

13.08.99**R - Wi****Gesetzentwurf**
der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Richtlinie des Rates der Europäischen Union zur Änderung der Bilanz- und der Konzernbilanzrichtlinie hinsichtlich ihres Anwendungsbereichs (90/605/EWG), zur Verbesserung der Offenlegung von Jahresabschlüssen und zur Änderung anderer handelsrechtlicher Bestimmungen
(Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetz - KapCoRiLiG)

A. Zielsetzung

1. Der Gesetzentwurf dient der Umsetzung der sogenannten GmbH & Co-Richtlinie (90/605/EWG). Aufgrund dieser Richtlinie sind bestimmte Kapitalgesellschaften und Co in den Anwendungsbereich der 4. Richtlinie über den Jahresabschluß von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (78/660/EWG) und der 7. Richtlinie über den konsolidierten Abschluß (83/349/EWG) einzubeziehen. Aufgrund der Nichtumsetzung der GmbH & Co-Richtlinie wurde Deutschland am 22. April 1999 vom EuGH verurteilt.
2. Weiterhin dient der Gesetzentwurf der Anpassung des deutschen Handelsrechts an das Urteil des EuGH vom 29. September 1998, welches aufgrund der nicht ausreichenden Sanktionierung bei Nichtoffenlegung von Jahresabschlüssen ergangen war.
3. Die Schwellenwerte des § 267 HGB, durch die kleine, mittlere und große Unternehmen voneinander abgegrenzt werden, werden angehoben. Durch die neue Ecu-Anpassungsrichtlinie vom 17. Juni 1999, welche die Höhe der festzusetzen-

Fristablauf: 24.09.99

den Schwellenwerte regelt, konnten die Schwellenwerte für Bilanzsumme und Umsatzerlös um ca. 25 % erhöht werden. Damit kommen Befreiungen und Erleichterungen, die kleineren und mittleren Unternehmen bei Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses gewährt werden, nunmehr einem größeren Kreis von Unternehmen zugute.

4. In Artikel 6 der EU-Konzernbilanzrichtlinie 83/349/EWG sind bestimmte Schwellenwerte zu Bilanzsummen, Umsatzerlösen und Arbeitnehmern vorgegeben, oberhalb derer Mutterunternehmen eines Konzerns verpflichtet sind, einen Konzernabschluß aufzustellen. Aufgrund einer Übergangsregelung der Konzernbilanzrichtlinie konnten erhöhte Schwellenwerte angesetzt werden. Diese Übergangsfrist ist nun abgelaufen, weshalb die Schwellenwerte in §293 HGB entsprechend herabzusetzen sind.
5. Der Anwendungsbereich des § 292a HGB, der sich bislang nur auf börsennotierte Unternehmen erstreckt, wird erweitert. Die Möglichkeit, einen Konzernabschluß nach international anerkannten Rechnungslegungsgrundsätzen aufzustellen, wird nunmehr auch Unternehmen eingeräumt, die nicht nur Aktien, sondern auch andere Wertpapiere (z. B. Genußscheine, Schuldverschreibungen) ausgeben, die an einem organisierten Markt gehandelt werden (organisierter Markt: von staatlich anerkannten Stellen geregelt und überwacht).
6. Der Gesetzentwurf beinhaltet zudem noch weitere, eher technische Änderungen.

B. Lösung

Es wird ein Artikelgesetz vorgeschlagen, das ausschließlich bestehende Gesetze ändert. Die erforderlichen Vorschriften werden in das im Rahmen des Bilanzrichtliniengesetzes in das Handelsgesetzbuch eingefügte Dritte Buch über den Jahresabschluß und den Lagebericht eingefügt. Außerdem muß das Publizitätsgesetz geändert werden, soweit sich die Rechnungslegung für Kapitalgesellschaften und Co künftig aus dem Handelsgesetzbuch ergibt.

C. Alternativen

Keine.

D. Kosten

Dem Bund und den Gemeinden entstehen durch das Gesetz keine Kosten. Den Landesjustizverwaltungen werden durch den vermehrten Aufwand bei der Prüfung und Aufbewahrung offenkundigspflichtiger Unterlagen, sowie bei der Durchführung von Zwangs- und Ordnungsgeldverfahren zusätzliche, aber unvermeidbare Kosten entstehen; eine verlässliche Schätzung ist derzeit nicht möglich. Die Konzeption der gesetzlichen Vorschriften läßt aber die Prognose zu, daß die neuen Verfahren nach wenigen Jahren zur Routine werden und die Kosten nicht mehr nennenswert zu Buche schlagen, sondern im Gegenteil im Hinblick auf die vermehrte Offenkundigkeitsrate mit steigenden Gebühreneinnahmen infolge der Steigerungen der Publizitätsquote gerechnet werden kann. Inwieweit sich die Mehrung von Zwangs- und Ordnungsgeldverfahren einkommenssteigernd auswirkt, läßt sich derzeit nicht abschätzen. Für Unternehmen werden sich Kostenmehrbelastungen ergeben, die aber weder nennenswerte Auswirkungen auf die Einzelpreise noch auf das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau haben werden. Die deutlich überwiegende Zahl der kleinen Unternehmen wird nur mit vergleichsweise maßvollen Gebühren für die Offenkundigkeits ihres Abschlusses belastet. Bei Kapitalgesellschaften & Co treffen die Kostenmehrbelastungen für die nunmehr erforderliche Prüfung von Jahres- und ggf. Konzernabschluß mittlere, insbesondere aber große Unternehmen, bei denen diese Kosten weniger als bei den kleinen Unternehmen ins Gewicht fallen. Dabei ist zusätzlich zu berücksichtigen, daß bei diesen Unternehmen in vielen Fällen auch bisher schon Prüfungskosten entstanden sind, da mittlere und große Unternehmen sich aufgrund ihrer Marktstellung einer freiwilligen Prüfung unterziehen.

Weitere zusätzliche Kosten werden durch die Änderung des § 293 HGB entstehen, da hierdurch mehr Unternehmen als bisher (ca. 1 500) zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet werden. Auch hier ist eine genaue Bestimmung der Kosten nicht möglich. Wegen der Offenkundigkeitskosten wird auf die vorstehenden Ausführungen verwiesen. Im übrigen und insgesamt ist aber auch zu berücksichtigen, daß durch die Anhebung der Schwellenwerte des § 267 HGB Kostenentlastungen für die Unternehmen in nicht unerheblicher Höhe eintreten werden, u.a. weil zahlreiche Unternehmen künftig nicht mehr prüfungspflichtig sein werden bzw. weil für sie die Bundesanzeigerpublizität entfällt.

Aufgrund EU-Rechts gibt es aber ohnehin keine Alternative zu diesen Regelungen.

13.08.99

R - Wi

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Richtlinie des Rates der Europäischen Union zur Änderung der Bilanz- und der Konzernbilanzrichtlinie hinsichtlich ihres Anwendungsbereichs (90/605/EWG), zur Verbesserung der Offenlegung von Jahresabschlüssen und zur Änderung anderer handelsrechtlicher Bestimmungen

(Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetz - KapCoRiLiG)

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
042 (121) - 410 01 - Ge 104/99

Bonn, den 13. August 1999

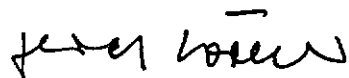
An den
Präsidenten des Bundesrates

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

Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Richtlinie des Rates der Europäischen Union zur Änderung der Bilanz- und der Konzernbilanzrichtlinie hinsichtlich ihres Anwendungsbereichs (90/605/EWG), zur Verbesserung der Offenlegung von Jahresabschlüssen und zur Änderung anderer handelsrechtlicher Bestimmungen
(Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetz - KapCoRiLiG)

mit Begründung und Vorblatt.

Federführend ist das Bundesministerium der Justiz.



Entwurf eines Gesetzes
zur Durchführung der Richtlinie des Rates der Europäischen Union
zur Änderung der Bilanz- und der Konzernbilanzrichtlinie hinsichtlich ihres
Anwendungsbereichs (90/605/EWG), zur Verbesserung der Offenlegung von
Jahresabschlüssen und zur Änderung anderer handelsrechtlicher Bestimmungen (Kapitalge-
sellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetz - KapCoRiLiG)^{*)}

Der Bundestag hat das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Änderung des Handelsgesetzbuchs

Das Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4100-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 1 Nr. 7a des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836), wird wie folgt geändert:

1. § 8a Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 2 wird folgender Satz eingefügt:

„Die Landesregierungen können ferner durch Rechtsverordnung bestimmen, daß die Einreichung von Jahres- und Konzernabschlüssen, von Lageberichten sowie sonstiger einzureichender Schriftstücke in einer nur maschinell lesbaren und zugleich für die maschinelle Bearbeitung durch das Registergericht geeigneten Form zu erfolgen hat; die Bestimmung kann auch für einzelne Handelsregister getroffen werden.“

b) Im neuen Satz 4 wird die Angabe „Satz 1“ durch die Angabe „den Sätzen 1 oder 3“ ersetzt.

^{*)} Dieses Gesetz dient der Umsetzung der Richtlinie 90/605/EWG des Rates vom 8. November 1990 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 84/349/EWG über den Jahresabschluß bzw. den konsolidierten Abschluß hinsichtlich ihres Anwendungsbereichs (ABl. EG Nr. L 317 S. 60) sowie der Richtlinie 99/.../EG des Rates vom 17. Juni 1999 zur Änderung hinsichtlich der in Ecu ausgedrückten Beträge der Richtlinie 78/660/EWG (ABl. EG Nr. L ... S. ...)

2. Der Überschrift des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs werden nach der Klammer die Wörter:
„sowie bestimmte Personenhandelsgesellschaften“ angefügt.

3. Dem § 264 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Absatz 3 ist auf Kapitalgesellschaften, die Tochterunternehmen eines nach § 11 des Publizitätsgesetzes zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichteten Mutterunternehmens sind, entsprechend anzuwenden, soweit in diesem Konzernabschluß von dem Wahlrecht des § 13 Abs. 3 Satz 1 des Publizitätsgesetzes nicht Gebrauch gemacht worden ist.“

4. Nach § 264 werden folgende §§ 264a bis 264c eingefügt:

„§ 264a

Anwendung auf bestimmte offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften

(1) Die Vorschriften des Ersten bis Fünften Unterabschnitts des Zweiten Abschnitts sind auch anzuwenden auf offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, bei denen nicht wenigstens ein persönlich haftender Gesellschafter

1. eine natürliche Person oder
 2. eine offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft oder andere Personengesellschaft mit einer natürlichen Person als persönlich haftendem Gesellschafter
- ist oder sich die Verbindung von Gesellschaften in dieser Art fortsetzt.

(2) In den Vorschriften dieses Abschnitts gelten als gesetzliche Vertreter einer offenen Handelsgesellschaft und Kommanditgesellschaft nach Absatz 1 die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der vertretungsberechtigten Gesellschaften.

§ 264b

Befreiung von der Pflicht zur Aufstellung eines Jahresabschlusses nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften

Eine Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a Abs. 1 ist von der Verpflichtung befreit, einen Jahresabschluß und einen Lagebericht nach den Vorschriften dieses Abschnitts aufzustellen, prüfen zu lassen und offenzulegen, wenn

1. sie in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder in den Konzernabschluß eines anderen Unternehmens, das persönlich haftender Gesellschafter dieser Personenhandelsgesellschaft ist, einbezogen ist;
2. der Konzernabschluß sowie der Konzernlagebericht im Einklang mit der Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den konsolidierten Abschluß (ABl. EG Nr. L 193 S. 1) und der Richtlinie 84/253/EWG des Rates vom 10. April 1984 über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Personen (ABl. EG Nr. L 126 S. 20) nach dem für das den Konzernabschluß aufstellende Unternehmen maßgeblichen Recht aufgestellt, von einem zugelassenen Abschlußprüfer geprüft und offengelegt worden ist;
3. das den Konzernabschluß aufstellende Unternehmen die offenzulegenden Unterlagen auch zum Handelsregister des Sitzes der Personenhandelsgesellschaft eingereicht hat und
4. die Befreiung der Personenhandelsgesellschaft im Anhang des Konzernabschlusses angegeben ist.

§ 264c

Besondere Bestimmungen für offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften
im Sinne des § 264a

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

(2) § 266 Abs. 3 Buchstabe A ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß als Eigenkapital die folgenden Posten gesondert auszuweisen sind:

- I. Kapitalanteile
- II. Rücklagen
- III. Gewinnvortrag/Verlustvortrag
- IV. Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag.

Anstelle des Postens „Gezeichnetes Kapital“ sind die Kapitalanteile der persönlich haftenden Gesellschafter auszuweisen. Der auf den Kapitalanteil eines persönlich haftenden Gesellschafters für das Geschäftsjahr entfallende Verlust ist von dem Kapitalanteil abzuschreiben. Soweit der Verlust den Kapitalanteil übersteigt, ist er auf der Aktivseite unter der Bezeichnung „Einzahlungsverpflichtungen persönlich haftender Gesellschafter“ unter den Forderungen gesondert auszuweisen, soweit eine Zahlungsverpflichtung besteht. Besteht keine Zahlungsverpflichtung, so ist der Betrag als „Nicht durch Vermögenseinlagen gedeckter Verlustanteil persönlich haftender Gesellschafter“ zu bezeichnen und gemäß § 268 Abs. 3 auszuweisen. Die Sätze 2 und 3 sind auf die Einlagen von Kommanditisten entsprechend anzuwenden, wobei diese insgesamt gesondert auszuweisen sind. Eine Forderung darf jedoch nur ausgewiesen werden, soweit eine Einzahlungsverpflichtung besteht; dasselbe gilt, wenn ein Kommanditist Gewinnanteile entnimmt, während sein Kapitalanteil durch Verlust unter den Betrag der geleisteten Einlage herabgemindert ist, oder soweit durch die Entnahme der Kapitalanteil unter den bezeichneten Betrag herabgemindert wird. Als Rücklagen sind nur solche Beträge auszuweisen, die aufgrund einer gesellschaftsrechtlichen Vereinbarung gebildet worden sind. Im Anhang ist der Betrag der im Handelsregister gemäß § 172 Abs. 1 eingetragenen Einlagen anzugeben, soweit diese nicht geleistet sind.

(3) Das sonstige Vermögen der Gesellschafter (Privatvermögen) darf nicht in die Bilanz und die auf das Privatvermögen entfallenden Aufwendungen und Erträge dürfen nicht in die Gewinn- und Verlustrechnung aufgenommen werden. In der Gewinn- und Verlustrechnung darf jedoch nach dem Posten „Jahresüberschuß/Jahresfehlbetrag“ ein dem Steuersatz der Komplementärgesellschaft entsprechender Steueraufwand der Gesellschafter offen abgesetzt oder hinzugerechnet werden.

(4) Anteile an Komplementärgesellschaften sind in der Bilanz auf der Aktivseite unter den Posten A.III.1 oder A.III.3 auszuweisen. § 272 Abs. 4 ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß für diese Anteile in Höhe des aktivierten Betrags nach dem Posten „Eigenkapital“ ein Sonderposten unter der Bezeichnung „Ausgleichsposten für aktivierte eigene Anteile“ zu bilden ist.“

5. In § 266 Abs. 2 wird der Posten B. IV. wie folgt gefaßt:

"IV. Kassenbestand, Bundesbankguthaben, Guthaben bei Kreditinstituten und Schecks."

6. § 267 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

- aa) In Nummer 1 werden die Wörter „fünf Millionen dreihundertzehntausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „6 720 000 Deutsche Mark“ ersetzt.
- bb) In Nummer 2 werden die Wörter „zehn Millionen sechshundertzwanzigtausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „13 440 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

b) Absatz 2 wird wie folgt geändert:

- aa) In Nummer 1 werden die Wörter „einundzwanzig Millionen zweihundertvierzigtausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „26 890 000 Deutsche Mark“ ersetzt.
- bb) In Nummer 2 werden die Wörter „zweiundvierzig Millionen vierhundertachtzigtausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „53 780 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

c) Absatz 3 Satz 2 wird wie folgt gefaßt:

„Eine Kapitalgesellschaft gilt stets als große, wenn sie einen organisierten Markt im Sinne des § 2 Abs. 5 des Wertpapierhandelsgesetzes durch von ihr ausgegebene Wertpapiere im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes in Anspruch nimmt oder die Zulassung zum Handel an einem organisierten Markt beantragt worden ist.“

7. § 285 wird wie folgt geändert:

a) Nach Nummer 11 wird folgende Nummer 11a eingefügt:

„11a. Name, Sitz und Rechtsform der Unternehmen, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter die Kapitalgesellschaft ist;“

b) In Nummer 14 werden der Punkt am Ende durch ein Semikolon ersetzt und folgende Nummer 15 angefügt:

- „15. soweit es sich um den Anhang des Jahresabschlusses einer Personenhandels-
gesellschaft im Sinne des § 264a Abs. 1 Satz 1 handelt, Name und Sitz der Ge-
sellschaften, die persönlich haftende Gesellschafter sind, sowie deren gezeich-
netes Kapital.“
8. In § 286 Abs. 3 Satz 1 wird die Angabe "§ 285 Nr. 11" durch die Angabe "§ 285 Nr. 11 und 11a" ersetzt.
9. § 292a Abs. 1 wird wie folgt geändert:
- a) In Satz 1 werden die Wörter „börsennotiertes Unternehmen, das Mutterunternehmen eines Konzern ist,“ durch die Wörter „Mutterunternehmen, das einen organisierten Markt im Sinne des § 2 Abs. 5 des Wertpapierhandelsgesetzes durch von ihm oder ei-
nem seiner Tochterunternehmen ausgegebene Wertpapiere im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes in Anspruch nimmt,“ ersetzt.
- b) Nach Satz 1 wird folgender Satz eingefügt:
- „Satz 1 gilt auch, wenn die Zulassung zum Handel an einem organisierten Markt be-
antragt worden ist.“
10. § 293 wird wie folgt geändert:
- a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:
- aa) Nummer 1 wird wie folgt geändert:
- aaa) In Buchstabe a werden die Wörter „dreiundsechzig Millionen siebenhun-
dertzwanzigtausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „32 270 000 Deut-
sche Mark“ ersetzt.
- bbb) In Buchstabe b werden die Wörter „einhundertsiebenundzwanzig Millionen
vierhundertvierzigtausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „64 540 000
Deutsche Mark“ ersetzt.
- ccc) In Buchstabe c werden die Wörter „fünfhundert Arbeitnehmer“ durch die
Wörter „250 Arbeitnehmer“ ersetzt.

bb) Nummer 2 wird wie folgt geändert:

aaa) In Buchstabe a werden die Wörter „dreihundfünfzig Millionen einhunderttausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „26 890 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

bbb) In Buchstabe b werden die Wörter „einhundertsechs Millionen zweihunderttausend Deutsche Mark“ durch die Angabe „53 780 000 Deutsche Mark“ ersetzt.

ccc) In Buchstabe c werden die Wörter „fünfhundert Arbeitnehmer“ durch die Wörter „250 Arbeitnehmer“ ersetzt.

b) Absatz 5 wird wie folgt gefaßt:

(5) Die Absätze 1 und 4 sind nicht anzuwenden, wenn das Mutterunternehmen oder ein in den Konzernabschluß des Mutterunternehmens einbezogenes Tochterunternehmen am Abschlußstichtag einen organisierten Markt im Sinne des § 2 Abs. 5 des Wertpapierhandelsgesetzes durch von ihm ausgegebene Wertpapiere im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes in Anspruch nimmt oder die Zulassung zum Handel an einem organisierten Markt beantragt worden ist.“

11. In § 313 Abs. 2 Nr. 4 wird nach Satz 1 folgender Satz eingefügt:

„Ferner sind anzugeben alle Beteiligungen an großen Kapitalgesellschaften, die andere als die in Nummer 1 bis 3 bezeichneten Unternehmen sind, wenn sie von einem börsennotierten Mutterunternehmen, einem börsennotierten Tochterunternehmen oder einer für Rechnung eines dieser Unternehmen handelnden Person gehalten werden und fünf vom Hundert der Stimmrechte überschreiten.“

12. In § 314 Abs. 1 Nr. 6 Buchstabe a Satz 1 wird nach dem Wort „Gewinnbeteiligungen,“ das Wort „Bezugsrechte,“ eingefügt.

13. In § 319 Abs. 1 Satz 2 werden nach dem Zitat „ § 267 Abs. 2“ die Wörter „oder von mittelgroßen Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Abs. 1“ eingefügt.

14. § 335 wird wie folgt geändert:

- a) Der bisherige Satz 1 wird Absatz 1; in ihm wird in der Nummer 5 das Wort „oder“ durch ein Komma ersetzt und in Nummer 6 wird nach dem Wort „Rechnungslegung“ das Wort „oder“ eingefügt.

- b) Die bisherigen Sätze 2 bis 8 werden Absatz 2 und wie folgt gefaßt:

„(2) Das Registergericht schreitet jedoch nur auf Antrag ein; § 14 ist insoweit nicht anzuwenden. Der Antrag kann nicht zurückgenommen werden. Einem Verfahren nach Absatz 1 Nr. 6 und 7 steht nicht entgegen, daß eine in Absatz 1 Nr. 1 bis 5 bezeichnete Pflicht noch nicht erfüllt ist. Das einzelne Zwangsgeld darf den Betrag von fünftausend Euro, in den Fällen des Absatzes 1 Nr. 6 und 7 fünfundzwanzigtausend Euro nicht übersteigen. In den Fällen des Absatzes 1 Nr. 6 und 7 beträgt das erstmalige Zwangsgeld mindestens fünfhundert Euro. Zugleich mit der Androhung des Zwangsgeldes nach Absatz 1 Nr. 6 und 7 ist der Hinweis zu verbinden, daß unter den Voraussetzungen des § 140 Abs. 2 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit ein Ordnungsgeld festgesetzt werden wird. § 134 Abs. 1 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit ist nicht anzuwenden; eine weitere Beschwerde ist ausgeschlossen. § 13a Abs. 1, 3 und 4 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit findet im Verfahren des ersten Rechtszuges keine Anwendung.“

- c) Folgender Absatz 3 wird angefügt:

„(3) Liegen dem Registergericht in einem Verfahren nach Absatz 1 Nr. 6 keine Anhaltspunkte über die Einstufung einer Kapitalgesellschaft im Sinne des § 267 Abs. 1 vor, ist § 132 Abs. 1 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit mit der Maßgabe anzuwenden, daß der Kapitalgesellschaft zugleich mit der Androhung des Zwangsgeldes aufzugeben ist, im Falle des Einspruchs die Bilanzsumme nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags (§ 268 Abs. 3), die Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag (§ 277 Abs. 1) sowie die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer (§ 267 Abs. 5) anzugeben. Unterläßt die Kapitalgesellschaft die Angabe, so wird für das weitere Verfahren vermutet, daß die Erleichterung des § 326 nicht in Anspruch genommen werden kann.“

15. Nach § 335 wird folgender § 335a eingefügt:

„§ 335a

Anwendung der Straf- und Bußgeldvorschriften sowie der Zwangsgeldvorschriften auf bestimmte offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften

Die Strafvorschriften der §§ 331 bis 333, die Bußgeldvorschriften des § 334 und die Zwangsgeldvorschriften des § 335 gelten auch für offene Handelsgesellschaften und für Kommanditgesellschaften im Sinne des § 264a Abs. 1.“

16. In § 336 Abs. 2 Satz 1 wird die Angabe "§ 264 Abs. 2" durch die Angabe "§ 264 Abs. 1 Satz 3 Halbsatz 1, Abs. 2" ersetzt.
17. In § 337 Abs. 3 werden im einleitenden Satzteil nach den Wörtern "Ergebnisrücklagen sind" die Wörter "in der Bilanz oder im Anhang" eingefügt.
18. In § 340a Abs. 2 Satz 4 und in § 341a Abs. 2 Satz 4 wird jeweils das Wort „ist“ durch die Wörter „und § 264b sind“ ersetzt.
19. In § 340k Abs. 2 Satz 1 wird vor dem Wort "Mitglieder" das Wort "geschäftsführenden" eingefügt.
20. § 340l wird wie folgt geändert:
- a) In Absatz 2 wird Satz 3 durch folgende Sätze ersetzt:

„Die Unterlagen sind in deutscher Sprache oder in einer von dem Register der Hauptniederlassung beglaubigten Abschrift einzureichen. Von der Beglaubigung des Registers ist eine beglaubigte Übersetzung in deutscher Sprache einzureichen.“
 - b) Absatz 4 wird wie folgt geändert:
 - aa) In Satz 1 wird die Angabe „300 Millionen Deutsche Mark“ durch die Angabe „200 Millionen Euro“ ersetzt.
 - bb) In Satz 2 wird die Angabe „Deutsche Mark“ durch die Angabe „Euro“ ersetzt.

21. Die §§ 340o und 341o werden wie folgt geändert:

- a) In Satz 1 Nr. 1 Buchstabe a wird das Zitat „Satz 1 Nr. 1, 3 bis 6“ jeweils durch das Zitat „Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 3 bis 6“ ersetzt.
- b) Satz 2 wird jeweils wie folgt gefaßt:

„§ 335 Abs. 2 ist anzuwenden.“

Artikel 2

Änderung des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen

Das Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen vom 15. August 1969 (BGBl. I S. 1189, 1970 I S. 1113), zuletzt geändert durch Artikel 3 des Gesetzes vom 27. April 1998 (BGBl. I S. 786), wird wie folgt geändert:

- 1. Das Gesetz erhält folgende Kurzbezeichnung und Abkürzung:
„(Publizitätsgesetz – PubliG)“
- 2. § 3 Abs. 1 Satz 1 wird wie folgt geändert:
 - a) In Nummer 1 werden nach dem Wort "Personenhandelsgesellschaft" die Wörter
", für die kein Abschluß nach § 264a oder 264b HGB aufgestellt wird," eingefügt.
 - b) Nummer 2 wird gestrichen.
- 3. Dem § 5 wird folgender Absatz 6 angefügt:

„(6) Unternehmen im Sinne des § 3 Abs. 1 sind von den Anforderungen dieses Gesetzes befreit, wenn sie in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens im Sinne des § 11 dieses Gesetzes oder des § 290 des Handelsgesetzbuchs einbezogen sind und sie im übrigen die entsprechend geltenden Voraussetzungen des § 264 Abs. 3 des Handelsgesetzbuchs erfüllen.“
- 4. § 6 Abs. 3 wird wie folgt geändert:
 - a) In Satz 1 werden

- aa) die Wörter „bei bergrechtlichen Gewerkschaften und“ sowie
- bb) die Wörter „den Gewerken oder“ gestrichen.

b) Satz 4 wird gestrichen.

5. In § 8 Abs. 3 werden die Sätze 1 und 2 wie folgt gefaßt:

„Wird der Jahresabschluß nach Vorlage des Prüfungsberichts geändert, so hat der Abschlußprüfer diese Unterlagen erneut zu prüfen, soweit es die Änderung erfordert. Über das Ergebnis der Prüfung ist zu berichten; der Bestätigungsvermerk ist entsprechend zu ergänzen.“

6. § 11 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 5 Satz 1 werden nach den Wörtern „des § 341 des Handelsgesetzbuches ist“ die Wörter „oder als Personenhandels-gesellschaft nach § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 den ersten Abschnitt nicht anzuwenden hat“ eingefügt.

b) Absatz 6 wird wie folgt gefaßt:

„(6) Folgende Bestimmungen des Handelsgesetzbuchs gelten sinngemäß:

- 1. § 291 über befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte;
- 2. § 292a über die Befreiung von der Aufstellungspflicht.“

7. In § 13 Abs. 3 Satz 1 wird die Angabe „§§ 280, 314 Nr. 5, 6“ durch die Angabe „§§ 280, 314 Abs. 1 Nr. 5 und 6“ ersetzt.

