

Nachschlagewerk: ja
BGHZ: nein

GmbHG § 33 Abs. 2; EGHGB Art. 23, 24; HGB § 248 Abs. 2

- a) Ob vor Inkrafttreten des Bilanzrichtliniengesetzes entgeltlich erworbene Softwarelizenzen zu aktivieren sind, bestimmt sich nicht nach § 248 Abs. 2 HGB, sondern nach § 153 Abs. 3 AktG a.F. bzw. Art. 24 EGHGB.
- b) Die Feststellung, ob der Kaufpreis für den Erwerb eigener Geschäftsanteile aus dem über den Betrag des Stammkapitals hinaus vorhandenen Vermögen der Gesellschaft aufgebracht werden kann (§ 33 Abs. 2 GmbHG), ist aufgrund einer den Anforderungen des § 42 GmbHG entsprechenden Bilanz zu fortgeführten Buchwerten ohne Berücksichtigung nicht aufgelöster stiller Reserven zu treffen.

BGH, Urt. v. 30. September 1996 - II ZR 51/95 - OLG Karlsruhe
LG Karlsruhe

BUNDESGERICHTSHOF
IM NAMEN DES VOLKES

URTEIL

II ZR 51/95

Verkündet am:
30. September 1996
Boppel
Justizamtsinspektor
als Urkundsbeamter
der Geschäftsstelle

in dem Rechtsstreit

- 2 -

Der II. Zivilsenat des Bundesgerichtshofes hat auf die mündliche Verhandlung vom 30. September 1996 durch den Vorsitzenden Richter Röhrich und die Richter Dr. Hesselberger, Dr. Goette, Dr. Boetticher und Dr. Kurzwelly

für Recht erkannt:

Auf die Revision des Klägers wird das Urteil des 8. Zivilsenats des Oberlandesgerichts Karlsruhe vom 24. Januar 1995 aufgehoben.

Die Sache wird zur anderweiten Verhandlung und Entscheidung, auch über die Kosten des Revisionsverfahrens, an das Berufungsgericht zurückverwiesen.

Von Rechts wegen



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



[JLaw – für Android](#)



[JLaw – für iOS](#)

Tatbestand:

Der Kläger ist Konkursverwalter der D. -Gesellschaft für
mbH
(D. -GmbH). Der Beklagte und seine Ehefrau waren mit Stammeinlagen von 245.000,-- DM bzw. 5.000,-- DM an dem volleingezahlten Stammkapital der Gesellschaft i.H.v. 750.000,-- DM beteiligt. Durch notariellen Vertrag vom 3. Februar 1988 traten sie ihre Geschäftsanteile samt den Gewinnbezugsrechten für das laufende und das vorangegangene Geschäftsjahr an die Gesellschaft ab. Die von der D. -GmbH eingegangene Verpflichtung, für die erworbenen Geschäftsanteile an den Beklagten 4.640.000,-- DM und an seine Ehefrau 120.000,-- DM zu zahlen, wurde erfüllt. In der Bilanz zum 31. Dezember 1988 sind die erworbenen eigenen Anteile mit den Anschaffungskosten von - einschließlich Börsenumsatzsteuer - 4.771.900,-- DM aktiviert worden; ferner ist eine "Rücklage für eigene Anteile" von 3.609.136,13 DM ausgewiesen worden.

Am 1. März 1990 hat die Gesellschaft diese Geschäftsanteile an die US-amerikanische Ru. Investment Inc. für 4,8 Mio. DM weiterverkauft; der Kaufpreis ist jedoch nicht bezahlt worden.

