

Gesetzentwurf
der Bundesregierung**Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des
D-Markbilanzgesetzes****A. Zielsetzung**

Der Gesetzentwurf dient der Anpassung des Rechts der D-Markeröffnungsbilanz an zwischenzeitlich aufgetretene Erfordernisse in Form von Änderungen und Klarstellungen. Hervorzuheben sind einzelne Fristverlängerungen, ferner wird eine Regelung über die Auflösung gesperrter Sonderrücklagen getroffen. Weitere Kernpunkte sind die Regelung zur Vermeidung von Doppelzahlungen im Zusammenhang mit der Auflösung von Altlastenrückstellungen infolge von Freistellungen von Altlasten sowie eine Neuregelung der Altlastenrückstellung für die Unternehmen in den neuen Bundesländern.

B. Lösung

Es wird eine Einzelnovellierung des D-Markbilanzgesetzes vorgeschlagen, die sich ausschließlich auf dieses Gesetz beschränkt. Die Fristverlängerung für LPG und früher volkseigene Wohnungswirtschaftsbetriebe wird in § 1 Abs. 5, die Auflösung gesperrter Sonderrücklagen in § 17 Abs. 4, § 24 Abs. 5 und § 27 Abs. 2, die Altlastenrückstellung in § 17 Abs. 2a, die Vermeidung

Fristablauf: 18.03.94

derung von Doppelleistungen in § 17 Abs. 4a und die Abführung für Geldinstitute und Außenhandelsbetriebe in einem neuen Unterabschnitt 10a des DMBilG geregelt. Zur leichteren Anwendung für die Betroffenen ist vorgesehen, das DMBilG unverzüglich nach der Novellierung neu bekanntzumachen.

C. Alternativen

Keine

D. Kosten

Die vorgesehenen Maßnahmen führen nicht zu Kostenerhöhungen, sondern eher zu einer Kostenersparnis. Vorgesehene Ansprüche des DMBilG erhöhen sich nicht. Die Regelungen über die Bildung und Auflösung von Altlastenrückstellungen sowie über die Abführungspflicht infolge gewährter Ausgleichsforderungen verhindern eine mißbräuchliche Inanspruchnahme der öffentlichen Hand bzw. Doppelzahlungen mit der Folge einer Entlastung der öffentlichen Haushalte. Verschiedene Klarstellungen dienen der Arbeitsentlastung, insbesondere der Finanzverwaltung, zudem werden mögliche Prozesse vermieden, sodaß auch eine Entlastung im Personalbereich eintritt.

Auswirkungen auf die Einzelpreise, das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten, da den Unternehmen durch die Neuregelungen kleine zusätzlichen Kosten entstehen.

04.02.94

R - Fz - Wi

Gesetzentwurf
der Bundesregierung

**Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des
D-Markbilanzgesetzes**

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
021 (423) - 550 00 - Bi 1/94

Bonn, den 4. Februar 1994

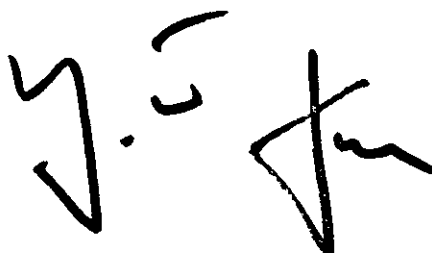
An den
Präsidenten des Bundesrates

Hiermit übersende ich gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes den von der
Bundesregierung beschlossenen

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des
D-Markbilanzgesetzes

mit Begründung und Vorblatt.

Federführend ist das Bundesministerium der Justiz.

A handwritten signature in black ink, consisting of stylized, cursive letters, likely representing the official signature of the Federal Minister of Justice.

Fristablauf: 18.03.94

Drucksache 113/94

Entwurf

eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des D-Markbilanzgesetzes

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Das D-Markbilanzgesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 18. April 1991 (BGBl. I S. 971, 1951), zuletzt geändert durch Artikel 17 § 5 des Gesetzes vom 20. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2182), wird wie folgt geändert:

1. Die Inhaltsübersicht wird wie folgt geändert:

- a) Im Abschnitt 6 wird die Überschrift "Unterabschnitt 10" durch die Überschrift "Unterabschnitt 10 a" ersetzt.
- b) Im Abschnitt 6 wird nach § 43 folgender Text eingefügt:

"Unterabschnitt 10 b
Abführungspflicht für Geldinstitute
und Außenhandelsbetriebe

§ 43 a Abführungspflicht für wertberichtigte
Forderungen

§ 43 b Abführungspflicht für wertberichtigte Schulden

§ 43 c Fälligkeit

§ 43 d Prüfung der Abführung

§ 43 e Außenhandelsbetriebe "

- c) Im Abschnitt 8 wird nach § 56 d folgender Text eingefügt:

"§ 56 e Kredite an Treuhandunternehmen"

- d) Im Abschnitt 10 wird die Überschrift des § 60 "Inkrafttreten" durch das Wort "Anwendung" ersetzt.

2. § 1 Abs. 5 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"auf Unternehmen, die aus landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften hervorgegangen sind, ist diese Regelung bis zum 31. Dezember 1991 und auf kommunale Wohnungsunternehmen, auf die Wohnzwecken dienende Grundstücke oder sonstiges Wohnungsvermögen von früher volkseigenen Wohnungswirtschaftsbetrieben übertragen worden sind, bis zum 31. Dezember 1997 anzuwenden."

- b) Nach Satz 3 werden folgende Sätze angefügt:

"Die Frist nach Satz 1 ist gewahrt, wenn das neue Unternehmen oder die neue Rechtsform bis zum Ablauf der Frist ordnungsgemäß zur Eintragung in das zuständige Register angemeldet ist. Sind einer fristgerechten Anmeldung nicht alle erforderlichen Unterlagen beigelegt, gilt die Anmeldung als ordnungsgemäß, wenn diese Unterlagen unverzüglich bei dem für die Anmeldung zuständigen Gericht nachgereicht werden."

3. § 4 Abs. 3 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"ist das übertragende Unternehmen eine landwirtschaftliche Produktionsgenossenschaft, tritt an die Stelle des 30. Juni 1991 der 31. Dezember 1991."

- b) Nach Satz 3 werden folgende Sätze angefügt:

"Die Übertragung von Vermögensgegenständen nach Satz 1 bis zum 31. Dezember 1995 ist stets in der Eröffnungsbilanz und im Inventar zu berücksichtigen, wenn die Treuhandanstalt die Vermögensänderung gegenüber einem Unternehmen angeordnet hat, dessen Anteile ihr gehören, und ein angemessenes Entgelt nicht gewährt wird. Erfolgt die Übertragung des Vermögensgegenstandes auf ein anderes Unternehmen, dessen Anteile im Zeitpunkt der Übertragung der Treuhandanstalt gehören, so ist die Vermögensänderung auch in der Eröffnungsbilanz und im Inventar des übernehmenden Unternehmens zu berücksichtigen. Die Eröffnungsbilanz gilt als geändert, sobald die Vermögensänderung in dem folgenden Jahresabschluß berücksichtigt worden ist."

4. Dem § 6 Abs. 2 werden folgende Sätze angefügt:

"Satz 1 gilt auch, wenn sich die Zulässigkeit der Methode nur aus diesem Gesetz ergibt. Die in der Eröffnungsbilanz angesetzten Werte dürfen jedoch in den Folgebilanzen nicht überschritten werden."

5. § 7 Abs. 6 wird wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 wird die Angabe "§§ 8 bis 10" durch die Angabe "§§ 8 bis 18" ersetzt.

- b) In Satz 2 wird vor dem Punkt folgender Satzteil eingefügt:

"soweit sie nicht zur Bildung des gezeichneten Kapitals benötigt wird".

6. In § 9 Abs. 2 Satz 3 werden nach den Wörtern "Rückstellung nach" die Wörter "§ 17 Abs. 2a oder" eingefügt.
7. In § 10 Abs. 2 Satz 1 wird vor dem Wort "Verkehrswert" das Wort "höherer" eingefügt.
8. In § 16 Abs. 4 werden die Wörter "bis zum 30. Juni 1991" durch die Wörter "bis zur Feststellung der Eröffnungsbilanz" ersetzt.
9. § 17 wird wie folgt geändert:

- a) Nach Absatz 2 wird der folgende Absatz 2a eingefügt:

"(2a) Rückstellungen für Maßnahmen zur Abwehr von Gefahren für Mensch und Umwelt, die von Umweltbeeinträchtigungen ausgehen, und zur Beseitigung von Umweltbeeinträchtigungen sind zu bilden, soweit eine gesetzliche oder vertragliche Verpflichtung besteht und die Art und der Umfang der notwendigen und angemessenen Maßnahmen nachgewiesen oder von der zuständigen Verwaltungsbehörde angeordnet sind. Die Rückstellung ist auch zu bilden, soweit die Durchführung der Maßnahmen zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Vermögensgegenstände führt, die nach § 253 Abs. 2 Satz 3 oder Absatz 3 des Handelsgesetzbuchs im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung in vollem Umfang abzuschreiben sind. Die Rückstellung ist aufzulösen, wenn die Maßnahmen nicht bis zum 31. Dezember 1997 begonnen worden sind und für die Zeit danach weder ein Verwaltungsakt der zuständigen Behörde, noch

eine Vereinbarung mit dieser vorliegt, noch das Unternehmen diese vom Vorliegen von Gefahren oder Beeinträchtigungen im Sinne des Satzes 1 unterrichtet hat."

b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

ba) In Satz 1 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:
"dies gilt nicht für Rückstellungen für ungewisse Rückgabeverpflichtungen nach § 7 Abs. 6."

bb) In Satz 3 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"im Falle der Inanspruchnahme oder Auflösung der Rückstellung in einem späteren Jahresabschluß, wird die Rücklage in Höhe des jeweils aufgelösten Betrags frei verfügbar, soweit sie nicht zum Ausgleich eines eingetretenen Verlustes benötigt wird."

c) Nach Absatz 4 werden folgende Absätze 4a und 4b eingefügt:

"(4a) Wird eine Rückstellung aufgelöst, ohne daß diese in Anspruch genommen wurde, wird auch das Sonderverlustkonto in Höhe des aufgelösten Betrags abgeschrieben. Soweit eine Rückstellung nicht in Anspruch genommen wird, weil eine Freistellung, insbesondere nach Artikel 1 § 4 Abs. 3 Umweltrahmengesetz, erfolgt ist oder die Verpflichtung in anderer Weise von einem

Dritten wirtschaftlich getragen wird, so ist, wenn die Rückstellung zu einer Ausgleichsforderung nach § 24 geführt hat, der aufgelöste Betrag mit der Ausgleichsforderung zu verrechnen, wenn diese nach § 36 Abs. 4 nicht mehr geändert werden kann. Ist die Ausgleichsforderung vom Schuldner bereits getilgt oder vom Gläubiger an einen Dritten abgetreten oder verpfändet worden, ist der Betrag, der nach Satz 2 hätte verrechnet werden können, von demjenigen, der die Rückstellung aufgelöst hat, an den ursprünglichen Schuldner zurückzuzahlen. Satz 3 gilt auch, soweit eine vom Unternehmen geltend gemachte Ausgleichsforderung dadurch entfallen ist, daß der Schuldner Altkredite des Unternehmens schuldbefreiend übernommen hat.

(4b) Sind eine Ausgleichsforderung oder ein Sonderverlustkonto in den Fällen des Absatzes 4 oder 4a den Rückstellungen nicht eindeutig zuzuordnen, so ist zu vermuten, daß Rückstellungen nach Absatz 2 a vorweg zu einer Ausgleichsforderung geführt haben."

10. § 24 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 wird in Satz 4 das Wort "entfällt" durch die folgenden Wörter ersetzt:

"und die dazu gehörenden Zinsen entfallen".

- b) In Absatz 2 Satz 1 werden vor dem Wort "Bewertungswahlrechten" die Wörter "Ansatz- oder" eingefügt.

- c) In Absatz 4 Satz 3 werden die Wörter "den Bundesminister" durch die Wörter "das Bundesministerium" ersetzt.

- d) In Absatz 5 Satz 3 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"die Sonderrücklage wird entsprechend der Auflösung des Beteiligungsentwertungskontos frei verfügbar, soweit sie nicht zum Ausgleich eines eingetretenen Verlustes benötigt wird."

11. § 25 wird wie folgt geändert:

- a) Dem Absatz 1 werden folgende Sätze angefügt:

"Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens, die nach dem Vermögensgesetz zurückzugeben sind, und die Verbindlichkeit oder Rückstellung für die Rückgabeverpflichtung nach § 7 Abs. 6 sind bei der Berechnung der Ausgleichsverbindlichkeit ebenfalls nicht zu berücksichtigen. § 24 Abs. 2 Satz 1 ist entsprechend anzuwenden."

- b) In Absatz 5 wird Satz 1 wie folgt gefaßt:

"Sind Beteiligungen oder Grund und Boden auf ein Unternehmen mit Wirkung zum 1. Juli 1990 unentgeltlich übergegangen, so kann die Treuhandanstalt die Herausgabe der Vermögensgegenstände verlangen, wenn sich die Zahlungsunfähigkeit oder die Überschuldung des Unternehmens ergibt oder wenn die Auflösung des Unternehmens beschlossen wird."

- c) Nach Absatz 5 wird folgender Absatz 6 angefügt:

"(6) Die Treuhandanstalt kann von Unternehmen, deren Anteile ihr gehören und die nicht nach § 6 des Vermögensgesetzes zurückzugeben sind, die Übertragung von Vermögensgegenständen verlangen. In der Zeit vom 1. Juli 1990 bis zum Zeitpunkt der Übertragung entstandene Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen sind nach § 36 zu berichtigen. Absatz 5 Satz 2 ist entsprechend anzuwenden."

12. In § 26 Abs. 2 Satz 2 wird die Angabe "Satz 2 und 3" durch die Angabe "Satz 2 bis 5" ersetzt.

13. § 27 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 3 werden nach dem Wort "Verlusten" die Wörter "oder zur Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln" eingefügt.

