

06.18

KSI

Krisen-, Sanierungs- und Insolvenzberatung

Wirtschaft Recht Steuern

13. Jahrgang
November/Dezember 2018
Seiten 241–288

www.KSIdigital.de

Herausgeber:

Peter Depré, Rechtsanwalt und Wirtschaftsmediator (cvm), Fachanwalt für Insolvenzrecht

Dr. Lutz Mackebrandt, Unternehmensberater

Gerald Schwamberger, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Göttingen

Herausgeberbeirat:

Prof. Dr. Markus W. Exler, Fachhochschule Kufstein

Prof. Dr. Paul J. Groß, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Köln

WP/StB Prof. Dr. H.-Michael Korth, Präsident des StBV Niedersachsen/Sachsen-Anhalt e.V.

Dr. Harald Krehl, Senior Advisor, Wendelstein

Prof. Dr. Jens Leker, Westfälische Wilhelms-Universität Münster

Prof. Dr. Andreas Pinkwart, HHL Leipzig Graduate School of Management

Prof. Dr. Florian Stapper, Rechtsanwalt, Stapper/Jacobi/Schädlich Rechtsanwälte-Partnerschaft, Leipzig

Prof. Dr. Wilhelm Uhlenbruck, Richter a.D., Honorarprofessor an der Universität zu Köln

Prof. Dr. Henning Werner, Dekan der Fakultät für Wirtschaft, SRH Hochschule Heidelberg

Strategien Analysen Empfehlungen

Frühzeitige Erkennung und Vermeidung von Unternehmenskrisen [Prof. Dr. Henning Werner, 245]

Herausforderung Digitalisierung: IT-Risiken in der Lageberichterstattung [Dr. Bernhard Becker / Michael Dilbner / Prof. Dr. Stefan Müller, 250]

Besteuerung von Sanierungsgewinnen – Ende in Sicht [Dr. Andreas Schwarz / Paul Rühmann, 256]

Praxisforum Fallstudien Arbeitshilfen

Daten-Management in Insolvenzen, Sanierungen und Restrukturierungen (Teil B) [Thomas Möllers, 259]

IT-Sicherheit als Risikofaktor: Abwehr von Cyber-Angriffen mittels BSI-Schutzmethodik im Mittelstand [Severin Rast, 267]

Die Insolvenz einer Gemeinde [Andreas Angerer / Prof. Dr. Markus W. Exler / Prof. Dr. Dr. Mario Situm, 269]

Liquiditätssicherung mittels konsequenten Forderungsmanagements [Bernd Drumann, 272]

ESUG-Evaluierungsstudie vorgelegt – und was nun? [Dr. Hans-Jürgen Hillmer, 274]

Beilage

Jahresinhaltsverzeichnis 2018

Herausforderung Digitalisierung: IT-Risiken in der Lageberichterstattung

Zur aktuellen Angabepraxis in Lageberichten nicht-kapitalmarktorientierter Unternehmen

Dr. Bernhard Becker, Michael Dilßner und Prof. Dr. Stefan Müller*

In seinem Positionspapier zur Digitalisierung stellte das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) unlängst fest, dass es vielen Unternehmen bislang (noch) an Erfahrung fehle, die mit der digitalen Transformation einhergehenden Veränderungen auf ihr Geschäftsmodell zu übertragen. Neben technologischen Risiken seien auch rechtliche Kompetenzen zu fokussieren und müssten möglicherweise neu erworben werden, um damit verbundene Risiken besser einschätzen zu können. Die vorliegende Untersuchung von Lageberichten bestätigt aus der Perspektive der Rechnungslegungsadressaten, dass die Digitalisierung vielfach offenbar noch nicht als eine zentrale Herausforderung in der Unternehmensführung angekommen ist.

1. Einleitung

In einer VUCA¹-Geschäftswelt entstehen bereits heute viele unternehmerische Chancen und Risiken aufgrund der immer weiter fortschreitenden Digitalisierung. Künstliche Intelligenz, maschinelles Lernen, erweiterte Realität (augmented & virtual reality), autonome Vehikel, Cloud-Dienste, 3D-Druck, Blockchain, Robotik und das Internet der Dinge sind nur einige der aktuell aufkommenden computerbasierten Informationstechnologien (IT) und Verfahren, mit denen Unternehmen sich, wollen sie ihre Wettbewerbsfähigkeit erhalten, individuell auseinander setzen müssen².

