

## Angaben zu außerbilanziellen Geschäften

Erstmals in Abschlüssen für ein nach dem 31.12.2008 beginnendes Geschäftsjahr – bei kalenderjahrgleichem Geschäftsjahr also ab dem Abschluss 2009 – müssen Kapitalgesellschaften, Kapitalgesellschaften & Co. (z.B. GmbH & Co. KGs) und Konzerne im Anhang bestimmte Angaben zu nicht in der Bilanz enthaltenen Geschäften machen.

### I. Betroffene Abschlüsse

Soweit es für die Beurteilung der Finanzlage nötig ist, sind im Anhang des **Einzelabschlusses** von Kapitalgesellschaften und KapCo-Gesellschaften zu außerbilanziellen Geschäften anzugeben (§§ 285 Nr. 3, 288 HGB):

Größenklasse der Gesellschaft			
Kriterium	klein	mittel	groß
Umsatz (TEUR)	≤ 9.680	> 9.680 u. ≤ 38.500	> 38.500
Bilanzsumme (TEUR)	≤ 4.840	> 4.840 u. ≤ 19.250	> 19.250
Arbeitnehmer	≤ 50	> 50 u. ≤ 250	> 250
Angaben zu außerbilanziellen Geschäften			
Art und Zweck	-	✓	✓
Risiken und Vorteile	-	-	✓

Im **Konzernabschluss** besteht eine der Situation bei großen Kapitalgesellschaften entsprechende Angabepflicht für außerbilanzielle Geschäfte des Mutterunternehmens sowie der einbezogenen Tochterunternehmen (§ 314 Abs. 1 Nr. 2 HGB). Nicht angegeben werden müssen hingegen außerbilanzielle Geschäfte von nicht konsolidierten Tochterunternehmen, von Gemeinschaftsunternehmen oder von assoziierten Unternehmen. Ebenfalls nicht unter die Angabepflicht fallen außerbilanzielle Geschäfte, die durch Konsolidierung eliminiert werden.

### II. Voraussetzungen der Angabepflicht

**Außerbilanzielle Geschäfte** sind Rechtsgeschäfte oder Maßnahmen, die sich infolge der Übernahme von Vorteilen oder Risiken auf die gegenwärtige bzw. künftige Finanzlage auswirken können, bei denen es allerdings nicht zum Ansatz von Vermögensgegenständen oder Schulden kommt. Ob ein außerbilanzielles Geschäft vorliegt, ist am jeweiligen Abschlussstichtag zu prüfen.

Unter den Anwendungsbereich der Regelung fallen damit ggf. Factoring- und ABS-Transaktionen, unechte Pensionsgeschäfte, Operate-Leasing-Verhältnisse (auch in Verbindung mit Sale-and-lease-back-Konstruktionen) oder die Auslagerung betrieblicher Funktionen.

Liegen solche Geschäfte vor, besteht eine Angabepflicht nur, **soweit dies zur Beurteilung der Finanzlage notwendig** ist.

Dies wird z.B. bei in Bezug auf Zeitpunkt, Zeitraum oder Geschäftspartner ungewöhnlichen Geschäften anzunehmen sein, oder wenn aus den Geschäften eine erhebliche Veränderung der Finanzsituation zu erwarten ist. Nicht unter die Angabepflicht fallen hingegen regelmäßig die am Stichtag schwebenden Lieferungen/Leistungen des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs.

### III. Umfang der Angabepflicht

#### 1. Art und Zweck der Geschäfte

Ausreichend ist eine nach **Vertragstypen** (z.B. Factoring, Leasing, unechte Pensionsgeschäfte etc.) zusammengefasste Angabe. Alternativ kommt auch eine Kategorisierung nach Art der mit den Geschäften verbundenen Vorteile bzw. Risiken in Betracht.

Als **Zweck** der Geschäfte sind die mit den jeweiligen Transaktionen **hauptsächlich** verfolgten Ziele anzugeben.

Im Fall einer Sale-and-lease-back-Gestaltung könnte dies z.B. die Beschaffung liquider Mittel zur Tilgung der für die ursprüngliche Anschaffung aufgenommenen Verbindlichkeit sein.

## 2. Risiken und Vorteile der Geschäfte

Für jede Art angabepflichtiger Transaktionen sind die Wirkungen auf die Stichtagsliquidität sowie – z.B. gegliedert in Anlehnung an das Fristenschema des Verbindlichkeitspiegels – die künftigen Finanzmittelströme darzustellen. Darauf aufbauend sind getrennt voneinander die **Vorteile** bzw. **Risiken** der außerbilanziellen Geschäfte anzugeben.

Im Beispiel von Sale-and-lease-back-Transaktion werden i.d.R. als Konsequenzen für die Finanzlage sowohl der Verkaufserlös als auch die über die Vertragsdauer zu zahlenden Leasingraten anzugeben sein. Als Vorteil kommt z.B. die Vermeidung des Restwertrisikos, als Risiko etwa die Fixierung der Auszahlungsstruktur über die Leasingdauer infrage.

## IV. Mehr zum Thema

Das IDW hat zu den Details der Angabepflicht den Entwurf einer Stellungnahme zur Rechnungslegung (ERS HFA 32) im Internet unter [www.idw.de](http://www.idw.de) veröffentlicht.

## Impressum

PKF Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | [www.pkf.de](http://www.pkf.de)

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto:pkf-nachrichten@pkf.de)

Die Inhalte der PKF\* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

\* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen.