URTEIL DES GERICHTSHOFES (Fünfte Kammer)

27. Juni 1996 *

In der Rechtssache C-234/94

betreffend ein dem Gerichtshof gemäß Artikel 177 EG-Vertrag vom Bundesgerichtshof in dem bei diesem anhängigen Rechtsstreit

Waltraud Tomberger

gegen

Gebrüder von der Wettern GmbH

vorgelegtes Ersuchen um Vorabentscheidung über die Auslegung der Artikel 31 Absatz 1 und 59 der Vierten Richtlinie 78/660/EWG des Rates vom 25. Juli 1978 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den Jahresabschluß von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (ABl. L 222, S. 11) in der Fassung der Siebenten Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den konsolidierten Abschluß (ABl. L 193, S. 1)

erläßt

* Verfahrenssprache: Deutsch.

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

unter Mitwirkung des Kammerpräsidenten D. A. O. Edward (Berichterstatter) sowie der Richter J.-P. Puissochet, J. C. Moitinho de Almeida, C. Gulmann und M. Wathelet,

Generalanwalt: G. Tesauro
Kanzler: H. von Holstein, Hilfskanzler

unter Berücksichtigung der schriftlichen Erklärungen

— von Frau Tomberger, vertreten durch Rechtsanwalt Hansjürgen Herrmann, Köln,

— der Gebrüder von der Wettern GmbH, vertreten durch Rechtsanwältin Adelgund Hofmeister, Köln,

— der deutschen Regierung, vertreten durch Regierungsdirektor Alfred Dittrich, Bundesministerium der Justiz, und Oberregierungsrat Bernd Kloke, Bundesministerium für Wirtschaft, als Bevollmächtigte,

— der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, vertreten durch die Rechtsberater Antonio Caeiro und Jürgen Grunwald als Bevollmächtigte,

aufgrund des Sitzungsberichts,

nach Anhörung der mündlichen Ausführungen von Frau Tomberger, vertreten durch Rechtsanwalt Klaus Heinemann, Köln, der Gebrüder von der Wettern GmbH, vertreten durch Rechtsanwältin Adelgund Hofmeister, der deutschen Regierung, vertreten durch Regierungsdirektor Alfred Dittrich, der Regierung des Vereinigten Königreichs, vertreten durch Barrister David Anderson, und der Kommission, vertreten durch Jürgen Grunwald, in der Sitzung vom 16. November 1995,

nach Anhörung der Schlußanträge des Generalanwalts in der Sitzung vom 25. Januar 1996,

folgendes

Urteil

1 Der Bundesgerichtshof hat mit Beschluß vom 21. Juli 1994, beim Gerichtshof eingegangen am 18. August 1994, gemäß Artikel 177 EG-Vertrag eine Frage nach der Auslegung der Artikel 31 Absatz 1 und 59 der Vierten Richtlinie 78/660/EWG des Rates vom 25. Juli 1978 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den Jahresabschluß von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen (ABl. L 222, S. 11; Vierte Richtlinie) in der Fassung der Siebenten Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den konsolidierten Abschluß (ABl. L 193, S. 1) zur Vorabentscheidung vorgelegt.

2 Diese Frage stellt sich in einem Rechtsstreit zwischen Frau Tomberger (Klägerin) und der Gebrüder von der Wettern GmbH (Beklagte), einer Gesellschaft deutschen Rechts mit Sitz in Deutschland.

3 Artikel 2 Absatz 3 der Vierten Richtlinie, der nahezu denselben Wortlaut wie die vierte Begründungserwägung hat, lautet:

„Der Jahresabschluß hat ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gesellschaft zu vermitteln."

4 Artikel 2 Absatz 5 bestimmt:

„Ist in Ausnahmefällen die Anwendung einer Vorschrift dieser Richtlinie mit der in Absatz 3 vorgesehenen Verpflichtung unvereinbar, so muß von der betreffenden Vorschrift abgewichen werden, um sicherzustellen, daß ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild im Sinne des Absatzes 3 vermittelt wird ..."

