

Beschlußempfehlung und Bericht **des Rechtsausschusses (6. Ausschuß)**

zu dem von der Bundesregierung eingebrachten

**Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten Richtlinie des Rates
der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts
(Bilanzrichtlinie-Gesetz)**
— Drucksache 10/317 —

**Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie
des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung
des Gesellschaftsrechts**
— Drucksache 10/3440 —

A. Problem

Der Rat der Europäischen Gemeinschaften hat am 25. Juli 1978 die Vierte Richtlinie zur Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über Form und Inhalt des Jahresabschlusses und des Lageberichts von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie über die Offenlegung und Prüfung dieser Unterlagen verabschiedet. Ferner hat der Rat am 13. Juni 1983 die Siebente Richtlinie zur Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Konzernrechnungslegung von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie am 10. April 1984 die Achte Richtlinie zur Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Personen angenommen. Rechtsgrundlage der drei Richtlinien ist Artikel 54 Abs. 3 Buchstabe g des EWG-Vertrags, der die Harmonisierung der gesellschaftsrechtlichen Schutzbe-

stimmungen vorsieht. Auf Grund des EWG-Vertrags muß das deutsche Recht an die Richtlinien angepaßt werden; an die Siebente und Achte Richtlinie bis 31. Dezember 1987; an die Vierte Richtlinie hätte dies bereits bis 1. August 1980 geschehen müssen.

B. Lösung

Der Entwurf faßt die beiden Regierungsentwürfe zusammen. Dabei wird die Konzeption der Regierungsentwürfe teilweise geändert. Der Entwurf sieht insbesondere die folgenden Regelungen vor:

- Die Umsetzung der Vierten und Siebenten Richtlinie erfolgt schwerpunktmäßig im neu eingefügten Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs über die Handelsbücher. Im Aktiengesetz, im Gesetz über Gesellschaften mit beschränkter Haftung und im Genossenschaftsgesetz erübrigen sich deshalb Vorschriften über die Rechnungslegung, deren Prüfung und Publizität weitgehend.
- Im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs werden die für alle Kaufleute geltenden Vorschriften zusammengefaßt (Erster Abschnitt) und eindeutig von den für Kapitalgesellschaften (Zweiter Abschnitt) und von den nur für Genossenschaften (Dritter Abschnitt) ergänzend geltenden Vorschriften abgegrenzt.
- Der für alle Kaufleute geltende Erste Abschnitt übernimmt geltendes Recht und regelt die allgemein anerkannten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, soweit sie wegen des beizubehaltenden Grundsatzes der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die steuerliche Gewinnermittlung notwendig sind, um die Steuerneutralität trotz der Anpassung der für Kapitalgesellschaften geltenden Regelungen an die Vierte Richtlinie zu gewährleisten. Die Bewertungsvorschriften bleiben als Höchstwertvorschriften ausgestaltet.
- Die Bilanzwahrheit wird für alle Kaufleute durch Einführung einer Rückstellungspflicht für laufende Pensionen und Anwartschaften für Neuzusagen ab 1. Januar 1987 und durch Einführung einer Vermerkplicht für Haftungsverhältnisse verbessert.
- Für Kapitalgesellschaften (AG, KGaA, GmbH) wird die Anpassung des deutschen Rechts auf die Mindestanforderungen der Vierten und Siebenten Richtlinie beschränkt. Nach den Richtlinien mögliche Wahlrechte und Erleichterungen werden grundsätzlich an die Unternehmen weitergegeben. Für mittelgroße und kleine AG und KGaA, deren Aktien nicht börsennotiert sind, ist dies im Verhältnis zum geltenden Recht mit erheblichen Erleichterungen verbunden. So brauchen kleine AG und KGaA künftig ihre Rechnungslegung nicht mehr durch einen Abschlußprüfer prüfen zu lassen; sie brauchen ihre Gewinn- und Verlustrechnung auch nicht mehr zu veröffentlichen.

- GmbH werden gemäß der Vierten Richtlinie verpflichtet, einen Jahresabschluß, einen Lagebericht sowie den Vorschlag und den Beschluß über die Gewinnverwendung zu veröffentlichen und, soweit sie große und mittelgroße Gesellschaften sind, ihre Rechnungslegung durch Abschlußprüfer prüfen zu lassen. Kleinen GmbH (das sind solche, die in zwei aufeinanderfolgenden Jahren nicht zwei der drei folgenden Merkmale überschreiten: 3,9 Mio. DM Bilanzsumme, 8 Mio. DM Umsatzerlöse, 50 Arbeitnehmer) und mittelgroßen GmbH (das sind solche, die in zwei aufeinanderfolgenden Jahren nicht zwei der drei folgenden Größenmerkmale überschreiten: 15,5 Mio. DM Bilanzsumme, 32 Mio. DM Umsatzerlöse, 250 Arbeitnehmer) werden hinsichtlich des Umfangs der Publizität dieselben Erleichterungen eingeräumt, wie sie nunmehr auch kleinen und mittelgroßen AG und KGaA eingeräumt werden.
- Aktionären von AG und KGaA wird das Recht eingeräumt, in der Hauptversammlung die Vorlage des vollständigen Jahresabschlusses zu verlangen, wenn die Gesellschaft von Erleichterungen bei der Aufstellung oder Offenlegung Gebrauch gemacht hat.
- Genossenschaften werden im Interesse der Einheitlichkeit der Rechnungslegung in die Anpassung, soweit sie den Jahresabschluß betrifft, einbezogen. Für kleine und mittelgroße Genossenschaften ergeben sich dadurch im Verhältnis zum geltenden Recht Erleichterungen bei der Aufstellung und Offenlegung des Jahresabschlusses.
- Gemäß der Siebenten Richtlinie werden über das geltende Recht hinaus GmbH, die einen Konzern leiten, ab 1. Januar 1990 verpflichtet, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, prüfen zu lassen und offenzulegen.
- Die Anpassung an die Siebente Richtlinie führt bei AG und KGaA zu wesentlichen Änderungen. Sie müssen künftig Weltabschlüsse nach für den Konzern einheitlichen Bewertungsmethoden aufstellen; die Vollkonsolidierung wird auch für die Gewinn- und Verlustrechnung eingeführt; die Kapitalkonsolidierung folgt künftig der sogenannten angelsächsischen Methode; Beteiligungen an assoziierten Unternehmen werden nach der Equity-Methode behandelt.
- Zur Wahrung der Steuerneutralität wird der Grundsatz der Maßgeblichkeit auch hinsichtlich seiner Umkehrung in der Form gesetzlich klargestellt, daß Voraussetzung für die Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen, Sonderabschreibungen usw. auf der Aktivseite die Berücksichtigung der niedrigeren Werte in der Handelsbilanz ist.
- Die planmäßige Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts wird mit steuerrechtlicher Wirkung zugelassen.
- Von dem Mitgliedstaatenwahlrecht der Vierten Richtlinie, Kapitalgesellschaften, die in einen Konzernabschluß ein-

bezogen werden, unter bestimmten Voraussetzungen von der Offenlegung ihres Jahresabschlusses zu befreien, wird aus ordnungspolitischen Gründen nicht Gebrauch gemacht. Aus diesen Gründen werden § 325 AktG und § 16 PublG aufgehoben.

- Wegen der Einführung der Prüfungspflicht für mittelgroße und große GmbH und der Anpassung des deutschen Rechts an die Achte Richtlinie sind Änderungen des Berufsrechts erforderlich. Der Beruf des vereidigten Buchprüfers wird mit dem Recht, Pflichtprüfungen bei mittelgroßen GmbH durchzuführen, bei der Wirtschaftsprüferkammer für solche Steuerberater und Rechtsanwälte auf Dauer wiedereröffnet, die zusätzliche Anforderungen erfüllen, insbesondere ein Zusatzexamen ablegen. Außerdem wird bestimmten vereidigten Buchprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten, die einen Besitzstand bei künftig prüfungspflichtig werdenden GmbH haben, die Möglichkeit eingeräumt, die Zusatzqualifikation als Wirtschaftsprüfer zu erwerben, wenn sie eine Übergangsprüfung ablegen.
- Insgesamt werden 39 Gesetze, davon acht wesentlich, geändert; ein Gesetz und fünf Verordnungen werden aufgehoben. Bei dem Entwurf handelt es sich um ein Artikelgesetz.

C. Alternativen

Die SPD hat vor allem die folgenden Ergänzungen und Änderungen beantragt:

- Die Einbeziehung von Personenhandelsgesellschaften, bei denen keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter ist (insbesondere GmbH & Co KG), in die für Kapitalgesellschaften zur Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte und Siebente Richtlinie der EG vorgesehenen Regelungen.
- Erhaltung des Publizitätsniveaus des geltenden Rechts.
- Streichung des § 253 Abs. 4 HGB über die Zulässigkeit von stillen Reserven.
- Streichung des § 275 Abs. 3 HGB, der das sog. Umsatzkostenverfahren für die Darstellung der Gewinn- und Verlustrechnung alternativ zu dem heute üblichen und im Aktiengesetz ausschließlich vorgeschriebenen Gesamtkostenverfahren zuläßt.
- Streichung von § 266 Abs. 1 Satz 3, §§ 276, 288 HGB über Erleichterungen für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften bei der Aufstellung des Jahresabschlusses zur Sicherung der Informationsrechte der Gesellschafter.
- Streichung des § 310 HGB über die Zulassung der Quotenkonsolidierung von Gemeinschaftsunternehmen.
- Ergänzung des Anhangs und des Konzernanhangs um eine Kapitalflußrechnung und um Angaben, die die Zusammen-

setzung der Arbeitnehmerschaft, die Arbeitsbedingungen, die sozialen Verhältnisse sowie die Löhne und Gehälter betreffen.

- Die Prüfung und Beratung bei demselben Auftraggeber für unvereinbar zu erklären.

Diese und andere Alternativen wurden eingehend erörtert, aber abgelehnt.

D. Kosten

Für die Haushalte des Bundes und der Gemeinden bringt das vorgeschlagene Gesetz keine Kostenbelastungen mit sich. Der zusätzliche Personen- und Sachaufwand bei den Registergerichten soll durch die Erhebung von Gebühren ausgeglichen werden. Auswirkungen auf das allgemeine Preisniveau, insbesondere auf die Verbraucherpreise, sind nicht zu erwarten.

Beschlußempfehlung

Der Bundestag wolle beschließen,

den Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts (Bilanzrichtlinie-Gesetz) — Drucksache 10/317 — und den Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts — Drucksache 10/3440 — miteinander zu verbinden und mit der neuen Überschrift „Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten, Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts (Bilanzrichtlinien-Gesetz — BiRiLiG)“ in der anliegenden Fassung anzunehmen.

Bonn, den 13. November 1985

Der Rechtsausschuß

Dr. Schwenk (Stade)

Stellv. Vorsitzender

Helmrich

Berichterstatter

Kleinert (Hannover)

Stiegler

Beschlüsse des Rechtsausschusses (6. Ausschuß)

Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten, Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts (Bilanzrichtlinien-Gesetz — BiRiLiG)

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1**Änderung des Handelsgesetzbuchs**

Das Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 4. Juli 1980 (BGBl. I S. 836), wird wie folgt geändert:

1. Nach § 8 wird folgender § 8a eingefügt:

„§ 8a

(1) Die zum Handelsregister eingereichten Schriftstücke können nach näherer Anordnung der Landesjustizverwaltung zur Ersetzung der Urschrift auch als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden, wenn sichergestellt ist, daß die Wiedergabe oder die Daten innerhalb angemessener Zeit lesbar gemacht werden können. Bei der Herstellung der Bild- oder Datenträger ist ein schriftlicher Nachweis über ihre inhaltliche Übereinstimmung mit der Urschrift anzufertigen.

(2) Das Gericht kann nach näherer Anordnung der Landesjustizverwaltung gestatten, daß die zum Handelsregister einzureichenden Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse und die dazugehörigen Unterlagen in der in Absatz 1 Satz 1 bezeichneten Form eingereicht werden.“

2. § 9 Abs. 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Von den Eintragungen und den zum Handelsregister eingereichten Schriftstücken kann eine Abschrift gefordert werden. Werden die Schriftstücke nach § 8a Abs. 1 aufbewahrt, so kann eine Abschrift nur von der Wiedergabe gefordert werden. Die Abschrift ist von der Geschäftsstelle zu beglaubigen, sofern nicht auf die Beglaubigung verzichtet wird.“

3. Die §§ 38 bis 47b werden aufgehoben.

4. In § 118 Abs. 1 werden nach den Worten „eine Bilanz“ die Worte „und einen Jahresabschluß“ eingefügt.

5. § 166 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 werden die Worte „der jährlichen Bilanz“ durch die Worte „des Jahresabschlusses“ und das Wort „ihre“ durch das Wort „dessen“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 werden nach den Worten „einer Bilanz“ die Worte „und eines Jahresabschlusses“ eingefügt.

6. Im Zweiten Buch werden die Abschnittsüberschriften „Dritter Abschnitt. Aktiengesellschaft“, „Vierter Abschnitt. Kommanditgesellschaft auf Aktien“ und „Fünfter Abschnitt. Stille Gesellschaft“ gestrichen.

7. Die §§ 335 bis 342 werden §§ 230 bis 237, ihnen wird die Abschnittsüberschrift

„Dritter Abschnitt
Stille Gesellschaft“

vorangestellt. Zudem wird § 233 wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 werden die Worte „der jährlichen Bilanz“ durch die Worte „des Jahresabschlusses“ und das Wort „ihre“ durch das Wort „dessen“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 werden nach den Worten „einer Bilanz“ die Worte „und eines Jahresabschlusses“ eingefügt.

8. Nach § 237 wird eingefügt:

„Drittes Buch
Handelsbücher
Erster Abschnitt
Vorschriften für alle Kaufleute
Erster Unterabschnitt
Buchführung, Inventar
§ 238
Buchführungspflicht

(1) Jeder Kaufmann ist verpflichtet, Bücher zu führen und in diesen seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. Die Buchführung

muß so beschaffen sein, daß sie einem sachverständigen Dritten innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und über die Lage des Unternehmens vermitteln kann. Die Geschäftsvorfälle müssen sich in ihrer Entstehung und Abwicklung verfolgen lassen.

(2) Der Kaufmann ist verpflichtet, eine mit der Urschrift übereinstimmende Wiedergabe der abgesandten Handelsbriefe (Kopie, Abdruck, Abschrift oder sonstige Wiedergabe des Wortlauts auf einem Schrift-, Bild- oder anderen Datenträger) zurückzubehalten.

§ 239

Führung der Handelsbücher

(1) Bei der Führung der Handelsbücher und bei den sonst erforderlichen Aufzeichnungen hat sich der Kaufmann einer lebenden Sprache zu bedienen. Werden Abkürzungen, Ziffern, Buchstaben oder Symbole verwendet, muß im Einzelfall deren Bedeutung eindeutig festliegen.

(2) Die Eintragungen in Büchern und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden.

(3) Eine Eintragung oder eine Aufzeichnung darf nicht in einer Weise verändert werden, daß der ursprüngliche Inhalt nicht mehr feststellbar ist. Auch solche Veränderungen dürfen nicht vorgenommen werden, deren Beschaffenheit es ungewiß läßt, ob sie ursprünglich oder erst später gemacht worden sind.

(4) Die Handelsbücher und die sonst erforderlichen Aufzeichnungen können auch in der geordneten Ablage von Belegen bestehen oder auf Datenträgern geführt werden, soweit diese Formen der Buchführung einschließlich des dabei angewandten Verfahrens den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen. Bei der Führung der Handelsbücher und der sonst erforderlichen Aufzeichnungen auf Datenträgern muß insbesondere sichergestellt sein, daß die Daten während der Dauer der Aufbewahrungsfrist verfügbar sind und jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können. Absätze 1 bis 3 gelten sinngemäß.

§ 240

Inventar

(1) Jeder Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes seine Grundstücke, seine Forderungen und Schulden, den Betrag seines baren Geldes sowie seine sonstigen Vermögensgegenstände genau zu verzeichnen und dabei den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände und Schulden anzugeben.

(2) Er hat demnächst für den Schluß eines jeden Geschäftsjahrs ein solches Inventar auf-

zustellen. Die Dauer des Geschäftsjahrs darf zwölf Monate nicht überschreiten. Die Aufstellung des Inventars ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit zu bewirken.

(3) Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens sowie Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe können, wenn sie regelmäßig ersetzt werden und ihr Gesamtwert für das Unternehmen von nachrangiger Bedeutung ist, mit einer gleichbleibenden Menge und einem gleichbleibenden Wert angesetzt werden, sofern ihr Bestand in seiner Größe, seinem Wert und seiner Zusammensetzung nur geringen Veränderungen unterliegt. Jedoch ist in der Regel alle drei Jahre eine körperliche Bestandsaufnahme durchzuführen.

(4) Gleichartige Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens sowie andere gleichartige oder annähernd gleichwertige bewegliche Vermögensgegenstände können jeweils zu einer Gruppe zusammengefaßt und mit dem gewonnenen Durchschnittswert angesetzt werden.

§ 241

Inventurvereinfachungsverfahren

(1) Bei der Aufstellung des Inventars darf der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch mit Hilfe anerkannter mathematisch-statistischer Methoden auf Grund von Stichproben ermittelt werden. Das Verfahren muß den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen. Der Aussagewert des auf diese Weise aufgestellten Inventars muß dem Aussagewert eines auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme aufgestellten Inventars gleichkommen.

(2) Bei der Aufstellung des Inventars für den Schluß eines Geschäftsjahrs bedarf es einer körperlichen Bestandsaufnahme der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt nicht, soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, daß der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann.

(3) In dem Inventar für den Schluß eines Geschäftsjahrs brauchen Vermögensgegenstände nicht verzeichnet zu werden, wenn

1. der Kaufmann ihren Bestand auf Grund einer körperlichen Bestandsaufnahme oder auf Grund eines nach Absatz 2 zulässigen anderen Verfahrens nach Art, Menge und Wert in einem besonderen Inventar verzeichnet hat, das für einen Tag innerhalb der letzten drei Monate vor oder der ersten beiden Monate nach dem Schluß des Geschäftsjahrs aufgestellt ist, und
2. auf Grund des besonderen Inventars durch Anwendung eines den Grundsätzen ord-

nungsmäßiger Buchführung entsprechen den Fortschreibungs- oder Rückrechnungsverfahren gesichert ist, daß der am Schluß des Geschäftsjahrs vorhandene Bestand der Vermögensgegenstände für diesen Zeitpunkt ordnungsgemäß bewertet werden kann.

Zweiter Unterabschnitt

Eröffnungsbilanz. Jahresabschluß

Erster Titel

Allgemeine Vorschriften

§ 242

Pflicht zur Aufstellung

(1) Der Kaufmann hat zu Beginn seines Handelsgewerbes und für den Schluß eines jeden Geschäftsjahrs einen das Verhältnis seines Vermögens und seiner Schulden darstellenden Abschluß (Eröffnungsbilanz, Bilanz) aufzustellen. Auf die Eröffnungsbilanz sind die für den Jahresabschluß geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden, soweit sie sich auf die Bilanz beziehen.

(2) Er hat für den Schluß eines jeden Geschäftsjahrs eine Gegenüberstellung der Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahrs (Gewinn- und Verlustrechnung) aufzustellen.

(3) Die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung bilden den Jahresabschluß.

§ 243

Aufstellungsgrundsatz

(1) Der Jahresabschluß ist nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen.

(2) Er muß klar und übersichtlich sein.

(3) Der Jahresabschluß ist innerhalb der einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entsprechenden Zeit aufzustellen.

§ 244

Sprache. Währungseinheit

Der Jahresabschluß ist in deutscher Sprache und in Deutscher Mark aufzustellen.

§ 245

Unterzeichnung

Der Jahresabschluß ist vom Kaufmann unter Angabe des Datums zu unterzeichnen. Sind mehrere persönlich haftende Gesellschafter vorhanden, so haben sie alle zu unterzeichnen.

Zweiter Titel

Ansatzvorschriften

§ 246

Vollständigkeit. Verrechnungsverbot

(1) Der Jahresabschluß hat sämtliche Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Aufwendungen und Erträge zu enthalten, soweit gesetzlich nichts anderes bestimmt ist.

(2) Posten der Aktivseite dürfen nicht mit Posten der Passivseite, Aufwendungen nicht mit Erträgen, Grundstücksrechte nicht mit Grundstückslasten verrechnet werden.

§ 247

Inhalt der Bilanz

(1) In der Bilanz sind das Anlage- und das Umlaufvermögen, das Eigenkapital, die Schulden sowie die Rechnungsabgrenzungsposten gesondert auszuweisen und hinreichend aufzugliedern.

(2) Beim Anlagevermögen sind nur die Gegenstände auszuweisen, die bestimmt sind, dauernd dem Geschäftsbetrieb zu dienen.

(3) Passivposten, die für Zwecke der Steuern vom Einkommen und vom Ertrag zulässig sind, dürfen in der Bilanz gebildet werden. Sie sind als Sonderposten mit Rücklageanteil auszuweisen und nach Maßgabe des Steuerrechts aufzulösen. Einer Rückstellung bedarf es insoweit nicht.

§ 248

Bilanzierungsverbote

(1) Aufwendungen für die Gründung des Unternehmens und für die Beschaffung des Eigenkapitals dürfen in die Bilanz nicht als Aktivposten aufgenommen werden.

(2) Für immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, die nicht entgeltlich erworben wurden, darf ein Aktivposten nicht angesetzt werden.

§ 249

Rückstellungen

(1) Rückstellungen sind für ungewisse Verbindlichkeiten und für drohende Verluste aus schwebenden Geschäften zu bilden. Ferner sind Rückstellungen zu bilden für

1. im Geschäftsjahr unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung, die im folgenden Geschäftsjahr innerhalb von drei Monaten, oder für Abraumbeseitigung, die im folgenden Geschäftsjahr nachgeholt werden,
2. Gewährleistungen, die ohne rechtliche Verpflichtung erbracht werden.

Rückstellungen dürfen für unterlassene Aufwendungen für Instandhaltung auch gebildet werden, wenn die Instandhaltung nach Ablauf der Frist nach Satz 2 Nr. 1 innerhalb des Geschäftsjahrs nachgeholt wird.

(2) Rückstellungen dürfen außerdem für ihrer Eigenart nach genau umschriebene, dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr zuzuordnende Aufwendungen gebildet werden, die am Abschlußstichtag wahrscheinlich oder sicher, aber hinsichtlich ihrer Höhe

oder des Zeitpunkts ihres Eintritts unbestimmt sind.

(3) Für andere als die in den Absätzen 1 und 2 bezeichneten Zwecke dürfen Rückstellungen nicht gebildet werden. Rückstellungen dürfen nur aufgelöst werden, soweit der Grund hierfür entfallen ist.

§ 250

Rechnungsabgrenzungsposten

(1) Als Rechnungsabgrenzungsposten sind auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen. Ferner dürfen ausgewiesen werden

1. als Aufwand berücksichtigte Zölle und Verbrauchsteuern, soweit sie auf am Abschlußstichtag auszuweisende Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens entfallen,
2. als Aufwand berücksichtigte Umsatzsteuer auf am Abschlußstichtag auszuweisende oder von den Vorräten offen abgesetzte Anzahlungen.

(2) Auf der Passivseite sind als Rechnungsabgrenzungsposten Einnahmen vor dem Abschlußstichtag auszuweisen, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.

(3) Ist der Rückzahlungsbetrag einer Verbindlichkeit höher als der Ausgabebetrag, so darf der Unterschiedsbetrag in den Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite aufgenommen werden. Der Unterschiedsbetrag ist durch planmäßige jährliche Abschreibungen zu tilgen, die auf die gesamte Laufzeit der Verbindlichkeit verteilt werden können.

§ 251

Haftungsverhältnisse

Unter der Bilanz sind, sofern sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind, Verbindlichkeiten aus der Begebung und Übertragung von Wechseln, aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften und aus Gewährleistungsverträgen sowie Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten zu vermerken; sie dürfen in einem Betrag angegeben werden. Haftungsverhältnisse sind auch anzugeben, wenn ihnen gleichwertige Rückgriffsforderungen gegenüberstehen.

Dritter Titel

Bewertungsvorschriften

§ 252

Allgemeine Bewertungsgrundsätze

(1) Bei der Bewertung der im Jahresabschluß ausgewiesenen Vermögensgegenstände und Schulden gilt insbesondere folgendes:

1. Die Wertansätze in der Eröffnungsbilanz des Geschäftsjahrs müssen mit denen der Schlußbilanz des vorhergehenden Geschäftsjahrs übereinstimmen.
2. Bei der Bewertung ist von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen.
3. Die Vermögensgegenstände und Schulden sind zum Abschlußstichtag einzeln zu bewerten.
4. Es ist vorsichtig zu bewerten, namentlich sind alle vorhersehbaren Risiken und Verluste, die bis zum Abschlußstichtag entstanden sind, zu berücksichtigen, selbst wenn diese erst zwischen dem Abschlußstichtag und dem Tag der Aufstellung des Jahresabschlusses bekanntgeworden sind; Gewinne sind nur zu berücksichtigen, wenn sie am Abschlußstichtag realisiert sind.
5. Aufwendungen und Erträge des Geschäftsjahrs sind unabhängig von den Zeitpunkten der entsprechenden Zahlungen im Jahresabschluß zu berücksichtigen.
6. Die auf den vorhergehenden Jahresabschluß angewandten Bewertungsmethoden sollen beibehalten werden.

(2) Von den Grundsätzen des Absatzes 1 darf nur in begründeten Ausnahmefällen abgewichen werden.

§ 253

Wertansätze der Vermögensgegenstände und Schulden

(1) Vermögensgegenstände sind höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen nach den Absätzen 2 und 3 anzusetzen. Verbindlichkeiten sind zu ihrem Rückzahlungsbetrag, Rentenverpflichtungen, für die eine Gegenleistung nicht mehr zu erwarten ist, zu ihrem Barwert und Rückstellungen nur in Höhe des Betrags anzusetzen, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist.

(2) Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, deren Nutzung zeitlich begrenzt ist, sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um planmäßige Abschreibungen zu vermindern. Der Plan muß die Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf die Geschäftsjahre verteilen, in denen der Vermögensgegenstand voraussichtlich genutzt werden kann. Ohne Rücksicht darauf, ob ihre Nutzung zeitlich begrenzt ist, können bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen werden, um die Vermögensgegenstände mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der ihnen am Abschlußstichtag beizulegen ist; sie sind vorzunehmen bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung.

(3) Bei Vermögensgegenständen des Umlaufvermögens sind Abschreibungen vorzunehmen, um diese mit einem niedrigeren Wert anzusetzen, der sich aus einem Börsen- oder Marktpreis am Abschlußstichtag ergibt. Ist ein Börsen- oder Marktpreis nicht festzustellen und übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten den Wert, der den Vermögensgegenständen am Abschlußstichtag beizulegen ist, so ist auf diesen Wert abzuschreiben. Außerdem dürfen Abschreibungen vorgenommen werden, soweit diese nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig sind, um zu verhindern, daß in der nächsten Zukunft der Wertansatz dieser Vermögensgegenstände auf Grund von Wertschwankungen geändert werden muß.

(4) Abschreibungen sind außerdem im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung zulässig.

(5) Ein niedrigerer Wertansatz nach Absatz 2 Satz 3, Absatz 3 oder 4 darf beibehalten werden, auch wenn die Gründe dafür nicht mehr bestehen.

§ 254

Steuerrechtliche Abschreibungen

Abschreibungen können auch vorgenommen werden, um Vermögensgegenstände des Anlage- oder Umlaufvermögens mit dem niedrigeren Wert anzusetzen, der auf einer nur steuerrechtlich zulässigen Abschreibung beruht. § 253 Abs. 5 ist entsprechend anzuwenden.

§ 255

Anschaffungs- und Herstellungskosten

(1) Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen sind abzusetzen.

(2) Herstellungskosten sind die Aufwendungen, die durch den Verbrauch von Gütern und die Inanspruchnahme von Diensten für die Herstellung eines Vermögensgegenstands, seine Erweiterung oder für eine über seinen ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung entstehen. Dazu gehören die Materialkosten, die Fertigungskosten und die Sonderkosten der Fertigung. Bei der Berechnung der Herstellungskosten dürfen auch angemessene Teile der notwendigen Materialgemeinkosten, der notwendigen Fertigungsgemeinkosten und des Wertverzehrs des Anlagevermögens, soweit er durch die Fertigung veranlaßt ist, eingerechnet werden. Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Be-

triebs, für freiwillige soziale Leistungen und für betriebliche Altersversorgung brauchen nicht eingerechnet zu werden. Aufwendungen im Sinne der Sätze 3 und 4 dürfen nur insoweit berücksichtigt werden, als sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Vertriebskosten dürfen nicht in die Herstellungskosten einbezogen werden.

(3) Zinsen für Fremdkapital gehören nicht zu den Herstellungskosten. Zinsen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstands verwendet wird, dürfen angesetzt werden, soweit sie auf den Zeitraum der Herstellung entfallen; in diesem Falle gelten sie als Herstellungskosten des Vermögensgegenstands.

(4) Als Geschäfts- oder Firmenwert darf der Unterschiedsbetrag angesetzt werden, um den die für die Übernahme eines Unternehmens bewirkte Gegenleistung den Wert der einzelnen Vermögensgegenstände des Unternehmens abzüglich der Schulden im Zeitpunkt der Übernahme übersteigt. Der Betrag ist in jedem folgenden Geschäftsjahr zu mindestens einem Viertel durch Abschreibungen zu tilgen. Die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts kann aber auch planmäßig auf die Geschäftsjahre verteilt werden, in denen er voraussichtlich genutzt wird.

§ 256

Bewertungsvereinfachungsverfahren

Soweit es den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht, kann für den Wertansatz gleichartiger Vermögensgegenstände des Vorratsvermögens unterstellt werden, daß die zuerst oder daß die zuletzt angeschafften oder hergestellten Vermögensgegenstände zuerst oder in einer sonstigen bestimmten Folge verbraucht oder veräußert worden sind. § 240 Abs. 3 und 4 ist auch auf den Jahresabschluß anwendbar.

Dritter Unterabschnitt

Aufbewahrung und Vorlage

§ 257

Aufbewahrung von Unterlagen Aufbewahrungsfristen

(1) Jeder Kaufmann ist verpflichtet, die folgenden Unterlagen geordnet aufzubewahren:

1. Handelsbücher, Inventare, Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse, Konzernlageberichte sowie die zu ihrem Verständnis erforderlichen Arbeitsanweisungen und sonstigen Organisationsunterlagen,
2. die empfangenen Handelsbriefe,
3. Wiedergaben der abgesandten Handelsbriefe,

4. Belege für Buchungen in den von ihm nach § 238 Abs. 1 zu führenden Büchern (Buchungsbelege).

(2) Handelsbriefe sind nur Schriftstücke, die ein Handelsgeschäft betreffen.

(3) Mit Ausnahme der Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse und der Konzernabschlüsse können die in Absatz 1 aufgeführten Unterlagen auch als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden, wenn dies den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht und sichergestellt ist, daß die Wiedergabe oder die Daten

1. mit den empfangenen Handelsbriefen und den Buchungsbelegen bildlich und mit den anderen Unterlagen inhaltlich übereinstimmen, wenn sie lesbar gemacht werden,
2. während der Dauer der Aufbewahrungsfrist verfügbar sind und jederzeit innerhalb angemessener Frist lesbar gemacht werden können.

Sind Unterlagen auf Grund des § 239 Abs. 4 Satz 1 auf Datenträgern hergestellt worden, können statt des Datenträgers die Daten auch ausgedruckt aufbewahrt werden; die ausgedruckten Unterlagen können auch nach Satz 1 aufbewahrt werden.

(4) Die in Absatz Nr. 1 aufgeführten Unterlagen sind zehn Jahre und die sonstigen in Absatz 1 aufgeführten Unterlagen sechs Jahre aufzubewahren.

(5) Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluß des Kalenderjahrs, in dem die letzte Eintragung in das Handelsbuch gemacht, das Inventar aufgestellt, die Eröffnungsbilanz oder der Jahresabschluß festgestellt, der Konzernabschluß aufgestellt, der Handelsbrief empfangen oder abgesandt worden oder der Buchungsbeleg entstanden ist.

§ 258

Vorlegung im Rechtsstreit

(1) Im Laufe eines Rechtsstreits kann das Gericht auf Antrag oder von Amts wegen die Vorlegung der Handelsbücher einer Partei anordnen.

(2) Die Vorschriften der Zivilprozeßordnung über die Verpflichtung des Prozeßgegners zur Vorlegung von Urkunden bleiben unberührt.

§ 259

Auszug bei Vorlegung im Rechtsstreit

Werden in einem Rechtsstreit Handelsbücher vorgelegt, so ist von ihrem Inhalt, soweit er den Streitpunkt betrifft, unter Zuziehung der Parteien Einsicht zu nehmen und geeignetenfalls ein Auszug zu fertigen. Der übrige Inhalt der Bücher ist dem Gericht insoweit offenzule-

gen, als es zur Prüfung ihrer ordnungsmäßigen Führung notwendig ist.

§ 260

Vorlegung bei Auseinandersetzungen

Bei Vermögensauseinandersetzungen, insbesondere in Erbschafts-, Gütergemeinschafts- und Gesellschaftsteilungssachen, kann das Gericht die Vorlegung der Handelsbücher zur Kenntnisnahme von ihrem ganzen Inhalt anordnen.

§ 261

Vorlegung von Unterlagen auf Bild- oder Datenträgern

Wer aufzubewahrende Unterlagen nur in der Form einer Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern vorlegen kann, ist verpflichtet, auf seine Kosten diejenigen Hilfsmittel zur Verfügung zu stellen, die erforderlich sind, um die Unterlagen lesbar zu machen; soweit erforderlich, hat er die Unterlagen auf seine Kosten auszudrucken oder ohne Hilfsmittel lesbare Reproduktionen beizubringen.

Vierter Unterabschnitt

Sollkaufleute. Landesrecht

§ 262

Anwendung auf Sollkaufleute

Für Unternehmer, die nach § 2 verpflichtet sind, die Eintragung ihres Unternehmens in das Handelsregister herbeizuführen, gelten die Vorschriften dieses Abschnitts schon von dem Zeitpunkt an, in dem diese Verpflichtung entstanden ist.

§ 263

Vorbehalt landesrechtlicher Vorschriften

Unberührt bleiben bei Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit einer Gemeinde, eines Gemeindeverbands oder eines Zweckverbands landesrechtliche Vorschriften, die von den Vorschriften dieses Abschnitts abweichen.

Zweiter Abschnitt

Ergänzende Vorschriften für Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung)

Erster Unterabschnitt

Jahresabschluß der Kapitalgesellschaft und Lagebericht

Erster Titel

Allgemeine Vorschriften

§ 264

Pflicht zur Aufstellung

(1) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft haben den Jahresabschluß (§ 242)

um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet, sowie einen Lagebericht aufzustellen. Der Jahresabschluß und der Lagebericht sind von den gesetzlichen Vertretern in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen. Kleine Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 1) dürfen den Jahresabschluß und den Lagebericht auch später aufstellen, wenn dies einem ordnungsgemäßen Geschäftsgang entspricht; diese Unterlagen sind jedoch innerhalb der ersten sechs Monate des Geschäftsjahrs aufzustellen.

(2) Der Jahresabschluß der Kapitalgesellschaft hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft zu vermitteln. Führen besondere Umstände dazu, daß der Jahresabschluß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Sinne des Satzes 1 nicht vermittelt, so sind im Anhang zusätzliche Angaben zu machen.

§ 265

Allgemeine Grundsätze für die Gliederung

(1) Die Form der Darstellung, insbesondere die Gliederung der aufeinanderfolgenden Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen, ist beizubehalten, soweit nicht in Ausnahmefällen wegen besonderer Umstände Abweichungen erforderlich sind. Die Abweichungen sind im Anhang anzugeben und zu begründen.

(2) In der Bilanz sowie in der Gewinn- und Verlustrechnung ist zu jedem Posten der entsprechende Betrag des vorhergehenden Geschäftsjahrs anzugeben. Sind die Beträge nicht vergleichbar, so ist dies im Anhang anzugeben und zu erläutern. Wird der Vorjahresbetrag angepaßt, so ist auch dies im Anhang anzugeben und zu erläutern.

(3) Fällt ein Vermögensgegenstand oder eine Schuld unter mehrere Posten der Bilanz, so ist die Mitzugehörigkeit zu anderen Posten bei dem Posten, unter dem der Ausweis erfolgt ist, zu vermerken oder im Anhang anzugeben, wenn dies zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist. Eigene Anteile dürfen unabhängig von ihrer Zweckbestimmung nur unter dem dafür vorgesehenen Posten im Umlaufvermögen ausgewiesen werden.

(4) Sind mehrere Geschäftszweige vorhanden und bedingt dies die Gliederung des Jahresabschlusses nach verschiedenen Gliederungsvorschriften, so ist der Jahresabschluß nach der für einen Geschäftszweig vorgeschriebenen Gliederung aufzustellen und nach der für die anderen Geschäftszweige vorgeschriebenen Gliederung zu ergänzen. Die Ergänzung ist im Anhang anzugeben und zu begründen.

(5) Eine weitere Untergliederung der Posten ist zulässig; dabei ist jedoch die vorgeschriebene Gliederung zu beachten. Neue Posten dürfen hinzugefügt werden, wenn ihr Inhalt nicht von einem vorgeschriebenen Posten gedeckt wird.

(6) Gliederung und Bezeichnung der mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung sind zu ändern, wenn dies wegen Besonderheiten der Kapitalgesellschaft zur Aufstellung eines klaren und übersichtlichen Jahresabschlusses erforderlich ist.

(7) Die mit arabischen Zahlen versehenen Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung können, wenn nicht besondere Formblätter vorgeschrieben sind, zusammengefaßt ausgewiesen werden, wenn

1. sie einen Betrag enthalten, der für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes im Sinne des § 264 Abs. 2 nicht erheblich ist, oder
2. dadurch die Klarheit der Darstellung vergrößert wird; in diesem Falle müssen die zusammengefaßten Posten jedoch im Anhang gesondert ausgewiesen werden.

(8) Ein Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung, der keinen Betrag ausweist, braucht nicht aufgeführt zu werden, es sei denn, daß im vorhergehenden Geschäftsjahr unter diesem Posten ein Betrag ausgewiesen wurde.

Zweiter Titel

Bilanz

§ 266

Gliederung der Bilanz

(1) Die Bilanz ist in Kontoform aufzustellen. Dabei haben große und mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 3, 2) auf der Aktivseite die in Absatz 2 und auf der Passivseite die in Absatz 3 bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge auszuweisen. Kleine Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 1) brauchen nur eine verkürzte Bilanz aufzustellen, in die nur die in den Absätzen 2 und 3 mit Buchstaben und römischen Zahlen bezeichneten Posten gesondert und in der vorgeschriebenen Reihenfolge aufgenommen werden.

(2) Aktivseite

A. Anlagevermögen:

I. Immaterielle Vermögensgegenstände:

1. Konzessionen, gewerbliche Schutzrechte und ähnliche Rechte und Werte sowie Lizenzen an solchen Rechten und Werten;

- | | |
|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> 2. Geschäfts- oder Firmenwert; 3. geleistete Anzahlungen; II. Sachanlagen: <ul style="list-style-type: none"> 1. Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken; 2. technische Anlagen und Maschinen; 3. andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung; 4. geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau; III. Finanzanlagen: <ul style="list-style-type: none"> 1. Anteile an verbundenen Unternehmen; 2. Ausleihungen an verbundene Unternehmen; 3. Beteiligungen; 4. Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht; 5. Wertpapiere des Anlagevermögens; 6. sonstige Ausleihungen. B. Umlaufvermögen: <ul style="list-style-type: none"> I. Vorräte: <ul style="list-style-type: none"> 1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe; 2. unfertige Erzeugnisse, unfertige Leistungen; 3. fertige Erzeugnisse und Waren; 4. geleistete Anzahlungen; II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände: <ul style="list-style-type: none"> 1. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen; 2. Forderungen gegen verbundene Unternehmen; 3. Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht; 4. sonstige Vermögensgegenstände; III. Wertpapiere: <ul style="list-style-type: none"> 1. Anteile an verbundenen Unternehmen; 2. eigene Anteile; 3. sonstige Wertpapiere; IV. Schecks, Kassenbestand, Bundesbank- und Postgiro Guthaben, Guthaben bei Kreditinstituten. C. Rechnungsabgrenzungsposten. (3) Passivseite | <ul style="list-style-type: none"> A. Eigenkapital: <ul style="list-style-type: none"> I. Gezeichnetes Kapital; II. Kapitalrücklage; III. Gewinnrücklagen: <ul style="list-style-type: none"> 1. gesetzliche Rücklage; 2. Rücklage für eigene Anteile; 3. satzungsmäßige Rücklagen; 4. andere Gewinnrücklagen; IV. Gewinnvortrag/Verlustvortrag; V. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag. B. Rückstellungen: <ul style="list-style-type: none"> 1. Rückstellungen für Pensionen und ähnliche Verpflichtungen; 2. Steuerrückstellungen; 3. sonstige Rückstellungen. C. Verbindlichkeiten: <ul style="list-style-type: none"> 1. Anleihen, davon konvertibel; 2. Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten; 3. erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen; 4. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen; 5. Verbindlichkeiten aus der Annahme gezogener Wechsel und der Ausstellung eigener Wechsel; 6. Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen; 7. Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht; 8. sonstige Verbindlichkeiten, davon aus Steuern, davon im Rahmen der sozialen Sicherheit. D. Rechnungsabgrenzungsposten. <p style="text-align: center;">§ 267</p> <p style="text-align: center;">Umschreibung der Größenklassen</p> <p>(1) Kleine Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:</p> <ul style="list-style-type: none"> 1. Drei Millionen neunhunderttausend Deutsche Mark Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags (§ 268 Abs. 3). 2. Acht Millionen Deutsche Mark Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag. |
|---|---|

3. Im Jahresdurchschnitt fünfzig Arbeitnehmer.

(2) Mittelgroße Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Absatz 1 bezeichneten Merkmale überschreiten und jeweils mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale nicht überschreiten:

1. Fünfzehn Millionen fünfhunderttausend Deutsche Mark Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags (§ 268 Abs. 3).
2. Zweiunddreißig Millionen Deutsche Mark Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag.
3. Im Jahresdurchschnitt zweihundertfünfzig Arbeitnehmer.

(3) Große Kapitalgesellschaften sind solche, die mindestens zwei der drei in Absatz 2 bezeichneten Merkmale überschreiten. Eine Kapitalgesellschaft gilt stets als große, wenn Aktien oder andere von ihr ausgegebene Wertpapiere an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind oder die Zulassung zum amtlichen Handel beantragt ist.

(4) Die Rechtsfolgen der Merkmale nach den Absätzen 1 bis 3 Satz 1 treten nur ein, wenn sie an den Abschlußstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden. Im Falle der Verschmelzung, Umwandlung oder Neugründung treten die Rechtsfolgen schon ein, wenn die Voraussetzungen des Absatzes 1, 2 oder 3 am ersten Abschlußstichtag nach der Verschmelzung, Umwandlung oder Neugründung vorliegen.

(5) Als durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer gilt der vierte Teil der Summe aus den Zahlen der jeweils am 31. März, 30. Juni, 30. September und 31. Dezember beschäftigten Arbeitnehmer einschließlich der im Ausland beschäftigten Arbeitnehmer, jedoch ohne die zu ihrer Berufsausbildung Beschäftigten.

(6) Informations- und Auskunftsrechte der Arbeitnehmervertretungen nach anderen Gesetzen bleiben unberührt.

§ 268

Vorschriften zu einzelnen Posten der Bilanz Bilanzvermerke

(1) Die Bilanz darf auch unter Berücksichtigung der vollständigen oder teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt werden. Wird die Bilanz unter Berücksichtigung der teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt, so tritt an die Stelle der Posten „Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag“ und „Gewinnvortrag/Verlustvortrag“ der Posten „Bilanzgewinn/Bilanzverlust“; ein vorhandener Gewinn- oder Verlustvortrag ist in den Posten „Bilanzgewinn/Bilanzverlust“ einzubeziehen und in der Bilanz oder im Anhang gesondert anzugeben.

(2) In der Bilanz oder im Anhang ist die Entwicklung der einzelnen Posten des Anlagevermögens und des Postens „Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs“ darzustellen. Dabei sind, ausgehend von den gesamten Anschaffungs- und Herstellungskosten, die Zugänge, Abgänge, Umbuchungen und Zuschreibungen des Geschäftsjahrs sowie die Abschreibungen in ihrer gesamten Höhe gesondert aufzuführen. Die Abschreibungen des Geschäftsjahrs sind entweder in der Bilanz bei dem betreffenden Posten zu vermerken oder im Anhang in einer der Gliederung des Anlagevermögens entsprechenden Aufgliederung anzugeben.

(3) Ist das Eigenkapital durch Verluste aufgebraucht und ergibt sich ein Überschuß der Passivposten über die Aktivposten, so ist dieser Betrag am Schluß der Bilanz auf der Aktivseite gesondert unter der Bezeichnung „Nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag“ auszuweisen.

(4) Der Betrag der Forderungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten zu vermerken. Werden unter dem Posten „sonstige Vermögensgegenstände“ Beträge für Vermögensgegenstände ausgewiesen, die erst nach dem Abschlußstichtag rechtlich entstehen, so müssen Beträge, die einen größeren Umfang haben, im Anhang erläutert werden.

(5) Der Betrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit bis zu einem Jahr ist bei jedem gesondert ausgewiesenen Posten zu vermerken. Erhaltene Anzahlungen auf Bestellungen sind, soweit Anzahlungen auf Vorräte nicht von dem Posten „Vorräte“ offen abgesetzt werden, unter den Verbindlichkeiten gesondert auszuweisen. Sind unter dem Posten „Verbindlichkeiten“ Beträge für Verbindlichkeiten ausgewiesen, die erst nach dem Abschlußstichtag rechtlich entstehen, so müssen Beträge, die einen größeren Umfang haben, im Anhang erläutert werden.

(6) Ein nach § 250 Abs. 3 in den Rechnungsabgrenzungsposten auf der Aktivseite aufgenommener Unterschiedsbetrag ist in der Bilanz gesondert auszuweisen oder im Anhang anzugeben.

(7) Die in § 251 bezeichneten Haftungsverhältnisse sind jeweils gesondert unter der Bilanz oder im Anhang unter Angabe der gewährten Pfandrechte und sonstigen Sicherheiten anzugeben; bestehen solche Verpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen, so sind sie gesondert anzugeben.

§ 269

Aufwendungen für die Ingangsetzung
und Erweiterung des Geschäftsbetriebs

Die Aufwendungen für die Ingangsetzung des Geschäftsbetriebs und dessen Erweiterung dürfen, soweit sie nicht bilanzierungsfähig sind, als Bilanzierungshilfe aktiviert werden; der Posten ist in der Bilanz unter der Bezeichnung „Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs“ vor dem Anlagevermögen auszuweisen und im Anhang zu erläutern. Werden solche Aufwendungen in der Bilanz ausgewiesen, so dürfen Gewinne nur ausgeschüttet werden, wenn die nach der Ausschüttung verbleibenden jederzeit auflösbaren Gewinnrücklagen zuzüglich eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags dem angesetzten Betrag mindestens entsprechen.

§ 270

Bildung bestimmter Posten

(1) Einstellungen in die Kapitalrücklage und deren Auflösung sind bereits bei der Aufstellung der Bilanz vorzunehmen. Satz 1 ist auf Einstellungen in den Sonderposten mit Rücklageanteil und dessen Auflösung anzuwenden.

(2) Wird die Bilanz unter Berücksichtigung der vollständigen oder teilweisen Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellt, so sind Entnahmen aus Gewinnrücklagen sowie Einstellungen in Gewinnrücklagen, die nach Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorzunehmen sind oder auf Grund solcher Vorschriften beschlossen worden sind, bereits bei der Aufstellung der Bilanz zu berücksichtigen.

§ 271

Beteiligungen. Verbundene Unternehmen

(1) Beteiligungen sind Anteile an anderen Unternehmen, die bestimmt sind, dem eigenen Geschäftsbetrieb durch Herstellung einer dauernden Verbindung zu jenen Unternehmen zu dienen. Dabei ist es unerheblich, ob die Anteile in Wertpapieren verbrieft sind oder nicht. Als Beteiligung gelten im Zweifel Anteile an einer Kapitalgesellschaft, deren Nennbeträge insgesamt den fünften Teil des Nennkapitals dieser Gesellschaft überschreiten. Auf die Berechnung ist § 16 Abs. 2 und 4 des Aktiengesetzes entsprechend anzuwenden. Die Mitgliedschaft in einer eingetragenen Genossenschaft gilt nicht als Beteiligung im Sinne dieses Buches.

(2) Verbundene Unternehmen im Sinne dieses Buches sind solche Unternehmen, die als Mutter- oder Tochterunternehmen (§ 290) in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens nach den Vorschriften über die Vollkonsolidierung einzubeziehen sind, das als oberstes Mutterunternehmen den am weitestgehen-

den Konzernabschluß nach dem Zweiten Unterabschnitt aufzustellen hat, auch wenn die Aufstellung unterbleibt, oder das einen befreienden Konzernabschluß nach § 291 oder nach einer nach § 292 erlassenen Rechtsverordnung aufstellt oder aufstellen könnte; Tochterunternehmen, die nach § 295 oder § 296 nicht einbezogen werden, sind ebenfalls verbundene Unternehmen.

§ 272

Eigenkapital

(1) Gezeichnetes Kapital ist das Kapital, auf das die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gläubigern beschränkt ist. Die ausstehenden Einlagen auf das gezeichnete Kapital sind auf der Aktivseite vor dem Anlagevermögen gesondert auszuweisen und entsprechend zu bezeichnen; die davon eingeforderten Einlagen sind zu vermerken. Die nicht eingeforderten ausstehenden Einlagen dürfen auch von dem Posten „Gezeichnetes Kapital“ offen abgesetzt werden; in diesem Falle ist der verbleibende Betrag als Posten „Eingefordertes Kapital“ in der Hauptspalte der Passivseite auszuweisen und ist außerdem der eingeforderte, aber noch nicht eingezahlte Betrag unter den Forderungen gesondert auszuweisen und entsprechend zu bezeichnen.

(2) Als Kapitalrücklage sind auszuweisen

1. der Betrag, der bei der Ausgabe von Anteilen einschließlich von Bezugsanteilen über den Nennbetrag hinaus erzielt wird;
2. der Betrag, der bei der Ausgabe von Schuldverschreibungen für Wandlungsrechte und Optionsrechte zum Erwerb von Anteilen erzielt wird;
3. der Betrag von Zuzahlungen, die Gesellschafter gegen Gewährung eines Vorzugs für ihre Anteile leisten;
4. der Betrag von anderen Zuzahlungen, die Gesellschafter in das Eigenkapital leisten.

(3) Als Gewinnrücklagen dürfen nur Beträge ausgewiesen werden, die im Geschäftsjahr oder in einem früheren Geschäftsjahr aus dem Ergebnis gebildet worden sind. Dazu gehören aus dem Ergebnis zu bildende gesetzliche oder auf Gesellschaftsvertrag oder Satzung beruhende Rücklagen und andere Gewinnrücklagen.

(4) In eine Rücklage für eigene Anteile ist ein Betrag einzustellen, der dem auf der Aktivseite der Bilanz für die eigenen Anteile anzusetzenden Betrag entspricht. Die Rücklage darf nur aufgelöst werden, soweit die eigenen Anteile ausgegeben, veräußert oder eingezogen werden oder soweit nach § 253 Abs. 3 auf der Aktivseite ein niedrigerer Betrag angesetzt wird. Die Rücklage, die bereits bei der Aufstellung der

Bilanz vorzunehmen ist, darf aus vorhandenen Gewinnrücklagen gebildet werden, soweit diese frei verfügbar sind. Die Rücklage nach Satz 1 ist auch für Anteile eines herrschenden oder eines mit Mehrheit beteiligten Unternehmens zu bilden.

§ 273

Sonderposten mit Rücklageanteil

Der Sonderposten mit Rücklageanteil (§ 247 Abs. 3) darf nur insoweit gebildet werden, als das Steuerrecht die Anerkennung des Wertansatzes bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung davon abhängig macht, daß der Sonderposten in der Bilanz gebildet wird. Er ist auf der Passivseite vor den Rückstellungen auszuweisen; die Vorschriften, nach denen er gebildet worden ist, sind in der Bilanz oder im Anhang anzugeben. Der Sonderposten ist nach Maßgabe des Steuerrechts aufzulösen.

§ 274

Steuerabgrenzung

(1) Ist der dem Geschäftsjahr und früheren Geschäftsjahren zuzurechnende Steueraufwand zu niedrig, weil der nach den steuerrechtlichen Vorschriften zu versteuernde Gewinn niedriger als das handelsrechtliche Ergebnis ist, und gleicht sich der zu niedrige Steueraufwand des Geschäftsjahrs und früherer Geschäftsjahre in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich aus, so ist in Höhe der voraussichtlichen Steuerbelastung nachfolgender Geschäftsjahre eine Rückstellung nach § 249 Abs. 1 Satz 1 zu bilden und in der Bilanz oder im Anhang gesondert anzugeben. Die Rückstellung ist aufzulösen, sobald die höhere Steuerbelastung eintritt oder mit ihr voraussichtlich nicht mehr zu rechnen ist.

(2) Ist der dem Geschäftsjahr und früheren Geschäftsjahren zuzurechnende Steueraufwand zu hoch, weil der nach den steuerrechtlichen Vorschriften zu versteuernde Gewinn höher als das handelsrechtliche Ergebnis ist, und gleicht sich der zu hohe Steueraufwand des Geschäftsjahrs und früherer Geschäftsjahre in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich aus, so darf in Höhe der voraussichtlichen Steuerentlastung nachfolgender Geschäftsjahre ein Abgrenzungsposten als Bilanzierungshilfe auf der Aktivseite der Bilanz gebildet werden. Dieser Posten ist unter entsprechender Bezeichnung gesondert auszuweisen und im Anhang zu erläutern. Wird ein solcher Posten ausgewiesen, so dürfen Gewinne nur ausgeschüttet werden, wenn die nach der Ausschüttung verbleibenden jederzeit auflösbaren Gewinnrücklagen zuzüglich eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags dem angesetzten Betrag mindestens entsprechen. Der Betrag ist aufzulösen, sobald die Steuerentlastung eintritt oder mit ihr voraussichtlich nicht mehr zu rechnen ist.

Dritter Titel

Gewinn- und Verlustrechnung

§ 275

Gliederung

(1) Die Gewinn- und Verlustrechnung ist in Staffelform nach dem Gesamtkostenverfahren oder dem Umsatzkostenverfahren aufzustellen. Dabei sind die in Absatz 2 oder 3 bezeichneten Posten in der angegebenen Reihenfolge gesondert auszuweisen.

(2) Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. Umsatzerlöse
2. Erhöhung oder Verminderung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen
3. andere aktivierte Eigenleistungen
4. sonstige betriebliche Erträge
5. Materialaufwand:
 - a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und für bezogene Waren
 - b) Aufwendungen für bezogene Leistungen
6. Personalaufwand:
 - a) Löhne und Gehälter
 - b) soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung, davon für Altersversorgung
7. Abschreibungen:
 - a) auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen sowie auf aktivierte Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs
 - b) auf Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft üblichen Abschreibungen überschreiten
8. sonstige betriebliche Aufwendungen
9. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
10. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen
11. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
12. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens

13. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen
14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
15. außerordentliche Erträge
16. außerordentliche Aufwendungen
17. außerordentliches Ergebnis
18. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
19. sonstige Steuern
20. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag.

(3) Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens sind auszuweisen:

1. Umsatzerlöse
2. Herstellungskosten der zur Erzielung der Umsatzerlöse erbrachten Leistungen
3. Bruttoergebnis vom Umsatz
4. Vertriebskosten
5. allgemeine Verwaltungskosten
6. sonstige betriebliche Erträge
7. sonstige betriebliche Aufwendungen
8. Erträge aus Beteiligungen, davon aus verbundenen Unternehmen
9. Erträge aus anderen Wertpapieren und Ausleihungen des Finanzanlagevermögens, davon aus verbundenen Unternehmen
10. sonstige Zinsen und ähnliche Erträge, davon aus verbundenen Unternehmen
11. Abschreibungen auf Finanzanlagen und auf Wertpapiere des Umlaufvermögens
12. Zinsen und ähnliche Aufwendungen, davon an verbundene Unternehmen
13. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit
14. außerordentliche Erträge
15. außerordentliche Aufwendungen
16. außerordentliches Ergebnis
17. Steuern vom Einkommen und vom Ertrag
18. sonstige Steuern
19. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag.

(4) Veränderungen der Kapital- und Gewinnrücklagen dürfen in der Gewinn- und Verlustrechnung erst nach dem Posten „Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag“ ausgewiesen werden.

§ 276

Größenabhängige Erleichterungen

Kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 1, 2) dürfen die Posten § 275 Abs. 2 Nr. 1 bis 5 oder Abs. 3 Nr. 1 bis 3 und 6 zu einem Posten unter der Bezeichnung „Rohergebnis“ zusammenfassen.

§ 277

Vorschriften zu einzelnen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung

(1) Als Umsatzerlöse sind die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Erzeugnissen und Waren sowie aus von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Dienstleistungen nach Abzug von Erlöschmälerungen und der Umsatzsteuer auszuweisen.

(2) Als Bestandsveränderungen sind sowohl Änderungen der Menge als auch solche des Wertes zu berücksichtigen; Abschreibungen jedoch nur, soweit diese die in der Kapitalgesellschaft sonst üblichen Abschreibungen nicht überschreiten.

(3) Außerplanmäßige Abschreibungen nach § 253 Abs. 2 Satz 3 sowie Abschreibungen nach § 253 Abs. 3 Satz 3 sind jeweils gesondert auszuweisen oder im Anhang anzugeben. Erträge und Aufwendungen aus Verlustübernahme und auf Grund einer Gewinngemeinschaft, eines Gewinnabführungs- oder eines Teilgewinnabführungsvertrags erhaltene oder abgeführte Gewinne sind jeweils gesondert unter entsprechender Bezeichnung auszuweisen.

(4) Unter den Posten „außerordentliche Erträge“ und „außerordentliche Aufwendungen“ sind Erträge und Aufwendungen auszuweisen, die außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft anfallen. Die Posten sind hinsichtlich ihres Betrags und ihrer Art im Anhang zu erläutern, soweit die ausgewiesenen Beträge für die Beurteilung der Ertragslage nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Satz 2 gilt auch für Erträge und Aufwendungen, die einem anderen Geschäftsjahr zuzurechnen sind.

§ 278

Steuern

Die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag sind auf der Grundlage des Beschlusses über die Verwendung des Ergebnisses zu berechnen; liegt ein solcher Beschluß im Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses nicht vor, so ist vom Vorschlag über die Verwendung des Ergebnisses auszugehen. Weicht der Beschluß über die Verwendung des Ergebnisses vom Vorschlag ab, so braucht der Jahresabschluß nicht geändert zu werden.

Vierter Titel
Bewertungsvorschriften

§ 279

Nichtanwendung von Vorschriften
Abschreibungen

(1) § 253 Abs. 4 ist nicht anzuwenden. § 253 Abs. 2 Satz 3 darf, wenn es sich nicht um eine voraussichtlich dauernde Wertminderung handelt, nur auf Vermögensgegenstände, die Finanzanlagen sind, angewendet werden.

(2) Abschreibungen nach § 254 dürfen nur insoweit vorgenommen werden, als das Steuerrecht ihre Anerkennung bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung davon abhängig macht, daß sie sich aus der Bilanz ergeben.

§ 280

Wertaufholungsgebot

(1) Wird bei einem Vermögensgegenstand eine Abschreibung nach § 253 Abs. 2 Satz 3 oder Abs. 3 oder § 254 Satz 1 vorgenommen und stellt sich in einem späteren Geschäftsjahr heraus, daß die Gründe dafür nicht mehr bestehen, so ist der Betrag dieser Abschreibung im Umfang der Werterhöhung unter Berücksichtigung der Abschreibungen, die inzwischen vorzunehmen gewesen wären, zuzuschreiben. § 253 Abs. 5, § 254 Satz 2 sind insoweit nicht anzuwenden.

(2) Von der Zuschreibung nach Absatz 1 kann abgesehen werden, wenn der niedrigere Wertansatz bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung beibehalten werden kann und wenn Voraussetzung für die Beibehaltung ist, daß der niedrigere Wertansatz auch in der Bilanz beibehalten wird.

(3) Im Anhang ist der Betrag der im Geschäftsjahr aus steuerrechtlichen Gründen unterlassenen Zuschreibungen anzugeben und hinreichend zu begründen.

§ 281

Berücksichtigung
steuerrechtlicher Vorschriften

(1) Die nach § 254 zulässigen Abschreibungen dürfen auch in der Weise vorgenommen werden, daß der Unterschiedsbetrag zwischen der nach § 253 in Verbindung mit § 279 und der nach § 254 zulässigen Bewertung in den Sonderposten mit Rücklageanteil eingestellt wird. In der Bilanz oder im Anhang sind die Vorschriften anzugeben, nach denen die Wertberichtigung gebildet worden ist. Unbeschadet steuerrechtlicher Vorschriften über die Auflösung ist die Wertberichtigung insoweit aufzulösen, als die Vermögensgegenstände, für die sie gebildet worden ist, aus dem Vermögen ausscheiden oder die steuerrechtliche Wertberichtigung durch handelsrechtliche Abschreibungen ersetzt wird.

(2) Im Anhang ist der Betrag der im Geschäftsjahr allein nach steuerrechtlichen Vorschriften vorgenommenen Abschreibungen, getrennt nach Anlage- und Umlaufvermögen, anzugeben, soweit er sich nicht aus der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung ergibt, und hinreichend zu begründen. Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens mit Rücklageanteil sind in dem Posten „sonstige betriebliche Erträge“, Einstellungen in den Sonderposten mit Rücklageanteil sind in dem Posten „sonstige betriebliche Aufwendungen“ der Gewinn- und Verlustrechnung gesondert auszuweisen oder im Anhang anzugeben.

§ 282

Abschreibung der Aufwendungen
für die Ingangsetzung und Erweiterung
des Geschäftsbetriebs

Für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs ausgewiesene Beträge sind in jedem folgenden Geschäftsjahr zu mindestens einem Viertel durch Abschreibungen zu tilgen.

§ 283

Wertansatz des Eigenkapitals

Das gezeichnete Kapital ist zum Nennbetrag anzusetzen.

Fünfter Titel

Anhang

§ 284

Erläuterung der Bilanz und der Gewinn-
und Verlustrechnung

(1) In den Anhang sind diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu den einzelnen Posten der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben oder die im Anhang zu machen sind, weil sie in Ausübung eines Wahlrechts nicht in die Bilanz oder in die Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen wurden.

(2) Im Anhang müssen

1. die auf die Posten der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angegeben werden;
2. die Grundlagen für die Umrechnung in Deutsche Mark angegeben werden, soweit der Jahresabschluß Posten enthält, denen Beträge zugrunde liegen, die auf fremde Währung lauten oder ursprünglich auf fremde Währung lauteten;
3. Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angegeben und begründet werden; deren Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ist gesondert darzustellen;

4. bei Anwendung einer Bewertungsmethode nach § 240 Abs. 4, § 256 Satz 1 die Unterschiedsbeträge pauschal für die jeweilige Gruppe ausgewiesen werden, wenn die Bewertung im Vergleich zu einer Bewertung auf der Grundlage des letzten vor dem Abschlußstichtag bekannten Börsenkurses oder Marktpreises einen erheblichen Unterschied aufweist;
5. Angaben über die Einbeziehung von Zinsen für Fremdkapital in die Herstellungskosten gemacht werden.

§ 285

Sonstige Pflichtangaben

Ferner sind im Anhang anzugeben:

1. zu den in der Bilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten
 - a) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren,
 - b) der Gesamtbetrag der Verbindlichkeiten, die durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesichert sind, unter Angabe von Art und Form der Sicherheiten;
2. die Aufgliederung der in Nummer 1 verlangten Angaben für jeden Posten der Verbindlichkeiten nach dem vorgeschriebenen Gliederungsschema, sofern sich diese Angaben nicht aus der Bilanz ergeben;
3. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Bilanz erscheinen und auch nicht nach § 251 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage von Bedeutung ist; davon sind Verpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen gesondert anzugeben;
4. die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen sowie nach geographisch bestimmten Märkten, soweit sich, unter Berücksichtigung der Organisation des Verkaufs von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Erzeugnissen und der für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit der Kapitalgesellschaft typischen Dienstleistungen, die Tätigkeitsbereiche und geographisch bestimmten Märkte untereinander erheblich unterscheiden;
5. das Ausmaß, in dem das Jahresergebnis dadurch beeinflusst wurde, daß bei Vermögensgegenständen im Geschäftsjahr oder in früheren Geschäftsjahren Abschreibungen nach §§ 254, 280 Abs. 2 auf Grund steuerrechtlicher Vorschriften vorgenommen oder beibehalten wurden oder ein Sonderposten nach § 273 gebildet wurde; ferner das Ausmaß erheblicher künftiger Belastungen, die sich aus einer solchen Bewertung ergeben;
6. in welchem Umfang die Steuern vom Einkommen und vom Ertrag das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und das außerordentliche Ergebnis belasten;
7. die durchschnittliche Zahl der während des Geschäftsjahrs beschäftigten Arbeitnehmer getrennt nach Gruppen;
8. bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 275 Abs. 3)
 - a) der Materialaufwand des Geschäftsjahrs, gegliedert nach § 275 Abs. 2 Nr. 5,
 - b) der Personalaufwand des Geschäftsjahrs, gegliedert nach § 275 Abs. 2 Nr. 6;
9. für die Mitglieder des Geschäftsführungsorgans, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung jeweils für jede Personengruppe
 - a) die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge einzurechnen, die nicht ausbezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwendet werden. Außer den Bezügen für das Geschäftsjahr sind die weiteren Bezüge anzugeben, die im Geschäftsjahr gewährt, bisher aber in keinem Jahresabschluß angegeben worden sind;
 - b) die Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen. Buchstabe a Satz 2 und 3 ist entsprechend anzuwenden. Ferner ist der Betrag der für diese Personengruppe gebildeten Rückstellungen für laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen und der Betrag der für diese Verpflichtungen nicht gebildeten Rückstellungen anzugeben;
 - c) die gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinssätze, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse;
10. alle Mitglieder des Geschäftsführungsorgans und eines Aufsichtsrats, auch wenn sie im Geschäftsjahr oder später ausgeschieden sind, mit dem Familiennamen

und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen. Der Vorsitzende eines Aufsichtsrats, seine Stellvertreter und ein etwaiger Vorsitzender des Geschäftsführungsorgans sind als solche zu bezeichnen;

11. Name und Sitz anderer Unternehmen, von denen die Kapitalgesellschaft oder eine für Rechnung der Kapitalgesellschaft handelnde Person mindestens den fünften Teil der Anteile besitzt; außerdem sind die Höhe des Anteils am Kapital, das Eigenkapital und das Ergebnis des letzten Geschäftsjahrs dieser Unternehmen anzugeben, für das ein Jahresabschluß vorliegt; auf die Berechnung der Anteile ist § 16 Abs. 2 und 4 des Aktiengesetzes entsprechend anzuwenden;
12. Rückstellungen, die in der Bilanz unter dem Posten „sonstige Rückstellungen“ nicht gesondert ausgewiesen werden, sind zu erläutern, wenn sie einen nicht unerheblichen Umfang haben;
13. bei Anwendung des § 255 Abs. 4 Satz 3 die Gründe für die planmäßige Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts.

§ 286

Unterlassen von Angaben

(1) Die Berichterstattung hat insoweit zu unterbleiben, als es für das Wohl der Bundesrepublik Deutschland oder eines ihrer Länder erforderlich ist.

(2) Die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach § 285 Nr. 4 kann unterbleiben, soweit die Aufgliederung nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet ist, der Kapitalgesellschaft oder einem Unternehmen, von dem die Kapitalgesellschaft mindestens den fünften Teil der Anteile besitzt, einen erheblichen Nachteil zuzufügen.

(3) Die Angaben nach § 285 Nr. 11 können unterbleiben, soweit sie

1. für die Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft nach § 264 Abs. 2 von untergeordneter Bedeutung sind oder
2. nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung geeignet sind, der Kapitalgesellschaft oder dem anderen Unternehmen einen erheblichen Nachteil zuzufügen.

Die Angabe des Eigenkapitals und des Jahresergebnisses kann unterbleiben, wenn das Unternehmen, über das zu berichten ist, seinen Jahresabschluß nicht offenzulegen hat und die berichtende Kapitalgesellschaft weniger als die Hälfte der Anteile besitzt. Die Anwendung der Ausnahmeregelung nach Satz 1 Nr. 2 ist im Anhang anzugeben.

§ 287

Aufstellung des Anteilsbesitzes

Die in § 285 Nr. 11 verlangten Angaben dürfen statt im Anhang auch in einer Aufstellung des Anteilsbesitzes gesondert gemacht werden. Die Aufstellung ist Bestandteil des Anhangs. Auf die besondere Aufstellung des Anteilsbesitzes und den Ort ihrer Hinterlegung ist im Anhang hinzuweisen.

§ 288

Größenabhängige Erleichterungen

Kleine Kapitalgesellschaften im Sinne des § 267 Abs. 1 brauchen die Angaben nach § 285 Nr. 2 bis 5, 7, 8 Buchstabe a, Nr. 9 Buchstabe a und b und Nr. 12 nicht zu machen. Mittelgroße Kapitalgesellschaften im Sinne des § 267 Abs. 2 brauchen die Angaben nach § 285 Nr. 4 nicht zu machen.

Sechster Titel

Lagebericht

§ 289

(1) Im Lagebericht sind zumindest der Geschäftsverlauf und die Lage der Kapitalgesellschaft so darzustellen, daß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird.

(2) Der Lagebericht soll auch eingehen auf:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Geschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung der Kapitalgesellschaft;
3. den Bereich Forschung und Entwicklung.

Zweiter Unterabschnitt

Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Erster Titel

Anwendungsbereich

§ 290

Pflicht zur Aufstellung

(1) Stehen in einem Konzern die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung einer Kapitalgesellschaft (Mutterunternehmen) mit Sitz im Inland und gehört dem Mutterunternehmen eine Beteiligung nach § 271 Abs. 1 an dem oder den anderen unter der einheitlichen Leitung stehenden Unternehmen (Tochterunternehmen), so haben die gesetzlichen Vertreter des Mutterunternehmens in den ersten fünf Monaten des Konzerngeschäftsjahrs für das vergangene Konzerngeschäftsjahr einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen.

(2) Eine Kapitalgesellschaft mit Sitz im Inland ist stets zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts verpflichtet (Mutterunternehmen), wenn ihr bei einem Unternehmen (Tochterunternehmen)

1. die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zusteht,
2. das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzuberufen, und sie gleichzeitig Gesellschafter ist oder
3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluß auf Grund eines mit diesem Unternehmen geschlossenen Beherrschungsvertrags oder auf Grund einer Satzungsbestimmung dieses Unternehmens auszuüben.

(3) Als Rechte, die einem Mutterunternehmen nach Absatz 2 zustehen, gelten auch die einem Tochterunternehmen zustehenden Rechte und die den für Rechnung des Mutterunternehmens oder von Tochterunternehmen handelnden Personen zustehenden Rechte. Den einem Mutterunternehmen an einem anderen Unternehmen zustehenden Rechten werden die Rechte hinzugerechnet, über die es oder ein Tochterunternehmen auf Grund einer Vereinbarung mit anderen Gesellschaftern dieses Unternehmens verfügen kann. Abzuziehen sind Rechte, die

1. mit Anteilen verbunden sind, die von dem Mutterunternehmen oder von Tochterunternehmen für Rechnung einer anderen Person gehalten werden, oder
2. mit Anteilen verbunden sind, die als Sicherheit gehalten werden, sofern diese Rechte nach Weisung des Sicherungsgebers oder, wenn ein Kreditinstitut die Anteile als Sicherheit für ein Darlehen hält, im Interesse des Sicherungsgebers ausgeübt werden.

(4) Welcher Teil der Stimmrechte einem Unternehmen zusteht, bestimmt sich für die Berechnung der Mehrheit nach Absatz 2 Nr. 1 nach dem Verhältnis der Zahl der Stimmrechte, die es aus den ihm gehörenden Anteilen ausüben kann, zur Gesamtzahl aller Stimmrechte. Von der Gesamtzahl aller Stimmrechte sind die Stimmrechte aus eigenen Anteilen abzuziehen, die dem Tochterunternehmen selbst, einem seiner Tochterunternehmen oder einer anderen Person für Rechnung dieser Unternehmen gehören.

§ 291

Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte

(1) Ein Mutterunternehmen, das zugleich Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ist, braucht

einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nicht aufzustellen, wenn ein den Anforderungen des Absatzes 2 entsprechender Konzernabschluß und Konzernlagebericht seines Mutterunternehmens einschließlich des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen Versagung nach den für den entfallenden Konzernabschluß und Konzernlagebericht maßgeblichen Vorschriften in deutscher Sprache offengelegt wird. Ein befreiender Konzernabschluß und ein befreiender Konzernlagebericht können von jedem Unternehmen unabhängig von seiner Rechtsform und Größe aufgestellt werden, wenn das Unternehmen als Kapitalgesellschaft mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zur Aufstellung eines Konzernabschlusses unter Einbeziehung des zu befreienden Mutterunternehmens und seiner Tochterunternehmen verpflichtet wäre.

(2) Der Konzernabschluß und Konzernlagebericht eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft haben befreiende Wirkung, wenn

1. das zu befreiende Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen in den befreienden Konzernabschluß unbeschadet der §§ 295, 296 einbezogen worden sind,
2. der befreiende Konzernabschluß und der befreiende Konzernlagebericht dem für das den befreienden Konzernabschluß aufstellende Mutterunternehmen maßgeblichen und mit den Anforderungen der Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 über den konsolidierten Abschluß (ABl. EG Nr. L 193 S. 1) übereinstimmenden Recht entsprechen und nach diesem Recht von einem in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Richtlinie 84/253/EWG des Rates vom 10. April 1984 über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Personen (ABl. EG Nr. L 126 S. 20) zugelassenen Abschlußprüfer geprüft worden sind und
3. der Anhang des Jahresabschlusses des zu befreienden Unternehmens folgende Angaben enthält:
 - a) Name und Sitz des Mutterunternehmens, das den befreienden Konzernabschluß und Konzernlagebericht aufstellt, und
 - b) einen Hinweis auf die Befreiung von der Verpflichtung, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen.

(3) Die Befreiung nach Absatz 1 kann trotz Vorliegens der Voraussetzungen nach Absatz 2 von einem Mutterunternehmen nicht in Anspruch genommen werden, wenn Gesellschafter, denen bei Aktiengesellschaften und Kom-

manditgesellschaften auf Aktien mindestens zehn vom Hundert und bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung mindestens zwanzig vom Hundert der Anteile an dem zu befreienden Mutterunternehmen gehören, spätestens sechs Monate vor dem Ablauf des Konzerngeschäftsjahrs die Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts beantragt haben. Gehören dem Mutterunternehmen mindestens neunzig vom Hundert der Anteile an dem zu befreienden Mutterunternehmen, so kann Absatz 1 nur angewendet werden, wenn die anderen Gesellschafter der Befreiung zugestimmt haben.

§ 292

Rechtsverordnungs Ermächtigung für befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte

(1) Der Bundesminister der Justiz wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister der Finanzen und dem Bundesminister für Wirtschaft durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, zu bestimmen, daß § 291 auf Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte von Mutterunternehmen mit Sitz in einem Staat, der nicht Mitglied der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ist, mit der Maßgabe angewendet werden darf, daß der befreiende Konzernabschluß und der befreiende Konzernlagebericht nach dem mit den Anforderungen der Richtlinie 83/349/EWG übereinstimmenden Recht eines Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft aufgestellt worden oder einem nach diesem Recht eines Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft aufgestellten Konzernabschluß und Konzernlagebericht gleichwertig sein müssen. Das Recht eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft kann einem befreienden Konzernabschluß und einem befreienden Konzernlagebericht jedoch nur zugrunde gelegt oder für die Herstellung der Gleichwertigkeit herangezogen werden, wenn diese Unterlagen in dem anderen Mitgliedstaat anstelle eines sonst nach dem Recht dieses Mitgliedstaates vorgeschriebenen Konzernabschlusses und Konzernlageberichts offengelegt werden. Die Anwendung dieser Vorschrift kann in der Rechtsverordnung nach Satz 1 davon abhängig gemacht werden, daß die nach diesem Unterabschnitt aufgestellten Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte in dem Staat, in dem das Mutterunternehmen seinen Sitz hat, als gleichwertig mit den dort für Unternehmen mit entsprechender Rechtsform und entsprechendem Geschäftszweig vorgeschriebenen Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten angesehen werden.

(2) Ist ein nach Absatz 1 zugelassener Konzernabschluß nicht von einem in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Richtlinie 84/253/EWG zugelassenen Abschlußprüfer geprüft worden, so kommt ihm befreiende Wirkung nur

zu, wenn der Abschlußprüfer eine den Anforderungen dieser Richtlinie gleichwertige Befähigung hat und der Konzernabschluß in einer den Anforderungen des Dritten Unterabschnitts entsprechenden Weise geprüft worden ist.

(3) In einer Rechtsverordnung nach Absatz 1 kann außerdem bestimmt werden, welche Voraussetzungen Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte von Mutterunternehmen mit Sitz in einem Staat, der nicht Mitglied der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ist, im einzelnen erfüllen müssen, um nach Absatz 1 gleichwertig zu sein, und wie die Befähigung von Abschlußprüfern beschaffen sein muß, um nach Absatz 2 gleichwertig zu sein. In der Rechtsverordnung können zusätzliche Angaben und Erläuterungen zum Konzernabschluß vorgeschrieben werden, soweit diese erforderlich sind, um die Gleichwertigkeit dieser Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte mit solchen nach diesem Unterabschnitt oder dem Recht eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft herzustellen.

(4) Die Rechtsverordnung ist vor Verkündung dem Bundestag zuzuleiten. Sie kann durch Beschluß des Bundestages geändert oder abgelehnt werden. Der Beschluß des Bundestages wird dem Bundesminister der Justiz zugeleitet. Der Bundesminister der Justiz ist bei der Verkündung der Rechtsverordnung an den Beschluß gebunden. Hat sich der Bundestag nach Ablauf von drei Sitzungswochen seit Eingang einer Rechtsverordnung nicht mit ihr befaßt, so wird die unveränderte Rechtsverordnung dem Bundesminister der Justiz zur Verkündung zugeleitet. Der Bundestag befaßt sich mit der Rechtsverordnung auf Antrag von so vielen Mitgliedern des Bundestages, wie zur Bildung einer Fraktion erforderlich sind.

§ 293

Größenabhängige Befreiungen

(1) Ein Mutterunternehmen ist von der Pflicht, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, befreit, wenn

1. am Abschlußstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:

- a) Die Bilanzsummen in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen insgesamt nach Abzug von in den Bilanzen auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbeträgen nicht sechsundvierzig Millionen achthunderttausend Deutsche Mark.
- b) Die Umsatzerlöse des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die

in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, übersteigen in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag insgesamt nicht sechshundert Millionen Deutsche Mark.

- c) Das Mutterunternehmen und die Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, haben in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag im Jahresdurchschnitt nicht mehr als fünfhundert Arbeitnehmer beschäftigt;
- oder
2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zu treffen:
- a) Die Bilanzsumme übersteigt nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags nicht neununddreißig Millionen Deutsche Mark.
- b) Die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen nicht achtzig Millionen Deutsche Mark.
- c) Das Mutterunternehmen und die in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen haben in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag im Jahresdurchschnitt nicht mehr als fünfhundert Arbeitnehmer beschäftigt.

Auf die Ermittlung der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer ist § 267 Abs. 5 anzuwenden.

(2) Ein Kreditinstitut ist abweichend von Absatz 1 von der Pflicht, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, befreit, wenn

1. am Abschlußstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag die Bilanzsummen in seiner Bilanz und in den Bilanzen der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, zuzüglich der den Kreditnehmern abgerechneten eigenen Ziehungen im Umlauf, der Indossamentsverbindlichkeiten aus weitergegebenen Wechseln und der Verbindlichkeiten aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften sowie aus Gewährleistungsverträgen aller Unternehmen insgesamt nicht einhundertzweiunddreißig Millionen Deutsche Mark übersteigen oder
2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag die Konzernbilanzsumme zuzüglich der den Kreditnehmern abgerechneten eigenen Ziehungen im Umlauf, der Indossamentsverbindlichkeiten aus weitergegebenen Wechseln und der Verbindlichkeiten aus Bürgschaften,

Wechsel- und Scheckbürgschaften sowie aus Gewährleistungsverträgen nicht einhundertzehn Millionen Deutsche Mark übersteigt.

(3) Ein Versicherungsunternehmen ist abweichend von Absatz 1 von der Pflicht, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, befreit, wenn

1. die Bruttobeiträge aus seinem gesamten Versicherungsgeschäft und dem der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluß einzubeziehen wären, jeweils in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag und dem vorhergehenden Abschlußstichtag nicht dreiundvierzig Millionen zweihunderttausend Deutsche Mark übersteigen oder
2. die Bruttobeiträge aus dem gesamten Versicherungsgeschäft in einem von ihm aufzustellenden Konzernabschluß jeweils in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag und dem vorhergehenden Abschlußstichtag nicht sechsunddreißig Millionen Deutsche Mark übersteigen.

Bruttobeiträge aus dem gesamten Versicherungsgeschäft sind die Beiträge aus dem Erst- und Rückversicherungsgeschäft einschließlich der in Rückdeckung gegebenen Anteile.

(4) Außer in den Fällen der Absätze 1 bis 3 ist ein Mutterunternehmen von der Pflicht zur Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts befreit, wenn die Voraussetzungen der Absätze 1, 2 oder 3 nur am Abschlußstichtag oder nur am vorhergehenden Abschlußstichtag erfüllt sind und das Mutterunternehmen am vorhergehenden Abschlußstichtag von der Pflicht zur Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts befreit war.

(5) Die Absätze 1 bis 4 sind nicht anzuwenden, wenn am Abschlußstichtag Aktien oder andere von dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluß des Mutterunternehmens einbezogenen Tochterunternehmen ausgegebene Wertpapiere an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zum amtlichen Handel zugelassen oder in den geregelten Freiverkehr einbezogen sind oder die Zulassung zum amtlichen Handel beantragt ist.

Zweiter Titel

Konsolidierungskreis

§ 294

Einzubeziehende Unternehmen Vorlage- und Auskunftspflichten

(1) In den Konzernabschluß sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunter-

nehmen einzubeziehen, sofern die Einbeziehung nicht nach den §§ 295, 296 unterbleibt.

(2) Hat sich die Zusammensetzung der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen im Laufe des Geschäftsjahrs wesentlich geändert, so sind in den Konzernabschluß Angaben aufzunehmen, die es ermöglichen, die aufeinanderfolgenden Konzernabschlüsse sinnvoll zu vergleichen. Dieser Verpflichtung kann auch dadurch entsprochen werden, daß die entsprechenden Beträge des vorhergehenden Konzernabschlusses an die Änderung angepaßt werden.

(3) Die Tochterunternehmen haben dem Mutterunternehmen ihre Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse, Konzernlageberichte und, wenn eine Prüfung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses stattgefunden hat, die Prüfungsberichte sowie, wenn ein Zwischenabschluß aufzustellen ist, einen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Abschluß unverzüglich einzureichen. Das Mutterunternehmen kann von jedem Tochterunternehmen alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, welche die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts erfordert.

§ 295

Verbot der Einbeziehung

(1) Ein Tochterunternehmen darf in den Konzernabschluß nicht einbezogen werden, wenn sich seine Tätigkeit von der Tätigkeit der anderen einbezogenen Unternehmen derart unterscheidet, daß die Einbeziehung in den Konzernabschluß mit der Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, unvereinbar ist; § 311 über die Einbeziehung von assoziierten Unternehmen bleibt unberührt.

(2) Absatz 1 ist nicht allein deshalb anzuwenden, weil die in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen teils Industrie-, teils Handels- und teils Dienstleistungsunternehmen sind oder weil diese Unternehmen unterschiedliche Erzeugnisse herstellen, mit unterschiedlichen Erzeugnissen Handel treiben oder Dienstleistungen unterschiedlicher Art erbringen.

(3) Die Anwendung des Absatzes 1 ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen. Wird der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß eines nach Absatz 1 nicht einbezogenen Unternehmens im Geltungsbereich dieses Gesetzes nicht offengelegt, so ist er gemeinsam mit dem Konzernabschluß zum Handelsregister einzureichen.

§ 296

Verzicht auf die Einbeziehung

(1) Ein Tochterunternehmen braucht in den Konzernabschluß nicht einbezogen zu werden, wenn

1. erhebliche und andauernde Beschränkungen die Ausübung der Rechte des Mutterunternehmens in bezug auf das Vermögen oder die Geschäftsführung dieses Unternehmens nachhaltig beeinträchtigen,
2. die für die Aufstellung des Konzernabschlusses erforderlichen Angaben nicht ohne unverhältnismäßig hohe Kosten oder Verzögerungen zu erhalten sind oder
3. die Anteile des Tochterunternehmens ausschließlich zum Zwecke ihrer Weiterveräußerung gehalten werden.

(2) Ein Tochterunternehmen braucht in den Konzernabschluß nicht einbezogen zu werden, wenn es für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung ist. Entsprechen mehrere Tochterunternehmen der Voraussetzung des Satzes 1, so sind diese Unternehmen in den Konzernabschluß einzubeziehen, wenn sie zusammen nicht von untergeordneter Bedeutung sind.

(3) Die Anwendung der Absätze 1 und 2 ist im Konzernanhang zu begründen.

Dritter Titel

Inhalt und Form des Konzernabschlusses

§ 297

Inhalt

(1) Der Konzernabschluß besteht aus der Konzernbilanz, der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung und dem Konzernanhang, die eine Einheit bilden.

(2) Der Konzernabschluß ist klar und übersichtlich aufzustellen. Er hat unter Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln. Führen besondere Umstände dazu, daß der Konzernabschluß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Sinne des Satzes 2 nicht vermittelt, so sind im Konzernanhang zusätzliche Angaben zu machen.

(3) Im Konzernabschluß ist die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einbezogenen Unternehmen so darzustellen, als ob diese Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären. Die auf den vorhergehenden Konzernabschluß angewandten Konsolidierungsmethoden sollen beibehalten werden. Abweichungen von Satz 2 sind in Ausnahmefällen zulässig. Sie sind im Konzernanhang anzugeben und zu begründen. Ihr Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns ist anzugeben.

§ 298

Anzuwendende Vorschriften
Erleichterungen

(1) Auf den Konzernabschluß sind, soweit seine Eigenart keine Abweichung bedingt oder in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist, die §§ 244 bis 256, §§ 265, 266, 268 bis 275, §§ 277 bis 283 über den Jahresabschluß und die für die Rechtsform und den Geschäftszweig der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit Sitz im Geltungsbereich dieses Gesetzes geltenden Vorschriften, soweit sie für große Kapitalgesellschaften gelten, entsprechend anzuwenden.

(2) In der Gliederung der Konzernbilanz dürfen die Vorräte in einem Posten zusammengefaßt werden, wenn deren Aufgliederung wegen besonderer Umstände mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden wäre.

(3) Der Konzernanhang und der Anhang des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens dürfen zusammengefaßt werden. In diesem Falle müssen der Konzernabschluß und der Jahresabschluß des Mutterunternehmens gemeinsam offengelegt werden. Bei Anwendung des Satzes 1 dürfen auch die Prüfungsberichte und die Bestätigungsvermerke jeweils zusammengefaßt werden.

§ 299

Stichtag für die Aufstellung

(1) Der Konzernabschluß ist auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens oder auf den hiervon abweichenden Stichtag der Jahresabschlüsse der bedeutendsten oder der Mehrzahl der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen aufzustellen; die Abweichung vom Abschlußstichtag des Mutterunternehmens ist im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(2) Die Jahresabschlüsse der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sollen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellt werden. Liegt der Abschlußstichtag eines Unternehmens um mehr als drei Monate vor dem Stichtag des Konzernabschlusses, so ist dieses Unternehmen auf Grund eines auf den Stichtag und den Zeitraum des Konzernabschlusses aufgestellten Zwischenabschlusses in den Konzernabschluß einzubeziehen.

(3) Wird bei abweichenden Abschlußstichtagen ein Unternehmen nicht auf der Grundlage eines auf den Stichtag und den Zeitraum des Konzernabschlusses aufgestellten Zwischenabschlusses in den Konzernabschluß einbezogen, so sind Vorgänge von besonderer Bedeutung für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens, die zwischen dem Abschlußstichtag dieses Unternehmens und dem Abschlußstichtag des Konzernabschlusses eingetreten sind, in der Konzernbilanz und der Konzern-

Gewinn- und Verlustrechnung zu berücksichtigen oder im Konzernanhang anzugeben.

Vierter Titel

Vollkonsolidierung

§ 300

Konsolidierungsgrundsätze
Vollständigkeitsgebot

(1) In dem Konzernabschluß ist der Jahresabschluß des Mutterunternehmens mit den Jahresabschlüssen der Tochterunternehmen zusammenzufassen. An die Stelle der dem Mutterunternehmen gehörenden Anteile an den einbezogenen Tochterunternehmen treten die Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Bilanzierungshilfen und Sonderposten der Tochterunternehmen, soweit sie nach dem Recht des Mutterunternehmens bilanzierungsfähig sind und die Eigenart des Konzernabschlusses keine Abweichungen bedingt oder in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist.

(2) Die Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten sowie die Erträge und Aufwendungen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sind unabhängig von ihrer Berücksichtigung in den Jahresabschlüssen dieser Unternehmen vollständig aufzunehmen, soweit nach dem Recht des Mutterunternehmens nicht ein Bilanzierungsverbot oder ein Bilanzierungswahlrecht besteht. Nach dem Recht des Mutterunternehmens zulässige Bilanzierungswahlrechte dürfen im Konzernabschluß unabhängig von ihrer Ausübung in den Jahresabschlüssen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ausgeübt werden.

§ 301

Kapitalkonsolidierung

(1) Der Wertansatz der dem Mutterunternehmen gehörenden Anteile an einem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen wird mit dem auf diese Anteile entfallenden Betrag des Eigenkapitals des Tochterunternehmens verrechnet. Das Eigenkapital ist anzusetzen

1. entweder mit dem Betrag, der dem Buchwert der in den Konzernabschluß aufzunehmenden Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Bilanzierungshilfen und Sonderposten, gegebenenfalls nach Anpassung der Wertansätze nach § 308 Abs. 2, entspricht, oder
2. mit dem Betrag, der dem Wert der in den Konzernabschluß aufzunehmenden Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Bilanzierungshilfen und Sonderposten entspricht, der diesen an dem für die Verrechnung nach Absatz 2 gewählten Zeitpunkt beizulegen ist.

