

Schriften zum Wirtschaftsrecht

---

Band 272

# Zur Bestimmung des Geschäftsjahrs

Von

Michael Jürgenmeyer



Duncker & Humblot · Berlin

MICHAEL JÜRGENMEYER

Zur Bestimmung des Geschäftsjahrs

Schriften zum Wirtschaftsrecht

Band 272

# Zur Bestimmung des Geschäftsjahrs

Von

Michael Jürgenmeyer



Duncker & Humblot · Berlin

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in  
der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten  
sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Alle Rechte vorbehalten  
© 2015 Duncker & Humblot GmbH, Berlin  
Fremddatenübernahme: Konrad Tritsch GmbH, Ochsenfurt  
Druck: buchbücher.de gmbh, Birkach  
Printed in Germany

ISSN 0582-026X  
ISBN 978-3-428-14741-0 (Print)  
ISBN 978-3-428-54741-8 (E-Book)  
ISBN 978-3-428-84741-9 (Print & E-Book)

Gedruckt auf alterungsbeständigem (säurefreiem) Papier  
entsprechend ISO 9706 ☼

Internet: <http://www.duncker-humblot.de>

## **Vorwort**

Diese Schrift soll zeigen, dass das Geschäftsjahr als Rechtsbegriff allein dem Recht der Handelsbücher zuzuordnen ist. Die Freiheit zu seiner Bestimmung und ihre Schranken sind durch die diesem Recht zuzurechnenden Gesetze ausreichend definiert. Zusätzlicher Beschränkungen durch Annahmen außerhalb dieses Gesetzesrahmens bedarf es nicht.

Lahr, im Juni 2015

*Michael Jürgenmeyer*



# Inhaltsverzeichnis

<b>Einleitung</b> .....	11
<b>A. Ausgangslage</b> .....	13
<b>B. Gesetzliche Vorgaben</b> .....	16
I. Zur Dauer des Geschäftsjahrs .....	16
1. Von der Höchstdauer zur Mindestdauer? .....	17
2. Keine steuerrechtlichen Schranken für ein kürzeres als zwölfmonatiges Wirtschaftsjahr .....	18
3. Praktikabilität als Kriterium? .....	21
4. Zwölf Monate als Regeldauer .....	21
II. Zum spätesten Zeitpunkt für die Bestimmung des Geschäftsjahrs .....	21
1. Bei den nicht publizitätspflichtigen Einzelkaufleuten .....	22
2. Bei den nicht publizitätspflichtigen Personengesellschaften .....	25
3. Bei den publizitätspflichtigen Einzelkaufleuten und Personengesellschaften .....	29
4. Bei den nicht prüfungspflichtigen Kapitalgesellschaften .....	30
5. Bei den prüfungspflichtigen Kapitalgesellschaften .....	34
6. Bei den Genossenschaften .....	35
III. Der Grundsatz der Vergleichbarkeit der aufeinander folgenden Jahresabschlüsse .....	37
IV. Gläubigerschutz, öffentliches Interesse .....	39
1. Zum Gläubigerschutz .....	40
2. Zum öffentlichen Interesse .....	42
3. Rechtliche Konsequenzen .....	43
V. Buchführung und Bilanzierung als öffentlich-rechtliche Pflichten .....	45
VI. Schlussfolgerungen .....	47
<b>C. Einzelfragen</b> .....	49
I. Entspricht das Geschäftsjahr im Zweifel dem Kalenderjahr? .....	49
1. Keine Analogie zu § 8 Abs. 1 Nr. 3 GenG .....	50
2. Keine Notwendigkeit für eine solche Annahme .....	51
3. Gesetzssystematik .....	52
II. Bedarf es einer Regelung im Gesellschaftsvertrag, wenn das Geschäftsjahr vom Kalenderjahr abweichen soll? .....	53



III. Ist die Änderung des Geschäftsjahrs, auch wenn es im Gesellschaftsvertrag nicht bestimmt ist, wie eine Satzungsänderung zu behandeln? .....	54
1. Das Kalenderjahr als vermeintliche Vorgabe .....	55
2. Das Geschäftsjahr als angeblich notwendig materieller Satzungsbestandteil ...	55
3. Keine satzungsändernde Mehrheit .....	57
IV. Bedarf die Änderung des Geschäftsjahrs bei den Kapitalgesellschaften und der Genossenschaft stets der Eintragung in das Handelsregister? .....	59
1. Bei der werbenden Gesellschaft .....	59
2. Im Insolvenzfall .....	60
V. Ist eine rückwirkende Änderung des Geschäftsjahrs zulässig? .....	64
1. Formalrechtliche Argumentation .....	66
2. Materieellrechtliche Argumentation .....	67
3. Registerrecht – Vorbehalt des Gesetzes .....	71
4. Gesetzliche Schranken, auch im Insolvenzfall .....	71
5. Unnötige Fristen extra legem; Unzuständigkeit des Registergerichts .....	74
6. Konzentration auf das Recht der Handelsbücher .....	75
VI. Kann die Befugnis der Gesellschafter zur Änderung des Geschäftsjahrs auf das Geschäftsführungsorgan oder ein anderes Organ übertragen werden? .....	76
1. Bei der GmbH .....	76
2. Bei den Personengesellschaften .....	79
3. Bei der Aktiengesellschaft und der KGaA .....	79
4. Bei der Genossenschaft .....	80
<b>D. Thesen</b> .....	81
<b>Schluss</b> .....	83
<b>Literaturverzeichnis</b> .....	84
<b>Sachwortregister</b> .....	90

## Abkürzungsverzeichnis

a.A.	anderer Auffassung
a.a.O.	am angegebenen Ort
AG	Die Aktiengesellschaft (Zeitschrift)
AktG	Aktiengesetz
Anm.	Anmerkung
BB	Betriebs Berater (Zeitschrift)
BBK	Buchführung, Bilanz, Kostenrechnung (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFHE	Entscheidungen des Bundesfinanzhofs
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BGBI.	Bundesgesetzblatt
BGH	Bundesgerichtshof
BGHZ	Entscheidungen des Bundesgerichtshofs in Zivilsachen
Bil-Komm.	Bilanzkommentar
BiRiLiG	Bilanzrichtliniengesetz vom 19.12.1985 (BGBI. I S. 2355)
BStBl	Bundessteuerblatt
DR	Deutsches Recht (Zeitschrift, Wochenausgabe)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsche Steuer-Rechtsprechung, Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
Einl.	Einleitung
Erg.Lfg.	Ergänzungslieferung
ESTDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
ESTG	Einkommensteuergesetz
ESTH	Einkommensteuer-Hinweise
EWiR	Entscheidungen zum Wirtschaftsrecht, Kurzkommentare (Zeitschrift)
Fn.	Fußnote
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts (BGB-Gesellschaft)
GenG	Genossenschaftsgesetz
GesR	Gesellschaftsrecht
GewStG	Gewerbesteuergesetz
GK	Großkommentar
GmbHG	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHR	GmbH-Rundschau (Zeitschrift)
Hdb.	Handbuch
HFA	Hauptfachausschuss des Instituts der Wirtschaftsprüfer
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
HGB	Handelsgesetzbuch
h.M.	herrschende Meinung
Hrsg.	Herausgeber
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
IDW RH	Rechnungslegungshinweis des Instituts der Wirtschaftsprüfer

