BUNDESGERICHTSHOF

IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

II ZR 169/02

Verkündet am:
26. Mai 2003
Boppel
Justizamtsinspektor
als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein
BGHR: ja

GenG §§ 18 Abs. 2, 19, 73; HGB § 265 Abs. 5 Satz 2

a) Eine Regelung in der Satzung einer Genossenschaft, wonach ein in der Bilanz ausgewiesener Verlustvortrag bei dem Auseinandersetzungsguthaben ausscheidender Mitglieder anteilig zu berücksichtigen ist, ist wirksam.

b) Bilanzierungsfehler, welche nicht zur Nichtigkeit der Bilanz führen und sich auf ihr Ergebnis nicht auswirken, lassen ihre Verbindlichkeit als Grundlage für die Auseinandersetzung gemäß § 73 Abs. 2 Satz 1 GenG unberührt.

BGH, Urteil vom 26. Mai 2003 - II ZR 169/02 - OLG Rostock
LG Schwerin

Der II. Zivilsenat des Bundesgerichtshofes hat auf die mündliche Verhandlung vom 26. Mai 2003 durch den Vorsitzenden Richter Dr. h.c. Röhricht und die Richter Prof. Dr. Goette, Kraemer, Münke und Dr. Graf

für Recht erkannt:

Die Revision gegen das Urteil des 6. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Rostock vom 24. April 2002 wird auf Kosten des Klägers zurückgewiesen.

Von Rechts wegen

Tatbestand:

Der Kläger war Mitglied der beklagten Milchverwertungsgenossenschaft, aus der er durch Kündigung zum 31. Dezember 1997 ausgeschieden ist. Die Parteien streiten um die Höhe seines Auseinandersetzungsguthabens. Nach § 10 Abs. 1 der Satzung der Beklagten ist "für die Auseinandersetzung der festgestellte Jahresabschluß maßgebend; Verlustvorträge sind nach dem Verhältnis der Geschäftsanteile zu berücksichtigen". Nach Abs. 2 wird "dem ausgeschiedenen Mitglied das Auseinandersetzungsguthaben ausgezahlt; darüber hinaus hat es keine Ansprüche auf das Vermögen der Genossenschaft".

Am 6. Juli 1998 beschloß die "Mitgliederversammlung" der Beklagten im Zusammenhang mit der Feststellung des Jahresabschlusses per 31. Dezember

1997, den Jahresüberschuß in Höhe von 1.222.443,59 DM mit dem Verlustvortrag aus Vorjahren in Höhe von 27.687.067,07 DM zu verrechnen und den verbleibenden Bilanzverlust auf neue Rechnung vorzutragen, mit der Maßgabe, daß ausscheidende Mitglieder hieran gemäß § 10 Abs. 1 der Satzung zu beteiligen seien. Die unter Berücksichtigung der Verwendung des Jahresergebnisses aufgestellte (§ 268 Abs. 1 HGB) und mit uneingeschränktem Bestätigungsvermerk des Norddeutschen Genossenschaftsverbandes versehene Bilanz wies dementsprechend einen Bilanzverlust in Höhe von 26.464.623,48 DM (bei einer Bilanzsumme von 302.842.782,52 DM) aus. Unter den Passiva finden sich u.a. zwei Rücklagepositionen mit insgesamt ca. 10 Mio. DM sowie ein "Sonderposten mit Rücklageanteil", der in einen Sonderposten aus Investitionszulage in Höhe von 4.524.343,00 DM und einen Sonderposten aus Investitionszuschuß von 51.692.522,00 DM untergliedert ist. Dazu ist im Anhang der Bilanz folgendes vermerkt:

> "Die Investitionszuschüsse, die das (neue) Milchwerk in U. betreffen, werden passivisch ausgewiesen und ratierlich über die Laufzeit der bezuschußten Wirtschaftsgüter aufgelöst. Die erhaltenen Zuschüsse für Gebäude werden abweichend zum Vorjahr ab 1996, soweit nicht Beträge in Vorjahren außerplanmäßig aufgelöst wurden, auf acht Jahre verteilt. Hierdurch wird die höhere Kapitalbelastung der Anfangszeit des Milchwerkes ausgeglichen. Soweit Investitionszuschüsse auf in Vorjahren aktivierte Wirtschaftsgüter abgesetzt wurden, wird diese Methode beibehalten."

