

# 05.23

# ZRFC

## Risk, Fraud & Compliance

18. Jahrgang  
Oktober 2023  
Seiten 337–384

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

### Herausgeber:

School of Governance, Risk & Compliance – Steinbeis-Hochschule Berlin

### Herausgeberbeirat:

RA Dr. Karl-Heinz Belser,  
Depré Rechtsanwalts AG

RA Dr. Christian F. Bosse,  
Partner, Ernst & Young Law GmbH

Verena Brandt,  
Partner, KPMG AG

Prof. Dr. Kai-D. Bussmann,  
Martin-Luther-Universität  
Halle-Wittenberg

RA Bernd H. Klose,  
German Chapter of Association of  
Certified Fraud Examiners (ACFE) e. V.

RA Dr. Rainer Markfort,  
Deutsches Institut für Compliance  
(DICO) e.V., Vorstand

Prof. Dr. Volker H. Peemöller,  
Friedrich-Alexander-Universität  
Erlangen-Nürnberg

RA Dr. Christian Rosinus,  
Wirtschaftsstrafrechtliche  
Vereinigung e. V., Vorstand

RA Prof. Dr. Monika Roth,  
Kanzlei roth schwarz roth

RA Raimund Röhrich,  
Lehrbeauftragter der School of  
Governance, Risk & Compliance

RA Dr. Christian Schefold,  
Partner, Dentons Europe LLP

Prof. Dr. habil. Patrick Ulrich,  
Hochschule Aalen – Universität  
Bamberg

## Prävention und Aufdeckung durch Compliance-Organisationen

### Management **Compliance-Risikoanalyse und Three-Lines-Modell**

*Raak-Stilb, 343*

### Prevention **Die öffentliche Hand braucht eine verpflichtende ESG-Berichterstattung**

*Abel/Markarian, 349*

### **Automatisierung und Digitalisierung in der Geldwäschebekämpfung**

*Werdich, 355*

### Detection **Cybersicherheit: Anstieg neuer Phishing-Angriffe, 359**

### Legal **Finanzielle Anreizschaffung und Inflationsausgleichsprämie**

*Conzelmann-Berka, 360*

### **Auswirkungen des „ESG-Tsunamis“ auf das Compliance-Management – Teil 2**

*Wurzberger/Nagel, 366*

### **IDW PS 980 und LkSG**

*Schefold, 372*

### Profession **Compliance bewegt ... Interview mit Martin Kreutner, 381**

# IDW PS 980 und LkSG

## Eine Lösung für Lieferkettentransparenz?

Dr. Christian Schefold\*



Dr. Christian Schefold

*Anfang des Jahres trat für größere Unternehmen mit 3.000 oder mehr Mitarbeitern das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz (LkSG) in Kraft. Ab Jahresbeginn 2024 wird sich der Kreis der unmittelbar verpflichteten Unternehmen dann um diejenigen erweitern, deren Belegschaft 1.000 Personen oder mehr umfasst. Schon jetzt sind im In- und Ausland aber auch kleinere Unternehmen bereits mittelbar von den Auswirkungen des LkSG betroffen. Sie sehen sich der Forderung nach Transparenz in Bezug auf die eigenen Lieferketten bis hin zu Audit-Ultimaten ausgesetzt. Auch wenn sich viele der Anforderungen kaum unmittelbar aus dem LkSG herleiten lassen, will und muss jeder Lieferant seinen Kunden von der Qualität seiner Leistungen überzeugen und wird Wege suchen, dies möglichst konfliktfrei zu tun. Hier kommen Wirtschaftsprüfer und deren Prüfungsstandards ins Spiel!*

### 1 Einleitung

Unternehmen werden durch das LkSG verpflichtet, in ihren Lieferketten bestimmte, gesetzlich definierte menschenrechts- und umweltbezogene Sorgfaltspflichten zu beachten, um Menschenrechts- oder Umweltrisiken vorzubeugen, sie zu minimieren oder Verletzungen von menschenrechts- oder umweltbezogenen Pflichten zu beenden. Dies betrifft nicht nur die direkt nach dem LkSG verpflichteten Unternehmen in Deutschland selbst, sondern vor allem ihre unmittelbaren Zulieferer, aber auch deren weitere Zulieferer, die mittelbaren Zulieferern in aller Welt. Das LkSG transponiert Verpflichtungen für deutsche Unternehmen durch vertragliche Maßnahmen unter anderem auch auf ausländische Unternehmen, die ihrerseits dann, ohne selbst der deutschen Jurisdiktion zu unterliegen, nach deutschem Recht erforderliche Maßnahmen wiederum an meist ausländische Unternehmen, nämlich ihre Lieferanten, weitergeben müssen. Auch ein aus Deutschland geführter Konzern muss die Anwendung des LkSG in seinen, von ihm kontrollierten ausländischen Beteiligungen sicherstellen.

