

In Bezug auf die seit der Neufassung des § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG gestärkte Überwachung der Internen Revision durch den Aufsichtsrat wird, über die gesamte Stichprobe betrachtet, bei 75,34% der Unternehmen von einer in den vergangenen Jahren verbesserten Zusammenarbeit zwischen Aufsichtsrat und Interner Revision ausgegangen (vgl. Abb. 11 auf S. 713). Die Wirksamkeit der Überwachung der Internen Revision durch den Aufsichtsrat wird im Durchschnitt mit der Note 2,27 beurteilt, wobei auch hier einzelne Bewertungen mit 4 oder 5 vorzufinden sind (vgl. Abb. 10 auf S. 713). Im Finanzsektor zeigen sich entsprechend der Bewertung der Effizienz der Internen Revision auch bei der Bewertung der Wirksamkeit der Überwachung durch den Aufsichtsrat leicht unterdurchschnittliche Bewertungen. Ein wesentlich abweichendes Antwortverhalten zwischen Vorstands- und Aufsichtsratsmitgliedern ist indes auch hier nicht zu beobachten.

Hinsichtlich der Kommunikation mit der Internen Revision überrascht, dass auch nach der Neufassung des § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG in einigen Unternehmen – auch solchen des Prime Standards – dennoch die Ergebnisse der Internen Revision ausschließlich mit dem Vorstand diskutieren werden (vgl. Abb. 12–14 auf S. 713). Erst in der Gruppe der DAX und MDAX-Unternehmen werden die Ergebnisse der Internen Revision mindestens einmal jährlich auch mit dem Aufsichtsrat diskutiert.

V. Einschränkungen

Wie bei empirischen und insbesondere fragebogengestützten Untersuchungen üblich, unterliegt auch diese Untersuchung einer Vielzahl von Problemen, welche die Aussagekraft der Ergebnisse einschränken können. So ist auf Stichprobenebene z. B. anzumerken, dass die teilnehmenden Unternehmen – gemessen nach der Bilanzsumme – im Durchschnitt größer sind, als der Durchschnitt der Bilanzsumme aller angeschriebenen Unternehmen. Auch ist die Anzahl der ausgewerteten Antworten eher gering. Ferner zeigt sich eine hohe Streuung der Ergebnisse, u. a. wohl aufgrund der eher geringen Stichprobengröße bzw. der vielen unterschiedlichen vertretenen Unternehmen. Dies betrifft z. B. die finanzielle Ausstattung der Internen Revisionen oder insbesondere im Quartil der größten Unternehmen auch die personelle Ausstattung, weshalb die Ergebnisse nur vorsichtig interpretiert werden dürfen. Hinsichtlich der eingesandten Antworten ist überdies z. B. anzumerken, dass nicht sichergestellt werden kann, dass diese tatsächlich von der angegebenen Person verfasst wurden oder den Tatsachen entsprechen.

WP/StB Andreas Noodt, Bremen / Dipl.-Kffr. Jessica Grede, Köln

Die Welt ändert sich – die Rechnungslegung auch

– Der Weg zur integrierten Berichterstattung –

► DB0581540

I. Einleitung

Wenn Experten in Fachkreisen über künftige Entwicklungen diskutieren, nimmt die Außenwelt dieses normalerweise nicht besonders wahr. Ganz anders ist es im Fall der Diskussionen rund um die sog. ‚Integrierte Berichterstattung‘. Denn heute gehen die Finanz- und die übrige Berichterstattung – wie insbesondere die Berichterstattung über ökologische und soziale Aspekte (sog. Nachhaltigkeitsberichterstattung) – noch in den meisten Fällen getrennte Wege. Künftig sollen Unternehmen, so