Unter dem 14. Juli 1998 teilte die Beklagte dem Kläger mit, daß sich sein Geschäftsguthaben aus 247 gezeichneten Anteilen auf 17.422,69 DM belaufe, wovon eine Verlustbeteiligung von 49,24 DM pro Anteil abzuziehen sei, die sich aus dem Bilanzverlust von 26.464.623,48 DM bei einer Gesamtzahl von 537.421 Anteilen errechne.

Hinweis: Auch Teile der Urteilssammlung sind als Datenbank nach §§ 87a ff. UrhG geschützt.

JLaw – Gesetze und Urteile (mobile App)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
JLaw – für Android
JLaw – für iOS

Mit der Klage verlangt der Kläger von der Beklagten Zahlung der Differenz zwischen den an ihn ausbezahlten 5.260,41 DM und dem ihm mitgeteilten Geschäftsguthaben von 17.422,69 DM, mithin 12.162,28 DM. Er meint, soweit für die Revisionsinstanz noch von Interesse, die Kürzung seines Geschäftsguthabens um einen Anteil am Verlustvortrag der Beklagten sei unzulässig; die entsprechende Regelung in § 10 Abs. 1 der Satzung der Beklagten sei im Genossenschaftsgesetz nicht vorgesehen, benachteilige zudem ausgeschiedene Genossenschaftsmitglieder gegenüber den verbleibenden und sei daher gemäß § 18 Satz 2 GenG sowie wegen Verstoßes gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz unwirksam. Davon abgesehen sei der in der Bilanz der Beklagten passivierte Sonderposten mit Rücklageanteil aus Investitionszuschuß der öffentlichen Hand in Höhe von 51.692.522,00 DM unter Verstoß gegen die §§ 336 Abs. 2, 273, 447 Abs. 3 HGB gebildet worden. Er verstoße insbesondere gegen die gemäß § 273 HGB maßgeblichen Grundsätze der Steuerbilanz. Bei Eliminierung dieses Postens entfalle ein Verlust der Beklagten. Hilfsweise werde die Feststellung der Unrichtigkeit der Bilanz und ihrer Unverbindlichkeit für die Berechnung des Auseinandersetzungsguthabens begehrt.

Beide Vorinstanzen haben die Klage abgewiesen. Dagegen richtet sich die - zugelassene - Revision des Klägers.

Entscheidungsgründe:

Die Revision ist unbegründet.

1. Zutreffend geht das Berufungsgericht von der grundsätzlichen Wirksamkeit der in § 10 Abs. 1 der Satzung der Beklagten - in Einklang mit § 10 Abs. 1 der "Mustersatzung für ländliche Warengenossenschaften" (abgedr. bei

Hettrich/Pöhlmann, GenG 1. Aufl., S. 547 ff.) - geregelten Teilnahme ausscheidender Genossenschaftsmitglieder an Verlustvorträgen aus.

a) Entgegen der Ansicht der Revision enthält die Regelung keine gemäß § 18 Satz 2 GenG unwirksame Abweichung von den Bestimmungen des Genossenschaftsgesetzes. Gemäß § 73 Abs. 1 GenG bestimmt sich die Auseinandersetzung des Ausgeschiedenen mit der Genossenschaft nach der Vermögenslage derselben und erfolgt gemäß Abs. 2 Satz 1 aufgrund der Bilanz. Schon daraus ergibt sich, daß die Auseinandersetzung durch einen in der Bilanz ausgewiesenen Verlust beeinflußt wird (vgl. Lang/Weidmüller/Metz/ Schaffland, GenG 33. Aufl. § 73 Rdn. 24). Erst das nach etwaigen Verlustabschreibungen festgestellte Geschäftsguthaben des Ausgeschiedenen ergibt dessen Auseinandersetzungsguthaben (Beuthien, GenG 13. Aufl. § 73 Rdn. 5; Müller, GenG § 73 Rdn. 2). Gemäß § 48 GenG entscheidet die Generalversammlung darüber, ob und inwieweit ein Verlust von den Geschäftsguthaben abgeschrieben (§ 19 Abs. 1 GenG), durch Heranziehung von Rücklagen gedeckt oder auf neue Rechnung vorgetragen wird (vgl. Gräser in: Hettrich/Pöhlmann, GenG 2. Aufl. § 48 Rdn. 8; Metz in: Lang/Weidmüller et al. aaO, § 48 Rdn. 11, 15). Ein Verlustvortrag auf neue Rechnung belastet das - gemäß § 73 Abs. 2 Satz 1 GenG maßgebliche - Bilanzergebnis im Sinne eines etwa verbleibenden Bilanzverlusts und führt dazu, daß vor dessen Deckung keine Gewinne (aus Jahresüberschüssen) an die Mitglieder ausgeschüttet werden können (vgl. Schaffland in: Lang/Weidmüller et al. aaO, § 19 Rdn. 5). Ob bereits dies eine Kürzung des Auseinandersetzungsguthabens ausscheidender Mitglieder auch ohne entsprechende Satzungsregelung rechtfertigt (so wohl Schaffland aaO, § 73 Rdn. 24; Schubert/Steder, Genossenschafts-Handbuch § 73 Rdn. 9), kann im Hinblick auf § 10 Abs. 1 der Satzung der Beklagten ebenso dahinstehen wie die Frage, ob darin eine Abweichung von dem Verlust-