Welche Chancen oder Risiken das sein können, dürfte dabei vor allem von technischen, rechtlichen, wirtschaftlichen und sozialen Faktoren wie dem Geschäftsmodell, Automatisierungsmöglichkeiten, Softwareinsatz, Internetanbindung, Datenschutz, Einsatz von

Analysetechniken, Bündelbarkeit und Verfügbarkeit von Know-how sowie der Veränderungsbereitschaft des jeweiligen (Konzern-) Unternehmens abhängen.

Dabei scheint die unternehmensindividuelle Auseinandersetzung mit dem Themenkomplex Digitalisierung für wirtschaftlich gesunde Unternehmen genauso geboten wie für krisenbedrohte oder in Krisen befindliche. Aktuelle Untersuchungen liefern erste Hinweise darauf, dass die Vernachlässigung des Themas Digitalisierung häufig mit zur Entstehung von Unternehmensschieflagen beitragen kann³.

Aufgrund der Tatsache, dass die Digitalisierung – trotz zahlreicher ungeklärter Fragen – vor allem im Unternehmensbereich weiter voranschreitet, wäre zu vermuten, dass dieses facettenreiche Phänomen auch in der Lageberichterstattung, die von der Unternehmensführung mindestens mittelgroßer Kapitalgesellschaften zur Darstellung und Bewertung der wirtschaftlichen Lage zu erstellen ist, wiederzufinden ist. Dabei müssten sich insbesondere in der Chancen-/Risiko- und Prognoseberichterstattung (im Folgenden kurz CRP-BerichtE) Hinweise und Einschätzungen zu dem Thema für das jeweilige Unternehmen finden lassen. Faktisch ist nahezu jedes Unternehmen auf kurz oder lang von den Veränderungen in der digitalen Welt betroffen. Steuerberatungsbüros, die keine Buchhalter mehr brauchen werden,

sind ebenso betroffen wie Einzelhändler, deren Waren nur noch online laufen, oder Stahlbauunternehmen, deren Wertschöpfungsketten durch 3D-Drucker ersetzt werden.

Der Weitblick der Unternehmer, gerade des Mittelstands, ist leider nur sehr eingeschränkt zu beobachten. Sie sind i.d.R. im Tagesgeschäft gefangen und beschäftigen sich, statistischen Erhebungen folgend, gerade mal mit 2% ihrer Arbeitszeit mit strategischen Themen. Das sind bezogen auf 220 Arbeitstage im Jahr nur ca. fünf Tage. Da verwundert es wenig, dass der eine oder andere Unternehmer den Zug der Zeit verpasst. Und gleichwohl wächst zu Recht eine hohe

* Dr. Bernhard Becker, Partner und Gesellschafter der comes Unternehmensberatung, Oldenburg; Prof. Dr. Stefan Müller ist Inhaber der Professur für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre an der Helmut-Schmidt-Universität/Universität der Bundeswehr Hamburg sowie Mitglied im Arbeitskreis IFRS des Internationalen Controller Vereins (Kontakt: smueller@hsu-hh.de); Michael Dilßner, MSc., ist dort Mitarbeiter an der Professur.

1 VUCA – V = Volatility, U = Uncertainty, C = Complexity, A = Ambiguity. Zu VUCA im Kontext von Unternehmensführung vgl. z. B. Seibt, DB 2018 S. 237, m.w.N.

2 Vgl. KPMG, *Becoming truly digital*, 2018, S. 2.

3 Vgl. Vieweg, KSI 2018 S. 59.

Betroffenheit, deren Intensität noch zu hinterfragen ist. Vor diesem Hintergrund befasst sich der folgende Beitrag mit der derzeitigen Ausgestaltung der CRP-Berichte wenigstens mittelgroßer, nicht börsen- oder kapitalmarktorientierter Unternehmen, wobei die Berichtspraxis zu IT-spezifischen Chancen und Risiken im Fokus der Untersuchung steht.

