

Jan-Henning Weilep

Die Nichtigkeit des Jahresabschlusses

Eine umfassende Analyse:
Tatbestandsvoraussetzungen und Rechtsfolgen
sowie straf- und zivilrechtliche Konsequenzen
für Vorstand, Aufsichtsrat
und Abschlussprüfer



PETER LANG

Internationaler Verlag der Wissenschaften

Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis	XVII
Tabellen- und Abbildungsverzeichnis.....	XIX

I. Einleitung	1
A. Relevanz der Thematik.....	1
B. Problemstellung und Forschungsbedarf (Zielsetzung).....	2
C. Gang der Untersuchung	6

II. Grundlagen und Begriffsabgrenzung	11
A. Der Jahresabschluss als Gegenstand der Untersuchung	11
1. Begriffsbestimmung und Einordnung in das betriebliche Rechnungswesen	11
a. Bestandteile des Jahresabschlusses	11
b. Internes und externes Rechnungswesen	13
2. Pflicht zur Jahresabschlusserstellung – gesetzliche Vorgaben	15
a. Einzelabschluss	15
(1) Handelsrechtliche Rechnungslegungspflicht.....	15
(2) Steuerrechtliche Rechnungslegungspflicht.....	17
b. Konzernabschluss	19
3. Zwecke und Grundsätze der handelsrechtlichen Rechnungslegung	21
a. Jahresabschlusszwecke und -funktionen.....	21
b. Grundsätze der handelsrechtlichen Rechnungslegung	23
4. Jahresabschlussprüfung.....	28
a. Gesetzliche Prüfungspflicht	28
b. Ziel und Zweck der Jahresabschlussprüfung.....	28
B. Instrumente zur Überwachung der Rechnungslegung.....	30
1. Überwachung als Kontrolle, Aufsicht und Prüfung.....	30
2. Überwachung durch unternehmensinterne Organe	33
a. Unternehmensleitung	33
b. Hauptversammlung und Aufsichtsrat	33
3. Überwachung durch unternehmensexterne Organe	34
a. Abschlussprüfer	34
b. Prüfstelle für Rechnungslegung.....	35
c. Gerichtsbarkeit	35
4. Überblick	36

III. Tatbestandsvoraussetzungen der Nichtigkeit eines Jahresabschlusses	37
A. Nichtigkeitstatbestände des § 256 AktG	37

1. § 256 AktG als zentrale Nichtigkeitsnorm.....	37
a. Regelungsgegenstand.....	37
b. Begriff der Nichtigkeit im juristischen Sinne.....	38
(1) Nichtigkeit und Anfechtbarkeit im BGB.....	38
(2) Feststellungsakt als eigentliches Nichtigkeitsobjekt.....	39
c. Einordnung in das aktienrechtliche Beschlussmängelrecht.....	42
(1) Nichtigkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen.....	42
(2) Anfechtbarkeit von Hauptversammlungsbeschlüssen.....	44
(3) Zusammenfassung und Einordnung der Nichtigkeit der Jahresabschlussfeststellung.....	47
d. historische Entwicklung der Vorschrift.....	50
e. Normzweck in Bezug auf die Rechnungslegungszwecke.....	55
2. Vorangestellte Nichtigkeitsgründe in § 256 Abs. 1 AktG.....	57
a. § 173 Abs. 3 AktG.....	58
b. §§ 234 Abs. 3 und 235 Abs. 2 AktG.....	58
3. Prüfungsfehler: § 256 Abs. 1 Nr. 2 und Nr. 3 AktG.....	59
4. Verfahrensfehler: § 256 Abs. 2 und Abs. 3 AktG.....	63
a. Feststellung durch die Verwaltung: § 256 Abs. 2 AktG.....	63
b. Feststellung durch die Hauptversammlung: § 256 Abs. 3 AktG.....	67
5. Generalklausel für Inhaltsfehler: § 256 Abs. 1 Nr. 1 AktG.....	71
6. Verstoß gegen Bestimmungen über Rücklagen: § 256 Abs. 1 Nr. 4 AktG.....	75
7. Verstoß gegen Gliederungsvorschriften: § 256 Abs. 4 AktG.....	76
8. Verstoß gegen Bewertungsvorschriften: § 256 Abs. 5 AktG.....	80
a. Definition der Über- und Unterbewertung.....	80
b. Normzwecke der Nichtigkeit wegen Über- bzw. Unterbewertung.....	84
c. Subjektive Anforderungen des § 256 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 AktG.....	86
d. Erweiternde Auslegung des § 256 Abs. 5 AktG.....	90
(1) Verstoß gegen Ansatzvorschriften.....	90
(2) Verhältnis zu § 256 Abs. 4 AktG, Verstoß gegen Gliederungsvorschriften.....	93
(3) Größenklassen und freiwillige Abweichungen.....	95
(4) Relevante Bewertungsvorschriften i.S.d. § 256 Abs. 5 AktG.....	97
e. Zusammenfassung und Abgrenzung zur Generalklausel.....	104
9. Ergebnis.....	105
B. Spezifische Probleme im Rahmen der Tatbestandsvoraussetzungen.....	107
1. Mängel weiterer Berichtsinstrumente.....	107
a. Anhang, Lagebericht, Abhängigkeitsbericht.....	107
(1) Meinungsstand.....	107
(2) Stellungnahme.....	109
(3) Ergebnis.....	113