verteilungsmodus des § 19 Abs. 1 GenG (Abschreibung von sämtlichen Geschäftsguthaben) liegt, weil gemäß § 19 Abs. 2 GenG das "Statut" einen anderen Verteilungsmaßstab aufstellen kann.

b) Entgegen der Ansicht der Revision benachteiligt die in § 10 Abs. 1 der Satzung vorgesehene und von der Generalversammlung beschlossene Kürzung des Auseinandersetzungsguthabens ausscheidender Mitglieder diese nicht in unzulässiger Weise gegenüber den Verbliebenen. Das genossenschaftliche Gleichbehandlungsgebot fordert keine absolute, sondern nur eine relative Gleichbehandlung der Genossen hinsichtlich gleichartiger Sachverhalte (vgl. Beuthien aaO, § 18 Rdn. 51 m.w.N.) und steht zudem - in den Grenzen des § 18 Satz 2 GenG - unter dem Vorbehalt der im Urstatut festgelegten Regelungen (vgl. RGZ 62, 303, 308; Beuthien aaO, § 18 Rdn. 52), wie hier des § 10 Abs. 1 der Satzung der Beklagten. Diese Bestimmung enthält auch keine Beeinträchtigung des Austrittsrechts gemäß § 65 GenG. Ausscheidende Mitglieder wie der Kläger stehen danach hinsichtlich der Kürzung ihrer Auseinandersetzungsguthaben nicht anders da, als dies bei einer Verlustabschreibung von sämtlichen Geschäftsguthaben gemäß § 19 Abs. 1 Satz 2 GenG - ohne den Verlustvortrag auf neue Rechnung - der Fall wäre. Die "Schonung" der Geschäftsguthaben der verbleibenden Mitglieder durch den Verlustvortrag ist insofern nur eine formale, als sie mit dem Verlustvortrag belastet bleiben (vgl. oben a) und dieser bis zu dessen Deckung einer Gewinnausschüttung an sie ebenso entgegensteht wie eine Verlustabschreibung von ihren Geschäftsguthaben bis zu deren Wiederauffüllung durch künftige Gewinne (vgl. § 19 Abs. 1 Satz 3 GenG). Daß der Ausscheidende an etwaigen künftigen Gewinnen (nach Deckung der Verluste) nicht partizipiert, liegt in seinem Austritt begründet.