VI. Zusammenfassung und Fazit

Obschon die Ergebnisse im Licht der oben erläuterten Einschränkungen zu betrachten sind, zeigen sie dennoch einige Tendenzen auf. So scheint sich die Ausgestaltung der Internen Revision zwischen den Unternehmen in Abhängigkeit der durch die Bilanzsumme oder durch die Zuordnung zu Börsensegmenten gemessenen Unternehmensgröße zu unterscheiden. Dies gilt nicht nur hinsichtlich personeller und finanzieller Ausstattung, sondern auch hinsichtlich der Bedeutung von Zertifizierungen oder Schulungen. Insbesondere in den größten Unternehmen wird eine Tätigkeit in der Revision auch als ein Schritt auf der Karriereleiter betrachtet. Mithin scheint sich der in der Einleitung erörterte Paradigmenwechsel zunächst in den größeren Unternehmen zu vollziehen. Insofern liefert die durchgeführte Befragung weitere empirische Evidenz für grds. so auch zu erwartende Beobachtungen.

Hinsichtlich der Tätigkeit der Internen Revision wird dieser seit der Neufassung des § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG eine verbesserte Effizienz attestiert. Auch wird die Wirksamkeit der Überwachung durch den Aufsichtsrat noch als gut aufgefasst, wobei vereinzelt auch von einer nur ausreichenden oder mangelhaften Wirksamkeit ausgegangen wird. Eine Verbesserung der finanziellen und/oder personellen Ausstattung der Internen Revision wird mehrheitlich nicht angestrebt. Beachtlich ist, dass außerhalb des DAX und MDAX die Interne Revision einiger Unternehmen ihre Ergebnisse weiterhin nur mit dem Vorstand diskutiert. Hier ist nur schwer nachvollziehbar, wie dies mit § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG vereinbar ist.

Inwieweit die Interne Revision geeignet ist, zu einer hohen Rechnungslegungsqualität beizutragen, sollte Gegenstand künftiger empirischer und normativer Untersuchungen sein. Die Ergebnisse der durchgeführten Bestandsaufnahme zeigen zwar einerseits große Unterschiede zwischen den Unternehmen und eine hohe Streuung auf, lassen jedoch zumindest den Schluss zu, dass der Internen Revision als Instanz der internen Unternehmensüberwachung vermehrt Aufmerksamkeit beigemessen wird. Insofern sollte die Diskussion um die externe Unternehmensüberwachung im Bereich der Abschlussprüfung nicht ohne Berücksichtigung der Entwicklungen auf unternehmensinterner Ebene verlaufen. Die diesbezüglich mit dem BilMoG vollzogenen Regulierungsschritte scheinen wirksam zu sein bzw. beginnen zu wirken.

WP/StB Andreas Noodt, Partner FIDES Treuhand GmbH & Co. KG
WPG StBG, Mitglied des Hauptfachausschusses des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW), Deutscher Delegierter im Mittelstandsausschuss der International Federation of Accountants, (IFAC Small and Medium Practices Committee), New York sowie Mitglied im IDW Arbeitskreis Nachhaltigkeitsberichterstattung. Dipl.-Kffr. Jessica Grede, Consultant, Recarbon Deutschland GmbH, Nachhaltigkeitsbeauftragte nach ISO 26000. Die Verfasser geben in dem Beitrag ihre persönliche Auffassung wieder.

die Vorstellung des International Integrated Reporting Councils (IIRC), einen zusammenfassenden Bericht erstellen, der die unterschiedlichen Berichte verknüpft.

Im Folgenden wird zunächst der Status Quo der Berichterstattung für Unternehmen in Deutschland dargestellt. Verbunden mit einem Blick über die Grenze werden sodann Sinn und Zweck sowie Herausforderungen der Integrierten Berichterstattung aufgezeigt. Der Beitrag schließt mit einer Zusammenfassung und einem Ausblick, der sich insbesondere auch an mittelständische Unternehmen richtet.