Der Kläger hat die Ansicht vertreten, dem Beklagten und seiner Ehefrau habe der Betrag von 4,76 Mio. DM u.a. wegen eines Verstoßes gegen § 33 Abs. 2 GmbHG nicht ausgezahlt werden dürfen. Er hat deswegen Rückzahlung jenes Betrages verlangt. Der Beklagte ist dem u.a. mit der Behauptung entgegengetreten, die D. -GmbH habe Softwarelizenzen in den Jahren 1979 bis 1985 gegen Entgelt erworben und diese später

durch Weitergabe an die Ru. Investment Inc. für Teile des amerikanischen Marktes gegen Zahlung von mehr als 4 Mio. DM verwertet; würden diese Lizenzen - wie geboten - aktiviert, könne von einem Verstoß gegen § 33 Abs. 2 GmbHG keine Rede sein.

Das Landgericht hat die Klage abgewiesen. In zweiter Instanz hat der Kläger den Rückzahlungsanspruch nur noch in Höhe des dem Beklagten selbst gezahlten Betrages von 4.640.000,-- DM geltend gemacht; sein derart beschränktes Rechtsmittel hatte ebenfalls keinen Erfolg. Mit der Revision verfolgt der Kläger sein zweitinstanzliches Begehren weiter.

Entscheidungsgründe:

Die Revision ist begründet und führt zur Aufhebung des angefochtenen Urteils und zur Zurückverweisung der Sache an das Berufungsgericht.

I.

Das Oberlandesgericht hat zwar festgestellt, daß zwischen dem für die Berechnung nach seiner Ansicht anzusetzenden Kaufpreis für die Geschäftsanteile von 4.210.500,-- DM und dem auch nach Meinung des Klägers für die Bildung der Rücklage nach § 272 Abs. 4 HGB zur Verfügung stehenden Betrag von 3.412.004,86 DM eine Deckungslücke von 798.495,14 DM besteht. Es hat aber gleichwohl einen Verstoß gegen § 33 Abs. 2 GmbHG mit der Begründung verneint, daß die von dem Kläger seiner Forderung zugrundegelegte Bilanz unrichtig sei, weil von der G. & R. GbR entgeltlich er-

worbene Softwarelizenzen dem Aktivierungsgebot des § 248 Abs. 2 HGB zuwider nicht in die Bilanz aufgenommen worden seien. Korrigiere man dieses Versäumnis, so ergebe sich ein die genannte Deckungslücke weit übersteigendes freies Vermögen der D. -GmbH zu dem maßgeblichen Stichtag. Hiergegen wendet sich die Revision im Ergebnis mit Recht.

1. Nach dem für die Revisionsinstanz zugrundezulegenden Sachverhalt ist von einer Differenz von mindestens 798.495,14 DM zwischen dem an die Veräußerer gezahlten Kaufpreis und der Rücklage für eigene Anteile auszugehen. Entgegen der Auffassung des Berufungsgerichts läßt sich nicht feststellen, daß diese Deckungslücke wegen der notwendigen Aktivierung der entgeltlich erworbenen Softwarelizenzen in Wahrheit nicht bestand, vielmehr ein hinreichend freies und zur Bildung der nach § 33 Abs. 2 GmbH vorgeschriebenen Rücklage hinreichendes Gesellschaftsvermögen vorhanden war.

2. Das Berufungsgericht hat seiner Beurteilung die bilanzrechtlichen Vorschriften zugrundegelegt, die im Zeitpunkt der Erstellung der Stichtagsbilanz vom 3. Februar 1988 bzw. des Jahresabschlusses zum 31. Dezember 1988 galten (§§ 248 Abs. 2 i.V.m. 246 HGB). Es hat dabei nicht beachtet, daß nach dem Vortrag des Beklagten, den der Kläger allerdings insgesamt als unrichtig bezeichnet hat (s. dazu unten I 6), die Lizenzen von der D. -GmbH bereits in den Jahren 1979 bis 1985, also zu einer Zeit erworben worden sein sollen, als das Bilanzrichtliniengesetz, durch das jene Vorschriften über die Aktivierungspflicht entgeltlich erworbener immaterieller Anlagegüter eingeführt worden sind, noch nicht in Kraft gesetzt war (vgl. Art. 23 EGHGB). Die Frage,

ob die nach dem Vorbringen des Beklagten von der G. & R. GbR erworbenen Lizenzen aktiviert werden mußten, beurteilt sich deswegen nach dem früheren Recht unter Berücksichtigung der Übergangsvorschriften des Bilanzrichtliniengesetzes.