2. Lageberichterstattung

2.1 Grundlagen Lagebericht

Der Lagebericht (LB) übernimmt als eigenständiger, vom Jahresabschluss (JA) jedoch nicht unabhängiger Teil der jährlich zu publizierenden Rechnungslegungselemente nach h. M. regelmäßig eine Informations-, Rechenschafts- und Ergänzungsfunktion⁴. Im Zusammenspiel mit dem JA soll er den Adressaten – frei vom gesetzlich fixierten Vorsichtsprinzip, jedoch unter Einhaltung der Grundsätze der Klarheit, Übersichtlichkeit und Vollständigkeit und durch die Berücksichtigung der nicht kodifizierten Prinzipien der Wahrheit und Wesentlichkeit – eine Gesamtbeurteilung der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens ermöglichen⁵. Dazu verdichtet der LB die im JA enthaltenen Informationen und ergänzt diese, wenn erforderlich, in zeitlicher und sachlicher Hinsicht aus der Sicht der Unternehmensführung⁶.

In Anlehnung an das Prinzip des „true and fair view“ ist die Berichterstattung dazu jedes Jahr aufs Neue an den tatsächlichen Verhältnissen des Unternehmens auszurichten⁷. Direkte oder indirekte Verweise auf vergangene Berichte werden als unzulässig erachtet⁸. Anders als im JA müssen die gesetzlichen Vertreter des Unternehmens wesentliche Sachverhalte, die geeignet scheinen, die wirtschaftliche Lage zu beeinflussen, in einem ausgewogenen Verhältnis beurteilen und erläutern⁹. Charakteristisch für den LB ist dabei,

- dass er grundsätzliche über alle Vorgänge unterrichten soll, die für die wirtschaftliche Gesamtbeurteilung des Unternehmens erforderlich sind, und
- dass die Unternehmensleitung ihre persönliche Einschätzung über den Geschäftsverlauf, das Ergebnis und die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens abgibt¹⁰.

Inwieweit bei der Lageberichts-aufstellung gem. § 289 HGB die Vorgaben des Deutschen Rechnungslegungsstandards (DRS) 20 zu beachten sind, richtet sich zuvorderst nach dem damit verbundenen Erfüllungsgrad der gesetzlichen Vorgaben und nicht danach, ob die DRS möglicherweise auf den Einzelabschluss ausstrahlen¹¹.

2.2 Chancen-, Risiko- und Prognoseberichterstattung (CRP-Berichte)

Neben der ausgewogenen, umfassenden, dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit Rechnung tragenden Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage der Gesellschaft hat der LB ohne Einschränkung des Anwenderkreises eine CRP-Berichte zu enthalten. In dieser ist unter Angabe der den Prognosen zugrundeliegenden Annahmen die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens (Prognosebericht) mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken (Chancen- und Risikobericht) zu beurteilen und zu erläutern¹². Eine reine Nennung etwaiger Chancen- und Risiken ist nicht ausreichend.

Zweck der gesetzlich angeordneten CRP-Berichte ist die Erhöhung des Gehalts an entscheidungsrelevanten Informationen, welche den Adressaten (insbesondere Investoren) einen Soll-Ist-Vergleich ermöglichen sollen¹³. Mit Blick auf die im CRP-Bericht zugrunde gelegten Annahmen ist zu beachten, dass diese mit den Annahmen in den anderen Berichtsteilen in Einklang stehen müssen. Infrage kommen dabei z. B. Annahmen zur zukünftigen Umsatz-/Branchen- und Wirtschaftsentwicklung oder Sondereinflüsse¹⁴. Beruhen eigene Prognosen auf Prognosen Dritter, ist dies anzugeben¹⁵.

Im Blick zu behalten ist, dass die Unternehmensleitung auch in wirtschaftlich schwierigen Gesamtsituationen nicht auf die Prognoseberichterstattung verzichten darf¹⁶. Dies sollte auch mit Blick auf das Phänomen der Digitalisierung gelten. Ein kompletter Verzicht auf Prognosen kann weder mit der disruptiven Natur der Digitalisierung noch mit der Veränderungsgeschwindigkeit bzw. Tragweite dieses Phänomens begründet werden¹⁷.

