

# Anforderungen an Sanierungskonzepte: IDW S 6 n. F. veröffentlicht

## Neuer IDW S 6 und F&A bringen Erleichterungen bei der Erstellung von Sanierungskonzepten für KMU

WP/StB Dipl.-Kfm. Christoph Hillebrand\*

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat im August 2018 die neue Fassung des überarbeiteten Standards zu den Anforderungen an Sanierungskonzepte (IDW S 6) veröffentlicht. Zusammen mit dem „Fragen- und Antworten-Papier“ (F&A) bringt der Standard Erleichterungen bei der Erstellung von Sanierungskonzepten für KMU.

### I. Warum wurde der IDW S 6 überarbeitet?

Der BGH hat mit seinem Urteil vom 12.5.2016 - IX ZR 65/14 [→XAAAF-75914] klargestellt, dass der Sanierungsplan eines Schuldners nicht den formalen Erfordernissen entsprechen müsse, die der IDW S 6 in der Vergangenheit als Mindestvoraussetzungen für Sanierungskonzepte vorgab.

Bisher wurden die formalen Erfordernisse für die Erstellung eines Sanierungskonzepts insbesondere für KMU von der Literatur dahingehend kritisiert, dass zu hohe Anforderungen für solche Unternehmen gestellt wurden. Gerade KMU mussten teils umfangreiche und auf größere Unternehmen ausgelegte Voraussetzungen erfüllen. Das hatte zur Folge, dass diese Unternehmen schlichtweg mit den Anforderungen überfordert waren.

In der Literatur wurde daher zunehmend über einen „IDW S 6 light“ diskutiert. Das IDW hat mit dem IDW S 6 n. F. auf diese Kritik reagiert. Zunächst wurde durch das IDW ein Fragen- und Antworten-Papier (F&A zu IDW S 6) zu betriebswirtschaftlichen Fragestellungen, welches die Anwendung des Standards erleichtern soll, veröffentlicht. Darauf folgte zunächst der **Entwurf des IDW ES 6** mit einer entsprechenden Kommentierungsfrist, die bereits Anfang des Jahres 2018 abgelaufen ist. Mit der finalen Verabschiedung des neugefassten IDW S 6 wurde nochmals eine **ergänzte Neufassung der F&A** veröffentlicht.

Das Ziel des IDW S 6 n. F. ist es, dem Anwender einen Überblick über die Anforderungen an Sanierungskonzepten und ergänzend über die betriebswirtschaftlichen Zusammenhänge zu geben. Das IDW hat sich daher klar **gegen einen „IDW S 6 light“** entschieden. Welche inhaltlichen Änderungen mit dem IDW S 6 n. F. verbunden sind, können den nachfolgenden Abschnitten entnommen werden.

### II. Die Struktur des IDW S 6 n. F.

Der **IDW S 6 a. F.** beschäftigte sich mit den folgenden sanierungsrelevanten Themen für die Erstellung eines Sanierungskonzepts:

- ▶ Beschreibung von Auftragsgegenstand und -umfang (vgl. Tz. 25 ff.),
- ▶ Basisinformationen über die wirtschaftliche und rechtliche Ausgangslage des Unternehmens in seinem Umfeld, einschließlich der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (vgl. Tz. 45 ff.),
- ▶ Darstellung und Analyse des Unternehmens sowie des Krisenstadiums (vgl. Tz. 52 ff.),
- ▶ Ausrichtung am Leitbild des sanierten Unternehmens (vgl. Tz. 54 ff.),
- ▶ Sanierungsmaßnahmen für die Bewältigung der Unternehmenskrise,
- ▶ integrierte Sanierungsplanung (vgl. Tz. 62 ff.),
- ▶ zusammenfassende Einschätzung der Sanierungsfähigkeit (vgl. Tz. 59 ff.),
- ▶ Dokumentation und Berichterstattung.