IDW RS	Stellungnahme zur Rechnungslegung des Instituts der Wirtschaftsprüfer
i.S.d.	im Sinne des/der
JW	Juristische Wochenschrift
JZ	JuristenZeitung
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KK	Kölner Kommentar zum Aktiengesetz
KStG	Körperschaftsteuergesetz
LG	Landgericht
MüKo	Münchener Kommentar
Münch.	München
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
NGZ	Neue Zeitschrift für Gesellschaftsrecht
NJW	Neue Juristische Wochenschrift
NJW-RR	NJW-Rechtsprechungs-Report (Zeitschrift)
NZI	Neue Zeitschrift für Insolvenzrecht
OHG	offene Handelsgesellschaft
OLG	Oberlandesgericht
PublG	Publizitätsgesetz
Rn.	Randnummer
s.	siehe
UmwG	Umwandlungsgesetz
UmwR	Umwandlungsrecht
Urt.	Urteil
UStG	Umsatzsteuergesetz
Vorbem.	Vorbemerkungen
WM	Wertpapier-Mitteilungen, Zeitschrift für Wirtschafts- und Bankrecht
WPG	Wirtschaftsprüfung (Zeitschrift)
ZIP	Zeitschrift für Wirtschaftsrecht (früher: „Insolvenzrecht – Zeitschrift für die gesamte Insolvenzpraxis“, dann „Zeitschrift für Wirtschaftsrecht und Insolvenzpraxis“)

## Einleitung

„Das Geschäftsjahr ist das Kalenderjahr.“ So liest man es in den weitaus meisten Gesellschaftsverträgen<sup>1</sup>, wie übrigens auch in den Formularbüchern, nicht nur für die GmbH<sup>2</sup>, sondern auch für die Aktiengesellschaft<sup>3</sup>, die GmbH & Co.KG<sup>4</sup> und die meisten sonstigen Personengesellschaften<sup>5</sup>. Notwendiger Bestandteil eines Gesellschaftsvertrages ist eine solche Klausel nicht. Sie gehört weder für die GmbH (§ 3 Abs. 1 GmbHG) noch für die Aktiengesellschaft (§ 23 Abs. 3 und 4 AktG) zum gesetzlichen Mindestinhalt einer Satzung<sup>6</sup>. Nicht einmal die Musterprotokolle gem. Anlage zu § 2 Abs. 1a GmbHG sehen Bestimmungen zum Geschäftsjahr vor. Le-

---

<sup>1</sup> Nachstehend werden die Begriffe Gesellschaftsvertrag und Satzung synonym verwendet.

<sup>2</sup> Vgl. nur *Heidenhain/Hasselmann*, in: Münchener Vertragshandbuch, Band I. Gesellschaftsrecht, Form. IV. 2, 7, 17, und *Meister/Klöcker*, ebenda, Form. IV. 26, 27, 28, 29, 30, 31; *Stephan*, in: Beck'sches Formularbuch Bürgerliches, Handels- und Wirtschaftsrecht, IX. 6 und 12; *Walz*, in: Walz, Beck'sches Formularbuch Deutsch-Englisch, I. II. 1 u. 2; *Kersten/Bühling/Kanzleiter*, § 142 Rn. 32 M und 136 M; *Wälzholz*, in: Fuhrmann/Wälzholz, Formularbuch Gesellschaftsrecht, Muster M 10.2; *Weyland/Hoger*, in: Hopt, Vertrags- und Formularbuch Form II D 1.1, 1.3–1.7; *Fuhrmann*, in: GmbH-Handbuch, Teil V, M 2, 8, 19, 38–46.

<sup>3</sup> Vgl. *Hölters/Favoccia*, in: Münchener Vertragshandbuch (Fn. 2), Form. V 25–27; *Hoffmann-Becking*, in: Walz Beck'sches Formularbuch Deutsch-Englisch, J. II; *Herfs/Scholz*, in: Hopt (Fn. 2), Form II. E. 3.1 u. 2; D 8; *Linnerz*, in: Fuhrmann/Wälzholz (Fn. 2), Muster M 2.1 u. M 2.2; *Pühler*, in: Happ/Groß, Aktienrecht, 4. Aufl. 2015, 1.01.

<sup>4</sup> Vgl. *Götze*, in: Münchener Vertragshandbuch, Form. III. 6, 7, 9–11; *Blaum/Scholz*, in: Beck'sches Formularbuch Bürgerliches, Handels- u. Wirtschaftsrecht, VIII. D. 5, 7, 8, 11 u. 12; *Lang*, in: Hopt (Fn. 2), Form II. C. 3–5; *Lichtenwimmer*, in: Fuhrmann/Wälzholz (Fn. 2), Muster M 26.4, M 27.1, M 27.3 und M 27.4; *Fuhrmann*, in: GmbH-Handbuch, Teil V, M 31; *Moes*, in: Walz, Beck'sches Formularbuch Deutsch-Englisch 2007, H. III.1.