4 Vgl. stellvertretend für viele Grottel, in: Beck'scher BilKomm., 11. Aufl. 2018, § 289 HGB Rz. 8.

5 Vgl. Lorson et al., ZGR 2015 S. 896.

6 Vgl. Paetzmann, in: Bil-Komm.-HGB, 8. Aufl. 2017, § 289 HGB Rz. 10.

7 Vgl. ebenda, Rz. 11, 14, zu den GoL vgl. Rz. 18 ff.

8 Vgl. Grottel, in: Beck'scher Bil-Komm., 11. Aufl. 2018, § 289 HGB Rz. 9.

9 Vgl. Paetzmann, in: Bil-Komm.-HGB, 8. Aufl. 2017, § 289 HGB Rz. 58.

10 Vgl. Lange, in: MünchKomm.-HGB, 3. Aufl. 2013, § 289 HGB Rz. 83 ff.

11 Vgl. Lorson et al., ZGR 2015 S. 917. Zur geringen Akzeptanz des DRS 20 im Mittelstand vgl. z. B. Eidel/Strickmann, DB 2013 S. 1979, 2037.

12 Vgl. Lange, in: MünchKomm.-HGB, 3. Aufl. 2013, § 289 HGB Rz. 83 ff.

13 Vgl. BR-Drucks. 326/04 S. 62.

14 Vgl. Grottel, in: Beck'scher Bil-Komm., 11. Aufl. 2018, § 315 HGB Rz. 117.

15 Vgl. ebenda, Rz. 117.

16 Vgl. Merkt, in: Baumbach/Hopt, HGB, 38. Aufl. 2018, § 289 HGB Rz. 1.

17 Vgl. zur Prognoseschwierigkeit in Zeiten der Digitalisierung z. B. IDW, Trendwatch Digitalisierung IDW Positionspapier zu den Auswirkungen der digitalen Transformation auf Finanzberichterstattung und Unternehmensbewertung (Stand: 17. 10. 2017), S. 8.

Trotz der vermeintlich klaren Formulierung in § 289 Abs. 1 Satz 4 HGB sind nicht nur wichtige Parameter der CRP-BerichtE (wie der Prognosezeitraum) bis heute nicht gesetzlich definiert¹⁸, sondern auch was über die voraussichtliche Entwicklung des Unternehmens zu berichten ist, lässt der Gesetzgeber offen¹⁹. Grundsätzlich soll die Berichterstattung an die Ausführungen zum Geschäftsverlauf, zum Ergebnis und zur Lage anknüpfen und unter Einbezug der wesentlichen Eckdaten über die voraussichtliche Entwicklung der einzelnen Vermögens-, Finanz- und Ertragslagen berichten²⁰.

Die Berichterstattung ist dabei trotz der gesetzlichen Mindestvorgaben nicht allein auf finanzielle Indikatoren wie den Umsatz oder das Ergebnis beschränkt. Werden nichtfinanzielle Kennzahlen wie die Conversion-Rate²¹ oder die Kündigungsrate bei kostenpflichtigen Onlinediensten zur Steuerung eingesetzt und können diese den Einblick in die wirtschaftliche Lage des Unternehmens verbessern, müssen diese in den LB der großen Kapitalgesellschaften sowie in den Konzern-LB einbezogen werden. Eine Pflicht, diese auch in die CRP-BerichtE einzubeziehen, wird zwar nach DRS 20 gefordert, besteht gesetzlich jedoch nicht²².

Die Interpretationsbedürftigkeit setzt sich auch bei der Berichterstattung zu Chancen und Risiken fort. Ursächlich dafür ist, dass der Gesetzgeber bisher nicht nur offengelassen hat, was er unter Chancen und Risiken versteht, sondern auch über welche wesentlichen Chancen und Risiken zu berichten ist²³.

Greift der Lageberichtsersteller z. B. auf den in DRS 20 niedergelegten Risiko-/Chancenbegriff zurück, ist darunter eine mögliche künftige Entwicklung oder ein Ereignis zu verstehen, das zu einer negativen/positiven Abweichung von Prognosen bzw. Zielen des Unternehmens führen kann²⁴. Als wesentlich werden in DRS 20 Chancen und Risiken eingestuft, wenn sie geeignet sind, die Entscheidungen eines verständigen Adressaten zu beeinflussen²⁵.