Bei Ansatz mit dem Buchwert nach Satz 2 Nr. 1 ist ein sich ergebender Unterschiedsbetrag den Wertansätzen von in der Konzernbilanz anzusetzenden Vermögensgegenständen und Schulden des jeweiligen Tochterunternehmens insoweit zuzuschreiben oder mit diesen zu verrechnen, als deren Wert höher oder niedriger ist als der bisherige Wertansatz. Bei Ansatz mit den Werten nach Satz 2 Nr. 2 darf das anteilige Eigenkapital nicht mit einem Betrag angesetzt werden, der die Anschaffungskosten des Mutterunternehmens für die Anteile an dem einbezogenen Tochterunternehmen überschreitet. Die angewandte Methode ist im Konzernanhang anzugeben.

(2) Die Verrechnung nach Absatz 1 wird auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Einbeziehung des Tochterunternehmens in den Konzernabschluß oder, beim Erwerb der Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten, zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist, durchgeführt. Der gewählte Zeitpunkt ist im Konzernanhang anzugeben.

(3) Ein bei der Verrechnung nach Absatz 1 Satz 2 Nr. 2 entstehender oder ein nach Zuschreibung oder Verrechnung nach Absatz 1 Satz 3 verbleibender Unterschiedsbetrag ist in der Konzernbilanz, wenn er auf der Aktivseite entsteht, als Geschäfts- oder Firmenwert und, wenn er auf der Passivseite entsteht, als Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung auszuweisen. Der Posten und wesentliche Änderungen gegenüber dem Vorjahr sind im Anhang zu erläutern. Werden Unterschiedsbeträge der Aktivseite mit solchen der Passivseite verrechnet, so sind die verrechneten Beträge im Anhang anzugeben.

(4) Absatz 1 ist nicht auf Anteile an dem Mutterunternehmen anzuwenden, die dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehören. Solche Anteile sind in der Konzernbilanz als eigene Anteile im Umlaufvermögen gesondert auszuweisen.

§ 302

Kapitalkonsolidierung bei Interessenzusammenführung

(1) Ein Mutterunternehmen darf die in § 301 Abs. 1 vorgeschriebene Verrechnung der Anteile unter den folgenden Voraussetzungen auf das gezeichnete Kapital des Tochterunternehmens beschränken:

1. die zu verrechnenden Anteile betragen mindestens neunzig vom Hundert des Nennbetrags oder, falls ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, des rechnerischen Wertes der Anteile des Tochterunternehmens, die nicht eigene Anteile sind,

2. die Anteile sind auf Grund einer Vereinbarung erworben worden, die die Ausgabe von Anteilen eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens vorsieht, und
3. eine in der Vereinbarung vorgesehene Barzahlung übersteigt nicht zehn vom Hundert des Nennbetrags oder, falls ein Nennbetrag nicht vorhanden ist, des rechnerischen Wertes der ausgegebenen Anteile.

(2) Ein sich nach Absatz 1 ergebender Unterschiedsbetrag ist, wenn er auf der Aktivseite entsteht, mit den Rücklagen zu verrechnen oder, wenn er auf der Passivseite entsteht, den Rücklagen hinzuzurechnen.

(3) Die Anwendung der Methode nach Absatz 1 und die sich daraus ergebenden Veränderungen der Rücklagen sowie Name und Sitz des Unternehmens sind im Konzernanhang anzugeben.

§ 303

Schuldenkonsolidierung

(1) Ausleihungen und andere Forderungen, Rückstellungen und Verbindlichkeiten zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sowie entsprechende Rechnungsabgrenzungsposten sind wegzulassen.

(2) Absatz 1 braucht nicht angewendet zu werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind.

§ 304

Behandlung der Zwischenergebnisse

(1) In den Konzernabschluß zu übernehmende Vermögensgegenstände, die ganz oder teilweise auf Lieferungen oder Leistungen zwischen in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen beruhen, sind in der Konzernbilanz mit einem Betrag anzusetzen, zu dem sie in der auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Jahresbilanz dieses Unternehmens angesetzt werden könnten, wenn die in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen auch rechtlich ein einziges Unternehmen bilden würden.

(2) Absatz 1 braucht nicht angewendet zu werden, wenn die Lieferung oder Leistung zu üblichen Marktbedingungen vorgenommen worden ist und die Ermittlung des nach Absatz 1 vorgeschriebenen Wertansatzes einen unverhältnismäßig hohen Aufwand erfordern würde. Die Anwendung des Satzes 1 ist im Konzernanhang anzugeben und, wenn der Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns wesentlich ist, zu erläutern.

(3) Absatz 1 braucht außerdem nicht angewendet zu werden, wenn die Behandlung der

Zwischenergebnisse nach Absatz 1 für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung ist.

§ 305

Aufwands- und Ertragskonsolidierung

(1) In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung sind

1. bei den Umsatzerlösen die Erlöse aus Lieferungen und Leistungen zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit den auf sie entfallenden Aufwendungen zu verrechnen, soweit sie nicht als Erhöhung des Bestands an fertigen und unfertigen Erzeugnissen oder als andere aktivierte Eigenleistungen auszuweisen sind,
2. andere Erträge aus Lieferungen und Leistungen zwischen den in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen mit den auf sie entfallenden Aufwendungen zu verrechnen, soweit sie nicht als andere aktivierte Eigenleistungen auszuweisen sind.

(2) Aufwendungen und Erträge brauchen nach Absatz 1 nicht weggelassen zu werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung sind.

§ 306

Steuerabgrenzung

Ist das im Konzernabschluß ausgewiesene Jahresergebnis auf Grund von Maßnahmen, die nach den Vorschriften dieses Titels durchgeführt worden sind, niedriger oder höher als die Summe der Einzelergebnisse der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, so ist der sich für das Geschäftsjahr und frühere Geschäftsjahre ergebende Steueraufwand, wenn er im Verhältnis zum Jahresergebnis zu hoch ist, durch Bildung eines Abgrenzungspostens auf der Aktivseite oder, wenn er im Verhältnis zum Jahresergebnis zu niedrig ist, durch Bildung einer Rückstellung nach § 249 Abs. 1 Satz 1 anzupassen, soweit sich der zu hohe oder der zu niedrige Steueraufwand in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich ausgleicht. Der Posten ist in der Konzernbilanz oder im Konzernanhang gesondert anzugeben. Er darf mit den Posten nach § 274 zusammengefaßt werden.

§ 307

Anteile anderer Gesellschafter

(1) In der Konzernbilanz ist für nicht dem Mutterunternehmen gehörende Anteile an in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen ein Ausgleichsposten für die An-

teile der anderen Gesellschafter in Höhe ihres Anteils am Eigenkapital unter entsprechender Bezeichnung innerhalb des Eigenkapitals gesondert auszuweisen. In den Ausgleichsposten sind auch die Beträge einzubeziehen, die bei Anwendung der Kapitalkonsolidierungsmethode nach § 301 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 dem Anteil der anderen Gesellschafter am Eigenkapital entsprechen.

(2) In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ist der im Jahresergebnis enthaltene, anderen Gesellschaftern zustehende Gewinn und der auf sie entfallende Verlust nach dem Posten „Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag“ unter entsprechender Bezeichnung gesondert auszuweisen.

Fünfter Titel

Bewertungsvorschriften

§ 308

Einheitliche Bewertung

(1) Die in den Konzernabschluß nach § 300 Abs. 2 übernommenen Vermögensgegenstände und Schulden der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sind nach den auf den Jahresabschluß des Mutterunternehmens anwendbaren Bewertungsmethoden einheitlich zu bewerten. Nach dem Recht des Mutterunternehmens zulässige Bewertungswahlrechte können im Konzernabschluß unabhängig von ihrer Ausübung in den Jahresabschlüssen der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ausgeübt werden. Abweichungen von den auf den Jahresabschluß des Mutterunternehmens angewandten Bewertungsmethoden sind im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(2) Sind in den Konzernabschluß aufzunehmende Vermögensgegenstände oder Schulden des Mutterunternehmens oder der Tochterunternehmen in den Jahresabschlüssen dieser Unternehmen nach Methoden bewertet worden, die sich von denen unterscheiden, die auf den Konzernabschluß anzuwenden sind oder die von den gesetzlichen Vertretern des Mutterunternehmens in Ausübung von Bewertungswahlrechten auf den Konzernabschluß angewendet werden, so sind die abweichend bewerteten Vermögensgegenstände oder Schulden nach den auf den Konzernabschluß angewandten Bewertungsmethoden neu zu bewerten und mit den neuen Wertansätzen in den Konzernabschluß zu übernehmen. Wertansätze, die auf der Anwendung von für Kreditinstitute oder Versicherungsunternehmen wegen der Besonderheiten des Geschäftszweigs geltenden Vorschriften beruhen, dürfen beibehalten werden; auf die Anwendung dieser Ausnahme ist im Konzernanhang hinzuweisen. Eine einheitliche Bewertung nach Satz 1 braucht nicht vorgenommen zu werden, wenn ihre Auswirkungen für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Kon-

zerns nur von untergeordneter Bedeutung sind. Darüber hinaus sind Abweichungen in Ausnahmefällen zulässig; sie sind im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(3) Wurden in den Konzernabschluß zu übernehmende Vermögensgegenstände oder Schulden im Jahresabschluß eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens mit einem nur nach Steuerrecht zulässigen Wert angesetzt, weil dieser Wertansatz sonst nicht bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden würde, oder ist aus diesem Grunde auf der Passivseite ein Sonderposten gebildet worden, so dürfen diese Wertansätze unverändert in den Konzernabschluß übernommen werden. Der Betrag der im Geschäftsjahr nach Satz 1 in den Jahresabschlüssen vorgenommenen Abschreibungen, Wertberichtigungen und Einstellungen in Sonderposten sowie der Betrag der unterlassenen Zuschreibungen sind im Konzernanhang anzugeben; die Maßnahmen sind zu begründen.

§ 309

Behandlung des Unterschiedsbetrags

(1) Ein nach § 301 Abs. 3 auszuweisender Geschäfts- oder Firmenwert ist in jedem folgenden Geschäftsjahr zu mindestens einem Viertel durch Abschreibungen zu tilgen. Die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts kann aber auch planmäßig auf die Geschäftsjahre verteilt werden, in denen er voraussichtlich genutzt werden kann. Der Geschäfts- oder Firmenwert darf auch offen mit den Rücklagen verrechnet werden.

(2) Ein nach § 301 Abs. 3 auf der Passivseite auszuweisender Unterschiedsbetrag darf ergebniswirksam nur aufgelöst werden, soweit

1. eine zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Konsolidierung erwartete ungünstige Entwicklung der künftigen Ertragslage des Unternehmens eingetreten ist oder zu diesem Zeitpunkt erwartete Aufwendungen zu berücksichtigen sind oder
2. am Abschlußstichtag feststeht, daß er einem realisierten Gewinn entspricht.

Sechster Titel

Anteilmäßige Konsolidierung

§ 310

(1) Führt ein in einen Konzernabschluß einbezogenes Mutter- oder Tochterunternehmen ein anderes Unternehmen gemeinsam mit einem oder mehreren nicht in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, so darf das andere Unternehmen in den Konzernabschluß entsprechend den Anteilen am Kapital einbezogen werden, die dem Mutterunternehmen gehören.

(2) Auf die anteilmäßige Konsolidierung sind die §§ 297 bis 301, §§ 303 bis 306, 308, 309 entsprechend anzuwenden.

Siebenter Titel

Assoziierte Unternehmen

§ 311

Definition. Befreiung

(1) Wird von einem in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ein maßgeblicher Einfluß auf die Geschäfts- und Finanzpolitik eines nicht einbezogenen Unternehmens, an dem das Unternehmen nach § 271 Abs. 1 beteiligt ist, ausgeübt (assoziiertes Unternehmen), so ist diese Beteiligung in der Konzernbilanz unter einem besonderen Posten mit entsprechender Bezeichnung auszuweisen. Ein maßgeblicher Einfluß wird vermutet, wenn ein Unternehmen bei einem anderen Unternehmen mindestens den fünften Teil der Stimmrechte der Gesellschafter innehat.

(2) Auf eine Beteiligung an einem assoziierten Unternehmen brauchen Absatz 1 und § 312 nicht angewendet zu werden, wenn die Beteiligung für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von untergeordneter Bedeutung ist.

§ 312

Wertansatz der Beteiligung und Behandlung des Unterschiedsbetrags

(1) Eine Beteiligung an einem assoziierten Unternehmen ist in der Konzernbilanz

1. entweder mit dem Buchwert oder
2. mit dem Betrag, der dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Unternehmens entspricht,

anzusetzen. Bei Ansatz mit dem Buchwert nach Satz 1 Nr. 1 ist der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wert und dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Unternehmens bei erstmaliger Anwendung in der Konzernbilanz zu vermerken oder im Konzernanhang anzugeben. Bei Ansatz mit dem anteiligen Eigenkapital nach Satz 1 Nr. 2 ist das Eigenkapital mit dem Betrag anzusetzen, der sich ergibt, wenn die Vermögensgegenstände, Schulden, Rechnungsabgrenzungsposten, Bilanzierungshilfen und Sonderposten des assoziierten Unternehmens mit dem Wert angesetzt werden, der ihnen an dem nach Absatz 3 gewählten Zeitpunkt beizulegen ist, jedoch darf dieser Betrag die Anschaffungskosten für die Anteile an dem assoziierten Unternehmen nicht überschreiten; der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wertansatz und dem Buchwert der Beteiligung ist bei erstmaliger Anwendung in der Konzernbilanz gesondert auszuweisen oder im Konzern-

anhang anzugeben. Die angewandte Methode ist im Konzernanhang anzugeben.

(2) Der Unterschiedsbetrag nach Absatz 1 Satz 2 ist den Wertansätzen von Vermögensgegenständen und Schulden des assoziierten Unternehmens insoweit zuzuordnen, als deren Wert höher oder niedriger ist als der bisherige Wertansatz. Der nach Satz 1 zugeordnete oder der sich nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 ergebende Betrag ist entsprechend der Behandlung der Wertansätze dieser Vermögensgegenstände und Schulden im Jahresabschluß des assoziierten Unternehmens im Konzernabschluß fortzuführen, abzuschreiben oder aufzulösen. Auf einen nach Zuordnung nach Satz 1 verbleibenden Unterschiedsbetrag und einen Unterschiedsbetrag nach Absatz 1 Satz 3 zweiter Halbsatz ist § 309 entsprechend anzuwenden.

(3) Der Wertansatz der Beteiligung und die Unterschiedsbeträge werden auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Einbeziehung des assoziierten Unternehmens in den Konzernabschluß oder beim Erwerb der Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen assoziiertes Unternehmen geworden ist, ermittelt. Der gewählte Zeitpunkt ist im Konzernanhang anzugeben.

(4) Der nach Absatz 1 ermittelte Wertansatz einer Beteiligung ist in den Folgejahren um den Betrag der Eigenkapitalveränderungen, die den dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des assoziierten Unternehmens entsprechen, zu erhöhen oder zu vermindern; auf die Beteiligung entfallende Gewinnausschüttungen sind abzusetzen. In der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ist das auf assoziierte Beteiligungen entfallende Ergebnis unter einem gesonderten Posten auszuweisen.

(5) Wendet das assoziierte Unternehmen in seinem Jahresabschluß vom Konzernabschluß abweichende Bewertungsmethoden an, so können abweichend bewertete Vermögensgegenstände oder Schulden für die Zwecke der Absätze 1 bis 4 nach den auf den Konzernabschluß angewandten Bewertungsmethoden bewertet werden. Wird die Bewertung nicht angepaßt, so ist dies im Konzernanhang anzugeben. § 304 über die Behandlung der Zwischenergebnisse ist entsprechend anzuwenden, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind. Die Zwischenergebnisse dürfen auch anteilig entsprechend den dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des assoziierten Unternehmens weggelassen werden.

(6) Es ist jeweils der letzte Jahresabschluß des assoziierten Unternehmens zugrunde zu legen. Stellt das assoziierte Unternehmen einen Konzernabschluß auf, so ist von diesem und nicht vom Jahresabschluß des assoziierten Unternehmens auszugehen.

Achter Titel Konzernanhang

§ 313

Erläuterung der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung. Angaben zum Beteiligungsbesitz.

(1) In den Konzernanhang sind diejenigen Angaben aufzunehmen, die zu einzelnen Posten der Konzernbilanz oder der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung vorgeschrieben oder die im Konzernanhang zu machen sind, weil sie in Ausübung eines Wahlrechts nicht in die Konzernbilanz oder in die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen wurden. Im Konzernanhang müssen

1. die auf die Posten der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angegeben werden;
2. die Grundlagen für die Umrechnung in Deutsche Mark angegeben werden, sofern der Konzernabschluß Posten enthält, denen Beträge zugrunde liegen, die auf fremde Währung lauten oder ursprünglich auf fremde Währung lauteten;
3. Abweichungen von Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden angegeben und begründet werden; deren Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns ist gesondert darzustellen.

(2) Im Konzernanhang sind außerdem anzugeben:

1. Name und Sitz der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, der Anteil am Kapital der Tochterunternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder von einer für Rechnung dieser Unternehmen handelnden Person gehalten wird, sowie der zur Einbeziehung in den Konzernabschluß verpflichtende Sachverhalt, sofern die Einbeziehung nicht auf einer der Kapitalbeteiligung entsprechenden Mehrheit der Stimmrechte beruht. Diese Angaben sind auch für Tochterunternehmen zu machen, die nach den §§ 295, 296 nicht einbezogen worden sind;
2. Name und Sitz der assoziierten Unternehmen, der Anteil am Kapital der assoziierten Unternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder von einer für Rechnung dieser Unternehmen handelnden Person gehalten wird. Die Anwendung des § 311 Abs. 2 ist jeweils anzugeben und zu begründen;

3. Name und Sitz der Unternehmen, die nach § 310 nur anteilmäßig in den Konzernabschluß einbezogen worden sind, der Tatbestand, aus dem sich die Anwendung dieser Vorschrift ergibt, sowie der Anteil am Kapital dieser Unternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder von einer für Rechnung dieser Unternehmen handelnden Person gehalten wird;
4. Name und Sitz anderer als der unter den Nummern 1 bis 3 bezeichneten Unternehmen, bei denen das Mutterunternehmen, ein Tochterunternehmen oder eine für Rechnung eines dieser Unternehmen handelnde Person mindestens den fünften Teil der Anteile besitzt, unter Angabe des Anteils am Kapital sowie der Höhe des Eigenkapitals und des Ergebnisses des letzten Geschäftsjahrs, für das ein Abschluß aufgestellt worden ist. Diese Angaben brauchen nicht gemacht zu werden, wenn sie für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns von untergeordneter Bedeutung sind. Das Eigenkapital und das Ergebnis brauchen nicht angegeben zu werden, wenn das in Anteilsbesitz stehende Unternehmen seinen Jahresabschluß nicht offenzulegen hat und das Mutterunternehmen, das Tochterunternehmen oder die Person weniger als die Hälfte der Anteile an diesem Unternehmen besitzt.

(3) Die in Absatz 2 verlangten Angaben brauchen insoweit nicht gemacht zu werden, als nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung damit gerechnet werden muß, daß durch die Angaben dem Mutterunternehmen, einem Tochterunternehmen oder einem anderen in Absatz 2 bezeichneten Unternehmen erhebliche Nachteile entstehen können. Die Anwendung der Ausnahmeregelung ist im Konzernanhang anzugeben.

(4) Die in Absatz 2 verlangten Angaben dürfen statt im Anhang auch in einer Aufstellung des Anteilsbesitzes gesondert gemacht werden. Die Aufstellung ist Bestandteil des Anhangs. Auf die besondere Aufstellung des Anteilsbesitzes und den Ort ihrer Hinterlegung ist im Anhang hinzuweisen.

§ 314

Sonstige Pflichtangaben

(1) Im Konzernanhang sind ferner anzugeben:

1. der Gesamtbetrag der in der Konzernbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren sowie der Gesamtbetrag der in der Konzernbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten, die von in den Konzernabschluß einbezogenen Un-

ternehmen durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesichert sind, unter Angabe von Art und Form der Sicherheiten;

2. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Konzernbilanz erscheinen oder nicht nach § 298 Abs. 1 in Verbindung mit § 251 anzugeben sind, sofern diese Angabe für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns von Bedeutung ist; davon und von den Haftungsverhältnissen nach § 251 sind Verpflichtungen gegenüber Tochterunternehmen, die nicht in den Konzernabschluß einbezogen werden, jeweils gesondert anzugeben;
3. die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen sowie nach geographisch bestimmten Märkten, soweit sich, unter Berücksichtigung der Organisation des Verkaufs von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen Erzeugnissen und der für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen Dienstleistungen, die Tätigkeitsbereiche und geographisch bestimmten Märkte untereinander erheblich unterscheiden;
4. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen während des Geschäftsjahrs, getrennt nach Gruppen, sowie der in dem Geschäftsjahr verursachte Personalaufwand, sofern er nicht gesondert in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen ist; die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer von nach § 310 nur anteilmäßig einbezogenen Unternehmen ist gesondert anzugeben;
5. das Ausmaß, in dem das Jahresergebnis des Konzerns dadurch beeinflusst wurde, daß bei Vermögensgegenständen im Geschäftsjahr oder in früheren Geschäftsjahren Abschreibungen nach den §§ 254, 280 Abs. 2 oder in entsprechender Anwendung auf Grund steuerrechtlicher Vorschriften vorgenommen oder beibehalten wurden oder ein Sonderposten nach § 273 oder in entsprechender Anwendung gebildet wurde; ferner das Ausmaß erheblicher künftiger Belastungen, die sich für den Konzern aus einer solchen Bewertung ergeben;
6. für die Mitglieder des Geschäftsführungsorgans, eines Aufsichtsrats, eines Beirats oder einer ähnlichen Einrichtung des Mutterunternehmens, jeweils für jede Personen-
gruppe:
 - a) die für die Wahrnehmung ihrer Aufgaben im Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge ein-

zurechnen, die nicht ausgezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwendet werden. Außer den Bezügen für das Geschäftsjahr sind die weiteren Bezüge anzugeben, die im Geschäftsjahr gewährt, bisher aber in keinem Konzernabschluß angegeben worden sind;

- b) die für die Wahrnehmung ihrer Aufgaben im Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen gewährten Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen; Buchstabe a Satz 2 und 3 ist entsprechend anzuwenden. Ferner ist der Betrag der für diese Personengruppe gebildeten Rückstellungen für laufende Pensionen und Anwartschaften auf Pensionen und der Betrag der für diese Verpflichtungen nicht gebildeten Rückstellungen anzugeben;
- c) die vom Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinssätze, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie die zugunsten dieser Personengruppen eingegangenen Haftungsverhältnisse;
7. der Bestand an Anteilen an dem Mutterunternehmen, die das Mutterunternehmen oder ein Tochterunternehmen oder ein anderer für Rechnung eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; dabei sind die Zahl und der Nennbetrag dieser Anteile sowie deren Anteil am Kapital anzugeben.

(2) Die Umsatzerlöse brauchen nicht nach Absatz 1 Nr. 3 aufgegliedert zu werden, soweit nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung damit gerechnet werden muß, daß durch die Aufgliederung einem in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen erhebliche Nachteile entstehen. Die Anwendung der Ausnahme ist im Konzernanhang anzugeben.

Neunter Titel Konzernlagebericht

§ 315

(1) Im Konzernlagebericht sind zumindest der Geschäftsverlauf und die Lage des Konzerns so darzustellen, daß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird.

(2) Der Konzernlagebericht soll auch eingehen auf:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind;
2. die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns;
3. den Bereich Forschung und Entwicklung des Konzerns.

(3) § 298 Abs. 3 über die Zusammenfassung von Konzernanhang und Anhang ist entsprechend anzuwenden.

Dritter Unterabschnitt

Prüfung

§ 316

Pflicht zur Prüfung

(1) Der Jahresabschluß und der Lagebericht von Kapitalgesellschaften, die nicht kleine im Sinne des § 267 Abs. 1 sind, sind durch einen Abschlußprüfer zu prüfen. Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Jahresabschluß nicht festgestellt werden.

(2) Der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht von Kapitalgesellschaften sind durch einen Abschlußprüfer zu prüfen.

(3) Werden der Jahresabschluß, der Konzernabschluß, der Lagebericht oder der Konzernlagebericht nach Vorlage des Prüfungsberichts geändert, so hat der Abschlußprüfer diese Unterlagen erneut zu prüfen, soweit es die Änderung erfordert. Über das Ergebnis der Prüfung ist zu berichten; der Bestätigungsvermerk ist entsprechend zu ergänzen.

§ 317

Gegenstand und Umfang der Prüfung

(1) In die Prüfung des Jahresabschlusses ist die Buchführung einzubeziehen. Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses hat sich darauf zu erstrecken, ob die gesetzlichen Vorschriften und sie ergänzende Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung beachtet sind. Der Lagebericht und der Konzernlagebericht sind darauf zu prüfen, ob der Lagebericht mit dem Jahresabschluß und der Konzernlagebericht mit dem Konzernabschluß in Einklang stehen und ob die sonstigen Angaben im Lagebericht nicht eine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens und im Konzernlagebericht von der Lage des Konzerns erwecken.

(2) Der Abschlußprüfer des Konzernabschlusses hat auch die im Konzernabschluß zusammengefaßten Jahresabschlüsse darauf zu prüfen, ob sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und ob die für die Übernahme in den Konzernabschluß maßgeblichen Vorschriften beachtet sind. Dies gilt nicht für Jahresabschlüsse, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften nach diesem Unterabschnitt oder die ohne gesetzliche Verpflichtung

nach den Grundsätzen dieses Unterabschnitts geprüft worden sind. Satz 2 ist entsprechend auf die Jahresabschlüsse von in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen mit Sitz im Ausland anzuwenden; sind diese Jahresabschlüsse nicht von einem in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Richtlinie 84/253/EWG zugelassenen Abschlußprüfer geprüft worden, so gilt dies jedoch nur, wenn der Abschlußprüfer eine den Anforderungen dieser Richtlinie gleichwertige Befähigung hat und der Jahresabschluß in einer den Anforderungen dieses Unterabschnitts entsprechenden Weise geprüft worden ist.

§ 318

Bestellung und Abberufung des Abschlußprüfers

(1) Der Abschlußprüfer des Jahresabschlusses wird von den Gesellschaftern gewählt; den Abschlußprüfer des Konzernabschlusses wählen die Gesellschafter des Mutterunternehmens. Bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung kann der Gesellschaftsvertrag etwas anderes bestimmen. Der Abschlußprüfer soll jeweils vor Ablauf des Geschäftsjahrs gewählt werden, auf das sich seine Prüfungstätigkeit erstreckt. Die gesetzlichen Vertreter haben unverzüglich nach der Wahl den Prüfungsauftrag zu erteilen. Der Prüfungsauftrag kann nur widerrufen werden, wenn nach Absatz 3 ein anderer Prüfer bestellt worden ist.

(2) Als Abschlußprüfer des Konzernabschlusses gilt, wenn kein anderer Prüfer bestellt wird, der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des in den Konzernabschluß einbezogenen Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden ist. Erfolgt die Einbeziehung auf Grund eines Zwischenabschlusses, so gilt, wenn kein anderer Prüfer bestellt wird, der Prüfer als bestellt, der für die Prüfung des letzten vor dem Konzernabschlußstichtag aufgestellten Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden ist.

(3) Auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, des Aufsichtsrats oder von Gesellschaftern, bei Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien jedoch nur, wenn die Anteile dieser Gesellschafter zusammen den zehnten Teil des Grundkapitals oder den Nennbetrag von zwei Millionen Deutsche Mark erreichen, hat das Gericht nach Anhörung der Beteiligten und des gewählten Prüfers einen anderen Abschlußprüfer zu bestellen, wenn dies aus einem in der Person des gewählten Prüfers liegenden Grund geboten erscheint, insbesondere wenn Besorgnis der Befangenheit besteht. Der Antrag ist binnen zwei Wochen seit dem Tage der Wahl des Abschlußprüfers zu stellen; Aktionäre können den Antrag nur stellen, wenn sie gegen die Wahl des Abschlußprüfers bei der Beschlußfassung Widerspruch erklärt haben. Stellen Aktionäre den Antrag, so haben sie glaubhaft zu machen, daß sie seit mindestens drei Monaten vor dem Tage der Hauptversammlung

Inhaber der Aktien sind. Zur Glaubhaftmachung genügt eine eidesstattliche Versicherung vor einem Notar. Unterliegt die Gesellschaft einer staatlichen Aufsicht, so kann auch die Aufsichtsbehörde den Antrag stellen. Gegen die Entscheidung ist die sofortige Beschwerde zulässig.

(4) Ist der Abschlußprüfer bis zum Ablauf des Geschäftsjahrs nicht gewählt worden, so hat das Gericht auf Antrag der gesetzlichen Vertreter, des Aufsichtsrats oder eines Gesellschafters den Abschlußprüfer zu bestellen. Gleiches gilt, wenn ein gewählter Abschlußprüfer die Annahme des Prüfungsauftrags abgelehnt hat, weggefallen ist oder am rechtzeitigen Abschluß der Prüfung verhindert ist und ein anderer Abschlußprüfer nicht gewählt worden ist. Die gesetzlichen Vertreter sind verpflichtet, den Antrag zu stellen. Gegen die Entscheidung des Gerichts findet die sofortige Beschwerde statt; die Bestellung des Abschlußprüfers ist unanfechtbar.

(5) Der vom Gericht bestellte Abschlußprüfer hat Anspruch auf Ersatz angemessener barer Auslagen und auf Vergütung für seine Tätigkeit. Die Auslagen und die Vergütung setzt das Gericht fest. Gegen die Entscheidung ist die sofortige Beschwerde zulässig. Die weitere Beschwerde ist ausgeschlossen. Aus der rechtskräftigen Entscheidung findet die Zwangsvollstreckung nach der Zivilprozeßordnung statt.

(6) Ein von dem Abschlußprüfer angenommener Prüfungsauftrag kann von dem Abschlußprüfer nur aus wichtigem Grund gekündigt werden. Als wichtiger Grund ist es nicht anzusehen, wenn Meinungsverschiedenheiten über den Inhalt des Bestätigungsvermerks, seine Einschränkung oder Versagung bestehen. Die Kündigung ist schriftlich zu begründen. Der Abschlußprüfer hat über das Ergebnis seiner bisherigen Prüfung zu berichten; § 321 ist entsprechend anzuwenden.

(7) Kündigt der Abschlußprüfer den Prüfungsauftrag nach Absatz 6, so haben die gesetzlichen Vertreter die Kündigung dem Aufsichtsrat, der nächsten Hauptversammlung oder bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung den Gesellschaftern mitzuteilen. Den Bericht des bisherigen Abschlußprüfers haben die gesetzlichen Vertreter unverzüglich dem Aufsichtsrat vorzulegen. Jedes Aufsichtsratsmitglied hat das Recht, von dem Bericht Kenntnis zu nehmen. Der Bericht ist auch jedem Aufsichtsratsmitglied auf Verlangen auszuhändigen, soweit der Aufsichtsrat nichts anderes beschlossen hat.

§ 319

Auswahl der Abschlußprüfer

(1) Abschlußprüfer können Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sein. Abschlußprüfer von Jahresabschlüssen und Lageberichten mittelgroßer Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 267 Abs. 2) können

auch vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften sein.

(2) Ein Wirtschaftsprüfer oder vereidigter Buchprüfer darf nicht Abschlußprüfer sein, wenn er oder eine Person, mit der er seinen Beruf gemeinsam ausübt,

1. Anteile an der zu prüfenden Kapitalgesellschaft besitzt;
2. gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats oder Arbeitnehmer der zu prüfenden Kapitalgesellschaft ist oder in den letzten drei Jahren vor seiner Bestellung war;
3. gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats einer juristischen Person, Gesellschafter einer Personengesellschaft oder Inhaber eines Unternehmens ist, sofern die juristische Person, die Personengesellschaft oder das Einzelunternehmen mit der zu prüfenden Kapitalgesellschaft verbunden ist oder von dieser mehr als zwanzig vom Hundert der Anteile besitzt;
4. Arbeitnehmer eines Unternehmens ist, das mit der zu prüfenden Kapitalgesellschaft verbunden ist oder an dieser mehr als zwanzig vom Hundert der Anteile besitzt, oder Arbeitnehmer einer natürlichen Person ist, die an der zu prüfenden Kapitalgesellschaft mehr als zwanzig vom Hundert der Anteile besitzt;
5. bei der Führung der Bücher oder der Aufstellung des zu prüfenden Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaft über die Prüfungstätigkeit hinaus mitgewirkt hat;
6. gesetzlicher Vertreter, Arbeitnehmer, Mitglied des Aufsichtsrats oder Gesellschafter einer juristischen oder natürlichen Person oder einer Personengesellschaft oder Inhaber eines Unternehmens ist, sofern die juristische oder natürliche Person, die Personengesellschaft oder einer ihrer Gesellschafter oder das Einzelunternehmen nach Nummer 5 nicht Abschlußprüfer der zu prüfenden Kapitalgesellschaft sein darf;
7. bei der Prüfung eine Person beschäftigt, die nach den Nummern 1 bis 6 nicht Abschlußprüfer sein darf;
8. in den letzten fünf Jahren jeweils mehr als die Hälfte der Gesamteinnahmen aus seiner beruflichen Tätigkeit aus der Prüfung und Beratung der zu prüfenden Kapitalgesellschaft und von Unternehmen, an denen die zu prüfende Kapitalgesellschaft mehr als zwanzig vom Hundert der Anteile besitzt, bezogen hat und dies auch im laufenden Geschäftsjahr zu erwarten ist; zur Vermeidung von Härtefällen kann die Wirtschaftsprüferkammer befristete Ausnahmegenehmigungen erteilen.

(3) Eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft darf nicht Abschlußprüfer sein, wenn

1. sie Anteile an der zu prüfenden Kapitalgesellschaft besitzt oder mit dieser verbunden ist oder wenn ein mit ihr verbundenes Unternehmen an der zu prüfenden Kapitalgesellschaft mehr als zwanzig vom Hundert der Anteile besitzt oder mit dieser verbunden ist;
2. sie nach Absatz 2 Nr. 6 als Gesellschafter einer juristischen Person oder einer Personengesellschaft oder nach Absatz 2 Nr. 5, 7 oder 8 nicht Abschlußprüfer sein darf;
3. bei einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft, die juristische Person ist, ein gesetzlicher Vertreter oder ein Gesellschafter, der fünfzig vom Hundert oder mehr der den Gesellschaftern zustehenden Stimmrechte besitzt, oder bei anderen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften oder Buchprüfungsgesellschaften ein Gesellschafter nach Absatz 2 Nr. 1 bis 4 nicht Abschlußprüfer sein darf;
4. einer ihrer gesetzlichen Vertreter oder einer ihrer Gesellschafter nach Absatz 2 Nr. 5 oder 6 nicht Abschlußprüfer sein darf oder
5. eines ihrer Aufsichtsratsmitglieder nach Absatz 2 Nr. 2 oder 5 nicht Abschlußprüfer sein darf.

(4) Die Absätze 2 und 3 sind auf den Abschlußprüfer des Konzernabschlusses entsprechend anzuwenden.

§ 320

Vorlagepflicht. Auskunftsrecht

(1) Die gesetzlichen Vertreter der Kapitalgesellschaft haben dem Abschlußprüfer den Jahresabschluß und den Lagebericht unverzüglich nach der Aufstellung vorzulegen. Sie haben ihm zu gestatten, die Bücher und Schriften der Kapitalgesellschaft sowie die Vermögensgegenstände und Schulden, namentlich die Kasse und die Bestände an Wertpapieren und Waren, zu prüfen.

(2) Der Abschlußprüfer kann von den gesetzlichen Vertretern alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, die für eine sorgfältige Prüfung notwendig sind. Soweit es die Vorbereitung der Abschlußprüfung erfordert, hat der Abschlußprüfer die Rechte nach Absatz 1 Satz 2 und nach Satz 1 auch schon vor Aufstellung des Jahresabschlusses. Soweit es für eine sorgfältige Prüfung notwendig ist, hat der Abschlußprüfer die Rechte nach den Sätzen 1 und 2 auch gegenüber Mutter- und Tochterunternehmen.

(3) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft, die einen Konzernabschluß aufzustellen hat, haben dem Abschlußprüfer des Konzernabschlusses den Konzernabschluß, den

Konzernlagebericht, die Jahresabschlüsse, Lageberichte und, wenn eine Prüfung stattgefunden hat, die Prüfungsberichte des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen vorzulegen. Der Abschlußprüfer hat die Rechte nach Absatz 1 Satz 2 und nach Absatz 2 bei dem Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen, die Rechte nach Absatz 2 auch gegenüber den Abschlußprüfern des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen.

§ 321

Prüfungsbericht

(1) Der Abschlußprüfer hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Im Bericht ist besonders festzustellen, ob die Buchführung, der Jahresabschluß, der Lagebericht, der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht den gesetzlichen Vorschriften entsprechen und die gesetzlichen Vertreter die verlangten Aufklärungen und Nachweise erbracht haben. Die Posten des Jahresabschlusses sind aufzugliedern und ausreichend zu erläutern. Nachteilige Veränderungen der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gegenüber dem Vorjahr und Verluste, die das Jahresergebnis nicht unwesentlich beeinflußt haben, sind aufzuführen und ausreichend zu erläutern.

(2) Stellt der Abschlußprüfer bei Wahrnehmung seiner Aufgaben Tatsachen fest, die den Bestand eines geprüften Unternehmens gefährden oder seine Entwicklung wesentlich beeinträchtigen können oder die schwerwiegende Verstöße der gesetzlichen Vertreter gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen, so hat er auch darüber zu berichten.

(3) Der Abschlußprüfer hat den Bericht zu unterzeichnen und den gesetzlichen Vertretern vorzulegen.

§ 322

Bestätigungsvermerk

(1) Sind nach dem abschließenden Ergebnis der Prüfung keine Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlußprüfer dies durch folgenden Vermerk zum Jahresabschluß und zum Konzernabschluß zu bestätigen:

„Die Buchführung und der Jahresabschluß entsprechen/Der Konzernabschluß entspricht nach meiner/unserer pflichtgemäßen Prüfung den gesetzlichen Vorschriften. Der Jahresabschluß/Konzernabschluß vermittelt unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kapitalgesellschaft/des Konzerns. Der Lagebericht/Konzernlagebericht steht im Einklang mit dem Jahresabschluß/Konzernabschluß.“

(2) Der Bestätigungsvermerk ist in geeigneter Weise zu ergänzen, wenn zusätzliche Bemerkungen erforderlich erscheinen, um einen

falschen Eindruck über den Inhalt der Prüfung und die Tragweite des Bestätigungsvermerks zu vermeiden. Auf die Übereinstimmung mit dem Gesellschaftsvertrag oder der Satzung ist hinzuweisen, wenn diese in zulässiger Weise ergänzende Vorschriften über den Jahresabschluß oder den Konzernabschluß enthalten.

(3) Sind Einwendungen zu erheben, so hat der Abschlußprüfer den Bestätigungsvermerk einzuschränken oder zu versagen. Die Versagung ist durch einen Vermerk zum Jahresabschluß oder zum Konzernabschluß zu erklären. Die Einschränkung und die Versagung sind zu begründen. Einschränkungen sind so darzustellen, daß deren Tragweite deutlich erkennbar wird. Ergänzungen des Bestätigungsvermerks nach Absatz 2 sind nicht als Einschränkungen anzusehen.

(4) Der Abschlußprüfer hat den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über seine Versagung unter Angabe von Ort und Tag zu unterzeichnen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen.

§ 323

Verantwortlichkeit des Abschlußprüfers

(1) Der Abschlußprüfer, seine Gehilfen und die bei der Prüfung mitwirkenden gesetzlichen Vertreter einer Prüfungsgesellschaft sind zur gewissenhaften und unparteiischen Prüfung und zur Verschwiegenheit verpflichtet. Sie dürfen nicht unbefugt Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse verwerten, die sie bei ihrer Tätigkeit erfahren haben. Wer vorsätzlich oder fahrlässig seine Pflichten verletzt, ist der Kapitalgesellschaft und, wenn ein verbundenes Unternehmen geschädigt worden ist, auch diesem zum Ersatz des daraus entstehenden Schadens verpflichtet. Mehrere Personen haften als Gesamtschuldner.

(2) Die Ersatzpflicht von Personen, die fahrlässig gehandelt haben, beschränkt sich auf fünfhunderttausend Deutsche Mark für eine Prüfung. Dies gilt auch, wenn an der Prüfung mehrere Personen beteiligt gewesen oder mehrere zum Ersatz verpflichtende Handlungen begangen worden sind, und ohne Rücksicht darauf, ob andere Beteiligte vorsätzlich gehandelt haben.

(3) Die Verpflichtung zur Verschwiegenheit besteht, wenn eine Prüfungsgesellschaft Abschlußprüfer ist, auch gegenüber dem Aufsichtsrat und den Mitgliedern des Aufsichtsrats der Prüfungsgesellschaft.

(4) Die Ersatzpflicht nach diesen Vorschriften kann durch Vertrag weder ausgeschlossen noch beschränkt werden.

(5) Die Ansprüche aus diesen Vorschriften verjähren in fünf Jahren.

§ 324

Meinungsverschiedenheiten zwischen
Kapitalgesellschaft und Abschlußprüfer

(1) Bei Meinungsverschiedenheiten zwischen dem Abschlußprüfer und der Kapitalgesellschaft über die Auslegung und Anwendung der gesetzlichen Vorschriften sowie von Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung über den Jahresabschluß, Lagebericht, Konzernabschluß oder Konzernlagebericht entscheidet auf Antrag des Abschlußprüfers oder der gesetzlichen Vertreter der Kapitalgesellschaft ausschließlich das Landgericht.

(2) Auf das Verfahren ist das Gesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit anzuwenden. Das Landgericht entscheidet durch einen mit Gründen versehenen Beschluß. Die Entscheidung wird erst mit der Rechtskraft wirksam. Gegen die Entscheidung findet die sofortige Beschwerde statt, wenn das Landgericht sie in der Entscheidung zugelassen hat. Es soll sie nur zulassen, wenn dadurch die Klärung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu erwarten ist. Die Beschwerde kann nur durch Einreichung einer von einem Rechtsanwalt unterzeichneten Beschwerdeschrift eingelegt werden. Über sie entscheidet das Oberlandesgericht; § 28 Abs. 2 und 3 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit ist entsprechend anzuwenden. Die weitere Beschwerde ist ausgeschlossen. Die Landesregierung kann durch Rechtsverordnung die Entscheidung über die Beschwerde für die Bezirke mehrerer Oberlandesgerichte einem der Oberlandesgerichte oder dem Obersten Landesgericht übertragen, wenn dies der Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung dient. Die Landesregierung kann die Ermächtigung durch Rechtsverordnung auf die Landesjustizverwaltung übertragen.

(3) Für die Kosten des Verfahrens gilt die Kostenordnung. Für das Verfahren des ersten Rechtszugs wird das Doppelte der vollen Gebühr erhoben. Für den zweiten Rechtszug wird die gleiche Gebühr erhoben; dies gilt auch dann, wenn die Beschwerde Erfolg hat. Wird der Antrag oder die Beschwerde zurückgenommen, bevor es zu einer Entscheidung kommt, so ermäßigt sich die Gebühr auf die Hälfte. Der Geschäftswert ist von Amts wegen festzusetzen. Er bestimmt sich nach § 30 Abs. 2 der Kostenordnung. Der Abschlußprüfer ist zur Leistung eines Kostenvorschusses nicht verpflichtet. Schuldner der Kosten ist die Kapitalgesellschaft. Die Kosten können jedoch ganz oder zum Teil dem Abschlußprüfer auferlegt werden, wenn dies der Billigkeit entspricht.

Vierter Unterabschnitt

Offenlegung (Einreichung zu einem Register, Bekanntmachung im Bundesanzeiger). Veröffentlichung und Vervielfältigung. Prüfung durch das Registergericht

§ 325

Offenlegung

(1) Die gesetzlichen Vertreter von Kapitalgesellschaften haben den Jahresabschluß unverzüglich nach seiner Vorlage an die Gesellschafter, jedoch spätestens vor Ablauf des neunten Monats des dem Abschlußstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs, mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung zum Handelsregister des Sitzes der Kapitalgesellschaft einzureichen; gleichzeitig sind der Lagebericht, der Bericht des Aufsichtsrats und, soweit sich der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses und der Beschluß über seine Verwendung aus dem eingereichten Jahresabschluß nicht ergeben, der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses und der Beschluß über seine Verwendung unter Angabe des Jahresüberschusses oder Jahresfehlbetrags einzureichen. Die gesetzlichen Vertreter haben unverzüglich nach der Einreichung der in Satz 1 bezeichneten Unterlagen im Bundesanzeiger bekanntzumachen, bei welchem Handelsregister und unter welcher Nummer diese Unterlagen eingereicht worden sind. Werden zur Wahrung der Frist nach Satz 1 der Jahresabschluß und der Lagebericht ohne die anderen Unterlagen eingereicht, so sind der Bericht und der Vorschlag nach ihrem Vorliegen, die Beschlüsse nach der Beschlußfassung und der Vermerk nach der Erteilung unverzüglich einzureichen; wird der Jahresabschluß bei nachträglicher Prüfung oder Feststellung geändert, so ist auch die Änderung nach Satz 1 einzureichen.

(2) Absatz 1 ist auf große Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 3) mit der Maßgabe anzuwenden, daß die in Absatz 1 bezeichneten Unterlagen zunächst im Bundesanzeiger bekanntzumachen sind und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen zum Handelsregister des Sitzes der Kapitalgesellschaft einzureichen ist; die Bekanntmachung nach Absatz 1 Satz 2 entfällt. Die Aufstellung des Anteilsbesitzes (§ 287) braucht nicht im Bundesanzeiger bekannt gemacht zu werden.

(3) Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft, die einen Konzernabschluß aufzustellen hat, haben den Konzernabschluß unverzüglich nach seiner Vorlage an die Gesellschafter, jedoch spätestens vor Ablauf des neunten Monats des dem Konzernabschlußstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs, mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und den Konzernlagebericht im Bundesanzeiger bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen zum Handelsregister des Sitzes der Kapitalgesellschaft einzureichen. Die Aufstellung des Anteilsbesitzes (§ 313 Abs. 4) braucht nicht im Bundesanzeiger bekannt gemacht zu werden. Absatz 1 Satz 3 ist entsprechend anzuwenden.

(4) Bei Anwendung der Absätze 2 und 3 ist für die Wahrung der Fristen nach Absatz 1 Satz 1 und Absatz 3 Satz 1 der Zeitpunkt der Einreichung der Unterlagen beim Bundesanzeiger maßgebend.

(5) Auf Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung beruhende Pflichten der Gesellschaft, den Jahresabschluß, Lagebericht, Konzernabschluß oder Konzernlagebericht in anderer Weise bekanntzumachen, einzureichen oder Personen zugänglich zu machen, bleiben unberührt.

§ 326

Größenabhängige Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften bei der Offenlegung

Auf kleine Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 1) ist § 325 Abs. 1 mit der Maßgabe anzuwenden, daß die gesetzlichen Vertreter nur die Bilanz und den Anhang spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Bilanzstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs einzureichen haben. Soweit sich das Jahresergebnis, der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses, der Beschluß über seine Verwendung aus der eingereichten Bilanz oder dem eingereichten Anhang nicht ergeben, sind auch der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses und der Beschluß über seine Verwendung unter Angabe des Jahresergebnisses einzureichen. Der Anhang braucht die die Gewinn- und Verlustrechnung betreffenden Angaben nicht zu enthalten.

§ 327

Größenabhängige Erleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften bei der Offenlegung

Auf mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 2) ist § 325 Abs. 1 mit der Maßgabe anzuwenden, daß die gesetzlichen Vertreter

1. die Bilanz nur in der für kleine Kapitalgesellschaften nach § 266 Abs. 1 Satz 3 vorgeschriebenen Form zum Handelsregister einreichen müssen. In der Bilanz oder im Anhang sind jedoch die folgenden Posten des § 266 Abs. 2 und 3 zusätzlich gesondert anzugeben:

Auf der Aktivseite

- A I 2 Geschäfts- oder Firmenwert;
- A II 1 Grundstücke, grundstücksgleiche Rechte und Bauten einschließlich der Bauten auf fremden Grundstücken;
- A II 2 technische Anlagen und Maschinen;
- A II 3 andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung;
- A II 4 geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau;

A III 1 Anteile an verbundenen Unternehmen;

A III 2 Ausleihungen an verbundene Unternehmen;

A III 3 Beteiligungen;

A III 4 Ausleihungen an Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;

B II 2 Forderungen gegen verbundene Unternehmen;

B II 3 Forderungen gegen Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;

B III 1 Anteile an verbundenen Unternehmen;

B III 2 eigene Anteile.

Auf der Passivseite

C 1 Anleihen, davon konvertibel;

C 2 Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten;

C 6 Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen;

C 7 Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht;

2. den Anhang ohne die Angaben nach § 285 Nr. 2, 5 und 8 Buchstabe a, Nr. 12 zum Handelsregister einreichen dürfen.

§ 328

Form und Inhalt der Unterlagen bei der Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung

(1) Bei der vollständigen oder teilweisen Offenlegung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses und bei der Veröffentlichung oder Vervielfältigung in anderer Form auf Grund des Gesellschaftsvertrags oder der Satzung sind die folgenden Vorschriften einzuhalten:

1. Der Jahresabschluß und der Konzernabschluß sind so wiederzugeben, daß sie den für ihre Aufstellung maßgeblichen Vorschriften entsprechen, soweit nicht Erleichterungen nach §§ 326, 327 in Anspruch genommen werden; sie haben in diesem Rahmen vollständig und richtig zu sein. Das Datum der Feststellung ist anzugeben, sofern der Jahresabschluß festgestellt worden ist. Wurde der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß auf Grund gesetzlicher Vorschriften durch einen Abschlußprüfer geprüft, so ist jeweils der vollständige Wortlaut des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen Versagung wiederzugeben; wird der Jahresabschluß wegen der Inanspruchnahme von Erleichterungen nur teilweise offengelegt und bezieht sich der Bestätigungsvermerk auf den vollständigen Jahresabschluß, so ist hierauf hinzuweisen.

2. Werden der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß zur Wahrung der gesetzlich vorgeschriebenen Fristen über die Offenlegung vor der Prüfung oder Feststellung, sofern diese gesetzlich vorgeschrieben sind, oder nicht gleichzeitig mit beizufügenden Unterlagen offengelegt, so ist hierauf bei der Offenlegung hinzuweisen.

(2) Werden der Jahresabschluß oder der Konzernabschluß in Veröffentlichungen und Vielfältigungen, die nicht durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung vorgeschrieben sind, nicht in der nach Absatz 1 vorgeschriebenen Form wiedergegeben, so ist jeweils in einer Überschrift darauf hinzuweisen, daß es sich nicht um eine der gesetzlichen Form entsprechende Veröffentlichung handelt. Ein Bestätigungsvermerk darf nicht beigelegt werden. Ist jedoch auf Grund gesetzlicher Vorschriften eine Prüfung durch einen Abschlußprüfer erfolgt, so ist anzugeben, ob der Abschlußprüfer den in gesetzlicher Form erstellten Jahresabschluß oder den Konzernabschluß bestätigt hat oder ob er die Bestätigung eingeschränkt oder versagt hat. Ferner ist anzugeben, bei welchem Handelsregister und in welcher Nummer des Bundesanzeigers die Offenlegung erfolgt ist oder daß die Offenlegung noch nicht erfolgt ist.

(3) Absatz 1 Nr. 1 ist auf den Lagebericht, den Konzernlagebericht, den Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses und den Beschluß über seine Verwendung sowie auf die Aufstellung des Anteilsbesitzes entsprechend anzuwenden. Werden die in Satz 1 bezeichneten Unterlagen nicht gleichzeitig mit dem Jahresabschluß oder dem Konzernabschluß offengelegt, so ist bei ihrer nachträglichen Offenlegung jeweils anzugeben, auf welchen Abschluß sie sich beziehen und wo dieser offengelegt worden ist; dies gilt auch für die nachträgliche Offenlegung des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über seine Versagung.

§ 329

Prüfungspflicht des Registergerichts

(1) Das Gericht prüft, ob die vollständig oder teilweise zum Handelsregister einzureichenden Unterlagen vollzählig sind und, sofern vorgeschrieben, bekanntgemacht worden sind.

(2) Gibt die Prüfung nach Absatz 1 Anlaß zu der Annahme, daß von der Größe der Kapitalgesellschaft abhängige Erleichterungen nicht hätten in Anspruch genommen werden dürfen, so kann das Gericht zu seiner Unterrichtung von der Kapitalgesellschaft innerhalb einer angemessenen Frist die Mitteilung der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1) und der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer (§ 267 Abs. 5) verlangen. Unterläßt die Kapitalgesellschaft die fristgemäße Mitteilung, so gelten die Erleichterungen als zu Unrecht in Anspruch genommen.

Fünfter Unterabschnitt Verordnungsermächtigung für Formblätter und andere Vorschriften

§ 330

Der Bundesminister der Justiz wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister der Finanzen und dem Bundesminister für Wirtschaft durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, für Kapitalgesellschaften Formblätter vorzuschreiben oder andere Vorschriften für die Gliederung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses oder den Inhalt des Anhangs, des Konzernanhangs, des Lageberichts oder des Konzernlageberichts zu erlassen, wenn der Geschäftszweig eine von den §§ 266, 275 abweichende Gliederung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses oder von den Vorschriften des Ersten Abschnitts und des Ersten und Zweiten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts abweichende Regelungen erfordert. Die sich aus den abweichenden Vorschriften ergebenden Anforderungen an die in Satz 1 bezeichneten Unterlagen sollen den Anforderungen gleichwertig sein, die sich für große Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 3) aus den Vorschriften des Ersten Abschnitts und des Ersten und Zweiten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts sowie den für den Geschäftszweig geltenden Vorschriften ergeben. Über das geltende Recht hinausgehende Anforderungen dürfen nur gestellt werden, soweit sie auf Rechtsakten des Rates der Europäischen Gemeinschaften beruhen.

Sechster Unterabschnitt Straf- und Bußgeldvorschriften Zwangsgelder

§ 331

Unrichtige Darstellung

Mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer

1. als Mitglied des vertretungsberechtigten Organs oder des Aufsichtsrats einer Kapitalgesellschaft die Verhältnisse der Kapitalgesellschaft in der Eröffnungsbilanz, im Jahresabschluß oder im Lagebericht unrichtig wiedergibt oder verschleiert,
2. als Mitglied des vertretungsberechtigten Organs oder des Aufsichtsrats einer Kapitalgesellschaft die Verhältnisse des Konzerns im Konzernabschluß oder im Konzernlagebericht unrichtig wiedergibt oder verschleiert,
3. als Mitglied des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft zum Zwecke der Befreiung nach § 291 oder einer nach § 292 erlassenen Rechtsverordnung einen Konzernabschluß oder Konzernlagebericht, in dem die Verhältnisse des Konzerns un-

richtig wiedergegeben oder verschleiert worden sind, vorsätzlich oder leichtfertig offenlegt oder

4. als Mitglied des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft oder als Mitglied des vertretungsberechtigten Organs oder als vertretungsberechtigter Gesellschafter eines ihrer Tochterunternehmen (§ 290 Abs. 1, 2) in Aufklärungen oder Nachweisen, die nach § 320 einem Abschlußprüfer der Kapitalgesellschaft, eines verbundenen Unternehmens oder des Konzerns zu geben sind, unrichtige Angaben macht oder die Verhältnisse der Kapitalgesellschaft, eines Tochterunternehmens oder des Konzerns unrichtig wiedergibt oder verschleiert.

§ 332

Verletzung der Berichtspflicht

(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Abschlußprüfer oder Gehilfe eines Abschlußprüfers über das Ergebnis der Prüfung eines Jahresabschlusses, eines Lageberichts, eines Konzernabschlusses oder eines Konzernlageberichts einer Kapitalgesellschaft unrichtig berichtet, im Prüfungsbericht (§ 321) erhebliche Umstände verschweigt oder einen inhaltlich unrichtigen Bestätigungsvermerk (§ 322) erteilt.

(2) Handelt der Täter gegen Entgelt oder in der Absicht, sich oder einen anderen zu bereichern oder einen anderen zu schädigen, so ist die Strafe Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder Geldstrafe.

§ 333

Verletzung der Geheimhaltungspflicht

(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer ein Geheimnis der Kapitalgesellschaft, eines Tochterunternehmens (§ 290 Abs. 1, 2), eines gemeinsam geführten Unternehmens (§ 310) oder eines assoziierten Unternehmens (§ 311), namentlich ein Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis, das ihm in seiner Eigenschaft als Abschlußprüfer oder Gehilfe eines Abschlußprüfers bei Prüfung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses bekannt geworden ist, unbefugt offenbart.

(2) Handelt der Täter gegen Entgelt oder in der Absicht, sich oder einen anderen zu bereichern oder einen anderen zu schädigen, so ist die Strafe Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren oder Geldstrafe. Ebenso wird bestraft, wer ein Geheimnis der in Absatz 1 bezeichneten Art, namentlich ein Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis, das ihm unter den Voraussetzungen des Absatzes 1 bekannt geworden ist, unbefugt verwertet.

(3) Die Tat wird nur auf Antrag der Kapitalgesellschaft verfolgt.

§ 334

Bußgeldvorschriften

(1) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied des vertretungsberechtigten Organs oder des Aufsichtsrats einer Kapitalgesellschaft

1. bei der Aufstellung oder Feststellung des Jahresabschlusses einer Vorschrift
 - a) des § 243 Abs. 1 oder 2, der §§ 244, 245, 246, 247, 248, 249 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 3, des § 250 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 2, des § 251 oder des § 264 Abs. 2 über Form oder Inhalt,
 - b) des § 253 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 255 Abs. 1 oder 2 Satz 1, 2 oder 6, des § 253 Abs. 1 Satz 2 oder Abs. 2 Satz 1, 2 oder 3, dieser in Verbindung mit § 279 Abs. 1 Satz 2, des § 253 Abs. 3 Satz 1 oder 2, des § 280 Abs. 1, des § 282 oder des § 283 über die Bewertung,
 - c) des § 265 Abs. 2, 3, 4 oder 6, der §§ 266, 268 Abs. 2, 3, 4, 5, 6 oder 7, der §§ 272, 273, 274 Abs. 1, des § 275 oder des § 277 über die Gliederung oder
 - d) des § 280 Abs. 3, des § 281 Abs. 1 Satz 2 oder 3 oder Abs. 2 Satz 1, des § 284 oder des § 285 über die in der Bilanz oder im Anhang zu machenden Angaben,
2. bei der Aufstellung des Konzernabschlusses einer Vorschrift
 - a) des § 294 Abs. 1 über den Konsolidierungskreis,
 - b) des § 297 Abs. 2 oder 3 oder des § 298 Abs. 1 in Verbindung mit den §§ 244, 245, 246, 247, 248, 249 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 3, dem § 250 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 2 oder dem § 251 über Inhalt oder Form,
 - c) des § 300 über die Konsolidierungsgrundsätze,
 - d) des § 308 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit den in Nummer 1 Buchstabe b bezeichneten Vorschriften oder des § 308 Abs. 2 über die Bewertung,
 - e) des § 311 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 312 über die Behandlung assoziierter Unternehmen oder
 - f) des § 308 Abs. 1 Satz 3, des § 313 oder des § 314 über die im Anhang zu machenden Angaben,
3. bei der Aufstellung des Lageberichts einer Vorschrift des § 289 Abs. 1 über den Inhalt des Lageberichts,
4. bei der Aufstellung des Konzernlageberichts einer Vorschrift des § 315 Abs. 1 über den Inhalt des Konzernlageberichts,
5. bei der Offenlegung, Veröffentlichung oder Vervielfältigung einer Vorschrift des § 328 über Form oder Inhalt oder

6. einer auf Grund des § 330 Satz 1 erlassenen Rechtsverordnung, soweit sie für einen bestimmten Tatbestand auf diese Bußgeldvorschrift verweist,

zuwiderhandelt.

(2) Ordnungswidrig handelt auch, wer zu einem Jahresabschluß oder einem Konzernabschluß, der auf Grund gesetzlicher Vorschriften zu prüfen ist, einen Vermerk nach § 322 erteilt, obwohl nach § 319 Abs. 2 er oder nach § 319 Abs. 3 die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft, für die er tätig wird, nicht Abschlußprüfer sein darf.

(3) Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Deutsche Mark geahndet werden.

§ 335

Festsetzung von Zwangsgeld

Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft, die

1. § 242 Abs. 1 und 2, § 264 Abs. 1 über die Pflicht zur Aufstellung eines Jahresabschlusses und eines Lageberichts,
2. § 290 Abs. 1 und 2 über die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts,
3. § 318 Abs. 1 Satz 4 über die Pflicht zur unverzüglichen Erteilung des Prüfungsauftrags,
4. § 318 Abs. 4 Satz 3 über die Pflicht, den Antrag auf gerichtliche Bestellung des Abschlußprüfers zu stellen,
5. § 320 über die Pflichten gegenüber dem Abschlußprüfer oder
6. § 325 über die Pflicht zur Offenlegung des Jahresabschlusses, des Lageberichts, des Konzernabschlusses, des Konzernlageberichts und anderer Unterlagen der Rechnungslegung

nicht befolgen, sind hierzu vom Registergericht durch Festsetzung von Zwangsgeld nach § 132 Abs. 1 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit anzuhalten. Das Registergericht schreitet jedoch nur ein, wenn ein Gesellschafter, Gläubiger oder der Gesamtbetriebsrat oder, wenn ein solcher nicht besteht, der Betriebsrat der Kapitalgesellschaft dies beantragt; § 14 ist insoweit nicht anzuwenden. Bestehen die Pflichten hinsichtlich eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts, so können den Antrag nach Satz 2 auch die Gesellschafter und Gläubiger eines Tochterunternehmens sowie der Konzernbetriebsrat stellen. Die Antragsberechtigung ist glaubhaft zu machen. Ein späterer Wegfall der Antragsberechtigung ist unschädlich. Der Antrag kann nicht zurückgenommen werden. Das Gericht kann von der wiederholten Androhung

und Festsetzung eines Zwangsgeldes absehen. Das einzelne Zwangsgeld darf den Betrag von zehntausend Deutsche Mark nicht übersteigen.

Dritter Abschnitt

Ergänzende Vorschriften für eingetragene Genossenschaften

§ 336

Pflicht zur Aufstellung von Jahresabschluß und Lagebericht

(1) Der Vorstand einer Genossenschaft hat den Jahresabschluß (§ 242) um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet, sowie einen Lagebericht aufzustellen. Der Jahresabschluß und der Lagebericht sind in den ersten fünf Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen.

(2) Auf den Jahresabschluß und den Lagebericht sind, soweit in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist, § 264 Abs. 2, §§ 265 bis 289 über den Jahresabschluß und den Lagebericht entsprechend anzuwenden; § 277 Abs. 3 Satz 1, §§ 279, 280, 281 Abs. 2 Satz 1, § 285 Nr. 5, 6 brauchen jedoch nicht angewendet zu werden. Sonstige Vorschriften, die durch den Geschäftszweig bedingt sind, bleiben unberührt.

(3) § 330 über den Erlaß von Rechtsverordnungen ist entsprechend anzuwenden.

§ 337

Vorschriften zur Bilanz

(1) An Stelle des gezeichneten Kapitals ist der Betrag der Geschäftsguthaben der Genossen auszuweisen. Dabei ist der Betrag der Geschäftsguthaben der mit Ablauf des Geschäftsjahrs ausgeschiedenen Genossen gesondert anzugeben. Werden rückständige fällige Einzahlungen auf Geschäftsanteile in der Bilanz als Geschäftsguthaben ausgewiesen, so ist der entsprechende Betrag auf der Aktivseite unter der Bezeichnung „Rückständige fällige Einzahlungen auf Geschäftsanteile“ einzustellen. Werden rückständige fällige Einzahlungen nicht als Geschäftsguthaben ausgewiesen, so ist der Betrag bei dem Posten „Geschäftsguthaben“ zu vermerken. In beiden Fällen ist der Betrag mit dem Nennwert anzusetzen.

(2) An Stelle der Gewinnrücklagen sind die Ergebnismrücklagen auszuweisen und wie folgt aufzugliedern:

1. Gesetzliche Rücklage;
2. andere Ergebnismrücklagen; die Ergebnismrücklage nach § 73 Abs. 3 des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und die Beträge, die aus dieser Ergebnismrücklage an ausgeschiedene Genossen auszuzahlen sind, müssen vermerkt werden.

(3) Bei den Ergebnismerkmalen sind gesondert aufzuführen:

1. Die Beträge, welche die Generalversammlung aus dem Bilanzgewinn des Vorjahrs eingestellt hat;
2. die Beträge, die aus dem Jahresüberschuß des Geschäftsjahrs eingestellt werden;
3. die Beträge, die für das Geschäftsjahr entnommen werden.

§ 338

Vorschriften zum Anhang

(1) Im Anhang sind auch Angaben zu machen über die Zahl der im Laufe des Geschäftsjahrs eingetretenen oder ausgeschiedenen sowie die Zahl der am Schluß des Geschäftsjahrs der Genossenschaft angehörenden Genossen. Ferner sind der Gesamtbetrag, um welchen in diesem Jahr die Geschäftsguthaben sowie die Haftsummen der Genossen sich vermehrt oder vermindert haben, und der Betrag der Haftsummen anzugeben, für welche am Jahresschluß alle Genossen zusammen aufzukommen haben.

(2) Im Anhang sind ferner anzugeben:

1. Name und Anschrift des zuständigen Prüfungsverbandes, dem die Genossenschaft angehört;
2. alle Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats, auch wenn sie im Geschäftsjahr oder später ausgeschieden sind, mit dem Familiennamen und mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen; ein etwaiger Vorsitzender des Aufsichtsrats ist als solcher zu bezeichnen.

(3) An Stelle der in § 285 Nr. 9 vorgeschriebenen Angaben über die an Mitglieder von Organen geleisteten Bezüge, Vorschüsse und Kredite sind lediglich die Forderungen anzugeben, die der Genossenschaft gegen Mitglieder des Vorstands oder Aufsichtsrats zustehen. Die Beträge dieser Forderungen können für jedes Organ in einer Summe zusammengefaßt werden.

§ 339

Offenlegung

(1) Der Vorstand hat unverzüglich nach der Generalversammlung über den Jahresabschluß den festgestellten Jahresabschluß, den Lagebericht und den Bericht des Aufsichtsrats zum Genossenschaftsregister des Sitzes der Genossenschaft einzureichen. Ist die Erteilung eines Bestätigungsvermerks nach § 58 Abs. 2 des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften vorgeschrieben, so ist dieser mit dem Jahresabschluß einzureichen; hat der Prüfungsverband die Bestätigung des Jahresabschlusses versagt, so muß dies auf dem eingereichten Jahresabschluß vermerkt und der

Vermerk vom Prüfungsverband unterschrieben sein. Ist die Prüfung des Jahresabschlusses im Zeitpunkt der Einreichung der Unterlagen nach Satz 1 nicht abgeschlossen, so ist der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung unverzüglich nach Abschluß der Prüfung einzureichen. Wird der Jahresabschluß oder der Lagebericht nach der Einreichung geändert, so ist auch die geänderte Fassung einzureichen.

(2) Der Vorstand einer Genossenschaft, die die Größenmerkmale des § 267 Abs. 3 erfüllt, hat ferner unverzüglich nach der Generalversammlung über den Jahresabschluß den festgestellten Jahresabschluß mit dem Bestätigungsvermerk in den für die Bekanntmachungen der Genossenschaft bestimmten Blättern bekanntzumachen und die Bekanntmachung zu dem Genossenschaftsregister des Sitzes der Genossenschaft einzureichen. Ist die Prüfung des Jahresabschlusses im Zeitpunkt der Generalversammlung nicht abgeschlossen, so hat die Bekanntmachung nach Satz 1 unverzüglich nach dem Abschluß der Prüfung zu erfolgen.

(3) Die §§ 326 bis 329 über die größenabhängigen Erleichterungen bei der Offenlegung, über Form und Inhalt der Unterlagen bei der Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung sowie über die Prüfungspflicht des Registergerichts sind entsprechend anzuwenden."

9. Es werden ersetzt:

- a) die Buchüberschrift
„Drittes Buch. Handelsgeschäfte“
durch
„Viertes Buch. Handelsgeschäfte“;
- b) die Buchüberschrift
„Viertes Buch. Seehandel“
durch
„Fünftes Buch. Seehandel“.

10. In § 479 Satz 1 wird das Wort „vierten“ durch das Wort „Fünften“ ersetzt.

11. In § 483 wird das Wort „vierten“ durch das Wort „Fünften“ ersetzt.

Artikel 2

Änderung des Aktiengesetzes

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), zuletzt geändert durch Artikel 2 Abs. 13 des Gesetzes vom 29. März 1983 (BGBl. I S. 377), wird wie folgt geändert:

1. In der Überschrift des § 30 werden die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt. Außerdem wird in Absatz 1 Satz 1 das Wort „die“ vor dem Wort „Abschlußprüfer“ durch das Wort „den“ ersetzt.

2. In § 33 Abs. 5 Satz 1 wird die Angabe „§ 143 Abs. 2 und 3“ durch die Angabe „§ 143 Abs. 2“ ersetzt.
3. In § 49 wird die Angabe „§ 168 Abs. 1 bis 4“ durch die Angabe „§ 323 Abs. 1 bis 4 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt. Außerdem werden die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt.
4. § 58 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 und 2 werden jeweils die Worte „freie Rücklagen“ durch die Worte „andere Gewinnrücklagen“ und in Absatz 2 die Worte „freien Rücklagen“ durch die Worte „anderen Gewinnrücklagen“ ersetzt.
 - b) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 2a angefügt:

„(2a) Unbeschadet der Absätze 1 und 2 können Vorstand und Aufsichtsrat den Eigenkapitalanteil von Wertaufholungen bei Vermögensgegenständen des Anlage- und Umlaufvermögens und von bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung gebildeten Passivposten, die nicht im Sonderposten mit Rücklageanteil ausgewiesen werden dürfen, in andere Gewinnrücklagen einstellen. Der Betrag dieser Rücklagen ist entweder in der Bilanz gesondert auszuweisen oder im Anhang anzugeben.“
 - c) In Absatz 3 Satz 1 werden die Worte „offene Rücklagen“ durch das Wort „Gewinnrücklagen“ ersetzt.
5. In § 59 Abs. 2 Satz 2 werden die Worte „offene Rücklagen“ durch das Wort „Gewinnrücklagen“ ersetzt.
6. In § 71 Abs. 2 Satz 2 wird die Angabe „§ 150 a“ durch die Angabe „§ 272 Abs. 4 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
7. In § 71 a Abs. 1 Satz 2 wird die Angabe „§ 150 a“ durch die Angabe „§ 272 Abs. 4 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
8. In § 86 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte „offene Rücklagen“ durch die Worte „Gewinnrücklagen“ ersetzt.
9. In § 98 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 werden die Worte „Vorschlags- oder Entsendungsrecht“ durch das Wort „Vorschlagsrecht“ ersetzt.
10. §§ 99 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 wird das Wort „Reichsgesetz“ durch das Wort „Gesetz“ ersetzt.
 - b) In Absatz 3 Satz 6 wird das Wort „Reichsgesetzes“ durch das Wort „Gesetzes“ ersetzt.
11. In § 101 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte „, soweit es nicht Spitzenorganisationen der Gewerkschaften nach dem Mitbestimmungsergänzungsgesetz zusteht,“ gestrichen.
12. In § 104 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 werden die Worte „oder zu entsenden“ gestrichen.
13. In § 107 Abs. 3 Satz 2 werden die Worte „und § 331 Abs. 3 Satz 3“ gestrichen.
14. In § 119 Abs. 1 Nr. 4 werden die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt.
15. In § 120 Abs. 3 Satz 2 wird das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Lagebericht“ ersetzt.
16. § 131 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

„Macht eine Aktiengesellschaft von den Erleichterungen nach § 266 Abs. 1 Satz 2, § 276 oder § 288 des Handelsgesetzbuchs Gebrauch, so kann jeder Aktionär verlangen, daß ihm in der Hauptversammlung über den Jahresabschluß der Jahresabschluß in der Form vorgelegt wird, die er ohne Anwendung dieser Vorschriften hätte.“
 - b) Absatz 3 Nr. 4 erhält folgende Fassung:

„4. über die Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden, soweit die Angabe dieser Methoden im Anhang ausreicht, um ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft im Sinne des § 264 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs zu vermitteln; dies gilt nicht, wenn die Hauptversammlung den Jahresabschluß feststellt;“
17. § 143 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Sonderprüfer darf nicht sein, wer nach § 319 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs nicht Abschlußprüfer sein darf oder während der Zeit, in der sich der zu prüfende Vorgang ereignet hat, hätte sein dürfen. Eine Prüfungsgesellschaft darf nicht Sonderprüfer sein, wenn sie nach § 319 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs nicht Abschlußprüfer sein darf oder während der Zeit, in der sich der zu prüfende Vorgang ereignet hat, hätte sein dürfen.“
 - b) Absatz 3 wird aufgehoben.
18. In § 144 wird die Angabe „§ 168“ durch die Angabe „§ 323 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt. Ferner werden die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt.

19. Die Abschnittsüberschrift von § 148 erhält folgende Fassung:

„Erster Abschnitt. Jahresabschluß und Lagebericht“

20. Die §§ 148, 149 werden aufgehoben.

21. § 150 erhält folgende Fassung:

„§ 150

Gesetzliche Rücklage. Kapitalrücklage

(1) In der Bilanz des nach den §§ 242, 264 des Handelsgesetzbuchs aufzustellenden Jahresabschlusses ist eine gesetzliche Rücklage zu bilden.

(2) In diese ist der zwanzigste Teil des um einen Verlustvortrag aus dem Vorjahr geminderten Jahresüberschusses einzustellen, bis die gesetzliche Rücklage und die Kapitalrücklagen nach § 272 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 des Handelsgesetzbuchs zusammen den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Grundkapitals erreichen.

(3) Übersteigen die gesetzliche Rücklage und die Kapitalrücklagen nach § 272 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 des Handelsgesetzbuchs zusammen nicht den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Grundkapitals, so dürfen sie nur verwandt werden

1. zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrags, soweit er nicht durch einen Gewinnvortrag aus dem Vorjahr gedeckt ist und nicht durch Auflösung anderer Gewinnrücklagen ausgeglichen werden kann;
2. zum Ausgleich eines Verlustvortrags aus dem Vorjahr, soweit er nicht durch einen Jahresüberschuß gedeckt ist und nicht durch Auflösung anderer Gewinnrücklagen ausgeglichen werden kann.

(4) Übersteigen die gesetzliche Rücklage und die Kapitalrücklagen nach § 272 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 des Handelsgesetzbuchs zusammen den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des Grundkapitals, so darf der übersteigende Betrag verwandt werden

1. zum Ausgleich eines Jahresfehlbetrags, soweit er nicht durch einen Gewinnvortrag aus dem Vorjahr gedeckt ist;
2. zum Ausgleich eines Verlustvortrags aus dem Vorjahr, soweit er nicht durch einen Jahresüberschuß gedeckt ist;
3. zur Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln nach den §§ 207 bis 220.

Die Verwendung nach den Nummern 1 und 2 ist nicht zulässig, wenn gleichzeitig Gewinnrücklagen zur Gewinnausschüttung aufgelöst werden.“

22. Die §§ 150 a, 151 werden aufgehoben.

23. § 152 erhält folgende Fassung:

„§ 152

Vorschriften zur Bilanz

(1) Das Grundkapital ist in der Bilanz als gezeichnetes Kapital auszuweisen. Dabei sind die Gesamtnennbeträge der Aktien jeder Gattung gesondert anzugeben. Bedingtes Kapital ist mit dem Nennbetrag zu vermerken. Bestehen Mehrstimmrechtsaktien, so sind beim gezeichneten Kapital die Gesamtstimmenzahl der Mehrstimmrechtsaktien und die der übrigen Aktien zu vermerken.

(2) Zu dem Posten „Kapitalrücklage“ sind in der Bilanz oder im Anhang gesondert anzugeben

1. der Betrag, der während des Geschäftsjahrs eingestellt wurde;
2. der Betrag, der für das Geschäftsjahr entnommen wird.

(3) Zu den einzelnen Posten der Gewinnrücklagen sind in der Bilanz oder im Anhang jeweils gesondert anzugeben

1. die Beträge, die die Hauptversammlung aus dem Bilanzgewinn des Vorjahrs eingestellt hat;
2. die Beträge, die aus dem Jahresüberschuß des Geschäftsjahrs eingestellt werden;
3. die Beträge, die für das Geschäftsjahr entnommen werden.“

24. Die §§ 153 bis 157 werden aufgehoben.

25. § 158 erhält folgende Fassung:

„§ 158

Vorschriften zur Gewinn- und Verlustrechnung

(1) Die Gewinn- und Verlustrechnung ist nach dem Posten „Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag“ in Fortführung der Numerierung um die folgenden Posten zu ergänzen:

1. Gewinnvortrag/Verlustvortrag aus dem Vorjahr
2. Entnahmen aus der Kapitalrücklage
3. Entnahmen aus Gewinnrücklagen
 - a) aus der gesetzlichen Rücklage
 - b) aus der Rücklage für eigene Aktien
 - c) aus satzungsmäßigen Rücklagen
 - d) aus anderen Gewinnrücklagen

4. Einstellungen in Gewinnrücklagen
 - a) in die gesetzliche Rücklage
 - b) in die Rücklage für eigene Aktien
 - c) in satzungsmäßige Rücklagen
 - d) in andere Gewinnrücklagen

5. Bilanzgewinn/Bilanzverlust.

Die Angaben nach Satz 1 können auch im Anhang gemacht werden.

(2) Von dem Ertrag aus einem Gewinnabführungs- oder Teilgewinnabführungsvertrag ist ein vertraglich zu leistender Ausgleich für außenstehende Gesellschafter abzusetzen; übersteigt dieser den Ertrag, so ist der übersteigende Betrag unter den Aufwendungen aus Verlustübernahme auszuweisen. Andere Beträge dürfen nicht abgesetzt werden.“

26. § 159 wird aufgehoben.

27. § 160 erhält folgende Fassung:

„§ 160

Vorschriften zum Anhang

(1) In jedem Anhang sind auch Angaben zu machen über

1. den Bestand und den Zugang an Aktien, die ein Aktionär für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen oder eines im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehenden Unternehmens oder ein abhängiges oder im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehendes Unternehmen als Gründer oder Zeichner oder in Ausübung eines bei einer bedingten Kapitalerhöhung eingeräumten Umtausch- oder Bezugsrechts übernommen hat; sind solche Aktien im Geschäftsjahr verwertet worden, so ist auch über die Verwertung unter Angabe des Erlöses und die Verwendung des Erlöses zu berichten;
2. den Bestand an eigenen Aktien der Gesellschaft, die sie, ein abhängiges oder im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehendes Unternehmen oder ein anderer für Rechnung der Gesellschaft oder eines abhängigen oder eines im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehenden Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; dabei sind die Zahl und den Nennbetrag dieser Aktien sowie deren Anteil am Grundkapital, für erworbene Aktien ferner der Zeitpunkt des Erwerbs und die Gründe für den Erwerb anzugeben. Sind solche Aktien im Geschäftsjahr erworben oder veräußert worden, so ist auch über den Erwerb oder die Veräußerung unter Angabe der Zahl und des Nennbetrags dieser Aktien, des Anteils am Grundkapital und des Erwerbs- oder Veräußerungspreises, sowie über die Verwendung des Erlöses zu berichten;

3. die Zahl und den Nennbetrag der Aktien jeder Gattung, sofern sich diese Angaben nicht aus der Bilanz ergeben; davon sind Aktien, die bei einer bedingten Kapitalerhöhung oder einem genehmigten Kapital im Geschäftsjahr gezeichnet wurden, jeweils gesondert anzugeben;

4. das genehmigte Kapital;

5. die Zahl der Wandelschuldverschreibungen und vergleichbaren Wertpapiere unter Angabe der Rechte, die sie verbriefen;

6. Genußrechte, Rechte aus Besserungsscheinen und ähnliche Rechte unter Angabe der Art und Zahl der jeweiligen Rechte sowie der im Geschäftsjahr neu entstandenen Rechte;

7. das Bestehen einer wechselseitigen Beteiligung unter Angabe des Unternehmens;

8. das Bestehen einer Beteiligung an der Gesellschaft, die ihr nach § 20 Abs. 1 oder 4 mitgeteilt worden ist; dabei ist anzugeben, wem die Beteiligung gehört und ob sie den vierten Teil aller Aktien der Gesellschaft übersteigt oder eine Mehrheitsbeteiligung (§ 16 Abs. 1) ist.

(2) Die Berichterstattung hat insoweit zu unterbleiben, als es für das Wohl der Bundesrepublik Deutschland oder eines ihrer Länder erforderlich ist.“

28. Die §§ 161 bis 169 werden aufgehoben.

29. § 170 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Der Vorstand hat den Jahresabschluß und den Lagebericht unverzüglich nach ihrer Aufstellung dem Aufsichtsrat vorzulegen. Ist der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, so sind diese Unterlagen zusammen mit dem Prüfungsbericht des Abschlußprüfers unverzüglich nach dem Eingang des Prüfungsberichts dem Aufsichtsrat vorzulegen.“

b) In Absatz 2 Satz 2 Nr. 2 werden die Worte „offene Rücklagen“ durch das Wort „Gewinnrücklagen“ ersetzt.

c) Absatz 2 Satz 2 Nr. 4 wird gestrichen. Nummer 5 wird Nummer 4.

30. § 171 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluß, den Lagebericht und den Vorschlag für die Verwendung des Bilanzgewinns zu prüfen. Ist der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, so hat der Abschlußprüfer auf Verlangen des Aufsichts-

- rats an dessen Verhandlungen über diese Vorlagen teilzunehmen.“
- b) In Absatz 2 erhält Satz 3 folgende Fassung:
„Ist der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, so hat der Aufsichtsrat ferner zu dem Ergebnis der Prüfung des Jahresabschlusses durch den Abschlußprüfer Stellung zu nehmen.“
31. § 173 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 2 erhält folgende Fassung:
„(2) Auf den Jahresabschluß sind bei der Feststellung die für seine Aufstellung geltenden Vorschriften anzuwenden. Die Hauptversammlung darf bei der Feststellung des Jahresabschlusses nur die Beträge in Gewinnrücklagen einstellen, die nach Gesetz oder Satzung einzustellen sind.“
- b) Absatz 3 erhält folgende Fassung:
„(3) Ändert die Hauptversammlung einen von einem Abschlußprüfer auf Grund gesetzlicher Verpflichtung geprüften Jahresabschluß, so werden vor der erneuten Prüfung nach § 316 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs von der Hauptversammlung gefaßte Beschlüsse über die Feststellung des Jahresabschlusses und die Gewinnverwendung erst wirksam, wenn auf Grund der erneuten Prüfung ein hinsichtlich der Änderungen uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt worden ist. Sie werden nichtig, wenn nicht binnen zwei Wochen seit der Beschlußfassung ein hinsichtlich der Änderungen uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt wird.“
32. In § 174 Abs. 2 Nr. 3 werden die Worte „offene Rücklagen“ durch das Wort „Gewinnrücklagen“ ersetzt.
33. § 175 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort „und“ die Worte „des Lageberichts sowie“ eingefügt.
- b) In Absatz 2 wird das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Lagebericht“ ersetzt.
34. § 176 wird wie folgt geändert:
- a) In der Überschrift werden die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt.
- b) Absatz 1 Satz 3 erhält folgende Fassung:
„Der Vorstand soll dabei auch zu einem Jahresfehlbetrag oder einem Verlust Stellung nehmen, der das Jahresergebnis wesentlich beeinträchtigt hat.“
- c) Absatz 2 erhält folgende Fassung:
„(2) Ist der Jahresabschluß von einem Abschlußprüfer zu prüfen, so hat der Abschlußprüfer an den Verhandlungen über die Feststellung des Jahresabschlusses teilzunehmen. Der Abschlußprüfer ist nicht verpflichtet, einem Aktionär Auskunft zu erteilen.“
35. Die §§ 177, 178 werden aufgehoben.
36. In § 199 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte „freien Rücklage“ durch die Worte „anderen Gewinnrücklage“ ersetzt.
37. In § 204 Abs. 3 Satz 1 werden die Worte „freie Rücklagen“ durch die Worte „andere Gewinnrücklagen“ ersetzt.
38. In § 206 Satz 2 wird die Angabe „37 Abs. 3“ durch die Angabe „37 Abs. 4“ ersetzt.
39. In § 207 Abs. 1 werden die Worte „von offenen Rücklagen“ durch die Worte „der Kapitalrücklage und von Gewinnrücklagen“ ersetzt.
40. § 208 erhält folgende Fassung:
„§ 208
Umwandlungsfähigkeit von Kapital- und Gewinnrücklagen
(1) Die Kapitalrücklage und die Gewinnrücklagen, die in Grundkapital umgewandelt werden sollen, müssen in der letzten Jahresbilanz und, wenn dem Beschluß eine andere Bilanz zugrunde gelegt wird, auch in dieser Bilanz unter „Kapitalrücklage“ oder „Gewinnrücklagen“ oder im letzten Beschluß über die Verwendung des Jahresüberschusses oder des Bilanzgewinns als Zuführung zu diesen Rücklagen ausgewiesen sein. Vorbehaltlich des Absatzes 2 können andere Gewinnrücklagen und deren Zuführungen in voller Höhe, die Kapitalrücklage und die gesetzliche Rücklage sowie deren Zuführungen nur, soweit sie zusammen den zehnten oder den in der Satzung bestimmten höheren Teil des bisherigen Grundkapitals übersteigen, in Grundkapital umgewandelt werden.
(2) Die Kapitalrücklage und die Gewinnrücklagen sowie deren Zuführungen können nicht umgewandelt werden, soweit in der zugrunde gelegten Bilanz ein Verlust einschließlich eines Verlustvortrags ausgewiesen ist. Gewinnrücklagen und deren Zuführungen, die für einen bestimmten Zweck bestimmt sind, dürfen nur umgewandelt werden, soweit dies mit ihrer Zweckbestimmung vereinbar ist.“
41. § 209 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 werden die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt.

- b) In Absatz 2 Satz 1 und in Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „den §§ 151 bis 156“ jeweils durch die Angabe „§§ 150, 152 dieses Gesetzes, §§ 242 bis 256, 264 bis 274, 279 bis 283 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt. In Absatz 3 Satz 1 werden außerdem die Worte „oder mehrere“ gestrichen.
- c) Absatz 4 Satz 1 erhält folgende Fassung:
 „Wenn die Hauptversammlung keinen anderen Prüfer wählt, gilt der Prüfer als gewählt, der für die Prüfung des letzten Jahresabschlusses von der Hauptversammlung gewählt oder vom Gericht bestellt worden ist.“
- d) In Absatz 4 Satz 2 wird die Angabe „§ 163 Abs. 1 Satz 3, §§ 164 bis 166, 167 Abs. 3, § 168“ durch die Worte „§ 318 Abs. 1 Satz 3, § 319 Abs. 1 bis 3, § 320 Abs. 1, 2, §§ 321, 322 Abs. 4 und § 323 des Handelsgesetzbuchs entsprechend“ ersetzt.
- e) In Absatz 5 Satz 1 werden die Worte „werden die“ durch die Worte „wird der“ ersetzt.
42. § 229 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 werden die Worte „gesetzliche Rücklage“ durch das Wort „Kapitalrücklage“ ersetzt.
- b) Absatz 2 Satz 1 erhält folgende Fassung:
 „Die vereinfachte Kapitalherabsetzung ist nur zulässig, nachdem der Teil der gesetzlichen Rücklage und der Kapitalrücklage, um den diese zusammen über zehn vom Hundert des nach der Herabsetzung verbleibenden Grundkapitals hinausgehen, sowie die Gewinnrücklagen vorweg aufgelöst sind.“
43. In § 230 Satz 1 werden die Worte „offenen Rücklagen“ durch die Worte „Kapital- oder Gewinnrücklagen“ ersetzt. In Satz 2 werden nach dem Wort „Beträge“ die Worte „in die Kapitalrücklage oder“ eingefügt.
44. § 231 erhält folgende Fassung:
- „§ 231
- Beschränkte Einstellung in die Kapitalrücklage und in die gesetzliche Rücklage
- Die Einstellung der Beträge, die aus der Auflösung von anderen Gewinnrücklagen gewonnen werden, in die gesetzliche Rücklage und der Beträge, die aus der Kapitalherabsetzung gewonnen werden, in die Kapitalrücklage ist nur zulässig, soweit die Kapitalrücklage und die gesetzliche Rücklage zusammen zehn vom Hundert des Grundkapitals nicht übersteigen. Als Grundkapital gilt dabei der Nennbetrag, der sich durch die Herabsetzung ergibt, mindestens aber der in § 7 bestimmte Mindestnennbetrag. Bei der Bemessung der zulässigen Höhe bleiben Beträge, die in der Zeit nach der
- Beschlußfassung über die Kapitalherabsetzung in die Kapitalrücklage einzustellen sind, auch dann außer Betracht, wenn ihre Zahlung auf einem Beschluß beruht, der zugleich mit dem Beschluß über die Kapitalherabsetzung gefaßt wird.“
45. In § 232 und in dessen Überschrift werden die Worte „gesetzliche Rücklage“ durch das Wort „Kapitalrücklage“ ersetzt.
46. § 233 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 Satz 1 erhält folgende Fassung:
 „Gewinn darf nicht ausgeschüttet werden, bevor die gesetzliche Rücklage und die Kapitalrücklage zusammen zehn vom Hundert des Grundkapitals erreicht haben.“
- b) In Absatz 2 Satz 4 werden die Worte „des Jahresabschlusses“ durch die Worte „nach § 325 Abs. 1 Satz 2 oder Abs. 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- c) In Absatz 3 werden die Worte „offenen Rücklagen“ durch die Worte „Kapital- und Gewinnrücklagen“ ersetzt.
47. § 234 Abs. 1 erhält folgende Fassung:
 „(1) Im Jahresabschluß für das letzte vor der Beschlußfassung über die Kapitalherabsetzung abgelaufene Geschäftsjahr können das gezeichnete Kapital sowie die Kapital- und Gewinnrücklagen in der Höhe ausgewiesen werden, in der sie nach der Kapitalherabsetzung bestehen sollen.“
48. In § 236 werden in der Überschrift und im Gesetzestext das Wort „Bekanntmachung“ jeweils durch das Wort „Offenlegung“ und die Angabe „§ 177 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 325 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
49. In § 237 Abs. 3 Nr. 2 werden die Worte „freien Rücklage“ durch die Worte „anderen Gewinnrücklage“ ersetzt. In Absatz 5 werden die Worte „gesetzliche Rücklage“ durch das Wort „Kapitalrücklage“ ersetzt.
50. § 240 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 und 3 werden jeweils die Worte „offenen Rücklagen“ durch das Wort „Gewinnrücklagen“ ersetzt.
- b) In Satz 2 werden die Worte „gesetzliche Rücklage“ jeweils durch das Wort „Kapitalrücklage“ ersetzt.
- c) In Satz 3 wird das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Anhang“ und in der Nummer 3 das Wort „gesetzliche Rücklage“ durch das Wort „Kapitalrücklage“ ersetzt.