8. In § 21 Satz 2 werden die Wörter „zehntausend Deutsche Mark“ durch die Wörter „fünftausend Euro, in den Fällen des Satzes 1 Nr. 8 fünfundzwanzigtausend Euro“ ersetzt.

9. Dem § 23 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, § 5 Abs. 6, § 11 Abs. 5 Satz 1, Abs. 6 Nr. 2 und § 21 Satz 2 in der vom ...[Einsetzen: Tag des Inkrafttretens des Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetzes] an geltenden Fassung sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 1998 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.“

Artikel 3

Änderung des Aktiengesetzes

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), zuletzt geändert durch Artikel 6a des Gesetzes vom 16. Juli 1998 (BGBl. S. 1842), wird wie folgt geändert:

1. § 160 Abs. 1 Nr. 8 wird wie folgt gefaßt:

„8. das Bestehen einer Beteiligung, die nach § 20 Abs. 1 oder 4 dieses Gesetzes oder nach § 21 Abs. 1 oder 1a des Wertpapierhandelsgesetzes mitgeteilt worden ist; dabei ist der nach § 20 Abs. 6 dieses Gesetzes oder der nach § 25 Abs. 1 des Wertpapierhandelsgesetzes veröffentlichte Inhalt der Mitteilung anzugeben.“

2. § 313 Abs. 2 Satz 3 wird wie folgt gefaßt:

„Der Abschlußprüfer hat seinen Bericht zu unterzeichnen und dem Aufsichtsrat vorzulegen; dem Vorstand ist vor der Zuleitung Gelegenheit zur Stellungnahme zu geben.“

3. § 314 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt gefaßt:

„(1) Der Vorstand hat den Bericht über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen unverzüglich nach dessen Aufstellung dem Aufsichtsrat vorzulegen. Dieser Bericht und, wenn der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen ist, der Prüfungsbericht des Abschlußprüfers sind auch jedem Aufsichtsratsmitglied oder, wenn der Aufsichtsrat dies beschlossen hat, den Mitgliedern eines Ausschusses auszuhändigen.“

b) Absatz 4 wird wie folgt gefaßt:

„(4) Ist der Jahresabschluß durch einen Abschlußprüfer zu prüfen, so hat dieser an den Verhandlungen des Aufsichtsrats oder eines Ausschusses über den Bericht über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen teilzunehmen und über die wesentlichen Ergebnisse seiner Prüfung zu berichten.“

Artikel 4

Änderung des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit

Das Gesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 315-1 veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 1 Nr. 5 des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836), wird wie folgt geändert:

1. In § 132 Abs. 1 Satz 2 wird die Angabe „Satz 2 bis 7“ durch die Angabe „Absatz 2“ ersetzt.
2. § 140 wird wie folgt geändert:
 - a) Der bisherige Wortlaut wird Absatz 1.
 - b) Folgende Absätze 2 und 3 werden angefügt:

„(2) Ist aufgrund eines Antrags nach § 335 Abs. 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs die Festsetzung eines Zwangsgeldes nach § 335 Abs. 1 Nr. 6 oder 7 des Handelsgesetzbuchs gegen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft oder einer Gesellschaft im Sinne des § 264a des Handelsgesetzbuchs vom Registergericht angedroht worden und haben jene nicht spätestens sechs Wochen nach dem Zugang der Androhung ihrer in § 335 Abs. 1 Nr. 6 oder 7 des Handelsgesetzbuchs bezeichneten Pflicht entsprochen, so ist gegen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs dieser Gesellschaft ein Ordnungsgeld wegen des pflichtwidrigen Unterlassens der rechtzeitigen Offenlegung festzusetzen. Das Ordnungsgeld beträgt mindestens fünftausend Euro und darf den Betrag von fünfundzwanzigtausend Euro nicht übersteigen. Die §§ 138 und 139 Abs. 1 finden entsprechende Anwendung; die weitere Beschwerde ist ausgeschlossen.

(3) Absatz 2 ist auf die in § 340o Satz 1 Nr. 1 und 2, § 341o Satz 1 Nr. 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs bezeichneten Personen entsprechend anzuwenden.“

3. Dem § 185 wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) § 140 Abs. 2 und 3 ist erstmals auf Jahresabschlüsse, Konzernabschlüsse und Lageberichte sowie auf sonstige beim Handelsregister zum Zweck der Offenlegung einzureichende Unterlagen für das nach dem 31. Dezember 1998 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.“

Artikel 5

Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch

Das Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuch in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 6 des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836), wird wie folgt geändert:

1. In Artikel 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 werden
 - a) nach dem Wort "Aktiengesellschaften" das Wort "und" durch ein Komma und
 - b) die Wörter ", bei denen die Mehrheit der Anteile und die Mehrheit der Stimmrechte" durch die Wörter "und Gesellschaften, bei denen kein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist, wenn die Mehrheit der Anteile und die Mehrheit der Stimmrechte an diesen Gesellschaften" ersetzt.
2. Es wird folgender Zwölfter Abschnitt angefügt:

"Zwölfter Abschnitt

Übergangsvorschriften zum Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetz

Artikel 48

(1) § 264 Abs. 4, §§ 264a, 264b, 264c, 267, 285, 286, 292a Abs. 1, § 313 Abs. 2 Nr. 4 Satz 2, §§ 319, 340a Abs. 2 Satz 4, § 341a Abs. 2 Satz 4, §§ 340o und 341o des Handelsgesetzbuchs in der vom ... [Einsetzen: Tag des Inkrafttretens des Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetzes] an geltenden Fassung sind erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 1998 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. § 335 des Handelsgesetzbuchs in der vom ... [Einsetzen: Tag des Inkrafttretens des Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetzes] an geltenden Fassung ist erstmals zur Durchsetzung der in Absatz 1 dieser Vorschrift bezeichneten Pflichten anzuwenden, soweit sie ein Geschäftsjahr betreffen, das nach dem 31. Dezember 1998 beginnt. § 335 des Handelsgesetzbuchs in der bis zum ... [Einsetzen: Tag vor dem Inkrafttreten des Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetzes] geltenden Fassung ist letztmals zur Durchsetzung der in Satz 1 dieser Vorschrift bezeichneten Pflichten anzuwenden, soweit sie ein Geschäftsjahr betreffen, das spätestens am 31. Dezember 1998 endet.

(2) Sind bei der erstmaligen Anwendung des § 268 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs über die Darstellung der Entwicklung des Anlagevermögens die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Vermögensgegenstandes des Anlagevermögens nicht ohne unverhältnismäßige Kosten oder Verzögerungen feststellbar, so dürfen die Buchwerte dieser Vermögensgegenstände aus dem Jahresabschluß des vorhergehenden Geschäftsjahrs als ursprüngliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten übernommen und fortgeführt werden. Satz 1 darf entsprechend auf die Darstellung des Postens „Aufwendungen für die Ingangsetzung und Erweiterung des Geschäftsbetriebs“ angewendet werden. Die Anwendung der Sätze 1 und 2 ist im Anhang anzugeben. Die Sätze 1 und 2 sind nicht anzuwenden, soweit aus Gründen des Steuerrechts die Anschaffungs- oder Herstellungskosten ermittelt werden müssen.

(3) Waren Vermögensgegenstände des Anlagevermögens im Jahresabschluß für das am 31. Dezember 1999 endende oder laufende Geschäftsjahr mit einem niedrigeren Wert angesetzt, als er nach § 240 Abs. 3 und 4, §§ 252, 253 Abs. 1, 2 und 4, §§ 254, 255, 279 und 280 Abs. 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs zulässig ist, so darf der niedrigere Wertansatz beibehalten werden. § 253 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs ist in diesen Fällen mit der Maßgabe anzuwenden, daß der niedrigere Wertansatz um planmäßige Abschreibungen entsprechend der voraussichtlichen Restnutzungsdauer zu vermindern ist.

(4) Waren Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens im Jahresabschluß für das am 31. Dezember 1999 endende oder laufende Geschäftsjahr mit einem niedrigeren Wert angesetzt, als er nach §§ 252, 253 Abs. 1, 3 und 4, §§ 254, 255 Abs. 1 und 2, §§ 256, 279 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2, § 280 Abs. 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs zulässig ist, so darf der niedrigere Wertansatz insoweit beibehalten werden, als er aus den Gründen des § 253 Abs. 3, §§ 254, 279 Abs. 2, § 280 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs angesetzt worden ist.

3. Es wird folgender Dreizehnter Abschnitt angefügt:

„Dreizehnter Abschnitt

Übergangsvorschrift zur Anpassung der Abgrenzungsmerkmale für größenabhängige Befreiungen bei der Aufstellung des Konzernabschlusses nach den §§ 290 bis 293 des Handelsgesetzbuchs “

Artikel 49

§ 293 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs ist für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 1998 beginnen und die spätestens am 31. Dezember 1999 enden, mit folgenden Maßgaben anzuwenden:

1. In Nummer 1 treten

- a) in Buchstabe a an die Stelle des Geldbetrages „32 270 000 Deutsche Mark“ der Geldbetrag von „80 670 000 Deutsche Mark“,
- b) in Buchstabe b an die Stelle des Geldbetrages „64 540 000 Deutsche Mark“ der Geldbetrag von „161 330 000 Deutsche Mark“ und
- c) in Buchstabe c an die Stelle der Arbeitnehmerzahl „250“ die Arbeitnehmerzahl von „500“.

2. In Nummer 2 treten

- a) in Buchstabe a an die Stelle des Geldbetrages „26 890 000 Deutsche Mark“ der Geldbetrag von „67 230 000 Deutsche Mark“,
- b) in Buchstabe b an die Stelle des Geldbetrages „53 780 000 Deutsche Mark“ der Geldbetrag „134 460 000 Deutsche Mark“ und
- c) in Buchstabe c an die Stelle der Arbeitnehmerzahl „250“ die Arbeitnehmerzahl „500“. “

Artikel 6

Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Die Wirtschaftsprüferordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803), zuletzt geändert durch Artikel 4a des Gesetzes vom 31. August 1998 (BGBl. I S. 2600), wird wie folgt geändert:

- 1. In § 129 Abs. 1 Satz 4 werden nach dem Wort „Haftung“ die Wörter „und Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.

2. § 131a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 2 Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) In der Klammer werden nach dem Wort „Haftung“ die Wörter „und von Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.

bb) Nach der Klammer werden nach dem Wort „Haftung“ die Wörter „und der Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.

b) In Absatz 3 Satz 1 werden nach dem Wort „Haftung“ die Wörter „und von Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a des Handelsgesetzbuchs“ eingefügt.

3. Nach § 139a wird folgender § 139b eingefügt:

„§ 139b

Übergangsregelung für § 131a

§ 131a Abs. 2 Satz 1 und Abs. 3 Satz 1 in der vom ...[Einsetzen: Tag des Inkrafttretens des Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetzes] an geltenden Fassung ist erstmals auf eine Prüfung anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2000 stattfindet.“

Artikel 7

Änderung der Kostenordnung

In § 2 Nr. 1 der Kostenordnung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 361-1 veröffentlichten bereinigten Fassung, die zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 31. August 1998 (BGBl. I S. 2585) geändert worden ist, werden nach den Wörtern „die nur auf Antrag vorzunehmen sind“ die Wörter „mit Ausnahme der Verfahren zur Festsetzung eines Zwangsgeldes“ eingefügt.

Artikel 8

Änderung des Einführungsgesetzes zum Gesetz über den Versicherungsvertrag

Artikel 10 Abs. 1 des Einführungsgesetzes zu dem Gesetz über den Versicherungsvertrag in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 7632-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, das

zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 21. Juli 1994 (BGBl. I S. 1630) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Satz 2 Nr. 3 Buchstaben a und b wird jeweils die Angabe „ECU“ durch die Angabe „Euro“ ersetzt.
2. Satz 4 wird aufgehoben.

Artikel 9

Sonstige Änderungen von Gesetzen

(1) In § 160 Abs. 2 Satz 2 des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. August 1994 (BGBl. I S. 2202), das zuletzt durch Artikel 1 Nr. 11 des Gesetzes vom 19. Dezember 1998 (BGBl. I S. 3836) geändert worden ist, wird die Angabe „Satz 2, 4 bis 7“ durch die Angabe „Abs. 2 Satz 1 und 2“ ersetzt.

(2) § 49 des D-Markbilanzgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 28. Juli 1994 (BGBl. I S. 1843), das zuletzt durch Artikel 25 des Gesetzes vom 22. Juni 1998 (BGBl. I S. 1474) geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In Satz 1 wird die Angabe „§ 335 Satz 2 bis 8“ durch die Angabe „§ 335 Abs. 2“ ersetzt.
2. In Satz 2 wird die Angabe „§§ 132“ durch die Angabe „§§ 132, 133, 134 Abs. 2, §§ 135“ ersetzt.

(3) Nach § 15 des Einführungsgesetzes zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), das zuletzt durch Artikel 3 § 2 des Gesetzes vom 9. Juni 1998 (BGBl. I S. 1242) geändert worden ist, wird folgender § 16 eingefügt:

„§ 16

Übergangsvorschrift zu § 160 Abs. 1 Nr. 8, § 313 Abs. 2 Satz 3 und § 314 Abs. 1 und 4
des Aktiengesetzes

§ 160 Abs. 1 Nr. 8, § 313 Abs. 2 Satz 3 und § 314 Abs. 1 und 4 des Aktiengesetzes in der vom Inkrafttreten des Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetzes an geltenden Fassung sind erstmals auf Jahresabschlüsse und Berichte über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen für das nach dem 31. Dezember 1998 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.“

Artikel 10

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am Tage nach der Verkündung in Kraft.

Begründung

A. Allgemeiner Teil

I. Einleitung

Mit dem Gesetzesentwurf werden verschiedene Ziele verfolgt:

1. Der Gesetzesentwurf dient der Angleichung von Rechtsvorschriften des deutschen Rechts an die Richtlinie 90/605/EWG des Rates der Europäischen Gemeinschaften vom 8. November 1990 zur Änderung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG über den Jahresabschluß bzw. den konsolidierten Abschluß hinsichtlich ihres Anwendungsbereichs, die sog. GmbH & Co-Richtlinie (ABl. EG Nr. L 317 vom 16. November 1990, S. 60). Rechtsgrundlage für den Erlass der GmbH & Co-Richtlinie ist Artikel 54 Abs. 3 Buchstabe g des Vertrags über die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft (EGV). Aufgrund dieser Vorschrift sind die Mitgliedstaaten verpflichtet, diejenigen Schutzvorschriften zu koordinieren und gleichwertig zu gestalten, die in den Mitgliedstaaten den Gesellschaften im Interesse der Gesellschafter sowie Dritter vorgeschrieben sind. Inhaltlich schreibt die Richtlinie vor, daß bestimmte Kapitalgesellschaften & Co in den Anwendungsbereich der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG einzubeziehen sind. Sie haben demgemäß ihren Jahres- und Konzernabschluß sowie den Lagebericht und den Konzernlagebericht nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften aufzustellen, prüfen zu lassen und offenzulegen.

Die Richtlinie ist gemäß ihrem Artikel 4 an die Mitgliedstaaten gerichtet. Sie ist daher nicht unmittelbar, sondern nur nach Maßgabe der Vorschriften des nationalen Rechts der Mitgliedstaaten anzuwenden. Dies gilt auch deshalb, weil die Richtlinie verschiedene Möglichkeiten für die Einbeziehung bestimmter Personenhandelsgesellschaften in die Bilanzrichtlinien der EU vorsieht und deshalb Entscheidungen des nationalen Gesetzgebers erforderlich sind. Artikel 3 der Richtlinie bestimmt, daß die Mitgliedstaaten vor dem 1. Januar 1993 die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften erlassen. Wegen der Versäumung dieser Frist hatte die Kommission das Vertragsverletzungsverfahren nach Artikel 169 EGV eingeleitet und nach Fristablauf den Europäischen Gerichtshof angerufen. Mit Urteil des EuGH vom 22. April 1999 ist festgestellt worden, daß die Bundesrepublik Deutschland dadurch gegen ihre Verpflichtungen aus der Richtlinie 90/605/EWG verstoßen hat, daß sie nicht innerhalb der vorgeschriebenen Frist alle erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften erlassen hat, um der Richtlinie nachzukommen (Rechtssache C-272/97).

2. Der Gesetzesentwurf dient ferner der Anpassung des deutschen Handelsrechts an das Urteil des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 29. September 1998 in der Rechtssache C -191/95.

Mit diesem Urteil hat der EuGH festgestellt, daß die Bundesrepublik Deutschland gegen ihre Verpflichtungen aus dem EG-Vertrag sowie aus den Richtlinien 68/151/EWG und 78/660/EWG verstoßen hat, weil die Offenlegungspflicht von Jahresabschlüssen deutscher Kapitalgesellschaften nicht ausreichend sanktioniert ist. Nach derzeit geltendem Recht kann gemäß § 335 Satz 1 Nr. 6 i.V.m. Satz 2 Handelsgesetzbuch bei Nichteinhaltung der Offenlegungspflicht ein Zwangsgeldverfahren auf Antrag von Gesellschaftern, Gläubigern und Arbeitnehmern durch das Registergericht eingeleitet werden. Das Zwangsgeld kann danach bis zu 10 000 DM betragen. Diese Sanktionierung hat der EuGH als nicht ausreichend angesehen. Der EuGH hat sich in seinem Urteil nicht abschließend dazu geäußert, wie die Sanktionierung konkret aussehen muß. Er hat in seinem Urteil jedoch Bezug auf das Urteil des EuGH vom 4. Dezember 1997 in der Rechtssache C-97/96 (Daihatsu-Entscheidung) genommen, in welchem klargestellt wurde, daß ein Verstoß gegen Artikel 6 der Ersten Richtlinie vorliegt, wenn lediglich den Gesellschaftern, den Gläubigern und dem Gesamtbetriebsrat bzw. dem Betriebsrat der Gesellschaft ein Antragsrecht auf Verhängung einer Maßregel zukommt. Weiterhin hat der EuGH in seiner Entscheidung vom 29. September 1998 darauf hingewiesen, daß das Fehlen geeigneter Sanktionen nicht damit begründet werden kann, daß die Umsetzung der Sanktionierung Schwierigkeiten für die deutsche Verwaltung mit sich bringen würde. Diese Ausführung ist in Zusammenhang mit einer Verfolgung des Verstoßes von Amts wegen durch die Registergerichte zu sehen. Um sicherzustellen, daß eine ausreichende Sanktionierung im Sinne der Richtlinien und im Hinblick auf das Urteil des EuGH erfolgt, besteht die anzustrebende gesetzgeberische Lösung in der Einführung eines Zwangsgeldverfahrens auf Antrag von Jedermann sowie einer spürbaren Anhebung des in seiner derzeitigen Höhe nicht mehr den heutigen Anforderungen genügenden Zwangsgeldes. Außerdem wird ein Ordnungsgeld vorgesehen (vgl. § 140 Abs. 2, 3 FGG-E), weil davon ausgegangen werden muß, daß alleine die Einführung des Jedermann-Verfahrens zu keiner erheblichen Steigerung der Publizitätsquote führen wird.

3. Mit dem Gesetzentwurf werden zur Umsetzung von EU-Recht ferner Anpassungen der sogenannten Schwellenwerte in § 267 und § 293 HGB vorgenommen. § 267 HGB enthält die Umschreibung der Größenklassen für kleine, mittlere und große Kapitalgesellschaften. Diese Differenzierung ist maßgebend für verschiedene Befreiungen und Erleichterungen bei den Vorschriften des Dritten Buchs des HGB. So sind z.B. kleine Kapitalgesellschaften von der Verpflichtung befreit, ihren Jahresabschluß prüfen zu lassen (§ 316 Abs. 1 HGB), große Kapitalgesellschaften haben ihren Jahresabschluß im Bundesanzeiger bekannt zu machen

(§ 325 Abs. 2 HGB). Die derzeit geltenden Schwellenwerte beruhen auf der Richtlinie des Rates zur Änderung der in Ecu ausgedrückten Beträge der Richtlinie 78/660/EWG vom 21. März 1994, der sog. Ecu-Änderungsrichtlinie 94/8/EG (ABl. EG Nr. L 82 S. 33).

Der Rat hat am 17. Juni 1999 eine neue Anpassungsrichtlinie verabschiedet, die eine deutliche Erhöhung der Schwellenwerte vorsieht.

In § 293 HGB sind Schwellenwerte festgelegt, die für die Verpflichtung von Unternehmen, einen Konzernabschluß aufzustellen, maßgeblich sind. Diese Werte beruhen auf der Regelung des Artikels 6 Abs. 5 der Richtlinie 83/349/EWG. Wegen des Auslaufens einer EU-rechtlich vorgesehenen Übergangsregelung sind diese Schwellenwerte deutlich zu senken. Einzelheiten hierzu sind in der Begründung zu § 293 Abs. 5 HGB dargelegt.

4. Mit dem Kapitalaufnahmeerleichterungsgesetz vom 20. April 1998 (BGBl. I S. 707) wurde u.a. § 292a in das HGB eingefügt. Nach dieser Regelung kann ein börsennotiertes Unternehmen, das Mutterunternehmen eines Konzerns ist, einen Konzernabschluß mit befreiender Wirkung nach international anerkannten Grundsätzen aufstellen und offenlegen.

Inzwischen ist von verschiedenen Seiten geltend gemacht worden, die Beschränkung des Anwendungsbereichs auf börsennotierte Unternehmen sei zu eng. Auch für nichtbörsennotierte Unternehmen seien bei der Inanspruchnahme internationaler Kapitalmärkte entsprechende Voraussetzungen gegeben. Mit der Änderung des § 292a HGB soll diesem Anliegen nunmehr Rechnung getragen werden.

5. Im Lauf der Zeit hat sich die Notwendigkeit verschiedener Anpassungen und Korrekturen insbesondere des Handelsgesetzbuchs ergeben, auf die jeweils im besonderen Teil der Begründung näher eingegangen wird.
6. Es handelt sich um ein Gesetzgebungsverfahren im Bereich der konkurrierenden Gesetzgebung gemäß Artikel 74 Nr. 1, 11 Grundgesetz. Eine bundesgesetzliche Regelung ist erforderlich, weil die umzusetzenden Richtlinien und EuGH-Urteile Änderungen in Bundesgesetzen erfordern.
7. Die Vorprüfung nach § 22a GGO II hat ergeben, daß im Hinblick auf die Pflicht zur Umsetzung von EU-Richtlinien und von EuGH-Urteilen maßvolle Erschwernisse und gewisse zusätzliche Belastungen sowohl für Unternehmen der Wirtschaft als auch für die Landesjustizverwaltungen unvermeidbar waren und die sich anbietenden Alternativen erheblich schwerwiegendere und belastendere Auswirkungen hätten.

II. Zweck der GmbH & Co-Richtlinie

Die GmbH & Co-Richtlinie hat den Zweck, bestimmte Kapitalgesellschaften und Co in den Anwendungsbereich der Vierten Richtlinie über den Jahresabschluß von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (78/660/EWG, ABl. EG Nr. L 222 S. 11) und der Siebenten Richtlinie über den konsolidierten Abschluß (83/349/EWG, ABl. EG Nr. L 193 S. 1) und damit auch der Achten Richtlinie über die Abschlußprüferqualifikation (84/253/EWG, ABl. EG Nr. L 126 S. 20) einzubeziehen. Die Umschreibung der Kapitalgesellschaft & Co ist in der Richtlinie enger als in den §§ 125a, 130a, 177a HGB. Im deutschen Recht werden als Kapitalgesellschaften & Co alle Personenhandelsgesellschaften erfaßt, bei denen keine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter ist. Nach der GmbH & Co-Richtlinie müssen nur solche Personenhandelsgesellschaften einbezogen werden, bei denen die Komplementäre ausschließlich Kapitalgesellschaften im Sinne der Vierten Richtlinie oder Kapitalgesellschaften & Co im Sinne der Richtlinie sind oder bei einem Sitz in einem Staat außerhalb der EU oder des EWR eine vergleichbare Rechtsform haben. Für das deutsche Recht sind dies die Aktiengesellschaft, die Kommanditgesellschaft auf Aktien und die Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Nachdem das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen vom 31. März 1993, BGBl. II S. 266) in Kraft getreten ist, sind auch die für diese Länder bezeichneten Rechtsformen zu berücksichtigen.

Die Einbeziehung der Kapitalgesellschaft & Co ist im übrigen auch in Deutschland vor Verabschiedung des Bilanzrichtliniengesetzes (BiRiLiG) von 1985 diskutiert worden. Der Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom 10. Februar 1982 sah für § 178 HGB eine Einbeziehung ausdrücklich vor (BR-Drs 61/82). Diese Regelungen waren in der endgültigen Fassung des BiRiLiG zwar nicht mehr enthalten. Bei der 2. und 3. Lesung hatte aber die SPD-Fraktion nochmals einen entsprechenden Antrag gestellt (BT-Drs. 10/4425).

III. Aufbau und Inhalt des Entwurfs

1. Artikelgesetz

Der Entwurf sieht ein Artikelgesetz vor, das ausschließlich bestehende Gesetze ändert. Die erforderlichen Vorschriften werden in das im Rahmen des Bilanzrichtliniengesetzes in das Handelsgesetzbuch eingefügte Dritte Buch über den Jahresabschluß und den Lagebericht eingefügt. Außerdem muß das Publizitätsgesetz geändert werden, soweit sich die Rechnungslegung für Kapitalgesellschaften & Co künftig aus dem Handelsgesetzbuch ergibt. Daneben hat sich die Notwendigkeit weiterer Gesetzesänderungen ergeben.

2. Geltendes Recht

Zum besseren Verständnis des Gesetzentwurfs wird einleitend das geltende Recht dargestellt. Die Kapitalgesellschaft & Co ist keine eigenständige Rechtsform, sondern eine Gestaltungsform der Personenhandelsgesellschaft, wobei meist eine Kommanditgesellschaft mit einer GmbH als unbeschränkt haftender Gesellschafterin (Komplementär) gewählt wird. Sie kommt auch in mehrstöckiger Form vor, indem eine solche Gestaltungsform Komplementär einer anderen Kommanditgesellschaft wird. Die GmbH & Co ist von der Rechtsprechung bereits im Jahre 1912 anerkannt worden, als sich das Bayerische Oberste Landesgericht über den römischen Grundsatz hinwegsetzte, daß Komplementäre einer Personenhandelsgesellschaft nur natürliche Personen sein können.

Der deutsche Gesetzgeber hat die Kapitalgesellschaft & Co im Jahre 1976 anerkannt, als er im Interesse des Gläubigerschutzes bestimmten Gestaltungsformen Publizitätspflichten auferlegte. Nach § 125a HGB müssen offene Handelsgesellschaften, die keine natürliche Person als Gesellschafter und auch keinen Gesellschafter mit einer natürlichen Person haben, bestimmte Angaben auf Geschäftsbriefen machen. Solche Gesellschaften sind nach § 130a HGB verpflichtet, die Eröffnung des Insolvenzverfahrens bei Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zu beantragen; die Einhaltung dieser Verpflichtung ist strafrechtlich nach § 130b HGB sanktioniert. § 177a HGB überträgt die vorbezeichneten Verpflichtungen auch auf Kommanditgesellschaften, die keine natürliche Person und auch keine Kapitalgesellschaft & Co mit einer natürlichen Person als Komplementär haben.

