS 20)
- Klarheit und Übersichtlichkeit (Zulässigkeit von Verweisen, Verweisrichtung)
- Prüfung ihrer Gültigkeit für den gesamten Konzernlagebericht, inkl. Nachhaltigkeitsbericht
- Erarbeitung von Änderungsvorschlägen

#### 2. Weitere in DRS 20 behandelte GoL

- Anregung GFA:  
*Zusätzlich bat der Fachausschuss die AG zu prüfen, ob und inwiefern die bereits in DRS 20 enthaltenen Grundsätze auch für den Nachhaltigkeitsbericht (als Teil des Lageberichts) gelten sollen. Zum Beispiel wurde die Frage aufgeworfen, ob der Grundsatz „Informationsabstufung“ angesichts der sehr umfang- und detailreichen Angabevorschriften der ESRS zwingend auch bei einem ESRS-konformen Nachhaltigkeitsbericht erfüllt ist.*

## 2. Grundsätze der Lageberichterstattung (GoL)



### Vorgehen und vorläufiges Ergebnis

#### AG-Diskussion

- Gegenüberstellung der in DRS 20 behandelten GoL mit den in ESRS 1 vorgegebenen (qualitativen) Merkmalen nachhaltigkeitsbezogener Informationen und weiteren Regelungen in ESRS 1
- Generelle vorläufige Schlussfolgerungen
  - Die Beachtung der GoL steht nicht im Widerspruch zu den Eigenschaften der Informationen gemäß ESRS 1.

#### *Grundsätze*

##### **11a.**

**Die nachfolgenden Grundsätze gelten für den gesamten Konzernlagebericht, sinngemäß auch für die konsolidierte Nachhaltigkeitserklärung gem. §§ XXX HGB, soweit die ESRS nichts anderes bestimmen.**

- Es existieren in einigen Fällen Unterschiede im Detail. Auf diese sollte in DRS 20 hingewiesen werden, wie bereits im Kontext der GoL „Wesentlichkeit“ sowie „Klarheit und Übersichtlichkeit“ (hier: Verweise) besprochen. (Siehe hierzu die nachfolgenden Seiten dieser Unterlage)

## 2. GoL: Wesentlichkeit



### (1) Doppelte Wesentlichkeit für Nachhaltigkeitsinformationen

#### **Klarstellung zur Doppelten Wesentlichkeit (AG und GFA-Rückmeldung)**

- Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit gem. ESRS ist von den zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichteten Unternehmen zu beachten.
- ESRS-Vorgabe kein übergeordneter Grundsatz mit gleichem Ausmaß für sämtliche Unternehmen im Anwendungsbereich des DRS 20
- Differenzierung notwendig

## 2. GoL: Wesentlichkeit



### (2) Klarstellung der Unternehmenspraxis, Orientierung an IASB, ESRS, HGB

#### Feststellungen der AG

- Wesentlichkeitsprinzip = Zentraler Grundsatz der Unternehmensberichterstattung: Informationen sind wesentlich, wenn ihr Weglassen, ihre fehlerhafte Darstellung oder ihre Verschleierung die Einschätzungen und Entscheidungen eines verständigen Adressaten der Information beeinflussen könnte.
- In DRS 20 nur knapp und tautologisch umrissen, keine klare Positionierung
- Wesentlichkeit ist für zwei Ebenen relevant, Ebene 1 = Realebene (Aspekte, Themen, Sachverhalte etc.), Ebene 2 = Informationsebene
  - Draft IASB PS 1 *Management commentary*: Ebene 1: *key matters*, Ebene 2: *material information*
  - ESRS 1: Ebene 1: *material matters (topics, sub-topics, sub-sub-topics)*, Ebene 2: *material information*
  - HGB: zumindest wird Wesentlichkeit auch auf Ebene 1 gesehen (z.B. „Geschäfte, soweit sie wesentlich sind“, § 285 Nr. 21 HGB)

#### Vorläufiges Ergebnis der AG

- Klarstellung der etablierten Praxis und des Verständnisses in den Regeln zur Berichterstattung; dabei keine zusätzlichen Angaben intendiert → **Zwei Ebenen des Wesentlichkeitsgrundsatzes**

