

Publizitätspflichten

## Praktische Erfahrungen mit den Offenlegungspflichten im eBundesanzeiger

von WP StB Gerald Schwamberger, Göttingen

Die FAZ berichtete am 6.3.09, dass rund 200.000 Unternehmen ihre Jahresabschlüsse für das Geschäftsjahr 2007 nicht rechtzeitig offengelegt haben. Dies bestätigt, dass in Deutschland die Bereitschaft zur Offenlegung der Daten der Jahresabschlüsse weiterhin nur eingeschränkt vorliegt. Dies ist auch verständlich, weil insbesondere bei mittelständischen Betrieben durch die Offenlegung der Bilanzzahlen sowohl Kunden als auch Lieferanten, aber auch Arbeitnehmer des Unternehmens Einblick in die wirtschaftlichen Verhältnisse nehmen können. Alle Unternehmensdaten, soweit sie offenkundig sind, können von jedermann zu Informationszwecken eingesehen werden. Insbesondere kleine mittelständische Unternehmen sind von den neuen Offenlegungspflichten betroffen, da sie aufgrund der nunmehr eingetretenen Transparenz ihrer Unternehmensdaten eine besondere Bilanzpolitik betreiben müssen.

### 1. Technik der Offenlegung

Nachdem es zunächst im Jahr 2007 und zu Beginn des Jahres 2008 durchaus technische Probleme gab, die offenkundig sind, sind im Laufe des Jahres 2008 und im Jahr 2009 technische Probleme bei der Übermittlung nicht mehr festzustellen. Bei der Übermittlung insbesondere mithilfe der vorgegebenen Übermittlungsprogramme von Softwareanbietern für Steuerberater (DATEV, Addison, Simba usw.) entstehen keinerlei Probleme mehr. Wichtig ist jedoch, dass die Anwender alle Details der Übermittlung beachten. So war es zu Beginn der Übermittlung im Jahr 2007 nicht immer möglich, die Auftragsbestätigung des eBundesanzeigers anzufordern bzw. wenn sie angefordert war, wurde sie nicht immer von diesem übermittelt. Dieses Problem ist seit 2008 nicht mehr aufgetreten. Auch Störungen wegen der Überlastung der Empfangszentrale des eBundesanzeigers, die insbesondere Ende 2007 und Anfang 2008 auftraten, sind nicht mehr zu verzeichnen.

**Technische Probleme gehören der Vergangenheit an**

Trotzdem ist festzustellen, dass gelegentlich z.B. Stornierungen durch den eBundesanzeiger beim Übermittler der Daten nicht angekommen sind. Eine Stornierung wird immer dann vom eBundesanzeiger vorgenommen, wenn die Daten nicht vollständig sind (z.B. fehlender Anhang, fehlende Wiedergabe des Bestätigungsvermerks usw.) oder andere Unstimmigkeiten in den Daten auftreten, wie Benutzung von Tabulatoren oder Zahlenunstimmigkeiten. In der Regel wird dem Einreichenden die Stornierung elektronisch mitgeteilt. Der Übermittler der Daten (Unternehmen, Steuerberater) ist aufgrund der Auftragsbestätigung durch den eBundesanzeiger in dem Glauben, dass alles in Ordnung ist und der Veröffentlichung nichts im Wege steht. Erst das Schreiben des Bundesamts für Justiz mit

**Einsichtnahme in die Offenlegungsliste**

der Androhung eines Ordnungsgelds, weil der Jahresabschluss nicht veröffentlicht wurde, macht darauf aufmerksam, dass die Offenlegung nicht erfolgt ist. Dies kann jedoch durch Einsichtnahme in die Offenlegungsliste des eBundesanzeigers bereits wenige Tage nach Übermittlung der offenlegungspflichtigen Unterlagen überwacht werden.