3. a) Für immaterielle Anlagegüter ist früher auch für das GmbH-Recht allgemein § 153 Abs. 3 AktG a.F. herangezogen worden, weil in dieser Vorschrift ein für Kapitalgesellschaften geltender Grundsatz ordnungsgemäßer Buchführung und Bilanzierung niedergelegt war (vgl. Hachenburg/Goerdeler/Welf Müller, GmbHG, 7. Aufl., § 42 RdNr. 87 m.w.N.). Nach der seinerzeit überwiegend vertretenen Interpretation dieser Bestimmung, die sich u.a. auf den Gesetzeswortlaut stützen konnte, bestand grundsätzlich für immaterielle Anlagegüter keine Aktivierungspflicht, sondern nur ein Wahlrecht (vgl. z.B. Kropff in Geßler/Hefermehl/Eckardt/Kropff, AktG § 153 RdNr. 52 m.w.N.; Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Aktiengesellschaft, 4. Aufl., § 153 RdNr. 114, 117; Großkommentar z. AktG/Mellerowicz, 3. Aufl., § 151 Anm. 31 und § 153 Anm. 94 f.; Godin/Wilhelmi, AktG, 4. Aufl., § 153 Anm. 5; Baumbach/Hueck, AktG, 13. Aufl., §§ 153-156 RdNr. 24; IdW Fachgutachten NA 1/1968 WPg 1968, 72), das nur ausnahmsweise im Falle einer Ermessensreduzierung in eine Ansatzpflicht umschlagen konnte (vgl. Kropff aaO, § 153 RdNr. 52; ders. WPg 1966, 369, 374; Knobbe-Keuk, Unternehmenssteuerrecht, 4. Aufl., S. 62; Hachenburg/Goerdeler/Welf Müller, GmbHG, 7. Aufl., § 42 RdNr. 92; wohl auch Claussen, KK, 1. Aufl., § 153 RdNr. 30); demgegenüber ist vereinzelt schon zum alten Recht im Hinblick auf das Vollständigkeitsgebot die Auffassung

vertreten worden, immaterielle Anlagegüter seien stets zu aktivieren, wenn sie entgeltlich erworben worden sind (vgl. Döllerer, BB 1965, 1405, 1408; ders. BB 1969, 501, 505; Littmann, DStR , 1966, 233, 240).

b) Der vorliegende Fall gibt keinen Anlaß, zu dieser Streitfrage Stellung zu nehmen. Zugunsten des Beklagten kann in diesem Zusammenhang unterstellt werden, daß eine Pflicht zur Aktivierung der erworbenen Softwarelizenzen bestand und die Jahresabschlüsse der D. -GmbH wegen eines vorsätzlichen Verstoßes (vgl. § 256 Abs. 5 Nr. 2 AktG a.F.) gegen das Unterbewertungsverbot im Sinne einer unterbliebenen Aktivierung (vgl. BGHZ 124, 11, 119) nichtig gewesen sind. Diese unterstellte Nichtigkeit der Jahresabschlüsse der D. -GmbH hätte nämlich keine Auswirkungen auf die hier zu beurteilenden Bilanzen der D. -GmbH. Sie beträfe allein die Jahre, in denen die D. -GmbH nach dem als richtig unterstellten Sachvortrag des Beklagten von der G. & R. GbR Softwarelizenzen erworben hat, erstreckte sich aber mit Rücksicht auf den abschließenden Charakter der Nichtigkeitsvorschrift nicht auf die nachfolgenden Abschlüsse (vgl. Zöllner in KK, 1. Aufl., § 256 RdNr. 106; Großkommentar z. AktG/Schilling, 3. Aufl., § 256 RdNr. 3; Hüffer in Geßler/Hefermehl/Eckardt/Kropff aaO, § 256 RdNr. 109; ders. AktG, 2. Aufl., § 256 RdNr. 33 je m.w.N.). Da die letzten Lizenzen im Jahr 1985 erworben worden sein sollen, werden die Stichtagsbilanz vom 3. Februar 1988 und der Jahresabschluß zum 31. Dezember 1988 von der etwaigen Nichtigkeit der früheren Abschlüsse nicht berührt, ohne daß es auf die Frage einer Heilung nach § 256 Abs. 6 AktG ankäme.

