

Für das Nachschlagewerk !

Für die Amtliche Sammlung !

Gesetz: DM-Bilanz-Gesetz §§ 35 ff; HGB § 120

Rechtssatz: Werden in der DM-Eröffnungsbilanz einer Personalhandelsgesellschaft bisherige stille Reserven des Unternehmens aufgelöst und wird infolge dieser Auflösung ein Mehrbetrag als Gesellschaftskapital ausgewiesen, so ist die Frage der Aufteilung dieses Mehrbetrages entweder nach dem Gewinnverteilungsschlüssel oder nach dem Verhältnis der Kapitalkonten entsprechend den besonderen Verhältnissen der jeweils in Betracht kommenden Gesellschaft zu beantworten. Ergeben sich in dieser Hinsicht keine besonderen Anhaltspunkte, so wird insoweit im allgemeinen die Aufteilung nach dem Gewinnverteilungsschlüssel vorzunehmen sein.

Aktenzeichen: II ZR 42/54

Urteil des BGH vom 17. November 1955 - OLG Hamm

II ZR 42/54

Verkündet

am 17. November 1955

Jodas, Justizangestellter,

als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

I m N a m e n d e s V o l k e s

In dem Rechtsstreit

der Firma C. K. [REDACTED] & Sohn oHG, ver-
treten durch ihren alleinvertretungsberechtigten
geschäftsführenden Gesellschafter, den Fabrikanten
Heinz K. [REDACTED] in L. [REDACTED] über S. [REDACTED]
[REDACTED],

Beklagten und Revisions-
klägerin,

-Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Prof.Dr. [REDACTED]-

gegen

den Rechtsanwalt Walter F. [REDACTED],
H. [REDACTED] B. [REDACTED] str. [REDACTED], als Testamentsvoll-
strecker für den Nachlaß des am 26.6.1951 in
D. [REDACTED] verstorbenen Fabrikanten Paul K. [REDACTED]
[REDACTED] sen.,

Kläger und Revisionsbeklagten,

-Prozeßbevollmächtigter: Rechtsanwalt Dr. [REDACTED]-

hat der II. Zivilsenat des Bundesgerichtshofs auf die münd-
liche Verhandlung vom 10. November 1955 unter Mitwirkung
des Senatspräsidenten Dr. Canter und der Bundesrichter
Dr. Delbrück, Dr. Haidinger, Dr. Fischer und Dr. Kuhn
für Recht erkannt:

Die Revision der Beklagten gegen das Urteil des
8. Zivilsenats des Oberlandesgerichts in Hamm
vom 7. Dezember 1953 wird auf Kosten der Beklag-
ten zurückgewiesen.

Von Rechts wegen

-2-

Tatbestand:

Der am 26. Juni 1951 verstorbene Fabrikant Paul K. sen. – der Kläger ist der Testamentsvollstrecker für den Nachlaß des Verstorbenen – war Gründer und Gesellschafter der Beklagten, die im Jahre 1938 von dem Erblasser und seinen beiden Söhnen Paul K. jun. und Heinz K. errichtet worden war.

Die Parteien streiten darüber, wie der in der DM-Eröffnungsbilanz gegenüber der RM-Schlußbilanz gegenüber der RM-Schlußbilanz ausgewiesene höhere Betrag des Gesellschaftskapitals auf die Kapitalkonten der Gesellschafter zu verteilen sei, ob nämlich dafür – so die Ansicht des Klägers – der Gewinnverteilungsschlüssel maßgeblich sei oder ob der Mehrbetrag – so die Auffassung der Beklagten – im Verhältnis der Kapitalanteile der Gesellschafter aufzuteilen sei.

Die DM-Eröffnungsbilanz weist gegenüber der RM-Schlußbilanz einen Mehrbetrag an Gesellschaftskapital von 912.199,80 DM aus. Dieser Betrag rührt ausschließlich davon her, daß die Gesellschafter bei der Aufstellung der DM-Eröffnungsbilanz von der ihnen gesetzlich eingeräumten Befugnis einer Neubewertung des Anlagevermögens Gebrauch gemacht und dabei stille Reserven aufgelöst haben. Die Kapitalanteile der Gesellschafter betrugen in der RM-Schlußbilanz bei dem Erblasser 64,68 %, bei Heinz K. 22,36 % und bei den Erben des schon früher verstorbenen Paul K. jun. 12,96 % vom Gesellschaftskapital. Für die Verteilung des Gewinns und Verlustes war dagegen ein Schlüssel entscheidend, nach dem auf den Erblasser 85 %, auf die beiden anderen Gesellschafter je 7,5 % von dem Gewinn und Verlust entfielen. Danach wirkt sich die zwischen den Parteien streitige Frage über die Aufteilung des in

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



[JLaw – Gesetze und Urteile](#)
Kostenlos
Über 200 Gesetze
Über 100.000 Urteile
[\(mobile App\)](#)



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

der DM-Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Mehrbetrages am Gesellschaftskapital zahlenmäßig dahin aus, daß dem Nachlaß des Verstorbenen bei der vom Kläger für richtig gehaltenen Auffassung 20,32% von diesem Betrag oder 185.356,97 DM mehr gutzubringen wären.