5 Artikel 31 Absatz 1 der Vierten Richtlinie sieht vor:

„Die Mitgliedstaaten stellen sicher, daß für die Bewertung der Posten im Jahresabschluß folgende allgemeine Grundsätze gelten:

...

c) Der Grundsatz der Vorsicht muß in jedem Fall beachtet werden. Das bedeutet insbesondere:

aa) Nur die am Bilanzstichtag realisierten Gewinne werden ausgewiesen.

bb) Es müssen alle voraussehbaren Risiken und zu vermutenden Verluste berücksichtigt werden, die in dem Geschäftsjahr oder einem früheren Geschäftsjahr entstanden sind, selbst wenn diese Risiken oder Verluste erst zwischen dem Bilanzstichtag und dem Tag der Aufstellung der Bilanz bekanntgeworden sind.

...

d) Aufwendungen und Erträge für das Geschäftsjahr, auf das sich der Jahresabschluß bezieht, müssen berücksichtigt werden, ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt der Ausgabe oder Einnahme dieser Aufwendung oder Erträge.

...“

6 Artikel 59 Absatz 1 der Vierten Richtlinie bestimmt in der geänderten Fassung:

„Die Mitgliedstaaten können gestatten oder vorschreiben, daß eine Beteiligung im Sinne des Artikels 17 am Kapital eines Unternehmens, auf dessen Geschäfts- und Finanzpolitik ein maßgeblicher Einfluß ausgeübt wird, in der Bilanz nach den folgenden Absätzen 2 bis 9 je nach Lage des Falles entweder als Unterposten des Postens ‚Anteile an verbundenen Unternehmen‘ oder als Unterposten des Postens ‚Beteiligungen‘ ausgewiesen wird.“

7 Artikel 59 Absätze 2 bis 9 der geänderten Fassung sieht zur Bewertung von Beteiligungen im Sinne von Absatz 1 zwei Methoden vor.

8 Die Klägerin, Gesellschafterin der Beklagten, wendet sich gegen deren Jahresabschluß, wie er für das Geschäftsjahr 1. Januar 1989 bis 31. Dezember 1989 aufgestellt und von der Gesellschafterversammlung am 19. Oktober 1990 festgestellt wurde.

9 Die Beklagte hält insbesondere Beteiligungen an der Technische Sicherheitssystem GmbH (TSS) und an der Gesellschaft für Bauwerksabdichtungen mbH (GfB).

10 Am 29. Juni 1990 faßten die Gesellschafterversammlungen der TSS und der GfB Beschluß über die Feststellung der für das Geschäftsjahr 1. Januar 1989 bis 31. Dezember 1989 aufgestellten Jahresabschlüsse. Aus diesen Jahresabschlüssen ergab sich, daß der Beklagten für das Geschäftsjahr 1989 bestimmte Gewinne zugewiesen, aber noch nicht an sie ausgeschüttet worden waren.

11 Im Jahresabschluß der Beklagten für das Jahr 1989 sind die an sie ausgeschütteten Gewinne der TSS und der GfB für das Geschäftsjahr 1988 ausgewiesen, nicht aber die ihr für das Geschäftsjahr 1989 zugewiesenen Gewinne.

12 Die Klägerin war der Auffassung, daß die der Beklagten für das Geschäftsjahr 1989 seitens der TSS und der GfB zugewiesenen Gewinne gemäß der Vierten Richtlinie in ihrem Jahresabschluß für dieses Geschäftsjahr hätten ausgewiesen werden müssen, und klagte vor dem Landgericht auf Nichtigerklärung des Beschlusses der Gesellschafterversammlung, mit dem der Jahresabschluß 1989

festgestellt worden war. Das in erster Instanz und im Berufungsverfahren abgewiesene Klagebegehren wurde mit der Revision vor dem Bundesgerichtshof weiter verfolgt.

