

Gesetzentwurf

der Bundesregierung

Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts

A. Zielsetzung

Der Rat der Europäischen Gemeinschaften hat am 13. Juni 1983 die Siebente Richtlinie zur Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Konzernrechnungslegung von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung verabschiedet. Am 10. April 1984 hat er die Achte Richtlinie zur Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Personen verabschiedet. Rechtsgrundlage beider Richtlinien ist Artikel 54 Abs. 3 Buchstabe g des EWG-Vertrags, der die Harmonisierung der gesellschaftsrechtlichen Schutzbestimmungen vorsieht.

B. Lösung

Zur Umsetzung dieser Richtlinien in innerstaatliches Recht ist ein Artikelgesetz vorgesehen, das ausschließlich bestehende Gesetze ändert. Das vorgeschlagene Gesetz setzt die Verabschiedung des Entwurfs eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts (Bilanzrichtlinie-Gesetz), Bundestags-Drucksache 10/317, voraus. Es folgt dem Aufbau dieses Gesetzes, so daß der Schwerpunkt der Durchführung auch der Siebenten Richtlinie im Handelsgesetzbuch liegen soll. Die Pflicht zur Konzernrechnungslegung soll in den gesellschaftsrechtlichen Spezialgesetzen geregelt werden. Die Achte Richtlinie soll durch Anpassung der Wirtschaftsprüferordnung durchgeführt werden.

Der Entwurf kann im Gesetzgebungsverfahren mit dem Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes zu einem einheitlichen Gesetz zusammengefaßt werden.

C. Alternativen

keine

Die Siebente und Achte Richtlinie verpflichten die Bundesrepublik Deutschland zur Umsetzung ihrer Regelungen in deutsches Recht. Dabei müssen die sachlich gebotenen Folge- und Begleitänderungen vorgenommen werden.

D. Kosten

Für die Haushalte des Bundes und der Gemeinden bringt das vorgeschlagene Gesetz keine Kostenbelastungen mit sich. Soweit zusätzliche Personal- und Sachaufwendungen für die Länder bei den Registergerichten entstehen, sollen diese durch die Erhebung von Gebühren ausgeglichen werden.

Bundesrepublik Deutschland
Der Bundeskanzler
14 (131) — 410 01 — Ge 104/85

Bonn, den 3. Juni 1985

An den Herrn
Präsidenten des Deutschen Bundestages

Hiermit übersende ich den von der Bundesregierung beschlossenen Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts mit Begründung (Anlage 1) und Vorblatt.

Ich bitte, die Beschlußfassung des Deutschen Bundestages herbeizuführen.

Federführend ist der Bundesminister der Justiz.

Der Bundesrat hat in seiner 551. Sitzung am 24. Mai 1985 gemäß Artikel 76 Abs. 2 des Grundgesetzes beschlossen, zu dem Gesetzentwurf, wie aus der Anlage 2 ersichtlich, Stellung zu nehmen.

Die Auffassung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates ist in der als Anlage 3 beigefügten Gegenäußerung dargelegt.

Kohl

Anlage 1

Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts

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 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*), wird wie folgt geändert:

1. Die Überschrift vor § 236 erhält folgende Fassung:

„Drittes Buch
Rechnungslegung der Unternehmen
und Konzerne

Erster Abschnitt
Jahresabschluß und Lagebericht

Erster Titel
Allgemeine Vorschriften“

2. § 236 Abs. 3 erhält folgende Fassung:

„(3) Im Sinne dieses Buches sind

1. Mutterunternehmen solche Unternehmen, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, einen Konzernabschluß nach dem Zweiten Abschnitt aufzustellen, auch wenn die Aufstellung unterbleibt, oder die einen befreienden Konzernabschluß nach § 297 oder § 298 aufstellen oder aufstellen könnten,
2. Tochterunternehmen solche Unternehmen, die in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens einzubeziehen sind, auch wenn die Aufstellung eines Konzernabschlusses unterbleibt oder das Tochterunternehmen nach § 279 oder § 280 nicht einbezogen wird; ein Tochterunternehmen kann zugleich Mutterunternehmen sein,
3. verbundene Unternehmen solche Unternehmen, die als Mutter- oder Tochterunternehmen in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens nach den Vorschriften über die Vollkonsolidierung einzubeziehen sind, das als oberstes Mutterunternehmen den am weitestgehenden Konzernabschluß nach dem Zweiten Abschnitt aufzustellen hat, auch wenn die Aufstellung unterbleibt, oder das einen befreienden Konzernabschluß

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinie-Gesetz bereits verabschiedet ist.

nach § 297 oder § 298 aufstellt oder aufstellen könnte; Tochterunternehmen, die nach § 279 oder § 280 nicht einbezogen werden, sind ebenfalls verbundene Unternehmen.“

3. In der Überschrift vor § 273 werden die Worte „Zweiter Abschnitt“ durch die Worte „Achter Titel“ ersetzt.
4. Nach § 273 wird eingefügt:

„Zweiter Abschnitt
Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Erster Titel
Anwendungsbereich

§ 274

Dieser Abschnitt ist auf Unternehmen anzuwenden, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach den Vorschriften dieses Abschnitts aufzustellen. Vorschriften, die weitergehende Anforderungen an den Konzernabschluß oder den Konzernlagebericht stellen, bleiben unberührt.

Zweiter Titel

Inhalt und Form des Konzernabschlusses

§ 275

Inhalt

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

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

(3) Im Konzernabschluß ist die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der einzubeziehenden Unternehmen so darzustellen, als ob diese Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären. Die auf den vorhergehenden Konzernabschluß angewandten Konsolidierungsmethoden sind beizubehalten. Abweichungen von Satz 2 sind in Ausnahmefällen zulässig. Sie

sind im Konzernanhang anzugeben und zu begründen. Ihr Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns ist anzugeben.

§ 276

Anzuwendende Vorschriften. Erleichterungen

(1) Auf den Konzernabschluß sind, soweit seine Eigenart keine Abweichung bedingt oder in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist, die §§ 238 bis 257 über den Jahresabschluß und die für die Rechtsform und den Geschäftszweig der in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen mit Sitz im Geltungsbereich dieses Gesetzes geltenden Vorschriften, soweit sie für große prüfungspflichtige Unternehmen gelten, entsprechend anzuwenden.

(2) Bei der Anwendung des in § 239 Abs. 1 vorgeschriebenen Formblattes Anlage 2 dürfen die Grundstücke und Bauten in einem Posten ausgewiesen werden. Die Vorräte dürfen in einem Posten zusammengefaßt werden, wenn deren Aufgliederung wegen besonderer Umstände mit einem unverhältnismäßigen Aufwand verbunden wäre.

(3) Der Konzernanhang und der Anhang des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens dürfen zusammengefaßt werden. In diesem Falle müssen der Konzernabschluß und der Jahresabschluß des Mutterunternehmens gemeinsam offengelegt werden; § 309 Abs. 2 ist entsprechend anzuwenden. Bei Anwendung des Satzes 1 dürfen auch der Prüfungsbericht und der Bestätigungsvermerk zusammengefaßt werden.

§ 277

Stichtag für die Aufstellung

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

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

(3) Wird bei abweichenden Stichtagen ein Unternehmen nicht auf der Grundlage eines auf den Stichtag und den Zeitraum des Konzernabschlusses aufgestellten Zwischenab-

schlusses in den Konzernabschluß einbezogen, so sind Vorgänge von besonderer Bedeutung für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage eines in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmens, die zwischen dem Stichtag des Jahresabschlusses dieses Unternehmens und dem Stichtag des Konzernabschlusses eingetreten sind, in der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung zu berücksichtigen oder im Konzernanhang anzugeben.

Dritter Titel

Konsolidierungskreis

§ 278

Einzubeziehende Unternehmen

(1) In den Konzernabschluß sind das Mutterunternehmen und alle Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf den Sitz der Tochterunternehmen einzubeziehen, sofern die Einbeziehung nicht nach den §§ 279, 280 unterbleibt.

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

§ 279

Verbot der Einbeziehung

(1) Ein Tochterunternehmen darf in den Konzernabschluß nicht einbezogen werden, wenn sich seine Tätigkeit von der Tätigkeit der anderen einbezogenen Unternehmen derart unterscheidet, daß die Einbeziehung in den Konzernabschluß mit der Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, unvereinbar ist; § 292 über die Einbeziehung als assoziiertes Unternehmen bleibt unberührt.

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

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

§ 280

Verzicht auf die Einbeziehung

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

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

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

Vierter Titel

Vollkonsolidierung

§ 281

Konsolidierungsgrundsätze
Vollständigkeitsgebot

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

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

Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen ausgeübt werden.

§ 282

Kapitalkonsolidierung

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

1. entweder mit dem Betrag, der dem Buchwert der in den Konzernabschluß aufzunehmenden Wirtschaftsgüter, Rechnungsabgrenzungsposten, Bilanzierungshilfen und Sonderposten, gegebenenfalls nach Anpassung der Wertansätze nach § 289, entspricht, oder
2. mit dem Betrag, der dem Wert der in den Konzernabschluß aufzunehmenden Wirtschaftsgüter, Rechnungsabgrenzungsposten, Bilanzierungshilfen und Sonderposten entspricht, der diesen an dem für die Verrechnung nach Absatz 2 gewählten Zeitpunkt beizulegen ist.

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

(2) Die Verrechnung nach Absatz 1 wird auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile durchgeführt. Das Mutterunternehmen darf die Verrechnung aber auch zu dem Zeitpunkt vornehmen, zu dem das Tochterunternehmen erstmalig in den Konzernabschluß einbezogen wird, oder, beim Erwerb der Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten, zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist. Der gewählte Zeitpunkt ist im Konzernanhang anzugeben.

(3) Ein bei der Verrechnung nach Absatz 1 Satz 2 Nr. 2 entstehender oder ein nach Zuordnung nach Absatz 1 Satz 3 verbleibender Unterschiedsbetrag ist in der Konzernbilanz, wenn er auf der Aktivseite entsteht, als Geschäfts- oder Firmenwert und, wenn er auf der Passivseite entsteht, als Unterschiedsbetrag aus der Kapitalkonsolidierung auszuweisen. Der Posten und wesentliche Änderungen gegenüber

dem Vorjahr sind im Anhang zu erläutern. Werden Unterschiedsbeträge der Aktivseite mit solchen der Passivseite verrechnet, so sind die verrechneten Beträge im Anhang anzugeben.

(4) Absatz 1 ist nicht auf Anteile an dem Mutterunternehmen anzuwenden, die dem Mutterunternehmen oder einem in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehören. Solche Anteile sind im Konzernabschluß als eigene Anteile nach § 239 Abs. 4 Nr. 5 im Umlaufvermögen gesondert auszuweisen.

§ 283

Kapitalkonsolidierung bei Interessenzusammenführung

(1) Ein Mutterunternehmen darf die in § 282 Abs. 1 vorgeschriebene Verrechnung der Anteile unter den folgenden Voraussetzungen auf das gezeichnete Kapital des Tochterunternehmens beschränken:

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

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

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

§ 284

Schuldenkonsolidierung

(1) Wirtschaftsgüter, die Ausleihungen, Forderungen, Verbindlichkeiten und Rückstellungen sind oder ähnlichen Charakter haben und auf Beziehungen zwischen in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen beruhen, sowie entsprechende Rechnungsabgrenzungsposten sind wegzulassen.

(2) Absatz 1 braucht nicht angewendet zu werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermö-

gens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, nur von untergeordneter Bedeutung sind.

§ 285

Behandlung der Zwischenergebnisse

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

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

(3) Absatz 1 braucht außerdem nicht angewendet zu werden, wenn die Behandlung der Zwischenergebnisse nach Absatz 1 für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, nur von untergeordneter Bedeutung ist.

§ 286

Aufwands- und Ertragskonsolidierung

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

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

(2) Aufwendungen und Erträge brauchen nach Absatz 1 nicht weggelassen zu werden, wenn die wegzulassenden Beträge für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz-

und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, nur von untergeordneter Bedeutung sind.

§ 287

Steuerabgrenzung

Ist das im Konzernabschluß ausgewiesene Jahresergebnis auf Grund von Maßnahmen, die nach den Vorschriften dieses Abschnitts durchgeführt worden sind, niedriger oder höher als die Summe der Einzelergebnisse der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, so ist der sich für das Geschäftsjahr und frühere Geschäftsjahre ergebende Steueraufwand, wenn er im Verhältnis zum Jahresergebnis zu hoch ist, durch Bildung eines Abgrenzungspostens auf der Aktivseite oder, wenn er im Verhältnis zum Jahresergebnis zu niedrig ist, durch Bildung einer Rückstellung nach § 250 Abs. 1 Satz 1 anzupassen, soweit sich der zu hohe oder der zu niedrige Steueraufwand in späteren Geschäftsjahren voraussichtlich ausgleicht. Der Posten ist in der Konzernbilanz gesondert auszuweisen.

§ 288

Anteile anderer Gesellschafter

(1) In der Konzernbilanz ist für nicht dem Mutterunternehmen gehörende Anteile an in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen ein Ausgleichsposten für die Anteile der anderen Gesellschafter in Höhe ihres Anteils am Eigenkapital unter entsprechender Bezeichnung gesondert auszuweisen. In den Ausgleichsposten sind auch die Beträge einzubeziehen, die bei Anwendung der Kapitalkonsolidierungsmethode nach § 282 Abs. 1 Nr. 2 dem Anteil der anderen Gesellschafter am Eigenkapital entsprechen.

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

Fünfter Titel

Bewertungsvorschriften

§ 289

Einheitliche Bewertung

(1) Auf den Konzernabschluß dürfen die für den Jahresabschluß des Mutterunternehmens nach den §§ 259 bis 268 zulässigen Bewertungsmethoden angewendet werden. Weichen die auf den Konzernabschluß angewandten Bewertungsmethoden von denen auf den Jahresabschluß des Mutterunternehmens angewandten Bewertungsmethoden ab, so ist die Abweichung im Konzernabschluß anzugeben und zu begründen.

(2) Sind in den Konzernabschluß zu übernehmende Wirtschaftsgüter des Mutterunternehmens oder von Tochterunternehmen in deren Bilanzen nach Methoden bewertet worden, die sich von denen unterscheiden, die auf den Konzernabschluß angewendet werden, so sind sie nach den auf den Konzernabschluß angewandten Bewertungsmethoden neu zu bewerten und mit diesen Wertansätzen in den Konzernabschluß zu übernehmen. Wertansätze, die auf der Anwendung von für Kreditinstitute oder Versicherungsunternehmen wegen der Besonderheiten des Geschäftszweigs geltenden Vorschriften beruhen, dürfen beibehalten werden; auf die Anwendung dieser Ausnahme ist im Konzernanhang hinzuweisen. Eine einheitliche Bewertung nach Satz 1 braucht nicht vorgenommen zu werden, wenn ihre Auswirkungen für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, nur von untergeordneter Bedeutung sind. Darüber hinaus sind Abweichungen in Ausnahmefällen zulässig; sie sind im Konzernanhang anzugeben und zu begründen.

(3) Sind in den Konzernabschluß zu übernehmende Wirtschaftsgüter im Jahresabschluß eines in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmens mit einem nur nach Steuerrecht zulässigen Wert angesetzt, weil dieser Wertansatz sonst nicht bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung berücksichtigt werden würde, oder ist aus diesem Grunde auf der Passivseite ein Posten gebildet worden, so dürfen diese Wertansätze unverändert in den Konzernabschluß übernommen werden. Der Betrag der zu diesen Wirtschaftsgütern vorgenommenen Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rücklagen sowie der unterlassenen Zuschreibungen ist im Konzernanhang anzugeben; die Maßnahmen sind zu begründen.

§ 290

Behandlung des Unterschiedsbetrags

(1) Ein nach § 282 Abs. 3 auszuweisender Geschäfts- oder Firmenwert ist in jedem folgenden Geschäftsjahr zu mindestens einem Fünftel durch Abschreibungen zu tilgen. Die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts kann aber auch planmäßig auf die Geschäftsjahre verteilt werden, in denen er voraussichtlich genutzt werden kann. Der Geschäfts- oder Firmenwert darf auch offen mit den Rücklagen verrechnet werden.

(2) Ein nach § 282 Abs. 3 auf der Passivseite auszuweisender Unterschiedsbetrag darf ergebniswirksam nur aufgelöst werden, soweit

1. eine zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile oder der erstmaligen Konsolidierung erwartete ungünstige Entwicklung der künftigen Ertragslage des Unternehmens eingetreten ist oder zu diesem Zeitpunkt erwartete Aufwendungen zu berücksichtigen sind oder

2. am Abschlußstichtag feststeht, daß er einem Vermögenszuwachs entspricht.

Sechster Titel

Anteilmäßige Konsolidierung

§ 291

(1) Leitet ein in einen Konzernabschluß nach diesem Abschnitt einzubeziehendes Mutter- oder Tochterunternehmen ein anderes Unternehmen gemeinsam mit einem oder mehreren nicht in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen, so darf das andere Unternehmen in den Konzernabschluß entsprechend den Anteilen am Kapital einbezogen werden, die dem Mutterunternehmen gehören.

(2) Auf die anteilmäßige Konsolidierung sind die §§ 275 bis 287, 289, 290 entsprechend anzuwenden.

Siebenter Titel

Assoziierte Unternehmen

§ 292

Definition. Befreiung

(1) Wird von einem in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen ein maßgeblicher Einfluß auf die Geschäfts- und Finanzpolitik eines nicht einbezogenen Unternehmens, an dem das Unternehmen nach § 245 beteiligt ist, ausgeübt (assoziiertes Unternehmen), so ist diese Beteiligung in der Konzernbilanz unter einem besonderen Posten mit entsprechender Bezeichnung auszuweisen. Ein maßgeblicher Einfluß wird vermutet, wenn ein Unternehmen bei einem anderen Unternehmen mindestens den fünften Teil der Stimmrechte der Gesellschafter innehat.

(2) Auf eine Beteiligung an einem assoziierten Unternehmen braucht § 293 nicht angewendet zu werden, wenn die Beteiligung für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung ist.

§ 293

Wertansatz der Beteiligung und Behandlung des Unterschiedsbetrags

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

1. entweder mit dem Buchwert nach § 260 oder
2. mit dem Betrag, der dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Unternehmens entspricht,

anzusetzen. Bei Ansatz mit dem Buchwert nach Satz 1 Nr. 1 ist der Unterschiedsbetrag zwi-

schen diesem Wert und dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Unternehmens in der Konzernbilanz zu vermerken oder im Konzernanhang anzugeben. Bei Ansatz mit dem anteiligen Eigenkapital nach Satz 1 Nr. 2 ist das Eigenkapital mit dem Betrag anzusetzen, der sich ergibt, wenn die Wirtschaftsgüter des assoziierten Unternehmens mit dem Wert angesetzt werden, der ihnen an dem nach Absatz 3 maßgebenden Zeitpunkt beizulegen ist, jedoch darf dieser Betrag die Anschaffungskosten für die Anteile an dem assoziierten Unternehmen nicht überschreiten. Der Unterschiedsbetrag zwischen diesem Wertansatz und dem Buchwert nach § 260 ist in der Konzernbilanz gesondert auszuweisen oder im Konzernanhang anzugeben. Die angewandte Methode ist im Konzernanhang anzugeben.

(2) Der Unterschiedsbetrag nach Absatz 1 Satz 2 ist den Wertansätzen von Wirtschaftsgütern des assoziierten Unternehmens insoweit zuzuordnen, als der diesen Wirtschaftsgütern zukommende Wert höher oder niedriger ist als ihr tatsächlicher Wertansatz. Der nach Satz 1 zugeordnete oder der sich nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 ergebende Betrag ist entsprechend der Behandlung der Wertansätze dieser Wirtschaftsgüter im Jahresabschluß des assoziierten Unternehmens im Konzernabschluß fortzuführen, abzuschreiben oder aufzulösen. Auf einen nach Zuordnung nach Satz 1 verbleibenden Unterschiedsbetrag und einen Unterschiedsbetrag nach Absatz 1 Satz 4 ist § 290 entsprechend anzuwenden.

(3) Der Wertansatz der Beteiligung und die Unterschiedsbeträge werden auf der Grundlage der Wertansätze zum Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile ermittelt. Das Mutterunternehmen kann die Berechnung aber auch zu dem Zeitpunkt vornehmen, zu dem das assoziierte Unternehmen erstmalig in den Konzernabschluß einbezogen wird, oder, wenn die Anteile zu verschiedenen Zeitpunkten erworben wurden, zu dem Zeitpunkt, zu dem das Unternehmen assoziiertes Unternehmen geworden ist. Der gewählte Zeitpunkt ist im Konzernanhang anzugeben.

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

(5) Wendet das assoziierte Unternehmen in seinem Jahresabschluß vom Konzernabschluß abweichende Bewertungsmethoden an, so können abweichend bewertete Wirtschaftsgüter für die Zwecke der Absätze 1 bis 4 nach den auf den Konzernabschluß angewandten Bewer-

tungsmethoden bewertet werden. Wird die Bewertung nicht angepaßt, so ist dies im Konzernanhang anzugeben. § 285 über die Weglassung von Zwischenergebnissen ist entsprechend anzuwenden, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind. Die Weglassungen dürfen auch anteilig entsprechend den dem Mutterunternehmen gehörenden Anteilen am Kapital des assoziierten Unternehmens erfolgen.

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

Achter Titel Konzernanhang

§ 294

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

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

1. die Posten der Konzernbilanz und der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung sowie die darauf angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden so erläutert werden, daß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Sinne des § 275 Abs. 2 vermittelt wird;
2. die Grundlagen für die Umrechnung in Deutsche Mark angegeben werden, sofern der Konzernabschluß Posten enthält, denen Beträge zugrunde liegen, die auf fremde Währung lauten oder ursprünglich auf fremde Währung lauteten;
3. Änderungen der Bilanzierungs-, Bewertungs- und Konsolidierungsmethoden angegeben und erläutert werden; deren Einfluß auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns ist gesondert darzustellen.

(2) Im Konzernanhang sind außerdem anzugeben:

1. Name und Sitz der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, der Anteil am Kapital der Tochterunternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder von einer für Rech-

nung dieser Unternehmen handelnden Person gehalten wird, sowie der zur Konsolidierung verpflichtende Sachverhalt, sofern die Konsolidierung nicht auf einer der Kapitalbeteiligung entsprechenden Mehrheit der Stimmrechte beruht. Diese Angaben sind auch für Tochterunternehmen zu machen, die nach den §§ 279, 280 nicht in den Konzernabschluß einbezogen worden sind;

2. Name und Sitz der assoziierten Unternehmen, der Anteil am Kapital der assoziierten Unternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder von einer für Rechnung dieser Unternehmen handelnden Person gehalten wird. Diese Angaben sind auch für assoziierte Unternehmen zu machen, die unter § 292 Abs. 2 fallen;
3. Name und Sitz der Unternehmen, die nach § 291 nur anteilmäßig in den Konzernabschluß einbezogen worden sind, der Tatbestand, aus dem sich die gemeinsame Leitung ergibt, sowie der Anteil am Kapital dieser Unternehmen, der dem Mutterunternehmen und den in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen gehört oder von einer für Rechnung dieser Unternehmen handelnden Person gehalten wird;
4. Name und Sitz anderer als der unter den Nummern 1 bis 3 bezeichneten Unternehmen, bei denen ein in den Konzernabschluß einbezogenes oder nach § 279 oder § 280 nicht einbezogenes Unternehmen oder eine für Rechnung eines dieser Unternehmen handelnde Person mindestens den fünften Teil der Anteile besitzt, unter Angabe des Anteils am Kapital sowie der Höhe des Eigenkapitals und des Ergebnisses des letzten Geschäftsjahrs, für das ein Abschluß aufgestellt worden ist. Diese Angaben brauchen nicht gemacht zu werden, wenn sie für die Verpflichtung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln, von untergeordneter Bedeutung sind. Das Eigenkapital und das Ergebnis brauchen nicht angegeben zu werden, wenn das in Anteilsbesitz stehende Unternehmen seinen Jahresabschluß nicht offenzulegen hat und die in Satz 1 bezeichneten Unternehmen und Personen weniger als die Hälfte der Anteile an diesem Unternehmen besitzen.

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

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

§ 295

Sonstige Angaben im Konzernanhang

(1) Im Konzernanhang sind ferner anzugeben:

1. der Gesamtbetrag der in der Konzernbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mehr als fünf Jahren sowie der Gesamtbetrag der in der Konzernbilanz ausgewiesenen Verbindlichkeiten, die von in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen durch Pfandrechte oder ähnliche Rechte gesichert sind, unter Angabe von Art und Form der Sicherheiten;
2. die folgenden nicht auf der Passivseite ausgewiesenen oder in der Konzernbilanz vermerkten Haftungsverhältnisse, jeweils gesondert unter Angabe der gewährten, in Nummer 1 bezeichneten Sicherheiten:
 - a) Verbindlichkeiten aus der Begebung und Übertragung von Wechseln,
 - b) Verbindlichkeiten aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften,
 - c) Verbindlichkeiten aus Gewährleistungsverträgen,
 - d) Haftungsverhältnisse aus der Bestellung von Sicherheiten für fremde Verbindlichkeiten,
 - e) sonstige Haftungsverhältnisse;

diese Haftungsverhältnisse sind auch dann anzugeben, wenn ihnen gleichwertige Rückgriffsforderungen gegenüberstehen; besteht die Haftung gegenüber Tochterunternehmen, die nicht in den Konzernabschluß einbezogen werden, so ist dies bei den einzelnen Vermerken unter Angabe des Betrags anzugeben;
3. der Gesamtbetrag der sonstigen finanziellen Verpflichtungen, die nicht in der Konzernbilanz erscheinen oder nach Nummer 2 anzugeben sind, sofern diese Angaben für die Beurteilung der Finanzlage des Konzerns von Bedeutung sind; bestehen Verpflichtungen gegenüber Tochterunternehmen, die nicht in den Konzernabschluß einbezogen werden, so sind sie bei den einzelnen Vermerken unter Angabe des Betrags anzugeben;
4. die Aufgliederung der Umsatzerlöse nach Tätigkeitsbereichen sowie nach geographisch bestimmten Märkten, soweit sich, unter Berücksichtigung der Organisation

des Verkaufs von für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen Erzeugnissen und der für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Konzerns typischen Dienstleistungen, die Tätigkeitsbereiche und geographisch bestimmten Märkte untereinander erheblich unterscheiden;

5. die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer der in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen während des Geschäftsjahrs, getrennt nach Gruppen, sowie der in dem Geschäftsjahr verursachte Personalaufwand, sofern er nicht gesondert in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung ausgewiesen ist; die durchschnittliche Zahl der Arbeitnehmer von nach § 291 nur anteilmäßig einzubeziehenden Unternehmen ist gesondert anzugeben;
6. das Ausmaß, in dem das Jahresergebnis dadurch beeinflußt worden ist, daß Wirtschaftsgüter im Geschäftsjahr oder in früheren Geschäftsjahren nach § 265 nach steuerrechtlichen Vorschriften bewertet oder Sonderposten gebildet wurden, ferner das Ausmaß erheblicher künftiger steuerlicher Belastungen, die sich für den Konzern aus einer solchen Bewertung ergeben;
7. die folgenden Aufwendungen für die Mitglieder der Geschäftsführungsorgane, der Aufsichtsräte, Beiräte oder ähnlicher Einrichtungen des Mutterunternehmens, die für die Wahrnehmung ihrer Aufgaben im Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen gewährt worden sind, jeweils für jede Personengruppe:
 - a) die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge (Gehälter, Gewinnbeteiligungen, Aufwandsentschädigungen, Versicherungsentgelte, Provisionen und Nebenleistungen jeder Art). In die Gesamtbezüge sind auch Bezüge einzurechnen, die nicht ausbezahlt, sondern in Ansprüche anderer Art umgewandelt oder zur Erhöhung anderer Ansprüche verwandt werden. Außer den Bezügen für das Geschäftsjahr sind die weiteren Bezüge anzugeben, die im Geschäftsjahr gewährt, bisher aber in keinem Jahresabschluß angegeben worden sind;
 - b) die Gesamtbezüge (Abfindungen, Ruhegehälter, Hinterbliebenenbezüge und Leistungen verwandter Art) der früheren Mitglieder der bezeichneten Organe und ihrer Hinterbliebenen; Buchstabe a Satz 2 und 3 ist entsprechend anzuwenden;
 - c) die gewährten Vorschüsse und Kredite unter Angabe der Zinssätze, der wesentlichen Bedingungen und der gegebenenfalls im Geschäftsjahr zurückgezahlten Beträge sowie die zugunsten dieser Personen eingegangenen Haftungsverhältnisse;

8. der Bestand an Anteilen an dem Mutterunternehmen, die das Mutterunternehmen oder ein Tochterunternehmen oder ein anderer für Rechnung eines in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmens erworben oder als Pfand genommen hat; dabei sind die Zahl und der Nennbetrag dieser Anteile sowie deren Anteil am Kapital anzugeben.

(2) Die Umsatzerlöse brauchen nicht nach Absatz 1 Nr. 4 aufgegliedert zu werden, soweit nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung damit gerechnet werden muß, daß durch die Aufgliederung einem in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen erhebliche Nachteile entstehen. Die Anwendung der Ausnahme ist im Konzernanhang anzugeben.

(3) Freiwillige Angaben sind im Konzernanhang nur im Rahmen des entsprechend anzuwendenden § 272 Abs. 1 Nr. 7 und 8, Abs. 2 zulässig.

Neunter Titel Konzernlagebericht

§ 296

(1) Mutterunternehmen, die zur Aufstellung eines Konzernlageberichts verpflichtet sind, haben im Konzernlagebericht zumindest den Geschäftsverlauf und die Lage des Konzerns so darzustellen, daß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild vermittelt wird.

(2) Der Konzernlagebericht soll auch eingehen auf:

1. Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluß des Konzerngeschäftsjahrs eingetreten sind,
2. die voraussichtliche Entwicklung des Konzerns,
3. die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit des Konzerns.

Zehnter Titel Befreiung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten

§ 297

Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte von Mutterunternehmen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft

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

gebericht nicht aufzustellen, wenn ein den Anforderungen des Absatzes 2 entsprechender Konzernabschluß und Konzernlagebericht seines Mutterunternehmens einschließlich des Bestätigungsvermerks oder des Vermerks über dessen Versagung nach den für den entfallenden Konzernabschluß und Konzernlagebericht maßgeblichen Vorschriften in deutscher Sprache offengelegt wird und ein Antrag nach Absatz 3 nicht gestellt worden ist.

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

1. das zu befreiende Mutterunternehmen und seine Tochterunternehmen in den befreienden Konzernabschluß unbeschadet der §§ 279, 280 einbezogen worden sind,
2. der befreiende Konzernabschluß und der befreiende Konzernlagebericht dem für das den befreienden Konzernabschluß aufstellende Mutterunternehmen maßgeblichen und mit den Anforderungen der Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 über den konsolidierten Abschluß (ABl. EG Nr. L 193 S. 1) übereinstimmenden Recht entsprechen und nach diesem Recht von einem in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Richtlinie 84/253/EWG des Rates vom 10. April 1984 über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Personen (ABl. EG Nr. L 126 S. 20) zugelassenen Abschlußprüfer geprüft worden sind, und
3. der Anhang des Jahresabschlusses des zu befreienden Unternehmens folgende Angaben enthält:
 - a) Name und Sitz des Mutterunternehmens, das den befreienden Konzernabschluß und Konzernlagebericht aufstellt, und
 - b) einen Hinweis auf die Befreiung von der Verpflichtung, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen.

(3) Die Befreiung nach Absatz 1 kann trotz Vorliegens der Voraussetzungen nach Absatz 2 von einem Mutterunternehmen nicht in Anspruch genommen werden, wenn Gesellschafter, denen bei Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien mindestens zehn vom Hundert und bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung mindestens zwanzig vom Hundert der Anteile an dem zu befreienden Mutterunternehmen gehören, spätestens sechs Monate vor dem Ablauf des Konzerngeschäftsjahrs die Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts beantragt haben.

§ 298

Befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte von Mutterunternehmen mit Sitz in einem Staat, der nicht Mitglied der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ist

(1) § 297 ist auf befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte von Mutterunternehmen mit Sitz in einem Staat, der nicht Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft ist, mit der Maßgabe anzuwenden, daß der befreiende Konzernabschluß und der befreiende Konzernlagebericht nach dem mit den Anforderungen der Richtlinie 83/349/EWG übereinstimmenden Recht eines Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft aufgestellt worden oder einem nach diesem Recht eines Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft aufgestellten Konzernabschluß und Konzernlagebericht gleichwertig sein müssen. Das Recht eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft kann einem befreienden Konzernabschluß und einem befreienden Konzernlagebericht jedoch nur zugrunde gelegt oder für die Herstellung der Gleichwertigkeit herangezogen werden, wenn diese Unterlagen in dem anderen Mitgliedstaat an Stelle eines sonst nach dem Recht dieses Mitgliedstaates vorgeschriebenen Konzernabschlusses und Konzernlageberichts offengelegt werden.

(2) Ist der Konzernabschluß nicht von einem in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Richtlinie 84/253/EWG zugelassenen Abschlußprüfer geprüft worden, so kommt ihm befreiende Wirkung nur zu, wenn der Abschlußprüfer eine den Anforderungen dieser Richtlinie gleichwertige Befähigung hat und der Konzernabschluß in einer den Anforderungen des Dritten Abschnitts entsprechenden Weise geprüft worden ist.

(3) Der Bundesminister der Justiz wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Wirtschaft durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, zu bestimmen, welche Voraussetzungen Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte im einzelnen erfüllen müssen, um nach Absatz 1 befreiende Wirkung zu haben, und wie die Befähigung von Prüfern beschaffen sein muß, um nach Absatz 2 oder nach § 301 Abs. 4 Satz 3 gleichwertig zu sein. In der Rechtsverordnung können zusätzliche Angaben und Erläuterungen vorgeschrieben werden, soweit diese erforderlich sind, um die Vergleichbarkeit der Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte mit solchen nach diesem Gesetz herzustellen.

§ 299

Größenabhängige Befreiungen

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

1. am Abschlußstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Ab-

schlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen:

- a) Die Bilanzsummen in den Jahresbilanzen der Unternehmen, die in einen Konzernabschluß des Mutterunternehmens einzubeziehen wären, übersteigen insgesamt nach Abzug von in den Jahresbilanzen auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbeträgen nicht sechsundvierzig Millionen achthunderttausend Deutsche Mark.
- b) Die Umsatzerlöse der Unternehmen, die in einen Konzernabschluß des Mutterunternehmens einzubeziehen wären, übersteigen in den letzten zwölf Monaten insgesamt nicht sechsundneunzig Millionen Deutsche Mark.
- c) Die in einen Konzernabschluß des Mutterunternehmens einzubeziehenden Unternehmen haben in den letzten zwölf Monaten insgesamt durchschnittlich nicht mehr als fünfhundert Arbeitnehmer beschäftigt;

oder

2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag mindestens zwei der drei nachstehenden Merkmale zutreffen würden:

- a) Die Bilanzsumme übersteigt nach Abzug eines auf der Aktivseite ausgewiesenen Fehlbetrags nicht neununddreißig Millionen Deutsche Mark.
- b) Die Umsatzerlöse in den letzten zwölf Monaten übersteigen nicht achtzig Millionen Deutsche Mark.
- c) Die in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen haben in den letzten zwölf Monaten insgesamt durchschnittlich nicht mehr als fünfhundert Arbeitnehmer beschäftigt.