Die Kapitalgesellschaft & Co ist als Personenhandelsgesellschaft zur Rechnungslegung lediglich nach dem ersten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs verpflichtet. Eine weitergehende Rechnungslegungsverpflichtung sowie eine Pflicht zur Prüfung und Offenlegung besteht nur für solche Kapitalgesellschaften & Co, die unter das Publizitätsgesetz fallen.

3. Inhalt des Entwurfs

Der Entwurf zielt darauf ab, alle offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, bei denen nicht wenigstens ein persönlich haftender Gesellschafter

- eine natürliche Person oder
- eine OHG, KG oder andere Personengesellschaft, die eine natürliche Person als persönlich haftenden Gesellschafter hat,

ist, in die für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften über die Aufstellung von Jahres- und Konzernabschluß, deren Prüfung und Offenlegung einzubeziehen. Der Anwendungsbereich wird damit im Interesse einer rechtssystematisch angemessenen Lösung über den in der Richtlinie 90/605/EWG vorgesehenen Anwendungsbereich hinaus erweitert und entspricht insoweit den Regelungen der §§ 125a, 130a und 177a HGB. Zu weiteren Einzelheiten wird auf die Begründung zu §§ 264a und 264b HGB verwiesen.

4. Übersicht über die Anpassung an die Vorschriften der GmbH und Co-Richtlinie

In der Reihenfolge der Artikel der Richtlinie werden die folgenden Artikel durch die folgenden Bestimmungen des Gesetzes umgesetzt:

Artikel 1:

Von dem durch diesen Artikel geänderten Artikel 1 der Richtlinie 78/660/EWG wurden umgesetzt:

- Nummer 1: § 264a HGB
- Nummer 2: § 285 Nr. 11a, § 286 Abs. 3 Satz 1 HGB
- Nummer 4: Von dem durch diese Nummer eingefügten Artikel 57a der Richtlinie 78/660/EWG wurde umgesetzt: Absatz 2 Buchstabe b, und zwar durch § 264b HGB; im übrigen: nicht umgesetzt

Artikel 2: §§ 264a.

Nicht übernommen wurde die Regelung des Artikel 1 Nr. 3 der Richtlinie. Darin wird den Mitgliedstaaten das Wahlrecht eingeräumt, denjenigen Kapitalgesellschaften & Co, bei denen die Komplementärgesellschaften ausschließlich ihren Sitz in anderen EU-Mitgliedstaaten oder in sonstigen Drittstaaten haben, zu gestatten, den Jahresabschluß anstelle der Hinterlegung beim Registergericht am Geschäftssitz zur Einsicht für jedermann bereitzuhalten (sog. Hauspublizität). Diese Regelung würde nur für einen kleinen Teil der betroffenen Unternehmen gelten. Es bestehen keine besonderen Gründe, die eine Abweichung für diese Unternehmen erforderlich machen. Weiterhin würde die Regelung einer Hauspublizität die Aufgabe der Registergerichte, die Einhaltung der Publizitätspflicht zu überwachen, erschweren. Sie müßten in jedem einzelnen Fall prüfen, ob die Befreiungsvoraussetzungen für die Hauspublizität vorliegen.

5. Änderungen in der Rechnungslegung

Aufgrund der Neuregelung des § 264a HGB werden bestimmte Personenhandelsgesellschaften bezüglich ihres Jahresabschlusses den Verpflichtungen unterworfen, wie sie für Kapitalgesellschaften bestehen. § 264a HGB erklärt aus diesem Grund die Vorschriften des Zweiten Abschnitts des HGB für diese Personenhandelsgesellschaften für entsprechend anwendbar.

Bezüglich der Rechnungslegung führt dies dazu, daß bestimmte Personenhandelsgesellschaften in der Rechtsform der Kapitalgesellschaften & Co künftig anders behandelt werden als andere Personenhandelsgesellschaften. Neben zusätzlichen Gliederungsvorschriften und Anhangangaben haben Kapitalgesellschaften & Co die Bewertungsvorschriften der §§ 279, 280 HGB zu befolgen. Infolgedessen können die betreffenden Personenhandelsgesellschaften künftig Abschreibungen nach § 253 Abs. 4 HGB überhaupt nicht mehr und gemäß § 253 Abs. 2 Satz 3 HGB nur noch in eingeschränktem Umfang vornehmen.

Dies folgt aus § 279 Abs. 1 HGB: Abschreibungen im Rahmen vernünftiger kaufmännischer Beurteilung gemäß § 253 Abs. 4 HGB, durch die stille Reserven gebildet werden konnten, sind für Kapitalgesellschaften und künftig auch für Kapitalgesellschaften & Co generell nicht zulässig. Gemäß § 253 Abs. 2 Satz 3 darf eine außerplanmäßige Abschreibung von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens erfolgen, wenn diese am Abschlußstichtag einen niedrigeren Wert haben. Sie ist zwingend vorzunehmen bei einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung. Gemäß § 279 Abs. 1 HGB dürfen Kapitalgesellschaften und künftig auch Kapitalgesellschaften & Co solche Abschreibungen, soweit eine voraussichtlich dauerhafte Wertminderung nicht vorliegt, nur bei Finanzanlagen vornehmen. Bei einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung bleibt es bei der Regelung, daß Abschreibungen vorzunehmen sind.

Für erfolgte Abschreibungen nach § 253 Abs. 2 Satz 3 oder Abs. 3 oder § 254 Satz 1 HGB gilt für Kapitalgesellschaften und künftig auch für alle Kapitalgesellschaften & Co das Wertaufholungsgebot des § 280 Abs. 1 HGB. Das Wertbeibehaltungswahlrecht des § 253 Abs. 5 HGB gilt somit für Kapitalgesellschaften & Co nicht mehr.

Im Hinblick auf die durch das Steuerentlastungsgesetz 1999/2000/2002 (BGBl. I 1999 S. 401) geänderte Fassung des § 6 EStG wird auch die in § 280 Abs. 2 HGB vorgesehene Möglichkeit, von einer Wertaufholung abzusehen, wenn das steuerliche Niederstwertprinzip dies erfordert, erheblich an Bedeutung verlieren. Nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG kann der niedrigere Wert sowohl bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens wie auch des Umlaufvermögens nur noch bei einer dauerhaften Wertminderung beibehalten werden.

Im Ergebnis werden somit Kapitalgesellschaften & Co nicht nur steuerrechtlich, sondern auch handelsrechtlich künftig strengere Bewertungsvorschriften zu beachten haben. Handelsbilanzrechtlich gibt es hierzu aber aufgrund der Richtlinie 90/605/EWG keine Alternative. Selbst wenn man die Umsetzung der GmbH & Co-Richtlinie auf die Möglichkeit der Erstellung eines gemeinsamen Abschlusses beschränken wollte, müßte der Gewinn der Kommanditgesellschaft auch insoweit nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Bestimmungen ermittelt werden.

Zur Frage, inwieweit die sich aus der Wertaufholung ergebenden Erträge gewinnwirksam werden, wenn die Abschreibungen bereits in den vergangenen Jahren gebildet wurden, wird auf die Begründung zu den Übergangsregelungen verwiesen.

6. Änderungen bei der Abschlußprüfung

Die Prüfung des Jahresabschlusses einer Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a HGB, welche die Größenmerkmale des § 267 Abs. 1 HGB überschreitet, hat aufgrund der EU-rechtlichen Vorgaben zwingend durch einen Abschlußprüfer zu erfolgen, der den Anforderungen der Achten Richtlinie 84/253/EWG, der sog. Abschlußprüferrichtlinie, entspricht. Die Prüfung der Kapitalgesellschaften & Co wird zu einer Pflichtprüfung im Sinne des Artikels 1 der Richtlinie 84/253/EWG. Die Umsetzung dieser EU-rechtlichen Vorgabe erfolgt mit der Regelung des § 264a Abs. 1 HGB. Die anzuwendenden Vorschriften umfassen auch die Regelungen der §§ 316 ff HGB zur Abschlußprüfung. Die diesen Anforderungen entsprechenden Abschlußprüfer sind, wie sich aus den korrespondierenden Regelungen des § 319 Abs. 1 HGB ergibt, Wirtschaftsprüfer und - bei mittelgroßen GmbH - vereidigte Buchprüfer. Demzufolge wird die Prüfung einer Kapitalgesellschaft & Co, soweit es künftig eine Pflichtprüfung gemäß §§ 316 ff HGB ist, nicht mehr von Steuerberatern und Rechtsanwälten vorgenommen werden können. Ebenso wenig können vereidigte Buchprüfer künftig große Kapitalgesellschaften & Co prüfen.

Die vorstehenden Ausführungen gelten aber nur bei mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften & Co. Wie kleine Kapitalgesellschaften sind auch kleine Kapitalgesellschaften & Co gemäß § 316 Abs. 1 HGB von der Prüfungspflicht befreit. Diese können somit weiterhin von einem Steuerberater oder Rechtsanwalt geprüft werden. Kleine Kapitalgesellschaften gemäß § 267 HGB in der durch das vorliegende Gesetz geänderten Fassung sind solche, die mindestens zwei der folgenden Merkmale nicht überschreiten:

- 6.720.000 Deutsche Mark Bilanzsumme
- 13.440.000 Deutsche Mark Umsatzerlöse

- fünfzig Arbeitnehmer im Jahresdurchschnitt.

In diesem Zusammenhang ist gefordert worden,

1. eine Übergangsregelung zum Wirtschaftsprüfer nach dem Vorbild des § 131c WPO für vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Rechtsanwälte zu schaffen, die heute Jahresabschlüsse von künftig prüfungspflichtig werdenden GmbH & Co freiwillig prüfen oder in bestimmtem Umfang betreuen und
2. den Zugang zum vereidigten Buchprüfer durch Verzicht auf den Nachweis der Prüfungstätigkeit nach dem Vorbild des § 131 Abs. 1 Satz 2 WPO nochmals zu erleichtern.

Gegen die Schaffung der geforderten Übergangsregelungen, wie sie aus Anlaß der Neueinführung der Pflichtprüfung für GmbH mit dem Bilanzrichtlinien-Gesetz 1985 geschaffen wurde, spricht, daß die GmbH & Co-Richtlinie keine Übergangsregelung enthält. Die Fristen der Achten Richtlinie, die seinerzeit die Rechtsgrundlage bildete und auf alle Pflichtprüfungen von Abschlüssen nach dem Recht der EU anzuwenden ist, sind abgelaufen. Nach Artikel 16 der Achten Richtlinie konnten die Mitgliedstaaten Übergangsmaßnahmen für diejenigen Berufsangehörigen ergreifen, deren bisherige Tätigkeit wegen der Einführung der Pflichtprüfung beeinträchtigt wird, wenn diese Personen nicht die Möglichkeit erhalten, als Abschlußprüfer zugelassen zu werden. Einen begründeten Bestandsschutz können danach nur solche Personen geltend machen, denen bislang im Vertrauen auf die bestehende Rechtslage die Prüfung des Jahresabschlusses der Personenhandelsgesellschaft oblag. Ein solches Vertrauen ist spätestens mit der Verabschiedung der GmbH & Co-Richtlinie im Jahre 1990 zerstört worden. Personen, die bereits vor diesem Zeitpunkt solche Prüfungen nach den Grundsätzen der Pflichtprüfung freiwillig durchgeführt haben, konnten inzwischen Vorsorge treffen. Mit der Neufassung des § 131 WPO wurde es den Steuerberatern und Rechtsanwälten erleichtert, vereidigte Buchprüfer zu werden. Zur Prüfung werden sie zugelassen, wenn sie im Zeitpunkt der Antragstellung Steuerberater oder Rechtsanwalt sind und mindestens fünf Jahre den Beruf eines Steuerberaters, Steuerbevollmächtigten oder Rechtsanwalts ausgeübt haben und wenigstens drei Jahre Prüfungstätigkeit oder 15 Jahre Berufsausübung als Steuerberater nachweisen, wobei bis zu zehn Jahre Berufstätigkeit als Steuerbevollmächtigter angerechnet werden. Wurde der Antrag bis zum Ablauf des 31. Dezember 1989 gestellt, mußte eine Prüfungstätigkeit nicht nachgewiesen werden. Als vereidigte Buchprüfer können diese Personen bereits nach einer Berufsausübung von fünf Jahren nach den §§ 8, 13a WPO in erleichterter Form Wirtschaftsprüfer werden.

Die vorgenannten Gründe gelten auch für die Forderung, den Zugang zum vereidigten Buchprüfer nach dem Vorbild des Bilanzrichtlinien-Gesetzes erneut in erleichterter Form zu gewähren. Die damalige Erleichterung des § 131 Abs. 1 Satz 2 WPO (Verzicht auf den Nachweis der Prüfungstä-

tigkeit) wurde seinerzeit nicht davon abhängig gemacht, daß die begünstigten Personen, nämlich Steuerberater und Rechtsanwälte, in irgendeiner Form bei Kapitalgesellschaften oder Kapitalgesellschaften & Co tätig geworden sind. Es wurden vielmehr alle Personen begünstigt, die fünf Jahre im Beruf waren. Diese Personen brauchten nicht nachzuweisen, daß sie zwei Jahre als Prüfer tätig waren. Personen, die nach dem 31. Dezember 1989 Steuerberater, Steuerbevollmächtigte und Rechtsanwälte waren und die nach dem 31. Dezember 1984 zugelassen wurden, konnten sich darauf einstellen, daß sie für die Zulassung zur Prüfung zum Vereidigten Buchprüfer drei Jahre Berufstätigkeit (wovon ein Jahr Steuerberaterstätigkeit angerechnet wird) oder die Berufsausübung als Steuerberater von mindestens 15 Jahren nachweisen müssen, wobei bis zu zehn Jahre Berufstätigkeit als Steuerbevollmächtigter anzurechnen sind (§ 131 Abs. 1 Nr. 2 WPO).

Im Falle einer Abwägung wäre auch zu berücksichtigen, daß eine Übergangsregelung, wie die Erfahrung aufgrund des Bilanzrichtlinien-Gesetzes zeigt, für die öffentliche Hand mit unverhältnismäßigem Aufwand verbunden wäre. Die Übergangsprüfungen wären von den obersten Landesbehörden durchzuführen, die jeweils Prüfungsausschüsse einzurichten und die erforderlichen Personal- und Sachausgaben zu tragen hätten. Die dafür anfallenden Gebühren decken den damit verbundenen Aufwand bei weitem nicht.

V. Kosten. Preise

Im Hinblick auf die Kosten, die durch die Ausführung des Gesetzes entstehen, ist zu unterscheiden zwischen den Kosten, die den betroffenen Unternehmen und solchen, die Bund, Ländern (Landesjustizverwaltungen) und Gemeinden entstehen.

Dem Bund und den Gemeinden entstehen durch das Gesetz keine Kosten.

Bei den Kosten, die den Landesjustizverwaltungen durch den vermehrten Aufwand bei der Prüfung und Aufbewahrung offenkundigspflichtiger Unterlagen, bei der Durchführung von Zwangs- und Ordnungsgeldverfahren entstehen, ist eine verlässliche Schätzung derzeit nicht möglich. Es ist davon auszugehen, daß insbesondere in den ersten Monaten der Wirksamkeit der neuen Vorschriften erhöhter Aufwand entstehen wird und bei dem auch Personalmehraufwand nicht auszuschließen sein wird. Dies ist nach Lage der Dinge unabweisbar und unvermeidbar. Die Konzeption der gesetzlichen Vorschriften läßt aber die Prognose zu, daß die neuen Verfahren nach wenigen Jahren zur Routine werden und die Kosten nicht mehr nennenswert zu Buche schlagen, sondern im Gegenteil im Hinblick auf die vermehrte Offenlegungsrate mit steigenden Gebühreneinnahmen infolge der Steigerung der Publizitätsquote gerechnet werden kann. Inwieweit sich die Mehrung von Zwangs- und Ordnungsgeldverfahren einkommenssteigernd auswirkt, läßt sich aber nicht ver-

läßlich prognostizieren. Soweit sie unvermeidbar sind, entstehen den Ländern hierdurch nicht prognostizierbare Einnahmen sowohl durch die Gebühren nach § 119 KostO als auch durch etwaige Zwangs- und Ordnungsgelder.

Die Kostenmehrbelastungen für die Unternehmen werden weder nennenswerte Auswirkungen auf die Einzelpreise noch auf das Preisniveau, insbesondere das Verbraucherpreisniveau haben, weil die deutlich überwiegende Zahl der kleinen Unternehmen nur mit vergleichsweise maßvollen Gebühren für die Offenlegung belastet wird, und die übrigen Kostenmehrbelastungen, insbesondere für die nunmehr erforderliche Prüfung von Jahres- und ggf. Konzernabschluß, mittlere, insbesondere aber große Kapitalgesellschaften und Co treffen, bei denen diese Kosten weniger als bei kleinen Unternehmen ins Gewicht fallen dürften. Dabei ist auch zu berücksichtigen, daß bei diesen Kapitalgesellschaften und Co in vielen Fällen auch bisher schon Prüfungskosten entstanden sind, da mittlere und große Unternehmen sich aufgrund ihrer Marktstellung häufig einer freiwilligen Prüfung unterziehen.

Im einzelnen sind für die Unternehmen folgende Kosten zu erwarten:

Etwa 100 000 Kapitalgesellschaften und Co werden aufgrund der zwingend umzusetzenden EU-rechtlichen Vorgaben zur Offenlegung von Jahres- und ggf. Konzernabschluß dabei künftig die Gebühren für die Offenlegung nach § 86 Abs. 2 KostO zu tragen haben. Diese Gebühr beläuft sich auf DM 50 für kleine und DM 100 für mittlere und große Unternehmen. Es ist von einer Zahl von ca. 60 000 bis 70 000 kleinen Unternehmen auszugehen. Diese Gebühren stellen zugleich Einnahmen für die Landesjustizverwaltungen dar. Den Offenlegungsgebühren hinzuzurechnen sind - soweit es sich um große Unternehmen handelt - die Kosten für die Veröffentlichung im Bundesanzeiger, die sich für einen durchschnittlichen Jahresabschluß auf DM 8 000 belaufen. Für die künftig prüfungspflichtig werdenden mittelgroßen und großen Kapitalgesellschaften und Co sind ferner die Prüfungskosten anzusetzen, die Wirtschaftsprüfern und vereidigten Buchprüfern zugleich als Einnahmen zuwachsen. Hierbei ist von einer Zahl von etwa 30 000 bis 40 000 mittleren und großen Unternehmen auszugehen. In diesem Zusammenhang ist allerdings zu berücksichtigen, daß sich bereits früher eine nicht unerhebliche Zahl mittlerer und großer Unternehmen einer freiwilligen Prüfung durch Steuerberater, Rechtsanwälte oder vereidigte Buchprüfer und Wirtschaftsprüfer unterzogen hat.

Weitere zusätzliche Kosten werden durch die Änderung des § 293 HGB entstehen, da hierdurch mehr Unternehmen als bisher (ca. 1 500) zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet werden. Auch hier ist eine genaue Bestimmung der Kosten nicht möglich. Wegen der Offenlegungskosten wird auf die vorstehenden Ausführungen verwiesen. Im übrigen und insgesamt ist

aber auch zu berücksichtigen, daß durch die Anhebung der Schwellenwerte des § 267 HGB Kostenentlastungen für die Unternehmen in nicht unerheblicher Höhe eintreten werden, u.a. weil zahlreiche Unternehmen künftig nicht mehr prüfungspflichtig sein werden bzw. weil für sie die Bundesanzeigerpublizität entfällt.

Aufgrund EU-Rechts gibt es aber ohnehin keine Alternative zu diesen Regelungen.

B. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 - Änderung des Handelsgesetzbuchs

Zu Nummer 1 - § 8a Abs. 1 HGB

Einem Beschluß der 70. Justizministerkonferenz entsprechend (TOP 1.13) sollen die Länder gesetzlich ermächtigt werden, die Einreichung der Jahresabschlüsse in elektronischer Form zu verlangen. Hierdurch werden die Länder, dem individuellen Stand ihrer Entwicklung entsprechend, in die Lage versetzt, die elektronische Einreichung von Jahresabschlußunterlagen sowie sonstiger einzureichender Schriftstücke vorzuschreiben. Voraussetzung ist hierbei, daß die maschinelle Lesbarkeit der eingereichten Unterlagen zugleich die maschinelle Bearbeitung durch das jeweilige Registergericht einschließt, d. h. vor allem die Möglichkeit eröffnet, jedem Interessierten im Wege der Registereinsicht beim Handelsregister Zugang zu den elektronisch gespeicherten Unterlagen zu ermöglichen.

Zu Nummer 2- Überschriftenänderung

Die Änderung der Überschrift des Zweiten Abschnitts des Handelsgesetzbuchs dient der Anpassung an die durch die §§ 264a bis 264c HGB geschaffene Rechtslage.

Zu Nummer 3 - § 264 Abs. 4 HGB - Einbeziehung von Tochterunternehmen eines PubliG-Konzerns in die Befreiungsregelung des § 264 Abs. 3 HGB

Mit der Bestimmung soll auch Tochterunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft eines nach § 11 des Publizitätsgesetzes konsolidierungspflichtigen Mutterunternehmens die Befreiungsmöglichkeit des § 264 Abs. 3 HGB eingeräumt werden. In § 264 Abs. 3 HGB, eingefügt durch das Kapitalaufnahmeerleichterungsgesetz vom 20. April 1998 (BGBl. I S. 707), sind Kapitalgesellschaften, die Tochterunternehmen eines nach § 290 HGB zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichteten Mutterunternehmens sind, bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen von der Verpflichtung befreit worden, ihren Jahresabschluß nach den für Kapitalgesellschaften geltenden

Vorschriften der §§ 264 ff. HGB aufstellen zu müssen und nach diesen Vorschriften prüfen zu lassen und offenzulegen. Diese Regelung beruht auf einer Umsetzung des Artikels 57 der Richtlinie 78/660/EWG. Von dieser Möglichkeit sollen künftig auch Kapitalgesellschaften, die Tochterunternehmen eines nach § 11 PublG zum Aufstellen eines Konzernabschlusses verpflichteten Unternehmens sind, Gebrauch machen können. Nach der Regelung des Artikels 57 der Richtlinie 78/660 EWG ist dies zulässig. Für Tochterunternehmen, die keine Kapitalgesellschaften, aber nach dem Publizitätsgesetz rechnungslegungspflichtig sind, ist in Artikel 2 eine entsprechende Ergänzung des § 5 PublG vorgesehen.

Zu Nummer 4 - §§ 264a, 264b, 264 c HGB - Einbeziehung bestimmter Personenhandelsgesellschaften

1. Zu § 264a HGB

Absatz 1 stellt die Grundnorm dar, derzufolge für die in dieser Vorschrift genannten Personenhandelsgesellschaften die Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB gelten. Die betreffenden Personenhandelsgesellschaften haben damit einen Jahresabschluß und, sofern sie nicht kleine Gesellschaften im Sinne des § 267 HGB sind, einen Lagebericht, aufzustellen, prüfen zu lassen (soweit sie nicht als kleine Gesellschaft nach § 316 Abs. 1 HGB von dieser Verpflichtung befreit sind) sowie nach den Vorschriften der §§ 325 ff. HGB offenzulegen. Wenn sie Mutterunternehmen eines Konzerns sind, gilt entsprechendes für den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht nach den Vorschriften der §§ 290 ff HGB. Die betreffenden Personenhandelsgesellschaften werden damit insoweit den Kapitalgesellschaften gleichgestellt. Neben den Bestimmungen des Ersten bis Vierten Unterabschnitts werden auch die Regelungen des Fünften und Sechsten Unterabschnitts auf diese Personenhandelsgesellschaften erstreckt. Somit gelten sowohl die Ermächtigung des § 330 HGB als auch die Straf- und Bußgeldvorschriften sowie die Zwangsgeldbestimmungen für diese Personenhandelsgesellschaften bzw. deren gesetzliche Vertreter. Dies wird wegen des strafrechtlichen Bestimmtheitsgebotes in § 334a HGB nochmals klargestellt.

Zum Anwendungsbereich:

Mit Absatz 1 wird Artikel 1 Nr. 1 der Richtlinie 90/605/EWG umgesetzt. Der Anwendungsbereich der Rechnungslegungsvorschriften für Kapitalgesellschaften wird dabei auf alle offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften erstreckt, bei denen nicht wenigstens ein persönlich haftender Gesellschafter eine

- natürliche Person oder
- OHG, KG oder andere Personengesellschaft, die eine natürliche Person als persönlich haftenden Gesellschafter hat,

persönlich haftender Gesellschafter ist.

Der Anwendungsbereich wird damit über den strengen Wortlaut des Artikels 1 der GmbH & Co-Richtlinie hinaus ausgedehnt; zwingend sind nach der Richtlinie nur diejenigen OHG und KG zu erfassen, bei denen ausschließlich Kapitalgesellschaften persönlich haftender Gesellschafter sind. Nach der Regelung des § 264a Abs. 1 HGB werden demgegenüber zusätzlich auch solche Personenhandelsgesellschaften erfaßt, bei denen (ggf. neben einer Kapitalgesellschaft) z. B. Stiftungen und Genossenschaften Komplementäre sind, wenn daneben nicht auch natürliche Personen oder Personengesellschaften, die eine natürliche Person als persönlich haftenden Gesellschafter haben, haften. Es erscheint systemgerecht, in die neuen bilanzrechtlichen Regelungen für Kapitalgesellschaften und Co alle diejenigen Gesellschaften einzubeziehen, bei denen keine natürliche Person unbeschränkt haftet. Damit wird dem Grundsatz Rechnung getragen, daß die im Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des HGB vorgesehene Abschlußpublizität als der notwendige Ausgleich für die Haftungsbeschränkung aufgefaßt werden muß.

Im Grundsatz wird damit auf Vorschläge zurückgegriffen, die bereits im Regierungsentwurf zum Bilanzrichtlinien-Gesetz enthalten waren und die in modifizierter Form auch während der 2./3. Lesung zum Bilanzrichtlinien-Gesetz im Jahre 1985 von Seiten der SPD-Fraktion als Änderungsantrag eingebracht worden waren. In § 178 HGB-E des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinien-Gesetzes (BR-Drs. 61/82) waren bestimmte zusätzliche Anforderungen an die Rechnungslegung, z. B. Aufstellen eines Lageberichts, sowie die Prüfung des Jahresabschlusses durch einen Abschlußprüfer und die Offenlegung des Jahresabschlusses für folgende Personenhandelsgesellschaften, vorgesehen:

„§ 178

Dieser Abschnitt ist auf offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften anzuwenden, bei denen kein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist. Er ist nicht anzuwenden, wenn zu den persönlich haftenden Gesellschaftern der in Satz 1 bezeichneten Gesellschaften eine offene Handelsgesellschaft oder Kommanditgesellschaft gehört, bei der eine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter ist.“

Nach dem Änderungsantrag der SPD-Fraktion während der 2./3. Lesung zum Bilanzrichtlinien-Gesetz sollten der Überschrift des für Kapitalgesellschaften geltenden Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB folgende Worte angefügt werden:

„und für offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, bei denen kein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist.“ (BT-Drucksache 10/4425).

In der Begründung zum letztgenannten Antrag wurde ausdrücklich die Auffassung vertreten, daß die GmbH mit der Rechtsform der Kapitalgesellschaft und Co wirtschaftlich austauschbar sei. In

der jetzt vorgesehenen Fassung wird aber zusätzlich berücksichtigt, daß persönlich haftender Gesellschafter einer OHG oder KG auch eine andere Personengesellschaft, z. B. eine Partnerschaftsgesellschaft, sein kann.

