

Kommentar zum Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH-Gesetz) Band II: Kommentar zum Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH-Gesetz)

Band II: §§ 35-88 GmbHG, §§ 1-7 EGGmbHG

Bearbeitet von

Dr. Andreas Heidinger, Prof. Dr. Stefan Leible, Prof. Dr. Jessica Schmidt, Prof. Dr. Lutz Michalski, Dr. Simon Blath, Michael Dahl, Gerhard Dannecker, PD Dr. habil. Frank Ebbing, Prof. Dr. Holger Fleischer, Dr. Jan C. Giedinghagen, Dr. Marc Hermanns, Prof. Dr. Jochen Hoffmann, Dr. Doreen Kirmse, Dr. Mario Leitzen, Prof. Dr. Tobias Lenz, Prof. Dr. Jan Lieder, Frank Linnenbrink, PD Dr. Sebastian Mock, Nadja Müller, Dr. Jörg Nerlich, Volker Römermann, Prof. Dr. Wolfgang Servatius, Prof. Dr. Jochen Sigloch, Prof. Dr. Olaf Sosnitza, Dr. Joachim Tebben, Dr. Matthias Terlau, Dr. Wolfram Waldner, Dr. Hildegard Ziemons

3., neu bearbeitete Auflage 2017. Buch. 2502 S. In Leinen

ISBN 978 3 406 69682 4

Format (B x L): 16,0 x 24,0 cm

[Recht > Handelsrecht, Wirtschaftsrecht > Gesellschaftsrecht > GmbH-Recht](#)

Zu [Inhalts-](#) und [Sachverzeichnis](#)

schnell und portofrei erhältlich bei

The logo for beck-shop.de features the text "beck-shop.de" in a bold, red, sans-serif font. Above the "i" in "shop" are three red dots of increasing size. Below the main text, the words "DIE FACHBUCHHANDLUNG" are written in a smaller, red, all-caps, sans-serif font.

beck-shop.de
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.

lichen Interesse und ist damit als zwingendes (öffentliches) Recht anzusehen. Diese Verpflichtung der Geschäftsführer kann nicht auf andere Personen oder Organe verlagert, noch durch Gesellschafts- oder Anstellungsvertrag abbedungen oder eingeschränkt werden.²

B. Ordnungsmäßigkeit der Buchführung

Ordnungsmäßigkeit der Buchführung heißt, dass die nach Gesetz und den Grundsätzen 3 ordnungsmäßiger Buchführung erforderlichen kaufmännischen Bücher zu führen sind. In diesen Büchern hat der Kaufmann seine Handelsgeschäfte und die Lage seines Vermögens nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung ersichtlich zu machen. Grundlegende Buchführungsbestimmungen sind vor allem im Handelsgesetzbuch (§§ 238–263 HGB) und in der Abgabenordnung (§§ 140–148 AO) niedergelegt.

Eine ordnungsmäßige Buchführung umfasst iW

- die **ordnungsmäßige Führung der laufenden Bücher** iSe anerkannten buchtechnischen Aufzeichnung der laufenden Geschäftsvorfälle während des Geschäftsjahrs (§ 238 f HGB),
- die **ordnungsmäßige Aufstellung eines Inventars** zu Beginn und am Ende des Geschäftsjahrs, in dem alle Vermögenswerte und Schulden genau zu verzeichnen und wertmäßig zu erfassen sind (§ 240 HGB), und
- die **ordnungsmäßige Aufstellung einer Bilanz** zu Beginn und für den Schluss eines jeden Geschäftsjahrs (Eröffnungsbilanz, (Schluss)Bilanz) (§ 242 Abs. 1 HGB) sowie
- eine **ordnungsmäßige Gegenüberstellung der Aufwendungen und Erträge** des Geschäftsjahrs (Gewinn- und Verlustrechnung) (§ 242 Abs. 2 HGB).

Die **laufende Buchführung** mit der Aufzeichnung der Geschäftsvorfälle ist in einer le- 4 benden Sprache vorzunehmen; Abkürzungen, Ziffern, Buchstaben oder Symbole sind eindeutig festzulegen (§ 239 Abs. 1 HGB). Die Aufzeichnungen müssen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorgenommen werden (§ 239 Abs. 2 HGB), spätere Veränderungen der Aufzeichnungen sind unzulässig (§ 239 Abs. 3 HGB). Ein sachverständiger Dritter muss in der Lage sein, sich anhand der Buchführung innerhalb angemessener Zeit einen Überblick über die Geschäftsvorfälle und die Lage des Unternehmens zu verschaffen (§ 238 Abs. 1 HGB).