## 2. Auswirkungen des Unternehmensregisters auf KMU

Die Einrichtung eines Unternehmensregisters ist durch Richtlinien der Europäischen Union und der Rechtsprechung des EuGH erforderlich geworden. Die Umsetzung des deutschen Gesetzgebers wird damit begründet, dass die Nachteile, die Gläubigern oder Außenstehenden durch die beschränkte Haftung des Unternehmens erwachsen können, durch die neuen Offenlegungspflichten vermieden werden. Diese Funktion ist für große Gesellschaften, insbesondere solche, die auf dem Kapitalmarkt agieren, richtig und notwendig. Bei kleinen und mittelgroßen Gesellschaften i.S.d. § 267 HGB, bei denen in der Regel Familien oder Familienstämme an den Unternehmen beteiligt sind und Familienmitglieder geschäftsführende Tätigkeiten in den Gesellschaften ausführen, ist die Situation völlig anders zu beurteilen.

Während sich bei den KMU betriebsnotwendige Anlagegüter (Grundstücke, Gebäude, Maschinen usw.) häufig nicht im Gesellschaftsvermögen befinden, sondern in nicht-offenlegungspflichtigen Einzelunternehmen oder Personengesellschaften gehalten werden, ist in den Jahresabschlüssen der offenlegungspflichtigen Unternehmen nur ein – und zwar in der Regel allein der operative und eingeschränkte – Teil des Vermögens ausgewiesen. Die ausgelagerten Anlagevermögen oder sonstigen Vermögensgegenstände stehen in der Regel dem Geschäftsbetrieb der offenlegungspflichtigen Gesellschaft zur Verfügung; sie sind jedoch aus steuerlichen Gründen nicht in die Gesellschaft überführt worden.

Daraus resultiert, dass diese kleinen und mittelgroßen Gesellschaften unterkapitalisiert sind, weil die Finanzierung des Unternehmens durch Darlehen oder Sicherheiten der Gesellschafter schlagen sich nicht als solche in den Jahresabschlüssen niederschlagen. Der zahlenmäßig größte Teil der mittelständischen Unternehmungen ist in dieser Weise organisiert und hat sich bis einschließlich 2005 aus gutem Grund der Offenlegung der Jahresabschlüsse weitgehend verweigert.

**Kleine und mittelgroße Gesellschaften sind häufig unterkapitalisiert**

Die KMU stehen in vielen Bereichen in Konkurrenz zu in- und ausländischen Großunternehmen und Großkonzernen oder in vertraglichen Vereinbarungen mit diesen Unternehmen. Auch die Vergabe von öffentlichen Aufträgen wird von der öffentlichen Hand vielfach unter Zuhilfenahme von Unternehmensdaten entschieden. Dies bedeutet, dass KMU bei der Verpflichtung der Offenlegung der Jahresabschlüsse eine entsprechende Bilanzpolitik betreiben müssen, auch wenn dies für die Beteiligten erhebliche Nachteile sowohl in steuerlicher als auch in haftungsrechtlicher Hinsicht haben kann. So ist insbesondere darauf zu achten, dass eine ausreichende Eigenkapitalsituation in den Jahresabschlüssen ausgewie-

sen wird und dass Vertragspartner und Konkurrenten die Solidität und Seriosität des Unternehmens erkennen können. Dies ist aufgrund jahrzehntelanger entgegengesetzter Bilanzpolitik nicht kurzfristig umsetzbar. Hier können erhebliche Nachteile für KMU aufgrund der Offenlegung der Jahresabschlüsse eintreten.

Auch hinsichtlich der Offenlegungspolitik der Jahresabschlüsse sollten Konsequenzen aus diesen Erkenntnissen gezogen werden. So können solche Unternehmen, die eine gute oder sehr gute Eigenkapitalausstattung haben und entsprechende Jahresergebnisse erzielen, bewusste, zusätzliche, das Image des Unternehmens fördernde Angaben in der Offenlegung vornehmen, auch wenn entsprechende Verpflichtungen hierzu nicht bestehen. Andererseits sollten solche Unternehmen, die nicht so positive Daten offenlegen können, dem eBundesanzeiger lediglich die unbedingt notwendigen für die Offenlegung verpflichteten Daten übersenden.

**Konsequenzen für die Offenlegungspolitik**

Wie sich bei Einsichtnahme in das Unternehmensregister für den Praktiker zeigt, werden vielfach insbesondere von kleinen mittelständischen Gesellschaften Unternehmensdaten offengelegt, zu deren Offenlegung die Gesellschaften nicht verpflichtet sind. So werden die Erleichterungen der §§ 327, 328 HGB ungenutzt gelassen und darüber hinaus zusätzliche Erläuterungen, Kontennachweise, Kalkulationsgrundlagen und andere unternehmensspezifische Daten offengelegt, die jedem Außenstehenden einen erheblichen Einblick in das jeweilige Unternehmen gewähren und Nachteile für die Unternehmen auslösen können.

