

**Entwurf einer Neufassung der
IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung:
Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB zu
Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen
(IDW ERS HFA 33 n.F.)**

Stand: 18.05.2022¹

Der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des IDW hat den nachfolgenden Entwurf einer Neufassung der IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (IDW ERS HFA 33 n.F.) verabschiedet. Der Entwurf beinhaltet eine noch nicht abschließend abgestimmte Berufsauffassung. Im Einklang mit IDW Prüfungsstandard: Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze für die Abschlussprüfung (IDW PS 201 n.F.) (Stand: 23.04.2021) kann der Entwurf im Rahmen der Eigenverantwortlichkeit und des beruflichen Ermessens des Abschlussprüfers berücksichtigt werden, soweit er geltenden IDW Stellungnahmen zur Rechnungslegung nicht entgegensteht. Der FAB hat die Möglichkeit, eine Empfehlung zur Anwendung des IDW ERS HFA 33 n.F. auszusprechen: Der FAB hat eine solche Empfehlung in Anbetracht dessen ausgesprochen, dass die §§ 285, 288 und 314 HGB i.d.F. des BilRUG, an die die bisherige Verlautbarung angepasst werden soll, erstmals bereits auf Jahres- bzw. Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden waren, die nach dem 31.12.2015 begonnen haben (Artikel 75 Abs. 1 Satz 1 EGHGB).

Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zu dem Entwurf werden schriftlich an die Geschäftsstelle des IDW (Postfach 32 05 80, 40420 Düsseldorf oder stellungnahmen@idw.de) bis zum 31.08.2022 erbeten. Die Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge werden im Internet auf der IDW Website veröffentlicht, wenn dies nicht ausdrücklich vom Verfasser abgelehnt wird.

Der Entwurf steht bis zu seiner endgültigen Verabschiedung im Internet (www.idw.de) unter der Rubrik Verlautbarungen zur Verfügung.

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf.

1.	Vorbemerkungen.....	2
2.	Begriffsbestimmungen.....	3
	2.1. Wesentliche Geschäfte	3
	2.2. Nahe stehende Unternehmen und Personen	3
3.	Inhalt der Angabepflichten.....	4
	3.1. Allgemeine Grundsätze	4
	3.2. Arten von Beziehungen	5
	3.3. Arten von Geschäften.....	5

¹ Verabschiedet vom Hauptfachausschuss (HFA) am 09.09.2010. Überarbeitung insb. zur Anpassung an die Rechtslage nach Inkrafttreten des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) vom 17.07.2015 (BGBl. I S. 1245) vorbereitet vom Arbeitskreis „HGB-Rechnungslegung“; verabschiedet als Entwurf vom Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) am 18.05.2022.

3.4. Wert der Geschäfte	5
3.5. Weitere Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind	6
4. Wahlrecht zur Angabe aller oder nur der marktunüblichen wesentlichen Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen	6
5. Verhältnis zu anderen Angabepflichtigen	7
6. Größenabhängige Erleichterungen.....	7
7. Besonderheiten innerhalb eines Konsolidierungskreises	8
Anlage.....	11

1. Vorbemerkungen

- 1 Gemäß § 285 Nr. 21 HGB sind zumindest die nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte, soweit sie wesentlich sind, mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, einschließlich Angaben zur Art der Beziehung, zum Wert der Geschäfte sowie weiterer Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind, anzugeben. Entsprechendes gilt nach § 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB für den Konzernanhang.
- 2 Für den Jahresabschluss entfällt die Pflicht zur Anhangangabe für Geschäfte mit und zwischen unmittel- oder mittelbar in 100-prozentigem Anteilsbesitz stehenden, in einen – entsprechend den Anforderungen des HGB aufgestellten², geprüften und offengelegten – Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen (vgl. Tz. 28 f.). Kleine Gesellschaften i.S.v. § 267 Abs. 1 HGB brauchen die Angaben nach § 285 Nr. 21 HGB nicht zu machen (§ 288 Abs. 1 Nr. 1 HGB). Mittelgroße Gesellschaften i.S.v. § 267 Abs. 2 HGB brauchen die Angaben nur zu machen, sofern die Geschäfte direkt oder indirekt mit einem Gesellschafter, Unternehmen, an denen die Gesellschaft selbst eine Beteiligung (§ 271 Abs. 1 HGB) hält, oder Mitgliedern des Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgans abgeschlossen wurden (§ 288 Abs. 2 Satz 3 HGB).
- 3 Gegenstand dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* sind Einzelfragen im Zusammenhang mit den Anhangangaben zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen.
- 3a Diese *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* ersetzt die *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Anhangangaben nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB zu Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (IDW RS HFA 33)* i.d.F. vom 09.09.2010 und gilt für die Aufstellung von Abschlüssen für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2022 beginnen.³

² Hierzu gehören auch Konzernabschlüsse i.S. der §§ 291, 292 und 315e HGB.