13 Der Bundesgerichtshof ist der Ansicht, daß der Gewinnanspruch eines Unternehmens (Muttergesellschaft), das an einem anderen Unternehmen (Tochtergesellschaft) allein oder mit Mehrheit beteiligt sei, bereits zum Stichtag der Bilanz der Tochtergesellschaft so weitgehend konkretisiert sei, daß er als zu seinem Vermögen gehörig angesehen werden könne. Daraus folge, daß diese Forderung „phasengleich" mit der Entstehung der entsprechenden Verpflichtung bei der Tochtergesellschaft in den Jahresabschluß der Muttergesellschaft aufgenommen werden müsse. Der Bundesgerichtshof fragt sich jedoch, ob dieser Standpunkt mit den Anforderungen der Vierten Richtlinie vereinbar sei.

14 Daher hat der Bundesgerichtshof das Verfahren ausgesetzt und dem Gerichtshof folgende Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Verstößt es gegen die in Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz aa der Vierten Richtlinie vom 25. Juli 1978 (78/660/EWG) getroffene Regelung, nach der nur die am Stichtag realisierten Gewinne ausgewiesen werden, sowie die in Artikel 59 dieser Richtlinie niedergelegten Grundsätze zur sogenannten „Equity"-Methode, wenn der Gewinnanspruch, der einem Unternehmen gegenüber einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung zusteht, an der es allein beteiligt ist und für die die Vermutung der Abhängigkeit im Sinne des § 17 Absatz 2 AktG und der Konzernzugehörigkeit im Sinne des § 18 Absatz 1 Satz 3 AktG nicht widerlegt sind, unter der Voraussetzung bereits zum Stichtag des Jahresabschlusses der abhängigen Gesellschaft als zum Vermögen des allein oder mit Mehrheit beteiligten Unternehmens gehörig angesehen und damit „phasengleich" aktiviert wird, daß die Geschäftsjahre beider Unternehmen deckungsgleich sind und die Gesellschafterversammlung der abhängigen Gesellschaft mit beschränkter Haftung über die

Feststellung des Jahresabschlusses und die Gewinnverwendung in einem Zeitpunkt beschließt, in dem die Prüfung des Jahresabschlusses des alleinbeteiligten Unternehmens noch nicht abgeschlossen ist?

15 Diese Frage stellt sich, wie aus ihrem Wortlaut und dem des Vorlagebeschlusses hervorgeht, in einem ganz spezifischen Zusammenhang:

— Die Muttergesellschaft ist Alleingesellschafterin der Tochtergesellschaft und kontrolliert sie;

— die Mutter- und die Tochtergesellschaft bilden nach nationalem Recht einen Konzern;

— die Geschäftsjahre beider Gesellschaften sind deckungsgleich;

— der Jahresabschluß der Tochtergesellschaft für das fragliche Geschäftsjahr wurde von ihrer Gesellschafterversammlung vor Abschluß der Prüfung des Jahresabschlusses der Muttergesellschaft für dieses Geschäftsjahr festgestellt;

— aus dem Jahresabschluß der Tochtergesellschaft für das fragliche Geschäftsjahr, wie er von ihrer Gesellschafterversammlung festgestellt wurde, geht hervor, daß die Tochtergesellschaft an ihrem Bilanzstichtag — d. h. am letzten Tag dieses Geschäftsjahres — der Muttergesellschaft einen Gewinn zugewiesen hat; und

— das nationale Gericht ist aufgrund der nach nationalem Recht für die Beziehungen zwischen der Mutter- und der Tochtergesellschaft geltenden Vermutungen der Ansicht, daß der Gewinnanspruch der Muttergesellschaft bereits zum

Stichtag der Bilanzen beider Gesellschaften so weitgehend konkretisiert sei, daß er von diesem Tag an als zum Vermögen der Muttergesellschaft gehörig angesehen werden könne.

16 Wie der Generalanwalt in Nummer 12 seiner Schlußanträge ausgeführt hat, kann Artikel 59 der Vierten Richtlinie in der geänderten Fassung, auf den das vorlegende Gericht verweist, für die Entscheidung über den Ausgangsrechtsstreit nicht maßgeblich sein, da der deutsche Gesetzgeber von der ihm dort eingeräumten Befugnis keinen Gebrauch gemacht hat, so daß die in diesem Artikel vorgesehenen Bewertungsmethoden in Deutschland keine Anwendung finden.