Auf die Ermittlung der durchschnittlichen Zahl der Arbeitnehmer ist § 271 Abs. 1 Nr. 3 anzuwenden.

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

1. am Abschlußstichtag seines Jahresabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag die Bilanzsummen in den Jahresbilanzen der Unternehmen, die in seinen Konzernabschluß einzubeziehen wären, zuzüglich der den Kreditnehmern von diesen Unternehmen abgerechneten eigenen Ziehungen im Umlauf, der Indossamentsverbindlichkeiten aus weitergegebenen Wechseln und der Verbindlichkeiten aus

Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften sowie aus Gewährleistungsverträgen dieser Unternehmen insgesamt nicht einhundertzweiunddreißig Millionen Deutsche Mark übersteigen oder

2. am Abschlußstichtag eines von ihm aufzustellenden Konzernabschlusses und am vorhergehenden Abschlußstichtag die Konzernbilanzsumme zuzüglich der den Kreditnehmern von den in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen abgerechneten eigenen Ziehungen im Umlauf, der Indossamentsverbindlichkeiten aus weitergegebenen Wechseln und der Verbindlichkeiten aus Bürgschaften, Wechsel- und Scheckbürgschaften sowie aus Gewährleistungsverträgen nicht einhundertzehn Millionen Deutsche Mark übersteigen würde.

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

1. die Bruttobeiträge aus dem gesamten Versicherungsgeschäft der in einen Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen jeweils in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag und dem vorhergehenden Abschlußstichtag nicht dreiundvierzig Millionen zweihunderttausend Deutsche Mark übersteigen oder
2. die Bruttobeiträge aus dem gesamten Versicherungsgeschäft in einem von ihm aufzustellenden Konzernabschluß jeweils in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag und dem vorhergehenden Abschlußstichtag nicht sechsunddreißig Millionen Deutsche Mark übersteigen würden.

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

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

(5) Die Absätze 1 bis 4 sind nicht anzuwenden, wenn Aktien oder andere von dem Mutterunternehmen oder einem in einen Konzernabschluß des Mutterunternehmens einzubeziehenden Tochterunternehmen ausgegebene Wertpapiere an einer Börse in einem Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft zur amtlichen Notierung zugelassen sind.“

5. Die bisherigen §§ 274 bis 290 werden §§ 300 bis 316.

6. Die Überschrift des Dritten Abschnitts vor § 300 erhält folgende Fassung:

„Dritter Abschnitt

Prüfung der Rechnungslegung“

7. In § 300 wird die bisherige Regelung Absatz 1. Folgender Absatz 2 wird angefügt:

„(2) Dieser Abschnitt ist entsprechend auf Mutterunternehmen anzuwenden, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, ihren Konzernabschluß durch einen oder mehrere Abschlußprüfer nach den Vorschriften dieses Abschnitts prüfen zu lassen oder ihn freiwillig prüfen lassen, weil er als befreiender Abschluß nach § 297 oder § 298 offengelegt werden soll. Vorschriften, die weitergehende Anforderungen an die Prüfung von Konzernabschlüssen stellen, bleiben unberührt.“

8. § 301 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Die Abschlußprüfer des Konzernabschlusses (Konzernabschlußprüfer) haben auch die in ihm zusammengefaßten Jahresabschlüsse und die wegen der Übernahme in den Konzernabschluß vorgenommenen Änderungen darauf zu prüfen, ob sie den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen und ob die für die Übernahme in den Konzernabschluß maßgeblichen Vorschriften beachtet sind. Dies gilt nicht für Jahresabschlüsse, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften nach diesem Abschnitt oder die ohne gesetzliche Verpflichtung nach den Grundsätzen dieses Abschnitts geprüft worden sind. Satz 2 ist entsprechend auf die Jahresabschlüsse von in den Konzernabschluß einbezogenen Tochterunternehmen mit Sitz im Ausland anzuwenden; sind diese Jahresabschlüsse nicht von einem in Übereinstimmung mit den Vorschriften der Richtlinie 84/253/EWG zugelassenen Abschlußprüfer geprüft worden, so gilt dies jedoch nur, wenn der Abschlußprüfer eine den Anforderungen dieser Richtlinie gleichwertige Befähigung hat und der Jahresabschluß in einer den Anforderungen dieses Abschnitts entsprechenden Weise geprüft worden ist.“

9. In § 302 Abs. 5 Satz 4 wird die Angabe „§ 279“ durch die Angabe „§ 305“ ersetzt.

10. § 304 wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Die gesetzlichen Vertreter eines Mutterunternehmens haben den Konzernabschlußprüfern den Konzernabschluß, den Konzernlagebericht, die Jahresabschlüsse, Lageberichte und, wenn eine Prüfung des Jahresabschlusses stattgefunden hat, die Prüfungsberichte aller in

den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen sowie die ihnen außerdem eingereichten Jahresabschlüsse vorzulegen. Die Konzernabschlußprüfer haben die Rechte nach den Absätzen 1 bis 4 bei allen in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen, die Rechte nach den Absätzen 2 bis 4 auch gegenüber den Abschlußprüfern der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen.“

11. Die Überschrift des Vierten Abschnitts vor § 309 erhält folgende Fassung:

„Vierter Abschnitt

Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung der Rechnungslegungsunterlagen. Prüfung durch das Registergericht“

12. Die Überschrift des § 309 erhält folgende Fassung:

„Form und Inhalt des Jahresabschlusses, des Lageberichts, des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts“

13. § 309 wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Die Absätze 1 bis 3 sind auf den Konzernabschluß, die Aufstellung des Anteilsbesitzes und den Konzernlagebericht entsprechend anzuwenden, Absatz 1 Nr. 3 jedoch mit der Maßgabe, daß diese Angaben nur für das Mutterunternehmen zu machen sind. Absatz 2 ist auf die Aufstellung des Anteilsbesitzes nicht anzuwenden.“

14. § 310 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 1 werden vor dem Wort „vollständig“ die Worte „oder den Konzernabschluß, den Konzernlagebericht und andere Unterlagen“ eingefügt.
- b) In Absatz 2 Satz 1 werden die Worte „des Jahresabschlusses, des Lageberichts und anderer“ durch das Wort „von“ ersetzt.

15. Die Überschrift des Fünftens Abschnitts vor § 311 erhält folgende Fassung:

„Fünfter Abschnitt

Formblätter und andere Vorschriften über die Rechnungslegung“

16. § 311 erhält folgende Fassung:

„§ 311

Der Bundesminister der Justiz wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister der Finanzen und dem Bundesminister für Wirtschaft durch Rechtsverordnung, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf, für

Unternehmen, die ihren Jahresabschluß oder ihren Konzernabschluß offenzulegen haben, Formblätter vorzuschreiben oder andere Vorschriften für die Gliederung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses oder den Inhalt des Anhangs, des Konzernanhangs, des Lageberichts oder des Konzernlageberichts zu erlassen, wenn der Geschäftszweig des Unternehmens oder des Konzerns eine von den §§ 239, 240, 253 abweichende Gliederung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses oder von den Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts abweichende Regelungen erfordert. Die sich aus den abweichenden Vorschriften ergebenden Anforderungen an die in Satz 1 bezeichneten Unterlagen sollen den Anforderungen gleichwertig sein, die sich für große prüfungspflichtige Unternehmen aus den Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts sowie den für die Rechtsform und den Geschäftszweig geltenden Vorschriften ergeben. Über das geltende Recht hinausgehende Anforderungen dürfen nur gestellt werden, soweit sie auf Rechtsakten des Rates der Europäischen Gemeinschaft beruhen.“

17. § 312 wird wie folgt geändert:

- a) Nummer 2 wird Nummer 4. Nach Nummer 1 werden folgende Nummern 2 und 3 eingefügt:
 - „2. als vertretungsberechtigter Gesellschafter, sonstiger gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats eines Mutterunternehmens, das einen Konzernabschluß aufzustellen hat, die Verhältnisse des Konzerns im Konzernabschluß oder Konzernlagebericht unrichtig wiedergibt oder verschleiert oder
 3. als vertretungsberechtigter Gesellschafter oder sonstiger gesetzlicher Vertreter eines Mutterunternehmens zum Zwecke der Befreiung nach § 297 oder § 298 einen Konzernabschluß oder Konzernlagebericht, in dem die Verhältnisse des Konzerns unrichtig wiedergegeben oder verschleiert worden sind, vorsätzlich oder leichtfertig offenlegt oder“
- b) In Nummer 4 werden nach dem Wort „Abschlußprüfer“ die Worte „oder Konzernabschlußprüfer“ eingefügt und das nachfolgende Wort „oder“ durch ein Komma ersetzt. Nach den Worten „eines verbundenen Unternehmens“ werden die Worte „oder des Konzerns“ eingefügt.

18. In § 313 Abs. 1 werden nach dem Wort „Abschlußprüfer“ ein Komma und das Wort „Konzernabschlußprüfer“ und nach dem Wort „Abschlußprüfers“ die Worte „oder Konzernabschlußprüfers“ eingefügt. Außerdem werden

die Angabe „(§ 279)“ durch die Angabe „(§ 305)“ und die Angabe „(§ 280)“ durch die Angabe „(§ 306)“ ersetzt.

19. § 314 wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 werden nach den Worten „des Unternehmens“ die Worte „oder eines in den Konzernabschluß einbezogenen oder assoziierten Unternehmens“, nach dem Wort „Abschlußprüfer“ ein Komma und das Wort „Konzernabschlußprüfer“ und nach dem Wort „Abschlußprüfers“ die Worte „oder Konzernabschlußprüfers“ eingefügt.
- b) In Absatz 3 werden nach dem Wort „Unternehmens“ die Worte „oder des Mutterunternehmens“ eingefügt.

20. § 315 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Ordnungswidrig handelt, wer als vertretungsberechtigter Gesellschafter, sonstiger gesetzlicher Vertreter oder Mitglied des Aufsichtsrats eines Unternehmens, das seinen Jahresabschluß offenzulegen hat, oder eines Mutterunternehmens, das einen Konzernabschluß aufzustellen hat, vorsätzlich oder leichtfertig

1. einer Vorschrift des Ersten Abschnitts über Form und Inhalt des Jahresabschlusses bei der Aufstellung oder Feststellung oder
2. einer Vorschrift des Zweiten Abschnitts über Form und Inhalt des Konzernabschlusses bei der Aufstellung oder
3. einer Vorschrift des § 273 über den Inhalt des Lageberichts oder des § 296 über den Inhalt des Konzernlageberichts bei der Aufstellung oder
4. einer Vorschrift des § 309 über Form und Inhalt des Jahresabschlusses, des Lageberichts, des Konzernabschlusses oder des Konzernlageberichts bei der Offenlegung, Veröffentlichung oder Vervielfältigung oder
5. einer auf Grund des § 311 erlassenen Rechtsverordnung, soweit sie für einen bestimmten Tatbestand auf diese Bußgeldvorschrift verweist,

zuwiderhandelt.“

- b) In Absatz 2 werden nach dem Wort „Jahresabschluß“ die Worte „oder einem Konzernabschluß“ eingefügt. Außerdem werden die Angabe „280“ durch die Angabe „306“ und die Angabe „277“ durch die Angabe „303“ ersetzt.

21. In § 316 werden nach den Worten „eines Unternehmens“ die Worte „oder eines Mutterunternehmens“

nehmens“, nach den Worten „von Abschlußprüfern“ die Worte „oder von Konzernabschlußprüfern“ und nach den Worten „gegenüber Abschlußprüfern“ die Worte „oder Konzernabschlußprüfern“ eingefügt. Außerdem werden die Angabe „276“ durch die Angabe „302“ und die Angabe „278“ durch die Angabe „304“ ersetzt.

Artikel 2

Änderung des Aktiengesetzes

Das Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1089), zuletzt geändert durch Artikel 2 des Bilanzrichtlinien-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*), wird wie folgt geändert:

1. In § 49 wird die Angabe „§ 281 Abs. 1 bis 4“ durch die Angabe „§ 307 Abs. 1 bis 4“ ersetzt.
2. In § 143 Abs. 2 werden in Satz 1 die Angabe „§ 277 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 2“ und in Satz 2 die Angabe „§ 277 Abs. 3“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 3“ ersetzt.
3. In § 144 wird die Angabe „§ 281“ durch die Angabe „§ 307“ ersetzt.
4. In § 149 Satz 1 werden die Worte „und Zweiten“ gestrichen und die Angabe „§ 285“ durch die Angabe „§ 311“ ersetzt.
5. In § 162 Abs. 1 Satz 2 werden die Worte „des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch Abschlußprüfer“ durch die Worte „der Rechnungslegung“ ersetzt.
6. In § 163 werden in Absatz 2 Satz 1 und Absatz 3 die Angabe „§ 276 Abs. 2 Satz 1“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 2 Satz 1“, in Absatz 4 die Angabe „§ 276 Abs. 3 Satz 1 und 2“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 3 Satz 1 und 2“ und in Absatz 5 Satz 1 die Angabe „§ 276 Abs. 5“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 5“ ersetzt.
7. In § 173 Abs. 3 Satz 2 wird die Angabe „§ 279“ durch die Angabe „§ 305“ ersetzt.
8. In § 209 Abs. 4 Satz 2 wird die Angabe „§ 276 Abs. 1 Satz 1, §§ 277 bis 279, 280 Abs. 4 und § 281“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 1 Satz 1, §§ 303, 304 Abs. 1 bis 4, §§ 305, 306 Abs. 4 und § 307“ ersetzt.
9. In § 256 Abs. 1 werden in Nummer 2 die Angabe „§ 275 Abs. 3 Satz 1“ durch die Angabe „§ 301 Abs. 3 Satz 1“ und in Nummer 3 die Angabe „§ 277 Abs. 1“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 1“ ersetzt.

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinien-Gesetz bereits verabschiedet ist.

10. In § 258 werden in Absatz 4 Satz 2 die Angabe „§ 277 Abs. 2 und 3“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 2 und 3“ und in Absatz 5 Satz 1 die Angabe „§ 281“ durch die Angabe „§ 307“ ersetzt.

11. Die §§ 329 bis 334 erhalten folgende Fassung:

„§ 329

Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten

(1) Stehen in einem Konzern die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung einer Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien (Mutterunternehmen) mit Sitz im Inland und gehört dem Mutterunternehmen eine Beteiligung nach § 245 des Handelsgesetzbuchs an dem oder den anderen unter der einheitlichen Leitung stehenden Unternehmen (Tochterunternehmen), so hat der Vorstand des Mutterunternehmens in den ersten fünf Monaten des Konzerngeschäftsjahrs für das vergangene Konzerngeschäftsjahr einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen und diese den Konzernabschlußprüfern vorzulegen.

(2) Eine Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien ist stets zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts nach Absatz 1 verpflichtet (Mutterunternehmen), wenn ihr bei einem Unternehmen (Tochterunternehmen)

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

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

1. mit Anteilen verbunden sind, die von dem Mutterunternehmen oder von in den Konzernabschluß einzubeziehenden Tochterun-

ternehmen für Rechnung einer anderen Person gehalten werden,

oder

2. mit Anteilen verbunden sind, die als Sicherheit gehalten werden, sofern diese Rechte nach Weisung des Sicherungsgebers oder, wenn ein Kreditinstitut die Anteile als Sicherheit für ein Darlehen hält, im Interesse des Sicherungsgebers ausgeübt werden.

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

§ 330

Anzuwendende Vorschriften

Bei der Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts sind die Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht sowie die Vorschriften von auf Grund des § 311 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnungen anzuwenden. Sonstige Vorschriften, die durch die Rechtsform oder Besonderheiten des Geschäftszweigs bedingt sind, bleiben unberührt.

§ 331

Einreichung von Unterlagen

(1) Die Tochterunternehmen haben dem Mutterunternehmen ihre Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse, Konzernlageberichte und, wenn eine Prüfung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses stattgefunden hat, ihre Prüfungsberichte sowie, wenn ein Zwischenabschluß aufzustellen ist, einen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Abschluß unverzüglich einzureichen.

(2) Der Vorstand des Mutterunternehmens kann von jedem Tochterunternehmen alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, welche die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts erfordert.

§ 332

Prüfung des Konzernabschlusses

(1) Der Konzernabschluß ist unter Einbeziehung des Konzernlageberichts durch einen oder mehrere sachverständige Prüfer (Konzernabschlußprüfer) zu prüfen. Die Vorschriften des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung der

Rechnungslegung sind anzuwenden. Weitergehende Vorschriften über die Prüfung des Konzernabschlusses bleiben unberührt.

(2) Als Konzernabschlußprüfer gelten, wenn keine anderen Prüfer bestellt werden, die Prüfer als bestellt, die für die Prüfung des in den Konzernabschluß einbezogenen Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden sind. Erfolgt die Einbeziehung auf Grund eines Zwischenabschlusses, so gelten, wenn keine anderen Prüfer bestellt werden, die Prüfer als bestellt, die für die Prüfung des letzten vor dem Konzernabschlußstichtag aufgestellten Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden sind. Für die Bestellung der anderen Prüfer gilt § 163.

§ 333

Vorlage des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts

(1) Unverzüglich nach Eingang des Prüfungsberichts der Konzernabschlußprüfer hat der Vorstand des Mutterunternehmens den Konzernabschluß, den Konzernlagebericht und den Prüfungsbericht dem Aufsichtsrat des Mutterunternehmens zur Kenntnisnahme vorzulegen. Jedes Aufsichtsratsmitglied hat das Recht, von den Vorlagen Kenntnis zu nehmen. Die Vorlagen sind auch jedem Aufsichtsratsmitglied auf Verlangen auszuhändigen, soweit der Aufsichtsrat nichts anderes beschlossen hat.

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

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

(4) Die Auskunftspflicht des Vorstands des Mutterunternehmens in der Hauptversammlung, der der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht vorgelegt werden, erstreckt sich auch auf die Lage des Konzerns und der in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen.

§ 334

Offenlegung des Konzernabschlusses

(1) Der Vorstand des Mutterunternehmens hat unverzüglich nach der Hauptversammlung

über den Jahresabschluß, jedoch spätestens vor Ablauf des neunten Monats des dem Konzernabschlußstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs, den Konzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und den Konzernlagebericht in den Gesellschaftsblättern bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen zum Handelsregister des Sitzes des Mutterunternehmens einzureichen. Die Aufstellung des Anteilsbesitzes braucht nicht in den Gesellschaftsblättern bekanntgemacht zu werden. Werden zur Wahrung der Frist nach Satz 1 der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht offengelegt, bevor der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über dessen Versagung vorliegen, so ist der Vermerk nach Erteilung unverzüglich offenzulegen.

(2) Für die Wahrung der Frist nach Absatz 1 Satz 1 ist der Zeitpunkt der Einreichung der in Absatz 1 bezeichneten Unterlagen bei den Gesellschaftsblättern zum Zwecke der Bekanntmachung maßgebend."

12. Die §§ 335 bis 338 werden gestrichen.

13. In § 340 b werden in Absatz 2 Satz 4 die Angabe „§ 276 Abs. 4“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 4“, in Absatz 3 Satz 1 die Angabe „§§ 277, 278“ durch die Angabe „§§ 303, 304“ und in Absatz 5 Satz 1 die Angabe „§ 281“ durch die Angabe „§ 307“ ersetzt.

14. § 400 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

- a) In Nummer 1 wird die Angabe „§ 286 Nr. 1“ durch die Angabe „§ 312 Nr. 1“ ersetzt.
- b) Nummer 2 wird gestrichen.
- c) Nummer 3 wird Nummer 2. In dieser Nummer werden die Worte „oder einem Konzernabschlußprüfer“ und „oder des Konzerns“ gestrichen und die Angabe „§ 286 Nr. 2“ durch die Angabe „§ 312 Nr. 4“ ersetzt.

15. In § 404 Abs. 1 wird die Angabe „§ 288“ durch die Angabe „§ 314“ ersetzt.

16. § 405 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

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

17. In § 407 Abs. 1 wird die Angabe „§§ 329, 330, 336 Abs. 4, § 337 Abs. 1“ durch die Angabe „§§ 329, 332 Abs. 1“ ersetzt.

Artikel 3

Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung

Das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4123-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 3 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*), wird wie folgt geändert:

1. Nach § 41 werden die folgenden §§ 41 a und 41 b eingefügt:

„§ 41 a

(1) Stehen in einem Konzern die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung (Mutterunternehmen) mit Sitz im Inland und gehört dem Mutterunternehmen eine Beteiligung nach § 245 des Handelsgesetzbuchs an dem oder den anderen unter der einheitlichen Leitung stehenden Unternehmen (Tochterunternehmen), so haben die Geschäftsführer des Mutterunternehmens in den ersten fünf Monaten des Konzerngeschäftsjahrs für das vergangene Konzerngeschäftsjahr einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen und diese den Konzernabschlußprüfern vorzulegen.

(2) Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist stets zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts nach Absatz 1 verpflichtet (Mutterunternehmen), wenn ihr bei einem Unternehmen (Tochterunternehmen)

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

(3) Als Rechte, die einem Mutterunternehmen nach Absatz 2 zustehen, gelten auch die einem in den Konzernabschluß einzubeziehenden Tochterunternehmen zustehenden Rechte und die den für Rechnung des Mutterunternehmens oder von Tochterunternehmen handelnden Personen zustehenden Rechte. Den einem Mutterunternehmen an einem anderen Unternehmen zustehenden Rechten werden die Rechte hinzugerechnet, über die es oder ein

Tochterunternehmen auf Grund einer Vereinbarung mit anderen Gesellschaftern dieses Unternehmens verfügen kann. Abzuziehen sind Rechte, die

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

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

§ 41 b

(1) Die Tochterunternehmen haben dem Mutterunternehmen ihre Jahresabschlüsse, Lageberichte, Konzernabschlüsse, Konzernlageberichte und, wenn eine Prüfung des Jahresabschlusses oder des Konzernabschlusses stattgefunden hat, ihre Prüfungsberichte sowie, wenn ein Zwischenabschluß aufzustellen ist, einen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Abschluß unverzüglich einzureichen.

(2) Die Geschäftsführer des Mutterunternehmens können von jedem Tochterunternehmen alle Aufklärungen und Nachweise verlangen, welche die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts erfordert.“

2. § 42 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Bei der Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lageberichts sowie des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts sind, soweit in den folgenden Vorschriften nichts anderes bestimmt ist, die Vorschriften des Vierten Abschnitts des Ersten Buchs des Handelsgesetzbuchs über Handelsbücher und des Ersten Abschnitts des Dritten Buchs über den Jahresabschluß und den Lagebericht sowie des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht sowie die Vorschriften von auf Grund des § 311 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnungen anzuwenden. Sonstige Vorschriften, die durch die Rechtsform oder Besonderheiten

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinie-Gesetz bereits verabschiedet ist.

des Geschäftszweigs bedingt sind, bleiben unberührt.“

3. § 42a wird wie folgt geändert:

- a) In Absatz 1 Satz 2 werden die Worte „des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch Abschlußprüfer“ durch die Worte „der Rechnungslegung“ ersetzt.
- b) In Absatz 3 wird die Angabe „§ 276 Abs. 2 und 3“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 2 und 3“ ersetzt.
- c) In Absatz 4 wird die Angabe „§ 276 Abs. 5“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 5“ ersetzt.
- d) Es wird folgender Absatz 5 angefügt:

„(5) Die Absätze 1 bis 4 sind auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht entsprechend anzuwenden. Als Konzernabschlußprüfer gelten, wenn keine anderen Prüfer nach Absatz 2 bestellt werden, die Prüfer als bestellt, die für die Prüfung des in den Konzernabschluß einbezogenen Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt werden. Erfolgt die Einbeziehung auf Grund eines Zwischenabschlusses, so gelten, wenn keine anderen Prüfer bestellt werden, die Prüfer als bestellt, die für die Prüfung des letzten vor dem Konzernabschlußstichtag aufgestellten Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden sind.“

4. § 42c wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Die Absätze 1 bis 3 sind auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht entsprechend anzuwenden.“

5. § 42d wird folgender Absatz 4 angefügt:

„(4) Ist die Gesellschaft zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts verpflichtet, so sind die Absätze 1 und 2 mit der Maßgabe anzuwenden, daß es der Feststellung des Konzernabschlusses nicht bedarf.“

6. In § 42e Abs. 4 wird die Angabe „§ 275 Abs. 3“ durch die Angabe „§ 301 Abs. 3“ ersetzt.

7. In § 42f werden die Absätze 4 und 5 Absätze 5 und 6. Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 4 eingefügt:

„(4) Absatz 3 ist auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht entsprechend mit der Maßgabe anzuwenden, daß die Zusammenstellung des Anteilsbesitzes im Bundesanzeiger nicht bekanntgemacht zu werden braucht.“

8. In § 42g Abs. 1 werden in Nummer 2 die Angabe „§ 275 Abs. 3 Satz 1“ durch die Angabe „§ 301 Abs. 3 Satz 1“ und in Nummer 3 die Angabe „§ 277 Abs. 1“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 1“ ersetzt.

9. In § 71 werden in Absatz 3 Satz 1 die Angabe „§§ 42a und 42b“ durch die Angabe „§ 42a Abs. 1 bis 4, § 42b“ und in Absatz 4 die Angabe „§§ 42c bis 42f“ durch die Angabe „§ 42c Abs. 1 bis 3, § 42d Abs. 1 bis 3, §§ 42e, 42f Abs. 1 bis 3, 5, 6“ ersetzt.

10. In § 82 Abs. 2 Nr. 2 wird die Angabe „§ 286 Nr. 1“ durch die Angabe „§ 312 Nr. 1“ ersetzt.

Artikel 4

Änderung des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften

Das Gesetz betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4125-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 4 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*) wird wie folgt geändert:

1. In § 33 Abs. 3 werden die Worte „und Zweiten“ gestrichen und die Angabe „§ 285“ durch die Angabe „§ 311“ ersetzt.

2. In § 33c werden in Absatz 2 Satz 3 die Angabe „§ 283“ durch die Angabe „§ 309“ sowie die Worte „und des Lageberichts“ durch die Worte „, des Lageberichts, des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts“ und in Absatz 3 die Angabe „§ 284“ durch die Angabe „§ 310“ ersetzt.

3. In § 33d Abs. 1 Nr. 2 wird die Angabe „§ 275 Abs. 3 Satz 1“ durch die Angabe „§ 301 Abs. 3 Satz 1“ ersetzt.

4. In § 53 Abs. 2 wird die Angabe „§ 275 Abs. 2 und 3“ durch die Angabe „§ 301 Abs. 2 und 3“ ersetzt.

5. In § 58 werden in Absatz 1 die Angabe „§ 279 Abs. 1“ durch die Angabe „§ 305 Abs. 1“ und in Absatz 2 die Angabe „§ 280“ durch die Angabe „§ 306“ ersetzt.

6. In § 147 Abs. 2 Nr. 1 wird die Angabe „§ 286 Nr. 1“ durch die Angabe „§ 312 Nr. 1“ ersetzt.

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinie-Gesetz bereits verabschiedet ist.

Artikel 5

Änderung des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen

Das Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen vom 15. August 1969 (BGBl. I S. 1189, BGBl. 1970 I S. 1113), zuletzt geändert durch Artikel 5 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*), wird wie folgt geändert:

1. In § 2 Abs. 3 Satz 4 wird die Angabe „§ 281“ durch die Angabe „§ 307“ ersetzt.
2. In § 5 Abs. 2 Satz 1 werden die Worte „und Zweiten“ gestrichen und die Angabe „§ 285“ durch die Angabe „§ 311“ ersetzt.
3. § 6 wird wie folgt geändert:
 - a) In Absatz 1 Satz 2 werden die Worte „des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch Abschlußprüfer“ durch die Worte „der Rechnungslegung“ ersetzt.
 - b) In Absatz 4 Satz 1 wird die Angabe „§ 276 Abs. 2 und 3“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 2 und 3“ ersetzt.
 - c) In Absatz 5 werden in Nummer 2 die Angabe „§ 275 Abs. 3 Satz 1“ durch die Angabe „§ 301 Abs. 3 Satz 1“ und in Nummer 3 die Angabe „§ 277 Abs. 1“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 1“ ersetzt.

4. §§ 11 bis 17 erhalten folgende Fassung:

„§ 11

Zur Rechnungslegung verpflichtete Mutterunternehmen

(1) Stehen in einem Konzern die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung eines Unternehmens mit Sitz (Hauptniederlassung) im Inland, so hat dieses Unternehmen (Mutterunternehmen) nach den folgenden Vorschriften Rechnung zu legen, wenn für drei aufeinanderfolgende Konzernabschlußstichtage jeweils mindestens zwei der drei folgenden Merkmale zutreffen:

1. Die Bilanzsumme einer auf den Konzernabschlußstichtag aufgestellten Konzernbilanz übersteigt einhundertfünfundsiebenzig Millionen Deutsche Mark.
2. Die Umsatzerlöse einer auf den Konzernabschlußstichtag aufgestellten Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung in den zwölf Monaten vor dem Abschlußstichtag übersteigen zweihundertfünfzig Millionen Deutsche Mark.

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinie-Gesetz bereits verabschiedet ist.

3. Die Konzernunternehmen mit Sitz im Inland haben in den zwölf Monaten vor dem Konzernabschlußstichtag insgesamt durchschnittlich mehr als fünftausend Arbeitnehmer beschäftigt.

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

(3) Stehen in einem Konzern die Unternehmen unter der einheitlichen Leitung eines Unternehmens mit Sitz (Hauptniederlassung) im Ausland und beherrscht dieses Unternehmen über ein oder mehrere zum Konzern gehörende Unternehmen mit Sitz (Hauptniederlassung) im Inland andere Unternehmen, so haben die Unternehmen mit Sitz im Inland, die der Konzernleitung am nächsten stehen (Mutterunternehmen), für ihren Konzernbereich (Teilkonzern) nach diesem Abschnitt Rechnung zu legen, wenn für drei aufeinanderfolgende Abschlußstichtage des Mutterunternehmens mindestens zwei der drei Merkmale des Absatzes 1 für den Teilkonzern zutreffen. Absatz 2 gilt sinngemäß. Für den Teilkonzern braucht nicht nach den folgenden Vorschriften Rechnung gelegt zu werden, wenn das ausländische Mutterunternehmen einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach den §§ 297, 298 des Handelsgesetzbuchs im Bundesanzeiger bekanntmacht.

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

(5) Dieser Abschnitt gilt nicht, wenn das Mutterunternehmen eine Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien oder eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung mit Sitz im Inland oder ein in § 2 Abs. 1 Nr. 1, 2 und 4 des Gesetzes über das Kreditwesen bezeichnetes Unternehmen ist. Weiterhin sind Personenhandelsgesellschaften und Einzelkaufleute zur Aufstellung eines Konzernabschlusses nach diesem Abschnitt nicht verpflichtet, wenn sich ihr Gewerbebetrieb auf die Vermögensverwaltung beschränkt und sie nicht die Aufgaben der Konzernleitung wahrnehmen.

§ 12

Beginn und Dauer der Pflicht zur Konzernrechnungslegung

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

(2) Die gesetzlichen Vertreter eines Mutterunternehmens, für dessen Abschlußstichtag

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

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

§ 13

Aufstellung von Konzernabschluß und Konzernlagebericht

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

(2) Bei der Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts sind die Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht sowie die Vorschriften von auf Grund des § 311 des Handelsgesetzbuchs erlassenen Rechtsverordnungen anzuwenden; soweit eine abweichende Gliederung zulässig ist, kann diese Gliederung auch für den Konzernabschluß verwendet werden. Sonstige Vorschriften, die durch die Rechtsform oder Besonderheiten des Geschäftszweigs bedingt sind, bleiben unberührt.

(3) Auf den Konzernabschluß darf § 269 des Handelsgesetzbuchs angewendet werden. Ist das Mutterunternehmen ein Einzelkaufmann oder eine Personenhandelsgesellschaft, so darf § 5 Abs. 3 und 4 auf den Konzernabschluß entsprechend angewendet werden. Bei Anwendung des § 5 Abs. 4 dieses Gesetzes oder des § 269 des Handelsgesetzbuchs hat der Konzernabschluß befreiende Wirkung nach den §§ 297, 298 des Handelsgesetzbuchs nur, wenn das befreite Mut-

terunternehmen diese Erleichterungen für seinen Konzernabschluß hätte in Anspruch nehmen können.

(4) § 331 des Aktiengesetzes über die Einreichung von Unterlagen ist anzuwenden.

§ 14

Prüfung des Konzernabschlusses

(1) Der Konzernabschluß ist unter Einbeziehung des Konzernlageberichts durch einen oder mehrere sachverständige Prüfer (Konzernabschlußprüfer) zu prüfen. Die Vorschriften des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung der Rechnungslegung sowie § 6 Abs. 2 dieses Gesetzes gelten sinngemäß.

(2) Als Konzernabschlußprüfer gelten, wenn der Jahresabschluß des Mutterunternehmens nach Gesetz oder Satzung zu prüfen ist und keine anderen Prüfer bestellt werden, die Prüfer als bestellt, die für die Prüfung des in den Konzernabschluß einbezogenen Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden sind. Erfolgt die Einbeziehung auf Grund eines Zwischenabschlusses, so gelten, wenn keine anderen Prüfer bestellt werden, die Prüfer als bestellt, die für die Prüfung des letzten vor dem Konzernabschlußstichtag aufgestellten Jahresabschlusses des Mutterunternehmens bestellt worden sind. Andere Prüfer hat das Mutterunternehmen zu bestellen; § 6 Abs. 3, 4, 6 dieses Gesetzes und § 304 des Handelsgesetzbuchs gelten sinngemäß.

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

(4) Hat das Mutterunternehmen einen Aufsichtsrat, so haben die gesetzlichen Vertreter den Konzernabschluß, den Konzernlagebericht und den Prüfungsbericht der Konzernabschlußprüfer unverzüglich nach Eingang des Prüfungsberichts dem Aufsichtsrat zur Kenntnisnahme vorzulegen. Jedes Aufsichtsratsmitglied hat das Recht, von den Vorlagen Kenntnis zu nehmen. Die Vorlagen sind auch jedem Aufsichtsratsmit-

glied auf Verlangen auszuhändigen, soweit der Aufsichtsrat nichts anderes beschlossen hat.