Aus der gesetzlichen Vorgabe, die Eintragung in Büchern und die sonst erforderlichen 5 Aufzeichnungen vollständig, richtig, zeitgerecht und geordnet vorzunehmen, ergibt sich grundsätzlich die Notwendigkeit, neben der chronologischen Erfassung der Geschäftsvorfälle hinaus auch eine gewisse sachlogische Ordnung dieser Geschäftsvorfälle vorzunehmen, die durch die **Führung verschiedener Bücher** – Grund-, Haupt- und Nebenbücher – und die Verwendung eines anerkannten Kontenrahmens erreicht werden kann.³

Die Organisation der Buchführung ist gesetzlich nicht starr festgelegt, vielmehr bestehen 6 Gestaltungsfreiheiten, die sich auf das Buchführungssystem und die Buchführungstechnik beziehen. Strikt zu beachten ist allerdings der Grundsatz „**Keine Buchung ohne Beleg**“. Zu unterscheiden sind dabei Originalbelege (zB Eingangsrechnungen, Bankauszüge ua) sowie interne Belege (zB Lohnbelege, Eigenbelege, Anweisungen über Um- und Abschlussbuchungen).

Als **Buchführungssystem** stehen grundsätzlich die (einfache oder gehobene) Kamera- 7 listik oder die (einfache oder doppelte) kaufmännische Buchführung zu Verfügung.⁴ Wegen der handelsrechtlichen Pflicht, eine Bilanz und eine Gewinn- und Verlustrechnung aufzu-

² Vgl. Tiedchen, in: Rowedder/Schmidt-Leithoff, GmbHG (2013), § 41 Rn 1 mwN.

³ Vgl. hierzu Eisele/Knobloch, Technik des Rechnungswesens (2014), S. 649 ff., und S. 717 ff.

⁴ Vgl. hierzu insbes. Eisele/Knobloch, Technik des Rechnungswesens (2014), S. 654 ff.

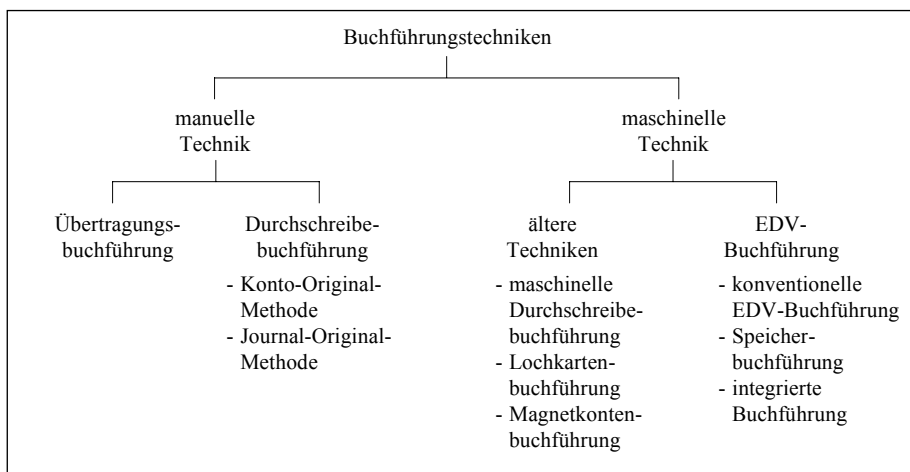
§ 41 8–10

Abschnitt 3. Vertretung und Geschäftsführung

stellen (§ 242 HGB), ist es üblich und zweckmäßig, die doppelte kaufmännische Buchführung zu wählen. Die doppelte Buchführung weist entscheidende Vorzüge auf:⁵ Die doppelte Buchung auf Konto und Gegenkonto gewährleistet eine ausgeprägte Kontrollfunktion, bewirkt mit einer Buchung die zeitlich und sachlich geordnete Erfassung der Geschäftsvorfälle und ermöglicht die zweifache Erfolgsermittlung aus der Vermögensübersicht und der Gegenüberstellung von Erträgen und Aufwendungen.