#### **(1) Wesentliche Aspekte, (2) Wesentliche Informationen**

## 2. GoL: Wesentlichkeit

### Diskussionsstand Regelungen zur Wesentlichkeit



#### Klarstellung zu den zwei Ebenen der Wesentlichkeit

**32.**  
Der Konzernlagebericht muss sich auf wesentliche Aspekte und wesentliche Informationen konzentrieren.

**33.**  
Wesentliche Aspekte sind Sachverhalte, Ereignisse oder Entwicklungen im Unternehmen oder dessen Umfeld, welche die Fähigkeit des Unternehmens erheblich beeinflussen, Wert für die Adressaten des Konzernlageberichts zu schaffen. Wesentliche Aspekte werden i.d.R. von der Konzernleitung gesteuert und kontrolliert.

**33a.**  
Informationen sind wesentlich, wenn ihr Weglassen, ihre fehlerhafte Darstellung oder ihre Verschleierung die Einschätzungen und Entscheidungen eines verständigen Adressaten des Konzernlageberichts beeinflussen könnte.

**33b.**  
Die Konzentration auf wesentliche Aspekte und wesentliche Informationen verlangt z.B., dass nur solche Sachverhalte, Ereignisse und Entwicklungen aus dem Konzernumfeld und nur solche Informationen hierzu über das Konzernumfeld nur in dem Maße in den Konzernlagebericht aufgenommen werden, wie dies die zum Verständnis des Geschäftsverlaufs, der Lage und der voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns erforderlich sind.

#### Klarstellung zur doppelten Wesentlichkeit

**33c.**  
Sofern das Mutterunternehmen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung im Konzernlagebericht verpflichtet ist, sind für die konsolidierte Nachhaltigkeitsberichterstattung anstelle der Regelungen in Tz. 32 bis 33b die Regelungen zum Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit und dessen Anwendung gemäß ESRS 1 Allgemeine Anforderungen (Abschnitt 3 Doppelte Wesentlichkeit als Grundlage für die Angabe von Nachhaltigkeitsinformationen) zu beachten.

(Noch abzustimmen)

## 2. GoL: Wesentlichkeit



### Weitere Feststellungen der AG

#### DRS 20

#### Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 20

#### Konzernlagebericht

<sup>1</sup> Grundsätze sind **fett gedruckt**. <sup>2</sup> Sie werden durch die nachfolgenden normal gedruckten Textstellen erläutert. <sup>3</sup> Bei der Anwendung des Standards ist der Grundsatz der Wesentlichkeit zu beachten. <sup>4</sup> Die mit dem Buchstaben „K“ gekennzeichneten Textziffern enthalten die nur von kapitalmarktorientierten Mutterunternehmen und z.T. von Mutterunternehmen, von denen ein Tochterunternehmen kapitalmarktorientiert ist, zu beachtende Anforderungen.

- Allg. Hinweis auf das Wesentlichkeitsprinzip (vor Tz. 1 des Standards) wurde hinterfragt
- Satz 1 bis Satz 3 in jedem DRS
- Verwendung “Grundsätze“ in Satz 1 problematisch (alternativ „grundsätzliche Anforderungen“)
- Satz 4 nur in DRS 20
- Satz 3 sollte gestrichen werden

→ Auswirkungen auf alle DRS

## 2. GoL: Konnektivität



### Ausgangspunkt, Argumentation der der AG

- Grundsätze der Lageberichterstattung sind gesetzlich nicht kodifiziert, sondern werden in der Literatur und in DRS 20 normiert. DRS 20 unterscheidet bisher:
  - Vollständigkeit
  - Verlässlichkeit und Ausgewogenheit
  - Klarheit und Übersichtlichkeit
  - Vermittlung der Sicht der Konzernleitung
  - Wesentlichkeit
  - Informationsabstufung
- Konnektivität seit mehreren Jahren Gegenstand von Diskussionen (Ursprung: IIRC Rahmenkonzept „*connectivity of information*“)
- Verstärkter Fokus durch steigende Bedeutung der Nachhaltigkeitsberichterstattung
  - ESRS 1 Abschnitt 9 „*Linkages with other parts of corporate reporting and connected information*“
  - EFRAG-Forschungsprojekt
  - Draft IFRS PS1: „*coherence*“ als (neues) Prinzip für *Management commentary*; gemeint ist vermutlich „*connectivity*“ (Kajüter, 2021)