4. Das angefochtene Urteil erweist sich auf der Grundlage der bisherigen Feststellungen des Berufungsgerichts auch nicht aus anderen Gründen als richtig. Mit der Einführung der neuen Bilanzierungsvorschriften wurde keine Pflicht begründet, in der Vergangenheit entgeltlich erworbene immaterielle Anlagegüter in den nach den neuen Vorschriften aufzustellenden Jahresabschlüssen zu aktivieren (vgl. Adler/Düring/Schmaltz aaO, 5. Aufl., Art. 24 EGHGB RdNr. 16). Vielmehr hat es der Gesetzgeber in Art. 24 Abs. 1 EGHGB den für die Erstellung des Jahresabschlusses berufenen Organen des Unternehmens überlassen, nach pflichtgemäßem Ermessen zu entscheiden, ob an der bisherigen Bilanzierungspraxis festgehalten oder nach den neu geschaffenen Bestimmungen vorgegangen wird. Damit sollte den Betroffenen unverhältnismäßiger Ermittlungsaufwand erspart und dem Umstand Rechnung getragen werden, daß u.U. einwandfreie Feststellungen wegen Zeitablaufs überhaupt nicht mehr getroffen werden können (BT-Drucks. 10/317 S. 135; Baumbach/Hopt, HGB, 29. Aufl., Einl. vor § 238 RdNr. 54).

5. Von seinem Standpunkt aus mit Recht hat das Berufungsgericht die Frage nicht geprüft, ob bei der Erstellung des Jahresabschlusses der D. -GmbH für das Geschäftsjahr 1987, bei welcher erstmals die neuen gesetzlichen Bestimmungen heranzuziehen waren, die in der Vergangenheit erworbenen Softwarelizenzen hätten aktiviert werden müssen. Auch wenn Art. 24 Abs. 1 EGHGB - wie ausgeführt - keine strikte Pflicht zu einem derartigen Vorgehen begründet, läßt sich aus Rechtsgründen nicht ausschließen, daß bei der pflichtgemäßen Prüfung, in welcher Weise von dem gesetzlichen Wahlrecht Gebrauch gemacht werden sollte, die D. -GmbH gehalten

war, eine Aktivierung vorzunehmen, weil überhaupt keine andere als diese Entscheidung ermessensfehlerfrei getroffen werden konnte (vgl. zu der ähnlich liegenden Problematik nach § 153 Abs. 3 AktG a.F. z.B. Kropff aaO, § 153 RdNr. 52). Es läßt sich auf der Grundlage des bisherigen Sach- und Streitstandes nicht ausschließen, daß die oben unter I 4 dargestellten Erwägungen, die zur Schaffung des genannten Wahlrechts geführt haben, im vorliegenden Fall deswegen keine Rolle spielen, weil bei der D. -GmbH Unterlagen über den behaupteten entgeltlichen Erwerb der Lizenzen noch vorhanden waren und die Gesellschaft unschwer deren aktuellen Wert für das Unternehmen ermitteln konnte. Ferner könnte es nachdrücklich für ein nur im Sinne der Aktivierung ermessensfehlerfrei auszuübendes Wahlrecht sprechen, wenn sich im Vermögen der Gesellschaft entgeltlich erworbene Lizenzen in dem von dem Beklagten behaupteten Werte gefunden haben, die, wie oben (unter I 3 b) unterstellt, bei zutreffender Bilanzierung auch schon vor Inkrafttreten des Bilanzrichtliniengesetzes ungeachtet der rechtlichen Beurteilung, daß die Unterlassung ihrer Aktivierung die vorangegangene Jahresbilanz nicht nichtig machte, im Aktivvermögen der Gesellschaft auszuweisen gewesen wären. Für ein Vorhandensein dieser Lizenzen könnte es sprechen, daß die D. -GmbH später tatsächlich Softwarelizenzen zum Preis von mehr als 4 Mio. DM weitergegeben haben soll.