³ Eine frühere Anwendung dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* ist grundsätzlich zulässig, sofern die darin enthaltenen Regelungen vollständig beachtet werden; vgl. *IDW Prüfungsstandard: Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze für die Abschlussprüfung (IDW PS 201 n.F.)* (Stand: 23.04.2021), Tz. 19 Satz 2. Sie darf indes nicht angewendet werden auf Jahres- bzw. Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre, die vor dem 01.01.2016 begonnen haben.

2. Begriffsbestimmungen

2.1. Wesentliche Geschäfte

- 4 Der Begriff „Geschäft“ ist in einem weiten, funktionalen Sinn zu verstehen. Er umfasst Rechtsgeschäfte und andere getroffene Maßnahmen. Diese betreffen üblicherweise eine entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung oder Nutzung von Vermögensgegenständen, die Einräumung von Krediten oder die Erbringung von Dienstleistungen. Es handelt sich mithin um alle Transaktionen rechtlicher und wirtschaftlicher Art, die sich auf die gegenwärtige und künftige Finanzlage eines Unternehmens auswirken können (vgl. Tz. 7). Zur Abgrenzung von Rechtsgeschäften und Maßnahmen kann auf die Begriffsauslegung i.S. des § 312 AktG⁴ zurückgegriffen werden; allgemeine geschäftspolitische Entscheidungen, die noch nicht zu einer Übertragung von Risiken oder Vorteilen geführt haben, fallen nicht unter den Begriff der Maßnahmen.
- 5 Geschäfte i.S. der §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB sind bspw.:
- Kauf/Verkauf von Vermögensgegenständen
 - Bezug/Erbringung von Dienstleistungen
 - Nutzung/Nutzungsüberlassung von Vermögensgegenständen
 - Finanzierungen (einschließlich Cash-Pooling)
 - Gewährung/Erhalt von Bürgschaften oder anderen Sicherheiten
 - Produktionsverlagerungen auf ein nahe stehendes Unternehmen
 - Stilllegungen von Betriebsteilen zwecks Übertragung von Marktanteilen auf ein nahe stehendes Unternehmen
 - Abreden im Ein- oder Verkauf
 - befreiende Schuldübernahme i.S.v. §§ 414, 415 BGB, Schuldbeitritt oder auch Erfüllungsübernahme im Innenverhältnis.
- 6 Die Verwendung des Begriffs „zustande gekommene[n] Geschäfte“ in §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB hat zur Folge, dass unterlassene Maßnahmen oder Rechtsgeschäfte nicht angabepflichtig sind. Auch insofern unterscheidet sich die Angabepflicht nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB von der Berichtspflicht nach § 312 AktG.
- 7 Es sind nur die Geschäfte anzugeben, die für die Beurteilung der Finanzlage wesentlich sind. Der Begriff „Finanzlage“ erfasst sowohl stichtagsbezogen die vorhandene Liquidität der Gesellschaft als auch die erwarteten künftigen Finanzmittelzuflüsse und -abflüsse. Geschäfte können einzeln oder zusammen mit anderen gleichartigen oder wirtschaftlich zusammengehörenden Geschäften wesentlich sein. In jedem Fall ist die Wesentlichkeit unter Berücksichtigung der Verhältnisse des Einzelfalls zu beurteilen. Eine kompensatorische Betrachtung der Auswirkungen gegenläufiger Geschäfte zur Beurteilung ihrer Wesentlichkeit ist nicht zulässig.

2.2. Nahe stehende Unternehmen und Personen

- 8 Der Begriff „nahe stehende Unternehmen und Personen“ ist i.S. des zum jeweiligen Abschlussstichtag geltenden, d.h. in EU-Recht übernommenen und in Kraft getretenen IAS 24 zu

⁴ Vgl. IDW Stellungnahme des Hauptfachausschusses 3/1991: Zur Aufstellung und Prüfung des Berichts über Beziehungen zu verbundenen Unternehmen (Abhängigkeitsbericht nach § 312 AktG), Abschn. II Nr. 3.

verstehen. Maßgeblich sind somit die in IAS 24.9 ff. enthaltenen Definitionen dieses Begriffs, welche in der Anlage dieser *IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung* wiedergegeben sind.

Die nicht in der Anlage wiedergegebenen Regelungen des IAS 24 sind bei der Anwendung von §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB nicht maßgeblich. Dies gilt insb. für die Ausnahmeregelungen des IAS 24 für direkte und indirekte Geschäfte mit öffentlichen Stellen (IAS 24.25).