Nach dem Inhalt des Gesellschaftsvertrages ist der Erblasser Paul K. sen. mit dem Augenblick seines Todes aus der Gesellschaft ausgeschieden. Das seinen Erben zustehende Auseinandersetzungsguthaben ist ohne Berücksichtigung des Geschäftswertes und der stillen Reserven zu berechnen; das Guthaben selbst ist bis zu seiner Fälligkeit nach Maßgabe näherer Bestimmungen zu verzinsen.

Da das Auseinandersetzungsguthaben der Erben noch nicht fällig ist, hat der Kläger mit der Klage den Zinsanspruch aus dem zwischen den Parteien streitigen Differenzbetrag von 185.356,97 DM in Höhe von 10.930,36 DM für ein Jahr geltend gemacht, wobei über die zahlenmäßige Errechnung dieses Zinsanspruchs zwischen den Parteien kein Streit besteht.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen, das Oberlandesgericht hat ihr hingegen stattgegeben. Mit der Revision erstrebt die Beklagte die Wiederherstellung des erstinstanzlichen Urteils, während der Kläger um Zurückweisung der Revision bittet.

Entscheidungsgründe:

I. Das DM-Bilanzgesetz enthält lediglich darüber Vorschriften, wie bei den Kapitalgesellschaften das Gesellschaftskapital in der DM-Eröffnungsbilanz neu festzusetzen ist und wie sodann dieses Gesellschaftskapital auf die einzelnen Gesellschaftsanteile zu verteilen ist. Für die Personalgesellschaften dagegen fehlt eine solche Regelung. Das erklärt sich, wie auch im Schrifttum all-

gemein anerkannt wird (vgl etwa Schmölder-Gessler-Merkle Komm DMBG 1950 S 293/94; Veith NJW 1949, 891), aus der Tatsache, daß einerseits die Verhältnisse in den Personalhandelsgesellschaften insoweit einer generellen Regelung nicht zugänglich sind und daß andererseits wegen der persönlichen Haftung der einzelnen Gesellschafter hierfür auch ein besonderes Bedürfnis im Interesse der Gläubiger nicht gegeben ist. Bei dieser Sachlage ist es daher entgegen der Ansicht der Revision auch nicht möglich, die Vorschriften über die Neufestsetzung des Gesellschaftskapitals einfach auf die Personalhandelsgesellschaften zu übertragen. Vielmehr ist es notwendig, insoweit den besonderen Verhältnissen der jeweils in Betracht kommenden Gesellschaft Rechnung zu tragen und dabei auch die einzelnen Posten, die zu einer Änderung bei der Neufestsetzung des Gesellschaftskapitals geführt haben (z.B. reine Umstellungsgewinne oder -verluste, Berücksichtigung erlittener Kriegsschäden, Neubewertung des Anlage- und Umlaufvermögens), gebührend zu berücksichtigen. Dabei ist auch in diesem Zusammenhang - denn es handelt sich insoweit um die Regelung der Rechtsbeziehungen zwischen den Gesellschaftern, die grundsätzlich der Dispositionsbefugnis der Gesellschafter unterliegt - auf die Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages sowie auf die Grundsätze einer ergänzenden Vertragsauslegung (§ 157 BGB) zurückzugreifen (vgl Geiler-Stehlick-Veith Komm DMBG 1950 S 363; Veith NJW 1949, 892).

Im Schrifttum wird allgemein anerkannt, daß die Gesellschafter einer Personalhandelsgesellschaft bei der Neufestsetzung des Gesellschaftskapitals eine wesentlich größere Freiheit besitzen als die Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft. Auch besteht Übereinstimmung darüber, daß sie grundsätzlich befugt sind, durch einen einstimmig-