<sup>5</sup> Vgl. *Götze* (Fn. 4), Form. III.1 und 3 für die KG; *Schmidt-Husson*, in: Münchener Vertragshandbuch, Form. II. 1, 3 u. 4 für die OHG; *Marsch-Barner*, in: Münchener Vertragshandbuch (Fn. 2), Form. I. 3–8 für die GbR und Form. I. 9 für die Partnerschaftsgesellschaft; *Blaum/Scholz* (Fn. 4), VIII. D. 1 u. 2 für die KG; VIII C. 1 für die OHG; VIII. A. 1 u. 2 für die GbR und B. 1 für die Partnerschaftsgesellschaft, *Moes* (Fn. 4), H. II. 1 für die OHG und H. I. 1 für die GbR; *Kersten/Bühling/Wachter*, § 132 Rn. 99 für die OHG; *Lang* (Fn. 4) II. C. 1–5 für die KG, II. B. 1 und 2 für die OHG und II. A. 1 und 2 für die Erwerbs-GbR; *Lichtenwimmer* (Fn. 4), M 23.2 und M 23.9 für die KG; *Schwarz*, in: Fuhrmann/Wälzholz (Fn. 2), M 20.1, 20.3, 20.5 und 20.7 für die OHG; *Wicke/Ruhwinkel*, in: Fuhrmann/Wälzholz (Fn. 2), M 17.1, 17.2 und 17.3 für die GbR; *Wälzholz*, in: Fuhrmann/Wälzholz (Fn. 2), M 19.2 für die Partnerschaftsgesellschaft.

<sup>6</sup> H.M., vgl. *Kleinert/von Xylander*, GmbHR 2003, 506, 507; *Wiesner*, in: Münch. Hdb. AG, § 9 Rn. 2; *Ulmer*, in: Ulmer, GK GmbHG, Bd. III, § 53 Rn. 125; *Schnorbus*, in: Rowedder/Schmidt-Leithoff, § 53 GmbHG Rn. 31; *Priester*, GmbHR 1992, 584; a.A. für die AG *Pühler*, in: Happ/Groß, Aktienrecht, 1.01 Rn. 5; unklar *Fuhrmann*, in: GmbH-Handbuch, Teil V, M 2 („gesetzlicher Mindestinhalt“).

diglich § 8 Abs. 1 Nr. 3 GenG sieht einen Satzungsvorbehalt für die Fälle vor, dass das Geschäftsjahr, insbesondere das erste, auf ein mit dem Kalenderjahr nicht zusammenfallendes Jahr oder auf eine kürzere Dauer als auf ein Jahr bemessen wird. So stellt sich die Frage nach dem Sinn einer Bestimmung des Geschäftsjahrs in den Gesellschaftsverträgen.

Eine Antwort auf diese Frage kann man zumindest vom Ansatz her nicht im Gesellschaftsrecht finden; denn die Bestimmung des Geschäftsjahrs obliegt nicht nur den Gesellschaften, sondern allen Kaufleuten, also auch den Einzelkaufleuten. Die Bestimmung des Geschäftsjahrs bei den Gesellschaften ist also nur ein Teilaspekt zu dem umfassenderen handelsrechtlichen Thema. Bevor deshalb zu den Fragen aus dem Gesellschaftsrecht nach Antworten gesucht werden kann, gilt es zunächst das Geschäftsjahr rechtlich einzuordnen, seine Bestimmungsberechtigung zuzuordnen und die gesetzlichen wie auch faktischen Grenzen für die Bestimmung des Geschäftsjahrs herauszuarbeiten.