§ 15

Offenlegung des Konzernabschlusses

(1) Ist das Mutterunternehmen in das Handelsregister eingetragen, so haben seine gesetzlichen Vertreter unverzüglich nach der Feststellung seines Jahresabschlusses, jedoch spätestens vor Ablauf des neunten Monats des dem Konzernabschlußstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs, den Konzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und den Konzernlagebericht im Bundesanzeiger bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen zum Handelsregister des Sitzes des Mutterunternehmens einzureichen. Die Aufstellung des Anteilsbesitzes braucht nicht im Bundesanzeiger bekanntgemacht zu werden. Werden zur Wahrung der Frist nach Satz 1 der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht offengelegt, bevor der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über dessen Versagung vorliegen, so ist der Vermerk nach Erteilung unverzüglich offenzulegen. Ist das Mutterunternehmen eine Genossenschaft, so tritt an die Stelle des Handelsregisters das Genossenschaftsregister. Ist das Mutterunternehmen nicht in das Handelsregister oder das Genossenschaftsregister eingetragen, gilt § 9 Abs. 1 Satz 3 sinngemäß.

(2) Für die Wahrung der Frist nach Absatz 1 Satz 1 ist der Zeitpunkt der Einreichung der in Absatz 1 bezeichneten Unterlagen beim Bundesanzeiger zum Zwecke der Bekanntmachung maßgebend.

(3) Für die Veröffentlichungen und Vervielfältigungen des Konzernabschlusses gilt § 309 Abs. 1 Nr. 1 und 2, Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs sinngemäß.

§ 16

Keine Offenlegung des Jahresabschlusses von Tochterunternehmen

Befinden sich alle Aktien oder alle Geschäftsanteile einer Kapitalgesellschaft in der Hand eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, so gilt eine Pflicht der Kapitalgesellschaft, den Jahresabschluß und andere Unterlagen offenzulegen, nicht, wenn

1. die Kapitalgesellschaft in einen auf den Stichtag ihres Jahresabschlusses von dem Mutterunternehmen aufgestellten Konzernabschluß einbezogen und hierauf im Konzernanhang des befreienden Konzernabschlusses hingewiesen worden ist; § 297 Abs. 2 Nr. 1 und 2, § 298 Abs. 1 und 2 des Handelsgesetzbuchs gelten sinngemäß,

2. der befreiende Konzernabschluß, der Konzernlagebericht und der Vermerk des Abschlußprüfers von der einbezogenen Gesellschaft nach § 15 in deutscher Sprache offengelegt worden ist und

3. das Mutterunternehmen durch eine zum Handelsregister des Sitzes der Kapitalgesellschaft eingereichte Erklärung die gesamtschuldnerische Haftung für die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft übernommen hat. Die Erklärung muß sich auf alle vor ihrer Einreichung begründeten sowie auf alle weiteren Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft beziehen, die bis zum Ende des Geschäftsjahrs begründet werden, in dem die Erklärung zurückgenommen wird. § 322 Abs. 2 bis 4 des Aktiengesetzes gilt sinngemäß. Die Erklärung und ihre Rücknahme bedürfen der notariellen Beurkundung.

Dritter Abschnitt

Straf-, Bußgeld- und Schlußvorschriften

§ 17

Unrichtige Darstellung

(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als gesetzlicher Vertreter (§ 4 Abs. 1 Satz 1) eines Unternehmens, beim Einzelkaufmann als Inhaber oder dessen gesetzlicher Vertreter, in Aufklärungen oder Nachweisen, die nach § 2 Abs. 3 Satz 4 in Verbindung mit § 145 Abs. 2 und 3 des Aktiengesetzes einem Prüfer des Unternehmens zu geben sind, falsche Angaben macht oder die Verhältnisse des Unternehmens unrichtig wiedergibt oder verschleiert.

(2) Ebenso wird bestraft, wer als gesetzlicher Vertreter (§ 4 Abs. 1 Satz 1) eines Unternehmens, beim Einzelkaufmann als Inhaber oder dessen gesetzlicher Vertreter, oder als Abwickler eines Mutterunternehmens in Aufklärungen oder Nachweisen, die nach § 12 Abs. 3 Satz 3 in Verbindung mit § 2 Abs. 3 Satz 4 dieses Gesetzes und § 145 Abs. 2 und 3 des Aktiengesetzes einem Prüfer zu geben sind, falsche Angaben macht oder die Verhältnisse des Konzerns oder Teilkonzerns unrichtig wiedergibt oder verschleiert.“

5. In § 19 Abs. 1 werden die Worte „diesem Gesetz“ durch die Worte „§ 2 Abs. 3 oder § 12 Abs. 3“ ersetzt und die Worte „, wenn die Tat nicht in § 288 des Handelsgesetzbuchs mit Strafe bedroht ist“ gestrichen.

6. § 20 erhält folgende Fassung:

„§ 20

Ordnungswidrigkeiten

(1) Ordnungswidrig handelt, wer es als gesetzlicher Vertreter (§ 4 Abs. 1 Satz 1) eines Unter-

nehmens oder eines Mutterunternehmens, beim Einzelkaufmann als Inhaber oder dessen gesetzlicher Vertreter, vorsätzlich oder leichtfertig unterläßt, eine nach § 2 Abs. 2, § 12 Abs. 2 vorgeschriebene Erklärung dem Registergericht oder der Aufsichtsbehörde einzureichen.

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

7. § 21 erhält folgende Fassung:

„§ 21

Zwangsgelder

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

1. § 2 Abs. 2 Satz 3, § 12 Abs. 2 Satz 3 über die Einreichung von Erklärungen an die Aufsichtsbehörde,
2. § 2 Abs. 3 Satz 4, § 12 Abs. 3 Satz 3 in Verbindung mit § 145 Abs. 1 bis 3 des Aktiengesetzes über die Pflichten gegenüber Prüfern,
3. § 7 Satz 3 in Verbindung mit § 170 Abs. 3 des Aktiengesetzes, § 14 Abs. 4 Satz 2 und 3 über das Recht der Aufsichtsratsmitglieder auf Kenntnisnahme und Aushändigung der Vorlagen oder
4. § 9 Abs. 1, § 15 Abs. 1 über die Offenlegung des Jahresabschlusses und des Konzernabschlusses

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

Artikel 6

Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Die Wirtschaftsprüferordnung in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I, S. 2803), geändert durch Artikel 6 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*, wird wie folgt geändert:

1. § 8 Abs. 2 wird wie folgt geändert:

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

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinie-Gesetz bereits verabschiedet ist.

b) Nummer 2 erhält folgende Fassung:

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

2. § 9 Abs. 6 wird aufgehoben.

3. In § 28 Abs. 2 Satz 3 und Abs. 3 Satz 2 werden jeweils das Wort „übersteigen“ durch das Wort „erreichen“ und der Punkt durch ein Semikolon ersetzt sowie jeweils folgender Halbsatz angefügt:

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

4. In § 34 Abs. 1 Nr. 2 werden nach dem Wort „Frist“ ein Komma und die Worte „die bei Fortfall der in § 28 Abs. 2 Satz 3 und Abs. 3 Satz 2 genannten Voraussetzungen höchstens zwei Jahre betragen darf,“ eingefügt.

5. § 38 Abs. 1 erhält folgende Fassung:

„(1) In das Berufsregister sind einzutragen

1. Wirtschaftsprüfer, und zwar

- a) Name, Vorname, Geburtstag, Geburtsort und Veränderungen des Namens,
- b) Tag der Bestellung und die oberste Landesbehörde, die die Bestellung vorgenommen hat,
- c) Anschrift der beruflichen Niederlassung und ihre Veränderungen,
- d) Art der beruflichen Tätigkeit (selbständig in eigener Praxis, als Gesellschafter in einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder Steuerberatungsgesellschaft, im Anstellungsverhältnis bei einem Wirtschaftsprüfer, einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, einer Steuerberatungsgesellschaft, einem genossenschaftlichen Prüfungsverband, einer Prüfungsstelle eines Sparkassen- und Giroverbandes, einer überörtlichen Prüfungseinrichtung für öffentlich-rechtliche Körperschaften und Anstalten oder als Leiter einer Zweigniederlassung) und ihre Veränderungen;

2. Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, und zwar

- a) Name und Rechtsform,
- b) Tag der Anerkennung als Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und die oberste Landesbehörde, die die Anerkennung ausgesprochen hat,
- c) Anschrift der Hauptniederlassung,
- d) Namen, Beruf und Anschriften der Gesellschafter einer juristischen Person und die Höhe ihrer Aktien und Stammeinlagen

sowie Namen, Beruf und Anschriften der Mitglieder ihres zur gesetzlichen Vertretung berufenen Organs sowie der vertretungsberechtigten und der übrigen Gesellschafter einer Personenhandelsgesellschaft,

- e) Namen und Anschriften der im Namen der Gesellschaft tätigen Wirtschaftsprüfer sowie alle Veränderungen zu Buchstaben a, c, d und e;

3. Zweigniederlassungen von Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, und zwar

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

sowie alle Veränderungen zu Buchstaben a bis c.“

6. § 41 wird aufgehoben.

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

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

8. Nach § 134 wird folgender § 134 a eingefügt:

„§ 134 a

Übergangsregelung

(1) Personen, die als Wirtschaftsprüfer oder Wirtschaftsprüfungsgesellschaften am 31. Dezember 1989 zugelassen sind, behalten ihre Zulassung, auch wenn sie die Voraussetzungen der am 1. Januar 1990 in Kraft tretenden Vorschriften des Artikels 6 des Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts vom ... (BGBl. I S. ...) nicht erfüllen. Die Zulassung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist jedoch zu widerrufen, wenn sie nach dem 31. Dezember 1994 die Voraussetzungen des § 28 Abs. 2 und 3 in der ab 1. Januar 1990 geltenden Fassung nicht erfüllt.

(2) § 9 Abs. 6 Satz 1 gilt für Bewerber, die am 1. Januar 1990 den Beruf eines vereidigten Buchprüfers oder Steuerberaters ausüben, § 9 Abs. 6 Satz 2 gilt für Bewerber, die am 1. Januar 1990 sich in der praktischen Ausbildung zum Wirtschaftsprüfer befinden, jeweils bis zum 1. Januar 1996 in der Fassung der Bekanntmachung vom 5. November 1975 (BGBl. I S. 2803).“

Artikel 7

Änderung des Gesetzes über das Kreditwesen

Das Gesetz über das Kreditwesen in der Fassung der Bekanntmachung vom 3. Mai 1976 (BGBl. I S. 1121), zuletzt geändert durch Artikel 7 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*, wird wie folgt geändert:

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

„§ 25 b

Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Auf Kreditinstitute, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach den Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs aufzustellen haben, ist § 25 a Abs. 2 entsprechend anzuwenden. Sie brauchen im Konzernabschluß die in § 26 a Abs. 2 dieses Gesetzes und die in § 295 Abs. 1 Nr. 4, 6 und 7 Buchstabe c des Handelsgesetzbuchs bezeichneten Angaben nicht zu machen.“

2. § 26 a wird folgender Absatz 3 angefügt:

„(3) § 311 des Handelsgesetzbuchs ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß die Verrechnung von Erträgen aus Zuschreibungen bei Forderungen oder deren Eingang nach teilweiser oder vollständiger Abschreibung oder aus Zuschreibungen bei Wertpapieren oder deren Abgang mit Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Forderungen und Wertpapiere zugelassen werden darf. Der Vorstand einer Aktiengesellschaft, die solche Verrechnungen vorgenommen hat, braucht darüber Auskunft nicht zu erteilen.“

3. In § 27 Abs. 2 werden die Worte „des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch Abschlußprüfer“ durch die Worte „der Rechnungslegung“ und die Angabe „§ 280 Abs. 2 Satz 3“ durch die Angabe „§ 306 Abs. 2 Satz 3“ ersetzt.

4. In § 28 Abs. 2 Satz 3 wird die Angabe „§ 276 Abs. 4“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 4“ ersetzt.

5. In § 53 Abs. 2 Nr. 3 Satz 2 wird die Angabe „§§ 274 bis 282“ durch die Angabe „§§ 300 bis 308“ ersetzt.

Artikel 8

Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes

Das Versicherungsaufsichtsgesetz in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 7631-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 8 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*, wird wie folgt geändert:

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinie-Gesetz bereits verabschiedet ist.

1. § 55 wird wie folgt geändert:

a) In Absatz 3 Satz 1 werden die Worte „Zweiten und Vierten bis Sechsten Abschnitt des Dritten Buchs über den Jahresabschluß, den Lagebericht und deren Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung, Prüfung durch das Registergericht, über Formblätter für den Jahresabschluß bestimmter Unternehmen“ durch die Worte „Vierten bis Sechsten Abschnitt des Dritten Buchs über den Jahresabschluß und Lagebericht, über die Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung der Rechnungslegungsunterlagen, Prüfung durch das Registergericht, über Formblätter und andere Vorschriften über die Rechnungslegung“ ersetzt.

b) In Absatz 4 Satz 1 erhält der Satzteil vor dem Semikolon folgende Fassung:

„Die Ermächtigung nach § 311 des Handelsgesetzbuchs ist auf kleinere Vereine (§ 53 Abs. 1 Satz 1) mit der Maßgabe anzuwenden, daß der Größe dieser Versicherungsunternehmen angemessene Vereinfachungen eingeräumt werden dürfen;“

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

„§ 56 b

(1) Auf Versicherungsunternehmen, die auf Grund gesetzlicher Vorschriften einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach den Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs aufzustellen haben, sind § 55 Abs. 3, § 56 entsprechend anzuwenden. Der Vorstand eines Versicherungsunternehmens, das auf Grund gesetzlicher Vorschriften einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach den Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs aufzustellen hat, hat diese abweichend von § 329 Abs. 1 des Aktiengesetzes und § 13 Abs. 1 des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen innerhalb von zwei Monaten nach Ablauf der Aufstellungsfrist für den zuletzt aufzustellenden und in den Konzernabschluß einzubeziehenden Abschluß, spätestens jedoch innerhalb von zwölf Monaten nach dem Konzernbilanzstichtag, für das vergangene Konzerngeschäftsjahr aufzustellen und den Konzernabschlußprüfern vorzulegen. § 277 Abs. 2 Satz 2 des Handelsgesetzbuchs ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß der Stichtag des Jahresabschlusses eines Unternehmens nicht länger als sechs Monate vor dem Stichtag des Konzernabschlusses liegen darf.

(2) Der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht sind abweichend von § 333 Abs. 2 des Aktiengesetzes spätestens der nächsten nach Ablauf der Aufstellungsfrist für den Konzernabschluß und Konzernlagebericht einzuberufenden Hauptversammlung, die einen Jahresabschluß

des Mutterunternehmens entgegennimmt oder festzustellen hat, vorzulegen.

(3) Der Vorstand eines Mutterunternehmens, das eine Aktiengesellschaft ist, hat abweichend von § 334 Abs. 2 des Aktiengesetzes unverzüglich nach der Hauptversammlung, welcher der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht vorzulegen sind, jedoch spätestens vor Ablauf des dieser Hauptversammlung folgenden Monats den Konzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und den Konzernlagebericht mit Ausnahme der Aufstellung des Anteilsbesitzes in den Gesellschaftsblättern bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen zum Handelsregister des Sitzes des Mutterunternehmens einzureichen. Der Vorstand eines Versicherungsunternehmens, das nicht Aktiengesellschaft und nicht in das Handelsregister eingetragen ist, hat abweichend von § 15 Abs. 1 des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen unverzüglich nach der nächsten auf die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts folgenden Feststellung eines Jahresabschlusses des Mutterunternehmens den Konzernabschluß mit dem Bestätigungsvermerk oder dem Vermerk über dessen Versagung und den Konzernlagebericht mit Ausnahme der Aufstellung des Anteilsbesitzes im Bundesanzeiger bekanntzumachen und die Bekanntmachung unter Beifügung der bezeichneten Unterlagen zum Handelsregister des Sitzes des Mutterunternehmens einzureichen.

(4) § 284 des Handelsgesetzbuchs über die Schuldenkonsolidierung, § 285 des Handelsgesetzbuchs über die Weglassung von Zwischenergebnissen und § 286 des Handelsgesetzbuchs über die Aufwands- und Ertragskonsolidierung brauchen auf den Konzernabschluß nicht angewendet zu werden, soweit die zugrunde liegenden Geschäfte zu marktüblichen Bedingungen abgeschlossen wurden und die Erträge versicherungstechnischen Rückstellungen zugeführt wurden. Dies gilt jedoch nicht für Geschäfte, die die Rückversicherung betreffen.

(5) § 281 Abs. 2 des Handelsgesetzbuchs ist mit der Maßgabe anzuwenden, daß versicherungstechnische Rückstellungen im Konzernabschluß nicht gebildet zu werden brauchen, wenn diese nach dem für das Tochterunternehmen maßgeblichen Recht nicht gebildet werden. Abweichungen von den auf den Konzernabschluß anzuwendenden Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sind im Konzernanhang anzugeben und zu erläutern.

(6) Auf den Konzernanhang braucht § 295 Abs. 1 Nr. 1 und 4 des Handelsgesetzbuchs nicht angewendet zu werden. Zu den in § 295 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe e und Nr. 3 des Handelsgesetzbuchs verlangten Angaben gehören nicht die normalerweise im Rahmen des Versicherungsgeschäfts entstehenden Verpflichtungen.“

3. In § 57 Abs. 2 werden in Satz 1 die Worte „des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch Abschlußprüfer“ durch die Worte „der Rechnungslegung“ und in Satz 3 die Angabe „§ 279 Abs. 2“ durch die Angabe „§ 305 Abs. 2“ ersetzt.
4. In § 84 werden in Absatz 1 Satz 2 die Angabe „§ 277“ durch die Angabe „§ 303“ und in Absatz 3 die Angabe „§ 281“ durch die Angabe „§ 307“ ersetzt.
5. In § 138 Abs. 1 Satz 1 wird die Angabe „§ 288“ durch die Angabe „§ 314“ ersetzt.
6. In § 143 werden die Angabe „§ 286 Nr. 1“ durch die Angabe „§ 312 Nr. 1“ und die Angabe „§ 286 Nr. 2“ durch die Angabe „§ 312 Nr. 4“ ersetzt.

Artikel 9

Änderung weiterer Gesetze

(1) In § 26 Abs. 3 Satz 3 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 2330-8, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 10 Abs. 1 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist*), wird die Angabe „§ 280“ durch die Angabe „§ 306“ ersetzt.

(2) Das Gesetz über die Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 315-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 10 Abs. 3 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*, wird wie folgt geändert:

1. In § 132 Abs. 1 werden in Satz 1 die Angabe „§ 290“ durch die Angabe „§ 316“ und in Satz 2 die Angabe „§ 284 Abs. 3“ durch die Angabe „§ 310 Abs. 2“ ersetzt.

2. In § 145 wird die Angabe „§ 276 Abs. 2 bis 4“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 2 bis 4“ ersetzt.

(3) In § 53 Abs. 3 Satz 3 des Umwandlungsgesetzes in der Fassung der Bekanntmachung vom 6. November 1969 (BGBl. I S. 2081), das zuletzt durch Artikel 10 Abs. 8 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist*), wird die Angabe „§ 278 Abs. 1 und 2“ durch die Angabe „§ 304 Abs. 1 und 2“ ersetzt.

(4) In § 4 Abs. 3 Satz 2 des Gesetzes über die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln und über die Verschmelzung von Gesellschaften mit beschränkter Haftung in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4120-2, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 10 Abs. 9 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist*), wird die Angabe „§ 276 Abs. 1

Satz 1, §§ 277 bis 279, 281“ durch die Angabe „§ 302 Abs. 1 Satz 1, §§ 303, 304 Abs. 1 bis 4, §§ 305, 307“ ersetzt.

(5) Im Einführungsgesetz zum Aktiengesetz vom 6. September 1965 (BGBl. I S. 1185), zuletzt geändert durch Artikel 10 Abs. 11 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*, wird § 28 aufgehoben.

(6) In § 4 des Gesetzes zur Ergänzung des Gesetzes über die Mitbestimmung der Arbeitnehmer in den Aufsichtsräten und Vorständen der Unternehmen des Bergbaus und der Eisen und Stahl erzeugenden Industrie in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 801-3, veröffentlichten bereinigten Fassung, das zuletzt durch Artikel 10 Abs. 22 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) geändert worden ist*), werden in Absatz 1 Satz 2 die Angabe „§§ 276, 277“ durch die Angabe „§§ 302, 303“, in Absatz 3 Satz 1 die Angabe „§ 278“ durch die Angabe „§ 304 Abs. 1 bis 4“ und in Absatz 3 Satz 2 die Angabe „§ 281“ durch die Angabe „§ 307“ ersetzt.

Artikel 10

Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuche

Das Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuche in der im Bundesgesetzblatt Teil III, Gliederungsnummer 4101-1, veröffentlichten bereinigten Fassung, zuletzt geändert durch Artikel 11 Abs. 1 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...)*, wird wie folgt geändert:

1. An die Überschrift des Zweiten Abschnitts werden die Worte „und zum Gesetz zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts“ angefügt.

2. Artikel 23 erhält folgende Fassung:

„Artikel 23

(1) Die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 10 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vom ... (BGBl. I S. ...) und die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 9 des Gesetzes zur Durchführung der Siebenten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts vom ... (BGBl. I S. ...) an geltende Fassung der Vorschriften über den Jahresabschluß und den Lagebericht sowie über die Pflicht zur Offenlegung dieser und der dazugehörenden Unterlagen ist erstmals auf das nach dem ... beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die neuen Vorschriften können auf ein früheres Geschäftsjahr angewendet werden, jedoch nur insgesamt. Werden die neuen Vorschriften auf ein früheres Geschäftsjahr nicht angewendet, so

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinie-Gesetz bereits verabschiedet ist.

*) Es wird vorausgesetzt, daß das Bilanzrichtlinie-Gesetz bereits verabschiedet ist.

ist für das Geschäftsjahr die am 31. Dezember 1985 geltende Fassung der geänderten oder aufgehobenen Vorschriften anzuwenden.

(2) Die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 9 des Gesetzes zur Durchführung der Siebten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts vom ... (BGBl. I S. ...) an geltende Fassung der Vorschriften über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht sowie über die Pflicht zur Offenlegung dieser und der dazu gehörenden Unterlagen ist erstmals auf das nach dem 31. Dezember 1989 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die neuen Vorschriften können auf ein früheres Geschäftsjahr angewendet werden, jedoch nur insgesamt. Mutterunternehmen, die bereits bei Inkrafttreten dieses Gesetzes zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind, brauchen bei früherer Anwendung der neuen Vorschriften nur Tochterunternehmen mit Sitz im Inland einzubeziehen und einheitliche Bewertungsmethoden im Sinne des § 289 sowie die §§ 292, 293 des Handelsgesetzbuchs über assoziierte Unternehmen nicht anzuwenden. Absatz 1 Satz 3 ist anzuwenden.

(3) Die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 10 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes an geltende Fassung der Vorschriften über die Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts ist auf Unternehmen, die bei Inkrafttreten des Bilanzrichtlinie-Gesetzes ihren Jahresabschluß nicht auf Grund gesetzlicher Vorschriften prüfen lassen müssen, erstmals für das nach dem ... beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Die vom Inkrafttreten der Artikel 1 bis 9 des Gesetzes zur Durchführung der Siebten und Achten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts vom ... (BGBl. I S. ...) an geltende Fassung der Vorschriften über die Pflicht zur Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts ist auf Unternehmen, die bei Inkrafttreten dieses Gesetzes nicht zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind, erstmals für das nach dem 31. Dezember 1989 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden. Auf Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind die Vorschriften über die Pflicht zur Prüfung des Jahresabschlusses und des Geschäftsberichts sowie des Konzernabschlusses und des Konzerngeschäftsberichts in der am 31. Dezember 1985 geltenden Fassung bis zu den in den Sätzen 1 und 2 bezeichneten Zeitpunkten weiter anzuwenden.

(4) § 303 Abs. 2 Nr. 8 des Handelsgesetzbuchs ist erstmals auf das sechste nach dem Inkrafttreten des Bilanzrichtlinie-Gesetzes beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.

3. In Artikel 24 Abs. 4 wird nach der Angabe „§ 259 Abs. 1 Nr. 1“ die Angabe „§ 275 Abs. 3 Satz 2 bis 5“ eingefügt.

4. Artikel 25 wird wie folgt geändert:

- a) Absatz 1 erhält folgende Fassung:

„(1) Auf die Prüfung des Jahresabschlusses von gemeinnützigen Wohnungsunternehmen (§ 1 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes) sind die Vorschriften des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung der Rechnungslegung bis zum 31. Dezember 1989 nicht anzuwenden. Nach diesem Zeitpunkt sind die in Satz 1 bezeichneten Vorschriften nur dann nicht anzuwenden, wenn mehr als die Hälfte der Mitglieder des Vorstands des in § 23 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes bezeichneten Prüfungsverbands Wirtschaftsprüfer sind. Hat der Prüfungsverband nur zwei Vorstandsmitglieder, so muß einer von ihnen Wirtschaftsprüfer sein.“

- b) Die Absätze 2 und 3 werden Absätze 3 und 4. Nach Absatz 1 wird folgender Absatz 2 eingefügt:

„(2) Ist ein als gemeinnützig anerkanntes Wohnungsunternehmen oder ein als Organ der staatlichen Wohnungspolitik anerkanntes Unternehmen als Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien oder als Gesellschaft mit beschränkter Haftung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts nach dem Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs verpflichtet, so ist der Prüfungsverband, dem das Unternehmen angehört, auch Konzernabschlußprüfer. Ab 1. Januar 1990 gilt dies jedoch nur, wenn mehr als die Hälfte der Mitglieder des Vorstands des in § 23 des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes bezeichneten Prüfungsverbands Wirtschaftsprüfer sind. Hat der Prüfungsverband nur zwei Vorstandsmitglieder, so muß einer von ihnen Wirtschaftsprüfer sein.“

- c) In Absatz 3 Satz 1 werden die Angabe „§ 277 Abs. 1“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 1“ ersetzt und nach dem Wort „Hälfte“ die Worte „und ab 1. Januar 1990 mehr als die Hälfte“ eingefügt. In Satz 2 wird die Angabe „§ 277 Abs. 2 und 3“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 2 und 3“ ersetzt.

5. In Artikel 26 wird die Angabe „§ 277 Abs. 2 und 3“ durch die Angabe „§ 303 Abs. 2 und 3“ ersetzt.

6. Es wird folgender Artikel 27 angefügt:

„Artikel 27

(1) Hat ein Mutterunternehmen ein Tochterunternehmen schon vor der erstmaligen Anwendung des § 281 des Handelsgesetzbuchs in seinen Konzernabschluß auf Grund gesetzlicher Verpflichtung oder freiwillig nach einer den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden Methode einbezogen, so braucht es § 282 des Handelsgesetzbuchs auf dieses

Tochterunternehmen nicht anzuwenden. Auf einen noch vorhandenen Unterschiedsbetrag aus der früheren Kapitalkonsolidierung ist § 290 des Handelsgesetzbuchs anzuwenden, soweit das Mutterunternehmen den Unterschiedsbetrag nicht gemäß § 282 Abs. 1 Satz 3 des Handelsgesetzbuchs den in den Konzernabschluß übernommenen Wirtschaftsgütern des Tochterunternehmens zuschreibt oder mit diesen verrechnet.

(2) Ist ein Mutterunternehmen verpflichtet, § 282 des Handelsgesetzbuchs auf ein schon bisher in seinen Konzernabschluß einbezogenes Tochterunternehmen anzuwenden oder wendet es diese Vorschrift freiwillig an, so kann als Zeitpunkt für die Verrechnung auch der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung dieser Vorschrift gewählt werden.

(3) Die Absätze 1 und 2 sind entsprechend auf die Behandlung von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen nach §§ 292, 293 des Handelsgesetzbuchs anzuwenden.“

Artikel 11

Berlin-Klausel

Dieses Gesetz gilt nach Maßgabe des § 12 Abs. 1 und des § 13 Abs. 1 des Dritten Überleitungsgesetzes auch im Land Berlin.

Artikel 12

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt mit Ausnahme von Artikel 6 am ... in Kraft. Artikel 1 Nr. 16 § 311 des Handelsgesetzbuchs tritt am Tage nach der Verkündung in Kraft. Artikel 6 tritt am 1. Januar 1990 in Kraft.

Begründung**A. Vorbemerkung**

1. Den gesetzgebenden Körperschaften liegt der Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordinierung des Gesellschaftsrechts (Bilanzrichtlinie-Gesetz, Bundestags-Drucksache 10/317) vor. Die Vorlage eines Gesetzentwurfs zur Umsetzung der Siebenten und Achten Richtlinie schon vor der Verabschiedung des Bilanzrichtlinie-Gesetzes soll die gemeinsame Umsetzung der Vierten, Siebenten und Achten Richtlinie ermöglichen. Durch eine gemeinsame Umsetzung würde den zur Konzernrechnungslegung verpflichteten Unternehmen die Notwendigkeit erspart, ihre betriebliche Rechnungslegung mehrfach umzustellen. Den Unternehmen soll die Anwendung der an die Siebente und Achte Richtlinie angepaßten Vorschriften aber nicht schon vor dem 1. Januar 1990 vorgeschrieben werden.

Die Siebente Richtlinie kann nur umgesetzt werden, wenn zuvor oder zumindest gleichzeitig das deutsche Recht an die Vierte Richtlinie angepaßt wird. Die neuen Vorschriften über die Konzernrechnungslegung müssen an die neuen an die Vierte Richtlinie angepaßten Vorschriften über den Einzelabschluß anknüpfen. Der vorliegende Entwurf zur Umsetzung der Siebenten und Achten Richtlinie geht deshalb von der Voraussetzung aus, daß der Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes vor oder spätestens gleichzeitig mit diesem Entwurf verabschiedet wird. Soweit dies zur Umsetzung der Siebenten und Achten Richtlinie erforderlich ist, schlägt er die erneute Änderung von Gesetzen vor, die bereits durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz geändert werden sollen. Der Entwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und der vorliegende Entwurf zur Umsetzung der Siebenten und Achten Richtlinie können im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu einem einheitlichen Entwurf verbunden werden.

2. Der Umstand, daß der vorliegende Entwurf auf dem Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes aufbaut, bedeutet für die gesetzgebenden Körperschaften keine Festlegung auf die Ordnungsstruktur des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes. Im Unterausschuß des Rechtsausschusses des Bundestages wird eine Änderung der Ordnungsstruktur dieses Entwurf erwogen. Soweit der Regierungsentwurf eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes im weiteren Gesetzgebungsverfahren verändert wird, müssen die sich auf den vorliegenden Entwurf ergebenden Auswirkungen durch entsprechende Anpassungen ebenfalls berücksichtigt werden.

B. Allgemeines**I. Einleitung**

Der Entwurf dient der Angleichung von Rechtsvorschriften des deutschen Rechts an die folgenden Richtlinien des Rates der Europäischen Gemeinschaften:

- Siebente Richtlinie vom 13. Juni 1983 über den konsolidierten Abschluß (83/349/EWG, ABl. Nr. L 193 vom 18. Juli 1983, S. 1—17),
- Achte Richtlinie vom 10. April 1984 über die Zulassung der mit der Pflichtprüfung der Rechnungslegungsunterlagen beauftragten Personen (84/253/EWG, ABl. Nr. L 126 vom 12. Mai 1984, S. 20—26).

Rechtsgrundlage für den Erlass der Siebenten Richtlinie (VII. RL) und der Achten Richtlinie (VIII. RL) ist Artikel 54 Abs. 3 Buchstabe g des Vertrags über die Europäische Wirtschaftsgemeinschaft (EWG). Auf Grund 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.

Die Mitgliedstaaten sind auf Grund von Artikel 49 der Siebenten Richtlinie und auf Grund von Artikel 30 der Achten Richtlinie verpflichtet, die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften zur Anpassung ihres Rechts an diese Richtlinien vor dem 1. Januar 1988 zu erlassen. Die Mitgliedstaaten können vorsehen, daß die neuen Vorschriften erst ab dem 1. Januar 1990, d. h. erstmals auf Konzernabschlüsse des am 1. Januar 1990 oder im Laufe des Jahres 1990 beginnenden Geschäftsjahrs, angewendet werden.

Die Richtlinien sind an die Mitgliedstaaten gerichtet (Artikel 51 VII. RL, Artikel 31 VIII. RL). Sie sind daher nicht unmittelbar, sondern nur nach Maßgabe der Vorschriften des nationalen Rechts der Mitgliedstaaten anzuwenden.

II. Inhalt und Anwendungsbereich der Siebenten Richtlinie

Auf Grund der Siebenten Richtlinie müssen bestimmte Unternehmen verpflichtet werden, jährlich einen Konzernabschluß — bestehend aus einer Konzernbilanz, einer Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung sowie einem Konzernanhang — und einen Konzernlagebericht aufzustellen. Die Unterlagen müssen von einem unabhängigen Abschlußprüfer geprüft und sodann offengelegt werden.

Es sollen alle Konzerne erfaßt werden, denen eine Kapitalgesellschaft (in der Bundesrepublik Deutschland: Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Gesellschaft mit beschränkter Haftung) angehört. Die Mitgliedstaaten dürfen jedoch die Pflicht zur Konzernrechnungslegung auf Mutterunternehmen beschränken, die in einer der bezeichneten Rechtsformen betrieben werden. Es dürfen außerdem Konzerne ausgenommen werden, die bestimmte Größenmerkmale nicht überschreiten.

In den Konzernabschluß sind das Mutterunternehmen und im Grundsatz alle Tochterunternehmen unabhängig von ihrer Rechtsform und auch unabhängig von ihrem Sitz einzubeziehen, so daß künftig Weltabschlüsse aufzustellen sind.

Nach der Siebenten Richtlinie ist auf jeder Stufe eines vertikal gegliederten Konzerns ein konsolidierter Abschluß aufzustellen. Diese Verpflichtung entfällt, wenn ein Mutterunternehmen sich mindestens zu 90 vom Hundert im Besitz eines anderen Unternehmens mit Sitz in der EWG befindet und dieses Mutterunternehmen einen umfassenderen, bestimmten Anforderungen genügenden Konzernabschluß und Konzernlagebericht aufstellt. Den Mitgliedstaaten ist außerdem das Recht eingeräumt, bestimmte weitergehende Befreiungen von dieser Pflicht vorzusehen.

In bezug auf Form und Inhalt des konsolidierten Abschlusses verweist die Siebente Richtlinie weitgehend auf die Vierte Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften vom 25. Juli 1978 (78/660/EWG, ABl. Nr. L 222 vom 14. August 1978, S. 11—31). Den Vorschriften über die Konsolidierung liegt die Vorstellung zugrunde, daß die in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen eine wirtschaftliche Einheit bilden. Die Kapitalkonsolidierung ist nach der sogenannten angelsächsischen Methode (einmalige Verrechnung der Beteiligung mit dem anteiligen Eigenkapital) vorzunehmen. Nach der Siebenten Richtlinie sind nicht nur Gewinne, sondern auch Verluste aus Geschäften zwischen in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen zu eliminieren. Für Gemeinschaftsunternehmen können die Mitgliedstaaten die anteilmäßige Konsolidierung zulassen. Beteiligungsunternehmen, die nicht Tochterunternehmen sind, bei denen aber ein in den Konzernabschluß einbezogenes Unternehmen einen maßgeblichen Einfluß auf die Geschäfts- und Finanzpolitik ausüben kann, müssen in den konsolidierten Abschluß nach der sogenannten Eigenkapitalmethode (Equity-Methode) einbezogen werden.