- ab) Nach Satz 3 werden folgende Sätze angefügt:

"Eine nach Satz 3 gebildete gesetzliche Rücklage oder Sonderrücklage kann aufgelöst oder in freie Kapitalrücklagen umgegliedert werden, soweit diese Rücklage nicht zur Deckung des in der Bilanz, in

der die Auflösung erfolgen soll, ausgewiesenen Anlagevermögens benötigt wird. In allen anderen Fällen ist die Auflösung oder Umgliederung in freie Kapitalrücklagen in entsprechender Anwendung der für die jeweilige Rechtsform maßgeblichen Vorschriften über die Kapitalherabsetzung zulässig."

- b) Dem Absatz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Dies gilt nicht für Anordnungen der Treuhandanstalt nach § 25 Abs. 5 und 6."

14. § 36 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) In Satz 1 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"dies gilt auch, wenn die Vermögensgegenstände oder Schulden am Bilanzstichtag nicht mehr vorhanden sind, jedoch nur für den auf die Vermögensänderung folgenden Jahresabschluß."

- ab) In Satz 2 werden die Wörter "in Gewinnrücklagen" durch die Wörter "in eine Sonderrücklage nach § 27 Abs. 2 Satz 3" ersetzt.

- b) In Absatz 2 Satz 1 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"dies gilt auch, wenn diese Vermögensgegenstände oder Schulden am Bilanzstichtag nicht mehr vorhanden sind, jedoch nur für den auf die Vermögensänderung folgenden Jahresabschluß."

c) Absatz 3 wird wie folgt geändert:

ca) In Satz 3 werden die Wörter "zum Zwecke der Sanierung" gestrichen sowie nach den Wörtern "unentgeltlich übernommen" die Wörter "oder von diesem wirtschaftlich getragen" eingefügt.

cb) Nach Satz 3 wird folgender Satz angefügt:

"Absatz 1 und 2 ist stets anzuwenden, wenn die Wert- oder Bestandsänderung auf Maßnahmen der Treuhandanstalt zur Erfüllung ihrer Aufgaben nach dem Treuhandgesetz beruht oder durch Verwaltungsakte zur Abwehr von Gefahren und zur Beseitigung von Beeinträchtigungen im Sinne des § 17 Abs. 2 a Satz 1 oder Vereinbarungen mit der zuständigen Verwaltungsbehörde veranlaßt ist."

d) Absatz 4 wird wie folgt geändert:

da) In Satz 2 werden nach der Jahresangabe "1994" die Wörter "und, wenn die Berichtigung im Zusammenhang mit Umweltbeeinträchtigungen steht, im Jahre 2000" eingefügt, ferner wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"beruht die Berichtigung auf einer nach dem 31. Dezember 1994 wirksam gewordenen Abwicklung vermögensrechtlicher Angelegenheiten in Ausführung der Bestimmungen des Einigungsvertrages und der zu dessen Vollzug erlassenen Vorschriften, insbesondere auf Maßnahmen der Vermögenszuordnung, Vermögensrückgabe oder Sachenrechtsbereinigung und damit zusammenhängender Vermögensübertragungen auf die Unternehmen oder auf Maßnahmen in Vollzug des Altschuldenhilfegesetzes, so ist Absatz 1 bis 3 bis zur Durchführung der jeweiligen Maßnahme anzuwenden."

db) In Satz 3 werden die Wörter "getilgt oder" gestrichen und das Wort "die" vor den Wörtern "Anteile an dem Unternehmen" durch das Wort "wenn" ersetzt; nach den Wörtern "auf eine andere Person" werden die Wörter "außerhalb des Bereiches der Treuhandanstalt" eingefügt.

dc) Nach Satz 3 werden folgende Sätze angefügt:

"Forderungen und Verbindlichkeiten nach den §§ 24, 25 und 26 Abs. 3 oder den §§ 40, 41 können nach dem 31. Dezember 1994 nicht mehr geändert werden. Führt eine nach dem 31. Dezember 1994 erfolgte Berichtigung anderer Bilanzposten nach Absatz 1 oder 3 dazu, daß eine Ausgleichsforderung nach § 24 oder § 40 nicht oder nicht in der ausgewiesenen Höhe entstanden wäre, so ist ein der Berichtigung entsprechender Betrag von demjenigen, der die Berichtigung durchgeführt hat, an den Schuldner der Ausgleichsforderung zu zahlen; ist der Schuldner dieser Zahlungsverpflichtung noch Gläubiger der Ausgleichsforderung nach § 24, kann er unabhängig von der Fälligkeit der Ausgleichsforderung die Verrechnung verlangen. Satz 5 ist unbeschadet § 17 Abs. 4 a nicht anzuwenden, wenn die Berichtigung nach Satz 3 ausgeschlossen ist."

e) Nach Absatz 5 wird folgender Absatz 6 angefügt:

"(6) Absatz 1 bis 4 gilt auch für die übernommenen Vermögensgegenstände, Schulden und Sonderposten einschließlich der Verfügungsbeschränkungen sowie das sich daraus ergebende Eigenkapital in den Jahresabschlüssen derjenigen Unternehmen, die nach dem 1. Juli 1990 durch Gründung, Umwandlung, Verschmelzung, Spaltung oder Entflechtung aus den in § 1 Abs. 1

bis 3 bezeichneten Unternehmen unter Fortführung der Buchwerte aus deren D-Markeröffnungsbilanz hervorgegangen sind."

15. Vor § 38 wird die Überschrift "Unterabschnitt 10" durch folgende Überschrift ersetzt "Unterabschnitt 10 a".
16. In § 38 Abs. 1 Satz 3 wird die Angabe "die §§ 25 a bis 26 b" durch die Angabe "§ 26" ersetzt.
17. § 40 wird wie folgt geändert:
 - a) Dem Absatz 1 wird folgender Satz angefügt:

"Zinse~~s~~zinsen werden nicht gewährt."
 - b) Dem Absatz 4 wird folgender Satz angefügt:

"§ 36 ist auf das Erlöschen von Forderungen nach § 16 Abs. 9, § 18 b Abs. 3 des Vermögensgesetzes nicht anzuwenden."
 - c) Es wird folgender Absatz 5 angefügt:

"(5) § 24 Abs. 2 Satz 1 ist anzuwenden."
18. In § 41 wird Absatz 2 wie folgt gefaßt:

"(2) § 24 Abs. 2 Satz 1 und § 40 Abs. 1 Satz 2 und Absatz 4 sind entsprechend anzuwenden."
19. Nach § 43 wird folgender Unterabschnitt 10 b eingefügt:

**"Unterabschnitt 10 b
Abführungspflicht für Geldinstitute
und Außenhandelsbetriebe**

§ 43 a

Abführungspflicht für wertberichtigte Forderungen

(1) Ein Geldinstitut ist verpflichtet, Zins- und Tilgungsbeträge, die der Schuldner oder ein Dritter nach dem 31. Dezember 1994 und vor dem 1. Januar 2030 auf ein ihm vor dem 1. Juli 1990 gewährtes Darlehen leistet, an den Ausgleichsfonds Währungsumstellung abzuführen, wenn das Geldinstitut hierfür in seiner D-Markeröffnungsbilanz eine Wertberichtigung vorgenommen hat. Wurde die Forderung nur teilweise wertberichtigt, sind Zins- und Tilgungsbeträge nur insoweit abzuführen, als sie nicht zur Bedienung des werthaltigen Teils der Forderung dienen.

(2) Abzuführen sind auch Zins- und Tilgungsbeträge im Sinne von Absatz 1, die der Schuldner oder ein Dritter auf Darlehensforderungen geleistet hat, die das Geldinstitut wegen einer Rangrücktrittsvereinbarung gemäß § 13 Abs. 4 mit dem Schuldner nicht in seine D-Markeröffnungsbilanz aufgenommen hat.

§ 43 b

Abführungspflicht für wertberichtigte Schulden

Ist eine in der D-Markeröffnungsbilanz berücksichtigte Verbindlichkeit oder Rückstellung nach dem 31. Dezember 1994 und vor dem 1. Januar 2030 ganz oder teilweise aufgelöst worden, weil die Schuld erloschen oder mit einer Inanspruchnahme nicht mehr zu rechnen ist, hat das Geldinstitut einen der Berichtigung entsprechenden Betrag an den Ausgleichsfonds Währungsumstellung abzuführen. Der Betrag ist vom 1. Juli 1990 an bis zu dem Tag der Abführung an den Ausgleichsfonds Währungsumstellung mit dem für Ausgleichsforderungen jeweils geltenden Zinssatz zu verzinsen.

§ 43 c
Fälligkeit

Eingehende Zins- und Tilgungsbeträge nach § 43 a sind innerhalb von sechs Wochen vom Eingang der Zahlung an gerechnet an den Ausgleichsfonds Währungsumstellung zu zahlen. Abführungen nach § 43 b sind innerhalb von sechs Wochen vom Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses an gerechnet, in dem die Berichtigung vorgenommen wird, zu leisten.

§ 43 d
Prüfung der Abführung

Die Einhaltung der Abführung ist von dem für die Prüfung des Jahresabschlusses bestellten Prüfer im Rahmen der Prüfung des Jahresabschlusses zu prüfen. Er hat hierauf im Prüfungsbericht nach § 321 des Handelsgesetzbuchs einzugehen.

§ 43 e
Außenhandelsbetriebe

Die Vorschriften dieses Unterabschnitts sind auf Außenhandelsbetriebe entsprechend anzuwenden."

20. § 56 d wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und folgender Satzteil angefügt:

"dies gilt auch für Abwickler oder Liquidatoren."

b) Nach Absatz 2 wird folgender Absatz 3 angefügt:

"(3) Absatz 1 gilt auch für den Fall, daß bei einer Kapitalgesellschaft, deren Anteile der Treuhandanstalt gehören, die Überschuldung zu einem späteren Zeitpunkt, aber vor der Beschlußfassung über die Kapitalneufestsetzung oder danach auf Grund einer Berichtigung nach § 36 eintritt. Leitet die Treuhandanstalt die Liquidation einer Kapitalgesellschaft vor der Beschlußfassung über die Kapitalneufestsetzung ein, so ist Absatz 1 in Verbindung mit Satz 1 bis zum Abschluß der Liquidation anzuwenden."

21. In § 59 werden die Wörter "Der Bundesminister" durch die Wörter "Das Bundesministerium" sowie die Wörter "dem Bundesminister" jeweils durch die Wörter "dem Bundesministerium" ersetzt.

Artikel 2

Neubekanntmachungsermächtigung

Das Bundesministerium der Justiz kann den Wortlaut des D-Markbilanzgesetzes in der vom Inkrafttreten dieses Gesetzes an geltenden Fassung im Bundesgesetzblatt bekanntmachen.

Artikel 3

Dieses Gesetz tritt am Tage nach der Verkündung in Kraft.

Begründung:

A. Allgemeines

I. Grund für die Gesetzesänderung

In letzter Zeit sind von verschiedener Seite einige Änderungen des D-Markbilanzgesetzes, insbesondere Fristverlängerungen angeregt worden. Weiter sind in dem Gesetz bereits bei seinem Erlass einige Fragen im Hinblick auf eine künftige Schlußregelung offengeblieben, z. B. zur Auflösung gesperrter Sonderrücklagen, so daß entsprechende Schlußvorschriften erlassen werden müssen. Schließlich haben sich Regelungen als erforderlich erwiesen, um eine ungerechtfertigte Inanspruchnahme von Ausgleichsleistungen zu vermeiden; in solchen Fällen ist eine Rückzahlungs- bzw. Abführungspflicht vorgesehen.

Bei den übrigen Änderungen handelt es sich im wesentlichen um Klarstellungen, mit denen die Zulässigkeit bereits praktizierter Auslegungen sichergestellt werden soll, um damit überflüssige Rechtsstreite über die Zulässigkeit zu vermeiden.

Es ist nunmehr beabsichtigt, die Änderungen und Ergänzungen in einem Gesetz zur Änderung des D-Markbilanzgesetzes zusammenzufassen. Da es bereits ein Gesetz zur Änderung des D-Markbilanzgesetzes vom 20. Dezember 1991 gibt, soll vorliegendes Gesetz "Zweites Gesetz zur Änderung des D-Markbilanzgesetzes" genannt werden.

II. Wesentlicher Inhalt

Der Gesetzentwurf enthält neben verschiedenen Klarstellungen eine Reihe von wesentlichen Änderungen..

1) Die wichtigsten Änderungen sind:

a) Fristverlängerungen:

- Verlängerung der Rückbezugsfrist des § 1 Abs. 5 für aus ehemaligen LPG und früher volkseigenen Wohnungswirtschaftsbetrieben hervorgegangene Unternehmen

In § 1 Abs. 5 D-Markbilanzgesetz ist den Unternehmen gestattet worden, gesellschaftsrechtliche Umstrukturierungsmaßnahmen innerhalb eines Jahres nach dem Stichtag der Eröffnungsbilanz bilanziell so zu behandeln, als seien diese Maßnahmen bereits am 1. Juli 1990 vorgenommen worden. Dies bedeutet insofern deswegen eine Erleichterung, weil für ein im Rahmen der Umstrukturierungsmaßnahmen erloschenes Unternehmen keine D-Markeröffnungsbilanz mehr aufgestellt werden muß.

Für die Umstrukturierung ehemaliger LPG und früherer volkseigener Wohnungswirtschaftsbetriebe konnte diese Erleichterung allerdings bisher kaum in Anspruch genommen werden, weil die Umstrukturierungen oft erst nach Ablauf der Frist am 30. Juni 1991 vorgenommen wurden. Die Frist soll daher für die genannten Unternehmen in geeigneter Weise verlängert werden.