3. Inhalt der Angabepflichten

3.1. Allgemeine Grundsätze

- 9 Anzugeben sind die Arten von Geschäften mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, die Arten von Beziehungen zu diesen nahe stehenden Unternehmen und Personen sowie der Wert dieser Geschäfte. Für diese Angaben bietet sich eine matrixförmige Darstellung an (vgl. Abb. 1 in Tz. 17). Weitere Angaben können erforderlich sein, wenn sie für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind.
- 10 Die Angabepflicht setzt voraus, dass die Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen zustande gekommen sind, d.h. dass der Geschäftspartner zum Zeitpunkt der Transaktion dem berichtspflichtigen Unternehmen nahe stand. Es ist demnach nicht erforderlich, dass der Geschäftspartner dem berichtspflichtigen Unternehmen auch zum Abschlussstichtag noch nahe steht. Geschäfte mit Unternehmen und Personen, die dem Bilanzierenden früher einmal nahe gestanden haben, sind nicht berichtspflichtig. Ebenso wenig sind Geschäfte berichtspflichtig, die mit Unternehmen und Personen zustande kommen, die dem Bilanzierenden voraussichtlich erst in Zukunft nahe stehen werden.
- 11 Ob ein Geschäft zu marktüblichen Bedingungen abgeschlossen wurde, ist – unter Beachtung des Grundsatzes der Wesentlichkeit – über einen Drittvergleich für den Zeitpunkt des Verpflichtungsgeschäfts zu beurteilen. Maßstab für das Vorliegen eines marktüblichen Geschäfts ist das Vorgehen eines fremden Dritten bei gleichliegenden Verhältnissen. Steuerrechtliche Beurteilungskriterien zur verdeckten Gewinnausschüttung oder verdeckten Einlage können als Anhaltspunkt für die Beurteilung der Marktüblichkeit herangezogen werden.⁵
- 12 Bei Erwerbs- und Veräußerungsgeschäften müssen die Angaben nicht sowohl für das Geschäftsjahr des Verpflichtungsgeschäfts als auch – bei zeitlichem Auseinanderfallen – für das Geschäftsjahr des Erfüllungsgeschäfts gemacht werden. Vielmehr ist in diesem Fall die Angabe nur für das Geschäftsjahr des Verpflichtungsgeschäfts erforderlich.
- 13 Bei Dauerschuldverhältnissen sind die Angaben sowohl für das Geschäftsjahr des Vertragschlusses als auch für die Geschäftsjahre während der Laufzeit des Vertragsverhältnisses erforderlich. Auch im Falle von Dauerschuldverhältnissen ist die Marktüblichkeit des Geschäfts nur für den Zeitpunkt des Verpflichtungsgeschäfts zu beurteilen (vgl. Tz. 11). Hingegen ist die Wesentlichkeit zu jedem Abschlussstichtag während der Dauer des Vertragsverhältnisses erneut einzuschätzen.

⁵ Vgl. *IDW St/HFA 3/1991*, Abschn. II Nr. 11.

3.2. Arten von Beziehungen

- 14 Liegen angabepflichtige Geschäfte vor, sind die Arten von Beziehungen anzugeben, aufgrund derer sich der Bilanzierende und ein anderes Unternehmen oder eine natürliche Person zum maßgeblichen Zeitpunkt (vgl. Tz. 10) nahe stehen. Hierzu sind die angabepflichtigen Beziehungen entsprechend dem Verhältnis des nahe stehenden Unternehmens bzw. der nahe stehenden Person zum Bilanzierenden zu geeigneten Gruppen zusammenzufassen, z.B. Tochterunternehmen, assoziierte Unternehmen, Personen in Schlüsselpositionen des Unternehmens, nahe Familienangehörige. Es ist nicht erforderlich, einzelne nahe stehende Unternehmen oder natürliche Personen namentlich zu bezeichnen oder so konkret zu kennzeichnen, dass der Geschäftspartner von einem außenstehenden Dritten identifiziert werden kann.

3.3. Arten von Geschäften

- 15 Gemäß §§ 285 Nr. 21 Teilsatz 3, 314 Abs. 1 Nr. 13 Teilsatz 3 HGB können die angabepflichtigen Geschäfte zu sachgerechten Kategorien zusammengefasst werden, z.B. Verkäufe, Käufe, Erbringen von Dienstleistungen, Bezug von Dienstleistungen etc. In Betracht kommt auch eine Aufteilung in die Kategorien Beschaffungs-, Absatz-, Finanzierungs- und sonstige Geschäfte.