51. In § 241 Nr. 6 wird das Wort „Reichsgesetzes“ durch das Wort „Gesetzes“ ersetzt.
52. In § 242 Abs. 2 Satz 3 wird das Wort „Reichsgesetzes“ durch das Wort „Gesetzes“ ersetzt.
53. In § 251 Abs. 2 Satz 2 werden die Worte „oder einer Spitzenorganisation“ gestrichen.
54. § 254 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 werden die Worte „in Rücklage stellt“ durch die Worte „in Gewinnrücklagen einstellt oder als Gewinn vorträgt“ ersetzt und nach dem Wort „Einstellung“ die Worte „oder der Gewinnvortrag“ eingefügt.
 - b) In Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „§ 173 Abs. 3“ durch die Angabe „§ 316 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt. In Absatz 2 Satz 3 werden die Worte „wegen zu hoher Einstellung in Rücklagen“ gestrichen.
55. § 256 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 Nr. 2 bis 4 erhalten folgende Fassung:
 - „2. er im Falle einer gesetzlichen Prüfungspflicht nicht nach § 316 Abs. 1 und 3 des Handelsgesetzbuchs geprüft worden ist,
 - 3. er im Falle einer gesetzlichen Prüfungspflicht von Personen geprüft worden ist, die nicht zum Abschlußprüfer bestellt sind oder nach § 319 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs oder nach Artikel 25 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuche nicht Abschlußprüfer sind,
 - 4. bei seiner Feststellung die Bestimmungen des Gesetzes oder der Satzung über die Einstellung von Beträgen in Kapital- oder Gewinnrücklagen oder über die Entnahme von Beträgen aus Kapital- oder Gewinnrücklagen verletzt worden sind.“
 - b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „(§§ 151, 152, 157 bis 159)“ gestrichen.
 - bb) Satz 2 wird aufgehoben.
 - c) In Absatz 5 Satz 2 und 3 wird die Angabe „§§ 153 bis 156“ jeweils durch die Angabe „§§ 253 bis 256 des Handelsgesetzbuchs in Verbindung mit §§ 279 bis 283 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
 - d) In Absatz 6 werden die Worte „des Jahresabschlusses“ durch die Worte „nach § 325 Abs. 1 Satz 2 oder Abs. 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
56. In § 257 Abs. 2 Satz 2 wird die Angabe „§ 173 Abs. 3“ durch die Angabe „§ 316 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
57. § 258 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 werden die Worte „Geschäftsbericht die Angaben nach § 160 Abs. 2 oder 3“ durch die Worte „Anhang die vorgeschriebenen Angaben“ ersetzt.
 - b) In Absatz 1 Satz 3 wird das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Anhang“ und die Worte „Angaben nach § 160 Abs. 2 und 3“ durch die Worte „vorgeschriebenen Angaben“ ersetzt.
 - c) In Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „§ 173 Abs. 3“ durch die Angabe „§ 316 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
 - d) In Absatz 3 Satz 1 wird das Wort „die“ durch das Wort „den“ ersetzt.
 - e) In Absatz 4 Satz 2 wird die Angabe „§ 164 Abs. 2 und 3“ durch die Angabe „§ 319 Abs. 2 und 3 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt. In Satz 3 wird das Wort „Die“ vor dem Wort „Abschlußprüfer“ durch das Wort „Der“ ersetzt.
 - f) In Absatz 5 Satz 1 wird die Angabe „§ 168“ durch die Angabe „§ 323 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt. Außerdem werden die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt. In Satz 2 werden die Worte „den Abschlußprüfern“ durch die Worte „dem Abschlußprüfer“ ersetzt.
58. § 259 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe „(§§ 151, 152, 157 bis 159)“ gestrichen.
 - b) Absatz 2 Satz 1 Nr. 2 erhält folgende Fassung:
 - „2. um welchen Betrag der Jahresüberschuß sich beim Ansatz dieser Werte oder Beträge erhöht oder der Jahresfehlbetrag sich ermäßigt hätte.“
 - c) In Absatz 4 Satz 1 werden die Worte „Geschäftsbericht die Angaben nach § 160 Abs. 2 oder 3“ durch die Worte „Anhang die vorgeschriebenen Angaben“ ersetzt.
 - d) In Absatz 4 Satz 2 werden das Wort „Änderungen“ durch das Wort „Abweichungen“ und das Wort „Änderung“ durch das Wort „Abweichung“ ersetzt und werden die Worte „einschließlich der Vornahme außerplanmäßiger Abschreibungen oder Wertberichtigungen“ gestrichen.
 - e) In Absatz 4 Satz 3 werden die Worte „Geschäftsbericht keine Angaben nach § 160 Abs. 2 oder 3“ durch die Worte „Anhang

- keine der vorgeschriebenen Angaben“ ersetzt.
59. § 261 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe „§§ 153 bis 156“ durch die Angabe „§§ 253 bis 256 des Handelsgesetzbuchs in Verbindung mit §§ 279 bis 283 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
 - b) In Absatz 1 Satz 3 und 4 wird das Wort „Geschäftsbericht“ jeweils durch das Wort „Anhang“ ersetzt.
 - c) In Absatz 1 Satz 6 werden die Worte „nach dem Posten VIII“ und die Worte „nach dem Posten Nummer 32“ gestrichen.
 - d) In Absatz 3 Satz 2 werden die Worte „offene Rücklagen“ durch die Worte „Kapital- oder Gewinnrücklagen“ ersetzt.
60. § 270 erhält folgende Fassung:
- „§ 270
Eröffnungsbilanz, Jahresabschluß und Lagebericht
- (1) Die Abwickler haben für den Beginn der Abwicklung eine Bilanz (Eröffnungsbilanz) und einen die Eröffnungsbilanz erläuternden Bericht sowie für den Schluß eines jeden Jahres einen Jahresabschluß und einen Lagebericht aufzustellen.
- (2) Die Hauptversammlung beschließt über die Feststellung der Eröffnungsbilanz und des Jahresabschlusses sowie über die Entlastung der Abwickler und der Mitglieder des Aufsichtsrats. Auf die Eröffnungsbilanz und den erläuternden Bericht sind die Vorschriften über den Jahresabschluß entsprechend anzuwenden. Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sind jedoch wie Umlaufvermögen zu bewerten, soweit ihre Veräußerung innerhalb eines übersehbaren Zeitraums beabsichtigt ist oder diese Vermögensgegenstände nicht mehr dem Geschäftsbetrieb dienen; dies gilt auch für den Jahresabschluß.
- (3) Das Gericht kann von der Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch einen Abschlußprüfer befreien, wenn die Verhältnisse der Gesellschaft so überschaubar sind, daß eine Prüfung im Interesse der Gläubiger und Aktionäre nicht geboten erscheint. Gegen die Entscheidung ist die sofortige Beschwerde zulässig.“
61. In § 275 Abs. 3 Satz 2 wird das Wort „Reichsgesetzes“ durch das Wort „Gesetzes“ ersetzt.
62. In § 283 Nr. 9 wird das Wort „Geschäftsberichts“ durch das Wort „Lageberichts“ ersetzt.
63. § 286 wird wie folgt geändert:
- a) In der Überschrift wird das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Lagebericht“ ersetzt.
 - b) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort „Grundkapital“ durch die Worte „Gezeichnetes Kapital“ ersetzt.
 - c) Absatz 2 Satz 3 und 4 erhält folgende Fassung:
„Soweit der Verlust den Kapitalanteil übersteigt, ist er auf der Aktivseite unter der Bezeichnung „Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter“ unter den Forderungen gesondert auszuweisen, soweit eine Zahlungsverpflichtung besteht; besteht keine Zahlungsverpflichtung, so ist der Betrag als „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter“ zu bezeichnen und gemäß § 268 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs auszuweisen. Unter § 89 fallende Kredite, die die Gesellschaft persönlich haftenden Gesellschaftern, deren Ehegatten oder minderjährigen Kindern oder Dritten, die für Rechnung dieser Personen handeln, gewährt hat, sind auf der Aktivseite bei den entsprechenden Posten unter der Bezeichnung „davon an persönlich haftende Gesellschafter und deren Angehörige“ zu vermerken.“
 - d) In Absatz 4 wird die Angabe „§ 160 Abs. 3 Nr. 8 und 9“ durch die Angabe „§ 285 Nr. 9 Buchstaben a und b des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
64. § 288 Abs. 1 Satz 2 erhält folgende Fassung:
- „Er darf ferner keinen solchen Gewinnanteil und kein Geld auf seinen Kapitalanteil entnehmen, solange die Summe aus Bilanzverlust, Einzahlungsverpflichtungen, Verlustanteilen persönlich haftender Gesellschafter und Forderungen aus Krediten an persönlich haftende Gesellschafter und deren Angehörige die Summe aus Gewinnvortrag, Kapital- und Gewinnrücklagen sowie Kapitalanteilen der persönlich haftenden Gesellschafter übersteigt.“
65. § 300 wird wie folgt geändert:
- a) Im ersten Halbsatz sowie in den Nummern 2 und 3 wird jeweils die Angabe „Nr. 1“ gestrichen;
 - b) in Nummer 1 werden nach den Worten „die gesetzliche Rücklage“ die Worte „unter Hinzurechnung einer Kapitalrücklage“ eingefügt.
66. In § 301 Satz 2 werden die Worte „freie Rücklagen“ durch die Worte „andere Gewinnrücklagen“ und die Worte „freien Rücklagen“ durch die Worte „anderen Gewinnrücklagen“ ersetzt.

67. In § 302 Abs. 1 werden die Worte „freien Rücklagen“ durch die Worte „anderen Gewinnrücklagen“ ersetzt.
68. In § 304 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte „freier Rücklagen“ durch die Worte „anderer Gewinnrücklagen“ ersetzt.
69. In § 312 Abs. 3 Satz 3 wird das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Lagebericht“ ersetzt.
70. § 313 wird wie folgt geändert:
- a) In der Überschrift wird das Wort „die“ durch das Wort „den“ ersetzt.
 - b) Absatz 1 Satz 1 erhält folgende Fassung:
„Ist der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, so ist gleichzeitig mit dem Jahresabschluß und dem Lagebericht auch der Bericht über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen dem Abschlußprüfer vorzulegen.“
 - c) In Absatz 1 Satz 2 werden die Worte „Diese haben“ durch die Worte „Er hat“ ersetzt.
 - d) Absatz 1 Satz 3 erhält folgende Fassung:
„§ 320 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs gilt sinngemäß.“ Ferner wird folgender Satz 4 angefügt: „Die Rechte nach dieser Vorschrift hat der Abschlußprüfer auch gegenüber einem Konzernunternehmen sowie gegenüber einem abhängigen oder herrschenden Unternehmen.“
 - e) Absatz 2 erhält folgende Fassung:
„(2) Der Abschlußprüfer hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Stellt er bei der Prüfung des Jahresabschlusses, des Lageberichts und des Berichts über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen fest, daß dieser Bericht unvollständig ist, so hat er auch hierüber zu berichten. Der Abschlußprüfer hat seinen Bericht zu unterzeichnen und dem Vorstand vorzulegen.“
 - f) In Absatz 3 Satz 1 werden die Worte „haben die“ durch die Worte „hat der“ ersetzt, in Satz 4 werden die Worte „Haben die“ durch die Worte „Hat der“ ersetzt.
 - g) In Absatz 4 Satz 1 werden die Worte „haben die“ durch die Worte „hat der“ ersetzt; ferner werden die Worte „haben sie“ durch die Worte „hat er“ ersetzt.
 - h) In Absatz 5 werden die Worte „Die Abschlußprüfer haben“ durch die Worte „Der Abschlußprüfer hat“ ersetzt.
71. § 314 wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 1 Satz 1 werden nach dem Wort „und“ die Worte „, wenn der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen ist,“ eingefügt und die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt.
 - b) Absatz 2 Satz 2 erhält folgende Fassung:
„Ist der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, so hat der Aufsichtsrat in diesem Bericht ferner zu dem Ergebnis der Prüfung des Berichts über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen durch den Abschlußprüfer Stellung zu nehmen.“
 - c) In Absatz 2 Satz 3 werden die Worte „den Abschlußprüfern“ durch die Worte „dem Abschlußprüfer“ ersetzt.
 - d) Absatz 4 erhält folgende Fassung:
„(4) Ist der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, so hat der Abschlußprüfer auf Verlangen des Aufsichtsrats an dessen Verhandlung über den Bericht über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen teilzunehmen.“
72. In § 315 Satz 1 Nr. 1 werden vor dem Wort „Abschlußprüfer“ das Wort „die“ durch das Wort „der“ und nach dem Wort „versagt“ das Wort „haben“ durch das Wort „hat“ ersetzt.
73. In § 324 Abs. 3 werden die Worte „offenen Rücklagen“ durch die Worte „Kapitalrücklagen und der Gewinnrücklagen“ ersetzt.
74. § 325 wird aufgehoben.
75. Die §§ 329 bis 336 werden aufgehoben.
76. § 337 wird wie folgt geändert:
- a) In der Überschrift wird das Wort „Konzerngeschäftsbericht“ durch das Wort „Konzernlagebericht“ ersetzt.
 - b) Die Absätze 1 bis 3 erhalten folgende Fassung:
„(1) Unverzüglich nach Eingang des Prüfungsberichts des Abschlußprüfers hat der Vorstand des Mutterunternehmens den Konzernabschluß, den Konzernlagebericht und den Prüfungsbericht dem Aufsichtsrat des Mutterunternehmens zur Kenntnisnahme vorzulegen. Jedes Aufsichtsratsmitglied hat das Recht, von den Vorlagen Kenntnis zu nehmen. Die Vorlagen sind auch jedem Aufsichtsratsmitglied auf Verlangen auszuhändigen, soweit der Aufsichtsrat nichts anderes beschlossen hat.
(2) Ist der Konzernabschluß auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens aufgestellt worden, so sind der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht der Hauptversammlung vorzulegen,

die diesen Jahresabschluß entgegennimmt oder festzustellen hat. Weicht der Stichtag des Konzernabschlusses vom Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens ab, so sind der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht der Hauptversammlung vorzulegen, die den nächsten auf den Stichtag des Konzernabschlusses folgenden Jahresabschluß entgegennimmt oder festzustellen hat.

(3) Auf die Auslegung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts und die Erteilung von Abschriften ist § 175 Abs. 2, auf die Vorlage an die Hauptversammlung und die Berichterstattung des Vorstandes ist § 176 Abs. 1 entsprechend anzuwenden.“

- c) In Absatz 4 werden die Worte „der Obergesellschaft“ durch die Worte „des Mutterunternehmens“ und das Wort „Konzerngeschäftsbericht“ durch das Wort „Konzernlagebericht“ ersetzt.

77. § 338 wird aufgehoben.

78. § 340 b wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 4 wird die Angabe „§ 163 Abs. 4“ durch die Angabe „§ 318 Abs. 5 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 Satz 1 werden die Angabe „§§ 164, 165“ durch die Angabe „§ 319 Abs. 1 bis 3, § 320 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs“ und die Worte „der Abschlußprüfer“ durch die Worte „des Abschlußprüfers“ ersetzt. Außerdem werden in Satz 2 nach dem Wort „Gesellschaften“ die Worte „und gegenüber einem Konzernunternehmen sowie einem abhängigen und herrschenden Unternehmen“ eingefügt.
- c) In Absatz 5 Satz 1 wird die Angabe „§ 168“ durch die Angabe „§ 323 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

79. In § 340 d Abs. 2 Nr. 2 wird das Wort „Geschäftsberichte“ durch das Wort „Lageberichte“ ersetzt.

80. § 348 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird die Angabe „§ 153 Abs. 1, § 155 Abs. 1“ durch die Angabe „§ 253 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- b) In Absatz 2 erhält Satz 2 folgende Fassung:
„Der Betrag ist als Geschäfts- oder Firmenwert gesondert auszuweisen; § 255 Abs. 4 Satz 2, 3, § 285 Nr. 13 des Handelsgesetzbuchs sind anzuwenden.“

81. § 400 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 1 werden die Worte „wenn die Tat nicht in § 331 Nr. 1 des Handelsgesetz-

buchs mit Strafe bedroht ist, oder“ angefügt.

b) Nummer 2 wird gestrichen.

c) Nummer 3 wird Nummer 2. In dieser Nummer werden die Worte „Abschlußprüfer oder sonstigen“ und „oder einem Konzernabschlußprüfer“ und „oder des Konzerns“ und nach dem Wort „verschleiert“ das Wort „oder“ gestrichen. Die Worte „wenn die Tat nicht in § 331 Nr. 4 des Handelsgesetzbuchs mit Strafe bedroht ist.“ werden angefügt.

d) Nummer 4 wird gestrichen.

82. § 404 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer ein Geheimnis der Gesellschaft, namentlich ein Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis, das ihm in seiner Eigenschaft als

1. Mitglied des Vorstands oder des Aufsichtsrats oder Abwickler,

2. Prüfer oder Gehilfe eines Prüfers

bekanntgeworden ist, unbefugt offenbart; im Falle der Nummer 2 jedoch nur, wenn die Tat nicht in § 333 des Handelsgesetzbuchs mit Strafe bedroht ist.“

83. § 405 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 3 wird das Wort „oder“ angefügt.
- b) Am Ende der Nummer 4 wird das Wort „oder“ durch einen Punkt ersetzt.
- c) Nummer 5 wird gestrichen.

84. In § 407 Abs. 1 wird die Angabe „§§ 145, 148, 160 Abs. 5, § 163 Abs. 1, 3 und 5,“ durch die Angabe „§ 145“ ersetzt. Außerdem werden die Angaben „165,“ und „§§ 329, 330, 336 Abs. 4, § 337 Abs. 1,“ gestrichen.

Artikel 3

Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4123-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 7 des Gesetzes vom 25. Oktober 1982 (BGBl. I S. 1425), wird wie folgt geändert:

1. § 29 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird durch folgende Absätze 1 und 2 ersetzt:

„(1) Die Gesellschafter haben Anspruch auf den Jahresüberschuß zuzüglich eines

Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags, soweit der sich ergebende Betrag nicht nach Gesetz oder Gesellschaftsvertrag, durch Beschluß nach Absatz 2 oder als zusätzlicher Aufwand auf Grund des Beschlusses über die Verwendung des Ergebnisses von der Verteilung unter die Gesellschafter ausgeschlossen ist. Wird die Bilanz unter Berücksichtigung der teilweisen Ergebnisverwendung aufgestellt oder werden Rücklagen aufgelöst, so haben die Gesellschafter abweichend von Satz 1 Anspruch auf den Bilanzgewinn.

(2) Im Beschluß über die Verwendung des Ergebnisses können die Gesellschafter, wenn der Gesellschaftsvertrag nichts anderes bestimmt, Beträge in Gewinnrücklagen einstellen oder als Gewinn vortragen.“

b) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3.

c) Es wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Unbeschadet der Absätze 1 und 2 und abweichender Gewinnverteilungsabreden nach Absatz 3 Satz 1 können die Geschäftsführer mit Zustimmung des Aufsichtsrats oder der Gesellschafter den Eigenkapitalanteil von Wertaufholungen bei Vermögensgegenständen des Anlage- und Umlaufvermögens und von bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung gebildeten Passivposten, die nicht im Sonderposten mit Rücklageanteil ausgewiesen werden dürfen, in andere Gewinnrücklagen einstellen. Der Betrag dieser Rücklagen ist entweder in der Bilanz gesondert auszuweisen oder im Anhang anzugeben.“

2. In § 33 Abs. 2 Satz 1 wird das Wort „kann“ gestrichen und nach dem Wort „geschehen“ eingefügt:

„und die Gesellschaft die nach § 272 Abs. 4 des Handelsgesetzbuchs vorgeschriebene Rücklage für eigene Anteile bilden kann, ohne das Stammkapital oder eine nach dem Gesellschaftsvertrag zu bildende Rücklage zu mindern, die nicht zu Zahlungen an die Gesellschafter verwandt werden darf“.

3. In § 40 Satz 1 werden die Worte „Alljährlich im Monat Januar haben die Geschäftsführer“ durch die Worte „Die Geschäftsführer haben jährlich im gleichen Zeitpunkt, in dem der Jahresabschluß zum Handelsregister einzureichen ist,“ ersetzt.

4. In § 41 werden die Absätze 2 und 3 aufgehoben.

5. Die §§ 42 und 42 a erhalten folgende Fassung:

§ 42

(1) In der Bilanz des nach den §§ 242, 264 des Handelsgesetzbuchs aufzustellenden Jahresab-

schlusses ist das Stammkapital als gezeichnetes Kapital auszuweisen.

(2) Das Recht der Gesellschaft zur Einziehung von Nachschüssen der Gesellschafter ist in der Bilanz insoweit zu aktivieren, als die Einziehung bereits beschlossen ist und den Gesellschaftern ein Recht, durch Verweisung auf den Geschäftsanteil sich von der Zahlung der Nachschüsse zu befreien, nicht zusteht. Der nachzuschießende Betrag ist auf der Aktivseite unter den Forderungen gesondert unter der Bezeichnung „Eingeforderte Nachschüsse“ auszuweisen, soweit mit der Zahlung gerechnet werden kann. Ein dem Aktivposten entsprechender Betrag ist auf der Passivseite in dem Posten „Kapitalrücklage“ gesondert auszuweisen.

(3) Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern sind in der Regel als solche jeweils gesondert auszuweisen oder im Anhang anzugeben; werden sie unter anderen Posten ausgewiesen, so muß diese Eigenschaft vermerkt werden.

§ 42 a

(1) Die Geschäftsführer haben den Jahresabschluß und den Lagebericht unverzüglich nach der Aufstellung den Gesellschaftern zum Zwecke der Feststellung des Jahresabschlusses vorzulegen. Ist der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, so haben die Geschäftsführer ihn zusammen mit dem Lagebericht und dem Prüfungsbericht des Abschlußprüfers unverzüglich nach Eingang des Prüfungsberichts vorzulegen. Hat die Gesellschaft einen Aufsichtsrat, so ist dessen Bericht über das Ergebnis seiner Prüfung ebenfalls unverzüglich vorzulegen.

(2) Die Gesellschafter haben spätestens bis zum Ablauf der ersten acht Monate oder, wenn es sich um eine kleine Gesellschaft handelt (§ 267 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs), bis zum Ablauf der ersten elf Monate des Geschäftsjahrs über die Feststellung des Jahresabschlusses und über die Ergebnisverwendung zu beschließen. Der Gesellschaftsvertrag kann die Frist nicht verlängern. Auf den Jahresabschluß sind bei der Feststellung die für seine Aufstellung geltenden Vorschriften anzuwenden.

(3) Hat ein Abschlußprüfer den Jahresabschluß geprüft, so hat er auf Verlangen eines Gesellschafters an den Verhandlungen über die Feststellung des Jahresabschlusses teilzunehmen.

(4) Ist die Gesellschaft zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts verpflichtet, so ist Absatz 1 mit der Maßgabe anzuwenden, daß es der Feststellung des Konzernabschlusses nicht bedarf.“

6. In § 46 Nr. 1 werden die Worte „der Jahresbilanz“ durch die Worte „des Jahresabschlusses“ und die Worte „Verteilung des aus derselben

sich ergebenden Reingewinns“ durch die Worte „Verwendung des Ergebnisses“ ersetzt.

7. In § 52 Abs. 1 wird vor dem Wort „entsprechend“ die Angabe „, §§ 170, 171, 337 des Aktiengesetzes“ eingefügt.
8. § 71 wird wie folgt geändert:
 - a) Absatz 1 wird durch folgende Absätze 1 bis 3 ersetzt:

„(1) Die Liquidatoren haben für den Beginn der Liquidation eine Bilanz (Eröffnungsbilanz) und einen die Eröffnungsbilanz erläuternden Bericht sowie für den Schluß eines jeden Jahres einen Jahresabschluß und einen Lagebericht aufzustellen.

(2) Die Gesellschafter beschließen über die Feststellung der Eröffnungsbilanz und des Jahresabschlusses sowie über die Entlastung der Liquidatoren. Auf die Eröffnungsbilanz und den erläuternden Bericht sind die Vorschriften über den Jahresabschluß entsprechend anzuwenden. Vermögensgegenstände des Anlagevermögens sind jedoch wie Umlaufvermögen zu bewerten, soweit ihre Veräußerung innerhalb eines überschaubaren Zeitraums beabsichtigt ist oder diese Vermögensgegenstände nicht mehr dem Geschäftsbetrieb dienen; dies gilt auch für den Jahresabschluß.

(3) Das Gericht kann von der Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch einen Abschlußprüfer befreien, wenn die Verhältnisse der Gesellschaft so überschaubar sind, daß eine Prüfung im Interesse der Gläubiger und der Gesellschafter nicht geboten erscheint. Gegen die Entscheidung ist die sofortige Beschwerde zulässig.“
 - b) Absätze 2 und 3 werden Absätze 4 und 5.
9. In § 79 Abs. 1 wird die Angabe „71 Abs. 3“ durch die Angabe „71 Abs. 5“ ersetzt.
10. § 82 Abs. 2 Nr. 2 erhält folgende Fassung:

„2. als Geschäftsführer, Liquidator, Mitglied eines Aufsichtsrats oder ähnlichen Organs in einer öffentlichen Mitteilung die Vermögenslage der Gesellschaft unwahr darstellt oder verschleiert, wenn die Tat nicht in § 331 Nr. 1 des Handelsgesetzbuchs mit Strafe bedroht ist.“

Artikel 4

Änderung des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften

Das Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4125-1, veröffent-

lichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 6 Nr. 4 des Gesetzes vom 29. Juli 1976 (BGBl. I S. 2034), wird wie folgt geändert:

1. § 7 wird wie folgt geändert:
 - a) Nummer 2 wird aufgehoben.
 - b) Die bisherige Nummer 3 wird Nummer 2 und erhält folgende Fassung:

„2. die Bildung einer gesetzlichen Rücklage, welche zur Deckung eines aus der Bilanz sich ergebenden Verlustes zu dienen hat, sowie die Art dieser Bildung, insbesondere den Teil des Jahresüberschusses, welcher in diese Rücklage einzustellen ist, und den Mindestbetrag der letzteren, bis zu dessen Erreichung die Einstellung zu erfolgen hat.“
2. § 16 Abs. 2 Nr. 6 erhält folgende Fassung:

„6. Einführung oder Erweiterung der Beteiligung ausscheidender Genossen an der Ergebnistrücklage nach § 73 Abs. 3.“
3. In § 19 Abs. 1 Satz 1 werden die Worte „Genehmigung der Bilanz“ durch die Worte „Feststellung des Jahresabschlusses“ ersetzt.
4. In § 20 werden die Worte „dem Reservefonds“ durch die Worte „der gesetzlichen Rücklage und anderen Ergebnistrücklagen“ ersetzt.
5. § 21 a Abs. 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Ist in der Bilanz der Genossenschaft für ein Geschäftsjahr ein Jahresfehlbetrag oder ein Verlustvortrag ausgewiesen, der ganz oder teilweise durch die Ergebnistrücklagen, einen Jahresüberschuß und einen Gewinnvortrag nicht gedeckt ist, so dürfen in Höhe des nicht gedeckten Betrags Zinsen für dieses Geschäftsjahr nicht gezahlt werden.“

6. § 33 erhält folgende Fassung:

„§ 33

(1) Der Vorstand hat dafür zu sorgen, daß die erforderlichen Bücher der Genossenschaft ordnungsgemäß geführt werden. Der Jahresabschluß und der Lagebericht sind unverzüglich nach ihrer Aufstellung dem Aufsichtsrat und mit dessen Bemerkungen der Generalversammlung vorzulegen.

(2) Mit einer Verletzung der Vorschriften über die Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung sowie mit einer Nichtbeachtung von Formblättern kann, wenn hierdurch die Klarheit des Jahresabschlusses nur unwesentlich beeinträchtigt wird, eine Anfechtung nicht begründet werden.

(3) Ergibt sich bei Aufstellung der Jahresbilanz oder einer Zwischenbilanz oder ist bei pflichtgemäßem Ermessen anzunehmen, daß ein Verlust besteht, der durch die Hälfte des Gesamtbetrages der Geschäftsguthaben und die Rücklagen nicht gedeckt ist, so hat der Vorstand unverzüglich die Generalversammlung einzuberufen und ihr dies anzuzeigen.“

7. Die §§ 33 a bis 33 i werden aufgehoben.

8. § 38 Abs. 1 Satz 3 erhält folgende Fassung:

„Der Aufsichtsrat hat den Jahresabschluß, den Lagebericht und den Vorschlag für die Verwendung des Jahresüberschusses oder die Deckung des Jahresfehlbetrags zu prüfen; über das Ergebnis der Prüfung hat er der Generalversammlung vor der Feststellung des Jahresabschlusses zu berichten.“

9. § 43 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die Genossen üben ihre Rechte in den Angelegenheiten der Genossenschaft in der Generalversammlung aus, soweit das Gesetz nichts anderes bestimmt.“

10. § 48 erhält folgende Fassung:

„§ 48

(1) Die Generalversammlung stellt den Jahresabschluß fest. Sie beschließt über die Verwendung des Jahresüberschusses oder die Deckung eines Jahresfehlbetrags sowie über die Entlastung des Vorstands und des Aufsichtsrats. Die Generalversammlung hat in den ersten sechs Monaten des Geschäftsjahrs stattzufinden.

(2) Auf den Jahresabschluß sind bei der Feststellung die für seine Aufstellung geltenden Vorschriften anzuwenden. Wird der Jahresabschluß bei der Feststellung geändert und ist die Prüfung nach § 53 bereits abgeschlossen, so werden vor der erneuten Prüfung gefaßte Beschlüsse über die Feststellung des Jahresabschlusses und über die Ergebnisverwendung erst wirksam, wenn auf Grund einer erneuten Prüfung ein hinsichtlich der Änderung uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt worden ist.

(3) Der Jahresabschluß, der Lagebericht sowie der Bericht des Aufsichtsrats sollen mindestens eine Woche vor der Versammlung in dem Geschäftsraum der Genossenschaft oder an einer anderen durch den Vorstand bekanntzumachenden geeigneten Stelle zur Einsicht der Genossen ausgelegt oder ihnen sonst zur Kenntnis gebracht werden. Jeder Genosse ist berechtigt, auf seine Kosten eine Abschrift des Jahresabschlusses, des Lageberichts und des Berichts des Aufsichtsrats zu verlangen.“

11. § 53 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 2 erhält folgende Fassung:

„Bei Genossenschaften, deren Bilanzsumme zwei Millionen Deutsche Mark übersteigt, muß die Prüfung in jedem Geschäftsjahr stattfinden.“

b) Absatz 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Im Rahmen der Prüfung nach Absatz 1 ist der Jahresabschluß unter Einbeziehung der Buchführung und des Lageberichts zu prüfen. § 316 Abs. 3, § 317 Abs. 1 Satz 2 und 3 des Handelsgesetzbuchs sind entsprechend anzuwenden.“

12. § 54 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 wird aufgehoben.

b) Absatz 1 wird einziger Absatz.

13. § 54 a Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) Satz 2 erhält folgende Fassung:

„Das Gericht hat eine Frist zu bestimmen, innerhalb derer die Genossenschaft die Mitgliedschaft bei einem Verband zu erwerben hat.“

b) Satz 3 wird aufgehoben.

14. § 55 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats, Angestellte und Mitglieder der zu prüfenden Genossenschaft dürfen die Genossenschaft nicht prüfen.“

b) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 3 eingefügt:

„(3) Der Verband kann sich eines von ihm nicht angestellten Prüfers bedienen, wenn hierfür im Einzelfall ein wichtiger Grund vorliegt. Der Verband darf jedoch nur einen anderen Prüfungsverband, einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft mit der Prüfung beauftragen.“

15. § 56 erhält folgende Fassung:

„§ 56

(1) Das Prüfungsrecht des Verbandes ruht, wenn ein Mitglied seines Vorstands oder ein besonderer Vertreter des Verbandes (§ 30 des Bürgerlichen Gesetzbuchs) Mitglied des Vorstands oder des Aufsichtsrats, Liquidator oder Angestellter der zu prüfenden Genossenschaft ist oder in der Zeit, auf die sich die Prüfung erstreckt, oder in den vorangegangenen beiden Geschäftsjahren gewesen ist.

(2) Ruht das Prüfungsrecht des Verbandes, so hat der Spitzenverband, dem der Verband angehört, auf Antrag des Vorstands der Genossenschaft einen anderen Prüfungsverband, einen Wirtschaftsprüfer oder eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft als Prüfer zu bestellen. Bestellt der Spitzenverband keinen Prüfer oder gehört der Verband keinem Spitzenverband an, so hat das Gericht (§ 10) auf Antrag des Vorstands der Genossenschaft einen Prüfer im Sinne des Satzes 1 zu bestellen. Der Vorstand ist verpflichtet, die Anträge unverzüglich zu stellen.

(3) Die Rechte und Pflichten des nach Absatz 2 bestellten Prüfers bestimmen sich nach den für den Verband geltenden Vorschriften dieses Gesetzes. Der Prüfer hat dem Verband eine Abschrift seines Prüfungsberichts vorzulegen.“

16. § 58 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Der Verband hat über das Ergebnis der Prüfung schriftlich zu berichten. Auf den Prüfungsbericht ist, soweit er den Jahresabschluß und den Lagebericht betrifft, § 321 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs entsprechend anzuwenden.“

b) Folgender neuer Absatz 2 wird eingefügt:

„(2) Auf die Prüfung von Genossenschaften, die die Größenmerkmale des § 267 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs erfüllen, ist § 322 des Handelsgesetzbuchs über den Bestätigungsvermerk entsprechend anzuwenden.“

c) Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3 und erhält folgende Fassung:

„(3) Der Prüfungsbericht ist vom Verband zu unterzeichnen und dem Vorstand der Genossenschaft unter gleichzeitiger Benachrichtigung des Vorsitzenden des Aufsichtsrats vorzulegen. Jedes Mitglied des Aufsichtsrats ist berechtigt, den Prüfungsbericht einzusehen.“

d) Der bisherige Absatz 3 wird Absatz 4. In Satz 1 wird das Wort „Berichts“ durch das Wort „Prüfungsberichts“ ersetzt.

17. § 63b Abs. 2 Satz 2 und 3 erhält folgende Fassung:

„Ob diese Voraussetzungen vorliegen, entscheidet im Zweifelsfall die für die Verleihung des Prüfungsrechts zuständige oberste Landesbehörde (§ 63). Sie kann Ausnahmen von der Vorschrift des Satzes 1 zulassen, wenn ein wichtiger Grund vorliegt.“

18. § 63f wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 1 Satz 3 wird die Angabe „§ 60 a“ durch die Angabe „§ 63 e“ ersetzt.

b) Absatz 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Die Vorstände beider Verbände haben gemeinschaftlich den für die Verleihung des Prüfungsrechts zuständigen obersten Landesbehörden (§ 63) die Eintragung unverzüglich mitzuteilen.“

19. § 63 i Abs. 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Im übrigen sind die §§ 63 e bis 63 h mit der Maßgabe anwendbar, daß in § 63 f Abs. 2 und § 63 h Abs. 1 an die Stelle der Eintragung der Verschmelzung in das Vereinsregister des Sitzes des aufgelösten Verbandes die Eintragung in das Vereinsregister des Sitzes des übernehmenden Verbandes tritt.“

20. § 73 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 2 Satz 2 werden die Worte „an den Reservefonds“ durch die Worte „auf die Rücklagen“ ersetzt.

b) In Absatz 2 Satz 3 werden die Worte „des Reservefonds“ durch die Worte „der Rücklagen“ ersetzt.

c) Absatz 3 Satz 1 erhält folgende Fassung:

„Das Statut kann Genossen, die ihren Geschäftsanteil voll eingezahlt haben, für den Fall des Ausscheidens einen Anspruch auf Auszahlung eines Anteils an einer zu diesem Zweck aus dem Jahresüberschuß zu bildenden Ergebnismittelrücklage einräumen.“

21. In § 74 werden die Worte „den anderen Reservefonds“ durch die Worte „der Ergebnismittelrücklage nach § 73 Abs. 3“ ersetzt.

22. In § 88 a Abs. 1 wird die Angabe „(§ 7 Nr. 2)“ durch die Angabe „(§ 7 Nr. 1)“ ersetzt.

23. In § 89 Satz 1 wird die Angabe „§ 33 Abs. 1“ durch die Angabe „§ 33 Abs. 1 Satz 1“ und die Angabe „48 Abs. 2“ durch die Angabe „48 Abs. 3“ ersetzt.

24. In § 91 Abs. 1 Satz 3 werden jeweils die Worte „der letzten Jahresbilanz“ durch die Worte „dem letzten Jahresabschluß“ ersetzt.

25. In § 93 g wird die Angabe „§ 33 c Nr. 1 und 2“ durch die Angabe „§ 253 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

26. In § 95 Abs. 1 werden die Worte „der Bilanz“ durch die Worte „des Jahresabschlusses“ ersetzt.

27. In § 99 Abs. 1 Satz 2 werden die Worte „der Jahresbilanz“ durch die Worte „des Jahresabschlusses“ ersetzt.

28. In § 108 a Abs. 1 wird die Angabe „(§ 7 Nr. 2)“ durch die Angabe „(§ 7 Nr. 1)“ ersetzt.
29. In § 148 Abs. 1 Nr. 1 werden die Angabe „§ 33 i“ durch die Angabe „§ 33 Abs. 3“ und die Worte „die Reservefonds“ durch die Worte „der Rücklagen“ ersetzt.
30. In § 156 Abs. 1 Satz 1 wird die Angabe „des § 9“ durch die Angabe „der §§ 8 a, 9“ ersetzt.
31. § 160 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 2 erhält folgende Fassung:
- „In gleicher Weise sind die Mitglieder des Vorstands und die Liquidatoren zur Befolgung der in § 33 Abs. 1 Satz 2, § 42 Abs. 1 in Verbindung mit § 53 des Handelsgesetzbuchs, §§ 47, 48 Abs. 3, § 51 Abs. 4 und 5, § 56 Abs. 2, §§ 84, 85 Abs. 2, § 89 dieses Gesetzes und in § 242 Abs. 1 und 2, § 336 Abs. 1, § 339 des Handelsgesetzbuchs enthaltenen Vorschriften sowie die Mitglieder des Vorstands und des Aufsichtsrats und die Liquidatoren dazu anzuhalten, dafür zu sorgen, daß die Genossenschaft nicht länger als drei Monate ohne oder ohne beschlußfähigen Aufsichtsrat ist.“
- b) Absatz 2 wird folgender Satz angefügt:
- „Auf die Erzwingung der Befolgung der in § 242 Abs. 1 und 2, § 336 Abs. 1, § 339 des Handelsgesetzbuchs enthaltenen Vorschriften ist § 335 Satz 2, 4 bis 7 des Handelsgesetzbuchs entsprechend anzuwenden.“

Artikel 5

Änderung des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen

Das Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen vom 15. August 1969 (BGBl. I S. 1189, BGBl. 1970 I S. 1113), zuletzt geändert durch Artikel 2 Abs. 12 des Gesetzes vom 29. März 1983 (BGBl. I S. 377), wird wie folgt geändert:

- In § 1 Abs. 2 Satz 3 wird die Angabe „§ 158 Abs. 1, 2 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 277 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- In § 2 Abs. 3 Satz 4 wird die Angabe „§§ 146, 168 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 146 des Aktiengesetzes und § 323 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- § 3 wird wie folgt geändert:
 - Absatz 1 Nr. 1 erhält folgende Fassung:

„1. einer Personenhandelsgesellschaft oder des Einzelkaufmanns,“.

- b) Absatz 1 Nr. 5 erhält folgende Fassung:

„5. einer Körperschaft, Stiftung oder Anstalt des öffentlichen Rechts, die Kaufmann nach § 1 des Handelsgesetzbuchs sind oder als Kaufmann im Handelsregister eingetragen sind; auf Sparkassen, die einem Sparkassen- und Giroverband angehören, sind jedoch nur die §§ 1, 9 Abs. 1 anzuwenden.“

- c) In Absatz 2 Satz 1 wird nach Nummer 1 eingefügt:

„1a. Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit einer Gemeinde, eines Gemeindeverbandes oder eines Zweckverbandes,“.

- d) Absatz 2 Satz 1 Nr. 2 erhält folgende Fassung:

„2. Verwertungsgesellschaften nach dem Gesetz über die Wahrnehmung von Urheberrechten und verwandten Schutzrechten vom 9. September 1965 (BGBl. I S. 1294), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 24. Juni 1985 (BGBl. I S. 1137),“.

- e) In Absatz 2 Satz 1 Nr. 3 werden nach dem Wort „die“ die Worte „nach dem Versicherungsaufsichtsgesetz zur Rechnungslegung verpflichtet sind oder die“ eingefügt.

- f) Absatz 2 Satz 2 erhält folgende Fassung:

„Dieser Abschnitt gilt ferner nicht für die in § 2 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 des Gesetzes über das Kreditwesen genannten Unternehmen.“

4. § 5 erhält folgende Fassung:

„§ 5

Aufstellung von Jahresabschluß und Lagebericht

(1) Die gesetzlichen Vertreter des Unternehmens haben den Jahresabschluß (§ 242 des Handelsgesetzbuchs) in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen. Für den Inhalt des Jahresabschlusses, seine Gliederung und für die einzelnen Posten des Jahresabschlusses gelten §§ 265, 266, 268 bis 275, 277, 278, 281, 282 des Handelsgesetzbuchs sinngemäß. Sonstige Vorschriften, die durch die Rechtsform oder den Geschäftszweig bedingt sind, bleiben unberührt.

(2) Die gesetzlichen Vertreter eines Unternehmens, das nicht in der Rechtsform einer Personenhandelsgesellschaft oder des Einzelkaufmanns geführt wird, haben den Jahresabschluß um einen Anhang zu erweitern, der mit der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung eine Einheit bildet, sowie einen Lagebericht aufzustellen. Für den Anhang gelten die §§ 284, 285 Nr. 1 bis 5, 7 bis 13, §§ 286, 287 des Handelsgesetzbuchs und für den Lagebericht § 289 des Handelsgesetzbuchs sinngemäß.

(3) § 330 des Handelsgesetzbuchs über den Erlaß von Rechtsverordnungen gilt auch für Unternehmen, auf die dieser Abschnitt nach § 3 Abs. 1 anzuwenden ist.

(4) Handelt es sich um das Unternehmen einer Personenhandelsgesellschaft oder eines Einzelkaufmanns, so dürfen das sonstige Vermögen des Einzelkaufmanns oder der Gesellschaft (Privatvermögen) nicht in die Bilanz und die auf das Privatvermögen entfallenden Aufwendungen und Erträge nicht in die Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen werden.

(5) Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute können die Gewinn- und Verlustrechnung nach den für ihr Unternehmen geltenden Bestimmungen aufstellen. Bei Anwendung einer Gliederung nach § 275 des Handelsgesetzbuchs dürfen die Steuern, die Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute als Steuerschuldner zu entrichten haben, unter den sonstigen Aufwendungen ausgewiesen werden. Soll die Gewinn- und Verlustrechnung nicht nach § 9 offengelegt werden, sind außerdem in einer Anlage zur Bilanz folgende Angaben zu machen:

1. Die Umsatzerlöse im Sinne des § 277 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs,
 2. die Erträge aus Beteiligungen,
 3. die Löhne, Gehälter, sozialen Abgaben sowie Aufwendungen für Altersversorgung und Unterstützung,
 4. die Bewertungs- und Abschreibungsmethoden einschließlich wesentlicher Änderungen,
 5. die Zahl der Beschäftigten.“
5. § 6 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Der Jahresabschluß und der Lagebericht sind durch einen Abschlußprüfer zu prüfen. Soweit in den Absätzen 2 bis 4 nichts anderes bestimmt ist, gelten § 316 Abs. 3, § 317 Abs. 1, § 318 Abs. 1, 3 bis 7, § 319 Abs. 1 bis 3, § 320 Abs. 1, 2, §§ 321 bis 324 des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung des Jahresabschlusses sinngemäß.“
 - b) Absatz 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Handelt es sich um das Unternehmen einer Personenhandelsgesellschaft oder eines Einzelkaufmanns, so hat sich die Prüfung auch darauf zu erstrecken, ob § 5 Abs. 4 beachtet worden ist.“
 - c) Absatz 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Der Abschlußprüfer wird bei bergrechtlichen Gewerkschaften und bei Personenhandelsgesellschaften, soweit nicht das Gesetz, die Satzung oder der Gesellschafts-

vertrag etwas anderes vorsehen, von den Gewerken oder den Gesellschaftern gewählt. Handelt es sich um das Unternehmen eines Einzelkaufmanns, so bestellt dieser den Abschlußprüfer. Bei anderen Unternehmen wird der Abschlußprüfer, sofern über seine Bestellung nichts anderes bestimmt ist, vom Aufsichtsrat gewählt; hat das Unternehmen keinen Aufsichtsrat, so bestellen die gesetzlichen Vertreter den Abschlußprüfer. Bei einer bergrechtlichen Gewerkschaft können den Antrag nach § 318 Abs. 3 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs auch Gewerken stellen, deren Anteile zusammen den zehnten Teil der Kuxe erreichen; den Antrag nach § 318 Abs. 4 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs kann auch jeder Gewerke stellen.“

d) Absätze 4 bis 8 werden aufgehoben.

e) Absatz 9 wird Absatz 4 und erhält folgende Fassung:

„(4) Unberührt bleiben die §§ 26, 28 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 2330-8, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 10 Abs. 1 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes vom ..., § 23 Abs. 1, 3 bis 6 der Verordnung zur Durchführung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 24. November 1969 (BGBl. I S. 2141), zuletzt geändert durch Artikel 8 der Verordnung vom 18. April 1975 (BGBl. I S. 967), und § 23 Abs. 1, 3 bis 6 der Verordnung zur Durchführung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes im Saarland in der Fassung der Bekanntmachung vom 17. Februar 1970 (Amtsblatt des Saarlandes S. 126) über die Prüfung der als gemeinnützig anerkannten Wohnungsunternehmen und der als Organ der staatlichen Wohnungspolitik anerkannten Unternehmen und Verbände.“

6. In § 7 Satz 1 und 2 wird jeweils das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Lagebericht“ ersetzt.

7. § 8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Auf den Jahresabschluß sind bei der Feststellung die für seine Aufstellung geltenden Vorschriften anzuwenden.“

b) In Absatz 4 werden die Worte „(die Jahresbilanz)“ gestrichen.

8. § 9 erhält folgende Fassung:

„§ 9

Offenlegung des Jahresabschlusses
und des Lageberichts
Prüfung durch das Registergericht

(1) Die gesetzlichen Vertreter des Unternehmens haben den Jahresabschluß und die sonst

in § 325 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs bezeichneten Unterlagen, soweit sie aufzustellen sind, in sinngemäßer Anwendung des § 325 Abs. 1, 2, 4, 5, § 328 des Handelsgesetzbuchs offenzulegen. § 329 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs über die Prüfungspflicht des Registergerichts gilt sinngemäß. Ist das Unternehmen in das Handelsregister eingetragen, so erfolgt die Einreichung zum Handelsregister des Sitzes des Unternehmens. Ist das Unternehmen nicht in das Handelsregister eingetragen, so sind die Unterlagen bei dem für den Sitz des Unternehmens zuständigen Registergericht einzureichen; die Vorschriften über die zum Handelsregister eingereichten Schriftstücke gelten für sie sinngemäß.

(2) Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute brauchen die Gewinn- und Verlustrechnung und den Beschluß über die Verwendung des Ergebnisses nicht offenzulegen, wenn sie in einer Anlage zur Bilanz die nach § 5 Abs. 5 Satz 3 erforderlichen Angaben aufnehmen.

(3) In der Bilanz von Personenhandelsgesellschaften dürfen bei der Offenlegung die Kapitalanteile der Gesellschafter, die Rücklagen, ein Gewinnvortrag und ein Gewinn unter Abzug der nicht durch Vermögenseinlagen gedeckten Verlustanteile von Gesellschaftern, eines Verlustvortrags und eines Verlustes in einem Posten „Eigenkapital“ ausgewiesen werden.“

9. § 10 erhält folgende Fassung:

„§ 10

Nichtigkeit des Jahresabschlusses

Der Jahresabschluß ist nichtig, wenn er

1. nicht nach § 6 Abs. 1 Satz 1 und 2 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 316 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs geprüft worden ist oder
2. von Personen geprüft worden ist, die nicht zum Abschlußprüfer bestellt sind oder nach § 6 Abs. 1 Satz 2 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 319 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs nicht Abschlußprüfer sind.

Die Nichtigkeit nach Nummer 2 kann nicht mehr geltend gemacht werden, wenn seit der Bekanntmachung des Jahresabschlusses im Bundesanzeiger sechs Monate verstrichen sind. § 256 Abs. 6 Satz 2 des Aktiengesetzes gilt sinngemäß.“

10. §§ 11 bis 15 erhalten folgende Fassung:

„§ 11

Zur Rechnungslegung verpflichtete Mutterunternehmen

(1) Stehen in einem Konzern die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung eines Un-

ternehmens mit Sitz (Hauptniederlassung) im Inland, so hat dieses Unternehmen (Mutterunternehmen) nach den folgenden Vorschriften Rechnung zu legen, wenn für drei aufeinanderfolgende Konzernabschlußstichtage jeweils mindestens zwei der drei folgenden Merkmale zutreffen:

1. Die Bilanzsumme einer auf den Konzernabschlußstichtag aufgestellten Konzernbilanz übersteigt einhundertfünfundsiebenzig Millionen Deutsche Mark.
2. Die Umsatzerlöse einer auf den Konzernabschlußstichtag aufgestellten Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen zweihundertfünfzig Millionen Deutsche Mark.
3. Die Konzernunternehmen mit Sitz im Inland haben in den zwölf Monaten vor dem Konzernabschlußstichtag insgesamt durchschnittlich mehr als fünftausend Arbeitnehmer beschäftigt.

(2) Bilanzsumme nach Absatz 1 Nr. 1 ist die Bilanzsumme einer nach § 13 Abs. 2 aufgestellten Konzernbilanz; § 1 Abs. 2 Satz 2 bis 5 gilt sinngemäß. Braucht das Mutterunternehmen einen Jahresabschluß nicht aufzustellen, so ist der Abschlußstichtag des größten Unternehmens mit Sitz im Inland maßgebend.

(3) Stehen in einem Konzern die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung eines Unternehmens mit Sitz (Hauptniederlassung) im Ausland und beherrscht dieses Unternehmen über ein oder mehrere zum Konzern gehörende Unternehmen mit Sitz (Hauptniederlassung) im Inland andere Unternehmen, so haben die Unternehmen mit Sitz im Inland, die der Konzernleitung am nächsten stehen (Mutterunternehmen), für ihren Konzernbereich (Teilkonzern) nach diesem Abschnitt Rechnung zu legen, wenn für drei aufeinanderfolgende Abschlußstichtage des Mutterunternehmens mindestens zwei der drei Merkmale des Absatzes 1 für den Teilkonzern zutreffen. Absatz 2 gilt sinngemäß.

(4) Sind die Konzernunternehmen Kreditinstitute oder Versicherungsunternehmen, so gelten die Größenmerkmale nach § 1 Abs. 3 und 4 sinngemäß. Sind die Konzernunternehmen zum Teil Kreditinstitute oder Versicherungsunternehmen, so sind die Größenmerkmale nach § 1 Abs. 3 und 4 entsprechend zu berücksichtigen.

(5) Dieser Abschnitt gilt nicht, wenn das Mutterunternehmen eine Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien oder eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz im Inland oder ein in § 2 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 des Gesetzes über das Kreditwesen bezeichnetes Unternehmen ist. Weiterhin sind Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute zur

Aufstellung eines Konzernabschlusses nach diesem Abschnitt nicht verpflichtet, wenn sich ihr Gewerbebetrieb auf die Vermögensverwaltung beschränkt und sie nicht die Aufgaben der Konzernleitung wahrnehmen.

(6) § 291 des Handelsgesetzbuchs über befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte gilt sinngemäß.

§ 12

Beginn und Dauer der Pflicht zur Konzernrechnungslegung

(1) Für den Beginn und die Dauer der Pflicht, nach diesem Abschnitt Rechnung zu legen, gilt § 2 Abs. 1 Satz 1 und 3 sinngemäß.

(2) Die gesetzlichen Vertreter eines Mutterunternehmens, für dessen Abschlußstichtag erstmals mindestens zwei der drei Merkmale des § 11 Abs. 1 oder die Merkmale des § 11 Abs. 4 zutreffen, haben, wenn das Unternehmen oder die Firma des Mutterunternehmens in das Handelsregister eingetragen ist, unverzüglich zum Handelsregister die Erklärung einzureichen, daß für diesen Abschlußstichtag zwei der drei Merkmale des § 11 Abs. 1 oder die Merkmale des § 11 Abs. 4 zutreffen; § 11 Abs. 2 Satz 2 gilt sinngemäß. Eine entsprechende Erklärung haben die gesetzlichen Vertreter des Mutterunternehmens auch für jeden der beiden folgenden Abschlußstichtage unverzüglich zum Handelsregister einzureichen, wenn die Merkmale auch für diesen Abschlußstichtag zutreffen. Unterliegt das Unternehmen einer staatlichen Aufsicht, so haben sie die Erklärungen nach Satz 1 und 2 unabhängig davon, ob sie zum Handelsregister einzureichen sind, auch der Aufsichtsbehörde einzureichen.

(3) Das Gericht hat zur Prüfung der Frage, ob ein Mutterunternehmen nach diesem Abschnitt Rechnung zu legen hat, Prüfer zu bestellen, wenn Anlaß für die Annahme besteht, daß das Mutterunternehmen zur Rechnungslegung nach diesem Abschnitt verpflichtet ist. Hat das Mutterunternehmen einen Aufsichtsrat, so ist vor der Bestellung außer den gesetzlichen Vertretern des Mutterunternehmens auch dieser zu hören. § 2 Abs. 3 Satz 3 bis 8 gilt sinngemäß.

§ 13

Aufstellung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht

(1) Die gesetzlichen Vertreter des Mutterunternehmens haben in den ersten fünf Monaten des Konzerngeschäftsjahrs für das vergangene Konzerngeschäftsjahr einen Konzernabschluß sowie einen Konzernlagebericht oder einen Teilkonzernabschluß oder einen Konzernlagebericht aufzustellen.

(2) Für den Konzernabschluß oder Teilkonzernabschluß gelten die §§ 294 bis 314 des Handelsgesetzbuchs sinngemäß; soweit eine abwei-

chende Gliederung zulässig ist, kann diese auch für den Konzernabschluß oder den Teilkonzernabschluß verwendet werden. Sonstige Vorschriften, die durch die Rechtsform oder den Geschäftszweig bedingt sind, bleiben unberührt. Für den Konzernlagebericht oder den Teilkonzernlagebericht gilt § 315 des Handelsgesetzbuchs sinngemäß.

(3) Auf den Konzernabschluß oder den Teilkonzernabschluß brauchen § 279 Abs. 1, §§ 280, 314 Nr. 5, 6 des Handelsgesetzbuchs nicht angewendet zu werden. Ist das Mutterunternehmen eine Personenhandelsgesellschaft oder ein Einzelkaufmann, so gilt § 5 Abs. 4, 5 für den Konzernabschluß sinngemäß. Bei Anwendung des Satzes 1 oder des § 5 Abs. 5 haben der Konzernabschluß oder der Teilkonzernabschluß befreiende Wirkung nach § 291 des Handelsgesetzbuchs oder einer nach Absatz 4 in Verbindung mit § 292 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnung nur, wenn das befreite Tochterunternehmen, das gleichzeitig Mutterunternehmen ist, diese Erleichterungen für seinen Konzernabschluß oder Teilkonzernabschluß hätte in Anspruch nehmen können.

(4) Die §§ 292, 330 des Handelsgesetzbuchs über den Erlass von Rechtsverordnungen gelten auch für Konzernabschlüsse, Teilkonzernabschlüsse, Konzernlageberichte und Teilkonzernlageberichte nach diesem Abschnitt.

§ 14

Prüfung des Konzernabschlusses

(1) Der Konzernabschluß oder Teilkonzernabschluß ist unter Einbeziehung des Konzernlageberichts oder des Teilkonzernlageberichts durch einen Abschlußprüfer zu prüfen. § 316 Abs. 3, §§ 317 bis 324 des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung sowie § 6 Abs. 2, 3 dieses Gesetzes gelten sinngemäß.

(2) Ist das Mutterunternehmen eine Genossenschaft, so ist der Prüfungsverband, dem die Genossenschaft angehört, auch Abschlußprüfer des Konzernabschlusses. Das gleiche gilt, wenn das Mutterunternehmen ein als gemeinnützig anerkanntes Wohnungsunternehmen oder ein als Organ der staatlichen Wohnungspolitik anerkanntes Unternehmen ist, das einem Prüfungsverband angehört. Gehört ein gemeinnütziges Wohnungsunternehmen oder ein Organ der staatlichen Wohnungspolitik einem Prüfungsverband nicht an, so ist die von der zuständigen obersten Landesbehörde nach § 23 Abs. 3 der Verordnung zur Durchführung des Gesetzes über die Gemeinnützigkeit im Wohnungswesen als Prüfer bestimmte Stelle auch Abschlußprüfer des Konzernabschlusses. Ist das Mutterunternehmen eine Sparkasse, so ist die Prüfungsstelle des Sparkassen- und Giroverbandes, dem die Sparkasse angehört, auch Abschlußprüfer des Konzernabschlusses. Der von einem Prüfungsverband oder einer Prüfungsstelle geprüfte Konzernabschluß oder

Teilkonzernabschluß hat befreiende Wirkung nach § 291 des Handelsgesetzbuchs oder einer nach § 13 Abs. 4 dieses Gesetzes in Verbindung mit § 292 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnung nur, wenn das befreite Tochterunternehmen, das gleichzeitig Mutterunternehmen ist, seinen Konzernabschluß oder Teilkonzernabschluß von dieser Person hätte prüfen lassen können.

(3) Hat das Mutterunternehmen einen Aufsichtsrat, so haben die gesetzlichen Vertreter den Konzernabschluß oder den Teilkonzernabschluß, den Konzernlagebericht oder den Teilkonzernlagebericht und den Prüfungsbericht des Abschlußprüfers des Konzernabschlusses unverzüglich nach Eingang des Prüfungsberichts dem Aufsichtsrat zur Kenntnisnahme vorzulegen. Jedes Aufsichtsratsmitglied hat das Recht, von den Vorlagen Kenntnis zu nehmen. Die Vorlagen sind auch jedem Aufsichtsratsmitglied auf Verlangen auszuhändigen, soweit der Aufsichtsrat nichts anderes beschlossen hat.

§ 15

Offenlegung des Konzernabschlusses

(1) Die gesetzlichen Vertreter des Mutterunternehmens haben den Konzernabschluß oder Teilkonzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und den Konzernlagebericht oder Teilkonzernlagebericht in sinngemäßer Anwendung des § 325 Abs. 3 bis 5 des Handelsgesetzbuchs offenzulegen. Ist das Mutterunternehmen eine Genossenschaft, so tritt an die Stelle des Handelsregisters das Genossenschaftsregister. Ist das Mutterunternehmen nicht in das Handelsregister oder das Genossenschaftsregister eingetragen, gilt § 9 Abs. 1 Satz 4 sinngemäß.

(2) Für die Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung des Konzernabschlusses, Teilkonzernabschlusses, Konzernlageberichts und des Teilkonzernlageberichts gilt § 328, für die Prüfungspflicht des Registergerichts § 329 des Handelsgesetzbuchs sinngemäß.“

11. § 16 wird aufgehoben.

12. § 17 erhält folgende Fassung:

„§ 17

Unrichtige Darstellung

Mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als gesetzlicher Vertreter (§ 4 Abs. 1 Satz 1) eines Unternehmens oder eines Mutterunternehmens, beim Einzelkaufmann als Inhaber oder dessen gesetzlicher Vertreter,

1. die Verhältnisse des Unternehmens im Jahresabschluß oder Lagebericht unrichtig wiedergibt oder verschleiert,

2. die Verhältnisse des Konzerns oder Teilkonzerns im Konzernabschluß, Konzernlagebericht, Teilkonzernabschluß oder Teilkonzernlagebericht unrichtig wiedergibt oder verschleiert,
3. zum Zwecke der Befreiung nach § 11 Abs. 6 in Verbindung mit § 291 des Handelsgesetzbuchs oder auf Grund einer nach § 13 Abs. 4 in Verbindung mit § 292 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnung einen Konzernabschluß, Konzernlagebericht, Teilkonzernabschluß oder Teilkonzernlagebericht, in dem die Verhältnisse des Konzerns oder Teilkonzerns unrichtig wiedergegeben oder verschleiert worden sind, vorsätzlich oder leichtfertig offenlegt oder
4. in Aufklärungen oder Nachweisen, die nach § 2 Abs. 3 Satz 4 in Verbindung mit § 145 Abs. 2 und 3 des Aktiengesetzes, § 6 Abs. 1 Satz 2 in Verbindung mit § 320 Abs. 1, 2 des Handelsgesetzbuchs, § 12 Abs. 3 Satz 3 in Verbindung mit § 2 Abs. 3 Satz 4 und § 145 Abs. 2 und 3 des Aktiengesetzes oder § 14 Abs. 1 Satz 2 in Verbindung mit § 320 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs einem Abschlußprüfer des Unternehmens, eines verbundenen Unternehmens, des Konzerns oder des Teilkonzerns zu geben sind, unrichtige Angaben macht oder die Verhältnisse des Unternehmens, eines Tochterunternehmens, des Konzerns oder des Teilkonzerns unrichtig wiedergibt oder verschleiert.“

13. §§ 20, 21 erhalten folgende Fassung:

„§ 20

Bußgeldvorschriften

(1) Ordnungswidrig handelt, wer als gesetzlicher Vertreter (§ 4 Abs. 1 Satz 1) eines Unternehmens oder eines Mutterunternehmens, beim Einzelkaufmann als Inhaber oder dessen gesetzlicher Vertreter,

1. bei der Aufstellung oder Feststellung des Jahresabschlusses einer Vorschrift
 - a) des § 243 Abs. 1 oder 2, der §§ 244, 245, 246, 247, 248, 249 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 3, des § 250 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 2 oder des § 251 des Handelsgesetzbuchs über Form oder Inhalt,
 - b) des § 253 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 255 Abs. 1 oder 2 Satz 1, 2 oder 6 oder des § 253 Abs. 2 oder Abs. 3 Satz 1 oder 2 des Handelsgesetzbuchs über die Bewertung,
 - c) des § 5 Abs. 1 Satz 2 in Verbindung mit einer Vorschrift des § 282 des Handelsgesetzbuchs über die Bewertung,
 - d) des § 5 Abs. 1 Satz 2 in Verbindung mit einer Vorschrift des § 265 Abs. 2, 3, 4 oder 6, der §§ 266, 268 Abs. 2, 3, 4, 5, 6 oder 7, der §§ 272, 273, 274 Abs. 1, des § 275 oder

des § 277 des Handelsgesetzbuchs über die Gliederung oder

- e) des § 5 Abs. 1 Satz 2 oder Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit einer Vorschrift des § 281 Abs. 1 Satz 2 oder 3 oder Abs. 2 Satz 1, des § 284 oder des § 285 des Handelsgesetzbuchs über die in der Bilanz oder im Anhang zu machenden Angaben,
2. bei der Aufstellung des Konzernabschlusses oder Teilkonzernabschlusses einer Vorschrift des § 13 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit einer Vorschrift
 - a) des § 294 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs über den Konsolidierungskreis,
 - b) des § 297 Abs. 2 oder 3 oder des § 298 Abs. 1 in Verbindung mit den §§ 244, 245, 246, 247, 248, 249 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 3, dem § 250 Abs. 1 Satz 1 oder Abs. 2 oder dem § 251 des Handelsgesetzbuchs über Inhalt oder Form des Konzernabschlusses,
 - c) des § 300 des Handelsgesetzbuchs über die Konsolidierungsgrundsätze,
 - d) des § 308 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit den in Nummer 1 Buchstabe b bezeichneten Vorschriften des Handelsgesetzbuchs oder des § 308 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs über die Bewertung,
 - e) des § 311 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 312 des Handelsgesetzbuchs über die Behandlung assoziierter Unternehmen oder
 - f) des § 308 Abs. 1 Satz 3, des § 313 oder des § 314 des Handelsgesetzbuchs über die im Anhang zu machenden Angaben,
3. bei der Aufstellung des Lageberichts der Vorschrift des § 5 Abs. 2 Satz 2 in Verbindung mit § 289 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs über den Inhalt des Lageberichts,
4. bei der Aufstellung des Konzernlageberichts oder des Teilkonzernlageberichts der Vorschrift des § 13 Abs. 2 Satz 3 in Verbindung mit § 315 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs über den Inhalt des Konzernlageberichts,
5. bei der Offenlegung, Veröffentlichung oder Vervielfältigung einer Vorschrift des § 9 Abs. 1 oder des § 15 Abs. 2, jeweils in Verbindung mit § 328 des Handelsgesetzbuchs über Form oder Inhalt, oder
6. einer auf Grund des § 5 Abs. 3 oder des § 13 Abs. 4, jeweils in Verbindung mit § 330 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs, erlassenen Rechtsverordnung, soweit sie für einen bestimmten Tatbestand auf diese Bußgeldvorschrift verweist,

zuwiderhandelt.

(2) Ordnungswidrig handelt auch, wer entgegen § 2 Abs. 2 oder § 12 Abs. 2 die dort vorgeschriebene Erklärung dem Registergericht oder der Aufsichtsbehörde nicht oder nicht rechtzeitig einreicht.

(3) Die Ordnungswidrigkeit kann mit einer Geldbuße bis zu fünfzigtausend Deutsche Mark geahndet werden.

§ 21

Zwangsgelder

Gesetzliche Vertreter (§ 4 Abs. 1 Satz 1) eines Unternehmens oder eines Mutterunternehmens, beim Einzelkaufmann der Inhaber oder dessen gesetzlicher Vertreter, die

1. § 2 Abs. 3 Satz 4, § 12 Abs. 3 Satz 3 in Verbindung mit § 145 Abs. 1 bis 3 des Aktiengesetzes über die Pflichten gegenüber Prüfern,
2. § 5 Abs. 1 und 2, § 13 Abs. 1 über die Pflicht zur Aufstellung des Jahresabschlusses, des Lageberichts, des Konzernabschlusses, des Konzernlageberichts, des Teilkonzernabschlusses oder des Teilkonzernlageberichts,
3. § 6 Abs. 1 Satz 2, § 14 Abs. 1 Satz 2 jeweils in Verbindung mit § 318 Abs. 1 Satz 4 des Handelsgesetzbuchs über die Pflicht zur unverzüglichen Erteilung des Prüfungsauftrags,
4. § 6 Abs. 1 Satz 2, § 14 Abs. 1 Satz 2 jeweils in Verbindung mit § 318 Abs. 4 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs über die Pflicht, den Antrag auf gerichtliche Bestellung des Abschlußprüfers zu stellen,
5. § 6 Abs. 1 Satz 2, § 14 Abs. 1 Satz 2 jeweils in Verbindung mit § 320 des Handelsgesetzbuchs über die Pflichten gegenüber dem Abschlußprüfer,
6. § 7 Satz 1, § 14 Abs. 3 Satz 1 über die Vorlagen an den Aufsichtsrat,
7. § 7 Satz 3 in Verbindung mit § 170 Abs. 3 des Aktiengesetzes, § 14 Abs. 3 Satz 2 und 3 dieses Gesetzes über das Recht der Aufsichtsratsmitglieder auf Kenntnisnahme und Aushängung der Vorlagen oder
8. § 9 Abs. 1, § 15 Abs. 1 hinsichtlich der Pflicht zur Bekanntmachung des Jahresabschlusses, des Lageberichts, des Konzernabschlusses, des Konzernlageberichts, des Teilkonzernabschlusses oder des Teilkonzernlageberichts im Bundesanzeiger

nicht befolgen, sind hierzu vom Registergericht durch Festsetzung von Zwangsgeld anzuhalten; § 14 des Handelsgesetzbuchs bleibt unberührt. Das einzelne Zwangsgeld darf den Betrag von zehntausend Deutsche Mark nicht überschreiten.“

Artikel 6

Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Die Wirtschaftsprüferordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803), zuletzt geändert durch Artikel 3 Abs. 2 des Gesetzes vom 27. Februar 1985 (BGBl. I S. 457), wird wie folgt geändert:

1. In § 8 Abs. 1 Nr. 2 wird folgender Satz angefügt:

„Der Nachweis der Prüfungstätigkeit entfällt für Bewerber, die seit mindestens fünfzehn Jahren den Beruf als Steuerberater oder vereidigter Buchprüfer ausgeübt haben; dabei sind bis zu zehn Jahre Berufstätigkeit als Steuerbevollmächtigter anzurechnen.“

2. § 8 Abs. 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 1 letzter Halbsatz werden die Worte „ist die jeweilige Mindeststudienzeit einschließlich Berufspraktikum“ durch die Worte „sind die jeweilige Mindeststudienzeit, höchstens jedoch vier Jahre, und das Berufspraktikum“ ersetzt.

- b) Nummer 2 erhält folgende Fassung:

„2. wenn der Bewerber seit mindestens fünf Jahren den Beruf als vereidigter Buchprüfer oder Steuerberater ausübt.“

3. § 9 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 4 Satz 1 erhält folgende Fassung:

„Von seiner gesamten Prüfungstätigkeit muß der Bewerber wenigstens während der Dauer zweier Jahre bei einem Wirtschaftsprüfer, einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einem vereidigten Buchprüfer, einer Buchprüfungsgesellschaft oder einem genossenschaftlichen Prüfungsverband, bei dem ein Wirtschaftsprüfer tätig ist, an Abschlußprüfungen teilgenommen und bei der Abfassung der Prüfungsberichte mitgewirkt haben; Tätigkeiten bei einer Person nach § 131 b Abs. 2, § 131 f Abs. 2 sind keine Prüfungstätigkeit nach dem ersten Halbsatz.“

- b) Absatz 6 wird aufgehoben.

4. Nach § 13 wird folgender § 13 a eingefügt:

„§ 13 a

Verkürzte Prüfung für vereidigte Buchprüfer

Vereidigte Buchprüfer, die nicht nach § 131 b Abs. 2 bestellt sind, können die Prüfung in verkürzter Form ablegen. Bei der Prüfung in verkürzter Form entfällt für vereidigte Buchprüfer, die Steuerberater sind, die schriftliche und mündliche Prüfung im Steuerrecht, in Betriebs-

wirtschaft und Volkswirtschaft, für vereidigte Buchprüfer, die Rechtsanwälte sind, im Wirtschaftsrecht, in Betriebswirtschaft und Volkswirtschaft.“

5. § 14 a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 wird die Zahl „150“ durch die Zahl „200“ ersetzt.
- b) In Absatz 2 Satz 1 wird die Zahl „500“ durch die Zahl „750“ ersetzt.

6. § 28 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 3 und Absatz 3 Satz 2 werden jeweils das Wort „übersteigen“ durch das Wort „erreichen“ und der Punkt durch ein Semikolon ersetzt sowie jeweils folgender Halbsatz angefügt:

„hat die Gesellschaft nur zwei Vorstandsmitglieder, Geschäftsführer oder persönlich haftende Gesellschafter, so muß einer von ihnen Wirtschaftsprüfer sein.“

- b) Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 eingefügt:

„(4) Voraussetzung für die Anerkennung ist ferner, daß

1. Gesellschafter ausschließlich Wirtschaftsprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die die Voraussetzungen dieses Absatzes erfüllen, oder in der Gesellschaft tätige vereidigte Buchprüfer, Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Rechtsanwälte oder Personen sind, deren Tätigkeit als Vorstandsmitglied, Geschäftsführer oder persönlich haftender Gesellschafter nach Absatz 2 oder 3 genehmigt worden ist;
2. die Anteile an der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft nicht für Rechnung eines Dritten gehalten werden;
3. bei Kapitalgesellschaften die Mehrheit der Anteile Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die die Voraussetzungen dieses Absatzes erfüllen, gehört;
4. bei Kommanditgesellschaften die Mehrheit der im Handelsregister eingetragenen Einlagen der Kommanditisten von Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die die Voraussetzungen dieses Absatzes erfüllen, übernommen worden ist;
5. Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die die Voraussetzungen dieses Absatzes erfüllen, zusammen die Mehrheit der Stimmrechte der Aktionäre, Kommanditaktionäre, Gesellschafter einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung oder Kommanditisten zusteht und

6. im Gesellschaftsvertrag bestimmt ist, daß zur Ausübung von Gesellschafterrechten nur Gesellschafter bevollmächtigt werden können, die Wirtschaftsprüfer sind.

Haben sich Berufsangehörige im Sinne von Satz 1 Nr. 1 zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts zusammengeschlossen, deren Zweck ausschließlich das Halten von Anteilen an einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist, so werden ihnen die Anteile an der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft im Verhältnis ihrer Beteiligung an der Gesellschaft bürgerlichen Rechts zugerechnet. Stiftungen und eingetragene Vereine gelten als Berufsangehörige im Sinne von Satz 1 Nr. 1, wenn

- a) sie ausschließlich der Altersversorgung von in der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft tätigen Personen und deren Hinterbliebenen dienen oder ausschließlich die Berufsausbildung, Berufsfortbildung oder die Wissenschaft fördern und
 - b) die zur gesetzlichen Vertretung berufenen Organe mehrheitlich aus Wirtschaftsprüfern bestehen.“
- c) Die bisherigen Absätze 4 bis 6 werden Absätze 5 bis 7.

7. § 34 Abs. 2 wird wie folgt geändert:

- a) Nach dem Wort „Frist“ werden ein Komma und die Worte „die bei Fortfall der in § 28 Abs. 2 Satz 3 und Abs. 3 Satz 2 genannten Voraussetzungen höchstens zwei Jahre betragen darf,“ eingefügt.
- b) Es wird folgender Halbsatz angefügt:
„bei Fortfall der in § 28 Abs. 4 genannten Voraussetzungen wegen eines Erbfalls muß die Frist mindestens fünf Jahre betragen;“

8. § 38 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) In das Berufsregister sind einzutragen

1. Wirtschaftsprüfer, und zwar

- a) Name, Vorname, Geburtstag, Geburtsort und Veränderungen des Namens,
- b) Tag der Bestellung und die oberste Landesbehörde, die die Bestellung vorgenommen hat,
- c) Anschrift der beruflichen Niederlassung und ihre Veränderungen,
- d) Art der beruflichen Tätigkeit (selbständig in eigener Praxis, als Gesellschafter in einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Steuerberatungsgesellschaft, im Anstellungsverhältnis bei einem Wirtschaftsprüfer, einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einer Steuerbera-

tungsgesellschaft, einem genossenschaftlichen Prüfungsverband, einer Prüfungsstelle eines Sparkassen- und Giroverbandes, einer überörtlichen Prüfungseinrichtung für öffentlich-rechtliche Körperschaften und Anstalten oder als Leiter einer Zweigniederlassung) und ihre Veränderungen;

2. Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, und zwar

- a) Name und Rechtsform,
- b) Tag der Anerkennung als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und die oberste Landesbehörde, die die Anerkennung ausgesprochen hat,
- c) Anschrift der Hauptniederlassung,
- d) Namen, Berufe und Anschriften der Gesellschafter und der Mitglieder des zur gesetzlichen Vertretung berufenen Organs einer juristischen Person und die Höhe ihrer Aktien und Stammeinlagen sowie Namen, Berufe und Anschriften der vertretungsberechtigten und der übrigen Gesellschafter einer Personengesellschaft und die Höhe der im Handelsregister eingetragenen Einlagen der Kommanditisten,
- e) Namen und Anschriften der im Namen der Gesellschaft tätigen Wirtschaftsprüfer

sowie alle Veränderungen zu Buchstaben a, c, d und e;

3. Zweigniederlassungen von Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, und zwar

- a) Name,
- b) Anschrift der Zweigniederlassung,
- c) Namen und Anschriften der die Zweigniederlassung leitenden Personen

sowie alle Veränderungen zu Buchstaben a bis c.“

9. § 41 wird aufgehoben.

10. In § 44 Abs. 2 wird folgender Satz 3 angefügt:

„Vorstandsmitglieder, Geschäftsführer und Gesellschafter einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die nicht Wirtschaftsprüfer sind, und Mitglieder des Aufsichtsrats der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft dürfen auf die Durchführung von Abschlußprüfungen nicht in einer Weise Einfluß nehmen, die die Unabhängigkeit des verantwortlichen Wirtschaftsprüfers beeinträchtigt.“

11. § 59 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 werden folgende Sätze angefügt:

„Vorläufig bestellte Personen (§ 131 b Abs. 2, § 131 f Abs. 2) können nicht zu Mitgliedern des Beirats oder Vorstands gewählt werden. Der Präsident der Wirtschaftsprüferkammer und der Vorsitz der Beirats müssen Wirtschaftsprüfer sein.“

- b) Es wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) Die Wahl der Beiratsmitglieder erfolgt getrennt nach Gruppen. Die Gruppe der Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften wählt entsprechend der Zahl der Mitglieder der Wirtschaftsprüferkammer, die dieser Gruppe am ersten Tag des der Einladung zur Mitgliederversammlung vorangegangenen Monats angehören, eine in der Satzung bestimmte Anzahl von Beiratsmitgliedern. Die Gruppe der anderen stimmberechtigten Mitglieder wählt eine Anzahl von Beiratsmitgliedern, die sich nach der Zahl der stimmberechtigten Mitglieder der Wirtschaftsprüferkammer, die dieser Gruppe an dem in Satz 2 bezeichneten Tag angehören, bemisst. Mindestens eine Zahl von einem Beiratsmitglied mehr als die Hälfte der Zahl aller Beiratsmitglieder muß jedoch von der Gruppe der Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften gewählt werden. Satz 1 bis 4 finden auf die Wahl der Vorstandsmitglieder entsprechende Anwendung; die Wahl des Präsidenten der Wirtschaftsprüferkammer erfolgt durch den gesamten Beirat.“

12. § 128 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 werden nach dem Wort „anerkannt“ die Worte „oder bestellt“ eingefügt, der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt: „wird ein vereidigter Buchprüfer zum Wirtschaftsprüfer bestellt, so erlischt die Bestellung als vereidigter Buchprüfer.“
- b) In Satz 2 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Halbsatz angefügt: „wird eine Buchprüfungsgesellschaft als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft anerkannt, so erlischt die Anerkennung als Buchprüfungsgesellschaft.“

13. In § 129 Abs. 1 wird folgender Satz angefügt:

„Zu den beruflichen Aufgaben des vereidigten Buchprüfers gehört es insbesondere, die Prüfung des Jahresabschlusses von mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (§ 267 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs) nach § 316 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs durchzuführen.“

14. § 130 erhält folgende Fassung:

„§ 130

Anwendung von Vorschriften des Gesetzes

- (1) Auf vereidigte Buchprüfer finden § 1 Abs. 2 und § 3 sowie die Bestimmungen des

Sechsten Abschnitts des Zweiten Teils und des Dritten und Fünften Teils entsprechende Anwendung. Im berufsgerichtlichen Verfahren gegen vereidigte Buchprüfer können vereidigte Buchprüfer und Wirtschaftsprüfer als Beisitzer berufen werden.

(2) Auf Buchprüfungsgesellschaften finden § 1 Abs. 3 und § 3 sowie die Bestimmungen des Fünften und Sechsten Abschnitts des Zweiten Teils und des Dritten Teils entsprechende Anwendung.“

15. § 131 erhält folgende Fassung:

„§ 131

Zulassung zur Prüfung

(1) Die Zulassung zur Prüfung nach § 131 a ist zu erteilen, wenn der Bewerber

1. im Zeitpunkt der Antragstellung Steuerberater oder Rechtsanwalt ist und mindestens fünf Jahre den Beruf eines Steuerberaters, Steuerbevollmächtigten oder Rechtsanwalts ausgeübt hat und
2. wenigstens drei Jahre Prüfungstätigkeit oder eine Tätigkeit nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 letzter Satz nachweist; eine Tätigkeit als Revisor in größeren Unternehmen oder als Steuerberater kann bis zur Höchstdauer von einem Jahr auf die Prüfungstätigkeit angerechnet werden; § 9 Abs. 1, 2, 3 Satz 2, 4 und 5 finden entsprechende Anwendung.

Die Voraussetzung des Satzes 1 Nr. 2 entfällt bei Bewerbern, die den Antrag auf Zulassung zur Prüfung bis zum Ablauf des 31. Dezember 1989 stellen. Hat der Bewerber nach dem 1. Juli 1987 die Prüfung nicht bestanden oder aus einem von ihm nicht zu vertretenden Grund an der Prüfung nicht teilgenommen, so verlängert sich die in Satz 2 berechnete Frist um drei Jahre.

(2) Der Antrag auf Zulassung zur Prüfung kann frühestens am 1. Juli 1986 gestellt werden.

(3) Über die Zulassung zur Prüfung entscheidet die für die Wirtschaft zuständige oberste Landesbehörde.

(4) Die §§ 7, 10 und 11 sind entsprechend anzuwenden. § 14 a ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß die Gebühr für das Prüfungsverfahren 400 Deutsche Mark beträgt.“

16. Nach § 131 wird eingefügt:

„§ 131 a

Prüfung

(1) Die Prüfung gliedert sich in eine schriftliche und eine mündliche Prüfung. Für Bewerber nach § 131 Abs. 1 Satz 2 entfällt die schriftliche Prüfung.

(2) Prüfungsgebiete sind Wirtschaftliches Prüfungswesen (Pflichtprüfung des Jahresabschlusses von Gesellschaften mit beschränkter Haftung), Betriebswirtschaft, Wirtschaftsrecht unter besonderer Berücksichtigung des Rechts der Gesellschaft mit beschränkter Haftung und Berufsrecht der vereidigten Buchprüfer. Die schriftliche Prüfung besteht aus einer unter Aufsicht anzufertigenden Arbeit aus den in Satz 1 bezeichneten Prüfungsgebieten.

(3) Die praktische Berufsarbeit des vereidigten Buchprüfers bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlußprüfungen von Gesellschaften mit beschränkter Haftung ist in der Prüfung besonders zu berücksichtigen. Für die Aufsichtsarbeiten stehen dem Bewerber vier bis sechs Stunden zur Verfügung. Die Dauer der mündlichen Prüfung soll für den einzelnen Bewerber eine Stunde nicht überschreiten. Die Prüfung kann zweimal wiederholt werden.

(4) Die Prüfung wird vor dem nach § 12 Abs. 1 eingerichteten Prüfungsausschuß abgelegt. Der Ausschuß setzt sich zusammen aus einem Vertreter der obersten Landesbehörde als Vorsitzendem, einem Vertreter der Wirtschaft, einem Wirtschaftsprüfer, einem vereidigten Buchprüfer oder einem Wirtschaftsprüfer, der zugleich Steuerberater oder Rechtsanwalt ist.

Ein Mitglied des Ausschusses muß die Befähigung zum Richteramt haben.

§ 131 b

Bestellung. Vorläufige Bestellung

(1) Auf die Bestellung der Personen, die die Prüfung nach § 131 a bestanden haben, findet der Dritte Abschnitt des Zweiten Teils entsprechende Anwendung.

(2) Auf Antrag wird ein nach § 131 zur Prüfung zugelassener Bewerber, der die Voraussetzungen des § 131 Abs. 1 Satz 2 erfüllt, sofern er nachweist, daß ihn eine prüfungspflichtige Kapitalgesellschaft mit der Prüfung nach § 316 Abs. 1 des Handelsgesetzbuches für das laufende oder abgelaufene Geschäftsjahr beauftragen wird, vorläufig bestellt. Für die Bestellung hat der Antragsteller eine Gebühr von 200 Deutsche Mark an die oberste Landesbehörde zu zahlen. Die Bestellung erlischt, wenn der Bewerber die Prüfung nach § 131 a nicht bestanden hat und sie nicht mehr wiederholen kann, unabhängig davon spätestens am 31. Dezember 1990; zur Vermeidung von unbilligen Härten kann die oberste Landesbehörde die Frist verlängern. Die §§ 128 bis 130 Abs. 1 und der Dritte Abschnitt des Zweiten Teils finden entsprechende Anwendung. Vorläufig bestellte Personen dürfen im beruflichen Verkehr nur den Zusatz „Zur Abschlußprüfung nach § 319 Abs. 1 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs vorläufig berechtigt“ verwenden. Sie sind in der Wirtschaftsprüferversammlung nicht stimmberechtigt, können aber mit beratender Stimme an der Wirtschaftsprüferversammlung teilnehmen.“

tigt, können aber mit beratender Stimme an der Wirtschaftsprüferversammlung teilnehmen.“

17. Nach § 131 b wird folgender neuer Siebenter Teil des Gesetzes eingefügt:

„Siebenter Teil

Erleichterte Bestellung von vereidigten Buchprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten zu Wirtschaftsprüfern

§ 131 c

Zulassung zur Prüfung

(1) Vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Rechtsanwälte können abweichend von den Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts des Zweiten Teils als Wirtschaftsprüfer bestellt werden, wenn sie die in § 131 e vorgesehene Prüfung bestanden haben.

(2) Die Zulassung zur Prüfung ist zu erteilen, wenn der Bewerber

1. im Zeitpunkt der Antragstellung seit fünf Jahren den Beruf eines vereidigten Buchprüfers, eines Steuerberaters, eines Steuerbevollmächtigten oder eines Rechtsanwalts hauptberuflich und selbständig in eigener Praxis ausgeübt hat und im Zeitpunkt der Antragstellung hauptberuflich und selbständig in eigener Praxis als vereidigter Buchprüfer, Steuerberater oder Rechtsanwalt tätig ist,
2. spätestens am 1. Januar 1987 seit zwei Jahren und im Zeitpunkt der Antragstellung mindestens für eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung in erheblichem Umfang selbständig in eigener Praxis geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen geleistet oder Prüfungen auf dem Gebiet des betrieblichen Rechnungswesens durchgeführt hat, sofern diese Gesellschaft spätestens zu dem der Antragstellung vorausgehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei Größenmerkmale des § 267 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs überschreitet oder zu erwarten ist, daß sie diese spätestens für das Geschäftsjahr 1987 voraussichtlich überschreiten wird.

Übt ein Bewerber seinen Beruf gemeinsam mit einer oder mehreren anderen Personen aus (Sozietät), so wird er nur zugelassen, wenn er bei den in Nummer 2 aufgeführten Tätigkeiten maßgeblich mitgewirkt hat.

(3) Der selbständigen Berufsausübung in eigener Praxis steht die Tätigkeit eines Bewerbers, der im Zeitpunkt der Antragstellung vereidigter Buchprüfer, Steuerberater oder Rechtsanwalt ist, als Mitglied des Vorstands, als Geschäftsführer oder als persönlich haftender Gesellschafter einer Buchprüfungsgesellschaft oder Steuerberatungsgesellschaft gleich. Dabei ist für die Anwendung des Absatzes 2

Satz 1 Nr. 2 die Tätigkeit der Gesellschaft zugrunde zu legen. In den Fällen des Satzes 1 werden jedoch nur solche Bewerber zugelassen, die bei den in Absatz 2 Satz 1 Nr. 2 aufgeführten Tätigkeiten maßgeblich mitgewirkt haben.

(4) Der Antrag auf Zulassung zur Prüfung kann frühestens am 1. Juli 1986 und nur bis zum Ablauf des 31. Dezember 1989 gestellt werden. § 131 Abs. 1 Satz 3 ist entsprechend anzuwenden.

(5) Über die Zulassung zur Prüfung und über die in § 131 e Abs. 6 vorgesehene Befreiung von der schriftlichen Prüfung entscheidet die für Wirtschaft zuständige oberste Landesbehörde, über den in § 131 e Abs. 5 vorgesehenen Ersatz der schriftlichen Prüfung durch die Vorlage von Prüfungsberichten der Prüfungsausschuss nach § 131 e Abs. 4. Die in Absatz 2 Satz 1 Nr. 2 genannte Voraussetzung ist durch schriftliche, an Eides Statt abzugebende Versicherungen des Bewerbers und durch schriftliche Versicherungen des Unternehmens, für das der Bewerber tätig geworden ist, glaubhaft zu machen.

(6) Die §§ 7, 10 und 11 sind entsprechend anzuwenden. § 14 a ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß die Gebühr für das Prüfungsverfahren 400 Deutsche Mark beträgt.

§ 131 d

Rechtsverordnung

Der Bundesminister für Wirtschaft wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung im Einvernehmen mit dem Bundesminister der Justiz und dem Bundesminister der Finanzen und mit Zustimmung des Bundesrates für die Prüfungen nach den §§ 131 a, 131 e Bestimmungen zu erlassen über die Berufung der Mitglieder des Prüfungsausschusses sowie über die Einzelheiten der Prüfung und des Prüfungsverfahrens, insbesondere über die in § 14 bezeichneten Angelegenheiten.

§ 131 e

Prüfung

(1) Die Prüfung gliedert sich in eine schriftliche und eine mündliche Prüfung.

(2) Prüfungsgebiete sind Wirtschaftliches Prüfungswesen (Pflichtprüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses), Betriebswirtschaft, Wirtschaftsrecht unter besonderer Berücksichtigung des Rechts der Gesellschaft mit beschränkter Haftung und das Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer. Die praktische Berufsarbeit des Wirtschaftsprüfers bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlußprüfungen ist besonders zu berücksichtigen.

(3) Die schriftliche Prüfung besteht aus einer unter Aufsicht anzufertigenden Arbeit aus dem Gebiet des Wirtschaftlichen Prüfungswesens. Für die Aufsichtsarbeit stehen dem Bewerber vier bis sechs Stunden zur Verfügung. Die

Dauer der mündlichen Prüfung soll für den einzelnen Bewerber eine Stunde nicht überschreiten. Die Prüfung kann zweimal wiederholt werden.

(4) Die Prüfung wird vor dem nach § 12 Abs. 1 eingerichteten Prüfungsausschuß abgelegt. Der Ausschuß setzt sich zusammen aus

einem Vertreter der obersten Landesbehörde als Vorsitzendem,

einem Vertreter der Wirtschaft,

einem Wirtschaftsprüfer,

einem nach § 131 f Abs. 1 bestellten Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater oder Rechtsanwalt, der zugleich Wirtschaftsprüfer ist. Ein Mitglied des Ausschusses muß die Befähigung zum Richteramt haben.

(5) Auf Antrag eines zugelassenen Bewerbers wird die schriftliche Prüfung durch die Vorlage von Prüfungsberichten ersetzt, durch die der Bewerber nachweist, daß er vor dem 31. Dezember 1986 in mindestens fünf Fällen bei wenigstens drei verschiedenen Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die die in § 131 c Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 bezeichneten Voraussetzungen spätestens im Zeitpunkt der Antragstellung erfüllen, selbständig in eigener Praxis oder auf Grund einer Tätigkeit nach § 131 c Abs. 3 den Jahresabschluß entsprechend den Grundsätzen der §§ 162, 166 und 167 des Aktiengesetzes in der vor dem 31. Dezember 1985 geltenden Fassung gegen Entgelt geprüft hat. Die Prüfungsberichte sind mit der Erklärung des Bewerbers vorzulegen, daß er diese selbständig angefertigt hat. Außerdem sind Zustimmungserklärungen des Auftraggebers und, wenn dieser nicht das Unternehmen ist, auf das sich der Prüfungsbericht bezieht, des geprüften Unternehmens der obersten Landesbehörde vorzulegen. Der Bewerber kann die Kennzeichnung des geprüften Gegenstandes in den Berichten beseitigen. Der Prüfungsausschuß kann die Vorlage weiterer Unterlagen verlangen.