Da es selbst für das Ausland keine Größenbeschränkungen im Hinblick auf unmittelbare oder mittelbare Zulieferer von verpflichteten, deutschen Unternehmen gibt, sind unzählige kleine und mittlere Unternehmen in Deutschland – aber auch weltweit – davon betroffen. Diese Situation wird in Deutschland mittlerweile realisiert. Im Ausland entsteht die entsprechende Sensibilität erst langsam. Mit der Ausweitung der Gruppe gesetzlich verpflichteter Unternehmen werden mehr und mehr Nachweise über das Lieferkettenmanage-

ment der Vertragspartner im In- und Ausland wie auch Audits unmittelbarer Lieferanten verlangt. Dies wird durch die Berichtspflicht an das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) noch verstärkt, da Verpflichtete nur zu gern eine dokumentierte Absicherung in ihre Lieferkette hinein wünschen. Hier aber gibt es geeignetere Lösungen, insbesondere für unmittelbare Zulieferer als direkte Vertragspartner gesetzlich verpflichteter Unternehmen.

Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. (IDW) hat vor über zehn Jahren bahnbrechende Arbeit geleistet: In einer vielbeachteten internationalen Vergleichsarbeit wurden die damals wesentlichen Standards zum Aufbau von Compliance-Programmen [der Begriff eines Compliance-Management-Systems (CMS) bildete sich damals erst heraus] in der Welt verglichen und in einem neuen IDW-Prüfungsstandard „Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Compliance-Management-Systemen (IDW PS 980)“ zusammengetragen. Mittlerweile steht eine aktualisierte Neufassung gewissermaßen als zweite Auflage zur Verfügung.

### 2 Pflichten unmittelbarer Zulieferer in einer Lieferkette nach Deutschland

Wer unmittelbar Vertragspartner eines deutschen Kunden ist, den die gesetzlichen Pflichten des LkSG treffen, wird nun mit den Anforderun-

\* Dr. Christian Schefold, LL. M., ist Partner im Berliner Büro der globalen Wirtschaftskanzlei Dentons und Co-Head der deutschen Compliance-Praxis. Seit 2011 kommentiert er in der ZRFC Entwicklungen und Anwendungsbereiche des IDW PS 980 und anderer Standards.

gen konfrontiert, denen das deutsche Unternehmen selbst unterliegt. Der deutsche Kunde muss ab einer gewissen Größe dafür sorgen, dass wesentliche Verpflichtungen nach dem LkSG an den Vertragspartner weitergegeben werden. Zwar muss das verpflichtete Unternehmen seine Vertragspartner nun nach menschenrechts- beziehungsweise umweltbezogenen Kriterien auswählen, darüber hinaus muss es aber auch dafür sorgen, dass menschenrechts- und umweltbezogene Erwartungen auch in Zukunft eingehalten und gegenüber der eigenen Lieferkette des Lieferanten, den mittelbaren Zulieferern, adressiert werden. Es sind Schulungen des Vertragspartners erforderlich, an denen dessen Personal (und vor allem auch die Geschäftsleitung) teilnehmen muss. Ferner muss sich der Vertragspartner zur Ein- und Durchführung angemessener Kontrollmechanismen verpflichten, damit die Menschenrechts- (und wohl auch Umweltrechts-) Compliance durch den deutschen Kunden überprüft werden kann.

In der Praxis ist zu beobachten, dass die verpflichteten Unternehmen in Deutschland über die gesetzlich geforderte Grundsatzklärung oder zusätzliche Unternehmensstrategien und -leitlinien die von ihnen wahrzunehmenden Verpflichtungen gegenüber ihren Zulieferern definieren. Sie verlangen in der Regel die vorbehaltlose Anerkennung

ihrer Anforderungen. Insbesondere ihre unmittelbaren Zulieferer sind dann vertraglich verpflichtet, diese Anforderungen im eigenen Unternehmen umzusetzen und wiederum gegenüber den eigenen Zulieferern zu vereinbaren.

