

Angaben zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen

Erstmals in Abschlüssen für ein nach dem 31.12.2008 beginnendes Wirtschaftsjahr – bei kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr also ab dem Abschluss 2009 – müssen Kapitalgesellschaften, Kapitalgesellschaften & Co. (z.B. GmbH & Co. KGs) und Konzerne im Anhang bestimmte Angaben zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen machen.

I. Überblick

Die Angabepflicht betrifft zumindest die nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte, soweit sie wesentlich sind, und umfasst auch Angaben zur Art der Beziehung, zum Wert der Geschäfte sowie weitere Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind.

II. Betroffene Abschlüsse

Die Angabepflicht gilt für **Einzelabschlüsse** großer Kapital- oder KapCo-Gesellschaften. Mittlere Gesellschaften sind nur betroffen, wenn es sich um Aktiengesellschaften handelt; zusätzlich dürfen die Angaben auf Geschäfte beschränkt werden, die direkt oder indirekt mit dem Hauptgesellschafter oder Mitgliedern des Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgans geschlossen wurden (§§ 285 Nr. 21, 288 Abs. 2 Satz 4 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

Im **Konzernabschluss** besteht grundsätzlich eine der Situation bei großen Kapitalgesellschaften entsprechende Angabepflicht. Ausgenommen sind allerdings Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, die mit und zwischen mittel- oder unmittelbar in 100-prozentigem Anteilsbesitz stehenden in den Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen zustande gekommen sind (§ 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB). Zumindest nach vorläufiger Ansicht des IDW soll es über den Wortlaut des Gesetzes hinaus aber generell nicht erforderlich sein, im Anhang über innerhalb des Konzerns stattfindende Transaktionen zu berichten: Auch Geschäfte mit und zwischen voll in die Konsolidierung einbezogenen Unternehmen, an denen ein geringerer Anteilsbesitz besteht, müssen nach dieser Auffassung nicht im Anhang angegeben werden.

III. Voraussetzungen

Die Angabepflicht besteht nur, sofern wesentliche, nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommene Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen oder Personen existieren. Die angabepflichtigen **Geschäfte** können dabei sowohl Rechtsgeschäfte (Käufe, Verkäufe etc.) als auch andere getroffene Maßnahmen (z.B. Werbefeldzüge oder Markterschließungen zugunsten Nahestehender) umfassen.

Was **nahe stehende Unternehmungen oder Personen** sind, ist unter Rückgriff auf die Internationalen Rechnungslegungsgrundsätze IFRS zu bestimmen. IAS 24.9 sieht folgende Abgrenzung vor:

„Unternehmen und Personen werden als nahe stehend betrachtet, wenn:

- a) die Partei direkt oder indirekt über eine oder mehrere Zwischenstufen
 - i. das Unternehmen [...] beherrscht, von ihm beherrscht wird oder unter gemeinsamer Beherrschung steht;

- ii. einen Anteil am Unternehmen hält, der ihr maßgeblichen Einfluss auf das Unternehmen gewährt; oder
- iii. an der gemeinschaftlichen Führung des Unternehmens beteiligt ist;
- b) die Partei ein assoziiertes Unternehmen des anderen Unternehmens ist [...];
- c) die Partei ein Gemeinschaftsunternehmen ist, bei dem das Unternehmen ein Partnerunternehmen ist [...];
- d) die Partei im Unternehmen oder dessen Mutterunternehmen eine Schlüsselposition bekleidet;
- e) die Partei ein naher Familienangehöriger einer natürlichen Person gemäß a) oder d) ist;
- f) die Partei ein Unternehmen ist, das von einer unter d) oder e) bezeichneten natürlichen Person beherrscht wird, mit dieser unter gemeinsamer Beherrschung steht, von dieser maßgeblich beeinflusst wird oder die direkt oder indirekt einen wesentlichen Stimmrechtsanteil an diesem Unternehmen besitzt; oder
- g) die Partei eine zu Gunsten der Arbeitnehmer des Unternehmens oder eines der ihm nahe stehenden Unternehmen bestehende Versorgungskasse für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses ist.“ (IAS 24.9)

Zu **marktunüblichen Bedingungen** zustande gekommen ist eine Transaktion, wenn sie – betrachtet aus der Perspektive des Datums, an welchem das Verpflichtungsgeschäft abgeschlossen wurde – einem Drittvergleich nicht standhält. Die Beurteilung erfolgt damit prinzipiell nach denselben Gesichtspunkten, wie sie für steuerliche Einkommenskorrekturen z.B. im Hinblick auf verdeckte Gewinnausschüttungen, verdeckte Einlagen oder nach § 1 AStG herangezogen werden.