## 2. GoL: Konnektivität



### Ausgangspunkt, Argumentation der der AG

- HGB/DRS 20-Kontext:
  - Konnektivität in sachlicher Hinsicht (Beispiele)
    - Einbezug finanzieller und nichtfinanzieller Leistungsindikatoren in Analyse des Geschäftsverlaufs (Aufzeigen von Zusammenhängen zwischen unterschiedlichen Aspekten des Geschäftsverlaufs)
    - Konkretisierungen der Anforderungen zur nichtfinanziellen Konzernklärung (DRS 20.287: „...ist auf einzelne im Konzernabschluss ausgewiesene Beträge hinzuweisen und der Zusammenhang mit diesen zu erläutern.“)
  - Konnektivität in zeitlicher Hinsicht:
    - Vergleich Prognosen des Vorjahres mit tatsächlicher Geschäftsentwicklung
- Ergebnis: Konnektivität in Gesetz und DRS 20 bereits implizit behandelt, aber nicht als Grundsatz benannt
- Rückmeldung GFA: Verweis auf Einklangserfordernis  
→ **AG**: Es geht nicht nur um Zusammenhang von Konzernabschluss und Konzernlagebericht, sondern primär um Konnektivität der Informationen innerhalb des Konzernlageberichts

## 2. GoL: Konnektivität

### Vorläufiges Ergebnis der AG (nach erster Rückmeldung GFA)

- Änderung der ursprünglich vorgeschlagenen Formulierung

#### Grundsatz der Konnektivität

##### 30a.

Der Aus den Ausführungen im Konzernlagebericht ~~mus~~müssen Zusammenhänge und Interdependenzen in inhaltlicher und zeitlicher Hinsicht aufzeigenerkennbar sein.

##### 30b.

Inhaltliche Zusammenhänge und Interdependenzen können z.B. zwischen der finanziellen und nichtfinanziellen (nachhaltigkeitsbezogenen) Leistung des Konzerns sowie zwischen einzelnen Ressourcen, Prozessen, Produkten und Dienstleistungen und den Auswirkungen der Geschäftstätigkeit des Konzerns bestehen. Zeitliche Zusammenhänge und Interdependenzen können z.B. zwischen verschiedenen Berichtsperioden und zwischen der aktuellen Lage und der voraussichtlichen Entwicklung existieren.

##### 30c.

Die Konnektivität der berichteten Informationen kann z.B. durch verbale Ausführungen, Verweise auf andere Angaben im Konzernlagebericht, Überleitungsrechnungen oder durch tabellarische Darstellungen hergestellt werden.

- Hinweis in Begründung: keine zusätzlichen Angabepflichten intendiert

eingeführt. Im Zuge der Entwicklung europäischer und internationaler Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung wurden bei den betreffenden Standardsetzern (EFRAG, ISSB) eigens Projekte aufgesetzt, um das Thema der Konnektivität weiterzuentwickeln. Mit der Aufnahme des neuen Grundsatzes in DRS 20 sind keine zusätzlichen Pflichtangaben intendiert. Im Einzelfall kann die Konnektivität der berichteten Informationen z.B. durch verbale Ausführungen, Verweise auf andere Angaben im Konzernlagebericht, Überleitungsrechnungen oder durch tabellarische Darstellungen hergestellt werden.



## 2. GoL: Konnektivität



### Diskussion Mitarbeiterstab

- Im Nachgang zur vergangenen Sitzung diskutierte der Mitarbeiterstab den AG-Vorschlag. Dabei wurden die folgenden Aspekte festgehalten, auf die der GFA hingewiesen werden soll.