III. Inhalt und Anwendungsbereich der Achten Richtlinie

Die Achte Richtlinie harmonisiert die Zulassungsvoraussetzungen für natürliche und juristische Personen, die in den Mitgliedstaaten der EWG zur Prüfung der Jahresabschlüsse von Kapitalgesellschaf-

ten und Konzernen befugt sind. Weil wegen der Unterschiedlichkeit der beruflichen Ausbildung und Qualifikation der Abschlußprüfer in den einzelnen Mitgliedstaaten eine volle Rechtsangleichung nicht möglich erscheint, soll durch Mindestregelungen, die von den nationalen Gesetzgebern zwar über-, aber nicht unterschritten werden dürfen, gewährleistet werden, daß die Abschlußprüfer in der EWG eine bestimmte Mindestqualifikation erwerben. Die Richtlinie erfordert in der Bundesrepublik Deutschland nur geringfügige Änderungen des Berufsrechts.

Die Richtlinie erlaubt den Mitgliedstaaten, bereits erteilte Zulassungen bestehen zu lassen und Übergangsregelungen für Berufsanwärter sowie Berufsangehörige verwandter Berufe zu treffen.

IV. Aufbau und Inhalt des Entwurfs

1. Die Siebente Richtlinie erfordert die Anpassung des geltenden Rechts der Konzernrechnungslegung der Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien. Hinsichtlich des Inhalts der Rechnungslegung kann das bisherige Recht aber weithin aufrechterhalten werden. Wahlrechte, die die Siebente Richtlinie den Mitgliedstaaten einräumt, werden in diesem Sinne ausgeübt. Für Konzerne, deren Mutterunternehmen Gesellschaften mit beschränkter Haftung sind, muß die Konzernrechnungslegung auf Grund der Siebenten Richtlinie nunmehr vorgeschrieben werden. Die Rechnungslegung bestimmter Konzerne nach dem Gesetz über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen (Publizitätsgesetz), die bisher in Anlehnung an die entsprechenden Vorschriften des Aktiengesetzes geregelt ist, soll im wesentlichen unverändert bleiben. Sie soll sich weiterhin an der Konzernrechnungslegung der Aktiengesellschaften ausrichten, die nunmehr allerdings in bestimmten Punkten geändert werden muß. Dies führt auch zu Änderungen für Konzerne nach dem Publizitätsgesetz.
2. Nach dem Vorbild des Entwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes soll die Anpassung des deutschen Rechts an die Siebente Richtlinie schwerpunktmäßig im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs in einem besonderen Abschnitt vorgenommen werden. Wie schon für den Einzelabschluß soll sich die Pflicht für die Aufstellung von Konzernabschlüssen aber aus den Spezialgesetzen ergeben, nämlich dem Aktiengesetz, dem Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung und dem Publizitätsgesetz. Die Achte Richtlinie erfordert nur wenige Anpassungen, die in der Wirtschaftsprüferordnung erfolgen sollen.
3. Die den Mitgliedstaaten eingeräumten Wahlrechte werden im Grundsatz an die Unterneh-

men weitergegeben, um ihnen eine flexible Gestaltung ihrer Konzernrechnungslegung in diesem Rahmen zu ermöglichen. Dies gilt vor allem für die Ausübung von Wahlrechten, die eine Befreiung von der Pflicht zur Konzernrechnungslegung erlauben.

In Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 4 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie weicht der Entwurf vom Grundsatz dieser Richtlinie ab, daß jeder Konzern, zu dem ein Unternehmen in der Rechtsform der Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung gehört, rechnungslegungspflichtig ist. Der Entwurf unterwirft vielmehr nur die Konzerne der Rechnungslegungspflicht, deren Mutterunternehmen eine dieser Rechtsformen hat.

4. Die Pflicht zur Konzernrechnungslegung, zur Prüfung und Offenlegung der Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte soll im Aktiengesetz, im Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung und im Publizitätsgesetz geregelt werden. In § 329 Abs. 1 AktG wird bestimmt, daß Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien, die einen Konzern einheitlich leiten, zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind. Diese Vorschrift knüpft die Rechnungslegungspflicht an das Merkmal, das nach geltendem Recht für die Konzernrechnungslegung maßgebend ist. Durch diese Regelung soll die Systematik des deutschen Konzernrechts, das auf die einheitliche Leitung abstellt, im Grundsatz auch für den Bereich der Rechnungslegung beibehalten werden. Die Möglichkeit, die Pflicht zur Konzernrechnungslegung an dieses Merkmal zu knüpfen, wird den Mitgliedstaaten in Artikel 1 Abs. 2 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie eingeräumt. Die Frage, ob eine einheitliche Leitung vorliegt, bestimmt sich nach den allgemeinen konzernrechtlichen Vorschriften. In § 329 Abs. 2 AktG wird unabhängig vom Merkmal der einheitlichen Leitung vorgeschrieben, daß bei Vorliegen der von der Siebenten Richtlinie zwingend vorgeschriebenen Voraussetzungen Rechnung zu legen ist. Nach Artikel 1 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie ist ein Unternehmen als Mutterunternehmen zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts verpflichtet, wenn es

- a) die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter eines Unternehmens hat,
- b) das Recht hat, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans eines Unternehmens zu bestellen oder abzuberufen, und gleichzeitig Gesellschafter dieses Unternehmens ist,
- c) das Recht hat, auf ein Unternehmen, dessen Gesellschafter es ist, einen beherrschenden Einfluß auf Grund eines mit diesem geschlossenen Vertrags oder einer Satzungsbestimmung auszuüben, oder

- d) Gesellschafter eines Unternehmens ist und aufgrund einer Vereinbarung mit anderen Gesellschaftern dieses Unternehmens über die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter dieses Unternehmens verfügt.

Die Richtlinie stellt nicht auf eine Beteiligung am Kapital ab. Somit können auch Minderheitsbeteiligungen und die bloße Gesellschafterstellung zur Konzernrechnungslegung verpflichtet, wenn die bezeichneten Voraussetzungen erfüllt sind.

5. Entsprechend der Regelung in § 329 Abs. 1 und 2 AktG ist in § 41 a Abs. 1 und 2 GmbHG die Rechnungslegungspflicht für Konzerne geregelt, an deren Spitze eine GmbH steht. Auch hinsichtlich dieser Konzerne, die nach geltendem Recht grundsätzlich nicht zur Rechnungslegung verpflichtet sind, die künftig aber nach der Siebenten Richtlinie Rechnung legen müssen, wird die Rechnungslegungspflicht über die Voraussetzungen des Artikels 1 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie hinaus an das Merkmal der einheitlichen Leitung geknüpft, das vom allgemeinen Konzernrecht bestimmt wird.
6. Die auf Grund der Siebenten Richtlinie erforderliche Änderung der Konsolidierungsvoraussetzungen wird dazu führen, daß Unternehmen völlig unabhängig vom Bestehen einer einheitlichen Leitung oder eines Beherrschungsverhältnisses in den Konzernabschluß einzubeziehen sind. Künftig wird es daher nicht mehr möglich sein, aus dem Umstand, daß ein Unternehmen in einen Konzernabschluß einbezogen ist, den Schluß zu ziehen, daß es unter einheitlicher Leitung eines herrschenden Unternehmens steht. Dies auch im Gesetz selbst deutlich zu machen, ist besonders wichtig, weil damit erhebliche praktische Konsequenzen verbunden sein können. Die Möglichkeit, Abhängigkeitsvermutungen nach § 17 Abs. 2 AktG zu widerlegen, bleibt deshalb uneingeschränkt bestehen, so daß unabhängige Unternehmen durch dieses Gesetz in ihrer Unabhängigkeit nicht eingeschränkt werden.
7. Für die auf dem Publizitätsgesetz beruhende Konzernrechnungslegungspflicht der Unternehmen, die nicht in der Rechtsform der Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien oder Gesellschaft mit beschränkter Haftung betrieben werden, bleibt es in § 11 PublG allein bei dem Merkmal der einheitlichen Leitung.
8. Artikel 12 der Siebenten Richtlinie über sogenannte Gleichordnungskonzerne enthält ein Mitgliedstaatenwahlrecht und wird nicht umgesetzt.
9. Die §§ 329 AktG und 41 a GmbHG schreiben vor, welche Unternehmen grundsätzlich in den Konzernabschluß einzubeziehen sind, nämlich die nach Absatz 1 dieser Vorschriften unter einheitlicher Leitung stehenden und unabhängig

von diesem Merkmal die unmittelbaren Tochterunternehmen, an denen dem Mutterunternehmen selbst bestimmte Rechte zustehen, und die mittelbaren Tochterunternehmen, an denen dem Unternehmen die von Tochterunternehmen vermittelten Rechte zugerechnet werden (§ 329 Abs. 2 bis 4 AktG, § 41 a Abs. 2 bis 4 GmbHG). Nach § 11 PublG sind die Unternehmen einzubeziehen, die unter der einheitlichen Leitung stehen.

Während es nach § 11 PublG bei der bisherigen Regelung verbleiben kann, daß nur das Unternehmen an der Spitze des Konzerns oder deutschen Teilkonzerns zur Konzernrechnungslegung verpflichtet ist, schreiben die §§ 329 Abs. 2 AktG, 41 a Abs. 2 GmbHG in Umsetzung der Siebenten Richtlinie für Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung vor, daß diese Gesellschaften im Grundsatz auch dann einen Konzernabschluß aufzustellen haben, wenn sie ihrerseits Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens auf höherer Stufe sind.

10. Die Verpflichtung zur Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts soll ebenfalls im Aktiengesetz, im Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung und im Publizitätsgesetz geregelt werden.
11. Die rechtsformunabhängigen Vorschriften über die Konzernrechnungslegung und die Vorschriften über die Befreiung von der Konzernrechnungslegungspflicht sollen in den Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs aufgenommen werden. Befreit von der Pflicht zur Aufstellung eines sogenannten Stufenabschlusses werden Mutterunternehmen, die ihrerseits Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens sind, wenn der bestimmte Voraussetzungen erfüllende Abschluß ihres Mutterunternehmens offengelegt wird (§§ 297, 298 HGB). Diese Befreiung ist für konzernrechnungslegungspflichtige Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung von Bedeutung, die grundsätzlich Stufenabschlüsse vorlegen müssen, und für Unternehmen an der Spitze von Teilkonzernen nach dem Publizitätsgesetz. Befreit von der Pflicht zur Rechnungslegung werden in Ausnutzung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 6 der Siebenten Richtlinie ferner kleinere Konzerne, nämlich diejenigen, die in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren bei Anwendung der sogenannten Nettomethode zwei der drei folgenden Größenmerkmale nicht überschreiten: 39 Mio. DM Bilanzsumme, 80 Mio. DM Umsatzerlöse, 500 Arbeitnehmer (§ 299 HGB). Für die Berechnung der Größenmerkmale wird außerdem die sogenannte Bruttomethode zugelassen. Dabei erhöhen sich die Größenmerkmale Bilanzsumme und Umsatzerlöse jeweils um 20 vom Hundert auf 46,6 Mio. DM und auf

96 Mio. DM. Diese Befreiung hat Bedeutung nur für Konzerne von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung, da kleinere Konzerne nach dem Publizitätsgesetz ohnehin nicht rechnungslegungspflichtig sind. Für Konzerne einer Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien bedeutet diese Befreiung eine Erleichterung gegenüber dem geltenden Recht.

Für sogenannte Finanz-Holdinggesellschaften nach luxemburgischem Vorbild, die nach Artikel 5 der Siebenten Richtlinie von der Konzernrechnungslegungspflicht befreit werden können, soll nach deutschem Recht eine Ausnahme nicht vorgesehen werden, weil in Deutschland ein Bedürfnis hierfür nicht erkennbar ist.

12. In § 278 Abs. 1 HGB wird an den sich aus den §§ 329 AktG, 41 a GmbHG, 11 PublG ergebenden Kreis der grundsätzlich in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen angeknüpft. Darüber hinaus wird bestimmt, daß die Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf ihren Sitz in den Konzernabschluß einzubeziehen sind, und somit sogenannte Weltabschlüsse aufzustellen sind. Diese Erweiterung des Konsolidierungskreises gegenüber dem bisherigen deutschen Recht folgt für Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung aus Artikel 3 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie. Für Unternehmen nach dem Publizitätsgesetz soll die Pflicht zur Konzernrechnungslegung entsprechend erweitert werden, damit ihr Konsolidierungskreis auch weiterhin dem der Aktiengesellschaften folgt.
13. Im Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs soll ferner geregelt werden, unter welchen Voraussetzungen im Einzelfall ein Tochterunternehmen nicht in den Konzernabschluß einbezogen werden darf oder nicht einbezogen zu werden braucht (§§ 279, 280 HGB). Die Pflicht zur Einbeziehung eines Unternehmens in den Konzernabschluß entfällt insbesondere, wenn erhebliche und andauernde Beschränkungen des Mutterunternehmens bei der Ausübung der Rechte in bezug auf Vermögen oder Geschäftsführung des Tochterunternehmens vorliegen oder die notwendigen Informationen nicht ohne unverhältnismäßig hohe Kosten oder Verzögerungen zu erhalten sind. Übt ein in den Konzernabschluß einzubeziehendes Unternehmen so unterschiedliche Tätigkeiten aus, daß sich seine Einbeziehung in den Konzernabschluß als mit dessen Zielsetzung unvereinbar erweist, darf dieses Unternehmen nicht einbezogen werden.
14. Für den Fall, daß ein Konzernabschluß aufzustellen ist, regeln die §§ 292, 293 HGB die Voraussetzungen und die Art und Weise des Ausweises von Beteiligungen an sogenannten asso-

zierten Unternehmen. In § 291 HGB wird für diesen Fall auch die anteilmäßige Konsolidierung von Gemeinschaftsunternehmen zugelassen.

15. Im übrigen enthält der Zweite Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs Vorschriften über den Inhalt des aus Konzernbilanz, Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung und Konzernanhang bestehenden Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts und über die Art und Weise, wie sie aufzustellen sind.

V. Kosten, Preise

Für den Bundeshaushalt wird das Gesetz keine Kosten verursachen.

Die Aufbewahrung der Konzernabschlüsse und weiterer Unterlagen beim Handelsregister und die dort erforderlichen Prüfungen haben im Verhältnis zur Aufbewahrung und Prüfung der Jahresabschlüsse von Einzelunternehmen und der dazu gehörenden Unterlagen einen geringen Umfang, so daß den Ländern zusätzliche Kosten nicht in einem wesentlichen Umfang entstehen werden. Um die Kosten auszugleichen, soll von den Ländern für die Aufbewahrung der Konzernabschlüsse und die Prüfung der Vollständigkeit eine Gebühr erhoben werden.

Auswirkungen auf das allgemeine Preisniveau, insbesondere auf die Verbraucherpreise, sind nicht zu erwarten.

C. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 — Änderung des Handelsgesetzbuchs*)

Zu Nummer 1 — Überschrift vor § 236 HGB

Die Bezeichnung des Dritten Buchs muß geändert werden, weil es über den Jahresabschluß und Lagebericht der Einzelunternehmen hinaus auch die Rechnungslegung der Konzerne regeln soll. Die Änderung der Bezeichnung des Ersten Abschnitts ist erforderlich, weil der Lagebericht, der bisher im Zweiten Abschnitt geregelt ist, in den Ersten Abschnitt einbezogen werden soll, um den Zweiten Abschnitt für die Regelungen über den Konzernabschluß und Konzernlagebericht freizumachen.

Zu Nummer 2 — § 236 HGB

§ 236 HGB über den Anwendungsbereich des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs und Definitionen enthält in Absatz 3 Umschreibungen typischer

*) Die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs werden jeweils in der Fassung angeführt, die sie durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz erhalten (vgl. Deutscher Bundestag Drucksache 10/317).

Unternehmensbeziehungen, wie sie insbesondere in Konzernen vorkommen. Diese Umschreibungen müssen an die Siebente Richtlinie angepaßt werden, die insbesondere die Definition des verbundenen Unternehmens enthält. Außerdem werden die Konzernrechnungslegung betreffende Umschreibungen aufgenommen. Die Umschreibungen für Mehrheitsbeteiligungen (Absatz 3 Nr. 2) und Abhängigkeitsverhältnisse (Absatz 3 Nr. 3) sollen entfallen, weil sie für die Rechnungslegung künftig keine besondere Bedeutung mehr haben werden. Auf eine Definition des Begriffs des Konzernunternehmens wird für den Bereich der Rechnungslegung verzichtet, zumal dieser Begriff im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs vermieden wird. Eine gesetzliche Umschreibung des Begriffs des Konzerns wird nicht für erforderlich gehalten.

In der Nummer 1 wird der Begriff des Mutterunternehmens so umschrieben, wie er sich aus der Siebenten Richtlinie ergibt. Danach ist Mutterunternehmen, wer einen Konzernabschluß aufzustellen hat oder einen befreienden Konzernabschluß aufstellen kann. Die gesetzlichen Vorschriften, aus denen sich die Pflicht zur Konzernrechnungslegung ergibt, sind §§ 329 AktG, 41 a GmbHG, 11 PublG. Der befreiende Konzernabschluß ist in §§ 297, 298 HGB geregelt.

Nummer 2 umschreibt den Begriff des Tochterunternehmens. Diese Umschreibung ergibt sich ebenfalls aus der Siebenten Richtlinie. Tochterunternehmen ist, wer in den Konzernabschluß eines Mutterunternehmens einzubeziehen ist, sei es, daß der Konzernabschluß auf Grund gesetzlicher Verpflichtung oder sei es daß er ohne gesetzliche Verpflichtung als befreiender Konzernabschluß aufgestellt wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob das Mutterunternehmen einen Konzernabschluß tatsächlich aufstellt. Welche Unternehmen als Tochterunternehmen in den Konzernabschluß einzubeziehen sind, ergibt sich aus den Vorschriften über dessen Aufstellung, also aus §§ 329 AktG, 41 a GmbHG, 11 PublG, 297, 298 HGB. Ein Unternehmen ist Tochterunternehmen auch dann, wenn Besonderheiten des Einzelfalles dazu führen, daß es nach § 279 HGB oder § 280 HGB nicht in den Konzernabschluß einbezogen wird. Ein Tochterunternehmen kann zugleich Mutterunternehmen sein. Dies folgt aus dem Grundsatz, daß Konzernabschlüsse nicht nur von Unternehmen an der Spitze des Konzerns aufzustellen sind, sondern nach dem Aktiengesetz und dem Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung auf jeder Stufe des Konzerns. Gemeinschaftsunternehmen nach § 291 HGB und assoziierte Unternehmen nach § 292 HGB sind keine Tochterunternehmen im Sinne dieser Definition, da sie nicht in den Konzernabschluß „einbezogen“ werden.

Nummer 3 enthält die für den Einzel- und den Konzernabschluß bedeutsame Umschreibung des Begriffs des verbundenen Unternehmens entsprechend Artikel 41 der Siebenten Richtlinie. Mit dieser Umschreibung werden die Wahlrechte des Artikel 41 der Siebenten Richtlinie dahingehend ausgeübt, daß verbundene Unternehmen diejenigen Un-

ternehmen sind, die als Mutter- oder Tochterunternehmen in den weitestgehenden Konzernabschluß eines Konzerns nach den Vorschriften über die Vollkonsolidierung einzubeziehen sind. Auch dieser Begriff stellt somit auf die Pflicht zur Konzernrechnungslegung bzw. die Möglichkeit der Aufstellung eines befreienden Konzernabschlusses, somit auf die Voraussetzungen der §§ 329 AktG, 41 a GmbHG, 11 PublG, 297, 298 HGB, ab. Die Umschreibung weicht von der Definition ab, die § 15 AktG von verbundenen Unternehmen gibt: Nach § 329 Abs. 2 AktG, § 41 a Abs. 2 GmbHG kann die Pflicht zur Konzernrechnungslegung auch bestehen, wenn keine einheitliche Leitung (§ 18 AktG) vorliegt oder das Unternehmen nicht die Mehrheit der Anteile (§ 16 AktG) besitzt. Herrschende und abhängige Unternehmen (§§ 17, 18 Abs. 1 Satz 2, 3 AktG), die nicht unter der einheitlichen Leitung des Mutterunternehmens stehen, werden von der Pflicht zur Konzernrechnungslegung nach § 329 Abs. 1 AktG, § 41 a Abs. 1 GmbHG ebenso wenig erfaßt wie wechselseitig beteiligte Unternehmen (§ 19 AktG) und Teile eines Unternehmensvertrags mit Ausnahme des Beherrschungsvertrags (§§ 291, 292 AktG). Die Umschreibung des § 236 Abs. 3 Nr. 3 HGB gilt nur für den Bereich der Rechnungslegung. Die Einordnung eines Unternehmens als verbundenes Unternehmen für die Zwecke der Rechnungslegung läßt daher künftig nicht mehr den Schluß zu, daß zum Beispiel eine Abhängigkeit besteht.

Zu Nummer 3 — Überschrift vor § 273 HGB

Um den Zweiten Abschnitt für die Vorschriften zur Anpassung an die Siebente Richtlinie verwenden zu können, wird § 273 HGB über den Lagebericht als Achter Titel in den Ersten Abschnitt eingefügt.

Zu Nummer 4 — Zweiter Abschnitt. Konzernabschluß und Konzernlagebericht

Der Zweite Abschnitt regelt in den §§ 274 bis 299 den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht. Die durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz eingefügten §§ 274 bis 290 HGB werden §§ 300 bis 316 HGB.

Der Zweite Abschnitt wird in die folgenden Titel eingeteilt:

- Erster Titel
Anwendungsbereich (§ 274 HGB)
- Zweiter Titel
Inhalt und Form des Konzernabschlusses (§ 275 bis 277 HGB)
- Dritter Titel
Konsolidierungskreis (§§ 278 bis 280 HGB)
- Vierter Titel
Vollkonsolidierung (§§ 281 bis 288 HGB)
- Fünfter Titel
Bewertungsvorschriften (§§ 289, 290 HGB)
- Sechster Titel
Anteilmäßige Konsolidierung (§ 291 HGB)
- Siebenter Titel
Assoziierte Unternehmen (§§ 292, 293 HGB)

Achter Titel
Konzernanhang (§§ 294, 295 HGB)

Neunter Titel
Konzernlagebericht (§ 296 HGB)

Zehnter Titel
Befreiung (§§ 297 bis 299 HGB)

— Erster Titel. Anwendungsbereich

— § 274 HGB

§ 274 HGB umschreibt den Anwendungsbereich des Zweiten Abschnitts. Die Vorschrift dient der Klarstellung. Der Zweite Abschnitt ist nur anzuwenden, wenn ein Unternehmen auf Grund gesetzlicher Vorschriften, die rechtsform-, branchen- oder größen-spezifisch sein können, verpflichtet ist, einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht nach den Vorschriften des Zweiten Abschnitts des Handelsgesetzbuchs aufzustellen. Damit wird eine generelle Anwendung der Vorschriften dieses Abschnitts ausgeschlossen. Auf diesen Abschnitt verweisen § 330 AktG, § 42 Abs. 1 GmbHG und § 13 PublG. Der Zweite Abschnitt enthält in seinem Zehnten Titel auch die Vorschriften, die die Befreiung von der grundsätzlichen Pflicht zur Konzernrechnungslegung enthalten. Bei den in Satz 2 erwähnten weitergehenden Vorschriften handelt es sich vor allem um Vorschriften in speziellen Gesetzen, wie dem Aktiengesetz, dem Kreditwesengesetz und dem Versicherungsaufsichtsgesetz.

— Zweiter Titel. Inhalt und Form des Konzernabschlusses

In diesem Titel sind die Vorschriften zusammengefaßt, die den Konzernabschluß inhaltlich umschreiben, auf die entsprechend anzuwendenden Vorschriften über den Jahresabschluß verweisen und den Stichtag für den Konzernabschluß festlegen.

— § 275 HGB

Mit den Absätzen 1 und 2 wird Artikel 16 Abs. 1 bis 4 der Siebenten Richtlinie in das deutsche Recht übernommen. Die Richtlinienvorschrift stimmt inhaltlich mit Artikel 2 der Vierten Richtlinie überein, so daß die Absätze 1 und 2 den entsprechenden Absätzen des § 237 HGB nachgebildet werden konnten. Zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung werden auch die Grundsätze einer ordnungsmäßigen Konsolidierung gerechnet. Maßstab für die Darstellung des Konzerns ist das Bild, das sich bei richtiger Anwendung des Gesetzes und der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ergibt. Bei der Beantwortung der Frage, ob ein im Gesetz angesprochener Ausnahmefall vorliegt, ist den Grundsätzen der Absätze 2 und 3 HGB Rechnung zu tragen.

Die Umschreibung des Konzernabschlusses weicht von der bisherigen Umschreibung nach §§ 149, 331 Abs. 4 AktG insoweit ab, als der Konzernanhang Teil des Konzernjahresabschlusses wird. Da sich gegenüber den Grundsätzen des § 273 HGB keine

Änderungen ergeben, wird auf die Begründung zu § 237 in der Bundestags-Drucksache 10/317 (S. 75 bis 77) verwiesen.

Artikel 16 Abs. 5 der Siebenten Richtlinie wird nicht in einer besonderen Vorschrift übernommen, weil er einen allgemeinen Grundsatz des deutschen Rechts wiedergibt. Artikel 16 Abs. 6 der Siebenten Richtlinie bedarf nicht der Umsetzung, weil er nur klarstellende Bedeutung hat.

Absatz 3 Satz 1 enthält entsprechend Artikel 26 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie den Grundsatz, daß die Darstellung so zu erfolgen hat, als ob die einbezogenen Unternehmen insgesamt ein einziges Unternehmen wären. In Satz 2 dieses Absatzes folgt sodann entsprechend Artikel 25 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie der Grundsatz der Stetigkeit auch für die Konsolidierungsmethoden. Abweichungen sind in Ausnahmefällen zulässig und im Konzernanhang anzugeben und zu begründen (Artikel 25 Abs. 2 VII. RL).

— § 276 HGB

In Absatz 1 wird entsprechend Artikel 17 der Siebenten Richtlinie vorgeschrieben, daß auf den Konzernabschluß grundsätzlich die für die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung des Einzelabschlusses maßgeblichen deutschen Vorschriften — jeweils entsprechend der Rechtsform und dem Geschäftszweig des einzubeziehenden Unternehmens — anzuwenden sind; abzustellen ist auf die Vorschriften für große prüfungspflichtige Unternehmen. Dies entspricht dem geltenden Recht (§ 331 Abs. 4, § 332 Abs. 3 AktG).

In Absatz 2 Satz 1 wird für den Konzernabschluß die Zusammenfassung von Grundstücken und Bauten gestattet, die im Einzelabschluß entsprechend dem geltenden Recht (§ 151 Abs. 1, Aktivseite II A 1. bis 4. AktG) nicht zulässig sein soll. Ausländische Unternehmen sollen nicht allein wegen des Konzernabschlusses genötigt sein, diese Aufgliederung ihrer Buchführung zugrunde zu legen. Mit Absatz 2 Satz 2 wird das Wahlrecht des Artikels 17 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie über die Zusammenfassung der Vorräte an die Unternehmen weitergegeben, um eine nach geltendem Recht bestehende Gliederungserleichterung (§ 331 Abs. 4 Satz 2 AktG) in dem nach der Richtlinie zulässigen Umfang zu erhalten.

In Absatz 3 wird entsprechend der Protokollerklärung Nr. 21 ausdrücklich die Möglichkeit eingeräumt, die Berichterstattung durch Zusammenfassung des Anhangs mit dem Konzernanhang unter bestimmten Voraussetzungen zu vereinfachen.

— § 277 HGB

Nach § 331 Abs. 1 AktG sind in der Konzernbilanz die auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellten Bilanzen der Obergesellschaft und der übrigen einbezogenen Unternehmen zusammenzufassen. Die künftige Regelung soll weniger streng sein. Nach Absatz 1 ist der Konzernabschluß entspre-

chend Artikel 27 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie entweder auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens oder in Ausnutzung des Wahlrechts des Absatzes 2 auf den Stichtag der Jahresabschlüsse der Mehrzahl oder der bedeutendsten der in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen aufzustellen. Die Abweichung wird insbesondere im Hinblick darauf gestattet, daß in Zukunft sogenannte Weltabschlüsse aufzustellen sind. Die Abweichung muß nach dem Gebot der Siebenten Richtlinie angegeben und begründet werden.

Absatz 2 sieht entsprechend dem geltenden Recht vor, daß die Jahresabschlüsse der in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen auf den Stichtag des Konzernabschlusses aufgestellt werden sollen (§ 331 Abs. 3 AktG). Anders als im geltenden Recht soll bei abweichenden Stichtagen entsprechend internationaler Praxis ein Zwischenabschluß aber nur verlangt werden, wenn die Abweichung mehr als drei Monate beträgt (Artikel 27 Abs. 3 VII. RL).

Absatz 3 schreibt entsprechend Artikel 27 Abs. 2 Satz 3 der Siebenten Richtlinie vor, daß Vorgänge von besonderer Bedeutung zu berücksichtigen oder zu berichten sind, wenn ein Unternehmen trotz abweichender Stichtage ohne Zwischenabschluß in den Konzernabschluß einbezogen wird. Manipulationen und ein Informationsverlust sollen auf diese Weise ausgeschlossen werden.

— Dritter Titel. Konsolidierungskreis

Dieser Titel enthält Vorschriften über den Konsolidierungskreis. Welche Unternehmen als Mutterunternehmen einen Konzernabschluß aufzustellen haben und welche Unternehmen als Tochterunternehmen grundsätzlich in den Konzernabschluß einzubeziehen sind, ergibt sich aus §§ 329 AktG, 41 a GmbHG und 11 PublG.

— § 278 HGB

Mit Absatz 1 wird Artikel 3 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie umgesetzt. Die durch die Siebente Richtlinie für Konzerne von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung gebotene Einbeziehung der Tochterunternehmen ohne Rücksicht auf ihren Sitz geht über die Regelung des geltenden § 329 Abs. 2 AktG hinaus, der nur die Einbeziehung von Unternehmen mit Sitz im Inland vorschreibt. Bisher sind sogenannte Weltabschlüsse lediglich freiwillig aufgestellt worden. Die Siebente Richtlinie schreibt sie im Interesse einer verbesserten Publizität vor. Es sind nicht nur die unmittelbaren Tochterunternehmen, sondern wegen der Vorschriften über die Zurechnung von Anteilen und Rechten auch die mittelbaren Tochterunternehmen einzubeziehen. Für die Konzernrechnungslegung nach dem Publizitätsgesetz wird die Aufstellung sogenannter Weltabschlüsse ebenfalls vorgesehen, damit sich

der Konsolidierungskreis nach diesem Gesetz entsprechend dem geltenden Recht nicht von dem der Konzerne der Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung unterscheidet.

Absatz 2 übernimmt Artikel 28 der Siebenten Richtlinie. Er enthält eine Erläuterungspflicht für den Fall, daß sich die Zusammensetzung der in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen während des Geschäftsjahrs wesentlich geändert hat. Die Änderungen müssen so erläutert werden, daß die aufeinanderfolgenden Konzernabschlüsse vergleichbar werden. In Ausnutzung des entsprechenden Wahlrechts der Richtlinie wird den Unternehmen in Satz 2 die Möglichkeit eingeräumt, statt über die Auswirkungen der Änderungen zu berichten, die entsprechenden Vorjahreszahlen anzupassen. Die Anpassung wird wegen des damit verbundenen Arbeitsaufwands aber nicht zwingend vorgeschrieben.

— § 279 HGB

Mit dieser Vorschrift wird das Verbot des Artikels 14 der Siebenten Richtlinie übernommen, Tochterunternehmen mit grundsätzlich unterschiedlicher Tätigkeit einzubeziehen. Das Verbot soll verhindern, daß durch die Einbeziehung von Unternehmen, deren Tätigkeit sich grundlegend von der der übrigen Unternehmen unterscheidet, das zu gebende Bild verfälscht wird.

Nach geltendem Recht entfällt in den in dieser Vorschrift geregelten Fällen meist die Pflicht, Tochterunternehmen in den Konzernabschluß einzubeziehen, weil eine einheitliche Leitung zu verneinen ist. Die Neuregelung wird erforderlich, weil nunmehr Unternehmen nach §§ 329 Abs. 2 AktG, 41 a Abs. 2 GmbHG Tochterunternehmen von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung sein können, ohne daß es auf die einheitliche Leitung ankäme.

Der Hinweis auf § 292 HGB in Absatz 1 bedeutet nicht, daß das betreffende Unternehmen ohne weiteres als assoziiertes Unternehmen auszuweisen ist. Vielmehr ist in jedem Fall zu prüfen, ob die Voraussetzungen des § 292 HGB erfüllt sind.

Absatz 2 erläutert die Voraussetzungen des Absatzes 1 für die Nichteinbeziehung. Die Erläuterungen sollen eine enge Auslegung sicherstellen.

In Absatz 3 wird Artikel 14 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie umgesetzt. Die Verpflichtung, die Jahresabschlüsse der nicht einbezogenen Unternehmen den Konzernabschlüssen „beizufügen“, wird dahin gehend konkretisiert, daß diese Jahresabschlüsse gemeinsam mit den Konzernabschlüssen zum Handelsregister eingereicht werden. Eine Veröffentlichung zusammen mit den Konzernabschlüssen wird nicht für erforderlich gehalten. Daß die Unternehmen die Jahresabschlüsse „der Öffentlichkeit zur Verfügung halten“, wird nicht vorgesehen, weil diese Art der Publizität in Deutschland nicht eingeführt ist. Die Vorschrift enthält keine Anforderun-

gen an Form und Inhalt der gemeinsam mit dem Konzernabschluß einzureichenden Abschlüsse, so daß die ansonsten geltenden Vorschriften des jeweiligen Rechts anzuwenden sind. Es können deshalb auch Gleichordnungsabschlüsse und Zusammenfassungen von Abschlüssen in Betracht kommen.

— § 280 HGB

Die Vorschrift dient der Anpassung an Artikel 13 der Siebenten Richtlinie, der die Fälle aufführt, in denen das Mutterunternehmen auf die Einbeziehung eines Tochterunternehmens verzichten darf. Absatz 1 setzt Artikel 13 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie um. Geregelt sind Sachverhalte, bei denen nach geltendem Recht regelmäßig trotz Bestehens einer Mehrheitsbeteiligung das Vorliegen eines Konzernverhältnisses und damit die Pflicht zur Konzernrechnungslegung zu verneinen ist. Die vorgeschlagene Neuregelung, die wegen der geänderten Voraussetzungen der Konzernrechnungslegungspflicht erforderlich wird, wird deshalb nicht zu einer grundsätzlichen Einschränkung des Konsolidierungskreises gegenüber dem geltenden Recht führen.