- 8 Bei der Führung der Handelsbücher und bei den sonst erforderlichen Aufzeichnungen sind konkrete Regeln, wie die Bücher geführt werden (**Buchführungsform**) und welche Technik angewandt wird (**Buchführungstechnik**), nicht vorgeschrieben.⁶ Die Buchführung kann in Form gebundener Bücher, als Durchschreibebuchführung, als Offene-Posten-Buchführung oder als Lose-Blatt-Buchführung durchgeführt werden. Die technische Umsetzung kann manuell oder maschinell mit Anwendung unterschiedlicher Techniken erfolgen. Buchführungsform und Buchführungstechnik sind teilweise voneinander abhängig. Nachfolgende Abbildung gibt einen Überblick über die Buchführungstechniken:

Abb. 1: Formen und Techniken der Finanzbuchführung⁷



- 9 Die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung setzt auch die Erfüllung der **Aufbewahrungspflichten** und die Einhaltung der **Aufbewahrungsfristen** des § 257 HGB voraus. § 257 HGB regelt ferner, in welcher Form bestimmte Dokumente aufbewahrt werden müssen und welche Fristen zu beachten sind. Alle Buchungsunterlagen und Buchungsergebnisse sind zehn Jahre lang aufzubewahren, für die empfangenen und abgesandten Handelsbriefe gilt eine Frist von sechs Jahren. Die Aufbewahrungsfrist beginnt dabei regelmäßig mit dem Schluss des Kalenderjahrs, in dem die letzte Buchung erfolgt ist.

C. Verpflichtung der Geschäftsführer

- 10 Die Verpflichtung, für eine ordnungsmäßige Buchführung zu sorgen, wird zwingend den Geschäftsführern zugewiesen. Verpflichtet ist jeder einzelne Geschäftsführer. Die Ver-

⁵ Vgl. Eisele/Knobloch, Technik des Rechnungswesens (2014), S. 655 f.

⁶ Zum Folgenden auch Tiedchen, in: Rowedder/Schmidt-Leithoff, GmbHG (2013), § 41 Rn 55 ff.

⁷ Quelle: in enger Anlehnung an Eisele/Knobloch, Technik des Rechnungswesens (2014), S. 665.

pflichtung gilt auch beim Fehlen eines rechtsgültigen Bestellungsakts, wenn der unwirksam Bestellte die Geschäftsführungsfunktion faktisch wahrnimmt.⁸

Verpflichtet sind alle Geschäftsführer gemeinsam, doch wird die Buchführungspflicht bei mehreren Geschäftsführern idR im Wege der Geschäftsverteilung auf einen Geschäftsführer delegiert. Diese Delegation befreit die anderen Geschäftsführer allerdings nicht von ihrer grundsätzlichen Buchführungspflicht, sondern schränkt sie nur dahingehend ein, dass sie für eine sachgerechte Auswahl des zuständigen Geschäftsführers und dessen laufende Überwachung Sorge zu tragen haben.⁹

Buchführungskenntnisse der Geschäftsführer werden nicht vorausgesetzt, angeordnet wird nur die Sorgspflicht der Geschäftsführer für eine ordnungsgemäße Buchführung. Dies setzt bei der Wahl des zuständigen Geschäftsführers wie auch beim Einsatz angestellter Personen eine entsprechende Sorgfalt bei der Auswahl qualifizierten Personals voraus.

Die Verpflichtung zur Buchführungspflicht der GmbH richtet sich nach den allgemeinen Bestimmungen der §§ 238–263 HGB und den ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften sowie bestimmte Personenhandelsgesellschaften gemäß §§ 264–289 HGB.

Der Umfang der zu beachtenden Vorschriften ist für Kapitalgesellschaften größenklassenabhängig geregelt, wobei die Größenklassen in den §§ 267, 267a HGB definiert werden.

Große Kapitalgesellschaften müssen die ergänzenden Vorschriften für Kapitalgesellschaften in vollem Umfang befolgen und genießen keine Erleichterungen. Der Jahresabschluss der großen GmbH besteht aus Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Anhang. Ferner ist ein Lagebericht zu erstellen. Jahresabschluss und Lagebericht sind prüfungspflichtig (§ 316 Abs. 1 HGB).