#### DRSC-Rückmeldung zur ISSB-Agendakonsultation

- Connectivity (= sub-area of integration)
- IFRS S1 and S2 and its requirements on connectivity between the new sustainability information and existing financial information represent the first step in the process towards integration. This first step is in line with the European legislation and CSRD requirements, which stipulate a separate sustainability report and thus demands connectivity but limit a full integration.
- To achieve more clarity on the terms “Connectivity” and “Integration”, the ISSB could build on the IIRC’s work and published documents to define the terms
- Integration in reporting and connectivity are essential and pervasive elements of corporate reporting

- Begriff „Konnektivität“ international (noch) nicht einheitlich definiert
- Anwendung auf gesamte Unternehmensberichterstattung oder auch auf Elemente dieser?
- Konnektivität ist essenzieller Bestandteil der Unternehmensberichterstattung = Grundsatz?

## 2. GoL: Konnektivität

### Diskussion Mitarbeiterstab



### Gegenstand von Diskussionen/Projekten bei (weiteren) internationalen Standardsetzern



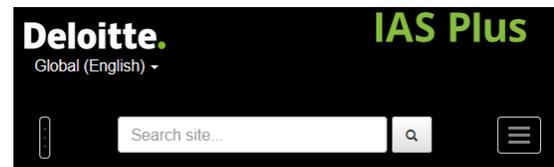
#### Connectivity – UKEB Staff Paper: Liabilities and Provisions

##### Executive Summary

Project Type	Monitoring
Project Scope	Significant
<b>Purpose of the paper</b>	
This is the second staff paper in a series of preparatory papers, focusing on connectivity between the International Sustainability Standards Board (ISSB) [draft] IFRS Sustainability Disclosure Standards and International Accounting Standards Board (IASB) Accounting Standards.	
The aim of the series of papers is to enable the UKEB to consider the key matters related to connectivity and to develop its own position. This paper focuses on connectivity regarding liabilities and provisions.	
<b>Summary of the Issue</b>	

#### AcSB (Kanada)

We will work together with the forthcoming [Canadian Sustainability Standards Board \(CSSB\)](#) and others to ensure that Canadian perspectives are considered internationally. In doing so, we will reaffirm the need for connectivity between financial and non-financial reporting.



#### Further discussion of connectivity at IFASS meeting



20 Apr 2023

Discussions at the meeting of the International Forum of Accounting Standard Setters (IFASS) currently being held Norwalk, Connecticut, returned to the topic of connectivity today.



#### UKEB and Other National Standard-Setters Publish a Joint Letter to the ISSB in Response to its Agenda Consultation

Date: 11 October 2023

The UKEB, the Australian Accounting Standards Board (AASB), Canadian Accounting Standards Board (ACSB), Malaysian Accounting Standards Board (MASB), and the New Zealand External Reporting Board (XRB), published a joint letter to the International Sustainability Standards Board (ISSB) highlighting their common concerns regarding its recent Agenda Consultation. The National Standard-setters (NSS) noted three key areas of concern for the ISSB to consider:

- **Connectivity with accounting standards** – all considered that close alignment and connectivity between financial and sustainability reporting is paramount to ensure that the information produced for investors is compatible and comparable.

## 2. GoL: Konnektivität



### Diskussion Mitarbeiterstab

#### Ist Konnektivität ohne entsprechende „verbindende“ Angaben möglich?

- Konkretisierungen der Anforderungen zur nichtfinanziellen Konzernklärung (DRS 20.287: „...ist auf einzelne im Konzernabschluss ausgewiesene Beträge **hinzuweisen und der Zusammenhang mit diesen zu erläutern.**“)

- ESRS 1 Abschnitt 9      9. **Linkages with other parts of corporate reporting and connected information**

118. The undertaking shall provide information that enables users of its *sustainability statement* to understand the connections between different pieces of information in the statement, and the connections between the information in the sustainability statement and other information that the undertaking discloses in other parts of its corporate reporting.

- Andererseits: Kommt es ggf. primär auf die Art der Darstellung und Formulierung an?

## 2. GoL: Konnektivität



### Diskussion Mitarbeiterstab

**Ist Konnektivität eine Eigenschaft der Information, die unter dem Grundsatz der Vollständigkeit erfüllt wird?**

- Tz. 12: Der Konzernlagebericht hat sämtliche Informationen zu vermitteln, die ein verständiger Adressat benötigt ... (Angaben zur Verbindung von Berichtsinhalten könnten zu „sämtlichen Informationen“ gehören.)
- Tz. 13: Der Konzernlagebericht muss ohne weitere Informationen aus anderen Quellen aus sich heraus verständlich sein.