Faktisch führt dies dazu, dass gerade die Vertragspartner deutscher Unternehmen selbst menschenrechts- beziehungsweise umweltrechtsbezogene Erwartungen oder Ziele definieren müssen, auch wenn sie diese im Idealfall einfach von ihren Kunden übernehmen können. Um aber das eigene Risiko gegenüber dem Kunden im Blick zu halten und auch selbst Maßnahmen zur Erfüllung deutscher Erwartungen zu definieren, ist eine eigene Risikoanalyse und deren periodische, das heißt in der Regel wohl jährliche Erneuerung erforderlich. Sollten Risiken festgestellt werden, so ist denen sowohl in der Form von Präventionsmaßnahmen als auch als Repressionsmaßnahmen (denn das LkSG verpflichtet deutsche Unternehmen zum Zusammenwirken mit ihren Vertragspartnern bei Verletzungen der LkSG-Anforderungen in der Lieferkette) zu entgegnen. Auch wenn Verletzungen aktuell nicht vorliegen, wird sich ein vorsichtiges Unternehmen für den Eintritt dieser Fälle zumindest im Groben wappnen. Der Vertragspartner wird auch seine Lieferanten durch Schulungen und Kommunikation informieren und mindestens in kritischen

*Eine Prüfung nach IDW-Standard ist ein geeigneter LkSG-Nachweis gegenüber Kundenanforderungen.*

CMS-Elemente nach IDW PS 980	Gesetzlich verpflichteter Kunde (Deutschland)	Vertraglich verpflichteter Zulieferer (Deutschland/Ausland)	Weitere Zulieferer (Deutschland/Ausland)
<b>Ziele</b>	Konkretisierung der menschenrecht-/ umweltrechtlichen Erwartungen des LkSG im eigenen Geschäftsbereich (Grundsatzklärung)	Übernahme der Ziele des Kunden Anpassung der Erwartungen des Kunden und des LkSG an die eigene Situation	Erduldung der Ziele der „Kundenkette“ Definition eigener Ziele (Anpassung an die eigene Situation)
<b>Risikoanalyse</b>	Basis-Risikoanalyse sowie jährliche Auffrischung/Dokumentation und Berichtswesen (u.a. an BAFA)	Faktische Pflicht zur periodischen, eigenen Risikoanalyse/Meldepflichten	
<b>Programm</b>	Strategien/Leit- und Richtlinien Präventionsmaßnahmen – Umsetzung des LkSG im eigenen Geschäftsbereich – Lieferantenauswahl – Musterverträge bzgl. Vertragspartner <b>Kommunikation</b> (Information/Schulungen) <b>Überwachung</b> – Kontrollen im eigenen Geschäftsbereich – Kontrolle der Vertragspartner Reaktions-/Repressionsmaßnahmen bei Risiken/Verletzungen	Umsetzung der vertraglichen Pflichten Teilnahme an Schulungen/Weitergabe der Inhalte an die eigene Lieferkette Kontrollen – im eigenen Geschäftsbereich – der eigenen Lieferkette	Umsetzung/Teilnahme an Schulungen
<b>Organisation</b>	Geschäftsleitung „Menschenrechtsbeauftragter“ Beschwerdestelle LkSG-Compliance Einkauf	Geschäftsleitung Einkauf	Geschäftsleitung
<b>Kultur</b>	Menschenrechts- und Umweltschutzkultur nach deutschem Verständnis	Menschenrechts- und Umweltschutzkultur nach deutschem Verständnis (ggf. lokalen Anpassungen)	Menschenrechts- und Umweltschutzkultur nach lokalem Verständnis

Abbildung 1: Übersicht der Anforderung an LkSG-CMS-Elementen für die Glieder einer Lieferkette



Situationen auch kontrollieren müssen. Wenn man die organisatorische Zuständigkeit der jeweiligen Geschäftsleitung hinzunimmt, dann sind damit die Grundelemente eines CMS nach IDW PS 980 auch für den Vertragspartner im LkSG angelegt.