Risiken, deren Eintreten den Bestand des Unternehmens gefährden können, sind gem. DRS 20.148 explizit als solche zu bezeichnen²⁶. Bestandsgefährdende Risiken können aus Digitalisierungsperspektive z. B. aus veränderten technischen Möglichkeiten entste-

hen, die das Konsumentenverhalten verändern. Denkbar sind auch durch hohe Bußgelder belegte Klagen oder behördliche Verfahren, die aus mangelhafter Umsetzung von Datenschutzvorgaben resultieren²⁷.

Grundsätzlich ist bei der CR-BerichtE zu beachten, dass Chancen und Risiken in einem ausgewogenen Verhältnis gleichwertig nebeneinander darzustellen sind²⁸. Alle wesentlichen Chancen und Risiken sind dabei trotz möglicherweise beachtlicher Kompensationseffekte getrennt voneinander zu beurteilen und zu erläutern. Eine risikokompensierende Berichterstattung wird als nicht zulässig angesehen²⁹. Davon ausgenommen sind Risiken, die aufgrund kompensatorischer Maßnahmen beispielsweise durch Abschluss einer Versicherung auf Dritte verlagert wurden und für die aus Sicht des Unternehmens kein wesentliches Restrisiko besteht³⁰. Dies kann beispielsweise bei bestimmten IT-Risiken wie Umsatzeinbußen durch Serverausfälle durch den Abschluss einer entsprechenden Vermögensschadenshaftpflichtversicherung erreicht werden³¹.

Risiken können entweder vor den ergriffenen Maßnahmen zur Begrenzung des Risikos sowie den Maßnahmen zur Risikobegrenzung dargestellt und beurteilt werden (Bruttobetrachtung) oder nach Umsetzung der Risikobegrenzungsmaßnahmen, wobei auch hier die Maßnahmen zur Risikobegrenzung darzustellen sind³². (Digitalisierungs-)Risiken, die bereits über Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen im Jahresabschluss berücksichtigt wurden, sind regelmäßig³³ nicht mehr berichtspflichtig³⁴.

3. Design und Umfang der empirischen Analyse

Um einen ersten Eindruck von der Angabep Praxis bezüglich der Digitalisierungsrisiken und -chancen der Unternehmen zu erhalten, erfolgt die Anwendung des folgenden Untersuchungsdesigns:

18 Aufgrund der vermuteten Ausstrahlungswirkung des DRS und der in DRS 20.127 enthaltenen Regelung, dass ein mindestens einjähriger Prognosezeitraum angemessen erscheint, erwarten Wittmann/Boecker zukünftig einen einjährigen Prognosezeitraum für gem. § 289 HGB aufgestellte LB. Vgl. Wittmann/Boecker, in: Bilanzrecht, 3. Aufl. 2016, § 289 HGB Rz. 40. Davon abweichend vgl. z. B. Kirsch/Köhrmann/Huter, in: Beck HdR, B 510 Rz. 110 ff., zum insolvenzrechtlichen Prognosezeitraum vgl. z. B. Wittmann/Boecker, in: Bilanzrecht, 3. Aufl. 2016, § 289 HGB Rz. 40.

19 Vgl. Paetzmann, in: Bil-Komm.-HGB, 8. Aufl. 2017, § 289 HGB Rz. 50.

20 Vgl. Grottel, in: Beck'scher Bil-Komm., 11. Aufl. 2018, § 315 HGB Rz. 122.

21 Vgl. zur Conversion Rate z. B. ryte.com, zuletzt abgerufen unter https://de.ryte.com/wiki/Conversion_Rate am 19. 7. 2018.