Bei **mittelgroßen GmbH** besteht der Jahresabschluss aus der Bilanz (§ 266 Abs. 1 HGB), einer leicht verkürzten Gewinn- und Verlustrechnung (§ 276 HGB) sowie verringerten Angabepflichten im Anhang (§ 288 HGB). Mitteltgroße GmbH müssen einen Lagebericht erstellen (§ 264 Abs. 1 HGB). Der Jahresabschluss und der Lagebericht sind prüfungspflichtig (§ 316 Abs. 1 HGB).

Bei **kleinen GmbH** besteht der Jahresabschluss aus einer verkürzten Bilanz (§ 266 Abs. 1 HGB), einer verkürzten Gewinn- und Verlustrechnung (§ 276 HGB) sowie einem verkürzten Anhang (§ 288 HGB). Ein Lagebericht muss von kleinen GmbH nicht erstellt werden (§ 264 Abs. 1 S. 4), zudem ist der Jahresabschluss nicht prüfungspflichtig (§ 316 Abs. 1 HGB).

Für die durch das MicroBilG eingeführten **Kleinstkapitalgesellschaften** (§ 267a HGB) gelten grundsätzlich die Regelungen der kleinen Kapitalgesellschaften, sofern im Gesetz nichts anderes geregelt ist (§ 267a Abs. 2 HGB). Für den Jahresabschluss sieht das HGB besondere Regelungen für Kleinstkapitalgesellschaften vor. Demnach haben diese Bilanz und GuV nur in stark verkürzter Form aufzustellen (§§ 266 Abs. 1, 275 Abs. 5 HGB). Anhang und Lagebericht müssen nicht erstellt werden (§ 264 Abs. 1 HGB). Darüber hinaus ist der Jahresabschluss der Kleinst-GmbH wie bei der kleinen GmbH nicht prüfungspflichtig (§ 316 Abs. 1 HGB).

Große und mitteltgroße GmbH haben den Jahresabschluss in den ersten drei Monaten des Geschäftsjahrs für das vergangene Geschäftsjahr aufzustellen. Bei kleinen GmbH kann die Frist auf bis zu sechs Monate ausgedehnt werden, soweit dies einem ordnungsmäßigen Geschäftsgang entspricht (§ 264 Abs. 1 HGB).

Unabhängig von der Größenklasseneinteilung haben Kapitalgesellschaften in Einklang mit der ökonomisch nicht überzeugenden These von der „Publizität als Preis für die Haftungsbeschränkung“ die in § 325 HGB genannten Unterlagen elektronisch beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers einzureichen (§325 Abs. 1 HGB). Kleine GmbH brauchen die Gewinn- und Verlustrechnung nicht einzureichen, im Anhang können die Anga-

⁸ Vgl. Scholz/Crezelius, GmbHG (2014), § 41 Rn 4, 4a.

⁹ Vgl. Scholz/Crezelius, GmbHG (2014), § 41 Rn 5.

§ 41 20–24

Abschnitt 3. Vertretung und Geschäftsführung

ben zur Gewinn- und Verlustrechnung entfallen (§ 326 Abs. 1 HGB). Bei Kleinst-GmbH reicht es zur Erfüllung ihrer Offenlegungspflichten, die (stark verkürzte) Bilanz elektronisch beim Bundesanzeiger einzureichen und einen Hinterlegungsauftrag zu erteilen (§ 326 Abs. 2 HGB). Mittelgroße GmbH können eine verkürzte Bilanz mit Erweiterungen und entsprechend verkürzte Anhangangaben mit Erweiterungen einreichen (§ 327 HGB). Die gesetzlichen Vertreter von kleinen, mittelgroßen und großen GmbH haben die Unterlagen unverzüglich nach der elektronischen Einreichung im elektronischen Bundesanzeiger bekannt machen zu lassen (§ 325 Abs. 2 HGB). Gemäß § 329 HGB hat der Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers zu prüfen, ob die einzureichenden Unterlagen fristgemäß und vollständig eingereicht wurden und ob von den größenabhängigen Erleichterungen zu Recht Gebrauch gemacht wurde. Soweit dies nicht der Fall ist, wird die für die Durchführung von Ordnungsgeldverfahren nach den §§ 335, 340o und 341o HGB zuständige Verwaltungsbehörde unterrichtet.