17 Was Artikel 31 der Vierten Richtlinie betrifft, so soll mit dieser Richtlinie eine Koordinierung der einzelstaatlichen Vorschriften über die Gliederung und den Inhalt des Jahresabschlusses von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen erreicht werden (vgl. die erste Begründungserwägung). Zur Koordinierung des Inhalts der Jahresabschlüsse sieht diese Richtlinie den Grundsatz der Bilanzwahrheit vor, dessen Beachtung ihre Hauptzielsetzung darstellt. Nach diesem Grundsatz müssen die Jahresabschlüsse der Gesellschaften, für die die Vierte Richtlinie gilt, ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild ihrer Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermitteln (vgl. vierte Begründungserwägung und Artikel 2 Absätze 3 und 5 der Vierten Richtlinie).

18 Die Anwendung des Grundsatzes der Bilanzwahrheit hat sich möglichst weitgehend an den in Artikel 31 der Vierten Richtlinie enthaltenen allgemeinen Grundsätzen zu orientieren. Im vorliegenden Fall kommt den in Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsätze aa und bb und Buchstabe d vorgesehenen Grundsätzen besondere Bedeutung zu.

19 Zunächst dürfen nach Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz aa nur die am Bilanzstichtag realisierten Gewinne ausgewiesen werden.

20 Dann müssen nach Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe d alle Aufwendungen und alle Erträge für das Geschäftsjahr, auf das sich der Jahresabschluß bezieht, berücksichtigt werden, ohne Rücksicht auf den Zeitpunkt ihrer Ausgabe oder Einnahme.

21 Schließlich verlangt Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz bb die Berücksichtigung von Risiken und Verlusten, die in einem Geschäftsjahr entstanden sind, auch dann, wenn sie erst zwischen dem Bilanzstichtag und dem Tag der Aufstellung der Bilanz für dieses Geschäftsjahr bekannt geworden sind.

22 Nach diesen Bestimmungen gestattet es die Berücksichtigung aller Faktoren — realisierte Gewinne, Aufwendungen, Erträge, Risiken und Verluste —, die sich tatsächlich auf das fragliche Geschäftsjahr beziehen, die Beachtung des Grundsatzes der Bilanzwahrheit sicherzustellen.

23 Im vorliegenden Fall ergibt sich jedoch aus dem Jahresabschluß der Tochtergesellschaft, daß sie die fraglichen Gewinne im Geschäftsjahr 1989 realisiert und der Muttergesellschaft am 31. Dezember 1989, also vor Abschluß dieses Geschäftsjahres, zugewiesen hat. Das nationale Gericht hat sich vor der Prüfung des Jahresabschlusses der Muttergesellschaft zu vergewissern, daß nichts dagegen spricht, daß diese Darstellung der wirtschaftlichen Lage der Tochtergesellschaft dem Grundsatz der Bilanzwahrheit entspricht.

24 Sofern der Jahresabschluß der Tochtergesellschaft selbst dem Grundsatz der Bilanzwahrheit entspricht, verstößt es somit nicht gegen Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz aa der Vierten Richtlinie, wenn das nationale Gericht befindet, daß die fraglichen Gewinne im beschriebenen Zusammenhang in der Bilanz der Muttergesellschaft für das Geschäftsjahr auszuweisen sind, in dem sie von der Tochtergesellschaft zugewiesen wurden.