gen Gesellschafterbeschuß das neu festgesetzte Gesellschaftskapital in der Weise auf die einzelnen Kapitalanteile (Kapitalkonten) aufzuteilen, die ihnen für ihre Gesellschaft richtig und angemessen erscheint. Meinungsverschiedenheiten bestehen im Schritttum nur darüber, wie das neu festgesetzte Gesellschaftskapital dann auf die einzelnen Gesellschafter aufgeteilt werden muß, wenn sich darüber unter den Gesellschaftern eine Übereinstimmung nicht erzielen läßt. Dabei ist jedoch hervorzuheben, daß diese Meinungsverschiedenheiten im Laufe der Zeit ihre ursprünglich gegebene scharfe Gegensätzlichkeit erheblich eingebüßt haben. Denn sowohl die Vertreter, die bei der Aufgliederung des neu festgesetzten Gesellschaftskapitals die Kapitalanteile der Gesellschafter in der RM-Schlußbilanz als maßgeblich ansehen (vgl etwa Weipert RGRK HGB. § 120 Bem 34; Gessler-Hefermehl § 120 Bem 19; Baumbach-Duden. Grundzüge vor § 105 Bem 4 B; Krieger NJW 1949 S 25 allerdings nur hinsichtlich der Verteilung von Kriegsschäden; Sudhoff NJW 1949, 896 nur hinsichtlich der reinen Umstellungsgewinne und -verluste; derselbe Steuer und Wirtschaft 1949, 230 freilich mit der Ausnahme bei Realisierung stiller Reserven; Lummert NJW 1950, 619 mit der Ausnahme bei der Realisierung stiller Reserven; Majer, Betrieb 1952, 550), wie auch die Vertreter, die insoweit den Gewinn- und Verlustverteilungsschlüssel angewendet wissen wollen (Rentrop, Betrieb 1948, 298; Tedrup, Wirtschaftsprüfung 1949, 85; Möhle, Wirtschaftsprüfung 1949, 129; Meilicke, Betrieb 1950, 191), räumen ein, daß von ihrer grundsätzlichen Auffassung im Einzelfall Ausnahmen möglich und geboten sind.

1.) Grundsätzlich ist zunächst zu bemerken, daß aus der Tatsache, daß das DM-Bilanzgesetz bewußt die Bilanzkontinuität unterbrochen hat, nichts für die Richtig-

keit, der einen oder anderen Auffassung gewonnen werden kann (s.M. insoweit Lummert aaO, Majer aaO). Diese Tatsache ergibt zwar, daß die Neufestsetzung des Gesellschaftskapitals in der DM-Eröffnungsbilanz nicht der Ermittlung eines Betriebsgewinns oder Betriebsverlustes dient (BGHZ 4, 367), da der dafür notwendige Vergleich mit der RM-Schlußbilanz gerade nicht gezogen werden kann. Dabei ist diese Tatsache nicht nur vom bilanzmäßigen Standpunkt aus unzweifelhaft, sie ist auch vom steuerrechtlichen Standpunkt aus nicht in Frage zu stellen, und sie ist darüber hinaus für die privatrechtlichen Rechtsbeziehungen der Gesellschafter untereinander und zu der Gesellschaft insoweit maßgeblich, als die Gesellschafter bei einer Höherbewertung ihres Gesellschaftskapitals niemals daraus einen Anspruch auf eine Ausschüttung des ausgewiesenen Mehrbetrages nach dem Gewinnverteilungsschlüssel herleiten können. Die DM-Eröffnungsbilanz hat eben ausschließlich die Aufgabe, das vorhandene Gesellschaftskapital in der neuen Rechnungseinheit der DM neu festzusetzen, wobei dieses Kapital, mag es in dieser oder in jener Höhe festgesetzt werden, als Kapital der Gesellschaft dieser allein zusteht. Diese Tatsache besagt aber allein noch nichts dafür, wie nun im einzelnen das Kapital unter den Gesellschaftern aufzuteilen ist. Denn eine solche Aufteilung, sei es, daß sie im Verhältnis der Kapitalkonten, sei es, daß sie unter Berücksichtigung des Gewinnverteilungsschlüssels vorgenommen wird, führt in keinem Fall dazu, daß auch nur eine teilweise Ausschüttung des Gesellschaftskapitals an die Gesellschafter vorgenommen wird; für die Gesellschaft selbst, für den Betrieb des Geschäftsunternehmens ist in dieser Hinsicht die Art der Aufteilung in dieser oder in jener Form ohne Belang, weil der Gesellschaft in beiden Fällen das Betriebskapital im vollen Umfang erhalten bleibt.

2.) Ohne Bedeutung ist es für die hier zu entscheidende Frage auch, daß die Neufestsetzung des Gesellschaftskapitals in der DM-Währung nicht dazu führen darf, die Rechtsbeziehungen zwischen den Gesellschaftern und zu der Gesellschaft inhaltlich zu ändern (vgl dazu Lummert aaO). Die Aufteilung des neu festgesetzten Gesellschaftskapitals auf die einzelnen Gesellschafter muß in der Weise erfolgen, daß das Verhältnis der Gesellschafter zueinander unter Berücksichtigung der insoweit maßgeblichen Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages nach Möglichkeit unberührt bleibt. Damit ist aber nicht gesagt, daß insofern, wie die Revision meint, der in § 41 DMBG für die Kapitalgesellschaften aufgestellte Grundsatz auch für die Personalhandelsgesellschaften uneingeschränkt Geltung hat, und daß demgemäß das Verhältnis der Anteilsrechte zueinander durch die Neufestsetzung des Gesellschaftskapitals nicht berührt werden darf. Denn für die Personalhandelsgesellschaften sind in dieser Hinsicht - und gerade darin besteht insoweit der entscheidende Unterschied zu den Verhältnissen bei den Kapitalgesellschaften - auch sonstige Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages zu berücksichtigen. Dabei ist es in diesem Zusammenhang gerade die entscheidende Frage, ob insoweit mit Rücksicht auf einen vom Verhältnis der Kapitalkonten abweichenden Gewinnverteilungsschlüssel dieser bei der Aufteilung des neu festgesetzten Gesellschaftskapitals ebenfalls zu beachten ist, ob insbesondere mit Rücksicht auf die Gründe für die vorgenommene Höherbewertung des Gesellschaftskapitals ein starres Festhalten an dem bisherigen Verhältnis der Kapitalkonten zueinander nicht angebracht, sondern eine Berücksichtigung des Gewinnverteilungsschlüssels geboten ist.