- 20 Ist eine GmbH Mutterunternehmen eines Konzerns, so sind zudem die §§ 290–315a HGB zu beachten. Für Kredit- und Finanzdienstleistungsinstitute (§§ 340–340o HGB), für Versicherungsunternehmen und Pensionsfonds (§§ 341–341p HGB) sowie für bestimmte Unternehmen des Rohstoffsektors (§§ 341q–341y HGB) gelten zudem weitere Sondervorschriften.

D. Sanktionen bei Pflichtverletzungen

- 21 Die Gesellschafterversammlung hat im Falle einer Pflichtverletzung die Möglichkeit, der Geschäftsführung Weisung zur Erfüllung ihrer Buchführungspflicht zu erteilen. Die nicht ordnungsgemäße Wahrnehmung der Buchführungspflichten durch den zuständigen Geschäftsführer kann für die Mitgeschäftsführer ein wichtiger Grund zur Amtsniederlegung und Kündigung sein.
- 22 Verstoßen die Geschäftsführer gegen ihre Sorgspflicht zu einer ordnungsmäßigen Buchführung, so kann hieraus nach § 43 Abs. 2 ein Schadenersatzanspruch der Gesellschaft gegen den zuständigen Geschäftsführer oder die Geschäftsführung insgesamt abgeleitet werden.
- 23 Die Sorgpflicht für eine ordnungsmäßige Buchführung ist jedem Geschäftsführer vornehmlich aus Gründen des Gläubigerschutzes höchstpersönlich auferlegt und im Insolvenzfall strafrechtlich bewehrt (§§ 283a, 283b StGB).¹⁰ Umstritten ist, ob die Schutznorm auch zu Gunsten individueller Gläubiger in Anspruch genommen werden kann. Dies wird von der hM abgelehnt mit der Folge, dass aus der Verletzung des § 41 von Dritten kein Anspruch nach § 823 Abs. 2 BGB, sondern nur im besonderen Fall des § 826 BGB begründet werden kann.¹¹

E. Euro-Einführung

- 24 Seit Eintritt in die dritte Stufe der Europäischen Wirtschafts- und Währungsunion am 1.1.1999 ist der Euro die EU-einheitliche Währung; übergangsweise konnten bis zum 31.12.2001 die nationalen Währungen als Unter- oder Hilfsrecheneinheiten (Denominationen) des Euro angewandt werden.¹² Die notwendigen Anpassungen und Umsetzungs-

¹⁰ Vgl. Kleindiek, in: Lutter/Hommelhoff, GmbH-Gesetz (2016), § 41 Rn 2 ff.

¹¹ Kritisch Scholz/Crezelius, GmbHG (2014), § 41 Rn 8 mwN.

¹² Hierzu und zum Folgenden Kleindiek in Lutter/Hommelhoff, GmbH-Gesetz (2012), Vor § 41 Rn 13. Umfassend zur Euro-Einführung vgl. Lutter/Hommelhoff, GmbH-Gesetz (2000), Vor § 41 Rn 38 ff.

maßnahmen hat der deutsche Gesetzgeber im Euro-Einführungsgesetz 1998¹³ (**Euro-EG**) festgelegt. Die handelsbilanzrechtlich relevanten Bestimmungen sind in den Art. 42–45 EGHGB niedergelegt.

Der Jahresabschluss ist für nach dem 31.12.1998 endende Geschäftsjahre in deutscher Sprache und in Euro aufzustellen (§ 244 HGB). Für einen Übergangszeitraum, letztmalig für im Jahre 2001 endende Geschäftsjahre, durften Jahres- und Konzernabschlüsse wahlweise noch in DM aufgestellt werden. Dies galt auch für die laufende Buchführung. Die Übergangsregelungen galten ebenfalls für die steuerliche Vermögensübersicht nach § 60 EStDV („Steuerbilanz“).¹⁴ **25**

Bei der Umstellung der letzten DM-Bilanz auf die erste Euro-Eröffnungsbilanz konnte der formelle Bilanzzusammenhang („Bilanzidentität“) durch Rundungsdifferenzen durchbrochen werden. Diese Rundungsdifferenzen, die sich umstellungsbedingt auch in der laufenden Buchführung ergeben konnten, waren erfolgswirksam über die Gewinn- und Verlustrechnung auszubuchen.¹⁵ **26**

¹³ Gesetz zur Einführung des Euro v. 9.6.1998, BGBl 1998 I, 1242.

¹⁴ Vgl. BMF v. 15.12.1998, DB 1999, 20.