3.4. Wert der Geschäfte

- 16 Angabepflichtig ist gemäß §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB der „Wert“ der Geschäfte. Mit „Wert“ ist bei EU-richtlinienkonformer Auslegung sowie nach Sinn und Zweck der Vorschrift nicht der übliche Marktpreis gemeint, sondern das zwischen dem Bilanzierenden und dem nahe stehenden Unternehmen bzw. der nahe stehenden natürlichen Person vereinbarte Gesamtentgelt. Bei Dauerschuldverhältnissen ist ferner das auf die im Geschäftsjahr erbrachten oder erhaltenen Leistungen entfallene Entgelt anzugeben. Darüber hinaus sind die auf die Restlaufzeit des Schuldverhältnisses nach dem Abschlussstichtag voraussichtlich entfallenden Entgelte anzugeben, es sei denn, zum Abschlussstichtag ist ein Näheverhältnis nicht mehr gegeben.
- 17 Haben die Parteien kein Entgelt vereinbart, entfällt dadurch nicht die Angabepflicht. Vielmehr ist in diesem Fall ein Betrag von null EUR zu berücksichtigen bzw. anzugeben. Werden die Angaben in Form einer matrixförmigen Darstellung gemacht und hat sich für eine oder mehrere Matrixzellen im Berichtszeitraum kein entsprechendes angabepflichtiges Geschäft ereignet, sind die betreffenden Zellen nicht mit der Angabe Null, sondern bspw. mit der Angabe „---“ oder „n.v.“ (nicht vorhanden) zu befüllen.

Art des Geschäfts	Verkäufe in Mio. EUR	Käufe in Mio. EUR	Erbringen von Dienstleistungen in Mio. EUR	Bezug von Dienstleistungen in Mio. EUR	• • •
Tochterunternehmen	7	8	4	7	
Assoziierte Unternehmen	3	2	1	3	
Personen in Schlüsselposition	2	3	---	3,5	
Nahe Familienangehörige	5	---	0	4	
•					
•					
•					

Abb. 1: Beispiel einer Darstellung der Anhangangaben nach § 285 Nr. 21 HGB

3.5. Weitere Angaben, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind

- 18 Gemäß §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB sind weitere Angaben zu machen, die für die Beurteilung der Finanzlage notwendig sind. Hieraus ergibt sich weder eine Erweiterung des Begriffs der nahe stehenden Unternehmen und Personen noch eine Erweiterung der angabepflichtigen Geschäfte. Gemeint sind demnach angabepflichtige Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen, für die über die Art der Beziehung und das wertmäßige Volumen der Geschäfte hinaus weitere Angaben gemacht werden müssen. Solche einzelfallbezogenen Angaben können bspw. erforderlich werden bei Geschäften, die hinsichtlich ihres Volumens ungewöhnlich sind, oder bei Dauerschuldverhältnissen, die mit einer ungewöhnlich langen Bindungsdauer, ungewöhnlichen Kündigungskonditionen o.Ä. abgeschlossen wurden.

4. Wahlrecht zur Angabe aller oder nur der marktüblichen wesentlichen Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen

- 19 §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB ermöglichen es dem Bilanzierenden, entweder nur die wesentlichen nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen (soweit solche Geschäfte getätigt wurden) oder alle wesentlichen Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen anzugeben.
- 20 Werden sämtliche wesentlichen Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen angegeben, ist eine Untergliederung in marktübliche und marktunübliche Geschäfte nicht erforderlich. Die Angabe aller wesentlichen marktunüblichen Geschäfte ergänzt um die Angabe nur einzelner wesentlicher marktüblicher Geschäfte ist nicht zulässig, es sei denn, die marktunüblichen Geschäfte werden als solche gekennzeichnet.
- 21 Übt der Bilanzierende das Wahlrecht dahingehend aus, dass er nur die wesentlichen nicht zu marktüblichen Bedingungen zustande gekommenen Geschäfte angibt, und wurden solche Geschäfte nicht getätigt, entfällt die Angabe nach § 285 Nr. 21 HGB. Auch eine Negativanzeige ist nicht erforderlich.
- 22 Die Entscheidung, ob alle oder nur die nicht marktüblichen wesentlichen Geschäfte angegeben werden, kann zu jedem Abschlussstichtag neu getroffen werden.

5. Verhältnis zu anderen Angabepflichten

- 23 Von der Angabepflicht nach §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB bleiben weitere Angaben im (Konzern-)Anhang oder in der (Konzern-)Gewinn- und Verlustrechnung, die Beziehungen zu nahe stehenden Unternehmen und Personen betreffen, wie auch die Pflicht zur Aufstellung eines Abhängigkeitsberichts nach § 312 AktG unberührt.
- 24 Im Hinblick auf die an Mitglieder des Geschäftsführungsorgans, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung gewährten Bezüge besteht mit §§ 285 Nr. 9, 314 Abs. 1 Nr. 6 HGB eine abschließende spezielle Regelung, die auch die Schutzklausel des § 286 Abs. 4 HGB einbezieht. Aufgrund dieser *lex specialis* sind Angaben zu den von §§ 285 Nr. 9, 314 Abs. 1 Nr. 6 HGB erfassten Bezügen aus dem Anwendungsbereich der §§ 285 Nr. 21, 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB ausgenommen; dies gilt selbst dann, wenn die Schutzklausel des § 286 Abs. 4 HGB in Anspruch genommen wurde.