**Ist Konnektivität eine Eigenschaft der Information, die unter dem Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit erfüllt wird?**

- Herstellung von Kontext zwischen verschiedenen Informationen unterstützt Klarheit und Übersichtlichkeit

## 2. GoL: Konnektivität

### Fragen an den GFA



- 1. Ist Konnektivität von Informationen innerhalb des Konzernlageberichts**
  - a. als eigenständiger Grundsatz anzusehen?
  - b. als Teilaspekt des Grundsatzes der Vollständigkeit anzusehen?
  - c. Als Teilaspekt des Grundsatzes der Klarheit und Übersichtlichkeit anzusehen?
- 2. Soll Konnektivität explizit in DRS 20 behandelt werden?**

## 2. GoL: Klarheit und Übersichtlichkeit



### Analyse der AG

DRS 20, Tz. 20ff.	ESRS 1, QC1, QC5, QC7
<ul style="list-style-type: none"><li>• Tz. 20: KLB in sich geschlossener Bericht</li><li>• Tz. 22ff.: zusammengefasster Lagebericht</li><li>• Tz. 25: Untergliederung in Abschnitte</li><li>• Tz. 26: Stetigkeit bei Form und Inhalt; bei Durchbrechung sind, sofern angegeben, Vorjahreszahlen rückwirkend anzupassen</li><li>• Tz. 27: selbe Segmentabgrenzung wie im Abschluss</li><li>• Tz. 29: Ab-/Überleitung von Informationen aus dem Abschluss</li><li>• <b>Neu: Vorgaben zu Schnittstellen und Verweisen (ab Tz. 21)</b></li></ul>	<p><b>Verständlichkeit (ESRS 1.QC16ff.):</b> Informationen müssen klar und prägnant sein</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• kein zusammengefasster NHB, da Befreiung des MU vom individueller Nachhaltigkeitserklärung bei konsolidiertem NHB</li></ul> <p><b>Vergleichbarkeit (ESRS 1.QC10ff.)</b></p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Stetigkeit der Metriken (ESRS 1.95)</li><li>• Vorjahresangaben verpflichtend bei quantitativen Metriken (ESRS 1.80); wenn relevant für das Verständnis auch bei qualitativen Angaben</li><li>• Aufnahme von Informationen mittels Verweis (ESRS 1.119ff.)</li></ul>

### Stand AG-Diskussion: Identifizierte Themen (Lösungsvorschläge siehe Folgeseiten)

- Vorgaben zu Schnittstellen und Verweisen (bereits mit GFA besprochen, Rückmeldung an AG)
- Relevanz der Segmentabgrenzung im Konzernabschluss?
- Prägnanz der Information (ESRS 1) durch GoL abgedeckt?

## 2. GoL: Klarheit und Übersichtlichkeit



Identifizierte Schnittstellen ([siehe GFA-Sitzung vom 14.12.2023](#))

DRS 20, Thema und Tz.	ESRS 2, Abschnitt und Bezeichnung
Strategische Ziele und verfolgte Strategien, DRS 20.39-45	SBM-1 Strategie, Geschäftsmodell und Wertschöpfungskette
Risikobericht/Risikomanagementsystem, DRS 20.K137-K145	IRO-1 Beschreibung des Verfahrens zur Ermittlung und Bewertung der wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen
Risikobericht/Risiken, DRS 20.146-167	SBM-3 Wesentliche Auswirkungen, Risiken und Chancen und ihr Zusammenspiel mit Strategie und Geschäftsmodell
Internes Kontrollsystem und Risikomanagementsystem bezogen auf den Konzernrechnungslegungsprozess, DRS 20.K168-K178	GOV-5 Risikomanagement und interne Kontrollen der Nachhaltigkeitsberichterstattung
Konzernerklärung zur Unternehmensführung, DRS 20.K224-K231m	GOV-1 Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane GOV-2 (Informationen und Nachhaltigkeitsaspekte, mit denen sich die Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane des Unternehmens befassen)

## 2. GoL: Klarheit und Übersichtlichkeit



Schnittstellen und Verweise ([siehe GFA-Sitzung vom 14.12.2023](#))

### Frage/Diskussion

- **Wie** können diese gemeinsam im KLB behandelt werden?