¹⁵ Vgl. Lutter/Hommelhoff, GmbH-Gesetz (2000), Vor § 41 Rn 44 mwN.

§ 42 [Bilanz]

(1) In der Bilanz des nach den §§ 242, 264 des Handelsgesetzbuchs aufzustellenden Jahresabschlusses ist das Stammkapital als gezeichnetes Kapital auszuweisen.

(2) ¹Das Recht der Gesellschaft zur Einziehung von Nachschüssen der Gesellschafter ist in der Bilanz insoweit zu aktivieren, als die Einziehung bereits beschlossen ist und den Gesellschaftern ein Recht, durch Verweisung auf den Geschäftsanteil sich von der Zahlung der Nachschüsse zu befreien, nicht zusteht. ²Der nachzuschießende Betrag ist auf der Aktivseite unter den Forderungen gesondert unter der Bezeichnung „Eingeforderte Nachschüsse“ auszuweisen, soweit mit der Zahlung gerechnet werden kann. ³Ein dem Aktivposten entsprechender Betrag ist auf der Passivseite in dem Posten „Kapitalrücklage“ gesondert auszuweisen.

(3) Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern sind in der Regel als solche jeweils gesondert auszuweisen oder im Anhang anzugeben; werden sie unter anderen Posten ausgewiesen, so muß diese Eigenschaft vermerkt werden.

Neugefasst durch BiRiLiG vom 19.12.1985 (BGBl. I S. 2355), und geändert durch G. vom 23.10.2008 (BGBl. I S. 2026).

Schrifttum: Monographien: Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, Kommentar zum HGB, AktG, GmbHG, PublG nach den Vorschriften des Bilanzrichtlinien-Gesetzes, 6. Aufl. 1995 ff.; Baumbach/Hueck, GmbH-Gesetz, 21. Aufl. 2016; Lutter/Hommelhoff, GmbH-Gesetz, 19. Aufl. 2016 und 15. Aufl. 2000; Rowedder/Schmidt-Leithoff, GmbHG, 5. Aufl. 2013; Roth/Altmeppen, GmbHG, 8. Aufl. 2015; Scholz/Crezelius, GmbHG, 9. Aufl. 2000; Wiedmann/Böcking/Gros, Bilanzrecht. Kommentar zu den §§ 238–342a HGB, 3. Aufl. 2014.

Übersicht

	Rn
A. Überblick	1
B. Ausweis Eigenkapital	2
C. Bilanzierung von Nachschüssen	5
D. Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern	8

A. Überblick

- 1** Die Vorschrift des heutigen § 42 trägt noch immer die gleiche Überschrift „Bilanz“ wie der entsprechende § 42 HGB 1892, hat aber durch das Bilanzrichtlinien-Gesetz 1985 einen völlig neuen Inhalt erhalten. Zunächst wird in Abs. 1 festgehalten, dass der Jahresabschluss nach den allgemeinen und speziellen Vorschriften des Handelsgesetzbuches (§§ 242 ff. und §§ 264 ff. HGB) aufzustellen ist. In Ergänzung dieser grundlegenden Rechnungslegungsvorschriften enthalten Abs. 1 und Abs. 2 Sonderregelungen zum Ausweis des Eigenkapitals und zum Bilanzansatz von Nachschüssen. Abs. 3 normiert die Ansatzvorschriften für Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern. Diese Sonderregeln ergänzen die auch für die GmbH im Dritten Buch des HGB geregelte Rechnungslegung.

B. Ausweis Eigenkapital

Das Stammkapital der GmbH ist als **gezeichnetes Kapital** auszuweisen. Dies entspricht 2
der allgemeinen Regelung in § 266 Abs. 3 HGB und der Regelung für die AG, bei der das
Grundkapital als gezeichnetes Kapital ausgewiesen wird. Der Begriff gezeichnetes Kapital
ist damit bei allen Kapitalgesellschaften der Oberbegriff für das nominale Haftungskapital
und umfasst das Grundkapital bei der AG und das Stammkapital bei der GmbH.