b. Kapitalflussrechnung und Eigenkapitalspiegel	114
c. Konzernabschluss.....	114
(1) Analoge Anwendung des § 256 AktG auf Konzernabschlüsse? - Meinungsstand.....	114
(2) Stellungnahme.....	115
(3) Nichtigkeit nach geltendem Recht.....	118
(4) Ergebnis	120
2. Die Bedeutung des Wertaufhellungsprinzips für die Bewertungsbeurteilung.....	121
a. Grundsatz der Stichtagsbewertung	121
b. Wertaufhellung versus Wertbegründung.....	122
c. Ende des Wertaufhellungszeitraums?	127
(1) Problematik und Meinungsstand	127
(2) Stellungnahme.....	132
d. Ergebnis	139
3. Wesentlichkeitsgrenzen für die Nichtigkeit wegen Falschbewertung ...	141
a. Meinungsstand und Problemdarstellung.....	141
b. Stellungnahme – Grundsatz der Wesentlichkeit.....	147
c. Zwischenergebnis.....	151
d. Wesentlichkeitsgrenzen für die Beurteilung der Nichtigkeit	151
(1) Bedeutung von Schwellenwerten	151
(2) Absolute und relative Schwellenwerte zur Beurteilung von Abweichungen	153
(3) Ergebnis	165

IV. Rechtsfolgen der Nichtigkeit eines Jahresabschlusses

A. Unmittelbare Rechtsfolgen der Nichtigkeit eines Jahresabschlusses	171
1. Nichtigkeit des Feststellungsbeschlusses.....	171
2. Nichtigkeit des Gewinnverwendungsbeschlusses, § 253 AktG.....	172
3. Nichteinhaltung der Rechnungslegungspflichten	174
a. gesellschaftsrechtliche vs. handelsrechtliche Rechnungslegung.....	174
b. Folge der Nichteinhaltung: Neuaufstellungspflicht.....	175
4. Heilung der Nichtigkeit gem. § 256 Abs. 6 AktG.....	177
a. Bedeutung der Heilung	177
b. Abwarten der Heilungsfrist?.....	183
(1) Meinungsstand	183
(2) Stellungnahme.....	185
c. Ergebnis.....	187
5. Grundsätze der Neuaufstellung	188
a. Berücksichtigung wertaufhellender Erkenntnisse?.....	189
b. Abschlussprüfung des neu aufgestellten Jahresabschlusses.....	193
(1) Nachtragsprüfung vs. Vollprüfung	193