Im **IDW S 6 n. F.** wurden die Ausführungen zu Krisenstadien, zu Maßnahmen zur Überwindung der Krisenstadien oder zum Leitbild des sanierten Unternehmens verkürzt bzw. gestrichen. Wie bereits angesprochen, soll dem Leser dadurch die Arbeit mit dem IDW S 6 und natürlich auch die Erstellung von Sanierungskonzepten erleichtert werden.

### III. Neues im IDW S 6 n. F.

Zwar gibt es im IDW S 6 n. F. keine Änderungen der materiellen Anforderungen an Sanierungskonzepte, aber es sind nun nachfolgende Neuerungen bzw. Klarstellungen zu beachten:

#### 1. Grundsatz der Wesentlichkeit

Neuerdings bestimmt sich der Umfang von Sanierungskonzepten nach dem jeweiligen **konkret bestehenden Krisen-**

\* Der Autor ist von der IHK Köln bestellter und vereidigter Sachverständiger für Insolvenzuntersuchungen.

**stadium.** Es wird daher nicht anhand von formalen Kriterien beurteilt, wie umfangreich ein Sanierungskonzept sein muss.

Fortan sollen Sanierungskonzepte daher nicht mehr inhaltlich überladen werden; es gilt der Grundsatz der Wesentlichkeit. Der Ersteller des Sanierungskonzepts muss diesen Grundsatz beachten und daran bemessen, welche Inhalte für die Beurteilung der Sanierungsfähigkeit des Unternehmens relevant sind. Der Grundsatz der Wesentlichkeit bezieht sich auf die Detailtiefe der Analyse der Krisenstadien bzw. der wirtschaftlichen Ausgangslage und der Berichterstattung.

Im IDW S 6 n. F. (Tz. 23) heißt es dazu: „Von der aktuellen Krise ausgehend, ist im Einzelfall zu analysieren, welche vorgelagerten Krisenstadien im Sanierungskonzept auch zu berücksichtigen sind.“ In diesem Zusammenhang soll sich der Umfang der Analyse und der Berichterstattung über die wirtschaftliche Ausgangslage schwerpunktmäßig auf vergangenheitsorientierte Sachverhalte konzentrieren, die für die Ableitung der Sanierungsmaßnahmen maßgeblich sind (vgl. Tz. 36). „Bei kleineren Unternehmen sind das Ausmaß der Untersuchung und die Berichterstattung an die ggf. geringere Komplexität des Unternehmens anzupassen“ (Tz. 31).

## 2. Zweistufigkeit

Die Phasen des Sanierungsprozesses gestalten sich zweistufig. Diese Zweistufigkeit war bereits im ursprünglichen IDW S 6 eingeführt worden, um zu erreichen, dass nicht in jedem Fall ein umfangreiches Sanierungskonzept erstellt werden muss. „Zur Abwendung einer drohenden Insolvenz sind in dem Konzept Maßnahmen zur Herbeiführung bzw. Sicherstellung einer positiven insolvenzrechtlichen Fortbestehensprognose im Regelfall für das laufende und das folgende Jahr vorzusehen... Darüber hinaus muss für den relevanten Planungszeitraum des Sanierungskonzepts die Finanzierung mit überwiegender Wahrscheinlichkeit sichergestellt sein“ (Tz. 15). Hier geht es also ausschließlich um die Beseitigung der Insolvenzantragsgründe, so dass in dieser Stufe keine nachhaltige Sanierung erfolgt.

Gegenstand der zweiten Stufe ist dann die vollständige Sanierung des Unternehmens und die Wiederherstellung der vollen Rentabilitäts- und Wettbewerbsfähigkeit. Dabei ist für Stakeholder entscheidend, ob die Sanierungsmaßnahmen überhaupt noch umsetzbar sind. „Es ist darzulegen, wie das zu sanierende Unternehmen eine nachhaltige Fortführungsfähigkeit erreichen kann. Dies setzt voraus, dass das Unternehmen auf seinem relevanten Markt über Wettbewerbsfähigkeit verfügt oder sich mit überwiegender Wahrscheinlichkeit diese Fähigkeit erarbeiten kann“ (Tz. 16). Ob das Unternehmen wettbewerbsfähig ist, hängt von unterschiedlichen Faktoren ab, u. a. vom Mitarbeiter-Know-how.