- Verlängerung der Berichtigungsfrist (§ 36 Abs. 4)

§ 36 D-Markbilanzgesetz schreibt eine Berichtigung der Eröffnungsbilanz vor, wenn sich später herausstellt, daß Vermögensgegenstände zu Unrecht angesetzt wurden oder fehlten, oder über- bzw. unterbewertet waren. Da eine solche Wertaufhellung wegen der besonderen Umstände im Beitrittsgebiet häufig erst viel später bekannt wird, wurde eine

Berichtigung der Eröffnungsbilanz bis Ende 1994 erlaubt. Diese Frist hat sich für den Bereich der vermögensrechtlichen Abwicklung als zu kurz erwiesen, da bereits abzusehen ist, daß in diesen Fällen die Wertaufhellung oft erst nach Ende 1994 erfolgen kann. Vermögensübertragungen auf Unternehmen aufgrund des Vermögensgesetzes, des Vermögenszuordnungsgesetzes oder des Sachenrechtsbereinigungsgesetzes werden in vielen Fällen erst nach 1994 erfolgen, ebenso Maßnahmen aufgrund des Altschuldenhilfegesetzes. In solchen Fällen soll daher eine Berichtigung unbefristet sein. Dies ist auch wirtschaftlich sinnvoll, damit spätere Berichtigungen auf die Eröffnungsbilanz zurückwirken und somit ergebnisneutral sind. Eine Berichtigung nach Ende 1994 soll jedoch keine Auswirkungen auf die Höhe der Ausgleichsleistungen haben. Führt aber eine Berichtigung dazu, daß eine Ausgleichsforderung nicht hätte gewährt werden müssen, soll eine entsprechende Rückzahlung bzw. Verrechnung vorgesehen werden.

b) Schlußvorschriften

- Auflösung von gesperrten Sonderrücklagen (§ 17 Abs. 4 Satz 3, § 24 Abs. 5 Satz 3, § 27 Abs. 2 Satz 3)

Das D-Markbilanzgesetz enthält eine Reihe von Sonderrücklagen, für die derzeit aus Gründen des Gläubigerschutzes eine Ausschüttungssperre besteht. Da eine solche Ausschüttungssperre nicht unbefristet gelten kann, ist eine Regelung zur Auflösung der Sonderrücklagen erforderlich.

c) Vermeidung einer ungerechtfertigten Inanspruchnahme von Ausgleichsleistungen

- Verhinderung einer mißbräuchlichen Inanspruchnahme von Ausgleichsforderungen auf Grund von Rückstellungen für ökologische Altlasten (§ 17 Abs. 4 a und 4 b - neu)

Die in der Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Rückstellungen wegen ökologischer Altlasten haben häufig zu erheblichen Ausgleichsforderungen gegen die Treuhandanstalt geführt. Wird nun eine Rückstellung nicht in Anspruch genommen, insbesondere weil z. B. eine Altlastenfreistellung durch die öffentliche Hand vorliegt, soll nun die Verrechnung bzw. Rückzahlung der Ausgleichsforderung vorgesehen werden, damit so eine doppelte Inanspruchnahme der öffentlichen Hand vermieden wird.

- Regelung einer Abführungsverpflichtung für Geldinstitute und Außenhandelsbetriebe für wertberichtigte Forderungen und Schulden (§§ 43 a bis 43 e - neu)

Geldinstitute haben oftmals Forderungen wertberichtigt, weil mit einer Leistung auf die Forderung nicht gerechnet werden konnte, und haben deswegen eine Ausgleichsforderung gegen den Ausgleichsfonds Währungsumstellung erhalten oder wurden mit keiner bzw. einer entsprechend niedrigeren Ausgleichsverbindlichkeit belastet. Wenn nun später (bis zum 1. Januar 2030) doch noch auf die Forderung geleistet wird, so soll das Geldinstitut einen entsprechenden Betrag an den Ausgleichsfonds Währungsumstellung abführen. Eine Abführungsverpflichtung soll auch gelten, wenn ein Geldinstitut auf Grund von Schulden eine Ausgleichsforderung erhalten hat bzw. nicht mit einer Ausgleichsverbindlichkeit belastet wurde, diese Schulden aber später erlöschen oder sonst wertberichtigt werden.

Diese Regelungen, die auch für Außenhandelsbetriebe gelten, werden in einem neuen Unterabschnitt 10 b zusammengefaßt.

- 2) Neben den Änderungen sind verschiedene Klarstellungen des Gesetzes erforderlich geworden.

Für die D-Markeröffnungsbilanz sind zwar grundsätzlich die Vorschriften des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs anzuwenden, daneben gibt es aber verschiedene, oft abweichende Sonderregelungen aufgrund der besonderen Verhältnisse im Beitrittsgebiet. Über die Auslegung und Reichweite dieser Sonderregelungen bestehen teilweise Unsicherheiten, da die Vorschriften für die Betroffenen neu und Literatur und Rechtsprechung noch kaum zur Verfügung stehen. Um Rechtsstreitigkeiten aufgrund dieser Unsicherheiten zu vermeiden, sollen Klarstellungen erfolgen. Mit den Klarstellungen werden zumeist bereits praktizierte und bewährte Auslegungen festgeschrieben.

Nicht alle angeregten Klarstellungen wurden berücksichtigt, sondern nur solche, bei denen Rechtsstreitigkeiten zu befürchten sind. So wurde z. B. nicht die vorgeschlagene Regelung aufgenommen, daß ein Beschluß über die Kapitalneufestsetzung, der auf einer nicht festgestellten Eröffnungsbilanz beruht, nichtig ist, da diese Rechtsfolge eindeutig erscheint. Als ebenfalls eindeutig und nicht erforderlich erscheint die angeregte Klarstellung in § 36 Abs. 4 Satz 1, daß es möglich ist, die der Berichtigung vorhergehenden Bilanzen tatsächlich zu ändern, wie dies für die Steuerbilanz in § 50 Abs. 3 Satz 1 vorgeschrieben ist. Eine Änderung der handelsrechtlichen Zwischenabschlüsse ist zwar im Gesetz nicht vorgesehen, aber auch nicht verboten, und kann z.B. dann zweckmäßig sein, wenn in Verträgen der Kaufpreis von Wertansätzen in Zwischenbilanzen abhängig gemacht wird. Ebenso eindeutig erscheint die Rechtslage, daß im Falle der

Änderung der Eröffnungsbilanz nach § 36 Abs. 4 Satz 1 die Änderung auch das in der Eröffnungsbilanz ausgewiesene Eigenkapital betreffen kann.

Die wichtigsten Klarstellungen sind:

- Regelung, unter welchen Voraussetzungen in der D-Markeröffnungsbilanz eine Rückstellung für Umweltbeeinträchtigungen zu bilden und ggf. aufzulösen ist (§ 17 Abs. 2 a - neu)

Die beabsichtigte Neuregelung soll die bestehende Rechtsunsicherheit beseitigen, unter welchen Voraussetzungen Rückstellungen für Umweltbeeinträchtigungen zu bilden und ggf. aufzulösen sind, und so die in diesem Bereich zu erwartende Vielzahl von Rechtsstreitigkeiten vermeiden.

- Zulässigkeit von Umstrukturierungsmaßnahmen durch die Treuhandanstalt (§ 25 Abs. 6 - neu, § 4 Abs. 3)

Den Treuhandunternehmen gehören häufig aus der DDR-Zeit auf sie übergangene, nicht betriebsnotwendige Grundstücke und Gebäude (z. B. Ferienheime, Betriebskindergärten). Um die Unternehmen privatisieren zu können, löst die Treuhandanstalt häufig solche Grundstücke aus den Unternehmen heraus und veräußert sie oder überträgt sie zum Zwecke der Veräußerung an andere Unternehmen. Diese Vorgehensweise ist wirtschaftlich sinnvoll. Mit der Neuregelung soll die Zulässigkeit der Vorgehensweise klargestellt und Streitigkeiten vermieden werden.

- Klarstellung, in welchen Fällen eine Wertaufhellung vorliegt (§ 36 Abs. 3)

In der Praxis besteht Unsicherheit, ob bestimmte wertändernde Umstände eine Wertaufhellung (dann Berichtigung nach § 36 DMBilG) oder eine neue Tatsache (dann keine Berichtigung nach § 36, sondern Ergebniswirksamkeit) darstellen. Für bestimmte, näher beschriebene Fallgruppen soll nun klargestellt werden, daß eine Wertaufhellung vorliegt, und so in einer Vielzahl von Fällen ein Streit mit privaten und öffentlichen Stellen vermieden werden.

- Regelung über die Verpflichtung zur Einleitung des Gesamtvollstreckungsverfahrens im Falle der Liquidation/Abwicklung (§ 56 d)

Es besteht Unsicherheit, inwieweit § 56 d, der auf Grund der besonderen Verhältnisse im Beitrittsgebiet Sonderregelungen für die Verpflichtung zur Einleitung des Gesamtvollstreckungsverfahrens enthält, auch im Fall der Liquidation bzw. Abwicklung Anwendung findet. Dies soll nunmehr klargestellt werden.

III. Kosten

Die vorgesehenen Maßnahmen führen nicht zu Kostenerhöhungen, sondern eher zu einer Kostenersparnis.

Die Änderungen bewirken nicht, daß sich die im Gesetz vorgesehenen Ansprüche erhöhen. Im Gegenteil wird durch die Regelungen über die Bildung und Auflösung von Altlastenrückstellungen sowie über die Abführungspflicht infolge gewährter Ausgleichsforderungen verhindert, daß die öffentliche Hand mißbräuchlich in Anspruch genommen wird oder Doppelzahlungen leistet. Dadurch werden die öffentlichen Haushalte entlastet.

Die verschiedenen vorgesehenen Klarstellungen dienen der Arbeitsentlastung, insbesondere bei der Finanzverwaltung; zudem werden mögliche Prozesse vermieden. Dies führt zu einer Entlastung im Personalbereich.

Auswirkungen auf die Einzelpreise, das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nicht zu erwarten, da den Unternehmen durch die Neuregelungen keine zusätzlichen Kosten entstehen.

B. Zu den einzelnen Regelungen

I. Artikel 1

Zu 1. (Inhaltsübersicht)

Die Änderungen der Inhaltsübersicht bringen diese auf den aktuellen Stand der Gesetzesnovellierung.

Zu 2. (§ 1 Abs. 5):

a) (Satz 1)

Bei Unternehmen, die aus landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften oder früheren volkseigenen Wohnungswirtschaftsbetrieben hervorgegangen sind, besteht ein Bedürfnis für eine Verlängerung der Frist. Da § 69 Abs. 3 Landwirtschaftsanpassungsgesetz die Teilung oder die Umwandlung von LPG bis zum 31. Dezember 1991 erlaubte, ist ein nicht unerheblicher Teil der LPG-Nachfolgeunternehmen zwischen dem 30. Juni und dem 31. Dezember 1991 entstanden. Hier ist es sinnvoll, wenn die LPG-Nachfolgeunternehmen eine eigene D-Markeröffnungsbilanz zum 1. Juli 1990 erstellen können, ohne daß für die erloschene LPG eine D-Markeröffnungsbilanz aufgestellt werden muß. Die Regelung erfaßt auch neugegründete Unternehmen, die aus Betriebsteilen von LPG entstanden und daher aus einer LPG hervorgegangen sind.

Ein Bedürfnis für eine Sonderregelung besteht auch im Bereich der kommunalen Wohnungswirtschaft. Die Gründung von kommunaleigenen Kapitalgesellschaften oder anderen kommunalen Unternehmen zum Zwecke der Privatisierung der früheren volkseigenen Wohnungswirtschaftsbetriebe hat sich verzögert, insbesondere wegen der schwierigen Eigentumszuordnung des Wohnungsbestandes. Auch hier ist es sinnvoll, wenn die Kommunen die Möglichkeit erhalten, die bis zum 31. Dezember 1997 entstehenden kommunaleigenen Unternehmen als zum 1. Juli 1990 entstanden anzusehen, so daß für diese Unternehmen eine eigene D-Markeröffnungsbilanz aufgestellt werden kann. Für die aufgelösten und zu kommunalen Eigenbetrieben gewordenen VEB braucht sodann eine D-Markeröffnungsbilanz nicht aufgestellt zu werden.

b) (Sätze 4 und 5):

Wegen der Überlastung der Registergerichte in den neuen Bundesländern ist die Registereintragung in vielen Fällen nicht rechtzeitig erfolgt, obwohl die Anträge rechtzeitig gestellt wurden. Zur Vermeidung von Härten soll daher für die Einhaltung der Frist auf den Zeitpunkt der ordnungsgemäßen Anmeldung zur Eintragung abgestellt werden. Eine Anmeldung soll auch dann als fristgemäß gelten, wenn fehlende Unterlagen unverzüglich nachgereicht werden. Die Regelungen sind § 69 Abs. 3 Satz 2 und § 3 des Landwirtschaftsanpassungsgesetzes nachgebildet.

Zu 3. (§ 4 Abs. 3):

a) (Satz 1):

Da § 69 Abs. 3 Landwirtschaftsanpassungsgesetz die Umstrukturierung von landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften (LPG) bis zum 31. Dezember 1991 erlaubte, erfolgten Vermögensübertragungen von LPG oft erst im zweiten Halbjahr 1991. Die Ergänzung in Satz 1 soll ermöglichen, daß auch solche

Übertragungen von Vermögensgegenständen oder Schulden in den Eröffnungsbilanzen und Inventaren der betroffenen Unternehmen übereinstimmend berücksichtigt werden können.

b) (Sätze 4 bis 6):

Die Ergänzung ist im Zusammenhang mit der neuen Regelung in § 25 Abs. 6 zu sehen und regelt, wie Vermögensverschiebungen, die von der Treuhandanstalt in Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben angeordnet wurden, in den Eröffnungsbilanzen der betroffenen Unternehmen berücksichtigt werden.

In Satz 4 wird geregelt, daß die Herauslösung von Vermögensgegenständen durch die Treuhandanstalt stets auf die Eröffnungsbilanz zurückwirkt. Damit soll der Treuhandanstalt zum einen die Erfüllung ihrer Aufgaben erleichtert und zum anderen erreicht werden, daß die Vermögensübertragung ergebnisneutral, ohne daß ein Ertrag oder Aufwand entsteht, erfolgen kann. Mit der Befristung bis zum 31. Dezember 1995 soll dem Umstand Rechnung getragen werden, daß die Treuhandanstalt solche Maßnahmen noch bis zum Abschluß ihrer Tätigkeit treffen muß. Es werden nur Vermögensübertragungen erfaßt, für die ein angemessenes Entgelt nicht gewährt wird, die insbesondere unentgeltlich erfolgten oder gegen Gewährung eines unter dem Verkehrswert liegenden, dem Buchwert entsprechenden Betrages. In Satz 5 ist geregelt, daß die auf ein anderes Unternehmen übertragenen Vermögensgegenstände auch in dessen Eröffnungsbilanz zu berücksichtigen sind, sofern die Anteile dieses Unternehmens im Zeitpunkt der Übertragung der Treuhandanstalt gehören. Dabei gelten entsprechend § 16 Abs. 4 des Aktiengesetzes auch die der Treuhandanstalt mittelbar zustehenden Anteile als Anteile, die der Treuhandanstalt gehören.