Absatz 2 Satz 1, durch den Artikel 13 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie umgesetzt wird, entspricht im Grundsatz dem geltenden § 329 Abs. 2 Satz 2 AktG. Die Regelung konkretisiert den allgemeinen Grundsatz der Wesentlichkeit. Die Bestimmung des Absatzes 2 Satz 2, die Artikel 13 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie entspricht, ist für das deutsche Recht neu.

Artikel 13 Abs. 3 Buchstabe a Unterbuchstaben bb der Siebenten Richtlinie ist nicht umgesetzt worden, weil er für das deutsche Recht gegenstandslos ist. Er bezieht sich nämlich auf den Gleichordnungskonzern nach Artikel 12 der Siebenten Richtlinie, für den eine Rechnungslegungsverpflichtung nach der Siebenten Richtlinie nicht vorgeschrieben werden soll.

— *Vierter Titel. Vollkonsolidierung*

In diesem Titel sind die Regelungen zusammengefaßt, die das Konsolidierungsverfahren im einzelnen festlegen. Entsprechend dem geltenden Recht wird die Vollkonsolidierung vorgeschrieben. Ziel der Konsolidierung ist es, entsprechend § 275 Abs. 3 HGB den Konzern so darzustellen, als ob er ein einheitliches Unternehmen wäre. Die anteilmäßige Konsolidierung soll nur im Fall des Gemeinschaftsunternehmens zulässig sein (§ 291 HGB).

— § 281 HGB

Die Vorschrift enthält die Konsolidierungsgrundsätze. In Absatz 1 Satz 1 ist der dem geltenden Recht entsprechende Grundsatz vorangestellt, daß im Konzernabschluß der Jahresabschluß des Mutterunternehmens mit den Jahresabschlüssen der Tochterunternehmen zusammenzufassen ist (§ 331 Abs. 1, § 332 Abs. 1 AktG). Satz 2 enthält den Grund-

satz, daß zum Zwecke der Konsolidierung in der Konzernbilanz die Beteiligung des Mutterunternehmens durch die Wirtschaftsgüter des Tochterunternehmens ersetzt wird. Es werden jedoch nur solche Wirtschaftsgüter übernommen, die nach dem Recht des Mutterunternehmens, das ist im allgemeinen nach deutschem Recht, bilanzierungsfähig sind.

In Absatz 2 Satz 1 folgt das Vollständigkeitsgebot für Wirtschaftsgüter und Rechnungsabgrenzungsposten sowie für Erträge und Aufwendungen, das sich aus den Artikeln 18 und 22 der Siebenten Richtlinie ergibt; das Gebot bezieht sich nicht auf Bilanzierungshilfen und Sonderposten. Maßgeblich ist das Recht des Mutterunternehmens. Satz 2 räumt die Möglichkeit ein, Bilanzierungswahlrechte neu und unabhängig von den einzubeziehenden Jahresabschlüssen auszuüben. Dabei ist der Grundsatz des § 275 Abs. 3 Satz 1 HGB zu beachten, wonach der Konzern wie ein einziges Unternehmen darzustellen ist.

— § 282 HGB

Diese Vorschrift behandelt die in Artikel 19 der Siebenten Richtlinie geregelte Kapitalkonsolidierung. Die Vorschrift enthält eine wesentliche Änderung gegenüber dem geltenden Recht, weil die sogenannte deutsche Methode des § 331 Abs. 1 Nr. 3 AktG zugunsten der sogenannten angelsächsischen Methode aufgegeben werden muß. Die Verrechnung des Beteiligungswerts mit dem anteiligen Eigenkapital des Tochterunternehmens erfolgt nicht mehr jährlich, sondern nur einmal. Der Erwerb eines Tochterunternehmens wird wie eine Fusion behandelt. Diese Methode entspricht am besten dem Grundsatz, den Konzern als wirtschaftliche Einheit darzustellen. Was unter Eigenkapital zu verstehen ist, ergibt sich aus § 248 HGB.

Eine Übergangsregelung befindet sich in Artikel 27 Abs. 1 und 2 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch.

Absatz 1 Satz 2 Nr. 1 regelt die Verrechnung nach der sogenannten Buchwertmethode, wie sie in Artikel 19 Abs. 1 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie vorgesehen ist. Die sogenannte Anteilsmethode nach Artikel 19 Abs. 1 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie ist in Satz 2 Nr. 2 geregelt. Die Behandlung des sich nach Satz 2 Nr. 1 ergebenden Unterschiedsbetrags richtet sich nach Artikel 19 Abs. 1 Buchstabe a Satz 2 der Siebenten Richtlinie. Um eine über die Anschaffungskosten hinausgehende Neubewertung bei der Anteilsmethode auszuschließen, ist in Absatz 1 Satz 4 eine entsprechende Obergrenze für den Ansatz des Eigenkapitals aufgenommen worden. Die Wahl der Methode, die den Unternehmen in Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts dieser Richtlinienvorschrift gestattet wird, ist nach Artikel 19 Abs. 1 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie im Anhang zu erläutern. Die Verrechnung kann nach Absatz 2 sowohl zu dem Zeitpunkt erfolgen, zu dem das Unternehmen Tochterunternehmen geworden ist, als auch zu dem Zeitpunkt, zu dem das Tochterunternehmen erstmalig in den Konzernabschluß einbezogen wird. Das Wahlrecht

der Siebenten Richtlinie wird damit an die Unternehmen weitergegeben.

Absatz 3 schreibt gemäß Artikel 19 Abs. 1 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie vor, daß ein bei der Verrechnung verbleibender oder sich ergebender Unterschiedsbetrag gesondert auszuweisen ist. Die sich bei der Einbeziehung mehrerer Tochterunternehmen ergebenden Unterschiedsbeträge dürfen in einem einheitlichen Betrag zusammengefaßt werden; eine ausdrückliche Regelung ist insoweit nicht erforderlich. Die Vorschrift macht außerdem von dem Wahlrecht der Richtlinie Gebrauch, die Verrechnung von Unterschiedsbeträgen zuzulassen. In diesem Falle müssen die verrechneten Beträge allerdings im Anhang angegeben werden.

Absatz 4, der die Behandlung eigener Anteile regelt, entspricht Artikel 19 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie.

— § 283 HGB

Nach Artikel 20 der Siebenten Richtlinie können die Mitgliedstaaten gestatten oder vorschreiben, daß die Kapitalkonsolidierung bei der sogenannten Interessenzusammenführung (Übernahme von 90 vom Hundert der Kapitalanteile im Tausch gegen eigene Anteile) in der Form durchgeführt wird, daß der Beteiligungsbuchwert lediglich mit dem gezeichneten Kapital verrechnet wird und daß ein sich ergebender Unterschiedsbetrag mit den Konzernrücklagen verrechnet oder diesen zugerechnet wird. Eine Neubewertung des Eigenkapitals unterbleibt. Um den deutschen Unternehmen auch diese Möglichkeit einzuräumen, wird die Richtlinienvorschrift übernommen.

— § 284 HGB

Mit dieser Vorschrift wird Artikel 26 Abs. 1 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie in das deutsche Recht übernommen. Sie regelt die Schuldenkonsolidierung entsprechend dem geltenden Recht (§ 331 Abs. 1 Nr. 4 AktG). Zur Vermeidung von Mißverständnissen werden jedoch nicht nur die Forderungen und Verbindlichkeiten aufgeführt, sondern alle Posten, die wegzulassen sind, wenn sie auf konzerninternen Beziehungen beruhen.

In Absatz 2 wird entsprechend Artikel 26 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie die Möglichkeit eingeräumt, auf die Anwendung des Absatzes 1 zu verzichten, wenn die Beträge nur von untergeordneter Bedeutung sind. Es handelt sich um einen Anwendungsfall des Grundsatzes der Wesentlichkeit.

— § 285 HGB

Die Vorschrift behandelt die Ergebniseliminierung, wie sie sich aus Artikel 26 der Siebenten Richtlinie ergibt. Absatz 1 dient der Anpassung an Artikel 26 Abs. 1 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie. Es wurde weitgehend die Fassung des § 331 Abs. 2 AktG übernommen. Dabei war allerdings zu berücksichtigen, daß in Zukunft auch konzerninterne Verluste wegzulassen sind; das Niederstwertprinzip ist aber zu beachten.

Absatz 2 gestattet in Ausnutzung des Artikels 26 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie den Verzicht auf die Weglassung unter bestimmten Voraussetzungen, die im wesentlichen dem geltenden Recht entsprechen.

Absatz 3 setzt Artikel 26 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie um, der den Grundsatz der Wesentlichkeit für die Ergebniseliminierung enthält.

— § 286 HGB

Absatz 1 setzt Artikel 26 Abs. 1 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie um. Diese Richtlinienvorschrift verpflichtet die Mitgliedstaaten vorzuschreiben, daß Aufwendungen und Erträge aus Geschäften zwischen in die Konsolidierung einzubeziehenden Unternehmen vollständig wegzulassen sind. Die Regelung des § 332 Abs. 1 Nr. 1 AktG kann daher nicht beibehalten werden, soweit er eine teilkonsolidierte Gewinn- und Verlustrechnung zuläßt. Im übrigen wird die Fassung des Aktiengesetzes mit der Änderung übernommen, daß die Worte „des Empfängers der Lieferungen und Leistungen“ gestrichen werden. In bestimmten Fällen ist nämlich die Verrechnung mit Aufwendungen des Leistenden notwendig.

In Absatz 2 wird Artikel 26 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie umgesetzt, der den Grundsatz der Wesentlichkeit für die Aufwands- und Ertragskonsolidierung enthält.

— § 287 HGB

Die Vorschrift setzt Artikel 29 Abs. 4 der Siebenten Richtlinie über die Behandlung sogenannter latenter Steuern um. Nach dem Vorbild des § 251 HGB wird auf der Passivseite eine Rückstellung für künftige Steuermehrbelastungen vorgeschrieben. Davon abweichend muß im Konzernabschluß auf der Aktivseite ein Abgrenzungsposten für künftige Steuerentlastungen gebildet werden. Es kommt nur die Bildung entweder eines Passivpostens oder eines Aktivpostens in Betracht, je nach dem, ob in der Zukunft insgesamt mit einer Steuermehrbelastung oder einer Steuerentlastung zu rechnen ist.

Bei diesem Vorschlag wird davon ausgegangen, daß die Regelung für den Einzelabschluß in § 251 HGB ebenfalls geändert wird. Das Saldierungsverbot sollte gestrichen und die Aktivierung in Form einer Bilanzierungshilfe zugelassen werden. Unter dieser Voraussetzung brauchen im Konzernabschluß Regelungen nur für solche latenten Steuern getroffen zu werden, die infolge der Einbeziehung in den Konzernabschluß entstehen, weil z. B. Neubewertungen durchgeführt oder Gewinne und Verluste weggelassen werden müssen.

Die sich aus der Anwendung der §§ 251, 287 HGB ergebenden Beträge werden in der Konzernbilanz in einem Posten ausgewiesen.

— § 288 HGB

Die Vorschrift regelt den Ausweis der auf die Anteile anderer Gesellschafter als dem Mutterunter-

nehmen entfallenden Gewinne und Verluste in der Konzernbilanz und in der Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung entsprechend dem geltenden Recht (§ 331 Abs. 1 Nr. 2, § 332 Abs. 3 Satz 3, § 333 Abs. 2 Nrn. 18, 19 AktG). Die vom geltenden Recht abweichende Formulierung (Vermeidung der Worte „konzernfremde Gesellschafter“) soll zum Ausdruck bringen, daß die anderen Gesellschafter den Konzern mittragen.

Absatz 1 entspricht Artikel 21 der Siebenten Richtlinie für die Konzernbilanz. Ergänzend wird in Satz 2 klargestellt, daß auch Beträge einzubeziehen sind, die bei Anwendung der Kapitalkonsolidierungsmethode nach § 282 Abs. 1 Nr. 2 entstehen.

Absatz 2 entspricht Artikel 23 der Siebenten Richtlinie für die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung.

— Fünfter Titel. Bewertungsvorschriften

Während das Aktiengesetz in § 331 Abs. 1 Nr. 1 von der Maßgeblichkeit der Wertansätze in den einbezogenen Einzelabschlüssen der Konzernunternehmen ausgeht, stellt Artikel 29 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie den Grundsatz auf, daß die in die Konsolidierung einbezogenen Gegenstände des Aktiv- und Passivvermögens nach einheitlichen Methoden und in Übereinstimmung mit den Bewertungsvorschriften der Vierten Richtlinie bewertet werden.

— § 289 HGB

Absatz 1 Satz 1 entspricht Artikel 29 Abs. 2 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie. Er stellt den Grundsatz auf, daß auf den Konzernabschluß alle für den Jahresabschluß des Mutterunternehmens zulässigen Bewertungsmethoden angewendet werden dürfen. Indem auch andere Bewertungsmethoden des deutschen Rechts als diejenigen zugelassen werden, die das Mutterunternehmen auf seinen eigenen Einzelabschluß anwendet, wird das Wahlrecht des Artikels 29 Abs. 2 Buchstabe a Satz 2 der Siebenten Richtlinie an die Unternehmen weitergegeben. Den Unternehmen soll mit diesem Wahlrecht die Möglichkeit eingeräumt werden, für den Konzernabschluß diejenigen Bewertungsmethoden zu wählen, die ihnen dafür am besten geeignet erscheinen oder die es ihnen erlauben, den Aufwand für Neubewertungen nach Absatz 2 so gering wie nur möglich zu halten. Eine willkürliche Handhabung wird durch § 275 Abs. 2 HGB und den Grundsatz der Stetigkeit ausgeschlossen. Die Bewertungsvorschriften der §§ 259 bis 268 HGB für den Einzelabschluß werden als Regelungen der zulässigen Bewertungsmethoden für den Konzernabschluß in Bezug genommen. § 269 HGB über die Bildung stiller Reserven ist grundsätzlich nicht anwendbar. Die Einheitlichkeit der Bewertung im Konzernabschluß darf auch bei Abweichung von den Bewertungsgrundsätzen des Mutterunternehmens nicht beeinträchtigt werden. Die Fiktion der rechtlichen Einheit des Konzerns nach § 275 Abs. 3 Satz 1 HGB gilt auch für die Bewertung. Die Anwendung einheitlicher Methoden bedeutet jedoch nicht, daß bestehende Wahlrechte übereinstimmend ausgeübt wer-

den müssen. Dieser Grundsatz ist nicht strenger als für Einzelunternehmen, so daß Wahlrechte unterschiedlich ausgeübt werden können, wenn diese Entscheidung auch im Einzelabschluß einer Unternehmenseinheit getroffen werden könnte. Dem Grundsatz der Wesentlichkeit kommt auch in diesem Zusammenhang Bedeutung zu.

Absatz 2 Satz 1 regelt entsprechend Artikel 29 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie die erforderliche Neubewertung abweichend bewerteter Wirtschaftsgüter. Durch diese Vorschrift soll die einheitliche Bewertung im Konzernabschluß sichergestellt werden. Eine danach erforderliche Neubewertung ist schon vor der Kapitalkonsolidierung nach § 282 HGB vorzunehmen, weil sich dadurch auch das zu verrechnende Eigenkapital verändern kann.

Satz 2 erlaubt in Anwendung von Artikel 40 Abs. 1 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie für die Übernahme von Wertansätzen aus einzubeziehenden Jahresabschlüssen von Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen eine Abweichung von der einheitlichen Bewertung. Soweit für Jahresabschlüsse der Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen Abweichungen von den allgemeinen Bewertungsvorschriften vorgesehen sind, sollen diese Abweichungen auch in den Konzernabschlüssen zulässig sein, weil die Gründe für die Abweichungen auch für die Rechnungslegung des gesamten Konzerns gelten. Anzuführen ist insoweit für Kreditinstitute die Zulässigkeit der Bildung stiller Reserven und für Versicherungsunternehmen die Bildung versicherungstechnischer Rückstellungen. Satz 3 stellt einen Anwendungsfall des Grundsatzes der Wesentlichkeit dar, der in Artikel 29 Abs. 3 Satz 1 der Siebenten Richtlinie vorgesehen ist. Absatz 3 Satz 2 und 3 dieser Richtlinienvorschrift gestattet weitere Abweichungen in Ausnahmefällen; die Vorschrift ist in Absatz 2 Satz 4 umgesetzt.

Absatz 3 enthält für den Konzernabschluß eine § 265 HGB für den Einzelabschluß entsprechende Regelung. Den Unternehmen wird in Ausübung des Wahlrechts des Artikels 29 Abs. 5 Satz 2 der Siebenten Richtlinie gestattet, in den Konzernabschluß auch Wertansätze zu übernehmen, die nach den Vorschriften des Steuerrechts errechnet worden sind. Die Angabe- und Begründungspflicht des Artikels 29 Nr. 5 Satz 2 der Siebenten Richtlinie wird in Satz 2 umgesetzt.

— § 290 HGB

Die Vorschrift regelt die Behandlung der sich bei der Kapitalkonsolidierung nach § 282 HGB ergebenden Unterschiedsbeträge.

Absatz 1 Satz 1 und 2, der die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts behandelt, setzt Artikel 30 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie um. In Abweichung von den Vorschriften über den Einzelabschluß darf der Geschäfts- oder Firmenwert im Konzernabschluß auch über einen längeren Zeitraum als fünf Jahre abgeschrieben werden, soweit er voraussichtlich während dieser Zeit genutzt werden kann. In Absatz 1 Satz 3 wird das Wahlrecht

des Artikels 30 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie an die Unternehmen weitergegeben; die Verrechnung muß nur im Jahr ihrer Durchführung offen ausgewiesen werden.

Absatz 2 übernimmt Artikel 31 der Siebenten Richtlinie über die Behandlung eines auf der Passivseite ausgewiesenen Unterschiedsbetrags. Unter den angeführten Voraussetzungen ist der Betrag in die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung einzustellen.

— Sechster Titel. Anteilmäßige Konsolidierung

— § 291 HGB

Die anteilmäßige Konsolidierung ist im geltenden Recht nicht vorgesehen. Sie wird gelegentlich bei der Einbeziehung von Gemeinschaftsunternehmen verwendet. Die Siebente Richtlinie räumt in Artikel 32 den Mitgliedstaaten die Möglichkeit ein, die anteilmäßige Konsolidierung für Gemeinschaftsunternehmen zu gestatten oder vorzuschreiben. Das Wahlrecht wird mit dieser Vorschrift an die Unternehmen weitergegeben. Die anteilmäßige Konsolidierung ist nicht zulässig, wenn die Voraussetzungen für die Vollkonsolidierung gegeben sind, z. B. wenn eine einheitliche Leitung nach § 329 Abs. 1 AktG vorliegt. Liegen die Voraussetzungen für die anteilmäßige Konsolidierung vor und wird sie gewählt, so tritt sie an die Stelle einer sonst eventuell notwendigen Einbeziehung dieses Unternehmens als assoziiertes Unternehmen nach §§ 292, 293 HGB. Das Gemeinschaftsunternehmen ist nicht Tochterunternehmen.

Absatz 1 enthält die Voraussetzungen, unter denen es zulässig ist, eine anteilmäßige Konsolidierung vorzunehmen. Welche Anteile einem Unternehmen gehören, ergibt sich aus § 16 Abs. 4 des Aktiengesetzes.

Absatz 2 schreibt die entsprechende Anwendung der für die Vollkonsolidierung geltenden Vorschriften auf die anteilmäßige Konsolidierung vor. § 288 HGB ist nicht anzuwenden, weil nach Absatz 1 ohnehin nur entsprechend den Anteilen am Kapital konsolidiert wird.

— Siebenter Titel. Assoziierte Unternehmen

Artikel 33 der Siebenten Richtlinie schreibt vor, daß Beteiligungen an sogenannten assoziierten Unternehmen im Konzernabschluß nach der sogenannten Eigenkapitalmethode (Equity-Methode) zu berücksichtigen sind. Es handelt sich dabei um eine aus dem angelsächsischen Rechtskreis stammende vereinfachte Form der Konsolidierung, die überwiegend auf Minderheitsbeteiligungen, aber auch auf Mehrheitsbeteiligungen, sofern die Unternehmen nicht konsolidiert werden, angewendet wird. Der Einzelabschluß dieser Unternehmen wird nicht einbezogen. In entsprechender Anwendung der für den Konzernabschluß geltenden Konsolidierungsmethoden wird der Wertansatz der Beteiligung mit dem anteiligen Eigenkapital des Beteiligungsunternehmens verglichen. Ein bestehender Unterschiedsbetrag wird darauf untersucht, ob er stille

Reserven oder einen Geschäfts- oder Firmenwert oder auf der Passivseite Eigenkapital beinhaltet. Je nach Anwendung einer der beiden zulässigen Methoden wird der Buchwert fortgeführt oder die Beteiligung mit dem Wert des anteiligen Eigenkapitals angesetzt. Nach der erstmaligen Ermittlung des Wertansatzes der Beteiligung werden Veränderungen des Eigenkapitals des Beteiligungsunternehmens jeweils im Konzernabschluß dem Wertansatz der Beteiligung erfolgswirksam zu- oder abgeschrieben; Dividenden werden abgesetzt.

— § 292 HGB

Absatz 1 enthält die Umschreibung des assoziierten Unternehmens, wie sie sich aus Artikel 33 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie ergibt. Die Vermutung des Satzes 2 ist, wie sich aus der Nummer 20 des Ratsprotokolls zur Verabschiedung der Siebenten Richtlinie ergibt, bereits widerlegt, wenn die für die Anwendung dieser Methode erforderlichen Angaben nicht zu erhalten sind oder die Rechte aus der Beteiligung nicht geltend gemacht werden können.

Absatz 2 enthält den Grundsatz der Wesentlichkeit für den Ausweis von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen. Er setzt Artikel 33 Abs. 9 der Siebenten Richtlinie um.

— § 293 HGB

Die Eigenkapitalmethode wird vollinhaltlich geregelt; eine Bezugnahme auf die entsprechenden in § 282 HGB beschriebenen Methoden der Kapitalkonsolidierung wird im Interesse der besseren Verständlichkeit vermieden. Eine Übergangsregelung befindet sich in Artikel 27 Abs. 3 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuche.

In Absatz 1 wird der Wertansatz der Beteiligung geregelt. Den Unternehmen werden zwei Methoden zur Wahl gestellt. In Nummer 1 wird entsprechend Artikel 33 Abs. 2 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie gestattet, den Buchwert der Beteiligung mit seinen Anschaffungskosten fortzuführen (Buchwertmethode). In Nummer 2 wird entsprechend Artikel 33 Abs. 2 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie gestattet, die Beteiligung mit dem Wert des anteiligen Eigenkapitals des assoziierten Unternehmens auszuweisen (Anteilmethode). Dieser Wert kann höher als der Buchwert der Beteiligung sein. Diese Methode, die im Einzelabschluß nach deutschem Recht nicht zulässig ist, soll mit Rücksicht darauf zugelassen werden, daß auch Konzernunternehmen mit Sitz im Ausland einbezogen werden müssen und viele dieser Unternehmen die Eigenkapitalmethode in Form der Anteilmethode im Einzelabschluß anwenden. In diesen Fällen müßten deutsche Mutterunternehmen zusätzlichen Aufwand betreiben, um die ursprünglichen Anschaffungskosten einer solchen Beteiligung zu ermitteln, wenn diese Methode nach deutschem Recht nicht zugelassen würde. Wie bei der Vollkonsolidierung wird eine über die Anschaffungskosten hinausgehende Neubewertung nicht zugelassen (Satz 3).

Bei Anwendung beider Methoden wird ermittelt, ob ein Unterschiedsbetrag zwischen dem Wertansatz

der Beteiligung und dem anteiligen Eigenkapital des assoziierten Unternehmens besteht. Die beiden Methoden führen, wenn der Buchwert der Beteiligung nicht dem anteiligen Eigenkapital entspricht oder das assoziierte Unternehmen neu bewertet wird, zu unterschiedlichen Wertansätzen.

Die Wahl der Methode ist — wie Artikel 33 Abs. 2 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie vorschreibt — im Konzernanhang anzugeben.

Absatz 2 bestimmt, wie mit einem Unterschiedsbetrag nach Absatz 1 Satz 2 zu verfahren ist. In Satz 1 wird vorgeschrieben, daß er unter Auflösung stiller Reserven und stiller Lasten den Wirtschaftsgütern des assoziierten Unternehmens soweit wie möglich zuzuordnen ist. Satz 2 stellt klar, daß der zugeordnete oder der sich nach Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 ergebende Betrag entsprechend den Wirtschaftsgütern zu behandeln ist, denen er zugeordnet worden ist. Satz 3 regelt durch Verweisung auf § 290 HGB, wie ein eventueller Unterschiedsbetrag zu behandeln ist, der als „good will“ oder „bad will“ verbleibt.

In Absatz 3 wird hinsichtlich des Zeitpunkts für die Ermittlung des Wertansatzes der Beteiligung und des Unterschiedsbetrags das Wahlrecht des Artikels 33 Abs. 2 Buchstabe d der Siebenten Richtlinie an die Unternehmen voll weitergegeben.

Absatz 4 übernimmt Artikel 33 Abs. 4 der Siebenten Richtlinie über die Berücksichtigung der Eigenkapitalveränderungen.

Absatz 5 Satz 1 und 2 entspricht Artikel 33 Abs. 3 Satz 1 der Siebenten Richtlinie. Von der Möglichkeit, die Neubewertung bei Anwendung unterschiedlicher Bewertungsmethoden vorzuschreiben, wird kein Gebrauch gemacht, um den Unternehmen nicht den mit der Neubewertung verbundenen Aufwand aufzuerlegen. Absatz 5 Satz 3 und 4 setzt Artikel 33 Abs. 7 in Verbindung mit Artikel 26 Abs. 1 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie um.

Absatz 6 Satz 1 stellt klar, daß jeweils der letzte Jahresabschluß zugrunde zu legen ist. In Satz 2 wird entsprechend Artikel 33 Abs. 8 der Siebenten Richtlinie vorgeschrieben, daß der Konzernabschluß und nicht der Jahresabschluß zugrunde zu legen ist, wenn das assoziierte Unternehmen einen Konzernabschluß aufstellt.

— Achter Titel. Konzernanhang

In diesem Titel sind diejenigen Vorschriften zusammengefaßt, die den Inhalt des Konzernanhangs umschreiben und ohne unmittelbaren Bezug zu Posten der Konzernbilanz oder der Konzern- Gewinn- und Verlustrechnung zusätzliche Angaben im Konzernanhang vorschreiben. Weitere Angabepflichten ergeben sich aus den vorhergehenden Vorschriften zur Konzernbilanz und zur Konzern- Gewinn- und Verlustrechnung. Im Interesse des Sachzusammenhangs wurden solche Angabe- und Erläuterungspflichten nicht im Achten Titel, sondern bei den speziellen Vorschriften geregelt.

— § 294 HGB

Absatz 1 ist entsprechend § 270 Satz 1 und 2 HGB gefaßt worden. Er entspricht Artikel 34 Nr. 1 der Siebenten Richtlinie. Die Nummer 3 ergibt sich aus dem Sinn und Zweck der Konzernrechnungslegung, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns zu vermitteln.

In Absatz 2 werden die Angabepflichten nach Artikel 34 Nr. 2 bis 5 der Siebenten Richtlinie unverändert übernommen.

Absatz 3 entspricht Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie.

In Absatz 4 wird unter Ausnutzung der Mitgliedstaatenwahlrechte nach Artikel 35 Abs. 1 Buchstabe a der Siebenten Richtlinie die Möglichkeit eingeräumt, die Angaben über den Anteilsbesitz nach Absatz 2 statt im Anhang in einer besonderen Aufstellung zu machen und auf diese Angaben unter bestimmten Voraussetzungen zu verzichten.

— § 295 HGB

Die Angabepflichten in Absatz 1 ergeben sich mit Ausnahme der Nummern 2 und 8 aus Artikel 34 Nr. 6 bis 13. Die Angabepflichten nach der Nummer 2 gehen auf Artikel 14 der Vierten Richtlinie zurück, wonach unter der Bilanz oder im Anhang, sofern sie nicht auf der Passivseite auszuweisen sind, alle Garantieverpflichtungen, gegliedert nach den Garantiearten, die die einzelstaatlichen Rechtsvorschriften vorsehen, und unter Angabe der gewährten dinglichen Sicherheiten anzugeben sind; dabei sind Garantieverpflichtungen gegenüber verbundenen Unternehmen gesondert anzugeben. Das Wahlrecht ist für den Einzelabschluß in § 271 Abs. 1 Nr. 2 HGB über den Anhang an die Unternehmen weitergegeben worden. Da nach Artikel 17 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie auch Artikel 14 der Vierten Richtlinie auf den Konzernabschluß anzuwenden ist, muß eine § 271 Abs. 1 Nr. 2 HGB entsprechende Vorschrift auch in die Vorschriften über den Konzernanhang aufgenommen werden. Die Nummer 8 über Angaben zu eigenen Anteilen ergibt sich aus Artikel 36 Abs. 2 Buchstabe d der Siebenten Richtlinie. Diese Angaben sollen wegen ihrer engen Verknüpfung mit der Konzernbilanz im Anhang und nicht im Lagebericht gemacht werden.

In Absatz 2 wird die nach Artikel 35 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie mögliche Erleichterung, wonach die Aufgliederung der Umsatzerlöse unter bestimmten Voraussetzungen nicht erfolgen muß, an die Unternehmen weitergegeben.

Absatz 3 beschränkt im Interesse der Rechtssicherheit und der Lesbarkeit den Umfang der freiwilligen Angaben nach dem Vorbild des § 272 Abs. 1 Nr. 7 und 8, Abs. 2 HGB.

— Neunter Titel. Konzernlagebericht

— § 296 HGB

Mit dieser Vorschrift werden die Regelungen des Artikels 36 der Siebenten Richtlinie über den kon-

solidierten Lagebericht in das deutsche Recht übernommen. Dabei wird von dem Wahlrecht des Absatzes 2 Buchstabe d in der Form Gebrauch gemacht, daß die Angaben über eigene Anteile im deutschen Recht nicht im Lagebericht, sondern im Konzernanhang zu machen sind.

— Zehnter Titel. Befreiung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten

Die Artikel 6 bis 8 und 11 der Siebenten Richtlinie sehen vor, daß die Mitgliedstaaten unter bestimmten Voraussetzungen Mutterunternehmen, die ihrem Recht unterliegen, von der Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts befreien können. Die Vorschriften, die diese Artikel umsetzen, sind im Zehnten Titel zusammengefaßt. Im Interesse der betroffenen Unternehmen werden alle Befreiungsmöglichkeiten genutzt. In keinem Fall wird von den Möglichkeiten des Artikels 9 der Siebenten Richtlinie Gebrauch gemacht, zusätzliche Angaben zu verlangen. §§ 297 und 298 HGB enthalten die Vorschriften über die Befreiung von der Verpflichtung zur Aufstellung von Stufenabschlüssen, § 299 HGB regelt die Befreiung kleiner Konzerne von der Rechnungslegungspflicht.

— § 297 HGB

In dieser Vorschrift werden Artikel 7 der Siebenten Richtlinie über die für alle Mitgliedstaaten der EWG verbindliche Freistellung und Artikel 8 der Siebenten Richtlinie über die den Mitgliedstaaten erlaubten Freistellungen zusammengefaßt, weil nicht nur deutschen Mutterunternehmen, sondern allen Mutterunternehmen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der EWG die möglichen Befreiungen in vollem Umfang eingeräumt werden sollen.

Absatz 1 Satz 1 befreit in Anwendung der Artikel 7 und 8 der Siebenten Richtlinie jedes Mutterunternehmen, das zugleich Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens mit Sitz in der Bundesrepublik Deutschland oder einem anderen Mitgliedstaat der EWG ist, von der Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts, wenn ein den Anforderungen des Absatzes 2 entsprechender Konzernabschluß und Konzernlagebericht dieses Mutterunternehmens nebst Prüfungsvermerk in deutscher Sprache offengelegt wird und wenn nicht von Minderheitsgesellschaftern ein Antrag nach Absatz 3 gestellt wird. Mit befreiender Wirkung können nicht nur der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht des unmittelbaren Mutterunternehmens, sondern auch der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht eines Unternehmens auf höherer Stufe offengelegt werden, da auch solche Unternehmen — mittelbare — Mutterunternehmen des an sich zur Konzernrechnungslegung verpflichteten Unternehmens sind. Die Rechte an diesem Unternehmen werden dem Mutterunternehmen auf der höheren Stufe zugerechnet.

Die Voraussetzungen für die Befreiung ergeben sich aus Artikel 7 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie. In Absatz 1 Satz 1 wird in Umsetzung des Artikels 7 Abs. 2 Buchstabe b Unterbuchstabe bb die Offenle-

gung des befreienden Konzernabschlusses und Konzernlageberichts nebst dem Prüfungsvermerk nach deutschem Recht als Bedingung aufgestellt. In Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts dieser Richtlinienvorschrift wird die Offenlegung in deutscher Sprache verlangt, weil die Offenlegung in einer fremden Sprache die Kenntnisnahme vom Inhalt des befreienden Konzernabschlusses und Konzernlageberichts in einer Weise erschweren würde, die den Interessenten nicht zuzumuten ist. Die Beglaubigung der Übersetzung wird nicht verlangt, weil den Unternehmen die mit ihr verbundenen Kosten erspart werden sollen und die Vorlage unrichtiger Übersetzungen nicht befürchtet werden muß.

In Absatz 2 werden weitere Bedingungen für den befreienden Konzernabschluß und Konzernlagebericht aufgeführt, wie sie sich zwingend aus Artikel 7 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie ergeben. Nummer 1 dient der Umsetzung von Absatz 2 Buchstabe a, Nummer 2 der Umsetzung von Absatz 2 Buchstabe b Unterbuchstabe aa und Nummer 3 der Umsetzung von Absatz 2 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie.

Werden die Bedingungen nicht erfüllt, entfällt die befreiende Wirkung, und das Mutterunternehmen, das gleichzeitig Tochterunternehmen ist, hat einen Konzernabschluß und einen Konzernlagebericht aufzustellen.

In Absatz 3 ist das Antragsrecht der Minderheitsgesellschafter gemäß Artikel 8 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie geregelt. Für die Befreiung von der Pflicht, einen Konzernabschluß und Konzernlagebericht nach dem Publizitätsgesetz aufzustellen, ist die Einschränkung des Absatzes 3 gegenstandslos.

Die Möglichkeit des Artikels 7 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie, die Befreiungsregelung nicht auf börsennotierte Gesellschaften anzuwenden, wird nicht in Anspruch genommen.