6. Größenabhängige Erleichterungen

- 25 Als größenabhängige Erleichterung sieht § 288 Abs. 2 Satz 3 HGB vor, dass mittelgroße Gesellschaften die Angaben nur zu machen brauchen, sofern die Geschäfte direkt oder indirekt mit einem Gesellschafter, Unternehmen, an denen die Gesellschaft selbst eine Beteiligung (§ 271 Abs. 1 HGB) hält (Beteiligungsunternehmen), oder Mitgliedern des Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgans abgeschlossen wurden.
- 26 [entfallen]
- 27 Ein Geschäft ist direkt abgeschlossen worden, wenn der Gesellschafter, das Beteiligungsunternehmen, das Mitglied des Geschäftsführungs-, Aufsichts- oder Verwaltungsorgans oder ein für Rechnung dieser Personen Handelnder Geschäftspartner des Bilanzierenden ist. Ein indirekter Geschäftsabschluss liegt vor, wenn Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen oder Personen abgeschlossen worden sind, bei denen ein in § 288 Abs. 2 Satz 3 HGB bezeichnetes Unternehmen bzw. eine dort bezeichnete Person das Bindeglied zwischen dem Bilanzierenden und dem nahe stehenden Unternehmen bzw. der nahe stehenden Person ist.

Die nachstehende Abbildung veranschaulicht für den Fall, dass das Bindeglied im vorstehenden Sinne ein gemeinsamer Gesellschafter der Geschäftspartner ist, welche indirekten Geschäfte der mittelgroßen bilanzierenden Gesellschaft (bei unterstellter Wesentlichkeit) nach § 285 Nr. 21 i.V.m. § 288 Abs. 2 Satz 3 HGB in deren Anhang (nicht) zu berücksichtigen bzw. anzugeben sind.