(6) Auf Antrag wird die schriftliche Prüfung erlassen, wenn der Bewerber im Zeitpunkt der Antragstellung das 55. Lebensjahr vollendet hat und im Zeitpunkt der Antragstellung seit mindestens zehn Jahren hauptberuflich den Beruf eines vereidigten Buchprüfers, eines Steuerberaters, eines Steuerbevollmächtigten oder eines Rechtsanwalts ausübt.

§ 131 f

Bestellung von vereidigten Buchprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten als Wirtschaftsprüfer

(1) Auf die Bestellung der Personen, die die Prüfung nach § 131 e bestanden haben, als Wirtschaftsprüfer findet der Dritte Abschnitt des Zweiten Teils Anwendung.

(2) Auf Antrag wird ein nach § 131 c zur Prüfung zugelassener Bewerber, der nachweist, daß ihn eine prüfungspflichtige Kapitalgesell-

schaft (§ 267 Abs. 2, 3 des Handelsgesetzbuchs) mit der Prüfung nach § 316 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs für das laufende oder abgelaufene Geschäftsjahr beauftragen wird, vorläufig bestellt. Auf vorläufig bestellte Personen finden § 1 Abs. 2, §§ 2, 3 und § 131 b Abs. 2 Satz 2, 3 und 6 sowie die Bestimmungen des Dritten und Sechsten Abschnitts des Zweiten Teils sowie des Dritten, Vierten und Fünften Teils entsprechende Anwendung. Vorläufig bestellte Personen dürfen im beruflichen Verkehr nur den Zusatz „Zur Abschlußprüfung nach § 319 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs vorläufig berechtigt“ verwenden.

18. Der bisherige Siebente Teil des Gesetzes wird Achter Teil, der bisherige Achte Teil wird Neunter Teil.
19. In § 134 Abs. 3 wird die Angabe „§ 28 Abs. 2 bis 5“ durch die Angabe „§ 28 Abs. 2, 3, 5 und 6“ und die Angabe „§ 28 Abs. 4“ durch die Angabe „§ 28 Abs. 5“ ersetzt.
20. Nach § 134 wird folgender § 134 a eingefügt:

„§ 134 a

Übergangsregelung

(1) Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer, die am 31. Dezember 1989 bestellt sind, behalten ihre Bestellung, auch wenn sie die Voraussetzungen der am 1. Januar 1990 in Kraft tretenden Vorschriften des Artikels 6 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) nicht erfüllen. Entsprechendes gilt für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften, die am 31. Dezember 1989 anerkannt sind. Die Anerkennung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und einer Buchprüfungsgesellschaft ist jedoch zu widerrufen, wenn sie nach dem 31. Dezember 1994 die Voraussetzungen des § 28 Abs. 2 und 3 in der ab 1. Januar 1990 geltenden Fassung nicht erfüllt.

(2) Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des Artikels 6 Nr. 6 Buchstabe b des Bilanzrichtlinien-Gesetzes anerkannt sind, bleiben anerkannt. Die Anerkennung einer solchen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft ist von der obersten Landesbehörde zu widerrufen, wenn nach dem 31. Dezember 1987 bei der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft der Bestand der Gesellschafter oder das Verhältnis ihrer Beteiligungen oder Stimmrechte durch Rechtsgeschäft oder auf Grund Erbfalls verändert und dabei § 28 Abs. 4 nicht beachtet wird. § 34 Abs. 1 Nr. 2 ist entsprechend anzuwenden.

(3) § 9 Abs. 6 Satz 1 gilt für Bewerber, die am 1. Januar 1990 den Beruf eines vereidigten Buchprüfers oder Steuerberaters ausüben, § 9 Abs. 6 Satz 2 gilt für Bewerber, die am 1. Januar 1990 sich in der praktischen Ausbildung zum

Wirtschaftsprüfer befinden, jeweils bis zum 1. Januar 1996 in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803).“

Artikel 7

Änderung des Gesetzes über das Kreditwesen

Das Gesetz über das Kreditwesen in der Fassung der Bekanntmachung vom 11. Juli 1985 (BGBl. I S. 1472) wird wie folgt geändert:

1. In § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 werden die Worte „dem in der Jahresbilanz nach § 33 d Abs. 1 B II 2 des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften gesondert ausgewiesenen Reservefonds“ ersetzt durch die Worte „der in der Bilanz nach § 73 Abs. 3 des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften von eingetragenen Genossenschaften gesondert ausgewiesenen Ergebnismrücklage“.
2. Die Überschrift vor § 24 erhält folgende Fassung:
„5. Besondere Pflichten der Kreditinstitute und der Geschäftsleiter“.
3. Vor § 25 a wird die folgende Überschrift eingefügt:
„5 a. Besondere Vorschriften über die Rechnungslegung“.
4. § 25 a erhält folgende Fassung:

„§ 25 a

Aufstellung und Veröffentlichung von Jahresabschluß und Lagebericht

(1) Auf Kreditinstitute, die nicht in der Rechtsform der Aktiengesellschaft, der Kommanditgesellschaft auf Aktien, der Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Kapitalgesellschaften) oder der eingetragenen Genossenschaft betrieben werden und die keine öffentlich-rechtlichen Sparkassen sind, ist der Erste Abschnitt des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen auch dann anzuwenden, wenn das Kreditinstitut die Voraussetzungen des § 1 Abs. 3 dieses Gesetzes nicht erfüllt. Auf Kapitalgesellschaften, eingetragene Genossenschaften und öffentlich-rechtliche Sparkassen dürfen die für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 1, 2 des Handelsgesetzbuchs) nach dem Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs zulässigen Erleichterungen nicht angewendet werden. Kleinen Kreditinstituten von nur örtlicher Bedeutung kann das Bundesaufsichtsamt auf Antrag widerruflich gestatten, daß sie ihren Jahresabschluß und Lagebericht nur in der örtlichen Presse veröffentlichen. Die Sätze 1 bis 3 sind auch auf im Geltungsbereich dieses Gesetzes unterhaltene Zweigstellen von Unternehmen mit Sitz in einem anderen Staat im Sinne des § 53 Abs. 1 Satz 1 anzuwenden.

(2) An Stelle von § 247 Abs. 1, §§ 251, 265 Abs. 5 bis 7, §§ 266, 268, 275, 277, 280 des Han-

delsgesetzbuchs sind auf die Jahresabschlüsse der Kreditinstitute die durch Rechtsverordnung erlassenen Formblätter und anderen Vorschriften anzuwenden. Insoweit brauchen § 265 Abs. 2, § 284 Abs. 2, § 285 Nr. 1 bis 6, 8, 9 Buchstabe c, Nr. 12, § 289 Abs. 2 Nr. 3 des Handelsgesetzbuchs nicht angewendet zu werden; dies gilt auch für § 246 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs, soweit abweichende Vorschriften bestehen.

(3) § 330 des Handelsgesetzbuchs über den Erlaß von Rechtsverordnungen gilt für Kreditinstitute, auch wenn sie nicht in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft oder der eingetragenen Genossenschaft oder als öffentlich-rechtliche Sparkasse betrieben werden.“

5. Nach § 25 a wird folgender § 25 b eingefügt:

„§ 25 b

Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Auf Kreditinstitute, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach den Vorschriften des Zweiten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs aufzustellen haben, ist § 25 a Abs. 2 entsprechend anzuwenden. Sie brauchen im Konzernabschluß die in § 26 a Abs. 2 dieses Gesetzes und in §§ 306, 313 Abs. 1, § 314 Abs. 1 Nr. 1 bis 3, 5, 6 Buchstabe c des Handelsgesetzbuchs bezeichneten Angaben nicht zu machen.“

6. § 26 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift erhält folgende Fassung:

„Vorlage von Jahresabschluß, Lagebericht und Prüfungsberichten“

- b) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Kreditinstitute haben den Jahresabschluß in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen und den aufgestellten sowie später den festgestellten Jahresabschluß und den Lagebericht, soweit ein solcher erstattet wird, dem Bundesaufsichtsamt und der Deutschen Bundesbank jeweils unverzüglich einzureichen; der Jahresabschluß ist in einer Anlage zu erläutern. Sofern der Jahresabschluß nach § 27 zu prüfen ist, muß er mit dem Bestätigungsvermerk oder einem Vermerk über die Versagung der Bestätigung versehen sein. Der Abschlußprüfer hat den Bericht über die Prüfung des Jahresabschlusses (Prüfungsbericht) unverzüglich nach Beendigung der Prüfung dem Bundesaufsichtsamt und der Deutschen Bundesbank einzureichen; bei Kreditinstituten, die einem genossenschaftlichen Prüfungsverband angehören oder durch die Prüfungsstelle eines Sparkassen- und Giroverbandes geprüft werden, ist der Prüfungsbericht nur auf Anforderung einzureichen.“

- c) In Absatz 3 Satz 1 wird das Wort „Konzerngeschäftsbericht“ durch das Wort „Konzernlagebericht“ ersetzt.

7. Die Überschrift vor § 26 a wird gestrichen.

8. § 26 a erhält folgende Fassung:

„§ 26 a

Wertansätze in der Bilanz und Erläuterung der Bewertung

(1) Kreditinstitute, die Kapitalgesellschaften sind, dürfen Forderungen und Wertpapiere des Umlaufvermögens mit einem niedrigeren als dem nach § 253 Abs. 1, 3, § 279 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs vorgeschriebenen oder zugelassenen Wert ansetzen, soweit dies nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung zur Sicherung gegen die besonderen Risiken des Geschäftszweigs der Kreditinstitute notwendig ist.

(2) Kreditinstitute brauchen im Jahresabschluß die in § 281 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs verlangten Angaben und Aufgliederungen nicht zu machen. Auch brauchen die nach § 274 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs zurückgestellten Beträge nicht gesondert ausgewiesen zu werden. Der Vorstand einer Aktiengesellschaft braucht auch die in § 176 Abs. 1 Satz 3 des Aktiengesetzes verlangten Auskünfte nicht zu geben.

(3) § 330 des Handelsgesetzbuchs ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß die Verrechnung von Beträgen aus Zuschreibungen bei Forderungen oder deren Eingang nach teilweiser oder vollständiger Abschreibung oder aus Zuschreibungen bei Wertpapieren oder deren Abgang mit Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Forderungen und Wertpapiere zugelassen werden darf. Der Vorstand einer Aktiengesellschaft, die solche Verrechnungen vorgenommen hat, braucht darüber Auskunft nicht zu erteilen.“

9. § 26 b wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird die Angabe „§§ 153 bis 156 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 253 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

- b) In Absatz 2 Nr. 3 wird das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Anhang“ und die Angabe „Abs. 3“ durch die Angabe „Abs. 1“ ersetzt.

10. § 27 erhält folgende Fassung:

„§ 27

Prüfung des Jahresabschlusses

(1) Der Jahresabschluß und die Anlage nach § 26 Abs. 1 Satz 1 sind, bevor der Jahresabschluß festgestellt wird, unter Einbeziehung der Buchführung und des Lageberichts durch einen Abschlußprüfer (Wirtschaftsprüfer, genossenschaftlichen Prüfungsverband, Prü-

fungsstelle eines Sparkassen- und Giroverbandes) zu prüfen. Die Prüfung ist spätestens bis zum Ablauf von fünf Monaten nach Schluß des Geschäftsjahrs vorzunehmen. Der Jahresabschluß ist nach der Prüfung unverzüglich festzustellen. Die Sätze 1 bis 3 gelten nicht für Kreditinstitute in der Rechtsform der eingetragenen Genossenschaft, deren Bilanzsumme zehn Millionen Deutsche Mark nicht übersteigt.

(2) Auf die Prüfung des Jahresabschlusses von Kreditinstituten, die nicht bereits nach anderen Vorschriften der Prüfungspflicht unterliegen, sind unbeschadet der Vorschriften der §§ 28 bis 30 die Vorschriften des Dritten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung sowie § 270 Abs. 1 und 3 des Aktiengesetzes über die Prüfung im Falle der Abwicklung entsprechend anzuwenden.“

11. § 28 Abs. 2 Satz 3 erhält folgende Fassung:

„§ 318 Abs. 5 des Handelsgesetzbuchs ist entsprechend anzuwenden.“

12. In § 46 c wird die Angabe „§ 342“ durch die Angabe „§ 237“ ersetzt.

13. § 53 Abs. 2 Nr. 3 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 werden nach dem Wort „Ertragsrechnung“ die Worte „und einem Anhang“ eingefügt.
- b) In Satz 2 wird die Angabe „die §§ 162, 164 bis 169, 256 Abs. 1 Nr. 2 und 3 und § 270 Abs. 1 und 3 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 256 Abs. 1 Nr. 2 und 3 und § 270 Abs. 1 und 3 des Aktiengesetzes sowie die §§ 316 bis 324 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

Artikel 8

Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes

Das Versicherungsaufsichtsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 13. Oktober 1983 (BGBl. I S. 1261), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 17. Juli 1985 (BGBl. I S. 1507), wird wie folgt geändert:

1. § 1 Abs. 2 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe „138, 146 und 150“ durch die Angabe „138 und 150“ ersetzt.
- b) In Satz 2 wird die Angabe „§ 55 Abs. 1, Abs. 2 Satz 2, Abs. 2 a bis 2 c“ durch die Angabe „§ 55 Abs. 1, 3 bis 5 Satz 1, § 55 a“ ersetzt.

2. In § 9 wird Absatz 2 aufgehoben. Absatz 1 wird einziger Absatz und erhält folgende Fassung:

„Die Satzung eines Versicherungsunternehmens soll die einzelnen Versicherungszweige, auf die sich der Geschäftsbetrieb erstreckt, und die Grundsätze für die Vermögensanlage festsetzen; sie soll auch bestimmen, ob das Versi-

cherungsgeschäft nur unmittelbar oder zugleich auch mittelbar (durch Rückversicherung) betrieben werden soll.“

3. In § 16 werden die Worte „ersten und dritten“ durch die Worte „Ersten Buchs, des Ersten Abschnitts des Dritten Buchs und des Vierten“ ersetzt.

4. § 35 Abs. 3 Satz 4 Nr. 1 erhält folgende Fassung:

„1. Wird den Aufsichtsratsmitgliedern eine Gewinnbeteiligung gewährt, so berechnet sich diese nach dem Jahresüberschuß abzüglich eines Verlustvortrags und der Einstellungen in die Gewinnrücklagen; der Anteil am Überschuß, der nach § 22 Abs. 3 den Personen zugesichert ist, die den Gründungsstock zur Verfügung gestellt haben, ist abzusetzen. Entgegenstehende Festsetzungen sind nichtig.“

5. § 36 Satz 2 erhält folgende Fassung:

„§ 256 des Aktiengesetzes gilt entsprechend.“

6. In § 36 a wird Absatz 1 aufgehoben. Absatz 2 wird einziger Absatz. Es wird folgender Satz angefügt:

„§§ 269, 282 des Handelsgesetzbuchs sind nicht anzuwenden.“

7. In § 38 Abs. 3 wird die Angabe „(§ 36 a Abs. 2)“ durch die Angabe „(§ 36 a)“ ersetzt.

8. § 47 Abs. 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Im übrigen gelten für die Abwicklung § 265 Abs. 4, §§ 266 bis 269, § 270 Abs. 1 und 2 Satz 1, §§ 272, 273 des Aktiengesetzes entsprechend. Unbeschadet des entsprechend anzuwendenden § 270 Abs. 2 Satz 3 und Abs. 3 des Aktiengesetzes gelten für die Eröffnungsbilanz, den erläuternden Bericht, den Jahresabschluß und den Lagebericht die auf die Aufstellung und Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts des Vereins anzuwendenden Vorschriften sowie die §§ 175, 176 des Aktiengesetzes und §§ 325, 328 des Handelsgesetzbuchs sinngemäß.“

9. § 53 c wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 Satz 1 Nr. 1 Buchstabe c erhält folgende Fassung:

„c) bei öffentlich-rechtlichen Versicherungsunternehmen die dem Grundkapital bei Aktiengesellschaften entsprechenden Posten abzüglich des nicht eingezahlten Teils; bei einer Einzahlung von mindestens 25 vom Hundert ist nur die Hälfte des nicht eingezahlten Teils abzuziehen;“

- b) In Absatz 3 Satz 2 Nr. 1 wird die Angabe „Abs. 2“ gestrichen. Die Worte „§ 153 Abs. 4 des Aktiengesetzes“ werden durch die Worte „§ 269 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- c) In Absatz 3 Satz 2 Nr. 2 wird die Angabe „§ 36a Abs. 1 dieses Gesetzes“ gestrichen. Die Worte „§ 153 Abs. 5 des Aktiengesetzes“ werden durch die Worte „§ 255 Abs. 4 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- d) Absatz 4 erhält folgende Fassung:
- „(4) Zusammen mit dem nach § 55 Abs. 1 vorgeschriebenen Jahresabschluß und Lagebericht sind der Aufsichtsbehörde jährlich eine Berechnung der Solvabilitäts-spanne vorzulegen und die Eigenmittel nachzuweisen.“
10. In § 54 d Satz 2 wird die Angabe „§§ 66 Abs. 6 Satz 4“ durch die Angabe „§ 66 Abs. 6 Satz 6“ ersetzt.
11. In der Überschrift vor § 55 wird das Wort „Bilanzprüfung“ durch das Wort „Prüfung“ ersetzt.
12. § 55 erhält folgende Fassung:

„§ 55

(1) Der Vorstand hat den vorgeschriebenen Jahresabschluß (§§ 242, 264 des Handelsgesetzbuchs) und den Lagebericht nach den für große Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs) geltenden Vorschriften in den ersten vier Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen und dem Abschlußprüfer zur Durchführung der Prüfung vorzulegen; die Frist des § 264 Abs. 1 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs gilt nicht. Der Jahresabschluß und der Lagebericht sind der Aufsichtsbehörde einzureichen, und zwar spätestens einen Monat vor der Hauptversammlung oder der dieser entsprechenden Versammlung der obersten Vertretung des Versicherungsunternehmens. Die Vorschriften des Ersten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs sind auf kleinere Vereine (§ 53 Abs. 1 Satz 1) und auf andere Versicherungsunternehmen, die nicht Kaufmann sind, entsprechend anzuwenden.

(2) Bei Versicherungsunternehmen, die ausschließlich die Rückversicherung zum Gegenstand haben, verlängert sich die in Absatz 1 Satz 1 erster Halbsatz genannte Frist auf zehn Monate, sofern das Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt; die Hauptversammlung oder die Versammlung der obersten Vertretung, die den Jahresabschluß entgegennimmt oder festzustellen hat, muß abweichend von § 175 Abs. 1 Satz 2 des Aktiengesetzes spä-

testens vierzehn Monate nach dem Ende des vergangenen Geschäftsjahrs stattfinden. § 325 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß die Frist fünfzehn Monate beträgt. Die Sätze 1 und 2 gelten auch für Versicherungsunternehmen, deren Beiträge aus in Rückdeckung übernommenen Versicherungen die übrigen Beiträge übersteigen.

(3) Auf den Jahresabschluß und den Lagebericht von Versicherungsunternehmen, die nicht Kapitalgesellschaften sind, sind die für große Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Ersten, Vierten und Sechsten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über den Jahresabschluß der Kapitalgesellschaft und Lagebericht sowie über die Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung, Prüfung durch das Registergericht sowie über Straf- und Bußgeldvorschriften und Zwangsgelder entsprechend anzuwenden. § 325 des Handelsgesetzbuchs ist auf kleinere Vereine nicht anzuwenden.

(4) An Stelle von § 265 Abs. 6, 7, §§ 266, 268, 275, 277, 285 Nr. 1 Buchstabe a, §§ 288, 289 Abs. 2 Nr. 3 des Handelsgesetzbuchs sind auf den Jahresabschluß und den Lagebericht von Versicherungsunternehmen die durch Rechtsverordnung erlassenen Formblätter und anderen Vorschriften anzuwenden; § 265 Abs. 2, §§ 280, 281 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2, § 284 Abs. 2 Nr. 4 und § 285 Nr. 3 bis 6, 12 des Handelsgesetzbuchs brauchen nicht angewendet zu werden.

(5) § 330 des Handelsgesetzbuchs über den Erlaß von Rechtsverordnungen gilt auch für die in Absatz 3 bezeichneten Versicherungsunternehmen und für Niederlassungen ausländischer Versicherungsunternehmen (§ 106 Abs. 2). Die Ermächtigung nach § 330 des Handelsgesetzbuchs ist auf kleinere Vereine (§ 53 Abs. 1 Satz 1) mit der Maßgabe anzuwenden, daß der Größe dieser Versicherungsunternehmen angemessene Vereinfachungen eingeräumt werden dürfen; sie kann für kleinere Vereine, die der Aufsicht durch das Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen unterliegen, durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, ganz oder zum Teil auf das Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen übertragen werden. Für kleinere Vereine, die der Aufsicht durch die Aufsichtsbehörden der Länder unterliegen, können die Landesregierungen im Benehmen mit dem Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen durch Rechtsverordnung Vorschriften nach § 330 des Handelsgesetzbuchs erlassen; sie können diese Befugnis durch Rechtsverordnung der Aufsichtsbehörde des Landes übertragen.

(6) Auf Versicherungsunternehmen, die nicht Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien oder kleinere Vereine sind, sind § 152 Abs. 2 und 3, §§ 170 bis 176 des Aktiengesetzes entsprechend anzuwenden.

(7) Versicherungsunternehmen haben in dem Geschäftsjahr, das dem Berichtsjahr folgt, jedem Versicherten auf Verlangen den Jahresabschluß und den Lagebericht zu übersenden. Der Anhang und der Lagebericht von Versicherungsunternehmen brauchen nicht nach § 325 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs im Bundesanzeiger bekanntgemacht zu werden. Unterbleibt die Bekanntmachung des Anhangs oder des Lageberichts, so besteht die Verpflichtung nach Satz 1 gegenüber jedem.“

13. Nach § 55 wird folgender § 55 a eingefügt:

„§ 55 a

(1) Der Bundesminister der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, für Versicherungsunternehmen, die nicht der Aufsicht durch die Aufsichtsbehörden der Länder unterliegen, Vorschriften zu erlassen

1. über die Buchführung, den Inhalt, die Form und die Stückzahl des der Aufsichtsbehörde einzureichenden internen Berichts, bestehend aus einer für Aufsichtszwecke gegliederten Bilanz und einer nach Versicherungszweigen und Versicherungsarten gegliederten Gewinn- und Verlustrechnung sowie besonderen Erläuterungen zur Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung, soweit dies zur Durchführung der Aufsicht nach diesem Gesetz erforderlich ist;
2. über Fristen für die Einreichung des der Aufsichtsbehörde einzureichenden internen Berichts.

Die Ermächtigung nach Satz 1 kann durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, für Versicherungsunternehmen, die der Aufsicht durch das Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen unterliegen, ganz oder zum Teil auf das Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen übertragen werden.

(2) Vorschriften nach Absatz 1 für Versicherungsunternehmen, die der Aufsicht durch das Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen unterliegen, werden im Benehmen mit den Aufsichtsbehörden der Länder erlassen; vor dem Erlaß ist der Versicherungsbeirat zu hören.

(3) Für Versicherungsunternehmen, die der Aufsicht durch die Aufsichtsbehörden der Länder unterliegen, können die Landesregierungen im Benehmen mit dem Bundesaufsichtsamt für das Versicherungswesen durch Rechtsverordnung Vorschriften nach Absatz 1 erlassen. Sie können diese Befugnis durch Rechtsverordnung der Aufsichtsbehörde des Landes übertragen.“

14. § 56 Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Auf die Bewertung der Wertpapiere eines Versicherungsunternehmens sind § 253 Abs. 1 Satz 1, Abs. 3, 5, §§ 254, 256, 279 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs anzuwenden.“

15. Nach § 56 a wird folgender § 56 b eingefügt:

„§ 56 b

(1) Auf Versicherungsunternehmen, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach den Vorschriften des Zweiten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs aufzustellen haben, sind § 55 Abs. 4, § 56 entsprechend anzuwenden. Der Vorstand eines Mutterunternehmens hat den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht abweichend von § 290 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs und § 13 Abs. 1 des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen innerhalb von zwei Monaten nach Ablauf der Aufstellungsfrist für den zuletzt aufzustellenden und in den Konzernabschluß einzubeziehenden Abschluß, spätestens jedoch innerhalb von zwölf Monaten nach dem Stichtag des Konzernabschlusses, für das vergangene Konzerngeschäftsjahr aufzustellen und dem Abschlußprüfer des Konzernabschlusses vorzulegen. § 299 Abs. 2 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß der Stichtag des Jahresabschlusses eines Unternehmens nicht länger als sechs Monate vor dem Stichtag des Konzernabschlusses liegen darf.

(2) Der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht sind abweichend von § 337 Abs. 2 des Aktiengesetzes spätestens der nächsten nach Ablauf der Aufstellungsfrist für den Konzernabschluß und Konzernlagebericht einzuberufenden Hauptversammlung, die einen Jahresabschluß des Mutterunternehmens entgegennimmt oder festzustellen hat, vorzulegen.

(3) Der Vorstand eines Mutterunternehmens, das eine Aktiengesellschaft ist, hat abweichend von § 325 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs unverzüglich nach der Hauptversammlung, welcher der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht vorzulegen sind, jedoch spätestens vor Ablauf des dieser Hauptversammlung folgenden Monats den Konzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und den Konzernlagebericht mit Ausnahme der Aufstellung des Anteilsbesitzes im Bundesanzeiger bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen zum Handelsregister des Sitzes des Mutterunternehmens einzureichen. Der Vorstand eines Versicherungsunternehmens, das nicht Aktiengesellschaft ist, hat abweichend von § 15 Abs. 1 des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen oder von § 325 Abs. 3 des

Handelsgesetzbuchs unverzüglich nach der nächsten auf die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts folgenden Feststellung eines Jahresabschlusses des Mutterunternehmens den Konzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und den Konzernlagebericht mit Ausnahme der Aufstellung des Anteilsbesitzes im Bundesanzeiger bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen zum Handelsregister des Sitzes des Mutterunternehmens einzureichen.

(4) § 303 des Handelsgesetzbuchs über die Schuldenkonsolidierung, § 304 des Handelsgesetzbuchs über die Behandlung der Zwischenergebnisse und § 305 des Handelsgesetzbuchs über die Aufwands- und Ertragskonsolidierung brauchen auf den Konzernabschluß nicht angewendet zu werden, soweit die zugrunde liegenden Geschäfte zu marktüblichen Bedingungen abgeschlossen wurden und die Erträge versicherungstechnischen Rückstellungen zugeführt wurden. Dies gilt jedoch nicht für Geschäfte, die die Rückversicherung betreffen.

(5) § 300 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs über die Vollständigkeit ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß versicherungstechnische Rückstellungen im Konzernabschluß nicht gebildet zu werden brauchen, wenn diese nach dem für das Tochterunternehmen maßgeblichen Recht nicht gebildet werden. Abweichungen von den auf den Konzernabschluß anzuwendenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sind im Konzernanhang anzugeben und zu erläutern.

(6) Auf den Konzernanhang braucht § 314 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 und 5 des Handelsgesetzbuchs nicht angewendet zu werden.“

16. § 57 erhält folgende Fassung:

„§ 57

(1) Der Jahresabschluß ist unter Einbeziehung der Buchführung und des Lageberichts durch einen Abschlußprüfer zu prüfen. Hat keine Prüfung stattgefunden, so kann der Jahresabschluß nicht festgestellt werden.

(2) Die Vorschriften des Dritten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung sind entsprechend anzuwenden; § 58 dieses Gesetzes bleibt unberührt. Im übrigen kann die Aufsichtsbehörde bestimmen, wie die Prüfung durchzuführen und wie darüber zu berichten ist und ob sie sich im Einzelfall aus besonderem Anlaß auch auf den Bericht an die Aufsichtsbehörde (§ 55 a Abs. 1 Satz 1 Nr. 1) erstrecken soll. In den Fällen des § 321 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs hat der Abschlußprüfer die Aufsichtsbehörde unverzüglich zu unterrichten.“

17. §§ 58 und 59 erhalten folgende Fassung:

„§ 58

(1) Den Abschlußprüfer bestimmt der Aufsichtsrat; die Bestimmung soll vor dem Ablauf jedes Geschäftsjahrs erfolgen.

(2) Der Vorstand hat der Aufsichtsbehörde unverzüglich den vom Aufsichtsrat bestimmten Abschlußprüfer anzuzeigen. Die Aufsichtsbehörde kann, wenn sie gegen den Abschlußprüfer Bedenken hat, verlangen, daß innerhalb einer angemessenen Frist ein anderer Abschlußprüfer bestimmt wird. Unterbleibt das oder hat die Aufsichtsbehörde auch gegen den neuen Abschlußprüfer Bedenken, so hat sie den Abschlußprüfer selbst zu bestimmen.

(3) Der Vorstand hat dem nach Absatz 1 oder 2 bestimmten Abschlußprüfer unverzüglich den Prüfungsauftrag zu erteilen.

§ 59

Der Vorstand hat eine Ausfertigung des Berichts des Abschlußprüfers mit seinen und des Aufsichtsrats Bemerkungen unverzüglich nach der Hauptversammlung oder der dieser entsprechenden Versammlung der obersten Vertretung der Aufsichtsbehörde vorzulegen. Diese kann den Bericht mit dem Abschlußprüfer erörtern und, wenn nötig, Ergänzungen der Prüfung und des Berichts auf Kosten des Versicherungsunternehmens veranlassen.“

18. In § 60 wird das Wort „Rechnungsabschlüsse“ durch das Wort „Jahresabschlüsse“ ersetzt.

19. In § 83 Abs. 1 werden die Worte „Rechnungsabschlüsse und die Jahresberichte“ durch die Worte „Jahresabschlüsse und die Lageberichte“ ersetzt.

20. § 84 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 2 wird die Angabe „§ 164 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 319 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 168 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 323 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

21. In § 106 Abs. 2 wird nach Satz 2 folgender Satz 3 angefügt:

„§§ 55 und 55 a gelten mit der Maßgabe, daß

1. auch die im Sitzland des Unternehmens veröffentlichte Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung in deutscher Sprache im Bundesanzeiger bekanntzumachen sind und zusammen mit ihrem Anhang und Lagebericht in deutscher Sprache jedem Versicherten auf Verlangen übersandt werden,

2. zum internen Bericht der im Sitzland des Unternehmens veröffentlichte Jahresabschluß und Lagebericht in der Sprache des Sitzlandes und in deutscher Sprache, bei einem Unternehmen mit Sitz in einem Staat außerhalb der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft auch der der Aufsichtsbehörde des Sitzlandes vorgelegte Bericht in der Sprache des Sitzlandes gehören.“
22. § 111 wird wie folgt geändert:
- In Absatz 1 werden nach dem Wort „Versicherungssparten“ die Worte „sowie die dort unter Nummer 10 Buchstabe b genannte Risikoart“ eingefügt.
 - In Absatz 2 Satz 2 Nr. 1 werden nach der Angabe „16“ die Worte „sowie der Risikoart Nummer 10 Buchstabe b“ eingefügt.
23. In § 138 Abs. 1 werden nach den Worten „Fällen des“ die Worte „§ 333 des Handelsgesetzbuchs oder des“ eingefügt.
24. § 143 wird wie folgt geändert:
- In Nummer 2 werden die Worte „Abschlußprüfer oder sonstigen“ gestrichen.
 - Der Punkt am Satzende wird durch ein Komma ersetzt; es werden die Worte „jedoch nur, wenn die Tat im Falle der Nummer 1 nicht in § 331 Nr. 1, im Falle der Nummer 2 nicht in § 331 Nr. 4 des Handelsgesetzbuchs mit Strafe bedroht ist.“ angefügt.
25. In § 144 Abs. 1 Nr. 2 wird die Angabe „§ 66 Abs. 6 Satz 4“ durch die Angabe „§ 66 Abs. 6 Satz 6“ ersetzt.
26. In § 157 Abs. 1 werden nach der Angabe „55“ ein Komma und die Angabe „55 a“ eingefügt.
27. § 159 wird wie folgt geändert:
- In Absatz 1 wird die Angabe „§ 55 Abs. 1, Abs. 2 Satz 2 und Abs. 2 a bis 2 c“ durch die Angabe „§ 55 Abs. 1, 3 bis 5 Satz 1, § 55 a“ ersetzt.
 - In Absatz 2 Satz 1 wird der Punkt am Satzende durch ein Komma ersetzt und werden die Worte „jedoch mit Ausnahme der in § 55 Abs. 1 Satz 1 genannten Frist.“ angefügt. In Satz 2 erster Halbsatz werden die Worte „jährlichen Rechnungsabschlusses“ durch die Worte „Jahresabschlusses und des Lageberichts“ ersetzt; in Satz 2 zweiter Halbsatz wird das Wort „Rechnungsabschluß“ durch die Worte „Jahresabschluß und der Lagebericht“ ersetzt.

Artikel 9

Änderung des Gesetzes über die Auflösung und Löschung von Gesellschaften und Genossenschaften

§ 2 Abs. 1 des Gesetzes über die Auflösung und Löschung von Gesellschaften und Genossenschaften in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4120-3, veröffentlichten bereinigten Fassung wird wie folgt geändert:

- In Satz 1 wird das Semikolon durch einen Punkt ersetzt; das nachfolgende Wort „mit“ beginnt mit einem großen Buchstaben.

- Nach Satz 1 wird folgender Satz 2 eingefügt:

„Sie ist von Amts wegen zu löschen, wenn die Gesellschaft entgegen gesetzlicher Verpflichtung in drei aufeinanderfolgenden Jahren ihren Jahresabschluß und die mit ihm offenzulegenden Unterlagen ganz oder teilweise nicht bekanntgemacht und zum Handelsregister eingereicht hat, die Offenlegung auch nicht innerhalb von sechs Monaten bewirkt, nachdem das Gericht die Absicht der Löschung mitgeteilt hat, und ein Beteiligter innerhalb dieser Frist nicht glaubhaft gemacht hat, daß die Gesellschaft Vermögen besitzt.“

Artikel 10

Aufhebung und Änderung weiterer Gesetze und Verordnungen

(1) § 26 Abs. 3 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 2330-8, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch § 24 des Gesetzes vom 23. August 1976 (BGBl. I S. 2429) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

- In Satz 2 werden die Worte „und des Geschäftsberichts, soweit er den Jahresabschluß erläutert,“ gestrichen.

- In Satz 3 wird die Angabe „§ 140 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 322 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

(2) Die Vergleichsordnung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 311-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 4 Nr. 2 des Gesetzes vom 8. November 1985 (BGBl. I S. 2065), wird wie folgt geändert:

- § 5 wird wie folgt geändert:

- In der Überschrift wird das Wort „Bilanz“ durch das Wort „Jahresabschlüsse“ ersetzt.

- Absatz 2 erhält folgende Fassung:

„(2) Ist der Schuldner nach Handelsrecht verpflichtet, Bücher zu führen, so hat er die

Eröffnungsbilanz und die Jahresabschlüsse sowie sonstige Vermögensübersichten vorzulegen; betreibt er sein Geschäft länger als drei Jahre, so genügt die Vorlage der Unterlagen für die letzten drei Jahre.“

2. In § 107 Abs. 2 wird die Angabe „§ 342“ durch die Angabe „§ 237“ ersetzt.

(3) Das Gesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 315-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 2 Abs. 9 des Gesetzes vom 29. März 1983 (BGBl. I S. 377), wird wie folgt geändert:

1. § 132 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) Die Angabe „§§ 14, 125 a Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs“ wird durch die Angabe „§§ 14, 125 a Abs. 2, § 335 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
- b) Die Angabe „§ 28 Abs. 3“ wird durch die Angabe „§ 28 Abs. 4“ ersetzt.
- c) Es wird folgender Satz angefügt:
„§ 335 Satz 2 bis 7 des Handelsgesetzbuchs bleibt unberührt.“

2. In § 144 Abs. 2 Satz 1 wird das Wort „Generalversammlung“ durch das Wort „Hauptversammlung“ ersetzt.

3. § 145 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die Amtsgerichte sind zuständig für die nach § 146 Abs. 2, §§ 147, 157 Abs. 2, § 166 Abs. 3, § 233 Abs. 3, § 318 Abs. 3 bis 5, §§ 522, 590, 729 Abs. 1, § 884 Nr. 4 des Handelsgesetzbuchs, die nach § 33 Abs. 3, §§ 35, 73 Abs. 1, §§ 85, 103 Abs. 3, §§ 104, 122 Abs. 3, § 142 Abs. 2 bis 6, § 147 Abs. 3, § 258 Abs. 1, § 265 Abs. 3 und 4, § 270 Abs. 3, § 273 Abs. 2 bis 4, §§ 315, 340 b Abs. 2, § 350 Abs. 1 und 4 des Aktiengesetzes, die nach § 71 Abs. 3 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die nach § 29 Abs. 1 und 4 des Gesetzes über die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln und über die Verschmelzung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die nach § 2 Abs. 3, § 12 Abs. 3 des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen, die nach § 11 Abs. 3 des Montan-Mitbestimmungsgesetzes und die nach § 46 a Abs. 2 Satz 1, Abs. 4 und 5 des Gesetzes über das Kreditwesen vom Gericht zu erledigenden Angelegenheiten.“

(4) Das Arbeitsgerichtsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 2. Juli 1979 (BGBl. I S. 853, 1036), zuletzt geändert durch Artikel 2 Abs. 7 des Gesetzes vom 18. August 1980 (BGBl. I S. 1503), wird wie folgt geändert:

1. In § 2 a Abs. 1 Nr. 2 werden nach dem Wort „Mitbestimmungsgesetz“ ein Komma und die Worte „dem Mitbestimmungsergänzungsgesetz“ eingefügt.

2. In § 10 werden nach dem Wort „Mitbestimmungsgesetz“, die Worte „dem Mitbestimmungsergänzungsgesetz“, eingefügt.

3. In § 83 Abs. 3 werden nach dem Wort „Mitbestimmungsgesetz“, die Worte „dem Mitbestimmungsergänzungsgesetz“, eingefügt.

(5) Die Kostenordnung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 361-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 14 des Gesetzes vom 24. Juni 1985 (BGBl. I S. 1144), wird wie folgt geändert:

1. In § 50 Abs. 2 Satz 1 wird das Wort „Vierten“ durch das Wort „Fünften“ ersetzt.

2. § 86 wird wie folgt geändert:

- a) Die Überschrift erhält folgende Fassung:
„Anmeldungen, Anträge, Aufbewahrung und Prüfung von Unterlagen“.

- b) Die bisherige Regelung wird Absatz 1. Es wird folgender Absatz 2 angefügt:

„(2) Für die Aufbewahrung und Prüfung eines zum Handelsregister oder zum Genossenschaftsregister einzureichenden Jahresabschlusses und der dazu gehörenden Unterlagen sowie für die Aufbewahrung und Prüfung eines zum Handelsregister einzureichenden Konzernabschlusses und der dazu gehörenden Unterlagen wird jeweils eine Gebühr erhoben. Die Gebühr beträgt bei einem Jahresabschluß in der Form des § 266 Abs. 1 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs 50 Deutsche Mark, im übrigen 100 Deutsche Mark. Zur Zahlung der Gebühr ist das einreichende Unternehmen verpflichtet.“

3. In § 121 werden

- a) vor den Worten „im Aktiengesetz“ die Worte „im Handelsgesetzbuch“, eingefügt;
- b) die Worte „Ernennung von Revisoren“ durch die Worte „Bestellung und Abberufung von Abschlußprüfern und Prüfern“ ersetzt.

(6) In § 1841 Abs. 2 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 400-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 20. Dezember 1982 (BGBl. I S. 1912) geändert worden ist, werden die Worte „eine aus den Büchern gezogene Bilanz“ durch die Worte „ein aus den Büchern gezogener Jahresabschluß“ ersetzt.

(7) In Artikel 6 des Gesetzes zur Änderung von Vorschriften des Handelsgesetzbuchs über das Seefrachtrecht in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-3, veröffentlichten bereinigten Fassung werden das Wort „Reichsminister“ durch das Wort „Bundesminister“ sowie das Wort „Vierten“ durch das Wort „Fünften“ ersetzt.

(8) Das Umwandlungsgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 6. November 1969 (BGBl. I S. 2081), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 25. Oktober 1982 (BGBl. I S. 1425), wird wie folgt geändert:

1. In § 31 wird das Wort „Reichsgesetz“ durch das Wort „Gesetz“ ersetzt.
2. In § 34 Satz 5 wird das Wort „Reichsgesetzes“ durch das Wort „Gesetzes“ ersetzt.
3. In § 43 Abs. 3 Satz 2 wird die Angabe „§ 37 Abs. 2 Nr. 2 bis 5 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 37 Abs. 4 Nr. 2 bis 5 des Aktiengesetzes“ ersetzt.
4. In § 53 Abs. 3 Satz 3 wird die Angabe „§ 165 Abs. 1 und 2 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 320 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.
5. In § 54 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 wird die Angabe „§ 37 Abs. 2 Nr. 2 bis 5 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 37 Abs. 4 Nr. 2 bis 5 des Aktiengesetzes“ ersetzt.

(9) Das Gesetz über die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln und über die Verschmelzung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4120-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 6 des Gesetzes vom 25. Oktober 1982 (BGBl. I S. 1425), wird wie folgt geändert:

1. § 1 erhält folgende Fassung:

„§ 1

(1) Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung kann ihr Stammkapital durch Umwandlung von Rücklagen in Stammkapital erhöhen.

(2) Für den Beschluß über die Erhöhung des Stammkapitals und für die Anmeldung des Beschlusses gelten § 53 Abs. 1 und 2, § 54 Abs. 1 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung entsprechend.

(3) Die Erhöhung des Stammkapitals kann erst beschlossen werden, nachdem der Jahresabschluß für das letzte vor der Beschlußfassung über die Kapitalerhöhung abgelaufene Geschäftsjahr (letzter Jahresabschluß) festgestellt und über die Ergebnisverwendung Beschluß gefaßt worden ist.

(4) Dem Beschluß über die Erhöhung des Stammkapitals ist eine Bilanz zugrunde zu legen.“

2. § 2 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Die Kapital- und Gewinnrücklagen, die in Stammkapital umgewandelt werden sollen, müssen in der letzten Jahresbilanz und, wenn dem Beschluß eine andere Bilanz zugrunde gelegt wird, auch in dieser Bilanz unter „Kapitalrücklage“ oder „Gewinnrücklagen“ oder im letzten Beschluß über die Verwendung des Jahresergebnisses als Zuführung zu diesen Rücklagen ausgewiesen sein.“

- b) In Absatz 2 Satz 1 werden die Worte „oder ein anderer Gegenposten zum Eigenkapital“ gestrichen.

- c) Absatz 2 Satz 2 wird gestrichen.

- d) In Absatz 3 werden die Worte „Freie Rücklagen“ durch die Worte „Andere Gewinnrücklagen“ ersetzt.

3. In § 3 Abs. 2 werden die Worte „Gesellschaften mit beschränkter Haftung“ durch die Worte „Gesellschaften, die nicht große im Sinne des § 267 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs sind,“ ersetzt.

4. § 4 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 1 und Satz 3 wird jeweils das Wort „Nennkapitals“ durch das Wort „Stammkapitals“ ersetzt.

- b) Absatz 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Die Prüfer werden von den Gesellschaftern gewählt; falls nicht andere Prüfer gewählt werden, gelten die Prüfer als gewählt, die für die Prüfung des letzten Jahresabschlusses von den Gesellschaftern gewählt oder vom Gericht bestellt worden sind. Im übrigen sind, soweit sich aus der Besonderheit des Prüfungsauftrags nichts anderes ergibt, § 318 Abs. 1 Satz 2, § 319 Abs. 1 bis 3, § 320 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2, §§ 321, 323 des Handelsgesetzbuchs anzuwenden. Bei Gesellschaften, die nicht große im Sinne des § 267 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs sind, können auch vereidigte Buchprüfer zu Prüfern bestellt werden.“

- c) Absatz 4 wird aufgehoben.

5. § 5 erhält folgende Fassung:

„§ 5

Die Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags über die vorherige Bekanntgabe des Jahresabschlusses an die Gesellschafter sind in den Fällen des § 4 entsprechend anzuwenden.“

6. § 6 erhält folgende Fassung:

„§ 6

(1) Die Kapitalerhöhung kann vorbehaltlich des § 12 Abs. 2 durch Bildung neuer Geschäftsanteile und durch Erhöhung des Nennbetrags der Geschäftsanteile ausgeführt werden. Die neuen Geschäftsanteile und die Geschäftsanteile, deren Nennbetrag erhöht wird, können auf jeden durch zehn teilbaren Betrag, müssen jedoch auf mindestens fünfzig Deutsche Mark gestellt werden.

(2) Der Beschluß über die Erhöhung des Stammkapitals muß die Art der Erhöhung angeben. Soweit die Kapitalerhöhung durch Erhöhung des Nennbetrags der Geschäftsanteile ausgeführt werden soll, ist sie so zu bemessen, daß durch sie auf keinen Geschäftsanteil, dessen Nennbetrag erhöht wird, Beträge entfallen, die durch die Erhöhung des Nennbetrags des Geschäftsanteils nicht gedeckt werden können.“

7. In § 7 Abs. 1 Satz 1 wird das Wort „Nennkapitals“ durch das Wort „Stammkapitals“ ersetzt.

8. Die §§ 8 bis 10 erhalten folgende Fassung:

„§ 8

(1) Mit der Eintragung des Beschlusses über die Erhöhung des Stammkapitals ist das Stammkapital erhöht.

(2) Die neuen Stammeinlagen gelten als vollständig eingezahlt.

§ 9

Die neuen Geschäftsanteile stehen den Gesellschaftern im Verhältnis ihrer bisherigen Geschäftsanteile zu. Ein entgegenstehender Beschluß der Gesellschafter ist nichtig.

§ 10

(1) Führt die Kapitalerhöhung dazu, daß auf einen Geschäftsanteil nur ein Teil eines neuen Geschäftsanteils entfällt, so ist dieses Teilrecht selbständig veräußerlich und vererblich.

(2) Die Rechte aus einem neuen Geschäftsanteil, einschließlich des Anspruchs auf Ausstellung einer Urkunde über den neuen Geschäftsanteil, können nur ausgeübt werden, wenn Teilrechte, die zusammen einen vollen Geschäftsanteil ergeben, in einer Hand vereinigt sind oder wenn sich mehrere Berechtigte, deren Teilrechte zusammen einen vollen Geschäftsanteil ergeben, zur Ausübung der Rechte (§ 18 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung) zusammenschließen.“

9. § 11 wird aufgehoben.

10. Die §§ 12 bis 14 erhalten folgende Fassung:

„§ 12

(1) Eigene Geschäftsanteile nehmen an der Erhöhung des Stammkapitals teil.

(2) Teileingezahlte Geschäftsanteile nehmen entsprechend ihrem Nennbetrag an der Erhöhung des Stammkapitals teil. Bei ihnen kann die Kapitalerhöhung nur durch Erhöhung des Nennbetrags der Geschäftsanteile ausgeführt werden. Sind neben teileingezahlten Geschäftsanteilen vollständig eingezahlte Geschäftsanteile vorhanden, so kann bei diesen die Kapitalerhöhung durch Erhöhung des Nennbetrags der Geschäftsanteile und durch Bildung neuer Geschäftsanteile ausgeführt werden. Die Geschäftsanteile, deren Nennbetrag erhöht wird, können auf jeden durch fünf teilbaren Betrag gestellt werden.

§ 13

(1) Das Verhältnis der mit den Geschäftsanteilen verbundenen Rechte zueinander wird durch die Kapitalerhöhung nicht berührt.

(2) Soweit sich einzelne Rechte teileingezahlter Geschäftsanteile, insbesondere die Beteiligung am Gewinn oder das Stimmrecht, nach der je Geschäftsanteil geleisteten Einlage bestimmen, stehen diese Rechte den Gesellschaftern bis zur Leistung der noch ausstehenden Einlagen nur nach der Höhe der geleisteten Einlage, erhöht um den auf den Nennbetrag des Stammkapitals berechneten Hundertsatz der Erhöhung des Stammkapitals, zu. Werden weitere Einzahlungen geleistet, so erweitern sich diese Rechte entsprechend.

(3) Der wirtschaftliche Inhalt vertraglicher Beziehungen der Gesellschaft zu Dritten, die von der Gewinnausschüttung der Gesellschaft, dem Nennbetrag oder Wert ihrer Geschäftsanteile oder ihres Stammkapitals oder in sonstiger Weise von den bisherigen Kapital- oder Gewinnverhältnissen abhängen, wird durch die Kapitalerhöhung nicht berührt.

§ 14

(1) Die neuen Geschäftsanteile nehmen, wenn nichts anderes bestimmt ist, am Gewinn des ganzen Geschäftsjahrs teil, in dem die Erhöhung des Stammkapitals beschlossen worden ist.

(2) Im Beschluß über die Erhöhung des Stammkapitals kann bestimmt werden, daß die neuen Geschäftsanteile bereits am Gewinn des letzten vor der Beschlußfassung über die Kapitalerhöhung abgelaufenen Geschäftsjahrs teilnehmen. In diesem Fall ist die Erhöhung des Stammkapitals abweichend von § 1 Abs. 3 zu beschließen, bevor über die Ergebnisverwendung für das letzte vor der Beschlußfassung abgelaufene Geschäftsjahr Beschluß gefaßt worden ist. Der Beschluß über die Ergebnisver-

wendung für das letzte vor der Beschlußfassung über die Kapitalerhöhung abgelaufene Geschäftsjahr wird erst wirksam, wenn das Stammkapital erhöht worden ist. Der Beschluß über die Erhöhung des Stammkapitals und der Beschluß über die Ergebnisverwendung für das letzte vor der Beschlußfassung über die Kapitalerhöhung abgelaufene Geschäftsjahr sind nichtig, wenn der Beschluß über die Kapitalerhöhung nicht binnen drei Monaten nach der Beschlußfassung in das Handelsregister eingetragen worden ist; der Lauf der Frist ist gehemmt, solange eine Anfechtungs- oder Nichtigkeitsklage rechtshängig ist oder eine zur Kapitalerhöhung beantragte staatliche Genehmigung noch nicht erteilt worden ist.“

11. § 15 wird aufgehoben.

12. Die §§ 16 und 17 erhalten folgende Fassung:

„§ 16

Vor der Eintragung des Beschlusses über die Erhöhung des Stammkapitals in das Handelsregister dürfen neue Geschäftsanteile nicht gebildet werden.

§ 17

Als Anschaffungskosten der vor der Erhöhung des Stammkapitals erworbenen Geschäftsanteile und der auf sie entfallenden neuen Geschäftsanteile gelten die Beträge, die sich für die einzelnen Geschäftsanteile ergeben, wenn die Anschaffungskosten der vor der Erhöhung des Stammkapitals erworbenen Geschäftsanteile auf diese und auf die auf sie entfallenden neuen Geschäftsanteile nach dem Verhältnis der Nennbeträge verteilt werden. Der Zuwachs an Geschäftsanteilen ist nicht als Zugang auszuweisen.“

13. § 18 wird aufgehoben.

14. In § 27 Abs. 1 werden die Worte „der entsprechend anzuwendenden § 153 Abs. 1, § 155 Abs. 1 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „des § 253 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

15. In § 33 Abs. 2 Satz 1 wird die Angabe „§§ 20 bis 26“ durch die Angabe „§§ 20 bis 27“ ersetzt.

(10) § 1 Abs. 4 Satz 2 des Gesetzes über Kapitalanlagegesellschaften in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Januar 1970 (BGBl. I S. 127), das zuletzt durch Artikel 16 des Gesetzes vom 14. Dezember 1984 (BGBl. I S. 1493) geändert worden ist, erhält folgende Fassung:

„Die Zustimmung erteilt der Vorstand (Geschäftsführer); bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung kann der Gesellschaftsvertrag etwa anderes bestimmen.“

(11) Das Einführungsgesetz zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 25. Oktober 1982 (BGBl. I S. 1425), wird wie folgt geändert:

1. Die §§ 16, 17, 18 und 19 werden aufgehoben.

2. § 28 erhält folgende Fassung:

„§ 28

Bergrechtliche Gewerkschaften in Konzernen

(1) Stehen in einem Konzern die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung einer bergrechtlichen Gewerkschaft mit Sitz im Inland, so hat die bergrechtliche Gewerkschaft wie ein Mutterunternehmen (§ 290 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs) einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, durch einen Abschlußprüfer prüfen zu lassen und offenzulegen, wenn ein Tochterunternehmen, das nach § 290 Abs. 1, § 294 Abs. 1, §§ 295, 296 des Handelsgesetzbuchs in den Konzernabschluß einzubeziehen wäre, die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft (Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien und Gesellschaft mit beschränkter Haftung) hat.

(2) Ist die Konzernleitung nicht verpflichtet, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen, beherrscht sie aber über eine oder mehrere bergrechtliche Gewerkschaften mit Sitz im Inland andere Unternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft, so haben die bergrechtlichen Gewerkschaften, die der Konzernleitung am nächsten stehen, für ihren Konzernbereich (Teilkonzern) je einen Teilkonzernabschluß und einen Teilkonzernlagebericht aufzustellen, durch einen Abschlußprüfer prüfen zu lassen und offenzulegen.

(3) Für die Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts oder des Teilkonzernabschlusses und Teilkonzernlageberichts gelten die Vorschriften § 290 Abs. 1, § 291, §§ 293 bis 315, 316 Abs. 3, §§ 317 bis 324, § 325 Abs. 3 bis 5, §§ 328, 329 des Handelsgesetzbuchs, § 337 des Aktiengesetzes, § 6 Abs. 3 Satz 1 und 4 des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen sinngemäß. Die §§ 292, 330 des Handelsgesetzbuchs über den Erlaß von Rechtsverordnungen gelten auch für Konzernabschlüsse, Teilkonzernabschlüsse, Konzernlageberichte und Teilkonzernlageberichte nach Absatz 1 und 2.

(4) Gesetzliche Vertreter oder Abwickler einer bergrechtlichen Gewerkschaft, die nach Absatz 1 oder 2 Rechnung zu legen hat, sind, wenn sie die Absätze 1 und 2 in Verbindung mit § 290 Abs. 1, § 320 Abs. 3, § 325 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs, § 337 Abs. 1 Satz 1 des Aktiengesetzes nicht befolgen, hierzu vom Registergericht durch Festsetzung von Zwangsgeld anzuhalten. Das einzelne Zwangsgeld darf den Betrag von zehntausend Deutsche Mark nicht übersteigen.“

(12) Das Gesetz über Formblätter für die Gliederung des Jahresabschlusses in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4141-1, veröffentlichten bereinigten Fassung wird aufgehoben.

(13) Das Gesetz über die Wahrnehmung von Urheberrechten und verwandten Schutzrechten vom 9. September 1965 (BGBl. I S. 1294), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 24. Juni 1985 (BGBl. I S. 1137), wird wie folgt geändert:

1. § 9 wird wie folgt geändert:

- a) Die Absätze 1 bis 3 erhalten folgende Fassung:

„(1) Die Verwertungsgesellschaft hat unverzüglich nach dem Schluß des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr die Jahresbilanz, die Gewinn- und Verlustrechnung und den Anhang (Jahresabschluß) sowie einen Lagebericht aufzustellen.

(2) Der Jahresabschluß ist klar und übersichtlich aufzustellen. Er hat den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu entsprechen. Die Jahresbilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung sind im Anhang zu erläutern.

(3) Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf und die Lage der Verwertungsgesellschaft so darzustellen, daß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird.“

- b) In Absatz 4 Satz 1 und in Absatz 5 Satz 2 wird das Wort „Geschäftsbericht“ jeweils durch das Wort „Lagebericht“ ersetzt.
- c) In Absatz 6 Satz 1 werden nach dem Wort „Jahresabschluß“ die Worte „und den Lagebericht“ eingefügt.
- d) Nach Absatz 6 wird folgender neuer Absatz 7 angefügt:
- „(7) Weitergehende gesetzliche Vorschriften über die Rechnungslegung und Prüfung bleiben unberührt.“

2. In § 20 Satz 2 Nr. 6 wird das Wort „Geschäftsbericht“ durch das Wort „Lagebericht“ ersetzt.

(14) Die Abgabenordnung (AO 1977) vom 16. März 1976 (BGBl. I S. 613; 1977 I S. 269), zuletzt geändert durch Artikel 4 des Gesetzes vom 22. Dezember 1983 (BGBl. I S. 1583), wird wie folgt geändert:

1. In § 141 Abs. 1 Satz 2 wird die Angabe „§§ 38 bis 41“ durch die Angabe „§§ 238, 240 bis 242 Abs. 1, §§ 243 bis 245“ ersetzt.
2. In § 145 Abs. 1 Satz 1 wird das Wort „Vermögenslage“ durch das Wort „Lage“ ersetzt.

3. § 147 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Nr. 1 wird das Wort „Bilanzen“ durch die Worte „Jahresabschlüsse, Lageberichte, die Eröffnungsbilanz“ ersetzt.

- b) In Absatz 2 Satz 1 wird das Wort „Bilanz“ durch die Worte „Jahresabschlüsse und der Eröffnungsbilanz“ ersetzt.

- c) Absatz 4 erhält folgende Fassung:

„(4) Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluß des Kalenderjahrs, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar, die Eröffnungsbilanz, der Jahresabschluß oder der Lagebericht aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden oder der Buchungsbeleg entstanden ist, ferner die Aufzeichnung vorgenommen worden ist oder die sonstigen Unterlagen entstanden sind.“

(15) Das Einkommensteuergesetz 1985 in der Fassung der Bekanntmachung vom 12. Juni 1985 (BGBl. I S. 977), zuletzt geändert durch Artikel 6 des Gesetzes vom 11. Juli 1985 (BGBl. I S. 1277), wird wie folgt geändert:

1. § 6 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) In Nummer 1 Satz 4 werden nach dem Wort „darf“ die Worte „vorbehaltlich der Regelung in Absatz 3 Satz 2“ eingefügt.
- bb) In Nummer 2 Satz 1 werden die Worte „Geschäfts- oder Firmenwert“ gestrichen.

- b) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Voraussetzung für die Inanspruchnahme erhöhter Absetzungen, Sonderabschreibungen, Abschreibungen nach Absatz 2 und des Abzugs nach § 6b Abs. 1 oder Abs. 3 Satz 2 bei Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens sowie des Ansatzes der nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe m oder Buchstabe z zulässigen Werte bei Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens ist, daß die Wirtschaftsgüter in der handelsrechtlichen Jahresbilanz mit den sich danach ergebenden niedrigeren Werten ausgewiesen werden. Soweit in einem folgenden Wirtschaftsjahr bei einem Wirtschaftsgut in der handelsrechtlichen Jahresbilanz eine nach Satz 1 vorgenommene Bewertung durch eine Zuschreibung rückgängig gemacht wird, erhöht der Betrag der Zuschreibung den Buchwert des Wirtschaftsguts. Bei Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens ist Absatz 1 Nr. 1 Satz 4 in diesen Fällen nicht anzuwenden.“

2. § 7 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Satz 2 wird folgender Satz 3 eingefügt:

„Als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Geschäfts- oder Firmenwerts eines Gewerbebetriebs oder eines Betriebs der Land- und Forstwirtschaft gilt ein Zeitraum von fünfzehn Jahren.“

- b) Die bisherigen Sätze 3 und 4 werden Sätze 4 und 5.

3. § 52 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 4 wird folgender Absatz 4a eingefügt:

„(4a) § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 1 ist erstmals für das Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 31. Dezember 1986 beginnt. § 6 Abs. 3 Satz 1 gilt auch für Veranlagungszeiträume vor 1987, soweit Steuerbescheide nicht bestandskräftig sind oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen. § 6 Abs. 3 Satz 2 ist erstmals bei Zuschreibungen anzuwenden, die in der handelsrechtlichen Jahresbilanz für das nach dem 1. Januar 1986 endende Wirtschaftsjahr vorgenommen werden.“

- b) Nach Absatz 6 wird folgender Absatz 6a eingefügt:

„(6a) § 7 Abs. 1 Satz 3 ist erstmals für das Wirtschaftsjahr anzuwenden, das nach dem 31. Dezember 1986 beginnt. Bei einem Geschäfts- oder Firmenwert, den der Steuerpflichtige vor dem ersten nach dem 31. Dezember 1986 beginnenden Wirtschaftsjahr entgeltlich erworben hat, ist § 7 Abs. 1 Satz 3 mit der Maßgabe anzuwenden, daß

1. als Anschaffungskosten der Wert gilt, mit dem der Geschäfts- oder Firmenwert in der Bilanz auf den ersten Bilanzstichtag nach dem 30. Dezember 1986 angesetzt worden ist oder anzusetzen gewesen wäre, wenn eine Verpflichtung zur Aufstellung einer Bilanz auf diesen Stichtag bestanden hätte,
2. als Beginn der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer der Beginn des ersten Wirtschaftsjahrs gilt, das nach dem 31. Dezember 1986 beginnt.“

(16) In § 23 Abs. 1 Satz 3 des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen in der Fassung der Bekanntmachung vom 24. September 1980 (BGBl. I S. 1761), das zuletzt durch § 63 Abs. 2 des Gesetzes vom 20. August 1985 (BGBl. I S. 1633) geändert worden ist, wird die Angabe „§ 158 Abs. 1 und 2 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 277 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt; die Worte „die Mehrwertsteuer“ werden gestrichen.

(17) § 26 Abs. 2 des Gesetzes über die Deutsche Bundesbank in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 7620-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel V § 4 des Gesetzes vom 23. Mai 1975 (BGBl. I S. 1173) geändert worden ist, erhält folgende Fassung:

„(2) Das Rechnungswesen der Deutschen Bundesbank hat den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung zu entsprechen. Der Jahresabschluß (Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung) ist unter Berücksichtigung der Aufgabe der Deutschen Bundesbank zu gliedern und zu erläutern; die Haftungsverhältnisse brauchen nicht vermerkt zu werden. Für die Wertansätze sind die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs für Kapitalgesellschaften entsprechend anzuwenden; § 280 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs braucht nicht angewendet zu werden. Die Bildung von Passivposten im Rahmen der Ergebnisermittlung auch für allgemeine Wagnisse im In- und Auslandsgeschäft, wie sie unter Berücksichtigung der Aufgabe der Deutschen Bundesbank im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung für zulässig gehalten wird, bleibt unberührt.“

(18) § 9 des Gesetzes über die Kreditanstalt für Wiederaufbau in der Fassung der Bekanntmachung vom 23. Juni 1969 (BGBl. I S. 573), das durch Artikel 17 des Gesetzes vom 18. März 1975 (BGBl. I S. 705) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Aufstellung, Prüfung und Bekanntmachung des Jahresabschlusses und des Lageberichts richten sich nach dem Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen. § 25a Abs. 2, § 25b und § 26a des Kreditwesengesetzes sind anzuwenden. Der Abschlußprüfer wird auf Vorschlag des Verwaltungsrats von der Aufsichtsbehörde im Einvernehmen mit dem Bundesrechnungshof bestellt.“

2. In Absatz 2 Satz 1 erster Halbsatz werden nach dem Wort „Jahresabschlusses“ die Worte „innerhalb der ersten sechs Monate nach Ablauf eines Geschäftsjahrs“ eingefügt.

3. Absatz 4 erhält folgende Fassung:

„(4) Den zuständigen Stellen der Bundesrepublik Deutschland stehen die in § 55 Abs. 2 des Haushaltsgrundsätzgesetzes und in § 112 Abs. 2 der Bundeshaushaltsordnung aufgeführten Rechte zu.“

(19) § 9 des Gesetzes über die Lastenausgleichsbank (Bank für Vertriebene und Geschädigte) in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 7622-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch § 3 des Gesetzes vom 18. August 1969 (BGBl. I S. 1232) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Aufstellung, Prüfung und Bekanntmachung des Jahresabschlusses und des Lageberichts richten sich nach dem Gesetz über die

Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen. Der Abschlußprüfer wird auf Vorschlag des Verwaltungsrats von der Anstaltsversammlung im Einvernehmen mit dem Bundesrechnungshof bestellt. Der geprüfte Jahresabschluß und Lagebericht sowie der Prüfungsbericht sind vom Vorstand innerhalb der ersten sechs Monate nach Ablauf eines Geschäftsjahrs dem Verwaltungsrat vorzulegen.“

2. Absatz 2 Satz 1 erhält folgende Fassung:

„Der Verwaltungsrat legt den Jahresabschluß, den Lagebericht und den Prüfungsbericht mit seiner Stellungnahme der Anstaltsversammlung vor.“

3. Absatz 4 erhält folgende Fassung:

„(4) Den zuständigen Stellen der Bundesrepublik Deutschland stehen die in § 55 Abs. 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes und in § 112 Abs. 2 der Bundeshaushaltsordnung aufgeführten Rechte zu.“

4. Absatz 6 wird aufgehoben.

(20) Das Hypothekendarlehenbankgesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 7628-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 22. Mai 1980 (BGBl. I S. 584), wird wie folgt geändert:

1. § 24 erhält folgende Fassung:

„§ 24

Macht eine Hypothekendarlehenbank von dem Recht des erweiterten Geschäftsbetriebs nach § 46 Abs. 1 Gebrauch, so hat sie ihren Jahresabschluß nach den Vorschriften aufzustellen, die für ihre nicht zum Betrieb einer Hypothekendarlehenbank gehörenden Geschäftszweige gelten, und ihn für die zum Betrieb einer Hypothekendarlehenbank gehörenden Geschäfte nach der für diesen Geschäftszweig vorgeschriebenen Gliederung zu ergänzen.“

2. § 25 Abs. 2 Satz 3 erhält folgende Fassung:

„§ 250 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs ist nicht anzuwenden.“

3. § 28 erhält folgende Fassung:

„§ 28

(1) Im Anhang des Jahresabschlusses sind anzugeben

1. die Zahl der im Hypothekendarlehenregister eingetragenen Hypotheken und deren Verteilung mit den als Deckung in Ansatz gebrachten Beträgen

- a) nach ihrer Höhe in Stufen von bis zu einhunderttausend Deutsche Mark, von

mehr als einhunderttausend Deutsche Mark bis zu einer Million Deutsche Mark und von mehr als einer Million Deutsche Mark und

- b) nach den Hauptgebieten, in denen die beliebigen Grundstücke liegen;

2. die Beträge, welche davon auf Hypotheken an gewerblich genutzten und auf solche an Wohnzwecken dienenden Grundstücken sowie auf Hypotheken an Bauplätzen und an unfertigen, noch nicht ertragsfähigen Neubauten fallen;

3. die Zahl der Zwangsversteigerungs- und Zwangsverwaltungsverfahren, die am Abschlußstichtag anhängig waren, sowie die Zahl der im Geschäftsjahr durchgeführten Zwangsversteigerungen;

4. die Zahl der Fälle, in denen die Bank während des Geschäftsjahrs Grundstücke zur Verhütung von Verlusten an Hypotheken hat übernehmen müssen;

5. der Gesamtbetrag der Rückstände auf die von den Hypothekenschuldnern zu entrichtenden Zinsen, soweit diese Rückstände nicht bereits in den vorhergehenden Jahren abgeschrieben worden sind;

6. der Gesamtbetrag der im Geschäftsjahr erfolgten Rückzahlungen auf die Hypotheken, getrennt nach den durch Amortisation und den in anderer Weise erfolgten Rückzahlungen.

(2) Die in Absatz 1 Nr. 3 bis 5 bezeichneten Angaben sind getrennt nach gewerblich genutzten und Wohnzwecken dienenden Grundstücken aufzuführen.“

4. In § 35 Abs. 2 werden die Worte „(Reichsgesetzbl. 1898 S. 612)“ gestrichen.

(21) Das Schiffsdarlehenbankgesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 7628-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 20. Dezember 1984 (BGBl. I S. 1693), wird wie folgt geändert:

1. § 22 wird aufgehoben.

2. § 23 Abs. 2 Satz 3 erhält folgende Fassung:

„§ 250 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs ist nicht anzuwenden.“

3. § 26 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Im Anhang des Jahresabschlusses sind anzugeben

1. die Zahl der im Deckungsregister eingetragenen durch Schiffsdarlehenhypotheken gesi-

cherten Darlehensforderungen und deren Verteilung mit den als Deckung in Ansatz gebrachten Beträgen nach ihrer Höhe in Stufen von bis zu einhunderttausend Deutsche Mark, von mehr als einhunderttausend Deutsche Mark bis zu einer Million Deutsche Mark und von mehr als einer Million Deutsche Mark sowie entsprechend die Darlehensforderungen, die hier von durch Schiffshypotheken an im Ausland registrierten Schiffen und Schiffsbauwerken gesichert sind;

2. die Beträge, die von den in Nummer 1 bezeichneten Darlehensforderungen auf Schiffshypotheken an Schiffen und auf solche an Schiffsbauwerken entfallen;
3. die Zahl der Verfahren zur Zwangsversteigerung von Schiffen oder Schiffsbauwerken, die am Abschlußstichtag anhängig waren, sowie die Zahl der im Geschäftsjahr durchgeführten Zwangsversteigerungen;
4. die Zahl der Fälle, in denen die Bank während des Geschäftsjahrs Schiffe oder Schiffsbauwerke zur Verhütung von Verlusten an Schiffshypotheken hat übernehmen müssen;
5. der Gesamtbetrag der Rückstände auf die von den Darlehensschuldern zu entrichtenden Zinsen, soweit diese Rückstände nicht bereits in den vorhergehenden Jahren abgeschrieben worden sind;
6. der Gesamtbetrag der im Geschäftsjahr erfolgten Rückzahlungen auf die durch Schiffshypotheken gesicherten Darlehensforderungen, getrennt nach den durch planmäßige Abzahlung und den in anderer Weise erfolgten Rückzahlungen.“

b) Absatz 3 wird aufgehoben.

(22) Das Gesetz über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer in den Aufsichtsräten und Vorständen der Unternehmen des Bergbaus und der Eisen und Stahl erzeugenden Industrie in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 801-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 1 des Gesetzes vom 21. Mai 1981 (BGBl. I S. 441), wird wie folgt geändert:

1. § 10 Satz 2 erhält folgende Fassung:

„§ 108 Abs. 2 Satz 4 des Aktiengesetzes findet Anwendung.“

2. § 11 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Auf die in § 5 bezeichneten Mitglieder des Aufsichtsrats findet § 103 des Aktiengesetzes Anwendung.“

3. In § 12 wird die Angabe „§ 75“ durch die Angabe „§ 76 Abs. 3 und des § 84“ ersetzt.

4. Nach § 14 wird eingefügt:

„§ 14 a

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 13 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes auch im Land Berlin. Rechtsverordnungen, die auf Grund dieses Gesetzes erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.“

(23) Das Gesetz zur Ergänzung des Gesetzes über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer in den Aufsichtsräten und Vorständen der Unternehmen des Bergbaus und der Eisen und Stahl erzeugenden Industrie in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 801-3, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 2 des Gesetzes vom 21. Mai 1981 (BGBl. I S. 441), wird wie folgt geändert:

1. § 4 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 Satz 2 erhält folgende Fassung:

„Ist der Jahresabschluß des herrschenden Unternehmens nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften durch Abschlußprüfer zu prüfen, so wird das Umsatzverhältnis von einem in entsprechender Anwendung der §§ 318, 319 Abs. 1 bis 3 des Handelsgesetzbuchs zu bestellenden Prüfer ermittelt.“

- b) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „§ 138 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 320 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

- c) In Absatz 3 Satz 2 wird die Angabe „§ 141 des Aktiengesetzes“ durch die Angabe „§ 323 des Handelsgesetzbuchs“ ersetzt.

2. In § 5 Abs. 2 werden die Worte „gelten § 87 Abs. 2, § 88 Abs. 4 und 5 des Aktiengesetzes“ durch die Worte „gilt § 103 des Aktiengesetzes“ ersetzt.

3. § 6 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 2 Satz 2 wird die Angabe „§ 6“ durch die Angabe „§ 7“ ersetzt.

- b) In Absatz 3 Satz 1 wird die Angabe „§ 7“ durch die Angabe „§ 8“ ersetzt.

4. In § 8 Abs. 2 wird Satz 2 aufgehoben.

5. § 11 Satz 2 erhält folgende Fassung:

„§ 108 Abs. 2 Satz 4 des Aktiengesetzes findet Anwendung.“

6. In § 13 Satz 1 wird die Angabe „§ 75“ durch die Angabe „§ 76 Abs. 3 und § 84“ ersetzt.

7. In § 18 Abs. 2 werden die Angabe „§ 112“ durch die Angabe „§ 121“ und die Angabe „§ 7“ durch die Angabe „§ 8“ ersetzt.

8. In § 22 wird als Satz 2 angefügt:

„Rechtsverordnungen, die auf Grund dieses Gesetzes erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.“

(24) Das D-Markbilanzgesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4140-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, geändert durch § 38 Nr. 3 des Gesetzes vom 28. Januar 1964 (BGBl. I S. 45), wird wie folgt geändert:

1. Die §§ 57, 58 und 59 werden aufgehoben.

2. In § 68 Abs. 1 wird die Angabe „§§ 57, 58“ gestrichen.

(25) Das D-Markbilanzgesetz für das Saarland in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4140-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, geändert durch § 3 des Gesetzes vom 6. Januar 1964 (BGBl. I S. 5), wird wie folgt geändert:

1. Die §§ 40, 41 und 42 werden aufgehoben.

2. In § 48 Abs. 1 wird die Angabe „§§ 40, 41“ gestrichen.

(26) Das Gesetz des Landes Berlin über die Eröffnungsbilanz in Deutscher Mark und die Kapitalneufestsetzung (D-Markbilanzgesetz) vom 12. August 1950 (Verordnungsblatt für Groß-Berlin I S. 329), geändert durch das Gesetz zur Änderung und Ergänzung des D-Markbilanzgesetzes (D-Markbilanzergänzungsgesetz) vom 24. Mai 1951 (Gesetz- und Verordnungsblatt für Berlin S. 382), wird wie folgt geändert:

1. Die §§ 57, 58 und 59 werden aufgehoben.

2. In § 68 Abs. 1 wird die Angabe „§§ 57, 58“ gestrichen.

Die Anordnung über die Spruchstelle nach dem D-Markbilanzgesetz vom 21. November 1950 (Verordnungsblatt für Groß-Berlin I S. 552) wird aufgehoben.

(27) Folgende Verordnungen der Länder werden aufgehoben:

1. Verordnung über die Spruchstelle nach den DM-Bilanzgesetz vom 22. August 1967 (Bayerisches Gesetz- und Verordnungsblatt S. 416),

2. Verordnung über die Errichtung, Zuständigkeit und Zusammensetzung der Spruchstellen nach § 58 des D-Markbilanzgesetzes vom 26. August 1960 (Gesetz- und Verordnungsblatt für das Land Hessen S. 174),

3. Verordnung über Spruchstellen gem. § 58 Abs. 1 des D-Markbilanzgesetzes vom 12. November 1949 (Niedersächsisches Gesetz- und Verordnungsblatt S. 219, Sonderband I S. 438),

4. Verordnung über Spruchstellen nach dem D-Mark-Bilanzgesetz vom 23. November 1949 (Gesetz- und Verordnungsblatt für das Land Nordrhein-Westfalen S. 301, Sammlung des bereinigten Landesrechts Nordrhein-Westfalen — GS.NW. — S. 533).

(28) Die Verordnung über die Fristen für die Aufstellung des Rechnungsabschlusses und die Einberufung der Hauptversammlung oder obersten Vertretung bei Versicherungsunternehmen vom 5. Februar 1968 (BGBl. I S. 141) wird aufgehoben.

(29) Artikel 1 Abs. 2 und 3 der Verordnung über das Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung des Genossenschaftsgesetzes vom 30. Oktober 1934 in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4125-5-1, veröffentlichten bereinigten Fassung wird aufgehoben.

(30) Die Bundeshaushaltsordnung vom 19. August 1969 (BGBl. I S. 1284), zuletzt geändert durch Gesetz vom 11. Juli 1985 (BGBl. I S. 1445), wird wie folgt geändert:

1. § 65 Abs. 1 Nr. 4 erhält folgende Fassung:

„4. gewährleistet ist, daß der Jahresabschluß und der Lagebericht, soweit nicht weitergehende gesetzliche Vorschriften gelten oder andere gesetzliche Vorschriften entgegenstehen, in entsprechender Anwendung der Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für große Kapitalgesellschaften aufgestellt und geprüft werden.“

2. § 87 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) Satz 1 erhält folgende Fassung:

„Bundesbetriebe, die nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung buchen, stellen einen Jahresabschluß sowie einen Lagebericht in entsprechender Anwendung der Vorschrift des § 264 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs auf.“

b) In Satz 2 wird das Wort „Geschäftsberichts“ durch das Wort „Lageberichts“ ersetzt.

3. § 110 Satz 2 erhält folgende Fassung:

„Buchen sie nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung, stellen sie einen Jahresabschluß sowie einen Lagebericht in entsprechender Anwendung der Vorschrift des § 264 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs auf.“

Artikel 11

Übergangsvorschriften

(1) Das Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, geändert durch Artikel 2 Nr. 1 des Gesetzes vom 21. Juni 1972 (BGBl. I S. 966; 1973 I S. 266), wird wie folgt geändert:

1. Vor Artikel 1 wird eingefügt:

„Erster Abschnitt
Einführung des Handelsgesetzbuchs“

2. Nach Artikel 22 wird eingefügt:

„Zweiter Abschnitt
Übergangsvorschriften zum Bilanzrichtlinien-
Gesetz“

3. Die Artikel 23 bis 28 erhalten folgende Fassung:

„Artikel 23

(1) Die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 10 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) an geltende Fassung der Vorschriften über den Jahresabschluß und den Lagebericht sowie über die Pflicht zur Offenlegung dieser und der dazu gehörenden Unterlagen ist erstmals auf das nach dem 31. Dezember 1986 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die neuen Vorschriften können auf ein früheres Geschäftsjahr angewendet werden, jedoch nur insgesamt.

(2) Die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 10 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes an geltende Fassung der Vorschriften über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht sowie über die Pflicht zur Offenlegung dieser und der dazu gehörenden Unterlagen ist erstmals auf das nach dem 31. Dezember 1989 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die neuen Vorschriften können auf ein früheres Geschäftsjahr angewendet werden, jedoch nur insgesamt. Mutterunternehmen, die bereits bei Inkrafttreten des Bilanzrichtlinien-Gesetzes zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind, brauchen bei früherer Anwendung der neuen Vorschriften Tochterunternehmen mit Sitz im Ausland nicht einzubeziehen und einheitliche Bewertungsmethoden im Sinne des § 308 sowie die §§ 311, 312 des Handelsgesetzbuchs über assoziierte Unternehmen nicht anzuwenden.

(3) Die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 10 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes an geltende Fassung der Vorschriften über die Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts ist auf Unternehmen, die bei Inkrafttreten des Bilanzrichtlinien-Gesetzes ihren Jahresabschluß nicht auf Grund bundesgesetzlicher Vorschriften prüfen lassen müssen, erstmals für das nach dem 31. Dezember 1986 beginnende Ge-

schäftsjahr anzuwenden. Die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 10 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes an geltende Fassung der Vorschriften über die Pflicht zur Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts ist auf Unternehmen, die bei Inkrafttreten des Bilanzrichtlinien-Gesetzes nicht zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind, erstmals für das nach dem 31. Dezember 1989 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Der Bestätigungsvermerk nach § 322 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs ist erstmals auf Jahresabschlüsse, Konzernabschlüsse und Teilkonzernabschlüsse sowie auf Lageberichte, Konzernlageberichte und Teilkonzernlageberichte anzuwenden, die nach den am 1. Januar 1986 in Kraft tretenden Vorschriften aufgestellt worden sind.

(4) § 319 Abs. 2 Nr. 8 des Handelsgesetzbuchs ist erstmals auf das sechste nach dem Inkrafttreten des Bilanzrichtlinien-Gesetzes beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.

(5) Sind die neuen Vorschriften nach den Absätzen 1 bis 3 auf ein früheres Geschäftsjahr nicht anzuwenden und werden sie nicht freiwillig angewendet, so ist für das Geschäftsjahr die am 31. Dezember 1985 geltende Fassung der geänderten oder aufgehobenen Vorschriften anzuwenden. Satz 1 ist auf Gesellschaften mit beschränkter Haftung hinsichtlich der Anwendung des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen entsprechend anzuwenden.

Artikel 24

(1) Waren Vermögensgegenstände des Anlagevermögens im Jahresabschluß für das am 31. Dezember 1986 endende oder laufende Geschäftsjahr mit einem niedrigeren Wert angesetzt, als er nach § 240 Abs. 3 und 4, §§ 252, 253 Abs. 1, 2 und 4, §§ 254, 255, 279 und 280 Abs. 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs zulässig ist, so darf der niedrigere Wertansatz beibehalten werden. § 253 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs ist in diesem Falle mit der Maßgabe anzuwenden, daß der niedrigere Wertansatz um planmäßige Abschreibungen entsprechend der voraussichtlichen Restnutzungsdauer zu vermindern ist.

(2) Waren Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens im Jahresabschluß für das am 31. Dezember 1986 endende oder laufende Geschäftsjahr mit einem niedrigeren Wert angesetzt als er nach §§ 252, 253 Abs. 1, 3 und 4, §§ 254, 255 Abs. 1 und 2, §§ 256, 279 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2, § 280 Abs. 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs zulässig ist, so darf der niedrigere Wertansatz insoweit beibehalten werden, als

1. er aus den Gründen des § 253 Abs. 3, §§ 254, 279 Abs. 2, § 280 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs angesetzt worden ist oder
2. es sich um einen niedrigeren Wertansatz im Sinne des § 253 Abs. 4 des Handelsgesetzbuchs handelt.

(3) Soweit ein niedrigerer Wertansatz nach den Absätzen 1 und 2 nicht beibehalten werden darf oder nicht beibehalten wird, so kann bei der Aufstellung des Jahresabschlusses für das nach dem 31. Dezember 1986 beginnende Geschäftsjahr oder bei Anwendung auf ein früheres Geschäftsjahr nach Artikel 23 in dem früheren Jahresabschluß der Unterschiedsbetrag zwischen dem im letzten vorausgehenden Jahresabschluß angesetzten Wert und dem nach den Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs anzusetzenden Wert in Gewinnrücklagen eingestellt oder für die Nachholung von Rückstellungen verwendet werden; dieser Betrag ist nicht Bestandteil des Ergebnisses. Satz 1 ist entsprechend auf Beträge anzuwenden, die sich ergeben, wenn Rückstellungen oder Sonderposten mit Rücklageanteil wegen Unvereinbarkeit mit § 247 Abs. 3, §§ 249, 253 Abs. 1 Satz 2, § 273 des Handelsgesetzbuchs aufgelöst werden.

(4) Waren Schulden im Jahresabschluß für das am 31. Dezember 1986 endende oder laufende Geschäftsjahr mit einem niedrigeren Wert angesetzt, als er nach §§ 249, 253 Abs. 1 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs vorgeschrieben oder zulässig ist, so kann bei der Aufstellung des Jahresabschlusses für das nach dem 31. Dezember 1986 beginnende Geschäftsjahr oder bei Anwendung auf ein früheres Geschäftsjahr nach Artikel 23 in dem früheren Geschäftsjahr der für die Nachholung erforderliche Betrag den Rücklagen entnommen werden, soweit diese nicht durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung für andere Zwecke gebunden sind; dieser Betrag ist nicht Bestandteil des Ergebnisses oder des Bilanzgewinns.

(5) Ändern sich bei der erstmaligen Anwendung der durch die Artikel 1 bis 10 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes geänderten Vorschriften die bisherige Form der Darstellung oder die bisher angewandten Bewertungsmethoden, so sind § 252 Abs. 1 Nr. 6, § 265 Abs. 1, § 284 Abs. 2 Nr. 3 des Handelsgesetzbuchs bei der erstmaligen Aufstellung eines Jahresabschlusses nach den geänderten Vorschriften nicht anzuwenden. Außerdem brauchen die Vorjahreszahlen bei der erstmaligen Anwendung nicht angegeben zu werden.

(6) Sind bei der erstmaligen Anwendung des § 268 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs über die Darstellung der Entwicklung des Anlagevermögens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögensgegenstands des Anlagevermögens nicht ohne unverhältnismäßige Kosten oder Verzögerungen feststellbar, so dürfen die Buchwerte dieser Vermögensgegenstände aus dem Jahresabschluß des vorhergehenden Geschäftsjahrs als ursprüngliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten übernommen und fortgeführt werden. Satz 1 darf entsprechend auf die Darstellung des Postens „Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs“ angewendet werden. Kapitalgesell-

schaften müssen die Anwendung der Sätze 1 und 2 im Anhang angeben.

Artikel 25

(1) Auf die Prüfung des Jahresabschlusses von gemeinnützigen Wohnungsunternehmen (§ 1 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes) sind die Vorschriften des Dritten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung bis zum 31. Dezember 1989 nicht anzuwenden. Nach diesem Zeitpunkt sind die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften nur dann nicht anzuwenden, wenn mehr als die Hälfte der Mitglieder des Vorstands des in § 23 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes bezeichneten Prüfungsverbands Wirtschaftsprüfer sind. Hat der Prüfungsverband nur zwei Vorstandsmitglieder, so muß einer von ihnen Wirtschaftsprüfer sein.

(2) Ist ein als gemeinnützig anerkanntes Wohnungsunternehmen oder ein als Organ der staatlichen Wohnungspolitik anerkanntes Unternehmen als Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien oder als Gesellschaft mit beschränkter Haftung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts nach dem Zweiten Unterabschnitt des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs verpflichtet, so ist der Prüfungsverband, dem das Unternehmen angehört, auch Abschlußprüfer des Konzernabschlusses. Ab 1. Januar 1990 gilt dies jedoch nur, wenn mehr als die Hälfte der Mitglieder des Vorstands des in § 23 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes bezeichneten Prüfungsverbands Wirtschaftsprüfer sind. Hat der Prüfungsverband nur zwei Vorstandsmitglieder, so muß einer von ihnen Wirtschaftsprüfer sein.

(3) Auf die Prüfung des Jahresabschlusses von Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, bei denen die Mehrheit der Anteile und die Mehrheit der Stimmrechte Genossenschaften, gemeinnützigen Wohnungsunternehmen oder zur Prüfung von Genossenschaften zugelassenen Prüfungsverbänden zusteht, ist § 319 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs mit der Maßgabe anzuwenden, daß diese Gesellschaften sich auch von dem Prüfungsverband prüfen lassen dürfen, dem sie als Mitglied angehören, sofern wenigstens die Hälfte und ab 1. Januar 1990 mehr als die Hälfte der Mitglieder des Vorstands dieses Prüfungsverbands Wirtschaftsprüfer ist. Hat der Prüfungsverband nur zwei Vorstandsmitglieder, so muß einer von ihnen Wirtschaftsprüfer sein. § 319 Abs. 2 und 3 des Handelsgesetzbuchs ist entsprechend anzuwenden.

(4) Bei der Prüfung des Jahresabschlusses der in Absatz 3 bezeichneten Gesellschaften durch einen Prüfungsverband darf der gesetzlich vorgeschriebene Bestätigungsvermerk nur von Wirtschaftsprüfern unterzeichnet werden. Die im Prüfungsverband tätigen Wirtschaftsprüfer haben ihre Prüfungstätigkeit unabhängig, ge-

wissenschaft, verschwiegen und eigenverantwortlich auszuüben. Sie haben sich, insbesondere bei der Erstattung von Prüfungsberichten, unparteiisch zu verhalten. Weisungen dürfen ihnen hinsichtlich ihrer Prüfungstätigkeit von Personen, die nicht Wirtschaftsprüfer sind, nicht erteilt werden. Die Zahl der im Verband tätigen Wirtschaftsprüfer muß so bemessen sein, daß die den Bestätigungsvermerk unterschreibenden Wirtschaftsprüfer die Prüfung verantwortlich durchführen können.

Artikel 26

(1) Abschlußprüfer nach § 319 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs kann auch eine nach § 131f Abs. 2 der Wirtschaftsprüferordnung bestellte Person sein. Abschlußprüfer nach § 319 Abs. 1 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs kann auch eine nach § 131b Abs. 2 der Wirtschaftsprüferordnung bestellte Person sein. Für die Durchführung der Prüfung von Jahresabschlüssen und Lageberichten haben diese Personen die Rechte und Pflichten von Abschlußprüfern.

(2) Für die Anwendung des § 319 Abs. 2 und 3 des Handelsgesetzbuchs bleibt eine Mitgliedschaft im Aufsichtsrat des zu prüfenden Unternehmens außer Betracht, wenn sie spätestens mit der Beendigung der ersten Versammlung der Aktionäre oder Gesellschafter der zu prüfenden Gesellschaft, die nach Inkrafttreten des Bilanzrichtlinien-Gesetzes stattfindet, endet.

Artikel 27

(1) Hat ein Mutterunternehmen ein Tochterunternehmen schon vor der erstmaligen Anwendung des § 301 des Handelsgesetzbuchs in seinen Konzernschluß auf Grund gesetzlicher Verpflichtung oder freiwillig nach einer den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Methode einbezogen, so braucht es diese Vorschrift auf dieses Tochterunternehmen nicht anzuwenden. Auf einen noch vorhandenen Unterschiedsbetrag aus der früheren Kapitalkonsolidierung ist § 309 des Handelsgesetzbuchs anzuwenden, soweit das Mutterunternehmen den Unterschiedsbetrag nicht in entsprechender Anwendung des § 301 Abs. 1 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs den in den Konzernabschluß übernommenen Vermögensgegenständen und Schulden des Tochterunternehmens zuschreibt oder mit diesen verrechnet.

(2) Ist ein Mutterunternehmen verpflichtet, § 301 des Handelsgesetzbuchs auf ein schon bisher in seinen Konzernabschluß einbezogenes Tochterunternehmen anzuwenden oder wendet es diese Vorschrift freiwillig an, so kann als Zeitpunkt für die Verrechnung auch der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dieser Vorschrift gewählt werden.

(3) Die Absätze 1 und 2 sind entsprechend auf die Behandlung von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen nach §§ 311, 312 des Handelsgesetzbuchs anzuwenden.

(4) Ergibt sich bei der erstmaligen Anwendung der §§ 303, 304, 306 oder 308 des Handelsgesetzbuchs eine Erhöhung oder Verminderung des Ergebnisses, so kann der Unterschiedsbetrag in die Gewinnrücklagen eingestellt oder mit diesen offen verrechnet werden; dieser Betrag ist nicht Bestandteil des Jahresergebnisses.

Artikel 28

(1) Für eine laufende Pension oder eine Anwartschaft auf eine Pension auf Grund einer unmittelbaren Zusage, braucht eine Rückstellung nach § 249 Abs. 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs nicht gebildet zu werden, wenn der Pensionsberechtigte seinen Rechtsanspruch vor dem 1. Januar 1987 erworben hat oder sich ein vor diesem Zeitpunkt erworbener Rechtsanspruch nach dem 31. Dezember 1986 erhöht. Für eine mittelbare Verpflichtung aus einer Zusage für eine laufende Pension oder eine Anwartschaft auf eine Pension sowie für eine ähnliche unmittelbare oder mittelbare Verpflichtung braucht eine Rückstellung in keinem Fall gebildet zu werden.