II. Status Quo

Die Unternehmensberichterstattung ist von einer Vielzahl regulatorischer Anforderungen geprägt. Nicht nur die internationalen Rechnungslegungsstandards IFRS stellen die betroffenen Unternehmen vor große Herausforderungen, auch die klassische Finanzberichterstattung nach HGB ist durch mehrere Änderungen stetig – zuletzt durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz – umfassender und komplizierter geworden. Schon länger sind Großunternehmen und Konzerne verpflichtet, in dem zusammen mit dem Jahresabschluss zu veröffentlichenden Lagebericht die wesentlichen ökologischen und sozialen Kenngrößen und Faktoren anzugeben, die auf den Geschäftsverlauf oder die Lage des Unternehmens Einfluss haben¹.

Unternehmen sind heute nicht mehr nur mit den gesetzlichen Anforderungen an die Unternehmensberichterstattung konfrontiert, sondern auch mit Anforderungen von Kunden, Investoren, Banken und anderen Geschäftspartnern, die vermehrt Interesse an Nachhaltigkeitsaspekten äußern und diese in ihre Entscheidungsgrundlage aufnehmen. Sie wollen wissen, wie Unternehmen in ökologischer, ökonomischer und sozialer Hinsicht agieren und wie sie ihre Geschäftsgrundlage langfristig sichern. Viele Großunternehmen wissen um diese Herausforderungen und Notwendigkeiten und begegnen diesen in den meisten Fällen mit der Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts, der unabhängig von der jährlichen Geschäftsberichterstattung erfolgt. Auch spezialisierte Berichte, z. B. über die CO₂- bzw. Treibhausgasemissionen eines Unternehmens, die der Darstellung von Klimaschutzaktivitäten dienen, sind gängige Praxis geworden. Dieses betrifft nicht nur börsennotierte Unternehmen, die diese freiwillig oder aufgrund gesetzlicher Anforderungen² erstellen, sondern zunehmend auch mittelständische Unternehmen.

Im Hinblick auf eine Berichterstattung, die neben finanziellen auch nicht-finanzielle Informationen enthält, sind die internationalen Entwicklungen teilweise weiter gediehen als in Deutschland. Bemerkenswert ist die Pflicht für südafrikanische Unternehmen, die an der Börse in Johannesburg gelistet sind: Diese müssen einen integrierten Bericht aufstellen, in dem sie neben ihren Finanzen auch über ihre sozialen und umweltbezogenen Aktivitäten und Ziele berichten³. Frankreich geht über die börsennotierten Unternehmen hinaus: Unternehmen müssen beginnend mit dem Jahresabschluss zum 31. 12. 2012 eine große Anzahl von Nachhaltigkeitsangaben in ihren Lagebericht aufnehmen⁴; dieses betrifft zunächst börsennotierte Gesellschaften und bis 2015 auch nicht-börsennotierte Unternehmen ab einer bestimmten Größe⁵; der französische Gesetzgeber versteht diesen Schritt als einen Einstieg in die integrierte Berichterstattung.

Es zeigt sich, dass sich Stakeholder mit ausschließlich vergangenheitsorientierten Berichten immer weniger zufrieden geben und ein höheres Maß an Transparenz hinsichtlich des Geschäftsmodells fordern. Insbesondere langfristige Risiken, die sich in dem dynamischen Umfeld von Unternehmen aus The-

men wie Ressourcenknappheit, Klimawandel oder Demographic ergeben, stehen hierbei im Fokus. Der Wert eines Unternehmens kann nicht ausschließlich durch eine Betrachtung finanzieller Größen oder Indikatoren aus der Vergangenheit bestimmt werden. Ökologische und soziale Faktoren sind für die zukünftige Ertragslage eines Unternehmens ebenso maßgebend, weshalb erst durch eine ganzheitliche Betrachtung der Abhängigkeiten und Interdependenzen zwischen Nachhaltigkeitsaspekten und der unternehmerischen Leistung der Wert eines Unternehmens erfasst werden kann.