**Erleichterungen bleiben häufig ungenutzt**

### 3. Die Erfüllung der Offenlegungspflicht

Neben den Offenlegungsfristen gem. § 325 Abs. 1 bzw. Abs. 4 HGB von zwölf bzw. vier Monaten bei kapitalmarktorientierten Unternehmen haben die offenlegungspflichtigen Unternehmen auch den Umfang der offenlegungspflichtigen Unterlagen i.S.d. § 325 Abs. 1 HGB unter Berücksichtigung der größenabhängigen Erleichterungen nach den §§ 326, 327 HGB zu beachten.

Nach § 328 Abs. 1 Nr. 2 HGB geht das Gesetz von einer Offenlegungspflicht innerhalb der angegebenen Fristen aus, auch wenn bis dahin die genannten Jahresabschlüsse noch nicht geprüft oder festgestellt worden sind. Ist es erforderlich, zur Einhaltung der Frist eine Offenlegung vorzunehmen, ohne dass die Prüfung oder Feststellung des Jahresabschlusses erfolgt ist, so ist auf diesen Umstand bei der Offenlegung hinzuweisen (§ 328 Abs. 1 Nr. 2 HGB). Werden zur Wahrung der Frist der Jahresabschluss und der Lagebericht ohne die anderen erforderlichen Unterlagen eingereicht, sind der Bericht und der Vorschlag nach ihrem Vorliegen, die Beschlüsse nach der Beschlussfassung und der Bestätigungsvermerk oder die Versagung des Bestätigungsvermerks nach der Erteilung unverzüglich nachzureichen (§ 325 Abs. 1 S. 5 HGB).

**Offenlegung des ungeprüften Jahresabschlusses**

Wird der festgestellte Jahresabschluss geändert oder ergeben sich nach seiner Offenlegung durch die später durchgeführte Prüfung Änderungen,

so sind die bisher offengelegten Unterlagen insoweit zu ändern, als die Änderungen vorgenommen wurden. Berichtigungen sind im eBundesanzeiger nur zulässig, wenn bereits eine Offenlegung stattgefunden hat. So können berichtigte Jahresabschlüsse, die bisher noch nicht offengelegt waren, im eBundesanzeiger nicht als Änderung offengelegt werden. Darüber hinaus sind jedoch Berichtigungen und Änderungen von Jahresabschlüssen auch für zurückliegende Wirtschaftsjahre jederzeit möglich.

#### 4. Sanktionen bei Fristüberschreitungen

Der Gesetzgeber hat für die Einhaltung der in § 325 HGB vorgesehenen Fristen ein Ordnungsgeldverfahren in § 335 HGB vorgesehen. Der eBundesanzeiger prüft, ob die einzureichenden Unterlagen fristgemäß und vollzählig eingereicht wurden und stellt sie dem Betreiber des Unternehmensregisters zur Verfügung (§ 329 Abs. 1 HGB). Soweit die Prüfung des eBundesanzeigers zu dem Ergebnis kommt, dass die offenzulegenden Unterlagen innerhalb der Offenlegungsfrist nicht oder unvollständig eingereicht wurden, wird die zuständige Verwaltungsbehörde zur Durchführung von Ordnungsgeldverfahren nach §§ 335, 340 HGB unterrichtet. Weiterhin teilt der eBundesanzeiger der Verwaltungsbehörde – Bundesamt für Justiz – die Unternehmen und Gesellschaften mit, die trotz Offenlegungspflicht nach Ablauf der Frist zur Offenlegung diese nicht durchgeführt haben oder deren Einreichung storniert wurde.