### Rückmeldung GFA

- (1) *In Bezug auf die Schnittstellen von traditionellem Lagebericht und Nachhaltigkeitsbericht sprach sich der GFA ebenfalls für eine Regelung in DRS 20 aus, welche die Möglichkeit der gemeinsamen Behandlung der betreffenden Berichtsinhalte eröffnet.*
- (2) *Allerdings sollte die Berichterstattung in diesem Fall im finanziellen Teil des Lageberichts – nicht aber im separaten Abschnitt zur Nachhaltigkeitsberichterstattung – erfolgen. Bezogen auf den Nachhaltigkeitsbericht sei dann entsprechend der Regelung zur Aufnahme von Informationen mittels Verweis gem. ESRS 1 zu verfahren.*

### Vorläufiges Ergebnis der AG

- Regelung gem. Punkt (2) eingefügt (in den Abschnitten des DRS 20 zu den betreffenden Schnittstellen)
- Regelung gem. Punkt (1) im Grundsatz „Klarheit und Übersichtlichkeit“ eingefügt
  - Bei Verwendung eines Verweises wird die Information zum Teil beider Berichtsteile (NHB und finanzieller Teil des KLB)

## 2. GoL: Klarheit und Übersichtlichkeit



### Weitere Inhalte

#### Relevanz der Segmentabgrenzung im Konzernabschluss

- Ausgangspunkt Tz. 27: *Sofern der Konzernabschluss eine Segmentberichterstattung umfasst, ist den segmentbezogenen Informationen im Konzernlagebericht dieselbe Segmentabgrenzung wie im Konzernabschluss zugrunde zu legen.*
- AG-Diskussion noch nicht abgeschlossen: Gilt dies gleichermaßen für die NHB gem. ESRS? Ggf. Hinweis im Hauptteil.

#### Prägnanz der Information (ESRS 1) durch GoL abgedeckt?

- Ausgangspunkt ESRS 1 -> Verständlichkeit (ESRS 1.QC16ff.): „Informationen müssen klar und prägnant sein“
- Ergebnis AG: Keine zusätzliche Anforderung in DRS 20 aufnehmen. Hinweis in Begründung, dass der GoL Klarheit und Übersichtlichkeit impliziert, dass Informationen klar und prägnant sind.

## 2. GoL: Vollständigkeit



### Analyse und vorläufiges Ergebnis der AG-Diskussion

DRS 20, Tz. 12ff.	ESRS 1, QC1, QC5, QC7
<ul style="list-style-type: none"><li>• Tz. 12: Sämtliche Informationen, die ein ... Adressat benötigt ...</li><li>• Tz. 13: Der Konzernlagebericht muss aus sich heraus verständlich sein.</li><li>• Tz. 14: Eingrenzung Verweise</li><li>• Tz. 16: separate Darstellung positiver und negativer Aspekte</li></ul>	<ul style="list-style-type: none"><li>• Relevanz/<u>Wahrheitsgetreue</u> Darstellung (ESRS 1.QC1 und QC5): Vollständigkeit als Voraussetzung für wahrheitsgetreue Darstellung</li><li>• Positive und negative Auswirkungen, Risiken und Chancen dürfen nicht saldiert werden (ESRS 1.QC7)</li></ul>

#### Vorläufiges Ergebnis der AG:

DRS 20 und ESRS entsprechen sich sinngemäß

13. Der Konzernlagebericht muss **ohne weitere Informationen aus anderen Quellen** aus sich heraus verständlich sein.

14. Die Vermittlung von Informationen durch ersetzende Verweise nach Tz. 21 dieses Standards und gem. ESRS 1 Abschnitt 9.1 zur Aufnahme von Informationen mittels Verweis beeinträchtigt nicht die Übereinstimmung eines Konzernlageberichts mit Tz. 13.