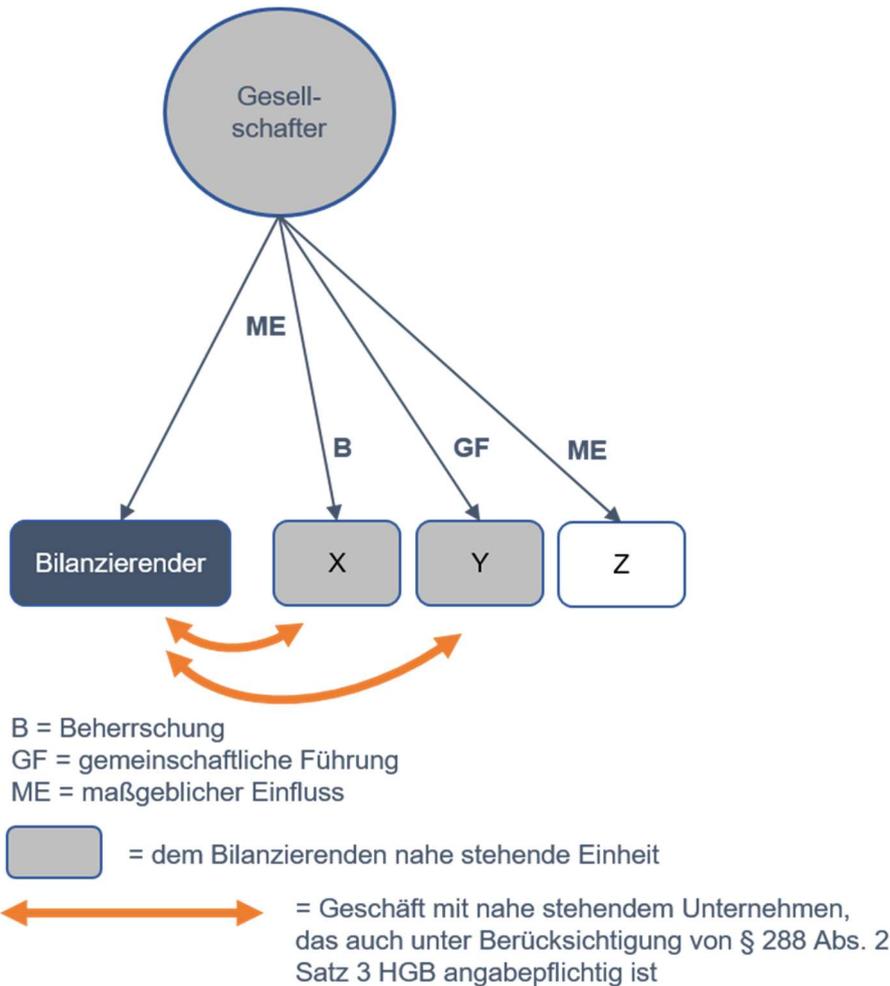
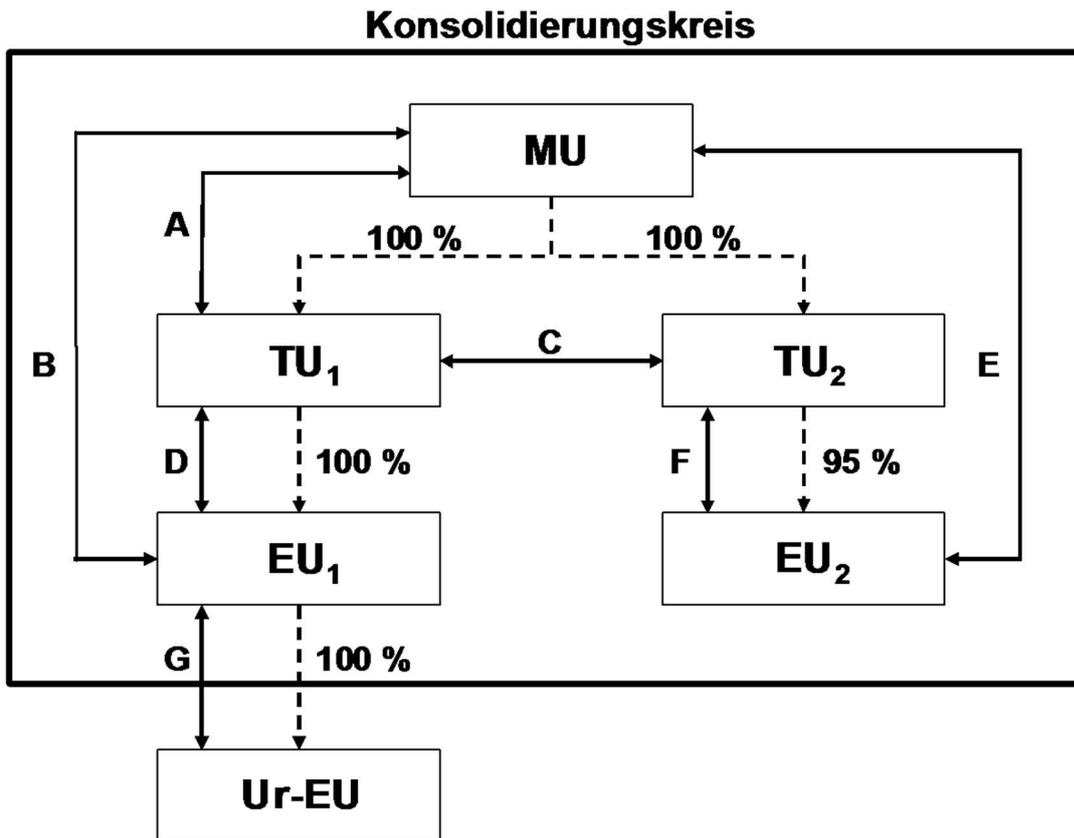


Abb. 2: Indirekter Geschäftsabschluss i.S. des § 288 Abs. 2 Satz 3 HGB

7. Besonderheiten innerhalb eines Konsolidierungskreises

- 28 Gemäß § 285 Nr. 21 Teilsatz 2 HGB sind Geschäfte mit nahe stehenden Unternehmen und Personen von der Angabepflicht im Anhang ausgenommen, die mit und zwischen mittel- oder unmittelbar in 100-prozentigem Anteilsbesitz stehenden, in einen Konzernabschluss einbezogenen Unternehmen zustande gekommen sind. Gemäß § 314 Abs. 1 Nr. 13 Teilsatz 2 HGB sind Geschäfte zwischen in einen Konzernabschluss einbezogenen nahestehenden (Mutter- und Tochter-)Unternehmen von der Angabepflicht im Konzernanhang ausgenommen, wenn diese Geschäfte bei der (Voll-)Konsolidierung weggelassen werden. Geschäfte, die zwischen dem Mutter- oder einem seiner im Wege der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluss einbezogenen Tochterunternehmen mit einem anteilmäßig konsolidierten Gemeinschaftsunternehmen zustande gekommen sind, sind insoweit von der Angabepflicht im Konzernanhang ausgenommen, als diese Geschäfte nach § 310 Abs. 2 HGB anteilmäßig weggelassen werden; sie sind mithin nur anteilmäßig anzugeben.

