

03/2019

## Offenlegungspflicht bei Kapital- und Personengesellschaften in Liquidation

### I. Ausgangslage

Sie sind Geschäftsführer einer GmbH & KG, die die Liquidation zum 30.09. beschlossen hat. Gleichzeitig wurde in dem Liquidationsbeschluss festgehalten, dass das Kalenderjahr als Wirtschaftsjahr beibehalten wird.

Ihnen und Ihrem Steuerberater ist es klar, dass der Jahresabschluss zum 31.12. beim elektronischen Bundesanzeiger einzureichen ist. Es stellt sich jedoch die Frage, ob auch die Schlussbilanz der werbenden GmbH & Co. KG zum 30.09. sowie die Liquidations-Eröffnungsbilanz vom 01.10. beim elektronischen Bundesanzeiger eingereicht werden muss, was dann sogar vor der Offenlegung des Jahresabschlusses zum 31.12. erfolgen muss, nämlich spätestens zum 30.09. des Folgejahres.

### II. Rechtslage

#### 1. Offenlegungspflichten bei einer GmbH in Liquidation

In § 325 Abs. 1 HGB ist geregelt, dass die Mitglieder des vertretungsberechtigten Or-

gans von Kapitalgesellschaften (also Geschäftsführer und Vorstand) für die Gesellschaft den festgestellten oder gebilligten Jahresabschluss, den Lagebericht und den Bestätigungsvermerk oder den Vermerk über dessen Versagung offenlegen müssen.

Bei einer in Liquidation befindlichen Kapitalgesellschaft stellt sich die Frage, ob die Liquidations-Eröffnungsbilanz elektronisch beim Betreiber des Bundesanzeigers einzureichen ist.

Dies wird in der Kommentierung unterschiedlich gesehen. So heißt es bei Baumbach/Hopt/Merkt, HGB, § 325 Rn 4, dass zu den offenzulegenden Jahresabschlüssen nicht eine Eröffnungsbilanz gehört. Ebenso wird in der Kommentierung Kersting in Großkommentar HGB, § 325 HGB Rn 22 festgehalten, dass zu den offenzulegenden Jahresabschlüssen nicht Sonderbilanzen wie beispielsweise Eröffnungs- oder Gründungsbilanzen, Umwandlungs- oder Verschmelzungsbilanzen zählen.

Allerdings wird im Münchener Kommentar HGB/Fehrenbacher § 325 Rn 24 fest-

gehalten, dass ebenso wie Jahresabschlüsse offenzulegen sind, dies auch für Abwicklungseröffnungsbilanzen gilt unter Hinweis auf § 270 Abs. 2 Satz 2 AktG, wo es heißt, dass auf die Eröffnungsbilanz und den die Eröffnungsbilanz erläuternden Bericht die für den Jahresabschluss geltenden Vorschriften entsprechend anzuwenden sind. Ebenso stellen Budde / Förschle / Winkeljohann / Förschle / Deuber Rn S132 T345 bei der Liquidation auf eine entsprechende Anwendung des § 325 HGB ab.

Schließlich hat das Landgericht Bonn durch Beschluss vom 16.03.2015 (37 T 171/15) entschieden, dass innerhalb des Liquidationsverfahrens neben dem letzten Abschluss der werbenden Gesellschaft und der Liquidations-Eröffnungsbilanz einschl. erläuterndem Bericht sowie der Liquidations-Schlussbilanz auch regelmäßige Liquidations-Jahresabschlüsse der in der Liquidation befindlichen Gesellschaft offenzulegen sind. Dabei verweist das Landgericht Bonn auf § 71 GmbHG und § 270 Abs. 1 AktG.

## **2. Offenlegungspflichten bei einer GmbH & Co. KG in Liquidation**

Im Jahr 2000 wurde § 264a HGB ins Handelsgesetzbuch eingefügt, wonach die Vorschriften des 1. bis 5. Unterabschnitts des 2. Abschnitts HGB (Vorschriften für Kapitalgesellschaften) auch anzuwenden sind auf offene Handelsgesellschaften und

Kommanditgesellschaften, bei denen nicht wenigstens ein persönlich haftender Gesellschafter eine natürliche Person oder eine offene Handelsgesellschaft, Kommanditgesellschaft oder andere Personengesellschaft mit einer natürlichen Person als persönlich haftendem Gesellschafter ist.

Daraus folgt unstreitig, dass bei der Frage der Offenlegung im Bundesanzeiger Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften ohne Vollhafter in Bezug auf Jahresabschlüsse gleich zu behandeln sind.

Eine Pflicht zur Aufstellung einer Liquidations-Eröffnungsbilanz ergibt sich zwar nicht nur aus § 71 GmbHG und § 270 Abs. 1 AktG, sondern auch bei offenen Handelsgesellschaften aus § 154 HGB und damit auch über § 161 Abs. 2 HGB bei Kommanditgesellschaften. Anders als bei § 270 Abs. 2 Satz 2 AktG bzw. § 71 Abs. 2 Satz 1 GmbHG fehlt jedoch bei § 154 HGB eine Regelung, dass auf die Liquidations-Eröffnungsbilanz die Vorschriften über den Jahresabschluss entsprechend anzuwenden sind. Eine solche Regelung findet sich zwar in § 242 Abs. 1 Satz 2 HGB, der für alle Kaufleute gilt, bezieht sich aber u. E. nur auf die normale Eröffnungsbilanz und nicht auf die Liquidations-Eröffnungsbilanz.