## A. Ausgangslage

Das Geschäftsjahr ist die von dem Kaufmann oder der Handelsgesellschaft festgesetzte Rechnungsperiode<sup>7</sup>. Wollte man die BGB-Gesellschaft als die Grundform der Personengesellschaften in die Definition einbeziehen, weil auch diese, wenn sie von längerer Dauer ist, ein Geschäftsjahr hat (§ 721 Abs. 2 BGB) und im Übrigen selbst bei kürzerer Dauer einen Rechnungsabschluss zu erstellen hat (vgl. § 721 Abs. 1 BGB), könnte man das Geschäftsjahr auch als die von dem Kaufmann oder der Gesellschaft festgesetzte Rechnungsperiode definieren.

Indessen ist die Bestimmung des Geschäftsjahrs weniger wegen dessen zeitlicher Dauer von rechtlichem Interesse als vielmehr wegen seines Schlusses. Denn dieser definiert den Stichtag für den Jahresabschluss (vgl. § 242 HGB) bzw. Rechnungsabschluss (vgl. § 721 BGB). Das bedeutet: Die Wahl des Stichtags für den Jahresabschluss (Rechnungsabschluss) hängt von der Bestimmung des Geschäftsjahrs durch den Kaufmann oder die Gesellschaft ab. Und zwar allein. Denn der Beginn des Geschäftsjahrs knüpft stets an tatsächliche Umstände an. Bei Neugründungen ist das der erste Geschäftsvorfall nach der Errichtung<sup>8</sup>. Bei Fortsetzung des Unternehmens über das Geschäftsjahr und somit dessen Abschlussstichtag hinaus entspricht der darauf folgende Tag dem Stichtag für die Eröffnungsbilanz der Folgeperiode<sup>9</sup>. Bei Umwandlungen, bei denen es zu einer Neugründung kommt, entspricht der Stichtag der Eröffnungsbilanz dem Stichtag der Schlussbilanz des übertragenden Rechtsträgers<sup>10</sup>. Im Fall der Auflösung der Gesellschaft, jedenfalls soweit sie eine Körperschaft ist<sup>11</sup>, fällt der Eröffnungsbilanzstichtag auf den (tatsächlichen) Beginn der

---

<sup>7</sup> Staub/Pöschke, GK HGB, § 240 Rn. 35 im Anschluss an Hüffer, ebenda, 4. Aufl., Rn. 41; Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung der Unternehmen, § 240 HGB Rn. 71.

<sup>8</sup> Es ist nicht die Eintragung des Kaufmanns bzw. der Gesellschaft im Handelsregister oder einem entsprechenden Register; h.M., vgl. D. Mayer, in: Münch. Hdb. GmbH, § 20 Rn. 13; Haas, in: Baumbauch/Hueck, GmbHG, § 41 Rn. 7 m.w.N.; MüKoHGB/Ballwieser, § 242 Rn. 13 f., m.w.N.

<sup>9</sup> Grundsatz der Bilanzidentität, vgl. § 252 Abs. 1 Nr. 1 HGB, wobei dort die „Eröffnungsbilanz des Geschäftsjahrs“ im materiellen Sinn gemeint ist, nämlich die Übereinstimmung der Saldenvorträge auf den Bestandskonten mit den entsprechenden Schlussalden der Vorperiode; vgl. Winkeljohann/Büssow, in: Beck Bil-Komm., § 252 HGB Rn. 3–5.

<sup>10</sup> Widmann, in: Widmann/Mayer, UmwR, § 24 UmwG Rn. 225.

<sup>11</sup> Bei den Personengesellschaften wird von der inzwischen wohl herrschenden Meinung das Erfordernis einer nach den Grundsätzen der §§ 242 ff. HGB aufzustellenden Liquidationseröffnungsbilanz zum Auflösungsstichtag verneint (vgl. MüKoHGB/K. Schmidt, § 154 Rn. 16 m.w.N., a.A. Staub/Habersack, GK HGB, § 154 Rn. 19). § 154 HGB gebietet das nicht. Diese Bestimmung verlange eine andere Liquidationseröffnungsbilanz, nämlich die als Bestandteil der internen Rechnungslegung der Liquidatoren (MüKoHGB/K. Schmidt Rn. 8 ff.,