(2) Bei Anwendung des Absatzes 1 müssen Kapitalgesellschaften die in der Bilanz nicht ausgewiesenen Rückstellungen für laufende Pensionen, Anwartschaften auf Pensionen und ähnliche Verpflichtungen jeweils im Anhang und im Konzernanhang in einem Betrag angeben.“

(2) In Artikel 12 des Gesetzes zur Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung und anderer handelsrechtlicher Vorschriften vom 4. Juli 1980 (BGBl. I S. 836) wird folgender § 7 eingefügt:

„§ 7

Gewinnverwendung

(1) Bei einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die bei Inkrafttreten des Bilanzrichtlinien-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) in das Handelsregister eingetragen ist, haben die Gesellschafter Anspruch auf den Jahresüberschuß zuzüglich eines Gewinnvortrags und abzüglich eines Verlustvortrags, soweit dieser Betrag nicht nach Gesetz oder Gesellschaftsvertrag von der Verteilung unter die Gesellschafter ausgeschlossen ist. Wird die Bilanz unter Berücksichtigung der teilweisen Ergebnisverwendung aufgestellt oder werden Rücklagen aufgelöst, so haben die Gesellschafter abweichend von Satz 1 Anspruch auf den Bilanzgewinn.

(2) Haben die Gesellschafter nach Absatz 1 ganz oder teilweise Anspruch auf den Jahresüberschuß oder den Bilanzgewinn, so sind Änderungen des Gesellschaftsvertrags nur in das Handelsregister einzutragen, wenn zugleich eine Änderung des Gesellschaftsvertrags eingetragen wird, durch die dieser Anspruch, die gesetzliche Regelung des § 29 Abs. 2 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung oder eine davon abweichende Bestimmung in den Gesellschaftsvertrag aufge-

nommen wird. Die Aufnahme einer solchen Bestimmung in den Gesellschaftsvertrag kann bei der erstmaligen Änderung des Gesellschaftsvertrags nach dem Inkrafttreten des Bilanzrichtlinien-Gesetzes mit einfacher Mehrheit beschlossen werden.

(3) § 29 Abs. 1 und 2 des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung ist für diese Gesellschaften erst anzuwenden, wenn die Änderung des Gesellschaftsvertrags nach Absatz 2 in das Handelsregister eingetragen worden ist.“

Artikel 12

Berlin-Klausel

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 und des § 13 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgeset-

zes auch im Land Berlin. Rechtsverordnungen, die auf Grund des Handelsgesetzbuchs erlassen werden, gelten im Land Berlin nach § 14 des Dritten Überleitungsgesetzes.

Artikel 13

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 1986 in Kraft. Abweichend von Satz 1 treten Artikel 6 Nr. 8 und 9 am 1. Januar 1987, Artikel 6 Nr. 2 Buchstabe a, Nr. 3 Buchstabe b, Nr. 6 Buchstabe a, Nr. 7 Buchstabe a und in Nummer 20 § 134a Abs. 1 und 3 der Wirtschaftsprüferordnung am 1. Januar 1990 in Kraft.

Bericht der Abgeordneten Helmrich, Kleinert (Hannover) und Stiegler**A. Allgemeines****I.**

Der Deutsche Bundestag hat den Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts (Bilanzrichtlinie-Gesetz) — Drucksache 10/317 — in seiner 25. Sitzung am 29. September 1983 und den Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts — Drucksache 10/3440 — in seiner 143. Sitzung am 13. Juni 1985 jeweils an den Rechtsausschuß federführend und an den Finanzausschuß und den Ausschuß für Wirtschaft mitberatend überwiesen.

Der Rechtsausschuß hat in seiner 8. Sitzung am 12. Oktober 1983 einen Unterausschuß zur Vorbereitung der Beratung im Rechtsausschuß eingesetzt. Er hat diesen mit der Beratung der Entwürfe zur Durchführung der Vierten, Siebenten und Achten Richtlinie beauftragt.

Dem Unterausschuß gehörten an:

MdB Helmrich (CDU/CSU)
MdB Dr. Schroeder (Freiburg) (CDU/CSU)
MdB Stiegler (SPD)
MdB Dr. Schwenk (Stade) (SPD)
MdB Kleinert (Hannover) (FDP)
MdB Schily (Die Grünen).

Den Vorsitz hatte MdB Helmrich.

Der Unterausschuß hat die beiden Gesetzentwürfe in 23 Sitzungen, zuletzt am 7. November 1985, beraten. Der Unterausschuß hat unter dem Datum vom 29. März 1985 einen eigenen Teilentwurf zur Umsetzung der Vierten Richtlinie veröffentlicht und diesen zum Gegenstand einer Anhörung der Spitzenverbände der beteiligten Kreise und von Sachverständigen in seiner 17. Sitzung am 9. Mai 1985 gemacht. Die Anhörung bestärkte den Unterausschuß in seiner Absicht, der Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte Richtlinie seine vom Regierungsentwurf abweichende Konzeption zugrunde zu legen. Diese neue Konzeption wurde von allen Parteien getragen. Auf dieser Basis erstellte der Unterausschuß einen Gesamtentwurf, in dem entsprechend dem Vorschlag der Bundesregierung die beiden Regierungsentwürfe zu einem einzigen Gesetzentwurf zusammengefaßt wurden. Dieser Gesamtentwurf des Unterausschusses wurde unter dem Datum vom 1. August 1985 veröffentlicht. Er war Gegenstand einer zweiten Sachverständigenanhörung in der 18. Sitzung des Unterausschusses am 23. September 1985 und in der 19. Unterausschußsitzung am 24. September 1985. Der Gesamtentwurf stieß auf eine breite Zustimmung bei den Anhörpersonen. Wegen des Inhalts der Entwürfe

und des Ergebnisses der Anhörungen wird auf die Protokolle über die 17. Sitzung des Unterausschusses „Bilanzrichtlinie-Gesetz“ am 9. Mai 1985, über die 18. Sitzung am 23. September 1985 und die 19. Sitzung am 24. September 1985 verwiesen.

Der Rechtsausschuß hat seiner Beratung die Beschlüsse des Unterausschusses zugrunde gelegt und sich auch dessen Überlegungen und Begründungen für die vorgeschlagenen Änderungen zu eigen gemacht.

Der Ausschuß für Wirtschaft hat in seiner Stellungnahme vom 6. November 1985 den Gesetzentwurf als einen Beitrag zur Harmonisierung des Gesellschaftsrechts in der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft und als weiteren Schritt auf dem Wege zur Verwirklichung des Gemeinsamen Marktes begrüßt. Er hat sich für die Zusammenfassung der Regierungsentwürfe zu einem einzigen Gesetzentwurf ausgesprochen und auch im übrigen die neue Konzeption für die Anpassung des deutschen Rechts unterstützt. Er teilt die Auffassung, daß es gelungen ist, die notwendigen Änderungen und Ergänzungen des deutschen Rechts steuerneutral und mit der Weitergabe der Wahlrechte und Erleichterungen an die Unternehmen auch mittelstands- und wirtschaftsfreundlich zu gestalten. Der Wirtschaftsausschuß würdigt die Zulassung des Umsatzkostenverfahrens für die Gewinn- und Verlustrechnung, den Ausweis der Haftungsverhältnisse und insbesondere die zwingende Passivierung künftiger Pensionsverpflichtungen und die steuerrechtliche Anerkennung der Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts. Er begrüßt auch die vorgesehene Regelung zur Qualifikation der Abschlußprüfer. Der Ausschuß für Wirtschaft empfiehlt hinsichtlich der Kapitalbindung für Kapitalanteile an Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften diese nur für neue Gesellschaften und bei Altgesellschaften nur für den Fall freiwilliger Veräußerungen zu regeln.

Der Finanzausschuß hat in seiner Stellungnahme vom 6. November 1985 hervorgehoben, daß es gelungen ist, die Vierte Richtlinie der EG steuerneutral in deutsches Recht zu überführen, soweit nicht dem Bedürfnis Rechnung getragen wurde, die Passivierungspflicht für nach dem 31. Dezember 1986 erteilte Pensionszusagen und die Abschreibung des entgeltlich erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts einzuführen.

Der Finanzausschuß schlägt vor, Rückstellungen für Abraumbeseitigung bei Nachholung innerhalb des nachfolgenden Geschäftsjahrs zwingend vorzuschreiben. Dies berücksichtigt die Erfordernisse dieses Wirtschaftszweigs besser als eine Nachholungsfrist von drei Monaten.

Der Finanzausschuß geht von der unveränderten Fortgeltung des Grundsatzes der Maßgeblichkeit

der Handelsbilanz für die Steuerbilanz und der umgekehrten Maßgeblichkeit bei der Formulierung der neuen §§ 273, 274 und 280 Abs. 2 HGB aus und hält eine gesetzliche Klarstellung derzeit nicht für zwingend erforderlich. Er bittet den Rechtsausschuß zu berücksichtigen, daß den kleinen und mittleren Unternehmen in der Rechtsform der GmbH durch die neuen Prüfungs- und Offenlegungspflichten ein erheblicher Verwaltungs- und Kostenaufwand entsteht. Der Finanzausschuß hält es für erforderlich, daß die Bundesregierung bei der Kommission der Europäischen Gemeinschaften schon im kommenden Jahr auf eine deutliche Anhebung der Grenzen hinwirkt, wobei auch geprüft werden sollte, ob das Abgrenzungskriterium der Arbeitnehmerzahl noch sachgerecht ist. Er schlägt außerdem vor, die Rechnungslegungsvorschriften für kleine und mittlere Gesellschaften mit beschränkter Haftung zur Erleichterung der Anpassung an das neue Recht erstmals auf das nach dem 31. Dezember 1987 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.

Der Finanzausschuß begrüßt, daß in der berufsrechtlichen Frage ein Kompromiß unter Mitwirkung der Steuerberater, der Wirtschaftsprüfer und ihrer Organisationen gefunden wurde.

Der Finanzausschuß bittet den Rechtsausschuß, von in dem Entwurf zur Änderung des Steuerberatungsgesetzes enthaltenen Vorschlägen zur Regelung der Eigentümerverhältnisse an Steuerberatungsgesellschaften wegen deren weitreichender Bedeutung im gegenwärtigen Zeitpunkt ebenso Abstand zu nehmen wie von entsprechenden Änderungen in der Wirtschaftsprüferordnung. Dieser Bitte hat der Rechtsausschuß hinsichtlich der Steuerberatungsgesellschaften entsprochen.

Der Rechtsausschuß empfiehlt, den Gesetzentwurf in der Ausschußfassung anzunehmen.

II.

Der Rechtsausschuß weist darauf hin, daß alleiniger Anlaß des Gesetzentwurfs die Anpassung des deutschen Rechts an die drei in den Regierungsentwürfen bezeichneten gesellschaftsrechtlichen Richtlinien des Rates der EG ist. Diese Richtlinien beruhen auf Artikel 54 Abs. 3 Buchstabe g des Vertrages zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft. Danach sind zur Verwirklichung des Niederlassungsrechts, soweit erforderlich, die Schutzbestimmungen, die in den Mitgliedstaaten den Gesellschaften im Interesse der Gesellschafter sowie Dritter vorgeschrieben sind, gleichwertig zu gestalten. Nach Auffassung der Ausschlußmehrheit besteht keine Veranlassung, die Vorschriften über die Rechnungslegung, deren Prüfung und Publizität weitergehend zu reformieren, als durch die Richtlinien vorgegeben ist. Nach Auffassung der Mehrheit würde es dem Harmonisierungsziel der Richtlinien nicht dienlich sein, wenn die Mitgliedstaaten in wesentlichen Punkten über die Richtlinien hinausgehende Anforderungen an die in ihrem Hoheitsbereich tätigen Unternehmen stellen würden. Dies würde nämlich dazu führen, daß Gesellschafter, Kapitalanleger, Gläubiger und andere Dritte in den

Mitgliedstaaten unterschiedlich weitgehend geschützt würden und daß das heutige Schutzgefälle auf einem anderen Niveau mit allen Nachteilen für die Niederlassungsfreiheit und den Kapitalverkehr fortbestehen würde. Daraus würden sich für die Errichtung eines Gemeinsamen Marktes nicht wünschenswerte Wettbewerbsvorteile oder -nachteile erneut ergeben. Im übrigen ist die deutsche Rechtsauffassung stets Gegenstand der Verhandlungen zur Vereinbarung der Richtlinien gewesen und auch weitgehend zum Vorbild für diese Regelungen geworden.

Der Rechtsausschuß empfiehlt deshalb mehrheitlich auch den Abbau von Vorschriften, die nach den Regierungsentwürfen, z. B. als Vorschriften des geltenden Aktiengesetzes, fortgeführt werden sollten, und nur diejenigen Anforderungen zu stellen, die sich zwingend aus der Vierten und Siebenten Richtlinie ergeben. Auch sollen die Mitgliedstaatenwahlrechte an die Unternehmen möglichst vollständig weitergegeben werden. Der Rechtsausschuß will damit auch der Aufforderung des Bundesrates nachkommen, „die Umsetzung der gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben zur Aufstellung, Prüfung und Offenlegung der Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaften zu beschränken und zusätzliche Regelungen nur dort vorzusehen, wo dies aus sachlichen Gründen zwingend erforderlich ist.“

Eine Ausnahme von diesen Grundsätzen ist in dem engen Sachzusammenhang der umfassenden berufsrechtlichen Neuordnung durch einen Einstieg in eine sachgerechtere Lösung des seit langem in der Öffentlichkeit diskutierten Problems der Eigentumsverhältnisse von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften für notwendig gehalten worden.

Der Rechtsausschuß sieht mehrheitlich keine Veranlassung, durch Einbeziehung der GmbH & Co KG in die für Kapitalgesellschaften vorgesehenen Regelungen über die Anforderungen der Vierten Richtlinie hinauszugehen.

Die SPD hat sich diesen Überlegungen nicht angeschlossen. Sie hat beantragt, die GmbH & Co KG in den Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über Kapitalgesellschaften einzubeziehen und sie damit den Aktiengesellschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung gleichzustellen. Sie hat zur Begründung darauf hingewiesen, daß der im Jahre 1982 von der Bundesregierung beschlossene Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts die Gleichstellung vorgesehen hat und daß dies die damalige Bundesregierung eingehend begründet hat (Drucksache 9/1878 S. 63, 64). Unter Bezugnahme auf die damalige Begründung hebt die SPD insbesondere auf die Präambel der Vierten Richtlinie ab, wo das Erfordernis der Harmonisierung der Abschlußpublizität mit der Erwägung begründet wird, daß die in der Richtlinie genannten Rechtsformen Gesellschaftern, Gläubigern und Dritten eine Sicherheit nur durch ihr Gesellschaftsvermögen bieten. Die Abschlußpublizität müsse als der notwendige Ausgleich für die Haftungsbeschränkung aufgefaßt werden. Dies gelte in

vollem Umfang auch für die GmbH & Co KG, weil auf diese Weise die Haftung für die Unternehmensverbindlichkeiten wie bei Kapitalgesellschaften auf ein bestimmtes Vermögen beschränkt werde.

Die SPD hat ferner darauf hingewiesen, daß auch nach Auffassung der Kommission die Einbeziehung der GmbH & Co KG in die Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte Richtlinie nach deren Sinn und Zweck erforderlich ist. Der Harmonisierung werde ein schlechter Dienst erwiesen, wenn etwa 60 000 Kapitalgesellschaften & Co, die im Schnitt größer und bedeutender als die Gesellschaften mit beschränkter Haftung seien, nicht in die Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte Richtlinie einbezogen würden und außerdem auf diese Weise den Kapitalgesellschaften ermöglicht werde, durch Umgründung die Anwendung der Vierten und Siebenten Richtlinie zu unterlaufen.

Die Mehrheit des Rechtsausschusses ist mit der Bundesregierung der Auffassung, daß auf Grund der Vierten Richtlinie keine Veranlassung besteht, die Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte Richtlinie auch auf GmbH & Co KG zu erstrecken, da diese Gesellschaftsform in der Vierten Richtlinie nicht aufgeführt ist. In allen Mitgliedstaaten gibt es Rechtsformen, die vorsehen oder ermöglichen, die Haftung auf ein bestimmtes Vermögen zu beschränken, ohne daß deshalb dort die Vierte Richtlinie anzuwenden wäre. Dadurch etwa auftretenden Wettbewerbsnachteile sollen die deutschen Unternehmen nicht ausgesetzt werden. Bestrebungen der Bundesregierung in der 6. und 7. Wahlperiode im Rahmen der damals vorgelegten Entwürfe zur Reform der Gesellschaft mit beschränkter Haftung, die GmbH & Co KG hinsichtlich der Rechnungslegung, deren Prüfung und Publizität den Gesellschaften mit beschränkter Haftung gleichzustellen, wurden vom Bundestag nicht unterstützt und die Gesetzentwürfe nicht verabschiedet. Eine offene Handelsgesellschaft und eine Kommanditgesellschaft verlieren nicht deshalb ihren Charakter als Personenhandelsgesellschaft, weil kein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist.

III.

Der Rechtsausschuß stimmt dem Vorschlag der Bundesregierung zu, die Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte und Siebente Richtlinie der EG schwerpunktmäßig in einem neuen Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs durchzuführen, weil dies nicht nur der Übersichtlichkeit und Lesbarkeit, sondern auch am besten den Interessen der Beteiligten dient. Der Rechtsausschuß übernimmt auch die von den beteiligten Kreisen unterstützte Anregung der Bundesregierung, die beiden Gesetzentwürfe zu einem Gesetz zusammenzufassen. Der Rechtsausschuß teilt schließlich auch die Auffassung der Bundesregierung, daß die Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte Richtlinie der EG sich nicht auf Kapitalgesellschaften begrenzen läßt, weil sich Auswirkungen auf die Jahresabschlüsse der Kaufleute und Personenhandelsgesellschaften kaum vermeiden lassen. Die SPD hat dagegen in stärkerem

Maße auch unter Einbeziehung der Einzelkaufleute und der Personenhandelsgesellschaften eine rechtsformunabhängige Umsetzung befürwortet.

Der Rechtsausschuß ist ferner mit der Bundesregierung der Auffassung, daß der Grundsatz der Maßgeblichkeit beibehalten werden muß und daß die Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte Richtlinie der EG steuerneutral erfolgen muß, so daß weder für Unternehmen noch für den Fiskus Vor- oder Nachteile bei der Besteuerung entstehen.

Der Rechtsausschuß ist allerdings auf Grund der intensiven Beratungen des Unterausschusses zu dem Ergebnis gekommen, daß der Regierungsentwurf zur Umsetzung der Vierten Richtlinie wegen seiner zu starken Hervorhebung der rechtsformunabhängigen Regelungen für Kaufleute, die nicht Kapitalgesellschaften sind, nur schwer lesbar und zudem die Gefahr begründet sei, daß die für Kapitalgesellschaften einzuführenden Regelungen auch auf Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute übertragen werden. Der Rechtsausschuß hat sich deshalb dafür entschieden, das Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs grundlegend anders aufzubauen, nämlich aufzuteilen in

- einen Ersten Abschnitt, in den alle Vorschriften aufgenommen werden, die für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften abschließend und darüber hinaus für alle anderen Kaufleute gelten,
- einen Zweiten Abschnitt, in den alle Vorschriften eingestellt werden, die auf Grund der Vierten und Siebenten Richtlinie Kapitalgesellschaften vorgeschrieben werden müssen,
- einen Dritten Abschnitt mit den Regelungen, die für die Rechnungslegung von Genossenschaften abweichend oder ergänzend von den Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts vorgeschrieben werden.

Die Trennung der für alle Kaufleute geltenden Vorschriften von den ergänzenden für Kapitalgesellschaften und für Genossenschaften wird bewirken, daß künftig nicht mehr Vorschriften, die nur für Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften vorgeschrieben sind, auf alle Kaufleute übertragen werden. Zwar verweisen die Regelungen für Einzelkaufleute und für Kapitalgesellschaften ergänzend auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, diese können aber aus den für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften geltenden Vorschriften für alle Kaufleute wegen der eindeutigen Trennung nur noch dann abgeleitet werden, wenn sie auch den besonderen Verhältnissen der Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften gerecht werden. Es ist ein besonderes Anliegen der Mehrheit des Rechtsausschusses, durch die Aufteilung des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs zu verhindern, daß eine ähnliche Entwicklung wie nach der Verabschiedung des Aktiengesetzes im Jahre 1965 zu einer pauschalen Übertragung der für Kapitalgesellschaften vorgeschriebenen Regelungen auf an-

dere Rechtsformen führt. Die SPD ist demgegenüber der Auffassung, daß die Gliederungs- und Bewertungsvorschriften sowie die Vorschriften über den Anhang des Zweiten Abschnitts für alle Kaufleute gelten sollten, die nicht kleine Unternehmen sind.

Der Rechtsausschuß hat die Frage geprüft, ob die Vierte Richtlinie, die Regelungen nur für Kapitalgesellschaften vorsieht, sich rechtstechnisch in deutsches Recht nicht am einfachsten durch Änderung der §§ 148 ff. AktG und durch Aufnahme fast gleichlautender Vorschriften in das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung hätte umsetzen lassen. Eine solche Umsetzung hätte jedoch die gleiche Unsicherheit im Gefolge gehabt, wie sie nach der Aktienrechtsreform 1965 eingetreten ist. Die Frage, welche Regelungen für Kaufleute zu gelten hätten, die nicht in den Rechtsformen von Kapitalgesellschaften organisiert sind, wäre offengeblieben; es sei denn, der Gesetzgeber hätte auch noch teilweise gleiche Vorschriften in das Handelsgesetzbuch für diese Kaufleute aufgenommen. Das hätte teils gleiche, teils voneinander abweichende Vorschriften in drei verschiedenen Gesetzen notwendig gemacht. Darüber hinaus wären die §§ 38 ff. HGB zum Teil für Kapitalgesellschaften subsidiär anwendbar geblieben. Rechtssystematisch wäre dies eine sehr unbefriedigende Lösung gewesen.

Der Rechtsausschuß hält mit dem Regierungsentwurf die Zusammenfassung der wesentlichen Umsetzungsvorschriften im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs für richtig. Er geht jedoch über den Regierungsentwurf hinaus, indem er die §§ 38 ff. HGB in den Ersten Abschnitt des Dritten Buchs aufnimmt. Rechtssystematisch enthält der Erste Abschnitt des Dritten Buchs jetzt eine Anreicherung der §§ 38 ff. HGB, die immer für alle Kaufleute galten — wenn auch zum Teil nur subsidiär — und auf deren Basis sich z. B. das weitere Recht der Jahresabschlüsse entwickelt hat. Angereichert werden die §§ 38 ff. HGB durch Regelungsinhalte der Vierten Richtlinie, die heute schon nach allgemeiner Auffassung für alle Kaufleute gelten und wegen der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die steuerrechtliche Gewinnermittlung nicht nur für Kapitalgesellschaften gelten können.

Der Erste Abschnitt des Dritten Buchs ist vom Rechtsausschuß als folgerichtige und rechtssystematische Fortentwicklung der §§ 38 ff. HGB, derjenigen Vorschriften gedacht, die für alle Kaufleute gelten. Dem Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs bleiben dementsprechend die Regelungsinhalte der Vierten und Siebenten Richtlinie vorbehalten, die nicht für alle Kaufleute, sondern speziell für Kapitalgesellschaften gelten sollen.

Im Aufbau folgt das Dritte Buch dem Prinzip vom Einfacheren ansteigend zum Komplizierteren — von der einfachen Rechtsform zur komplizierteren — vom einfacheren Jahresabschluß zum detaillierteren — auch generell vom kleineren Kaufmann zum größeren. Dieses Aufbauprinzip wird jedoch innerhalb des Zweiten Abschnitts nicht immer durchgehalten. Bei den Gliederungsvorschriften für die Bi-

lanz und die Gewinn- und Verlustrechnung wird von der detaillierten Gliederung für die großen Kapitalgesellschaften ausgegangen und anhand der Erleichterungen für die kleineren die einfachere Gliederung dargestellt. Das vereinfachende Prinzip der Postenzusammenfassung ist jedoch so einleuchtend darzustellen und so leicht erfaßbar, daß ein Abweichen von dem oben genannten Aufbauprinzip gerechtfertigt erscheint.

Die Trennung der für alle Kaufleute geltenden Vorschriften von den ergänzenden für Kapitalgesellschaften erlaubt es, auf den übergreifenden Begriff „Unternehmen“ zu verzichten und dafür den Begriff „Kaufmann“ beizubehalten; im Zweiten Abschnitt wird der speziellere Begriff „Kapitalgesellschaft“ verwendet, der bereits im Umwandlungsgesetz umschrieben ist. Damit spiegelt sich auch der Aufbau und die Anordnung des Ersten und Zweiten Abschnitts als allgemeiner und besonderer Teil in den Begriffen wider. Der Rechtsausschuß hat auch in anderen Fällen eingeführte Begriffe nicht geändert, um nicht das Mißverständnis zu erwecken, es sei eine Änderung der Rechtslage beabsichtigt. So hat der Rechtsausschuß den Vorschlag der Bundesregierung nicht übernommen, den handelsrechtlichen Begriff „Vermögensgegenstand“ durch den im Steuerrecht und in der Betriebswirtschaftslehre verwendeten Begriff „Wirtschaftsgut“ zu ersetzen. Der Bundesfinanzhof hat dazu die Gleichung aufgestellt, daß Wirtschaftsgut gleich Vermögensgegenstand ist, so daß dieser Begriff steuerrechtlich keinen weitergehenden Inhalt haben darf. Der Begriff „Vermögensgegenstand“ bildet deshalb den Grenzpfahl für den steuerrechtlichen Begriff „Wirtschaftsgut“, auf den im Interesse der Rechtssicherheit nicht verzichtet werden soll.

Der Rechtsausschuß hat im Zweiten Abschnitt nicht nur die Vorschriften, die zur Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte und Siebente Richtlinie notwendig sind, zusammengefaßt, sondern in den Zweiten Abschnitt für Kapitalgesellschaften in Weiterverfolgung seiner Konzeption auch die Vorschriften über die Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen, zur Prüfung der Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte sowie über die Pflicht zur Offenlegung eingestellt. Das Dritte Buch wird dadurch übersichtlicher als nach dem Vorschlag der Bundesregierung, wonach diese Pflichten in den Spezialgesetzen geregelt bleiben sollten. Aus diesem Grunde sind auch die zusätzlich für Genossenschaften erforderlichen Rechnungslegungsvorschriften aus dem Genossenschaftsgesetz in den Dritten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs übernommen worden. So wird erreicht, daß sich künftig die Vorschriften über die Rechnungslegung, deren Prüfung und Offenlegung für Einzelkaufleute, Personenhandelsgesellschaften, Kapitalgesellschaften und Genossenschaften nahezu vollständig und abschließend aus dem Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs ergeben. Für Kaufleute, die beratende Berufe und alle Personen, die mit Fragen der Rechnungslegung zu tun haben, hat dies den großen Vorteil, daß sie sich ohne langes Suchen einen Überblick über Inhalt und Form der Rechnungsle-

gung, über die Prüfungspflichten und die Offenlegungspflichten verschaffen können, wobei sich Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften auf den Ersten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs beschränken können.

In den Dritten Abschnitt hat der Rechtsausschuß diejenigen Vorschriften aufgenommen, die für Genossenschaften über den Ersten Abschnitt, der unmittelbar gilt, hinaus notwendig sind. Die Rechnungslegung der Genossenschaften entspricht heute weitgehend dem Vorbild des Aktiengesetzes. Die Spitzenverbände des Genossenschaftsbereichs haben sich mit der Einbeziehung in die Reform einverstanden erklärt. Dafür war maßgeblich, daß es für alle Beteiligten der Vereinfachung dient, wenn die Rechnungslegung der Genossenschaften von der allgemeinen nur dort abweicht, wo dies wegen der Besonderheiten der Rechtsform notwendig ist. Außerdem führt die Anpassung an die Anforderungen der Vierten Richtlinie der EG zu Erleichterungen für kleine und mittelgroße Genossenschaften bei der Aufstellung und Offenlegung des Jahresabschlusses, die ihnen nicht vorenthalten werden sollen.

Der Konzeption des Rechtsausschusses hätte es entsprochen, auch das Publizitätsgesetz und die in speziellen Gesetzen befindlichen Rechnungslegungsvorschriften, wie z. B. des Kreditwesengesetzes und des Versicherungsaufsichtsgesetzes, in das Dritte Buch einzuarbeiten, er sah sich jedoch dazu nach den Vorgaben des Regierungsentwurfs nicht in der Lage. Es müssen jetzt schon 39 Gesetze, davon acht tiefgreifend, geändert oder aufgehoben werden, um das deutsche Recht an die Vierte, Siebente und Achte Richtlinie anzupassen. Zusätzlicher gesetzgeberischer Aufwand ist vor allem dadurch entstanden, daß die Steuerneutralität unter Beibehaltung des Grundsatzes der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die steuerrechtliche Gewinnermittlung gewährleistet werden und daß eine die Interessen aller Beteiligten angemessen wahrende Lösung der Prüfungsberechtigung für Steuerberater, vereidigte Buchprüfer und Rechtsanwälte gefunden werden mußte.

Auf Grund der geänderten Konzeption wird das Dritte Buch wie folgt gegliedert:

Der Erste Abschnitt (§§ 238 bis 263 HGB) enthält die grundlegenden Vorschriften über

- die Führung der Handelsbücher,
- das Inventar,
- die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung,
- den Bilanzansatz und die Bewertung,
- die Aufbewahrung und Vorlage von Aufzeichnungen.

Dieser Erste Abschnitt gilt für alle Kaufleute. Für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften unterhalb der Größenordnung des Publizitätsgesetzes regelt er die bezeichneten Bereiche abschließend.

Der Zweite Abschnitt (§§ 264 bis 335 HGB) enthält für Kapitalgesellschaften ergänzende Vorschriften, die nicht für Einzelkaufleute und Personenhandels-

gesellschaften unterhalb des Publizitätsgesetzes gelten. Für Kapitalgesellschaften und für Genossenschaften hat der Erste Abschnitt den Charakter eines allgemeinen Teils und der Zweite und Dritte Abschnitt jeweils den Charakter eines besonderen Teils, der für sie speziell gilt.

IV.

Zusammenfassend sind die folgenden Änderungen hervorzuheben, die der Rechtsausschuß zur Verwirklichung der oben dargestellten Grundsätze vorgenommen hat:

1. Schaffung eines Ersten Abschnitts, der für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften abschließend gilt und der diese Regelungen eindeutig von den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Zweiten Abschnitts abgrenzt. Nach dem Entwurf des Rechtsausschusses werden die Rechnungslegungsvorschriften für Kapitalgesellschaften im Verhältnis zu den Rechnungslegungsvorschriften für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften zueinander in ein Grund- und Spezialitätsverhältnis gestellt. Methodenrechtlich ist die speziellere Vorschrift restriktiv auszulegen. Sie hat es schwer, sich gegenüber der Regel zu behaupten. Nach dem Regierungsentwurf stellen die Vorschriften für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften dagegen die Ausnahme von den strengen Rechnungslegungsvorschriften für Kapitalgesellschaften dar. Es hätte daher die Gefahr bestanden, daß die Ausnahmenvorschriften für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften mehr und mehr eingeeengt und schließlich von den die Regel bildenden Vorschriften über Kapitalgesellschaften verdrängt werden. Einen derartigen Entwicklungsprozeß will der Rechtsausschuß mit seiner neuen Aufbaukonzeption verhindern.

In diesem Zusammenhang hält die SPD die Aufnahme der Grundsatznorm nur in den § 264 HGB, also nur in den besonderen Teil, für un zweckmäßig.

2. Beschränkung des Ersten Abschnitts auf das geltende Recht und die allgemein anerkannten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung, soweit diese notwendig sind, um die Steuerneutralität trotz der Anpassung der für Kapitalgesellschaften geltenden Regelungen an die Vierte Richtlinie zu gewährleisten. Aus diesem Grunde wird auch der Jahresabschluß anders als nach dem Regierungsentwurf umschrieben. Nach dem Regierungsentwurf soll der Jahresabschluß aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung sowie dem Anhang bestehen. Von dieser der Umschreibung der Vierten Richtlinie entsprechenden Regelung sollten Kaufleuten, die nicht Kapitalgesellschaften sind, sodann privilegierende Sonderbestimmungen als Ausnahme von dieser weitreichenden Umschreibung des Jahresabschlusses dahin gehend eingeräumt werden, daß diese einen Anhang nicht zu erstellen brauchen. Der Rechtsausschuß geht demge-

genüber im Ersten Abschnitt allein von der Rechtslage bei Einzelkaufleuten und Personenhandelsgesellschaften aus. Der Jahresabschluß der Nicht-Kapitalgesellschaften soll deshalb auch künftig nur aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung bestehen. Aus denselben Gründen sieht der Rechtsausschuß mehrheitlich davon ab, allen Kaufleuten entsprechend der Vierten Richtlinie vorzuschreiben, daß der Jahresabschluß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens zu vermitteln hat. Auch wenn der Rechtsausschuß unter Berufung auf die Protokollerklärung Nummer 2 nicht befürchtet, daß dadurch das geltende Recht wesentlich verschärft würde, so sieht der Rechtsausschuß mehrheitlich von dieser von der Bundesregierung vorgeschlagenen Änderung dennoch ab, weil er bereits den Eindruck vermeiden möchte, das geltende Recht werde in diesem Punkt für Kaufleute, die nicht Kapitalgesellschaften sind, verändert. Es bleibt deshalb dabei, daß dieser Personenkreis den Jahresabschluß nach den bisher geltenden Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen hat.

Die SPD ist demgegenüber der Auffassung, daß der Jahresabschluß nicht nur nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufgestellt werden sollte. Schon nach geltendem Recht sei es anerkannt, daß der Jahresabschluß, wie es in § 149 AktG heißt, im Rahmen der Bewertungsvorschriften einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens- und Ertragslage der Gesellschaft geben müsse.

3. Die Bewertungsvorschriften des Ersten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs werden als Höchstwertvorschriften ausgestaltet, so daß die bisherige Möglichkeit, stille Reserven zu bilden, unberührt bleibt und nur für Kapitalgesellschaften nach dem Vorbild des Aktiengesetzes eingeschränkt wird. Der Regierungsentwurf schlägt demgegenüber feste Ober- und Untergrenzen auch für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften vor. Das geltende Recht kennt hingegen keine festen Wertuntergrenzen. Ausdrücklich ergibt sich dies aus § 42 GmbHG und § 33 c GenG. Erstmals ist eine Bewertungsuntergrenze im Aktiengesetz von 1965 eingeführt worden. Das Aktiengesetz aus dem Jahre 1937 kennt ebenfalls nur eine Wertobergrenze. Der Rechtsausschuß sieht mehrheitlich keine Notwendigkeit, für Einzelkaufleute, Personenhandelsgesellschaften und Genossenschaften aus Anlaß der Vierten Richtlinie strengere Rechnungslegungsvorschriften zu schaffen.

Die SPD hat erhebliche Bedenken dagegen, daß die Bildung stiller Reserven für Nicht-Kapitalgesellschaften gesetzlich ausdrücklich zugelassen wird. Künftig könne die Zulässigkeit solcher Reserven wegen der ausdrücklichen gesetzlichen Regelung nicht mehr bezweifelt werden.

Stille Reserven seien gefährlich, weil nicht nur Gläubiger und Dritte, sondern auch der Kaufmann sich über seine tatsächliche Vermögens- und Ertragslage täuschen könne.

4. Hinsichtlich der Aufstellung, Offenlegung und Prüfung kleiner Aktiengesellschaften schlägt der Rechtsausschuß mehrheitlich vor, diese den kleinen Gesellschaften mit beschränkter Haftung gleichzustellen. Dies entspricht auch dem Vorschlag der Bundesregierung in ihrer Unterrichtung zur „Verbesserung der Risikokapitalausstattung der deutschen Wirtschaft“ vom 21. Februar 1985 (Drucksache 10/2881). Die Aktiengesellschaft wird dadurch für mittelständische Unternehmen attraktiver, weil sie als kleine künftig ihren Jahresabschluß nicht mehr prüfen lassen muß und weil ihr erhebliche Erleichterungen bei der Aufstellung des Jahresabschlusses und dessen Offenlegung eingeräumt werden. So muß sie z. B. künftig die Gewinn- und Verlustrechnung nicht mehr offenlegen. Grundsätzlich wurden alle Erleichterungen, die die Vierte Richtlinie für kleine und mittelgroße Gesellschaften zuläßt, nicht nur bei der Offenlegung, sondern bereits bei der Aufstellung weitergegeben. Dies gilt nicht für börsennotierte Gesellschaften. Bei Aktiengesellschaften wird zum Ausgleich der Informationseinschränkungen jedem Aktionär das Recht eingeräumt, die Vorlage des ungekürzten Jahresabschlusses in der Hauptversammlung zu verlangen. Auf zusätzliche Anforderungen des Aktienrechts, die sich nicht aus den Richtlinien der EG ergeben, wurde weitgehend verzichtet.

Die SPD bedauert, daß das Publizitätsniveau des Aktiengesetzes nicht erhalten bleibt. Es liege nicht im Sinne der Richtlinie, auf bewährte Informationsanforderungen zu verzichten. Die Richtlinienvorschriften seien als Mindestanforderungen ausgestaltet worden, um in allen Mitgliedstaaten bestehende zusätzliche Anforderungen im Interesse der Gesellschafter, der Gläubiger und der Arbeitnehmer zu erhalten. In keinem anderen Mitgliedstaat der EG werde die Anpassung des nationalen Rechts an die Richtlinien dazu benutzt, die Publizitätsanforderungen zu senken. Die SPD bedauert, daß Anhang und Konzernanhang nicht um eine Kapitalflußrechnung und um Angaben, die die Zusammensetzung der Arbeitnehmerschaft, die Arbeitsbedingungen, die sozialen Verhältnisse sowie die Löhne und Gehälter betreffen, ergänzt wird.

5. Der Rechtsausschuß schlägt vor, die Bilanzwahrheit über den Regierungsentwurf hinaus durch Einführung einer Rückstellungspflicht für laufende Pensionen und Anwartschaften für Neuzusagen ab 1. Januar 1987 und durch Einführung einer Vermerkspflicht für Haftungsverhältnisse für alle Kaufleute deutlich zu verbessern. Solche Verpflichtungen und Verhältnisse können längerfristig so schwerwiegende Auswirkungen auf die Lage eines Unternehmens haben, daß diese Angaben für einen wirksamen Gläubigerschutz unverzichtbar sind. Der Rechtsausschuß hätte es zwar begrüßt, wenn die Passi-

vierungspflicht für laufende Pensionen und Anwartschaften ohne jede Einschränkung hätte eingeführt werden können. Er sieht darin jedoch einen ersten Schritt, der zusammen mit der Berichtspflicht im Anhang dazu führen wird, daß die Unternehmen in noch größerem Maße als bisher die notwendigen Rückstellungen bilden werden. Ein Unternehmen, das Rückstellungen für diese Zwecke nicht oder nicht ausreichend bildet, wird sich künftig kritischen Fragen seiner Gesellschafter, Gläubiger, Arbeitnehmer und der Öffentlichkeit ausgesetzt sehen.

V.

Die Lösung der Frage, in welchem Umfang Steuerberatern, vereidigten Buchprüfern und Rechtsanwälten wegen der Neueinführung der Pflichtprüfung für die Jahresabschlüsse von mittelgroßen und großen GmbH die Möglichkeit eingeräumt werden muß, Pflichtprüfungen durchzuführen, hat erhebliche Schwierigkeiten bereitet. Es hat sich gezeigt, daß weder der Vorschlag der Bundesregierung (Artikel 6 Entwurf Bilanzrichtlinie-G) noch der Gegenvorschlag des Bundesrates (Nummer 3 seiner Stellungnahme zu diesem Entwurf) Lösungen enthalten, die von den beteiligten Berufen jeweils in vollem Umfang mitgetragen werden könnten. Der Rechtsausschuß schlägt daher nach eingehender Prüfung und Abwägung der unterschiedlichen Interessen gegen die Stimmen der DIE GRÜNEN vor, den Beruf des vereidigten Buchprüfers mit dem Recht, mittelgroße GmbH zu prüfen, bei der Wirtschaftsprüferkammer für solche Steuerberater und Rechtsanwälte wieder zu eröffnen, die zusätzliche Anforderungen erfüllen, insbesondere ein Zusatzexamen ablegen. Außerdem soll bestimmten vereidigten Buchprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten mit Besitzstand die Möglichkeit eingeräumt werden, die Zusatzqualifikation als Wirtschaftsprüfer unter erleichterten Voraussetzungen zu erwerben.

Der Rechtsausschuß ist der Auffassung, daß die Prüfung der Jahresabschlüsse von Unternehmen auch für Rechtsanwälte immer größere Bedeutung gewinnt. Er ist deshalb der Auffassung, daß auch Rechtsanwälten die Möglichkeit eingeräumt werden muß, die Zusatzqualifikation als vereidigter Buchprüfer mit dem Recht zu erwerben, Pflichtprüfungen bei mittelgroßen GmbH durchführen zu dürfen. Für den Nachwuchs wird dies gleichzeitig Ansporn sein, sich stärker als bisher um die steuerrechtliche und betriebswirtschaftliche Beratung der Unternehmen zu bemühen.

Im einzelnen sieht die Lösung wie folgt aus:

1. Übergangslösung

- a) Der Erwerb der Zusatzqualifikation als Wirtschaftsprüfer soll (Anmeldefrist bis 31. Dezember 1989) allen selbständigen vereidigten Buchprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten im Wege einer Übergangsprüfung ermöglicht werden, die im Zeitpunkt der Anmeldung fünf Jahre hauptberuflich selbständig (unter Anrechnung der selbständigen Tätigkeit als Steuerbevollmächtigter) tätig sind und nachweisen können, daß sie spätestens

am 1. Januar 1987 seit zwei Jahren und im Zeitpunkt der Antragstellung mindestens bei einer mittelgroßen Gesellschaft mit beschränkter Haftung (§ 267 Abs. 2 HGB: 3,9 Mio. DM Bilanzsumme, 8 Mio. DM Umsatzerlöse, 50 Arbeitnehmer) in erheblichem Umfang selbständig in eigener Praxis geschäftsmäßig Hilfe in Steuersachen geleistet oder Prüfungen auf dem Gebiet des betrieblichen Rechnungswesens durchgeführt haben. Der selbständigen Berufsausübung wird die Tätigkeit eines Bewerbers als Mitglied des Vorstands, als Geschäftsführer oder als persönlich haftender Gesellschafter einer Buchprüfungs- oder Steuerberatungsgesellschaft gleichgestellt.

Die Prüfung gliedert sich in eine schriftliche und eine mündliche Prüfung. Prüfungsgebiete sind Wirtschaftliches Prüfungswesen (Pflichtprüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses), Betriebswirtschaft, Wirtschaftsrecht und Berufsrecht. Die schriftliche Prüfung besteht aus einer Aufsichtsarbeit aus dem Gebiet des Wirtschaftlichen Prüfungswesens. Die schriftliche Prüfung wird Bewerbern auf Antrag erlassen, die im Zeitpunkt der Antragstellung das 55. Lebensjahr vollendet haben und mindestens zehn Jahre hauptberuflich den Beruf eines vereidigten Buchprüfers, eines Steuerberaters, eines Steuerbevollmächtigten oder eines Rechtsanwalts ausgeübt haben. Die schriftliche Prüfung kann außerdem durch die Vorlage von fünf Prüfungsberichten über vor dem 31. Dezember 1986 entgeltlich durchgeführte Prüfungen von Jahresabschlüssen von wenigstens drei verschiedenen prüfungspflichtig werdenden GmbH ersetzt werden. Die Prüfung wird von der für Wirtschaft zuständigen obersten Landesbehörde abgenommen.

- b) Die Zusatzqualifikation als vereidigter Buchprüfer können alle (selbständigen und unselbständigen) Steuerberater und Rechtsanwälte (Anmeldefrist bis 31. Dezember 1989) im Wege einer vor der für Wirtschaft zuständigen obersten Landesbehörde abzulegenden Prüfung erwerben, die im Zeitpunkt der Antragstellung als Steuerberater oder Rechtsanwalt bestellt sind und den Beruf des Steuerberaters, Steuerbevollmächtigten oder Rechtsanwalts seit mindestens fünf Jahren ausüben.

Die Bewerber werden nur mündlich geprüft, wobei die Prüfung für den einzelnen Bewerber eine Stunde nicht überschreiten soll. Prüfungsgebiete sind Wirtschaftliches Prüfungswesen (Pflichtprüfung des Jahresabschlusses von GmbH), Betriebswirtschaft, Wirtschaftsrecht und Berufsrecht der vereidigten Buchprüfer. Der vereidigte Buchprüfer erhält die Befugnis, die Pflichtprüfung von mittelgroßen GmbH (§ 267 Abs. 2 HGB: Untergrenze: 3,9 Mio. DM Bilanzsumme, 8 Mio. DM Umsatzerlöse, 50 Arbeitnehmer; Obergrenze: 15,5 Mio. DM Bilanzsumme, 32 Mio. DM Um-

saterlöse, 250 Arbeitnehmer) durchzuführen. Diese Personen werden Mitglied der Wirtschaftsprüferkammer. Sie können jedoch nicht Präsident der Wirtschaftsprüferkammer oder Vorsitzender des Beirats werden. Die Wahl der Beiratsmitglieder erfolgt künftig nach Gruppen. Die Gruppe der Wirtschaftsprüfer wählt zumindest ein Beiratsmitglied mehr als die Hälfte der Zahl aller Beiratsmitglieder.

2. Dauerlösung

- a) Die Zusatzqualifikation als Wirtschaftsprüfer können Steuerberater (wie bisher) auf Dauer nach § 13 WPO erwerben. Diese Möglichkeit wird Steuerberatern dadurch erleichtert, daß die Voraussetzung der dreijährigen Prüfungstätigkeit für Bewerber entfällt, die seit mindestens 15 Jahren den Beruf als Steuerberater oder vereidigter Buchprüfer ausgeübt haben, wobei auf diese Tätigkeit bis zu zehn Jahre Tätigkeit als Steuerbevollmächtigter angerechnet werden. Für vereidigte Buchführer wird der Erwerb der Zusatzqualifikation als Wirtschaftsprüfer dadurch erleichtert, daß die schriftliche und mündliche Prüfung in Betriebswirtschaft auf Antrag teilweise entfällt, und zwar für vereidigte Buchprüfer, die Steuerberater sind, in Steuerrecht, in Betriebswirtschaft und Volkswirtschaft, für vereidigte Buchprüfer, die Rechtsanwälte sind, in Wirtschaftsrecht, in Betriebswirtschaft und Volkswirtschaft.

- b) Der Erwerb der Zusatzqualifikation als vereidigter Buchprüfer soll auf Dauer Bewerbern ermöglicht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung Steuerberater oder Rechtsanwälte sind und mindestens fünf Jahre den Beruf eines Steuerberaters, Steuerbevollmächtigten oder Rechtsanwalts ausgeübt haben und wenigstens drei Jahre Prüfungstätigkeit oder 15 Jahre Tätigkeit als Steuerberater oder vereidigter Buchprüfer nachweisen.

Die Prüfung gliedert sich in eine schriftliche und eine mündliche Prüfung. Prüfungsgebiete sind Wirtschaftliches Prüfungswesen, Betriebswirtschaft, Wirtschaftsrecht und Berufsrecht der vereidigten Buchprüfer. Die schriftliche Prüfung besteht aus einer unter Aufsicht anzufertigenden Arbeit aus den vorstehend bezeichneten Prüfungsgebieten.

3. Es wird eine Härteklausel vorgesehen, wonach Bewerber, die zur Übergangsprüfung zum Wirtschaftsprüfer oder zum vereidigten Buchprüfer zugelassen sind, vorläufig bestellt werden können, wenn sie nachweisen, daß sie eine prüfungspflichtig werdende Kapitalgesellschaft mit der Prüfung des Jahresabschlusses für das laufende oder abgelaufene Geschäftsjahr beauftragen wird. Mit dieser Regelung soll verhindert werden, daß Bewerber nur deshalb Prüfungsaufträge nicht annehmen können, weil sie die Prüfung aus von ihnen nicht verschuldeten Gründen noch nicht abgelegt haben. Die Bestellung

erlischt, wenn der Bewerber die Prüfung nicht spätestens bis zum 31. Dezember 1990 bestanden hat. Vorläufig bestellte Personen haben die Rechte und Pflichten von Abschlußprüfern. Im beruflichen Verkehr dürfen sie nur darauf hinweisen, daß sie zur Abschlußprüfung berechtigt sind. Für den Fall, daß der Bewerber die Prüfung nicht besteht, behalten erteilte Prüfungsvermerke ihre Wirksamkeit.

4. Es wird eine Kapitalbindung für Wirtschaftsprüfungs- und Buchprüfungsgesellschaften eingeführt. Der Rechtsausschuß ist der Auffassung, daß die Beteiligung Berufsfremder an solchen Gesellschaften mit der Ausübung eines freien Berufs nur schwer vereinbar ist. Bereits die Zulassung von Kapitalgesellschaften für die Ausübung dieser Tätigkeiten ist bedenklich, weil eine juristische Person zwischen den Prüfer und seinen Mandanten gestellt wird. Die Verantwortlichkeiten können dadurch verwischt und zahlreiche Abhängigkeiten begründet werden. Diese für freie Berufe untypische Entwicklung mußte vom Gesetzgeber bei der rechtlichen Regelung des Wirtschaftsprüferberufs hingenommen werden, weil schon lange vor der Regelung dieses Berufs durch den Gesetzgeber Treuhandgesellschaften entstanden waren, die sich dieser Aufgaben annahmen. Der Gesetzgeber war dabei davon ausgegangen, daß bei der Festlegung hoher Anforderungen das Interesse Berufsfremder zurückgehen werde, solche Gesellschaften zur Sicherung einer qualifizierten Prüfung und Beratung selbst zu besitzen. Tatsächlich haben in der Folgezeit Berufsfremde, insbesondere Kreditinstitute, ihre Beteiligungen an Prüfungsgesellschaften aufgegeben. Dafür war maßgebend, daß Beteiligungen Berufsfremder international nicht üblich sind. Auch begann sich in der Bundesrepublik Deutschland die Auffassung durchzusetzen, daß das Vertrauen der Öffentlichkeit in die Qualität der Prüfung beeinträchtigt werden kann, wenn Personen an einer Prüfungsgesellschaft beteiligt sind, die ein besonderes Interesse am Ergebnis der Prüfung haben, auch wenn sich dieses nur auf Voroder Zusatzinformationen bezieht. In den letzten Jahren ist nunmehr zu beobachten, daß vor allem im mittelständischen Bereich Wirtschaftsprüfungsgesellschaften von jeweils Berufsfremden gegründet werden. Bei der Gründung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sind es vor allen Dingen Angehörige beratender Berufe, die solche Gesellschaften gründen, um auf die Prüfung der von ihnen beratenen Mandanten Einfluß nehmen zu können oder um diesen zumindest eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft anbieten zu können, von der sie Konkurrenz im Bereich der Beratung nicht befürchten müssen. Nach Auffassung des Rechtsausschusses muß der Gesetzgeber daher jetzt einschreiten, wenn er verhindern will, daß Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer ihren Beruf nicht mehr frei, sondern nur noch als Angestellte einer Kapitalgesellschaft mit Beteiligung Berufsfremder ausüben können. Dies wäre das Ende des freien Berufs des Wirtschaftsprüfers und des vereidigten Buchprüfers.

Der Rechtsausschuß schlägt daher vor, die Wirtschaftsprüferordnung dahin gehend zu ändern, daß sich Berufsfremde an solchen Gesellschaften nur beteiligen können, wenn sie in der Gesellschaft in zulässiger Weise in verantwortlicher Position tätig sind und die Mehrheit der Anteile sich bei Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in Händen von Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und bei Buchprüfungsgesellschaften in Händen von vereidigten Buchprüfern oder Buchprüfungsgesellschaften befindet.

Bei Inkrafttreten des neuen Rechts sollen für die betroffenen Anteilseigner bestehender Gesellschaften angemessene Übergangsfristen, insbesondere im Erbfall, eingeräumt werden. Sie sollen nur im Falle der Veräußerung oder des Erbfalls gezwungen werden, ihre Anteile an Berufsangehörige oder im Unternehmen tätige Personen zu veräußern. Der Rechtsausschuß ist allerdings der Auffassung, daß auch ein Weg für die Anpassung von Altgesellschaften an das neue Recht gefunden werden muß. Insoweit bedarf es aber noch eingehenderer Untersuchungen, die im Rahmen dieses Gesetzgebungsvorhabens nicht mehr durchgeführt werden konnten. Die Bundesregierung ist deshalb gebeten worden, einen Bericht über diese Problematik zu erarbeiten und einen geeigneten Lösungsvorschlag bis spätestens 1987 vorzulegen.

Der Rechtsausschuß hat erwogen, eine Kapitalbindung auch für Steuerberatungsgesellschaften vorzusehen, was auch der Wirtschaftsausschuß unterstützt hat. Er ist jedoch dem Votum des Finanzausschusses gefolgt, der diese Frage im Rahmen der für diese Wahlperiode geplanten Änderung des Steuerberatungsgesetzes entscheiden wird.

VI.

Soweit der Rechtsausschuß Vorschriften der beiden Regierungsentwürfe übernimmt oder bei der Übernahme lediglich die Verweisungen anpaßt oder sprachliche Änderungen vornimmt, wird jeweils auf die Begründung der Regierungsentwürfe verwiesen. Im folgenden werden die Vorschriften des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten Richtlinie jeweils durch Anfügung des großen Buchstaben E nach Bindestrich und die Vorschriften des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie jeweils durch Anfügung der großen Buchstaben EK nach Bindestrich zitiert.

B. Zu den einzelnen Vorschriften

Zu den Eingangsworten

Durch die Zusammenfassung der beiden Regierungsentwürfe eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und eines Gesetzes zur Umsetzung der Siebenten und Achten Richtlinie zu einem insgesamt zustimmungsbedürftigen Gesetz hat sich die Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie zu Nummer 2 erledigt.

Zu Artikel 1 — Änderung des Handelsgesetzbuchs

Zu Nummer 1 — § 8 a HGB

Der Bundesrat hat in Nummer 10 seiner Stellungnahme zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes die Bundesregierung um Prüfung gebeten, ob und in welchem Umfang es den Registergerichten ermöglicht werden soll, die eingereichten Unterlagen zur Ersetzung der Urschrift auf einem Bildträger verkleinert wiederzugeben (Mikroverfilmung) sowie Auszüge und Abschriften von der Wiedergabe zu erteilen. Auf Grund der Stellungnahme des Bundesrates (Nummer 5) zum Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie ist geprüft worden, ob es den Registergerichten ermöglicht werden soll, die Einreichung schon verfilmter Unterlagen zu gestatten oder von den Unternehmen ab einer bestimmten Größe zu verlangen. Der Ausschuß schließt sich den Überlegungen der Landesjustizverwaltungen an, daß den Registergerichten die Aufbewahrung der bei ihnen zum Handelsregister eingereichten Schriftstücke wesentlich erleichtert werden kann, wenn ihnen gestattet wird, die eingereichten Schriftstücke mikroverfilmt oder auf anderen Datenträgern, die die jederzeitige Herstellung einer Wiedergabe erlauben, aufzubewahren und sie bereits in dieser Form entgegenzunehmen. Er sieht aber von einer Ermächtigung der Registergerichte ab, von den Unternehmen die Einreichung schon verfilmter Unterlagen zu verlangen, weil dies die Unternehmen zu stark belasten könnte. Der Ausschuß schlägt vor, in das Handelsgesetzbuch einen neuen § 8 a einzufügen. Absatz 1 gestattet, alle Schriftstücke, die zum Handelsregister eingereicht werden, nach näherer Anordnung der Landesjustizverwaltungen durch eine Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern zu ersetzen. Einer näheren Anordnung der Landesjustizverwaltung bedarf es, weil es den Registergerichten nicht freigestellt werden kann, ob und in welcher Form sie von dieser Möglichkeit Gebrauch machen wollen.

Absatz 2 sieht für Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse und die dazugehörigen Unterlagen eine noch weitergehende Erleichterung vor, indem er gestattet, die Schriftstücke bereits mikroverfilmt oder auf einem anderen Datenträger gespeichert zum Handelsregister einzureichen. Diese Erleichterung wird für die bezeichneten Unterlagen eingeführt, weil sie besonders umfangreich sind. Auch in diesem Falle bedarf es einer näheren Anordnung der Landesjustizverwaltung, weil sonst ein einheitliches Verfahren und übereinstimmende Grundsätze nicht gewährleistet wären.

Zu Nummer 2 — § 9 HGB

Die Vorschrift muß ergänzt werden, weil § 8 a HGB gestattet, an Stelle der Urschriften Mikroverfilmungen oder andere Datenträger aufzubewahren. In diesem Fall können die Abschriften nur von den Wiedergaben gefertigt werden.

Zu Nummer 3 — Aufhebung der §§ 38 bis 47b HGB

Aus den oben unter A III dargelegten Gründen werden die geltenden §§ 38 bis 47b HGB aufgehoben und in den Ersten Abschnitt des neuen Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs ohne inhaltliche Änderung eingestellt. Die entsprechenden Regelungen finden sich in den vorgeschlagenen §§ 238 bis 245, 257 bis 263 HGB.

Zu Nummern 4 bis 7 — §§ 118, 166 HGB, Überschriften des Dritten bis Fünftens Abschnitts im Zweiten Buch, §§ 230 bis 237 HGB

Die Vorschläge werden aus Artikel 1 Nr. 7 bis 10 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes im wesentlichen unverändert übernommen. Eine Änderung ergibt sich nur insoweit, als das neue Dritte Buch mit § 238 HGB beginnt.

Zu Nummer 8 — Drittes Buch. Handelsbücher

Aus den oben unter A III dargelegten Gründen werden in dem neuen Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs alle Vorschriften über die Handelsbücher der Kaufleute einschließlich der Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse zusammengefaßt, soweit nicht für bestimmte Kaufleute wegen der Rechtsform oder Größe besondere Regelungen gelten. Das Dritte Buch kann deshalb — wie der geltende Vierte Abschnitt des Ersten Buchs des Handelsgesetzbuchs — mit „Handelsbücher“ überschrieben werden. Das Dritte Buch wird aufgeteilt in einen Ersten Abschnitt, der die Vorschriften für alle Kaufleute enthält, einen Zweiten Abschnitt, der die ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften aufnimmt, und in einen Dritten Abschnitt mit zusätzlichen Vorschriften für Genossenschaften.

Im Ersten Abschnitt wird grundsätzlich nur das schon bisher für alle Kaufleute geltende Recht übernommen. Dieser Abschnitt entspricht den Vorschriften der Vierten Richtlinie, soweit diese schon bisher für alle Kaufleute geltende rechtsformunabhängige Grundsätze enthalten und wegen des Grundsatzes der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die steuerrechtliche Gewinnermittlung für alle Kaufleute gelten müssen.

Im Zweiten Abschnitt werden die besonderen nur für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften der Vierten Richtlinie und die Vorschriften der Siebten Richtlinie über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht umgesetzt.

Der Dritte Abschnitt enthält schließlich diejenigen Vorschriften, die speziell von Genossenschaften zu beachten sind. Dieser Vorschlag ermöglicht, das Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften von Rechnungslegungsvorschriften zu entlasten. Die Überschriften der Abschnitte werden dieser Aufteilung angepaßt, was Abweichungen von den Regierungsentwürfen bedingt.

Die Vorschriften des Ersten Abschnitts des Dritten Buchs richten sich also an den Kaufmann, die des Zweiten Abschnitts an die Kapitalgesellschaft; es werden somit vertraute Begriffe verwandt. Auf diese Weise erübrigt sich die im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagene Anknüpfung an den neu einzuführenden Begriff des „Unternehmens“. § 236 Abs. 1 HGB-E braucht deshalb nicht übernommen zu werden. Da die besonderen Vorschriften des Zweiten Abschnitts nur von Kapitalgesellschaften unmittelbar anzuwenden sind und nicht etwa auch von Genossenschaften und Unternehmen nach dem Publizitätsgesetz, kann auf den im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagenen Begriff der „Unternehmen, die ihren Jahresabschluß offenzulegen haben“, verzichtet werden, und braucht § 236 Abs. 2 Nr. 1 HGB-E nicht übernommen zu werden.

Auf § 236 Abs. 3 HGB-EK, der an die Stelle von § 236 Abs. 3 HGB-E treten sollte, kann hinsichtlich der Nummern 1 und 2 verzichtet werden. Die besonderen Umschreibungen der Begriffe „Mutterunternehmen“ und „Tochterunternehmen“ zu Beginn des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs sind im Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebten und Achten Richtlinie nur vorgesehen, weil sich in diesem Regierungsentwurf die eigentlichen Definitionen des „Mutterunternehmens“ und „Tochterunternehmens“ — jeweils nach der Pflicht oder dem Recht, einen Konzernabschluß aufzustellen — erst in den Spezialgesetzen finden (§ 329 AktG-EK, § 41 a GmbHG-EK, § 11 PublG-EK). Nunmehr werden aber die Vorschriften über die Pflicht der Kapitalgesellschaften zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und die Voraussetzungen der Aufstellung eines befreienden Konzernabschlusses in das Handelsgesetzbuch übernommen (§§ 290 bis 292 HGB), damit finden sich auch die eigentlichen Definitionen der Begriffe „Mutterunternehmen“ und „Tochterunternehmen“ im Handelsgesetzbuch. § 236 Abs. 3 Nr. 3 HGB-EK wird in § 271 Abs. 2 HGB übernommen.

— Erster Abschnitt. Vorschriften für alle Kaufleute

Die ersten beiden Abschnitte des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs sollen entsprechend der moderneren Bezeichnung in „Unterabschnitte“, diese wiederum in die im Handelsgesetzbuch herkömmlichen „Titel“ eingeteilt werden.

Der Erste Abschnitt ist in folgende Unterabschnitte eingeteilt:

Erster Unterabschnitt
Buchführung. Inventar (§§ 238 bis 241 HGB)

Zweiter Unterabschnitt
Eröffnungsbilanz. Jahresabschluß (§§ 242 bis 256 HGB)

Dritter Unterabschnitt
Aufbewahrung und Vorlage (§§ 257 bis 261 HGB)

Vierter Unterabschnitt
Sollkaufleute. Landesrecht (§§ 262, 263 HGB)

— Erster Unterabschnitt. Buchführung. Inventar

Dieser Unterabschnitt enthält die Vorschriften über die Pflicht zur Buchführung und über das Inventar.

— § 238 HGB

Die Vorschrift entspricht dem geltenden § 38 HGB. Darüber hinaus wird der Vorschlag aus Artikel 1 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe übernommen, daß auf die Lage des Unternehmens schlechthin und nicht auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage abgestellt wird.

— § 239 HGB

§ 239 HGB entspricht dem geltenden § 43 HGB.

— § 240 HGB

§ 240 HGB enthält zusammen mit § 241 HGB die Vorschriften über die Aufstellung des Inventars. § 240 Abs. 1 und 2 HGB übernimmt § 39 Abs. 1 und 2, § 40 Abs. 2 HGB, soweit sie das Inventar betreffen. Dem Vorschlag des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes, die für den Jahresabschluß geltenden Bewertungsvorschriften auch für das Inventar vorzuschreiben (Artikel 1 Nr. 3 — § 40 Abs. 2 HGB-E) wird nicht entsprochen, weil er das geltende Recht unnötig einengen würde. Die Aufstellung der Bilanz wird gesondert in § 242 HGB geregelt.

Anders als im Regierungsentwurf vorgeschlagen (Artikel 1 Nr. 2 Buchstabe a), wird der handelsrechtliche Begriff „Vermögensgegenstand“ beibehalten, er wird nicht durch den in der Betriebswirtschaft und im Steuerrecht verwendeten Begriff „Wirtschaftsgut“ ersetzt. Eine Vereinheitlichung der handels- und steuerrechtlichen Begriffe ist nicht erforderlich. Wird der handelsrechtliche Begriff des Vermögensgegenstands beibehalten, kann kein Zweifel daran entstehen, daß durch das neue Gesetz der Inhalt des verwendeten Begriffs nicht geändert werden soll.

Der Begriff „Vermögensgegenstände“ soll entsprechend dem Sprachgebrauch des geltenden § 40 Abs. 2 HGB grundsätzlich nur für Gegenstände der Aktivseite verwendet werden. Wenn in einer Vorschrift auch die passiven Vermögensgegenstände zu erfassen sind, wird dafür an den entsprechenden Stellen — mit Ausnahme von § 240 Abs. 1 HGB — der Begriff „Schulden“ verwendet. § 240 Abs. 1 HGB behält auch insoweit die bisherige Fassung des § 39 Abs. 1 HGB bei.

§ 240 Abs. 3 HGB übernimmt unverändert § 266 Abs. 1 HGB-E, der im wesentlichen dem geltenden § 40 Abs. 4 Nr. 2 HGB entspricht. § 240 Abs. 4 HGB übernimmt unverändert § 266 Abs. 2 Satz 1 HGB-E, der an die Stelle des geltenden § 40 Abs. 4 Nr. 1 HGB treten sollte.

— § 241 HGB

§ 241 HGB übernimmt den geltenden § 39 Abs. 2 a bis 4 HGB mit einer sprachlichen Verbesserung („ersten beiden Monate“ statt bisher „beiden ersten Monate“).

— Zweiter Unterabschnitt. Eröffnungsbilanz. Jahresabschluß

Der Zweite Unterabschnitt ist in die folgenden Titel eingeteilt:

Erster Titel

Allgemeine Vorschriften (§§ 242 bis 245 HGB)

Zweiter Titel

Ansatzvorschriften (§§ 246 bis 251 HGB)

Dritter Titel

Bewertungsvorschriften (§§ 252 bis 256 HGB)

— Erster Titel. Allgemeine Vorschriften

Dieser Titel enthält die Vorschriften, die sich allgemein auf den Jahresabschluß aller Kaufleute beziehen.

— § 242 HGB

Die §§ 242 und 243 HGB enthalten die Pflicht zur Aufstellung der Eröffnungsbilanz und des Jahresabschlusses und regeln deren Inhalt, soweit alle Kaufleute betroffen sind. Die beiden Vorschriften treten insoweit an die Stelle des geltenden § 39 Abs. 1 und 2 HGB und des § 237 HGB-E. Die weitergehende Pflicht der Kapitalgesellschaften, auch einen Anhang aufzustellen, und die besonderen Anforderungen an den Inhalt des Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaften nach der Vierten Richtlinie werden in § 264 HGB geregelt.

Durch die getrennte Regelung des Jahresabschlusses aller Kaufleute und des Jahresabschlusses der Kapitalgesellschaften und durch die Fassung des § 243 HGB soll deutlich werden, daß die Anforderungen an den Jahresabschluß des Kaufmanns nicht erhöht werden sollen.

Eingehend beraten worden ist über die in der Anhörung vom 9. Mai 1985 mehrfach vorgetragene und auch von der SPD gestellte Forderung, § 243 HGB dennoch so zu fassen, daß sich eine Sonderregelung für Kapitalgesellschaften erübrigt. Um dies zu erreichen, müßte schon in § 243 HGB für alle Kaufleute entsprechend Artikel 2 Abs. 3 der Vierten Richtlinie vorgeschrieben werden, daß der Jahresabschluß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu vermitteln hat. Die bisher zulässige Bildung stiller Reserven und die Anwendung von Vorschriften des Steuerrechts ohne zusätzliche Angaben wären aber mit der generellen Zielsetzung der Vierten Richtlinie nicht vereinbar. Da die bestehenden Regelungen für die nicht unter die Vierte Richtlinie fallenden Kaufleute — nach Auffassung der Mehrheit — nicht verschärft werden sollen, ihnen also die Bildung stiller Reserven und die Anwendung von Vorschriften des Steuerrechts ohne

zusätzliche Angaben erlaubt bleiben soll, wird — wie bisher — verlangt, daß der Jahresabschluß nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung aufzustellen ist und daß er klar und übersichtlich sein muß. Diese Abstufung besteht auch nach geltendem Recht im Verhältnis zu den aktienrechtlichen Anforderungen in § 149 AktG, denen zufolge der Jahresabschluß im Rahmen der Bewertungsvorschriften einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens- und Ertragslage der Gesellschaft geben muß.

Den nicht unter die Vierte Richtlinie fallenden Kaufleuten kann jedoch nicht verboten werden, einen den weitergehenden Anforderungen entsprechenden Jahresabschluß aufzustellen.

In § 242 Abs. 1 Satz 1 HGB wird die Pflicht des Kaufmanns zur Aufstellung der Eröffnungsbilanz und der Bilanz geregelt, die im geltenden § 39 Abs. 1 und 2 Satz 1 HGB niedergelegt ist. In Satz 2 wird zur Klarstellung außerdem gesagt, daß auf die Eröffnungsbilanz grundsätzlich die für den Jahresabschluß geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden sind.

In § 242 Abs. 2 HGB wird nunmehr ausdrücklich bestimmt, daß der Kaufmann auch eine Gewinn- und Verlustrechnung aufzustellen hat.

In § 242 Abs. 3 HGB wird festgelegt, daß der Jahresabschluß des Kaufmanns aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung besteht, nicht aber aus weiteren Bestandteilen, insbesondere nicht aus einem Anhang.

— § 243 HGB

In § 243 Abs. 1 HGB wird für die Aufstellung des Jahresabschlusses, wie schon in § 238 Abs. 1 HGB, ausdrücklich die Geltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung hervorgehoben. Daß die gesetzlichen Vorschriften einzuhalten sind, versteht sich von selbst. Der Ausschuß ist mehrheitlich aus den zu § 242 HGB dargelegten Gründen auch dem Vorschlag nicht gefolgt, in Anlehnung an § 149 Abs. 1 AktG vorzuschreiben, daß der Jahresabschluß „im Rahmen der Bewertungsvorschriften einen möglichst sicheren Einblick in die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage geben“ muß. Nach Auffassung der Ausschußmehrheit ist die Bezugnahme auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ausreichend.

Wie bisher als allgemeiner Grundsatz anerkannt, muß der Jahresabschluß nach § 243 Abs. 2 HGB klar und übersichtlich sein. Für Kapitalgesellschaften ist dieser Grundsatz in Artikel 2 Abs. 2 der Vierten Richtlinie vorgegeben.

In § 243 Abs. 3 HGB wird für die Frist zur Aufstellung des Jahresabschlusses die Regelung des § 39 Abs. 2 Satz 2 HGB übernommen. Auf die Festlegung einer bestimmten Frist, wie in § 39 Abs. 3 Satz 2 HGB-E vorgeschlagen, wird verzichtet. Sie ist in dem für alle Kaufleute geltenden Abschnitt nicht erforderlich. Die Rechtslage soll nicht verändert werden.

— § 244 HGB

§ 244 HGB sieht in Übereinstimmung mit § 40 Abs. 1 HGB-E, aber abweichend vom geltenden § 43 Abs. 1 Satz 1 HGB vor, daß der Jahresabschluß in deutscher Sprache aufzustellen ist. Das geltende Recht wird aus Anlaß der Übernahme dahin gehend aktualisiert, daß der Jahresabschluß in Deutscher Mark aufzustellen ist.

— § 245 HGB

In § 245 HGB wird der geltende § 41 HGB für den Jahresabschluß übernommen. Eine ausdrückliche Einbeziehung ist für die Eröffnungsbilanz nicht erforderlich, weil auf diese die für den Jahresabschluß geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden sind (§ 242 Abs. 1 Satz 2 HGB). Nach dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes sollte dieser Sachverhalt in § 39 Abs. 3 HGB-E geregelt werden.

— Zweiter Titel. Ansatzvorschriften

Dieser Titel enthält die Vorschriften, die sich auf den Bilanzansatz beziehen und für alle Kaufleute gelten. Sie sind wegen des Grundsatzes der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz (§ 5 Abs. 1 EStG) auch bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung zu berücksichtigen, soweit nicht Sondervorschriften bestehen.

— § 246 HGB

In § 246 Abs. 1 HGB wird der Vollständigkeitsgrundsatz für den Jahresabschluß niedergelegt. Über den geltenden § 40 Abs. 2 HGB und § 241 Abs. 1 HGB-E hinaus wird der Grundsatz nicht nur für die Bilanz, sondern auch für die Gewinn- und Verlustrechnung ausdrücklich in das Gesetz aufgenommen. Die Bestimmung hinsichtlich der Vermögensgegenstände, Schulden und Rechnungsabgrenzungsposten bezieht sich auf die Bilanz, die Bestimmung hinsichtlich der Aufwendungen und Erträge auf die Gewinn- und Verlustrechnung.

Die in § 241 Abs. 1 Satz 1 HGB-E vorgesehene Hervorhebung, daß sich das Vollständigkeitsgebot für die Bilanz nur auf bilanzierungsfähige Vermögensgegenstände bezieht, erscheint nicht erforderlich; die Einschränkung versteht sich von selbst. § 241 Abs. 1 Satz 2 HGB-E ist entbehrlich, da der Nebensatz in § 246 Abs. 1 HGB ausreichend klar zum Ausdruck bringt, daß § 246 Abs. 1 HGB der Ausübung gesetzlich eingeräumter Wahlrechte nicht entgegensteht. Satz 3 des § 241 Abs. 1 HGB-E über die Aufnahme von Vermögensgegenständen nur in den Anhang muß entfallen, da Kaufleute, die keine Kapitalgesellschaften sind, keinen Anhang erstellen, weil bei ihnen der Jahresabschluß nur aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung besteht (§ 242 Abs. 3 HGB). Auch braucht nicht ausdrücklich bestimmt zu werden, daß nur die Vermögensgegenstände und Schulden des „Unternehmens“ auszuweisen sind. Daß nur sie und nicht auch das Privat-

vermögen des Kaufmanns zu bilanzieren sind, ergibt sich aus § 242 Abs. 1 HGB.

In § 246 Abs. 2 HGB soll entsprechend Artikel 7 der Vierten Richtlinie das schon bisher für alle Kaufleute geltende Verrechnungsverbot für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung in einer Vorschrift geregelt werden; der Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes regelt es in § 241 Abs. 2 und § 254 HGB-E getrennt. Die Regelung für die Bilanz wird zudem gegenüber dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und auch dem geltenden § 152 Abs. 8 Satz 1 AktG verkürzt. Eine inhaltliche Änderung ist damit nicht beabsichtigt.

— § 247 HGB

§ 247 Abs. 1 HGB umreißt, welche Posten grundsätzlich für den Ausweis in der Bilanz in Betracht kommen. Die Vorschrift ist nicht als Gliederungsvorschrift zu verstehen. Sie soll nicht bedeuten, daß eine Bilanz, die den gesonderten Ausweis dieser Posten enthält, schon den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht. Um ein solches Mißverständnis zu vermeiden, wird ausdrücklich verlangt, daß die Bilanz hinreichend aufzugliedern ist. Maßstab dafür ist der in § 243 Abs. 2 HGB niedergelegte Grundsatz der Klarheit und Übersichtlichkeit. Dem in der Anhörung geäußerten Wunsch, ein vereinfachtes Gliederungsschema für alle Kaufleute in den Ersten Abschnitt aufzunehmen, ist der Ausschuß nicht gefolgt, weil die Entscheidung über die Gliederung dem Kaufmann vorbehalten bleiben soll, der dabei die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu beachten hat. § 247 Abs. 2 HGB entspricht dem geltenden § 152 Abs. 1 Satz 1 AktG mit der Ausnahme, daß wie in § 244 Abs. 1 HGB-E auf die Worte „am Abschlußstichtag“ verzichtet wird. Von Seiten der Finanzverwaltung wird nämlich unter Hinweis auf das BMF-Schreiben vom 29. Oktober 1979 (BStBl. 1979 S. 639) befürchtet, daß die Steuerneutralität nicht gewährleistet werden kann, wenn diese Worte beibehalten werden. Der BFH hat in dem von der Finanzverwaltung nicht angewendeten Urteil im besonderen Maße auf den Abschlußstichtag abgestellt. Der Verzicht auf diese Worte bedeutet jedoch nicht, daß das geltende Recht geändert werden soll. Die Bilanz wird jeweils auf einen Stichtag aufgestellt und gibt deshalb die an diesem Stichtag bestehenden Verhältnisse wieder, so daß es auch für den Bilanzansatz und die Bewertung auf die Verhältnisse am Abschlußstichtag ankommt. Es wäre aber falsch, bei der Entscheidung der Frage, ob ein Vermögensgegenstand dem Anlagevermögen oder dem Umlaufvermögen mit entsprechenden Folgen für die Bewertung zuzuordnen ist, ausschließlich auf die Verhältnisse am Abschlußstichtag abzustellen, ohne davor oder danach liegende Umstände zu berücksichtigen. Die vom Ausschuß vorgeschlagene Fassung entspricht im übrigen Artikel 15 Abs. 1 und 2 der Vierten Richtlinie.

§ 247 Abs. 3 HGB ist im Zusammenhang mit § 254 HGB zu sehen. § 254 HGB regelt steuerrechtlich begründete niedrigere Wertansätze auf der Aktivseite,

§ 247 Abs. 3 HGB die Bildung von Passivposten auf Grund des Steuerrechts. Erlaubt das Steuerrecht niedrigere Wertansätze auf der Aktivseite und die Bildung von Rückstellungen, die nach dem Handelsrecht an sich nicht in Betracht kommen, gestatten § 247 Abs. 3 und § 254 HGB diese Ansätze in der Handelsbilanz dennoch. Für Kapitalgesellschaften werden diese Regelungen in §§ 273, 279 Abs. 2 HGB eingeschränkt.

§ 247 Abs. 3 HGB entspricht im übrigen § 249 Satz 1 HGB-E.

— § 248 HGB

§ 248 HGB übernimmt § 242 HGB-E. Klarstellend wurde jedoch in Absatz 1 aufgenommen, daß sich das Verbot nur auf Aktivposten bezieht.

— § 249 HGB

In § 249 Abs. 1 HGB wird § 250 Abs. 1 HGB-E mit der Maßgabe übernommen, daß Rückstellungen nach Satz 2 nicht gesondert ausgewiesen werden müssen. Der gesonderte Ausweis war zwar bisher in § 152 Abs. 7 Satz 2 AktG vorgeschrieben, nach Artikel 20 der Vierten Richtlinie ist er aber nicht erforderlich. In Übereinstimmung mit der von der Bundesregierung in den Beratungen vertretenen Auffassung werden auch die Rückstellungen für Aufwendungen für Abraumbeseitigung ausdrücklich vorgeschrieben, soweit sie innerhalb des folgenden Geschäftsjahrs nachgeholt werden.

Für die Bildung von Pensionsrückstellungen soll künftig kein Wahlrecht mehr bestehen. In der Anhörung vom 9. Mai 1985 haben sich auch die Spitzenverbände der beteiligten Kreise und die Sachverständigen einhellig dafür ausgesprochen, daß eine solche Regelung mindestens für Neuzusagen eingeführt wird.

Die Rückstellungspflicht ergibt sich aus der allgemeinen Rückstellungsverpflichtung für ungewisse Verbindlichkeiten nach Absatz 1 Satz 1. Pensionsverpflichtungen sind ungewisse Verbindlichkeiten, von denen bisher angenommen wurde, daß sie nicht passiviert werden müßten. Die Passivierungspflicht soll dadurch eingeführt werden, daß der Gesetzgeber — anders als in § 250 Abs. 3 HGB-E vorgeschlagen — bei der Neuregelung des Bilanzrechts die Sonderregelung eines Passivierungswahlrechts für diese ungewisse Verbindlichkeiten nicht vorsieht. Einer weitergehenden gesetzlichen Regelung bedarf es — mit Ausnahme von Übergangsvorschriften — nicht. Die Rückstellung wird für alle Kaufleute geregelt. Anders als in § 250 Abs. 3 HGB-E vorgeschlagen, wird in § 266 Abs. 3 HGB zu Posten B.1 der gesonderte Ausweis der Pensionsrückstellungen aber nur für diejenigen Kaufleute vorgeschrieben, die das Bilanzschema des § 266 Abs. 2 und 3 HGB unverkürzt anzuwenden haben.

Die Passivierungspflicht wird nicht rückwirkend, sondern nur für künftige Zusagen vorgeschrieben. In Artikel 28 EGHGB wird daher — als Ausnahme

von der allgemein geltenden Passivierungspflicht — ein Passivierungswahlrecht für Zusagen zugelassen, die vor dem 1. Januar 1987 erteilt worden sind (Artikel 11 Abs. 1 Nr. 3). Für mittelbare Pensionszusagen und für ähnliche Verpflichtungen unmittelbarer oder mittelbarer Art soll es auf Dauer bei dem bestehenden Wahlrecht bleiben.

In § 249 Abs. 2 HGB wird § 250 Abs. 2 Satz 1 HGB-E inhaltlich mit der Maßgabe übernommen, daß nicht nur für Großreparaturen Rückstellungen gebildet werden dürfen. Dies entspricht Artikel 20 Abs. 2 der Vierten Richtlinie. Auf den gesonderten Ausweis und die Erläuterung dieser Rückstellung — wie in § 250 Abs. 2 Satz 2 HGB-E vorgeschlagen — wird verzichtet, weil sie von der Vierten Richtlinie nicht vorgegeben werden. Der Ausschuß vermochte sich den Bedenken gegen die Zulassung von Aufwandrückstellungen nicht anzuschließen. Bei der Aufwandrückstellung handelt es sich nicht um eine allgemeine Vorsorge für die Zukunft, wie sie durch Rücklagenbildung vorgenommen wird, sondern um die Vorsorge für konkrete künftige Aufwendungen, die dem Geschäftsjahr oder einem früheren zuzuordnen sind und denen sich der Kaufmann nicht entziehen kann, wenn er seinen Geschäftsbetrieb unverändert fortführen will. Nach Auffassung des Ausschusses würde es aber auch nicht der Harmonisierung dienen, wenn deutschen Kaufleuten Rückstellungsmöglichkeiten untersagt werden würden, die in anderen Mitgliedstaaten der EG zulässig und üblich sind. Die Bildung von Rückstellungen nach § 249 Abs. 2 HGB hat auf die steuerrechtliche Gewinnermittlung keinen Einfluß, weil hinsichtlich dieser Rückstellungen keine Passivierungspflicht, sondern nur ein Passivierungswahlrecht besteht. Bilanzpolitische Spielräume werden damit nur in einem für den Kaufmann sachlich gebotenen Umfang eingeräumt.

In § 249 Abs. 3 Satz 1 HGB wird § 250 Abs. 4 Satz 1 HGB-E inhaltlich unverändert übernommen, der dem geltenden § 152 Abs. 7 Satz 3 AktG und Artikel 20 Abs. 3 der Vierten Richtlinie entspricht. In Satz 2, der bezüglich der Pensionsrückstellungen § 250 Abs. 3 Satz 3 HGB-E entspricht, wird schließlich klargestellt, daß Rückstellungen nur aufgelöst werden dürfen, soweit der Grund hierfür entfallen ist. Dies gilt auch für Rückstellungen, die lediglich auf Grund eines Wahlrechts gebildet worden sind.

— § 250 HGB

§ 250 Abs. 1 und 2 HGB übernimmt § 247 Abs. 1 und 2 HGB-E mit der Maßgabe, daß die Aktivierung nach § 247 Abs. 1 Satz 2 HGB-E als Wahlrecht ausgestaltet wird. Den Kaufleuten soll die Aktivierung der entsprechenden Aufwendungen auch in der Handelsbilanz ermöglicht werden, ohne sie hierzu zu verpflichten. § 250 Abs. 1 und 2 HGB entspricht Artikel 18 und 21 der Vierten Richtlinie.

§ 250 Abs. 3 HGB übernimmt § 247 Abs. 3 und § 267 Abs. 2 HGB-E unverändert und entspricht Artikel 41 der Vierten Richtlinie.

— § 251 HGB

§ 251 HGB entspricht dem geltenden § 151 Abs. 5 Satz 1 und 2 AktG; der Ausweis wird in diesem Abschnitt jedoch in einem Betrag gestattet. Wegen der Bedeutung der Haftungsverhältnisse für die Vermögenslage des Kaufmanns soll ihr Vermerk allen Kaufleuten vorgeschrieben und sollen diese Angaben nicht nur — entsprechend § 271 Abs. 1 Nr. 2 HGB-E — im Anhang der Kapitalgesellschaften verlangt werden. Dem Vorschlag der Bundesregierung, wie in § 271 Abs. 1 Nr. 2 HGB-E auch die sonstigen Haftungsverhältnisse einzubeziehen, ist der Ausschuß nicht gefolgt, weil die Vorschrift dadurch für den Ersten Abschnitt zu unbestimmt werden würde. Einer besonderen Regelung bedarf es für Kapitalgesellschaften dennoch nicht, weil diese Haftungsverhältnisse in § 285 Nr. 3 HGB miterfaßt sind. Diese Vorschrift entspricht Artikel 14 der Vierten Richtlinie.

Der Ausschuß hat mehrheitlich darauf verzichtet, den Betrag der unterlassenen Pensionsrückstellungen in die Haftungsverhältnisse einzubeziehen. Im geltenden Recht ist darauf selbst für Kapitalgesellschaften verzichtet worden.

— Dritter Titel. Bewertungsvorschriften

Dieser Titel enthält die von allen Kaufleuten zu beachtenden Bewertungsvorschriften. Sie sind wegen des Grundsatzes der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz auch bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung zu beachten, soweit das Steuerrecht keine abweichenden Regelungen enthält.

— § 252 HGB

§ 252 Abs. 1 HGB entspricht § 259 Abs. 1 HGB-E und Artikel 31 Abs. 1 Buchstaben a, b, c Unterbuchstaben aa, bb und Buchstaben d bis f der Vierten Richtlinie, der rechtsformunabhängige Bewertungsgrundsätze enthält. Auf eine Artikel 31 Abs. 1 Buchstabe c Unterbuchstaben cc der Vierten Richtlinie entsprechende Regelung — wie sie sich in § 243 Abs. 1 Satz 1 HGB-E findet — wird verzichtet, weil der Grundsatz, daß Abschreibungen und Rückstellungen unabhängig vom Ergebnis bereits bei der Aufstellung des Jahresabschlusses zu berücksichtigen sind, sich von selbst versteht.

Auf § 259 Abs. 1 Satz 1 HGB-E wird verzichtet, weil die Geltung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung bereits in § 238 Abs. 1 Satz 1 und § 243 Abs. 1 HGB niedergelegt ist. In § 252 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 6 HGB werden bestimmte allgemeine Bewertungsgrundsätze hervorgehoben:

§ 252 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 HGB übernimmt § 259 Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 HGB-E.

§ 252 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 HGB entspricht § 259 Abs. 1 Satz 2 Nr. 2 HGB-E. Er ist nur sprachlich klarer gefaßt.

§ 252 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 HGB entspricht § 259 Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 HGB-E. Er berücksichtigt außerdem das Stichtagsprinzip des geltenden § 40 Abs. 2 HGB.

Im übrigen ist er kürzer gefaßt.

§ 252 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 HGB entspricht § 259 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 HGB-E. Er ist nur sprachlich klarer gefaßt.

§ 252 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 HGB entspricht § 259 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 HGB-E. Er ist sprachlich vereinfacht.

§ 252 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 HGB entspricht § 259 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 HGB-E mit der Maßgabe, daß der Stetigkeitsgrundsatz als Sollvorschrift gefaßt ist. Dies entspricht dem Wortlaut von Artikel 31 Abs. 1 Buchstabe b der Vierten Richtlinie. Der Ausschuß teilt die in der Anhörung teilweise geäußerte Befürchtung nicht, daß der Grundsatz der Stetigkeit, der als Willkürverbot für den Wechsel von Bewertungswahlrechten ausgestaltet ist, in dieser Form nicht Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung ist. Der Stetigkeitsgrundsatz hindert den Kaufmann nicht daran, steuerrechtliche Bewertungswahlrechte, z. B. Sonderabschreibungen, von Jahr zu Jahr unterschiedlich auszuüben.

§ 252 Abs. 2 HGB faßt die Bestimmungen des § 259 Abs. 2 Satz 1 und 2 HGB-E klarer und entspricht Artikel 31 Abs. 2 Satz 1 der Vierten Richtlinie. In den Ausnahmefällen gelten die für diese Fälle einschlägigen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Die Geltung gesetzlicher Bewertungsvorschriften versteht sich von selbst.

— § 253 HGB

Nach geltendem Recht sind für den Jahresabschluß des Kaufmanns mit Ausnahme des Jahresabschlusses der Aktiengesellschaft gesetzlich nur Wertobergrenzen festgelegt. Handelsrechtliche Unterbewertungen sind im Rahmen der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zulässig und werden durch das Gebot der Willkürfreiheit begrenzt. Für Aktiengesellschaften gelten die Wertobergrenzen; zugleich sind aber auch Wertuntergrenzen festgesetzt. Aktiengesellschaften und Unternehmen, die nicht Aktiengesellschaften sind, folgen mithin unterschiedlichen Prinzipien. Bei letzteren Unternehmen fehlen die Untergrößen.

Demgegenüber sieht der Regierungsentwurf — über den Anwendungsbereich der Vierten Richtlinie hinausgehend — sowohl Wertober- als auch Wertuntergrenzen für alle bilanzierenden Kaufleute vor. Er gleicht diese Überregelung bezüglich der Wertuntergrenze dadurch aus, daß den Unternehmen, die nicht der Vierten Richtlinie unterfallen, in § 269 HGB-E gestattet wird, stille Rücklagen zu bilden, soweit dies „nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung im Interesse des Unternehmens notwendig ist“.

Der Ausschuß hat sich dafür entschieden, wie im geltenden Recht, für alle bilanzierenden Kaufleute von einer gemeinsamen Wertobergrenze auszugehen. Die Wertuntergrenze wird nur für die Unternehmen festgelegt, auf die die Vierte Richtlinie angewendet werden muß. Für die anderen Unternehmen genügen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung. Für den niedrigeren Wertansatz ist

nach Absatz 4 die „vernünftige kaufmännische Beurteilung“ (d. h. das Gebot der Willkürfreiheit) maßgebend. Damit soll sichergestellt werden, daß nicht unter verengender Auslegung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung die Wertuntergrenze für die Unternehmen, die der Richtlinie unterfallen, auf alle bilanzierenden Kaufleute übertragen wird.

Die Festlegung von Wertobergrenzen ergibt sich aus § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB. Die Vorschrift tritt insoweit an die Stelle von § 260 Abs. 1, § 262 Abs. 1 HGB-E. Die Bewertung zu den Anschaffungs- und Herstellungskosten folgt aus Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe a, Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe a der Vierten Richtlinie.

§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB übernimmt § 268 Abs. 2 HGB-E mit der Maßgabe, daß klargestellt wird, daß der volle Barwert nur für Rentenverpflichtungen anzusetzen ist, für die eine Gegenleistung nicht mehr zu erwarten ist, also etwa nicht für Pensionsverpflichtungen während eines laufenden Arbeitsverhältnisses. Insoweit bedarf es einer gesetzlichen Regelung nicht, weil auf Grund der langjährigen Anwendung des § 6 a EStG auch in der Handelsbilanz zumindest hinsichtlich der Untergrößen solcher Rückstellungen, auf die es hier besonders ankommt, Rechtsunsicherheit nicht besteht. § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB entspricht Artikel 42 Satz 1 der Vierten Richtlinie.

§ 253 Abs. 2 Satz 1 und 2 HGB übernimmt § 261 Abs. 1 HGB-E mit der Abweichung, daß die ohnehin geltenden Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für den Abschreibungsplan nicht besonders hervorgehoben werden. Die Vorschrift entspricht Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe b der Vierten Richtlinie.