Ausgewählte von den Erleichterungen betroffene bzw. nicht betroffene Geschäfte werden exemplarisch anhand der in der folgenden Abb. 2 dargestellten Konstellation erläutert. Dabei wird angenommen, dass sämtliche Geschäfte A bis G wesentlich sind und es sich bei allen in der Abbildung benannten Unternehmen um große inländische Kapitalgesellschaften handelt.

**Legende**

- - - % - - - → Anteilsbesitz MU = Mutterunternehmen EU = Enkelunternehmen
 ← → Geschäft TU = Tochterunternehmen Ur-EU = Urenkelunternehmen

Abb. 3: Beispiel

- 29 Im Anwendungsbereich der Erleichterungsvorschrift des § 285 Nr. 21 Teilsatz 2 HGB, und deshalb von der Angabepflicht im Anhang ausgenommen, sind die Geschäfte A, B, C und D, und zwar aus der Sicht der jeweils an diesen Geschäften Beteiligten. Alle Geschäfte finden mit oder zwischen in 100-prozentigem Anteilsbesitz stehenden Unternehmen statt, die im Wege der Vollkonsolidierung in denselben Konzernabschluss einbezogen sind. Nicht erfasst von der Erleichterungsvorschrift und damit angabepflichtig bleiben hingegen die Geschäfte E, F und G aus der Sicht der jeweils an diesen Geschäften Beteiligten MU, TU₂, EU₁, EU₂ und Ur-EU. Bei den Geschäften E und F ist das Kriterium „in 100-prozentigem Anteilsbesitz“ nicht erfüllt, bei Geschäft G fehlt es am Vorliegen der Voraussetzung „in einen Konzernabschluss einbezogen“.
- 30 [entfallen]
- 31 Im Anwendungsbereich der Erleichterungsvorschrift des § 314 Abs. 1 Nr. 13 Teilsatz 2 HGB, und deshalb von der Angabepflicht im Konzernanhang von MU ausgenommen, sind im Beispiel der Tz. 28 die Geschäfte A, B, C, D, E und F. Geschäft G bleibt hingegen angabepflichtig, weil Ur-EU nicht in den Konzernabschluss einbezogen ist.

- 32 Gemäß § 314 Abs. 1 Nr. 13 HGB sind im Konzernanhang zum einen Geschäfte des Mutterunternehmens und zum anderen Geschäfte seiner Tochterunternehmen mit jeweils nahe stehenden, nicht in den Konsolidierungskreis einbezogenen Dritten berichtspflichtig.

Anlage

Definition nahe stehender Unternehmen und Personen nach IAS 24 i.d.F. der Verordnung (EG) Nr. 1126/2008 zur Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards gemäß der Verordnung (EG) Nr. 1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Rates, die bzgl. IAS 24 zuletzt geändert worden ist durch die Verordnung (EU) 2015/28 der Kommission vom 17. Dezember 2014, ABl. EU Nr. L 5 vom 09.01.2015, S. 1.

„DEFINITIONEN

- 9 Die folgenden Begriffe werden in diesem Standard mit der angegebenen Bedeutung verwendet:

Nahestehende Unternehmen und Personen sind Personen oder Unternehmen, die dem abschlusserstellenden Unternehmen (in diesem Standard „berichtendes Unternehmen“ genannt) nahestehen.

- a) Eine Person oder ein naher Familienangehöriger dieser Person steht einem berichtenden Unternehmen nahe, wenn sie/er
 - i) das berichtende Unternehmen beherrscht oder an dessen gemeinschaftlicher Führung beteiligt ist
 - ii) maßgeblichen Einfluss auf das berichtende Unternehmen hat oder
 - iii) im Management des berichtenden Unternehmens oder eines Mutterunternehmens des berichtenden Unternehmens eine Schlüsselposition bekleidet
- b) Ein Unternehmen steht einem berichtenden Unternehmen nahe, wenn eine der folgenden Bedingungen erfüllt ist:
 - i) Das Unternehmen und das berichtende Unternehmen gehören derselben Unternehmensgruppe an (was bedeutet, dass alle Mutterunternehmen, Tochterunternehmen und Schwestergesellschaften einander nahe stehen)
 - ii) Eines der beiden Unternehmen ist ein assoziiertes Unternehmen oder ein Gemeinschaftsunternehmen des anderen (oder ein assoziiertes Unternehmen oder Gemeinschaftsunternehmen eines Unternehmens einer Gruppe, der auch das andere Unternehmen angehört)
 - iii) Beide Unternehmen sind Gemeinschaftsunternehmen desselben Dritten
 - iv) Eines der beiden Unternehmen ist ein Gemeinschaftsunternehmen eines dritten Unternehmens und das andere ist assoziiertes Unternehmen dieses dritten Unternehmens
 - v) Das Unternehmen ist ein Plan für Leistungen nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses zugunsten der Arbeitnehmer entweder des berichtenden Unternehmens oder eines dem berichtenden Unternehmen nahestehenden Unternehmens. Handelt es sich bei dem berichtenden Unternehmen selbst um einen solchen Plan, sind auch die in diesen Plan einzahlenden Arbeitgeber als dem berichtenden Unternehmen nahestehend zu betrachten