Mit der in § 264a vorgesehenen Formulierung „offene Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, bei denen nicht wenigstens ein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person ist“ wird von der mit dem Handelsrechtsreform-Gesetz vom 22. Juni 1998 (BGBl. I S. 1474) eingefügten Neufassung des § 19 Abs. 2 HGB abgewichen. § 19 Abs. 2 HGB sieht vor, daß bei einer OHG oder KG eine haftungsbeschränkende Bezeichnung enthalten sein muß, wenn in ihr keine natürliche Person persönlich haftet, auch wenn sie nach den §§ 21, 22, 24 HGB oder nach anderen gesetzlichen Vorschriften fortgeführt wird. Aus der Begründung zu dieser Vorschrift ergibt sich hierbei, daß eine natürliche Person auch dann „in“ einer OHG oder KG haftet, wenn z.B. in einer mehrstöckigen GmbH & Co KG erst auf der dritten Ebene eine natürliche Person als persönlich haftender Gesellschafter beteiligt ist (vgl. Begründung zum Regierungsentwurf des Handelsrechtsreform-Gesetzes BT-Drs. 13/844 S. 56). Die Richtlinie 90/605/EWG läßt solch weitreichende Befreiungen jedoch nicht uneingeschränkt zu. So ist die Gesellschaftskonstellation, die dem in der Begründung zum Regierungsentwurf des Handelsrechtsreform-Gesetzes (a.a.O.) erwähnten Urteil des KG Berlin, DNotZ 1989, S. 250, zugrunde liegt, vom Anwendungsbereich der Richtlinie 90/605/EWG umfaßt. Eine OHG, deren Gesellschafter aus einer GmbH und einer KG, deren einziger Komplementär eine KGaA ist, bestehen, ist auch dann eine doppelstöckige Personenhandelsgesellschaft im Sinne des Artikels 1, letzter Absatz, der Richtlinie 90/605/EWG, wenn die persönlich haftenden Gesellschafter der KGaA natürliche Personen sind.

Die in § 264a Abs. 1 HGB verwendete Formulierung ist daher streng nach ihrem Wortlaut auszulegen. Mit Satz 1 Nr. 2 sowie dem letzten Halbsatz, dessen Formulierung („...oder sich die Verbindung von Gesellschaften in dieser Art fortsetzt“) sich an § 130a Abs. 4 HGB anlehnt, wird dabei klargestellt, daß auch Personenhandelsgesellschaften, bei denen im Rahmen eines mehrstufigen Gesellschaftsverhältnisses eine natürliche Person persönlich haftender Gesellschafter ist, die §§ 264 ff. HGB nicht anzuwenden brauchen. Dies gilt aber nur, solange nicht auf einer Gesellschaftsebene ausschließlich Nicht-Personengesellschaften persönlich haftende Gesellschafter sind (also Kapitalgesellschaften oder z. B. Stiftungen oder Genossenschaften).

Die Regelung des Absatzes 2 ist erforderlich, da in den Bestimmungen des Zweiten Abschnitts auf die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft Bezug genommen wird (vgl. § 264 Abs. 1 HGB) und klargestellt werden muß, wann hier eine Kapitalgesellschaft & Co entsprechend verpflichtet ist.

2. Zu § 264b HGB

Mit § 264b HGB wird von der in Artikel 1 Nr. 4 der Richtlinie 90/605/EWG vorgesehenen Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Personenhandelsgesellschaft von der Beachtung der für Kapitalgesellschaften geltenden Rechnungslegungs-, Prüfungs- und Offenlegungsvorschriften zu befreien, wenn sie in den Konzernabschluß eines anderen Unternehmens einbezogen ist. Rechtssystematisch entspricht diese Möglichkeit im Grundsatz der bereits im geltenden Recht in § 264 Abs. 3 HGB vorgesehenen Befreiungsmöglichkeit, sie geht aber in Umsetzung der in der Richtlinie 90/605/EWG vorgesehenen Möglichkeiten weiter. So ist nicht erforderlich, daß die einschränkenden Voraussetzungen des § 264 Abs. 3 Nr. 1 und 2 HGB vorliegen; die Bestimmungen des § 264 Abs. 3 Nr. 3 bis 5 werden in § 264b Nr. 2 bis 4 modifiziert.

Die Formulierung „Mutterunternehmen mit Sitz in einem Vertragsstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums“ umfaßt alle Mutterunternehmen, die in Artikel 4 der Richtlinie 83/349/EWG genannt sind. Daneben werden aber auch die nach § 11 des Publizitätsgesetzes konzernabschlußpflichtigen Unternehmen einbezogen. Die Richtlinie 83/349/EWG läßt dies zu. Artikel 4 dieser Richtlinie verlangt nur, daß entweder das Mutter- oder ein oder mehrere Tochterunternehmen eine Kapitalgesellschaft bzw. Kapitalgesellschaft und Co. sind. Darüber hinaus kann - was mit der Formulierung „oder eines anderen Unternehmens, das persönlich haftender Gesellschafter dieser Personenhandelsgesellschaft ist“ zum Ausdruck gebracht wird - auch eine Komplementär-Gesellschaft, die nicht Mutterunternehmen ist, einen befreienden Konzernabschluß aufstellen. Die Richtlinie 90/605/EWG setzt lediglich voraus, daß der betreffende Konzernabschluß im Einklang mit der Richtlinie 83/349/EWG aufgestellt ist. Die letztgenannte Richtlinie definiert zwar den Kreis derjenigen Mutterunternehmen, die zum Aufstellen eines Konzernabschlusses verpflichtet sind. Sie verbietet aber nicht, daß auch andere Unternehmen Konzernabschlüsse nach dieser Richtlinie aufstellen. Im Ergebnis wird somit den Komplementär-Gesellschaften ein Wahlrecht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses mit befreiender Wirkung für die KG eingeräumt, ohne daß es darauf ankommt, ob die Komplementär-Gesellschaft Mutterunternehmen ist.

Das den Konzernabschluß aufstellende Mutterunternehmen kann ein persönlich haftender Gesellschafter der betreffenden OHG oder KG sein; es kann sich aber auch um ein anderes Mutterunternehmen handeln, z. B. wenn die betreffende OHG oder KG im Sinne des § 264a Abs. 1 HGB „Enkelunternehmen“ dieses Unternehmens ist. Voraussetzung ist aber, daß der Konzernabschluß in Einklang mit dem auf der Richtlinie 83/349/EWG beruhenden Recht steht. Die weitere Befreiungsvoraussetzung, daß die Befreiung der Personenhandelsgesellschaft im Anhang des Konzernabschlusses anzugeben ist, beruht auf der entsprechenden Anforderung des Artikels 1 Nr. 4 der Richtlinie 90/605/EWG. Im Interesse der Einheitlichkeit des nationalen Rechts wird aber über die Anforderungen der Richtlinie hinaus gefordert, daß der Konzernabschluß auch zum Handelsre-

gister am Sitz der die Befreiung in Anspruch nehmenden Personenhandelsgesellschaft eingereicht worden ist (Rechtsgedanke des § 264 Abs. 3 Nr. 5 HGB).

Von den weiteren in Artikel 1 Nr. 4 der Richtlinie vorgesehenen Befreiungsmöglichkeiten soll kein Gebrauch gemacht werden. Mit dem in Artikel 1 Nr. 4 eingefügten Artikel 57a der Richtlinie 78/660/EWG ist in Absatz 1 vorgesehen, daß die Mitgliedstaaten verlangen können, daß statt der Personengesellschaft einer der persönlich haftenden Gesellschafter den Abschluß der Personenhandelsgesellschaft gemeinsam mit seinem eigenen Abschluß nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften aufstellt, prüfen läßt und offenlegt. Nach dem Wortlaut der Richtlinie sind die Mitgliedstaaten gehalten, sich entweder für eine Verpflichtung der Personenhandelsgesellschaft zur Aufstellung eines Abschlusses nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften zu entscheiden oder aber für die Verpflichtung zum Aufstellen eines gemeinsamen Abschlusses. Bei dieser Abwägung scheint es sinnvoll, der Personenhandelsgesellschaft die entsprechende Verpflichtung aufzuerlegen, da sie bei wirtschaftlicher Betrachtung in der Regel den weitaus überwiegenden Teil der unternehmerischen Tätigkeit ausüben wird. Regelmäßig wird die Tätigkeit der Komplementär-GmbH auf die Beteiligung an der Personenhandelsgesellschaft beschränkt sein. Selbst wenn man in erweiternder Auslegung der Richtlinie zu dem Schluß käme, daß es zulässig wäre, den betreffenden Unternehmen ein Wahlrecht einzuräumen (Aufstellen eines eigenen Abschlusses nach den Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des HGB oder aber Aufstellen eines gemeinsamen Abschlusses durch die Komplementär-GmbH), wäre ein solches Wahlrecht im Interesse einer Einheitlichkeit der Rechnungslegung nicht sinnvoll.

Unter Berücksichtigung des erwähnten Umstandes, daß der Schwerpunkt der unternehmerischen Tätigkeit bei der Personenhandelsgesellschaft liegt, scheint es ebenso wenig sachgerecht, die weitere in Artikel 1 Nr. 4 der Richtlinie 90/605/EWG vorgesehene Befreiungsmöglichkeit umzusetzen, derzufolge der Abschluß der Personenhandelsgesellschaft auch von einer ausländischen Komplementär-Kapitalgesellschaft aufgestellt, geprüft und am Sitz dieser Komplementärin offengelegt werden kann. Eine solche Regelung würde für Dritte die Möglichkeit zur Einsichtnahme in den Jahresabschluß wesentlich erschweren. Auch die Überprüfung der Einhaltung der Offenlegungspflicht durch die Registergerichte würde in solchen Fällen wesentlich erschwert werden.

Im Ergebnis ist daher eine Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a Abs. 1 Satz 1 HGB nur dann von der Verpflichtung, ihren Jahresabschluß nach den für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften der §§ 264 ff. HGB aufzustellen, befreit, wenn sie in den Konzernabschluß einer Komplementär-Gesellschaft oder eines anderen Mutterunternehmens einbezogen ist. Auch in diesem Fall bleibt es allerdings bei der Verpflichtung der Personenhandelsgesellschaft, einen Abschluß nach den für alle Kaufleute geltenden Vorschriften der §§ 238 bis 263 HGB aufzustellen.

Nicht umgesetzt wurde die in Artikel 1 Nr. 4 der Richtlinie vorgesehene Regelung, derzufolge die betreffende Personenhandelsgesellschaft im Falle einer Befreiung von der Verpflichtung nach § 264a HGB gehalten ist, auf Anfrage jedermann den Namen der Gesellschaft zu nennen, die den Abschluß offenlegt. Da in § 264b HGB - über die Anforderungen der Richtlinie hinaus - vorgesehen ist, daß der Konzernabschluß auch beim Handelsregister der Personenhandelsgesellschaft zu hinterlegen ist, scheint diese Verpflichtung entbehrlich.

3. Zu § 264c HGB

Die für Kapitalgesellschaften geltenden Rechnungslegungsvorschriften können wegen der gesellschaftsrechtlichen Strukturen von Personenhandelsgesellschaften in einigen Punkten nur in angepaßter Form auf die in § 264a HGB genannten Gesellschaften übertragen werden. Die erforderlichen Maßgaben zu Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung sind in § 264c HGB zusammengefaßt worden. Im Interesse des Rechtsanwenders scheint dies übersichtlicher als verschiedene Ergänzungen an unterschiedlichen Standorten im HGB.

Mit der neuen Bestimmung des Absatzes 1 wird die in § 42 Abs. 3 GmbHG vorgesehene Regelung auch auf Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB erstreckt. Es erscheint angemessen, entsprechende Angaben auch für den Abschluß dieser Personenhandelsgesellschaften vorzusehen, da die Gesellschaftsformen wirtschaftlich vergleichbar sind und Rechtsbeziehungen zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern eine nicht unwesentliche Bedeutung zukommen kann. Rechtsbeziehungen zwischen einer Personenhandelsgesellschaft und ihren Gesellschaftern (z.B. Zinsen für Gesellschafterdarlehen, feste und gewinnabhängige Tätigkeitsvergütungen geschäftsführender Gesellschafter, Miete oder Pacht für überlassene Grundstücke) können im Einzelfall auf gesellschaftsrechtlicher oder schuldrechtlicher Ebene vereinbart sein. Da nur bei einem schuldrechtlichen Charakter solch getroffener Vereinbarungen die betreffenden Aufwendungen oder Erträge in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen sind (während sie bei einer gesellschaftsrechtlichen Abrede bei der Ergebnisverteilung zu berücksichtigen sind), kann die von den Gesellschaftern gewählte Vertragsgestaltung Auswirkungen auf die Darstellung des Ergebnisses bzw. die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens haben. Infolge dessen ist im Rahmen der Verbandsbeteiligung angeregt worden, zusätzlich zu der in Satz 1 getroffenen Regelung auch eine Klarstellung vorzusehen, daß über die Art der vereinbarten Regelungen im Anhang zu berichten ist. Dieser Anregung soll nicht gefolgt werden, da eine solche Regelung weder durch die Richtlinie vorgeschrieben wird, noch für andere Gesellschaftsformen besteht.

Mit Absatz 2 wird die für die Eigenkapitalgliederung geltende Vorschrift des § 266 Abs. 3 HGB an die für Personenhandelsgesellschaften geltenden Regelungen angepaßt. Nach § 266 Abs. 3 HGB

haben Kapitalgesellschaften das Eigenkapital in die Hauptposten „Gezeichnetes Kapital“, „Kapitalrücklage“, „Gewinnrücklagen“, „Gewinnvortrag/ Verlustvortrag“ und „Jahresüberschuß/ Jahresfehlbetrag“ aufzugliedern. Gezeichnetes Kapital ist nach § 272 Abs. 1 HGB das Kapital, auf das die Haftung der Gesellschafter für die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft gegenüber den Gläubigern beschränkt ist. Bei Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB kommt dies nur vor, wenn es sich um Kommanditgesellschaften handelt und Kommanditisten nach dem Gesellschaftsvertrag verpflichtet sind, den übernommenen Haftungsbetrag ganz oder teilweise einzuzahlen. Grundsätzlich und unter Berücksichtigung der Rechtsposition der Komplementäre gibt es aber bei Personenhandelsgesellschaften keine auf die Einlage beschränkte Gesellschafterhaftung und auch nicht den Grundsatz der Kapitalerhaltung. Nach § 120 Abs. 2 HGB werden Gewinne und Verluste dem Kapitalanteil des Gesellschafters zu- oder abgeschrieben. Soweit der Gesellschaftsvertrag keine zusätzlichen Beschränkungen enthält, steht jedem persönlich haftenden Gesellschafter das Entnahmerecht nach § 122 HGB zu.

Bei der Gliederung gemäß Satz 1 wurde demgemäß berücksichtigt, daß die Bildung eines Postens „Gezeichnetes Kapital“ nicht in Betracht kommt. Statt dessen sind die Kapitalanteile der Gesellschafter nach Maßgabe der nachfolgenden Sätze auszuweisen. Kapitalanteile der persönlich haftenden Gesellschafter und (bei einer KG) der Kommanditisten sind dabei gesondert auszuweisen, jedoch können die Kapitalanteile aller persönlich haftenden Gesellschafter bzw. aller Kommanditisten jeweils zusammengefaßt werden.

Satz 2 bis 5 sind der Bestimmung des § 286 Abs. 2 AktG nachgebildet, der eine solche Regelung für den Kapitalanteil eines persönlich haftenden Gesellschafters einer Kommanditgesellschaft auf Aktien enthält. Wie bei dieser Regelung ist darauf verzichtet worden, ausdrücklich den Ausweis einer ausstehenden Einlage vorzusehen, zu der sich der persönlich haftende Gesellschafter verpflichtet hat. Größere praktische Bedeutung dürfte dieser Frage nicht zukommen, da eine Komplementär-Kapitalgesellschaft nur ausnahmsweise gesellschaftsvertraglich zur Leistung einer Einlage verpflichtet sein dürfte. Soweit dies der Fall ist, ist eine entsprechende Verpflichtung als ausstehende Einlage auszuweisen.

Satz 6 und 7 regelt den entsprechenden Ausweis für Kapitalanteile von Kommanditisten unter Berücksichtigung der besonderen Haftungsverhältnisse. Für die Bilanzierung des Kapitals ist insoweit die gesellschaftsrechtlich vereinbarte Pflichteinlage der Kommanditisten maßgeblich, nicht jedoch die möglicherweise abweichende Hafteinlage (§ 172 Abs. 1 HGB). Es erscheint jedoch sachgerecht, daß im Anhang der Betrag derjenigen eingetragenen Hafteinlagen angegeben wird, aufgrund derer keine Leistung des Kommanditisten an die Gesellschaft erfolgt ist. Mit dieser Angabe

wird deutlich gemacht, inwieweit neben dem in der Bilanz ausgewiesenen Eigenkapital noch eine Haftung der Kommanditisten besteht.

Grundsätzlich sind unter den Kapitalanteilen diejenigen Kapitalteile auszuweisen, die auf gesellschaftsrechtlicher Ebene überlassen wurden und Eigenkapitalcharakter haben. Hierbei handelt es sich um solche Mittel, die dem Unternehmen dauerhaft zur Verfügung stehen, mit künftigen Verlusten des Unternehmens zu verrechnen sind und im Konkurs- oder Liquidationsfall nicht bzw. erst nach Befriedigung aller Gesellschaftsgläubiger geltend gemacht werden können. In der Praxis werden für die Gesellschafter meist verschiedene Kapitalkonten mit unterschiedlichen Bezeichnungen (z.B. Kapitalkonto I, Kapitalkonto II, Konto für nicht entnahmefähige Gewinne, Konto für entnahmefähige Gewinne, Darlehenskonto oder Verlustvortragkonto) geführt. Die Einrichtung dieser Konten beruht auf gesellschaftsvertraglichen Abreden und kann in ihrer Ausgestaltung voneinander abweichen. Eine eindeutige Zuordnung dieser Konten a priori zum Eigenkapital oder Fremdkapital kann daher nicht generell erfolgen, sondern hat sich an den o.g. Kriterien des Eigenkapitalcharakters zu orientieren. Mit Satz 8 wird dem bei der Bilanzierung von Personengesellschaften auch bisher schon verfolgten Grundsatz Rechnung getragen, daß Rücklagen nur aufgrund einer gesellschaftsrechtlichen Vereinbarung gebildet werden können; ein gesonderter Ausweis von Gewinn- und Kapitalrücklagen ist insoweit nicht erforderlich.

In Absatz 3 wird mit Satz 1 die Regelung des § 5 Abs. 4 des Publizitätsgesetzes übernommen. Damit soll insbesondere klargestellt werden, daß persönliche Steuern der Gesellschafter nicht als Steueraufwand der Gesellschaft erfaßt werden dürfen. Als Steueraufwand der Gesellschaft dürfen vielmehr nur diejenigen Beträge ausgewiesen werden, die Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB als Steuerschuldner zu entrichten haben. Abweichend von der Bestimmung des § 5 Abs. 5 Satz 2 des Publizitätsgesetzes dürfen solche Steuern aber nicht unter den sonstigen Aufwendungen ausgewiesen werden; sie sind vielmehr - aufgrund der Artikel 23 bis 26 der Richtlinie 78/660/EWG zwingend - unter den Posten „Steuern vom Einkommen und vom Ertrag“ sowie gegebenenfalls „sonstige Steuern“ auszuweisen.

Mit der Regelung wird insoweit von § 257 Abs. 1 Satz 1 HGB-E in der Fassung des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom Februar 1982 (BR-Drs. 61/82) abgewichen. Im damaligen Entwurf war vorgesehen, daß für Zwecke der Veröffentlichung im Posten „Steuern vom Einkommen und vom Ertrag“ auch diejenigen Steuern ausgewiesen werden dürfen, die von dem Unternehmer oder den Mitunternehmern auf den ihnen steuerlich zugerechneten Gewinn des Unternehmens zu zahlen sind. Statt dessen sollte auch der Ausweis eines fiktiven Steuerbetrages zulässig sein, den ein der Körperschaftsteuer unterliegendes Unternehmen im Falle der Vollausschüttung des Jahresüberschusses als Steuer vom Einkommen zu zahlen hätte. Diesem Vor-

schlag, der auf dem Ziel einer besseren Vergleichbarkeit mit Abschlüssen einer Kapitalgesellschaft beruht, soll nicht gefolgt werden. Die von den Gesellschaftern zu zahlenden persönlichen Steuern - auch soweit sie auf den Anteil am Gewinn der Personenhandelsgesellschaft entfallen - sind nicht Teil des Jahresergebnisses dieser Gesellschaft, die auch nicht Steuersubjekt ist. Der Ausweis einer privaten Steuerbelastung der Gesellschafter oder einer fiktiven Steuerbelastung im Rahmen der Gewinn- und Verlustrechnung vermischt die erforderliche Abgrenzung zwischen Privatvermögen und Unternehmensvermögen und wird dem Ziel einer zutreffenden Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage nicht gerecht. Andererseits soll nicht verkannt werden, daß im Interesse der Vergleichbarkeit des Abschlusses einer Personenhandelsgesellschaft mit einer Kapitalgesellschaft - bei der der auf den Gewinn entfallende Körperschaftsteueranteil bereits ertragsmindernd berücksichtigt wird - die Angabe einer entsprechenden Steuerbelastung von Nutzen ist. Da diese Berechnung bei einer Personengesellschaft aber zwangsläufig fiktiv sein muß, scheint es angemessen, entsprechende Angaben erst im Wege einer Fortführung der Gewinn- und Verlustrechnung nach der Position „Jahresüberschuß/ Jahresfehlbetrag“ zu ermöglichen. Diese Möglichkeit wird den betroffenen Unternehmen mit Satz 2 eingeräumt.

Mit Absatz 4 wird die Regelung des § 272 Abs. 4 HGB zur Bildung einer Rücklage für eigene Anteile angepaßt. Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a HGB haben demgemäß Anteile an Komplementärgesellschaften (in der Regel Kapitalgesellschaften) stets gesondert auszuweisen. Dem liegt die Überlegung zugrunde, daß im Fall der typischen GmbH und Co KG, bei der die GmbH außer dem KG-Anteil keine eigenen Vermögenswerte besitzt und die Kommanditgesellschaft im Wege der Rückbeteiligung einen Anteil an der Komplementär-GmbH hält, der Anteil der KG an der Komplementär-GmbH bei wirtschaftlicher Betrachtung einen Teil des eigenen Geschäftswertes der KG enthält. Die Angabe einer solchen Beteiligung scheint ebenso zweckmäßig wie die Bildung eines passivischen Sonderpostens im Eigenkapital in entsprechender Höhe. Die Bedeutung dieses passivischen Sonderpostens, der eine mit dem Recht der Personenhandelsgesellschaften nur schwer vereinbare ausschüttungsgesperrte Rücklage ersetzt, ergibt sich dabei aus folgendem Beispiel: Im Falle einer wechselseitigen Beteiligung würde die Personenhandelsgesellschaft die Beteiligung an der GmbH mit den Anschaffungskosten, z. B. in Höhe von einer Million DM, aktivieren. Verwendet die persönlich haftende GmbH die erhaltene Million, um einer Einlagenverpflichtung in Höhe dieses Betrages bei der Personenhandelsgesellschaft nachzukommen, würde die Einzahlung bei der Personenhandelsgesellschaft aktiviert und ein entsprechender Kapitalanteil der Komplementär-GmbH auf der Passivseite ausgewiesen werden. Diese Form der Bilanzierung hätte zur Folge, daß sich das Eigenkapital der Personenhandelsgesellschaft um eine Million erhöhen würde, ohne daß die Beteiligung von einer Million an der Komplementär-GmbH abgeschrieben werden würde. Derartiges zu vermeiden ist der Sinn und Zweck des § 272 Abs. 4 HGB. Da in entsprechender Anwendung des § 71d AktG Anteile einer Gesellschaft, die ein ab-

hängiges oder ein im Mehrheitsbesitz der Gesellschaft stehendes Unternehmen erwirbt, als eigene Anteile gelten, muß § 272 Abs. 4 HGB zumindest durch Neutralisierung Rechnung getragen werden, damit eine „wundersame“ Kapitalvermehrung vermieden wird.

Besondere Regelungen zur Möglichkeit einer Bilanzierungshilfe gemäß §§ 269, 274 Abs. 2 HGB sind nicht erforderlich. Sinn und Zweck einer Bilanzierungshilfe ist es, den sofortigen Ausweis von entsprechenden Aufwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung im Interesse einer verbesserten Eigenkapitaldarstellung zu vermeiden. Es handelt sich jedoch um ein Wahlrecht, dessen Inanspruchnahme nicht dazu führen darf, daß der höhere Eigenkapitalbetrag als Gewinn ausgeschüttet oder entnommen werden kann. Infolge dessen können Gesellschafter einer Personengesellschaft im Sinne des § 264a HGB, die die Vorteile einer Bilanzierungshilfe in Anspruch nehmen wollen, dies entsprechend § 269 Satz 2, § 274 Abs. 2 Satz 3 HGB nur tun, wenn sich die Gesellschafter durch entsprechende gesellschaftsrechtliche Regelungen verpflichten, auf Entnahmen in dieser Höhe zu verzichten.

Vorschläge, die während der Verbandsbeteiligung zu einer Modifizierung des § 290 HGB gemacht wurden, sollen nicht aufgenommen werden. Es war angeregt worden klarzustellen, daß eine Komplementär-Kapitalgesellschaft dann nicht als Unternehmen im Sinne des § 290 HGB anzusehen sei, wenn sie keinen eigenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält und lediglich die Komplementärfunktion in einer (im Regelfall) GmbH und Co KG ausübt. Dieser Auffassung, die auch von einem Teil der gesellschaftsrechtlichen Literatur vertreten wird, soll nicht gefolgt werden. Mit der herrschenden Meinung ist vielmehr davon auszugehen, daß, wenn die typische GmbH und Co KG nach dem gesetzlichen Normalstatut organisiert ist und die Komplementär-Kapitalgesellschaft ohne Beschränkung der Geschäftsführungsbefugnis alleinige Geschäftsführerin und Vertreterin der GmbH und Co KG ist, die Komplementär-GmbH die einheitliche Leitung im Sinne des § 290 Abs. 1 HGB ausübt. Ebenfalls mit der herrschenden Meinung ist davon auszugehen, daß auch eine Beteiligung im Sinne des § 271 Abs. 1 i.V.m. § 290 Abs. 1 HGB vorliegt, wenn die Komplementär-GmbH an der KG beteiligt ist, auch wenn die Komplementär-GmbH keine Kapitaleinlage erbracht hat. Die Eigenschaft der Komplementär-Kapitalgesellschaft als Mutterunternehmen kann aber bei anderer gesellschaftsrechtlicher Regelung entfallen. So kann das Merkmal der einheitlichen Leitung z.B. aufgrund einer gesellschaftsvertraglichen Übertragung der Geschäftsführungsbefugnisse auf die Kommanditisten oder auch vertragliche Einräumung eines Weisungsrechts des Kommanditisten an den Komplementär nicht mehr gegeben sein.