— § 298 HGB

Mit dieser Vorschrift wird Artikel 11 der Siebenten Richtlinie angewendet, der es gestattet, auch Mutterunternehmen zu befreien, die gleichzeitig Tochterunternehmen eines Mutterunternehmens mit Sitz in einem Staat sind, der nicht Mitglied der EWG ist. Auch in diesem Falle sollen keine weitergehenden Anforderungen gestellt werden, als sie auf Grund der Siebenten Richtlinie zwingend geboten sind.

Absatz 1 enthält die Voraussetzungen für die Befreiung. Im Grundsatz gilt die Regelung des § 297 HGB. So muß etwa die Offenlegung in deutscher Sprache erfolgen. Der befreiende Konzernabschluß und der befreiende Konzernlagebericht müssen entweder nach dem Recht eines Mitgliedstaates der EWG aufgestellt sein oder nach diesem Recht aufgestellten Unterlagen gleichwertig sein. Um zu vermeiden, daß das Recht eines Mitgliedstaates mit den geringsten Anforderungen gewählt wird, sollen befreiende Abschlüsse nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaates der EWG nur anerkannt werden, wenn sie auch in diesem Mitgliedstaat mit befreiender Wirkung offengelegt werden.

Absatz 2 entspricht Artikel 11 Abs. 1 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie, wonach der befreiende Konzernabschluß von einem zugelassenen Prüfer geprüft sein muß. Für den Fall, daß es sich dabei nicht um einen nach an die Achte Richtlinie angepaßten Vorschriften zugelassenen Abschlußprüfer handelt, wird in Absatz 2 zusätzlich verlangt, daß der Prüfer eine den Anforderungen der Achten Richtlinie entsprechende Qualifikation haben muß und daß der Konzernabschluß und Konzernlagebericht in einer den Grundsätzen des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs entsprechenden Weise geprüft worden sind. Diese zusätzliche Forderung wird aufgestellt, weil die Prüfung durch einen nicht gleichermaßen qualifizierten Abschlußprüfer nicht die gleiche Gewähr der Richtigkeit bietet; der von einem solchen Abschlußprüfer geprüfte Konzernabschluß und der Konzernlagebericht können deshalb auch nicht an die Stelle eines von einem deutschen Prüfer nach deutschem Recht geprüften Konzernabschlusses und Konzernlageberichts treten. Während bei der Prüfung durch einen nach der Achten Richtlinie zugelassenen Abschlußprüfer davon ausgegangen werden kann, daß die Prüfung in einer Weise erfolgt ist, die den Anforderungen des deutschen Rechts entspricht, muß dieses Erfordernis für Prüfungen anderer Abschlußprüfer besonders festgelegt werden.

Absatz 3 enthält eine Ermächtigung für den Bundesminister der Justiz, durch Rechtsverordnung im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Wirtschaft nähere Vorschriften hinsichtlich des in den Absätzen 1 und 2 und in § 301 Abs. 4 HGB verwendeten Merkmals der Gleichwertigkeit zu erlassen. Eine nähere Bestimmung dieses Merkmals erscheint notwendig im Interesse der Rechtssicherheit und der Erleichterung der Rechtsanwendung.

— § 299 HGB

In § 299 HGB wird Artikel 6 der Siebenten Richtlinie umgesetzt. Konzerne, die bestimmte Größenmerkmale nicht überschreiten, werden in Ausübung des den Mitgliedstaaten in dieser Vorschrift eingeräumten Wahlrechts von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und Konzernlageberichts befreit. § 299 HGB hat nur für Konzerne von Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gesellschaften mit beschränkter Haftung Bedeutung; die Konzernrechnungslegungspflicht nach dem Publizitätsgesetz knüpft ohnehin an höhere Schwellenwerte an. Die Befreiung kleinerer Konzerne von der Rechnungslegungspflicht wird vorgeschlagen, um die Belastung der Wirtschaft mit Rechnungslegungspflichten möglichst gering zu halten. Die Rechnungslegung kleinerer Konzerne scheint nicht zwingend geboten. Hinsichtlich der Konzerne von Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien bedeutet die Befreiung eine Einschränkung der Rechnungslegung gegenüber dem geltenden Recht.

Absatz 1 enthält die allgemeine Vorschrift über die Befreiung von der Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung, Absatz 2 die Sondervorschrift für

Kreditinstitute und Absatz 3 die Sondervorschrift für Versicherungsunternehmen. Die Befugnis, abweichende Größenmerkmale für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen vorzusehen, ist den Mitgliedstaaten in Artikel 40 Abs. 1 Satz 2 der Siebenten Richtlinie eingeräumt worden.

Nach Artikel 6 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie ist die Befreiung von der Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung zulässig, wenn die in den Konzernabschluß einzubeziehenden Unternehmen insgesamt zwei der drei Größenmerkmale des Artikels 27 der Vierten Richtlinie, die zwischenzeitlich auf Grund von Artikel 53 Abs. 2 dieser Richtlinie angehoben worden sind, nicht überschreiten, nämlich eine Bilanzsumme von 6,2 Millionen Europäische Währungseinheiten (ECU), Nettoumsatzerlöse von 12,8 Millionen ECU und eine durchschnittliche Anzahl der Beschäftigten von 250. In Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 6 Abs. 5 der Siebenten Richtlinie sollen die Größenmerkmale für die Bilanzsumme und die Umsatzerlöse auf das Zweieinhalbfache und die durchschnittliche Anzahl der Beschäftigten auf 500 erhöht werden, weil die Wirtschaft in größtmöglichem Umfang von der Verpflichtung zur Konzernrechnungslegung befreit werden soll. Diese Regelung ist nach Artikel 6 Abs. 5 der Siebenten Richtlinie auf die Zeit bis zum Jahre 2000 befristet. Der maßgebliche Umrechnungskurs für eine Europäische Rechnungseinheit beträgt nunmehr 2,27505 DM. Unter Ausnutzung des Rechts, die Beträge um bis zu 10 vom Hundert zu erhöhen (Artikel 12 Abs. 2 IV. RL, Artikel 6 Abs. 3 VII. RL), werden das Größenmerkmal der Bilanzsumme auf 39 Millionen DM und das Größenmerkmal der Umsatzerlöse auf 80 Millionen DM festgesetzt. Diese Größenmerkmale sind in Absatz 1 Nr. 2 vorgeschrieben (Nettomethode). Die Größenmerkmale dürfen in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren nicht überschritten werden (Artikel 12 Abs. 1 IV. RL, Artikel 6 Abs. 3 VII. RL).

In Ausübung des Mitgliedstaatenwahlrechts des Artikels 6 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie wird in Absatz 1 Nr. 1 für die Berechnung der Größenmerkmale auch die sogenannte Bruttomethode zugelassen, damit die Unternehmen nicht genötigt werden, einen Konzernabschluß aufzustellen, nur um feststellen zu können, ob sie zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind. Die Größenmerkmale der Bilanzsumme und der Umsatzerlöse erhöhen sich bei Anwendung dieser Methode jeweils um 20 vom Hundert.

In Absatz 2 werden abweichende Größenmerkmale für Kreditinstitute in Anlehnung an die Umschreibung des § 1 Abs. 3 PublG festgelegt. Nummer 1 umschreibt die Brutto-, Nummer 2 die Nettomethode. Bei der Festlegung der Größenmerkmale für Kreditinstitute wird auf das Verhältnis zurückgegriffen, das zwischen dem Größenmerkmal der Bilanzsumme als allgemeinem Kriterium für die Rechnungslegung in § 1 Abs. 1 Nr. 1 PublG und dem Größenmerkmal der Bilanzsumme als Kriterium für die Rechnungslegung für die Kreditinstitute in § 1 Abs. 3 PublG besteht. Nach entsprechenden Grundsätzen werden in Absatz 3 abweichende Größen-

merkmale für Versicherungsunternehmen in Anlehnung an § 1 Abs. 4 PublG festgelegt.

Die Bestimmung des Absatzes 4 beruht auf Artikel 6 Abs. 3 der Siebenten Richtlinie in Verbindung mit Artikel 12 Abs. 1 der Vierten Richtlinie. In Absatz 5 wird Artikel 6 Abs. 4 der Siebenten Richtlinie umgesetzt.

Zu Nummer 5 — §§ 300—316 HGB

Die durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz eingefügten §§ 274 bis 290 HGB müssen weiter nach hinten (§§ 300 bis 316 HGB) versetzt werden, um den Vorschriften über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht Platz zu machen.

Zu Nummer 6 — Überschrift vor § 300 HGB

Die Überschrift des Dritten Abschnitts wird allgemeiner gefaßt, weil der Abschnitt auch auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht angewendet werden soll.

Zu Nummer 7 — § 300 HGB

Artikel 37 der Siebenten Richtlinie schreibt die Prüfung des Konzernabschlusses durch Abschlußprüfer vor. Diese Pflicht wird im deutschen Recht in den Spezialgesetzen umgesetzt. Die Vorschriften über den Inhalt und die Durchführung der Prüfung des Einzelabschlusses befinden sich im Dritten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs. Mit der Anfügung eines neuen Absatzes 2 an § 300 HGB soll erreicht werden, daß diese Vorschriften auf die Prüfung des Konzernabschlusses entsprechend angewendet werden. Dies entspricht im Grundsatz dem geltenden Recht (§ 336 AktG). Auf diese Weise können Mehrfachregelungen vermieden werden.

Auf die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts sollen die Vorschriften des Dritten Abschnitts, die sich auf die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts beziehen, entsprechend angewendet werden. Darüber hinaus werden in den Dritten Abschnitt Vorschriften aufgenommen, die sich unmittelbar auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht beziehen.

Die Vorschriften des Dritten Abschnitts sind anwendbar auf die Prüfung der Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte, die deutsche Mutterunternehmen aufstellen und auf Grund gesetzlicher Verpflichtung prüfen lassen müssen, und auf Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte, die deutsche Mutterunternehmen aufstellen und prüfen lassen, damit sie als befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte offengelegt werden. Auf die Prüfung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten ausländischer Mutterunternehmen, die in Deutschland als befreiende Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte offengelegt werden, findet das deutsche Recht keine Anwendung; anzuwenden ist vielmehr das Recht des ausländischen Mutterunternehmens (Artikel 7 Abs. 2 Buchstabe a Unterbuchstabe aa, Artikel 8 Abs. 1

und 3 VII. RL). Befreiende Wirkung kommt geprüften Abschlüssen jedoch nur unter den Voraussetzungen des § 298 Abs. 2 HGB zu.

Zu Nummer 8 — 301 HGB

Gegenstand und Umfang der Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts ergeben sich aus den entsprechend anwendbaren Absätzen 1 bis 3.

In Absatz 4 wird der Umfang der Prüfung näher umschrieben. Die Siebente Richtlinie legt nicht fest, worin die Prüfung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts im einzelnen zu bestehen hat. Die nähere Umschreibung des Umfangs und des Gegenstands der Prüfung erscheint jedoch insofern geboten, als Zweifel aufkommen können, inwieweit einbezogene Jahresabschlüsse und Lageberichte, die bereits geprüft sind, vom Konzernabschlußprüfer nochmals zu prüfen sind. In Satz 1 wird der Grundsatz aufgestellt, daß der Konzernabschlußprüfer auch die einbezogenen Jahresabschlüsse zu prüfen hat. Grundsätzlich kann er nur auf diese Weise die Verantwortung dafür übernehmen, daß der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht ordnungsgemäß sind. Nach Satz 2 soll die Pflicht, auch die einbezogenen Jahresabschlüsse vom Konzernabschlußprüfer prüfen zu lassen, entfallen, wenn die Jahresabschlüsse und Lageberichte nach den Vorschriften des Dritten Abschnitts geprüft worden sind. Eine nochmalige Prüfung durch den Konzernabschlußprüfer wird nicht für erforderlich gehalten; der Konzernabschlußprüfer kann die einbezogenen geprüften Jahresabschlüsse und Lageberichte vielmehr ohne weiteres seiner Prüfung des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts zugrunde legen. In Satz 3 wird die Befreiungsregelung des Satzes 2 auf die Jahresabschlüsse und Lageberichte ausländischer Tochterunternehmen ausgedehnt. Voraussetzung für die Befreiung ist es aber, daß der Abschlußprüfer des Tochterunternehmens nach der Achten Richtlinie zugelassen ist oder eine den Anforderungen dieser Richtlinie gleichwertige Befähigung hat. Im letzteren Fall wird zusätzlich verlangt, daß die Prüfung des Jahresabschlusses und Lageberichts den Grundsätzen des Dritten Abschnitts entspricht. Für diese Forderung gelten die Gründe entsprechend, die für die Regelung des § 298 Abs. 2 HGB maßgebend sind.

Zu Nummer 9 — § 302 HGB

Die Bezugnahme in § 302 Abs. 5 Satz 4 HGB muß an die geänderte Numerierung der Paragraphen angepaßt werden.

Zu Nummer 10 — § 304 HGB

Der neue Absatz 5 entspricht dem geltenden § 336 Abs. 4 AktG, der aufgehoben werden soll. Die Übernahme dieser Vorschrift in das Handelsgesetzbuch entspricht der Konzeption des Bilanzrichtlinie-Gesetzes, die Vorschriften über die Prüfung im Handelsgesetzbuch zusammenzufassen.

Zu Nummer 11 — Überschrift vor § 309 HGB

Die Überschrift des Vierten Abschnitts wird allgemeiner gefaßt, weil der Abschnitt auch auf den Konzernabschluß und Konzernlagebericht angewendet werden soll.

Zu Nummer 12 — Überschrift des § 309 HGB

Die Überschrift des § 309 HGB wird um den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht erweitert, weil die Vorschrift auch auf diese Unterlagen entsprechend angewendet werden soll.

Zu Nummer 13 — § 309 HGB

Für Form und Inhalt des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts bei der Offenlegung, Veröffentlichung und Vervielfältigung bedarf es keiner eigenständigen Vorschriften. § 309 HGB wird deshalb lediglich ein Absatz 4 angefügt, der die entsprechende Anwendung der Absätze 1 bis 3 mit zwei Einschränkungen vorschreibt.

Zu Nummer 14 — § 310 HGB

Da der Konzernabschluß und der Konzernlagebericht gemäß Artikel 38 der Siebenten Richtlinie mindestens zum Handelsregister eingereicht werden müssen, soll § 310 HGB über die Prüfungspflicht des Registergerichts auch auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht angewendet werden.

Zu Nummer 15 — Überschrift vor § 311 HGB

Die Überschrift des § 311 HGB über den Erlaß von Formblättern für den Jahresabschluß bestimmter Wirtschaftszweige wird allgemeiner gefaßt, weil die Ermächtigung in § 311 HGB um den Konzernabschluß und Konzernlagebericht erweitert wird.

Zu Nummer 16 — § 311 HGB

Die Neufassung des § 311 HGB wird zum einen vorgeschlagen, damit sich die Ermächtigung auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht erstreckt. Gedacht ist in § 311 HGB an abweichende Vorschriften für besondere Geschäftszweige, wie z. B. für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen.

Bei der Erörterung des § 285 HGB des Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes haben sich Zweifel ergeben, ob die vorgeschlagene — dem geltenden Recht entsprechende — Ermächtigung den heutigen Inhalt der Formblattverordnungen für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen deckt. Um Zweifel auszuschließen, ermächtigt die Neufassung der Vorschrift ausdrücklich — weitergehend als der Wortlaut des bisherigen Vorschlags — den Ordnungsgeber zu Abweichungen nicht nur von den Formblatt- und Gliederungsvorschriften, sondern auch von Vorschriften des Ersten und Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über den Inhalt des Anhangs, Konzernanhangs, Lageberichts und Konzernlageberichts,

soweit der Geschäftszweig des Unternehmens oder des Konzerns die Abweichungen erfordert. Der Verordnungsgeber soll Anforderungen stellen, die denen gleichwertig sind, die für große prüfungspflichtige Unternehmen allgemein gelten. Er darf die Gleichwertigkeit nicht vollständig herstellende Anforderungen vorschreiben, wenn sachliche Gründe dies rechtfertigen und die Gleichwertigkeit insgesamt erreicht wird. Solche Regelungen dürfen, wenn sie nicht auf Rechtsakten des Rats der Europäischen Gemeinschaften beruhen, über das geltende Recht nicht hinausgehen. Damit soll das geltende in Gesetzen und Rechtsverordnungen niedergelegte Recht nicht auch für den Fall festgeschrieben werden, daß die künftigen Richtlinien der EWG für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen weniger weitgehende Vorschriften vorsehen. In einem solchen Falle wird im Rahmen der gesetzlichen Anpassungen des deutschen Rechts an diese Richtlinien jeweils zu prüfen sein, inwieweit das geltende Recht fortgeführt werden soll.

Ferner soll klargestellt werden, daß die Rechtsverordnung nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf.

Zu Nummer 17 — § 312 HGB

Die Straf- und Bußgeldvorschriften sowie die Zwangsgeldvorschrift des Sechsten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs sollen um Tatbestände ergänzt werden, die im Zusammenhang mit der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts stehen. Artikel 38 Abs. 6 der Siebenten Richtlinie schreibt den Mitgliedstaaten vor, geeignete Sanktionen für den Fall der Verletzung der Offenlegungspflicht vorzusehen. Dem System des geltenden deutschen Rechts entsprechend soll die Verletzung von Konzernrechnungslegungs- und Prüfungspflichten mit Strafe oder Bußgeld bedroht werden; die Vornahme bestimmter Handlungen soll mit Zwangsgeldern durchgesetzt werden. Der Anwendungsbereich der diesbezüglichen Vorschriften des geltenden Rechts im Aktiengesetz und Publizitätsgesetz wird insofern erweitert, als nunmehr die Straf-, Bußgeld- und Zwangsgeldvorschriften sich auch auf die Rechnungslegung von Konzernen von Gesellschaften mit beschränkter Haftung beziehen.

Die Gründe, die dafür sprechen, die Straf-, Bußgeld- und Zwangsgeldvorschriften im Zusammenhang mit der Aufstellung, Prüfung und Offenlegung des Jahresabschlusses und des Lageberichts in das Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs aufzunehmen, gelten auch für die entsprechenden Vorschriften zum Konzernabschluß und Konzernlagebericht. Sie knüpfen an die Vorschriften des Handelsgesetzbuchs über Inhalt und Form des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts, den Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk und die Rechte und Pflichten der Konzernabschlußprüfer an. Mehrfachregelungen im Aktiengesetz, Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Publizitätsgesetz werden vermieden. Ergänzend wird auf die Begründung zu Artikel 1 Nr. 11 — § 268 ff.

HGB — des Entwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes Bezug genommen (Bundestags-Drucksache 10/317 S. 100 f.).

Zu Buchstabe a

§ 312 HGB über die Strafbarkeit unrichtiger Darstellungen soll um eine Nummer 2 ergänzt werden, die die unrichtige Darstellung der Verhältnisse des Konzerns unter Strafe stellt. Diese Vorschrift soll an die Stelle von § 400 Abs. 1 Nr. 2 und 4 AktG, § 17 Abs. 2 Nr. 1 und 2 PublG treten. Der Täterkreis wird durch die Neufassung der Vorschrift nicht eingeschränkt, weil die Mitglieder des Vorstands und die Abwickler als gesetzlicher Vertreter erfaßt werden. Der Umfang der Ahndung soll hingegen eingeschränkt werden. Anders als bei Darstellungen des Einzelunternehmens erscheint es beim Konzern nicht erforderlich, den strafrechtlichen Schutz über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht hinaus auf alle „Darstellungen oder Übersichten über den Vermögensstand des Konzerns oder Teilkonzerns“ zu erstrecken. Der Konzern hat keine unmittelbaren Gesellschafter und Gläubiger. Wer sich insoweit zuverlässig unterrichten will, muß sich den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht ansehen.

Neu soll eine Nummer 3 aufgenommen werden, die die Offenlegung eines unrichtigen Konzernabschlusses oder Konzernlageberichts unter Strafe stellt, wenn die Offenlegung zum Zwecke der Befreiung nach §§ 297, 298 HGB geschieht. Diese Vorschrift wird erforderlich, weil nunmehr allgemeine Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte von Mutterunternehmen auf höherer Stufe an die Stelle von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten von Mutterunternehmen auf niedrigerer Stufe treten können. Was unter einem Mutterunternehmen zu verstehen ist, ergibt sich aus § 236 Abs. 3 Nr. 1 HGB, wobei in Nummer 1 und Nummer 2 unterschieden wird zwischen Mutterunternehmen, die verpflichtet sind, einen Konzernabschluß und Konzernlagebericht aufzustellen, nämlich auf Grund der §§ 329 AktG, 41 a GmbHG, 11 PublG, und Mutterunternehmen, die einen befreienden Abschluß nach §§ 297, 298 HGB offenlegen. Im ersteren Fall ist schon die Aufstellung unrichtiger Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte strafbar, im letzteren erst ihre Offenlegung, da bei Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten, die nicht auf Grund gesetzlicher Vorschrift aufgestellt und die somit auch nicht offengelegt werden müssen, erst die tatsächliche Offenlegung zum Zwecke der Befreiung erkennen läßt, daß von den Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten zur Erfüllung gesetzlicher Verpflichtungen Gebrauch gemacht wird. Die Offenlegung nach §§ 297, 298 HGB kann durch das befreite Mutterunternehmen erfolgen oder auch durch das Mutterunternehmen, das den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht auf der höheren Stufe aufgestellt hat. Stellt ein Mutterunternehmen auf höherer Stufe, das selbst zur Konzernrechnungslegung verpflichtet ist, einen unrichtigen Konzernabschluß und Konzernlagebericht auf und legt es sie zugleich zu dem Zwecke offen, Mutterunternehmen auf niedrigerer Stufe von der Ver-

pflichtung zur Konzernrechnungslegung zu befreien, so werden durch diese Handlungen die Tatbestände von Nummer 2 und Nummer 3 verwirklicht.

Zu Buchstabe b

Die vorgeschlagene Ergänzung der bisherigen Nummer 2 und jetzigen Nummer 4 entspricht § 400 Abs. 1 Nr. 3 AktG, § 17 Abs. 2 Nr. 3 PublG für die Prüfung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten.

Zu Nummer 18 — § 313 HGB

§ 313 HGB soll dahingehend ergänzt werden, daß die Verletzung der Berichtspflicht auch hinsichtlich der Konzernabschlußprüfung nunmehr in dieser Vorschrift unter Strafe gestellt wird. Im geltenden Recht finden sich die entsprechenden Strafvorschriften in §§ 403 AktG, 18 PublG; sie sollen in Zukunft nur noch für Prüfungen von Bedeutung sein, die nicht den Jahresabschluß und nicht den Konzernabschluß betreffen.

Im übrigen muß die Bezugnahme an die geänderte Numerierung der Paragraphen angepaßt werden.

Zu Nummer 19 — § 314 HGB

§ 314 HGB soll dahingehend ergänzt werden, daß die Verletzung der Geheimhaltungspflicht auch hinsichtlich der Konzernabschlußprüfung nunmehr in dieser Vorschrift unter Strafe gestellt wird. Im geltenden Recht finden sich die entsprechenden Strafvorschriften in §§ 404 AktG, 19 PublG. Diese Vorschriften sollen sich in Zukunft nur noch auf andere Prüfungen beziehen als die Prüfung von Jahresabschlüssen und Konzernabschlüssen. Das Strafantragsrecht bei Verletzung der Geheimhaltungspflicht im Zusammenhang mit einer Konzernabschlußprüfung wird dem Mutterunternehmen und auch dem in den Konzernabschluß einbezogenen Unternehmen eingeräumt, dessen Geheimnis nach Absatz 1 verletzt worden ist.

Zu Nummer 20 — § 315 HGB

Zu Buchstabe a

Die Bußgeldvorschrift des § 315 HGB muß um die Tatbestände ergänzt werden, die sich auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht beziehen. Absatz 1 wird um Vorschriften hinsichtlich Mutterunternehmen, die einen Konzernabschluß und Konzernlagebericht aufzustellen haben, ergänzt. Was unter einem solchen Mutterunternehmen zu verstehen ist, ergibt sich aus § 236 Abs. 3 Nr. 1 HGB in Verbindung mit §§ 329 AktG, 41 a GmbHG, 11 PublG. Nummer 1 ist unverändert. Unter Nummer 2 wird für den Konzernabschluß die der Nummer 1 entsprechende Regelung vorgeschlagen. Nummer 2 trägt dem Umstand Rechnung, daß der Konzernabschluß nicht festgestellt wird. Nummer 3 entspricht der bisher vorgeschlagenen Nummer 2 mit der Maßgabe, daß die Regelung um den Konzernlagebericht erweitert wird. Wegen der Be-

gründung für Nummer 2 und Nummer 3, die für das deutsche Recht neu sind, wird im übrigen auf die Begründung zu Artikel 1 Nr. 11 — § 289 HGB — des Entwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes (Bundestags-Drucksache 10/317 S. 101) Bezug genommen. Nummer 4 entspricht der bisher vorgeschlagenen Nummer 3 mit der Maßgabe, daß die Regelung um den Konzernabschluß und Konzernlagebericht erweitert und daß die Bezugnahme an die geänderte Numerierung der Paragraphen angepaßt wird. Die entsprechende Regelung des geltenden Rechts findet sich in § 405 Abs. 1 Nr. 5 AktG, § 20 Abs. 1 PublG.

In Nummer 5 werden Bußgeldtatbestände in Formblattverordnungen gemäß § 311 HGB berücksichtigt. Diese Regelung ist notwendig, weil sonst Verstöße gegen Formblattvorschriften für besondere Geschäftszweige, wie z. B. für Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen, nicht geahndet werden könnten. Diese Unternehmen würden außerdem gegenüber Industrie- und Handelsunternehmen, die die Formblätter des Gesetzes zu beachten haben, bevorzugt werden.

Zu Buchstabe b

Die Ergänzung des Absatzes 2 wird vorgeschlagen, damit auch bei der Konzernabschlußprüfung die Einhaltung der Tätigkeitsverbote des § 277 Abs. 2 und 3 HGB gesichert wird. Im übrigen wird auf die Begründung zu Artikel 1 Nr. 11 — § 289 HGB — des Entwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes (Bundestags-Drucksache 10/317 S. 101) Bezug genommen.

Des weiteren muß die Bezugnahme an die geänderte Numerierung der Paragraphen angepaßt werden.

Zu Nummer 21 — § 316 HGB

Es wird die Ergänzung der Vorschrift dahingehend vorgeschlagen, daß auch die Erfüllung der Handlungspflichten hinsichtlich der Prüfung des Konzernabschlusses und Konzernlageberichts mit Hilfe von Zwangsgeld durchgesetzt werden kann.

Im übrigen muß die Bezugnahme an die geänderte Numerierung der Paragraphen angepaßt werden.

Zu Artikel 2 — Änderung des Aktiengesetzes*)

Zu Nummern 1, 2, 3 und 4 — §§ 49, 143, 144 und 149 AktG

Die Angabe der in diesen Vorschriften in bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an deren geänderte Numerierung angepaßt werden. Darüber hinaus muß in § 149 AktG die Änderung der Gliederung des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs berücksichtigt werden.

*) Die Vorschriften des Aktiengesetzes werden jeweils in der Fassung zitiert, die sie durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz erhalten (vgl. Deutscher Bundestag Drucksache 10/317).

Zu Nummer 5 — § 162 AktG

Es muß berücksichtigt werden, daß sich die Bezeichnung des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs geändert hat.

Zu Nummern 6, 7, 8, 9 und 10 — §§ 163, 173, 209, 256 und 258 AktG

Die Angabe der in diesen Vorschriften in bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an deren geänderte Numerierung angepaßt werden.

Zu Nummer 11 — §§ 329 bis 334 AktG

— § 329 AktG

Die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts für Mutterunternehmen, die Aktiengesellschaften oder Kommanditgesellschaften auf Aktien sind, ergibt sich aus Artikel 4 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie.

Die Verpflichtung von Mutterunternehmen zur Konzernrechnungslegung soll — wie bisher — in § 329 AktG geregelt werden, soweit es sich um Aktiengesellschaften oder Kommanditgesellschaften auf Aktien handelt; für Gesellschaften mit beschränkter Haftung ist eine entsprechende Regelung in § 41 a GmbHG vorgesehen. In Anwendung des Mitgliedstaatenwahlrechts nach Artikel 4 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie wird darauf verzichtet, auch solche Konzerne zu erfassen, denen eine Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien als Tochterunternehmen angehört. Es sollen vielmehr unbeschadet des Publizitätsgesetzes nur Konzerne von Mutterunternehmen in der Rechtsform der Aktiengesellschaft, der Kommanditgesellschaft auf Aktien oder der Gesellschaft mit beschränkter Haftung erfaßt werden. Eine Konzerndefinition wird in die Vorschriften über die Konzernrechnungslegung nicht aufgenommen, weil eine solche für die Zwecke der Konzernrechnungslegung nicht erforderlich ist. Abweichungen von der allgemeinen Umschreibung in § 18 AktG können sich nur in den in Absatz 2 umschriebenen Fällen ergeben, weil ein Konzernabschluß und ein Konzernlagebericht unabhängig vom Bestehen einer einheitlichen Leitung aufzustellen sind. In den meisten dieser Fälle dürfte bei Fehlen der einheitlichen Leitung die Nichteinbeziehung des Tochterunternehmens nach § 279 HGB geboten oder nach § 280 HGB zulässig sein, so daß sich der Konsolidierungskreis insoweit im Verhältnis zum geltenden Recht nur in Ausnahmefällen ändern wird.

In Absatz 1 wird für die Konzernrechnungslegungspflicht entsprechend dem geltenden Recht an dem Merkmal der einheitlichen Leitung festgehalten. Diese Möglichkeit ergibt sich als Mitgliedstaatenwahlrecht aus Artikel 1 Abs. 2 Buchstabe b der Siebenten Richtlinie. Einschränkend muß allerdings ausdrücklich vorgeschrieben werden, daß nur solche Unternehmen in den Konzernabschluß einzubeziehen sind, bei denen dem Mutterunternehmen eine Beteiligung gehört. Für dieses Merkmal ist auf

§ 16 Abs. 4 AktG abzustellen. Die Beibehaltung des Begriffs der einheitlichen Leitung hat den Vorteil, daß auch Beteiligungen von 50 vom Hundert (z. B. an Gemeinschaftsunternehmen) und Minderheitsbeteiligungen im Wege der Vollkonsolidierung in den Konzernabschluß einbezogen werden können. Nach Absatz 2 ist dies nur ausnahmsweise möglich, wenn die dort aufgeführten Rechte hinzukommen.

Absatz 2 führt die Fälle auf, in denen nach Artikel 1 Abs. 1 der Siebenten Richtlinie ein Konzernabschluß und ein Konzernlagebericht stets aufgestellt werden müssen. Dabei entspricht die Nummer 1 Artikel 1 Abs. 1 Buchstabe a, die Nummer 2 Artikel 1 Abs. 1 Buchstabe b und die Nummer 3 Artikel 1 Abs. 1 Buchstabe c der Siebenten Richtlinie. Artikel 1 Abs. 1 Buchstabe d Unterbuchstaben aa soll nicht umgesetzt werden. Der Fall der Hauptversammlungsmehrheit als faktische Beherrschungsmöglichkeit, auf den die Richtlinienvorschrift als Grund der Konzernrechnungslegung abstellt, hat in Deutschland keine wesentliche Bedeutung.

Zum Verhältnis der Absätze 1 und 2 zueinander ist zu bemerken, daß sie in den meisten Fällen beide anwendbar sein werden. In Absatz 2 kommt es jedoch nicht darauf an, ob eine einheitliche Leitung vorliegt. Eine solche wird auch nicht unterstellt, so daß Auswirkungen auf den Begriff der einheitlichen Leitung, wie er in § 18 AktG oder in anderen Gesetzen verwendet wird, sich nicht ergeben können. Umgekehrt wird in Absatz 1 nicht auf die Voraussetzungen des Absatzes 2 abgestellt, so daß die einheitliche Leitung nicht schon mit der Begründung verneint werden kann, daß Absatz 2 nicht erfüllt ist. Die beiden Absätze sind deshalb alternativ zu verstehen.

In Absatz 3 und 4 wird Artikel 2 der Siebenten Richtlinie umgesetzt. Die Regelung ist erforderlich, weil die Richtlinie auf die Mehrheit der Stimmrechte abstellt und die allgemeine Regelung des § 16 AktG nicht völlig mit der für die Konzernrechnungslegung maßgeblichen Berechnungsweise des Artikels 2 der Siebenten Richtlinie übereinstimmt. In Absatz 3 Satz 2 wird u. a. der Fall der Überlassung von Stimmrechten des Artikels 1 Abs. 1 Buchstabe d Unterbuchstaben bb der Siebenten Richtlinie erfaßt, so daß es insoweit einer besonderen Erwähnung in Absatz 2 Nr. 1 nicht bedarf. Solche Stimmrechte werden hinzugerechnet.

Die Rechte eines Tochterunternehmens an seinem Tochterunternehmen werden den Mutterunternehmen auf jeder höheren Stufe zugerechnet, so daß auch diese Tochterunternehmen entsprechend Artikel 3 Abs. 2 der Siebenten Richtlinie Tochterunternehmen des auf der höheren Stufe stehenden Mutterunternehmens sind und gegebenenfalls jeweils in den Konzernabschluß dieses Mutterunternehmens einzubeziehen sind.

— § 330 AktG

§ 330 AktG wird in seiner bisherigen Form nicht mehr benötigt, weil es einer Sonderregelung für Teilkonzernabschlüsse wegen des Prinzips der Stufenabschlüsse nicht bedarf.

Nach § 329 AktG ist jedes Mutterunternehmen in der Rechtsform der Aktiengesellschaft oder Kommanditgesellschaft auf Aktien zur Konzernrechnungslegung verpflichtet, ohne daß es darauf ankäme, ob es auf der obersten Stufe des Konzerns steht oder auf einer niedrigeren Stufe. Mutterunternehmen ist jedes Unternehmen, das einen Konzernabschluß aufstellen muß. Anders als mit dem Begriff Obergesellschaft ist nicht nur die oberste Konzernleitung gemeint. Werden grundsätzlich sogenannte Stufenabschlüsse verlangt, so kommen besondere Teilkonzernabschlüsse nicht mehr in Betracht.

Der neue § 330 AktG verweist für die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts auf die Vorschriften im Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs.

— § 331 AktG

Vorschriften über die Konzernbilanz werden im Aktiengesetz nicht mehr benötigt, weil diese Regelungen nunmehr im Rahmen der Anpassung an die Siebente Richtlinie in den Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs eingestellt werden.

§ 335 AktG über die Einreichung von Unterlagen wird nach Anpassung der Begriffe an diese Stelle übernommen, wo er seinen Platz nach der Regelung über die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts und vor der Bestimmung über die Prüfung findet.

— § 332 AktG

Der bisherige § 332 AktG über die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung wird nicht mehr benötigt, weil sich die an die Siebente Richtlinie angepaßten Regelungen künftig aus dem Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs ergeben.