**e-Bundesanzeiger prüft die fristgerechte und vollständige Einreichung**

Das nunmehr beauftragte und zuständige Bundesamt für Justiz erfüllt seine Aufgaben gem. § 335 Abs. 3 HGB in der Weise, dass es den Mitgliedern des vertretungsberechtigten Organs einer Kapitalgesellschaft unter Androhung eines Ordnungsgelds in bestimmter Höhe – beginnend mit 2.500 EUR bis maximal 25.000 EUR – auferlegt, innerhalb einer Frist von sechs Wochen vom Zugang der Androhung ihrer gesetzlichen Verpflichtung nachzukommen oder die Unterlassung mittels Einspruchs gegen die Verfügung zu rechtfertigen. Die bereits hier entstehenden Verwaltungskosten trägt das offenlegungspflichtige Unternehmen bzw. deren Vertretungsorgane.

Zur Vermeidung der Festsetzung eines Ordnungsgelds ist unbedingt darauf zu achten, dass bei diesem Stand des Verfahrens innerhalb der durch den Androhungsbescheid gesetzten Frist von sechs Wochen die Offenlegung erfolgt. Wird der Offenlegungspflicht nicht innerhalb von sechs Wochen nach Androhung des Ordnungsgelds nachgekommen oder die Unterlassung nicht mittels Einspruch gerechtfertigt, ist das Ordnungsgeld festzusetzen. Die 6-Wochen-Frist ist eine Ausschlussfrist und nicht verlängerbar. Das Bundesamt für Justiz kann bei geringfügiger Überschreitung der 6-Wochen-Frist das Ordnungsgeld allerdings herabsetzen.

**Offenlegung sechs Wochen nach Androhung des Ordnungsgeldes**

Praktische Fälle liegen vor, bei denen für den Jahresabschluss 2006 die Androhung des Ordnungsgelds im März 2008 erfolgte und im Mai 2009 ein Ordnungsgeld festgesetzt wurde, weil die Offenlegung nicht innerhalb der 6-Wochen-Frist erfolgte. Dass vor Festsetzung des Ordnungsgelds die Offenlegung im Juni 2008 erfolgt ist, ist kein Rechtsgrund, um die Rücknahme des Ordnungsgelds zu erreichen.

Diese sehr lange Frist zwischen dem Androhungsbescheid und der Festsetzung des Ordnungsgelds beruht offenbar darauf, dass zu Beginn des Offenlegungsverfahrens, das mit den Jahresabschlüssen für das Jahr 2006 begann, noch Bearbeitungsdefizite im Bundesamt für Justiz bestanden. Für spätere Fristüberschreitungen ist nicht davon auszugehen, dass derartig lange Fristen verstreichen werden.

**Bearbeitungsdefizite bestehen nicht mehr**

Mit der Festsetzung des Ordnungsgelds hat das Bundesamt für Justiz zugleich die frühere Verfügung unter Androhung eines erneuten Ordnungsgelds zu wiederholen, wenn die Offenlegung zwischenzeitlich nicht erfolgt ist. Das Verfahren kann und wird sich jeweils mit erneuter Ordnungsgeldandrohung und erneuter Ordnungsgeldfestsetzung so lange wiederholen, bis die Pflicht erfüllt ist oder die Unterlassung gerechtfertigt wird. Es ist davon auszugehen, dass sich bei jeder erneuten Ordnungsgeldfestsetzung das Ordnungsgeld gegenüber dem vorher festgesetzten Betrag um 2.500 EUR erhöht, sodass bei der zehnten Festsetzung eines Ordnungsgelds 25.000 EUR festgesetzt werden. In einem solchen angenommenen Fall wären dann insgesamt 124.000 EUR Ordnungsgeld festgesetzt. Ein solch hartnäckiger Fall kann auch dazu führen, dass der Höchstbetrag mehrfach festgesetzt wird.

Gegen die Verwerfung des Einspruchs, die Verwerfung eines Antrags auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand oder die Festsetzung des Ordnungsgelds ist der Rechtsbehelf der „sofortigen Beschwerde“ gem. § 335 Abs. 4 HGB gegeben. Gem. § 335 Abs. 5 HGB entscheidet über die sofortige Beschwerde das Landgericht Bonn. Bei diesem ist eine Kammer für Handelssachen gebildet worden, deren Vorsitzender als Einzelrichter über die sofortige Beschwerde entscheidet.

**Als Rechtsbehelf ist die „sofortige Beschwerde“ gegeben**

Die Entscheidung des Einzelrichters beim Landgericht Bonn ist durch keinen Rechtsbehelf und kein Rechtsmittel anfechtbar und damit sofort bestandskräftig.