(2) Reichweite der Erstbestellung und Abschlussprüfer des Neuabschlusses	195
(3) Ergebnis	201
c. Publizitätspflicht	203
d. Fazit.....	206
6. Auswirkungen der Nichtigkeit auf Folgeabschlüsse.....	208
a. Problemstellung und Meinungsstand.....	208
b. Stellungnahme	211
c. Ergebnis.....	214
B. Geltendmachung der Nichtigkeit.....	214
1. Nichtigkeitsklage gem. § 256 Abs. 7 AktG	214
2. Anderweitige Geltendmachung.....	218
3. Rechtsnatur und Streitgegenstand der Nichtigkeitsklage.....	221
a. Problemstellung und Meinungsstand.....	221
b. Lösungsansatz.....	227
4. Klageverfahren	228
a. Antrag und Klagehäufung.....	228
b. Darlegungs- und Beweislast	232
c. Umfang der materiellen Rechtskraft (objektive Grenzen).....	234
d. Prozessbeendende Maßnahmen der Gesellschaft	239
e. Nebenintervention und Streitverkündung	243
5. Verhältnis der Nichtigkeit zum Rechnungslegungs-Enforcement.....	255
a. Ausgestaltung des Enforcement.....	255
b. Folgen der Fehlerfeststellung	257
6. Exkurs: Fehlerhaftigkeit des Konzernabschlusses und IFRS-Einzelabschlusses	260
a. Gerichtliche Geltendmachung	260
(1) Konzernabschluss	260
(2) IFRS-Einzelabschluss	265
b. Folgen der Fehlerhaftigkeit.....	266
(1) Konzernabschluss	266
(2) IFRS-Einzelabschluss	268
C. Rechtsfolgen der Nichtigkeit für die Gesellschaft und das Gesellschaft-Gesellschafter-Verhältnis	270
1. Fehlerhafter Gewinnausweis durch Überbewertung	270
a. Gewinnausschüttungsanspruch der Aktionäre	270
b. Rückforderung ausgeschütteter Scheingewinne	271
(1) Anspruch der Gesellschaft aus § 62 Abs. 1 AktG, Gutgläubenschutz.....	271
(2) Höhe des Anspruchs, Gegenansprüche der Aktionäre	274
c. Auswirkungen auf Folgeabschlüsse.....	279

d. Ergebnis	282
2. Folgen einer Überbewertung	283
a. Verschleierung einer Überschuldung.....	283
(1) Insolvenzrechtlicher Überschuldungsbegriff.....	283
(2) Auswirkung der Überbewertung.....	289
b. Nichtanzeige des Verlusts hälftigen Grundkapitals.....	290
c. Verdeckung verbotener Zahlungen.....	292
3. Schadenspositionen der Gesellschaft	293
a. Vermögensschäden als relevante Schadenspositionen	293
b. Vermögensschäden aufgrund der Nichtigkeit	294
(1) Ausschüttungsschaden	295
(2) Kosten der Neuaufstellung und Abschlussprüfung	295
(3) Kosten für Feststellung der Nichtigkeit.....	295
(4) Prozesskosten und Schadensersatz	295
c. Vermögensschäden im Zusammenhang mit der Nichtigkeit im Insolvenzfall.....	296
(1) Durchsetzungspflicht massemehrender Ansprüche durch den Insolvenzverwalter.....	296
(2) Durch den Insolvenzverwalter zu verfolgende Schadenspositionen der Gesellschaft	297
d. Ansprüche aus Verlustausgleichspflicht gem. § 302 AktG.....	298
D. Straf- und zivilrechtliche Konsequenzen für Vorstand und Aufsichtsrat	301
1. Einführung.....	301
2. Individualhaftung und Ressortprinzip.....	303
3. Straf- und ordnungswidrigkeitenrechtliche Konsequenzen für den Vorstand	306
a. Vorsatz und Fahrlässigkeit.....	306
b. Unrichtige Darstellung.....	307
(1) § 331 HGB	307
(2) § 400 AktG.....	311
(3) § 334 HGB – Ordnungswidrigkeiten.....	311
c. Betrug und Untreue - §§ 263 ff. StGB.....	312
(1) Betrug, § 263 StGB.....	312
(2) Kreditbetrug, § 265b StGB	314
(3) Untreue, § 266 StGB.....	314
d. Insolvenzstraftaten	317
(1) Bankrott und Verletzung der Buchführungspflicht, §§ 283, 283b StGB	317
(2) Nichtanzeige hälftigen Verlusts des Grundkapitals, § 401 Abs. 1 AktG	322
(3) Insolvenzverschleppung, § 15a Abs. 4 InsO	322