3.) Aus dieser Beurteilung folgt schließlich, daß die Beantwortung der hier maßgeblichen Frage auch da-

von abhängig sein muß, welche Gründe für die Neufestsetzung des Gesellschaftskapitals im einzelnen maßgeblich waren. Es erscheint insofern von vornherein ausgeschlossen, in dieser Hinsicht allgemein gültige Maßstäbe für alle hierbei in Betracht kommenden Rechnungsposten aufzustellen. Es ist rechtlich nicht möglich, in diesem Zusammenhang alle Vorfälle, z.B. reine Umstellungsgewinne und reine Umstellungsverluste, Kriegssachschäden und sonstige Kriegsschäden sowie Bewertungsverluste und die Auflösung stiller Reserven vollkommen gleich zu behandeln. Das ist von den Vertretern des sog. Spaltverfahrens (vgl dazu Hartkopf, Betrieb 1949 S 493, 507, 531) durchaus richtig erkannt und wird heute im Ergebnis vom Schrifttum auch allgemein gebilligt, indem die Vertreter der einen wie der anderen Auffassung (Berücksichtigung der Kapitalkonten oder Berücksichtigung des Gewinnverteilungsschlüssels) Ausnahmen von ihrer Auffassung ausdrücklich zulassen. Es kann daher im vorliegenden Fall, in dem es sich nur darum handelt, wie der durch die Auflösung stiller Reserven bedingte Mehrbetrag des Gesellschaftskapitals unter die Gesellschafter aufzuteilen ist, nur entschieden werden, wie diese Frage nach der Art der Aufteilung im Hinblick auf die Auflösung stiller Reserven, und zwar auch nur bei der hier in Betracht kommenden Gesellschaft zu beantworten ist.

II. 1.) Wenn in einer Personalhandelsgesellschaft stille Reserven gebildet werden, so beruht das auf dem Entschluß der Gesellschafter, diese Vermögenswerte nicht an die Gesellschafter als Betriebsgewinn auszuschütten, sondern sie der Gesellschaft als Gesellschaftskapital zu erhalten. Dabei können für diesen Entschluß der Gesellschafter im einzelnen mannigfache Gründe von Bedeutung sein; neben rein betriebswirtschaftlichen Erwägungen wer-

den dabei mit Rücksicht auf die hohen Steuersätze namentlich der Kriegs- und Nachkriegszeit auch wesentlich solche rein steuerlicher Art ein großes Gewicht haben. Diese Umwandlung von Betriebsgewinn in Gesellschaftskapital ist in einer Personalhandelsgesellschaft aber nicht, wie die Revision meint, in der Weise eine endgültige, daß damit die Herkunft der stillen Reserven als echter Betriebsgewinn für das Verhältnis zwischen den Gesellschaftern überhaupt keine Bedeutung mehr hat. Im Gegenteil, es kann jederzeit eine Auflösung der stillen Reserven durch Beschluß der Gesellschafter erfolgen - daß dabei die Grundsätze einer ordnungsgemäßen kaufmännischen Bilanz zu beachten sind, ist selbstverständlich - was zur Folge hat, daß dann diese aufgelösten Reserven als echter Betriebsgewinn erscheinen und als solcher nach dem Gewinnverteilungsschlüssel zu verteilen sind. Darüber hinaus werden die stillen Reserven als ein versteckter Betriebsgewinn auch dann von Bedeutung, wenn ein Gesellschafter aus der Gesellschaft ausscheidet und sein Auseinandersetzungsguthaben mangels abweichender Bestimmungen im Gesellschaftsvertrag nach allgemeinen Grundsätzen zu berechnen ist. In diesem Fall nimmt der ausscheidende Gesellschafter bei der Berechnung seines Auseinandersetzungsguthabens nicht nur an dem Wert der stillen Reserven teil, sondern bei der Art der Berechnung seines Auseinandersetzungsguthabens wird auch die Herkunft der stillen Reserven als echter Betriebsgewinn und nicht ihre augenblickliche Funktion als Gesellschaftskapital berücksichtigt. Der Anteil des ausscheidenden Gesellschafters an den stillen Reserven bestimmt sich demgemäß nach dem Gewinnverteilungsschlüssel und nicht nach dem Verhältnis der Kapitalkonten der einzelnen Gesellschafter (RG JW 1936, 3118; DR 1941, 1301; EGHZ 17. 133). Das gleiche gilt für den Fall der Auflösung