Zu Nummer 5 - § 266 HGB

Nachdem durch das Postneuordnungsgesetz vom 14. September 1994 (BGBl. I S. 2325, Artikel 3 des Postumwandlungsgesetzes, BGBl. I S. 2340) das Unternehmen Deutsche Bundespost in eine Aktiengesellschaft umgewandelt und nachdem ferner durch § 2 der Satzung der Postbank AG die Gesellschaft ein Kreditinstitut im Sinne des § 1 Abs. 1 Satz 1 KWG ist und die Erlaubnis nach § 32 KWG ab dem 1. Januar 1995 als erteilt gilt (§ 64 Abs. 1 KWG in der Fassung der 5. KWG-Novelle vom 28. September 1994, BGBl. I S. 2735), ist die Postbank einem normalen Kreditinstitut gleichgestellt. Es gibt somit keinen Grund mehr, in der Bilanzgliederung ausdrücklich und besonders "Postgiro Guthaben" auszuweisen, so daß der Bilanzposten B IV. insgesamt neugefaßt werden kann.

Zu Nummer 6 - § 267 HGB

Zu Buchstabe a und b

Mit der Erhöhung der Größenmerkmale des § 267 HGB wird Artikel 1 Abs. 1 und 2 der Richtlinie des Rates zur Änderung der in Ecu ausgedrückten Beträge der Richtlinie 78/660/EWG vom 17. Juni 1999, der sog. Ecu-Änderungsrichtlinie umgesetzt. Gemäß Artikel 1 Abs. 3 dieser Richtlinie stellt die Änderung der in Ecu ausgedrückten Beträge die vierte fünf-jährliche Änderung gemäß Artikel 53 Abs. 2 der Vierten Richtlinie (78/660/EWG) dar. Nach Artikel 53 Abs. 2 der Vierten Richtlinie prüft der Rat auf Vorschlag der Kommission alle fünf Jahre die in Ecu ausgedrückten Beträge unter Berücksichtigung der monetären Entwicklung in der Gemeinschaft und ändert diese Beträge gegebenenfalls. Nach Ablauf des vierten Fünfjahreszeitraums (nach Erlass der Vierten Richtlinie) am 24. Juli 1998 hat eine Überprüfung durch die Kommission zu dem Ergebnis geführt, daß eine Anhebung auf die in Artikel 1 der Richtlinie 99/.. /EG genannten Beträge erforderlich ist. Bei der Umrechnung in Deutsche Mark ist von der in Artikel 12 Abs. 2 der Vierten Richtlinie den Mitgliedstaaten eingeräumten Möglichkeit einer Erhöhung um 10 % im Interesse der betroffenen Unternehmen Gebrauch gemacht worden.

In der Übergangsregelung des Artikel 48 Abs. 1 EGHGB ist u. a. vorgesehen, daß die neue Fassung des § 267 HGB erstmals auf Jahresabschlüsse für das nach dem 31. Dezember 1998 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden ist. Die mit den erhöhten Schwellenwerten wirksam werdenden Folgen der Einstufung als kleine, mittlere oder große Unternehmen können dabei bei einem normalen Geschäftsjahr von 12 Monaten erstmals für einen Abschluß zum 31. Dezember 1999 in Anspruch genommen werden. Für die Beurteilung, ob am 31. Dezember 1999 die Schwellenwerte an zwei aufeinanderfolgenden Abschlußstichtagen über- oder unterschritten sind (§ 267 Abs. 4 HGB), sind in diesem Fall die Schwellenwerte zum 31. Dezember 1998 und zum 31. Dezember 1999 maßgeblich.

Insoweit können auch für die Berechnung der Schwellenwerte zum 31. Dezember 1998 bereits die erhöhten Werte zugrunde gelegt werden. Dies entspricht Sinn und Zweck der Anpassungsrichtlinie vom 17. Juni 1999. Nach der Richtlinie soll die Überprüfung, ob die Schwellenwerte an die monetäre und finanzielle Entwicklung anzupassen sind, alle fünf Jahre erfolgen. Der Stichtag, zu dem diese Überprüfung erfolgen mußte, war der 24. Juli 1998.

Im Falle der erstmaligen Anwendung der erhöhten Schwellenwerte des § 267 HGB auf ein Unternehmen im Sinne des § 264a HGB-E ist für eine Anwendung des § 267 Abs. 4 Satz 1 HGB (Über- oder Unterschreiten des Schwellenwertes an den Abschlußstichtagen zweier aufeinanderfolgender Geschäftsjahre) kein Raum. Dies ergibt sich aus dem Rechtsgedanken des § 267 Abs. 4 Satz 2 HGB, wonach bei einer Umwandlung oder Neugründung das erstmalige Über- oder Unterschreiten am ersten Abschlußstichtag nach der Umwandlung oder Neugründung ausreicht. Bei der erstmaligen Anwendung des § 267 HGB auf Kapitalgesellschaften und Co sind demnach ausschließlich Bilanzsumme, Umsatzerlöse und Arbeitnehmerzahl am Bilanzstichtag desjenigen Geschäftsjahres maßgeblich, das nach dem 31. Dezember 1998 beginnt.

Zu Buchstabe c

Mit der Neufassung des Absatzes 3 Satz 2 erfolgt eine Anpassung der Bestimmung an die zugleich vorgenommene Erweiterung des § 292a Abs. 1 mit dem Ergebnis, daß die Beschränkung auf eine Börse in der Europäischen Union und damit eine nicht mehr notwendige Differenzierung künftig entfällt. Auf die Begründung zur Änderung in § 292a Abs. 1 HGB wird verwiesen.

Zu Nummer 7 und 8 - §§ 285, 286 HGB

Die Ergänzung des § 285 um eine neue Nummer 11a sowie die hiermit korrespondierende Folgeänderung in § 286 dient der Umsetzung von Artikel 1 Nr. 2 der Richtlinie. Im Anhang sind hiermit diejenigen Kapitalgesellschaften und Co anzugeben, deren unbeschränkt haftender Gesellschafter die Kapitalgesellschaft ist. Auf diese Angaben kann unter den gleichen Voraussetzungen verzichtet werden, wie dies auch bei den Angaben nach § 285 Nr. 11 der Fall ist (vgl. § 286 Abs. 3 Satz 1 HGB). Mit der neu eingefügten Nummer 15 soll im Interesse größerer Transparenz vorgesehen werden, daß im Anhang von Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Abs. 1 Satz 1 HGB die Komplementärgesellschaften einschließlich deren gezeichneten Kapitals angegeben werden.

Zu Nummer 9 - § 292a Abs. 1 HGB

Die Änderung des § 292a HGB sieht vor, daß künftig auch andere nicht börsennotierte Unternehmen die Möglichkeit zum Aufstellen „internationaler“ - vom nationalen Recht abweichender - Konzernabschlüsse haben. Voraussetzung ist, daß das Unternehmen einen organisierten Kapitalmarkt im Sinne des § 2 Abs. 5 des Wertpapierhandelsgesetzes in Anspruch nimmt. Ein „organisierter Markt“ ist hierbei ein Markt, der von staatlich anerkannten Stellen geregelt und überwacht wird, regelmäßig stattfindet und für das Publikum unmittelbar oder mittelbar zugänglich ist. Die Inanspruchnahme des Kapitalmarkts erfolgt durch die Zulassung von Wertpapieren im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 des Wertpapierhandelsgesetzes zum Handel an einem organisierten Markt. Hierbei genügt es, daß die Zulassung der Wertpapiere zum Handel beantragt worden ist. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, daß - wie betroffene Unternehmen mehrfach geltend gemacht haben - insbesondere institutionelle Anleger von einem die organisierten Kapitalmärkte beanspruchenden Unternehmen zunehmend einen Konzernabschluß nach international anerkannten Rechnungslegungsstandards erwarten. Für im Freiverkehr gehandelte Unternehmen und sonstige konzernabschlußpflichtige Unternehmen besteht nach derzeitigen Kenntnissen keine entsprechende Investorenerwartung und infolgedessen auch kein sachlich rechtfertigender Grund für eine Befreiung von nationalen Bilanzrechtsvorschriften.

Zu Nummer 10 - § 293 HGB

Zu Buchstabe a

Die Anhebung der Abgrenzungsmerkmale für größenabhängige Befreiungen bei Konzernabschlüssen beruht auf Artikel 1 Abs. 2 der Ecu-Änderungsrichtlinie in Verbindung mit Artikel 6 der Siebenten Richtlinie 83/349/EWG und Artikel 27 i.V. mit Artikel 12 Abs. 2 der Vierten Richtlinie 78/660/EWG.

Nach Artikel 6 Abs. 5 der Siebenten Richtlinie können die Mitgliedstaaten bis zum 1. Januar des Jahres 2000 (Frist des Artikels 49 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie) die Größenmerkmale für die Befreiung bei Konzernabschlüssen auf das 2 ½-fache der in Artikel 27 der Vierten Richtlinie bezeichneten Größenmerkmale erhöhen. Intensive Bemühungen der Bundesregierung bei der Kommission und den meisten Mitgliedstaaten, diese Übergangsregelung nochmals zu verlängern, hatten keinen Erfolg. Dies bedeutet im Ergebnis sowohl bei den Geldbeträgen als auch bei der Zahl der Arbeitnehmer eine erhebliche Herabsetzung der bisherigen Abgrenzungsmerkmale. Durch eine Übergangsregelung im EGHGB (Artikel 49) soll aber für Zeiträume bis 31. Dezember 1999 die Erleichterung des Artikels 6 Abs. 5 der Siebenten Richtlinie an die Unternehmen weitergegeben werden. Auf die Begründung zu dieser Bestimmung wird verwiesen. Im Ergebnis werden

durch die Neuregelung mittelfristig erheblich mehr Unternehmen zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sein als bisher.

Zu Buchstabe b

Mit der Neufassung des Absatzes 5 erfolgt entsprechend der mit der gleichen Zielrichtung vorzunehmenden Änderung des § 267 Abs. 3 eine Anpassung der Bestimmung an die zugleich vorgenommene Erweiterung des § 292a Abs. 1. Damit entfällt künftig die Beschränkung auf eine Börse in der Europäischen Union und damit eine nicht mehr notwendige Differenzierung. Auf die Begründung zu dieser Änderung wird verwiesen.

Zu Nummer 11 - § 313 Abs. 2 Nr. 4 Satz 2 (neu) HGB

Die Änderung erfolgt zur Angleichung von Angabepflichten zwischen Einzelabschluß (hier: § 285 Nr. 11 HGB) und Konzernabschluß. Wie bei der Änderung des § 285 Nr. 11 HGB im Rahmen des Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich besteht auch im Rahmen des Konzernabschlusses ein Bedürfnis nach Transparenz des Beteiligungsbesitzes. Die Ergänzung des § 313 Abs. 2 Nr. 4 HGB um einen neuen Satz 2 gilt entsprechend für den Konzernanhang von Kreditinstituten und Finanzdienstleistungsinstituten sowie von Versicherungsunternehmen (§ 340i Abs. 2 Satz 1, § 341j Abs. 1 HGB). Damit gilt insbesondere der Rechtsgedanke des neuen Satzes 2 (... die andere als die in Nummer 1 bis 3 bezeichnete Unternehmen sind, ...), so daß hierdurch ausgeschlossen wird, daß auch Beteiligungen bzw. Aufsichtsmandate anzugeben sind, die Mitglieder der Konzernmutter in Konzerntöchtern halten.

Zu Nummer 12 - § 314 Abs. 1 Nr. 6a Satz 1 HGB

Die Änderung erfolgt ebenfalls zur Angleichung von Angabepflichten zwischen Einzel- und Konzernabschluß. Im Rahmen von Artikel 1 Nr. 2 Buchstabe a des Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) wurde § 285 Nr. 9 Buchstabe a des Handelsgesetzbuchs (HGB) um das Wort „Bezugsrechte,“ ergänzt. Entsprechende Angaben auch im Anhang des Konzernabschlusses scheinen angemessen.

Zu Nummer 13 - § 319 Abs. 1 HGB

Durch die Änderung des § 319 Abs. 1 HGB wird klargestellt, daß der Jahresabschluß von mittelgroßen Personenhandelsgesellschaften auch von vereidigten Buchprüfern geprüft werden kann. Die Regelung war notwendig, da die Regelung des § 264a HGB, der die Anwendung der für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften des Zweiten Abschnitts auf den Jahresabschluß der

Personenhandelsgesellschaften regelt, nicht automatisch auch den Fall umfaßt hätte, daß den mittelgroßen Gesellschaften mit beschränkter Haftung im Sinne des § 319 Abs. 1 auch die mittelgroßen Personenhandelsgesellschaften gleichgestellt sind. Vom Sinn und Zweck der Norm des § 319 Abs. 1 war jedoch eine Gleichbehandlung mittelgroßer Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Personenhandelsgesellschaften geboten.

Zu Nummer 14 - § 335 HGB

Der EuGH hat mit Urteil vom 29. September 1998 in der Rechtssache C-191/95 festgestellt, daß die Bundesrepublik Deutschland die Nichtoffenlegung von Bilanzen deutscher Kapitalgesellschaften nicht ausreichend sanktioniert hat. Weiterhin wurde durch Verweis auf das Urteil des EuGH vom 4. Dezember 1997 in der Rechtssache C-97/96 (Daihatsu) klargestellt, daß die ursprüngliche Regelung des § 335 Satz 1 Nr. 6 i.V.m. Satz 2 HGB, nach der ein Zwangsgeldverfahren lediglich auf Antrag von Gesellschaftern, Gläubigern und Arbeitnehmern eingeleitet werden kann, nicht den Anforderungen des Artikels 6 der Ersten Richtlinie entspricht. Die Entscheidung des EuGH gibt hierbei keinerlei Hinweis, wie eine solche Sanktion nach Auffassung des Gerichts auszusehen habe. Vielmehr wird nur zum Ausdruck gebracht, daß ein Zwangsgeldverfahren, dessen Einleitung an Anträge bestimmter Personen bzw. Gruppierungen gebunden ist, den EU-rechtlichen Anforderungen nicht genügt.

Um den Anforderungen an die Sanktionierung gerecht zu werden, soll ein Zwangsgeldverfahren eingeführt werden, das auf Antrag einer beliebigen dritten Person durchgeführt werden muß. Hierzu gehören selbstverständlich auch weiterhin diejenigen Personen, die schon bisher antragsberechtigt sind, d.h. Gesellschafter, Gläubiger und der Betriebsrat bzw. Gesamtbetriebsrat. Da auch die aus dem Jahre 1985 stammende Höhe des Zwangsgeldes (Obergrenze) in Höhe von 10 000 DM im Hinblick auf das zu erzwingende Verhalten der publizitätspflichtigen Unternehmen nicht mehr zeitgemäß ist und somit keine geeignete Sanktionierung im Sinne des EuGH-Urteils darstellt, ist eine spürbare Anhebung auf 25 000 Euro notwendig. Dabei ist hervorzuheben, daß auch das nunmehr angehobene Zwangsgeld nur die Obergrenze des vom Handelsregister festzusetzenden Zwangsgeldes darstellt. Im Falle einer Publizitätspflichtverletzung wird davon auszugehen sein, daß dieser nunmehr erhöhte Rahmen vom Registergericht im Falle erstmaliger Anwendung des § 335 HGB nicht ausgeschöpft wird. Um aber auch in generalpräventiver Hinsicht ernstzunehmende Zwangsgelder festzusetzen, ist zugleich ein Mindestzwangsgeld von 500 Euro vorzusehen.

Alternativen wären:

- Zwangsgeldverfahren von Amts wegen, ggf. kombiniert mit einer Registersperre
- Bußgeldvorschrift
- Bußgeldvorschrift, kombiniert mit Zwangsgeldvorschrift
- Strafvorschrift
- Nichtigkeit des Jahresabschlusses
- Löschung der Gesellschaft.

Bei Abwägung zwischen den verschiedenen Möglichkeiten scheint die Einleitung des Zwangsgeldverfahrens auf Antrag von Jedermann unter gleichzeitiger deutlicher Erhöhung des Zwangsgeldrahmens in Verbindung mit Änderungen zur Straffung des ausgesprochen schwerfälligen Verfahrens sowie ferner einem neugestalteten zusätzlichen Ordnungsgeld (§ 140 Abs. 2, 3 FGG) geeignet, aber auch ausreichend, die Unternehmen zu einer Erfüllung der ihnen obliegenden Publizitätspflicht anzuhalten. Das Verfahren wird allerdings trotz der vorgeschlagenen Strafungsmaßnahmen zumindest in den ersten Monaten der Wirksamkeit zu einer spürbaren Mehrbelastung der Registergerichte führen. Es ist aber davon auszugehen, daß nach einer überschaubaren Übergangszeit die vorgeschlagenen Maßnahmen (modifizierte Anbindung eines Ordnungsgeldes an die Androhung des Zwangsgeldes) Wirkung zeigen und eine signifikante Zahl von Unternehmen zu der Einsicht bringen wird, daß es besser ist, den Jahresabschluß offenzulegen, als weiter darauf zu vertrauen, daß schon nichts passieren wird.

Mit dem vorgesehenen Verfahren wird - insbesondere im Vergleich zum Zwangsgeldverfahren von Amts wegen - eine Alternative gewählt, die die für die Registergerichte entstehenden zusätzlichen Belastungen so weit wie möglich in Grenzen hält. Es liegt nun an den Landesjustizverwaltungen, durch eine effektive Durchführung von Zwangs- und Ordnungsgeldverfahren für eine schnelle und umfassende Sanktionierung von Verstößen gegen die Offenlegungspflichten zu sorgen.

Auch für die Tatbestände des § 335 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 HGB soll künftig das „Jedermann-Verfahren“ - mit Ausnahme des erhöhten Zwangsgeldrahmens und des neuen Ordnungsgeldes - gelten, um das neue Recht nicht komplizierter als notwendig zu gestalten. Dies dient der Vermeidung von zusätzlichen Belastungen für die Registergerichte.

Zu den einzelnen Änderungen:

Zu Buchstabe a - Änderungen in Absatz 1 Nr. 5 und 6

Hier wird ein Redaktionsversehen aus dem Gesetz vom 22. Juli 1993 (BGBl. I S. 1282) bereinigt.

Zu Buchstabe b

Absatz 2

Änderung des Satzes 1

Diese Änderung enthält die Umstellung des bisherigen eingeschränkten Antragsverfahrens in ein solches ohne Beschränkung („Jedermannverfahren“) mit dem Ziel, es künftig jedem am Jahresabschluß eines publizitätspflichtigen Unternehmens interessierten Bürger zu ermöglichen, ein Zwangsgeldverfahren einzuleiten. Wie bereits erwähnt, gehören zu den Antragsberechtigten auch die bisher bereits Berechtigten, darüber hinaus aber künftig jeder andere, der den Jahres- oder Konzernabschluß einsehen möchte. Damit stehen die vorgesehenen Sanktionen im Einklang mit dem EuGH-Urteil vom 4. Dezember 1997 in der Rechtssache C-97/96, in dem vom EuGH festgestellt wurde, daß das bisherige Verfahren, in dem nur einem eingeschränkten Personenkreis ein Antragsrecht eingeräumt war, Artikel 6 der Publizitätsrichtlinie 68/151/EWG entgegensteht. Aus dem EuGH-Urteil ergibt sich in diesem Zusammenhang auch, daß die Einleitung eines Zwangsgeldverfahrens nicht von der Darlegung bzw. Glaubhaftmachung eines berechtigten Interesses abhängig gemacht werden kann, wie dies vereinzelt gefordert worden ist. Eine solche Verfahrensvoraussetzung würde nicht nur das Zwangsgeldverfahren unnötig mit weiteren bürokratischen Erfordernissen belasten, es stünde auch nicht mit EU-Recht im Einklang.

Streichung der bisherigen Sätze 2 bis 4 und 6

Die Erweiterung des Antragsverfahrens auf Jedermann erübrigt für die Zukunft die bisherige Sonderregelung in Bezug auf Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte, ferner Sonderregelungen zur Glaubhaftmachung der Antragsberechtigung und zum späteren Wegfall der Antragsberechtigung. Ferner soll es künftig nicht mehr im Ermessen des Registergerichts stehen, ob es von einer wiederholten Zwangsgeldfestsetzung absieht.

Neuer Satz 3

Der neue Satz 3 soll Zweifel darüber beseitigen, ob ein Zwangsgeldverfahren wegen einer Publizitätspflichtverletzung daran scheitert, daß der Jahresabschluß noch nicht aufgestellt ist. Damit kann künftig sowohl ein Zwangsgeldverfahren eingeleitet werden und ein Ordnungsgeld gemäß § 140 Abs. 2 FGG festgesetzt werden, auch wenn der Jahresabschluß z.B. noch nicht aufgestellt worden ist. Es ist also künftig nicht Voraussetzung für ein Zwangsgeldverfahren wegen Publizitätspflichtverletzung, daß zuvor ein Zwangsgeldverfahren zur Aufstellung eines Jahresabschlusses eingeleitet und erfolgreich zu Ende gebracht wird.

Neue Sätze 4 und 5

Die Bestimmung enthält die Heraufsetzung des Zwangsgeldrahmens für Publizitätspflichtverletzungen auf künftig fünfundzwanzigtausend Euro. Es ist aufgrund der bisherigen Erfahrungen davon auszugehen, daß ein Zwangsgeldrahmen bis DM 10 000 von den meisten Unternehmen nicht mehr als ernstzunehmende Sanktion angesehen wird. Aus diesem Grund mußte auch eine Untergrenze für das erstmalige Zwangsgeld vorgesehen werden, das mit fünfhundert Euro maßvoll bemessen worden ist.

Neuer Satz 6

In dieser neuen Vorschrift wird dem Registergericht künftig auferlegt, zugleich mit der Androhung des auch betragsmäßig zu konkretisierenden ersten Zwangsgeldes auch darauf hinzuweisen, daß unter den Voraussetzungen des neuen § 140 Abs. 2 FGG ein Ordnungsgeld festgesetzt werden wird. Wie dieser Hinweis im einzelnen zu erfolgen hat, wird den Ländern nicht vorgeschrieben. Zum § 140 Abs. 2, 3 FGG wird im übrigen auf die diesbezügliche Einzelbegründung verwiesen.

Neuer Satz 7

Da Maßnahmen zu prüfen waren, wie das schwerfällige Verfahren der Zwangsgeldandrohung und -festsetzung gestrafft werden kann, soll künftig der mündliche Erörterungstermin vor Gericht nicht mehr zwingend stattfinden müssen (erster Teilsatz). Mündliche Erörterungstermine sind jedoch auch künftig möglich, mit dem Unterschied, daß es künftig ins das Ermessen des Gerichts gestellt ist, einen solchen Termin anzuberaumen und durchzuführen. Als weitere Verfahrenserleichterung wird künftig die weitere Beschwerde entfallen (zweiter Teilsatz).

Neuer Satz 8

Der Ausschluß des § 13a Abs. 1, 3 und 4 FGG im ersten Rechtszug soll vermeiden, daß Kostenfestsetzungen gegen den Antragsteller stattfinden. Parallel zu dieser Maßnahme wird auch die subsidiäre Antragstellerhaftung gemäß § 2 Nr. 1 KostO für auf Antrag einzuleitende Zwangsgeldverfahren ausgeschlossen. Die Bestimmung des § 138 FGG bleibt im übrigen unberührt.

Buchstabe c - Absatz 3

In allen Fällen, in denen ein offenlegungspflichtiges Unternehmen bislang noch keinen Jahresabschluß offengelegt hat, steht das Handelsregister vor der Frage, wie es zu verfahren hat, wenn

nach Ablauf des neunten und vor Ablauf des zwölften auf den Abschlußstichtag folgenden Kalendermonats ein Zwangsgeldantrag gestellt wird. Aus den dem Handelsregister vorliegenden Unterlagen wird, wenn ein Unternehmen bislang noch in keinem Fall seiner Publizitätspflicht nachgekommen ist, in der Regel nicht zu entnehmen sein, ob das Unternehmen etwa zu Recht von der Erleichterung des § 326 HGB Gebrauch gemacht hat. In dieser Bestimmung wird die Neunmonatsfrist zur Offenlegung für kleine Unternehmen im Sinne des § 267 Abs. 1 HGB auf zwölf Monate verlängert. In diesen Fällen ist somit künftig im Rahmen der Androhung das Unternehmen zugleich ausdrücklich aufzufordern, größenrelevante Angaben mitzuteilen. Für den Fall, daß nunmehr das Unternehmen im Einspruchsverfahren seine unterlassene Offenlegung rechtfertigt, hat es die geforderten Angaben zu machen. Dies ist auch im Interesse des Unternehmens, denn wenn sich aus diesen Angaben ergibt, daß es ein kleines Unternehmen ist, wird die ihm gemäß § 132 FGG gesetzte Frist zur Offenlegung unter Berücksichtigung des § 326 HGB zu verlängern sein, wenn es nicht aus den Umständen heraus angezeigt ist, eine völlig neue Androhungsverfügung zuzustellen. Für den Fall, daß das Unternehmen weder offenlegt noch sich rechtfertigt, oder für den Fall, daß es im Rahmen der Rechtfertigung keine Angaben zur Unternehmensgröße macht, kann das Registergericht das Verfahren fortsetzen, weil dann vermutet wird, daß es die Erleichterung des § 326 HGB nicht in Anspruch nehmen kann. Die Vermutung kann allerdings im Beschwerdeverfahren unbeschadet des § 139 Abs. 2 FGG widerlegt werden.

Zu Nummer 15 - § 335a HGB

Mit der Vorschrift wird dem Umstand Rechnung getragen, daß im Nebenstrafrecht der Adressatenkreis einer straf- oder bußgeldbewehrten Norm genau bezeichnet werden muß. Die allgemeine Bezugnahme in § 264a Abs. 1 HGB reicht insoweit nicht aus. Entsprechendes gilt auch für die Zwangsgeldbestimmung des § 335 HGB.

Zu Nummer 16 - § 336 HGB

In Umsetzung von Artikel 6 der Richtlinie 90/604/EWG des Rates vom 8. November 1990, der sog. Mittelstandsrichtlinie, ist kleinen Kapitalgesellschaften in § 264 Abs. 1 Satz 3 HGB das Wahlrecht eingeräumt worden, die Aufstellung eines Lageberichts zu unterlassen sowie den Jahresabschluß, wenn dies einem ordnungsgemäßen Geschäftsgang entspricht, innerhalb der ersten sechs Monate des Geschäftsjahrs aufzustellen. Es war bei der Umsetzung der Mittelstandsrichtlinie nicht beabsichtigt, die Vergünstigung, die Aufstellung des Lageberichts unterlassen zu können, auch kleinen eingetragenen Genossenschaften vorzuenthalten. Dies soll nunmehr durch eine ausdrückliche Änderung des § 336 Abs. 2 HGB erfolgen, da allein eine Auslegung im Sinne des § 264 Abs. 1 Satz 3 HGB in Ansehung des entgegenstehenden Gesetzeswortlauts des § 336 HGB nicht ausreichend erscheint. Mit der Anpassung können künftig auch kleine eingetragene Genos-

senschaften auf die Aufstellung eines Lageberichts verzichten. Dagegen ist kein Bedürfnis ersichtlich, die Frist von fünf Monaten für die Aufstellung des Jahresabschlusses nach § 336 Abs. 1 Satz 2 HGB um einen Monat zu verlängern. Einer Verlängerung steht zudem die Regelung des § 73 Abs. 2 GenG entgegen, nach der einem ausgeschiedenen Genossen sein Auseinandersetzungsguthaben, das auf der Grundlage der Bilanz des Geschäftsjahres zu berechnen ist, binnen sechs Monaten nach seinem Ausscheiden auszuzahlen ist.