§ 253 Abs. 2 Satz 3 HGB entspricht dem geltenden § 154 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AktG und Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe c Unterbuchstaben bb der Vierten Richtlinie. Er weicht von § 261 Abs. 2 Satz 1 und 2 HGB-E insofern ab, als er einen niedrigeren Wertansatz auch allgemein im Anlagevermögen und nicht nur beschränkt auf das Finanzanlagevermögen zuläßt, wenn die Wertminderung voraussichtlich nicht von Dauer ist.

§ 253 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB übernimmt § 263 Abs. 1 HGB-E und entspricht Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe b der Vierten Richtlinie. § 263 Abs. 2 Satz 1 HGB-E wird in Satz 3 übernommen. Die Aufnahme dieser Regelung in den für alle Kaufleute geltenden Teil ist trotz der im nachfolgenden Absatz 4 eingeräumten Möglichkeit der stillen Rücklagenbildung sinnvoll. Denn es handelt sich um einen Grundsatz vorsichtiger Bewertung, nicht aber um den Fall der Bildung stiller Rücklagen.

§ 253 Abs. 4 HGB gestattet nach dem Vorbild des § 269 HGB-E die Vornahme von Abschreibungen mit dem Ziel, stille Rücklagen zu bilden. Die Anwendung dieser Möglichkeit wird allein von der vernünftigen kaufmännischen Beurteilung und nicht von weiteren Voraussetzungen abhängig gemacht. Gegen eine willkürliche Anwendung ist damit ausreichend Vorsorge getroffen. Der Ausschuß

hat sich den Bedenken, die gegen stille Rücklagen in der Anhörung und von der SPD erhoben wurden, mehrheitlich nicht angeschlossen. Die Ausschlußmehrheit hält diese Bedenken nicht für durchgreifend. Ein Verbot der stillen Rücklagen würde das geltende Recht für alle Kaufleute verschärfen. Dies würde nicht der Zielsetzung der Ausschlußmehrheit bei der Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte Richtlinie entsprechen. Der Ausschluß läßt daher die Bildung stiller Rücklagen im bisherigen Umfang zu.

In § 253 Abs. 5 HGB, der § 264 Abs. 1 HGB-E entspricht, soll auf Grund der in der Anhörung vom 9. Mai 1985 gegebenen Anregungen das Wertbeibehaltungswahlrecht — unabhängig von der Möglichkeit der Bildung stiller Rücklagen — ausdrücklich festgelegt werden, weil es sonst im Handelsrecht nicht mehr unmittelbar gesetzlich geregelt wäre.

Es ist vorgeschlagen worden, auch die Bewertung von Einlagen gesetzlich zu regeln. Der Ausschluß sieht dafür keine Notwendigkeit. Aus der Sicht des Unternehmens entspricht den Anschaffungskosten der Wert, der den Gegenständen im Zeitpunkt der Einlage zukommt.

— § 254 HGB

In § 254 HGB, der insoweit § 265 Abs. 1 HGB-E entspricht, werden Abschreibungen im Hinblick auf niedrigere Wertansätze des Steuerrechts ausdrücklich zugelassen, weil sonst Zweifel entstehen könnten, ob die Berücksichtigung von Abschreibungen nach Steuerrecht und die daraus folgenden zum Teil erheblichen Unterbewertungen „vernünftiger kaufmännischer Beurteilung“ entsprechen. In Satz 2 wird klarstellend gesagt, daß das Wertbeibehaltungswahlrecht des § 253 Abs. 5 HGB auch für steuerrechtliche Abschreibungen gilt. Für Kapitalgesellschaften werden diese Regelungen in § 279 Abs. 2, § 280 Abs. 1 und 2 HGB entsprechend Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe d, Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe e der Vierten Richtlinie auf die Fälle der sog. umgekehrten Maßgeblichkeit beschränkt.

— § 255 HGB

§ 255 Abs. 1 HGB entspricht Artikel 35 Abs. 2, Artikel 39 Abs. 2 Satz 1 der Vierten Richtlinie und übernimmt inhaltlich § 260 Abs. 2 HGB-E, ist aber im Interesse der Lesbarkeit kürzer gefaßt worden. Auf Grund der Anhörung vom 9. Mai 1985 wurde zur Gewährleistung der Steuerneutralität Satz 2 über die Nebenkosten und die nachträglichen Anschaffungskosten aufgenommen. Dies entspricht auch einem dringenden Wunsch der Bundesländer.

§ 255 Abs. 2 HGB entspricht Artikel 35 Abs. 3, Artikel 39 Abs. 2 Satz 1 und 3 der Vierten Richtlinie und übernimmt § 260 Abs. 3 und § 262 Abs. 2 HGB-E mit einer sprachlichen Vereinfachung in Satz 5. Das irrtümlich in Satz 2 verwendete Wort „Fertigstellung“ ist in „Fertigung“ berichtigt worden.

Der Ausschuß hat die Befürchtung, der bisherige Herstellungskostenbegriff werde eingeengt, wenn die Einbeziehung der Material- und Fertigungsgemeinkosten in die Herstellungskosten auf einen notwendigen Anteil beschränkt werde, geprüft.

Er ist aber zu dem Ergebnis gekommen, daß bei Streichung im Entwurf auf diese Einschränkung auch im Abschnitt 33 der Einkommensteuerrichtlinien verzichtet werden müßte, weil die Richtlinien nicht eigenes Recht setzen, sondern nur die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung wiedergeben können. Der Verzicht auf das Wort „notwendigen“ würde daher eine steuerneutrale Anpassung des deutschen Rechts an die Vierte Richtlinie zumindest gefährden. Der Ausschuß geht davon aus, daß der Abschnitt 33 der Einkommensteuerrichtlinien den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entspricht und daß § 255 Abs. 2 und 3 HGB die wesentlichen Eckdaten dieses Abschnitts so festlegt, daß dieser Abschnitt unverändert fortgeführt werden kann und wegen der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz auch fortgeführt werden muß.

§ 255 Abs. 3 HGB übernimmt § 260 Abs. 4 Satz 1 und 2 HGB-E mit einer sprachlichen Verbesserung und entspricht Artikel 35 Abs. 4 Satz 1 der Vierten Richtlinie; von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 39 Abs. 2 Satz 2 der Vierten Richtlinie wird Gebrauch gemacht.

Die Regelung des § 255 Abs. 4 HGB ist § 260 Abs. 5 und § 267 Abs. 1 HGB-E entnommen.

Abweichend vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes wird für den Geschäfts- oder Firmenwert keine Aktivierungspflicht, sondern ein Aktivierungswahlrecht vorgesehen. Dies entspricht dem geltenden § 153 Abs. 5 Satz 2 AktG. Der Unterschied ist von geringer Bedeutung, weil auch nach dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes der Geschäfts- oder Firmenwert sofort abgeschrieben werden darf. Entsprechend Artikel 37 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Artikel 34 Abs. 1 Buchstabe a der Vierten Richtlinie wird die Abschreibung in jedem der Anschaffung folgenden Jahr zu mindestens einem Viertel bestimmt, damit der Geschäfts- oder Firmenwert spätestens nach fünf Jahren abgeschrieben ist. Die Abschreibungsfrist des geltenden § 153 Abs. 5 Satz 3 AktG muß deshalb verkürzt werden.

Der Ausschuß schlägt außerdem in Artikel 10 Abs. 15 dieses Gesetzes vor, das Einkommensteuergesetz dahin gehend zu ändern, daß der Geschäfts- oder Firmenwert künftig auch bei der Gewinnermittlung für die Besteuerung abgeschrieben werden darf, wobei eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer für einen Zeitraum von 15 Jahren im Gesetz festgelegt wird. Um den Kaufleuten zu ermöglichen, diese Regelung auch in der Handelsbilanz zu verwenden, bestimmt in § 255 Abs. 4 HGB ein neuer Satz 3, daß die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts auch planmäßig auf die Geschäftsjahre verteilt werden kann, in denen er voraussichtlich genutzt wird.

— § 256 HGB

§ 256 Satz 1 HGB übernimmt § 266 Abs. 2 Satz 2 HGB-E, der dem geltenden § 155 Abs. 1 Satz 2 AktG entspricht. Satz 2 ist erforderlich, weil die für das Inventar geltende Vorschrift des § 240 Abs. 3 und 4 HGB auch für die Bilanz gelten soll. § 256 Satz 2 in Verbindung mit § 240 Abs. 3 HGB entspricht Artikel 38 der Vierten Richtlinie. § 256 Satz 1 und Satz 2, dieser in Verbindung mit § 240 Abs. 4 HGB, entspricht Artikel 40 der Vierten Richtlinie; die Verbrauchsfolgeverfahren werden in Fortführung des geltenden Rechts für das Vorratsvermögen zugelassen. Das geltende Recht wird nicht geändert, weil sonst der Grundsatz der steuerneutralen Umsetzung gefährdet werden könnte.

— Dritter Unterabschnitt. Aufbewahrung und Vorlage

— §§ 257 bis 261 HGB

Es werden übernommen:

- in § 257 HGB der geltende § 44 HGB über die Aufbewahrung mit der Maßgabe, daß die Aufbewahrung der Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte ausdrücklich erwähnt wird. Andere Unterlagen als Jahresabschlüsse, Eröffnungsbilanzen und Konzernabschlüsse dürfen auch als Wiedergabe auf einem Bildträger oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt werden;
- in § 258 HGB der geltende § 45 HGB über die Vorlegung im Rechtsstreit,
- in § 259 HGB der geltende § 46 HGB über die Vorlegung von Auszügen,
- in § 260 HGB der geltende § 47 HGB über die Vorlegung bei Vermögensauseinandersetzungen,
- in § 261 HGB der geltende § 47 a HGB über die Vorlage auf Datenträgern.
- Vierter Unterabschnitt. Sollkaufleute. Landesrecht

— §§ 262, 263 HGB

§ 262 HGB übernimmt den geltenden § 47 b HGB; § 263 übernimmt § 42 HGB-E mit einer notwendigen Anpassung.

- Zweiter Abschnitt. Ergänzende Vorschriften für Kapitalgesellschaften (Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung)

Der Zweite Abschnitt enthält die Vorschriften, die von allen Kapitalgesellschaften beachtet werden müssen, aber nicht für die übrigen Kaufleute gelten sollen, auf die nur der Erste Abschnitt Anwendung findet. Die Umschreibung der Kapitalgesellschaft entspricht der in § 1 Abs. 1 des Gesetzes über die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln und über

die Verschmelzung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung und in § 1 Abs. 1 des Umwandlungsgesetzes. Es sind die Gesellschaften, auf die die Vierte Richtlinie nach ihrem Artikel 1 Abs. 1 in der Bundesrepublik Deutschland anzuwenden ist.

Wie oben in der Einleitung zu Artikel 1 Nr. 8 ausgeführt, findet der Zweite Abschnitt unmittelbar nur auf Kapitalgesellschaften Anwendung. Für andere Kaufleute, die auf Grund ihrer Größe nach dem Publizitätsgesetz in einer Weise Rechnung zu legen haben, die über die für sie ohnehin geltenden Anforderungen des Ersten Abschnitts des Dritten Buchs hinausgeht und die weithin der Rechnungslegung der Kapitalgesellschaften entspricht, werden im Publizitätsgesetz die Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für entsprechend anwendbar erklärt. Entsprechendes wird in § 336 HGB für eingetragene Genossenschaften vorgesehen. Auf die Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs wird darüber hinaus vor allem im Kreditwesengesetz und im Versicherungsaufsichtsgesetz verwiesen.

Der Zweite Abschnitt ist in die folgenden Unterabschnitte unterteilt:

Erster Unterabschnitt

Jahresabschluß der Kapitalgesellschaft und Lagebericht (§§ 264 bis 289)

Zweiter Unterabschnitt

Konzernabschluß und Konzernlagebericht (§§ 290 bis 315 HGB)

Dritter Unterabschnitt

Prüfung (§§ 316 bis 324 HGB)

Vierter Unterabschnitt

Offenlegung (Einreichung zu einem Register, Bekanntmachung im Bundesanzeiger), Veröffentlichung und Vervielfältigung. Prüfung durch das Registergericht (§§ 325 bis 329 HGB)

Fünfter Unterabschnitt

Verordnungsermächtigung für Formblätter und andere Vorschriften (§ 330 HGB)

Sechster Unterabschnitt

Straf- und Bußgeldvorschriften. Zwangsgelder (§§ 331 bis 335 HGB).

— Erster Unterabschnitt. Jahresabschluß der Kapitalgesellschaft und Lagebericht

Dieser Unterabschnitt enthält die Regelungen, die auf Grund der Vierten Richtlinie vorgeschrieben und unmittelbar nur von Kapitalgesellschaften angewendet werden müssen. In dem Unterabschnitt sind — abweichend von der Gliederung des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes — die Vorschriften über den Jahresabschluß und den Lagebericht zusammengefaßt. Der Unterabschnitt ist in die folgenden Titel eingeteilt:

Erster Titel

Allgemeine Vorschriften (§§ 264, 265 HGB)

Zweiter Titel
Bilanz (§§ 266 bis 274 HGB)

Dritter Titel
Gewinn- und Verlustrechnung (§§ 275 bis 278 HGB)

Vierter Titel
Bewertungsvorschriften (§§ 279 bis 283 HGB)

Fünfter Titel
Anhang (§§ 284 bis 288 HGB)

Sechster Titel
Lagebericht (§ 289 HGB)

— Erster Titel. Allgemeine Vorschriften

Dieser Titel enthält die allgemeinen Vorschriften über den Jahresabschluß und die Gliederung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung.

— § 264 HGB

Kapitalgesellschaften müssen nach Artikel 2 Abs. 1 der Vierten Richtlinie einen aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und dem Anhang bestehenden Jahresabschluß aufstellen. Als Kaufleute sind sie nach § 242 HGB zur Aufstellung eines aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung bestehenden Jahresabschlusses verpflichtet. Nach § 264 Abs. 1 HGB müssen sie darüber hinaus den Jahresabschluß um einen Anhang erweitern. Diese Vorschrift schreibt ferner die Aufstellung eines Lageberichts vor, dessen Inhalt sich entsprechend Artikel 46 der Vierten Richtlinie aus § 289 HGB ergibt. Anders als im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgesehen, sollen diese Pflichten und die dafür geltenden Fristen im Handelsgesetzbuch und nicht in den Spezialgesetzen geregelt werden. Dadurch werden Mehrfachregelungen vermieden. § 264 Abs. 1 HGB entspricht somit § 237 Abs. 1 Satz 1 HGB-E und den §§ 148 AktG-E, 41 Abs. 2 GmbHG-E, allerdings mit der Maßgabe, daß die Vorlage an den Abschlußprüfer noch nicht in dieser Vorschrift, sondern erst in § 320 Abs. 1 Satz 1 HGB geregelt wird. Die längere Aufstellungsfrist, die in § 41 Abs. 2 Satz 2 GmbHG-E nur für kleine GmbH vorgesehen ist, wird auch kleinen Aktiengesellschaften eingeräumt. Dies bedeutet eine Erleichterung auch gegenüber dem geltenden Recht. Das Merkmal der kleinen Kapitalgesellschaft tritt an die Stelle des im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgesehenen Merkmals, daß die Prüfung des Jahresabschlusses nicht durch Gesetz vorgeschrieben ist. Insoweit wird auf die Erläuterungen zu § 267 HGB verwiesen.

§ 264 Abs. 2 HGB entspricht § 237 Abs. 2 Satz 2 und 3 HGB-E und setzt Artikel 2 Abs. 3 und 4 der Vierten Richtlinie um. Der Grundsatz des § 237 Abs. 2 Satz 1 HGB-E, daß der Jahresabschluß klar und übersichtlich sein muß, ist bereits in § 243 Abs. 2 HGB niedergelegt; er muß nicht wiederholt werden.

— § 265 HGB

§ 265 HGB übernimmt § 238 HGB-E mit sprachlichen Anpassungen. Mit dieser Vorschrift werden Artikel 3, 4 Abs. 1 Satz 2 und 3, Abs. 2 bis 5, Artikel 13 Abs. 2 der Vierten Richtlinie umgesetzt. § 265 Abs. 3 Satz 2 HGB wird neu aufgenommen; er setzt Artikel 13 Abs. 2 der Vierten Richtlinie um. Er stellt insbesondere sicher, daß die betreffenden Anteile nur im Umlaufvermögen auszuweisen sind. Eine entsprechende Regelung für eigene Anteile findet sich in § 239 Abs. 4 Nr. 5 HGB-E.

— Zweiter Titel. Bilanz

— § 266 HGB

§ 266 Abs. 1 HGB entspricht § 239 Abs. 1 HGB-E. Die Vorschrift ist aber anders aufgebaut. Während der Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes von dem Bilanzschema für die kleine GmbH ausgeht und in einer Anlage zu § 239 HGB-E zwei weitere Schemata für mittelgroße und große Gesellschaften vorsieht, soll nunmehr nur ein einziges Bilanzschema in das Gesetz aufgenommen werden, nämlich das für große Kapitalgesellschaften. Dabei werden kleinen Gesellschaften Zusammenfassungen bereits bei der Aufstellung gestattet. Dieser Aufbau ist leichter verständlich. Zudem kann, wenn das große Bilanzschema zugrunde gelegt wird, auf mehrere Vorschriften verzichtet werden, die im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes notwendig sind, um Posten der Bilanz zu umschreiben, so insbesondere auf § 244 Abs. 2 bis 4, §§ 246, 252 HGB-E.

In § 266 Abs. 1 Satz 1 HGB wird unter Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 8 der Vierten Richtlinie für die Bilanz die in Deutschland gebräuchliche Kontoform nach Artikel 9 der Vierten Richtlinie vorgeschrieben. In Satz 2 und 3 wird Artikel 4 Abs. 1 Satz 1 der Vierten Richtlinie umgesetzt und von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 11 der Vierten Richtlinie Gebrauch gemacht, für kleine Kapitalgesellschaften eine verkürzte Bilanz zuzulassen. Abweichend vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes wird die Vergünstigung einer verkürzten Bilanz nicht nur kleinen GmbH, sondern auch kleinen Aktiengesellschaften eingeräumt. Dies bedeutet eine Erleichterung gegenüber dem geltenden Recht.

Die Erleichterung ist von der Bundesregierung in ihrer oben angeführten Unterrichtung zur „Verbesserung der Risikokapitalausstattung der deutschen Wirtschaft“ angeregt worden. Wegen der Abgrenzung der kleinen, mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften wird auf die Erläuterungen zu § 267 HGB verwiesen. Die mögliche Verkürzung geht auch weiter als nach § 239 Abs. 1 bis 3 HGB-E vorgesehen, da die Weglassung aller Posten mit arabischen Zahlen erlaubt wird.

Die Erleichterungen, die mittelgroßen Unternehmen bei der Offenlegung der Bilanz hinsichtlich deren Gliederung eingeräumt werden, werden in den Vierten Unterabschnitt über die Offenlegung einge-

stellt (§ 327 HGB). Auf diese Weise wird das Mißverständnis vermieden, daß diese Erleichterungen bereits bei der Aufstellung des Jahresabschlusses und bei dessen Vorlage an die Gesellschafter in Anspruch genommen werden könnten.

In § 266 Abs. 2 und 3 HGB wird das große Bilanzschema der Anlage 2 zu § 239 Abs. 1 HGB-E übernommen. Allerdings werden — wie es Artikel 9 der Vierten Richtlinie (Aktiva C.II.1) vorsieht — die Posten „Aktivseite A.II.

1. Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte mit Geschäfts-, Fabrik- und anderen Bauten;
2. Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte mit Wohnbauten;
3. Grundstücke und grundstücksgleiche Rechte ohne Bauten;
4. Bauten auf fremden Grundstücken, die nicht zu Nummer 1 oder 2 gehören;“

in Abweichung vom geltendem § 151 Abs. 1 Aktivseite II.A Nr. 1 bis 4 AktG in einem Posten zusammengefaßt.

Weiterhin wird in Absatz 2 bei den Posten A.III.2, 4 und 6 — abweichend vom geltenden § 151 Abs. 1 Aktivseite II.B AktG — auf den gesonderten Ausweis der durch Grundpfandrechte gesicherten Ausleihungen verzichtet, weil dieser Ausweis durch Artikel 9 der Vierten Richtlinie nicht geboten wird.

Darüber hinaus wird auch auf den gesonderten Ausweis von Anteilen an herrschenden oder mit Mehrheit beteiligten Unternehmen in Abweichung vom geltenden § 151 Abs. 1 Aktivseite III.B.9 AktG verzichtet, weil auch dieser Ausweis durch Artikel 9 der Vierten Richtlinie (Aktiva D.III.1) nicht vorgegeben ist.

Schließlich wird in Absatz 2 unter B.IV — abweichend vom geltenden § 151 Abs. 1 III.B 4 bis 6 AktG — nur ein zusammengefaßter Posten vorgesehen. Denn auch Artikel 9 der Vierten Richtlinie sieht unter Aktiva D.IV nur einen zusammengefaßten Posten vor.

§ 266 HGB wird auf das Gliederungsschema beschränkt. Die Absätze 4 und 5 des § 239 HGB-E werden in § 268 HGB mit bestimmten Änderungen eingestellt.

— § 267 HGB

Der Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes unterscheidet bei den offenkundigspflichtigen Unternehmen zwischen nicht prüfungspflichtigen Unternehmen, zu denen die kleinen GmbH gehören (§ 42b GmbHG-E), und prüfungspflichtigen, zu denen die mittelgroßen und großen GmbH gehören sowie alle Aktiengesellschaften. Bei den prüfungspflichtigen Unternehmen unterscheidet er noch die großen prüfungspflichtigen Unternehmen (§ 236 Abs. 2 Nr. 3 HGB-E). Demgegenüber wird nunmehr vorgeschlagen, bei den Kapitalgesellschaften, die die weitergehenden an die Vierte Richtlinie ange-

paßten Vorschriften des Ersten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs anzuwenden haben, für die Anforderungen an die Rechnungslegung nur nach der Größe der Gesellschaften zu unterscheiden und nicht auch nach der Rechtsform. Dies entspricht der Vierten Richtlinie, die Erleichterungen für kleine und mittelgroße Gesellschaften ungeachtet ihrer Rechtsform ermöglicht. Die Differenzierung nur nach der Größe der Gesellschaft wird möglich, weil — abweichend vom geltenden Aktienrecht und auch vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes — auch kleinen Aktiengesellschaften Erleichterungen der Rechnungslegung eingeräumt werden sollen. Die Unterscheidung nur nach der Größe der Kapitalgesellschaften ist auch leichter verständlich.

§ 267 HGB enthält die drei für Kapitalgesellschaften vorgesehenen Größenklassen. Die Vorschrift tritt an die Stelle von § 236 Abs. 2 Nr. 2 und 3 HGB-E in Verbindung mit § 162 Abs. 1 AktG-E und § 42 Abs. 1, § 42b GmbHG-E. Die Größenmerkmale entsprechen den Artikeln 11, 12 und 27 der Vierten Richtlinie. Dabei werden hinsichtlich der Bilanzsumme und der Umsatzerlöse die durch die Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften vom 27. November 1984 (84/569/EWG, ABl. Nr. L 314 S. 28) erhöhten Beträge zugrunde gelegt.

In § 267 Abs. 3 HGB wurde aufgenommen, daß börsennotierte Kapitalgesellschaften stets als große gelten, so daß sie Erleichterungen bei der Aufstellung und Offenlegung nicht in Anspruch nehmen können und auch von der Pflichtprüfung nicht befreit werden.

§ 267 Abs. 4 HGB ist gegenüber § 236 Abs. 2 HGB-E und § 42b Abs. 2 GmbHG-E klarer gefaßt.

In § 267 Abs. 5 HGB ist die Berechnung der durchschnittlichen Arbeitnehmerzahl vereinfacht worden, indem auf die Zahl der Beschäftigten jeweils bei Quartalsende abgestellt wird. Abweichend vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes sollen Auszubildende nicht berücksichtigt werden. Damit wird der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 14 Rechnung getragen.

In § 267 Abs. 6 HGB wird klargestellt, daß Informations- und Auskunftsrechte nach anderen Gesetzen, wie z. B. nach § 108 Abs. 5 Betriebsverfassungsgesetz, unberührt bleiben. Erleichterungen bei der Offenlegung dürfen die Rechte der Arbeitnehmer auf Erläuterung des Jahresabschlusses, die etwa nach Betriebsverfassungsrecht bestehen, nicht beeinträchtigen. Teile des Jahresabschlusses, wie etwa die Gewinn- und Verlustrechnung, die nicht offengelegt werden müssen, sind sonach den zuständigen Arbeitnehmervertretungen gleichwohl vorzulegen.

— § 268 HGB

§ 268 Abs. 1 HGB übernimmt § 239 Abs. 5 HGB-E mit der Maßgabe, daß auf den nicht notwendigen

Vorbehalt in Satz 1 verzichtet wird. Die Regelung stützt sich auf Artikel 6 der Vierten Richtlinie.

§ 268 Abs. 2 HGB übernimmt § 240 Abs. 1 HGB-E mit der Maßgabe, daß auf den nicht notwendigen Vorbehalt in Satz 2 verzichtet wird und daß nicht der kumulierte Ausweis der Zuschreibungen, sondern nur der Ausweis der Zuschreibungen des Jahres vorgeschrieben wird; diese werden sodann in der Anfangsbilanz des folgenden Jahres mit den kumulierten Abschreibungen saldiert. Den Ausweis der kumulierten Zuschreibungen verlangt Artikel 15 Abs. 3 Buchstabe a der Vierten Richtlinie, der — ebenso wie Artikel 15 Abs. 4 in Verbindung mit Artikel 15 Abs. 3 Buchstabe a der Vierten Richtlinie — in § 268 Abs. 2 HGB umgesetzt wird, nämlich nicht. Die Bundesregierung hat dazu vorgetragen, daß sich anläßlich einer Beratung von Artikel 15 Abs. 3 Buchstabe a der Vierten Richtlinie in dem bei der Kommission auf Grund dieser Richtlinie bestehenden Kontaktausschuß ergeben hat, daß die Kommission und die Mitgliedstaaten die Auslegung teilen, wonach es genügt, die Zuschreibung des Jahres anzugeben. Diese Vereinfachung soll auch den deutschen Unternehmen ermöglicht werden.

Eine Sonderregelung für die Behandlung der geringwertigen Wirtschaftsgüter im Anlagengitter ist nicht erforderlich. Eine solche Regelung könnte die Entwicklung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung einengen. Es gibt keinen begründeten Anlaß zu befürchten, daß die von Unternehmen geübte Praxis, solche Vermögensgegenstände sofort als Aufwand zu behandeln, nach dem neuen Recht nicht als Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung auch für die Zwecke des Anlagengitters mit der Folge fortgeführt werden kann, daß auch deren sofortiger Abgang unterstellt wird.

Auf § 240 Abs. 2 und 3 HGB-E wird verzichtet, weil sich entsprechende Pflichten nicht aus der Vierten Richtlinie ergeben.

§ 268 Abs. 3 HGB übernimmt mit Anpassungen § 239 Abs. 4 Nr. 1 HGB-E. Hinsichtlich des Ausweises des Verlusts des Geschäftsjahrs besteht nach Artikel 9 der Vierten Richtlinie das Mitgliedstaatenwahlrecht eines Ausweises auf der Aktiv- oder Passivseite. Dieses Wahlrecht wird grundsätzlich für einen Ausweis auf der Passivseite ausgenutzt. Nur im Falle eines das Eigenkapital übersteigenden Fehlbetrags wird dessen Ausweis auf der Aktivseite verlangt, um den Ausweis eines Minusbetrags auf der Passivseite zu vermeiden.

§ 268 Abs. 4 HGB übernimmt § 239 Abs. 4 Nr. 3 Satz 1 und 2 HGB-E. Satz 1 beruht auf der Vorschrift des Artikels 9 Aktiva D. II der Vierten Richtlinie, Satz 2 auf der Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 18 der Vierten Richtlinie. Durch die Aufnahme dieser Bestimmung wird sichergestellt, daß auch kleine Kapitalgesellschaften entsprechend Artikel 11 der Vierten Richtlinie diese Angaben, jeweils zusammengefaßt, machen. § 239 Abs. 4 Nr. 3 Satz 3 HGB-E wird nicht übernommen, weil nach der Vierten Richtlinie der bisherige Ausweis der nicht abgerechneten Leistungen unter den Vorräten beibehalten werden kann. Diese Auf-

fassung wird — wie nach Darlegung der Bundesregierung entsprechende Beratungen im Kontaktausschuß ergeben haben — von der Kommission und anderen Mitgliedstaaten geteilt.

§ 268 Abs. 5 HGB-E übernimmt § 239 Abs. 4 Nr. 6 HGB-E. Satz 1 beruht auf der Vorschrift des Artikels 9 Passiva C der Vierten Richtlinie, Satz 2 auf Artikel 9 Passiva C. 3 der Vierten Richtlinie und Satz 3 auf der Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 21 der Vierten Richtlinie.

§ 239 Abs. 4 Nr. 2 Satz 1 HGB-E wird nicht übernommen, weil sich die Pflicht zu dem gesonderten Ausweis aus dem in § 266 HGB vorgeschriebenen Bilanzschema ergibt. Die kleinen Kapitalgesellschaften möglichen Zusammenfassungen, die den gesonderten Ausweis entfallen lassen, sind nach der Vierten Richtlinie zulässig. § 239 Abs. 4 Nr. 2 Satz 2 HGB-E wird nicht übernommen, weil insoweit die Bestimmung des § 265 Abs. 3 Satz 1 HGB ausreicht.

§ 239 Abs. 4 Nr. 4 HGB-E wird nicht übernommen, weil die Vorschrift durch die Vierte Richtlinie nicht vorgegeben ist. Abweichend vom geltenden § 151 Abs. 1, Aktivseite III. B. 3 AktG erscheinen die innergehabten Wechsel in der Bilanz künftig nicht mehr.

§ 239 Abs. 4 Nr. 5 HGB-E kann insoweit entfallen, wie sich die Pflicht zum gesonderten Ausweis schon aus dem Artikel 9 der Vierten Richtlinie entsprechenden Bilanzschema des § 266 in Verbindung mit § 265 Abs. 3 Satz 2 HGB ergibt. Ein weitergehender Ausweis wird nicht verlangt, weil er nicht von der Vierten Richtlinie vorgegeben ist. Die entsprechenden bisher geltenden aktienrechtlichen Vorschriften werden auf das Maß der Vierten Richtlinie zurückgeführt.

§ 268 Abs. 6 HGB übernimmt mit redaktionellen Änderungen § 247 Abs. 3 Satz 2 HGB-E und setzt Artikel 41 Abs. 1 Satz 2 der Vierten Richtlinie um.

In Ergänzung des für alle Kaufleute geltenden § 251 HGB wird in § 268 Abs. 7 HGB vorgeschrieben, daß Kapitalgesellschaften Haftungsverhältnisse jeweils gesondert ausweisen müssen. Ferner sind gewährte Pfandrechte und sonstige Sicherheiten sowie das Bestehen solcher Haftungsverhältnisse gegenüber verbundenen Unternehmen auszuweisen.

Diese Verpflichtung ergibt sich aus Artikel 14 und 43 Abs. 1 Nr. 7 der Vierten Richtlinie. Der Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes sieht den Ausweis in § 271 Abs. 1 Nr. 2 HGB-E für den Anhang vor.

— § 269 HGB

§ 269 HGB übernimmt mit redaktionellen Anpassungen § 241 Abs. 3 HGB-E. Das Mitgliedstaatenwahlrecht nach Artikel 9 Aktiva B der Vierten Richtlinie wird dementsprechend ausgenutzt und Artikel 34 Abs. 1 Buchstabe b der Vierten Richtlinie umgesetzt.

Dem Wunsch, die Bilanzierungshilfe allen Kaufleuten einzuräumen, hat der Ausschuß nach eingehender Prüfung nicht entsprochen. Die Aktivierung solcher Aufwendungen ist mit dem in der Bundesrepublik Deutschland bestehenden Grundsatz der Vorsicht nicht vereinbar. Sie kann daher nur als Bilanzierungshilfe wegen besonderer Umstände verbunden mit einer Ausschüttungssperre zugelassen werden. Ein Bedürfnis, solche Aufwendungen zu aktivieren, ist nur für Kapitalgesellschaften erkennbar, weil nur sie bei Eigenkapitalverlusten unter bestimmten Voraussetzungen zu Maßnahmen verpflichtet sind (z. B. Aktiengesellschaften nach § 92 AktG). Eine Ausschüttungssperre kann aber auch nur bei Kapitalgesellschaften wirksam vorgesehen werden. Im angelsächsischen Bereich werden demgegenüber Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs grundsätzlich als aktivierbar und damit als Vermögensgegenstand angesehen. Eine für alle Kaufleute geltende Erlaubnis, solche Aufwendungen zu aktivieren, könnte deshalb dazu führen, daß wegen des Fehlens einer wirksamen Ausschüttungssperre bei Nicht-Kapitalgesellschaften die aktivierten Beträge als Vermögensgegenstand mit der steuerrechtlichen Konsequenz einer Aktivierungspflicht angesehen werden. Die Steuerneutralität wäre in diesem Falle nicht gewahrt.

— § 270 HGB

§ 270 Abs. 1 HGB übernimmt § 243 Abs. 1 HGB-E hinsichtlich der Kapitalrücklage und der Einstellungen in den Sonderposten mit Rücklageanteil, wobei klargestellt wird, daß die Regelung des Satzes 1 auf den Sonderposten anzuwenden ist. Die Regelung des § 243 Abs. 1 HGB-E zur Wertaufholungs-rücklage nach § 264 Abs. 2 Satz 2 und 3 HGB-E und zur Rücklage nach § 248 Abs. 4 Satz 3 HGB-E entfällt, weil diese Rücklagen nicht mehr vorgesehen sind. Eine Bestimmung über den Zeitpunkt von Abschreibungen und Rückstellungen und ihre Unabhängigkeit vom Jahresüberschuß oder -fehlbetrag ist überflüssig. Insoweit wird auf die Erläuterungen zu § 252 Abs. 1 HGB verwiesen und die dortigen Erläuterungen zu Artikel 31 Abs. 1 Buchstabe c Unterbuchstaben cc der Vierten Richtlinie.

§ 270 Abs. 2 HGB übernimmt § 243 Abs. 2 HGB-E mit einer redaktionellen Anpassung.

— § 271 HGB

Die Definitionen des § 271 HGB können auch für den Jahresabschluß anderer Kaufleute als der Kapitalgesellschaften Bedeutung haben. Sie werden dennoch erst in den Zweiten Abschnitt eingestellt, weil sie an die Gliederungsschemata des Zweiten Abschnitts anknüpfen.

§ 271 Abs. 1 HGB übernimmt § 245 Satz 1 bis 4 HGB-E und setzt Artikel 17 der Vierten Richtlinie um. § 245 Satz 5 HGB-E wird nicht übernommen, weil er bezüglich der Mitgliedschaft in einer Personengesellschaft nur klarstellende Bedeutung hat. Dies gilt

im Grundsatz auch für die Mitgliedschaft in einer Genossenschaft. Insoweit würden sich aber insbesondere für Kreditinstitute, die Genossenschaften sind, Probleme ergeben, wenn normale Kredite als Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen ausgewiesen werden müßten. Ein solcher Ausweis würde auch nicht dem Sinn und Zweck dieser Ausweisvorschriften entsprechen, weil nur solche Forderungen und Verbindlichkeiten gemeint sind, die wegen der bestehenden Unternehmensverbindung möglicherweise nicht zu normalen Bedingungen zustande gekommen sind. Dies ist aber auf Grund einer bloßen Mitgliedschaft in einer Genossenschaft nicht zu befürchten. Der Ausschuß schlägt deshalb vor, in das Gesetz aufzunehmen, daß die Mitgliedschaft in einer eingetragenen Genossenschaft nicht als Beteiligung im Sinne der Rechnungslegungsvorschriften des Dritten Buchs gilt.

§ 271 Abs. 2 HGB übernimmt mit redaktionellen Anpassungen § 236 Abs. 3 Nr. 3 HGB-EK und setzt damit Artikel 41 der Siebenten Richtlinie um. § 236 Abs. 3 HGB-E ist überholt. Die Definition hat Bedeutung für den Jahresabschluß und den Konzernabschluß, so daß sie schon im Ersten Unterabschnitt erfolgen muß.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie zu Nummer 3 wird nicht entsprochen, weil eine Anpassung des geltenden § 15 AktG an die in Artikel 41 der Siebenten Richtlinie vorgegebene Definition derzeit nicht sinnvoll wäre. Es soll die Verabschiedung einer Richtlinie über die Verbindungen zwischen Unternehmen, insbesondere über Konzerne, abgewartet werden, die voraussichtlich eine Definition der verbundenen Unternehmen enthalten wird.

— § 272 HGB

§ 272 Abs. 1 und 2 HGB übernimmt mit bestimmten Änderungen § 248 Abs. 2 und 3 HGB-E. Auf die Einschränkung in § 248 Abs. 2 Satz 1 HGB-E wird verzichtet, weil sie sich auf Kommanditgesellschaften bezieht und deshalb nicht in den Abschnitt über Kapitalgesellschaften gehört. § 272 Abs. 1 HGB entspricht Artikel 9 Aktiva A und Passiva A der Vierten Richtlinie. § 272 Abs. 2 Nr. 1 HGB schreibt den gesonderten Ausweis des Agios nach Artikel 9 Passiva A. II der Vierten Richtlinie vor. § 272 Abs. 2 Nr. 2 HGB wurde klarstellend neu gefaßt. Die Fassung des geltenden § 150 Abs. 2 Nr. 3 AktG, der § 248 Abs. 3 Nr. 2 HGB-E entspricht, hat in jüngster Zeit zu Schwierigkeiten geführt, weil auf den Rückzahlungsbetrag abgestellt wird. Die Gegenleistung für die Hingabe von Wandlungsrechten und Optionsrechten zum Erwerb von Anteilen kann u. a. auch in der Einräumung eines unter dem Kapitalmarktzins liegenden Zinssatzes bestehen. Die vom Ausschuß vorgeschlagene Fassung berücksichtigt dies. Als zu eng hat sich auch die Fassung der Nummer 3 erwiesen, weil Zuzahlungen von Gesellschaftern nicht nur für die Gewährung von Vorzugsrechten geleistet werden. Der Ausschuß schlägt deshalb vor, daß

in Nummer 4 alle anderen Zuzahlungen, die Gesellschafter in das Eigenkapital leisten, als Kapitalrücklage ausgewiesen werden. Die Leistung in das Eigenkapital muß gewollt sein, so daß verdeckte Einlagen oder auch verlorene Zuschüsse nicht ohne weiteres erfaßt werden. Diese Regelung erfolgt getrennt von Nummer 3, weil diese Kapitalrücklagen wegen ihres allgemeinen Charakters nicht in die gesetzliche Rücklage nach § 150 AktG einbezogen werden sollen.

§ 272 Abs. 3 HGB übernimmt § 248 Abs. 4 Satz 1 und 2 HGB-E mit redaktionellen Anpassungen. Auf § 248 Abs. 4 Satz 3 und 4 HGB-E wird verzichtet, weil die entsprechenden Rücklagen auch ohne eine solche Vorschrift im Rahmen der Gewinnverwendung gebildet werden dürfen. Die bedeutsame Frage, wer über die Bildung der entsprechenden Rücklagen zu entscheiden hat, wird im neu vorgeschlagenen § 58 Abs. 2a AktG für Aktiengesellschaften dahin gehend entschieden, daß Vorstand und Aufsichtsrat die Rücklagen bilden dürfen. Eine entsprechende Regelung wird für die GmbH in § 29 Abs. 4 GmbHG vorgesehen.

§ 272 Abs. 4 HGB übernimmt § 151 AktG-E und § 42 Abs. 4 GmbHG-E mit redaktionellen Anpassungen und faßt sie zusammen. Hierdurch werden Mehrfachregelungen vermieden.

Auf die Regelung des § 248 Abs. 1 HGB-E, das Eigenkapital von Nicht-Kapitalgesellschaften betreffend, wird im Ersten und Zweiten Abschnitt verzichtet, weil sie sich auch im geltenden Recht nicht findet. Der geltende § 9 Abs. 4 Nr. 2 PublG wird in § 9 Abs. 3 PublG fortgeführt.

§ 248 Abs. 5 HGB-E über die Definition der Begriffe „Jahresüberschuß“ und „Jahresfehlbetrag“ wird gestrichen, weil es einer solchen Definition nicht bedarf.

— § 273 HGB

§ 273 HGB über den Sonderposten mit Rücklageanteil ergänzt § 247 Abs. 3 HGB für Kapitalgesellschaften, wobei § 249 HGB-E übernommen wird. Entsprechend Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe d und Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe e der Vierten Richtlinie und dem Regierungsvorschlag zu § 265 Abs. 1 HGB-E wird die in § 247 Abs. 3 HGB zugelassene Berücksichtigung des Steuerrechts in der Handelsbilanz auf die Fälle beschränkt, in denen das Steuerrecht die Bildung eines Passivpostens nur anerkennt, wenn dieser auch in der Handelsbilanz erscheint. Die sog. umgekehrte Maßgeblichkeit ergibt sich künftig aus dem neuen, zur Klarstellung eingefügten § 6 Abs. 3 Einkommensteuergesetz.

— § 274 HGB

Die Vorschrift über die Steuerabgrenzung in § 274 HGB ist gegenüber § 251 HGB-E wesentlich geändert worden. In Absatz 1 wird wie im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorge-

geschrieben, daß im Falle künftiger Steuerbelastungen bei Periodenverschiebung eine Rückstellung gebildet werden muß. Auf das Verrechnungsverbot wurde jedoch verzichtet.

In Absatz 2 wird erstmals die im anglo-amerikanischen Bereich übliche aktivische Steuerabgrenzung in Form einer Bilanzierungshilfe verbunden mit einem entsprechenden Gewinnausschüttungsverbot zugelassen. Die Einräumung einer Bilanzierungshilfe ermöglicht es, bei der Entscheidung der Frage, ob eine aktivische oder passivische Abgrenzung vorzunehmen ist, von einer Gesamtbetrachtung des Geschäftsjahrs und früherer Geschäftsjahre auszugehen. Der Ausschuß teilt die Bedenken nicht, die gegen die Zulassung eines Aktivpostens in Form einer Bilanzierungshilfe erhoben worden sind. Die Einräumung einer Aktivierungsmöglichkeit erscheint dem Ausschuß notwendig, weil sonst viele Unternehmen nicht von der Möglichkeit des § 249 Abs. 2 HGB über die Bildung von Aufwandsrückstellungen Gebrauch machen können. Diese werden bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung nicht anerkannt und müssen deshalb versteuert werden. Die Möglichkeit, die Steuerbelastung dieser Rückstellungen auf der Aktivseite abgrenzen zu können, erleichtert die Nutzung dieses Passivierungswahlrechts, weil das Jahresergebnis nur in Höhe des zurückgestellten Betrags und nicht auch noch in Höhe der darauf zunächst zu bezahlenden Steuern belastet wird.

— Dritter Titel. Gewinn- und Verlustrechnung

— § 275 HGB

In § 275 HGB werden für die Gewinn- und Verlustrechnung — in Übereinstimmung mit § 253 HGB-E — nur die Staffelform, die in Deutschland gebräuchlich ist, und das in Deutschland bisher übliche Gesamtkostenverfahren sowie — abweichend von § 253 HGB-E — auch das Umsatzkostenverfahren zugelassen. Der Ausschuß hat sich eingehend mit den gegen das Umsatzkostenverfahren in den Anhörungen und auch von der SPD erhobenen Bedenken befaßt. Die Ausschlußmehrheit hält die Bedenken nicht für durchgreifend. Das Umsatzkostenverfahren ist zwar in der Bundesrepublik Deutschland bisher wenig üblich. Es ist aber weltweit gebräuchlicher als das Gesamtkostenverfahren der kontinentaleuropäischen Staaten. Mit der Zulassung dieses Verfahrens wird es daher deutschen Unternehmen ermöglicht, sich in einer international vergleichbareren Form darzustellen. Im übrigen geht auch die Vierte Richtlinie davon aus, daß beide Verfahren als gleichwertig anzusehen sind und deshalb nebeneinander bestehen können. Nach Auffassung der Ausschlußmehrheit würde es nicht der Harmonisierung dienlich sein, wenn in der Bundesrepublik Deutschland das Umsatzkostenverfahren nicht als Wahlmöglichkeit zugelassen werden würde. Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens müssen außerdem zusätzlich im Anhang der Materialaufwand (bei der Offenlegung nur von großen Kapitalgesellschaften) und der Personalaufwand (bei der Offenlegung nur von mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften) entsprechend der in Absatz 2 vorgesehenen Gliederung gesondert ausge-

wiesen werden (§ 285 Nr. 8 HGB). In die Gliederung wird zusätzlich der Posten „sonstige betriebliche Aufwendungen“ aufgenommen, der in der Bilanzrichtlinie nur fehlt, weil unterschiedliche Auffassungen über seine Notwendigkeit bestanden. Sofern Unternehmen Vorräte und Eigenleistungen mit Vollkosten aktivieren und dann vermutlich keine entsprechenden Aufwendungen haben, brauchen sie diesen Posten nicht aufzuführen. Das ist bisher jedoch nicht üblich. In Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 22 der Vierten Richtlinie werden also die beiden Gliederungen nach Artikel 23 und 25 der Vierten Richtlinie den Gesellschaften zur Wahl gestellt.

Zu § 275 Abs. 2 Posten 7 Buchstabe a HGB wird die in der Anhörung vom 9. Mai 1985 vorgetragene Anregung, in der Postenbezeichnung auf das Sachanlagevermögen hinzuweisen, im Hinblick auf die ohnehin umfangreiche Postenbezeichnung nicht aufgenommen. In der Postenbezeichnung werden lediglich die Postenbezeichnungen des Bilanzgliederungsschemas in § 266 Abs. 2 A. I und II HGB wiederholt, so daß Mißverständnisse nicht zu befürchten sind.

Der Posten § 253 Abs. 1 Nr. 9 HGB-E (Zwischensumme) entfällt, weil die Angabe von der Vierten Richtlinie nicht vorgegeben und betriebswirtschaftlich auch nicht erforderlich ist.

Von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 30 der Vierten Richtlinie, nämlich zuzulassen, daß die Steuern auf das Ergebnis der normalen Geschäftstätigkeit und die Steuern auf das außerordentliche Ergebnis zusammengefaßt werden, wird Gebrauch gemacht.

§ 253 Abs. 2 und Abs. 4 Satz 1 HGB-E wird in einem besonderen Paragraphen (§ 276 HGB) übernommen.

§ 253 Abs. 4 Satz 2 HGB-E über die von großen Unternehmen vorzunehmende Aufgliederung der sonstigen betrieblichen Erträge und Aufwendungen, der § 157 Abs. 1 AktG fortführen soll, wird von der Ausschlußmehrheit nicht übernommen, weil die Vierte Richtlinie diese Angaben nicht verlangt.

— § 276 HGB

§ 276 HGB übernimmt § 253 Abs. 2 und Abs. 4 Satz 1 HGB-E. In § 276 HGB macht der Ausschluß mehrheitlich von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 27 der Vierten Richtlinie Gebrauch. Die Regelung gilt abweichend vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes nicht nur für die Offenlegung, sondern auch schon für die Aufstellung der Gewinn- und Verlustrechnung, also auch für den internen, den Gesellschaftern vorzulegenden Jahresabschluß, weil dies die Vierte Richtlinie erlaubt.

Die Erleichterungen gelten anders als nach dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes auch für kleine Aktiengesellschaften.

— § 277 HGB

§ 277 Abs. 1 und 2 HGB übernimmt § 255 Abs. 1 und 2 HGB-E mit redaktionellen Verbesserungen. In § 277 Abs. 1 HGB wird Artikel 28 der Vierten Richtlinie umgesetzt. Auf die Umschreibung der Bestandsveränderungen in Absatz 2 kann nicht verzichtet werden, weil die heutige Praxis geändert werden muß, wie sich aus Artikel 23 Nr. 7 Buchstabe a der Vierten Richtlinie ergibt. Die Vorschrift betrifft nur das Gesamtkostenverfahren.

Auf die Übernahme des § 255 Abs. 3 bis 5 HGB-E wird verzichtet, weil die betreffenden Postenumschreibungen nicht erforderlich sind.

§ 277 Abs. 3 Satz 1 HGB übernimmt § 261 Abs. 2 Satz 3, § 263 Abs. 2 Satz 2 HGB-E und setzt Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe c Unterbuchstaben cc, Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe c Satz 2 der Vierten Richtlinie um. § 277 Abs. 3 Satz 2 HGB übernimmt § 253 Abs. 3 HGB-E.

§ 277 Abs. 4 übernimmt mit sprachlichen Verbesserungen § 256 HGB-E und setzt Artikel 29 der Vierten Richtlinie um.

— § 278 HGB

§ 278 HGB übernimmt § 257 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB-E.

§ 257 Abs. 1 und 2 HGB-E wird nicht übernommen, weil die betreffenden Postenumschreibungen nicht erforderlich sind und der Ausweis fiktiver Steuern für Kapitalgesellschaften keine Bedeutung hat. Dies gilt auch für die Bilanz, so daß auch auf § 250 Abs. 4 Satz 2 bis 4 HGB-E verzichtet wird.

Auf § 258 HGB-E über die Darstellung der Ergebnisverwendung wird verzichtet, weil die Vorschrift nicht erforderlich ist. Für Aktiengesellschaften soll es beim geltenden Recht bleiben, wonach die teilweise Ergebnisverwendung durch Vorstand und Aufsichtsrat gemäß § 58 AktG im Anschluß an die Gewinn- und Verlustrechnung (§ 158 AktG) und die Verwendung des Bilanzergebnisses durch die Hauptversammlung im Gewinnverwendungsbeschluß aufgegliedert werden (§ 174 AktG). Eine besondere Vorschrift über die Gliederung der Ergebnisverwendung bei GmbH erscheint nicht erforderlich, insbesondere weil Artikel 50 der Vierten Richtlinie keine bestimmte Form der Darstellung vorschreibt. Daß die Ergebnisverwendung als solche offengelegt werden muß, ergibt sich aus § 325 HGB. Wie auf § 258 HGB-E wird auch auf § 257 Abs. 3 Satz 3 HGB-E verzichtet.

— Vierter Titel. Bewertungsvorschriften

— § 279 HGB

Die Vorschrift ist wegen der Aufteilung der Bewertungsvorschriften in einen allgemeinen Teil (für alle Kaufleute) und einen besonderen Teil (für Kapitalgesellschaften) notwendig. In § 279 Abs. 1 Satz 1 HGB muß entsprechend der Vierten Richtlinie festgelegt werden, daß § 253 Abs. 4 HGB über die Bildung stiller Rücklagen nicht angewendet

werden darf. Die in § 253 HGB festgelegte Obergrenze bildet deshalb für Kapitalgesellschaften gleichzeitig die Untergrenze. Kapitalgesellschaften ist nach der Vierten Richtlinie die Bildung stiller Reserven nicht gestattet. Die nach der Vierten Richtlinie zulässigen Bewertungsspielräume sollen dadurch aber nicht eingeschränkt werden. Durch § 279 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 253 Abs. 1 Satz 1 HGB werden § 260 Abs. 1, § 262 Abs. 1 HGB-E übernommen und Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe a, Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe a der Vierten Richtlinie umgesetzt.

Die einschränkende Regelung des § 279 Abs. 1 Satz 2 HGB ist notwendig, weil auf Grund von Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe c Unterbuchstaben aa der Vierten Richtlinie die Regelung des § 253 Abs. 2 Satz 3 HGB nur auf Finanzanlagen angewendet werden darf, wenn es sich nicht um eine voraussichtlich dauernde Wertminderung handelt.

§ 279 Abs. 2 HGB ist notwendig, weil nach Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe d, Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe e der Vierten Richtlinie Abschreibungen nach Steuerrecht nur in den Fällen der sog. umgekehrten Maßgeblichkeit zugelassen werden dürfen.

— § 280 HGB

§ 280 Abs. 1 HGB übernimmt § 264 Abs. 2 Satz 1 HGB-E mit der Maßgabe, daß die Regelung auch für Abschreibungen nach Steuerrecht gilt. Dies ist zur Klarstellung notwendig, weil in § 254 HGB anders als in § 265 Abs. 2 HGB-E nicht vorgeschrieben wird, daß die Wertbeibehaltung den steuerrechtlichen Vorschriften folgen muß. Mit der Vorschrift werden Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe c Unterbuchstaben dd und Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe d der Vierten Richtlinie umgesetzt.

§ 264 Abs. 2 Satz 2 und 3 HGB-E betreffend die Wertaufholungsrücklage wird nicht übernommen, weil diese Rücklage auch ohne eine solche Vorschrift im Rahmen der Gewinnverwendung gebildet werden kann.

In § 280 Abs. 2 HGB wird im Interesse der besseren Verständlichkeit gesondert geregelt, unter welchen Voraussetzungen Zuschreibungen nach Absatz 1 unterbleiben dürfen. Dieser Fall ist im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes in § 265 Abs. 1 HGB-E gemeinsam mit den anderen Fällen der Anwendung von Vorschriften des Steuerrechts geregelt. Diese sind nunmehr in § 247 Abs. 3, §§ 254, 273, 279 Abs. 2 HGB vorgesehen. Die Zulässigkeit der Berücksichtigung steuerrechtlicher Wertansätze in Fällen der sogenannten umgekehrten Maßgeblichkeit ergibt sich aus Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe d, Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe e der Vierten Richtlinie. Insoweit wird ergänzend auf die Erläuterungen zu § 273 HGB Bezug genommen.

§ 280 Abs. 3 HGB enthält die Angabe- und Erläuterungspflichten gemäß Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe d, Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe e der Vierten Richtlinie. Im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Geset-

zes sind diese Pflichten in § 265 Abs. 3 HGB-E geregelt.

— § 281 HGB

§ 281 Abs. 1 HGB übernimmt § 265 Abs. 2 HGB-E mit der Maßgabe, daß es sich nicht mehr um eine zwingende Regelung, sondern um eine Wahlmöglichkeit handelt. Die übrigen Änderungen sind redaktioneller Art.

§ 281 Abs. 2 Satz 1 HGB übernimmt § 265 Abs. 3 Satz 1 HGB-E für die Fälle einer Berücksichtigung steuerrechtlicher Vorschriften nach § 247 Abs. 3, §§ 254, 273, 279 Abs. 2 HGB. Er setzt insoweit Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe d und Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe e der Vierten Richtlinie um. § 281 Abs. 2 Satz 2 HGB übernimmt § 265 Abs. 3 Satz 2 HGB-E. Die Vorschrift ist notwendig, um den Ausweis dieser Erträge und Aufwendungen unter den außerordentlichen Posten auszuschließen.

Die zusammenfassende Vorschrift des § 265 Abs. 1 HGB-E kann im Hinblick auf die besonderen Regelungen in § 247 Abs. 3, §§ 254, 273, 279 Abs. 2 und § 280 Abs. 2 HGB entfallen.

— § 282 HGB

§ 282 HGB übernimmt § 267 Abs. 1 HGB-E hinsichtlich der Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs mit der Maßgabe, daß die Abschreibungsfrist an Artikel 34 Abs. 1 der Vierten Richtlinie angepaßt wird. Insoweit wird ergänzend auf die Erläuterungen zu § 255 Abs. 4 HGB Bezug genommen.

— § 283 HGB

§ 283 HGB übernimmt § 268 Abs. 1 Satz 1 HGB-E. Auf Satz 2 und 3 soll im Ersten und Zweiten Abschnitt verzichtet werden, weil eine entsprechende Regelung sich auch im geltenden Recht nicht findet und auch nicht erforderlich ist.

— Fünfter Titel. Anhang

Die Vorschriften über den Anhang sind im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes auf drei Vorschriften verteilt (§ 270 HGB-E über die Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung, § 271 HGB-E über zusätzliche Angaben von Unternehmen, die ihren Jahresabschluß offenzulegen haben, § 272 HGB-E über freiwillige Angaben und weitere Pflichtangaben prüfungspflichtiger Unternehmen). Auf eine Regelung der freiwilligen Angaben und einer Begrenzung des Inhalts des Anhangs wird verzichtet — was nach Artikel 43 Abs. 1 Satz 1 der Vierten Richtlinie zulässig ist —, so daß der Fünfte Titel über den Anhang wie folgt aufgliedert werden kann:

— § 284 HGB: Erläuterung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung

— § 285 HGB: Sonstige Pflichtangaben

— § 286 HGB: Unterlassen von Angaben

— § 287 HGB: Aufstellung des Anteilsbesitzes

— § 288 HGB: Größenabhängige Erleichterungen.

Auch hinsichtlich des Anhangs verzichtet die Ausschlußmehrheit grundsätzlich auf alle Regelungen, die sich nicht zwingend aus der Vierten Richtlinie ergeben. Aus diesem Grunde wurde auch dem von der SPD gestellten Antrag nicht entsprochen, zusätzlich eine Kapitalflußrechnung und einen Sozialbericht zu verlangen. Solche und weitere Angaben können allerdings freiwillig in den Anhang oder auch in den Lagebericht aufgenommen werden.

Die Fassung der Vorschriften wurde stärker als im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes an die Vierte Richtlinie angepaßt.

— § 284 HGB

§ 284 Abs. 1 HGB übernimmt § 270 Satz 1 HGB-E.

In § 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB wird § 270 Satz 2 Nr. 1 HGB-E mit der Maßgabe übernommen, daß die Fassung der Vorschrift vereinfacht und stärker an den mit ihr umzusetzenden Artikel 43 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 der Vierten Richtlinie angeglichen wird. Die Abschreibungsmethoden sind nicht ausdrücklich erwähnt, weil sie Teil der Bewertungsmethoden sind.

§ 284 Abs. 2 Nr. 2 HGB übernimmt § 270 Satz 2 Nr. 2 HGB-E und setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 der Vierten Richtlinie um.

§ 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB übernimmt im wesentlichen § 270 Satz 2 Nr. 3 erster Teil HGB-E und zugleich § 259 Abs. 2 Satz 3 HGB-E. Damit wird Artikel 31 Abs. 2 Satz 2 der Vierten Richtlinie umgesetzt. Die Angabe- und Begründungspflicht bezieht sich also insbesondere auf Abweichungen von den Bewertungsgrundsätzen des § 252 Abs. 1 HGB. Die in § 270 Satz 2 Nr. 3 HGB-E vorgeschlagene Angabe des Unterschiedsbetrags geht über die Vierte Richtlinie hinaus; sie soll deshalb nicht verlangt werden. Insofern wird die bisherige Regelung des § 160 Abs. 2 Satz 5 AktG nicht fortgeführt.

§ 284 Abs. 2 Nr. 4 HGB übernimmt § 266 Abs. 3 HGB-E und setzt Artikel 40 Abs. 2 der Vierten Richtlinie um.

§ 284 Abs. 2 Nr. 5 übernimmt § 260 Abs. 4 Satz 3 HGB-E und setzt Artikel 35 Abs. 4 Satz 2 der Vierten Richtlinie um.

— § 285 HGB

§ 285 Nr. 1 und 2 HGB übernimmt § 271 Abs. 1 Nr. 1 und § 272 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E und setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 6 der Vierten Richtlinie um. Die Umsetzung erfolgt in zwei getrennten Nummern, um die Freistellung kleiner und mittelgroßer Kapitalgesellschaften in §§ 288, 327 Nr. 2 HGB zu ermöglichen.

§ 285 Nr. 3 HGB übernimmt § 272 Abs. 1 Nr. 2 HGB-E mit der Maßgabe, daß auf die beispielhafte Auf-

zählung von sonstigen finanziellen Verpflichtungen verzichtet wird. Eine beispielhafte Aufzählung könnte zu dem Mißverständnis führen, daß die genannten Verpflichtungen in jedem Fall angegeben werden müssen, oder auch zu der irrigen Annahme, daß nicht angeführte Verpflichtungen regelmäßig auch nicht angegeben zu werden brauchen. Zudem enthält Artikel 43 Abs. 1 Nr. 7 Satz 1 der Vierten Richtlinie, der mit dieser Vorschrift umgesetzt wird, auch keine Beispiele. Die Vorschrift deckt auch die sonstigen Haftungsverhältnisse (§ 160 Abs. 3 Nr. 7 AktG, § 271 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe e HGB-E) ab. Artikel 43 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 der Vierten Richtlinie soll in Artikel 28 Abs. 2 EGHGB umgesetzt werden, weil der Nichtausweis von Pensionsverpflichtungen in der Bilanz nur noch während einer Übergangszeit zulässig sein soll.

§ 285 Nr. 4 HGB übernimmt § 272 Abs. 1 Nr. 5 HGB-E und setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 8 der Vierten Richtlinie um.

§ 285 Nr. 5 HGB übernimmt § 272 Abs. 1 Nr. 6 HGB-E und setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 10 der Vierten Richtlinie um.

§ 285 Nr. 6 HGB übernimmt § 271 Abs. 5 HGB-E und setzt die Verpflichtung des Artikels 30 der Vierten Richtlinie um.

§ 285 Nr. 7 HGB übernimmt § 271 Abs. 1 Nr. 3, § 272 Abs. 1 Nr. 1 HGB-E mit der Maßgabe, daß die Auszubildenden nicht in die Zählung einbezogen werden und daß die Ermittlungsmethode für die Zahl der Arbeitnehmer nicht festgelegt wird. Die Vorschrift setzt zusammen mit § 285 Nr. 8 Buchstabe b HGB Artikel 43 Abs. 1 Nr. 9 der Vierten Richtlinie um.

§ 285 Nr. 8 HGB ist ohne Entsprechung im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens nach § 275 Abs. 3 HGB müssen im Anhang von mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften der Personalaufwand und von großen Kapitalgesellschaften zusätzlich der Materialaufwand jeweils des Geschäftsjahrs, gegliedert nach § 275 Abs. 2 Nr. 5 und 6 HGB, angegeben werden. Bezüglich des Personalaufwands ergibt sich diese Verpflichtung aus Artikel 43 Abs. 1 Nr. 9 der Vierten Richtlinie. Die Angabe des Materialaufwands ist für volkswirtschaftliche Untersuchungen bedeutsam.

In § 285 Nr. 9 HGB werden die Angabepflichten über die Aufwendungen für Mitglieder der Organe in einer Vorschrift zusammengefaßt. Die Buchstaben a und b übernehmen § 272 Abs. 1 Nr. 3 HGB-E und Buchstabe c § 271 Abs. 1 Nr. 4 HGB-E. § 285 Nr. 9 Buchstaben a und b HGB sind gegenüber dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes deutlicher gefaßt. Dabei wird allerdings auf die Angabe der von verbundenen Unternehmen erhaltenen Bezüge verzichtet, weil diese Angabe in der Vierten Richtlinie nicht vorgeschrieben ist. Sofern das Unternehmen allerdings als Mutterunternehmen zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet ist, werden sich diese Angaben künftig aus dem Konzernabschluß ergeben. In Buchstabe b

muß, um Artikel 43 Abs. 1 Nr. 12 der Vierten Richtlinie zu genügen, aufgenommen werden, daß der Betrag der für die früheren Mitglieder gebildeten Rückstellungen und der nicht gebildeten Rückstellungen anzugeben ist. In Buchstabe c ist der irrtümlich verwandte Begriff der „Zinsen“ in „Zinssätze“ berichtigt worden. Die Vorschrift setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 12 und 13 der Vierten Richtlinie um.

§ 285 Nr. 10 HGB übernimmt § 154 Abs. 3 AktG-E und § 42 Abs. 6 GmbHG-E und faßt sie zusammen. Dadurch werden Mehrfachregelungen vermieden.

§ 285 Nr. 11 HGB übernimmt § 271 Abs. 1 Nr. 5 HGB-E und setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 2 der Vierten Richtlinie um.

§ 285 Nr. 12 HGB übernimmt § 271 Abs. 1 Nr. 7 HGB-E und setzt Artikel 42 Satz 2 der Vierten Richtlinie um.

§ 285 Nr. 13 HGB ist notwendig, weil in § 255 Abs. 4 Satz 3 HGB von der Möglichkeit des Artikels 37 Abs. 2 Satz 2 der Vierten Richtlinie Gebrauch gemacht wird, die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts über einen längeren Zeitraum als fünf Jahre zuzulassen.

Die Angabepflicht nach § 271 Abs. 1 Nr. 6 HGB-E, die § 160 Abs. 3 Nr. 10 AktG entspricht, und die entsprechende Freistellung nach § 271 Abs. 4 HGB-E werden nicht übernommen, weil diese Angaben von der Vierten Richtlinie nicht verlangt werden.

§ 272 Abs. 1 Nr. 7 und 8 HGB-E über freiwillige Angaben wird nicht übernommen, weil der Inhalt des Anhangs — anders als im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagen wird — nicht begrenzt wird und die entsprechenden Angaben deshalb ohne weiteres gemacht werden dürfen.

§ 272 Abs. 2 HGB-E wird gestrichen, weil die dort vorgeschlagene Einschränkung nicht geboten ist. Graphische Darstellungen und Bilder dürfen allerdings nicht zu einer Beeinträchtigung der Übersichtlichkeit und Klarheit des Jahresabschlusses führen.

— § 286 HGB

§ 286 Abs. 1 HGB übernimmt § 271 Abs. 2 HGB-E.

§ 286 Abs. 2 HGB übernimmt — unter Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 45 Abs. 1 Buchstabe b, Abs. 2 der Vierten Richtlinie — § 272 Abs. 3 Satz 3 HGB-E.

§ 286 Abs. 3 HGB übernimmt § 271 Abs. 3 HGB-E, setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 und 3 der Vierten Richtlinie um und nutzt das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 45 Abs. 1 Buchstabe b der Vierten Richtlinie aus.

— § 287 HGB

Die Vorschrift ist ohne Entsprechung im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. In Ausnutzung des in Artikel 45 Abs. 1 Buchstabe a der Vierten Richtlinie eingeräumten Mitgliedstaatenwahlrechts wird Kapitalgesellschaften gestattet, die Angaben über ihren Beteiligungsbesitz außerhalb des Anhangs in einer besonderen Liste zu machen, die lediglich zum Handelsregister einzureichen ist. Die Aufstellung bleibt jedoch Teil des Anhangs und unterliegt deshalb den für den Anhang sonst geltenden Anforderungen.

— § 288 HGB

§ 288 HGB entspricht im Grundsatz § 271 Abs. 1 Satz 1, § 272 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 272 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB-E. § 288 Satz 1 HGB nutzt das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 44 der Vierten Richtlinie aus. Er stellt — über den Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes hinausgehend — kleine Kapitalgesellschaften von der Angabe der durchschnittlichen Arbeitnehmerzahl schlechthin frei, weil dies nach der Vierten Richtlinie zulässig ist. Die Erleichterungen für kleine Kapitalgesellschaften betreffen — abweichend vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes — auch die kleinen Aktiengesellschaften. Diese Erleichterung ist von der Bundesregierung in der angeführten Stellungnahme vom 21. Februar 1985 angeregt worden.

§ 288 Satz 2 HGB nutzt das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 45 Abs. 2 Satz 2 der Vierten Richtlinie betreffend den Verzicht auf die Aufgliederung der Umsatzerlöse für mittelgroße Kapitalgesellschaften aus. Das weitergehende Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 47 Abs. 3 Buchstabe b der Vierten Richtlinie hinsichtlich Erleichterungen für die Offenlegung der mittelgroßen Kapitalgesellschaften wird in § 327 HGB ausgenutzt.

Die Minderheit hat die für den Anhang eingeräumten Erleichterungen abgelehnt.

— Sechster Titel. Lagebericht

— § 289 HGB

§ 289 HGB übernimmt § 273 HGB-E mit der Maßgabe, daß Absatz 2 sprachlich an den mit dieser Vorschrift umzusetzenden Artikel 46 Abs. 1 und 2 Buchstaben a bis c der Vierten Richtlinie angepaßt wird. Die Verpflichtung für Kapitalgesellschaften zur Aufstellung eines Lageberichts ergibt sich aus § 264 Abs. 1 Satz 1 HGB.

— Zweiter Unterabschnitt. Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Im Zweiten Unterabschnitt werden im wesentlichen die im Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts in Artikel 1 Nr. 4 als Zweiter Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs vorgeschlagenen Vorschriften

über den Konzernabschluß und Konzernlagebericht übernommen. In das Handelsgesetzbuch soll darüber hinaus aber auch die Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht aufgenommen werden, die der Regierungsentwurf in den Spezialgesetzen regelt. Die Aufnahme der Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht in das Handelsgesetzbuch führt zu einer weitergehenden Zusammenfassung der Konzernrechnungslegungsvorschriften im Zweiten Unterabschnitt des Zweiten Abschnitts und gestaltet damit den Zweiten Abschnitt übersichtlicher und lesbarer. Zudem werden die Spezialgesetze von Mehrfachregelungen entlastet. Der Zweite Unterabschnitt betrifft — wie der gesamte Zweite Abschnitt — unmittelbar nur die Kapitalgesellschaften. In Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 4 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie wird die Konzernrechnungslegung nur vorgeschrieben, wenn das Mutterunternehmen die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft hat.

Die Konzernrechnungslegung der Unternehmen, die dem Publizitätsgesetz unterfallen, soll sich — wie bisher — nach dem Publizitätsgesetz richten. Hinsichtlich der Art und Weise der Konzernrechnungslegung werden im Publizitätsgesetz aber weithin die Vorschriften des Zweiten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs für entsprechend anwendbar erklärt.

Der Zweite Unterabschnitt ist in die folgenden Titel eingeteilt:

- Erster Titel
Anwendungsbereich (§§ 290 bis 293 HGB)
- Zweiter Titel
Konsolidierungskreis (§§ 294 bis 296 HGB)
- Dritter Titel
Inhalt und Form des Konzernabschlusses (§§ 297 bis 299 HGB)
- Vierter Titel
Vollkonsolidierung (§§ 300 bis 307 HGB)
- Fünfter Titel
Bewertungsvorschriften (§§ 308, 309 HGB)
- Sechster Titel
Anteilmäßige Konsolidierung (§ 310 HGB)
- Siebenter Titel
Assoziierte Unternehmen (§§ 311, 312 HGB)
- Achter Titel
Konzernanhang (§§ 313, 314 HGB)
- Neunter Titel
Konzernlagebericht (§ 315 HGB)

— Erster Titel. Anwendungsbereich

Auf die einleitende Vorschrift des § 274 HGB-E kann verzichtet werden, weil durch den neu in das Handelsgesetzbuch übernommenen § 290 über die Pflicht der Kapitalgesellschaften zur Aufstellung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht

deutlich wird, daß der Zweite Unterabschnitt — wie der gesamte Zweite Abschnitt — direkte Anwendung auf Kapitalgesellschaften findet.

Der erste Teil enthält auch die Vorschriften über die Befreiung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten auf Zwischenstufen und von Konzernen unterhalb einer bestimmten Größe. Die Ausschlußmehrheit teilt die Bedenken nicht, die gegen die in §§ 291, 292 HGB eingeräumten Befreiungsmöglichkeiten von Stufenabschlüssen und die in § 293 HGB vorgesehene Befreiung von Konzernen bestimmter Größe erhoben worden sind. Der Ausschuß ist mit der Bundesregierung der Auffassung, daß Stufenabschlüssen nur eine beschränkte Aussagekraft zukommt. Da sie aufwendig sind, sollten sie nur verlangt werden, wenn ein umfassender Konzernabschluß, möglichst des obersten Mutterunternehmens, nicht vorgelegt wird oder Aktionäre unter den festgelegten Voraussetzungen die Aufstellung und Vorlage verlangen. Der mit der Aufstellung von Konzernabschlüssen verbundene Zeit- und Kostenaufwand rechtfertigt nach Auffassung der Ausschlußmehrheit die Freistellung von Konzernen bestimmter Größe. Solche Konzerne sind auch für Gesellschafter, Gläubiger und andere Personen leichter durchschaubar, so daß die Interessenabwägung die Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts rechtfertigt. Dem Antrag der SPD, von dieser Vorschrift große Mutterunternehmen auszunehmen, hat die Mehrheit daher nicht entsprochen.

— § 290 HGB

§ 290 HGB übernimmt § 329 AktG-EK und § 41 a GmbHG-EK und faßt sie zusammen. Allerdings wird die Pflicht zur Vorlage des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts an den Abschlußprüfer noch nicht in dieser Vorschrift niedergelegt; sie wird vielmehr im Dritten Unterabschnitt über die Prüfung (§ 320 Abs. 3 Satz 1 HGB) geregelt.

In § 290 Abs. 3 HGB werden an zwei Stellen vor den Worten „Tochterunternehmen“ die mißverständlichen Worte „in den Konzernabschluß einzubeziehenden“ weggelassen. Für die Pflicht zur Konzernrechnungslegung nach § 290 Abs. 2 HGB kommt es neben den Rechten des Mutterunternehmens auf die Rechte aller Tochterunternehmen im Sinne des Absatzes 2 an, ungeachtet einer Nichteinbeziehung nach den §§ 295, 296 HGB. Dies entspricht auch der Definition des verbundenen Unternehmens in § 271 Abs. 2 HGB.

In § 290 Abs. 1 HGB wird das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 1 Abs. 2 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie ausgenutzt. § 290 Abs. 2 HGB setzt Artikel 1 Abs. 1 Buchstaben a bis c der Siebenten Richtlinie um. In § 290 Abs. 3 und 4 HGB werden Artikel 2 und 3 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie umgesetzt. In § 290 Abs. 3 Satz 2 HGB wird u. a. der Fall des Artikels 1 Abs. 1 Buchstabe d Unterbuchstaben bb der Siebenten Richtlinie erfaßt. Wie ausgeführt, wird die Konzernrechnungslegung entsprechend Artikel 4 der Siebenten Richtlinie nur Mut-

terunternehmen in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft vorgeschrieben.

Der Ausschuß hat dem Vorschlag, auch Gleichordnungskonzerne in die Konzernrechnungslegung einzubeziehen, nicht entsprochen. Die Mitgliedstaaten der EG konnten sich auf diesen Vorschlag der Kommission nicht einigen, so daß Artikel 12 der Siebenten Richtlinie nur Mitgliedstaatenwahlrecht enthält. Auch in der Bundesrepublik Deutschland ist die Frage umstritten, ob eine gesetzliche Verpflichtung zur Aufstellung von Gleichordnungskonzernabschlüssen zweckmäßig ist. Da insoweit keine Erfahrungen bestehen, sieht der Ausschuß zum jetzigen Zeitpunkt keine Veranlassung für eine gesetzliche Regelung.

— § 291 HGB

Die Vorschriften über die Befreiung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht, die im Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie erst den Zehnten Titel des Zweiten Abschnitts bilden, können nunmehr unmittelbar nach § 290 HGB über die Pflicht zur Aufstellung als §§ 291 bis 293 HGB eingestellt werden.

§ 291 HGB übernimmt § 297 HGB-EK und setzt Artikel 7 Abs. 1 und 2 der Siebenten Richtlinie um; zugleich wird das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 8 der Siebenten Richtlinie ausgenutzt. Auf die Übernahme des Absatz 3 betreffenden Vorbehalts in Absatz 1 wurde, weil überflüssig, verzichtet.

In Absatz 1 wird ein neuer Satz 2 aufgenommen, um klarzustellen, daß ein befreiender Konzernabschluß rechtsform- und größenunabhängig auch freiwillig aufgestellt werden kann. Bedingung ist allerdings, daß es sich um ein Unternehmen handelt, das in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft geführt werden könnte und in diesem Falle zur Konzernrechnungslegung verpflichtet wäre; Privatpersonen, Bund, Länder und Gemeinden scheiden damit als Mutterunternehmen aus. Diese Umschreibung hat auch für die Definition des verbundenen Unternehmens in § 271 Abs. 2 HGB Bedeutung.

In Absatz 3 wurde Satz 2 neu aufgenommen. Die Ergänzung ist notwendig, um das deutsche Recht an Artikel 7 Abs. 1 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie anzupassen.

Der Ausschuß hat dem Antrag der SPD, die Befreiung zu versagen, wenn die Arbeitnehmervertretungen die Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts beantragen, mehrheitlich nicht entsprochen, weil es hier um die Publizität nach außen geht.

— § 292 HGB

§ 292 HGB übernimmt § 298 HGB-EK mit der Maßgabe, daß für Konzernabschlüsse von Mutterunternehmen mit Sitz in einem Staat, der nicht Mitglied

der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ist, die befreiende Wirkung nur eingeräumt wird, wenn der Bundesminister der Justiz dies in einer entsprechenden Rechtsverordnung gestattet. Die Befreiung soll davon abhängig gemacht werden können, daß Gegenseitigkeit besteht. Grundsätzlich sind Erleichterungen für Unternehmen mit Sitz in einem Staat, der nicht Mitglied der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ist, nur gerechtfertigt, wenn solche Erleichterungen auch deutschen Unternehmen mit Tochtergesellschaften in diesen Staaten eingeräumt werden. Eine Verordnungsermächtigung erscheint auch notwendig, weil die Regelung der Gleichwertigkeit im einzelnen das Gesetz zu sehr belasten würde.

Der Verordnungsermächtigung kommt große Bedeutung zu, weil sie das Verhältnis zu anderen Staaten betrifft. Der Ausschuß hält es deshalb für notwendig, in Absatz 4 die Mitwirkung des Bundestages vorzusehen. Die Mitwirkung des Bundestages ist in solchen Fällen für das Verhältnis von Parlament und Exekutive von besonderer Bedeutung. Um die Arbeitsbelastung des Bundestages aber nicht noch mehr zu erhöhen, soll sich der Bundestag mit einer Rechtsverordnung nach dieser Vorschrift nur unter bestimmten Voraussetzungen befassen müssen. Der Ausschuß führt damit eine flexible Form der Mitwirkung des Bundestages ein, die seine Mitwirkung immer dann gewährleistet, wenn er dies für notwendig hält. Rechtlich handelt es sich um einen Unterfall einer Zustimmungsverordnung.

In § 292 HGB werden die Voraussetzungen für die Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 11 der Siebenten Richtlinie geschaffen.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie zu Nummer 4 wird nicht entsprochen, weil die Mitwirkung des Bundesrates beim Erlass der Rechtsverordnungen über die befreiende Wirkung von Konzernabschlüssen und die Gleichwertigkeit von ausländischen Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten sowie die Gleichwertigkeit von ausländischen Abschlußprüferqualifikationen von der Sache her nicht geboten ist. Es handelt sich ausschließlich um Gegenstände des Handelsrechts.

— § 293 HGB

§ 293 HGB übernimmt mit sprachlichen Anpassungen § 299 HGB-EK; das entsprechende Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 6 der Siebenten Richtlinie wird ausgenutzt. In § 293 Abs. 2 und 3 HGB wird zugleich vom Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 40 Abs. 1 Satz 2 der Siebenten Richtlinie Gebrauch gemacht.

In § 293 Abs. 5 HGB wird die redaktionelle Änderung vorgenommen, daß von „einbezogenen Tochterunternehmen“ statt von „einzubeziehenden Tochterunternehmen“ gesprochen wird. Hierdurch soll besser zum Ausdruck kommen, daß es allein auf die Tatsache der Einbeziehung in den Konzern-

abschluß ankommt und nicht etwa auf die Pflicht zur Einbeziehung. Diese redaktionelle Änderung wird auch in den folgenden Vorschriften vorgenommen.

— Zweiter Titel. Konsolidierungskreis

Die Vorschriften über den Konsolidierungskreis werden gegenüber dem Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie weiter nach vorne gestellt, weil sie sachlich an die Vorschriften über die Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht anschließen.

— § 294 HGB

§ 294 Abs. 1 und 2 HGB übernimmt § 278 HGB-EK mit redaktionellen Änderungen. Er setzt Artikel 3 Abs. 1, Artikel 28 der Siebenten Richtlinie um.

§ 294 Abs. 3 HGB übernimmt mit redaktionellen Änderungen die §§ 331 AktG-EK, 41 b GmbHG-EK und faßt sie zusammen. Dadurch werden Mehrfachregelungen vermieden.

— § 295 HGB

§ 295 HGB übernimmt mit redaktionellen Anpassungen § 279 HGB-EK und setzt Artikel 14 der Siebenten Richtlinie um.

Der Anregung, den Anwendungsbereich dieser Vorschrift stärker zu konkretisieren, konnte nicht gefolgt werden, weil die Vorschrift der Siebenten Richtlinie entspricht und jede Abweichung als Einschränkung des Richtlinien textes gewertet werden könnte. Für den Ausschuß bestand kein Zweifel, daß Konzerne, die überwiegend in grundsätzlich verschiedenen Bereichen, nämlich im Bereich der Kredit- oder der Versicherungswirtschaft oder der Industrie, tätig sind, nicht in einem einzigen Konzernabschluß zusammengefaßt werden dürfen, weil die Vermischung die Aussagekraft hinsichtlich der konzerntypischen Tätigkeit beeinträchtigen würde. Auf einen Mischkonzern ist die Vorschrift daher nicht anzuwenden. In allen anderen Fällen wird von Fall zu Fall zu prüfen sein, ob die Einbeziehung eines Tochterunternehmens, das für den Konzern branchenfremd ist, mit der Zielsetzung des Konzernabschlusses vereinbar ist.

— § 296 HGB

§ 296 Abs. 1 und 2 HGB übernimmt § 280 HGB-EK und setzt Artikel 13 Abs. 1 bis 3 Buchstabe a Unterbuchstaben aa, Buchstabe b und c der Siebenten Richtlinie um. Artikel 13 Abs. 3 Buchstabe a Unterbuchstaben bb der Siebenten Richtlinie ist nicht umzusetzen, weil auch deren Artikel 12 nicht umgesetzt wird. § 296 Abs. 3 HGB wird zur Umsetzung von Artikel 34 Nr. 2 Buchstabe b zweiter Halbsatz der Siebenten Richtlinie aufgenommen.

Die Ausschlußmehrheit teilt die Bedenken nicht, die gegen die Ausnahmen in Absatz 1 Nr. 2 und Abs. 2 auch von der SPD erhoben worden sind. Solche Ausnahmen sind international üblich. Wenn nach angelsächsischem Vorbild die Konsolidierungspflicht von der Mehrheit der Stimmrechte abhängig gemacht wird, so sind diese Ausnahmen notwendig, um Tochterunternehmen, die außerhalb der wirtschaftlichen Einheit Konzern stehen, von der Einbeziehung in den Konzernabschluß ausnehmen zu können. Die sich daraus ergebende Flexibilität entspricht dem Merkmal der einheitlichen Leitung des geltenden Rechts. Das Bestehen einer einheitlichen Leitung wird nämlich in diesen Fällen heute meist verneint. Eine mißbräuchliche Anwendung wird dadurch ausgeschlossen, daß auch bei Anwendung dieser Vorschrift § 297 Abs. 2 HGB über die Zielsetzung des Konzernabschlusses anzuwenden ist.

§ 296 Abs. 2 HGB ist eine Konkretisierung des ohnehin geltenden Grundsatzes der Wesentlichkeit. Die Streichung würde deshalb nichts daran ändern, daß unbedeutende Tochterunternehmen nicht einzubeziehen sind.

— § 297 HGB

§ 297 HGB übernimmt § 275 HGB-EK mit einer redaktionellen Anpassung. In § 297 Abs. 1 und 2 HGB wird Artikel 16 Abs. 1 bis 4 der Siebenten Richtlinie umgesetzt; Artikel 16 Abs. 5 der Siebenten Richtlinie bedarf aus den in der Begründung zum Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie ausgeführten Gründen keiner ausdrücklichen Umsetzung. In § 297 Abs. 3 HGB werden Artikel 25 und 26 Abs. 1 Satz 1 der Siebenten Richtlinie umgesetzt.

— § 298 HGB

§ 298 HGB übernimmt § 276 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen. § 276 Abs. 3 Satz 2 zweiter Halbsatz HGB-EK wird gestrichen, weil er sich von selbst versteht. Eine inhaltliche Änderung ergibt sich lediglich zu § 298 Abs. 2 HGB. Die Zusammenfassung der Posten Grundstücke und Bauten braucht nicht mehr besonders zugelassen zu werden, weil sie sich bereits aus § 266 Abs. 2 HGB für den Jahresabschluß ergibt. In die Aufzählung der auf den Konzernabschluß anzuwendenden Vorschriften in Absatz 1 wurden auch die Bewertungsvorschriften aufgenommen, auf die bisher in § 289 Abs. 1 HGB-EK verwiesen wurde. Diese Änderung dient der Klarheit.

§ 298 Abs. 1 und 2 HGB setzt Artikel 17 der Siebenten Richtlinie um. Von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 17 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie wird Gebrauch gemacht.

— § 299 HGB

§ 299 HGB übernimmt § 277 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen. Die Vorschrift setzt Artikel 27 der Siebenten Richtlinie um. Das Mitgliedstaaten-

wahlrecht des Artikels 27 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie wird ausgenutzt.

Der Ausschuß hat die Frage, ob bei abweichenden Abschlußstichtagen die Aufstellung von Zwischenabschlüssen immer verlangt werden soll, eingehend beraten und den Antrag der SPD abgelehnt. Er hält die Befürchtung, daß die Aussagefähigkeit von Konzernabschlüssen beeinträchtigt würde, mehrheitlich für unbegründet. Dieses Wahlrecht ist international üblich. Das geltende Recht kann nicht Maßstab sein, weil es nur die Einbeziehung von Tochterunternehmen mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland verlangt. Der Ausschuß vertraut darauf, daß die in § 299 Abs. 3 HGB vorgeschriebene Berichtspflicht und vor allem die Pflicht zur Prüfung des Konzernabschlusses durch hochqualifizierte Abschlußprüfer, die sich auch auf den Konzernanhang bezieht, eine mißbräuchliche Handhabung ausschließen. Mit der Neufassung des Bestätigungsvermerks in § 322 HGB werden neue Möglichkeiten geschaffen, die es dem Abschlußprüfer erlauben, auf Unsicherheiten, die sich aus dem Fehlen eines Zwischenabschlusses ergeben, durch Ergänzung des Bestätigungsvermerks in geeigneter Form hinzuweisen.

— Vierter Titel. Vollkonsolidierung

— § 300 HGB

§ 300 HGB übernimmt § 281 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen. § 300 Abs. 2 HGB setzt Artikel 18 und 22 der Siebenten Richtlinie um.

— § 301 HGB

§ 301 HGB übernimmt § 282 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen und Verbesserungen. Die Vorschrift setzt Artikel 19 der Siebenten Richtlinie unter Ausnutzung der entsprechenden Mitgliedstaatenwahlrechte um.

— § 302 HGB

§ 302 HGB übernimmt § 283 HGB-EK mit redaktionellen Änderungen. In § 302 HGB wird von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 20 der Siebenten Richtlinie Gebrauch gemacht.

Der Ausschuß hält die in der Anhörung und von der SPD gegen die Zulassung der Kapitalkonsolidierung bei Interessenzusammenführung erhobenen Bedenken nicht für durchgreifend. Die Ausschlußmehrheit hat deshalb dem Antrag der SPD, auf die Weitergabe dieses Mitgliedstaatenwahlrechts der Siebenten Richtlinie zu verzichten und die Vorschrift zu streichen, nicht entsprochen. Der Konzernabschluß nach deutschem Recht dient der Information und nicht auch der Ermittlung des ausschüttungsfähigen Gewinns. Soweit diese in den Vereinigten Staaten von Amerika übliche Methode dort auf Kritik stößt, beziehen sich die Einwendungen in erster Linie auf den Umstand, daß diese Methode die Ausschüttung erworbener Gewinne und

Rücklagen durch das Mutterunternehmen ermöglicht. Diese Bedenken sind aber auch von der Kommission und den anderen Mitgliedstaaten der EG nicht geteilt worden.

— § 303 HGB

§ 303 HGB übernimmt § 284 HGB-EK mit einer redaktionellen Anpassung. Die Vorschrift setzt Artikel 26 Abs. 1 Satz 2 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie und insoweit auch dessen Absatz 3 um.

Die Ausschlußmehrheit hält die in der Anhörung und von der SPD vorgetragenen Bedenken gegen die Ausnahmeregelung des § 303 Abs. 2 HGB nicht für begründet. Er hat deshalb den Antrag der SPD auf Streichung mehrheitlich abgelehnt. Dies gilt auch für § 304 Abs. 3, § 305 Abs. 2, § 308 Abs. 2 Satz 3, § 311 Abs. 2, § 313 Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 HGB. In diesen Fällen brauchen bestimmte Maßnahmen nicht durchgeführt zu werden, wenn das Ergebnis für die Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns nur von untergeordneter Bedeutung ist. Es handelt sich dabei lediglich um eine Konkretisierung des Grundsatzes der Wesentlichkeit, der schon heute als Grundsatz ordnungsmäßiger Buchführung sowohl für den Jahresabschluß als auch für den Konzernabschluß anerkannt ist. Der Ausschuß hält es mehrheitlich nicht für sinnvoll, ein zeit- und kostenaufwendiges Verfahren nur um des Prinzips willen auch dann vorzuschreiben, wenn dessen Anwendung im Einzelfall keine wesentlichen Auswirkungen für die Beurteilung des Konzernabschlusses hätte.

— § 304 HGB

§ 304 HGB übernimmt § 285 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen und setzt Artikel 26 Abs. 1 Satz 2 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie und insoweit auch dessen Absatz 3 um. Zudem wird von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 26 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie Gebrauch gemacht.

Der Ausschuß vermochte sich der in der Anhörung teilweise erhobenen Forderung und dem von der SPD gestellten Antrag mehrheitlich nicht anzuschließen, § 304 Abs. 2 und 3 HGB zu streichen. Die Ausnahmeregelung entspricht im Grundsatz dem geltenden Recht (§ 331 Abs. 2 AktG). Die Eliminierung von Zwischenergebnissen kann sehr aufwendig sein. Bei Lieferungen oder Leistungen zu üblichen Marktbedingungen wird der Zweck der Konsolidierung dadurch nicht ernsthaft gefährdet, so daß dem Interesse der Unternehmen an einer möglichst geringen Kostenbelastung Vorrang einzuräumen ist. Absatz 3 konkretisiert den Grundsatz der Wesentlichkeit. Im übrigen ist der Ausschuß mehrheitlich davon überzeugt, daß die vorgesehene Prüfung der Konzernabschlüsse durch hochqualifizierte Prüfer eine mißbräuchliche Handhabung solcher Erleichterungen ausschließt.

— § 305 HGB

§ 305 HGB übernimmt § 286 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen und Verbesserungen. Die Vorschrift setzt Artikel 26 Abs. 1 Satz 2 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie und insoweit auch dessen Absatz 3 um.

— § 306 HGB

§ 306 HGB übernimmt § 287 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen und setzt Artikel 29 Abs. 4 und Artikel 34 Nr. 11 der Siebenten Richtlinie unter Ausnutzung des entsprechenden Mitgliedstaatenwahlrechts um.

— § 307 HGB

§ 307 HGB übernimmt § 288 HGB-EK mit einer Anpassung der Verweisung und einer redaktionellen Änderung. Die Vorschrift setzt Artikel 21 und 23 der Siebenten Richtlinie um.

— Fünfter Titel. Bewertungsvorschriften

— § 308 HGB

§ 308 HGB übernimmt § 289 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen und Verbesserungen. Die Vorschrift setzt unter Ausnutzung der entsprechenden Mitgliedstaatenwahlrechte Artikel 29 Abs. 1 bis 3 und 5 der Siebenten Richtlinie um. Hinsichtlich der Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen wird von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 40 Abs. 1 Satz 1 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie Gebrauch gemacht.