6. Damit die Parteien zu diesem von ihnen bisher nicht gesehenen Gesichtspunkt ggfs. ergänzend vortragen und das Berufungsgericht den Sachverhalt unter diesem Blickwinkel prüfen kann, ist die Sache an die Vorinstanz zurückzuverweisen.

Dabei hat das Berufungsgericht zunächst die vorgreifliche Frage zu prüfen, ob die D. -GmbH die Softwarelizenzen überhaupt gegen Entgelt von der G. & R. GbR erworben hat. Zutreffend rügt die Revision, daß das Oberlandesgericht den von ihm selbst im Tatbestand des Berufungsurteils als bestritten dargestellten [BU 14] entsprechenden Vortrag des Beklagten zu Unrecht als unstreitig behandelt hat [BU 45]. Aus dem Umstand, daß der Beklagte in der Lage war, Rechnungen vorzulegen, die angeblich den Erwerb von Softwarelizenzen betreffen, kann allenfalls geschlossen werden, daß solche Rechnungen vorhanden sind; daraus ergibt sich jedoch nicht - wie das Berufungsgericht anzunehmen scheint -, daß diesen im übrigen Lizenzübertragungen nicht ausdrücklich ausweisenden Rechnungen tatsächlich Umsatzgeschäfte zwischen der G. & R. GbR einerseits und der D. -GmbH andererseits zugrundegelegt haben, zumal die Gesellschafter der veräußernden G. & R. GbR und die der Erwerberin, der D. -GmbH, identisch waren. Der Kläger hat unter Beweisantritt vorgetragen, daß die D. -GmbH Lizenzen nicht erworben, sondern nur die Dienste des Ingenieurbüros in Anspruch genommen habe [GA II 115 f.], und hat hieran durch die spätere Bezugnahme auf seine Berufungsbegründung [GA II 333] und durch Vortrag in der mündlichen Verhandlung [GA II 343] festgehalten. Damit war er seiner Prozeßförderungspflicht nachgekommen und nicht gehalten, zu dem Inhalt der von der Gegenseite vorgelegten, nach seiner Darstellung keine echten Umsatzgeschäfte betreffenden Rechnungen im einzelnen Stellung zu nehmen.

II.

Die Zurückverweisung der Sache gibt dem Berufungsgericht darüberhinaus die Gelegenheit, sich auch mit den weiteren in der Revisionsinstanz erhobenen Rügen auseinanderzusetzen. Das gilt besonders für die Frage, ob der Erwerbspreis für die Geschäftsanteile um 560.000,-- DM höher lag, als das Berufungsgericht angenommen hat.