Die Vermögensänderungen sind jeweils in den nachfolgenden Jahresabschlüssen zu berücksichtigen; in diesen Fällen gilt nach Satz 6 die Eröffnungsbilanz als geändert.

Zu 4. (§ 6 Abs. 2):

Mit der Ergänzung in Satz 2 soll klargestellt werden, daß die für die Eröffnungsbilanz zulässigen Bilanzierungsmethoden auch in den Folgebilanzen fortgeführt werden können. Ein solcher Klarstellungsbedarf hat sich vor allem für die Fälle des § 11 Abs. 1 Satz 1 ergeben, weil in dieser Vorschrift Zweifel geäußert wurden, ob die Equity-Methode fortgeführt werden kann. Die Fortführung der in der Eröffnungsbilanz angewendeten Methoden ist grundsätzlich zwingend. Da indessen die Anwendung des § 252 Abs. 2 HGB nicht ausgeschlossen wurde, kann in begründeten Ausnahmefällen die Methode geändert werden. Mit der Regelung in Satz 3 wird klargestellt, daß z. B. bei Anwendung der Equity-Methode der in der Eröffnungsbilanz angesetzte Buchwert in späteren Bilanzen nicht überschritten werden darf.

Zu 5. (§ 7 Abs. 6):

a) (Satz 1):

Zum Zwecke der Klarstellung soll hinsichtlich der Bewertung statt auf §§ 8 bis 10 auf §§ 8 bis 18 verwiesen werden, damit insbesondere im Fall einer Unternehmensrückgabe im Wege der Einzelübertragung der Aktiva und Passiva keine Zweifel entstehen, daß sämtliche Werte gemäß den Vorschriften des DMBilG anzusetzen sind.

b) (Satz 2):

Mit der Ergänzung wird klargestellt, daß der in der Sonderrücklage gebundene Betrag auch zur Bildung des gezeichneten Kapitals herangezogen werden kann, soweit kein anderer Betrag dafür zur Verfügung steht. Daher können auch Gesellschaften, deren einziges Vermögen in einem Rückgabeanspruch nach dem Vermögensgesetz besteht und die die Fortsetzung der Gesellschaft beschlossen haben, ihre Verpflichtung zur Neufestsetzung des Kapitals erfüllen.

Eine solche Klarstellung ist erforderlich, um künftig Mißverständnisse, wie etwa im Beschluß des AG Charlottenburg vom 21. Mai 1993 - 92 HRB 44314, zu vermeiden.

Zu 6. (§ 9 Abs. 2 Satz 3):

Die Ergänzung ist Folge der Einfügung des neuen § 17 Abs. 2 a.

Zu 7. (§ 10 Abs. 2 Satz 1):

Durch die Ergänzung soll klargestellt werden, daß nach der Sonderregelung des § 10 Abs. 2 statt des gemäß Absatz 1 errechneten Zeitwerts auch der höhere Verkehrswert angesetzt werden kann. Der niedrigere Verkehrswert ist ohnehin als Zeitwert bereits in Absatz 1 Satz 1 durch Verweisung auf § 7 Abs. 1 Satz 2 erfaßt.

Zu 8. (§ 16 Abs. 4):

Die Fristsetzung bis zum 30. Juni 1991 hat in der Praxis zu Schwierigkeiten geführt, weil Zweifel aufgetaucht sind, ob in Fällen des Erlasses nach dem 30. Juni 1991, aber vor der Feststellung der Eröffnungsbilanz diese nach § 36 berichtigt werden kann. Deshalb soll durch die Änderung klargestellt werden, daß die Regelung auch dann Anwendung findet, wenn eine Verbindlichkeit nach dem 30. Juni 1991 aber vor der Feststellung der Eröffnungsbilanz erlassen wurde. Eine Lücke zwischen dem Anwendungsbereich des § 16 Abs. 4 und dem des § 36 Abs. 3 Satz 5 kann somit nicht mehr behauptet werden.

Zu 9. (§ 17):

a) (Neuer Absatz 2 a):

Mit dem D-Markbilanzgesetz sind die Unternehmen in den neuen Bundesländern verpflichtet worden, alle nach § 249 HGB vorgeschriebenen Pflichtrückstellungen zu bilden, auch wenn solche nach dem Recht der früheren DDR nicht vorgeschrieben waren. Im Bereich der Rückstellungen für Umweltbeeinträchtigungen, die erstmals zu bilden waren, hat dies zu einer erheblichen Rechtsunsicherheit geführt. Der Grund dafür ist, daß es an einer gesetzlichen Umschreibung der Rückstellungen für Umweltbeeinträchtigungen fehlt und daß die in den alten Bundesländern dazu entwickelten Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung nicht ausreichend sind, um die Vielzahl der in Verbindung mit den Eröffnungsbilanzen auftretenden Probleme zu lösen.

Nach den Feststellungen der Treuhandanstalt haben die ihr gehörenden Unternehmen zeitweise Rückstellungen für Umweltbeeinträchtigungen bis zu 60 Milliarden DM gebildet. Soweit hierwegen eine Überschuldung der Unternehmen eingetreten ist, haben sie hierwegen Ausgleichsforderungen nach §§ 24, 26 Abs. 3 DMBilG geltend gemacht, die zeitweise bis zu 40 Milliarden DM betragen haben. Die Überprüfung hat in vielen Fällen zu einer deutlichen Reduzierung der Rückstellungen geführt, weil die Rückstellungen dem Grunde oder der Höhe nach nicht begründet waren. Die Unsicherheiten in rechtlicher Hinsicht konnten indessen nicht beseitigt werden. Der Treuhandanstalt kann nicht zugemutet werden, die Entwicklung von Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung abzuwarten. Sie muß im Rahmen ihrer Aufgabenerfüllung schon jetzt über die Anerkennung der sich hieraus ergebenden Ausgleichsforderungen in Milliardenhöhe entscheiden.

Mit Einfügung eines neuen Absatzes 2 a soll der Treuhandanstalt eine eindeutige Rechtsgrundlage für ihre Entscheidungen an die Hand gegeben werden. Das liegt auch im Interesse der betroffenen Unternehmen, weil sie sonst nicht beurteilen können, welche Ansprüche ihnen zustehen.

Die Entwicklung von Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung kann auch mit Rücksicht auf die betroffenen Unternehmen nicht abgewartet werden, weil sonst unternehmerische Entscheidungen mit einer zu hohen Ungewißheit belastet werden. Aus allen diesen Gründen erscheint der Herbeiführung einer gesetzgeberischen Entscheidung sachgerecht. Da die Aufstellung einer Eröffnungsbilanz eine einmalige Sache ist und sich die Unternehmen in den neuen Bundesländern wegen der Nachholung von jahrzehntelang unterlassenen Rückstellungen in einer besonderen Situation befinden, erscheint es gerechtfertigt, für die Aufstellung der Eröffnungsbilanz eine spezielle Regelung zu treffen. Ob diese Regelung auch geeignet ist, von Unternehmen in den alten Bundesländern angewendet zu werden, braucht in diesem Zusammenhang nicht entschieden zu werden.

In Satz 1 wird klargestellt, daß eine Rückstellung für Maßnahmen zur Beseitigung von Umweltbeeinträchtigungen stets zu bilden ist, soweit sich die Verpflichtung hierfür hinreichend bestimmt aus gesetzlichen Regelungen oder vertraglichen Vereinbarungen ergibt. Auf eine Umschreibung des Begriffs "Umweltbeeinträchtigungen" wurde verzichtet. Der Begriff ist weit zu verstehen. Erfasst werden auch Verpflichtungen aufgrund berg- und atomrechtlicher Vorschriften. Es soll nicht auf das Wissen der Behörde oder des Vertragspartners ankommen; auch soll ein Verwaltungsakt nicht verlangt werden. Der Umweltschutz ist in der früheren DDR vernachlässigt worden. Umweltbehörden mußten und müssen nach Einführung der gesetzlichen Regelungen, wie sie in den alten Bundesländern seit langem bestehen, erst noch aufgebaut werden. Würde man daher auf das Verhalten dieser Behörden, z. B. den Erlaß eines Verwaltungsaktes zeitnah zum 1. Juli 1990, dem Stichtag der Eröffnungsbilanz, abstellen, würde dies einem Rückstellungsverbot gleichkommen. Mit dem Sinn und Zweck des D-Markbilanzgesetzes wäre dies nicht vereinbar.

Maßnahmen zur Beseitigung von Umweltbeeinträchtigungen führen häufig zu aktivierbaren Vermögensgegenständen. In vielen Fällen sind diese aber wertlos, weil sie keinen

Beitrag zur Produktion oder deren Absicherung leisten und deshalb Erträge nicht zu erwarten sind. Nach § 253 Abs. 2 Satz 3 oder Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs sind sie deshalb auch sofort abzuschreiben. Es wäre nicht vertretbar, daß in solchen Fällen die Bildung von Rückstellungen nicht zugelassen wird. Mit Satz 2 wird deshalb in bestimmten Fällen die Anwendung des von der Rechtsprechung entwickelten Grundsatzes wegen der besonderen Umweltprobleme, deren Umfang und Bewältigung in den neuen Bundesländern ausgeschlossen, daß Rückstellungen nicht zu bilden sind, wenn die Durchführung der Maßnahme zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten für Vermögensgegenstände führt.

Werden die Maßnahmen zur Beseitigung von Umweltbeeinträchtigungen nicht bis zum 31. Dezember 1997 (dieses Datum bedeutet durchschnittlich etwa fünf Jahre nach Feststellung der Eröffnungsbilanz) durchgeführt und ist auch für die Zeit danach die Behörde nicht tätig geworden, so muß davon ausgegangen werden, daß eine Rückstellung mangels ausreichender Erfüllungsabsicht nicht länger gerechtfertigt ist. Satz 3 bestimmt daher für diesen Fall die Auflösung der Rückstellung, sofern die Verwaltungsbehörde nicht tätig geworden ist. Das Risiko, daß die Behörde in dieser Zeit nicht tätig wird, darf jedoch nicht zu Lasten des Unternehmens gehen. Deswegen ist vorgesehen, daß die Kenntnis der Behörde von der Umweltbeeinträchtigung ausreicht. Das Unternehmen muß also die Rückstellung nicht auflösen, wenn es nachweislich die zuständige Behörde hinreichend über das Vorliegen der Umweltgefahr oder Umweltbeeinträchtigung unterrichtet hat. Ein Antrag auf Freistellung nach Artikel 1 § 4 Abs. 3 Umweltrahmengesetz stellt regelmäßig eine ausreichende Unterrichtung dar.

Bei der vorgeschlagenen Regelung wird auch die in den alten Bundesländern bestehende Erfahrung berücksichtigt, daß die Unternehmen Umweltbeeinträchtigungen in großem Umfang ohne die Einschaltung der zuständigen Behörden beseitigen. Dies ist zu begrüßen. Es zeigt ein gewachsenes

Umweltbewußtsein der Unternehmen. Es darf deshalb nicht mehr generell unterstellt werden, daß die Unternehmen nur tätig werden, wenn diese Maßnahmen von einer Behörde oder einem Vertragspartner unter Androhung von Sanktionen erzwungen werden.

b) (Absatz 4):

ba) Mit dieser Ergänzung soll klargestellt werden, daß in den Fällen, in denen wegen einer ungewissen Rückgabeverpflichtung nach dem Vermögensgesetz eine Rückstellung angesetzt wird, die entsprechende Bildung eines Sonderverlustkontos nicht in Betracht kommt. Der mit dieser Rückstellung beabsichtigte Zweck, die künftige Herausgabe zu neutralisieren, würde sonst nicht erreicht werden.

bb) Die aus der eingeschränkten Verwendung der Sonderrücklage folgende Ausschüttungssperre bezweckte den Gläubigerschutz. Dieser Gläubigerschutz ist nicht mehr erforderlich, wenn die Rückstellung zweckentsprechend verbraucht und aufgelöst ist. "Frei verfügbar" bedeutet, daß auch eine Ausschüttung des Betrages im Wege der Auflösung der Rücklage möglich ist. Eine Ausschüttung ist allerdings nicht zulässig, soweit Verluste vorhanden sind. Der letzte Halbsatz stellt klar, daß Verluste vorrangig auszugleichen sind.

c) (Neue Absätze 4 a und 4 b):

(Absatz 4 a):

Das Sonderverlustkonto nach § 17 Abs. 4 Satz 1 DMBilG ist an bestimmte, in der D-Markeröffnungsbilanz erstmals zu bildende Rückstellungen gebunden. Das Sonderverlustkonto

darf nach dem Wortlaut des Absatzes 4 Satz 2 nur abgeschrieben werden, soweit in den Folgejahren Aufwendungen für diese Rückstellungen entstehen und deshalb die Rückstellungen in Höhe dieser Aufwendungen aufgelöst werden. Mit dem neuen Satz 1 wird klargestellt, daß das Sonderverlustkonto stets das Schicksal der Rückstellung teilt, also mit dieser aufzulösen ist.

Die Sätze 2 und 3 regeln den Fall, daß Ausgleichsforderungen infolge von Rückstellungen entstanden sind, die später nicht oder nur teilweise in Anspruch genommen wurden, weil das Unternehmen von der Verpflichtung, insbesondere nach Artikel 1 § 4 Abs. 3 des Umweltrahmengesetzes, freigestellt wurde. Kann in einem solchen Fall die Ausgleichsforderung nicht mehr nach § 36 Abs. 4 Satz 3 DMBilG geändert werden, wäre das Unternehmen zu Lasten der öffentlichen Hand ungerechtfertigt bevorteilt. Im Fall der Freistellung nach § 4 Abs. 3 Umweltrahmengesetz würde die öffentliche Hand zweifach belastet werden. Dieses zu vermeiden, ist der Zweck der Sätze 2 und 3. Der Ertrag aus der aufgelösten Rückstellung ist mit dem Aufwand aus der Abschreibung der Ausgleichsforderung zu verrechnen. Ist die Ausgleichsforderung bereits getilgt oder vom Gläubiger an einen Dritten abgetreten oder verpfändet worden, so ist eine Verrechnung nicht mehr möglich; deswegen begründet Satz 3 eine Rückzahlungsverpflichtung. Satz 4 stellt klar, daß die Rückzahlungsverpflichtung auch besteht, wenn eine sich bei Aufstellung der Eröffnungsbilanz ergebene Ausgleichsforderung deshalb entfällt, weil die Treuhandanstalt anstelle der Einräumung der Ausgleichsforderung Schulden aus Altkrediten des Unternehmens in entsprechender Höhe übernommen hat.