22 Vgl. Paetzmann, in: Bil-Komm.-HGB, 8. Aufl. 2017, § 289 HGB Rz. 13.

23 Vgl. ebenda, Rz. 47, 50.

24 Zu anderen Definitionen der Chancen und Risiken vgl. ebenda, Rz. 47–49.

25 Vgl. DRS. 20.146 i.V. mit DRS 20.165.

26 Kritisch dazu Hoffmann/Lüdenbach, NWB-Kommentar Bilanzrecht, 9. Aufl. 2018, § 289 HGB Rz. 49.

27 Vgl. zur Bußgeldhöhe bei Datenschutzverstößen Art. 83 DS-GVO.

28 Vgl. Paetzmann, in: Haufe Bil-Komm.-HGB, 8. Aufl. 2017, § 289 HGB Rz. 51.

29 Vgl. Lange, DStR 2001 S. 227, DRS 20.16 u. 167.

30 Vgl. Wittmann/Boecker, in: Bilanzrecht, 3. Aufl. 2016, § 289 HGB Rz. 48.

31 Zur sog. „Cyberversicherung“ vgl. Erichsen, CCZ 2015 S. 247.

32 Vgl. DRS 20.157.

33 Nach DRS. 20.158 gilt dies jedoch nur insoweit, wie diese Risiken keinen Einfluss auf Zahlungsströme haben.

34 Vgl. zu unterschiedlichen Auffassungen Grottel, in: Beck'scher Bil.-Komm., 11. Aufl. 2018, § 315 HGB Rz. 136.

Die nähere Analyse zeigt, dass die technischen Risiken mit 40% in 2017 und 33% in 2016 die größte Gruppe der einzeln zuordenbaren IT-Risiken bilden.

- Im Juni 2018 wurden zufällig 50 nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen aus dem elektronischen Bundesanzeiger (eBAnz) ausgewählt, deren Geschäftsjahr am 31. 12. 2017 endet, deren JA bereits bis zum 30. 6. 2018 im eBAnz offengelegt war und die aufgrund ihrer handelsrechtlichen Größenklasse als mittelgroße oder große KapG bzw. KapCoGes einzustufen waren. Die zeitliche Einschränkung ist mit der Annahme verbunden, dass Unternehmen erfasst werden, die tendenziell eine aktive Publizitätspolitik betreiben³⁵.
- Ausgewählt wurden ausschließlich Unternehmen, die unverbunden waren oder die trotz Einbindung in einen Konzern einen eigenständigen LB aufgestellt und veröffentlicht haben.
- Untersucht wurden die Lageberichte auf Angaben zu IT-Chancen und IT-Risiken. Um die Beobachtungen in den LB des Jahres 2017 besser einordnen zu können und ein besseres Bild der Berichtspraxis zu erhalten, wurden zusätzlich die LB des Vorjahrs in die Auswertung mit einbezogen.

An dieser Stelle kann angemerkt werden, dass sich Umfang und Inhalt der Berichte zum aktuellen Jahr und zum Vorjahr sehr häufig sehr ähnlich sind. Dieser Sachverhalt deutet darauf hin, dass es sich eher um eine Pflichterfüllung als um das tatsächliche Offenlegen von Informationen handelt. Der IDW hat in den letzten Jahren daher zu Recht seine verbundenen Prüfer angehalten, hier intensiver zu prüfen. Wie das im Einzelnen geschehen soll, lässt der IDW leider offen. Die Komplexität der technischen Veränderungen und deren Auswirkungen dürften sich auch schwerlich von einem branchenfremden Prüfer beurteilen lassen.

4. Beurteilung der Ergebnisse

Wie die Auswertung der LB zeigt, sind bis auf ein Unternehmen alle anderen in den Geschäftsjahren 2016 und 2017 der Pflicht zur Erstellung eines Risikoberichts nachgekommen. Bei der Untersuchung der einzeln benannten Risiken wiesen 2017 nur rund 38% der Unternehmen konkrete Einzelrisiken aus, die der Kategorie der IT-Risiken zuzuordnen waren. Ein Jahr zuvor lag der Wert noch bei 36%.

Bezeichnung/Jahr	2016	2017
Anteil Unternehmen in%, die über IT-Einzelrisiken berichten (§ 289 Abs. 1 Satz 4 HGB)	36 %	38 %

Tab. 1: Anteil der Unternehmen, die in den Jahren 2016–2017 über IT-Einzelrisiken berichten

Somit berichten fast zwei Drittel der Unternehmen nicht über Digitalisierungschancen und -risiken. Dies ist in Anbetracht der Annahme, dass nahezu jedes Unternehmen von den sich verändernden technischen Parametern betroffen sein wird, eine viel zu kleine Anzahl.