Hinweis: Der Jahresabschluss, zu dem auch der Anhang einer Kapitalgesellschaft bzw. Kapitalgesellschaft & Co. gehört, ist regelmäßig dem Finanzamt vorzulegen. Es ist daher zu erwarten, dass die Angabe nicht fremdvergleichskonformer Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen einen Ansatzpunkt der Finanzbehörden für die o.g. Einkommenskorrekturen bildet.

Ob eine Transaktion einzeln oder zusammen mit anderen Geschäften **wesentlich** ist, richtet sich schließlich nach

ihren sicheren bzw. potenziellen Wirkungen auf die gegenwärtige bzw. künftige Finanzlage, d.h. die Stichtagsliquidität und künftige Finanzmittelströme. Die Entscheidung über die Wesentlichkeit kann daher nur im Einzelfall erfolgen.

IV. Umfang der Angabepflicht

Die Anhangsangaben zu marktunüblichen Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen beinhalten die **Arten von Beziehungen**, die **Arten der Geschäfte** sowie das vereinbarte, nicht diskontierte Gesamtentgelt (= **Wert der Geschäfte**). Eine Einzelaufzählung ist allerdings i.d.R. nicht erforderlich. Vielmehr bietet sich eine nach Art der Beziehungen bzw. Geschäfte in einzelne Kategorien zusammengefasste Darstellung – etwa in folgender Matrixform – an:

Beispiel:

(alle Angaben in Mio. EUR)		Art der Geschäfte		
		Verkäufe	Käufe	...
Art der Beziehung	Tochterunternehmen	7,0	1,0	...
	Assoz. Unternehmen	3,0	2,0	...
	Personen in Schlüsselpositionen	4,0	0,0	...
	nahe Familienangehörige	0,0	1,0	...

In Anlehnung an IDW ERS 33, Tz. 21

Diese Aufzählung ist allerdings nicht abschließend. Sind darüber hinaus **zusätzliche Daten notwendig, um die Finanzlage des Unternehmens beurteilen zu können**, so müssen auch solche weiteren Angaben in den Anhang aufgenommen werden.

Beispiel: So kann es z.B. bei Dauerschuldverhältnissen notwendig sein, die zeitliche Verteilung der künftigen Zahlungsströme darzustellen.

V. Wahlrecht zum Umfang der anzugebenden Geschäfte

Da das Gesetz fordert, „zumindest“ die marktunüblichen wesentlichen Geschäfte in den Anhang aufzunehmen, hat der Bilanzierende folgende Wahlmöglichkeiten:

- Angabe nur der marktunüblichen wesentlichen Transaktionen mit Nahestehenden.
- Angabe sowohl der marktunüblichen wesentlichen Geschäfte mit Nahestehenden wie auch einiger, aber

nicht aller marktüblichen wesentlicher Transaktionen mit solchen Unternehmen und Personen. In diesem Fall sind die marktunüblichen Geschäfte als solche kenntlich zu machen.

- Angabe aller wesentlichen Geschäfte mit Nahestehenden. Eine Aufgliederung in marktunübliche und marktübliche Transaktionen ist hierbei nicht erforderlich.

Hinweis: Die Ausübung des Wahlrechts zur zusätzlichen Offenlegung ausgewählter oder aller marktüblicher wesentlicher Transaktionen mit Nahestehenden stellt eine abschlusspolitische Entscheidung dar, für die nur einzelfallbezogen eine Handlungsempfehlung gegeben werden kann.

Zu berücksichtigen sind dabei insbesondere die Gesichtspunkte einer gezielt offenen oder aber restriktiven Informationspolitik und die ggf. steuerlich erwünschte Risikominimierung im Hinblick auf die o.g. Einkommenskorrekturen.

Bei der Analyse möglicher Auswirkungen aus der Ausübung dieses Wahlrechts beraten wir Sie gern.

VI. Mehr zum Thema

Auf der Internetseite www.idw.de finden Sie den Entwurf einer Stellungnahme zur Rechnungslegung (ERS HFA 33) des Instituts der Wirtschaftsprüfer.

Impressum

PKF Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

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

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: 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.