Zu Nummer 17 - § 337 Abs. 3 HGB

Die in § 337 Abs. 3 HGB von eingetragenen Genossenschaften geforderten Angaben brauchen von GmbH nicht und von Aktiengesellschaften gemäß § 152 Abs. 3 Aktiengesetz nur wahlweise entweder in der Bilanz oder im Anhang gemacht zu werden. Im Hinblick darauf, daß in der ursprünglichen Regierungsbegründung - BR-Drs. 257/83, dort Begründung zu Artikel 4 Nr. 7 (S. 114; zu Absatz 3) - noch davon ausgegangen wurde, daß auch AG und GmbH die gleiche Verpflichtung treffe, dies nunmehr jedoch für GmbH nicht und für AG nur wahlweise im Hinblick auf Bilanz oder Anhang der Fall ist, sollte nunmehr auch den Genossenschaften jedenfalls die Wahlmöglichkeit gewährt werden, wie sie Aktiengesellschaften in § 152 Abs. 3 AktG gewährt ist.

Zu Nummer 18 - § 340a Abs. 2 Satz 4 und § 341a Abs. 2 Satz 4 HGB

Aufsichtsbelange der Bundesaufsichtsämter für das Kreditwesen und für das Versicherungswesen gestatten eine Anwendung des neuen § 264b auf Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Versicherungsunternehmen nur in eingeschränkter Form. So stellt die vorgenommene Einfügung in § 340a Abs. 2 Satz 4 und § 341a Abs. 2 Satz 4 jeweils klar, daß die Erleichterung des § 264b sich nur durch das Entfallen der Publizitätspflicht auswirken soll.

Zu Nummer 19 - § 340k HGB

Im Hinblick darauf, daß nach dem Sinn und Zweck des § 340k Abs. 2 HGB bei der Wahrnehmung von Prüfungsaufgaben durch Prüfungsverbände bei Genossenschaften oder wirtschaftlichen Vereinen Wirtschaftsprüfer maßgebenden Einfluß haben sollen, ist bei dem in § 340k Abs. 2 Satz 1 angesprochenen Sachverhalt nicht lediglich auf die Mitglieder des Vorstands, sondern auf die geschäftsführenden Mitglieder des Vorstands abzustellen. Eine einschlägige Regelung ist in Artikel 25 Abs. 1 Satz 1 EGHGB getroffen worden, in dem ausdrücklich die geschäftsführenden Mitglieder des Vorstands angesprochen worden sind; eingefügt durch das Steuerreform-Gesetz 1990 vom 25. Juli 1988 (BGBl. I S. 1093; dort Artikel 21 § 5 Abs. 2). Eine dementsprechende Klarstellung ist auch im Rahmen des § 340k Abs. 2 HGB vorzunehmen, weil dies der Absicht des Gesetzgebers entsprochen hat und eine entsprechende Regelung nur versehentlich unterblieben ist. Die

Änderung ist erforderlich, weil es nach Vereinsrecht möglich ist, daß der Vorstand auch aus satzungsmäßig in ihrer Mitwirkung und Funktion beschränkten Personen besteht. Bei § 340k Abs. 2 Satz 1 HGB soll es aber nur auf die geschäftsführenden Mitglieder des Vorstands ankommen. Andernfalls müßten im Einzelfall mehr Wirtschaftsprüfer im Vorstand vorhanden sein, als nach Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung und im Hinblick auf die Aufgaben des Prüfungsverbandes sinnvoll und erforderlich wäre.

Zu Nummer 20 - § 340l HGB

Zu Buchstabe a

Bei der Offenlegung der Jahresabschlüsse von Zweigstellen ausländischer Kreditinstitute haben sich in der Vergangenheit neben dem erheblichen Aufwand, der durch die gesetzlich geforderte Übersetzung in die deutsche Sprache verursacht wird, praktische Probleme ergeben. Es soll deshalb das Offenlegungsverfahren demjenigen Verfahren teilweise angenähert werden, das auch für die aus EU- und EWR-Staaten stammenden Zweigstellen von Versicherungsunternehmen gilt. Für diese Zweigstellen gilt bereits heute § 325a Abs. 1 HGB, da sie keine Versicherungsunternehmen im Sinne des § 341 HGB sind und deshalb auch § 325a Abs. 2 HGB auf sie keine Anwendung findet. Mit der vorgeschlagenen Änderung wird den Bankzweigniederlassungen eine Erleichterung dahingehend eingeräumt, daß sie bei der Offenlegung nicht mehr zwingend eine deutsche Übersetzung beifügen müssen. Lediglich die Beglaubigung durch das Heimatlandregister und deren Übersetzung ins deutsche müssen künftig beglaubigt werden. Der Bundesanzeiger muß auch Jahresabschlußunterlagen in einer fremden Sprache veröffentlichen; nach den allgemeinen Geschäftsbedingungen ist dies allerdings teurer als eine Veröffentlichung in deutscher Sprache. Die vorgeschlagene Erleichterung ist auch mit der Bankbilanz- und der Bankzweigniederlassungsrichtlinie zu vereinbaren, weil sowohl der Gesetzgeber des Bilanzrichtlinien-Gesetzes als auch des Bankbilanzrichtlinie-Gesetzes nicht gehindert waren, die Wahlrechte der Publizitätsrichtlinie in anderer Weise auszuüben, als sie dies letztlich getan haben, und keine der Richtlinien vorschreibt, daß Banken und Bankzweigniederlassungen hinsichtlich der Publizitätsbestimmungen völlig gleich behandelt werden müssen.

Zu Buchstabe b

Im Hinblick auf die in § 267 HGB wegen der in der Anpassungsrichtlinie um 25 vom Hundert erhöhten Ecu-Schwellenwerte vorgenommenen Schwellenwerterhöhungen erscheint es angezeigt, auch den seit dem Inkrafttreten des Bankbilanzrichtlinie-Gesetzes unveränderten Schwellenwert in § 340 Abs. 4 Satz 1 HGB den in den letzten Jahren deutlich gestiegenen Bilanzsummen der kleineren Kreditinstitute anzupassen. Dies soll in der Weise geschehen, daß der in DM ausge-

drückte Geldbetrag gleich in Euro ausgedrückt und mit 200 Mio. Euro um rund 30 vom Hundert erhöht wird. Im Ergebnis können hierdurch nunmehr wieder mehr als 50 vom Hundert aller Kreditinstitute die Ausnahmeregelung in Anspruch nehmen, nachdem dieser Anteil aufgrund der bisher geltenden Grenze auf ca. 46 vom Hundert gefallen war.

Zu Nummer 21 - §§ 340o, 341o HGB

Es handelt sich um Folgeänderungen zur Änderung des § 335 HGB.

Zu Artikel 2 - Änderung des Publizitätsgesetzes

Zu Nummer 1 – Kurzbezeichnung und Abkürzung

Die Kurzbezeichnung nebst Abkürzung dient der künftigen leichteren Zitierbarkeit des Gesetzes.

Zu Nummer 2 - § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 - Befreiung von der Anwendung des ersten Abschnitts sowie Nr. 2 - Wegfall der bergrechtlichen Gewerkschaft

In Nummer 1 Buchstabe a werden von der Anwendung des ersten Abschnitts über den Jahresabschluß diejenigen Personenhandelsgesellschaften ausgenommen, die nach dem neuen § 264a HGB künftig strengeren Vorschriften unterworfen werden müssen oder von den Wahlrechten des § 264b HGB Gebrauch machen. In Buchstabe b erfolgt eine redaktionelle Anpassung an den Wegfall der bergrechtlichen Gewerkschaft.

Zu Nummer 3 - § 5 Abs. 6 - Einbeziehung von Unternehmen nach § 5 PublG in die Befreiungsregelung des § 264 Abs. 3 HGB

Durch die Ergänzung des § 5 um einen neuen Absatz 6 wird sichergestellt, daß künftig auch ein Unternehmen im Sinne des § 3 Abs. 1 PublG, z.B. ein Einzelkaufmann, von der Befreiungsmöglichkeit des § 264 Abs. 3 HGB entsprechend Gebrauch machen darf, wenn das Unternehmen in den Konzernabschluß eines Unternehmens im Sinne des § 290 HGB oder des § 11 PublG einbezogen ist. Für diese Unternehmen ist es somit künftig - wenn von der Befreiungsmöglichkeit Gebrauch gemacht wird - nur noch erforderlich, einen Jahresabschluß nach den für alle Kaufleute geltenden Bestimmungen der §§ 238 bis 263 HGB aufzustellen.

Zu Nummer 4 - § 6 Abs. 3 - Wegfall der bergrechtlichen Gewerkschaft

Die Streichungen in Satz 1 und die Streichung des Satzes 4 tragen dem Wegfall der bergrechtlichen Gewerkschaft Rechnung.

Zu Nummer 5 - § 8 Abs. 3 Sätze 1 und 2 - Anpassung an § 316 Abs. 3 HGB

Es handelt sich um eine Anpassung des § 8 PublG an § 316 Abs. 3 HGB. Es sollen bislang bestehende Widersprüche über die Konsequenzen einer Änderung des geprüften Jahresabschlusses beseitigt werden. Während bislang § 8 Abs. 3 Satz 2 PublG die Unwirksamkeit des erteilten Bestätigungsvermerks angeordnet hat, verweist demgegenüber § 6 Abs. 1 Satz 2 PublG auf § 316 Abs. 3 Satz 2 HGB, wonach der erteilte Bestätigungsvermerk nicht unwirksam, sondern nur ergänzungspflichtig wird.

Zu Nummer 6

Buchstabe a - § 11 Abs. 5 Satz 1 - Befreiung von der Anwendung des zweiten Abschnitts über die Konzernrechnungslegung

Die Befreiung erfolgt aus denselben Gründen wie zu Nummer 1 dargelegt.

Buchstabe b - § 11 Abs. 6 - Erstreckung der Befreiungsmöglichkeit des § 292a HGB auf Mutterunternehmen eines nach § 11 PublG konzernabschlußpflichtigen Mutterunternehmens

Die in Nummer 1 enthaltene Regelung zu § 291 HGB entspricht dem bisherigen § 11 Abs. 6 PublG.

Die Ergänzung des § 11 Abs. 6 Satz 1 PublG durch die neue Nummer 2 dient dazu, die Befreiungsmöglichkeit des § 292a HGB auch auf solche Mutterunternehmen zu erstrecken, die nach dem Publizitätsgesetz konzernabschlußpflichtig sind und einen organisierten Markt im Sinne des neu gefaßten § 292a Abs. 1 HGB in Anspruch nehmen (d.h. große Unternehmen, insbesondere in der Rechtsform des Einzelkaufmanns oder der nicht unter § 264a HGB fallenden Personenhandels-gesellschaft).

Zu Nummer 7 - § 13 Abs. 3 Satz 1 - Richtigstellung eines Redaktionsversehens

Es handelt sich um die Bereinigung eines Redaktionsversehens aus einem früheren Gesetzgebungsverfahren.

Zu Nummer 8 - § 21 Satz 2 - Anpassung des Höchstzwangsgeldes

Aus Gleichbehandlungsgründen ist es geboten, die Erhöhung des Höchstzwangsgeldes von DM 10 000 auf fünfundzwanzigtausend Euro, wie sie in der Neufassung des § 335 Abs. 2 HGB-E für Kapitalgesellschaften vorgesehen ist, auch in den Fällen von Publizitätsverstößen von dem Publizitätsgesetz unterliegenden Unternehmen vorzusehen.

Zu Nummer 9 - § 23 Abs. 4 - Übergangsregelung

Die Übergangsbestimmung soll Zweifel und Auslegungsschwierigkeiten vermeiden und klarstellen, daß die Änderungen entsprechend den Übergangsbestimmungen in Artikel 48 EGHGB-E erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse anzuwenden sind, soweit sie Geschäftsjahre betreffen, die nach dem 31. Dezember 1998 beginnen.

Zu Artikel 3 - Änderung des Aktiengesetzes

Zu Nummer 1 - § 160 Abs. 1 Nr. 8 AktG

Die Neufassung des § 160 Abs. 1 Nr. 8 AktG berücksichtigt, daß Meldepflichten bei Veränderung des Stimmrechtsanteils für im amtlichen Handel börsennotierte Gesellschaften aufgrund einer Gesetzesänderung im Rahmen des Dritten Finanzmarktförderungsgesetzes vom 24. März 1998 (BGBl. I S. 529) nicht mehr in § 20 AktG, sondern in § 21 WpHG geregelt sind. § 160 Abs. 1 Nr. 8 AktG, der vorsieht, daß das Bestehen „einer nach § 20 Abs. 1 oder 4 AktG“ mitgeteilten Beteiligung im Anhang anzugeben ist, erfaßt damit nur noch Mitteilungspflichten für nicht im amtlichen Handel börsennotierte Gesellschaften im Sinne des § 21 Abs. 2 WpHG. Die wesentlich bedeutenderen Mitteilungen nach § 21 Abs. 1 und Abs. 1a WpHG müssen demgegenüber derzeit im Anhang eines Jahresabschlusses nicht aufgeführt werden. Mit der vorgesehenen Änderung wird der frühere Rechtszustand im Ergebnis wiederhergestellt.

Bei der Angabe einer nach § 20 Abs. 1 und 4 mitgeteilten Beteiligung ist zur Höhe der Beteiligung wie bisher anzugeben, ob die Beteiligung den vierten Teil aller Aktien der Gesellschaft übersteigt oder eine Mehrheitsbeteiligung (§ 16 Abs. 1 AktG) ist. Bei einer Mitteilung nach § 21 WpHG ist die Höhe des mitgeteilten Stimmrechtsanteils anzugeben. Der Begriff der Beteiligung kann sich sowohl nach der Zahl der Anteile als auch nach der Zahl der Stimmrechte bestimmen (vgl. § 16 Abs. 1 AktG).

Hinsichtlich der Meldepflicht nach § 21 WpHG ist darauf hinzuweisen, daß nur die Angabe der in § 160 Abs. 1 Nr. 8 AktG genannten Tatsachen erforderlich ist. Nicht erforderlich sind Angaben zur Anschrift des Meldepflichtigen.

Zu Nummer 2 und 3 - § 313 Abs. 2 Satz 3 und § 314 Abs. 1 und 4 AktG

Im Rahmen des Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) vom 27. April 1998 (BGBl. I S. 786) wurde die Zusammenarbeit von Abschlußprüfer und Aufsichtsrat neu geregelt. Durch die Änderung des § 111 Abs. 2 AktG wurde die Auftragserteilung des Abschlußprüfers für die Prüfung des Jahres- und des Konzernabschlusses vom Vorstand auf den Aufsichtsrat übertragen. Der geänderte § 321 Abs. 5 HGB sieht nun den Aufsichtsrat als Empfänger des Prüfungsberichts vor.

Durch die Neufassung des § 313 Abs. 2 Satz 3 und des § 314 Abs. 1 AktG sollen die Hilfsfunktion des Prüfers für den Aufsichtsrat bei der Bewältigung seiner Kontrolltätigkeit und die Unabhängigkeit des Prüfers vom Management noch klarer herausgestellt werden. Der Prüfungsbericht des Abschlußprüfers für den Bericht über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen soll deshalb dem Aufsichtsrat anstelle des Vorstands vorgelegt werden.

Darüber hinaus sollen auch die Informationsrechte innerhalb des Aufsichtsrats hinsichtlich des Berichts über die Beziehungen zu verbundenen Unternehmen und des Prüfungsberichts des Abschlußprüfers an die durch das KonTraG erfolgte Neufassung des § 170 Abs. 3 AktG angepaßt werden. Das Gleiche gilt für die im Rahmen dieses Gesetzes erfolgte Änderung des § 171 Abs. 1 Satz 2 AktG, der nun eine Teilnahme- und Berichtspflicht des Abschlußprüfers für die Verhandlungen des Aufsichtsrats oder eines Ausschusses vorsieht.

Zu Artikel 4 - Änderung des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit

Zu Nummer 1 - § 132 FGG

Es handelt sich um eine Folgeänderung zu der umfassenden Novellierung des § 335 des Handelsgesetzbuchs. Auf die diesbezügliche Einzelbegründung wird verwiesen.

Zu Nummer 2 - § 140 Abs. 2, 3 FGG

Anknüpfend an das bereits im FGG enthaltene Ordnungsgeldverfahren bei unbefugtem Firmengebrauch soll ein neues Ordnungsgeldverfahren geschaffen werden, dessen Zweck es ist, als flankierende Maßnahme zum neu eingeführten Zwangsgeld-Antragsverfahren für Jedermann des

§ 335 HGB generalpräventiv zu wirken. Diese Maßnahme wird als unverzichtbar angesehen. Nur so kann verhindert werden, daß künftig nach Einführung eines Jedermannverfahrens beim Zwangsgeld die Unternehmen zuwarten, bis jemand einen Antrag stellt, anschließend weiter warten und so erst kurz vor Abschluß des u. U. langwierigen Zwangsgeldverfahrens den Jahresabschluß mit erheblicher zeitlicher Verzögerung sanktionslos offenlegen.

Absatz 2

Satz 1

Das neue Ordnungsgeld knüpft an die Einleitung eines Zwangsgeldverfahrens nach § 335 Abs. 1 Nr. 6 und 7 HGB an. Obgleich das Verfahren damit an die Androhung des Zwangsgeldes in Verbindung mit dem Hinweis auf ein drohendes Ordnungsgeld gebunden ist, handelt es sich danach um ein Verfahren von Amts wegen, in dem der Antragsteller des Zwangsgeldverfahrens kein Verfahrensbeteiligter mehr ist. Ist somit nach einem Antrag ein Zwangsgeldverfahren angedroht und zugleich mit dieser Androhung dem Verpflichteten ein Hinweis gegeben worden, daß gegen ihn unter den Voraussetzungen des § 140 Abs. 2 FGG ein Ordnungsgeld festgesetzt werden wird, dann ist nach Ablauf weiterer sechs Wochen nach dem Zugang dieser Androhung und der mit ihr verbundenen Mitteilung ein Ordnungsgeld wegen des pflichtwidrigen Unterlassens der Offenlegung festzusetzen. Die Mitteilung im Rahmen des Zwangsgeldverfahrens hat dabei die Funktion, den Verpflichteten vorzuwarnen und damit zugleich den Bestimmungen des Artikel 103 Grundgesetz und des § 12 FGG zu entsprechen.

Satz 2

Die Höhe des Ordnungsgeldes mußte dabei so bemessen werden, daß es von den verpflichteten Unternehmen auch ernst genommen wird, so daß ein spürbares Mindestordnungsgeld von fünftausend Euro für erforderlich angesehen wurde. Zugleich wird ein Höchstbetrag von fünfundzwanzigtausend Euro vorgesehen werden, wobei eine Orientierung an der Höchstgrenze des Zwangsgeldes nahe lag.

Satz 3

Im Ordnungsgeldverfahren hat der Verpflichtete den gleichen Rechtsschutz, der ihm auch im Zwangsgeldverfahren gegen die Festsetzung des Zwangsgeldes zusteht. Das heißt, daß die sofortige Beschwerde möglich ist. Wie im Zwangsgeldverfahren auch soll zur Straffung des Verfahrens die weitere Beschwerde ausgeschlossen werden.

Absatz 3

Der neue Absatz 3 stellt sicher, daß auch auf Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsinstitute, die nicht Kapitalgesellschaften sind, sowie ferner auf Versicherungsunternehmen künftig die neue Ordnungsgeldbestimmung des Absatzes 2 anzuwenden ist.

Zu Nummer 3 - § 185 Abs. 3 FGG

Es handelt sich um eine Übergangsregelung, nach der die neue Ordnungsgeldbestimmung erstmals auf Jahresabschlüsse anzuwenden ist, soweit sie nach dem 31. Dezember 1998 beginnende Geschäftsjahre betreffen.

Zu Artikel 5 - Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch

Zu Nummer 1 - Artikel 25 EGHGB

Nachdem im Rahmen des Bilanzrichtlinien-Gesetzes genossenschaftliche Prüfungsverbände das Recht erhalten haben, die Abschlußprüfung bei Kapitalgesellschaften durchzuführen, soweit es sich um Unternehmen handelt, bei denen die Mehrheit der Anteile und der Stimmrechte Genossenschaften zusteht, macht die Einführung der Prüfungspflicht für Personenhandelsgesellschaften im Sinne des § 264a Abs. 1 HGB auch eine Anpassung der Nummer 1 des Artikels 25 Abs. 1 erforderlich. Hierdurch wird sichergestellt, daß auch eine Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a Abs. 1 HGB, sofern die Mehrheit der Anteile und die Mehrheit der Stimmrechte an diesen Handelsgesellschaften Genossenschaften oder zur Prüfung von Genossenschaften zugelassenen Prüfungsverbänden zusteht, sich von dem Prüfungsverband prüfen lassen dürfen, der die schon jetzt im Einführungsgesetz geregelten Voraussetzungen erfüllt.

Handelt es sich um eine Personenhandelsgesellschaft im Sinne des § 264a Abs. 1 HGB, bei der die Genossenschaften lediglich Kommanditisten sind, so können die Voraussetzungen des Artikels 25 Abs. 1 Nr. 1 EGHGB neue Fassung nur vorliegen, wenn gesellschaftsvertraglich, unter Abbedingung des § 164 HGB, die Kommanditisten maßgeblichen Einfluß auf die Geschäftsführung haben und Kommanditisten Mehrheitsbeschlüsse fassen können.

Zu Nummer 2 - Artikel 48 EGHGB

Zu Absatz 1

Durch die im Rahmen des Artikels 48 Abs. 1 innerhalb des neuen Zwölften Abschnitts eingestellten Übergangsregelungen soll klargestellt werden, daß die bedingt durch die Umsetzung der Kapitalgesellschaften & Co-Richtlinie neu eingefügten oder geänderten Vorschriften des Dritten Buchs des HGB erstmals für Geschäftsjahre Anwendung finden, die nach dem 31. Dezember 1998 beginnen. Dies kann frühestens für das Geschäftsjahr 1999 der Fall sein. Durch Satz 2 wird ausdrücklich geregelt, daß das Zwangsgeldverfahren auf Antrag von Jedermann erstmals anzuwenden ist auf die Durchsetzung aller in § 335 Abs. 1 HGB in der neuen Fassung genannten Pflichten, zu denen insbesondere die Offenlegungspflichten des Absatzes 1 Nr. 6 gehören, soweit sie Geschäftsjahre betreffen, die nach dem 31. Dezember 1998 beginnen. Hierdurch wird sichergestellt, daß das Registergericht nicht tätig werden muß, wenn ein Antragsteller, der nicht zu den eingeschränkt Antragsberechtigten des § 335 Satz 2 HGB in der alten Fassung gehört, ein Zwangsgeldverfahren wegen einer Publizitätspflichtverletzung im Hinblick auf das Geschäftsjahr 1998 oder weiter zurückliegende Geschäftsjahre beantragt. Satz 4 regelt, daß § 335 HGB in der alten Fassung weiter anwendbar ist, soweit es um die Durchsetzung von Pflichten geht, die spätestens am 31. Dezember 1998 endende Geschäftsjahre betreffen.

Zu den Absätzen 2 bis 4

Mit den Absätzen 2, 3 und 4 werden Übergangsregelungen nach dem Vorbild des Artikels 24 Abs. 1 bis 3 EGHGB geschaffen.

Zu Nummer 3 - Artikel 49 EGHGB

Wie in der Begründung zur Änderung des § 293 Abs. 1 HGB ausgeführt, konnte eine Verlängerung der Übergangsregelung des Artikels 6 Abs. 5 der Siebenten Richtlinie bei der EU nicht durchgesetzt werden, so daß für die Abgrenzungsmerkmale des § 293 HGB bereits auf die Erhöhung auf das 2 ½-fache verzichtet worden ist. Die Option des Artikels 6 Abs. 5 besteht jedoch noch bis zum 31. Dezember 1999, so daß für Geschäftsjahre, die nach dem 31. Dezember 1998 beginnen und spätestens am 31. Dezember 1999 enden, durch die Maßgaben der Nr. 1 und 2 die erhöhten Abgrenzungsmerkmale im Ergebnis noch bis zum Ende 1999 fortgeführt werden. Auch hierbei konnte die 10%-Erhöhungsregelung des Artikels 12 Abs. 2 der Vierten Richtlinie im Interesse der betroffenen Unternehmen genutzt werden.

Eine Konzernmutter, die z.B. im und für das Geschäftsjahr 1999 aufgrund der dann noch geltenden höheren Abgrenzungsmerkmale in Artikel 49 EGHGB in Verbindung mit § 293 HGB nicht konzernrechnungspflichtig wäre und die sodann im Geschäftsjahr 2000 erstmals die neuen herabgesetzten Abgrenzungsmerkmale des § 293 HGB überschritte, wäre damit im und für das Geschäftsjahr 2000 noch nicht konzernrechnungslegungspflichtig. Dies hat seinen Grund darin, daß § 293 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGB jeweils zur Voraussetzung erklärt, daß eine Überschreitung der Abgrenzungsmerkmale nicht nur am Abschlußstichtag (im Beispielsfall 31.12. 2000), sondern auch am vorhergehenden Abschlußstichtag (im Beispielsfall 31.12.1999) vorliegen muß. Zum 31.12.1999 würden die Abgrenzungsmerkmale aber wegen Artikel 49 EGHGB noch nicht überschritten. Das Unternehmen wird somit im Beispielsfall erst nach dem zweiten Überschreiten der herabgesetzten Abgrenzungsmerkmale für den Abschluß zum 31.12.2001 für das Geschäftsjahr 2001 konzernrechnungspflichtig werden.

Kapitalgesellschaften & Co im Sinne des § 264a HGB, die Konzernmütter sind, sind grundsätzlich ab dem Geschäftsjahr 1999 konzernabschlußpflichtig. Davon sind sie gemäß § 293 Abs. 1 HGB dann befreit, wenn am Abschlußstichtag (z.B. 31.12.1999) und am vorhergehenden Abschlußstichtag (31.12.1998) die Schwellenwerte unterschritten werden.

Zu Artikel 6 - Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Zu Nummer 1

Die Ergänzung in § 129 Abs. 1 Satz 4 WPO enthält eine deklaratorische Klarstellung des Inhalts, daß zu den Aufgaben des vereidigten Buchprüfers künftig auch die Prüfung des Jahresabschlusses mittelgroßer Personenhandelsgesellschaften und Co im Sinne des § 264a HGB gehört.

Zu Nummer 2

Die Ergänzungen in § 131 Abs. 2 und 3 WPO stellen sicher, daß weiteres Prüfungsgebiet des vereidigten Buchprüfers auch die Prüfung von Personenhandelsgesellschaften und Co im Sinne des § 264a HGB ist und daß die praktische Prüfungsarbeit in solchen Personenhandelsgesellschaften auch künftig bei der Prüfung besonders zu berücksichtigen ist. Da im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelung noch nicht ausreichende Erfahrungen mit dem neuen Recht gesammelt werden konnten, ist durch eine Übergangsregelung (vgl. § 139b WPO) sicherzustellen, daß die neuen Prüfungsbestimmungen erstmals nach dem 31. Dezember 2000 anzuwenden sind.

Zu Nummer 3

Die Übergangsregelung soll den mit der Prüfung befaßten Stellen genügend Zeit einräumen, sich unbeschadet des sofortigen Wirksamwerdens der deklaratorischen Änderung in § 129 Abs. 1 Satz 4 WPO auf die neuen Prüfungsgebiete des vereidigten Buchprüfers einzustellen.