§ 308 Abs. 1 und Abs. 2 Satz 1 HGB wurden neu gefaßt, weil die Fassung des Regierungsentwurfs, wie sich in der Anhörung zeigte, zu Mißverständnissen führen könnte. Die Absicht des Regierungsentwurfs, den Mutterunternehmen alle Bewertungsmöglichkeiten des deutschen Rechts für den Konzernabschluß unabhängig von deren Anwendung in den Jahresabschlüssen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen einzuräumen, kommt nunmehr klarer zum Ausdruck. Es bleibt allerdings dabei, daß im Konzernabschluß einheitlich zu bewerten ist, so daß Bewertungswahlrechte nebeneinander nur ausgeübt werden können, soweit diese Möglichkeit auch für den Jahresabschluß einer einzelnen Kapitalgesellschaft besteht.

— § 309 HGB

§ 309 HGB übernimmt § 290 HGB-EK mit der Maßgabe, daß die Verweisung angepaßt und daß die Beschreibung des Unterschiedsbetrags in Absatz 1 wie in § 255 Abs. 4 HGB geregelt wird. Auf die Erläuterungen hierzu wird verwiesen. Die Vorschrift setzt Artikel 30 und 31 der Siebenten Richtlinie unter Ausnutzung des entsprechenden Mitgliedstaatenwahlrechts um.

— Sechster Titel. Anteilmäßige Konsolidierung

— § 310 HGB

§ 310 HGB übernimmt § 291 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen und macht von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikel 32 der Siebenten Richtlinie Gebrauch.

Die Ausschlußmehrheit folgt dem Vorschlag der Bundesregierung, die Quotenkonsolidierung für Gemeinschaftsunternehmen zuzulassen. Bei der Quotenkonsolidierung nach § 310 HGB handelt es sich um eine Alternative zur Anwendung der Equity-Methode und nicht zur Vollkonsolidierung. Eine Überschneidung kann sich nur in den wenigen Fällen ergeben, in denen bei gemeinschaftlicher Beteiligung von zwei Unternehmen mit je fünfzig vom Hundert der Anteile das Bestehen einer einheitlichen Leitung bejaht wird. In diesen Fällen dürfte die Anwendung der Quotenkonsolidierung der Vollkonsolidierung vorzuziehen sein, weil der Konzernabschluß nur unnötig aufgebläht wird. Beim Bilanzleser kann dies zu einer Fehlbeurteilung führen, wenn er vor allem auf Bilanzsumme und Umsatzerlöse achtet. Aus diesem Grunde ist der Antrag der SPD, die Vorschrift zu streichen, von der Mehrheit abgelehnt worden.

— Siebenter Titel. Assoziierte Unternehmen

— § 311 HGB

§ 311 HGB übernimmt § 292 HGB-EK mit Anpassungen der Verweisungen und einer redaktionellen Verbesserung. Die Vorschrift setzt Artikel 33 Abs. 1 und 9 der Siebenten Richtlinie um.

— § 312 HGB

§ 312 HGB übernimmt § 293 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen und Verbesserungen. Absatz 3 wird wie § 301 Abs. 2 HGB sprachlich klarer gefaßt. Die Vorschrift setzt Artikel 33 Abs. 2 bis 8 der Siebenten Richtlinie um; die Mitgliedstaatenwahlrechte werden im Sinne einer möglichst flexiblen Konzernrechnungslegung ausgenutzt.

— Achter Titel. Konzernanhang

— § 313 HGB

§ 313 HGB übernimmt § 294 HGB-EK.

In § 313 Abs. 1 Satz 2 HGB wird der nicht notwendige Vorbehalt gestrichen. § 313 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 und 3 HGB wird an die entsprechende Vorschrift des § 284 Abs. 2 Nr. 1 und 3 HGB über den Anhang des Jahresabschlusses angepaßt. In § 313 Abs. 1 Satz 1 und 2 Nr. 1 und 2 HGB wird Artikel 34 Nr. 1 der Siebenten Richtlinie umgesetzt.

§ 313 Abs. 2 HGB übernimmt mit redaktionellen Anpassungen und Verbesserungen § 294 Abs. 2 HGB-EK. Die Neufassung von § 313 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 HGB bringt ausreichend deutlich zum Ausdruck, daß die Angaben auch hinsichtlich der assoziierten Unternehmen zu machen sind, die nach § 311 Abs. 2

HGB nicht in der Konzernbilanz zu berücksichtigen sind. Die Vorschrift setzt Artikel 34 Nr. 2 bis 5 der Siebenten Richtlinie um. Unter Tochterunternehmen sind auch die Unternehmen zu verstehen, die nach Artikel 14 der Siebenten Richtlinie nicht einbezogen werden.

§ 313 Abs. 3 HGB übernimmt mit einer redaktionellen Änderung § 294 Abs. 3 HGB-EK unter Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 35 Abs. 1 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie.

§ 313 Abs. 4 HGB übernimmt § 294 Abs. 4 HGB-EK und nutzt das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 35 Abs. 1 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie aus.

— § 314 HGB

§ 314 HGB übernimmt § 295 Abs. 1 und 2 HGB-EK mit redaktionellen Anpassungen. Auf § 295 Abs. 3 HGB-EK wird verzichtet, weil der Inhalt des Konzernanhangs ebensowenig wie der Inhalt des Anhangs des Jahresabschlusses beschränkt werden soll.

§ 314 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 HGB setzt Artikel 34 Nr. 6 bis 10, 12 und 13 der Siebenten Richtlinie um. Die Mitgliedstaatenwahlrechte der Artikel 34 Nr. 12 Satz 3 und Nr. 13 Satz 3 der Siebenten Richtlinie werden nicht ausgeübt. § 314 Abs. 1 Nr. 2 HGB setzt Artikel 14 der Vierten Richtlinie in Verbindung mit Artikel 17 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie um. §§ 251, 268 Abs. 7 HGB sind auf den Konzernabschluß anzuwenden. Nach der Konsolidierung werden als Haftungsverhältnisse gegenüber verbundenen Unternehmen nur noch diejenigen gesondert ausgewiesen, die gegenüber nicht einbezogenen Tochterunternehmen bestehen. § 314 Abs. 1 Nr. 7 HGB setzt Artikel 36 Abs. 2 Buchstabe d der Siebenten Richtlinie unter Ausnutzung des entsprechenden Mitgliedstaatenwahlrechts um. § 314 Abs. 2 HGB nutzt das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 35 Abs. 2 in Verbindung mit Absatz 1 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie aus.

Der Antrag der SPD, zusätzlich eine Kapitalflußrechnung und einen Sozialbericht vorzuschreiben, wurde von der Ausschlußmehrheit aus den oben zum Anhang dargelegten Gründen abgelehnt.

— Neunter Titel. Konzernlagebericht

— Zu § 315 HGB

§ 315 Abs. 1 und 2 HGB übernimmt § 296 HGB-EK mit der Maßgabe, daß die Vorschrift sprachlich der entsprechenden Regelung des § 289 HGB über den Lagebericht angepaßt wird. Es wird Artikel 36 Abs. 1 und 2 Buchstaben a bis c der Siebenten Richtlinie umgesetzt.

§ 315 Abs. 3 HGB über die Zusammenfassung ist ohne Entsprechung im Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. Gegen eine solche Zusammenfassung von Konzernlagebericht und Lagebericht bestehen aber ebensowenig Bedenken wie gegen die Zusammenfassung von Konzernanhang und An-

hang des Jahresabschlusses (vgl. hierzu die Protokollerklärung Nr. 21 zur Siebenten Richtlinie).

— Dritter Unterabschnitt. Prüfung

Dieser Unterabschnitt entspricht dem in den Regierungsentwürfen eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie vorgeschlagenen Dritten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs. Die geltenden Vorschriften über die Prüfung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses werden aus dem Aktiengesetz (§§ 162 bis 169, 336) in das Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs übernommen und an die Vierte und Siebente Richtlinie angepaßt. Im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs soll aber nicht nur — wie von der Bundesregierung vorgeschlagen — die Art und Weise der Prüfung, sondern auch die Pflicht zur Prüfung niedergelegt werden, die nach den Regierungsentwürfen in Spezialgesetzen geregelt werden soll. Eine wesentliche inhaltliche Veränderung gegenüber dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes — und auch dem geltenden Recht — besteht darin, daß kleine Aktiengesellschaften künftig von der Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses und Lageberichts freigestellt werden. Diese Erleichterung für kleine Aktiengesellschaften ist von der Bundesregierung in der angeführten Stellungnahme vom 21. Februar 1985 angeregt worden. Die Überschrift des Unterabschnitts wird gegenüber den Regierungsentwürfen verkürzt.

— § 316 HGB

§ 316 Abs. 1 Satz 1 HGB übernimmt § 162 Abs. 1 Satz 1 AktG-E, § 42a Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 42b GmbHG-E — ebenso § 275 Abs. 1 HGB-E — hinsichtlich der Prüfungspflicht und faßt sie zusammen. Die Prüfungspflicht bezieht sich auch auf den Lagebericht. Gegenstand und Umfang der Prüfung im einzelnen ergeben sich erst aus § 317 HGB. Trotz des geänderten Wortlauts in § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB ergibt sich insoweit also auch hinsichtlich des Lageberichts keine Abweichung vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Die gegenstandslosen Verweisungen in § 162 Abs. 1 Satz 2 AktG-E, § 42a Abs. 1 Satz 2 GmbHG-E und die nicht erforderlichen Vorbehalte in § 162 Abs. 1 Satz 3 AktG-E und § 42a Abs. 1 Satz 3 GmbHG-E werden nicht übernommen. Es reicht aus, die Prüfung durch einen Abschlußprüfer vorzuschreiben. Die Prüfung durch mehrere Abschlußprüfer ist dann ohne weiteres zulässig. § 316 Abs. 1 Satz 2 HGB übernimmt § 162 Abs. 2 AktG-E. Die Vorschrift wird auf die GmbH ausgedehnt. In § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB wird hinsichtlich der Prüfungspflicht Artikel 51 Abs. 1 der Vierten Richtlinie unter Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 51 Abs. 2 der Vierten Richtlinie umgesetzt. Die einleitende Vorschrift des § 274 HGB-E ist nicht erforderlich, weil die Pflichten zur Prüfung im Handelsgesetzbuch selbst geregelt werden sollen.

§ 316 Abs. 2 HGB übernimmt § 332 Abs. 1 Satz 1 AktG-EK und § 42a Abs. 5 Satz 1 in Verbindung mit § 42a Abs. 1 GmbHG-EK hinsichtlich der Prüfungs-

pflieht und faßt sie zusammen. Die gegenstandslosen Verweisungen in § 332 Abs. 1 Satz 2 AktG-EK, § 42a Abs. 5 Satz 1 in Verbindung mit § 42a Abs. 1 Satz 2 GmbHG-EK und der nicht erforderliche Vorbehalt in § 332 Abs. 1 Satz 3 AktG-EK werden nicht übernommen. In § 316 Abs. 2 HGB wird hinsichtlich der Prüfungspflicht Artikel 37 der Siebenten Richtlinie umgesetzt.

§ 316 Abs. 3 HGB übernimmt § 275 Abs. 3 HGB-E und § 300 Abs. 2 Satz 1 HGB-EK in Verbindung mit § 301 Abs. 3 HGB-EK und faßt sie zusammen.

— § 317 HGB

§ 317 Abs. 1 Satz 1 HGB entspricht hinsichtlich der Einbeziehung der Buchführung in die Prüfung des Jahresabschlusses § 275 Abs. 1 HGB-E, § 162 Abs. 1 Satz 1 AktG-E, § 42a Abs. 1 Satz 1 GmbHG-E und faßt sie zusammen. § 317 Abs. 1 Satz 2 und 3 HGB übernimmt § 275 Abs. 2 HGB-E und § 300 Abs. 2 Satz 1 HGB-EK in Verbindung mit § 301 Abs. 2 HGB-EK. § 317 Abs. 2 HGB-E setzt Artikel 51 Abs. 1 Buchstabe b der Vierten Richtlinie und Artikel 37 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie hinsichtlich des Prüfungsumfangs um.

§ 317 Abs. 2 HGB übernimmt § 301 Abs. 4 HGB-EK mit einer sprachlichen Verkürzung.

— § 318 HGB

§ 318 Abs. 1 Satz 1 und 3 HGB übernimmt § 163 Abs. 1 AktG-E, § 42a Abs. 2 GmbHG-E, faßt sie zusammen und stellt klar, daß der Abschlußprüfer des Konzernabschlusses von den Gesellschaftern des Mutterunternehmens gewählt wird. Der neu eingefügte Satz 2 gestattet, bei GmbH die Wahl im Gesellschaftsvertrag abweichend zu regeln. § 318 Abs. 1 Satz 4 und 5 HGB übernimmt § 276 Abs. 1 HGB-E.

§ 318 Abs. 2 HGB übernimmt § 332 Abs. 2 AktG-EK, § 42a Abs. 5 Satz 2 und 3 GmbHG-EK und faßt sie zusammen.

§ 318 Abs. 3 Satz 1 HGB übernimmt § 276 Abs. 2 Satz 1 HGB-E, § 163 Abs. 2 Satz 1 AktG-E, § 42a Abs. 3 GmbHG-E und faßt sie zusammen. § 318 Abs. 3 Satz 2 HGB entspricht § 163 Abs. 2 Satz 2 AktG-E mit der Maßgabe, daß eine Widerspruchserklärung schon bei der Beschlußfassung nur von Aktionären verlangt wird. Für die übrigen Antragsberechtigten reicht es aus, wenn der Antrag innerhalb von zwei Wochen gestellt wird. Die Regelung wird insoweit auf GmbH ausgedehnt. § 318 Abs. 3 Satz 3 und 4 HGB übernimmt § 163 Abs. 2 Satz 3 und 4 AktG-E. § 318 Abs. 3 Satz 5 HGB übernimmt § 6 Abs. 4 Satz 5 PublG und dehnt die Regelung auf alle Kapitalgesellschaften aus. § 318 Abs. 3 Satz 6 HGB übernimmt § 276 Abs. 2 Satz 2 HGB-E.

§ 318 Abs. 4 HGB übernimmt § 276 Abs. 3 HGB-E, § 163 Abs. 4 AktG-E, § 42a Abs. 3 GmbHG-E mit einer Vereinfachung und faßt sie zusammen.

§ 318 Abs. 5 und 6 HGB übernimmt § 276 Abs. 4 und 5 HGB-E.

§ 318 Abs. 7 HGB übernimmt § 163 Abs. 5 AktG, § 42a Abs. 4 GmbHG-E und faßt sie zusammen.

— § 319 HGB

§ 319 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2, 3 HGB entspricht § 277 HGB-E mit der Abweichung, daß Absatz 1 neu gefaßt und ergänzt wird.

Entsprechend dem Vorschlag des Ausschusses zu Artikel 6 des Entwurfs, für bestimmte Personen den Beruf des vereidigten Buchprüfers mit dem Recht wieder zu eröffnen, mittelgroße Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu prüfen, wird in § 319 Abs. 1 Satz 2 die Prüfungsberechtigung dieser Personen und Buchprüfungsgesellschaften bei mittelgroßen GmbH eingeführt.

§ 319 Abs. 4 HGB entspricht § 300 Abs. 2 Satz 1 HGB-EK in Verbindung mit § 303 HGB-EK.

Der Ausschuß hat den in der Anhörung gemachten und von der SPD übernommenen Vorschlag mehrheitlich abgelehnt, Beratung und Prüfung bei demselben Auftraggeber für unvereinbar zu erklären. Für eine solche Trennung von Prüfung und Beratung wird geltend gemacht, daß dadurch von vornherein der Eindruck vermieden werde, die Qualität der Prüfung werde durch die gleichzeitige Beratung beeinträchtigt. Bisher ist es jedoch nicht zu Beeinträchtigungen gekommen. Die von der Wirtschaftsprüferkammer erlassenen Richtlinien reichen aus. Danach ist der Abschlußprüfer verpflichtet, im Einzelfall zu prüfen, ob er wegen seiner beratenden Tätigkeit von der Prüfung wegen Besorgnis der Befangenheit ausgeschlossen ist. Der Ausschuß hat von einer gesetzlichen Regelung aber vor allem deshalb abgesehen, weil eine zusätzliche Kostenbelastung der prüfungspflichtigen Unternehmen nicht auszuschließen ist. Es kommt hinzu, daß die Einhaltung eines solchen Verbotes in der Praxis nur sehr schwer durchzusetzen und zu überwachen wäre.

— § 320 HGB

§ 320 Abs. 1 Satz 1 HGB übernimmt § 148 AktG-E und § 41 Abs. 2 Satz 1 GmbHG-E hinsichtlich der Vorlagepflicht und faßt sie zusammen. § 320 Abs. 1 Satz 2 HGB übernimmt § 278 Abs. 1 HGB-E.

§ 320 Abs. 2 HGB übernimmt § 278 Abs. 2 bis 4 HGB-E mit der Maßgabe, daß die Rechte des Abschlußprüfers nach § 320 Abs. 2 Satz 1 und 2 HGB auch gegenüber Mutter- und Tochterunternehmen bestehen.

§ 320 Abs. 3 HGB übernimmt mit sprachlichen Anpassungen und Verbesserungen § 304 Abs. 5 HGB-EK; die Rechte und Pflichten sollen nicht nur gegenüber einbezogenen Unternehmen, sondern gegenüber allen Mutter- und Tochterunternehmen be-

stehen. Auf die Vorlage der dem Mutterunternehmen außerdem eingereichten Abschlüsse wird verzichtet.

— § 321 HGB

§ 321 HGB übernimmt § 279 HGB-E und § 300 Abs. 2 Satz 1 HGB-EK in Verbindung mit § 305 HGB-EK.

— § 322 HGB

§ 322 HGB übernimmt mit redaktionellen Anpassungen § 280 Abs. 1 und 2 Satz 1 und 2, Abs. 3, 4 HGB-E und § 300 Abs. 2 Satz 1 HGB-EK in Verbindung mit § 306 Abs. 1 und 2 Satz 1 und 2, Abs. 3, 4 HGB-EK. § 280 Abs. 2 Satz 3 HGB-E wird nicht übernommen, weil auch im Anhang der Unterschiedsbetrag nicht anzugeben ist. Der letzte Halbsatz des Bestätigungsvermerks in § 280 Abs. 1 HGB-E wird nicht übernommen, weil die Feststellung, daß der Lagebericht keine falsche Vorstellung von der Lage des Unternehmens erweckt, mißverstanden werden könnte. Die neue Fassung von § 322 Abs. 3 Satz 3 HGB entspricht Artikel 48 Satz 3 der Vierten Richtlinie.

— § 323 HGB

§ 323 HGB übernimmt mit redaktionellen Anpassungen § 281 HGB-E und § 300 Abs. 2 Satz 1 HGB-EK in Verbindung mit § 307 HGB-EK. Der Kreis der nach § 323 Abs. 1 Satz 3 HGB geschützten Unternehmen wird mit dem Begriff des verbundenen Unternehmens im Sinne des Rechts der Rechnungslegung umschrieben.

— § 324 HGB

§ 324 HGB übernimmt mit redaktionellen Anpassungen § 282 HGB-E und § 300 Abs. 2 Satz 1 HGB-EK in Verbindung mit § 308 HGB-EK.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 5, die in Absatz 3 enthaltene Kostenvorschrift in die Kostenordnung einzustellen, hat der Ausschuß nicht entsprochen, obwohl er diesen Vorschlag des Bundesrates für sinnvoll hält. Der Ausschuß ist aber mit der Bundesregierung der Auffassung, daß nicht nur diese Vorschrift, sondern alle Kostenvorschriften des Aktiengesetzes, des GmbH-Gesetzes, des Publizitätsgesetzes, des Genossenschaftsgesetzes und anderer gesellschaftsrechtlicher Gesetze in die Kostenordnung übernommen werden sollten. Im Rahmen der Anpassung des deutschen Rechts an die Bilanzrichtlinien der EG lassen sich diese Vorstellungen wegen des damit verbundenen gesetzgeberischen Aufwands aber nicht verwirklichen. Dies muß deshalb einer späteren Reform der Kostenordnung vorbehalten bleiben.

— Vierter Unterabschnitt. Offenlegung (Einreichung zu einem Register, Bekanntmachung), Veröffentlichung und Vervielfältigung. Prüfung durch das Registergericht

Dieser Unterabschnitt entspricht dem in den Regierungsentwürfen eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes

und eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie vorgeschlagenen Vierten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs. Die geltenden Vorschriften über die Bekanntmachung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses werden aus dem Aktiengesetz (§§ 177, 178, 338) in das Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs übernommen und an die Vierte und Siebente Richtlinie angepaßt. In das Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs sollen aber nicht nur bestimmte Vorschriften über die Art und Weise der Offenlegung aufgenommen werden, sondern alle Vorschriften über die Offenlegung einschließlich derer über die Pflicht zur Offenlegung, die nach den Regierungsentwürfen in den Spezialgesetzen verbleiben sollten.

Eine wesentliche inhaltliche Veränderung gegenüber dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes — und auch gegenüber dem geltenden Recht — besteht darin, daß kleine Aktiengesellschaften künftig ihre Gewinn- und Verlustrechnung ebenso wie ihren Lagebericht nicht offenzulegen und daß kleine und mittelgroße Aktiengesellschaften die Rechnungslegungsunterlagen auch nicht im Bundesanzeiger bekanntzumachen brauchen.

Die Überschrift des Unterabschnitts wird gegenüber den Regierungsentwürfen verändert. Es wird zusätzlich die Definition des Begriffs der Offenlegung aufgenommen, die sich in § 283 Abs. 1 Satz 1 HGB-E findet.

— § 325 HGB

§ 325 HGB entspricht §§ 177 AktG-E, 42f Abs. 1 bis 4 GmbHG-E für den Jahresabschluß und Lagebericht und § 334 AktG-EK, § 42f Abs. 3 und 4 GmbHG-EK für den Konzernabschluß und Konzernlagebericht und die jeweils zugehörigen Unterlagen mit der Maßgabe, daß die Offenlegung unverzüglich nach der Vorlage an die Gesellschafter und nicht nach der Feststellung des Jahresabschlusses zu erfolgen hat. Bei Aktiengesellschaften erfolgt die Vorlage ausschließlich in der Hauptversammlung. Die Vorschriften werden zusammengefaßt.

§ 325 Abs. 1 HGB über die Offenlegung des Jahresabschlusses und Lageberichts nebst zugehöriger Unterlagen übernimmt § 42f Abs. 1 Satz 5, Abs. 2 GmbHG-E mit der Maßgabe, daß die Vorschrift vereinfacht wird. Zudem wird dem Umstand Rechnung getragen, daß die besondere Form der Darstellung der Ergebnisverwendung, wie in § 258 HGB-E vorgeschlagen, nicht übernommen wird. Der Vorschlag zur Verwendung des Ergebnisses und der Beschluß über seine Verwendung sind jedoch offenzulegen.

Damit wird Artikel 50 der Vierten Richtlinie umgesetzt. Der Betrag des Jahresergebnisses ist anzugeben. Diese Angabe ist für den Fall bedeutsam, daß der Jahresabschluß in Anwendung von Artikel 6 der Vierten Richtlinie unter Berücksichtigung der vollständigen oder teilweisen Gewinnverwendung aufgestellt und die Gewinn- und Verlustrechnung nicht offengelegt wird. Das Jahresergebnis muß nach der Vierten Richtlinie, da die Anpassung der Gliede-

rung nicht zu einem Informationsverlust führen darf, in jedem Fall offengelegt werden. Auf die Offenlegung eines nachträglich gefaßten Feststellungsbeschlusses — wie in § 177 Abs. 1 Satz 2 AktG-E, § 42 f Abs. 1 Satz 3 GmbHG-E vorgesehen — wird grundsätzlich verzichtet, weil er für die Öffentlichkeit ohne Interesse ist. Allerdings sollen nach § 325 Abs. 1 Satz 3 zweiter Halbsatz HGB Änderungen des Jahresabschlusses bei der Feststellung offengelegt werden. Während § 42 f Abs. 2 GmbHG-E nur die Offenlegung der mittelgroßen GmbH regelt, betrifft § 325 Abs. 1 HGB alle Kapitalgesellschaften, also auch die Aktiengesellschaften. Für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften wird die Bekanntmachung des Jahresabschlusses, des Lageberichts und der sonstigen Unterlagen im Bundesanzeiger nicht vorgeschrieben; dies gilt — abweichend vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und auch vom geltenden Recht — auch für kleine und mittelgroße Aktiengesellschaften. Für kleine und mittelgroße Kapitalgesellschaften werden weitere Erleichterungen in §§ 326, 327 HGB vorgesehen.

Für den Zeitpunkt der Offenlegung wird für Kapitalgesellschaften einheitlich auf die Vorlage an die Gesellschafter abgestellt. Bei Aktiengesellschaften erfolgt die Vorlage in der Hauptversammlung. Bei der GmbH wird die Feststellung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafter — auf die § 42 f Abs. 2 GmbHG-E abgestellt hat — regelmäßig unmittelbar auf die Vorlage der Unterlagen an die Gesellschafter folgen.

Durch § 325 Abs. 1 HGB wird Artikel 47 Abs. 1 Satz 1 der Vierten Richtlinie in Verbindung mit Artikel 3 Abs. 2 der Ersten Richtlinie umgesetzt. Von dem Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 47 Abs. 1 Satz 2 der Vierten Richtlinie (keine Offenlegung des Lageberichts, wenn er jedem kostenlos übersandt wird) wird wegen des damit verbundenen Aufwands kein Gebrauch gemacht. Die Hinweisbekanntmachung nach § 325 Abs. 1 Satz 2 HGB entspricht Artikel 3 Abs. 4 zweite Alternative der Ersten Richtlinie.

§ 325 Abs. 2 Satz 1 HGB entspricht § 177 Abs. 1 AktG-E, § 42 f Abs. 3 Satz 1 GmbHG-E. Die Offenlegung durch Veröffentlichung der Unterlagen im Bundesanzeiger — neben der Einreichung zum Handelsregister — entspricht Artikel 3 Abs. 4 erste Alternative der Ersten Richtlinie. Diese in Deutschland bisher für Aktiengesellschaften übliche Art der Offenlegung soll für große Aktiengesellschaften beibehalten und für große GmbH eingeführt werden. Die Registergerichte sollen dadurch entlastet werden. Bei kleinen und mittelgroßen Aktiengesellschaften soll — abweichend vom Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und vom geltenden Aktiengesetz — wie bei kleinen und mittelgroßen GmbH die Hinterlegung der Unterlagen beim Handelsregister ausreichen. § 325 Abs. 2 Satz 1 zweiter Halbsatz HGB hat klarstellende Bedeutung.

§ 325 Abs. 2 Satz 2 HGB ist ohne Entsprechung im Regierungsentwurf. Durch ihn wird das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 45 Abs. 1 Buchsta-

be a der Vierten Richtlinie ausgenutzt. Als Teil des Anhangs ist die Aufstellung des Anteilsbesitzes zum Handelsregister einzureichen.

§ 325 Abs. 3 HGB entspricht § 334 Abs. 1 AktG-EK, § 42 f Abs. 3 und 4 GmbHG-EK und setzt Artikel 38 Abs. 1 der Siebten Richtlinie um. Das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 38 Abs. 2 der Siebten Richtlinie wird nicht ausgenutzt. § 325 Abs. 3 Satz 2 HGB nutzt das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 35 Abs. 1 Buchstabe a der Siebten Richtlinie aus.

§ 325 Abs. 4 HGB entspricht § 177 Abs. 2 AktG-E, § 42 f Abs. 3 Satz 2 GmbHG-E, § 334 Abs. 2 AktG-EK, § 42 f Abs. 4 in Verbindung mit § 42 f Abs. 3 Satz 2 GmbHG-EK.

§ 325 Abs. 5 HGB übernimmt § 42 f Abs. 4 GmbHG-E für alle Kapitalgesellschaften.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 6 wird nicht entsprochen. Für die Einreichung der Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse zum Handelsregister spricht schon der Gesichtspunkt der Ortsnähe dieser Register. Die Hinterlegung der Jahresabschlüsse und Konzernabschlüsse bei einer zentralen Stelle würde den Zugriff auf die Gesamtheit der Unterlagen erleichtern und damit eine nach Ansicht des Ausschusses unerwünschte maschinelle Auswertung der Gesamtheit der in den Unterlagen enthaltenen Daten besser ermöglichen. Im übrigen haben sich die Länder bei der erbetenen gemeinsamen Prüfung mit der Bundesregierung hinsichtlich der Errichtung einer zentralen Stelle für die Hinterlegung der Jahresabschlüsse und deren Verknüpfung mit dem Bundesanzeiger ohnehin nicht auf die Errichtung einer solchen zentralen Stelle beim Bundesanzeiger einigen können.

— Vor § 326 HGB

Nach geltendem Recht brauchen hundertprozentige Tochterunternehmen ihren Jahresabschluß im Falle der Eingliederung nach § 325 AktG und unter bestimmten Voraussetzungen nach § 16 PublG nicht offenzulegen, wenn das Mutterunternehmen die Haftung für die Verbindlichkeiten der Tochterunternehmen übernimmt und die Tochterunternehmen in seinen Konzernabschluß einbezieht. Die Regierungsentwürfe sehen die Beibehaltung dieser Freistellungen und darüber hinaus in § 42 f Abs. 5 GmbHG-E die Schaffung einer entsprechenden Regelung für GmbH vor. Der Ausschuß hat erwogen, die Vorschriften für Aktiengesellschaften und GmbH in § 326 HGB zusammenzufassen und über den Regierungsentwurf hinaus unter voller Ausnutzung des Artikels 57 der Vierten Richtlinie in der Fassung des Artikels 43 der Siebten Richtlinie die Befreiung nicht nur hundertprozentigen Tochterunternehmen, sondern allen Tochterunternehmen einzuräumen, wenn die Gesellschafter dieser Unternehmen zustimmen. Der Ausschuß ist jedoch nach eingehender Beratung zu dem Ergebnis gekommen, daß solche Erleichterungen ordnungspolitisch nicht wünschenswert sind, weil sie Konzerne im Verhält-

nis zu mittelständischen Unternehmen begünstigen, wenn die Konzerne mit ihren Tochterunternehmen den mittelständischen Unternehmen Konkurrenz machen. Der Ausschuß verzichtet deshalb auf solche Regelungen.

— § 326 HGB

Die Vorschrift enthält die größenabhängigen Erleichterungen, die für kleine Kapitalgesellschaften bei der Offenlegung des Jahresabschlusses und der weiteren Unterlagen gelten. Eine wesentliche Änderung gegenüber dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes besteht darin, daß kleinen Aktiengesellschaften dieselben Erleichterungen eingeräumt werden sollen wie kleinen GmbH. Diese Änderung ist von der Bundesregierung in der angeführten Stellungnahme vom 21. Februar 1985 ange-regt worden.

§ 326 HGB entspricht § 42f Abs. 1 Satz 1 und 2 in Verbindung mit § 42b GmbHG-E mit der Maßgabe, daß auf eine bestimmte Form der Darstellung der Ergebnisverwendung verzichtet wird. Zudem findet die Vorschrift auch auf kleine Aktiengesellschaften Anwendung. § 42f Abs. 1 Satz 3 und 4 GmbHG-E wird in § 325 Abs. 1 Satz 3 HGB übernommen. § 326 Satz 3 HGB hat klarstellende Bedeutung. Indem § 326 HGB die Offenlegung der Bilanz und des Anhangs gestattet, so wie beide in verkürzter Form nach § 266 Abs. 1 Satz 3, § 288 Satz 1 HGB aufgestellt werden dürfen, und von der Offenlegung von Gewinn- und Verlustrechnung, Lagebericht und Prüfungsvermerk freistellt, nutzt er die Mitgliedstaatenwahlrechte des Artikels 47 Abs. 2 der Vierten Richtlinie aus.

— § 327 HGB

Die Vorschrift enthält die größenabhängigen Erleichterungen für mittelgroße Kapitalgesellschaften bei der Offenlegung.

§ 327 Nr. 1 HGB entspricht für die Offenlegung § 239 Abs. 1 Satz 2 HGB-E in Verbindung mit der im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagenen Anlage 1 zum Handelsgesetzbuch. Die Vorschrift nutzt das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 47 Abs. 3 Buchstabe a der Vierten Richtlinie aus. § 327 Nr. 2 HGB entspricht für die Offenlegung § 272 Abs. 1 Satz 1 in Verbindung mit § 272 Abs. 3 Satz 1 und 2 HGB-E, soweit die Freistellung nicht schon in § 288 Satz 2 HGB für die Aufstellung des Anhangs erfolgt. Die Vorschrift nutzt das Mitgliedstaatenwahlrecht des Artikels 47 Abs. 3 Buchstabe b der Vierten Richtlinie aus.

Soll ein verkürzter Jahresabschluß offengelegt werden, so muß er in der verkürzten Form geprüft und festgestellt werden, auch wenn daneben ein unverkürzter Jahresabschluß für interne Zwecke aufgestellt, geprüft und festgestellt worden ist.

— § 328 HGB

§ 328 HGB übernimmt mit redaktionellen Anpassungen und Verbesserungen § 283 Abs. 1 Nr. 1 und 4, Abs. 2 und 3 HGB-E, § 309 Abs. 4 HGB-EK. Die Vorschrift setzt Artikel 48 und 49 der Vierten Richtlinie und Artikel 38 Abs. 5 der Siebenten Richtlinie um.

§ 283 Abs. 1 Nr. 2 und 3 HGB-E wird nicht übernommen, weil die dem geltenden § 178 Abs. 1 Nr. 2 und 4 AktG entsprechenden Angaben nicht erforderlich sind. Schon nach § 328 Abs. 1 Nr. 1 HGB müssen der Jahresabschluß und Konzernabschluß in klarer und übersichtlicher Form entsprechend den Gliederungsvorschriften offengelegt werden. Hinsichtlich der gesetzlichen Vertreter und der Mitglieder des Aufsichtsrats reicht die Vorschrift des § 285 Nr. 10 HGB aus. Die Überschrift der Vorschrift ist präziser gefaßt.

— § 329 HGB

§ 329 HGB übernimmt mit sprachlichen Vereinfachungen § 284 Abs. 1 und 3 HGB-E in der Fassung des § 310 HGB-EK. Der das Zwangsgeldverfahren betreffende § 284 Abs. 2 HGB-E wird in § 335 HGB übernommen.

Die Angabepflicht nach § 329 Abs. 2 Satz 1 HGB wird auf die Zahl der Arbeitnehmer ausgedehnt, weil kleine Kapitalgesellschaften von dieser Angabe im Anhang nach § 288 Satz 1 HGB freigestellt werden.

§ 284 Abs. 4 HGB-E wird in § 86 Abs. 2 der Kostenordnung eingestellt (Artikel 10 Abs. 5). Dies entspricht der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 9.

— Fünfter Abschnitt. Verordnungsermächtigung für Formblätter und andere Vorschriften

§ 330 HGB übernimmt mit sprachlichen Anpassungen § 311 HGB-EK, der an die Stelle von § 285 HGB-E getreten ist. Die Überschrift des Unterabschnitts wird präziser gefaßt.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 11 und zum Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie zu Nummer 4 wird nicht gefolgt, weil die Mitwirkung des Bundesrates beim Erlass von Rechtsverordnungen über Formblätter und andere Vorschriften für bestimmte Geschäftszweige von der Sache her nicht geboten ist. Die Formblattverordnungen bedürfen auch nach geltendem Recht nicht der Zustimmung des Bundesrates.

— Sechster Unterabschnitt. Straf- und Bußgeldvorschriften. Zwangsgelder

Der Unterabschnitt entspricht dem in den Regierungsentwürfen eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie vorgeschlagenen Sechsten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzes.

setzbuchs. Durch die vorgesehenen Sanktionen wird Artikel 51 Abs. 3 der Vierten Richtlinie und Artikel 38 Abs. 6 der Siebenten Richtlinie Rechnung getragen.

— § 331 HGB

§ 331 HGB entspricht mit sprachlichen Anpassungen und Vereinfachungen § 286 HGB-E in der Fassung des § 312 HGB-EK. Der Täterkreis wird präziser umschrieben. Die Umschreibung des Täterkreises in Nummern 1 bis 3 trägt dem Umstand Rechnung, daß der Zweite Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs nur die Rechnungslegung der Kapitalgesellschaften regelt. Zu Nummer 1 ist anzumerken, daß es der besonderen Hervorhebung der Beziehungen der Kapitalgesellschaft zu verbundenen Unternehmen nicht bedarf, weil diese Beziehungen von dem Begriff der „Verhältnisse der Kapitalgesellschaft“ mit umfaßt werden. Insbesondere Nummer 4 ist wesentlich klarer gefaßt. Täter können nach dieser Vorschrift die zu Nachweisen und Aufklärungen verpflichteten Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft sein oder die gesetzlichen Vertreter des Tochterunternehmens, das keine Kapitalgesellschaft sein muß.

— § 332 HGB

§ 332 HGB übernimmt § 287 HGB-E in der Fassung des § 313 HGB-EK mit sprachlichen Anpassungen.

— § 333 HGB

§ 333 HGB übernimmt § 288 HGB-E in der Fassung des § 314 HGB-EK mit sprachlichen Anpassungen. Zudem wird auch das Gemeinschaftsunternehmen im Sinne von § 310 HGB geschützt, das nicht von der Umschreibung des Tochterunternehmens erfaßt wird. In Absatz 3 wird das Antragsrecht auf die Kapitalgesellschaft beschränkt.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 12 wird nicht entsprochen, weil im Verhältnis zu den Vorschriften des Strafgesetzbuchs in bezug auf die Abgrenzung des Täterkreises und die Antragsberechtigung gewichtige Unterschiede bestehen.

— § 334 HGB

§ 334 HGB entspricht § 289 HGB-E in der Fassung des § 315 HGB-EK. Der Täterkreis und die Tatbestände werden präziser umschrieben. Die Umschreibung des Täterkreises trägt dem Umstand Rechnung, daß der Zweite Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs nur die Rechnungslegung der Kapitalgesellschaften regelt. Es wird nur die vorsätzliche Begehung mit Bußgeld be-
wehrt.

Die Fassung des § 334 HGB berücksichtigt den vom Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie zu Nummer 6 geäußerten Wunsch, die zu beweisenden Vorschriften einzeln zu benennen. Die Tatbestände werden im Interesse der Rechtssicherheit stärker als in den Regierungsentwürfen vorgesehen konkretisiert. Auch dem Wunsch des Bundesrates in der bezeichneten Stellungnahme zu Nummer 7 wird entsprochen.

— § 335 HGB

§ 335 Satz 1 Nr. 3, 4 und 5, Satz 8 HGB übernimmt mit Anpassungen § 290 HGB-E. § 316 HGB-EK ist durch die Fassung der Vorschrift Rechnung getragen. Eine § 335 Satz 1 Nr. 1 und 2 HGB entsprechende Zwangsgeldvorschrift ist in § 407 AktG-E enthalten; sie wird auf GmbH ausgedehnt. § 335 Satz 1 Nr. 6 HGB entspricht § 284 Abs. 2 HGB-E. Die Einschränkung des Einschreitens des Registergerichts in dieser Vorschrift wird in § 335 Satz 2 HGB übernommen; sie wird auf alle Fallgestaltungen des § 335 HGB ausgedehnt, weil die Interessenlage vergleichbar ist. § 335 Satz 2 zweiter Halbsatz HGB hat klarstellende Bedeutung. Die Antragsberechtigung wird eingeschränkt. Statt dem einzelnen Arbeitnehmer wird dem Betriebsrat ein Antragsrecht gegeben, damit das Zwangsgeldverfahren nicht zu Streitigkeiten zwischen einzelnen Arbeitnehmern und dem Arbeitgeber genutzt werden kann. Auf das Antragsrecht der Kammern wird verzichtet, damit es nicht zu Streitigkeiten der Kammern mit ihren Mitgliedern kommt. Mit § 335 Satz 4 bis 7 HGB wird der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummern 7 und 8 Rechnung getragen. Die Vorschriften sollen sich auf alle Zwangsgeldverfahren nach § 335 HGB beziehen, weil die Verfahren gleich ausgestaltet sind.

— Dritter Abschnitt. Ergänzende Vorschriften für eingetragene Genossenschaften

Der Dritte Abschnitt enthält die Vorschriften, die in Ergänzung der ersten beiden Abschnitte für Genossenschaften zur Anpassung der für sie geltenden Rechnungslegungsvorschriften an die neue Entwicklung vorgeschrieben werden müssen. Der Dritte Abschnitt übernimmt teilweise den Inhalt der Vorschriften des Artikels 4 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und des Artikels 4 Nr. 1 und 2 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Die Übernahme der betreffenden Regelungen in das Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs entspricht der Konzeption des Ausschusses, die Rechnungslegungsvorschriften im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs soweit wie möglich zusammenzufassen. Dies dient der Übersichtlichkeit. Außerdem werden die Spezialgesetze von zusätzlichen Vorschriften entlastet.

— § 336 HGB

§ 336 Abs. 1 HGB übernimmt § 33 Abs. 2 GenG-E hinsichtlich der Aufstellung von Jahresabschluß und Lagebericht. Die Neufassung entspricht § 264 Abs. 1 HGB für Kapitalgesellschaften. Sie knüpft an die Pflicht der Genossenschaft nach § 242 HGB an, einen aus der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung bestehenden Jahresabschluß aufzustellen, und verlangt zusätzlich den Anhang als Teil des Jahresabschlusses und den Lagebericht. Diese Pflicht trifft den Vorstand der Genossenschaft. § 336 Abs. 2 HGB entspricht § 33 Abs. 3 GenG-E insofern, als er die besonderen für Kapitalgesellschaft geltenden Vorschriften des Ersten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts für anwendbar erklärt. Damit gelten auch die entsprechenden größenabhängigen Erleichterungen für kleine und mittelgroße Genossenschaften bei der Aufstellung des Jahresabschlusses, jeweils nach den Größenmerkmalen des § 267 HGB. Bestimmte Vorschriften für Kapitalgesellschaften brauchen jedoch nicht angewendet zu werden, weil Genossenschaften die entsprechenden Anforderungen auch nach geltendem Recht nicht erfüllen müssen. So ist ihnen insbesondere auch weiterhin die Bildung stiller Rücklagen erlaubt. In § 336 Abs. 3 wird die Ermächtigung des § 330 HGB, die sich — anders als die des § 285 HGB-E, auf den § 33 Abs. 3 GenG-E Bezug nimmt — nur auf Kapitalgesellschaften bezieht, auf Genossenschaften ausgedehnt.

— § 337 HGB

§ 337 HGB übernimmt § 33a GenG-E mit der Maßgabe, daß § 337 Abs. 2 Satz 1 HGB klarer gefaßt wird und in Nummer 1 entsprechend einer in der Anhörung gegebenen Anregung der Begriff der gesetzlichen Rücklage verwendet wird.

— § 338 HGB

§ 338 HGB übernimmt § 33b GenG-E mit der Maßgabe, daß in Absatz 3 die Verweisung angepaßt wird.

— § 339 HGB

§ 339 Abs. 1 HGB übernimmt § 33c Abs. 1 GenG-E. § 339 Abs. 2 HGB übernimmt § 33c Abs. 2 Satz 1 und 2 GenG-E mit der Maßgabe, daß die Vorschrift nur auf Genossenschaften, die die Größenmerkmale großer Kapitalgesellschaften erfüllen, anzuwenden ist. Nach dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes sollte diese Regelung auf alle Genossenschaften Anwendung finden, die nach § 53 Abs. 1 Satz 2 GenG jährlich geprüft werden. Die Änderung entspricht einem in der Anhörung vorgetragenen Wunsch. In § 339 Abs. 3 HGB werden die Verweisungen des § 33c Abs. 2 Satz 3 und Abs. 3 GenG-E übernommen und angepaßt, außerdem werden die Erleichterungen des §§ 326, 327 HGB bei der Offenlegung von Jahresabschluß und Lagebericht eingeräumt. Die Regelung des § 284 Abs. 2 HGB-E wird für Genossenschaften in § 160 Abs. 2 Satz 2 GenG

übernommen. § 33c Abs. 2 Satz 4 GenG-E wird nicht übernommen, weil die Regelung für große Genossenschaften keine Bedeutung hat.

Zu Nummern 9 bis 11 — Überschriften des Vierten und Fünften Buchs; §§ 479, 483 HGB

Die Nummern 9 bis 11 übernehmen Artikel 1 Nr. 12 bis 14 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Die in Artikel 1 Nummer 15 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagenen Anlagen zum Handelsgesetzbuch entfallen im Hinblick auf § 266 HGB.

Zu Artikel 2 — Änderung des Aktiengesetzes

In Artikel 2 werden im wesentlichen die Artikel 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie übernommen, allerdings mit der Maßgabe, daß auf Grund der geänderten Konzeption weitere Vorschriften des Aktiengesetzes in das Handelsgesetzbuch eingestellt werden. Das Aktiengesetz wird dadurch wesentlich entlastet; Mehrfachregelungen im Aktiengesetz und GmbH-Gesetz werden vermieden.

Zu Nummer 1 — § 30 AktG

Die Änderungen der Nummer 1 berücksichtigen, daß in Zukunft im neuen Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs und entsprechend auch im Aktiengesetz nur von einem Abschlußprüfer die Rede sein soll. Es versteht sich von selbst, daß auch mehrere Abschlußprüfer bestellt werden können. Die Rechtslage wird insoweit nicht geändert.

Zu Nummer 2 — § 33 AktG

Die Nummer 2 übernimmt Artikel 2 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 3 — § 49 AktG

Die Nummer 2 übernimmt Artikel 2 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Anpassung einer Verweisung. Zudem wird in § 49 AktG der Begriff des Abschlußprüfers in die Einzahl gesetzt.

Zu Nummer 4 — § 58 AktG

Buchstaben a und c enthalten begriffliche Anpassungen.

In Buchstabe b wird ein neuer Absatz 2a eingefügt, um Aktiengesellschaften die Fortführung des heutigen Rechtszustandes zu ermöglichen. Nach geltendem Recht brauchen nach Vornahme von nicht mehr gerechtfertigten Abschreibungen Zuschreibungen nicht vorgenommen zu werden, vielmehr

kann der niedrigere Wertansatz beibehalten werden, so daß entsprechende stille Reserven im Unternehmen verbleiben. In Zukunft müssen demgegenüber Kapitalgesellschaften grundsätzlich Wertaufholungen vornehmen (§ 280 Abs. 1 HGB). Nur soweit der niedrigere Wert steuerrechtlich beibehalten werden darf und die Beibehaltung in der Steuerbilanz nur zulässig ist, wenn der niedrigere Wert auch in der Handelsbilanz beibehalten wird (sogenannte umgekehrte Maßgeblichkeit), ist Kapitalgesellschaften diese Wertbeibehaltung in der Handelsbilanz erlaubt (§ 280 Abs. 2 HGB). Die danach künftig erforderlichen Wertaufholungen erhöhen das Jahresergebnis, während die entsprechenden Beträge bisher stille Reserven blieben. § 58 Abs. 2 a AktG soll Vorstand und Aufsichtsrat ermöglichen, die Beträge auch in Zukunft — als Gewinnrücklage — im Unternehmen zu halten. Insoweit tritt die Vorschrift an die Stelle von § 264 Abs. 2 Satz 2 HGB-E über die Bildung einer Wertaufholungsrücklage.

Entsprechendes gilt für den Fall, daß in der Steuerbilanz eine Rückstellung gebildet werden darf, ohne daß die Zulässigkeit der Passivierung von der Bildung eines entsprechenden Postens in der Handelsbilanz abhängt (Fehlen der sogenannten umgekehrten Maßgeblichkeit, z. B. bei der Preissteigerungsrücklage nach § 74 der Einkommensteuerrücklageverordnung). Nach geltendem Recht darf in einem solchen Fall eine Rückstellung auch in der Handelsbilanz gebildet werden. In Zukunft ist die Bildung von Rückstellungen in der Handelsbilanz auf Grund steuerrechtlicher Vorschriften Kapitalgesellschaften nur gestattet, wenn hiervon die Anerkennung der Rückstellung im Steuerrecht abhängt. Soweit die Bildung handelsrechtlicher Rückstellungen künftig untersagt wird, wird sich das Jahresergebnis erhöhen, während die entsprechenden Beträge bisher stille Rücklagen bilden. § 58 Abs. 2 AktG soll auch insofern Vorstand und Aufsichtsrat ermöglichen, die Beträge in Zukunft — als Gewinnrücklagen — im Unternehmen zu halten. Insoweit tritt die Vorschrift an die Stelle von § 248 Abs. 4 Satz 3 HGB-E. Die Bildung der entsprechenden Rücklagen im Rahmen der Ergebnisverwendung erfolgt ohne Anrechnung auf die sonstigen Maßnahmen nach § 58 AktG.

Der neue Absatz 2 a gilt wie schon bisher Absatz 2 nur für Entscheidungen über den Jahresüberschuß der Gesellschaft, so daß bei Mutterunternehmen entsprechende Entscheidungen von Tochterunternehmen nicht zu berücksichtigen sind.

§ 264 Abs. 2 Satz 3 HGB-E über die Auflösung der Wertaufholungsrücklage wird nicht übernommen, weil auch das geltende Recht eine entsprechende Vorschrift nicht enthält.

Zu Nummer 5 — § 59 AktG

Die Nummer 5 enthält eine begriffliche Anpassung.

Zu Nummern 6 und 7 — §§ 71, 71 a AktG

Die Nummern 6 und 7 übernehmen Artikel 2 Nr. 3 und 4 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes unter Anpassung der Verweisung.

Zu Nummer 8 — § 86 AktG

Die Nummer 8 enthält eine begriffliche Anpassung.

Zu Nummer 9 — § 98 AktG

Die Nummer 9 übernimmt Artikel 2 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 10 — § 99 AktG

Die Nummer 10 berichtigt die Bezeichnung des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit.

Zu Nummern 11 und 12 — §§ 101 und 104 AktG

Die Nummern 11 und 12 übernehmen Artikel 2 Nr. 6 und 7 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 13 — § 107 AktG

Die Nummer 13 enthält eine Folgeänderung zur Aufhebung von § 331 AktG.

Zu Nummer 14 — § 119 AktG

Es wird auf die Erläuterung zu Nummer 1 verwiesen.

Zu Nummern 15 bis 18 — §§ 120, 131, 143, 144 AktG

Die Nummern 15 bis 18 übernehmen Artikel 2 Nr. 8 bis 11 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 2 und 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit Anpassungen der Verweisung. Zu Nummer 18 Satz 2 wird auf die Erläuterung zu Nummer 1 verwiesen. In § 131 Abs. 1 AktG wird jedoch das Auskunftsrecht der Aktionäre in der Hauptversammlung für den Fall erweitert, daß die Gesellschaft den Jahresabschluß unter Inanspruchnahme von Erleichterungen aufstellt oder offenlegt. In diesem Falle soll jeder Aktionär die Vorlage des Jahresabschlusses verlangen können. Die Vorschrift hat § 157 Abs. 4 Satz 2 AktG zum Vorbild. Sie ist notwendig, weil sonst die Gesellschafter die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage ihrer Gesellschaft nicht so beurteilen könnten, wie dies für ihre Stellung als Gesellschafter notwendig ist.

Zu Nummer 19 — Abschnittsüberschrift vor § 148 AktG

Die Nummer 19 entspricht Artikel 2 Nr. 12 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Die Überschrift wird kürzer gefaßt. Sie trägt dem Umstand Rechnung, daß die Pflicht zur Aufstellung von Jahresabschluß und Lagebericht künftig nicht im Aktiengesetz, sondern im Handelsgesetzbuch geregelt wird.

Zu Nummer 20 — Aufhebung der §§ 148, 149 AktG

Die §§ 148, 149 AktG können aufgehoben werden, weil die Aufstellung des Jahresabschlusses der Aktiengesellschaft durch den Vorstand und der Inhalt des Jahresabschlusses künftig im Handelsgesetzbuch geregelt werden. Artikel 2 Nr. 13 — §§ 148, 149 AktG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 4 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie entfallen, weil die Regelung des § 148 AktG-E in §§ 242, 264 Abs. 1, § 320 Abs. 1 Satz 1 HGB übernommen wird und die Verweisungsvorschrift des § 149 AktG-E auf das Handelsgesetzbuch im Hinblick auf die dortige umfassende Regelung nicht mehr benötigt wird.

Zu Nummer 21 — § 150 AktG

Die Nummer 21 entspricht Artikel 2 Nr. 13 — § 150 AktG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit einer sprachlichen Anpassung in Absatz 1, die der Stellung der Vorschrift als erster Vorschrift des Ersten Abschnitts des Fünften Teils des Aktiengesetzes Rechnung trägt, und einer Anpassung der Verweisung in Absatz 2. Wie zu § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB ausgeführt, sollen die dort umschriebenen anderen Zuzahlungen nicht in die gesetzliche Rücklage einbezogen werden. Entsprechende Anpassungen werden in Absatz 2, 3 und 4 vorgenommen.

Zu Nummer 22 — Aufhebung der §§ 150 a, 151 AktG

Die §§ 150 a, 151 AktG können aufgehoben werden, weil die Rücklage für eigene Aktien in § 272 Abs. 4 HGB und die Gliederung der Bilanz in § 266 HGB geregelt werden. Artikel 2 Nr. 14 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes wird deshalb nicht übernommen.

Zu Nummer 23 — § 152 AktG

Die Nummer 23 übernimmt Artikel 2 Nr. 15 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 24 — Aufhebung der §§ 153 bis 157 AktG

Die §§ 153 bis 157 AktG können aufgehoben werden, weil die entsprechenden Vorschriften, soweit sie

aufrechterhalten werden, in das Handelsgesetzbuch eingestellt werden.

Zu Nummer 25 — § 158 AktG

Im Handelsgesetzbuch wird auf die besondere Regelung des § 258 HGB-E über die Darstellung der Ergebnisverwendung verzichtet. In Fortführung des geltenden § 157 Abs. 1 Nr. 29 bis 32 AktG wird deshalb Aktiengesellschaften die Darstellung der Entwicklung vom Jahresergebnis zum Bilanzergebnis vorgeschrieben. Die entsprechende Ergänzung der Gewinn- und Verlustrechnung wird in § 158 Abs. 1 AktG verlangt. Den Gesellschaften wird aber freigestellt, die Angaben im Anhang zu machen.

§ 158 Abs. 2 AktG übernimmt Artikel 2 Nr. 17 — § 153 AktG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 26 — Aufhebung von § 159 AktG

§ 159 AktG wird aufgehoben, weil Pensionsverpflichtungen künftig passiviert, jedenfalls aber von Kapitalgesellschaften während einer Übergangszeit im Anhang angegeben werden müssen.

Zu Nummer 27 — § 160 AktG

Die Nummer 27 übernimmt Artikel 2 Nr. 17 — § 154 Abs. 1 und 2 AktG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. § 160 Abs. 1 Nr. 2 AktG setzt Artikel 46 Abs. 2 Buchstabe d der Vierten Richtlinie in Verbindung mit Artikel 22 Abs. 2 der Zweiten Richtlinie um. § 160 Abs. 1 Nr. 3 AktG setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 3 und 4, § 160 Abs. 1 Nr. 5 und 6 Artikel 43 Abs. 1 Nr. 5 der Vierten Richtlinie um. § 154 Abs. 3 AktG-E wird in § 285 Nr. 10 HGB übernommen.

Zu Nummer 28 — Aufhebung der §§ 161 bis 169 AktG

Die §§ 161 bis 169 AktG können aufgehoben werden, weil die entsprechenden Vorschriften in das Handelsgesetzbuch eingestellt werden. Deshalb braucht auch Artikel 2 Nr. 18 — §§ 162, 163 AktG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 5 und 6 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie nicht übernommen zu werden. Die Regelungen des § 162 AktG-E werden in § 316 Abs. 1, § 317 Abs. 1 Satz 1 HGB, die des § 163 AktG-E in § 318 HGB mit den dort erläuterten Änderungen übernommen. § 163 Abs. 3 AktG-E wird nicht übernommen, weil auch das geltende Recht keine entsprechende Regelung enthält.

Zu Nummer 29 — § 170 AktG

Die Nummer 29 tritt an die Stelle von Artikel 2 Nr. 20 Buchstabe a des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. In § 170 Abs. 1 AktG wird die Vorlage an den Aufsichtsrat gesondert geregelt, je nach dem, ob der Jahresabschluß zu prüfen ist oder ob — was künftig möglich ist — keine Prüfung stattzufinden braucht. Die Nummer 29 Buchstaben b und c übernimmt Artikel 2 Nr. 20 Buchstabe b des angeführten Regierungsentwurfs.

Zu Nummer 30 — § 171 AktG

In Nummer 30 Buchstabe a wird die begriffliche Anpassung des Artikels 2 Nr. 21 Buchstabe a des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes übernommen. Zugleich wird aber § 171 Abs. 1 Satz 2 AktG auf die Fälle einer Pflichtprüfung des Jahresabschlusses durch einen Abschlußprüfer beschränkt. Entsprechendes ist in Nummer 30 Buchstabe b für § 171 Abs. 2 Satz 3 AktG vorgesehen. Auf Artikel 2 Nr. 21 Buchstabe b des angeführten Regierungsentwurfs wird verzichtet, weil die Entscheidung über die Teilnahme des Abschlußprüfers dem Aufsichtsrat überlassen bleiben soll. Gegen den Willen der Mehrheit des Aufsichtsrats soll die Teilnahme des Abschlußprüfers nicht durchgesetzt werden können.

Zu Nummer 31 — § 173 AktG

Die Nummer 31 Buchstabe a übernimmt mit einer sprachlichen Verbesserung Artikel 2 Nr. 22 Buchstabe a des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Die Nummer 31 Buchstabe b geht über Artikel 2 Nr. 22 Buchstabe b des angeführten Regierungsentwurfs hinaus. Die Neufassung des § 173 Abs. 3 Satz 1 bis 3 AktG trägt dem Umstand Rechnung, daß schon § 316 Abs. 3 HGB Bestimmungen über die nachträgliche Änderung des geprüften Jahresabschlusses enthält. Zudem berücksichtigt die Neufassung, daß künftig nicht die Jahresabschlüsse aller Aktiengesellschaften geprüft werden müssen. Artikel 2 Nr. 7 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie ist damit überholt.

Zu Nummer 32 — § 174 AktG

Artikel 2 Nr. 23 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes wird nicht übernommen. Der Begriff der Gewinnverwendung wird beibehalten, weil der Beschluß nicht vom Jahresergebnis, sondern vom Bilanzgewinn ausgeht.

Die Nummer 32 tritt an die Stelle von Artikel 2 Nr. 24 des angeführten Regierungsentwurfs. Der geltende § 174 Abs. 2 AktG soll beibehalten werden. Da in § 158 AktG die Entwicklung des Bilanzgewinns aus dem Jahresergebnis dargestellt wird, kann auf die entsprechenden Posten im Gewinnverwendungsbeschluß verzichtet werden. Deshalb erübrigt sich auch der letzte Satz des § 174 Abs. 2

AktG-E. Die Nummer 32 enthält nur eine begriffliche Anpassung.

Zu Nummer 33 — § 175 AktG

Die Nummer 33 übernimmt Artikel 2 Nr. 25 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 34 — § 176 AktG

Zu Nummer 34 Buchstabe a wird auf die Erläuterung zu Nummer 1 verwiesen. Die Nummer 34 Buchstabe b übernimmt Artikel 2 Nr. 26 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Die Nummer 34 Buchstabe c ist ohne Entsprechung in dem angeführten Regierungsentwurf. Die Änderung des § 176 Abs. 2 AktG trägt dem Umstand Rechnung, daß künftig nicht mehr die Jahresabschlüsse aller Aktiengesellschaften geprüft werden müssen. Zudem soll im Aktiengesetz nicht mehr von der Prüfung durch mehrere Abschlußprüfer die Rede sein.

Zu Nummer 35 — Aufhebung der §§ 177, 178 AktG

Die §§ 177, 178 AktG können aufgehoben werden, weil die neuen Vorschriften des Handelsgesetzbuchs über die Offenlegung an ihre Stelle treten. Artikel 2 Nr. 28 — § 177 AktG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes wird deshalb ebenfalls nicht übernommen. Sein Inhalt wird in § 325 Abs. 1, 2 und 4 HGB mit den dort erläuterten Änderungen übernommen.

Die Vorschriften des Vierten Abschnitts des Fünften Teils des Aktiengesetzes werden aufgehoben. Die Überschrift wird nicht geändert, um auf den bisherigen Regelungsinhalt hinzuweisen.

Zu Nummern 36 und 37 — §§ 199 und 204 AktG

Die Nummern 36 und 37 enthalten begriffliche Anpassungen.

Zu Nummer 38 — § 206 AktG

Die Nummer 38 enthält eine Folgeänderung zum Gesetz vom 4. Juli 1980 (BGBl. I S. 836).

Zu Nummer 39 — § 207 AktG

Die Nummer 39 übernimmt Artikel 2 Nr. 30 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 40 — § 208 AktG

Die Nummer 40 übernimmt Artikel 2 Nr. 31 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit sprachlichen Anpassungen. Zuführungen zur Kapitalrücklage und zu den Gewinnrücklagen können nach § 58 AktG bei der Feststellung des Jahresabschlusses oder bezüglich der Gewinnrücklagen

im Gewinnverwendungsbeschluß nach § 174 AktG erfolgen.

Zu Nummer 41 — § 209 AktG

Die Nummer 41 Buchstabe b Satz 1, Buchstabe d übernimmt Artikel 2 Nr. 32 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit Anpassungen der Verweisungen. Es wird auf die Bilanzvorschriften des Handelsgesetzbuchs und des Aktiengesetzes Bezug genommen. Artikel 2 Nr. 8 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie ist damit überholt. Zu Nummer 41 Buchstabe a, b Satz 2 und Buchstabe c und e wird auf die Erläuterung zu Nummer 1 verwiesen.

Zu Nummer 42 — § 229 AktG

Die Nummer 42 übernimmt Artikel 2 Nr. 33 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit einer begrifflichen Anpassung.

Zu Nummer 43 — § 230 AktG

Die Nummer 43 übernimmt Artikel 2 Nr. 34 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit einer begrifflichen Anpassung. Der Begriff der „offenen Rücklagen“ wurde durch die Begriffe „Kapital- oder Gewinnrücklagen“ ersetzt.

Zu Nummer 44 — § 231 AktG

Die Nummer 44 übernimmt Artikel 2 Nr. 35 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit einer begrifflichen Anpassung.

Zu Nummer 45 — § 232 AktG

Die Nummer 45 übernimmt Artikel 2 Nr. 36 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 46 — § 233 AktG

Die Nummer 46 Buchstabe a übernimmt Artikel 2 Nr. 37 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Buchstabe b enthält eine Anpassung an § 325 Abs. 1 und 2 HGB. Buchstabe c enthält eine begriffliche Anpassung.

Zu Nummer 47 — § 234 AktG

Die Nummer 47 übernimmt Artikel 2 Nr. 38 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 48 — § 236 AktG

Die Nummer 48 enthält eine Anpassung an § 325 HGB.

Zu Nummer 49 — § 237 AktG

Die Nummer 49 übernimmt Artikel 2 Nr. 39 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit einer weiteren begrifflichen Anpassung.

Zu Nummer 50 — § 240 AktG

Die Nummer 50 tritt an die Stelle von Artikel 2 Nr. 40 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Da auf eine besondere Darstellung der Ergebnisverwendung verzichtet wird, erübrigt sich die Neufassung des § 240 AktG. Es werden nur die notwendigen begrifflichen Anpassungen vorgenommen.

Zu Nummer 51 und 52 — §§ 241, 242 AktG

Es wird auf die Erläuterung zu Nummer 10 verwiesen.

Zu Nummern 53 und 54 — §§ 251, 254 AktG

Die Nummern 53 und 54 übernehmen Artikel 2 Nr. 41 und 42 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß in § 254 Abs. 2 Satz 2 AktG darüber hinaus dem neuen § 316 Abs. 3 HGB und der Neufassung von § 173 Abs. 3 AktG Rechnung getragen wird.

Zu Nummer 55 — § 256 AktG

Die Nummer 55 tritt an die Stelle von Artikel 2 Nr. 43 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und von Artikel 2 Nr. 9 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. Die Änderung des geltenden § 256 AktG geht weniger weit, als von der Bundesregierung vorgeschlagen worden ist. Grundsätzlich soll es bei der geltenden Regelung der Nichtigkeit bleiben. Es werden nur die verwandten Begriffe und die Bezugnahmen angepaßt, und es wird dem Umstand Rechnung getragen, daß künftig nicht mehr die Jahresabschlüsse aller Aktiengesellschaften geprüft werden müssen. Auf die Bezugnahme im geltenden § 256 Abs. 4 Satz 1 AktG und auf die beispielhafte Aufzählung im geltenden § 256 Abs. 4 Satz 2 AktG wird verzichtet, weil sie nicht erforderlich sind. Übernommen wird nur die inhaltliche Änderung des § 256 Abs. 1 Nr. 3 AktG-E, weil die vorgeschlagene Einschränkung der Nichtigkeit sachgerecht ist. Die Einhaltung des § 319 Abs. 2 und 3 HGB soll durch die Bußgeldvorschrift des § 334 Abs. 2 HGB sichergestellt werden. Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 4 wird demgemäß nicht entsprochen.

Buchstabe d enthält eine Anpassung an § 325 Abs. 1 und 2 HGB.

Zu Nummer 56 — § 257 AktG

Es handelt sich um eine Anpassung der Verweisung.

Zu Nummer 57 — § 258 AktG

Die Nummer 57 übernimmt inhaltlich Artikel 2 Nr. 44 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 10 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Anpassung der Verweisungen. Außerdem wird der Begriff des Abschlußprüfers in die Einzahl gesetzt.

Zu Nummer 58 — § 259 AktG

Die Nummer 58 entspricht Artikel 2 Nr. 45 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. § 259 AktG wird aber weniger weitgehend geändert, weil auch § 256 AktG, auf den er Bezug nimmt, im wesentlichen unverändert bleibt. Artikel 2 Nr. 45 Buchstabe c des angeführten Regierungsentwurfs wird übernommen, im übrigen beschränken sich die Änderungen auf begriffliche Anpassungen und auf die Anpassung von Verweisungen.

Zu Nummer 59 — § 261 AktG

Die Nummer 59 Buchstaben a bis c entspricht Artikel 2 Nr. 59 Buchstabe a des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. In § 261 Abs. 1 AktG werden aber nur die unbedingt notwendigen Anpassungen der Verweisungen und Bezeichnungen vorgenommen und in Absatz 1 Satz 6 die nicht erforderliche Bezeichnung der Ausweisstelle gestrichen. Die Nummer 59 Buchstabe d übernimmt Artikel 2 Nr. 46 Buchstabe b des angeführten Regierungsentwurfs.

Zu Nummer 60 — § 270 AktG

Die Nummer 60 entspricht Artikel 2 Nr. 47 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. § 270 Abs. 1 AktG enthält eine sprachliche Verbesserung. Der Neufassung des § 270 Abs. 2 AktG und dem Verzicht auf § 270 Abs. 3 Satz 1 AktG-E liegt die Überlegung zugrunde, daß die allgemeinen Vorschriften über den Jahresabschluß und Lagebericht der Aktiengesellschaften ohnehin auch während der Abwicklung anzuwenden sind (§ 264 Abs. 2 AktG). Die Abwickler haben als „gesetzliche Vertreter“ der Aktiengesellschaft (§ 269 Abs. 1 AktG) die Rechnungslegungspflichten nach dem Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs zu erfüllen. § 270 Abs. 3 AktG betrifft auch die Eröffnungsbilanz und den erläuternden Bericht nach § 270 Abs. 1 AktG, weil auf sie die Vorschriften über den Jahresabschluß nach § 270 Abs. 2 Satz 1 AktG entsprechend anzuwenden sind.

Zu Nummer 61 — § 275 AktG

Es wird auf die Erläuterung zu Nummer 10 verwiesen.

Zu Nummern 62 bis 65 — §§ 283, 286, 288, 300 AktG

Die Nummern 62 bis 65 übernehmen Artikel 2 Nr. 48 bis 51 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß in § 286 Abs. 2 Satz 3 und Abs. 4 AktG die Verweisungen angepaßt werden.

Zu Nummern 66 bis 68 — §§ 301, 302 und 304 AktG

Die Nummern 66 bis 68 enthalten begriffliche Anpassungen.

Zu Nummer 69 — § 312 AktG

Es handelt sich um eine Folgeänderung.

Zu Nummern 70 und 71 — §§ 313 und 314 AktG

Die Änderungen der Nummern 70 und 71 tragen dem Umstand Rechnung, daß in Zukunft nicht die Jahresabschlüsse aller Aktiengesellschaften geprüft werden müssen. Ferner wird die Verweisung auf die aufgehobenen §§ 162, 165 AktG ersetzt. Dabei wird die Regelung des geltenden § 165 Abs. 4 AktG in dieser Vorschrift — wie in § 340b Abs. 3 Satz 2 AktG — inhaltlich unverändert aufrechterhalten. Außerdem wird der Begriff der Abschlußprüfer in die Einzahl gesetzt.

Zu Nummer 72 — § 315 AktG

Es wird auf die Erläuterung zu Nummer 1 verwiesen.

Zu Nummer 73 — § 324 AktG

Die Nummer 73 enthält eine begriffliche Anpassung.

Zu Nummer 74 — § 325 AktG

§ 325 AktG wird aus den vor § 326 HGB dargestellten ordnungspolitischen Gründen aufgehoben.

Zu Nummer 75 — Aufhebung der §§ 329 bis 336 AktG

Die §§ 329 bis 336 AktG können aufgehoben werden, weil die entsprechenden Vorschriften über die Rechnungslegung im Konzern in das Handelsgesetzbuch eingestellt werden. Demgemäß brauchen Artikel 2 Nr. 53 bis 58 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 11 — §§ 329, 331, 332 AktG des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Ach-

ten Richtlinie in §§ 290, 294 Abs. 3, § 316 Abs. 2, § 318 Abs. 2 Satz 1 HGB nicht übernommen zu werden.

Zu Nummer 76 — § 337 AktG

Die Nummer 76 übernimmt inhaltlich Artikel 2 Nr. 11 — § 333 AktG des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit einer sprachlichen Anpassung in § 337 Abs. 2 Satz 1 AktG.

Zu Nummer 77 — Aufhebung des § 338 AktG

§ 338 AktG kann aufgehoben werden, weil die Offenlegung im Handelsgesetzbuch geregelt wird. Die entsprechende Vorschrift des Artikels 2 Nr. 11 — § 334 AktG des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie wird in § 325 Abs. 3 und 4 HGB übernommen. Artikel 2 Nr. 59 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes entfällt.

Zu Nummer 78 — § 340 b AktG

Die Nummer 78 übernimmt Artikel 2 Nr. 60 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 13 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßgabe, daß die Verweisungen angepaßt werden und daß der Begriff Abschlußprüfer nur noch in der Einzahl verwendet wird. Eine sachliche Änderung ist damit nicht verbunden. Die Regelung des geltenden § 165 Abs. 4 AktG wird in dieser Vorschrift — wie in § 313 Abs. 1 Satz 4 AktG — inhaltlich unverändert übernommen.

Zu Nummern 79 und 80 — §§ 340 d, 348 AktG

Die Nummern 79 und 80 übernehmen Artikel 2 Nr. 61 und 62 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß die Verweisungen angepaßt werden. Abweichend vom Regierungsentwurf bleibt es bei dem Begriff Vermögensgegenstand. In § 348 Abs. 2 Satz 1 AktG wird das Wahlrecht beibehalten. In § 348 Abs. 2 Satz 2 AktG wird die Abschreibungsfrist für den Geschäfts- oder Firmenwert und die entsprechende Angabepflicht im Anhang festgelegt.

Zu Nummer 81 — § 400 AktG

Die Nummer 81 übernimmt Artikel 2 Nr. 63 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 14 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit Anpassungen der Verweisungen.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 13 wird nicht entsprochen, weil der vorgeschlagene Zusatz zu § 403 AktG entbehrlich ist. Der Straftatbestand des § 333 HGB, der § 287 HGB-E entspricht, findet

ausdrücklich nur auf den „Abschlußprüfer“ und seinen „Gehilfen“ Anwendung. Da in § 403 AktG „Prüfer oder Gehilfen eines Prüfers“ als Täter bezeichnet werden, geht § 333 HGB als spezielle Vorschrift für Abschlußprüfer und deren Gehilfen vor, ohne daß dies besonders bestimmt werden muß.

Zu Nummer 82 — § 404 AktG

Die Nummer 82 übernimmt inhaltlich Artikel 2 Nr. 64 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 15 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Zu Nummer 83 — § 405 AktG

Die Nummer 83 übernimmt Artikel 2 Nr. 16 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. Artikel 2 Nr. 65 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes ist dadurch überholt.

Zu Nummer 84 — § 407 AktG

Die Nummer 84 übernimmt Artikel 2 Nr. 66 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 2 Nr. 17 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. Die Zwangsgeldbewehrung der Aufstellung von Jahresabschluß, Lagebericht, Konzernabschluß und Konzernlagebericht sowie der Vorlage der Unterlagen an den Abschlußprüfer wird in § 335 Nr. 1, 2 und 5 HGB übernommen. Die Prüfung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht, die Angabe von Vorstand und Aufsichtsrat im Anhang und die Mitteilungen im Fall der Kündigung des Prüfungsauftrags werden nicht mit Zwangsgeld bewehrt, weil die Durchsetzung dieser Pflichten von geringerer Bedeutung ist. Der nach dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes ebenfalls in § 407 AktG aufgenommene § 163 Abs. 3 AktG-E ist als solcher nicht übernommen worden.

Zu Artikel 3 — Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaft mit beschränkter Haftung

In Artikel 3 werden im wesentlichen die Artikel 3 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie übernommen, allerdings mit der Maßgabe, daß auf Grund der geänderten Konzeption weitere für das GmbH-Gesetz vorgeschlagene Vorschriften in das Handelsgesetzbuch eingestellt werden. Das GmbH-Gesetz wird dadurch wesentlich entlastet.

Zu Nummer 1 — § 29 GmbHG

Die Nummer 1 übernimmt Artikel 3 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit einer sprachlichen Klarstellung in § 29 Abs. 1 GmbHG. § 29 Abs. 1 Satz 2 GmbHG wird neu eingefügt, um klarzustellen, daß die Gesellschafter bei Berücksichtigung der teilweisen Ergebnisverwen-

dung oder bei Auflösung von Rücklagen Anspruch auf den Bilanzgewinn haben. Der neu eingefügte § 29 Abs. 4 GmbHG entspricht dem neuen § 58 Abs. 2a AktG. Auf die Erläuterung zu Artikel 2 Nr. 4 wird verwiesen.

Zu Nummern 2 und 3 — §§ 33, 40 GmbHG

Die Nummern 2 und 3 übernehmen Artikel 3 Nr. 2 und 3 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Anpassung einer Verweisung in § 33 Abs. 2 Satz 1 GmbHG.

Zu Nummer 4 — § 41 GmbHG

§ 41 Abs. 2 und 3 GmbHG kann aufgehoben werden, weil die Pflicht der GmbH zur Rechnungslegung künftig im Handelsgesetzbuch geregelt wird. Artikel 3 Nr. 4 Buchstabe a des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes entfällt demgemäß. § 41 Abs. 2 GmbHG-E wird in § 264 Abs. 1, § 320 Abs. 1 Satz 1 HGB übernommen. Artikel 3 Nr. 4 Buchstabe b des bezeichneten Regierungsentwurfs wird übernommen.

Artikel 3 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie wird nicht im GmbH-Gesetz, sondern im Handelsgesetzbuch übernommen, und zwar § 41a GmbHG-EK in § 290 HGB und § 41b GmbHG-EK in § 294 Abs. 3 HGB.

Zu Nummer 5 — §§ 42, 42a GmbHG

Die Nummer 5 übernimmt teilweise Artikel 3 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

— § 42 GmbHG

§ 42 GmbHG übernimmt § 42 Abs. 2, 3 und 5 GmbHG-E mit einer sprachlichen Anpassung in Absatz 1, die der Stellung der Vorschrift als erster Vorschrift über den Jahresabschluß im GmbH-Gesetz Rechnung trägt. In § 42 Abs. 3 GmbHG wird eine entsprechende Angabe im Anhang zugelassen.

Artikel 3 Nr. 5 — § 42 Abs. 1 GmbHG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 3 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie entfallen, weil die Verweisungsvorschrift auf das Handelsgesetzbuch im Hinblick auf die dortige umfassende Regelung nicht mehr benötigt wird. Der ebenfalls vorgeschlagene Vorbehalt ist nicht erforderlich. § 42 Abs. 4 GmbHG wird in § 272 Abs. 4 HGB, § 42 Abs. 6 GmbHG-E in § 285 Nr. 10 HGB übernommen.

— § 42a GmbHG

§ 42a Abs. 1 bis 3 GmbHG übernimmt § 42d Abs. 1, § 42e Abs. 1 bis 3 GmbHG-E mit Anpassungen in § 42a Abs. 2 GmbHG. Wie im neuen Dritten Buch

des Handelsgesetzbuchs soll auch im GmbH-Gesetz nur von einem Abschlußprüfer die Rede sein. Auf die Erläuterung zu Artikel 2 Nr. 1 wird verwiesen.

§ 42a Abs. 4 GmbHG übernimmt Artikel 3 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie hinsichtlich der Vorlage des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts an die Gesellschafter.

Artikel 3 Nr. 5 — §§ 42a, 42b GmbHG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 3 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie werden in § 316 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2, § 318 Abs. 1 Satz 1 und 3, Abs. 2, 3 Satz 1 und Abs. 7 Satz 1 HGB übernommen; die Verweisungsvorschrift des § 42a Abs. 1 Satz 2 GmbHG-E auf das Handelsgesetzbuch wird nicht mehr benötigt; der Vorbehalt des § 42a Abs. 1 Satz 3 GmbHG-E ist nicht erforderlich. Die Größenmerkmale des § 42b GmbHG-E werden in § 267 Abs. 1 HGB übernommen.

Artikel 3 Nr. 5 — § 42c GmbHG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 3 Nr. 4 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie werden inhaltlich durch Verweisungen in § 52 Abs. 1 GmbHG auf die entsprechenden Vorschriften des Aktiengesetzes übernommen.

§ 42d Abs. 2 und 3 GmbHG-E wird nicht übernommen, weil die Vorschriften nicht erforderlich sind. Die Frage, wie Gesellschafter von den Vorlagen Kenntnis zu nehmen haben, braucht nicht im einzelnen — wie in § 42d Abs. 2 GmbHG-E vorgeschlagen — vom Gesetzgeber beantwortet zu werden; die Antwort kann der Rechtsprechung und der Praxis überlassen bleiben. § 42d Abs. 3 GmbHG-E ist im Hinblick auf § 42a Abs. 1 und 2 GmbHG entbehrlich. Dementsprechend entfällt auch Artikel 3 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes, soweit er sich auf § 42d Abs. 2 GmbHG-E bezieht.

An die Stelle von § 42e Abs. 4 GmbHG-E tritt im Interesse einer einheitlichen Regelung für alle mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften § 316 Abs. 1 Satz 2 HGB; Artikel 3 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie entfällt demgemäß. Ein wirksamer Beschluß über die Ergebnisverwendung kann nach § 42a Abs. 2 GmbHG erst gefaßt werden, wenn auch der Jahresabschluß wirksam festgestellt worden ist.

Artikel 3 Nr. 5 — § 42f Abs. 1 bis 4 GmbHG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 3 Nr. 7 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie werden in § 325 HGB übernommen. § 42f Abs. 5 GmbHG-E wird aus den vor § 326 HGB aufgeführten ordnungspolitischen Gründen nicht übernommen.

§ 42g GmbHG-E wird nicht übernommen, weil er nicht erforderlich ist. Die Entwicklung von Grundsätzen, in welchen Fällen der Jahresabschluß der

GmbH nichtig ist, kann weiterhin der Rechtsprechung überlassen bleiben. Als Grundlage kann weiterhin auf § 256 AktG zurückgegriffen werden, der — anders als im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagen — im wesentlichen unverändert bleibt. Damit entfällt auch Artikel 3 Nr. 8 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

§ 42h GmbHG-E wird aus ordnungspolitischen Gründen nicht übernommen. Ein bestimmter Gewinnanspruch der Minderheitsgesellschafter soll im Gesetz nicht ausdrücklich festgeschrieben werden.

Zu Nummer 6 — § 46 GmbHG

Die Nummer 6 übernimmt Artikel 3 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Außerdem wird der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 16 Rechnung getragen.

Zu Nummer 7 — § 52 GmbHG

Die Nummer 7 entspricht inhaltlich Artikel 3 Nr. 5 — § 42c GmbHG des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 3 Nr. 4 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. An die Stelle des Vorschlags für die Verwendung des Bilanzgewinns bei Aktiengesellschaften tritt gegebenenfalls der Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses. Damit wird auch der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 15 Rechnung getragen. Die entsprechende Anwendung der Vorschriften des Aktiengesetzes über die Prüfung des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts durch den Aufsichtsrat erscheint sachgerechter als die entsprechende Anwendung von Vorschriften über die Prüfung des Jahresabschlusses und Lageberichts durch den Aufsichtsrat.

Zu Nummer 8 — § 71 GmbHG

Die Nummer 8 übernimmt Artikel 3 Nr. 7 Buchstaben b und c des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß der Wortlaut des § 71 Abs. 1 bis 3 GmbHG an den neuen § 270 AktG angepaßt wird; auf die Erläuterung zu Artikel 2 Nr. 60 wird verwiesen. Artikel 3 Nr. 7 Buchstabe c des angeführten Regierungsentwurfs wird nicht übernommen, weil die dort vorgeschlagene Ergänzung der angeführten Paragraphen nicht erforderlich ist; die Liquidatoren haben die sich nunmehr aus dem Handelsgesetzbuch ergebenden Rechnungslegungspflichten als gesetzliche Vertreter der GmbH zu erfüllen. Da § 71 Abs. 3 GmbHG nicht auf andere Paragraphen verweist und die in § 71 Abs. 4 GmbHG angeführten Paragraphen nicht ergänzt werden, entfällt auch der sich hierauf beziehende Artikel 3 Nr. 9 des Regierungs-

entwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Zu Nummer 9 — § 79 GmbHG

Die Nummer 9 übernimmt Artikel 3 Nr. 8 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß in die Zwangsgeldvorschrift nicht auch die in § 42 Abs. 6 GmbHG-E vorgeschlagene Pflicht aufgenommen wird; diese Pflicht wird nämlich nicht im GmbHG-Gesetz, sondern in § 285 Nr. 10 HGB übernommen.

Zu Nummer 10 — § 82 GmbHG

Die Nummer 10 übernimmt inhaltlich Artikel 3 Nr. 9 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 3 Nr. 10 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit einer Anpassung der Verweisung.

Zu Artikel 4 — Änderung des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften

In Artikel 4 werden die Artikel 4 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie übernommen, soweit sie nicht in den neuen Dritten Abschnitt des Handelsgesetzbuchs eingestellt werden.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinien-Gesetzes zu Nummer 17 wird nicht entsprochen, weil im Interesse der Rechtssicherheit der Mitgliederbestand einer Genossenschaft und der Beginn und die Beendigung der Mitgliedschaft sowie die Zahl der übernommenen Geschäftsanteile jederzeit genau zu bestimmen sein sollen.

Zu Nummer 1 bis 5 — §§ 7, 16, 19, 20, 21 a GenG

Die Nummern 1 bis 5 übernehmen Artikel 4 Nr. 1 bis 5 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß entsprechend einer in den Anhörungen gegebenen Anregung im neuen § 7 Nr. 2 GenG an Stelle des Begriffs der Ergebnismrücklage der Begriff der gesetzlichen Rücklage verwandt, in § 20 GenG die gesetzlichen Rücklagen oder andere Ergebnismrücklagen angeführt und in § 21 a Abs. 2 GenG auf die Angabe des § 33 a Abs. 2 Nr. 2 GenG verzichtet wird.

Zu Nummer 6 — § 33 GenG

Die Nummer 6 übernimmt als § 33 Abs. 1 GenG aus Artikel 4 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes § 33 Abs. 1 und 2 GenG-E, letzteren hinsichtlich der Vorlage an Aufsichtsrat und Generalversammlung. Im übrigen wird Artikel 4 Nr. 6 des angeführten Regierungsentwurfs im Dritten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs übernommen.

§ 33 Abs. 2 GenG tritt an die Stelle von Artikel 4 Nr. 7 — § 33d des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. § 33d GenG-E wird nicht übernommen, weil eine umfassende gesetzliche Regelung der Nichtigkeit des Jahresabschlusses entbehrlich ist. Insoweit wird auf die Begründung für die Nichtübernahme von § 42g GmbHG-E Bezug genommen. Es kann bei der Regelung des geltenden § 33h GenG bleiben, der mit den notwendigen Anpassungen als § 33 Abs. 2 GenG übernommen wird. Artikel 4 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie ist damit gegenstandslos.

§ 33 Abs. 3 GenG übernimmt inhaltlich Artikel 4 Nr. 9 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß auf die Rücklagen schlechthin abgestellt wird. Der Inhalt des geltenden § 33i GenG wird beibehalten.

Zu Nummer 7 — Aufhebung der §§ 33a bis 33i GenG

Die §§ 33a bis 33i GenG können aufgehoben werden, weil ihre bisherigen Regelungen oder die Bestimmungen, die an ihre Stelle treten, in den neuen § 33 GenG oder in den Dritten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs eingestellt werden. Damit wird auch Artikel 4 Abs. 8 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes entsprochen.

Zu Nummern 8 und 9 — §§ 38, 43 GenG

Die Nummern 8 und 9 übernehmen Artikel 4 Nr. 10 und 11.

Zu Nummer 10 — § 48 GenG

Die Nummer 10 übernimmt Artikel 4 Nr. 12 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß entsprechend dem Bilanzschema des Handelsgesetzbuchs für die Bilanz vor der Gewinnverwendung die Begriffe Jahresüberschuß und Jahresfehlbetrag verwendet werden und demgemäß auch der Begriff der Ergebnisverwendung. Zudem wird § 48 Abs. 3 GenG-E um Regelungen verkürzt, die sich schon in § 316 Abs. 3 HGB finden und die § 53 Abs. 2 GenG in Bezug nimmt. § 48 Abs. 2 und 3 GenG-E werden zusammengefaßt.

Zu Nummern 11 bis 29 — §§ 53, 54, 54a, 55, 56, 58, 63b, 63f, 63i, 73, 74, 88a, 89, 91, 93g, 95, 99, 108, 148 GenG

Die Nummern 11 bis 29 übernehmen Artikel 4 Nr. 13 bis 30, 32 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 4 Nr. 4 und 5 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßgabe, daß in § 53 Abs. 2, §§ 58, 89, 93g, 148 GenG die Verweisungen angepaßt werden, daß § 58 GenG sprachlich besser gefaßt wird, und daß nach dem neuen § 58 Abs. 2 GenG die Vorschrift des § 322 HGB über den Bestätigungsvermerk nur auf große

Genossenschaften im Sinne des § 267 Abs. 3 HGB anzuwenden ist. In § 148 Abs. 1 Nr. 1 GenG wird auf „Rücklagen“ schlechthin abgestellt.

Artikel 4 Nr. 31 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 4 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie werden nicht übernommen, weil sich die Strafvorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs nicht mehr auf Genossenschaften beziehen.

Zu Nummer 30 — § 156 GenG

Die Angabe wird geändert, um zu ermöglichen, daß auch die zum Genossenschaftsregister einzureichenden Unterlagen nicht im Original, sondern mikroverfilmt oder auf anderen Datenträgern aufbewahrt oder eingereicht werden können.

Zu Nummer 31 — § 160 GenG

Die Nummer 31 Buchstabe a übernimmt inhaltlich Artikel 4 Nr. 33 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit einer Anpassung der Verweisungen. Durch den neuen Buchstaben b wird der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 18 entsprochen.

Zu Artikel 5 — Änderung des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen

In Artikel 5 werden im wesentlichen die Artikel 5 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie übernommen. Die Unternehmen des Publizitätsgesetzes haben die für alle Kaufleute geltenden Vorschriften des Ersten Abschnitts des neuen Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs als Kaufleute unmittelbar anzuwenden. Ein wesentlicher Unterschied zu den Regierungsentwürfen besteht darin, daß die Unternehmen des Publizitätsgesetzes die für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs nicht nur sinngemäß anzuwenden haben. Diesen Unternehmen sollen grundsätzlich aber keine Pflichten auferlegt werden, die über das geltende Recht hinausgehen. Die Neufassung von § 5 PublG trägt dem Umstand Rechnung, daß der Erste Abschnitt des Publizitätsgesetzes künftig in erster Linie auf Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute anzuwenden sein wird.

Zu Nummer 1 — § 1 PublG

Die Nummer 1 übernimmt Artikel 5 Nr. 1 Buchstabe a des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Anpassung der Verweisung. Artikel 5 Nr. 1 Buchstabe b des angeführten Regierungsentwurfs wird nicht übernommen, weil auf die gesonderte Regelung über die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer nicht verzichtet werden kann. Denn die entsprechende Regelung des § 271

Abs. 1 Nr. 3 HGB-E wird in § 267 Abs. 5, § 285 Nr. 7 HGB nicht unverändert übernommen.

Zu Nummer 2 — § 2 PublG

Die Nummer 2 übernimmt Artikel 5 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 5 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit einer Anpassung der Verweisung.

Zu Nummer 3 — § 3 PublG

Die Nummer 3 übernimmt Artikel 5 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß der Buchstabe e neu eingefügt wird. Danach werden die nach dem Versicherungsaufsichtsgesetz ohnehin rechnungslegungspflichtigen Versicherungsunternehmen von der Anwendung des Ersten Abschnitts des Publizitätsgesetzes ausgenommen.

Zu Nummer 4 — § 5 PublG

Die Nummer 4 entspricht Artikel 5 Nr. 4 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 5 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. In § 5 PublG wird das geltende Recht nur insoweit geändert, wie es zur Anpassung an das neue Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs unbedingt erforderlich ist.

Die weitergehenden Vorschläge in § 5 PublG-E werden nicht übernommen. Zudem ergeben sich Abweichungen zu § 5 PublG-E daraus, daß die über die für alle Kaufleute geltenden Bestimmungen hinausgehenden Rechnungslegungsvorschriften des neuen Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs wegen des dortigen Verzichts auf den Begriff des offenkundigspflichtigen Unternehmens nicht unmittelbar auf die Unternehmen des Publizitätsgesetzes Anwendung finden. Die Neufassung des § 5 Abs. 1 Satz 1 PublG berücksichtigt, daß die Unternehmen des Publizitätsgesetzes als Kaufleute schon nach § 242 HGB einen aus Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung bestehenden Jahresabschluß aufzustellen haben. In § 5 Abs. 1 Satz 2 PublG werden die für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung maßgeblichen Vorschriften des Handelsgesetzbuchs in Bezug genommen, die den bisher in § 5 Abs. 2 Satz 1 PublG angeführten Vorschriften des Aktiengesetzes entsprechen. Für die Bewertung sollen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgebend sein, weil insoweit die Vorschriften des Ersten Abschnitts des neuen Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs gelten.