(Absatz 4 b):

In vielen Fällen dürfte die aufgelöste Rückstellung der gewährten Ausgleichsforderung oder dem Sonderverlustkonto nicht eindeutig zugeordnet werden können. Rein rechnerisch

könnte die Ausgleichsforderung z. B. auf einer anderen, nicht aufgelösten Rückstellung oder auf Altschulden des Unternehmens beruhen und es kann kaum festgestellt werden, welcher von allen Passivposten zu der die Ausgleichsforderung auslösenden Überschuldung oder Unterdeckung des Mindestkapitals geführt hat. Deswegen wird nach dem neuen Absatz 4 b im Fall der nicht eindeutigen Zuordnung unwiderleglich vermutet, daß die betreffende Rückstellung zu der Ausgleichsforderung geführt hat. Diese Regelung ist nicht mit ungerechtfertigten Nachteilen für die Unternehmen verbunden, denn wenn die Rückstellung gar nicht gebildet worden wäre, dann hätte das Unternehmen rechnerisch auch keine oder keine so hohe Ausgleichsforderung erhalten.

Zu 10. (§ 24):

a) (Absatz 1):

Nach der derzeitigen Regelung besteht eine Verzinsungspflicht, da die Ausgleichsforderung, damit sie aktiviert werden kann, auflösend bedingt entsteht und erst ex nunc mit dem Zugang der Ablehnungserklärung erlischt. Eine Verzinsung abgelehnter Ausgleichsforderungen erscheint wirtschaftlich jedoch nicht sinnvoll.

b) (Absatz 2):

Durch die Ergänzung soll klargestellt werden, daß auch die Ausnutzung von Ansatzwahlrechten (z. B. Wahl der Brutto-Methode statt der Netto-Methode), die für Zwecke der Bilanzierung zulässig sind, nicht zu höheren Ausgleichsforderungen führen darf.

c) (Absatz 4):

Die Änderung dient der Anpassung der Behördenbezeichnung gemäß dem Kabinettsbeschuß vom 20. Januar 1993 (GMBL. S. 46) zur Einführung der sächlichen Bezeichnungsförm für die Bundesministerien.

d) (Absatz 5):

Durch die eingeschränkte Verwendung der Sonderrücklage soll für die Dauer der Aktivierung des Beteiligungsentwertungskontos eine Ausschüttung ausgeschlossen sein, da eine solche aus nicht realisierten Ergebnissen erfolgen würde. Mit der Änderung wird nun klargestellt, daß die Verwendungssperre nicht gilt, soweit das Beteiligungsentwertungskonto abgeschrieben ist. "Frei verfügbar" bedeutet, daß auch eine Ausschüttung möglich ist. Eine Ausschüttung ist aber nicht zulässig, soweit Verluste auszugleichen sind.

Zu 11. (§ 25):

a) (Absatz 1):

Mit dem neuen Satz 5 soll klargestellt werden, daß die Pflicht zur Rückgabe von Vermögensgegenständen des Sachanlagevermögens nach dem Vermögensgesetz wegen der Bildung einer Rückstellung nicht zur Erhöhung des Eigenkapitals bei der Berechnung der Ausgleichsverbindlichkeit führt. Beide Posten bleiben daher unberücksichtigt. (Beispiel: Ein zum Sachanlagevermögen gehörendes Gebäude ist mit einem Rückgabeanspruch nach dem Vermögensgesetz belastet. Nach § 7 Abs. 6 ist in Höhe des Wertansatzes des Gebäudes eine Rückstellung zu bilden. Diese Rückstellung könnte u. U. eine aus anderen Gründen bestehende Ausgleichsverbindlichkeit verbrauchen).

Mit dem neuen Satz 6 wird durch die entsprechende Anwendung des § 24 Abs. 2 Satz 1 sichergestellt, daß die Ausgleichsverbindlichkeit durch Ausnutzung von Ansatz- oder Bewertungswahlrechten nicht gemindert werden kann.

b) (Absatz 5):

Mit der Neufassung des Satzes 1, daß die Treuhandanstalt die Herausgabe verlangen "kann", soll klargestellt werden, daß die Treuhandanstalt zur Annahme der Vermögensgegenstände nicht verpflichtet ist. Die Verweisung auf die Frist des § 35 Abs. 1 Satz 3 ergibt keinen Sinn mehr, nachdem diese Frist längst abgelaufen ist - die entsprechenden Worte sollen daher gestrichen werden.

c) (Neuer Absatz 6):

Diese Regelung soll der Treuhandanstalt die Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben erleichtern. Nach § 2 Abs. 6 des Treuhandgesetzes soll die Treuhandanstalt darauf hinwirken, daß wettbewerbsfähige Unternehmen und eine effiziente Wirtschaftsstruktur entstehen. Zu diesem Zweck ist es oft erforderlich, daß die Treuhandanstalt die Unternehmen umstrukturiert, insbesondere einzelne Vermögensgegenstände herauslöst.

Die gesetzliche Umwandlung der volkseigenen Wirtschaftseinheiten in Kapitalgesellschaften gemäß § 11 Treuhandgesetz bewirkte gemäß § 11 Abs. 2 Satz 2 gleichzeitig den Übergang des Unternehmensvermögens in das Eigentum der Kapitalgesellschaft. Da die Unternehmen in der früheren DDR oft mit Einrichtungen versehen waren, die mit dem eigentlichen Unternehmenszweck nichts zu tun hatten (z. B. Kindergärten, Sportstätten), erfaßte der gesetzliche Eigentumsübergang nach dem Treuhandgesetz auch viele nicht-betriebsnotwendige Vermögensgegenstände. Solche nicht-betriebsnotwendigen Gegenstände kann die Treuhandanstalt im Vorfeld der Privatisierung herauslösen, um dem Unternehmen dadurch eine für die Privatisierung geeignete Struktur zu geben.

Die vorgeschlagene Regelung stellt klar, daß ein solches Verhalten der Treuhandanstalt der Erfüllung ihres gesetzlichen Auftrags dient und nach dem Treuhandgesetz erlaubt ist.

Erlaubt ist auch die Herauslösung betriebsnotwendiger Grundstücke durch die Treuhandanstalt, wenn dies zum Zwecke der Privatisierung erforderlich ist, z. B. weil ein Investor, der ein Unternehmen im Wege eines "share-deal" erwerben möchte, nur zum Kauf bereit ist, wenn bestimmte Vermögensgegenstände zuvor ausgegliedert werden, um von ihm gemietet zu werden.

In allen diesen Fällen ist eine Herauslösung der Vermögensgegenstände sinnvoll. Die Treuhandanstalt kann diese Vermögensgegenstände entweder einem anderen Unternehmen angliedern oder gesondert veräußern. Um zu verhindern, daß die Herauslösung und Übertragung zu einem Aufwand oder Ertrag führt, ist in dem neuen § 4 Abs. 3 Satz 4 und 5 eine Rückwirkung auf die Eröffnungsbilanz vorgesehen.

Es ist eine Frage des Einzelfalls, ob die Herauslösung unentgeltlich oder gegen Entgelt erfolgt; wenn durch eine unentgeltliche Übertragung die Mindestkapitalausstattung des Unternehmens beeinträchtigt wird, so können sich die Ausgleichsforderungen entsprechend erhöhen. Eine Herauslösung von Vermögensgegenständen ist dann nicht möglich, wenn das Unternehmen nach § 6 Vermögensgesetz zurückzugeben ist, da es Grundsatz des Vermögensgesetzes ist, daß die Rückgabe in dem Zustand erfolgt, in dem sich das Vermögen im Zeitpunkt der Rückgabe befindet, d. h. ggf. auch mit nicht-betriebsnotwendigen Vermögensgegenständen. Im Satz 2 wird klargestellt, daß die bis zur Übertragung entstandenen Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen in bezug auf den übertragenen Vermögensgegenstand nach § 36 zu berichtigen sind.

Durch die Verweisung in Satz 3 wird sichergestellt, daß die Gläubiger nicht benachteiligt werden.

Zu 12. (§ 26):

Die Ergänzung in Absatz 2 Satz 2 ist eine Folgeänderung zur Ergänzung des § 27 Abs. 2 um die Sätze 4 und 5.

Zu 13. (§ 27):

a) (Absatz 2):

aa) Die Ergänzung stellt klar, daß die Sonderrücklage auch zur Kapitalerhöhung verwendet werden darf. Sinn und Zweck der eingeschränkten Verwendung der Sonderrücklage ist es, die Gläubiger der Gesellschaft zu schützen, indem Ausschüttungen verhindert werden und die Kapitalerhaltung sichergestellt wird. Wenn nun die Sonderrücklage zur Erhöhung des Kapitals der Gesellschaft verwendet wird, so bleibt dieser bezweckte Gläubigerschutz gewahrt, denn vor einer Herabsetzung des Stammkapitals zur Ermöglichung einer Ausschüttung wären die gesetzlichen Gläubigerschutzvorschriften (§ 58 GmbHG, § 225 AktG) zu beachten. Nach § 27 Abs. 2 steht es der Gesellschaft schließlich frei, ob sie das die Höhe des gesetzlich vorgeschriebenen Mindestkapitals übersteigende Eigenkapital dem Grund- bzw. Stammkapital oder der Sonderrücklage zuweist; es wäre unbillig, wenn eine einmal getroffene Entscheidung über die Zuweisung unveränderbar wäre, wenn dadurch die Gläubigerinteressen nicht berührt werden.

ab) Für die Sonderrücklagen nach § 27 Abs. 2 Satz 3, für die es derzeit nur eine Auflösungsmöglichkeit zum Ausgleich von Verlusten gibt, soll nunmehr auch eine andere Auflösungsmöglichkeit vorgesehen werden. Die aus der eingeschränkten Verwendung folgende Ausschüttungssperre bezweckt den Gläubigerschutz. Dieser Gläubigerschutz bleibt auch gewahrt, wenn darauf abgestellt wird, daß die Voraussetzungen für eine Kapitalherabsetzung vorliegen müssen, da nach den dafür maßgebli-

chen Vorschriften besondere Gläubigerschutzbestimmungen zu beachten sind (§ 58 GmbHG, § 225 AktG). Weil das Verfahren bei einer Kapitalherabsetzung jedoch umständlich und langwierig ist, soll eine Erleichterung für diejenigen Fallgruppen vorgesehen werden, in denen eine Entnahme unter dem Gesichtspunkt des Gläubigerschutzes vertretbar erscheint; ein solcher vertretbarer Fall liegt regelmäßig vor, wenn das gesamte Anlagevermögen durch Eigenkapital gedeckt ist.

b) (Absatz 3):

Damit es nicht zu einem Widerspruch zwischen der Regelung des § 27 Abs. 3 einerseits und der des § 25 Abs. 5 und 6 andererseits kommt, soll mit dieser Änderung eine Ausnahme für den Fall zugelassen werden, daß die Wertzuwendung der Aufgabenerfüllung der Treuhandanstalt dient.

Zu 14. (§ 36):

a) (Absatz 1):

aa) Mit dieser Ergänzung soll klargestellt werden, daß die Berichtigung nicht voraussetzt, daß der betroffene Vermögensgegenstand oder die Schuld in der Bilanz für die Berichtigungsperiode noch bilanziert ist.

ab) Durch diese Änderung soll das Mißverständnis vermieden werden, daß eine eingeschränkte Verwendung von Berichtigungsgewinnen nur für Aktiengesellschaften vorgeschrieben ist.

b) (Absatz 2):

Siehe Begründung zu a) aa) (§ 36 Abs. 1 Satz 1).

c) (Absatz 3):

- ca) Die Streichung der Worte "zum Zwecke der Sanierung" bezweckt die Klarstellung, daß nicht die Voraussetzungen nach § 3 Nr. 66 EStG (,der die gleichen Worte enthält) in Verbindung mit Abschnitt 6 Ziffer 27 EStR vorliegen müssen, nach welchen grundsätzlich von sämtlichen Gläubigern die Schulden ganz oder teilweise erlassen werden müssen. Ein solch enger Anwendungsbe- reich des § 36 Abs. 3 Satz 3 war zu keiner Zeit beabsichtigt. Es sollte ausreichen, wenn ein einzelner Gläubiger, insbesondere die Treuhandanstalt, einen Schuldenerlaß ausspricht.

Durch die Ergänzung der Wörter "oder von diesem wirtschaftlich getragen" wird auch eine Kostenübernahme des Schuldners außerhalb einer befreienden Schuldübernahme erfaßt, z.B. im Wege einer Freistellung.

- cb) Die Ergänzung dient der Klarstellung, wann eine zur Berichtigung verpflichtende Werterhellung und keine neue Tatsache vorliegt. Da in den neuen Bundesländern am 1. Juli 1990 regelmäßig noch keine funktionierende Verwaltung aufgebaut war, kann unterstellt werden, daß Verwaltungsakte, die erst in der Folgezeit erlassen worden waren, von einer Verwaltung in den alten Bundesländern bereits am 1. Juli 1990 erlassen worden wären. Dies gilt insbesondere für Verwaltungsakte zur Beseitigung ökologischer Altlasten. Diese Maßnahmen waren am 1. Juli 1990 bereits vorhersehbar und wurden "nachgeholt", sobald eine funktionsfähige Verwaltung bestand. Ebenso stellen die Umstrukturierungsmaßnahmen der Treuhandanstalt regelmäßig eine Nachholung dar; durch die gesetzliche Umwandlung der Unternehmen in Kapitalgesellschaften mit gleichzeitigem Übergang des Vermögens in das Eigentum der Kapitalgesellschaften gemäß § 11 Treuhandgesetz zum 1. Juli 1990 hatte die Treuhandanstalt keine Möglichkeit, die Kapitalge-

sellschaften zuvor sachgerecht auszustatten; hat die Treuhandanstalt später z. B. einem Unternehmen Kapital zur Verbesserung seiner Wettbewerbsfähigkeit zugeführt, so war diese Maßnahme zum 1. Juli 1990 bereits vorherzusehen.