einer Personalhandelsgesellschaft. Auch hier werden die stillen Reserven nicht etwa, wie die Revision meint, nach Maßgabe des § 155 HGB im Verhältnis der Kapitalanteile auf die Gesellschafter aufgeteilt (so allerdings auch Bach JW 1936, 3318), sondern auch in diesem Fall werden die stillen Reserven, wie das Berufungsgericht mit Recht hervorhebt, spätestens bei der Aufstellung der Liquidationsschlußbilanz auf die einzelnen Gesellschafter nach dem Gewinnverteilungsschlüssel aufgeteilt (vgl. v. Godin JW 1936, 3512; Weipert aaO § 154 Bem 10; Hueck, Das Recht der offenen Handelsgesellschaft 2. Aufl S 336), und erst nach dieser Aufteilung das verbliebene Vermögen der Liquidationsgesellschaft an die Gesellschafter nach Maßgabe ihrer so ermittelten Kapitalkonten gemäß § 155 HGB ausgeschüttet.

2.) Aus den vorstehenden Ausführungen ergibt sich, daß die Bildung stiller Reserven in einer Personalhandelsgesellschaft keineswegs im Regelfall zu der Annahme nötigt, daß damit die stillen Reserven endgültig Gesellschaftskapital geworden seien, und daß deshalb die Gesellschafter an ihnen nur im Verhältnis ihrer Kapitalanteile teilnahmen. Für den Regelfall gilt vielmehr das Gegenteil. Die stillen Reserven behalten bei ihrer Auflösung stets ihren ursprünglichen Charakter als Betriebsgewinn und sind deshalb mangels abweichender Bestimmungen auf die Gesellschafter, die an ihnen teilhaben, auch nach Maßgabe des Gewinnverteilungsschlüssels und nicht nach Maßgabe der Kapitalkonten aufzuteilen.

Ähnlich liegt es auch für den hier gegebenen Fall, in dem bei der Aufstellung der DM-Eröffnungsbilanz stille Reserven aufgelöst worden sind und bei der Neufestsetzung des Gesellschaftskapitals eine entsprechende Berücksichtigung gefunden haben. Auch hier kann die Herkunft der stillen Reserven als ein echter Betriebsgewinn für die Rechts-

beziehungen der Gesellschafter untereinander grundsätzlich nicht außer acht gelassen werden. Es muß demgemäß in einem solchen Fall, in dem die stillen Reserven offen als Gesellschaftskapital ausgewiesen werden, auch die Teilnahme der Gesellschafter an diesen Reserven nach dem Gewinnverteilungsschlüssel erfolgen, der insoweit ganz allgemein, sei es bei einer anderweit beschlossenen Auflösung stiller Reserven, sei es beim Ausscheiden eines Gesellschafters, sei es schließlich bei der Auflösung der Gesellschaft, für das Verhältnis zwischen den Gesellschaftern gilt.

3.) An dieser Beurteilung ändert auch die Tatsache nichts, daß die Auflösung stiller Reserven in der DM-Eröffnungsbilanz kraft ausdrücklicher Bestimmung steuerrechtlich nicht als Gewinn behandelt wird. Denn diese Tatsache kann nur im Rahmen des Steuerrechts von Bedeutung sein und kann demgemäß das privatrechtliche Verhältnis der Parteien zueinander, nämlich die Frage, nach welchem Verteilungsschlüssel die Gesellschafter an den aufgelösten Reserven teilhaben, nicht irgendwie beeinflussen. Dies privatrechtliche Verhältnis ist mit anderen Worten völlig unabhängig von der steuerrechtlichen Regelung, die ihrer Natur nach zunächst nur das Verhältnis des steuerpflichtigen Gesellschafters zum Staat berührt und die darüber hinaus bei der Zubilligung von Vergünstigungen steuerlicher Art allein von Zweckmäßigkeitserwägungen bestimmt ist.