Auf Ebene der Risikoberichterstattung wurden identifizierte IT-Einzelrisiken den Subkategorien

- technische IT-Risiken,
- rechtliche IT-Risiken und
- sonstige IT-Risiken

zugeordnet. In den LB des Geschäftsjahres 2017 konnten diesen Subkategorien insgesamt 20 Einzelsachverhalte zugeordnet werden. 2016 waren es 21.

Die nähere Analyse zeigt, dass die technischen Risiken mit 40% in 2017 und 33% in 2016 die größte Gruppe der einzeln zuordenbaren IT-Risiken bilden. Einer der Gründe dafür könnte sein, dass viele Unternehmen zunehmend auf IT-Infrastrukturen und digitale Anwendungen zurückgreifen – sei es aus sich selbst heraus zur Schaffung neuer Umsatzquellen oder weil der Wettbewerb sie dazu zwingt. Treten dabei Abhängigkeiten von Service Providern auf oder erkennen Unternehmen die Anfälligkeit von Serverstrukturen, dürfte dies zur verstärkten Wahrnehmung technischer IT-Risiken beitragen.

Rechtliche Fragen spielten in den meisten LB hingegen keine große Rolle³⁶. Nur 10% der Unternehmen berichteten 2016 und 2017 über rechtliche IT-Risiken. Im Fokus stand dabei ausschließlich die bevorstehende Anwendung der DS-GVO³⁷.

Der Anteil der sonstigen IT-Risiken sank um 7% von 57% in 2016 auf 50% in 2017:

Bezeichnung/Jahr	2016	2017
Insgesamt festgestellte IT-Risiken n =	21	20
– davon technische	33 %	40 %
– davon rechtliche	10 %	10 %
– davon sonstige	57 %	50 %

Tab. 2: IT-Risiken in den Jahren 2016–2017

35 Zum Publizitätsverhalten mittelständischer Unternehmen vgl. Dilbner/Müller, BC 2017 S. 564.

36 Zu rechtlichen Aspekten der Digitalisierung vgl. z. B. zu Datenwirtschaft Spindler, DB 2018 S. 41, zu Industrie 4.0 vgl. z. B. von Baum/Appt/Schenk, DB 2018 S. 1824.

37 Vgl. zur DS-GVO im LB z. B. Keppeler/Berning, ZD 2018 S. 161.

Auf der Seite der Chancenberichterstattung zeigte sich für das Jahr 2016 und das Jahr 2017, dass konstant 24% der untersuchten Unternehmen über IT-Chancen berichteten. Mit 38% im Jahr 2017 bzw. 50% im Jahr 2016 standen der Einsatz von Webtechnologien als Reaktion auf verändertes Konsumentenverhalten oder die Implementierung bzw. der Ausbau von ERP- oder CRM-Systemen zur Kostensenkung und Effizienzsteigerung im Fokus der leistungswirtschaftliche Chancen.

Der Anteil der als strategisch einzuordnenden Chancen stieg von 17% in 2016 auf 31% in 2017. Die berichtenden Unternehmen werteten die Digitalisierung allgemein als wichtigen strategischen Baustein zur Verbesserung ihrer Effizienz und ihrer Marktchancen, wobei eine mögliche Quantifizierung unterblieb. Der Anteil der sonstigen IT-Chancen sank von 33% in 2016 auf 31% in 2017 (vgl. Tab. 3).

Bis auf ein Unternehmen erfüllten in 2016 und 2017 alle Unternehmen die gesetzliche Pflicht zur Erstellung eines Prognoseberichts. Während der Anteil der Prognosen zu IT-Risiken in beiden Jahren bei 12% lag, sank der Anteil der Prognosen zu IT-Chancen von 18% in 2016 auf 16% in 2017.