## 2. GoL: Verlässlichkeit und Ausgewogenheit



### Analyse und vorläufiges Ergebnis der AG-Diskussion

DRS 20, Tz. 17ff.	ESRS 1, QC1, QC5, QC7
<ul style="list-style-type: none"><li>• Tz. 17: Informationen zutreffend und nachvollziehbar</li><li>• Tz. 18: keine einseitige Darstellung positiver oder negativer Aspekte</li><li>• Tz. 19: plausibel und widerspruchsfrei zum Abschluss</li><li>• klare Unterscheidung von zukunfts- und stichtags- / vergangenheitsbezogenen Aussagen</li></ul>	<p><b>Wahrheitsgetreue Darstellung</b> (ESRS 1.QC5):</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Informationen müssen neutral und korrekt sein; ausgewogene Darstellung, keine Saldierung (QC7.)</li></ul> <p><b>Überprüfbarkeit</b> (ESRS 1.QC13ff.)</p> <ul style="list-style-type: none"><li>• Schätzungen dürfen nicht den qualitativen Merkmalen von Informationen widersprechen (ESRS 1.72), allgemein ESRS 1.87ff.</li><li>• Verbindung von Vergangenheit, Gegenwart und Zukunft (ESRS 1.74) „<i>when relevant, to foster a clear understanding of how historical information relates to future-oriented information.</i>”</li></ul>

#### Stand AG-Diskussion

- Keine wesentliche Einschränkung des GoL durch ESRS 1 erkennbar
- Hinweis in Begründung, dass der GoL eine Unterscheidung zwischen Zeiträumen erfordert, und ESRS 1 ggf. eine Verbindung zwischen verschiedenen Zeiträumen / -bezügen fordern (ESRS 1 Tz. 74), beides aber nicht im Widerspruch zueinander steht. (ESRS-Anforderung ist konsistent zur Konnektivität.)

## 2. GoL: Vermittlung der Sicht der Konzernleitung



### Analyse und vorläufiges Ergebnis der AG-Diskussion

- **Kein direktes Pendant in ESRS**
- Kern-Themen des NHB gem. ESRS sind Strategie, Geschäftsmodell, Ziele, Maßnahmen des Unternehmens im Kontext der zehn Nachhaltigkeitsaspekte (Klimawandel, Biologische Vielfalt, Arbeitnehmer etc.)
- Im Kontext der Nachhaltigkeit ist die Berücksichtigung von Stakeholder-Interessen von besonderer Bedeutung bei Strategie-Findung etc.

Strategie, Geschäftsmodell usw. werden dennoch letztlich vom Management (d.h. Konzernleitung) festgelegt  
→ Sicht der Konzernleitung auch für NHB gem. ESRS maßgeblich

- Aufnahme einer konkretisierenden Textziffer 31a, um den Grundsatz anhand eines Beispiels zu verdeutlichen (zusätzliche Diskussion in der Begründung).

Vermittlung der Sicht der Konzernleitung

**31.**  
**Der Konzernlagebericht muss die Einschätzungen und Beurteilungen der Konzernleitung zum Ausdruck bringen.**

31a.  
Die Sicht der Konzernleitung wird z.B. auch dadurch vermittelt, dass die bedeutsamsten finanziellen und nichtfinanziellen Leistungsindikatoren, die zur internen Steuerung des Konzerns verwendet werden, in die Analyse des Geschäftsverlaufs einbezogen werden (vgl. Tz. 101ff.).