c) Keine Stütze im Genossenschaftsgesetz findet der von der Revision (unter Bezugnahme auf Beuthien aaO, § 73 Rdn. 8) verfochtene Standpunkt, eine Kürzung des Geschäftsguthabens ausscheidender Genossen komme im Fall eines Verlustvortrages solange nicht in Betracht, als die vom Ausscheidenden genossenschaftlich miterwirtschafteten Rücklagen zur Deckung ausreichten, weil die Verlustbeteiligung des Ausscheidenden dann wirtschaftlich schon darin liege, daß er gemäß § 73 Abs. 2 Satz 2 Halbs. 2 GenG nur sein Geschäftsguthaben, nicht aber das volle Auseinandersetzungsguthaben wie ein ausscheidender Personengesellschafter (§ 738 Abs. 1 Satz 2 BGB) beanspruchen könne. Das Genossenschaftsgesetz mißt dem Interesse der auf den Förderungszweck gegenüber ihren Mitgliedern gemäß § 1 GenG festgelegten Genossenschaft an einer Schonung ihrer finanziellen Ressourcen im Falle des Ausscheidens von Mitgliedern ein anderes Gewicht bei, als dies § 738 BGB vorsieht. Wie § 73 Abs. 2 Satz 2 GenG ausdrücklich bestimmt, kann der Ausscheidende nur die Auszahlung seines - eventuell durch Verlustabschreibungen geminderten - Geschäftsguthabens verlangen; auf Rücklagen oder sonstiges Vermögen der Genossenschaft hat er - vorbehaltlich einer gemäß § 73 Abs. 3 GenG in der Satzung bestimmten Ergebnisrücklage zum Zweck anteiliger Abfindung ausscheidender Genossen - keinen Anspruch. Allein gegenüber einer Nachschußpflicht in dem - hier nicht gegebenen - Fall einer Unterbilanz ist gemäß § 73 Abs. 2 Satz 3 GenG die Heranziehung von Rücklagen zur Verlustdeckung vorrangig. Eine Ergebnisrücklage zu dem in § 73 Abs. 3 GenG genannten Zweck sieht die Satzung der Beklagten nach den zutreffenden und insoweit von der Revision unbeanstandeten Ausführungen des Berufungsgerichts nicht vor.

2. Entgegen der Ansicht der Revision ist die - für die Auseinandersetzung gemäß § 73 Abs. 2 Satz 1 GenG maßgebende - Bilanz der Beklagten für das

Geschäftsjahr 1997 nicht deshalb unrichtig und für den Kläger unverbindlich, weil dort ein Sonderposten mit Rücklageanteil für den Investitionszuschuß aus öffentlichen Mitteln in Höhe von 51.692.522,00 DM passiviert worden ist.

a) Die Passivierung dieses Postens in der Bilanz verhindert im Ergebnis, daß der Zuschuß in das Bilanzergebnis eingeht und als Gewinn an die Genossenschaftsmitglieder ausgeschüttet werden kann. Das entspricht dem Zweck des Investitionszuschusses, der von der öffentlichen Hand zur Stärkung der Finanzkraft eines Unternehmens sowie zur Schaffung von Arbeitsplätzen und nicht, zumindest nicht unmittelbar zum Vorteil der an dem Unternehmen beteiligten Personen bereit gestellt wird (vgl. Groh, DB 1988, 2417 f.). Ebensowenig bezweckt der Zuschußgeber eine punktuelle Ergebnisverbesserung im Jahr der Zuschußgewährung (vgl. Winnefeld, Bilanzhandbuch E Rdn. 535). Nach handelsrechtlichen Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung (§ 243 HGB) kommen neben einer - dem Zweck des Zuschusses widersprechenden - erfolgswirksamen Verbuchung die Alternativen in Betracht, entweder die Anschaffungskosten der bezuschußten Wirtschaftsgüter auf der Aktivseite der Bilanz (vgl. § 253 HGB) um den Zuschuß zu mindern (was aber u.U. zu einer Verfälschung der tatsächlichen Vermögensverhältnisse des Unternehmens führt) oder den Zuschuß in einen gesonderten Passivposten i.S.v. § 265 Abs. 5 Satz 2 HGB einzustellen, der entsprechend der Höhe der jährlichen Abschreibung ratierlich aufzulösen ist. Diese Verfahrensweise entspricht einem Vorschlag des Hauptfachausschusses des Instituts der Wirtschaftsprüfer (WPg 1984, 612; ebenso Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen 6. Aufl. § 255 HGB Rdn. 57, § 273 HGB Rdn. 12; Rose, DB 1984, 2317 m.w.N.; Winnefeld aaO, Rdn. 536; Ellrott/Schmidt-Wendt in: Beck'scher Bilanzkommentar 5. Aufl. § 255 HGB Rdn. 118). Ein Verstoß gegen handelsrechtliche Bilanzierungsgrundsätze kann darin um so weniger gesehen

werden, als diese bilanzielle Behandlung einerseits dem Zweck der Zuwendung entspricht und andererseits der verbesserten Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Unternehmens dient (vgl. Winnefeld aaO, m.w.N.).