- vi) Das Unternehmen wird von einer unter Buchstabe a genannten Person beherrscht oder steht unter gemeinschaftlicher Führung, an der eine unter Buchstabe a genannte Person beteiligt ist
- vii) Eine unter Buchstabe a Ziffer i genannte Person hat maßgeblichen Einfluss auf das Unternehmen oder bekleidet im Management des Unternehmens (oder eines Mutterunternehme[n]s des Unternehmens) eine Schlüsselposition
- viii) Das Unternehmen oder ein Mitglied einer Gruppe, der es angehört, erbringt für das berichtende Unternehmen oder dessen Mutterunternehmen Leistungen im Bereich des Managements in Schlüsselpositionen.

[...]

Nahe Familienangehörige einer Person sind Familienmitglieder, von denen angenommen werden kann, dass sie bei ihren Transaktionen mit dem Unternehmen auf die Person Einfluss nehmen oder von ihr beeinflusst werden können. Dazu gehören

- a) Kinder und Ehegatte oder Lebenspartner dieser Person
- b) Kinder des Ehegatten oder Lebenspartners dieser Person und
- c) abhängige Angehörige dieser Person oder des Ehegatten oder Lebenspartners dieser Person

[...]

Mitglieder des Managements in Schlüsselpositionen sind Personen, die direkt oder indirekt für die Planung, Leitung und Überwachung der Tätigkeiten des Unternehmens zuständig und verantwortlich sind; dies schließt Mitglieder der Geschäftsführungs- und Aufsichtsorgane ein.

Öffentliche Stellen sind Regierungsbehörden, Institutionen mit hoheitlichen Aufgaben und ähnliche Körperschaften, unabhängig davon, ob diese auf lokaler, nationaler oder internationaler Ebene angesiedelt sind.

Einer *öffentlichen Stelle nahestehende Unternehmen* sind Unternehmen, die von einer öffentlichen Stelle beherrscht werden oder unter gemeinschaftlicher Führung oder maßgeblichem Einfluss einer öffentlichen Stelle stehen.

[...]

- 10 Bei der Betrachtung aller möglichen Beziehungen zu nahestehenden Unternehmen und Personen wird auf den wirtschaftlichen Gehalt der Beziehung und nicht allein auf die rechtliche Gestaltung abgestellt.
- 11 Im Rahmen dieses Standards nicht als nahestehende Unternehmen und Personen anzusehen sind
 - a) zwei Unternehmen, die lediglich ein Geschäftsleitungsmitglied oder ein anderes Mitglieder des Managements in einer Schlüsselposition gemeinsam haben, oder bei denen ein Mitglied des Managements in einer Schlüsselposition bei dem einen Unternehmen maßgeblichen Einfluss auf das andere Unternehmen hat.
 - b) zwei Partnerunternehmen, die lediglich die gemeinschaftliche Führung eines Gemeinschaftsunternehmens ausüben.
 - c) i) Kapitalgeber,
ii) Gewerkschaften,

- iii) öffentliche Versorgungsunternehmen und
 - iv) Behörden und Institutionen einer öffentlichen Stelle, die das berichtende Unternehmen weder beherrscht noch gemeinschaftlich führt noch maßgeblich beeinflusst, lediglich aufgrund ihrer gewöhnlichen Geschäftsbeziehungen mit einem Unternehmen (dies gilt auch, wenn sie den Handlungsspielraum eines Unternehmens einengen oder am Entscheidungsprozess mitwirken können).
 - d) einzelne Kunden, Lieferanten, Franchisegeber, Vertriebspartner oder Generalvertreter, mit denen ein Unternehmen ein erhebliches Geschäftsvolumen abwickelt, lediglich aufgrund der daraus resultierenden wirtschaftlichen Abhängigkeit.
- 12 In der Definition *Nahestehende Unternehmen und Personen* schließt *assoziiertes Unternehmen* auch Tochtergesellschaften des assoziierten Unternehmens und *Gemeinschaftsunternehmen* auch Tochtergesellschaften des Gemeinschaftsunternehmens ein. Aus diesem Grund sind beispielsweise die Tochtergesellschaft eines assoziierten Unternehmens und ein Gesellschafter, der maßgeblichen Einfluss auf das assoziierte Unternehmen ausübt, als nahestehend zu betrachten.“