Zu Artikel 7 - Änderung des § 2 Nr. 1 der Kostenordnung

Für die Kosten eines auf Antrag durchzuführenden Zwangsgeldverfahrens haftet neben dem in die Kosten Verurteilten, hier dem Mitglied des vertretungsberechtigten Organs des Unternehmens (§ 3 Nr. 1 KostO, § 138 FGG), der Antragsteller als Gesamtschuldner (§ 2 Nr. 1, § 5 KostO). Die Haftung des Antragstellers erscheint in den Fällen des Zwangsgeldverfahrens wegen Publizitätspflichtverletzung nicht akzeptabel, weil dieser nur von seinem Recht Gebrauch macht, Einsicht in den Jahresabschluß eines Unternehmens zu nehmen. Der Antragsteller hat somit keine andere Möglichkeit als über das Zwangsgeldverfahren sein Recht geltend zu machen. Eine subsidiäre Kostenhaftung würde darüber hinaus unzuträgliche Abschreckungseffekte auslösen. Der vorgeschlagene generelle Ausschluß der Antragstellerhaftung in Zwangsgeldverfahren ändert für die sonstigen Zwangsgeldverfahren nichts an der geltenden Rechtslage, weil diese durchweg als Amtsverfahren ausgestaltet sind (Korinthenberg/Lappe/Bengel/Reimann, Kostenordnung, 13. Aufl., Rnr. 4 zu § 119). Der Ausschluß der Antragstellerhaftung im Ordnungsgeldverfahren war nicht erforderlich, weil der Antragsteller des Zwangsgeldverfahrens zwar das Ordnungsgeldverfahren auslöst, nicht aber als Antragsteller in diesem Verfahren anzusehen ist. Das Ordnungsgeldverfahren ist ein Verfahren von Amts wegen.

Zu Artikel 8 - Änderung des Einführungsgesetzes zum Versicherungsvertragsgesetz

Zu Nummer 1

Gemäß Artikel 109g des EU-Vertrags in der Fassung des Vertrags von Maastricht vom 7. Februar 1992 (BGBl. II S. 1253) sowie gemäß der Verordnung (EG) Nr. 974/98 des Rates vom 3. Mai 1998 über die Einführung des Euro (Euro-Verordnung II) ersetzt der Euro ab 1. Januar 1999 die Ecu als die bisherige europäische Währungseinheit der Organe der Europäischen Gemeinschaften. Gemäß Artikel 2 der Verordnung (EG) Nr. 1103/97 des Rates vom 17. Juni 1997 über bestimmte Vorschriften im Zusammenhang mit der Einführung des Euro (Euro-Verordnung I) wird jede Bezugnahme in einem Rechtsinstrument auf die Ecu im Sinne des Artikel 109g des Vertrags und in der Definition der Verordnung (EG) Nr. 3320/94 durch eine Bezugnahme auf den Euro zum Kurs von 1 Euro für 1 Ecu ersetzt. Dementsprechend sind in Arti-

kel 5d der (2. Schaden-)Richtlinie des Rates (88/357/EWG) zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften für die Direktversicherung (mit Ausnahme der Lebensversicherung) und zur Erleichterung der tatsächlichen Ausübung des freien Dienstleistungsverkehrs sowie zur Änderung der Richtlinie 73/239/EWG die zur Definition von Großrisiken in Ecu bestimmten Bilanzsummen nunmehr in Euro bestimmt. In der zur Umsetzung des Artikels 7 Abs. 1 Buchstabe f der 2. Schaden-Richtlinie erlassenen Bestimmung des Artikel 10 Abs. 1 ist daher in Satz 2 Nr. 3 Buchstabe a und b die Bezeichnung „ECU“ nunmehr durch die Bezeichnung „Euro“ zu ersetzen.

Zu Nummer 2

Nach dem Inkrafttreten der Europäischen Währungsunion und nach der Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 3320/94 des Rates vom 22. Dezember 1994 zur Kodifizierung der geltenden Rechtsvorschriften der Gemeinschaft zur Definition der Ecu nach Inkrafttreten des Vertrages über die Europäische Union durch Artikel 2 Abs. 2 der Verordnung (EG) Nr. 1103/97 des Rates vom 17. Juni 1997 über bestimmte Vorschriften im Zusammenhang mit der Einführung des Euro (Euro-Verordnung I) ist die Ecu als Währungskorb nicht mehr definiert und eine Festlegung des Gegenwertes findet demgemäß nicht mehr statt.

Soweit nach Artikel 10 Abs. 1 Satz 3 für die Feststellung der Wertgrenzen des Artikel 10 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 Buchstaben a und b die Zahlen eines Konzernabschlusses maßgeblich sind, der in der Währung eines nicht teilnehmenden Mitgliedstaates im Sinne des Artikel 1 der Verordnung (EG) Nr. 1103/97 des Rates vom 17. Juni 1997 über bestimmte Vorschriften im Zusammenhang mit der Einführung des Euro (Euro-Verordnung I) erstellt ist, wird der Wechselkurs zum Bilanzstichtag als maßgeblich anzusehen sein.

Die Verweisung in Artikel 10 Abs. 1 Satz 4 ist daher insgesamt gegenstandslos geworden und aufzuheben.

Zu Artikel 9

Es handelt sich in den Absätzen 1 und 2 um Folgeänderungen zur Änderung des § 335 HGB. Absatz 3 enthält eine Übergangsbestimmung für die erstmalige Anwendung der geänderten §§ 160, 313 und 314 des Aktiengesetzes.

Zu Artikel 10

Das Gesetz soll zum frühestmöglichen Zeitpunkt in Kraft treten. Besondere Übergangsregelungen befinden sich in Artikel 2 (§ 23 PubLG), in Artikel 4 (§ 185 Abs. 3 FGG), im neuen Artikel 48 EGHGB (vgl. Artikel 5 und die dortige Begründung) sowie in Artikel 9 Abs. 3.

24.09.99

Stellungnahme des Bundesrates

Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Richtlinie des Rates der Europäischen Union zur Änderung der Bilanz- und der Konzernbilanzrichtlinie hinsichtlich ihres Anwendungsbereichs (90/605/EWG), zur Verbesserung der Offenlegung von Jahresabschlüssen und zur Änderung anderer handelsrechtlicher Bestimmungen
(Kapitalgesellschaften- und Co-Richtlinie-Gesetz - KapCoRiLiG)

Der Bundesrat hat in seiner 742. Sitzung am 24. September 1999 beschlossen, zu dem Gesetzentwurf gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes wie folgt Stellung zu nehmen:

1. Zu Artikel 1 Nr. 1 Buchstabe a (§ 8a Abs. 1 Satz 3 HGB)

In Artikel 1 Nr. 1 Buchstabe a ist in § 8a Abs. 1 Satz 3 das Wort "nur" zu streichen.

Begründung:

Entscheidend ist, dass die einzureichenden Schriftstücke maschinell lesbar und für die maschinelle Bearbeitung geeignet sind. Unschädlich ist es, wenn sie daneben auch auf herkömmliche Weise lesbar wären. Das Wort "nur" ist daher zu streichen.

2. Zu Artikel 1 Nr. 1 (§ 8a Abs. 5 HGB)

Artikel 1 Nr. 1 ist wie folgt zu fassen:

1. § 8a wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 wird wie folgt geändert:

.....

b) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

"(5) Die näheren Anordnungen über die maschinelle Führung des Handelsregisters, die Aufbewahrung von Schriftstücken nach Absatz 3 und die Einreichung und Aufbewahrung der für die Einreichung von Abschlüssen und Schriftstücken nach Absatz 1 Satz 3 und Absatz 4 verwendeten Trägermedien trifft die Landesjustizverwaltung, soweit nicht durch Rechtsverordnung nach § 125 Abs. 3 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit Vorschriften erlassen werden."

Begründung:

Die Möglichkeit in § 8a Abs. 5, durch Anordnung der Landesjustizverwaltung ein einheitliches Verfahren und übereinstimmende Grundsätze zu gewährleisten, muss auch für die neu geschaffene Regelungsmöglichkeit nach § 8a Abs. 1 Satz 3 HGB eröffnet sein.

Die Befugnis sollte aus folgenden Gründen ausdrücklich auch auf die Aufbewahrung erstreckt werden:

Nach dem derzeitigen Stand der Technik, ist davon auszugehen, dass die einzureichenden Schriftstücke entweder auf Datenträgern (z.B. Disketten oder Bändern) oder als elektronische Datei über ein Netzwerk (z.B. als Anhang oder Inhalt einer e-mail) eingereicht werden. Die vorzuhaltenden und gegebenenfalls zu beauskunftenden Inhalte (d.h. die einzureichenden "Schriftstücke") werden aus diesen Trägermedien in das maschinell geführte Register übernommen, dort gespeichert und zur Beauskunftung zur Verfügung stehen. Die weitere Aufbewahrung der Trägermedien (insbesondere Disketten und Bänder) erscheint daher nicht erforderlich und organisatorisch kontraproduktiv, da räumliche Kapazitäten gebunden würden und organisatorisch ein Verwaltungsaufwand getrieben werden müsste, der mit der maschinellen Registerführung gerade verringert werden soll.

Außerdem wäre eine Online-Beauskunftung aus den eingereichten Trägermedien selbst nicht realisierbar.

3. Zu Artikel 1 Nr. 1 (§§ 8a und 9a HGB)

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung zu prüfen, ob das in § 9a HGB vorgesehene automatisierte Abrufverfahren auf alle zum Handelsregister eingereichten Schriftstücke im Sinne des § 9 Abs. 1 HGB erweitert werden kann, insbesondere auf die Unterlagen zur Rechnungslegung und auf die Gesellschafterlisten, in die besonders häufig Einsicht genommen wird.

Die 70. Konferenz der Justizministerinnen und -minister vom 7. bis 9. Juni 1999 in Baden-Baden hat unter TOP 1.13 gefordert, dass geprüft werden muss, ob die Jahresabschlüsse externen Nutzern im automatisierten Abrufverfahren zur Einsicht zur Verfügung gestellt werden können. In diese Prüfung sollten auch die weiteren zum Handelsregister einzureichenden Unterlagen einbezogen werden, in die gemäß § 9 Abs. 1 HGB ein unbeschränktes Einsichtsrecht für jedermann besteht.

Derzeit fehlen zwar noch die technischen Voraussetzungen für die elektronische Archivierung und Beauskunftung dieser Unterlagen. Die Voraussetzungen können jedoch in einigen Ländern bis zum Ende des Jahres 2000 geschaffen werden. Der Bundesrat begrüßt deshalb nachdrücklich die in Artikel 1 Nr. 1 des Gesetzentwurfs vorgesehene Ergänzung des § 8a HGB. Er ist jedoch der Auffassung, dass die hierdurch geschaffenen Möglichkeiten der Entlastung der Registergerichte auch bei der Auskunfterteilung genutzt werden sollten.

Aus der Sicht der Registergerichte besteht im Hinblick auf die mit dem Vollzug des vorliegenden Gesetzentwurfs verbundene außerordentlich hohe Belastung ein großes Interesse daran, dass künftig, sobald die technischen Voraussetzungen gegeben sind, der automatisierte Datenabruf möglichst weitgehend erfolgen kann.

Der Bundesrat hält eine Überprüfung für erforderlich, ob berechnigte Belange des Datenschutzes die bisherige restriktive Fassung des § 9a HGB erforderlich machen.

4. Zu Artikel 1 Nr. 1a - neu - (§162 Abs. 3 nach Satz 1 - neu - HGB)

In Artikel 1 Nr. 1 ist nach Nummer 1 folgende Nummer 1a einzufügen:

'1a. Dem § 162 Abs. 3 wird folgender Satz angefügt:

"Bei Änderung der Zahl der Kommanditisten einer Kommanditgesellschaft ist in der Bekanntmachung der Eintragung nur allgemein auf diese Änderung hinzuweisen."

Begründung:

Die Änderung ergänzt eine durch das Handelsrechtsreformgesetz vorgenommene Änderung des § 175 Satz 2 HGB.

Auf Antrag des Bundesrates (BR-Drs. 340/97 (Beschluss) Ziffer 5) war durch Artikel 3 Nr. 35 des Handelsrechtsreformgesetzes § 175 Satz 2 HGB wie folgt gefasst worden:

"In der Bekanntmachung der Eintragung ist nur allgemein auf eine Änderung der Beteiligung hinzuweisen."

Der Bundesrat hatte darauf hingewiesen, dass die geltende Fassung von § 175 Satz 2 zu für die Registergerichte aufwendigen, für den Leser aber gleichwohl nichtssagenden Bekanntmachungen führt. Als Beispiel wurden folgende Bekanntmachungen angeführt:

"Durch Gesamtrechtsnachfolge:

Ein Kommanditist ist ausgeschieden.

Zwei Kommanditisten sind eingetreten.

Durch Sonderrechtsnachfolge:

Ein Kommanditist ist ausgeschieden.

Eine Kommanditeinlage ist erhöht."

Diese Informationen seien für den Leser der Bekanntmachung von geringem Wert, da, wie bei der Ersteintragung, die Summe der haftenden Kommanditeinlagen nicht angegeben sei und auch die Namen der Kommanditisten nicht erschienen. Es solle daher zur Vereinfachung der Arbeit der Registergerichte bei Veränderungen von Kommanditbeteiligungen lediglich ein Hinweis erfolgen, dass sich bei den Kommanditbeteiligungen Änderungen ergeben haben. Die Zahl und der Rechtsgrund der Änderungen sollten nicht mehr in die Bekanntmachung aufzunehmen sein.

Die vorgeschlagene Änderung führe ferner zu einer Verringerung der ohnehin hohen Veröffentlichungskosten. Die Belange des Rechtsverkehrs würden durch die vorgeschlagene Änderung nicht beeinträchtigt, da bei Inanspruchnahme von Kommanditisten im Einzelfall ohnehin eine Einsicht in das Registerblatt notwendig sei, um die Haftungssumme feststellen zu können.

Die Bundesregierung hatte diesem Vorschlag in ihrer Gegenäußerung zugestimmt (BT-Drs. 13/8444 vom 29. August 1997, S. 99).

Während § 175 HGB die Fälle der Erhöhung sowie der Herabsetzung einer Kommanditeinlage betrifft, bezieht sich § 162 Abs. 3 HGB auf die Fälle des Eintritts eines Kommanditisten in eine bestehende Handelsgesellschaft und auf den Fall des Ausscheidens eines Kommanditisten aus einer Kommanditgesellschaft.

Nach bisheriger Rechtslage - die durch das Handelsrechtsreformgesetz nicht geändert wurde - wird gemäß § 162 Abs. 2, 3 HGB beim Eintritt und beim Ausscheiden eines Kommanditisten nur bekanntgemacht, dass ein Kommanditist (ohne Namensnennung) eingetreten bzw. ausgeschieden ist; wenn das Ausscheiden auf einer Rechtsnachfolge beruht, muss die Rechtsnachfolge auch in die Bekanntmachung aufgenommen werden (so: Röhrich/von Westphalen, Handelsgesetzbuch, Kommentar zu Handelsstand, Handelsgesellschaften, Handelsgeschäften und besonderen Handelsverträgen <ohne Bilanz-, Transport- und Seerecht>, Köln 1998, § 162 HGB, Rnrrn. 19, 16).

Die oben wiedergegebene Begründung des Bundesrates für die Neufassung des § 175 Satz 2 HGB bezieht sich jedoch nicht nur auf die Erhöhung oder Herabsetzung einer Kommanditeinlage und damit nicht nur auf § 175 HGB. Vielmehr beziehen sich die als Bekanntmachungen von geringem Wert bezeichneten Bekanntmachungsbeispiele auch auf die Fälle des Ausscheidens und des Eintritts von Kommanditisten und damit auf den Regelungsbereich des § 162 Abs. 3 HGB. Allerdings regelt diese Vorschrift nicht nur den Fall des Eintritts eines Kommanditisten in eine bestehende Kommanditgesellschaft, sondern allgemein den Fall des Eintritts in eine bestehende Handelsgesellschaft und damit auch den Fall, dass durch den Eintritt eines Kommanditisten in eine offene Handelsgesellschaft eine Kommanditgesellschaft zur Entstehung gelangt. In diesem Fall wäre die Beschränkung der Bekanntmachung der Handelsregistereintragung auf den Hinweis, dass die Beteiligung sich geändert habe, nicht ausreichend. Für den Fall des Eintritts und des Austritts eines Kommanditisten in eine fortbestehende Kommanditgesellschaft sollte jedoch - entsprechend einer Anregung der registerrechtlichen Praxis - eine dem § 175 Satz 2 entsprechende Regelung getroffen werden. Hierdurch könnte die Arbeit der Registergerichte weiter vereinfacht werden. Es würden Bekanntmachungen von geringem Wert vermieden und Veröffentlichungskosten verringert. Wie bei § 175 HGB würden auch hier Belange des Rechtsverkehrs nicht beeinträchtigt.

5. Zu Artikel 1 Nr. 13a – neu – (§ 325 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Satz 1 HGB).
Nr. 13b – neu – (§ 326 Satz 1 HGB)

In Artikel 1 sind nach Nummer 13 folgende Nummern 13a und 13b einzufügen:

- '13a. In § 325 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 Satz 1 wird jeweils das Wort "neunten" durch das Wort "zwölften" ersetzt.
- 13b. In § 326 Satz 1 werden die Wörter "spätestens vor Ablauf des zwölften Monats des dem Bilanzstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs" gestrichen.'

Begründung:

Die gesetzlichen Fristen für die Offenlegung der Jahresabschlüsse sollten zur Entlastung der Registergerichte vereinheitlicht werden.

Nach geltendem Recht haben große und mittelgroße Kapitalgesellschaften sowie Konzerne ihren Jahresabschluss spätestens vor Ablauf des neunten Monats des dem Abschlussstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs offenzulegen (§ 325 Abs. 1 Satz 1, Abs. 3 Satz 1 HGB). Für kleine Kapitalgesellschaften beträgt die Frist zwölf Monate (§ 326 Satz 1 HGB).

In den zahlreichen Fällen, in denen ein offenlegungspflichtiges Unternehmen bisher noch keinen Jahresabschluss offengelegt hat, wird das Registergericht aus den ihm vorliegenden Unterlagen in der Regel nicht erkennen können, ob es sich um ein großes oder mittelgroßes oder aber um ein kleines Unternehmen i.S.v. § 267 HGB handelt. Wird in der Zeit zwischen dem Ablauf des neunten und des zwölften auf den Abschlussstichtag folgenden Kalendermonats ein Zwangsgeldantrag gestellt, wird das Registergericht die daraufhin zu verfügende Zwangsgeldandrohung (§ 132 Abs. 1 FGG i.V.m. § 335 Abs. 3 HGB i.d.F.v. Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe c des Entwurfs) auf einen Einspruch hin stets wieder aufheben müssen (§ 135 Abs. 1 FGG), wenn sich aus den Darlegungen des Betroffenen ergibt, dass es sich um eine kleine Gesellschaft handelt, für die die zwölfmonatige gesetzliche Offenlegungsfrist noch nicht abgelaufen ist. Für eine Aufrechterhaltung der Zwangsgeldandrohung unter gleichzeitiger Verlängerung der vom Gericht nach § 132 Abs. 1 Satz 1 FGG gesetzten Frist besteht in diesen Fällen keine rechtliche Grundlage. Solange die gesetzliche Offenlegungsfrist noch nicht abgelaufen ist, liegt ein Verstoß gegen die Offenlegungspflicht nicht vor und sind deshalb die rechtlichen Voraussetzungen für ein Einschreiten des Registergerichts nach § 335 Abs. 1 Nr. 6 HGB i.d.F.v. Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe a des Entwurfs nicht gegeben.

Die vorgeschlagene Vereinheitlichung der gesetzlichen Offenlegungsfristen auf zwölf Monate bewahrt die Registergerichte vor einer Zusatzbelastung durch verfrühte Zwangsgeldandrohungen, dagegen gerichtete begründete Einsprüche und eine daraufhin notwendig werdende Wiederaufhebung der Androhungsverfügungen.

Das EG-Recht steht der vorgeschlagenen Fristvereinheitlichung nicht entgegen. Die insoweit maßgebliche Richtlinie des Rates vom 9. März 1968 (68/151/EWG) schreibt Fristen, innerhalb deren die Offenlegung zu erfolgen hat, nicht vor.

6. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b (§ 335 Abs. 2 HGB),
Artikel 4 Nr. 2 Buchstabe b (§ 140 Abs. 2 Satz 1 FGG) und
Artikel 7 (Änderung der Kostenordnung)

- a) In Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b ist § 335 Abs. 2 wie folgt zu ändern:

aa) Die Sätze 1 und 2 sind wie folgt zu fassen:

"§ 14 gilt mit der Maßgabe, dass das Registergericht nur einschreitet, wenn ein Dritter dies schriftlich oder zu Protokoll der Geschäftsstelle anregt. Eine Zurücknahme der Anregung hat auf den Fortgang des Verfahrens keinen Einfluss."

bb) Satz 8 ist zu streichen.

b) In Artikel 4 Nr. 2 Buchstabe b sind in § 140 Abs. 2 Satz 1 die Wörter "eines Antrags" durch die Wörter "einer Anregung" zu ersetzen.

c) Artikel 7 ist wie folgt zu fassen:

'Artikel 7

Änderung der Kostenordnung

In § 2 Nr. 2 der Kostenordnung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 361-1 veröffentlichten bereinigten Fassung, die zuletzt durch Artikel 3 des Gesetzes vom 31. August 1998 (BGBl. I S. 2585) geändert worden ist, werden nach den Wörtern "die von Amts wegen vorgenommen werden" die Wörter "mit Ausnahme der Verfahren zur Festsetzung eines Zwangsgeldes nach § 335 Abs. 1 des Handelsgesetzbuchs" eingefügt.'

Begründung:

Zu a):

Ein an der Einsichtnahme in den Jahresabschluss interessierter Dritter sollte nicht gezwungen sein, sich zur Herbeiführung der Offenlegung in die Rolle eines am gerichtlichen Verfahren beteiligten Antragstellers zu begeben und damit ein Kostenrisiko aus § 2 Nr. 1 KostO und aus § 13a FGG einzugehen.

Der Vorschlag des Entwurfs, das Zwangsgeldverfahren zwar als Antragsverfahren auszugestalten, die Anwendbarkeit der §§ 2 Nr. 1 KostO, 13a FGG insoweit aber auszuschließen, ist, soweit es um den Ausschluss von § 13a Abs. 1 FGG geht, mit den Belangen der Staatskasse im Prozesskostenhilfungsverfahren nicht vereinbar. Ein Antragsteller hat gemäß § 14 FGG unter den Voraussetzungen der §§ 114 ff. ZPO als Verfahrensbeteiligter Anspruch auf Prozesskostenhilfe. Er kann nach überwiegender Meinung entsprechend § 121 Abs. 2 Satz 1 ZPO die Beordnung eines Rechtsanwalts verlangen, wenn der Gegner, was bei Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs einer Gesellschaft wohl häufig der Fall sein wird, anwaltlich vertreten ist (vgl. Bassenge, FGG, 8. Aufl. 1999, § 14 Rn. 5 m.w.N.; Bumiller/Winkler, FGG, 6. Aufl. 1995, § 14 Anm. 6 m.w.N.; vgl. auch die Nachweise bei Keidel/Kuntze/Winkler, FGG,

14. Aufl. 1999, Fußn. 57 zu § 14). Der dem Antragsteller beigeordnete Rechtsanwalt erhält seine Vergütung aus der Staatskasse (§§ 121 ff. BRAGO). Die Staatskasse kann diese Leistung, sofern sie nicht vom Prozesskostenhilfeempfänger durch Ratenzahlung (§ 120 ZPO) aufgebracht werden kann, nur mit Hilfe des nach § 130 Abs. 1 Satz 1 BRAGO auf sie übergehenden Erstattungsanspruchs des beigeordneten Anwalts gegen den erstattungspflichtigen Gegner zurückerlangen. Ein Erstattungsanspruch des beigeordneten Rechtsanwalts setzt nach § 126 Abs. 1 ZPO eine Verurteilung des Gegners zur Tragung der außergerichtlichen Kosten voraus. Die Möglichkeit einer dahin gehenden Kostenentscheidung nach § 13a Abs. 1 FGG schließt der Entwurf jedoch zum Nachteil der Staatskasse aus.

Statt eines Antragsverfahrens sollte es genügen, dass der an der Einsichtnahme interessierte Dritte, ohne sich in eine formelle Beteiligtenstellung zu begeben, die Erzwingung der Offenlegung beim Registergericht lediglich anregt. Liegt eine solche Anregung als notwendige Verfahrensvoraussetzung vor, soll das Registergericht nach Maßgabe der §§ 14 HGB, 132 ff. FGG verpflichtet sein, das Zwangsgeldverfahren von Amts wegen durchzuführen. Im Interesse der Rechtsklarheit soll der Dritte seine Anregung schriftlich oder zu Protokoll der Geschäftsstelle (§ 11 FGG) erklären müssen. Entsprechend der geltenden Regelung in § 335 Satz 6 HGB soll eine spätere Zurücknahme der Anregung auf die Fortsetzung des amtswegigen Zwangsgeldverfahrens keinen Einfluss haben.

Die Ausgestaltung als Amtsverfahren vermeidet ein Kostenrisiko des an diesem Verfahren nicht beteiligten Dritten aus § 13a FGG, ohne die Belange der Staatskasse zu beeinträchtigen. Zugleich wird der Möglichkeit vorgebeugt, Erzwingungsanträge ohne ein Interesse an der Offenlegung lediglich zur Herbeiführung eines Vergütungsanspruchs nach § 14 FGG i.V.m. § 126 Abs. 1 ZPO oder nach §§ 121 ff. BRAGO zu stellen.

Für das Registergericht gestaltet sich das Amtsverfahren einfacher als ein Antragsverfahren. Das Gericht hat auch im Falle mehrerer dasselbe Unternehmen betreffender Erzwingungsanregungen nur ein Zwangsgeldverfahren durchzuführen. Die Frage, ob im Falle mehrerer Anträge mehrere selbständige Zwangsgeldverfahren eingeleitet werden müssten, ob mehrere Antragsteller zueinander in Streitgenossenschaft stünden und welche verfahrensrechtlichen Folgerungen sich daraus ergäben, brauchen nicht entschieden zu werden. Da die an der Einsichtnahme interessierten Dritten nicht Verfahrensbeteiligte sind, ist das Gericht nicht nach Artikel 103 Abs. 1 GG verpflichtet, ihnen das gesamte Vorbringen des vom Zwangsgeldverfahren Betroffenen jeweils zur Kenntnis und zur Stellungnahme zuzuleiten. Das Ziel einer umgehenden Offenlegung kann damit zügiger herbeigeführt werden. Die Möglichkeit des Registergerichts, einen Dritten im Einzelfall aus gegebenem Anlass im Zuge der Amtsermittlung nach § 12 FGG zum Vorbringen des Betroffenen anzuhören, bleibt unberührt.

Die Möglichkeit Dritter, ein gerichtliches Erzwingungsverfahren herbeizuführen, wird durch ein auf Anregung durchzuführendes Amtsverfahren im Vergleich zum Antragsverfahren nicht verkürzt. Das Registergericht ist im Falle

der Anregung ebenso wie im Falle eines Antrags verpflichtet, die unterbliebene Offenlegung mit Zwangsgeld durchzusetzen.

Die an der Einsichtnahme in den Jahresabschluss interessierten Dritten waren auch vor dem In-Kraft-Treten des Bilanzrichtliniengesetzes nicht als Antragsteller am Erzwingungsverfahren beteiligt (vgl. Jansen, FGG, 2. Aufl. 1970, § 132 Rn. 47).