### 3 Pflichten mittelbarer Zulieferer

Für das LkSG erscheinen die mittelbaren Zulieferer eher als Objekte, denn als Inhaber von Pflichten. Faktisch wird es jedoch so sein, dass sich die Vertragspartner deutscher Kunden ebenfalls in ihrer Lieferkette „nach unten“ absichern und versuchen werden, ihre Pflichten an ihre Lieferanten weiterzutragen. Auch wenn das LkSG dies nicht explizit ausspricht: Genau dies ist aber politisch mit dem LkSG bezweckt.

### 4 Pflichten deutscher Unternehmen nach dem LkSG

Zur Vollständigkeit der Darstellung noch ein Blick auf die CMS-Anforderungen der gesetzlich verpflichteten Unternehmen: Die unmittelbar verpflichteten Unternehmen in Deutschland – einschließlich ihrer ausländischen, eigenen Geschäftsbereiche – trifft die volle Verpflichtungslast. Risikoanalyse und -management, Grundsatzklärung, Verankerung der LkSG-Sorgfaltspflichten über Strategien, Leit- und Richtlinien, Lieferantenauswahl und -steuerung, weitere Präventions- und Repressionsmaßnahmen. Sie sind zudem insbesondere zum Betrieb einer Beschwerdestelle verpflichtet, die für die gesamte Lieferkette offensteht und sich auch unmittelbar mit allen Beschwerdeführern bis in das letzte Glied der Lieferkette befassen muss. Es sind daneben auch weitere organisatorische Vorkehrungen zu treffen: Neben der Geschäftsleitung muss es weitere Zuständige geben. Sie können, müssen aber nicht als Menschenrechtsbeauftragte bezeichnet werden. Schließlich besteht eine jährliche Berichtspflicht gegenüber der Öffentlichkeit und dem BAFA.

Der Fokus dieser Betrachtung soll hier aber dem Nachweis der Anforderungen an die unmittelbaren Lieferanten, die Vertragspartner deutscher LkSG-Verpflichteter gelten.

### 5 Definition einer Prüfungsgrundlage für eine IDW PS 980 Prüfung

Denn hier werden seitens der gesetzlich verpflichteten Unternehmen Anforderungen an ihre Vertragspartner gestellt, die überwacht werden müssen. Weder allgemeine Anforderungen noch im Besonderen eine Überwachung durch Unternehmensfremde – selbst durch Kunden und Vertragspartner – liegt im Interesse eines Unternehmens. Daher stellt sich die Frage, ob hier ein Lieferant

nicht selbst einen neutralen Nachweis anbieten kann, der zudem auch durch ihn selbst ausgestaltet und durch den Empfänger aufgrund einer unabhängig bestätigten Dokumentation nachvollzogen werden kann. Es bietet sich ein Vorgehen nach IDW PS 980 an.

### 6 Geeignetheit eines Vorgehens nach IDW PS 980

Der IDW PS 980 beschreibt ein Vorgehen für die Prüfung der Umsetzung von Compliance-Anforderungen, das im Rahmen einer Standard-vergleichenden Methode entwickelt wurde. So entstanden, erlaubt dieser Prüfungsstandard eine universelle Anwendbarkeit auch für ausländische Sachverhalte, entweder für sich allein oder aber in Kombination mit dort üblichen Prüfungsstandards. Es ist zudem ein Vorgehen allein nach ausländischen Standards denkbar, sofern diese allerdings auch grundsätzlich deutschen Prüfungsgrundsätzen entsprechen. Da die Wirkung einer Prüfung ja für deutsche Rechtsanforderungen Bestand haben muss, bietet sich allerdings ein Vorgehen (auch) nach einem deutschen Standard an.

Ein entscheidender Vorteil des Prüfungsstandards IDW PS 980 ist auch hier der Umstand, dass die Basis eines CMS und die Grundlagen seiner Prüfung nach wie vor zuerst festzulegen sind: Der IDW PS 980 lässt sich sehr einfach mit weiteren Standards kombinieren und kann damit zu an den Anforderungen jeweils genau angepassten und praxisnahen Prüfungen und Prüfungsergebnissen führen.