Mit § 264a HGB sollen die dort bezeichneten Personengesellschaften den Kapi-

talgesellschaften hinsichtlich der Abschlusspublizität gleichgestellt werden. In § 264a HGB wurden die dort bezeichneten Personengesellschaften jedoch nicht in jedweder Hinsicht in den Anwendungsbereich der für Kapitalgesellschaften geltenden Vorschriften einbezogen.

Dennoch hat das Landgericht Bonn in seinem Beschluss vom 16.03.2015 entschieden, dass die Offenlegung nicht nur der regelmäßigen Liquidations-Jahresabschlüsse, sondern auch des letzten Abschlusses der werbenden Gesellschaft und der Liquidations-Eröffnungsbilanz nicht nur für eine in Liquidation befindlichen GmbH gilt, sondern gleiches auch für eine GmbH & Co. KG gelte, die über § 264a HGB den für Kapitalgesellschaften geltenden Publizitätspflichten der §§ 325 ff. HGB unterstellt sei.

Die über § 161 Abs. 2 HGB anwendbare Vorschrift des § 154 HGB stehe dem nicht entgegen, da diese Norm lediglich die interne, die Vorbereitung der Vermögensverteilung dienende Rechnungslegungspflicht der Liquidatoren betreffe, nicht jedoch die externe Rechnungslegungspflicht.

Doch gerade dann, wenn man die Auffassung vertritt, dass § 154 HGB nur die interne Rechnungslegungspflicht der Liquidatoren betrifft, muss man zu dem Ergebnis gelangen, dass eine Liquidations-Eröffnungsbilanz im Sinne einer Rechnungslegung des Unternehmens von

§ 154 HGB nicht vorgeschrieben wird und eine Liquidations-Eröffnungsbilanz als Bestandteil der Rechnungslegung des Unternehmens neben der Jahresrechnungslegung nicht erforderlich ist (Karsten Schmidt in: Münch-Komm, HGB, § 154 HGB Rn. 16; Hillmann in: Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, § 154 HGB Rn 8; Scholz, GmbHG, § 71 Rn 37). Das Gegenteil scheint sich zwar aus dem Wortlaut des § 154 HGB zu ergeben. Aber diese Vorschrift spricht nur von der Rechnungslegung der Liquidatoren. Da § 154 HGB nicht wie § 71 Abs. 1 GmbHG die periodische Rechnungslegung des Unternehmens regelt, muss nicht wie bei einer GmbH ein Rumpfgeschäftsjahr gebildet werden, wenn die Gesellschaft im Laufe des Geschäftsjahres aufgelöst wird (Scholz, GmbHG, § 71 Rn 39; Hillmann in: Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, § 154 HGB Rn 7; Karsten Schmidt in: Münch-Komm HGB, § 154 HGB Rn 17). Dementsprechend ist auch eine Schlussbilanz der werbenden Gesellschaft zum Auflösungsstichtag im Hinblick auf die kontinuierliche Rechnungslegung nicht erforderlich (Hillmann in: Ebenroth/Boujong/Joost/Strohn, § 154 HGB Rn 7; Karsten Schmidt in: Münch-Komm, HGB, § 154 Rn 10, 18).

Gleichwohl haben wir die Erfahrung gemacht, dass der Bundesanzeiger die Auffassung des Landgerichts Bonn teilt und den betroffenen Unternehmen eine

Beanstandungsanzeige gegenüber dem Bundesamt für Justiz ankündigt, was in der Praxis bedeutet, dass es zu einem Ordnungsgeldverfahren kommen wird.

### **3. Offenlegungspflichten bei einer KG mit natürlicher Person als Komplementärin in Liquidation**

Da bei einer klassischen Kommanditgesellschaft § 264a HGB keine Anwendung findet, gilt dies alles bei einer klassischen Kommanditgesellschaft nicht, mit der Folge, dass dort nur die regelmäßigen Liquidations-Jahresabschlüsse offenzulegen sind.

### **III. Unser Tipp**

Auch wenn der Beschluss des Landgerichts Bonn vom 16.03.2015 u. E. mit der Gesetzeslage nicht in Einklang steht, ist auch einer GmbH & Co. KG zu empfehlen, eine Schlussbilanz der werbenden Gesellschaft und eine Liquidations-

Eröffnungsbilanz aufzustellen und innerhalb eines Jahres offenzulegen, um ein Ordnungsgeldverfahren zu vermeiden.

Die Aufstellung von drei Bilanzen lässt sich dann vermeiden, wenn man die Liquidation nicht zum Ende des Monats beschließt, in dem der Liquidationsbeschluss gefasst wurde, sondern zum 31.12. eines Jahres.

#### **Information:**

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.