e. Steuerhinterziehung	323
4. Zivilrechtliche Konsequenzen für den Vorstand.....	324
a. Haftung gegenüber der Gesellschaft – Innenhaftung	324
(1) Haftung aus § 93 Abs. 2 AktG.....	324
(2) Sondertatbestände des § 93 Abs. 3 AktG	327
(3) Enthaltung des Vorstands, § 93 Abs. 4 AktG.....	327
(4) Geltendmachung der Ansprüche.....	330
(5) Anspruch der AG auf Ersatz des Ausschüttungsschadens	331
(6) Anspruch der AG auf Ersatz verbotener Zahlungen	334
(7) Kosten der Neuaufstellung und Neuprüfung	335
(8) Kosten der Feststellung der Nichtigkeit	337
b. Haftung gegenüber Dritten – Außenhaftung	341
(1) Anknüpfungspunkte der Haftung gegenüber Aktionären und Dritten.....	342
(2) Haftung gegenüber Aktionären wegen Falschbilanzierung	342
(3) Haftung gegenüber anderen Dritten.....	348
(4) Insolvenzverschleppungshaftung.....	349
5. Verantwortlichkeit der Aufsichtsratsmitglieder	351
6. Straf- und ordnungswidrigkeitenrechtliche Konsequenzen für den Aufsichtsrat.....	353
a. Unrichtige Darstellung	353
b. Betrug und Untreue, §§ 263 ff. StGB	354
c. Insolvenzstraftaten	354
d. Fazit.....	356
7. Zivilrechtliche Konsequenzen für den Aufsichtsrat.....	356
a. Haftung gegenüber der Gesellschaft – Innenhaftung	356
b. Haftung gegenüber Dritten - Außenhaftung.....	358
c. Fazit.....	360
E. Straf- und zivilrechtliche Konsequenzen für den Abschlussprüfer.....	360
1. Aufgaben des Abschlussprüfers	360
a. Gegenstand, Umfang und Ziel der Abschlussprüfung.....	360
b. Nichtigkeitsgründe als Prüfungsgegenstand?	361
c. Pflichten bei nachträglichem Erkennen der Nichtigkeit	364
2. Straf- und ordnungswidrigkeitenrechtliche Konsequenzen	366
a. Verletzung der Berichtspflicht, § 332 HGB	366
b. Beihilfe, § 27 StGB.....	367
c. Berufsgerichtliche Maßnahmen	367
3. Zivilrechtliche Konsequenzen.....	367
a. Haftung gegenüber der geprüften Gesellschaft	367
(1) Anspruchsvoraussetzungen, § 323 HGB	367
(2) Beweislast	370

(3) Gesamtschuldnerausgleich.....	372
(4) Mitverschulden	374
(5) Schadenspositionen im Fall der Nichtigkeit	376
b. Haftung gegenüber Dritten	379
(1) Keine weitere Dritthaftung aus § 323 HGB	380
(2) Vertragliche bzw. quasivertragliche Haftung	380
(3) Deliktische Haftung	383
4. Ergebnis	383
V. Zusammenfassung der wesentlichen Untersuchungsergebnisse	385
Literaturverzeichnis	409
Rechtsprechungsverzeichnis	423