#### 6.1 Schritt 1: Definition der Prüfungsgrundlagen

Für den Wirtschaftsprüfer gilt es nun eine Prüfungsgrundlage, ein Anforderungsliste an ein LkSG-CMS zu erarbeiten. Grundlage hierfür ist eine Anwendungsauslegung des LkSG. Hier mögen zum einen Unterlagen des BAFA helfen, gegebenenfalls auch ein Rückgriff auf die Darstellungen in der Gesetzesbeschlussvorlage des Bundestages (BT-Dokument 19/28649). Sicherlich helfen auch die mittlerweile im stärkeren Maße entstehenden Standards für LkSG-Compliance (so etwa der Standard 16 – Lieferketten Management System – des Deutschen Instituts für Compliance – DICO e. V.) aber auch Anforderungen von Interessensgemeinschaften insbesondere im Handel (als Beispiel für viele andere Alternativen: amfori BSCI). Allerdings ist ein kritischer Blick auf alle Auslegungshilfen zum LkSG ratsam, da oft Anforderungen postuliert werden, die über die Mindestanforderungen des Gesetzes hinausgehen.

Im Ausland werden Prüfungsgrundlage auch das Verständnis von Menschen- und Umweltrechten nach dortigen Standards sein. Das LkSG ver-

*Die Darlegung der Prüfungsgrundlagen nach IDW erlaubt auch eine Interpretation des LkSG im Sinne des Lieferanten.*

weist auf internationale Konventionen und Übereinkommen. Diese werden von Staaten ratifiziert und durch eigene Umsetzungsgesetze in das nationale Recht transponiert. Hier können Unterschiede zur deutschen Auffassung bestehen und eine Herausforderung bei der Anwendung in der Lieferkette darstellen. Auch gibt es Weiterentwicklungen der internationalen Normen mit zum Teil längeren Implementierungsfristen. Dabei können Staaten in der Umsetzung gegenüber eher ehrgeizigen EU-Staaten wie Deutschland möglicherweise ein nach internationalen Maßstäben zulässiges, geringeres Tempo vorlegen. Damit sind Anforderungen aus einheitlichen internationalen Übereinkommen möglicherweise weltweit unterschiedlich. Dies muss bei einer Prüfung eines ausländischen Unternehmens in den Prüfungsanforderungen berücksichtigt werden und gestaltet auch mögliche Anforderungen deutscher Verpflichteter an ihre Lieferkette. Es kann nicht der Zweck des LkSG sein, deutsche Auffassungen zu internationalen Übereinkommen in das Ausland zu übertragen. Dies wäre eine Souveränitätsverletzung gegenüber anderen Staaten, die das LkSG eigentlich mit dem Kunstgriff einer vertraglichen Weiterverpflichtung vermeiden wollen.

Der Wirtschaftsprüfer in Deutschland steht damit bei der Beurteilung des CMS nicht alleine da: Er muss die Arbeiten von Sachverständigen (hier sind es vor allem Juristen – auch aus dem Ausland), die Arbeit anderer Prüfer (hier ebenfalls ausländische Kollegen), Sachverständige des Unternehmens (zum Beispiel Berater der Geschäftsleitung), die Interne Revision sowie auch das Risikomanagement beziehungsweise die Zuständigen für das Interne Kontrollsystem (IKS) berücksichtigen. Auch können externe Quellen herangezogen werden (etwa Datenbanken weltweit tätiger Informationsdienste wie zum Beispiel Dow Jones oder Thompson Reuters oder Kooperationspartner der deutschen Auslandshandelskammern). Stets ist aber zu prüfen, ob ihr Einsatz für die Zwecke der Prüfung geeignet ist. Insbesondere muss eine bestimmte Qualität aber auch Unabhängigkeit gewährleistet sein.

Eine CMS-Prüfung nach IDW PS 980 ist nun keine eigene Bestandsaufnahme des Prüfers mehr, sondern beschränkt sich auf einen kritischen Blick über die Beschreibung des unternehmenseigenen CMS. Es wird geprüft, ob eine unvollständige oder falsche beziehungsweise irreführende Darstellung vorliegt, oder ob das Konzept ungeeignet ist, mit hinreichender Sicherheit wesentliche Regelverstöße zu erkennen und damit auch zu verhindern. Dies entspricht modernen Audit-Verfahren: Es wird vom Unternehmen als dem eigentlichem Prüfungsgegenstand erwartet, selbst eine kritische Hinterfragung des eigenen CMS-Aufbauprozesses durchzuführen und in der CMS-Dokumentation zu hinterlegen. Der Prüfer verifiziert dann

nur noch diese Dokumentation. Erkennbare Defizite der Dokumentation führen dann zu negativen Prüfungsaussagen – und idealerweise zu einem Hinweis während der Prüfung und damit der Gelegenheit zur Nachbesserung.