In den bekannten Entscheidungen des Einzelrichters des Landgerichts Bonn ist ausschließlich entscheidend, ob die gesetzliche Frist des § 325 HGB oder die vom Bundesamt für Justiz nach § 335 Abs. 3 S. 1 HGB gesetzten Nachfristen eingehalten wurden. In den Urteilsbegründungen findet sich z.B. folgende Formulierung:

**Entscheidend ist, ob die Fristen eingehalten wurden**

„Kapitalgesellschaften haben sich auf die Erfüllung ihrer gesetzlichen Verpflichtungen in eigener Verantwortung einzustellen. In ihren Pflichtkreis fällt es somit auch, durch entsprechende organisatorische Maßnahmen dafür Sorge zu tragen, dass die Jahresabschlussdaten vollständig und rechtzeitig an den Bundesanzeiger übermittelt werden.“

Es ist für die Entscheidung des Gerichts nicht von Bedeutung, dass die Jahresabschlussunterlagen übermittelt wurden, sondern es führt in Einzelfällen aus, dass die elektronische Übermittlung der Daten im Verantwortungsbereich der Beschwerdeführer begründet ist und bei der Übermittlung zu beachtende Formatierungsmerkmale, die im Rahmen all-

gemeiner Geschäftsbedingungen festgelegt wurden, diese datentechnisch nicht verarbeitet werden konnten. Es wird dem offenlegungspflichtigen Unternehmen und dessen Vertreter allein die Verpflichtung auferlegt, alles dafür zu tun, dass eine Offenlegung möglich ist.

Die Nachweispflicht dafür, dass die Daten, z.B. in Papierform, tatsächlich beim eBundesanzeiger eingegangen sind, tragen die Unternehmen. Auch sonstige technische oder menschliche Fehler, die ggf. beim eBundesanzeiger aufgetreten sein können, sind vom Offenlegungspflichtigen nachzuweisen.

**Nachweispflicht trägt Unternehmer**

Diese recht ungewöhnlichen und den Verpflichteten m. E. erheblich benachteiligenden Bestimmungen müssen beachtet werden. Die doch sehr hohen Ordnungsgeldbeträge können insbesondere kleine und kleinste Gesellschaften erheblich belasten und die Beweisführung kann schwierig werden, weil im elektronischen Online-Verkehr immer wieder Fehler auftreten können. Für das Rechtsempfinden des rechtstaatlich denkenden Bürgers ist eine gerichtliche Überprüfung mit nur einer Instanz und nur einem Einzelrichter, als sehr bedauerlich festzustellen (siehe Rechtsprechung in der Anlage).

**Hohe Ordnungsgeldstrafen können KMU erheblich belasten**

#### **Rechtsprechung zum Ordnungsgeldverfahren**

##### **Leitsätze wichtiger Entscheidungen**

- Für Kapitalgesellschaften besteht mit ihrer Eintragung die Pflicht zur Erstellung und Offenlegung des Jahresabschlusses unabhängig davon, ob sie mangels Geschäftsbetriebs noch oder kein Gewerbe mehr betreiben (LG Bonn 2.12.08, 37 T 627/08).
- Die Verpflichtung zur Offenlegung besteht auch bei Gesellschaften in Liquidation (LG Bonn 10.12.08, 37 T 472/08).
- Die Insolvenzgesellschaft ist nach § 155 Abs. 1 S. 1 InsO weiterhin zur handelsrechtlichen Rechnungslegung verpflichtet, sodass ihre weiterhin im Amt befindlichen gesetzlichen Vertreter den Jahresabschluss für diese nach § 325 Abs. 1 und 2 HGB offenzulegen haben. Diese Pflichten beschränken sich allerdings auf das nicht zur Insolvenzmasse gehörende Vermögen (LG Bonn 13.12.08, 30 T 275/08).
- Der Offenlegungspflicht ist auch nachzukommen, wenn nach Fertigstellung und Veröffentlichung Änderungen – wie etwa in Form einer nachträglichen Änderung der steuerlichen Veranlagung – zu erwarten sind. Aus § 325 Abs. 1 S. 6 HGB ergibt sich ausdrücklich, dass auch solche Änderungen offenzulegen sind (LG Bonn 1.12.08, 37 T 288/08).
- Wurde gegen die Ordnungsgeldandrohung kein Einspruch eingelegt, kann eine sofortige Beschwerde nicht darauf gestützt werden, dass die Androhungsverfügung nicht gerechtfertigt ist. Zur Geltendmachung materieller Einwendungen ist allein das Einspruchsverfahren gegeben (LG Bonn 24.6.08, 30 T 40/08)