III. Integrierte Berichterstattung

Das International Integrated Reporting Council wurde im Jahr 2010 auf Initiative des Prince of Wales ins Leben gerufen. Bereits jetzt ist erkennbar, dass sich noch keine andere Initiative so umfassend und grundsätzlich mit der Zukunft der Unternehmensberichterstattung beschäftigt hat. Ziel ist die Entwicklung eines übergeordneten prinzipienbasierten Rahmenkonzepts für eine neue – integrierte – Unternehmensberichterstattung („Integrated Reporting“). Das IIRC ist mit Vertretern aus Wissenschaft, Unternehmen, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Organisationen wie GRI⁶, IOSCO⁷, Weltbank oder IASB⁸ besetzt.

Das IIRC stellte im Herbst 2011 ein erstes Diskussionspapier und im Juli 2012 den Entwurf einer möglichen Struktur für das Rahmenkonzept vor. Die integrierte Berichterstattung ist ein ganzheitliches Konzept, das die relevanten Informationen über Strategie, Unternehmensführung, den finanziellen Erfolg und Aussichten des Unternehmens in einer Weise zusammenbringt, welche den wirtschaftlichen, sozialen und umweltbezogenen Kontext, in dem das Unternehmen tätig ist, widerspiegelt. Im Mittelpunkt stehen dabei das Geschäftsmodell und die Strategie sowie die Beantwortung der Frage, wie das Unternehmen kurz- und langfristig Werte schafft und erhält. Die einzelnen bisher nebeneinander stehenden Berichte (Finanzen, Lage, Nachhaltigkeit, Führungs- und Gehaltsstruktur) sowie finanzielle und nicht-finanzielle Informationen sollen stärker als bisher miteinander verzahnt werden (siehe Abb. 1⁹ auf S. 716). Das IIRC sieht den „Integrierten Bericht“ als „Spitzenbericht“ vor, in dem die wesentlichen finanziellen und nicht-finanziellen Unternehmensinformationen prägnant dargestellt werden. Für vertiefende Informationen zu verschiedenen Sachverhalten soll auf andere Berichtsinstrumente verwiesen werden.

Eine integrierte Berichterstattung trägt dazu bei, dass sich Unternehmen intensiv mit dem eigenen Geschäftsmodell, der

- 1 §§ 289 Abs. 3, 315 Abs. 1 Satz 3 HGB, eingeführt durch das Bilanzrechtsreformgesetz 2004.
- 2 In Großbritannien z. B. müssen an der London Stock Exchange notierte Unternehmen zum nächsten Bilanzstichtag April 2013 CO₂-Bilanzen aufstellen, vgl. Gary Davies, <http://www.accountancyage.com/aa/opinion/2188929/carbon-reporting-floodgate-revenue-streams> (Abruf: 20. 3. 2013).
- 3 IIRC, Towards Integrated Reporting – Discussion Paper vom 11. 9. 2011, S. 44. Das Discussion Paper ist online abrufbar unter: www.theiirc.org/resources-2/framework-development/discussion-paper/discussion-paper-submissions/ (Abruf: 5. 3. 2013).
- 4 Artikel L225-102-1 des französischen Code Commercial, geändert durch das Gesetz n°2012-387 vom 22. 3. 2012 – Art. 12.
- 5 500 Mitarbeiter und Umsatzerlöse oder Bilanzsumme von mehr als 100 Mio. €.
- 6 Global Reporting Initiative, eine Non-Governmental-Organisation, die als der maßgebliche, weltweite Standsetzer für Nachhaltigkeitsberichterstattung gilt.
- 7 Internationale Vereinigung der Wertpapieraufsichtsbehörden (International Organization of Securities Commissions).
- 8 International Accounting Standards Board, Herausgeber der International Financial Reporting Standards (IFRS).
- 9 IIRC, a.a.O. (Fn. 3), S. 7.

Bei Interesse an dem vollständigen Artikel wenden Sie sich bitte an Frau Caliskan unter der
Tel.-Nr.: (0421) 3013-204 oder per Mail an d.caliskan@fides-treuhand.de