### 6.2 Schritt 2: Das CMS-Konzept

Für den Lieferanten gilt es daher, sein LkSG-CMS als Konzept darzustellen, das heißt zu dokumentieren. Diese Dokumentation ist nun der Prüfungsgegenstand der IDW PS 980 Prüfung.

Das CMS bedarf zumindest in den Grundzügen seiner Beschreibung der Verabschiedung durch die Geschäftsleitung – also einen Vorstands- oder ein Geschäftsführungsbeschluss, um nach gesellschaftsrechtlichen Corporate-Governance-Regeln auch eine Grundlage des unternehmerischen Handelns eines Unternehmens darzustellen.

### 6.3 Schritt 3: Die Prüfung

Auch die neue Auflage des Standards erlaubt, eine Prüfung des CMS allein auf Angemessenheit und Implementierung einzugrenzen und auf eine Wirksamkeitsprüfung zu verzichten oder diese zu einem späteren Zeitpunkt nachzuholen. Eine Prüfung kann sich auf eine Angemessenheitsprüfung beschränken, die zum einen (mit hinreichender Sicherheit) verifizieren soll, ob die in der CMS-Beschreibung dargestellten Regelungen (und damit die entsprechenden Maßnahmen) in Übereinstimmung mit den angewandten Grundsätzen zum Schutz von Menschen- und Umweltrechten in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt sowie auch (abstrakt) geeignet sind, Risiken für Menschenrechts- und Umweltverletzungen zu erkennen und diese auch zu verhindern, und in einem weiteren Schritt, ob diese auch im Unternehmen umgesetzt wurden (Implementierung).

Die Wirksamkeitsprüfung beinhaltet in einem möglichen letzten Schritt die Angemessenheitsprüfung eines CMS und ergänzt diese um eine konkrete Geeignetheitsprüfung: Zum einen soll sich der Prüfer hinreichend sicher sein, dass die in der CMS-Beschreibung definierten Regelungen im Hinblick auf die jeweils angewandten CMS-Grundsätze (hier Sorgfaltspflichten zur Achtung von Menschen- und Umweltrechte) angemessen sind und auch umgesetzt wurden und dabei – zumindest im Prüfungszeitraum – im Wesentlichen (konkret) geeignet waren, Risiken für erhebliche Menschenrechts- und Umweltverletzungen rechtzeitig zu erkennen als auch zu verhindern.

In der Regel wird zum jetzigen Zeitpunkt eine Angemessenheitsprüfung genügen. So beschränkt sich die Prüfungshandlung bei der Prüfung der Risikoanalyse nur noch auf die Darstellung der Risikoanalyse. Es gilt, Risiken wesentlicher falscher Darstellungen in der CMS-Beschreibung zu identifizieren und zu beurteilen. Es findet dabei in der

*Zunächst gilt es, allein die Angemessenheit des Konzepts eines LkSG-CMS zu bewerten, später folgt die Prüfung der Umsetzung.*

Regel keine Kompletprüfung, sondern nur noch eine Prüfung in Teilbereichen statt.

Ändert sich die Risikolage und es sind Verletzungen von Menschenrechts- und Umweltrechts-Anforderungen zu befürchten, kann dann eine Implementierungsprüfung weiterhelfen. Die Wirksamkeitsprüfung wäre eine Maßnahme, um bei Verletzungen von Menschen- oder Umweltrechten in die Lieferkette um einen Lieferanten herum dessen fortgesetzte Geeignetheit nachzuweisen.

Aber: Eine IDW PS 980 Prüfung ist nach wie vor eine Systemprüfung und keine Prüfung einzelner Vorgänge, wobei deren Bewertung etwa im Rahmen der konkreten Geeignetheitsprüfung sicherlich Eingang in die Systemprüfung finden kann.

## 7 Prüfung der Elemente eines CMS

Die CMS-Elemente nach IDW PS 980 sind in Zahl und Typ gleichgeblieben, trotzdem werden neue Aspekte in den einzelnen Elementen berücksichtigt:

Die Definition der Compliance-Ziele und die Compliance-Risikoanalyse sind eng miteinander verbunden: Es wird eine erste Risikoanalyse vor Zieldefinition empfohlen sowie die Berücksichtigung des Bedarfs einer besonderen Risikosteuerung bei der Zielsetzung. Es bleibt ein Henne-Ei-Dilemma: Kommt nun die Zieldefinition oder die Risikoanalyse zuerst? Der Start sollte mit einer ersten, groben Risikobetrachtung erfolgen.