Des weiteren kann in diesem Zusammenhang auch nicht eingewendet werden, daß es sich bei der Auflösung stiller Reserven in der DM-Eröffnungsbilanz nicht um einen Gewinn im betriebswirtschaftlichen Sinn, also nicht um einen Gewinn aus einem echten Geschäftsvorfall handelt. Denn das ist auch gar nicht notwendig, um darzutun, daß insoweit grundsätzlich die Anwendung des Gewinnverteilungs-

schlüssels bei der Aufteilung des neu festgesetzten Gesellschaftskapitals auf die einzelnen Gesellschafter geboten ist. Vom betriebswirtschaftlichen Standpunkt aus gesehen fällt die Gewinnerzielung natürlich in die Zeit, in der die stillen Reserven gebildet werden, und es kann deshalb von diesem Standpunkt aus die Realisierung der stillen Reserven nicht als Gewinn betrachtet werden. Diese betriebswirtschaftliche Beurteilung ist jedoch in diesem Zusammenhang deshalb ohne Bedeutung, weil sich dieser Vorgang für die Gestaltung der privatrechtlichen Beziehungen zwischen den Gesellschaftern anders darstellt. In dieser Hinsicht wird nämlich der betriebswirtschaftliche Vorgang der Gewinnerzielung durch die Bildung der stillen Reserven verdeckt, für die Rechtsbeziehungen zwischen den Parteien und zu der Gesellschaft also so behandelt, als ob kein Gewinn erzielt sei. Für die Gestaltung dieser Rechtsbeziehungen wird der Vorgang der Gewinnerzielung vielmehr erst in dem Zeitpunkt von Bedeutung, in dem die stillen Reserven aufgelöst werden.

III. Mit einer Reihe von Angriffen versucht die Revision darzulegen, daß im vorliegenden Fall unbeschadet der allgemeinen Beurteilung etwas anderes zu gelten habe. Diese Angriffe sind insofern beachtlich, als die vorstehenden Ausführungen nur dann Geltung beanspruchen können, wenn sich aus den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages nicht etwas anderes ergibt. So wie es den Gesellschaftern im allgemeinen überlassen ist, für die Auflösung stiller Reserven eine abweichende Regelung zu treffen oder beim Ausscheiden eines Gesellschafters oder bei der Auflösung der Gesellschaft die Beteiligung an den stillen Reserven nicht unter Berücksichtigung des Gewinnverteilungsschlüssels vorzusehen, so ist es auch denkbar, daß solche Bestimmungen einen Anhalt für die Annahme bieten, daß der Mehr-

wert des neu festgesetzten Gesellschaftskapitals, das in der DM-Eröffnungsbilanz auf eine Auflösung der stillen Reserven zurückzuführen ist, auf die Gesellschafter nicht nach dem Gewinnverteilungsschlüssel, sondern nach ihren Kapitalkonten aufzuteilen ist.

1.) Die Revision beruft sich in diesem Zusammenhang zunächst auf die Bestimmung des § 16. des Gesellschaftsvertrages. Nach dieser Bestimmung ist das Auseinandersetzungsguthaben der aus der Gesellschaft ausscheidenden Erben des Gesellschafters Paul K. [REDACTED] sen. ohne Berücksichtigung des Geschäftswertes und der stillen Reserven zu berechnen. Eine ähnliche Bestimmung findet sich in § 22 des Gesellschaftsvertrages für den Fall, daß Gesellschafter auf Grund freiwilligen Entschlusses aus der Gesellschaft ausscheiden. Die Revision zieht aus dieser Regelung die Folgerung, daß es in der vorliegenden Gesellschaft gerade nicht der Wille der Gesellschafter gewesen sei, die Gesellschafter nach Maßgabe des Gewinnverteilungsschlüssels an den stillen Reserven teilnehmen zu lassen. Allein diese Folgerung ist nicht zwingend; sie rechtfertigt daher auch nicht die Annahme, daß die gegenteilige Auffassung des Berufungsgerichts rechtlich unmöglich sei.

Wie das Berufungsgericht zutreffend darlegt, liegt die Bedeutung der in den Gesellschaftsverträgen von Personalhandelsgesellschaften recht häufig vorkommenden Bestimmung, daß ein ausscheidender Gesellschafter bei der Berechnung seines Abfindungsguthabens nicht an dem goodwill und nicht an den stillen Reserven teilnehmen soll, einmal darin, der Gesellschaft bei der Fortführung des Unternehmens nicht in einem unvertretbaren Ausmaß ihre Betriebsmittel zu entziehen, und sodann auch darin, eine Offenlegung der stillen Reserven aus steuerlichen Gründen

zu vermeiden. Dagegen gibt eine solche Bestimmung keinen Anhalt für die Annahme, daß die stillen Reserven hinfort für das Verhältnis zwischen den Gesellschaftern nicht mehr als ein verdeckter Gewinn, sondern als Gesellschaftskapital zu betrachten sind. Eine solche Annahme wäre höchstens dann gerechtfertigt, wenn für den Fall des Ausscheidens eines Gesellschafters die Beteiligung desselben an den stillen Reserven nicht völlig ausgeschlossen, sondern unter Berücksichtigung der Höhe seines Kapitalkontos vorgeschrieben worden wäre.