Es soll klargestellt werden, daß alle diese Maßnahmen, die eine Nachholung darstellen, auf die Eröffnungsbilanz zurückwirken, so daß eine ergebnisneutrale Berichtigung möglich ist. Dies erscheint zur Vermeidung einigungsbedingter Nachteile erforderlich. Die Klarstellung dient jedoch auch der Entlastung der Finanzverwaltung und der Vermeidung einer Prozeßflut. Da bereits jetzt in vielen Fällen ein Streit darüber besteht, ob eine Werterhellung oder eine neue Tatsache vorliegt, könnte mit der vorgeschlagenen Klarstellung in einer Vielzahl von Fällen ein Streit vermieden werden.

d) (Absatz 4):

da) Es ist abzusehen, daß im Bereich der Umweltschäden und -beeinträchtigungen eine Werterhellung in vielen Fällen erst nach dem 31. Dezember 1994 erfolgen wird, weil die zur Werterhellung führenden Umstände, die oft nur durch aufwendige Sachverständigengutachten zu ermitteln sind, erst später bekannt sein werden. Um sicherzustellen, daß eine Berichtigung auf die Eröffnungsbilanz zurückwirkt und daher ergebnisneutral erfolgen kann, soll die Frist bis zum Jahr 2000 verlängert werden.

Ergibt sich die Werterhellung aufgrund einer Maßnahme zur Abwicklung vermögensrechtlicher Angelegenheiten, so ist abzusehen, daß diese Maßnahmen auch bis Ende 2000 noch nicht abschließend durchgeführt worden sind. In den im angefügten zweiten Halbsatz genannten Fallgruppen soll daher eine Berichtigung bis zu dem Geschäftsjahr möglich sein, in dem die Maßnahme zur Ab-

wicklung der vermögensrechtlichen Angelegenheit durchgeführt ist. Die Aufzählung der Fallgruppen ist nicht abschließend, es können z. B. auch Maßnahmen aufgrund der Schuldrechtsbereinigung darunter fallen.

Über die genannten Fallgruppen hinaus ist ein Bedürfnis für eine Fristverlängerung nicht erkennbar.

- db) Die Worte "getilgt oder" sollen gestrichen werden, da die Änderungssperre im Falle der Tilgung der Ausgleichsforderungen und -verbindlichkeiten bei Treuhandunternehmen zu ungewünschten und unangemessenen Ergebnissen führen, die dem Grundsatz der Gleichbehandlung widersprechen. Bei anderen Unternehmen als Treuhandunternehmen besteht die Änderungssperre ohnehin auf Grund der Anteilsübertragung. Durch die Einfügung des Wortes "wenn" wird klargestellt, daß bei teilweiser Anteilsübertragung eine quotale Änderungssperre nicht in Betracht kommt. Mit der Streichung des Wortes "die" soll klargestellt werden, daß nicht sämtliche Anteile an dem Unternehmen auf eine andere Person übergegangen sein müssen, sondern daß die Übertragung eines Anteils ausreicht. Mit der letzten Änderung soll klargestellt werden, daß Umgliederungen innerhalb des Bereiches der Treuhandanstalt (z. B. Übertragungen von einer Tochter an eine andere Tochter oder auf eine sogenannte Management-KG) keine Übertragung auf eine andere Person darstellen.
- dc) Nach dem neuen Satz 4 soll die Verlängerung der Frist für die Berichtigung keine Auswirkung auf die Ausgleichsforderungen und -verbindlichkeiten haben. Im Interesse der Rechtssicherheit sowohl für die betroffenen Unternehmen als auch für den Schuldner der Ausgleichsleistungen sollen die Ausgleichsforderungen und -verbindlichkeiten nach Ablauf des Jahres 1994 nicht mehr geändert werden können. Die Ausgleichsforderungen dienen dazu, den Unternehmen einen fairen Start in der

Marktwirtschaft zu ermöglichen; nach Ablauf des Jahres 1994 dürfte diese Startphase beendet sein.

Um einen Mißbrauch zu verhindern, regelt der neue Satz 5, daß eine Berichtigung, die, wäre sie bis zum 31. Dezember 1994 erfolgt, zu einer Verminderung der Ausgleichsforderung geführt hätte, zu einer entsprechenden Rückzahlungspflicht führt. Ist die Ausgleichsforderung jedoch noch beim ursprünglichen Gläubiger vorhanden, d. h. ist sie weder getilgt noch an einen Dritten abgetreten worden, so ist eine Verrechnung der Zahlungspflicht mit der Ausgleichsforderung sinnvoll. Ist die Ausgleichsforderung aber noch nicht fällig, weil andere Tilgungsmodalitäten bestehen, so könnte der Schuldner der Zahlungsverpflichtung nicht die Aufrechnung gemäß § 387 BGB verlangen. Der zweite Halbsatz von Satz 5 räumt ihm daher ausdrücklich das Recht ein, unabhängig von der Fälligkeit der Ausgleichsforderung die Aufrechnung verlangen zu können. Durch die Beschränkung auf Ausgleichsforderungen nach § 24 gilt die Verrechnungsmöglichkeit nicht für Geldinstitute und Außenhandelsbetriebe. Eine Notwendigkeit für eine Verrechnung ergibt sich in diesem Bereich nicht, weil die Ausgleichsforderungen jederzeit, z.B. durch Umwandlung in Inhaberschuldverschreibungen, zur Refinanzierung herangezogen werden können. Die Regelungen des Satzes 4 und des ersten Halbsatzes des Satzes 5 gelten auf Grund der Verweisung in § 40 Abs. 4 auch für Geldinstitute und Außenhandelsbetriebe. Für diese gelten darüber hinaus die Sonderregelungen der neuen §§ 43 a bis 43 e. Satz 6 stellt klar, daß eine Rückzahlungspflicht nicht besteht, wenn eine Änderung der Ausgleichsforderung nach Satz 3 ausgeschlossen ist. Denn in den Fällen des Satzes 3 soll endgültige Rechtssicherheit über Bestand und Höhe der Ausgleichsforderungen bestehen. Unberührt davon bleibt die spezielle Regelung in § 17 Abs. 4 a.

e) (Absatz 6):

Diese Klarstellung ist erforderlich, da häufig § 1 Abs. 5 Satz 1 dahingehend mißverstanden wird, daß für nach dem 30. Juni 1991 entstandene Unternehmen § 36 nicht mehr angewendet werden kann. § 1 Abs. 5 Satz 1 regelt jedoch nur, daß bis zum 30. Juni 1991 entstandene Unternehmen als zum 1. Juli 1990 entstanden angesehen werden können mit der Folge, daß sie zum 1. Juli 1990 eine eigene D-Marker-Öffnungsbilanz aufzustellen haben; durch § 1 Abs. 5 Satz 1 wird aber nicht gehindert, daß die Werte aus der für ein Unternehmen zum 1. Juli 1990 aufgestellten D-Marker-Öffnungsbilanz in der Bilanz des aus diesem Unternehmen entstandenen neuen Unternehmens fortgeführt werden, mit der Folge, daß § 36 für diese Wertansätze weiterhin gilt. Da die neu entstandenen Unternehmen keine eigene D-Markeröffnungsbilanz aufstellen, können Ausgleichsforderungen oder -verbindlichkeiten nach diesem Gesetz nur auf sie übergehen und eventuell nach § 36 berichtet werden. Neue Ausgleichsansprüche kommen für sie jedoch nicht in Betracht.

Zu 15.:

Die Ergänzung ist Folge der Einfügung des neuen Unterabschnitts 10 b mit den §§ 43 a bis 43 e.

Zu 16. (§ 38):

Die Änderung ist Folge der Aufhebung der §§ 25 a, 25 b, 26 a, und 26 b des Gesetzes über das Kreditwesen.

Zu 17. (§ 40):

(Absatz 1):

Die Bundesregierung ist stets davon ausgegangen, daß Zinseszinsen nicht gewährt werden. In jüngster Zeit ist diese Auffassung in Zweifel gezogen worden. Die Regelung dient deshalb der Klarstellung.

(Neuer Absatz 5):

Die Ergänzung stellt klar, daß auch Ausgleichsforderungen nach § 40 nicht durch Ausnutzen von Ansatz- oder Bewertungswahlrechten erhöht werden können.

Zu 18. (§ 41):

Durch die Verweisung auf § 24 Abs. 2 Satz 1 wird klargestellt, daß auch Ausgleichsverbindlichkeiten nach § 41 nicht durch Ausnutzen von Ansatz- oder Bewertungswahlrechten gemindert werden können. Durch die Verweisung auf § 40 Abs. 1 Satz 2 wird klargestellt, daß auch bei Ausgleichsverbindlichkeiten keine Zinseszinsen zu zahlen sind.

Zu 19. (§§ 43 a bis 43 e):

Die Regelung des neuen Unterabschnitts 10 b knüpft an § 36 Abs. 4 Satz 4 und 5 an und begründet über die dort berücksichtigten Fallgruppen hinaus für Geldinstitute und Außenhandelsbetriebe eine Abführungspflicht bei Veränderung der Bilanzpositionen Forderungen, Verbindlichkeiten und Rückstellungen nach dem 31. Dezember 1994. Die Abführungspflicht bezieht sich insbesondere auf den Teil der Ausgleichsforderungen, für den die Zuteilungsvoraussetzungen nachträglich entfallen sind. Die Dauer der Abführungspflicht bis zum Jahr 2030 orientiert sich an der Laufzeit des Erblastentilgungsfonds, der letztendlich durch die Abführung entlastet wird.

Unberührt bleiben die Rechtsfolgen gemäß § 36 Abs. 4 Satz 4 und 5, die sich aufgrund der Abwicklung vermögensrechtlicher Angelegenheiten gemäß § 36 Abs. 4 Satz 2 ergeben.

Zu § 43 a Abs. 1:

Hat ein Geldinstitut in seiner DM-Eröffnungsbilanz eine Wertberichtigung auf eine Forderung vorgenommen und ist ihm zum Ausgleich des entstandenen Verlustes eine Ausgleichsforderung zugeteilt worden, ergibt sich eine nicht hinnehmbare Doppelzahlung, wenn der Schuldner oder ein Dritter auf die Forderungen einen Zins- oder Tilgungsbetrag leistet. Die zuviel erhaltenen Beträge sind an den Ausgleichsfonds Währungsumstellung abzuführen. Das gleiche gilt, wenn ein Geldinstitut infolge der Wertberichtigung mit keiner oder einer entsprechend niedrigeren Ausgleichsverbindlichkeit belastet wurde.

Zu § 43 a Abs. 2:

Eine Doppelzahlung wie in Absatz 1 tritt auch ein, wenn auf Grund einer Rangrücktrittsvereinbarung eine Forderung nicht in die DM-Eröffnungsbilanz eines Geldinstituts eingestellt und der hieraus resultierende Verlust durch Zuteilung einer Ausgleichsforderung ausgeglichen worden ist oder das Geldinstitut nicht mit einer entsprechenden Ausgleichsverbindlichkeit belastet wurde. Leistet der Schuldner oder ein Dritter hierauf Zins- oder Tilgungsbeträge, sind diese an den Ausgleichsfonds Währungsumstellung abzuführen.

Zu § 43 b:

Hat sich ein durch eine Ausgleichsforderung ausgeglichener in der DM-Eröffnungsbilanz dadurch vermindert, daß eine Verbindlichkeit oder Rückstellung erloschen ist oder mit einer Inanspruchnahme nicht mehr zu rechnen ist, so muß ein der Berichtigung entsprechender Betrag und die hierauf entfallenden Zinsen abgeführt werden, um eine ungerechtfertigte Belastung

des Ausgleichsfonds Währungsumstellung zu vermeiden. Für Geldinstitute mit einer Ausgleichsverbindlichkeit gilt eine entsprechende Regelung.

Zu § 43 c:

Die Bestimmung lehnt sich an die Regelung in § 7 Abs. 4 der Verordnung über die Bestätigung der Umstellungsrechnung und das Verfahren der Zuteilung und des Erwerbs von Ausgleichsfordernungen an.

Zu § 43 e:

Da auch bei Außenhandelsbetrieben die in § 43 a und § 43 b genannten Fallkonstellationen eintreten können, gelten die Regelungen der Abführungspflicht auch für Außenhandelsbetriebe.

Zu 20. (§ 56 d):

a) (Absatz 1):

Mit dieser Ergänzung wird klargestellt, daß auch Liquidatoren bzw. Abwickler von der Regelung ~~erfaßt~~ werden.

b) (Absatz 3):

Aufgrund der in vielen Fällen noch nicht erfolgten Neufestsetzung der Kapitalverhältnisse sind oft trotz Nichtfeststellung der Eröffnungsbilanz bereits die nachfolgenden Bilanzen aufgestellt worden. Es gab dann Zweifel, ob § 56 d auch Anwendung findet, wenn sich zwar aus der Eröffnungsbilanz keine Überschuldung ergab, aber bei der Aufstellung eines späteren Jahresabschlusses aufgrund späterer operativer Verluste oder aufgrund einer Berichtigung nach § 36. Die Regelung in Satz 1 stellt nun die Anwendbarkeit auch für eine zu einem späteren Zeitpunkt vor Feststellung der Eröffnungsbilanz eingetretenen Überschul-

dung klar. Der Anwendungsbereich ist auf Kapitalgesellschaften beschränkt, deren Anteile der Treuhandanstalt gehören, erfaßt also insbesondere nicht Genossenschaften.