Die Vorschrift über die Pflicht zur Prüfung des Konzernabschlusses, die bisher in § 336 AktG geregelt ist, wird hierher übernommen.

Wie bisher soll nämlich die Pflicht zur Prüfung des Konzernabschlusses, die sich aus Artikel 37 der Siebenten Richtlinie ergibt, im Aktiengesetz geregelt werden. Außerdem wird in Absatz 1 die entsprechende Anwendung der Vorschriften des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs vorgeschrieben. Die Vorschriften über die Konzernabschlußprüfung können dadurch im Verhältnis zum geltenden Recht wesentlich vereinfacht werden. Absatz 2 regelt den Fall, daß das Mutterunternehmen Konzernabschlußprüfer nicht bestellt hat. Die Regelung ist gegenüber dem geltenden Recht in § 336 Abs. 1 AktG vereinfacht worden.

— § 333 AktG

Die Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung in vereinfachter Form ist nach der Siebenten Richtlinie nicht mehr zulässig. Die Vorschrift entfällt also.

An ihre Stelle tritt der geltende § 337 AktG. Es wurden lediglich die terminologisch notwendigen Anpassungen vorgenommen.

— § 334 AktG

Die Vorschrift über den Konzerngeschäftsbericht im Aktiengesetz kann entfallen. An die Stelle des Konzerngeschäftsberichts treten der Anhang des Konzernabschlusses und der Konzernlagebericht. Ihr Inhalt wird im Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs geregelt.

Es wird deshalb § 338 AktG über die Bekanntmachung des Konzernabschlusses hierher übernommen. Sie wird jedoch dahingehend eingeschränkt, daß die besondere Aufstellung des Anteilsbesitzes nicht im Bundesanzeiger bekanntgemacht werden muß.

Die Vorschrift ist an die Änderungen angepaßt worden, die in § 177 AktG für die Einreichung des Jahresabschlusses und anderer Unterlagen vorgesehen sind. Im Interesse der Vereinfachung ist zunächst die Bekanntmachung in den Gesellschaftsblättern und erst danach die Einreichung zum Handelsregister vorgesehen.

Die Pflicht zur Offenlegung des Konzernabschlusses ergibt sich aus Artikel 38 der Siebenten Richtlinie, der auf Artikel 3 der Ersten Richtlinie verweist. Danach müssen mindestens die Hinterlegung bei einem Register und eine Hinweisbekanntmachung über die erfolgte Hinterlegung in einem Amtsblatt vorgeschrieben werden.

Zu Nummer 12 — Streichung der §§ 335 bis 338 AktG

§§ 335 bis 338 AktG können gestrichen werden, weil die bisher darin enthaltenen Vorschriften an anderer Stelle übernommen werden.

Zu Nummer 13 — § 340 b AktG

Die Angabe der in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an deren geänderte Numerierung angepaßt werden.

Zu Nummer 14 — § 400 AktG

§ 400 Abs. 1 AktG hat nach dem Bilanzrichtlinie-Gesetz folgende Fassung:

„(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer als Mitglied des Vorstands oder des Aufsichtsrats oder als Abwickler

1. die Verhältnisse der Gesellschaft einschließlich ihrer Beziehungen zu verbundenen Unternehmen in Darstellungen oder Übersichten über den Vermögensstand, in Vorträgen oder Auskünften in der Hauptversammlung unrichtig wiedergibt oder verschleiert, wenn die Tat nicht in § 286 Nr. 1 des Handelsgesetzbuchs mit Strafe bedroht ist,

2. die Verhältnisse eines Konzerns oder Teilkonzerns, für den die Gesellschaft einen Konzernabschluß oder Teilkonzernabschluß aufzustellen hat, in Darstellungen oder Übersichten über den Vermögensstand des Konzerns oder Teilkonzerns unrichtig wiedergibt oder verschleiert, oder
3. in Aufklärungen oder Nachweisen, die nach den Vorschriften dieses Gesetzes einem Prüfer der Gesellschaft oder eines verbundenen Unternehmens oder einem Konzernabschlußprüfer zu geben sind, falsche Angaben macht oder die Verhältnisse der Gesellschaft oder des Konzerns unrichtig wiedergibt oder verschleiert, wenn nicht die Tat in § 286 Nr. 2 des Handelsgesetzbuchs mit Strafe bedroht ist.“

Es wird vorgeschlagen, diese Fassung des § 400 Abs. 1 AktG erneut zu ändern.

Zu Buchstabe a

Die Änderung der Nummer 1 trägt der geänderten Numerierung der Vorschriften des Handelsgesetzbuchs Rechnung.

Zu Buchstabe b

Die Nummer 2 kann gestrichen werden, weil der Regelungsgehalt nach § 312 Nr. 2 und 3 HGB übernommen wird.

Zu Buchstabe c

Die Änderungen tragen der geänderten Numerierung der Vorschriften des Handelsgesetzbuchs Rechnung sowie dem Umstand, daß sich die Strafvorschrift des § 312 Nr. 4 HGB nunmehr auch auf die Konzernabschlußprüfer bezieht.

Zu Nummer 15 — § 404 AktG

Die Änderung trägt der geänderten Numerierung der Vorschriften des Handelsgesetzbuchs Rechnung.

Zu Nummer 16 — § 405 AktG

§ 405 Abs. 1 AktG hat nach dem Bilanzrichtlinie-Gesetz folgende Fassung:

„(1) Ordnungswidrig handelt, wer als Mitglied des Vorstands oder des Aufsichtsrats oder als Abwickler

1. Namensaktien ausgibt, in denen der Betrag der Teilleistung nicht angegeben ist, oder Inhaberk Aktien ausgibt, bevor auf sie der Nennbetrag oder der höhere Ausgabebetrag voll geleistet ist,
2. Aktien oder Zwischenscheine ausgibt, bevor die Gesellschaft oder im Fall einer Kapitalerhöhung die Durchführung der Erhöhung des Grundkapitals oder im Fall einer bedingten Kapitalerhöhung oder einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln der Beschluß über die bedingte

Kapitalerhöhung oder die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln eingetragen ist,

3. Aktien oder Zwischenscheine ausgibt, die auf einen geringeren als den nach § 8 zulässigen Mindestnennbetrag lauten,
4. a) entgegen § 71 Abs. 1 Nr. 1 bis 4 oder Abs. 2 eigene Aktien der Gesellschaft erwirbt oder, in Verbindung mit § 71e Abs. 1, als Pfand nimmt,
b) zu veräußernde eigene Aktien (§ 71c Abs. 1 und 2) nicht anbietet oder
c) die zur Vorbereitung der Beschlußfassung über die Einziehung eigener Aktien (§ 71c Abs. 3) erforderlichen Maßnahmen nicht trifft oder
5. vorsätzlich oder leichtfertig nicht für die Einhaltung der § 330 Abs. 1 Satz 2, § 338 Abs. 4 in Verbindung mit § 283 Abs. 1 Nr. 1 und 2, Abs. 2 und 3 des Handelsgesetzbuchs über Form und Inhalt der Bekanntmachung des Konzernabschlusses und des Konzerngeschäftsberichts sowie des Teilkonzernabschlusses und des Teilkonzerngeschäftsberichts sorgt.“

Diese Fassung des § 405 Abs. 1 AktG soll nunmehr durch Streichung der Nummer 5 geändert werden.

Die Nummer 5 kann gestrichen werden, weil der Regelungsgehalt nach § 315 Abs. 1 Nr. 4 HGB übernommen wird. Die Nummern 3 und 4 sind der Streichung sprachlich anzupassen.

Zu Nummer 17 — § 407 AktG

Die Änderung trägt dem Umstand Rechnung, daß die in Bezug genommenen Vorschriften des Aktiengesetzes über die Konzernrechnungslegung geändert werden.

Zu Artikel 3 — Änderung des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung*)

Das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung enthält bisher keine Vorschriften über die Konzernrechnungslegung. Soweit Gesellschaften mit beschränkter Haftung zur Aufstellung von Konzernabschlüssen verpflichtet sind, ergibt sich diese Pflicht bisher aus § 28 EGAktG, der aufgehoben werden soll, und aus § 11 PublG. Auf Grund von Artikel 4 der Siebenten Richtlinie muß zumindest für Mutterunternehmen in der Rechtsform der Gesellschaft mit beschränkter Haftung die Pflicht zur Konzernrechnungslegung eingeführt werden. Da sich diese Pflicht nach der Konzeption des Bilanzrichtlinie-Gesetzes aus den Spezialgeset-

*) Die Vorschriften des Gesetzes betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung werden jeweils in der Fassung angeführt, die sie durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz erhalten (vgl. Deutscher Bundestag Drucksache 10/317).

zen ergeben soll, muß das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung ergänzt werden.

Zu Nummer 1 — Einfügung von §§ 41 a, 41 b GmbHG

— § 41 a GmbHG

Die Vorschrift, die die Pflicht zur Aufstellung von Konzernabschlüssen und Konzernlageberichten für bestimmte GmbH enthält, entspricht § 329 AktG, so daß auf die dortige Begründung verwiesen werden kann. Eine Besonderheit besteht allerdings insoweit, als das Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung eine Umschreibung des Konzerns nicht enthält. Eine solche erscheint für die Zwecke der Konzernrechnungslegung nicht erforderlich. Abweichungen von der allgemeinen Umschreibung des § 18 AktG können sich nur in den in Absatz 2 umschriebenen Fällen ergeben, weil dabei nicht auf das Vorliegen einer einheitlichen Leitung abgestellt wird.

— § 41 b GmbHG

Die Vorschrift entspricht § 331 AktG. Sie ist notwendig, um das Mutterunternehmen in den Stand zu setzen, seine Pflicht zur Konzernrechnungslegung zu erfüllen.

Zu Nummer 2 — § 42 GmbHG

Die Verweisung auf das Dritte Buch des Handelsgesetzbuchs wird um eine Verweisung auf die bei der Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts zu berücksichtigenden Vorschriften ergänzt, weil sich auch diese künftig aus dem Handelsgesetzbuch ergeben.

Zu Nummer 3 — § 42 a GmbHG

Zu Buchstabe a

Die Änderung trägt der neuen Bezeichnung des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs Rechnung.

Zu Buchstaben b und c

Die Angabe der in diesen Vorschriften in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß deren geänderter Numerierung angepaßt werden.

Zu Buchstabe d

Die Prüfungspflicht für den Konzernabschluß und Konzernlagebericht ist nach Artikel 37 der Siebenten Richtlinie vorzuschreiben. Die Anpassung des deutschen Rechts an diese Vorschrift soll in der Weise erfolgen, daß in einem neuen Absatz 5 des § 42 a GmbHG die entsprechende Anwendung der Absätze 1 bis 4 dieser Vorschrift vorgeschrieben wird.

Zu Nummer 4 — § 42 c GmbHG

Die Vorschrift regelt die Vorlage des Jahresabschlusses an den Aufsichtsrat, sofern die Gesellschaft einen solchen gebildet hat. Mit dem vorgeschlagenen Absatz 4 soll erreicht werden, daß diese Regelung auch auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht angewendet wird. Der Konzernabschluß enthält wichtige den Jahresabschluß ergänzende Informationen und soll deshalb nicht anders als dieser behandelt werden.

Zu Nummer 5 — § 42 d GmbHG

Die Vorschrift regelt die Behandlung des Jahresabschlusses und des Lageberichts durch die Gesellschafterversammlung. Mit der Anfügung eines Absatzes 4 soll vorgeschrieben werden, daß diese Regelung mit Ausnahme der Vorschrift über die Feststellung des Jahresabschlusses auch auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht anzuwenden ist; die Feststellung des Konzernabschlusses ist nicht erforderlich.

Zu Nummer 6 — § 42 e GmbHG

Die Angabe des in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß dessen geänderter Numerierung angepaßt werden.

Zu Nummer 7 — § 42 f GmbHG

Die Offenlegungspflicht für große prüfungspflichtige Gesellschaften mit beschränkter Haftung ist in § 42 f Abs. 2 und 3 GmbHG geregelt. Da eine entsprechende Offenlegung gemäß Artikel 38 der Siebenten Richtlinie auch für den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht vorgeschrieben werden muß, wird in dem neuen Absatz 4 die entsprechende Anwendung der Absätze 2 und 3 auf den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht mit der Einschränkung, daß die besondere Aufstellung des Anteilsbesitzes nicht im Bundesanzeiger bekanntgemacht zu werden braucht, vorgesehen. Die bisherigen Absätze 4 und 5 werden Absätze 5 und 6.

Zu Nummer 8 — § 42 g GmbHG

Die Angabe der in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an deren geänderte Numerierung angepaßt werden.

Zu Nummer 9 — § 71 GmbHG

Die vorgeschlagene Änderung trägt dem Umstand Rechnung, daß in die §§ 42 a, 42 c, 42 d, 42 f GmbHG Absätze über die Konzernrechnungslegung eingefügt worden sind, die in § 71 GmbHG nicht in Bezug genommen werden sollen.

Zu Nummer 10 — § 82 GmbHG

Die Angabe des in dieser Vorschrift zitierten Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß dessen geänderte Numerierung angepaßt werden.

Zu Artikel 4 — Änderung des Gesetzes betreffend die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften*)

Zu Nummer 1 — § 33 GenG

Die Angabe des in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an dessen geänderte Numerierung angepaßt werden. Zudem muß der geänderten Gliederung des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs Rechnung getragen werden.

Zu Nummer 2 — § 33c GenG

Die Angabe der in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß deren geänderter Numerierung angepaßt werden. Darüber hinaus muß der geänderten Überschrift des § 309 HGB Rechnung getragen werden.

Zu Nummern 3, 4, 5 und 6 — §§ 33d, 53, 58 und 147 GenG

Die Angabe der in diesen Vorschriften in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß deren geänderter Numerierung angepaßt werden.

Zu Artikel 5 — Änderung des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen)**

Das Publizitätsgesetz ist von der Siebenten Richtlinie nicht unmittelbar betroffen, da diese die Konzernrechnungslegung zwingend nur für Mutterunternehmen vorschreibt, die in der Rechtsform der Aktiengesellschaft, Kommanditgesellschaft auf Aktien oder der Gesellschaft mit beschränkter Haftung geführt werden. Vorbild der Konzernrechnungslegung nach dem Publizitätsgesetz ist jedoch die aktienrechtliche Konzernrechnungslegung der §§ 329 ff. AktG, teilweise wird auf diese Vorschriften auch unmittelbar verwiesen. Diese enge Verknüpfung mit der aktienrechtlichen Konzernrechnungslegung soll aufrechterhalten bleiben. Sie liegt im Interesse der betroffenen Unternehmen. Die Übereinstimmung der Konzernrechnungslegung nach dem Publizitätsgesetz mit der Konzernrechnungslegung nach der Siebenten Richtlinie ist auch Voraussetzung für die Anerkennung der nach dem Publizitätsgesetz aufgestellten Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte als befreiende Unterlagen im Sinne der §§ 297, 298 HGB. Die Anpassung an die

Siebente Richtlinie macht somit eine Überarbeitung der §§ 11 bis 16 des PublG erforderlich.

Zu Nummer 1 — § 2 PublG

Die Angabe des in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß dessen geänderter Numerierung angepaßt werden.

Zu Nummer 2 — § 5 PublG

Die Angabe des in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß dessen geänderter Numerierung angepaßt werden. Darüber hinaus ist der geänderten Gliederung des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs Rechnung zu tragen.

Zu Nummer 3 — § 6 PublG

Zu Buchstabe a

Die Änderung berücksichtigt die neue Überschrift des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs.

Zu Buchstaben b und c

Die Angabe der in diesen Vorschriften in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß deren geänderter Numerierung angepaßt werden.

Zu Nummer 4 — §§ 11 bis 17 PublG

— § 11 PublG

Nach dem Publizitätsgesetz brauchen — anders als nach dem Aktiengesetz und dem Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung — ein Konzernabschluß und ein Konzernlagebericht nur von dem Unternehmen aufgestellt zu werden, das auf der höchsten Stufe des Konzerns steht. Mithin bedarf es im Publizitätsgesetz auch einer Regelung der Rechnungslegung des deutschen „Teilkonzerns“, wenn das Unternehmen auf der höchsten Stufe des Konzerns seinen Sitz im Ausland hat. Der Teilkonzern wird hinsichtlich der Rechnungslegung als Konzern behandelt. Im übrigen werden die Begriffe angepaßt; so wird der Begriff des Mutterunternehmens an Stelle des Begriffs der Konzernleitung verwendet.

Die Neufassung des Absatzes 3 trägt darüber hinaus dem Umstand Rechnung, daß die §§ 297, 298 HGB auch für die Befreiung des Teilkonzerns von der Konzernrechnungslegungspflicht gelten.

Absatz 2 und 4 sind unverändert.

Absatz 5 entspricht dem geltenden § 11 Abs. 5 PublG mit der Ergänzung, daß auch die Gesellschaft mit beschränkter Haftung von dem Anwendungsbereich des Publizitätsgesetzes ausgenommen wird, weil die Konzernrechnungslegung für diese Rechtsform in § 41a GmbHG vorgeschrieben wird.

*) Die Vorschriften des Gesetzes betreffen die Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften werden jeweils in der Fassung angeführt, die sie durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz erhalten (vgl. Deutscher Bundestag Drucksache 10/317).

**) Die Vorschriften des Gesetzes über die Rechnungslegung von bestimmten Unternehmen und Konzernen werden jeweils in der Fassung angeführt, die sie durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz erhalten (vgl. Deutscher Bundestag Drucksache 10/317).

— § 12 PublG

Die Vorschrift entspricht dem geltenden Recht. Lediglich in den Absätzen 2 und 3 werden terminologische Anpassungen vorgenommen. Die Vorschrift betrifft Mutterunternehmen an der Spitze eines deutschen Gesamt- oder Teilkonzerns.

— § 13 PublG

Die Vorschrift entspricht im wesentlichen dem geltenden Recht. Im einzelnen werden jedoch Änderungen vorgenommen.

In Absatz 1 wird, wie auch in § 329 AktG, nicht mehr auf den Stichtag des Jahresabschlusses des Mutterunternehmens abgestellt, weil in § 277 HGB hinsichtlich des Stichtags Wahlmöglichkeiten eingeräumt werden.

In Absatz 2 wird die Verweisung auf die aktienrechtlichen Vorschriften wegen deren Aufhebung durch eine Verweisung auf den Zweiten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs ersetzt.

In Absatz 3 Satz 1 und 2 werden die Erleichterungen des geltenden Rechts bezüglich stiller Reserven und für Einzelkaufleute und Personenhandelsgesellschaften bezüglich des Verzichts auf eine vollständige Konzern-Gewinn- und Verlustrechnung aufrechterhalten. In Satz 3 wird aber bestimmt, daß eine Konzernrechnungslegung, deren Aussagekraft beschränkt ist, nicht an die Stelle des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts von Unternehmen treten kann, die ohne diese Erleichterungen Rechnung legen müssen.

Absatz 4 regelt die Pflicht der Tochterunternehmen zur Einreichung von Unterlagen durch Verweisung auf das Aktiengesetz.

— § 14 PublG

Die Vorschrift über die Prüfung des Konzernabschlusses entspricht im wesentlichen dem geltenden Recht. Die Änderungen gehen jedoch teilweise über die terminologisch notwendigen Anpassungen hinaus.

Absatz 1 entspricht dem geltenden § 14 Abs. 1 Satz 1 PublG. Statt auf das Aktiengesetz wird jedoch auf den Dritten Abschnitt des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs über die Prüfung der Rechnungslegung verwiesen.

Absatz 2 ist dem neuen § 331 AktG nachgebildet worden und weicht im Interesse der Vereinfachung von den geltenden Regelungen in § 14 Abs. 1 Satz 2 bis 4 PublG ab.

Absatz 3 entspricht dem geltenden § 14 Abs. 2 PublG.

Absatz 4 entspricht dem geltenden § 14 Abs. 3 PublG.

— § 15 PublG

Die Vorschrift über die Einreichung und Bekanntmachung des Konzernabschlusses soll im Interesse

der Vereinheitlichung an die Änderungen in § 334 AktG und § 42f GmbHG angepaßt und vereinfacht werden.

Absatz 1 sieht vor, daß die Unterlagen mit Ausnahme der Aufstellung des Anteilsbesitzes im Bundesanzeiger bekanntzumachen und danach zum Register einzureichen sind. Die Bekanntmachung soll spätestens vor Ablauf des neunten Monats des dem Konzernabschlußstichtag nachfolgenden Geschäftsjahrs erfolgen. Die Einführung der Frist erleichtert die Überwachung durch das zuständige Registergericht.

In Absatz 2 wird bestimmt, daß es zur Wahrung der Frist genügt, die Unterlagen beim Bundesanzeiger zum Zwecke der Bekanntmachung einzureichen. Die Unternehmen sollen nicht mit dem Risiko belastet werden, daß die Offenlegung nicht fristgemäß erfolgt, weil sich die Bekanntmachung beim Bundesanzeiger verzögert.

In Absatz 3 wird die bisherige Verweisung auf das Aktiengesetz durch eine Verweisung auf die entsprechenden Vorschriften des Handelsgesetzbuchs ersetzt.

— § 16 PublG

Die Neufassung dieser Vorschrift ist nicht nur aus terminologischen Gründen erforderlich. Da sie sich auf den Einzelabschluß von Kapitalgesellschaften bezieht, muß sie an Artikel 57 der Vierten Richtlinie, der in Artikel 43 der Siebenten Richtlinie neu gefaßt wurde, angepaßt werden. Von den Befreiungsmöglichkeiten dieser Richtlinienvorschrift ist allerdings nur im Umfang des geltenden § 16 PublG Gebrauch gemacht worden. Grundsätzliche Änderungen ergeben sich daher nicht.

In Satz 2 ist als Nummer 2 in Anpassung an Artikel 57 der Vierten Richtlinie die Bestimmung eingefügt worden, daß die befreienden Unterlagen in deutscher Sprache offengelegt werden müssen.

Die Befreiung ist nach Artikel 57 der Vierten Richtlinie nur zulässig, wenn das den befreienden Konzernabschluß aufstellende Mutterunternehmen dem Recht eines Mitgliedstaates der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft unterliegt. Insoweit muß die Regelung daher eingeschränkt werden.

— § 17 PublG

Die Fassung des Absatzes 1 entspricht derjenigen des Bilanzrichtlinie-Gesetzes.

In Absatz 2 können die Nummern 1 und 2 ganz entfallen und die Nummer 3 insoweit, wie sie sich auf die Prüfung des Konzernabschlusses bezieht. Der entsprechende Regelungsgehalt ist nach § 312 Nr. 2 und 4 HGB übernommen worden.

Zu Nummer 5 — § 19 PublG

§ 19 Abs. 1 PublG hat nach dem Bilanzrichtlinie-Gesetz folgende Fassung:

„(1) Mit Freiheitsstrafe bis zu einem Jahr oder mit Geldstrafe wird bestraft, wer ein Geheimnis des Unternehmens (Konzernleitung, Teilkonzernleitung), namentlich ein Betriebs- oder Geschäftsgeheimnis, das ihm in seiner Eigenschaft als Prüfer nach diesem Gesetz oder als Gehilfe eines solchen Prüfers bekanntgeworden ist, unbefugt offenbart, wenn die Tat nicht in § 288 des Handelsgesetzbuchs mit Strafe bedroht ist.“

§ 19 über die Verletzung der Geheimhaltungspflicht kann auf Prüfungen nach § 2 Abs. 3 und § 12 Abs. 3 PublG beschränkt werden, weil sich die Strafbarkeit im übrigen nunmehr aus § 314 HGB ergibt.

Zu Nummer 6 — § 20 PublG

§ 20 Abs. 1 PublG hat nach dem Bilanzrichtlinie-Gesetz folgende Fassung:

„(1) Ordnungswidrig handelt, wer als gesetzlicher Vertreter (§ 4 Abs. 1 Satz 1) eines Unternehmens (Konzernleitung, Teilkonzernleitung), beim Einzelkaufmann als Inhaber oder dessen gesetzlicher Vertreter, oder als Abwickler vorsätzlich oder leichtfertig nicht für die Einhaltung des § 15 Abs. 3 in Verbindung mit § 283 Abs. 1 Nr. 1 und 2, Abs. 2 und 3 des Handelsgesetzbuchs über Form und Inhalt der Bekanntmachung des Konzernabschlusses oder des Teilkonzernabschlusses sorgt.“

Dieser Absatz 1 kann gestrichen werden, weil Verstöße gegen Vorschriften über die Offenlegung, Veröffentlichung oder Vervielfältigung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts nunmehr nach § 315 Abs. 1 Nr. 4 HGB bußgeldbewehrt sind.

Der nunmehr vorgeschlagene Absatz 1 entspricht dem bisherigen Absatz 2 des § 20 PublG; er ist sprachlich den neuen Begriffen der Konzernrechnungslegung angepaßt. Der neue Absatz 2 entspricht dem bisherigen Absatz 3.

Zu Nummer 7 — § 21 PublG

Durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz ist die Bezeichnung der Handlungspflichten, deren Erfüllung § 21 PublG bisher sicherstellen soll, geändert worden.

Durch die vorgeschlagene Neufassung der Vorschrift werden die verwendeten Begriffe an die neuen Vorschriften über die Konzernrechnungslegung angepaßt. Darüber hinaus wird aber auch der Anwendungsbereich der Vorschrift eingeeengt, um die Zwangsgeldverfahren auf das unabdingbar notwendige Maß zu beschränken. In den folgenden Fällen erscheinen Zwangsgeldverfahren nicht mehr erforderlich: § 2 Abs. 3 Satz 7, § 12 Abs. 3 Satz 3 (Einreichung des Berichts an die Aufsichtsbehörde), § 2 Abs. 3 Satz 8, § 12 Abs. 3 Satz 3 (Erteilung von Abschriften des Prüfungsberichts), § 5 Abs. 1, § 13 Abs. 1 (Aufstellung von Abschlüssen), § 6 Abs. 1 Satz 4, § 14 Abs. 1 Satz 2 (Pflichten gegenüber Prüfern), § 6 Abs. 3 Satz 2 und 3, § 14 Abs. 1 Satz 5 (Bestellung der Prüfer), § 6 Abs. 3 Satz 4, § 14 Abs. 1 Satz 5 (Erteilung des Prüfungsauftrags), § 6 Abs. 5 Satz 2, § 14 Abs. 1 Satz 5 (gerichtliche Bestellung der Prüfer), § 6 Abs. 7, § 14 Abs. 1 Satz 5 (Vorlage des

Berichts über das Ergebnis der bisherigen Prüfung an Aufsichtsrat), § 7 Satz 1, § 14 Abs. 3 Satz 1 (Vorlagen an den Aufsichtsrat) und § 8 Abs. 1 (Vorlage des Jahresabschlusses zum Zwecke seiner Feststellung).

Zu Artikel 6 — Änderung der Wirtschaftsprüferordnung

Mit den vorgeschlagenen Änderungen und Ergänzungen der Wirtschaftsprüferordnung soll das deutsche Recht an die Achte Richtlinie angepaßt werden.

Die Achte Richtlinie sieht davon ab, das Recht bestimmter Berufe zu regeln, sie stellt vielmehr — rein funktionell — auf die mit der Pflichtprüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts oder des konsolidierten Abschlusses und des konsolidierten Lageberichts beauftragten Personen ab.

Das geltende deutsche Berufsrecht der Wirtschaftsprüferordnung, das dem einheitlichen auf die Durchführung betriebswirtschaftlicher Prüfungen, insbesondere von Jahresabschlüssen wirtschaftlicher Unternehmen, ausgerichteten Beruf des Wirtschaftsprüfers zugrunde liegt, stimmt mit den Anforderungen der Achten Richtlinie weitgehend überein.

Nach Artikel 2 Abs. 1 der Achten Richtlinie bedürfen die Personen und Gesellschaften, die Pflichtprüfungen vornehmen, der behördlichen Zulassung, was auch die geltende Wirtschaftsprüferordnung fordert. Die Voraussetzungen, unter denen die Zulassung erteilt werden darf, werden in der Achten Richtlinie näher umschrieben. Nach Artikel 4 der Achten Richtlinie darf als Pflichtprüfer nur zugelassen werden, wer nach Erlangung der Hochschulreife ein Universitätsstudium und ein Berufspraktikum absolviert sowie sich mit Erfolg einer beruflichen Eignungsprüfung auf dem Niveau eines Hochschulabschlusses unterzogen hat. Daneben kann nach Artikel 9 der Achten Richtlinie die Zulassung zur beruflichen Eignungsprüfung über einen zweiten praxisbezogenen Bildungsweg angestrebt werden. Die Vorschriften der Wirtschaftsprüferordnung entsprechen im wesentlichen den Anforderungen der Achten Richtlinie. Bei der Umsetzung der Achten Richtlinie sollen nur die Änderungen und Ergänzungen der Wirtschaftsprüferordnung vorgenommen werden, die bei Ausnutzung der den Mitgliedstaaten eingeräumten Wahlrechte notwendig sind. Im übrigen soll die Wirtschaftsprüferordnung unverändert fortgelten. Die Voraussetzungen des geltenden Rechts für die Zulassung zum Wirtschaftsprüferexamen brauchen nur in drei Punkten geändert zu werden.

Zu Nummer 1 — § 8 WPO

Zu Buchstabe a

Die Änderung dient der Anpassung an Artikel 10 Abs. 1 der Achten Richtlinie.

Zu Buchstabe b

Auf das bisherige Erfordernis, daß der Bewerber außerdem in dieser Zeit in fremden Unternehmen betriebswirtschaftliche Prüfungen vorgenommen hat, kann verzichtet werden. Der Bewerber muß bereits nach Absatz 1 Nr. 2 eine Prüfungstätigkeit von vier Jahren nachweisen.

Zu Nummer 2 — § 9 WPO

§ 9 Abs. 6 WPO ist mit Artikel 8 Abs. 2 Satz 2 der Achten Richtlinie nicht vereinbar. Von der praktischen Ausbildung zum Wirtschaftsprüfer müssen mindestens zwei Jahre bei einem Prüfer abgeleistet werden, der zu Pflichtprüfungen berechtigt ist. Dem entspricht § 9 Abs. 4 WPO, nicht aber § 9 Abs. 6 WPO, der in Härtefällen Ausnahmen vom Erfordernis der zweijährigen Ausbildung bei einem Wirtschaftsprüfer zuläßt. In der Praxis hat § 9 Abs. 6 WPO kaum Bedeutung. Seit Erlass der Wirtschaftsprüferordnung im Jahre 1961 wurden nur in 21 Fällen Ausnahmen nach § 9 Abs. 6 Satz 1 WPO zugelassen. Auch § 9 Abs. 6 Satz 2 WPO hat kaum mehr praktische Bedeutung. Nur ganz vereinzelt gibt es noch genossenschaftliche Prüfungsverbände, bei denen kein Wirtschaftsprüfer tätig ist.

Zu Nummer 3 — § 28 WPO

Artikel 1 Abs. 2 der Achten Richtlinie sieht vor, daß auch juristische Personen oder andere Arten von Gesellschaften oder Vereinigungen Pflichtprüfungen vornehmen dürfen. Nach Artikel 2 Abs. 1 der Achten Richtlinie Buchstabe b Unterbuchstaben ii dürfen Prüfungsgesellschaften nur zugelassen werden, wenn sich die Mehrheit der Stimmrechte im Besitz von Personen befindet, die selbst als Prüfer zugelassen sind. Mitgliedstaaten, die eine solche Mehrheit bisher nicht vorschreiben, brauchen sie auch künftig nicht zu verlangen, wenn alle Aktien oder Anteile an der Prüfungsgesellschaft auf den Namen lauten und nur mit Zustimmung der Prüfungsgesellschaft übertragen werden können. Diese Voraussetzung ist im geltenden § 28 Abs. 4 WPO erfüllt.

Nach Artikel 2 Abs. 1 Buchstabe b Unterbuchstaben iii der Achten Richtlinie muß darüber hinaus die Mehrheit der Mitglieder der Verwaltungs- und Leitungsorgane einer Prüfungsgesellschaft aus Personen bestehen, die die Voraussetzungen der Richtlinie erfüllen, d. h. Wirtschaftsprüfer sind; im Falle eines aus zwei Mitgliedern bestehenden Organs, muß wenigstens ein Mitglied die Voraussetzungen erfüllen. Die vorgeschlagene Änderung des § 28 Abs. 2 und 3 WPO dient der Anpassung des deutschen Rechts an diese Richtlinienvorschrift.

Zu Nummer 4 — § 34 WPO

Die Ergänzung dient der Anpassung an Artikel 2 Abs. 1 Unterabsatz 2 Satz 2 der Achten Richtlinie.

Zu Nummer 5 — § 38 WPO

Die Änderungen passen die Vorschrift an Artikel 28 Abs. 1 und 2 der Achten Richtlinie an. Nach dieser

Richtlinienvorschrift müssen Namen und Anschriften von Personen und Gesellschaften, die Pflichtprüfungen durchführen, der Öffentlichkeit zur Verfügung stehen. Diesem Zweck dient in Deutschland das von der Wirtschaftsprüferkammer geführte Berufsregister; es soll beibehalten werden. Die nach § 38 WPO bisher erforderlichen Eintragungen in diesem Register müssen aber in einigen Punkten erweitert werden.

In Umsetzung von Artikel 28 Abs. 1 der Achten Richtlinie muß in Zukunft verlangt werden, daß neben dem Namen der Wirtschaftsprüfer und der Wirtschaftsprüfungsgesellschaften auch die vollständige Anschrift und nicht nur der Ort in das Register eingetragen werden. Entsprechend dem bisherigen Recht sollen von selbständigen Wirtschaftsprüfern nicht die Angaben zu ihrer Wohnung gefordert werden, sondern die zu ihrer beruflichen Niederlassung. Nach geltendem Recht ist die vollständige berufliche Anschrift nach § 41 Abs. 1 Nr. 1 WPO nur anzugeben, nicht aber in das Register einzutragen.

Der Personenkreis, zu dem Artikel 28 Abs. 2 Buchstabe c der Achten Richtlinie Angaben fordert, entspricht demjenigen des geltenden § 38 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe d WPO. Diese Vorschrift muß aber entsprechend Artikel 28 Abs. 2 Buchstabe b der Achten Richtlinie um die Gesellschafter juristischer Personen erweitert werden und um die Gesellschafter von Personenhandelsgesellschaften ungeachtet dessen, ob sie vertretungsberechtigt sind oder nicht.

Schließlich erfordert Artikel 28 Abs. 2 Buchstabe a der Achten Richtlinie Angaben zu den Wirtschaftsprüfern, die im Namen der Wirtschaftsprüfungsgesellschaften Pflichtprüfungen durchführen. Dies können Gesellschafter, Mitglieder des Vertretungsorgans einer juristischen Person oder Angestellte der Gesellschaft sein. Der vorgeschlagene § 38 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe e WPO stellt auf die gesamte eigenverantwortliche Wirtschaftsprüfertätigkeit ab, die die Durchführung von Pflichtprüfungen umfaßt.