Bezeichnung/Jahr	2016	2017
Insgesamt festgestellte IT-Chancen n =	12	13
– davon strategische	17%	31%
– davon leistungswirtschaftliche	50%	38%
– davon sonstige	33%	31%

Tab. 3: IT-Chancen in den Jahren 2016 –2017

Z. T. fanden sich auch Prognosen mit explizitem Bezug zur IT. Im Fokus standen dabei ganz überwiegend die mit dem Einsatz von IT verbundenen Auswirkungen auf die Umsatz- oder Ergebnisentwicklung. Konkrete Quantifizierungen der Prognosen, die zu einer Verbesserung der Angabequalität hätten beitragen können, oder explizite Angaben zu Prognosezeiträumen konnten nicht identifiziert werden.

5. Zusammenfassung und Fazit

Die vorliegende Analyse zeigt zunächst das partielle Fehlen von Risiko- und Prognoseberichten. Damit offenbart sich, dass anstandslos geprüfte LB trotz Testat auch weiterhin nicht unbedingt gesetzeskonform sein müssen³⁸. Inwieweit dies zur Vergrößerung einer vermuteten Erwartungslücke führt, bedarf weiterer Untersuchungen³⁹. Im Weiteren konnte bezogen auf den Status quo gezeigt werden, dass lediglich 38% der untersuchten Unternehmen das Thema Digitalisierung im LB sichtbar gemacht haben.

Inwieweit diese Darstellungen geeignet sind, den mit der Digitalisierung einhergehenden Veränderungen unternehmensspezifisch tat-

sächlich Rechnung zu tragen, darf aufgrund von Allgemeinplätzen und mangelnder Quantifizierung durchaus in Zweifel gezogen werden. Dieses gilt insbesondere vor dem Hintergrund, dass im Bereich der Risiken der Schwerpunkt deutlich auf IT-Stabilität liegt und im Bereich der Chancen hauptsächlich der Ausbau von ERP- oder CRM-Systemen zur Kostensenkung und Effizienzsteigerung genannt wurde.

Was aber ist mit den viel umfangreicheren und einschneidenden Entwicklungen beispielsweise disruptiver Wertschöpfungseliminierungen⁴⁰? Im Chancen- und Risikoprofil des Unternehmens müssen diese Themen zwangsläufig einen Niederschlag finden. Der Wert eines Unternehmens hängt heute überwiegend nicht mehr davon ab, welche Werte es in Hallen und technischen Anlagen hat, sondern wie es sich dieser schnelllebigen Welt der Bits und Bytes stellt, wie angreifbar und gleichzeitig resilient es ist.

Nach Meinung der Verfasser sollten neben dem Einhalten der Mindeststandards in den Aussagen zur allgemeinen IT-Thematik immer auch Aussagen zur Stellung des Unter-

nehmens in der digitalen Außenwelt in den Lagebericht mit aufgenommen werden. Fortschrittliche Unternehmen nehmen dieses Thema auf die Agenda bei Gesellschafter-, Beirats- oder Aufsichtsratssitzungen. Inwieweit das Unternehmen seine Auseinandersetzung mit dem Thema dann tatsächlich nach außen tragen will, bleibt auch abzuwägen. Von Wettbewerbern gelesene Lageberichte eröffnen diesen im Zweifel auch Zugang zu neuen Ideen. Das Aufholen eines Vorsprungs durch Information an den Wettbewerb steht damit der Offenheit und Klarheit der Berichterstattung teilweise entgegen.

Beim Lagebericht bietet die Bruttodarstellung der Unternehmensleitung ein sehr gutes Mittel, sich als sachverständiges und tatkräftiges Management den Abschlussadressaten gegenüber darzustellen. Insgesamt lässt die Interpretation der Ergebnisse nur zwei Möglichkeiten offen:

- Entweder die Digitalisierung wird bei fast zwei Dritteln der Unternehmen noch nicht als Chance oder Risiko verstanden
- oder die Unternehmen beschäftigen sich schon intensiv damit, verstehen den LB aber nicht als Informations- und Kommunikationsinstrument und kommen den Angabepflichten nicht nach.

Beides ist angesichts der aktuellen Situation als höchst problematisch einzustufen.

³⁸ Vgl. Eidel/Strickmann, DB 2013 S. 2041.

³⁹ Vgl. dazu kritisch Schüttler, DStR 2018 S. 934.

⁴⁰ Vgl. Becker/Müller/Schoenmarkers, KSI 2018 S. 13–19.