**Auch bei nachträglichen Änderungen besteht Offenlegungspflicht**

- Eine finanziell schwierige Unternehmenssituation ist kein Rechtfertigungsgrund für die Nichtoffenlegung des Jahresabschlusses (LG Bonn 25.10.07, 11 T 21/07).
- Säumigkeit des Vorstands bei der Erstellung von Jahresabschlüssen ist kein Rechtfertigungsgrund für die Nichtoffenlegung des Jahresabschlusses (LG Bonn 6.12.07, 11 T 11/07).
- Die Beschlagnahme der für die Erstellung des Jahresabschlusses erforderlichen Unterlagen entbindet nicht von der Einhaltung der Veröffentlichungspflicht. Es sind alle zumutbaren Anstrengungen zu unternehmen, um Einblick in diese Unterlagen zu erhalten (LG Bonn 28.7.08, 30 T 52/08).
- Ein Erlass des festgesetzten Ordnungsgeldes – auch aus Billigkeitsgründen – ist gesetzlich nicht vorgesehen. Eine Herabsetzung des Ordnungsgeldes kommt nur bei einer Offenlegung unter geringfügiger Überschreitung der sechswöchigen Nachfrist nach Zustellung der Ordnungsgeldandrohung in Betracht. Als geringfügig ist eine Überschreitung von wenigen Tagen, höchstens aber einer Woche anzusehen (LG Bonn 2.12.08, 37 T 627/08).
- Die Gebühr von 50 EUR nebst Zustellungsauslagen von 3,50 EUR entfällt nicht deswegen, weil die Offenlegung der Jahresabschlussunterlagen innerhalb der gesetzten sechswöchigen Nachfrist nachgeholt wird (LG Bonn 11.2.09, 30 T 878/08).
- § 335 HGB ist nicht verfassungswidrig. Die Offenlegungspflicht dient insbesondere dem Schutz der Gläubiger und der übrigen Teilnehmer am Wirtschaftsleben. Dies rechtfertigt die Einschränkung der informationellen Selbstbestimmung, der Berufsfreiheit und des Eigentumschutzes (Art. 1, 2, 12, 14 GG) (LG Bonn 30.6.08, 11 T 48/07).
- § 335 HGB kann verfassungsrechtlich unbedenklich dahingehend verstanden werden, dass die Festsetzung eines Ordnungsgeldes allein an die Versäumung der Offenlegungsfrist des § 325 Abs. 1 HGB und der in § 335 S. 1 HGB bestimmten Nachfrist anknüpft, mithin auch dann gerechtfertigt ist, wenn die Offenlegung zwar verspätet, aber noch vor Festsetzung erfolgt (Nichtannahmebeschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 11.3.09, 1 BvR 3413/08).
- Aus den Gründen der Vereinbarkeit mit dem Grundgesetz verstößt die ordnungsgeldbewehrte Offenlegungspflicht auch nicht gegen Europäisches Gemeinschaftsrecht. ... Andere Auskunft- und Schutzmöglichkeiten (Kreditauskunft, Einsicht in Geschäftsführungsunterlagen durch finanzierende Banken, Unbedenklichkeitsbescheinigung der Finanzverwaltung oder der Berufsgenossenschaft, dingliche Sicherheit, Bürgschaft) ersetzen die Offenlegung des Jahresabschlusses nicht (LG Bonn 8.10.08, 30 T 122/08).
- Das Bundesamt für Justiz darf ein Ordnungsgeld, das wegen nicht- oder verspätet eingereichter Jahresabschlüsse verhängt worden ist, nicht nachträglich korrigieren (LG Bonn 24.3.09, 30 T 658/08).

**Pflicht besteht auch bei Beschlagnahme der erforderlichen Unterlagen**

**Kein Verstoß gegen die Verfassung**

**Kein Verstoß gegen EU-Gemeinschaftsrecht**