

# Die Nichtigkeit des Jahresabschlusses

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

Bearbeitet von  
Jan-Henning Weilep

1. Auflage 2011. Buch. XX, 426 S. Hardcover

ISBN 978 3 631 60735 0

Format (B x L): 14 x 21 cm

Gewicht: 680 g

[Steuern > Bilanzrecht](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

  
DIE FACHBUCHHANDLUNG

Die Online-Fachbuchhandlung [beck-shop.de](#) ist spezialisiert auf Fachbücher, insbesondere Recht, Steuern und Wirtschaft. Im Sortiment finden Sie alle Medien (Bücher, Zeitschriften, CDs, eBooks, etc.) aller Verlage. Ergänzt wird das Programm durch Services wie Neuerscheinungsdienst oder Zusammenstellungen von Büchern zu Sonderpreisen. Der Shop führt mehr als 8 Millionen Produkte.

# I. Einleitung

## A. Relevanz der Thematik

Spektakuläre Bilanzfälschungen gehen mit erschreckender Regelmäßigkeit als Bilanzskandale in die deutsche Geschichte ein.<sup>1</sup> Dabei sind überwiegend Unternehmenskrisen Auslöser von Bilanzmanipulationen. PEEMÖLLER/HOFMANN stellen fest, dass bei nahezu jeder zweiten Unternehmensinsolvenz ein Bilanzdelikt begangen wurde.<sup>2</sup> So überrascht es nicht, dass regelmäßig weder die Öffentlichkeit noch die Anteilseigner vor einem Unternehmenszusammenbruch das Vorliegen einer Krise überhaupt geahnt hatten. Vielmehr vermittelten in diesen Fällen die durch den Vorstand aufgestellten, vom Aufsichtsrat gebilligten und von den Abschlussprüfern uneingeschränkt testierten Jahresabschlüsse im Vorfeld der Krise ein positives Bild der wirtschaftlichen Lage der Gesellschaft.

Insbesondere in Unternehmenskrisen ist die Versuchung für die Unternehmensleitung groß, die wirtschaftliche Lage der Gesellschaft im Jahresabschluss positiver darzustellen, als dies den Tatsachen entspricht. Die Grenze zwischen der zulässigen Bilanzpolitik und der unzulässigen „Bilanzkosmetik“ wird dabei schnell überschritten. Während sich krisenbetroffene Unternehmen tendenziell „reicher rechnen“, besteht für gesunde Unternehmen häufig das Interesse, sich zur Minimierung der Steuerlast „ärmer zu rechnen“.<sup>3</sup> Auch im letzteren Fall ist der Jahresabschluss das Instrument, das zur Zielerreichung missbraucht wird.

Es bedarf daher nicht nur eines verbindlichen Bilanzrechts, das zu einer den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Unternehmen zwingt, sondern insbesondere auch der Möglichkeit der Sanktionierung von Rechnungslegungsverstößen. Das zentrale Rechtsinstitut im Fall der Fehlerhaftigkeit eines Jahresabschlusses ist dessen Nichtigkeit.<sup>4</sup> Bereits 1995 konstatierte KROPFF, dass mit zunehmender Häufig-

---

1 So z.B. die Fälle „Bankgesellschaft Berlin“, BGH v. 09.03.06 - 5 StR 430/05, becklink 174059; „ComROAD“, BGH v. 4.6.07 - II ZR 147/05 NZG 2007, NZG 07, S. 708; „Infomatec“, OLG München v. 11.1.05 - 30 U 335/02, NZG 2005, S. 404; „EM.tv“, BGH v. 9.5.05 - II ZR 287/02, BB 31/05, S. 1644 oder „Flowtex“, BGH v. 10.11.04 - VIII ZR 186/03, BB 51/04, S. 2769.

2 PEEMÖLLER/HOFMANN, Bilanzskandale, S. 142.

3 Gem. § 5 Abs. 1 S. 1 EStG sind für die Ermittlung des steuerlichen Ergebnisses die handelsrechtlichen Grundsätze heranzuziehen, so dass die Handelsbilanz maßgeblich für die Steuerbilanz ist, sog. „Maßgeblichkeitsprinzip“. Ausführlicher dazu im Rahmen des folgenden Kapitels.

4 Das 2004 eingeführte sog. „Enforcement-Verfahren“ zur Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen ist gem. § 342b Abs. 3 HGB explizit subsidiär zu einer Nichtig-

keit über Jahre hinweg gerichtlich um die Nichtigkeit von Jahresabschlüssen gestritten wird.<sup>5</sup> Insbesondere im Zuge einer Insolvenz gilt dies bis heute unverändert.

## **B. Problemstellung und Forschungsbedarf (Zielsetzung)**

Trotz der Vielfalt von Schriften zum Bilanzrecht insbesondere der betriebswirtschaftlichen Literatur hat das Thema der Nichtigkeit von Jahresabschlüssen bisher im wirtschafts- und rechtswissenschaftlichen Schrifttum vergleichsweise wenig Beachtung gefunden. Während die Rechnungslegungsvorschriften und deren Konkretisierung eine betriebswirtschaftliche Materie darstellen, ist die Untersuchung der Rechtsfolgen bei Verletzung dieser Vorschriften den Rechtswissenschaften zuzuordnen. Eine auf einer Verknüpfung dieser Disziplinen beruhende umfassende Betrachtung der Nichtigkeit von Jahresabschlüssen unter Einbeziehung sowohl der Tatbestandsseite als auch der Rechtsfolgenseite ist bislang nicht erfolgt; das soll Ziel dieser Untersuchung sein.