25 Folglich ist auf die Frage des vorlegenden Gerichts zu antworten, daß, sofern

— eine Gesellschaft (Muttergesellschaft) Alleingesellschafterin einer anderen Gesellschaft (Tochtergesellschaft) ist und sie kontrolliert,

— die Mutter- und die Tochtergesellschaft nach nationalem Recht einen Konzern bilden,

— die Geschäftsjahre beider Gesellschaften deckungsgleich sind,

— der Jahresabschluß der Tochtergesellschaft für das fragliche Geschäftsjahr von ihrer Gesellschafterversammlung vor Abschluß der Prüfung des Jahresabschlusses der Muttergesellschaft für dasselbe Geschäftsjahr festgestellt wurde,

— aus dem Jahresabschluß der Tochtergesellschaft für das fragliche Geschäftsjahr, wie er von ihrer Gesellschafterversammlung festgestellt wurde, hervorgeht, daß die Tochtergesellschaft an ihrem Bilanzstichtag — d. h. am letzten Tag dieses Geschäftsjahres — der Muttergesellschaft einen Gewinn zugewiesen hat, und

— das nationale Gericht sich vergewissert hat, daß der Jahresabschluß der Tochtergesellschaft für das fragliche Geschäftsjahr ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild ihrer Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt,

es nicht gegen Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz aa der Vierten Richtlinie verstößt, wenn ein nationales Gericht befindet, daß die fraglichen Gewinne in der Bilanz der Muttergesellschaft für das Geschäftsjahr auszuweisen sind, in dem sie von der Tochtergesellschaft zugewiesen wurden.

Kosten

26 Die Auslagen der deutschen und der Regierung des Vereinigten Königreichs sowie der Kommission der Europäischen Gemeinschaften, die vor dem Gerichtshof Erklärungen abgegeben haben, sind nicht erstattungsfähig. Für die Parteien des Ausgangsverfahrens ist das Verfahren ein Zwischenstreit in dem bei dem vorlegenden Gericht anhängigen Rechtsstreit; die Kostenentscheidung ist daher Sache dieses Gerichts.

Aus diesen Gründen

hat

DER GERICHTSHOF (Fünfte Kammer)

auf die ihm vom Bundesgerichtshof mit Beschluß vom 21. Juli 1994 vorgelegte Frage für Recht erkannt:

Sofern

— eine Gesellschaft (Muttergesellschaft) Alleingesellschafterin einer anderen Gesellschaft (Tochtergesellschaft) ist und sie kontrolliert,

— die Mutter- und die Tochtergesellschaft nach nationalem Recht einen Konzern bilden,

— die Geschäftsjahre beider Gesellschaften deckungsgleich sind,

— der Jahresabschluß der Tochtergesellschaft für das fragliche Geschäftsjahr von ihrer Gesellschafterversammlung vor Abschluß der Prüfung des Jahresabschlusses der Muttergesellschaft für dieses Geschäftsjahr festgestellt wurde,

— aus dem Jahresabschluß der Tochtergesellschaft für das fragliche Geschäftsjahr, wie er von ihrer Gesellschafterversammlung festgestellt wurde, hervorgeht, daß die Tochtergesellschaft an ihrem Bilanzstichtag — d. h. am letzten Tag dieses Geschäftsjahres — der Muttergesellschaft einen Gewinn zugewiesen hat, und

— das nationale Gericht sich vergewissert hat, daß der Jahresabschluß der Tochtergesellschaft für das fragliche Geschäftsjahr ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild ihrer Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt,

verstößt es nicht gegen Artikel 31 Absatz 1 Buchstabe c Unterabsatz aa der Vierten Richtlinie 78/660/EWG des Rates vom 25. Juli 1978 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den Jahresabschluß von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen in der Fassung der Siebenten Richtlinie 83/349/EWG des Rates vom 13. Juni 1983 aufgrund von Artikel 54 Absatz 3 Buchstabe g des Vertrages über den konsolidierten Abschluß, wenn ein nationales Gericht befindet, daß die fraglichen Gewinne in der Bilanz der Muttergesellschaft für das Geschäftsjahr auszuweisen sind, in dem sie von der Tochtergesellschaft zugewiesen wurden.

Edward Puissochet Moitinho de Almeida

Gulmann Wathelet

Verkündet in öffentlicher Sitzung in Luxemburg am 27. Juni 1996.

Der Kanzler

R. Grass

Der Präsident der Fünften Kammer

D. A. O. Edward