1. Sollte das Oberlandesgericht aufgrund der erneuten Berufungsverhandlung zu der Überzeugung gelangen, daß die nach der Behauptung des Beklagten entgeltlich erworbenen Softwarelizenzen nicht zu aktivieren sind (s.o. I 5), wird es auf die weiteren - vom Berufungsgericht von seinem abweichenden Standpunkt aus folgerichtig bisher nicht geprüften - Einwände des Beklagten gegen die beiden von dem Kläger vorgelegten Bilanzen ankommen, soweit sich daraus ergeben soll, daß die von dem Berufungsgericht angenommene Deckungslücke nicht besteht, sondern entgegen der Ansicht des Klägers die nach § 33 Abs. 2 GmbHG vorgeschriebene Rücklage für eigene Geschäftsanteile der D. -GmbH hat gebildet werden können. Zutreffend ist dabei die Annahme des Berufungsgerichts, daß bei der Feststellung des vorhandenen Vermögens - nicht anders als bei der Prüfung, ob eine Auszahlung dem Verbot des § 30 GmbHG widerspricht (vgl. dazu BGHZ 109, 334, 337 f. m.w.N.) - von den fortgeschriebenen Buchwerten auszugehen ist und die nicht aufgelösten stillen Reserven unberücksichtigt bleiben müssen. Die gegenteilige Vorstellung des Beklagten hätte zur Folge, daß durch bloße Rechenoperationen, die nicht durch ein das Vorhandensein der Reserven bestätigendes Umsatzgeschäft belegt sind, Gesellschaftsvermögen

ausgewiesen werden könnte, das scheinbar die Bildung der beim Erwerb eigener Anteile vorgeschriebenen Rücklage ermöglicht, während in Wahrheit das Vermögen der GmbH durch den Verkaufserlös für die eigenen Anteile dem Gesetzesbefehl zuwider ausgehöhlt wird.

2. In diesem Zusammenhang weist der Senat ferner auf folgendes hin: Da der Kläger wegen angeblicher Nichtigkeit des Verpflichtungsgeschäfts Rückgewähr des für den Erwerb der eigenen Anteile der D. -GmbH gezahlten Kaufpreises verlangt, macht er einen Bereicherungsanspruch (§ 812 Abs. 1 Satz 1 BGB) geltend, für dessen sämtliche Voraussetzungen nach den allgemeinen Regeln die Darlegungs- und Beweislast bei ihm als dem Anspruchsteller liegt. Nichts anderes gilt gegenüber dem aus der Gesellschaft ausgeschiedenen Beklagten hinsichtlich eines etwa konkurrierenden Anspruchs aus § 31 GmbHG (vgl. Sen.Urt. v. 11. Mai 1987 - II ZR 226/86, ZIP 1987, 1113, 1115).

Mit zutreffender Begründung hat das Berufungsgericht (vgl. dazu ferner Lutter/Hommelhoff, GmbHG, 14. Aufl., § 33 RdNr. 5; Baumbach/Hueck, GmbHG, 16. Aufl., § 33 RdNr. 11; Hachenburg/Hohner, GmbHG, 8. Aufl., § 33 RdNr. 1 und 34) angenommen, daß sich an dieser Verteilung der Darlegungs- und Beweislast nicht deswegen etwas ändert, weil der Erwerb eigener Geschäftsanteile durch die GmbH - wie der Kläger unter Hinweis auf den anders liegenden § 71 AktG zu Unrecht meint (vgl. Hüffer, AktG, 2. Aufl., § 71 RdNr. 1) - grundsätzlich verboten wäre und der Empfänger der Gegenleistung deswegen die ausnahmsweise gegebene Zulässigkeit des Anteilserwerbs darzulegen und zu beweisen hätte.

3. Zutreffend ist ferner die Annahme des Berufungsgerichts, daß die Weiterveräußerung der Geschäftsanteile durch die D. -GmbH an die Ru. Investment Inc. einen etwaigen Verstoß gegen § 33 Abs. 2 GmbHG nicht geheilt hat, weil mit dem bloßen Veräußerungsgeschäft allein, ohne daß die vereinbarte Gegenleistung der Gesellschaft zufließt, der Zweck der Vorschrift verfehlt würde, Ausschüttungen in Höhe des an den Gesellschafter gezahlten Kaufpreises zu verhindern und den eigenen Geschäftsanteil bilanziell zu neutralisieren (vgl. dazu Lutter/Hommelhoff aaO § 33 RdNr. 6).

Röhricht

Dr. Hesselberger

Dr. Goette

Dr. Boetticher

Dr. Kurzwelly