Bei der Compliance-Risikoanalyse sind nun auch mögliche Risikointerdependenzen zu berücksichtigen. Hier bietet sich die Kombination mit einer allgemeinen Geschäftspartnerprüfung (der Business Partner Due Diligence) an. In Bezug auf Geschäftspartner, sowohl in Vertriebs- als auch Zulieferrichtung, sind die Elemente (1) Identität, (2) Bonität, (3) Qualität und (4) Integrität zu untersuchen. Ein Zulieferer, der diese Tests besteht, wird kaum auf Menschenrechts- oder Umweltverletzungen angewiesen sein, um wirtschaftlich Erfolg zu haben. Bezüglich der Lieferanten können Kriterien (zum Beispiel nach dem Typ, etwa Ein-Personen-Unternehmen, Klein-, Mittel- oder Großbetrieb) gebildet oder eine Aufteilung zwischen Risikoeintrittswahrscheinlichkeit und Berücksichtigung eines potenziellen Schadensausmaßes getroffen werden.

Das LkSG hat zu Recht aufgenommen, dass eine Compliance-Risikoanalyse ein konstanter Prozess sein muss, eine einmalige Analyse reicht nicht aus. Hier empfiehlt sich auch die Verbindung zur konstanten Überprüfung und Verbesserung des CMS als eigenes Element beziehungsweise Teil des Compliance-Programms.

Das Compliance-Programm (hier einschließlich der Elemente Kommunikation und Überwachung) besteht nach neuester Auffassung nicht mehr aus Grundsätzen und Maßnahmen, sondern nur noch

aus Regelungen, das heißt hier Einkaufsstrategien, Leit- und Richtlinien. Der Schwerpunkt liegt auf einer Prüfung der konkreten Anforderungen, das heißt Kommunikation von Inhalten und Anweisungen (in der Regel kollektiver Natur durch Leit- und Richtlinien) und nur noch eher sekundär auf Maßnahmen. Compliance-Überwachung und damit einhergehende Verbesserung dürfte nunmehr auch in den Bereich der konstanten Risikoüberwachung einzugliedern sein. Es sind nicht nur Brutto-, sondern auch Nettorisikobetrachtungen anzustellen und damit eine Bewertung der angewandten Sorgfaltsmaßnahmen zur Wahrung von Menschen- und Umweltrechte durchzuführen sein.

Der organisatorische Aufbau, die Compliance-Organisation, ist im Sinne der Verantwortungsdelegation strikt von der Unternehmensleitung (das heißt „von oben“) her zu konzipieren: Ein Menschenrechtsbeauftragter ist in jedem Glied der Lieferkette nicht erforderlich, schließlich ist diese Funktion auch nach dem LkSG für verpflichtete Unternehmen nur eine Option. Allerdings dürfte die Umsetzung vertraglicher Verpflichtungen je nach Umfang von der Geschäftsleitung die Definition von Rollen und Verantwortlichkeiten (Funktionen) sowie Aufbau- und Ablauforganisation (objektive Ausstattung) erfordern.

Hinsichtlich der Compliance-Kultur ist eine allgemeine Strategie zur Achtung von Menschenrechten und Umweltschutz zu verankern. Und auch die Kommunikation muss diese Kultur in das Unternehmen und sein Umfeld tragen.

### LkSG-Compliance-Elemente nach IDW PS 980

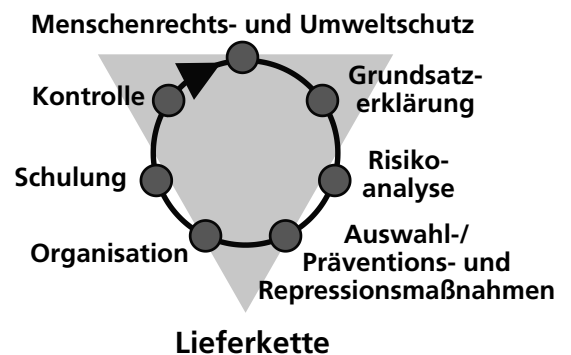


Abbildung 2: Elemente eines LkSG-CMS

## 8 Anforderungen an die Prüfer

Die Prüfung muss im Hinblick auf die Sorgfaltspflichten zur Wahrung der Menschenrechte und des Umweltschutzes einen Eindruck vom Gesamtunternehmen darstellen sowie ein Verständnis des rechtlichen und wirtschaftlichen Umfelds vermitteln. Nur dann kann davon ausgegangen werden, dass die Risiken wesentlicher falscher Darstellun-