## 2. GoL: Informationsabstufung



### Analyse und Diskussionsansatz (noch kein vorläufiges AG-Ergebnis)

- **Inhalt:** Ausführlichkeit/Detaillierungsgrad abhängig von „spezifischen Gegebenheiten [...] , wie insbesondere von der Art seiner Geschäftstätigkeit, seiner Größe und der Inanspruchnahme des Kapitalmarktes...“. (Tz. 34)
- **Kein direktes Pendant in ESRS**
- Inhalt des NHB wird bestimmt durch ESRS, im Einzelnen
  - ESRS Set 1: Zu beachten von allen großen Unternehmen im Anwendungsbereich der Bilanz-RL (innerhalb Set 1 wird differenziert zwischen Unternehmen in High-Climate-Impact-Sektoren und anderen)
  - Sektor-ESRS: Zusätzlich zu beachten von allen großen Unternehmen mit bestimmten Sektoraktivitäten (Umfang der Berichterstattung abhängig von Art und Anzahl wesentlicher ESRS-Sektoren, ESRS 2.40)
  - ESRS LSME: Zu beachten von kapitalmarktorientierten KMU und von bestimmten Kreditinstituten sowie Versicherungsunternehmen
  - ESRS VSME: Freiwillig anwendbar von allen anderen Unternehmen
- Angaben gem. EU-Umwelttaxonomie-VO ebenfalls abhängig von Art und Anzahl der Wirtschaftstätigkeiten

#### **Feststellung DRSC-Mitarbeiterstab:**

- ESRS/Tax-VO legen die „Stufen“ inkl. ihrer Merkmale und den jeweiligen Informationsumfang detailliert fest
- DRS 20 hingegen gewährt den Unternehmen diesbezüglich Flexibilität und Beurteilungsspielraum

# Weitere identifizierte Themen



## Steuerungsrelevanz von Leistungsindikatoren

### Ausgangspunkt

- Großteil der NH-Metriken basieren auf konkreten Vorgaben in ESRS (Steuerungsrelevanz unerheblich)
- Auch ESRS-regulierte Metriken zu wesentlichen NH-Themen → nicht automatisch steuerungsrelevant
- Grundprinzip für Metriken in ESRS 2.MDR-M 75. The undertaking shall disclose any **metrics** that it uses to evaluate performance and effectiveness, in relation to a material **impact, risk** or **opportunity**.

### Diskussionsstand

- DRS-20-Konzept der Steuerungsrelevanz und daran anknüpfende Vorgaben in DRS 20 sind nicht generell auf standardisierte ESRS-Metriken übertragbar.
- Steuerungsrelevanz nur bei unternehmensspezifischen (*entity-specific*) Angaben bedeutsam
- ESRS 2.75 äquivalent zu Merkmalen der Steuerungsrelevanz
- Kriterium der Steuerungsrelevanz mögl. kein geeignetes Kriterium für den Nachhaltigkeitsbericht
- Ggf. Aufnahme eines Hinweises in der Begründung: Nicht jedes aus Berichtsperspektive wesentliche Thema ist auch steuerungsrelevant
- **Änderung §289 HGB ausschlaggebend für weitere Positionierung der AG (RefE abzuwarten)**

#### **Merkmale „Steuerungsrelevanz“**

1. Formulierung von Zielen
2. Abbildung im internen Berichtswesen
3. Bezug zur Managementvergütung

# Weitere identifizierte Themen



## Indexierung Textziffern

### Vorläufiges Ergebnis der AG

- K-Indexierung sollte beibehalten werden
- N-Indexierung bzw. N/K-Indexierung wäre wünschenswert, ist aber im Detail zu prüfen
- Formulierungen vor Tz. 1 sind zu prüfen

### DRS 20

#### Deutscher Rechnungslegungs Standard Nr. 20

#### Konzernlagebericht

*Grundsätze sind **fett gedruckt**. Sie werden durch die nachfolgenden normal gedruckten Textstellen erläutert. Bei der Anwendung des Standards ist der Grundsatz der Wesentlichkeit zu beachten. Die mit dem Buchstaben „K“ gekennzeichneten Textziffern enthalten die nur von kapitalmarktorientierten Mutterunternehmen und z.T. von Mutterunternehmen, von denen ein Tochterunternehmen kapitalmarktorientiert ist, zu beachtende Anforderungen.*

## Sitzungen des GFA und der AG KLB



Datum	Sitzung
14.03.2024	Gemeinsamer Fachausschuss (heutige Sitzung)
21.03.2024	AG Konzernlagebericht
30.04.2024	AG Konzernlagebericht
27.05.2024	Gemeinsame Sitzung AG Immaterielle Werte & AG Konzernlagebericht
17.06.2024	AG Konzernlagebericht
26.06.2024	Gemeinsamer Fachausschuss