

Offenlegung „außerbilanzieller“ Geschäfte

§ 237 Abs. 8a UGB n.F. verlangt die detaillierte Beschreibung von Geschäften, die nicht in der Bilanz ausgewiesen sind, sofern die Risiken und Chancen aus diesen Geschäften wesentlich sind.

Mit Ausnahme der „kleinen“ GmbH müssen künftig alle Gesellschaften im Anhang Art und Zweck von nicht in der Bilanz ausgewiesenen Geschäften, die Risiken und Vorteile, die aus den Geschäften entstehen, wesentlich sind und die Offenlegung derartiger Risiken und Vorteile für die Beurteilung der Finanzlage der Gesellschaft notwendig sind, angeben. Große Kapitalgesellschaften müssen außerdem die finanziellen Auswirkungen erläutern.

Nicht in der Bilanz ausgewiesene Geschäfte

Zu den nicht in der Bilanz ausgewiesenen Geschäften zählen jedenfalls Haftungsverhältnisse aus Bürgschaften oder Garantien etc., die schon lange betragsmäßig „unter dem Strich“ vermerkt werden konnten. Vor allem unbezifferte Haftungen, die naturgemäß nicht vermerkt werden konnten, rücken mit der Neuregelung in den Fokus.

Ebenfalls schon bisher im Anhang anzugeben war – soweit wesentlich – der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz ausgewiesen sind – z.B. aus Miet- und Leasingverträgen, langfristigen Rohstoffbezugsverträgen und Abnahmeverpflichtungen oder sonstigen

Bestellobligi, aus Rückkaufverpflichtungen oder aus bereits kontrahierten Investitionsvorhaben. Neu ist, Wesentlichkeit vorausgesetzt, das Erfordernis der detaillierten Erläuterung.

„Außerbilanziell“ sind, wie aus den Erläuterungen zur Regierungsvorlage hervorgeht, nicht nur schwebende Geschäfte oder ungewisse Verpflichtungen, sondern auch

- Sicherungsgeschäfte, die wegen des wirtschaftlichen Eigentumsbegriffes in der Bilanz bisher keinen Niederschlag finden. In Zukunft ist z.B. anzugeben, wenn stille Zessionen von Forderungen vereinbart sind oder ein Blanko-Wechsel zur Besicherung vorliegt.
- Geschäfte, die die Bilanz nicht betreffen oder dort nicht abgebildet sind – ausdrücklich genannt sind Factoring, Outsourcing oder Konsignationslager-Vereinbarungen.

Frühzeitiges Handeln gefragt

Konsequenterweise sind außerbilanzielle Geschäfte auch solche, die zu einem Mittelzufluss führen können oder werden. Angabepflichtig sind also Transaktionen und Vereinbarungen, die sich in der Zukunft wesentlich auf die Finanz-

lage der Gesellschaft auswirken können. Zur Erfüllung der Angabepflicht ist es erforderlich, die Geschäfte des Unternehmens auf solche Auswirkungen hin zu untersuchen. Im Rechnungswesen sind die dafür relevanten Informationen oft nicht vorhanden. Daher ist es nötig, frühzeitig organisatorische Maßnahmen einzuleiten, um einen

entsprechenden Informationsfluss im Zuge der Bilanzierung sicherzustellen. Vor allem

bedarf es aber der Beurteilung der Art und des Umfangs möglicher zukünftiger Auswirkungen durch die Geschäftsleitung.

Die Regelungen gelten auch im Konzern (§ 266 Z.2a). Hier wird sich für die in den Erwägungsgründen zur EU-Richtlinie und in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage ausdrücklich angesprochenen Zweckgesellschaften („Special Purpose Entities“) die Frage nach der Konsolidierungspflicht stellen. Erst wenn sie verneint wird, bleibt Raum für Überlegungen in Richtung einer Offenlegung im Anhang. Die Bedeutung der Neuregelung reicht jedenfalls über solche Konstruktionen weit hinaus.

Die Neuregelung soll eine Verschleierung der wahren Lage unterbinden

dorotea.rebmann@at.pwc.com