Zu b):

Folge der Änderung zu a).

Zu c):

Aus den in der Entwurfsbegründung zu Artikel 7 (Seite 61) genannten Gründen sollte eine gesetzliche Kostenschuldnerschaft des an der Einsichtnahme in den Jahresabschluss interessierten Dritten ausgeschlossen werden. Da das Zwangsgeldverfahren im Unterschied zum Entwurf nicht als Antragsverfahren, sondern von Amts wegen durchgeführt werden soll, ist § 2 Nr. 2 KostO entsprechend einzuschränken.

7. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b (§ 335 Abs. 2 Satz 6 HGB)

In Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b ist in § 335 Abs. 2 Satz 6 das Wort "Zugleich" zu streichen und das nachfolgende Wort "mit" groß zu schreiben.

Begründung:

Sprachliche Verbesserung. Das Erfordernis der Gleichzeitigkeit ergibt sich bereits aus dem Gebot, den Hinweis auf die Festsetzung von Ordnungsgeld mit der Androhung des Zwangsgeldes zu verbinden.

8. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b (§ 335 Abs. 2 Satz 7. nach Satz 7 - neu - HGB)

In Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b ist § 335 Abs. 2 wie folgt zu ändern:

a) In Satz 7 ist der Satzteil "; eine weitere Beschwerde ist ausgeschlossen" zu streichen.

b) Nach Satz 7 sind folgende Sätze einzufügen:

"§ 139 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit findet mit der Maßgabe Anwendung, dass die sofortige Beschwerde nur zulässig ist, wenn Beschwerdegegenstand die Festsetzung eines Zwangsgeldes oder die Verwerfung des Einspruchs gegen die Androhung

eines Zwangsgeldes von mindestens zweitausendfünfhundert Euro ist. Eine weitere Beschwerde findet nicht statt. Für die Entscheidung über die Beschwerde ist § 348 der Zivilprozessordnung entsprechend anzuwenden; über eine bei der Kammer für Handelssachen anhängige Beschwerde entscheidet der Vorsitzende."

Begründung:

Zu a):

Folge der Änderung zu b) in Satz 8 und 9 - neu -

Zu b), Satz 8 und 9 - neu -:

Im Interesse der Entlastung der Gerichte und der Beschleunigung des Verfahrens sollte abweichend von § 139 FGG gegen die Verwerfung eines Einspruchs und gegen die Festsetzung eines Zwangsgeldes die sofortige Beschwerde nur in eingeschränktem Umfang möglich sein.

Die Beschwerde belastet das Registergericht, weil es dem Beschwerdegericht regelmäßig nicht nur die Akten des Zwangsgeldverfahrens, sondern auch die das Unternehmen betreffende Registerakte vorlegen muss und dadurch die Bearbeitung anderer das Unternehmen betreffender Vorgänge für die Dauer des Beschwerdeverfahrens erschwert wird. Das Beschwerdeverfahren bei der nach § 30 FGG zuständigen Kammer für Handelssachen gestaltet sich schwerfällig, weil die Sache regelmäßig erst an einem der turnusmäßigen Sitzungstage mit den Laienbeisitzern beraten werden kann und weil die Unterschriften der Beisitzer nach Abfassung der Beschwerdeentscheidung regelmäßig erst im Postwege eingeholt werden können.

Von der Sache her erscheint in den Zwangsgeldverfahren nach § 335 Abs. 1 HGB eine Überprüfung der registergerichtlichen Entscheidung durch ein Kollegialgericht grundsätzlich nicht erforderlich. Bei der Beurteilung der Fragen, ob eine Pflicht zur Vornahme der in § 335 Abs. 1 HGB-E bezeichneten Handlungen besteht, ob diese Pflicht bei Anwendung der im Verkehr erforderlichen Sorgfalt (vgl. insoweit Keidel/Kuntze/Winkler, FGG, 14. Aufl. 1999, § 132 Rdn. 25) innerhalb der vom Gericht nach § 132 Abs. 1 FGG gesetzten Frist erfüllt werden kann und ob sie fristgemäß erfüllt worden ist, werden sich im Allgemeinen weder tatsächliche noch rechtliche Schwierigkeiten ergeben. Es erscheint hier grundsätzlich ausreichend, dass die vom Rechtspfleger erlassene Entscheidung (§ 3 Nr. 2 d RPflG) auf den Rechtsbehelf der befristeten Erinnerung hin (§ 11 Abs. 2 Satz 1 RPflG) zunächst vom Rechtspfleger selbst und im Falle der Nichtabhilfe vom Registerrichter überprüft wird (§ 11 Abs. 2 Satz 3 und 4 RPflG).

Lediglich in Fällen eines hohen Zwangsgeldes sollte eine Kontrolle durch das Rechtsmittelgericht wegen des besonderen Gewichts der Sache sowie im Interesse einer einheitlichen Rechtsanwendung möglich sein. Berücksichtigt man, dass eine Partei im oftmals komplizierten Zivilprozess eine Berufungssumme von 1.500 DM hinnehmen muss, die sich unter Hinzurechnung der Prozessko-

sten als Rechtsmittelsperre bis zu 3.000 DM und mehr auswirken kann, erscheint in den vergleichsweise unkomplizierten Verfahren nach § 335 HGB eine dem Betrag von 5.000 DM entsprechende Beschwerdesumme von 2.500 Euro vertretbar.

Der im Entwurf vorgesehene Ausschluss der weiteren Beschwerde soll beibehalten werden.

zu b), Satz 10 - neu -:

Entsprechend dem § 139 des Gesetzes über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit (FGG) bestimmten Grundsatz soll auch bei Festsetzungen von Zwangsgeldern wegen Verletzung der in § 335 Abs. 1 HGB-E genannten Pflichten ein Beschwerdeverfahren stattfinden.

Die Entscheidung durch ein Kollegialorgan dürfte jedoch in der Regel nicht erforderlich sein, weil die Angelegenheit meist keine grundsätzliche Bedeutung hat und auch keine besonderen rechtlichen und tatsächlichen Schwierigkeiten aufweisen wird. Abweichend von § 30 Abs. 1 FGG ist daher eine entsprechende Anwendung des § 348 der Zivilprozessordnung angezeigt.

Ist über die Beschwerde durch eine Kammer für Handelssachen zu entscheiden, soll der Vorsitzende allein zuständig sein. Eine Hinzuziehung von Handelsrichtern ist entbehrlich, weil es bei der Entscheidung nicht auf die Gebräuche oder die Ausdrucksweise des Handels ankommt, sondern allein Rechtsfragen zur Entscheidung stehen.

9. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b (§ 335 Abs. 2 HGB).

Artikel 4 Nr. 2 Buchstabe b (§ 140 Abs. 2 und 3 FGG)

Der Bundesrat begrüßt es, dass die Bundesregierung in ihrem Gesetzentwurf den von der Sorge um die Funktionsfähigkeit der Registergerichte getragenen Wünschen der Länder Rechnung getragen und ein Erzwingungsverfahren auf Antrag von jedermann vorgesehen hat. Im Interesse vollständiger und inhaltlich richtiger Register begrüßt er es außerdem, dass auf eine Registersperre verzichtet wurde. Schließlich begrüßt er es, dass auf eine Durchsetzung der Offenlegungspflichten mittels Straf- oder Bußgeldvorschriften verzichtet wird, weil die Erzwingungsverfahren durch die besonders sachkundigen und mit der Materie vertrauten Registergerichte durchgeführt werden sollten.

Der Bundesrat hat allerdings schwerwiegende Bedenken, dass neben einem Zwangsgeldverfahren auf Antrag von jedermann parallel ein Ordnungsgeldverfahren durchgeführt werden soll.

Der Bundesrat hält es für ausreichend, eines dieser beiden Verfahren durchzuführen. Da die Verhängung eines Ordnungsgeldes keinen Strafklageverbrauch zur Folge hat, kann ein Ordnungsgeld, ebenso wie ein Zwangsgeld, wiederholt und in steigender Höhe verhängt werden, um die in § 335 Abs. 1 HGB vorgeschriebenen Handlungen zu erzwingen. Deshalb muss der vorgeschlagene § 335 Abs. 2 Satz 6 HGB, obwohl der Wortlaut nicht eindeutig ist und die Begründung hierzu keine Ausführungen enthält, auch jetzt schon dahin verstanden werden, dass mit jeder Androhung eines Zwangsgeldes wiederum der Hinweis auf das (gegebenenfalls erneut) zu verhängende Ordnungsgeld zu verbinden ist und dass anschließend jeweils erneut gemäß § 140 Abs. 2 FGG ein Ordnungsgeld zu verhängen ist.

Der Bundesrat hält beide Erzwingungsverfahren - Zwangsgeldverfahren auf Antrag von jedermann und Ordnungsgeldverfahren auf Antrag von jedermann (als Verfahrensvoraussetzung) - für geeignet, eine Kumulierung aber zur effektiven Umsetzung der EG-Richtlinie nicht für erforderlich. Im Interesse der Vermeidung zusätzlicher Belastungen der Registergerichte, deren Belastung bereits durch die Durchführung eines dieser Verfahren dramatisch ansteigen wird, muss deshalb auf ein derartiges Doppelverfahren verzichtet werden.

Ein Ordnungsgeldverfahren hätte gegenüber einem Zwangsgeldverfahren eine erhöhte Effektivität und Zwangswirkung, weil ein rechtskräftig verhängtes Ordnungsgeld - anders als ein Zwangsgeld - auch dann noch vollstreckt werden kann, wenn die zu erzwingende Handlung erbracht ist. Während die Gesellschaft ein Zwangsgeldverfahren ohne Risiko abwarten und die Vollstreckung noch im Vollstreckungsverfahren durch die Erfüllung der Pflicht abwenden und dadurch das Verfahren erheblich hinauszögern kann, kann nach rechtskräftiger Verhängung eines Ordnungsgeldes die Vollstreckung nicht mehr abgewendet werden. Dies lässt erwarten, dass die Gesellschaften bzw. die vertretungsberechtigten Organe ihre Verpflichtung bei Androhung eines Ordnungsgeldes schneller erfüllen werden. Das Ordnungsgeldverfahren hätte auch wegen des vorgesehenen hohen Mindestordnungsgeldes eine hohe Zwangswirkung.

Auch ein reines Ordnungsgeldverfahren müsste jedoch im Interesse der Effektivität dieses Verfahrens in jedem Falle von den Registergerichten durchgeführt werden. Ein Ausweichen auf ein Ordnungswidrigkeitenverfahren kann wegen der damit verbundenen Nachteile keinesfalls in Betracht gezogen werden.

Der Bundesrat hielte es allerdings auch für vertretbar, für den vorliegenden Fall ein einmal rechtskräftig festgesetztes Zwangsgeld auf jeden Fall für vollstreckbar zu erklären. Rechtssystematische Bedenken gegen eine solche Lösung erscheinen überwindbar.

10. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b (§ 335 Abs. 2 HGB)

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu prüfen, ob die im Gesetzentwurf für die Festsetzung von Zwangs- und Ordnungsgeld in Euro enthaltenen Beträge nicht erst zum 1. Januar 2002 in Kraft treten können und bis dahin Übergangsvorschriften in DM nötig sind.

Begründung:

Im Gesetzentwurf sind die Rahmen von zu verhängenden Zwangs- und Ordnungsgelder in Euro bezeichnet (Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe b, Artikel 2 Nr. 8, Artikel 13 Nr. 2 Buchstabe b). Weiter enthalten Artikel 1 Nr. 20 Buchstabe b und Artikel 8 Nr. 1 Schwellenwerte in Euro).

Die Umstellung von DM-Beträgen in Rechtsvorschriften auf Euro-Beträge ist gemeinschaftsrechtlich jederzeit zulässig, auch schon mit Wirkung zu einem Zeitpunkt vor dem 1.1.2002.

Fraglich ist jedoch, ob das In-Kraft-Treten der Umstellung bereits vor dem 1.1.2002 den Vorgaben des beim Bundesfinanzministerium gebildeten Arbeitsstab Wirtschafts- und Währungsunion entspricht. Der Bericht der Bundesregierung zu dieser Frage geht ersichtlich von einer Umstellung erst mit Wirkung ab 1.1.2002 aus (BR-Drs. 259/99, Nr. 46, S. 25): Der Euro könne nur zusätzlich zur DM verwendet werden, weil die dem öffentlich-rechtlichen Verwaltungshandeln zugrundeliegenden Rechtsvorschriften einstweilen weiter allein DM-Beträge enthalten und kraft europäischem Währungsrechts erst zum 1.1.2002 umgestellt werden.

Insbesondere bei der Festsetzung von Zwangs- und Ordnungsgeld ergeben sich Probleme. Nach dem Grundsatz, dass ein Rechtsinstrument in derjenigen Denomination auszuführen ist, die das Rechtsinstrument vorschreibt oder auf die es lautet (Artikel 8 Abs. 1 Euro-Verordnung II), wäre ein vom Gesetzgeber in Euro festgesetztes Zwangs- oder Ordnungsgeld auch in Euro zu erheben. Die Kostenrechnung der Verwaltung müsste also auch Euro lauten. Hierauf dürfte die EDV der meisten Verwaltungen nicht vorbereitet sein. Es würde einen unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand erfordern, in der Übergangszeit bis 31.12.2001 Kostenrechnungen in einem Teil der Fälle in DM und in anderen Fällen in Euro zu erstellen und Kassenwesen und Buchführung parallel in DM und in Euro laufen zu lassen. Aus diesem Grund besteht zwischen Bund, Ländern und Kommunen Einvernehmen darüber, dass der Staat auf allen Verwaltungsebenen erst zum 1.1.2002 umstellt.

Festlegungen, die den Staat zum Erlass von Zwangsgeld- oder Ordnungsgeldbescheiden in Euro zwingen, sollten daher grundsätzlich erst mit Wirkung ab 1.1.2002 getroffen werden. Sie können gleichwohl im vorliegenden Gesetzentwurf mitgeregelt werden, wenn insoweit ein In-Kraft-Treten erst zum 1.1.2002 vorgesehen wird.

Demgegenüber bestehen gegen die Festlegung von Schwellenwerten in Euro bereits vor dem 1.1.2002 keine Bedenken.

11. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe c (§ 335 Abs. 3 HGB)

In Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe c ist § 335 Abs. 3 wie folgt zu ändern:

- a) In Satz 1 sind vor den Wörtern "der Kapitalgesellschaft" die Wörter "den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs" einzufügen.
- b) In Satz 2 sind die Wörter "Unterlässt die Kapitalgesellschaft" durch die Wörter "Unterlassen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs der Kapitalgesellschaft" zu ersetzen.

Begründung:

Das Zwangsgeldverfahren richtet sich nicht gegen die Kapitalgesellschaft, sondern gemäß § 335 Abs. 1 HGB-E gegen die Mitglieder des vertretungsberechtigten Organs.

12. Zu Artikel 1 Nr. 14 Buchstabe c (§ 335 Abs. 3 HGB)

Der Bundesrat bittet die Bundesregierung, im weiteren Gesetzgebungsverfahren auf eine Regelung hinzuwirken, die den Registergerichten eine einfache Feststellung der Größenklassen nach § 267 HGB im Zwangsgeldverfahren nach § 335 Abs. 1 HGB-E ermöglicht.

Die zu § 335 Abs. 3 HGB-E vorgeschlagene Regelung gibt dem Registergericht keine ausreichende Hilfe zur Einordnung eines offenlegungspflichtigen Unternehmens in die Größenklassen nach § 267 HGB. Das Registergericht hat auf einen Antrag nach § 335 Abs. 2 Satz 1 HGB-E hin zu prüfen, ob die für das Unternehmen geltende Offenlegungsfrist (§§ 325, 326 HGB) überschritten ist und ob die zum Handelsregister einzureichenden Unterlagen vollzählig eingereicht und, sofern vorgeschrieben, bekannt gemacht worden sind (§ 329 Abs. 1 HGB).

Die Offenlegungsfrist beträgt für kleine Unternehmen i.S.v. § 267 Abs. 1 HGB zwölf Monate nach Ablauf des Geschäftsjahrs (§ 326 Satz 1 HGB). Für große und mittelgroße Unternehmen i.S.v. § 267 Abs. 2 und 3 HGB beträgt die Frist neun Monate (§ 325 Abs. 1 Satz 1, Abs. 3 Satz 1 HGB).

Kleine Unternehmen brauchen nur die Bilanz und den Anhang offenzulegen (§ 326 HGB). Mittelgroße und große Unternehmen müssen außerdem gemäß § 325 Abs. 1 Satz 1 HGB die Gewinn- und Verlustrechnung (§ 325 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 264 Abs. 1 Satz 1 HGB), den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über dessen Versagung, den Lagebericht, den Bericht des Aufsichtsrats, den Vorschlag für die Verwendung des Ergebnisses und den Beschluss über seine Verwendung unter Angabe des Jahresüberschusses oder Jahresfehlbetrags offenlegen. Große Unternehmen müssen darüber hinaus die vorgenannten Unterlagen im Bundesanzeiger bekannt machen und auch diese Bekanntmachung zum Handelsregister einreichen (§ 325 Abs. 2 HGB).

Wird gemäß § 335 Abs. 2 Satz 1 HGB-E die Festsetzung eines Zwangsgeldes nach § 335 Abs. 1 Nr. 6 HGB-E gegen ein Mitglied des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft beantragt, die bisher noch keinen Jahresabschluss offengelegt hat, so kann das Registergericht aus seinen Unterlagen regelmäßig nicht erkennen, welcher Größe das Unternehmen zuzuordnen ist und welchen Offenlegungspflichten es demgemäß unterliegt.

Nach dem vom Entwurf vorgeschlagenen § 335 Abs. 3 Satz 1 HGB-E soll in diesen Fällen das Registergericht ein Zwangsgeldverfahren einleiten und zugleich dem Betroffenen aufgeben, im Falle eines Einspruchs für das dem Abschlussstichtag vorangehende Geschäftsjahr die nach § 267 HGB größenrelevanten Umstände mitzuteilen.

Auch wenn das vertretungsberechtigte Organ dieser Aufforderung nachkäme, wäre das Registergericht zu einer größenmäßigen Einordnung des Unternehmens nicht in der Lage. Denn nach § 267 Abs. 4 Satz 1 HGB treten die Rechtsfolgen der Größenmerkmale nur ein, wenn sie an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren über- oder unterschritten werden. Um die Größenklasse des Unternehmens beurteilen zu können, müsste daher das Registergericht die Größenmerkmale auch in den vor dem Jahr des Abschlusses liegenden Geschäftsjahren bis zu einer zweimal aufeinander folgenden Über- oder Unterschreitung der Klassenkriterien zurückverfolgen. Bewegt sich ein Unternehmen pendelnd im Grenzbereich zwischen kleiner und mittelgroßer

Kapitalgesellschaft, kann zu seiner Einordnung eine Rückschau von etlichen Jahren erforderlich sein. Hierfür bietet der Entwurf keine Hilfe.

Legt der Betroffene keinen Einspruch ein, soll nach § 335 Abs. 3 Satz 2 HGB-E für das weitere Verfahren vermutet werden, dass die für kleine Unternehmen nach § 326 HGB geltenden Offenlegungserleichterungen nicht in Anspruch genommen werden können. Damit verringert sich zwar die Zahl der in Betracht zu ziehenden Größenklassen. Für das Registergericht bleibt jedoch die Frage offen, ob es das Unternehmen nun kraft Vermutung hinsichtlich des Umfangs der Offenlegungspflichten als mittelgroßes oder als großes Unternehmen zu behandeln hat.

Nicht ganz ausgewogen erscheint im Übrigen, dass die Vermutung nach § 335 Abs. 3 Satz 2 HGB-E nur für das Zwangsgeldverfahren nach § 335 Abs. 1 Nr. 6 HGB-E gilt, die ebenfalls an den Größenklassen des § 267 HGB orientierten Pflichten der Mitglieder des Vertretungsorgans der Kapitalgesellschaft zur Aufstellung des Jahresabschlusses (§§ 264 ff. HGB) und zu seiner Prüfung durch einen Abschlussprüfer (§§ 316 ff. HGB) insoweit jedoch unberührt bleiben. Ein Mitglied des Vertretungsorgans einer kleinen Kapitalgesellschaft i.S.v. § 267 Abs. 1 HGB könnte so im Zwangsgeldverfahren nach § 335 Abs. 1 Nr. 6 HGB-E zur Offenlegung von Unterlagen in dem einer mittelgroßen oder großen Gesellschaft (§ 267 Abs. 2 und 3 HGB) obliegenden Umfang (z.B. mit Lagebericht und Bestätigungsvermerk) gezwungen werden, obwohl die Erstellung eines Lageberichts und die Herbeiführung einer Abschlussprüfung in einem Erzwingungsverfahren nach § 335 Abs. 3 Nrn. 1 und 3 HGB-E nicht durchgesetzt werden könnten.

13. Zu Artikel 4 Nr. 2 Buchstabe b (§ 140 Abs. 2 FGG)

In Artikel 4 Nr. 2 Buchstabe b ist § 140 Abs. 2 wie folgt zu ändern:

- a) In Satz 1 sind die Wörter "spätestens sechs Wochen nach dem Zugang der Androhung" durch die Wörter "innerhalb der gesetzten Frist" zu ersetzen;
- b) In Satz 2 ist die Angabe "fünftausend" durch die Angabe "zweitausendfünfhundert" zu ersetzen.

Begründung:

Zu a):

Es erscheint unzweckmäßig, eine feste Frist vorzugeben. Maßgebend sollte vielmehr die vom Registergericht festgesetzte Frist sein, die unter Berücksichtigung aller Umstände festzusetzen ist. Es ist auch nicht nachvollziehbar, dass für das Zwangsgeld eine andere Frist gelten soll als für das Ordnungsgeld, da es in beiden Fällen darauf ankommt, ob die Verpflichtung innerhalb der Frist erfüllt werden kann.

Eine starre Frist von sechs Wochen, die auch nicht verlängert werden kann, erscheint auch deshalb unangemessen, da auch hier, wie beim Zwangsgeld, der Fall eintreten kann, dass das Registergericht nicht in der Lage ist festzustellen, ob das Unternehmen etwa zu Recht von der Erleichterung des § 326 HGB Gebrauch gemacht und deshalb erst nach Abschluss des zwölften auf den Abschlussstichtag folgenden Kalendermonats die Bilanz und den Anhang einzureichen hat. Wird in diesem Fall ein Antrag schon nach dem neunten Monat gestellt, ist gleichwohl gemäß § 335 Abs. 2 und 3 HGB-E ein Zwangsgeld anzudrohen. Ergibt sich sodann aufgrund der Erklärung der Gesellschaft gemäß § 335 Abs. 3 HGB-E, dass diese zu Recht von der Erleichterung des § 326 HGB Gebrauch macht, ist die gesetzte Frist zu verlängern, wenn nicht die alte Androhung insgesamt aufgehoben und eine völlig neue Androhung zugestellt wird (vgl. Entwurfsbegründung, S. 50). Die starre Frist des § 140 Abs. 2 FGG-E ist jedoch nicht verlängerbar und änderbar. Da jedoch ein Pflichtverstoß in solchen Fällen nicht vorliegt und demzufolge aufgrund der ersten Androhung ein Ordnungsgeld nicht verhängt werden kann, wäre in jedem Fall nach Ablauf der Zwölf-Monats-Frist des § 326 HGB-E eine erneute Fristsetzung erforderlich. Dies erscheint unzweckmäßig; dies wird vom Gesetzentwurf auch für den Fall der Zwangsgeldandrohung nach § 335 HGB so gesehen (Begründung, S. 50).

Zu b):

Ein Mindestordnungsgeld von 5.000 Euro erscheint unter Berücksichtigung des Umstandes, dass auch sehr kleine Gesellschaften betroffen sind und dass es sich um die erstmalige Verhängung eines Ordnungsgeldes handelt, die jedoch wiederholt werden kann, unter dem verfassungsmäßigen Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entschieden zu hoch. Ein Mindestbetrag von 2.500 Euro liegt am Rande des Vertretbaren. Das schließt nicht aus, dass bei größeren Gesellschaften auch bei der erstmaligen Verhängung eines Ordnungsgeldes höhere Beträge festgesetzt werden.

14. Zu Artikel 4 Nr. 2a - neu - (§ 147 Abs. 1 vor Satz 1 FGG)

In Artikel 4 ist nach Nummer 2 folgende Nummer 2a einzufügen:

'2a. Dem § 147 Abs. 1 wird folgender Satz vorangestellt:

"Auf das in maschineller Form als automatisierte Datei geführte Genossenschaftsregister finden § 125 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 sowie Absatz 5 entsprechende Anwendung. " "

Begründung:

Nach § 125 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 FGG kann durch Rechtsverordnung der Landesregierung bestimmt werden, dass die Daten eines elektronischen Handelsregister an andere Amtsgerichte übermittelt und auch dort zur Einsicht und Abschriftserteilung bereit gehalten werden können; nach Satz 2 kann die Ermächtigung auf die Landesjustizverwaltung übertragen werden. Damit soll dem Rechtsverkehr die Einsicht in das Handelsregister erleichtert werden können.

Des Weiteren kann nach § 125 Abs. 5 FGG die Datenverarbeitung eines elektronischen Handelsregisters im Auftrag des zuständigen Amtsgerichts auf den Anlagen einer anderen staatlichen Stelle oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts vorgenommen werden. Durch die Verweisung in § 160b Abs. 1 Satz 2 FGG auf § 125 Abs. 2 bis 5 gilt dies auch für das elektronische Partnerschaftsregister.

Dagegen ist für das Genossenschaftsregister keine vergleichbare ausdrückliche gesetzliche Verweisung auf § 125 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 und Abs. 5 FGG ersichtlich. Über § 161 GenG in Verbindung mit § 1 Genossenschaftsregisterverordnung dürfte eine ausreichende Rechtsgrundlage nicht bestehen. Die Möglichkeiten des § 125 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 sowie Absatz 5 müssen aber auch für das Genossenschaftsregister gegeben sein. Daher erscheint zumindest klarstellend eine ausdrückliche gesetzliche Verweisung geboten.

15. Zu Artikel 5 Nr. 2 (Artikel 48 Abs. 1 Satz 1, 3 EGHGB)

In Artikel 5 Nr. 2 ist Artikel 48 Abs. 1 wie folgt zu ändern:

- a) In Satz 1 ist nach der Angabe "§§ 319," die Angabe "335a," einzufügen;
- b) In Satz 3 sind die Wörter "spätestens am 31. Dezember 1998 endet" durch die Wörter "vor dem 1. Januar 1999 begonnen hat" zu ersetzen.

Begründung:

Zu a):

Die Übergangsvorschrift des Satzes 1 muss auch die Bußgeldvorschrift des § 335a HGB-E erfassen, die sich auf § 264a HGB-E bezieht, der von der Übergangsvorschrift ebenfalls erfasst wird.

Zu b):

Die vorgesehenen Regelungen in Satz 2 und Satz 3 lassen für die Anwendbarkeit des § 335 HGB-E den Fall unregelt, dass das Geschäftsjahr vor dem 31. Dezember 1998 begonnen, aber nach dem 31. Dezember 1998 geendet hat. Das Geschäftsjahr wird in der Satzung bestimmt. Es entspricht zwar meistens, aber nicht immer und nicht zwingend dem Kalenderjahr (vgl. z.B. Baumbach/Hopt, HGB, 29. Auflage, § 240, Rdnr. 6). Die Vorschrift muss aber auch diese Fälle umfassen.