Zur adäquaten Sanktionierung von Rechnungslegungsfehlern bedarf es eines objektiven Maßstabs für die Fehlerhaftigkeit von Jahresabschlüssen. Im Gegensatz zu den als „Bilanzskandal“ bezeichneten eklatanten Fällen ist die Abgrenzung in weniger eindeutigen Fällen häufig diffizil. Zu untersuchen ist insofern, inwieweit das Rechtsinstitut der Nichtigkeit des Jahresabschlusses diese Abgrenzung leisten kann.

Die Nichtigkeit des festgestellten Jahresabschlusses einer Aktiengesellschaft wird in § 256 AktG normiert. Während in Literatur und Rechtsprechung Einigkeit darüber herrscht, dass diese Vorschrift analog auf die GmbH anwendbar ist,<sup>6</sup> ist bislang die Frage ungeklärt, inwieweit überhaupt eine aktienrechtliche Regelung den Maßstab für die Fehlerhaftigkeit der handelsrechtlichen Rechnungslegung festlegen kann. In der Literatur wird eine Differenzierung zwischen

---

keitsklage und bezieht sich gem. § 342b Abs. 2 S. 2 HGB im Übrigen nur auf börsennotierte Unternehmen.

5 KROPFF in: FS BUDDE, Auswirkungen der Nichtigkeit, S. 341.

6 HÜFFER, AktG 9. Aufl., § 256 Rn. 1 und in: MüKo AktG, 2. Aufl., § 256 Rn. 83; GEBLER in: FS GOERDELER, Nichtigkeit, S. 129 (132 ff.); ADS, Rechnungslegung, 6. Aufl., Tb. 4, § 256 Rn. 96 ff.; WICHMANN, Nichtigkeit bei vGA, GmbHR 19/92, S. 643, ders. in: stj 1/05, S. 29; WEILEP/WEILEP, Nichtigkeit, BB 3/06, S. 147 (150); HAAS in: BAUMBACH/HUECK, GmbHG, 19. Aufl., § 42a Rn. 24 ff.; ROTH/ALTMIPPEN, GmbHG, 6. Aufl., § 42a Rn. 34; BGH v. 1.3.82 – II ZR 23/81, BGHZ 83, S. 341; OLG Hamm v. 17.4.91 – 8 U 173/90, AG 92, S. 233 (234).

den rechtlichen Sphären der öffentlich-rechtlichen Rechnungslegungsvorschriften des Handelsrechts und der sonderprivatrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften des Aktienrechts nur vereinzelt vorgenommen. Auch das Verhältnis dieser Sphären ist zu klären.

Hinzu kommt, dass die Tatbestände des § 256 AktG bereits für die AG vielfältige Probleme in sich bergen. Zunächst ist deren Formulierung nicht eindeutig, und die in den verschiedenen Absätzen der Vorschrift normierten Nichtigkeitsgründe überschneiden sich teilweise. Ferner ist es aufgrund der Auslegungsbedürftigkeit der Rechnungslegungsvorschriften und der sich daraus ergebenden Beurteilungsspielräume für den Bilanzierenden im Einzelfall bereits problematisch, die Grenze zwischen Fehlerhaftigkeit einer Bilanzierungsentscheidung und einem noch zulässigen Bilanzansatz zu bestimmen. Dies wird bei einer ex-post-Betrachtung noch erschwert, weil nachträglich auftretende Erkenntnisse die Beurteilung eines Bilanzansatzes beeinflussen können. Da nach dem Wertaufhellungsprinzip auch bestimmte Erkenntnisse nach dem Abschlussstichtag bei der Bilanzierung zu berücksichtigen sind,<sup>7</sup> können sich derartige Erkenntnisse auf die Beurteilung der Fehlerhaftigkeit eines Jahresabschlusses auswirken. Das Ende des Wertaufhellungszeitraums ist jedoch umstritten, so dass auch der davon abhängende Fehlerbegriff ungeklärt bleibt. Damit zusammen hängt die Frage, inwieweit sich nachträglich erkannte Fehler auf den Bestand des Jahresabschlusses auswirken und welche Pflichten den Abschlussprüfer in einem solchen Fall treffen.

Die Nichtigkeitstatbestände des § 256 AktG beziehen sich auf die Rechnungslegungsvorschriften des HGB. Während die Sätze 2 und 3 des § 256 Abs. 5 AktG explizit nur die §§ 253 bis 256 HGB als relevante Rechnungslegungsvorschriften nennen, stellt die Literatur regelmäßig ohne Begründung auch auf § 252 HGB ab.<sup>8</sup> Ferner ist fraglich, wie der im Rahmen des BilMoG neu eingeführte § 256a HGB einzuordnen ist. Die bisherigen Stellungnahmen in der Literatur hierzu sind kritisch zu analysieren, und die für § 256 AktG relevanten handelsrechtlichen Vorschriften sind zu identifizieren.

Nur scheinbar einig sind sich Literatur und Rechtsprechung, wenn sie ausführen, dass nur wesentliche Fehler innerhalb des Jahresabschlusses dessen

---

7 Das Wertaufhellungsprinzip ergibt sich aus § 252 Abs. 1 Nr. 4 HGB. Ausführlich dazu im Rahmen dieser Untersuchung.

8 WP-Handbuch 2006, Band I, 13. Aufl., U Rn. 221; ADS, Rechnungslegung, Tb. 4, 6. Aufl., § 256 Rn. 39; HÜFFER in: MüKo AktG, 2. Aufl., § 256 Rn. 57, der alle wesentlichen Bewertungsvorschriften und GoB erfassen will; WIMMER, Zivil- und strafrechtliche Folgen, DSrR 49/97, S. 1931, der ohne Begründung die gesamten §§ 238 ff. HGB als von § 256 Abs. 5 AktG erfasst angibt.