In § 5 Abs. 2 PublG wird nur anderen Unternehmen als Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleuten die Aufstellung eines Anhangs oder eines Lageberichts vorgeschrieben. Die Unterlagen treten an die Stelle des Geschäftsberichts, der nach dem geltenden § 5 Abs. 1 Satz 2 PublG für Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute nicht ver-

pflichtig ist. Statt auf die Vorschriften des Aktiengesetzes — wie im geltenden § 5 Abs. 4 PublG — wird auf die entsprechenden Vorschriften des neuen Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs verwiesen. Die nach Artikel 30 der Vierten Richtlinie für Kapitalgesellschaften zwingende Angabe nach § 285 Nr. 6 HGB wird den Unternehmen nach dem Publizitätsgesetz nicht auferlegt. Die Vorlage von Jahresabschluß und Lagebericht an den Abschlußprüfer wird künftig in § 320 Abs. 1 Satz 1 HGB geregelt, auf den § 6 Abs. 1 Satz 2 HGB verweist.

In § 5 Abs. 3 PublG wird die Ermächtigung des § 330 HGB, die sich — anders als die des § 285 HGB-E, auf den § 5 Abs. 2 Satz 1 PublG-E Bezug nimmt — nur auf Kapitalgesellschaften bezieht, auf Unternehmen nach dem Ersten Abschnitt des Publizitätsgesetzes ausgedehnt.

Der geltende § 5 Abs. 2 Nr. 1 bis 3 PublG kann — wie im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagen — entfallen. Die Regelung des geltenden § 5 Abs. 2 Nr. 4 und 5 PublG soll als § 5 Abs. 5 PublG mit den notwendigen Anpassungen erhalten bleiben. Der geltende § 5 Abs. 2 Nr. 6 PublG wird nicht übernommen, weil es selbstverständlich ist, daß die speziellen Rechnungslegungsvorschriften des Kreditwesengesetzes und des Versicherungsaufsichtsgesetzes vorgehen. Der geltende § 5 Abs. 3 PublG wird als § 5 Abs. 4 PublG übernommen.

Zu Nummer 5 — § 6 PublG

Die Nummer 5 entspricht Artikel 5 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 5 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. Die Neufassung des § 6 Abs. 1 Satz 1 PublG entspricht der Fassung des § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften. § 6 Abs. 1 Satz 2 PublG übernimmt inhaltlich § 6 Abs. 1 Satz 2 PublG-E; aus der Verweisung werden die besonderen Vorschriften über die Prüfung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht ausgenommen. § 6 Abs. 2 PublG entspricht der geltenden Fassung dieser Vorschrift mit sprachlichen Anpassungen. § 6 Abs. 3 Satz 1 bis 3 PublG übernimmt den geltenden § 6 Abs. 3 Satz 1 bis 3 PublG ohne die die GmbH betreffenden Regelungen. Der geltende § 6 Abs. 3 Satz 4 PublG entfällt im Hinblick auf § 6 Abs. 1 Satz 2 PublG. § 6 Abs. 3 Satz 4 PublG übernimmt die die bergrechtlichen Gewerkschaften betreffenden Regelungen des geltenden § 6 Abs. 4 und 5 PublG. Im übrigen kann der geltende § 6 Abs. 4 bis 6 PublG im Hinblick auf § 318 Abs. 3 bis 5 HGB aufgehoben werden. Der geltende § 6 Abs. 7 PublG kann aufgehoben werden, weil auch bei Kapitalgesellschaften ein Widerruf der Wahl nicht mehr vorgesehen ist. Die Nichtigkeitsbestimmungen des geltenden § 6 Abs. 8 PublG werden in § 10 PublG übernommen. Als neuer § 6 Abs. 4 PublG wird der geltende § 6 Abs. 9 PublG übernommen, die Verweisung auf Vorschriften des Kreditwesengesetzes wird aber aus den oben zu § 5 Abs. 2 Nr. 6 PublG dargelegten Gründen gestrichen.

Zu Nummer 6 und 7 — §§ 7, 8 PublG

Die Nummern 6 und 7 übernehmen Artikel 5 Nr. 6 und 7 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß § 8 Abs. 2 PublG sprachlich klarer gefaßt wird.

Zu Nummer 8 — § 9 PublG

Die Nummer 8 tritt an die Stelle von Artikel 5 Nr. 8 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Statt im Publizitätsgesetz selbst, wie in § 9 Abs. 1 Satz 1 und 2, Abs. 3 bis 5 PublG-E vorgeschlagen, wird die Offenlegung von Jahresabschluß und Lagebericht in § 9 Abs. 1 Satz 1 PublG durch Verweisung auf die entsprechenden Vorschriften des Handelsgesetzbuchs für Kapitalgesellschaften geregelt. Bei den Unternehmen des Publizitätsgesetzes soll die Offenlegung von Jahresabschluß und Lagebericht durch Bekanntmachung der Unterlagen im Bundesanzeiger erfolgen; deshalb wird auch auf § 325 Abs. 2 HGB verwiesen. Von Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleuten brauchen als Jahresabschluß nur die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung offengelegt zu werden, wenn nicht auch noch die Erleichterung des Absatzes 2 in Anspruch genommen wird. Da Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute keinen Lagebericht aufzustellen brauchen, müssen sie ihn auch nicht offenlegen. In § 9 Abs. 1 Satz 2 PublG tritt die Verweisung auf § 329 Abs. 1 HGB an die Stelle des geltenden § 9 Abs. 3 PublG. § 9 Abs. 1 Satz 3 und 4 PublG übernimmt die entsprechenden Regelungen des geltenden § 9 Abs. 1 Satz 1 und 4 PublG und des § 9 Abs. 1 Satz 1 und 3 PublG-E. § 9 Abs. 2 PublG übernimmt § 9 Abs. 2 PublG-E. Der geltende § 9 Abs. 4 Nr. 1 PublG kann — wie im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagen — entfallen. § 9 Abs. 3 PublG übernimmt den geltenden § 9 Abs. 4 Nr. 2 PublG. Die Regelung ist im Publizitätsgesetz erforderlich, weil sie — anders als in § 248 Abs. 1 HGB-E vorgeschlagen — nicht in das Handelsgesetzbuch eingestellt wird.

Zu Nummer 9 — § 10 PublG

Der geltende § 10 PublG kann — wie in Artikel 5 Nr. 9 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagen — aufgehoben werden. Im neuen § 10 PublG wird die Nichtigkeitsregelung des geltenden § 6 Abs. 8 PublG mit der Maßgabe übernommen, daß sie an den entsprechenden neuen § 256 Abs. 1 Nr. 3 AktG angepaßt wird.

Zu Nummer 10 — §§ 11 bis 15 PublG

Die Nummer 10 entspricht Artikel 5 Nr. 4 — §§ 11 bis 15 PublG des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. Artikel 5 und 10 bis 12 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes ist dadurch überholt.

— § 11 PublG

§ 11 Abs. 1 bis 5 PublG übernimmt § 11 Abs. 1 bis 3 Satz 1 und 2, Abs. 4 und 5 PublG-EK. § 11 Abs. 3 Satz 3 PublG-EK wird inhaltlich durch die Verweisung des § 11 Abs. 6 PublG auf § 291 HGB übernommen. Wenn durch Rechtsverordnung nach § 292 HGB auch Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten aus Ländern außerhalb der EWG die befreiende Wirkung nach § 291 HGB beigelegt wird, gilt dies auch für Teilkonzernabschlüsse und Teilkonzernlageberichte nach dem Publizitätsgesetz. Die Geltung der entsprechenden Rechtsverordnungsermächtigung wird in § 13 Abs. 4 PublG ausdrücklich angeordnet.

— § 12 PublG

§ 12 PublG übernimmt § 12 PublG-EK.

— § 13 PublG

§ 13 Abs. 1 PublG übernimmt § 13 Abs. 1 PublG-EK mit der Maßgabe, daß die Vorlage an den Abschlußprüfer nicht in dieser Vorschrift, sondern in § 14 Abs. 1 Satz 2 in Verbindung mit § 320 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs angeordnet wird. Wie im geltenden Publizitätsgesetz, aber abweichend vom Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie werden Teilkonzernabschluß und Teilkonzernlagebericht in dieser und in folgenden Vorschriften gesondert angeführt. § 13 Abs. 2 PublG übernimmt § 13 Abs. 2 PublG-EK mit der Maßgabe, daß die anzuwendenden Paragraphen des Handelsgesetzbuchs angeführt werden und daß die Geltung der Rechtsverordnungsermächtigung nach § 330 HGB für Konzernabschlüsse, Teilkonzernabschlüsse, Konzernlageberichte und Teilkonzernlageberichte nach dem Publizitätsgesetz erst in § 13 Abs. 4 PublG angeordnet wird; § 330 HGB gilt unmittelbar — anders als § 311 HGB-EK — nur für Kapitalgesellschaften. § 13 Abs. 3 PublG übernimmt inhaltlich § 13 Abs. 3 PublG-EK mit der Maßgabe, daß auch die Wertbeibehaltung gestattet und von bestimmten Angaben im Konzernanhang freigestellt wird. Die Regelung des § 13 Abs. 4 PublG-EK wird in § 13 Abs. 2 Satz 1 PublG, § 294 Abs. 3 HGB übernommen.

— § 14 PublG

§ 14 Abs. 1 Satz 1 PublG übernimmt § 14 Abs. 1 Satz 1 PublG-EK. Auf die Aufführung mehrerer Abschlußprüfer und die Verwendung des besonderen Begriffs des Konzernabschlußprüfers wird auch im Publizitätsgesetz verzichtet. Satz 2 verweist auf die entsprechenden einzelnen Prüfungsvorschriften des Handelsgesetzbuchs. Damit wird dem geltenden § 14 Abs. 1 Satz 2 bis 5 PublG und § 14 Abs. 1 Satz 2 PublG-EK entsprochen. § 14 Abs. 2 PublG-EK wird nicht übernommen, weil entsprechende Regelungen im Handelsgesetzbuch und in § 6 Abs. 3 PublG, auf die § 14 Abs. 1 Satz 2 PublG verweist, enthalten sind. § 14 Abs. 2 Satz 1 bis 4 PublG übernimmt § 14 Abs. 3 PublG-EK. § 14 Abs. 2 Satz 5

PublG präzisiert die Voraussetzungen, unter denen ein von einem Prüfungsverband oder einer Prüfungsstelle geprüfter Konzernabschluß oder Teilkonzernabschluß befreiende Wirkung hat. § 14 Abs. 3 PublG übernimmt § 14 Abs. 4 PublG-EK.

— § 15 PublG

§ 15 Abs. 1 Satz 1 PublG tritt an die Stelle von § 15 Abs. 1 Satz 1 bis 3, Abs. 2 PublG-EK; die Art und Weise der Offenlegung kann in vollem Umfang durch Verweisung auf die entsprechenden Vorschriften des Handelsgesetzbuchs geregelt werden. § 15 Abs. 1 Satz 2 und 3 PublG übernimmt mit der Anpassung der Verweisungen § 15 Abs. 1 Satz 4 und 5 PublG-EK. § 15 Abs. 2 PublG entspricht § 15 Abs. 3 PublG-EK; er bezieht sich darüber hinaus nicht nur auf Veröffentlichungen und Vervielfältigungen, sondern auch auf die Offenlegung. Zudem bezieht er die Prüfungspflicht des Gerichts ein.

Zu Nummer 11 — Aufhebung des § 16 PublG

Die Nummer 11 tritt an die Stelle von Artikel 5 Nr. 4 — § 16 PublG des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. § 16 PublG wird aus den vor § 326 HGB dargelegten Gründen ordnungspolitischer Art aufgehoben. Artikel 5 Nr. 13 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes ist damit gegenstandslos.

Zu Nummer 12 — § 17 PublG

Die Nummer 12 übernimmt Artikel 5 Nr. 14 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 5 Nr. 4 — § 17 PublG des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie sowie § 288 HGB-E und § 312 Nr. 2 bis 4 HGB-EK, soweit die letzteren Paragraphen Unternehmen nach dem Publizitätsgesetz betreffen. § 17 PublG entspricht somit § 331 HGB, der nur Kapitalgesellschaften und ihre Tochterunternehmen (in Nummer 4) betrifft. Dem geltenden Recht entsprechend sieht § 17 PublG aber nicht die Strafbarkeit der Mitglieder eines Aufsichtsrats vor. Abweichend vom geltenden § 17 PublG wird auf die ausdrückliche Klarstellung verzichtet, daß es um Abschlüsse und Lageberichte geht, die nach dem Publizitätsgesetz aufzustellen sind. Es versteht sich von selbst, daß in dieser Vorschrift nur die Verletzung von Pflichten unter Strafe gestellt wird, die Unternehmen oder Mutterunternehmen nach dem Publizitätsgesetz erfüllen müssen. In § 17 Nr. 1 PublG wird wie im geltenden Recht die Eröffnungsbilanz nicht aufgeführt. In § 17 Nr. 4 PublG geht es um Aufklärungen und Nachweise, die gegenüber einem „Prüfer“ zu geben sind. Damit sind Abschlußprüfer und sonstige Prüfer nach dem Publizitätsgesetz gemeint. Der Begriff des Prüfers wird in diesem Sinne auch in §§ 18 und 19 PublG verwandt.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 19 wird nicht entsprochen, schon weil sich § 332 HGB nach der neuen Konzeption nicht auf Abschlußprüfungen nach dem Publizitätsgesetz bezieht.

Artikel 5 Nr. 15 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 5 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie werden nicht übernommen, weil der geltende § 19 PublG unverändert fortbestehen kann. § 19 PublG bezieht sich auf Abschlußprüfungen und sonstige Prüfungen nach dem Publizitätsgesetz. Pflichtverstöße im Zusammenhang mit Abschlußprüfungen nach dem Publizitätsgesetz werden — anders als in den Regierungsentwürfen vorgeschlagen — nicht im Handelsgesetzbuch unter Strafe gestellt.

Zu Nummer 13 — §§ 20, 21 PublG

Die Nummer 13 entspricht Artikel 5 Nr. 16 und 17 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 5 Nr. 6 und 7 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

— § 20 PublG

§ 20 PublG-EK wird mit einer sprachlichen Anpassung in § 20 Abs. 2 und 3 PublG übernommen. Damit wird auch dem geltenden § 20 Abs. 1 PublG Rechnung getragen. Im neuen § 20 Abs. 1 PublG werden die Bußgeldtatbestände des § 334 Abs. 1 HGB übernommen, soweit sie Abschlüsse und Lageberichte nach dem Publizitätsgesetz betreffen. Leichtfertiges Verhalten soll auch hier — wie in § 334 Abs. 1 HGB — nicht mit Bußgeld bedroht werden.

— § 21 PublG

Die in Artikel 5 Nr. 7 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie vorgeschlagene Einengung des Anwendungsbereichs der Vorschrift wird übernommen. Darüber hinaus wird auch auf die Zwangsgeldandrohung hinsichtlich der Einreichung von Erklärungen an die Aufsichtsbehörde verzichtet, weil die Aufsichtsbehörde auch ohne diese Bestimmung in der Lage ist, die Einreichung der Erklärungen durchzusetzen. Zudem ist ein Verstoß gegen die entsprechende Verpflichtung in § 20 Abs. 2 PublG als Bußgeldtatbestand ausgestaltet. § 21 Nr. 1 PublG übernimmt § 21 Nr. 2 PublG-EK, § 21 Nr. 7 PublG übernimmt § 21 Nr. 3 PublG-EK mit einer Anpassung der Verweisung, § 21 Nr. 8 PublG übernimmt § 21 Nr. 4 PublG-EK. In der letzteren Nummer wird nur die Pflicht zur Bekanntmachung von Abschlüssen und Lageberichten angesprochen, weil für die Einreichung der Unterlagen zum Registergericht § 14 HGB gilt. Die Anwendung des § 14 HGB wird durch § 21 PublG — anders als durch den neuen § 335 HGB — nicht eingeschränkt. Anders als in

§ 335 HGB vorgesehen, soll das Registergericht von Amts wegen tätig werden. Wegen der Größe der dem Publizitätsgesetz unterfallenden Unternehmen besteht ein besonderes Interesse der Öffentlichkeit an der Einhaltung dieses Gesetzes. § 21 Nr. 2 bis 5 PublG entspricht § 335 Nr. 1 bis 5 HGB. § 21 Nr. 6 PublG entspricht dem geltenden § 21 PublG und § 407 Abs. 1 AktG.

Zu Artikel 6 — Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Die im Allgemeinen Teil unter V dargestellte Lösung der Prüfungsberechtigung für bestimmte Angehörige beratender Berufe macht eine Änderung der Wirtschaftsprüferordnung erforderlich. Wegen der in wesentlichen Punkten neuen Lösung der Berufsfrage können aus dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und dem Vorschlag des Bundesrates in seiner Stellungnahme zu diesem Entwurf zu Nummer 3 nur einzelne Teile übernommen werden. Dies gilt nicht für diejenigen Änderungen, die zur Anpassung der Wirtschaftsprüferordnung an die Achte Richtlinie erforderlich sind. Insoweit wird Artikel 6 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie übernommen.

Zu Nummer 1 — § 8 Abs. 1 WPO

Die Möglichkeit, den Nachweis der Prüfungstätigkeit durch den Nachweis anderer Tätigkeiten zu ersetzen, wird in Ausübung des in Artikel 9 Buchstabe a der Achten Richtlinie den Mitgliedstaaten eingeräumten Wahlrechts zugelassen. Nach Auffassung des Rechtsausschusses ist es einem Bewerber möglich, in 15 Jahren beruflicher Tätigkeit als Steuerberater oder vereidigter Buchprüfer, auf die 10 Jahre Tätigkeit als Steuerbevollmächtigter angerechnet werden können, auf den Gebieten des Finanzwesens, des Rechts und der Buchführung so ausreichende Erfahrungen zu erwerben, daß er zur beruflichen Eignungsprüfung zugelassen werden kann.

Zu Nummer 2 — § 8 Abs. 2 WPO

Die Nummer 2 übernimmt Artikel 6 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Zu Nummer 3 — § 9 WPO

Die Nummer 3 Buchstabe b übernimmt Artikel 6 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Buchstabe a ist neu. Die Änderung von § 9 Abs. 4 Satz 1 WPO ist notwendig, weil auch die Tätigkeit bei einem vereidigten Buchprüfer oder einer Buchprüfungsgesellschaft als Prüfungstätigkeit anerkannt werden soll. Die Tätigkeit bei einer nur vorläufig nach § 131 b Abs. 2 WPO (vereidigter Buchprüfer) oder nach § 131 f Abs. 2 WPO (Wirtschafts-

prüfer) zugelassenen Person wird jedoch nicht anerkannt.

Zu Nummer 4 — § 13 a WPO

Der geltende § 13 WPO sieht für Steuerberater vor, daß sie die Prüfung in verkürzter Form ablegen können; auf Antrag werden sie nicht im Steuerrecht geprüft. Die Einführung der Berufsqualifikation „vereidigter Buchprüfer“ für Steuerberater und Rechtsanwälte läßt eine entsprechende Regelung für Steuerberater und Rechtsanwälte gerechtfertigt erscheinen, die diese Qualifikation erworben haben; sie sollen von der Prüfung in Fächern freigestellt werden, in denen sie bei der Ablegung der Prüfung zum vereidigten Buchprüfer oder früher geprüft worden sind.

Zu Nummer 5 — § 14 a WPO

Die Nummer 5 übernimmt Artikel 6 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Entsprechend der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 20 wird die Prüfungsgebühr nicht auf 600 DM, sondern auf 750 DM angehoben.

Zu Nummer 6 — § 28 WPO

— Buchstabe a

Die Nummer 6 Buchstabe a übernimmt Artikel 6 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

— Buchstabe b

Die Einfügung eines neuen Absatzes 4 in die Vorschrift über die Voraussetzungen für die Anerkennung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ist zur Einführung einer Kapitalbindung zugunsten bestimmter Personen aus den im Allgemeinen Teil unter V dargelegten Gründen notwendig.

Der Vorschlag des Rechtsausschusses geht über die Anforderungen des Artikels 2 Abs. 1 Buchstabe b Unterbuchstaben ee der Achten Richtlinie hinaus, der vorschreibt, daß die Mehrheit der Stimmrechte natürlichen Personen oder Prüfungsgesellschaften zusteht, die als Abschlußprüfer nach der Achten Richtlinie zugelassen sind oder zugelassen werden können. Diese Regelung müßte allerdings nicht in das deutsche Recht übernommen werden, weil eine solche Mehrheit im Zeitpunkt der Verabschiedung der Achten Richtlinie nicht vorgeschrieben war und bereits nach geltendem Recht alle Aktien oder Anteile an einer Prüfungsgesellschaft auf den Namen lauten und nur mit Zustimmung der Prüfungsgesellschaft übertragen werden können.

Nach dem neuen Absatz 4 Satz 1 wird künftig weitere Voraussetzung für die Anerkennung einer Gesellschaft als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sein, daß sich die Anteile und Stimmrechte an solchen Gesellschaften ausschließlich bei den in der Num-

mer 1 bezeichneten Personen befinden. Diejenigen Gesellschafter, die nicht Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sind, müssen in der Gesellschaft tätig sein. Zur Vermeidung von Umgehungen wird in der Nummer 2 bestimmt, daß die Anteile nicht für Rechnung eines Dritten gehalten werden dürfen.

Die Nummern 3 bis 5 haben den Zweck, bei den Gesellschaften die Kapital- und Stimmenmehrheit Wirtschaftsprüfern oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften vorzubehalten; wenn Wirtschaftsprüfungsgesellschaften Anteile halten, müssen sie ihrerseits die Voraussetzungen der Kapitalbindung erfüllen.

Die Nummer 6 wird aufgenommen, damit die Ausübung von Gesellschafterrechten im Wege der Bevollmächtigung nur Wirtschaftsprüfern übertragen werden kann.

Die Voraussetzungen der Nummern 1 bis 6 müssen sämtlich vorliegen; es handelt sich nicht um Alternativen.

Der neue Absatz 4 Satz 2 läßt Stiftungen und Vereine als Gesellschafter zu, die ausschließlich der Altersversorgung der Arbeitnehmer dieser Gesellschaften dienen oder ausschließlich die Berufsausbildung, Berufsfortbildung oder die Wissenschaft fördern. Damit wird Altgesellschaften die Anpassung an das neue Recht erleichtert. Werden die Anteile von einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts gehalten, die sich aus Berufsangehörigen im Sinne von § 28 Abs. 4 Satz 1 WPO zusammensetzt, so wird die mittelbare Beteiligung den Gesellschaftern unmittelbar zugerechnet.

— Buchstabe c

Wegen der Einfügung eines neuen Absatzes verschiebt sich die Numerierung der nachfolgenden Absätze.

Zu Nummer 7 — § 34 WPO

— Buchstabe a

Die Nummer 7 Buchstabe a übernimmt Artikel 6 Nr. 4 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

— Buchstabe b

§ 34 Abs. 1 Nr. 2 WPO wird ergänzt, um zu verhindern, daß wegen der Einführung der Kapitalbindung im Erbfall unzumutbare Nachteile entstehen. Eine Frist von mindestens fünf Jahren erscheint erforderlich, um im Erbfall Anteile und Stimmrechte an Wirtschaftsprüfungsgesellschaften ohne Nachteile an erwerbsberechtigte Personen zu veräußern.

Zu Nummer 8 — § 38 WPO

Die Nummer 8 entspricht Artikel 6 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung

der Siebenten und Achten Richtlinie mit zwei Abweichungen:

— § 38 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe d WPO wird neu gefaßt und dahingehend ergänzt, daß bei Kommanditgesellschaften auch die Höhe der im Handelsregister eingetragenen Einlagen der Kommanditisten anzugeben sind.

— In § 38 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe c WPO werden die Worte „und der für die Zweigniederlassung vertretungsberechtigten“ nicht übernommen, weil diese Angabe von der Achten Richtlinie nicht gefordert wird.

Zu Nummer 9 — § 41 WPO

Die Nummer 9 übernimmt Artikel 6 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Zu Nummer 10 — § 44 WPO

Die Nummer 10 übernimmt Artikel 6 Nr. 7 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Zu Nummer 11 — § 59 WPO

Die vom Rechtsausschuß vorgeschlagene Wiedereröffnung des Berufs des vereidigten Buchprüfers mit einer auf mittelgroße Gesellschaften mit beschränkter Haftung begrenzten Prüfungsberechtigung führt zu einer Zerteilung des Wirtschaftsprüferberufs, nämlich in Wirtschaftsprüfer, die alle gesetzlich vorgeschriebenen Prüfungen im Bereich der Rechnungslegung durchführen dürfen, und in vereidigte Buchprüfer, die im Rahmen gesetzlicher Prüfungspflichten die Jahresabschlüsse mittelgroßer Gesellschaften mit beschränkter Haftung prüfen dürfen. Entsprechende Unterschiede ergeben sich zwischen Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften. Da an diese Personen auch unterschiedliche Anforderungen hinsichtlich ihres Berufsexamens gestellt werden, muß bei Zusammenfassung dieser Gruppen in einer Kammer sichergestellt werden, daß die Wirtschaftsprüfer wegen ihrer umfassenderen Aufgaben nicht von den vereidigten Buchprüfern überstimmt werden können. Dies ist notwendig, damit der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer seiner Aufgabe, die Jahresabschlüsse von Aktiengesellschaften und die Abschlüsse von Konzernen zu prüfen, weiterhin gerecht werden kann.

— Buchstabe a

In Absatz 2 wird bestimmt, daß Personen, die nur im Rahmen einer Härteregelung vorläufig als Abschlußprüfer bestellt worden sind, nicht Mitglied im Beirat oder Vorstand werden können. Das Amt des Präsidenten der Wirtschaftsprüferkammer und des Vorsitzers des Beirats bleibt ebenfalls Wirtschaftsprüfern vorbehalten.

— Buchstabe b

In Absatz 3 wird geregelt, daß der Beirat künftig in zwei Gruppen gewählt wird, nämlich von der Gruppe der Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften einerseits und der Gruppe der vereidigten Buchprüfer und der Buchprüfungsgesellschaften andererseits. Die Gruppe der Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften wählt jeweils ein Mitglied mehr, als die Hälfte der Mitglieder des Beirats ausmacht. Dieser Regelung wird erst Bedeutung zukommen, wenn — was nicht auszuschließen ist — die Zahl der vereidigten Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften die Zahl der Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften übersteigt. Die gesetzliche Absicherung der Wirtschaftsprüfermehrheit ist im öffentlichen Interesse notwendig und gerechtfertigt.

Zu Nummer 12 — § 128 WPO

Mit der Änderung soll klargestellt werden, daß bei der Zulassung als Wirtschaftsprüfer oder bei der Anerkennung als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft die Bestellung als vereidigter Buchprüfer oder die Anerkennung als Buchprüfungsgesellschaft erlischt. Die Berufsbezeichnungen dürfen nicht nebeneinander geführt werden.

Zu Nummer 13 — § 129 WPO

Die Vorschrift muß ergänzt werden, weil vereidigte Buchprüfer künftig berechtigt sein sollen, auch Pflichtprüfungen von Jahresabschlüssen und Lageberichten durchzuführen, allerdings beschränkt auf mittelgroße Gesellschaften mit beschränkter Haftung. Vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Vorschrift zugelassen sind, erhalten diese Berechtigung ohne zusätzlichen Nachweis.

Zu Nummer 14 — § 130 WPO

Die Vorschrift muß geändert werden, weil der Beruf des vereidigten Buchprüfers wiedereröffnet wird und künftig auch Buchprüfungsgesellschaften anerkannt werden. Hinsichtlich der Rechte und Pflichten für vereidigte Buchprüfer wird auf den Dritten und Sechsten Abschnitt des Zweiten Teils verwiesen. Die Verweisung auf den Dritten Abschnitt des Zweiten Teils soll jedoch aus systematischen Gründen in dem neuen § 131 b Abs. 1 WPO über die Bestellung von vereidigten Buchprüfern erfolgen.

Für Buchprüfungsgesellschaften muß außerdem auf die Anwendung des Sechsten Abschnitts des Zweiten Teils über das Berufsregister und auf den gesamten Dritten Teil über die Rechte und Pflichten der Wirtschaftsprüfer verwiesen werden. Die Anwendung dieser Vorschriften ist notwendig, weil Buchprüfungsgesellschaften künftig die Pflichtprüfung von Jahresabschlüssen und Lageberichten von bestimmten Gesellschaften mit beschränkter Haftung durchführen dürfen und deshalb die Mindestanforderungen der Achten Richtlinie erfüllen müssen.

Zu Nummer 15 — § 131 WPO

Die Vorschrift muß neu gefaßt werden, weil die Wiedereröffnung des Berufs des vereidigten Buchprüfers eine Regelung verlangt, unter welchen Voraussetzungen Steuerberater und Rechtsanwälte zur Prüfung zugelassen werden. Artikel 6 Nr. 2 und 3 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes, der in dieser Vorschrift eine Übergangsregelung in den Wirtschaftsprüferberuf für bestimmte Personen vorsieht, wird an dieser Stelle nicht übernommen. Die entsprechende Übergangsregelung wird numehr in einen besonderen Siebenten Teil (§§ 131 c ff. WPO) eingestellt.

Der Vorschlag des Rechtsausschusses orientiert sich an dem Vorschlag des Bundesrates in dessen Stellungnahme zum Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes (Nummer 3 Buchstabe c — § 153 b StBerG-E).

Absatz 1 enthält die Voraussetzungen für die Zulassung zur Prüfung. Der Bewerber muß im Zeitpunkt der Antragstellung Steuerberater oder Rechtsanwalt sein und diese Tätigkeiten mindestens fünf Jahre ausgeübt haben, wobei die Tätigkeit als Steuerbevollmächtigter angerechnet wird. Die Tätigkeit muß nicht selbständig ausgeübt worden sein. Der Bewerber muß aber wenigstens drei Jahre Prüfungstätigkeit nach § 8 Abs. 1 Nr. 2 WPO oder bestimmte andere Tätigkeiten nachweisen. Diese Voraussetzung ist notwendig, um den Artikeln 4, 8 und 9 der Achten Richtlinie zu entsprechen.

Es würde allerdings eine besondere Härte bedeuten, wenn der Nachweis der Prüfungstätigkeit oder sie ersetzender Tätigkeiten sofort auch von Personen verlangt werden würde, die bereits als Steuerberater oder Rechtsanwalt zugelassen sind und diesen Beruf seit einigen Jahren ausüben. Weil die Achte Richtlinie erst ab 1. Januar 1990 angewendet werden muß und außerdem Übergangsregelungen zulässig sind (Artikel 16 der Achten Richtlinie), wird in § 131 Abs. 1 Satz 2 WPO vorgesehen, daß die Voraussetzung des Nachweises einer Prüfungstätigkeit für Bewerber entfällt, die den Antrag auf Zulassung zur Prüfung bis zum Ablauf des 31. Dezember 1989 stellen. Die Frist verlängert sich für Bewerber, die nach dem 1. Juli 1987 die Prüfung nicht bestanden oder aus bestimmten Gründen an der Prüfung nicht teilgenommen haben, um drei Jahre, damit die bestehenden Wiederholungsmöglichkeiten für die Prüfung nicht beschnitten werden.

Absatz 2 legt fest, daß der Antrag für die Zulassung frühestens am 1. Juli 1986 gestellt werden kann.

Absatz 3 regelt die Zuständigkeit für die Zulassung zur Prüfung.

Absatz 4 erklärt bestimmte Vorschriften über die Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen für anwendbar. Die Prüfungsgebühr soll jedoch mit Rücksicht auf den geringeren Umfang der Prüfung 400 DM betragen.

Zu Nummer 16 — §§ 131 a, 131 b WPO

— § 131 a WPO

Die Vorschrift ist notwendig, weil die Wiedereröffnung des Berufs des vereidigten Buchprüfers auch die Festlegung einer bestimmten Prüfung verlangt. Absatz 1 regelt die Art der Prüfung. Sie ist schriftlich und mündlich. Zur Vermeidung von Härten wird für Personen, die sich bis zum 31. Dezember 1989 zur Prüfung melden, auf die schriftliche Prüfung verzichtet.

Absatz 2 regelt die Prüfungsgebiete unter Berücksichtigung der in Artikel 6 der Achten Richtlinie gestellten Mindestanforderungen. Da diese Personen nur die Prüfungsberechtigung für Pflichtprüfungen bei mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung erhalten, kann der Prüfungsstoff weitgehend auf diese Rechtsform beschränkt werden und braucht vor allen Dingen Konzernrechnungslegung und Konzernrecht nicht geprüft zu werden. Die schriftliche Prüfung soll nur aus einer Klausur bestehen. Diese wird aber nicht auf ein bestimmtes Prüfungsgebiet beschränkt. Sie kann sich auf ein oder mehrere Prüfungsgebiete beziehen.

In Absatz 3 wird zum Inhalt des Examens festgelegt, daß es sich insbesondere auf die Prüfung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung beziehen soll. Außerdem werden die Dauer der schriftlichen und mündlichen Prüfung und die Möglichkeit ihrer Wiederholung festgelegt.

Absatz 4 regelt die Zusammensetzung des Prüfungsausschusses nach dem Vorbild der für Wirtschaftsprüfer bestehenden Prüfungsausschüsse. Ein Prüfer soll jedoch vereidigter Buchprüfer oder Wirtschaftsprüfer, der zugleich Steuerberater oder Rechtsanwalt ist, sein.

— § 131 b WPO

Absatz 1 sieht vor, daß auf die Bestellung der vereidigten Buchprüfer diejenigen Vorschriften entsprechend anzuwenden sind, die für Wirtschaftsprüfer gelten.

Absatz 2 enthält eine Regelung, mit der Härten für den Fall vermieden werden sollen, daß ein Bewerber, der sich zur Prüfung angemeldet hat, einen Auftrag erhalten könnte, diesen aber nicht annehmen kann, weil er die Prüfung noch nicht ablegen konnte. Diese Personen sollen, wenn alle anderen Voraussetzungen erfüllt sind, vorläufig bestellt werden. Die vorläufige Bestellung berechtigt, Prüfungsaufträge anzunehmen, und auf die Prüfungsberechtigung hinzuweisen. Diese Personen dürfen sich allerdings noch nicht vereidigte Buchprüfer nennen. Die Befugnis entfällt, wenn die Prüfung nicht bestanden worden ist und nicht mehr wiederholt werden kann. Sie entfällt unabhängig davon spätestens am 31. Dezember 1990. Da diese Personen nur eine vorübergehende Zulassung haben, können sie auch nicht stimmberechtigt in der Wirtschaftsprüferversammlung sein.

Zu Nummer 17 — Siebenter Teil. Bestellung von vereidigten Buchprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten zu Wirtschaftsprüfern

Der Rechtsausschuß ist mit der Bundesregierung der Auffassung, daß Berufsangehörige, die einen Besitzstand haben, wirksam nur geschützt werden können, wenn ihnen die Möglichkeit eingeräumt wird, die Berufsqualifikation als Wirtschaftsprüfer zu erwerben. Die Qualifikation als vereidigter Buchprüfer reicht nicht in jedem Fall aus, weil diese nur zur Prüfung von mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung berechtigt.

— § 131 c WPO

Die Vorschrift übernimmt im wesentlichen § 131 WPO-E.

Absatz 1 übernimmt § 131 Abs. 1 WPO-E.

Absatz 2 Satz 1 Nr. 1 übernimmt § 131 Abs. 2 Nr. 1 WPO-E mit der Maßgabe, daß es nur auf den Zeitpunkt der Antragstellung ankommt.

Absatz 2 Satz 1 Nr. 2 entspricht § 131 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 WPO-E. Die Voraussetzungen nach Absatz 2 Satz 1 Nr. 2 müssen allerdings spätestens am 1. Januar 1987 erfüllt sein. Außerdem muß eine bestimmte Tätigkeit lediglich von zwei Jahren und nicht von drei Jahren nachgewiesen werden.

Auf die weitere im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgesehene Voraussetzung, daß der Bewerber einen bestimmten Teil seines Umsatzes aus diesen Tätigkeiten erzielt haben muß, wird verzichtet. Dieser Nachweis ist schwierig zu führen. Er wird auch für die Annahme eines Besitzstandes nicht benötigt.

Absatz 2 Satz 2 übernimmt § 131 Abs. 2 Satz 2 WPO-E.

Absatz 3 übernimmt § 131 Abs. 3 WPO-E mit der Maßgabe, daß auf den Umsatz nicht mehr abgestellt wird.

Absatz 4 entspricht inhaltlich § 131 Abs. 4 WPO-E. Es sind aber die Daten angepaßt worden. Wegen der Wiederholung der Prüfung wird auf § 131 Abs. 1 Satz 3 WPO verwiesen.

Absatz 5 übernimmt § 131 Abs. 5 WPO-E mit der Maßgabe, daß die Erzielung eines bestimmten Umsatzes nach Wegfall dieses Merkmals nicht nachgewiesen werden muß.

Absatz 6 übernimmt § 130 Abs. 6 WPO-E.

— § 131 d WPO

§ 131 d WPO übernimmt § 131 a WPO-E.

— § 131 e WPO

Absatz 1 übernimmt § 131 b Abs. 1 WPO-E.

Absatz 2 entspricht teilweise § 131 b Abs. 2 WPO-E. Die Beschränkung der Prüfungsgebiete auf Gesellschaften mit beschränkter Haftung ist entfallen, weil die Bewerber nach bestandener Prüfung die Vollzulassung als Wirtschaftsprüfer erhalten sollen und nicht nur, wie nach dem Regierungsentwurf, während fünf Jahren beschränkt auf neu prüfungspflichtig werdende Gesellschaften mit beschränkter Haftung.

Absatz 3 übernimmt § 131 b Abs. 3 WPO-E mit der Maßgabe, daß nur eine Aufsichtsarbeit vorgeschrieben wird.

Absatz 4 übernimmt § 131 b Abs. 4 WPO-E.

Absatz 5 übernimmt § 131 b Abs. 5 WPO-E mit der Maßgabe, daß die Daten und die Verweisungen angepaßt werden.

Absatz 6 übernimmt § 131 b Abs. 6 WPO-E mit der Maßgabe, daß es auf den Zeitpunkt der Antragstellung und nicht auf einen bestimmten früheren Zeitpunkt ankommt und daß die Vergünstigung nicht schon ab dem 50., sondern erst ab dem 55. Lebensjahr eingeräumt wird.

— § 131 f WPO

Absatz 1 entspricht § 131 c Abs. 1 Satz 1 WPO-E. Er bestimmt, daß die Vorschriften über die Bestellung von Wirtschaftsprüfern anzuwenden sind. Die in § 131 c WPO-E vorgesehene Beschränkung auf die Pflichtprüfung von neu prüfungspflichtig werden den Unternehmen für die Dauer von fünf Jahren wird nicht übernommen, weil diese Einschränkung nicht notwendig ist und die Regelung nur unnötig kompliziert.

Absatz 2 ist neu. Er enthält eine Regelung zur Vermeidung von Härtefällen, wie sie bereits in § 131 b Abs. 2 WPO für vereidigte Buchprüfer vorgesehen ist. Auf die dortigen Ausführungen kann daher verwiesen werden.

Zu Nummer 18

Die Einschlebung des Siebenten Teils führt dazu, daß sich die Bezeichnung der nachfolgenden Teile entsprechend ändert.

Zu Nummer 19 — § 134 WPO

Wegen der Einfügung eines neuen Absatzes 4 in § 28 WPO müssen die bisherigen Angaben angepaßt werden. Der neue Absatz 4 ist nicht anzuwenden.

Zu Nummer 20 — § 134 a WPO

Die Vorschrift enthält die notwendigen Übergangsregelungen für zugelassene Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer sowie für anerkannte Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungs-

gesellschaften. Sie übernimmt Artikel 6 Nr. 8 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Absatz 1 entspricht inhaltlich § 134 a Abs. 1 WPO-EK mit der Maßgabe, daß vereidigte Buchprüfer und Buchprüfungsgesellschaften in die Übergangsregelung einbezogen werden. Die Einbeziehung der vereidigten Buchprüfer und der Buchprüfungsgesellschaften ist notwendig, weil diese künftig Pflichtprüfungen bei mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung durchführen dürfen und deshalb auch von ihnen die Anforderungen der Achten Richtlinie erfüllt werden müssen. Die Vorschrift wurde sprachlich geändert, weil das Wort „Zulassung“ nur für natürliche Personen verwendet werden kann. Für Prüfungsgesellschaften wird entsprechend dem bisherigen Sprachgebrauch das Wort „Anerkennung“ verwendet. Damit wird der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie zu Nummer 8 entsprochen.

Absatz 2 ist neu. Er enthält die wegen der Einführung der Kapitalbindung in § 28 Abs. 4 WPO notwendigen Übergangsregelungen für bestehende Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften. Diese Altgesellschaften bleiben anerkannt, auch wenn sie den Anforderungen des neuen § 28 Abs. 4 WPO nicht entsprechen (Satz 1).

Um die Zielsetzung der Kapitalbindung zu verwirklichen, soll unter bestimmten Voraussetzungen auch von bestehenden Gesellschaften verlangt werden, daß sie sich an das neue Recht anpassen. In Absatz 2 Satz 2 wird deshalb vorgeschrieben, daß der neue § 28 Abs. 4 WPO immer dann zu beachten ist, wenn nach dem 31. Dezember 1987 bei einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Buchprüfungsgesellschaft die Gesellschafterverhältnisse in irgendeiner Form durch Rechtsgeschäft oder auf Grund Erbfalls verändert werden. In diesem Fall muß, soweit die Änderung reicht, das neue Recht berücksichtigt werden, d. h. Gesellschafter können nur Personen werden, die sich nach § 28 Abs. 4 WPO beteiligen dürfen; auch dürfen Gesellschafter neue Rechte nur erwerben, wenn sie zu dem zugelassenen Personenkreis gehören. Diese Regelung bedeutet aber nicht, daß bei Ausscheiden eines Gesellschafters auch alle anderen Gesellschafter, die nicht den Anforderungen des § 28 Abs. 4 WPO entsprechen, ebenfalls ausscheiden müssen. Die Regelung bezieht sich jeweils nur auf das einzelne Rechtsgeschäft oder den einzelnen Erbfall. Wird das neue Recht nicht berücksichtigt, setzt die oberste Landesbehörde eine angemessene Frist innerhalb derer der dem Gesetz entsprechende Zustand herbeigeführt werden muß. Aus der Verweisung in Absatz 2 Satz 3 ergibt sich, daß diese Frist im Erbfall mindestens fünf Jahre betragen muß. Den Gesellschaften, die mit dem Inkrafttreten des neuen Rechts diesem nicht mehr entsprechen, wird auf diese Weise die Möglichkeit eingeräumt, sich stufenweise anzupassen.

Absatz 3 entspricht § 134 a Abs. 2 WPO-EK.

Zu Artikel 7 — Änderung des Gesetzes über das Kreditwesen

In Artikel 7 werden im wesentlichen die Artikel 7 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie übernommen. Auf Grund der Stellungnahmen in den Anhörungen sind Änderungen zu einzelnen Punkten vorgenommen worden.

Zu Nummer 1 — § 10 KWG

Die Nummer 1 übernimmt Artikel 7 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 2 — Überschrift vor § 24 KWG

Die Überschrift wird geändert, weil die Pflichten der Prüfer nicht in den §§ 24 ff. KWG geregelt werden.

Zu Nummer 3 — Überschrift vor § 25a KWG

Die Nummer 3 übernimmt Artikel 7 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 4 — § 25a KWG

Die Nummer 4 entspricht Artikel 7 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. § 25a Abs. 1 Satz 1 KWG übernimmt § 25a Abs. 1 Satz 1 KWG-E mit der Maßgabe, daß die Definition der Kapitalgesellschaft auch in das Kreditwesengesetz aufgenommen wird und daß auf die Angabe des Tages der Ausfertigung, der Fundstelle und der letzten Änderung des Publizitätsgesetzes verzichtet wird, weil es sich um ein allgemein bekanntes Gesetz handelt. § 25a Abs. 1 Satz 2 KWG soll ausschließen, daß kleine und mittelgroße Kreditinstitute in den bezeichneten Rechtsformen größenabhängige Erleichterungen in Anspruch nehmen können. Für Kreditinstitute in der Rechtsform der Aktiengesellschaft gab es bisher derartige Erleichterungen auch nicht. § 25a Abs. 1 Satz 3 und 4 KWG übernimmt § 25a Abs. 1 Satz 2 und 3 KWG-E.

§ 25a Abs. 2 KWG entspricht inhaltlich § 25a Abs. 2 KWG-E. Die Neufassung soll klarer zum Ausdruck bringen, daß Kreditinstitute von der Anwendung der angeführten Vorschriften nicht schlechthin freigestellt werden, sondern daß sie andere, in Rechtsverordnungen enthaltene Vorschriften entsprechenden Inhalts anzuwenden haben, die ihren Besonderheiten Rechnung tragen.

Da § 330 HGB unmittelbar nur für Kapitalgesellschaften gilt und seine entsprechende Anwendung auf eingetragene Genossenschaften in § 336 Abs. 3 HGB geregelt ist, wird in § 25a Abs. 3 HGB seine Geltung für Kreditinstitute in anderen Rechtsformen festgelegt. Die Ermächtigung hinsichtlich der Kreditinstitute soll unabhängig von der Ermächtigung des Publizitätsgesetzes sein.

Zu Nummer 5 — § 25b KWG

Die Nummer 5 übernimmt Artikel 7 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßgabe, daß die Verweisungen angepaßt werden und daß Kreditinstitute von den Angaben nach §§ 306, 313 Abs. 1, 314 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGB freigestellt werden. Diese Angaben werden auch bisher von Kreditinstituten nicht verlangt.

Zu Nummer 6 — § 26 KWG

Die Nummer 6 Buchstaben a und b übernimmt im wesentlichen Artikel 7 Nr. 4 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Die Neufassung von § 26 Abs. 1 Satz 1 KWG trägt aber dem Umstand Rechnung, daß sich die Pflicht der Kreditinstitute zur Aufstellung des Jahresabschlusses nicht aus dieser Vorschrift ergibt. Abweichend von § 26 Abs. 1 Satz 3 KWG-E soll der Prüfungsbericht entsprechend dem geltenden § 26 Abs. 1 Satz 3 KWG auch in Zukunft vom Abschlußprüfer eingereicht werden. Die Nummer 6 Buchstabe c enthält eine begriffliche Anpassung.

Zu Nummer 7 — Streichung der Überschrift vor § 26a KWG

Die Nummer 7 übernimmt Artikel 7 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 8 — § 26a KWG

Die Nummer 8 übernimmt Artikel 7 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 7 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßgabe, daß Verweisungen angepaßt werden. Die Änderung in § 26a Abs. 1 KWG dient der Klarstellung. Von den Angaben nach § 259 Abs. 2 Satz 3, § 261 Abs. 2 Satz 3, § 263 Abs. 2 Satz 2, § 266 Abs. 3, § 270 Satz 2 HGB-E werden die Kreditinstitute schon in § 25a Abs. 2 KWG freigestellt. Die § 281 Abs. 1 Satz 2 HGB entsprechenden Angaben brauchen Kreditinstitute auch nach geltendem Recht nicht zu machen.

Zu Nummer 9 — § 26b KWG

Die Nummer 9 tritt an die Stelle von Artikel 7 Nr. 7 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. § 26b KWG kann nicht aufgehoben werden, sondern muß an das neue Recht angepaßt werden, da die weitergehenden Vorschriften der §§ 256, 258 AktG-E, durch die sich § 26b KWG erübrigt hätte, nicht übernommen werden.

Zu Nummer 10 — § 27 KWG

Die Nummer 10 übernimmt Artikel 7 Nr. 8 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 7 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Ach-

ten Richtlinie mit der Maßgabe, daß der Begriff des Abschlußprüfers in der Einzahl verwandt wird und die Bezeichnung des Dritten Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs angepaßt wird. Zudem wird auf § 27 Abs. 1 Satz 5 KWG-E verzichtet, weil die Befreiung kleiner Kapitalgesellschaften von der Prüfungspflicht nach § 316 Abs. 1 Satz 1 HGB gemäß § 27 Abs. 1 Satz 1 KWG für Kreditinstitute nicht gilt. Die Bezeichnung der Rechtsformen in § 27 Abs. 2 KWG-E ist nicht erforderlich; der zweite Halbsatz der Vorschrift ist im Hinblick auf § 322 Abs. 2 HGB gegenstandslos.

Zu Nummern 11 bis 13 — §§ 28, 46c, 53 KWG

Die Nummern 11 bis 13 übernehmen Artikel 7 Nr. 9 bis 11 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 7 Nr. 4 und 5 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit einer Anpassung der Verweisung.

Zu Artikel 8 — Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes

In Artikel 8 werden im wesentlichen die Artikel 8 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie übernommen. Auf Grund der Stellungnahmen in den Anhörungen sind Änderungen zu einzelnen Punkten vorgenommen worden.

Zu Nummer 1 — § 1 VAG

Die Nummer 1 Buchstabe a wird neu eingefügt, weil die Anführung des § 146 VAG in § 1 Abs. 2 VAG unzutreffend ist. Es handelt sich um einen Nachtrag zum Vierzehnten Gesetz zur Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes vom 29. März 1983 (BGBl. I S. 377).

Die Nummer 1 Buchstabe b übernimmt Artikel 8 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit einer Anpassung der Verweisung.

Zu Nummer 2 — § 9 VAG

Die Nummer 2 ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Es handelt sich um eine redaktionale Änderung. Da auch der Gesellschaftsvertrag einer Aktiengesellschaft „Satzung“ ist, erübrigt sich eine Differenzierung.

Zu Nummer 3 — § 16 VAG

Die Nummer 3 übernimmt Artikel 8 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß der Einstellung der Rechnungslegungsvorschriften des geltenden Vierten Abschnitts des Ersten Buchs des Handelsgesetzbuchs in den Ersten Abschnitt des neuen Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs Rechnung getragen wird.

Zu Nummer 4 — § 35 VAG

Die Nummer 4 übernimmt Artikel 8 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß auf die dort vorgeschlagene Hinzurechnung der Entnahmen aus der Kapitalrücklage und den Gewinnrücklagen verzichtet wird, weil dies eine inhaltliche Änderung des geltenden Rechts bedeutet hätte.

Zu Nummer 5 — § 36 VAG

Die Nummer 5 entspricht Artikel 8 Nr. 4 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß der Neufassung des § 256 AktG Rechnung getragen wird.

Zu Nummer 6 — § 36a VAG

Die Nummer 6 Satz 1 und 3 übernimmt Artikel 8 Nr. 5 Satz 1 und 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Auf die Übernahme von dessen Satz 3 wird verzichtet, weil der herkömmliche Begriff der „Errichtungs- und Einrichtungskosten des ersten Geschäftsjahres“ beibehalten werden soll. Die Neuregelung der Nummer 6 Satz 3 stellt klar, daß die spezielle Regelung des § 36a VAG an die Stelle der §§ 269, 282 HGB tritt.

Zu Nummer 7 — § 38 VAG

Die Nummer 7 entspricht Artikel 8 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß § 38 Abs. 3 VAG aus den zu Nummer 6 dargestellten Gründen weniger weitgehend geändert wird.

Zu Nummer 8 — § 47 VAG

Die Nummer 8 übernimmt Artikel 8 Nr. 7 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß der Neufassung des § 270 Abs. 3 HGB Rechnung getragen wird und daß entsprechend dem geltenden Recht die §§ 175, 176 AktG und die neuen §§ 325, 328 HGB für anwendbar erklärt werden.

Zu Nummer 9 — § 53c VAG

Die Nummer 9 Buchstabe a ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Die Änderung dient der Gleichbehandlung von öffentlich-rechtlichen Versicherungsunternehmen mit den übrigen Versicherungsunternehmen.

Die Nummer 9 Buchstaben b, c und d entspricht im wesentlichen Artikel 8 Nr. 8 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 10 — § 54 d VAG

Die Nummer 10 enthält eine Bereinigung. Es wird auf Satz 2 der Erläuterung zu Nummer 1 Buchstabe a verwiesen.

Zu Nummer 11 — Überschrift vor § 55 VAG

Die Nummer 11 übernimmt Artikel 8 Nr. 9 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 12 — § 55 VAG

Die Nummer 12 entspricht Artikel 8 Nr. 10 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 8 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. § 55 Abs. 1 Satz 1 VAG entspricht § 55 Abs. 1 Satz 2 VAG-E mit der Maßgabe, daß die Vorschriften für große Kapitalgesellschaften Maßstab sind. Im Hinblick auf § 57 VAG entfällt der Vorbehalt für die Vorlage an den Abschlußprüfer. Ist ein Jahresabschluß aufzustellen, so erübrigt sich die besondere Regelung des § 55 Abs. 1 Satz 1 VAG-E. § 55 Abs. 1 Satz 2 VAG übernimmt § 55 Abs. 1 Satz 3 VAG-E. Die Einfügung von § 55 Abs. 1 Satz 3 VAG ist erforderlich, damit die Rechnungslegungsvorschriften des Ersten Abschnitts des neuen Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs auch von Versicherungsunternehmen angewendet werden, die nicht Kaufmann sind.

§ 55 Abs. 2 Satz 1 VAG übernimmt § 55 Abs. 2 Satz 1 VAG-E. § 55 Abs. 2 Satz 2 VAG wird eingeschoben, um den Rückversicherern, denen nach Satz 1 für die Aufstellung eine längere Frist eingeräumt wird, auch für die Offenlegung von Jahresabschluß und Lagebericht die erforderliche längere Frist zu geben. § 55 Abs. 2 Satz 3 VAG übernimmt inhaltlich § 55 Abs. 2 Satz 2 VAG-E; die Neufassung der Vorschrift verdeutlicht ihren Sinn.

§ 55 Abs. 3 VAG übernimmt einen Teil der Regelung des § 55 Abs. 3 VAG-E mit der Maßgabe, daß die Geltung der für Kapitalgesellschaften maßgebenden Vorschriften auf alle Versicherungsunternehmen ausgedehnt und eine Ausnahme für kleinere Vereine nur hinsichtlich der Offenlegung vorgesehen wird. Außerdem werden die Verweisungen angepaßt.

§ 55 Abs. 4 VAG entspricht inhaltlich ebenfalls § 55 Abs. 3 VAG-E. Die Neufassung soll klarer zum Ausdruck bringen, daß Versicherungsunternehmen von der Anwendung der angeführten Vorschriften nicht schlechthin freigestellt werden, sondern daß sie andere, in Rechtsverordnungen enthaltene Vorschriften entsprechenden Inhalts anzuwenden haben, die ihren Besonderheiten Rechnung tragen.

§ 55 Abs. 5 Satz 1 VAG dehnt die Geltung der Rechtsverordnungsermächtigung des § 330 HGB auf Versicherungsunternehmen und Niederlassungen ausländischer Versicherer aus, weil sich § 330 HGB unmittelbar nur auf Kapitalgesellschaften bezieht. § 55 Abs. 5 Satz 2 VAG übernimmt § 55 Abs. 4 Satz 1 VAG-EK. § 55 Abs. 5 Satz 3 VAG übernimmt § 55 Abs. 4 Satz 2 VAG-E.

§ 55 Abs. 6 VAG übernimmt mit einer sprachlichen Anpassung § 55 Abs. 5 VAG-E.

§ 55 Abs. 7 Satz 1 VAG übernimmt § 55 Abs. 6 VAG-E. Durch § 55 Abs. 7 Satz 2 und 3 VAG soll die

Publizität der Versicherungsunternehmen erleichtert werden. Machen die Versicherungsunternehmen von dieser Erleichterung Gebrauch, sind sie jedoch verpflichtet, den nicht im Bundesanzeiger bekanntgemachten Anhang und Lagebericht jedem zu übersenden.

Zu Nummer 13 — § 55 a VAG

Die Nummer 13 übernimmt Artikel 8 Nr. 11 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 14 — § 56 VAG

Die Nummer 14 übernimmt Artikel 8 Nr. 12 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs angeführt werden, die die entsprechenden Regelungen nunmehr enthalten. Durch die Verweisung auf § 279 Abs. 1 Satz 1 HGB wird sichergestellt, daß von § 253 Abs. 4 HGB nicht Gebrauch gemacht wird.

Zu Nummer 15 — § 56 b VAG

Die Nummer 15 übernimmt Artikel 8 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit sprachlichen Anpassungen und mit einer Anpassung der Verweisung. In § 56 b Abs. 3 Satz 2 VAG wird klargestellt, daß auch die Frist des § 325 Abs. 3 HGB nicht gilt. In § 56 b Abs. 6 VAG werden weitergehende Freistellungen gewährt, die dem geltenden Recht entsprechen.

Zu Nummer 16 — § 57 VAG

Die Nummer 16 übernimmt Artikel 8 Nr. 13 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 8 Nr. 3 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßgabe, daß der Begriff des Abschlußprüfers in der Einzahl verwandt wird und daß die Verweisungen angepaßt werden. § 57 Abs. 2 Satz 1 zweiter Halbsatz VAG wird zur Klarstellung eingefügt.

Zu Nummer 17 — §§ 58, 59 VAG

Die Nummer 17 ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. In der Neufassung der Vorschriften wird der Begriff des Abschlußprüfers in der Einzahl verwandt. Zudem wird in § 59 VAG der Zeitpunkt der Vorlage an die Aufsichtsbehörde näher bestimmt.

Zu Nummern 18 bis 20 — §§ 60, 83, 84 VAG

Die Nummern 18 bis 20 übernehmen Artikel 8 Nr. 14 bis 16 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 8 Nr. 4 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßga-

be, daß in § 84 VAG die Verweisungen angepaßt werden.

Zu Nummer 21 — § 106 VAG

Die Nummer 21 ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Die Regelung ist der Verordnung über die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen vom 11. Juli 1973 (BGBl. I S. 1209) entnommen. Sie soll als Gesetz fortgelten.

Zu Nummer 22 — § 111 VAG

Die Nummer 22 ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Es handelt sich um eine redaktionelle Änderung. Auf Satz 2 der Erläuterung zu Nummer 1 Buchstabe a wird verwiesen.

Zu Nummer 23 — § 138 VAG

Die Nummer 23 übernimmt Artikel 8 Nr. 17 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 8 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Anpassung der Verweisungen.

Zu Nummer 24 — § 143 VAG

Die Nummer 24 übernimmt Artikel 8 Nr. 18 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 8 Nr. 6 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Anpassung der Verweisungen.

Zu Nummer 25 — § 144 VAG

Es wird auf die Erläuterung zu Nummer 10 verwiesen.

Zu Nummer 26 — § 157 VAG

Die Nummer 26 übernimmt Artikel 8 Nr. 19 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 27 — § 159 VAG

Die Nummer 27 übernimmt Artikel 8 Nr. 20 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Anpassung der Verweisungen.

Zu Artikel 9 — Änderung des Gesetzes über die Auflösung und Löschung von Gesellschaften und Genossenschaften

Artikel 9 übernimmt Artikel 9 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß nach § 2 Abs. 1 Satz 2 des Gesetzes die Löschung erst erfolgt, wenn die Gesellschaft in drei aufeinanderfolgenden Jahren ihre Pflicht zur Offenlegung nicht erfüllt. Die im angeführten Regierungsentwurf vorgeschlagene kürzere Frist von

zwei Jahren reicht nach Ansicht des Ausschusses nicht aus, zumal bei zahlreichen GmbH mit einer längeren Zeit der Umstellung auf die neuen Publizitätsanforderungen zu rechnen ist.

Der weitergehenden Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 21 wird im Interesse des Gläubigerschutzes nicht entsprochen. Für die Löschung nach § 2 des Gesetzes soll grundsätzlich die Vermögenslosigkeit der Gesellschaft maßgeblich bleiben.

Zu Artikel 10 — Aufhebung und Änderung weiterer Gesetze und Verordnungen

Zu Absatz 1 — Änderung des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes

Absatz 1 übernimmt Artikel 10 Abs. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 9 Abs. 1 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßgabe, daß in § 26 Abs. 3 Satz 3 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes die Verweisungen angepaßt werden.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 22, § 74 Abs. 1 Nr. 1 GVG im Bilanzrichtlinie-Gesetz zu ändern, wird nicht entsprochen, weil die vorgeschlagene Änderung in Artikel 7 Nr. 2 Buchstabe a des Entwurfs eines Zweiten Gesetzes zur Bekämpfung der Wirtschaftskriminalität (Drucksache 10/318) enthalten ist.

Zu Absatz 2 — Änderung der Vergleichsordnung

Absatz 2 übernimmt Artikel 10 Abs. 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß die Überschrift des § 5 VglO kürzer gefaßt, in § 5 Abs. 2 zweiter Halbsatz VglO eine sprachliche Verbesserung vorgenommen und § 107 Abs. 2 VglO an die veränderte Numerierung der Paragraphen des Handelsgesetzbuchs angepaßt wird.

Zu Absatz 3 — Änderung des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit

Absatz 3 Nr. 1 Buchstaben a und c, Nr. 2 und 3 übernimmt Artikel 10 Abs. 3 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 9 Abs. 2 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßgabe, daß in § 145 Abs. 1 FGG die Verweisungen angepaßt werden. Absatz 3 Nr. 1 Buchstabe b enthält eine Anpassung der Verweisung.

Zu Absatz 4 — Änderung des Arbeitsgerichtsgesetzes

Absatz 4 übernimmt Artikel 10 Abs. 4 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 5 — Änderung der Kostenordnung

Absatz 5 Nr. 1 und 3 übernimmt Artikel 10 Abs. 5 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Die Nummer 2 übernimmt inhaltlich § 284 Abs. 4 HGB-E, § 33c Abs. 3 GenG-E. Damit wird der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 9 entsprochen.

Zu Absatz 6 — Änderung des Bürgerlichen Gesetzbuchs

Absatz 6 übernimmt Artikel 10 Abs. 6 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 7 — Änderung des Gesetzes zur Änderung von Vorschriften des Handelsgesetzbuchs über das Seefrachtrecht

Absatz 7 übernimmt Artikel 10 Abs. 7 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 8 — Änderung des Umwandlungsgesetzes

Absatz 8 Buchstabe d übernimmt Artikel 10 Abs. 8 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 9 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit einer Anpassung der Verweisung. Darüber hinaus werden in Absatz 8 Buchstaben a bis c, e Bereinigungen vorgenommen. In Buchstaben c und e handelt es sich um Folgeänderungen zu den Gesetzen vom 15. August 1969 (BGBl. I S. 1146) und vom 4. Juli 1980 (BGBl. I S. 839).

Zu Absatz 9 — Änderung des Gesetzes über die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln und über die Verschmelzung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Absatz 9 entspricht Artikel 10 Abs. 9 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 9 Abs. 4 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. § 2 Abs. 1 Satz 2 KapErhG-E wird aber nicht übernommen, weil sich die Regelung durch Zeitablauf erledigt hat. In den neuen § 3 Abs. 2, § 4 Abs. 3 Satz 2 KapErhG wird dem Umstand Rechnung getragen, daß mittelgroße GmbH künftig auch von vereidigten Buchprüfern geprüft werden dürfen. Ferner werden in § 4 Abs. 3, § 27 Abs. 1 KapErhG die Verweisungen angepaßt. Die Änderung in § 5 KapErhG ist redaktioneller Art. Die vorgeschlagene Änderung von § 27 Abs. 2 Satz 1 KapErhG unterbleibt, weil der Begriff des Vermögensgegenstands beibehalten wird. Vorschläge, dieses Gesetz weitergehend zu ändern, hat der Ausschuß nicht übernommen, weil materielle Änderungen den Rahmen dieses Gesetzgebungsverfahrens sprengen würden.

Zu Absatz 10 — Änderung des Gesetzes über Kapitalanlagegesellschaften

Absatz 10 übernimmt Artikel 10 Abs. 10 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 11 — Änderung des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz

Absatz 11 Nr. 1 übernimmt Artikel 10 Abs. 11 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß § 21 EGAktG nicht aufgehoben wird. Die Vorschrift soll bestehen bleiben, weil § 256 AktG weitgehend unverändert bleibt.

In Nummer 2 wird — abweichend von Artikel 9 Nr. 5 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie — § 28 EGAktG nicht aufgehoben, sondern geändert. Aus dem Anwendungsbereich von § 28 EGAktG wird die GmbH ausgenommen, weil sich für sie die Konzernrechnungslegung künftig nach dem neuen Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs regelt. Die Vorschrift hat in Zukunft nur noch für bergrechtliche Gewerkschaften im Konzern Bedeutung. § 28 EGAktG wird an die neuen Vorschriften des Handelsgesetzbuchs, Aktiengesetzes und Publizitätsgesetzes ohne wesentliche inhaltliche Änderungen angepaßt.

Zu Absatz 12 — Aufhebung des Gesetzes über Formblätter für die Gliederung des Jahresabschlusses

Absatz 12 übernimmt Artikel 10 Abs. 12 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 13 — Änderung des Gesetzes über die Wahrnehmung von Urheberrechten und verwandten Schutzrechten

Absatz 13 übernimmt Artikel 10 Abs. 13 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 14 — Änderung der Abgabenordnung

Absatz 14 entspricht Artikel 10 Abs. 14 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. In § 141 Abs. 1 Satz 2 AO werden die Paragraphen des neuen Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs angeführt. Allerdings wird § 242 Abs. 2 und 3 HGB von der Verweisung aufgenommen, damit die nach § 141 AO Buchführungspflichtigen, die keine Vollkaufleute sind, nicht zur doppelten Buchführung verpflichtet werden. Ihnen steht es allerdings wie bisher frei, das System der doppelten Buchführung anzuwenden und auch eine Gewinn- und Verlustrechnung aufzustellen. § 145 Abs. 1 Satz 1 AO wird an § 238 Abs. 1 Satz 2 HGB angepaßt.

Zu Absatz 15 — Änderung des Einkommensteuergesetzes

Absatz 15 ist ohne Entsprechung im Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Durch die Änderung sollen zum einen der Grundsatz der sogenannten umgekehrten Maßgeblichkeit gesetzlich klargestellt und zum anderen die steuerrechtliche Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts neu geregelt werden.

Zu Nummer 1 — § 6 EStG

Der Grundsatz der sogenannten umgekehrten Maßgeblichkeit bedeutet, daß steuerrechtliche Sonderabschreibungen, erhöhte Absetzungen u. ä. nur in Anspruch genommen werden dürfen, wenn die entsprechenden Wertansätze auch in der Handelsbilanz vorgenommen werden. Soll der Steuervorteil erhalten bleiben, so muß der niedrigere Wertansatz in den folgenden Geschäftsjahren auch in der Handelsbilanz beibehalten werden. Die Anwendung des Grundsatzes der sogenannten umgekehrten Maßgeblichkeit bewirkt, daß die Gewinnanteile, die infolge der Sonderabschreibung oder erhöhten Absetzung zunächst nicht besteuert werden, auch nicht als Gewinn an die Unternehmenseigner ausgeschüttet werden können. Dem Steuerverzicht des Staates entspricht der Ausschüttungsverzicht der Unternehmenseigner, da Handels- und Steuerbilanzgewinn gleichermaßen gemindert werden. Die Sonderabschreibung bzw. erhöhte Absetzung und der durch sie bewirkte Besteuerungs- und Ausschüttungsverzicht stärkt somit die Unternehmenssubstanz.

Der Grundsatz der sogenannten umgekehrten Maßgeblichkeit liegt der Besteuerungspraxis zugrunde. Der Gesetzgeber ist bei der Aktienrechtsreform 1965 davon ausgegangen, daß steuerrechtliche Sonderabschreibungen usw. von Aktiengesellschaften wegen des auch insoweit geltenden Maßgeblichkeitsgrundsatzes nur in Anspruch genommen werden können, wenn die Sonderabschreibung auch in der Handelsbilanz erfolgt (geltender § 154 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 und § 155 Abs. 3 Nr. 2 AktG, vgl. Bericht vom 28. April 1965, BT-Drucksache IV/3296).

Die Vierte Richtlinie läßt steuerrechtliche Wertansätze in der Handelsbilanz zu, soweit der Grundsatz der umgekehrten Maßgeblichkeit gilt. Sie gestattet in Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe d und Artikel 39 Abs. 1 Buchstabe e den Mitgliedstaaten, Wertberichtigungen nach Steuerrecht zuzulassen. Den Mitgliedstaaten soll ermöglicht werden, die Einheit zwischen Handels- und Steuerbilanz zu wahren. Die Ausnahme von dem Grundsatz, daß in der Handelsbilanz nur die handelsrechtlichen Wertansätze nach der Vierten Richtlinie zulässig sind, geht aber nur so weit, wie dies das nationale Steuerrecht erfordert. Nur wenn die Anwendung von Steuervorschriften auf die Handelsbilanz erforderlich ist, um Steuervergünstigungen zu erlangen, dürfen die Unternehmen von dem an die Vierte Richtlinie angepaßten Handelsrecht abweichen. Auf Grund der Vierten Richtlinie dürfen die ihr unterliegenden

Kapitalgesellschaften steuerrechtliche Sonderabschreibungen, erhöhte Absetzungen u. ä. in der Handelsbilanz in Anspruch nehmen, wenn das nationale Steuerrecht die Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen von einem entsprechenden Ausweis in der Handelsbilanz abhängig macht.

Der Grundsatz der sogenannten umgekehrten Maßgeblichkeit ist durch das BFH-Urteil I R 65/80 vom 24. April 1985 in Frage gestellt worden, welches zu der Entscheidung IV R 83/73 vom 25. April 1985 in Widerspruch steht. Während die Entscheidung vom 24. April 1985 für den Fall der Zuschreibung in der Handelsbilanz nach in früheren Wirtschaftsjahren in Anspruch genommener Steuervergünstigungen keine Maßgeblichkeit annimmt, enthält die am 25. April 1985 ergangene Entscheidung die ausdrückliche Feststellung, daß das Bewertungswahlrecht des § 6 b EStG in der Handelsbilanz ausgeübt werden muß, um dann in gleicher Weise für die einkommensteuerrechtliche und gewerbesteuerrechtliche Gewinnermittlung zu wirken.

Der bestehende Widerspruch soll durch eine Änderung des § 6 EStG in der Weise gelöst werden, daß Sonderabschreibungen, erhöhte Absetzungen und ähnliches zur Erlangung von Steuervergünstigungen in der Handelsbilanz und bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung auch weiterhin gleichermaßen vorgenommen werden müssen (Maßgeblichkeit der Handelsbilanz im Jahr der Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen) und daß spätere Zuschreibungen in der Handelsbilanz auch zu einer Gewinnerhöhung in der Steuerbilanz führen (Maßgeblichkeit der Handelsbilanz in den Jahren nach Inanspruchnahme der Steuervergünstigung). Gleichzeitig wird dadurch für die unter die Vierte Richtlinie fallenden Unternehmen sichergestellt, daß sie wie bisher die Möglichkeit haben, in der Handelsbilanz Sonderabschreibungen usw. vorzunehmen und die dadurch gebildeten stillen Rücklagen fortzuführen.

Zu Nummer 2 — § 7 EStG

In der Bewertung des erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts bei Unternehmenskäufen gehen Handels- und Steuerrecht zur Zeit verschiedene Wege. Nach Handelsrecht kann der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert in der Bilanz des Käufers aktiviert werden, er muß dann jedoch spätestens binnen fünf Jahren gewinnmindernd abgeschrieben werden; dabei ist unerheblich, ob nach Ablauf dieser fünf Jahre der erworbene Geschäfts- oder Firmenwert noch vorhanden ist. Nach Steuerrecht muß der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert aktiviert werden. Planmäßige Abschreibungen sind nicht zulässig, da § 6 Abs. 1 Nr. 2 EStG den Geschäfts- oder Firmenwert zu den nicht der Abnutzung unterliegenden Wirtschaftsgütern rechnet. Die Tatsache, daß der erworbene Geschäfts- oder Firmenwert sich meist verhältnismäßig rasch verflüchtigt und im Laufe der Zeit durch einen vom neuen Betriebsinhaber neu geschaffenen Geschäfts- oder Firmenwert ersetzt wird, wird nicht berücksichtigt.

Die unterschiedliche Behandlung des Geschäfts- oder Firmenwerts nach Handels- und Steuerrecht wird seit langem kritisiert. In den Anhörungen des Ausschusses wurde die Angleichung des Steuerrechts an das Handelsrecht angeregt. Der Ausschuß hält dieses Anliegen für berechtigt und schlägt deshalb eine entsprechende Änderung des Einkommensteuerrechts vor. Maßgebend ist die steuersystematische Überlegung, daß der erworbene Geschäfts- oder Firmenwert sich im Laufe der Zeit verflüchtigt und somit steuerrechtlich ein abnutzbares Wirtschaftsgut ist. Wenn der Geschäfts- oder Firmenwert des Unternehmens nach dem Erwerb tatsächlich nicht absinkt und unverändert bleibt, ist davon auszugehen, daß an Stelle des erworbenen Geschäfts- oder Firmenwerts, der sich verflüchtigt hat, ein neuer selbstgeschaffener Geschäfts- oder Firmenwert getreten ist. Die §§ 6, 7 EStG sollen deshalb im Interesse einer noch stärkeren Verknüpfung der steuerrechtlichen mit der handelsrechtlichen Gewinnermittlung so geändert werden, daß künftig der entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwert auch bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung abgeschrieben werden kann. Dabei soll allerdings für steuerrechtliche Zwecke, nicht zuletzt auch wegen der mit dieser Abschreibung verbundenen Steuermindereinnahmen, die künftig, d. h. ab 1987 eintreten werden, eine Nutzungsdauer und damit ein Abschreibungszeitraum von fünfzehn Jahren vorgesehen werden.

Zu Nummer 3 — § 52 EStG

Die Vorschrift bestimmt den Zeitpunkt der Anwendung.

Zu Absatz 16 — Änderung des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen

Absatz 16 übernimmt Artikel 10 Abs. 15 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß die Bezeichnung der angeführten Vorschrift angepaßt wird.

Zu Absatz 17 — Änderung des Gesetzes über die Deutsche Bundesbank

Absatz 17 weicht von Artikel 10 Abs. 16 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes ab.

Die Neufassung des geltenden § 26 Abs. 2 BBankG ist notwendig, weil die Vorschrift nicht nur auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung verweist, sondern für die Wertansätze in der Jahresbilanz die sinngemäße Anwendung der Vorschriften des Aktiengesetzes vorschreibt. Diese Vorschriften werden aber an die Vierte Richtlinie angepaßt und in das Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs eingestellt.

Der Ausschuß ist mit der Bundesregierung der Auffassung, daß die von der Deutschen Bundesbank auf Grund der bisherigen gesetzlichen Regelung praktizierte Form der Rechnungslegung keiner Änderung bedarf und daß deren Publizität vorbildlich

ist. Dies gilt auch für die nach geltendem Recht zulässige Wertbeibehaltung (§ 154 Abs. 2 Satz 2, § 155 Abs. 4 AktG) und die in sinngemäßer, die Aufgabe der Bundesbank berücksichtigender Anwendung des § 152 Abs. 6 Satz 1 AktG entwickelte und anerkannte Rückstellung für allgemeine Wagnisse im In- und Auslandsgeschäft. Der Jahresabschluß der Deutschen Bundesbank zeichnet sich außerdem durch eine auf die Aufgabe der Deutschen Bundesbank zugeschnittene Gliederung der Bilanz, die insbesondere die Ausweispflichten nach § 28 BBankG berücksichtigt, und der Gewinn- und Verlustrechnung sowie eine besondere Form der Erläuterung im Geschäftsbericht aus. Die notwendige Anpassung der gesetzlichen Regelung darf diese Besonderheiten nicht beeinträchtigen.

Der geltende § 26 Abs. 2 Satz 1 BBankG, der auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung verweist, bleibt — wie auch im angeführten Regierungsentwurf vorgeschlagen — unverändert. In Satz 2 wird klargestellt, daß der Jahresabschluß auch künftig aus der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung besteht und daß er unter Berücksichtigung der Aufgabe der Deutschen Bundesbank zu gliedern und zu erläutern ist. Die künftig von Kapitalgesellschaften im Anhang verlangten Angaben werden entweder im Geschäftsbericht der Deutschen Bundesbank ohnehin gegeben oder sagen über die Deutsche Bundesbank nichts aus oder sind, wie die Angabe der Haftungsverhältnisse, mit der Aufgabe der Deutschen Bundesbank nur schwer vereinbar.

In Satz 3 wird die bisherige Verweisung auf das Aktiengesetz bezüglich der Wertansätze durch eine Verweisung auf die Vorschriften für Kapitalgesellschaften mit der Maßgabe ersetzt, daß das Wertbeibehaltungswahlrecht des geltenden Rechts fortgilt. Die Wertaufholung muß auf Grund der Vierten Richtlinie nur Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und GmbH vorgeschrieben werden.

In Satz 4 wird klargestellt, daß auch weiterhin ergebniswirksame Passivposten für allgemeine Wagnisse im In- und Auslandsgeschäft gebildet werden dürfen. Die Klarstellung ist notwendig, weil § 152 Abs. 6 Satz 1 AktG über die Zulässigkeit von Pauschalwertberichtigungen, der bisher als Rechtsgrundlage in sinngemäßer Anwendung herangezogen wurde, entfällt. Dies bedeutet zwar nicht, daß Pauschalwertberichtigungen künftig nicht mehr vorgenommen werden dürfen. Auf Grund der Vierten Richtlinie dürfen Kapitalgesellschaften dafür aber einen Passivposten nicht mehr bilden, die Pauschalwertberichtigung ist vielmehr in Form einer aktivischen Abschreibung zu berücksichtigen. Um jeden Zweifel auszuschließen, daß sich diese Änderung nicht auf die Rechnungslegung der Deutschen Bundesbank auswirken soll, erscheint eine Klarstellung zumindest zweckmäßig. Auch hinsichtlich der Bemessung dieses Passivpostens bleibt es bei den dafür entwickelten Grundsätzen. Insbesondere ist der für Rückstellungen geltende allgemeine Grundsatz zu beachten, daß die Rückstellung nur in

Höhe des Betrags anzusetzen ist, der nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendig ist (§ 253 Abs. 1 Satz 2 HGB). Willkürreserven dürfen daher auch künftig nicht gebildet werden.

Zu Absatz 18 — Änderung des Gesetzes über die Kreditanstalt für Wiederaufbau

Absatz 18 entspricht Artikel 10 Abs. 17 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. In § 9 Abs. 1 des Gesetzes über die Kreditanstalt für Wiederaufbau wird ein neuer Satz 2 eingefügt, um die Kreditanstalt für Wiederaufbau, die wegen § 2 Abs. 1 Nr. 2 KWG nur den Rechnungslegungsvorschriften des Publizitätsgesetzes unterliegt, hinsichtlich der Bilanzierung den anderen Kreditinstituten des öffentlichen Rechts gleichzustellen. Der Begriff des Abschlußprüfers wird auch an dieser Stelle in der Einzahl verwandt. An die Stelle von § 9 Abs. 1 Satz 3 des Entwurfs tritt die Änderung zu Nummer 2.

Zu Absatz 19 — Änderung des Gesetzes über die Lastenausgleichsbank

Absatz 19 übernimmt Artikel 10 Abs. 18 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit redaktionellen Änderungen.

Zu Absatz 20 — Änderung des Hypothekenbankgesetzes

Absatz 20 Nr. 1, 2 und 4 übernimmt Artikel 10 Abs. 19 Nr. 1, 2 und 4 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß in Nummer 2 die Verweisung angepaßt wird. In Nummer 3 wird § 28 HBG neu gefaßt.

Mit der Neufassung des Absatzes 1 sollen die für die Hypothekenbanken bestehenden zusätzlichen Berichtspflichten, soweit sie sich als überholt oder entbehrlich erwiesen haben, an die veränderten Verhältnisse angepaßt oder eingeschränkt werden.

Die im geltenden § 28 Nr. 1 Buchstabe a HBG vorgeschriebenen Stufen von jeweils 100 000 DM sollen auf drei Stufen beschränkt werden. In Absatz 1 Nr. 2 soll auf die bisherige Aufgliederung der Amortisationsdarlehen und der landwirtschaftlichen Beleihungen verzichtet und an Stelle der letzteren eine Aufteilung in gewerblich genutzte Grundstücke und Wohngrundstücke aufgenommen werden. In Absatz 1 Nr. 3 kann die Unterscheidung der Verfahren nach Antragstellung durch die Bank oder durch Dritte entfallen, da sie keine wesentlichen zusätzlichen Erkenntnisse gestattet. In Absatz 1 Nr. 4 soll auf die Angaben über Gewinne oder Verluste bei der Wiederveräußerung übernommener Grundstücke verzichtet werden, weil sie nur von geringer praktischer Bedeutung sind. Die Angaben nach Absatz 1 Nr. 5 über den Zeitpunkt und die Zusammenfassung der jeweiligen Beträge sowie die in Absatz 1 Nr. 7 und 8 vorgeschriebenen Angaben sind überflüssig.

Der neu gefaßte Absatz 2 berücksichtigt die Änderung des Absatzes 1 Nr. 2.

Zu Absatz 21 — Änderung des Schiffsbankgesetzes

Absatz 21 Nr. 1, 2, 3 Buchstabe b übernimmt Artikel 10 Abs. 20 Nr. 1, 2, 3 Buchstabe b des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß in Nummer 2 die Bezeichnung der angeführten Vorschriften angepaßt wird. In Nummer 3 Buchstabe a wird § 26 Abs. 1 des Gesetzes neu gefaßt, und zwar aus den Gründen, aus denen auch § 28 Abs. 1 HBG geändert wird. Auf die Erläuterung zu Artikel 10 Abs. 19 wird verwiesen.

Zu Absatz 22 — Änderung des Gesetzes über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer in den Aufsichtsräten und Vorständen der Unternehmen des Bergbaus und der Eisen und Stahl erzeugenden Industrie

Absatz 22 übernimmt Artikel 10 Abs. 21 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 23 — Änderung des Gesetzes zur Ergänzung des Gesetzes über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer in den Aufsichtsräten und Vorständen der Unternehmen des Bergbaus und der Eisen und Stahl erzeugenden Industrie

Absatz 23 übernimmt Artikel 10 Abs. 22 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 9 Abs. 6 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie mit der Maßgabe, daß in Nummer 1 die Verweisung angepaßt wird.

Zu Absatz 24 — Änderung des D-Markbilanzgesetzes

Absatz 24 übernimmt Artikel 10 Abs. 23 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 25 — Änderung des D-Markbilanzgesetzes für das Saarland

Absatz 25 übernimmt Artikel 10 Abs. 24 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 26 — Änderung des D-Markbilanzgesetzes des Landes Berlin und der Anordnung vom 21. November 1950

Absatz 26 übernimmt Artikel 10 Abs. 25 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 27 — Aufhebung von Verordnungen der Länder

Absatz 27 ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Die Verordnungen der Länder werden durch Bundesgesetz aufgehoben, weil die

zugrundeliegende, den Ländern erteilte Verordnungsermächtigung in Absatz 24 aufgehoben wird. Damit entfällt für die Länder die Möglichkeit, die gegenstandslos werdenden Verordnungen selbst aufzuheben.

Zu Absatz 28 — Aufhebung der Verordnung vom 5. Februar 1968

Absatz 28 übernimmt Artikel 10 Abs. 26 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Absatz 29 — Änderung der Verordnung vom 4. Dezember 1934

Absatz 29 übernimmt Artikel 10 Abs. 27 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetz.

Zu Absatz 30 — Änderung der Bundeshaushaltsordnung

Absatz 30 ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Die Vorschriften dienen der Anpassung der Bundeshaushaltsordnung an das neue Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs. Die im unmittelbaren und mittelbaren Besitz des Bundes stehenden kleinen Aktiengesellschaften und GmbH sollen weiterhin zur Prüfung des Jahresabschlusses verpflichtet sein.

Zu Artikel 11 — Übergangsvorschriften

Zu Absatz 1 — Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuche

Absatz 1 entspricht Artikel 11 Abs. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 10 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Zu Nummer 1 — Einfügung der Überschrift des Ersten Abschnitts

Die Nummer 1 übernimmt Artikel 11 Abs. 1 Nr. 1 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

Zu Nummer 2 — Einfügung der Überschrift des Zweiten Abschnitts

Die Nummer 2 übernimmt die in Artikel 11 Abs. 1 Nr. 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagene Abschnittsüberschrift. In die Überschrift des Zweiten Abschnitts wird aber die neue Bezeichnung Bilanzrichtlinien-Gesetz aufgenommen. Auch in den folgenden Artikeln wird diese Bezeichnung verwendet.

Zu Nummer 3 — Artikel 23 bis 28 EGHGB

— Artikel 23 EGHGB

Artikel 23 Abs. 1 Satz 1 und 2 EGHGB übernimmt inhaltlich Artikel 23 Abs. 1 Satz 1 und 2 EGHGB-EK; dessen Satz 3 wird in Artikel 23 Abs. 5 EGHGB übernommen. Das neue an die Vierte Richtlinie angepaßte Recht des Einzelabschlusses muß erstmals auf das nach dem 31. Dezember 1986 beginnende Geschäftsjahr angewendet werden. Für Unternehmen, deren Geschäftsjahr mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, bedeutet dies eine Übergangszeit von einem Jahr. Weicht das Geschäftsjahr vom Kalenderjahr ab, so ist die Übergangszeit noch länger. Diese Übergangszeit erscheint ausreichend, zumal die auf die betreffenden Unternehmen zukommenden Anforderungen der Vierten Richtlinie seit 1978 bekannt sind.

Artikel 23 Abs. 2 EGHGB übernimmt Artikel 23 Abs. 2 EGHGB-EK; dessen Satz 4 wird in Artikel 23 Abs. 5 EGHGB übernommen; die Verweisungen werden angepaßt. Das neue Recht des Konzernabschlusses muß entsprechend Artikel 49 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie erstmals auf das nach dem 31. Dezember 1989 beginnende Geschäftsjahr angewendet werden.

Artikel 23 Abs. 3 Satz 1 und 2 EGHGB übernimmt inhaltlich Artikel 23 Abs. 3 Satz 1 und 2 EGHGB-EK; dessen Satz 3 wird in Artikel 23 Abs. 5 EGHGB übernommen. Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 23 wird entsprochen.

Artikel 23 Abs. 3 Satz 3 EGHGB soll sicherstellen, daß die Neufassung des Bestätigungsvermerks wegen des engen inhaltlichen Bezugs erst auf Abschlüsse angewendet wird, die nach neuem Recht aufgestellt sind.

Artikel 23 Abs. 4 EGHGB übernimmt Artikel 23 Abs. 4 EGHGB-EK mit der Anpassung der Verweisungen.

Artikel 23 Abs. 5 EGHGB übernimmt inhaltlich Artikel 23 Abs. 1 Satz 3, Abs. 2 Satz 4, Abs. 3 Satz 3 EGHGB-EK.

— Artikel 24 EGHGB

Artikel 24 Abs. 1 bis 3, 5, 6 EGHGB übernimmt mit redaktionellen Änderungen und Anpassungen der Verweisungen Artikel 24 EGHGB-E und EGHGB-EK. Die Stichtage sind auf die Pflicht zur erstmaligen Anwendung des neuen Rechts abgestellt. In Artikel 24 Abs. 5 EGHGB wird auch § 284 Abs. 2 Nr. 3 HGB angeführt, weil auch die in dieser Vorschrift geforderte Angabe bei der erstmaligen Anwendung des Bilanzrichtlinien-Gesetzes nicht verlangt werden soll. Bei der erstmaligen Anwendung des neuen Rechts können andere Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden als bisher auch ohne besondere Angaben zugrunde gelegt werden.

Artikel 24 Abs. 4 EGHGB ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Er regelt die bei der erstmaligen Anwendung des neuen Rechts mögli-

cherweise erforderliche Höherbewertung von Schulden.

— Artikel 25 EGHGB

Artikel 25 EGHGB übernimmt Artikel 25 EGHGB-E und EGHGB-EK mit Anpassungen der Verweisungen.

Der Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu Nummer 24 wird nicht entsprochen, weil die erbetene Prüfung der Bundesregierung ergeben hat, daß das Anliegen nicht weiter verfolgt wird.

— Artikel 26 EGHGB

Artikel 26 Abs. 1 EGHGB ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Er trägt dem Umstand Rechnung, daß nach § 131b Abs. 2, § 131f Abs. 2 WPO vereidigte Buchprüfer und Wirtschaftsprüfer vorläufig zur Vornahme von Abschlußprüfungen bestellt werden können.

Artikel 26 Abs. 2 EGHGB übernimmt Artikel 26 EGHGB-E und EGHGB-EK mit der Anpassung der Verweisungen.

— Artikel 27 EGHGB

Artikel 27 Abs. 1 bis 3 EGHGB übernimmt Artikel 27 EGHGB-EK mit Anpassungen der Verweisungen.

In Absatz 1 Satz 1 wird auf § 301 HGB abgestellt.

Artikel 27 Abs. 4 EGHGB ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. Er soll die ergebnisneutrale Behandlung des Unterschiedsbetrags aus der erstmaligen Konsolidierung nach neuem Recht ermöglichen.

— Artikel 28 EGHGB

Artikel 28 EGHGB ist ohne Entsprechung in den Regierungsentwürfen. In ihm wird das Passivierungswahlrecht für Pensionsverpflichtungen aufrechterhalten, die vor dem 1. Januar 1987 eingegangen worden sind. Ergänzend wird auf die Erläuterungen zu § 249 HGB Bezug genommen. Das Wahlrecht soll auch für die Erhöhung bestehender Zusagen fortgelten. Artikel 28 Abs. 1 Satz 2 EGHGB schreibt das Passivierungswahlrecht auch für mittelbare Pensionsverpflichtungen fest. Für „ähnliche

Verpflichtungen“ bleibt ebenfalls ein Passivierungswahlrecht bestehen.

Artikel 28 Abs. 2 EGHGB entspricht für Kapitalgesellschaften § 250 Abs. 3 Satz 2 HGB-E und setzt Artikel 43 Abs. 1 Nr. 7 Satz 2 der Vierten Richtlinie und Artikel 34 Nr. 7 Satz 2 der Siebenten Richtlinie insoweit um.

Zu Absatz 2 — Änderung des Gesetzes zur Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung und anderer handelsrechtlicher Vorschriften.

Absatz 2 übernimmt Artikel 11 Abs. 2 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes mit der Maßgabe, daß entsprechend dem neu eingefügten § 29 Abs. 1 Satz 2 GmbHG auch der Gewinnanspruch bei Bilanzaufstellung unter Berücksichtigung der teilweisen Ergebnisverwendung und bei Auflösung von Rücklagen geregelt wird. § 7 Abs. 2 Satz 2 wird aufgenommen, um die Anpassung der Gesellschaftsverträge an den neuen § 29 Abs. 2 GmbHG zu erleichtern.

Zu Artikel 12 — Berlin-Klausel

Artikel 12 übernimmt Artikel 12 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 11 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie.

Zu Artikel 13 — Inkrafttreten

Artikel 13 entspricht Artikel 13 des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und Artikel 12 des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie. Als Datum des Inkrafttretens ist der 1. Januar 1986 vorgesehen. Wie sich aus Artikel 11 Abs. 1 Nr. 3 (Artikel 23 EGHGB) ergibt, bedeutet dies nicht, daß die neuen Vorschriften über den Jahresabschluß, Lagebericht, Konzernabschluß und Konzernlagebericht sowie die Prüfung und Offenlegung dieser Unterlagen sofort anzuwenden sind.

Bestimmte Vorschriften des Artikels 6, die der Anpassung des deutschen Rechts an die Achte Richtlinie dienen, sollen erst am 1. Januar 1990 in Kraft treten; die Vorschriften über das Berufsregister sollen jedoch ab 1. Januar 1987 in Kraft treten.

Bonn, den 15. November 1985

Helmrich Kleinert (Hannover) Stiegler
Berichterstatte