Das gezeichnete Kapital ist das nominale Haftungskapital, mit dem unabhängig von der 3
Höhe der Einzahlungen und der eingeforderten Beträge für Verbindlichkeiten der Gesell-
schaft gehaftet wird. Gezeichnetes Kapital ist mit dem Nennbetrag anzusetzen, nicht einge-
forderte ausstehende Einlagen auf das gezeichnete Kapital sind von dem Posten „gezeich-
netes Kapital“ offen abzusetzen. Noch nicht geleistete Einlagen waren bis zur Umsetzung
des BilMoG entweder auf der Aktivseite – ggf. unter Vermerk eingeforderter Beträge –
oder auf der Passivseite offen vom gezeichneten Kapital abzusetzen. Seit BilMoG ist zur
Sicherstellung der Vergleichbarkeit der Abschlüsse nur noch die letztere Ausweisalternative
zulässig (§ 272 Abs. 1 HGB). Diese führt als Nebeneffekt zu einer Verringerung der Bi-
lanzsumme und kann so die Ermittlung der Größenklassen nach § 267 HGB beeinflus-
sen.¹

Neben dem gezeichneten Kapital bilden die Kapitalrücklage, die Gewinnrücklagen so- 4
wie ein Gewinn- oder Verlustvortrag und ein Jahresüberschuss oder Jahresfehlbetrag das
Eigenkapital der Kapitalgesellschaft. Gesellschafterdarlehen, die im Krisenfall als Eigenkapi-
tal ähnlich behandelt werden, sowie Rangrücktrittsdarlehen zählen nicht zum rechtlichen
Eigenkapital und können unter der Annahme der Fortführung des Unternehmens auch
nicht zum Eigenkapital gerechnet werden.

C. Bilanzierung von Nachschüssen

Sieht der Gesellschaftsvertrag die Einziehung von Nachschüssen der Gesellschafter vor 5
und steht diesen nicht nach § 27 das Recht zu, sich von der Zahlung der Nachschüsse zu
befreien, so sind Nachschussforderungen der Gesellschaft in der Bilanz insoweit zu aktivie-
ren, als die Einziehung bereits beschlossen ist. Das Nachschusskapital ist auf der Aktivseite
unter den Forderungen gesondert unter der Bezeichnung „eingeforderte Nachschüsse“
auszuweisen, soweit mit der Zahlung gerechnet werden kann.

Die erfolgsneutralisierende Gegenbuchung zu der Forderung „eingeforderte Nachschüs- 6
se“ erfolgt auf der Passivseite im Posten „Kapitalrücklage“ und ist gesondert auszuweisen.
Der Sonderausweis in der Kapitalrücklage erfolgt aus Transparenzgründen und macht deut-
lich, dass diese Eigenkapitalposition nur für besondere Zwecke verwendet und aufgelöst
werden kann.

Mit der Einzahlung der Nachschüsse kommt die aktive Bilanzposition „eingeforderte 7
Nachschüsse“ zu Gunsten etwa einer Kassenmehrung in Wegfall. Strittig ist, ob damit auch
der gesonderte Ausweis auf der Passivseite unter den Kapitalrücklagen entfallen kann. Die
h M geht von der Beibehaltung des gesonderten Ausweises aus; dieser Posten reduziert sich
danach nur dann, wenn Nachschüsse zurückbezahlt werden oder das Nachschusskapital zur
Verlustabdeckung oder Kapitalerhöhung verwendet wird.²

¹ Vgl. Adler/Düring/Schmaltz (1995), § 267 Rn 9; aA Scholz/Crezelius, GmbHG (2014), § 42 Rn 10.

² Vgl. Roth/Altmeppen, GmbHG (2015), § 42 Rn 44 mwN.

**D. Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten
gegenüber Gesellschaftern**

8 Als rechtlich selbstständige Institution kann die GmbH mit ihren Gesellschaften wie mit fremden Dritten Verträge abschließen. Solche Vertragsbeziehungen sind besonderer Art und bedürfen daher einer besonderen bilanzmäßigen Hervorhebung.

Bilanzrechtlich bestehen für die Ausleihungen, Forderungen und Verbindlichkeiten gegenüber Gesellschaftern drei Ausweisvarianten:

- der gesonderte Ausweis als Regelfall,
- die Angabe im Anhang oder
- der Ausweis unter anderen Posten, wobei allerdings der erläuternde Hinweis erforderlich ist, welcher Betrag der Gesellschafterbeziehung zuzuordnen ist.

Ein getrennter Ausweis der auf die einzelnen Gesellschafter entfallenden Beträge ist nicht erforderlich.³

³ Vgl. Roth/Altmeppen, GmbHG (2015), § 42 Rn 47 ff.