b) Allerdings hat die Beklagte den Investitionszuschuß nicht als Sonderposten gemäß § 265 Abs. 5 Satz 2 HGB, sondern als Teil eines Sonderpostens mit Rücklageanteil (§§ 247 Abs. 3, 273 HGB) bilanziert. Das ist gemäß § 273 HGB, der gemäß § 336 Abs. 2 HGB - entgegen der Ansicht der Revisionserwiderung - auf den Jahresabschluß einer Genossenschaft entsprechend anzuwenden ist, an sich nur insoweit zulässig, als das Steuerrecht die Anerkennung des Wertansatzes bei der steuerrechtlichen Gewinnermittlung von der Bildung des betreffenden Sonderpostens in der Bilanz abhängig macht (sog. "umgekehrte Maßgeblichkeit" der Steuerbilanz für die Handelsbilanz; krit. dazu Baumbach/Hopt, HGB 30. Aufl. § 273 Rdn. 1; Schulze/Osterloh, ZGR 2000, 594, 603). Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 19. Juli 1995 (I R 56/94, BFHE 179, 19 = BStBl. 1996 II 28 ff.) ist für einen passiven Sonderposten für Investitionszuschüsse in der Steuerbilanz kein Raum. Statt dessen stehe dem Steuerpflichtigen zur Vermeidung einer ertragswirksamen Vereinnahmung und Sofortversteuerung der Zuschüsse allein das in Abschnitt 34 EStR verankerte Wahlrecht zu, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten um die Investitionszuschüsse zu mindern (vgl. auch § 254 HGB).

c) Das kann indessen der Revision nicht zum Erfolg verhelfen.

Denn zum einen handelt es sich bei dem Passivposten für den Investitionszuschuß richtigerweise nicht um einen solchen im Sinne von §§ 247 Abs. 3, 273 HGB, sondern um einen handelsrechtlich zulässigen und sachlich gerechtfertigten Posten im Sinne von §§ 265 Abs. 5 Satz 2, 336 Abs. 2 HGB (vgl.

oben zu 2 a, dessen unrichtige Bezeichnung und Einordnung in der Bilanz der Beklagten zwar gegen die Vorschriften über die Gliederung des Jahresabschlusses verstößt, jedoch nicht zu dessen Nichtigkeit entsprechend § 256 Abs. 4 AktG (vgl. Müller, GenG 2. Aufl. § 48 Rdn. 9, 25) führt, weil die Klarheit und Übersichtlichkeit des Jahresabschlusses dadurch allenfalls unwesentlich beeinträchtigt wird. Zum anderen könnte die Klage (auch in ihrem Hilfsantrag) nur dann Erfolg haben, wenn das Auseinandersetzungsguthaben des Klägers durch eine vorschriftswidrige Bilanzierung verkürzt worden wäre und ihm bei ordnungsgemäßer Bilanzierung (nach GoB) ein höheres Auseinandersetzungsguthaben zustünde (vgl. RGZ 122, 28, 35). Das scheidet indessen hier aus. Denn es macht für das Bilanzergebnis als Grundlage für den Auseinandersetzungsanspruch des Klägers (vgl. § 73 Abs. 2 Satz 1 GenG) keinen Unterschied, ob der gemäß § 247 Abs. 3 HGB bilanzierte Passivposten in einen solchen gemäß § 265 Abs. 5 Satz 2 HGB berichtigt oder entsprechend steuerrechtlichen Vorgaben (BFH aaO) aktivamindernd berücksichtigt wird. Zu einer ergebniswirksamen Bilanzierung des Zuschusses, die sowohl dessen Zweck als auch dem Willen der für die Aufstellung und Feststellung des Jahresabschlusses zuständigen Organe der Beklagten widerspräche, war und ist die Beklagte bilanzrechtlich in keinem Fall verpflichtet, weshalb auch der Kläger eine dahingehende Bilanzberichtigung nicht verlangen könnte. Mangels Ergebnisrelevanz des von ihm geltend gemachten Bilanzfehlers besteht auch kein Anspruch auf die

hilfsweise begehrte Feststellung der Unverbindlichkeit der Bilanz für seinen Auseinandersetzungsanspruch.

Röhricht Goette Kraemer

Münke Graf