*Bei der Prüfung kann von der Durchführung der Risikoanalyse bis hin zu Maßnahmen zur Steuerung der Lieferkette Schritt für Schritt vorgegangen werden.*

gen in der Beschreibung des Lieferketten-CMS festgestellt und bewertet werden konnten.

## 9 Verhältnismäßigkeit

Bisher noch nicht angesprochen wurde der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, der nach dem LkSG insbesondere gegenüber den Zulieferern gilt. Es scheint aber angesichts der Forderungen deutscher Unternehmen an ihre Lieferkette und vor allem ihre Vertragspartner, den unmittelbaren Lieferanten, sehr notwendig zu sein, auf diesen Grundsatz hinzuweisen. Anforderungen müssen geeignet sein, um Menschenrechts- wie auch Umweltrisiken zu vermeiden – sie müssen auch notwendig sein. Nicht zuletzt – und da spielt die lokale Situation der Elemente der Lieferkette eine Rolle – gilt es, die Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne zu beachten. Dieser Grundsatz mit seinen drei Elementen gilt insbesondere auch für eine Prüfung nach IDW PS 980. Er ist bei Prüfungsansatz, -durchführung und -abschluss zu berücksichtigen.

## 10 Ausblick

Der Standard IDW PS 980 hat für das zu prüfende Unternehmen den Vorteil, den Prüfungsgegenstand und auch die Prüfungsaussage bestimmen zu können. Auf der anderen Seite verlangt dies beim Kunden, dem in Deutschland nach dem LkSG verpflichteten Unternehmen eine gewisse Vorsicht: Die Prüfungsunterlagen selbst sind genau zu prüfen. Manche „Zertifikate“ können sich dann als wertlos herausstellen, wenn wesentliche Anforderungen

des LkSG eben nicht Gegenstand der Prüfung waren. Auch ist ein „Prüfungszertifikat nach IDW PS 980“ kein Garant für ein einwandfrei funktionierendes CMS. Es ist leider schon zu oft vorgekommen, dass selbst öffentlichkeitswirksam präsentierte Prüfungen renommierter WP-Gesellschaften durch Compliance-Skandale widerlegt wurden. In der Regel gab es hier zwar keine Prüfungsfehler, da Compliance-Defizite fast ausschließlich in den Bereichen auftraten, die nicht geprüft wurden, reputationsförderlich für die Zukunft der Wirtschaftsprüfer und den Prüfungsstandard IDW PS 980 war das aber nicht. Es muss daher auf die Prüfungsgrundlage und die Darstellung des CMS-Konzepts geachtet werden. Diese müssen der Prüfungsdokumentation beigelegt und durch das prüfende Unternehmen – in der Regel das nach dem LkSG verpflichtete, deutsche Unternehmen – kritisch durchgesehen werden.

Eine praktische Seite der Prüfung ist für den Lieferanten, dass bei einer LkSG-Prüfung nach IDW PS 980 vorher auf mögliche negative Ergebnisse hingewiesen und auf eine Berichtigung der Umstände hingewirkt werden soll. Eine solche Prüfung ist damit schon per se ein Verbesserungsprogramm beim Aufbau eines CMS, und so zeigt bereits schon die laufende Prüfung, dass es der Lieferant mit den Lieferkettenanforderungen ernst meint. Dies ist bereits ein Vorteil schon vor Erreichen eines „Zertifikats“, insbesondere wenn dieses ja nur einen ganz bestimmten Zeitpunkt reflektiert, wobei sich Lieferketten konstant entsprechend den vielfältigen Änderungen der Weltwirtschaft entwickeln.

*Die IDW-Prüfung wächst mit dem LkSG-CMS mit und dient schließlich auch einer verifizierten und glaubwürdigen Berichterstattung an alle Stakeholder.*