Von den in § 38 Abs. 1 Nr. 2 Buchstaben d und c WPO aufgeführten Personen sind gemäß Artikel 28 Abs. 1 und 2 der Achten Richtlinie nicht nur die Namen, sondern auch die Anschriften einzutragen. Aufzunehmen ist jeweils die Anschrift, unter der Zustellungen an die betreffende Person erfolgen können.

Die Vorschrift über die Zweigniederlassungen wird insoweit ebenfalls angepaßt.

Absatz 1 Nr. 1 Buchstabe d ist neu. Diese Angaben werden von der Wirtschaftsprüferkammer schon heute erhoben und von den Berufsangehörigen gemacht. Diese Angaben sind notwendig, um die Erfüllung beruflicher Pflichten zu überwachen (z. B. § 44, § 54 Abs. 1 WPO). Eine gesetzliche Regelung ist nunmehr aus Gründen des Datenschutzes geboten.

Absatz 1 Nr. 2 Buchstabe d' wird um die Angaben erweitert, die heute nach § 41 Abs. 2 WPO jährlich

zu machen sind. Die Übernahme hierher dient der Verwaltungsvereinfachung, weil nur noch die Änderungen mitzuteilen sind.

Zu Nummer 6 — § 41 WPO

Die Vorschrift wird nicht mehr benötigt, da diese Angaben nach § 38 WPO nunmehr in das Register eingetragen werden sollen (vgl. die Begründung zu § 38 WPO).

Zu Nummer 7 — § 44 WPO

Die Ergänzung übernimmt Artikel 27 der Achten Richtlinie in das deutsche Recht. Weisungen, die einen Wirtschaftsprüfer verpflichten, Prüfungsberichte und Gutachten auch dann zu unterzeichnen, wenn der Inhalt sich mit seiner Überzeugung nicht deckt, sind bereits nach Absatz 2 Satz 1 unzulässig.

Zu Nummer 8 — § 134 a WPO

In Absatz 1 Satz 1 wird von der Möglichkeit des Artikels 12 der Achten Richtlinie Gebrauch gemacht, die bis zum 31. Dezember 1989 nach bisherigem Recht erteilten Zulassungen fortzuführen. Satz 2 ergibt sich aus Artikel 14 Abs. 2 der Achten Richtlinie. Aber auch insoweit wird die Frist der Achten Richtlinie für die Anpassung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften an das neue Recht voll ausgenutzt.

Absatz 2 enthält die möglichen Fristverlängerungen für bestimmte Bewerber und in der Ausbildung befindliche Personen.

Zu Artikel 7 — Änderung des Gesetzes über das Kreditwesen

Zu Nummer 1 — § 25 b KWG

Kreditinstitute, die in der Rechtsform der Aktiengesellschaft, der Kommanditgesellschaft auf Aktien geführt werden oder die die Größenvoraussetzungen des Publizitätsgesetzes erfüllen, sind bereits nach geltendem Recht unter bestimmten Voraussetzungen zur Konzernrechnungslegung verpflichtet. Gesellschaften mit beschränkter Haftung trifft diese Verpflichtung ab dem 1. Januar 1990. Die mit der Anpassung des deutschen Rechts an die Siebente Richtlinie verbundenen Änderungen sind für alle Geschäftsjahre zu beachten, die nach dem 31. Dezember 1989 beginnen. Die Vierte und Siebente Richtlinie berücksichtigen nicht die wegen der Geschäftstätigkeit der Kreditinstitute notwendigen Besonderheiten, weil insoweit eine besondere Richtlinie verabschiedet werden soll. Um Nachteile für den Einzelabschluß der Kreditinstitute zu vermeiden, sehen § 25 a Abs. 2 KWG und § 26 a Abs. 2 KWG in der Fassung des Bilanzrichtlinie-Gesetzes bestimmte Ausnahmen und Erleichterungen vor. Mit der Einfügung des § 25 b KWG soll nunmehr erreicht werden, daß diese Ausnahmen und Erleichterungen auch auf den Konzernabschluß von Kreditinstituten angewendet werden können.

Zu Nummer 2 — § 26 a KWG

Absatz 3 wird angefügt, um im Sinne des Urteils des BGH vom 29. November 1982 (II ZR 88/81) klarzustellen, daß der Verordnungsgeber berechtigt ist, in der Formblattverordnung bestimmte Verrechnungen zuzulassen. Außerdem soll klargestellt werden, daß insoweit Auskunft nicht erteilt werden muß.

Zu Nummer 3, 4 und 5 — §§ 27, 28 und 53 KWG*)

Die Angabe der in diesen Vorschriften in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an deren geänderte Numerierung angepaßt werden. In § 27 Abs. 2 KWG muß darüber hinaus der geänderten Überschrift des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs Rechnung getragen werden.

Zu Artikel 8 — Änderung des Versicherungsaufsichtsgesetzes

Zu Nummer 1 — § 55 VAG*)

Zu Buchstabe a

Durch die Änderung soll die Vorschrift an die neue Gliederung des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs und an die geänderten Überschriften der Abschnitte dieses Dritten Buchs angepaßt werden.

Zu Buchstabe b

Die Angabe des in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an dessen geänderte Numerierung angepaßt werden.

Zu Nummer 2 — § 56 b VAG

Versicherungsunternehmen sind unter bestimmten Voraussetzungen bereits nach geltendem Recht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzerngeschäftsberichts verpflichtet. Die Vierte und Siebente Richtlinie berücksichtigen auch in diesem Falle nicht die Besonderheiten des Geschäftszweigs, weil insoweit eine besondere Richtlinie für die Rechnungslegung von Versicherungsunternehmen von der Kommission der Europäischen Gemeinschaften vorbereitet wird. Um Besonderheiten der Versicherungswirtschaft bei der Aufstellung von Konzernabschlüssen Rechnung tragen zu können, wird § 56 b in das Versicherungsaufsichtsgesetz eingefügt.

Absatz 1 Satz 1 stellt sicher, daß die für den Einzelabschluß geltenden Sonderregelungen in § 55 Abs. 3 und § 56 VAG auch auf den Konzernabschluß angewendet werden können. Satz 2 räumt eine Fristverlängerung für die Aufstellung des Konzernabschlusses und des Konzernlageberichts ein, die an die einzubeziehenden Jahresabschlüsse anknüpft und auf höchstens zwölf Monate begrenzt wird. In

*) Diese Vorschriften werden jeweils in der Fassung angeführt, die sie durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz erhalten (vgl. Deutscher Bundestag Drucksache 10/317).

Satz 3 wird der Zeitraum, während dessen ein Zwischenabschluß nicht verlangt wird, von drei Monaten auf sechs Monate verlängert, weil auch insoweit Besonderheiten des Versicherungsgeschäfts berücksichtigt werden sollen.

Absatz 2 enthält eine von § 333 Abs. 2 AktG abweichende Regelung, weil es wegen der längeren Aufstellungsfristen für den Konzernabschluß nicht immer möglich sein wird, den Konzernabschluß bereits derjenigen Hauptversammlung vorzulegen, die den dazu gehörenden Einzelabschluß entgegennimmt oder feststellt.

Absatz 3 regelt die Fristen für die Offenlegung des Konzernabschlusses und der dazu gehörenden Unterlagen abweichend von § 334 Abs. 2 AktG und § 15 Abs. 1 PublG, weil auch die dort vorgeschriebenen Fristen für Versicherungsunternehmen nicht ausreichend sind.

Absatz 4 trägt dem Umstand Rechnung, daß Weglassungen bei konzerninternen Geschäften nicht vorgenommen werden, wenn die Erträge aus diesen Geschäften bereits Dritten zugeordnet worden sind, d. h. versicherungstechnischen Rückstellungen zugeführt wurden. Für diese Ausnahme besteht bei Geschäften, die die Rückversicherung betreffen, kein Anlaß.

Absatz 5 gestattet für versicherungstechnische Rückstellungen Abweichungen vom Vollständigkeitsgebot des § 281 Abs. 2 HGB, weil wegen der teilweise erheblichen nationalen Unterschiede bei der Bilanzierung solcher Rückstellungen eine Vereinheitlichung im Konzernabschluß nicht zumutbar erscheint. Aus § 289 HGB ergibt sich ergänzend, daß versicherungstechnische Rückstellungen aus den Jahresabschlüssen der einzubeziehenden Unternehmen im Konzernabschluß mit den Wertansätzen der Jahresabschlüsse übernommen werden dürfen.

Absatz 6 bezieht sich auf den Konzernanhang. Die Befreiungen von Angabepflichten erscheinen mit Rücksicht auf die weitgehenden Informationen, die Versicherungsunternehmen sonst zu geben haben, entbehrlich.

Zu Nummer 3, 4, 5 und 6 — §§ 57, 84, 138 und 143 VAG

Die Angabe der in diesen Vorschriften in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß deren geänderter Numerierung angepaßt werden. Darüber hinaus muß in § 57 Abs. 2 VAG der geänderten Überschrift des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs Rechnung getragen werden.

Zu Artikel 9 — Änderung weiterer Gesetze*)

Zu Absatz 1, 2, 3 und 4 — § 26 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz, §§ 132, 145 FGG, § 53 UmwG und § 4 KapErHG

*) Die Vorschriften der zu ändernden Gesetze werden jeweils in der Fassung angeführt, die sie durch das

Die Angabe der in diesen Vorschriften in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an deren geänderte Numerierung angepaßt werden.

Zu Absatz 5 — Aufhebung von § 28 EGAktG

§ 28 EGAktG über die Pflicht von Gesellschaften mit beschränkter Haftung und bergrechtlichen Gewerkschaften, unter bestimmten Voraussetzungen einen Konzernabschluß aufzustellen, kann aufgehoben werden, weil Gesellschaften mit beschränkter Haftung künftig auf Grund von § 41 a GmbHG zur Aufstellung eines Konzernabschlusses verpflichtet sein werden. § 28 EGAktG ist jedoch gemäß § 23 Abs. 2 EGHGB bis zur erstmaligen Anwendung des § 41 a GmbHG auf alle nach dem 31. Dezember 1989 beginnenden Geschäftsjahre weiterhin anwendbar.

Zu Absatz 6 — § 4 Mitbestimmungsergänzungsgesetz

Die Angabe der in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs muß an deren geänderte Numerierung angepaßt werden.

Zu Artikel 10 — Änderung des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuche**)

Die Übergangsvorschriften zur Anpassung des deutschen Rechts an die Siebente Richtlinie werden in das Einführungsgesetz zum Handelsgesetzbuche eingestellt. Die Übergangsvorschriften zur Anpassung des deutschen Rechts an die Achte Richtlinie sind im wesentlichen in Artikel 6 Nr. 8 vorgesehen.

Die Vorschriften über die erstmalige Anwendung in Artikel 10 und in Artikel 6 Nummer 8 haben den Zweck, im Interesse, unzumutbare Belastungen für die betroffenen Unternehmen und die beteiligten Kreise zu vermeiden, die Anwendung von Vorschriften, die nach Artikel 12 in Kraft getreten sind, auf einen späteren Zeitpunkt zu verlegen und für diesen Zeitraum sicherzustellen, daß die mit dem Inkrafttreten geänderten oder aufgehobenen Vorschriften des geltenden Rechts weiterhin angewendet werden. Die Einführung verschiedener Zeitpunkte für das Inkrafttreten und die erstmalige Anwendung macht die gesetzliche Regelung zwar komplizierter, sie hat aber den Vorteil, daß Unternehmen die neuen Vorschriften schon auf frühere Geschäftsjahre anwenden können, wenn ihnen dies zweckmäßig erscheint. Um das Verständnis der Regelung nicht unnötig zu erschweren, wird das Auseinanderfallen des Inkrafttretens und der erstmaligen Anwendung der Vorschriften auf die Fälle beschränkt, in denen den Unternehmen und den be-

Bilanzrichtlinie-Gesetz erhalten (vgl. Deutscher Bundestag Drucksache 10/317).

**) Die Vorschriften des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuche werden jeweils in der Fassung angeführt, die sie durch das Bilanzrichtlinie-Gesetz erhalten (vgl. Deutscher Bundestag, Drucksache 10/317).

troffenen Berufsangehörigen eine Übergangszeit über das Inkrafttreten hinaus zugebilligt werden muß.

Die Anpassung des deutschen Rechts an die Siebente und Achte Richtlinie muß nach diesen Richtlinien bis spätestens 1. Januar 1988 erfolgen; ihre erstmalige Anwendung muß erst ab 1. Januar 1990 vorgeschrieben werden. Die meisten Unternehmen, die schon nach geltendem Recht zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind, sind aber daran interessiert, die Vorschriften zur Umsetzung der Siebenten Richtlinie gleichzeitig mit den Vorschriften zur Anpassung an die Vierte Richtlinie anzuwenden, um eine zweimalige Umstellung ihrer Rechnungslegung zu vermeiden. Die Vorschriften zur Anpassung des deutschen Rechts an die Siebente Richtlinie sollen deshalb möglichst gleichzeitig mit den Vorschriften zur Anpassung an die Vierte Richtlinie in Kraft treten oder, wenn die letzteren bereits in Kraft getreten sind, möglichst bald nach deren Inkrafttreten. Dies ist nicht erforderlich für die Vorschriften, die zur Anpassung des deutschen Rechts an die Achte Richtlinie notwendig sind. In soweit kann als Zeitpunkt des Inkrafttretens der 1. Januar 1990 vorgesehen werden.

Zu Nummer 1 — Überschrift vor Artikel 23 EGHGB

Die Änderung der Überschrift trägt dem Umstand Rechnung, daß der Zweite Abschnitt neben Übergangsvorschriften zum Bilanzrichtlinie-Gesetz auch Übergangsvorschriften zu dem vorliegenden Gesetz enthalten soll.

Zu Nummer 2 — Artikel 23 EGHGB

Durch die Neufassung wird der bisherige Inhalt des § 23 EGHGB verdeutlicht. Darüber hinaus wird nach dem bisherigen Absatz 1 ein neuer Absatz eingefügt, der sich auf die erstmalige Anwendung von Vorschriften des vorliegenden Gesetzentwurfs über die Konzernrechnungslegung bezieht. Der bisherige Absatz 2 wird Absatz 3; er wird um eine Regelung über die erstmalige Anwendung der neuen Vorschriften über die Prüfungspflicht von Konzernabschlüssen ergänzt.

Absatz 1 wird sachlich nicht verändert. Das Wort „Rechnungslegung“ wird durch die Worte „Jahresabschluß und den Lagebericht“ ersetzt, weil das Dritte Buch die Überschrift „Rechnungslegung der Unternehmen und Konzerne“ erhalten soll und deshalb dieser Begriff für die Verwendung in Artikel 23 EGHGB nicht mehr genügend bestimmt ist. Außerdem wird klargestellt, daß mit Vorschriften über die Offenlegung nur die Pflicht zur Offenlegung gemeint ist. Auf die ausdrückliche Erwähnung in Satz 2, daß die Vorschriften über die Prüfung auf ein früheres Geschäftsjahr nicht anzuwenden sind, kann verzichtet werden, weil sich die Anwendbarkeit der Vorschriften über die Prüfung aus der Neufassung des Absatzes 3 ergibt. Auf die Bestimmung eines Zeitpunktes für die erstmalige Anwendung wurde verzichtet, um den gesetzgebenden Körperschaften nicht vorzugreifen.

Absatz 2 enthält die Übergangsregelung für die neuen Vorschriften über den Konzernabschluß und den Konzernlagebericht sowie über die Pflicht zur Offenlegung. Die Absatz 1 nachgebildete Vorschrift schreibt vor, daß die Unternehmen die geänderten und neuen Vorschriften, entsprechend der Siebenten Richtlinie, erstmals auf die Geschäftsjahre anzuwenden haben, die nach dem 31. Dezember 1989 beginnen. Wie in Absatz 1 wird aber den Unternehmen die Möglichkeit eingeräumt, diese Vorschriften schon auf frühere Geschäftsjahre anzuwenden. Sie erhalten damit die Möglichkeit, eine zweimalige Umstellung ihrer Rechnungslegung zu vermeiden. Satz 3 enthält schließlich Erleichterungen für solche Unternehmen, die bereits zur Konzernrechnungslegung verpflichtet sind. Die Vorschriften des geltenden Rechts entfallen bereits bei teilweiser Anwendung des künftigen Rechts. Bei den in Satz 3 erwähnten Vorschriften des künftigen Rechts handelt es sich um zusätzliche Anforderungen, wie z. B. die Aufstellung von Weltabschlüssen, die bisher nicht verlangt wird.

Absatz 3 entspricht dem bisherigen Absatz 2. Aber auch hier wird konkreter als bisher gesagt, daß sich die Regelung auf die Pflicht zur Prüfung beschränkt. Die Vorschrift wird in Satz 2 außerdem um die Pflicht zur Prüfung des Konzernabschlusses erweitert. Auf die Bestimmung eines Zeitpunktes wurde in Satz 1 aus den zu Absatz 1 dargelegten Gründen verzichtet. Der in Satz 2 bezeichnete Zeitpunkt entspricht der Vorgabe der Siebenten Richtlinie.

Absatz 4 hat den bisherigen Absatz 3 zum Inhalt. Es mußte lediglich die Nummer der zitierten Vorschrift geändert werden.

Zu Nummer 3 — Artikel 24 Abs. 4 EGHGB

Die Einfügung der Angabe „§ 275 Abs. 3 Satz 2 bis 5“ ist erforderlich, weil sonst die auf Grund des neuen Rechts erstmals anwendbaren Konsolidierungsmethoden nicht ohne weiteres angewendet werden könnten. Außerdem müßten die Änderungen begründet werden. Dies soll jedoch bei der erstmaligen Anwendung nicht ausdrücklich verlangt werden. Es soll vielmehr den Unternehmen die Beurteilung überlassen bleiben, in welcher Form und in welchem Umfang Erläuterungen zur Anwendung des neuen Rechts erforderlich sind.

Zu Nummer 4 — Artikel 25 EGHGB

Artikel 25 EGHGB muß an die Achte Richtlinie angepaßt werden.

Zu Buchstabe a

Satz 1 trägt der geänderten Überschrift des Dritten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs Rechnung. In Anpassung an die Achte Richtlinie wird in Satz 2 verlangt, daß ab 1. Januar 1990 mehr als die Hälfte der Mitglieder des Vorstands des zuständigen Prüfungsverbands Wirtschaftsprüfer sein müssen, wenn der Verband weiterhin Pflichtprüfungen durchführen möchte. Ein Wirt-

schaftsprüfer genügt, wenn nur zwei Vorstandsmitglieder vorhanden sind.

Zu Buchstabe b

Der neue Absatz 2 entspricht inhaltlich dem bisherigen § 336 AktG und § 14 Abs. 3 PublG. Die Vorschrift ergänzt den neuen § 332 Abs. 2 AktG und den neuen § 42a Abs. 5 GmbHG. Er enthält aber nicht nur eine Klarstellung. Es wird vielmehr auch festgelegt, daß ab 1. Januar 1990 ein Prüfungsverband nur noch dann Konzernabschlußprüfer sein kann, wenn mehr als die Hälfte der Mitglieder des Vorstands Wirtschaftsprüfer sind. Ein Wirtschaftsprüfer genügt, wenn nur zwei Vorstandsmitglieder vorhanden sind. Diese Regelungen sind auf Grund der Achten Richtlinie ab diesem Zeitpunkt erforderlich. Die bisherigen Absätze 2 und 3 werden Absätze 3 und 4.

Zu Buchstabe c

Die Einfügung ist aufgrund der Achten Richtlinie erforderlich. Im übrigen ist die Angabe der in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs an deren geänderte Numerierung angepaßt worden.

Zu Nummer 5 — Artikel 26 EGHGB

Die Angabe des in dieser Vorschrift in Bezug genommenen Paragraphen des Handelsgesetzbuchs ist an dessen geänderte Numerierung angepaßt worden.

Zu Nummer 6 — Artikel 27 EGHGB

§ 282 HGB regelt die Kapitalkonsolidierung nach angelsächsischem Vorbild. Die bisher in § 331 Abs. 1 Satz 3 AktG vorgeschriebene Form der Kapitalkonsolidierung wird künftig nicht mehr zulässig sein. Um es den Unternehmen zu ermöglichen, die bisherigen Konsolidierungen fortzuführen oder diese für den Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung des neuen Rechts zu wiederholen, bedarf es einer Übergangsregelung.

In Absatz 1 Satz 1 wird klargestellt, daß eine nach bisherigem Recht vorgenommene Konsolidierung nicht auf Grund des neuen Rechts wiederholt werden muß. In diesen Fällen braucht § 282 HGB nicht angewendet zu werden. Daraus ergibt sich gleichzeitig, daß die Unternehmen die Verrechnung bei der erstmaligen Anwendung des neuen Rechts wiederholen können. Wird die frühere Konsolidierung fortgeführt, so stellt sich die Frage, wie ein noch

vorhandener Unterschiedsbetrag behandelt werden soll. Satz 2 sieht für diesen Fall vor, daß er wie ein Unterschiedsbetrag nach neuem Recht behandelt wird. Die in § 282 Abs. 1 Satz 3 HGB künftig zwingend vorgeschriebene Zuordnung wird jedoch freigestellt, so daß die Unternehmen vorhandene Unterschiedsbeträge auch ohne weitere Prüfung als Geschäfts- oder Firmenwert behandeln können.

In Absatz 2 wird zugelassen, daß im Falle der Wiederholung der Konsolidierung nach neuem Recht auch der Zeitpunkt der erstmaligen Anwendung des neuen Rechts zugrundegelegt werden darf.

Absatz 3 sieht die entsprechende Anwendung der Absätze 1 und 2 auf die Behandlung von Beteiligungen an assoziierten Unternehmen vor, weil insoweit die gleichen Probleme auftreten können.

Zu Artikel 11 — Berlin-Klausel

Die Vorschrift enthält die übliche Berlin-Klausel.

Zu Artikel 12 — Inkrafttreten

Die Vorschriften über die Konzernrechnungslegung sollen möglichst an dem Tag in Kraft treten, an dem auch die Vorschriften zur Umsetzung der Vierten Richtlinie in Kraft treten, keinesfalls aber früher. Der Zeitpunkt des Inkrafttretens soll von den gesetzgebenden Körperschaften bestimmt werden. Wenn bei Verabschiedung dieses Gesetzes die Vorschriften zur Umsetzung der Vierten Richtlinie bereits in Kraft getreten sein sollten, müßten die Vorschriften über die Konzernrechnungslegung ebenfalls sofort in Kraft treten. Dies ist notwendig, weil es sonst den Unternehmen nicht möglich sein wird, ihre Konzernrechnungslegung gleichzeitig mit der Rechnungslegung für den Einzelabschluß an das neue Recht anzupassen. In § 23 Abs. 2 EGHGB wird sichergestellt, daß die Unternehmen diese Vorschriften nicht vor dem in der Siebenten Richtlinie festgelegten Zeitpunkt anwenden müssen.

Satz 2 sieht das sofortige Inkrafttreten des § 311 HGB vor, um den alsbaldigen Erlass der danach vorgesehenen Rechtsverordnungen zu ermöglichen.

Satz 3 setzt die Vorschriften zur Anpassung des deutschen Rechts an die Achte Richtlinie ab dem in dieser Richtlinie bezeichneten Anwendungszeitpunkt in Kraft. Die dazu gehörenden Vorschriften über die erstmalige Anwendung sind in dem neuen § 134a WPO enthalten.

Anlage 2

Stellungnahme des Bundesrates**1. Zum Gesetzentwurf insgesamt**

Der Bundesrat weist nochmals auf seine Stellungnahme vom 15. Juli 1983 (Drucksache 257/83 — Beschluß —) zum Entwurf eines Gesetzes zur Durchführung der Vierten Richtlinie des Rates der Europäischen Gemeinschaften zur Koordination des Gesellschaftsrechts (Bilanzrichtlinie-Gesetz) hin.

Begründung

Der vorliegende Entwurf setzt die Verabschiedung des Bilanzrichtlinie-Gesetzes (BT-Drucksache 10/317) voraus. Er ändert Vorschriften dieses Gesetzes. Da das Bilanzrichtlinie-Gesetz jedoch noch nicht verabschiedet worden ist, voraussichtlich vielmehr im weiteren Gesetzgebungsverfahren mit dem vorliegenden Gesetzentwurf zusammengefaßt wird, erscheint es angebracht, nochmals auf die Stellungnahme des Bundesrates vom 15. Juli 1983 zum Entwurf des Bilanzrichtlinie-Gesetzes hinzuweisen. Dies geschieht insbesondere deshalb, weil der vorliegende Entwurf (vgl. Artikel 6) bei der Umsetzung der Achten Richtlinie hinsichtlich der Auswahl und Zulassung von Abschlußprüfern lediglich auf Artikel 6 des Bilanzrichtlinie-Gesetzes in der Fassung des Regierungsentwurfs (BT-Drucksache 10/317) abstellt, also nur Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften anspricht. Der Bundesrat hat in seiner Stellungnahme vom 15. Juli 1983 aber u. a. eine Änderung und Ergänzung dieser Vorschrift und des Artikels 1 Nr. 11 (§ 277 HGB) des Bilanzrichtlinie-Gesetzes vorgeschlagen, damit — abweichend vom Regierungsentwurf — neben Wirtschaftsprüfern und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften auch Steuerberater und Steuerberatungsgesellschaften unter bestimmten Voraussetzungen Abschlußprüfer sein können.

Die Bundesregierung ist in ihrer Gegenäußerung zur Stellungnahme des Bundesrates (BT-Drucksache 10/317) diesem Vorschlag nicht gefolgt, sondern hat lediglich eine Prüfung im weiteren Gesetzgebungsverfahren zugesagt.

2. Zu den Eingangsworten

Die Eingangsworte sind wie folgt zu fassen:

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

Begründung

Es kann dahingestellt bleiben, ob Artikel 5 Nr. 4 (§ 12 Abs. 2 Satz 3 PublG) eine „doppelgesichtige“ Vorschrift i. S. der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 10. Dezember 1980 (BVerfGE 55, 274, 321 ff.) darstellt. Denn jeden-

falls ergibt sich die Zustimmungsbedürftigkeit aus Artikel 5 Nr. 4 (§ 14 Abs. 3 Satz 3 und 4 PublG), da insoweit das Verwaltungsverfahren von Landesbehörden geregelt wird.

3. Zu Artikel 1 Nr. 2 (§ 236 Abs. 3 Nr. 3 HGB)

Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob die in § 15 AktG enthaltene Begriffsbestimmung des verbundenen Unternehmens der Definition des § 236 Abs. 3 Nr. 3 HGB anzupassen ist.

Begründung

Die in § 236 Abs. 3 Nr. 3 HGB enthaltene Umschreibung weicht von der Definition ab, die § 15 AktG von verbundenen Unternehmen gibt. Es ist deshalb zu befürchten, daß dieser in verschiedenen Einzelvorschriften vorkommende Begriff auch im Bereich der Unternehmensrechnungslegung unterschiedlich angewandt wird. Zur Erleichterung der Rechtsanwendung sollte möglichst eine für alle Bereiche einheitliche Definition verwendet werden.

4. Zu Artikel 1 Nr. 4 (§ 298 Abs. 3 HGB) und Artikel 1 Nr. 16 (§ 311 HGB)

In Artikel 1 Nr. 4 (§ 298 Abs. 3 Satz 1 HGB) und in Artikel 1 Nr. 16 (§ 311 Satz 1 HGB) sind jeweils die Worte „, die nicht der Zustimmung des Bundesrates bedarf,“ durch die Worte „mit Zustimmung des Bundesrates“ zu ersetzen.

Begründung

Die Rechtsverordnungen bedürfen der Zustimmung des Bundesrates, da sie auf Grund eines Gesetzes ergehen, das der Zustimmung des Bundesrates nach Artikel 84 Abs. 1 GG bedarf (Artikel 80 Abs. 2 GG). Dies gilt auch dann, wenn die Ermächtigungen in einem Teil des Gesetzes (Artikel 1 des Entwurfs) enthalten sind, der bei isolierter Betrachtung nicht zustimmungsbedürftig wäre. Ein Verzicht auf die Mitwirkung des Bundesrates an den Verordnungen ist sachlich nicht geboten.

5. Zu Artikel 1 Nr. 14 (§ 310 HGB)

Der Bundesrat erinnert die Bundesregierung an seine Bitte, die Zulassung einer Mikroverfilmung der zum Handelsregister eingereichten Rechnungslegungsunterlagen zu prüfen (vgl. Ziffer 10 der Stellungnahme des Bundesrates zum Bilanzrichtlinie-Gesetz, BR-Drucksache 257/83 — Beschluß —).

Er bittet die Bundesregierung ferner, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zusammen mit den Landesjustizverwaltungen auch zu prüfen, ob und ggf. unter welchen Voraussetzungen es den Registergerichten ermöglicht werden soll, die Einreichung schon verfilmter Unterlagen zu gestatten oder von Unternehmen ab einer bestimmten Größe zu verlangen.

Begründung

Die nach dem Bilanzrichtlinie-Gesetz und nach dem Entwurf vorgesehene Aufbewahrung von Rechnungslegungsunterlagen und die Erteilung von Auszügen und Abschriften hiervon stellt die Registergerichte vor erhebliche organisatorische Probleme. Sie können nur mit den Mitteln der modernen Schriftgutverarbeitung rationell bewältigt werden. Hierfür sollten die gesetzlichen Voraussetzungen geschaffen werden.

6. Zu Artikel 1 Nr. 20 Buchstabe a (§ 315 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGB)

Die Bundesregierung wird gebeten, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zu prüfen, ob in § 315 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGB die zu bewehrenden Vorschriften einzeln benannt werden können.

Begründung

Sanktionsvorschriften sind durch möglichst genaue Bezeichnung der zugrundeliegenden Gebote zu verknüpfen und Pauschalbewehrungen zu vermeiden. Der Rechtsunterworfenen soll genau erkennen können, welche Verstöße mit Geldbuße bedroht sind. Außerdem kann auf diese Weise vermieden werden, daß Gebote, die

einer Bußgeldbewehrung nicht bedürfen, von der Pauschalbewehrung mitumfaßt werden.

7. Zu Artikel 1 Nr. 20 Buchstabe a (§ 315 Abs. 1 Nr. 3 HGB)

In Artikel 1 Nr. 20 sind in § 315 Abs. 1 Nr. 3 nach der Angabe „§ 296“ die Worte „Abs. 1“ einzufügen.

Begründung

§ 296 Abs. 2 HGB ist eine Sollvorschrift und als solche einer Bußgeldbewehrung nicht zugänglich.

8. Zu Artikel 6 Nr. 8 (§ 134 a Abs. 1 WPO)

In Artikel 6 Nr. 8 ist § 134 a Abs. 1 wie folgt zu fassen:

„(1) Wirtschaftsprüfer, die am 31. Dezember 1989 bestellt sind, behalten ihre Bestellung, auch wenn sie ... (weiter wie Regierungsvorlage § 134 a Abs. 1 Satz 1). Entsprechendes gilt für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die am 31. Dezember 1989 anerkannt sind. Die Anerkennung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ... (weiter wie Regierungsvorlage § 134 a Abs. 1 Satz 2).“

Begründung

Die Übergangsregelung bedarf einer sprachlichen Anpassung an die Bestimmungen der Wirtschaftsprüferordnung, nach der Wirtschaftsprüfer nicht „zugelassen“, sondern „bestellt“ und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften nicht „zugelassen“, sondern „anerkannt“ werden.

Anlage 3

Gegenäußerung der Bundesregierung zur Stellungnahme des Bundesrates**Zu 1. Zum Gesetzentwurf insgesamt**

Nach Auffassung der Bundesregierung ist die Frage der Zulassung von Steuerberatern und Steuerberatungsgesellschaften als Abschlußprüfer im Rahmen des den gesetzgebenden Körperschaften vorliegenden Regierungsentwurfs eines Bilanzrichtlinie-Gesetzes und nicht im Rahmen dieses Gesetzentwurfs zu entscheiden. Sollten sich dabei Auswirkungen auf den vorliegenden Gesetzentwurf ergeben, sind diese im weiteren Gesetzgebungsverfahren zu berücksichtigen. Die Bundesregierung begrüßt, daß sich die beteiligten Kreise um eine einvernehmliche Lösung bemühen.

Zu 2. Zu den Eingangsworten

Die Bundesregierung stimmt der vorgeschlagenen Änderung im Ergebnis zu.

Zu 3. Artikel 1 Nr. 2 (§ 236 Abs. 3 Nr. 3 HGB)

Die Bundesregierung ist der Auffassung, daß eine Anpassung des § 15 AktG an die in Artikel 41 der Siebenten Richtlinie der EG vorgegebene Definition derzeit nicht sinnvoll wäre. Die Kommission der EG bereitet zur Zeit den Vorschlag einer Neunten Richtlinie über die Verbindungen zwischen Unternehmen, insbesondere über Konzerne, vor. Die Verabschiedung dieser Richtlinie, die voraussichtlich eine allgemein verbindliche Definition der verbundenen Unternehmen enthalten wird, sollte daher abgewartet werden.

Zu 4. Artikel 1 Nr. 4 (§ 298 Abs. 3 HGB) und Artikel 1 Nr. 16 (§ 311 HGB)

Die Bundesregierung ist der Auffassung, daß die Mitwirkung des Bundesrates beim Erlass von Rechtsverordnungen über Formblätter für be-

stimmte Geschäftszweige von der Sache her nicht geboten ist. Die Formblattverordnungen bedürfen auch nach geltendem Recht nicht der Zustimmung des Bundesrates, wie sich aus § 161 Abs. 1 Satz 2 AktG ergibt.

Zu 5. Artikel 1 Nr. 14 (§ 310 HGB)

Die Bundesregierung stimmt dem Vorschlag des Bundesrates zu, den Registergerichten die Mikroverfilmung der zum Handelsregister einzureichenden Unterlagen über die Rechnungslegung zu gestatten. Sie ist darüber hinaus auch bereit, im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens zusammen mit den Landesjustizverwaltungen zu prüfen, ob und gegebenenfalls unter welchen Voraussetzungen es den Registergerichten ermöglicht werden soll, von den Unternehmen die Einreichung der Rechnungslegungsunterlagen in verfilmter Form zu verlangen.

Zu 6. Zu Artikel 1 Nr. 20 Buchstabe a (§ 315 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGB)

Die Bundesregierung wird im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens prüfen, ob die in § 315 Abs. 1 Nr. 1 und 2 HGB zu bewehrenden Vorschriften einzeln benannt werden können.

Zu 7. Artikel 1 Nr. 20 Buchstabe a (§ 315 Abs. 1 Nr. 3 HGB)

Die Bundesregierung stimmt der vorgeschlagenen Änderung zu.

Zu 8. Artikel 6 Nr. 8 (§ 134 a Abs. 1 WPO)

Die Bundesregierung stimmt der vorgeschlagenen Änderung zu.