Legt man den tragenden Gesichtspunkt, der nach der Ansicht des Berufungsgerichts für die Bestimmungen der §§ 16, 22 des Gesellschaftsvertrages maßgeblich ist, zugrunde, so zeigt sich, daß dieser der Annahme nicht entgegensteht, daß die aufgelösten stillen Reserven in der DM-Eröffnungsbilanz nach Maßgabe des Gewinnverteilungsschlüssels auf die einzelnen Gesellschafter aufzuteilen sind. Eine Aufteilung nach diesem Maßstab bedeutet, wie bereits hervorgehoben, keineswegs, daß der in der DM-Eröffnungsbilanz ausgewiesene Mehrbetrag des Gesellschaftskapitals an die einzelnen Gesellschafter auch als Gewinn auszuschütten wäre. Auch eine solche Aufteilung beläßt der Gesellschaft diesen Mehrbetrag als Gesellschaftskapital und führt also nicht dazu - was die fraglichen Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages nach ihrem Grundgedanken verhindern sollen -, daß der Gesellschaft die in den stillen Reserven steckenden Betriebsmittel entzogen werden. Des weiteren stehen auch die für diese Bestimmungen maßgeblichen steuerlichen Erwägungen einer Aufteilung des Mehrbetrages nach dem Gewinnverteilungsschlüssel nicht entgegen, da durch sie für die Beteiligten steuerliche Belastungen nicht entstehen.

Schließlich kann in diesem Zusammenhang auch nicht eingewendet werden, daß die Aufteilung des durch die Auflösung stiller Reserven ausgewiesenen Mehrbetrages nach dem Gewinnverteilungsschlüssel jedenfalls mittelbar die Gefahr in sich schließe, daß der Gesellschaft die in den aufgelösten stillen Reserven steckenden Betriebsmittel, nämlich bei einem späteren Ausscheiden eines Gesellschafters, entzogen werden. Diese Gefahr besteht allerdings, aber sie ist nicht dadurch bedingt, daß der Mehrbetrag nach dem Gewinnverteilungsschlüssel aufgeteilt wird, sondern sie beruht allein darauf, daß in der DM-Eröffnungsbilanz bisherige stille Reserven aufgelöst, also offen als Gesellschaftskapital ausgewiesen werden und aus diesem Grunde auch offen auf die Kapitalkonten der einzelnen Gesellschafter aufgeteilt werden müssen. Dabei ist es für die Gefahr, daß bei dem späteren Ausscheiden eines Gesellschafters diese Betriebsmittel der Gesellschaft entzogen werden, völlig gleichgültig, nach welchem Schlüssel sie auf die Kapitalkonten aufgeteilt werden. Denn nicht die Art dieser Aufteilung, sondern die Aufteilung selbst birgt diese Gefahr in sich.

2.) Die Revision glaubt des weiteren, aus der Tatsache, daß der Erblasser Paul K. [REDACTED] sen. im Zeitpunkt der Währungsreform bereits 83 Jahre alt gewesen ist, den Schluß ziehen zu können, daß dieser Umstand in Verbindung mit der Bestimmung des § 16 des Gesellschaftsvertrages zu einer Aufteilung der stillen Reserven im Verhältnis der Kapitalkonten nötige. Der Revision ist in diesem Zusammenhang zwar zuzugeben, daß nach der allgemeinen Lebenserfahrung bei dem hohen Alter des Erblassers im Zeitpunkt der Währungsreform die Auffassung nahelag, daß dieser im Vergleich zu den anderen Gesellschaftern eher sterben werde und daß dann im Hinblick auf § 16 des Gesellschaftsver-

trages eine Abfindung seiner Erben erforderlich sein werde. Aber daraus allein läßt sich nicht mit der Revision die Folgerung ziehen, daß deshalb hier eine Aufteilung des in der DM-Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Mehrbetrages im Verhältnis der Kapitalkonten geboten oder auch nur gerechtfertigt sei. Denn das würde im Ergebnis eine Beeinträchtigung der Rechtsstellung des Erblassers zugunsten der übrigen Gesellschafter nur im Hinblick auf sein Alter darstellen, ohne daß dafür ein Anhaltspunkt oder ein sonstwie ausreichender Grund im Gesellschaftsvertrag gefunden werden könnte.

3.) Die Revision wendet ferner ein, daß der Kläger nicht befugt und nicht in der Lage sei, den einstimmig gefaßten Gesellschafterbeschuß über die Aufstellung der DM-Eröffnungsbilanz und die Art der Aufteilung des ausgewiesenen Mehrbetrages auf die einzelnen Kapitalkonten im Verhältnis der einzelnen Kapitalanteile umzustürzen. Denn es sei nämlich zu berücksichtigen, daß dieser Beschluß erst nach dem Tode des Erblassers, also in einem Zeitpunkt gefaßt worden ist, als dieser nicht mehr Gesellschafter war und seine Erben nur noch auf einen Abfindungsanspruch nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrages angewiesen waren. Bei dieser Sachlage sei es daher allein die Angelegenheit der in der Gesellschaft verbliebenen Gesellschafter gewesen, die Aufstellung der DM-Eröffnungsbilanz zu beschließen und die Aufteilung des ausgewiesenen Mehrbetrages vorzunehmen.