Im Falle einer Liquidation, die vor der Beschlußfassung über die Kapitalneufestsetzung eingeleitet wurde, gilt gemäß Satz 2 die Vergünstigung bis zum Abschluß der Liquidation. Der Versuch, im Rahmen der Liquidation das Unternehmen oder zumindest einzelne Unternehmensteile weiterbestehen zu lassen, soll nicht durch eine Verpflichtung zur Einleitung des Gesamtvollstreckungsverfahrens verhindert werden. Die Vergünstigung gilt auch dann, wenn im Rahmen einer Liquidation eine Liquidationseröffnungsbilanz erstellt wird, aufgrund derer eine Überschuldung deswegen feststeht, weil die Treuhandanstalt keine entsprechende Ausgleichsforderung gemäß § 24 oder ausstehende Einlage gemäß § 26 Abs. 3 aktivieren könnte (da feststeht, daß die Treuhandanstalt mangels Sanierungsfähigkeit eine Ausgleichsforderung ablehnen muß und eine ausstehende Einlage entfällt). Denn solange die Liquidation nicht beendet ist, ist es möglich, daß die Gläubiger in einem Vergleich auf ihre Forderungen in einer Höhe verzichten, daß die Überschuldung beseitigt wird. Solange diese Möglichkeit besteht, gibt es unter Berücksichtigung der besonderen Verhältnisse im Beitrittsgebiet keine Veranlassung für eine Pflicht zur Einleitung der Gesamtvollstreckung.

Zu 21. (§ 59):

Die Änderung dient der Anpassung der Behördenbezeichnungen gemäß dem Kabinettsbeschuß vom 20. Januar 1993 (GMB1. S. 46) zur Einführung der sächlichen Bezeichnungsform für die Bundesministerien.

II. Artikel 2 (Neubekanntmachung)

Infolge der Änderungen ist das Gesetz zum Teil unübersichtlich geworden. Es soll daher vollständig neu bekanntgemacht werden können. In der Neufassung sind dann ferner zu berücksichtigen der am 29. Dezember 1991 in Kraft getretene Artikel 1 des Gesetzes zur Änderung des D-Markbilanzgesetzes vom 19. Dezember 1991 (BGBl. I S. 2290), der am 22. Juli 1992 in Kraft getretene Artikel 11 § 6 des Zweiten Vermögensrechtsänderungsgesetzes vom 14. Juli 1992 (BGBl. I S. 1257, 1284), Artikel 3 des am 25. Dezember 1992 in Kraft getretenen Gesetzes zur Änderung von Gesetzen auf dem Gebiet des Rechts der Wirtschaft vom 21. Dezember 1992 (BGBl. I S. 2133, 2134) sowie Artikel 17 § 5 des am 25. Dezember 1993 in Kraft getretenen Registerverfahrenbeschleunigungsgesetzes vom 20. Dezember 1993 (BGBl. I S. 2182).

III. Artikel 3 (Inkrafttreten)

Die Vorschrift regelt das Inkrafttreten, das unverzüglich erfolgen soll, damit die Neuregelungen sofort angewendet werden können. Da der Entwurf in den beteiligten Kreisen umfassend diskutiert wurde, hatten diese bereits Zeit, sich auf die Neuerungen einzustellen.

18.03.94

Stellungnahme des Bundesrates

Entwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des D-Markbilanzgesetzes

Der Bundesrat hat in seiner 667. Sitzung am 18. März 1994 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, zu dem Gesetzentwurf wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 Nr. 2 Buchstabe b (§ 1 Abs. 5 DMBilG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 1 Nr. 2 ist Buchstabe b zu streichen.

Begründung:

Bei Unternehmen, die aus landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften oder früheren volkseigenen Wohnungswirtschaftsbetrieben hervorgegangen sind, besteht ein Bedürfnis für eine Verlängerung der Frist, da § 69 Abs. 3

Landwirtschaftsanpassungsgesetz die Teilung oder die Umwandlung von LPG'en bis zum 31. Dezember 1991 erlaubte und sich die Privatisierung im Bereich der kommunalen Wohnungswirtschaft verzögert hat.

Der Entwurf der Bundesregierung sieht zusätzlich erstmals Einzelheiten zur Fristwahrung vor. Diese soll an die rechtzeitige Anmeldung zur Eintragung zum Handelsregister gebunden sein.

Diese Neufassung könnte zu einer nachträglichen Verschärfung führen. In der Kommentierung des DMBilG ist zum Teil bisher die Auffassung vertreten worden, daß der Vertragsabschluß zur Fristwahrung ausreicht (z. B. Budde/Forster, DMBilG, Band I, § 12, Tz. 33).

Im übrigen könnte die Regelung mißverständlich sein, da nicht alle neu entstandenen Unternehmen eintragungspflichtig sind.

Auf die von der Bundesregierung vorgeschlagene Formulierung sollte daher zum jetzigen Zeitpunkt verzichtet werden.

...

2. Zu Artikel 1 Nr. 3 Buchstabe b (§ 4 Abs. 3 DMBilG)

Artikel 1 Nr. 3 Buchstabe b ist wie folgt zu fassen:

'b) Nach Satz 3 werden folgende Sätze angefügt:

"Die bis zum 31. Dezember 1995 erfolgte Übertragung von Vermögensgegenständen nach Satz 1 ist stets in der Eröffnungsbilanz und im Inventar zu berücksichtigen, wenn kein Entgelt oder ein Entgelt bis zur Höhe des Buchwertes gewährt wird und die Übertragung durch ein Unternehmen erfolgt, dessen Anteile im Zeitpunkt der Übertragung der Treuhandanstalt gehören. Gehören die Anteile des übernehmenden Unternehmens im Zeitpunkt der Übertragung ebenfalls der Treuhandanstalt, ist die Vermögensänderung auch in der Eröffnungsbilanz und im Inventar dieses Unternehmens zu berücksichtigen. Die Eröffnungsbilanz gilt als geändert, sobald die Vermögensänderung in dem folgenden Jahresabschluß berücksichtigt worden ist."

Begründung:

Vermögensübertragungen von der Treuhandanstalt gehörenden Unternehmen, die auf Veranlassung der Treuhandanstalt erfolgen und für die kein angemessenes Entgelt gezahlt wird, sollen auf die Eröffnungsbilanzen zurückwirken und damit erfolgsneutral bleiben. Dies gilt auch für übernehmende Unternehmen, bei denen die Treuhand ebenfalls Anteilseignerin ist. Die Regelung ist bis zum 31.12.1995 befristet und soll der Treuhandanstalt die Erfüllung ihres gesetzlichen Auftrages erleichtern.

Nach dem Gesetzentwurf ist die Rückbeziehung der Vermögensänderung an eine "Anordnung" der Treuhandanstalt und die Gewährung keines "angemessenen" Entgelts geknüpft.

Diese Voraussetzungen sind für die Praxis nicht brauchbar.

Der Begriff "Anordnung" ist zwar in Artikel 1 Nr. 11 Buchstabe b und Buchstabe c i. V. m. Artikel 1 Nr. 13 Buchstabe b des Gesetzentwurfs näher als "Verlangen" erläutert, aber in diesem Zusammenhang zu einschränkend. Vermögensübertragungen haben in der Vergangenheit häufig in der Weise stattgefunden, daß die Beteiligten Kaufverträge abgeschlossen haben, die im nachhinein von der Treuhand genehmigt worden sind. Weder aus diesen Kaufverträgen noch aus den Gesamtumständen könnte eine Anordnung bzw. ein Verlangen der Treuhand abgeleitet werden, so daß diese typischen Fälle von der Vorschrift nicht erfaßt würden. Dies wäre nicht sachgerecht.

Ob für Vermögensübertragungen ein "angemessenes" Entgelt gezahlt worden ist oder nicht, wird unter den besonderen wirtschaftlichen Bedingungen in den neuen Ländern regelmäßig nicht feststellbar sein. Unstreitig sind die in der Begründung zu dem Gesetzentwurf erwähnten Fälle der unentgeltlichen Übertragung oder einer Übertragung zum Buchwert. Um in anderen Fällen umfangreiche Ermittlungen und Rechtsstreitigkeiten zu vermeiden, ist die Regelung auf diese Fälle zu beschränken.

3. Zu Artikel 1 Nr. 4 (§ 6 Abs. 2 DMBilG)

Artikel 1 Nr. 4 ist zu streichen.

Begründung:

§ 6 Abs. 2 DMBilG regelt die Voraussetzungen, unter denen eine Abweichung von den in der Eröffnungsbilanz angewandten Ansatz- und Bewertungsmethoden zulässig ist: Dies betrifft Fälle, in denen abgewichen werden muß, in denen eine Abweichung nach § 252 Abs. 2 HGB zulässig ist und in denen erstmals von einem in der Eröffnungsbilanz ausgeübten Wahlrecht abgewichen wird.

Der Gesetzentwurf sieht vor, daß dies auch gilt, wenn eine Bewertungsmethode auf eine Spezialregelung im DMBilG zurückgeht (z.B. § 11 Abs. 1 DMBilG: Bewertung von Beteiligungen nach der Equity-Methode); dann soll jedoch der Wert in den "Folgebilanzen" nicht überschritten werden dürfen.

Die Notwendigkeit der Anfügung des Satzes 2 war im Gesetzentwurf mit Zweifeln an der Zulässigkeit der Bewertung von Beteiligungen nach der Equity-Methode begründet worden. Die Zweifel können sich auf die amtliche Begründung zu § 11 DMBilG stützen, nach der von der Equity-Methode in künftigen Jahresabschlüssen kein Gebrauch gemacht werden darf. Der amtlichen Begründung steht aber der eindeutige Wortlaut des § 6 Abs. 2 S. 1 DMBilG in Bezug auf die Bewertungsstetigkeit entgegen. Eine weitere Klarstellung, die lediglich besagt, daß die Ansatz- und Bewertungsvorschriften des DMBilG anzuwenden sind, ist daher obsolet.

Das Verbot in Satz 3 des Gesetzentwurfes, die Wertansätze der Eröffnungsbilanz in den Folgebilanzen zu überschreiten, ist nicht sachgerecht, da zum einen ein Wertansatz der Eröffnungsbilanz bei aktivierungspflichtigen Aufwendungen (z.B. Zuschüssen) zwangsläufig überschritten wird.

Zum anderen kann die Equity-Methode nicht beibehalten werden, wenn sich nicht Eigenkapitalveränderungen des Unternehmens, an dem die Beteiligung besteht, erhöhend oder vermindern auswirken können (vgl. § 312 Abs. 4 HGB). Die Equity-Methode besagt nämlich, daß der Buchwert der Beteiligung in der Bilanz der Tochtergesellschaft und das Eigenkapital der Muttergesellschaft, das auf diese Beteiligung entfällt, übereinstimmen sollen. Beteiligungserträge können daher nicht anders gebucht werden als "per Beteiligung an Erfolgskonto". Damit erhöht sich der Wert des Beteiligungsansatzes notwendigerweise.

Dem Verbot einer Höherbewertung stünde auch die Regelung in § 36 Abs. 3 Satz 1 DMBilG entgegen. Da z.B. die Equity-Methode auf einem Wahlrecht basiert, kann innerhalb der Berichtigungsfrist ohne weiteres eine andere Bewertungsmethode gewählt werden.

Unklar ist letztlich in dem Gesetzentwurf, welchen Inhalt in diesem Zusammenhang der Begriff "Folgebilanzen" haben soll. Da die Berichtigungsvorschriften zum Teil zeitlich nicht mehr begrenzt sind, hätte die vorgesehene Regelung aufgrund der Bilanzidentität zur Folge, daß eine Höherbewertung ggf. für die restliche Lebensdauer des Unternehmens ausgeschlossen wäre.

4. Zu Artikel 1 Nr. 9 Buchstabe a (§ 17 Abs. 2a DMBilG)

In Artikel 1 Nr. 9 Buchstabe a ist § 17 Abs. 2a wie folgt zu fassen:

"(2a) Rückstellungen sind für Aufwendungen zur Verhinderung oder Beseitigung von Umweltbeeinträchtigungen zu bilden, soweit eine vertragliche, gesetzliche oder öffentlich-rechtliche Verpflichtung besteht. Art und Umfang der Aufwendungen sind nachzuweisen. Die Rückstellung ist spätestens am Schluß des Wirtschaftsjahres aufzulösen, das am 31. Dezember 1997 endet. Sie ist weiterzuführen, wenn bis zum 31. Dezember 1997 ein Verwaltungsakt der zuständigen Behörde, eine Vereinbarung mit dieser oder eine schriftliche Anzeige bei dieser Behörde vorliegt und mit Maßnahmen zur Verhinderung oder Beseitigung von Umweltbeeinträchtigungen begonnen worden ist."

Begründung:

Rückstellungen für die Verhinderung oder Beseitigung von Umweltbeeinträchtigungen sind unter den Voraussetzungen des § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB als Passivposten in der Bilanz (ungewisse Verbindlichkeit) auszuweisen. Diese Voraussetzungen beinhalten

- das Bestehen oder die Wahrscheinlichkeit des Entstehens einer Verbindlichkeit,
- die wirtschaftliche Verursachung der Verbindlichkeit vor dem Bilanzstichtag und
- die drohende Inanspruchnahme des Schuldners.

Verpflichtungen, die sich aus dem öffentlichen Recht ergeben (z.B. Bundesimmissionsschutzgesetz), müssen darüber hinaus nach der bisherigen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes hinreichend konkretisiert sein, sei es durch einen Verwaltungsakt der zuständigen Behörden, sei es durch ein Gesetz, das ein zeitlich und inhaltlich genau bestimmtes und durchsetzbares Handeln fordert.

Diese Voraussetzungen können insbesondere hinsichtlich der Konkretisierbarkeit der öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen in den neuen Ländern noch nicht erfüllt sein, da der Verwaltungsaufbau im Umweltschutzbereich nur zögernd vorankommt. Sollten also die o. g. Kriterien angewandt werden, wäre eine Rückstellungsbildung für die Unternehmen in den neuen Ländern nur in sehr eingeschränktem Umfang möglich.

Diese Folgerung wäre nicht sachgerecht, da die Umweltbelastung in den neuen Ländern erheblich ist und es den Unternehmen ermöglicht werden muß, hierfür eine ausreichende Vorsorge zu treffen. Die Unternehmen haben allerdings in der Vergangenheit häufig Rückstellungen für Umweltbeeinträchtigungen in überhöhtem Umfang gebildet, die in der Regel zu ebenfalls überhöhten Ausgleichsforderungen an die Treuhandanstalt führten. Eine gesetzliche zeitlich befristete Sonderregelung für derartige Rückstellungen ist daher unter beiden Aspekten grundsätzlich sinnvoll.