## 3. Verhältnis zwischen dem Ersteller von Sanierungskonzepten und dem Abschlussprüfer

Die Frage, ob für einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer im Falle einer parallelen Befassung als Abschlussprüfer ein die Unabhängigkeit gefährdender Ausschlussgrund vorliegt, ist einzelfallabhängig und anhand der §§ 319 ff. HGB, der Berufssatzung WP/vBP/StB sowie der nationalen und interna-

tionalen Prüfungsgrundsätze zu beurteilen. „Die Erstellung eines Sanierungskonzepts oder von Teilen eines solchen Konzepts – insb. der Planung – ist mit der späteren Tätigkeit als Abschlussprüfer unvereinbar, da der Abschlussprüfer die Voraussetzung der Unternehmensfortführung (§ 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB) zu beurteilen hat und dabei nicht eine von ihm selbst erstellte Unterlage zum Gegenstand der Prüfung machen darf. Wird das Konzept nicht vom Abschlussprüfer erstellt, sondern lediglich beurteilt, führt dies nicht zu einem Ausschluss als Abschlussprüfer“ (Tz. 29).

Verstößt der Konzeptersteller gegen diese Grundsätze, verhält er sich nicht nur berufswidrig, sondern verliert auch seinen Honoraranspruch und setzt sich erhöhten Haftungsgefahren aus.

## 4. Hinweis für Unternehmen im Unternehmensverbund

„Im Falle der Erstellung eines Sanierungskonzepts für einen Konzern sind nicht nur die wirtschaftliche Struktur des Konzerns, sondern auch die finanz- und leistungswirtschaftlichen Verflechtungen innerhalb des Konzerns, insb. die Sicherstellung der Zahlungsfähigkeit der Konzerngesellschaften zu berücksichtigen“ (Tz. 47). Hierbei ist vor allem die einschlägige Rechtsprechung zur Prüfung der Zahlungsfähigkeit zu beachten, sofern der Konzern für seine Finanztransaktionen ein Cash-Pool-System anwendet.

## FAZIT

Der IDW schafft mit dem IDW S 6 n. F. mehr Klarheit und Übersicht. Gleichsam ist damit wohl auch die Diskussion über den „IDW S 6 light“ beendet.

Auch wenn die materiellen Anforderungen an die Sanierungskonzepte bestehen bleiben, so sind dennoch Neuerungen bei der Erstellung zu beachten. Fortan ist der Umfang von Sanierungskonzepten anhand des jeweiligen Krisenstadiums zu beurteilen. Ergänzend stehen dem Ersteller von Sanierungskonzepten die F&A bei der Beurteilung als Hilfestellung zur Seite. Welche Inhalte für die Beurteilung der Sanierungsfähigkeit des Unternehmens unter Berücksichtigung des Wesentlichkeitsgrundsatzes relevant sind, hat nun der Ersteller selbst zu bestimmen und zu verantworten.

Im Ergebnis wird sich der Umfang von Sanierungskonzepten für KMU daher deutlich reduzieren und zu einer erheblichen Erleichterung bei der Erstellung führen.

## AUTOR



WP/StB Dipl.-Kfm. Christoph Hillebrand ist Partner der Kanzlei Nacken Hillebrand Partner, Köln, und Vorstand der Morison Köln AG, Köln Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft, die auf Sanierung und Insolvenzzrechnungslegung spezialisiert ist. Darüber hinaus ist er seit vielen Jahren Mitglied im FAS - Fachausschuss Sanierung und Insolvenz (früher AKSI) des IDW Institut der Wirtschaftsprüfer, Düsseldorf, und Fachberater für Sanierung und Insolvenzverwaltung (DStV e. V.).