Die Auffassung der Revision ist nicht zutreffend. Nachdem der Erblasser mit seinem Tode aus der Gesellschaft ausgeschieden war und seine Erben nicht an seiner Stelle Gesellschafter geworden waren, war es freilich die alleinige Aufgabe der in der Gesellschaft verbliebenen Gesell-

schafter, die DM-Eröffnungsbilanz aufzustellen. In ihrer alleinigen EntschlieÙung stand es, dabei das Gesellschaftskapital in der DM-Währung unter Beachtung der zwingenden Vorschriften des DM-Bilanzgesetzes neu festzusetzen. Ihrer alleinigen EntschlieÙung oblag es insbesondere, in welchem Umfang sie von der gesetzlich gegebenen Möglichkeit einer Auflösung der stillen Reserven Gebrauch machen wollten. Denn hierbei handelte es sich um kaufmännische Zweckmäßigkeitsfragen, deren Beantwortung allein die Aufgabe der Gesellschafter ist. Der Kläger als Testamentsvollstrecker über den Nachlaß des verstorbenen Gesellschafters Paul K. sen. konnte insoweit keine Ansprüche auf Festsetzung des Gesellschaftskapitals in dieser oder in jener Höhe geltend machen, weil in dieser Richtung weder ein einzelner Gesellschafter noch die außerhalb der Gesellschaft stehenden, lediglich abfindungsberechtigten Erben des Erblassers einen bestimmten, fest umrissenen Anspruch haben. Anders ist es dagegen mit der Aufteilung des neu festgesetzten Gesellschaftskapitals auf die einzelnen Kapitalkonten. Insofern haben die Gesellschafter keine Ermessensfreiheit, sie sind vielmehr gehalten, in dieser Hinsicht die auch sie bindenden Rechtsgrundsätze über die Aufteilung zu beachten.

Es mag in diesem Zusammenhang offen bleiben, ob der Kläger insoweit, nämlich bei der Beschlußfassung über die Aufteilung des ausgewiesenen Mehrbetrages auf die einzelnen Kapitalkonten, nicht überhaupt ein Mitwirkungsrecht gehabt hat. Denn die Tatsache, daß weder er noch die Erben selbst Gesellschafter geworden sind, schließt ein solches Mitwirkungsrecht bei der Beschlußfassung ebensowenig aus, wie auch ein ausgeschiedener Gesellschafter oder die Erben eines Gesellschafters bei der Aufstellung der Abschichtungs-bilanz und der Feststellung der Abfindungsguthaben nicht

ausgeschlossen sind (vgl Weipert aaO § 138 Bem 30 a.E.; Hueck aaO § 29 II 5 a). Die Frage nach einem solchen Mitwirkungsrecht, das auch nicht Gegenstand dieses Rechtsstreits ist, kann hier deshalb offen bleiben, weil der Kläger jedenfalls einen Anspruch darauf hat, daß die Aufteilung des in der DM-Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Mehrbetrages auf die einzelnen Kapitalkonten in rechtlich einwandfreier Form erfolgt. Die in der Gesellschaft verbliebenen Gesellschafter haben in dieser Hinsicht keine Ermessensfreiheit, sondern sie sind rechtlich verpflichtet, die insoweit geltenden Rechtsgrundsätze einzuhalten. Diese Verpflichtung besteht auch gegenüber dem Kläger in seiner Eigenschaft als Testamentsvollstrecker und es steht daher auch nichts im Wege, daß der Kläger diesen Anspruch bei beharrlicher Weigerung der Gesellschafter im Wege der Klage gegen die Gesellschaft geltend macht.

IV. Nach den vorstehenden Ausführungen erweist sich somit der geltend gemachte Anspruch des Klägers, der sich darauf stützt, daß der in der DM-Eröffnungsbilanz ausgewiesene, durch die Auflösung stiller Reserven bedingte Mehrertrag des neu festgesetzten Gesellschaftskapitals nach Maßgabe des Gewinnverteilungsschlüssels auf die einzelnen Kapitalkonten aufzuteilen ist, als begründet. Es erübrigt sich daher, auf weitere Angriffe der Revision, die sich gegen Einzelheiten in der Berufungsbegründung richten, noch im einzelnen einzugehen, da sich das Berufungsurteil auch schon so im Ergebnis als richtig erweist. Die Revision der Beklagten ist demgemäß als unbegründet

zurückzuweisen, wobei die Beklagte nach § 97 ZPO die Kosten der Revision zu tragen hat.

Dr. Canter

Dr. Delbrück

Dr. Haidinger

Dr. Fischer

Dr. Kuhn