Gegenüber dem Gesetzentwurf beschränkt sich die Nachweispflicht auf Art und Umfang der Aufwendungen, da die "Notwendigkeit" und "Angemessenheit" der Aufwendungen in der Praxis ohne externe Gutachten nicht mit hinreichender Sicherheit beurteilt werden kann. Nicht immer wird z. B. eine preisgünstige auch eine nach Umweltschutzgesichtspunkten optimale Lösung darstellen.

Abweichend von dem Gesetzentwurf wird daran festgehalten, daß eine Rückstellung für Maßnahmen, die zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten führen, nicht zulässig ist. Rückstellungen nehmen künftige Aufwendungen vorweg. Wird also künftig ein Wirtschaftsgut geschaffen, so entsteht dadurch kein Aufwand.

Der Argumentation in der Begründung zum Gesetzentwurf, eine derartige Regelung sei wegen der besonderen Verhältnisse in den neuen Ländern erforderlich, kann nicht gefolgt werden, da diese Fälle erfolgsmäßig (durch Aktivierung der Kosten und anschließender Abschreibung auf den niedrigeren Teilwert - in der Regel 0 DM -) zum gleichen Ergebnis führen. Die Erfolgsauswirkung geschieht dann nur in einem späteren Wirtschaftsjahr.

Im übrigen ist bei den Besonderheiten der gesetzlichen Regelungen für die neuen Ländern in diesem Bereich zu berücksichtigen, daß die Unternehmen in der Regel Freistellungsanträge stellen und damit letztlich eine wirtschaftliche Belastung für sie nicht eintritt. Soweit sie also tatsächlich durch Rückstellungen belastet werden, ist eine weitergehende Regelung nicht erforderlich.

5. Zu Artikel 1 Nr. 9 Buchstabe a (§ 17 Abs. 2 a DMBilG)

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung sicherzustellen, daß aus der Auflösung von Rückstellungen für Umweltbeeinträchtigungen erwachsende Ansprüche vorher ausgeschiedener Mitglieder nicht der Verjährung unterliegen.

Begründung:

In den Jahren 1990 und 1991 ist es beispielsweise vorgekommen, daß von den Landwirtschaftlichen Produktionsgenossenschaften zum Teil überhöhte Rückstellungen für Altlastensanierungen vorgenommen wurden. Dies hat zur Folge, daß Abfindungsansprüche ausgeschiedener Mitglieder erheblich reduziert werden.

Nach Artikel 1 § 3 b des Entwurfs eines 3. Gesetzes zur Änderung des Landwirtschaftsanpassungsgesetzes verjähren Abfindungsansprüche ausgeschiedener Mitglieder in 5 Jahren. Für bis zum 31. Dezember 1991 ausgeschiedene Mitglieder, welche nicht dem Nachfolgeunternehmen angehören, beginnt die Verjährungsfrist für die Abfindungsansprüche spätestens am 1. Januar 1993 (§ 3 b Satz 2 Landwirtschaftsanpassungsgesetz in der Fassung des Beschlusses des Bundestages vom 3. Februar 1994) zu laufen und endet spätestens am 31. Dezember 1997. Es ist rechtlich nicht eindeutig, daß die aus der Auflösung von Rückstellungen nach 1997 erwachsenden ergänzenden Ansprüche der Mitglieder nicht der zuvor dargestellten Verjährung unterliegen.

6. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe d Unterbuchstabe da (§ 36 Abs. 4 Satz 2 DMBilG)

Der Bundesrat bittet, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob der Gesetzentwurf wie folgt geändert werden sollte:

In Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe d Unterbuchstabe da sind in § 36 Abs. 4 Satz 2 letzter Halbsatz die Wörter "oder auf Maßnahmen in Vollzug des Altschuldenhilfegesetzes" zu streichen.

Begründung:

Nach geltendem Recht ist die Änderung der D-Markeröffnungsbilanz wegen nachträglich bekanntgewordener werterhellender Umstände bisher nur bis zum 31. Dezember 1994 möglich. Diese Frist hat sich in verschiedenen Bereichen (z.B. bei Umweltbeeinträchtigungen) als zu kurz erwiesen und soll daher bis zum Jahr 2000 verlängert werden.

Ergibt sich die Werterhellung aufgrund einer Maßnahme zur Abwicklung vermögensrechtlicher Angelegenheiten, so ist abzusehen, daß diese Maßnahmen auch bis zum Jahr 2000 noch nicht abschließend durchgeführt worden sind. In den im angefügten zweiten Halbsatz genannten Fallgruppen soll daher eine Berichtigung unbefristet möglich sein.

Der Gesetzentwurf der Bundesregierung sieht auch für Maßnahmen im Zusammenhang mit dem Vollzug des Altschuldenhilfegesetzes eine unbefristete Berichtigungsmöglichkeit vor. Diese Regelung ist angesichts der bereits in § 6 des Altschuldenhilfegesetzes formulierten Steuerbefreiung für die Schuldenentlastung zu weitgehend und nicht sachgerecht.

Im übrigen handelt es sich bei den Vorgängen im Zusammenhang mit dem Altschuldenhilfegesetz vielfach um im Einigungsvertrag vorgeschriebene Maßnahmen (Artikel 22 Abs. 4 des Einigungsvertrages, Überführung des kommunalen Wohnungsbestands in eine marktwirtschaftliche Wohnungswirtschaft), so daß diese Fälle bereits durch die allgemeine Formulierung "... in Ausführung der Bestimmungen des Einigungsvertrages und der zu dessen Vollzug erlassenen Vorschriften ..." erfaßt werden. Für eine Begünstigung darüber hinausgehender Vorgänge besteht keine unmittelbare Veranlassung.

7. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe d Unterbuchstabe dc (§ 36 Abs. 4 nach Satz 3 DMBilG)

In Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe d Unterbuchstabe dc ist in § 36 Abs. 4 in den nach Satz 3 anzufügenden Sätzen jeweils die Jahreszahl

"1994"

durch die Jahreszahl

"1997"

zu ersetzen.

Begründung:

Die bislang vorgesehene Beibehaltung einer Ausschußfrist zum 31.12.1994 für Erhöhungen von Ausgleichsforderungen nach Berichtigung der DM-Eröffnungsbilanz gemäß § 36 D-Markbilanzgesetz ist nicht sachgerecht, da bis zum 31.12.1994 die für eine abschließende Einzelbewertung erforderlichen Bescheide der Ämter zur Regelung offener Vermögensfragen in vielen Fällen nicht vorliegen werden. Deshalb ist es sachgerecht, daß für vermögensrechtlich bedingte Berichtigungen die Schlußfrist auf den 31.12.1997 festgelegt wird.

8. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe d Unterbuchstabe dc (§ 36 Abs. 4 Satz 6 DMBilG)

In Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe d Unterbuchstabe dc ist in § 36 Abs. 4 der Satz 6 durch folgende Sätze zu ersetzen:

"Führt eine nach dem 31. Dezember 1997 erfolgte Berichtigung anderer Bilanzposten nach Absatz 1 oder 3 dazu, daß eine Ausgleichsforderung nach § 24 oder § 40 entstanden wäre, so hat derjenige, der die Berichtigung durchgeführt hat, Anspruch auf Leistung des Ausgleichs in entsprechender Höhe. Satz 5 und 6 sind unbeschadet § 17 Abs. 4a nicht anzuwenden, wenn die Berichtigung nach Satz 3 ausgeschlossen ist."

Begründung:

Mit dieser Ergänzung von § 36 Abs. 4 sollen Auswirkungen auf die Ausgleichsforderungen und -verbindlichkeiten durch die eingesetzte Verlängerung der Berichtigungspflicht vermieden werden. Gleichzeitig sieht der Entwurf der Bundesregierung mit Einführung von Satz 5 in § 36 Abs. 4 vor, daß Berichtigungen, die, wären sie bis zum 31.12.1994 erfolgt, zu einer Verminderung der Ausgleichsforderung geführt hätten, zu einer entsprechenden Rückzahlungspflicht des Begünstigten führen. Diese Regelung soll festgeschrieben werden, um Mißbrauch zu unterbinden.

In ihrem Entwurf hat die Bundesregierung nicht den umgekehrten Fall berücksichtigt, daß nämlich Berichtigungen, die, wären sie bis zum 31.12.1994 erfolgt, zu einer Erhöhung der Ausgleichsforderung geführt hätten, zu einem Anspruch auf entsprechende Nachzahlung auf die Ausgleichsleistung führen. Diesem Sachverhalt trägt die Ergänzung zwischen Satz 5 und Satz 6 im Entwurf der Bundesregierung Rechnung.

Die Nichtberücksichtigung des o. g. Sachverhalts im Gesetz würde dazu führen, daß Unternehmen ungleich behandelt werden. Es gäbe dann Unternehmen, die zunächst eine zu hohe Ausgleichsforderung geltend gemacht haben, die nun zurückgefordert wird. Diese Unternehmen hätten durch die Begünstigung der zu hohen Ausgleichsforderung am Markt bessere Bedingungen als jene Unternehmen, deren Ausgleichsforderungen zunächst zu gering veranschlagt wurden und deren Finanz- und Vermögensstatus i. d. R. eine schlechtere Ausgangssituation für wirtschaftliche Aktivitäten schuf. Diese Ungleichbehandlung wird durch die von der Bundesregierung im Entwurf vorgelegte Änderung bzw. Ergänzung von § 36 Abs. 4 DMBilG nicht ausgeglichen, sondern festgeschrieben. Die Tatsache, daß für die Unternehmen, die zu hohe Ausgleichsforderungen geltend gemacht haben, Rückzahlungs- bzw. Verrechnungspflicht besteht, versetzt die Unternehmen, die bis zum 31.12.1994 zu niedrige Ausgleichsforderungen geltend gemacht haben, noch nicht in denselben Status wie die erstgenannten Unternehmen.

9. Zu Artikel 1 Nr. 17 Buchstabe b (§ 40 Abs. 4)

In Artikel 1 Nr. 17 Buchstabe b ist in § 40 Abs. 4 in dem neu anzufügenden Satz das Wort "nicht" zu streichen.

Begründung:

Aufgrund der §§ 16 und 18 des Vermögensgesetzes sind Aufbauhypotheken und andere Grundpfandrechte, die in der früheren DDR von einem staatlichen Verwalter bestellt wurden, von den Restitutionsberechtigten nur in beschränktem Umfang zu übernehmen. Hypothekenforderungen können gekürzt werden, wenn der durch den (Zwangs-)Verwalter aufgenommene Betrag nicht dem Grundstück oder dessen Eigentümer zugute kam, sondern in andere Bereiche floß.

Sind die Grundpfandrechte von den Schuldern (den Restitutionsberechtigten) nur teilweise zu übernehmen, führt dies zu einer Vermögensminderung bei den Gläubigern der Forderungen; dies sind fast ausschließlich Sparkassen und Genossenschaftsbanken in den neuen Ländern.

Die einseitige Belastung der Sparkassen und Genossenschaftsbanken in den neuen Ländern ist mit der Rechtsordnung der Bundesrepublik Deutschland nicht zu vereinbaren. So sehr es zu begrüßen ist, daß das den früheren Eigentümern von der DDR-Regierung zugefügte Unrecht wiedergutmacht wird, indem man die Zwangskredite streicht, darf damit nicht neues Unrecht geschaffen werden. Dies wäre aber der Fall, wenn die Kürzung der Altforderungen zu Lasten der genannten Gläubiger ginge. Die Wiedergutmachung, die zweifellos eine staatliche Aufgabe ist, würde auf einen willkürlich herausgegriffenen Teil der Wirtschaft übergewälzt. Die Willkürlichkeit der Maßnahme zeigt sich dabei gleich von zwei Seiten: Einmal in der Tatsache, daß zur Wiedergutmachung staatlichen Unrechts nur bestimmte Kreditinstitute herangezogen würden. Zum anderen darin, daß auch innerhalb der betroffenen Institute die Belastungen erheblich voneinander abwichen. So gibt es beispielsweise Sparkassen, die von den Kürzungen kaum betroffen wären, während andere Institute bis zu 30 % ihrer Forderungen verlören und - ohne Hilfe der ebenfalls in finanzieller Bedrängnis befindlichen Gewährträger - Konkurs anmelden müßten.

Darüber hinaus würde die im Aufbau befindliche Justiz in den neuen Ländern mit einer Prozeßlawine erheblich belastet, da die Kreditinstitute gegen die Streichung der Altforderung durch die Ämter zur Regelung öffentlicher Vermögensfragen gerichtlich vorgehen werden. Neben der Belastung der Justiz führt dies weiter zur Konsequenz, daß die vom Gesetzgeber gewünschte schnelle Klärung der Eigentumsfragen (und damit zusammenhängend des Spielraums für Investitionen) auf Jahre blockiert werden könnte. Dies könnte sich zu einem erheblichen Investitionshemmnis der Wohnungswirtschaft in den neuen Ländern entwickeln.

Eine Vermögensminderung würde allerdings dann nicht eintreten, wenn es den Instituten gestattet würde, die betroffenen Forderungen in der DM-Eröffnungsbilanz gemäß § 36 D-Markbilanzgesetz wertzuberichtigen, wie dies mit allen Vermögenswerten geschieht, deren Wertansatz durch spätere werterhellende Erkenntnisse nach oben oder unten korrigiert werden muß. Mit der Korrektur der Eröffnungsbilanz entstünde nämlich in Höhe der Wertberichtigung eine Ausgleichsforderung. Zu einer derartigen Lösung hat sich die Bundesregierung bisher nicht verstehen können; sie hat jedoch wiederholt angekündigt, eine endgültige Lösung mit der Novellierung des D-Markbilanzgesetzes vorlegen zu wollen.

Mit der nun von der Bundesregierung vorgeschlagenen Änderung des § 40 D-Markbilanzgesetzes wird diese Möglichkeit den betroffenen Kreditinstituten ausdrücklich verwehrt.

Es ist daher im Gesetz vorzusehen, daß die DM-Eröffnungsbilanz in den genannten Fällen korrigiert werden kann.