

Betracht, wenn die Masse zur Eröffnung des Verfahrens nicht ausreicht. Anders als bei Einzelermächtigungen muss der vorläufige Insolvenzverwalter bei Auslagen vorab nicht prüfen, ob diese erfüllt werden können. Es besteht daher die Gefahr, dass ohne hinreichende Kontrolle der Erfüllbarkeit Auslagen begründet werden, die dann im Ergebnis bei dem vorläufigen Insolvenzverwalter verbleiben. Der größte Nachteil ist aber, dass der vorläufige Insolvenzverwalter durch die Abrechnung seinen Anspruch auf die Auslagenpauschale verliert. Er muss dann hinsichtlich der sonstigen Auslagen konkret abrechnen.

Dagegen ist ein Vorteil nur dann gegeben, wenn eine Stundung erfolgt ist. In diesem Fall wären die Auslagen bei einer Massearmut aus der Staatskasse zu vergüten. Da die Kosten für Dritte häufig aber gerade nicht in Verfahren mit Kostenstundung eintreten, ist dieser Vorteil in der Praxis kaum relevant. Es erscheint daher fraglich, ob es gerechtfertigt ist, den Begriff der Auslagen erheblich zu erweitern. Einen gespaltenen Auslagenbegriff abhängig von der Stundung einzuführen, ist weder vom Wortlaut der Vorschriften der InsO und InsVV gedeckt noch vom Sinn und Zweck her nötig. Eine sinnvollere Lösung kann vielmehr über die Einzelermächtigungen erreicht werden.

c) Einzelermächtigungen

aa) Allgemeine Voraussetzungen

Auch wenn der vorläufige Insolvenzverwalter mit Zustimmungsvorbehalt nicht generell Masseverbindlichkeiten begründet, ist es in der Rechtsprechung anerkannt, dass dem Insolvenzgericht die Möglichkeit gegeben ist, den vorläufigen Insolvenzverwalter im Einzelfall dazu zu ermächtigen. Durch den Beschluss des Insolvenzgerichts werden die genau zu bezeichnenden Verbindlichkeiten nach Eröffnung des Verfahrens zu Masseverbindlichkeiten und können dann aus der Masse befriedigt werden.

Durch die Möglichkeit der Einzelermächtigung wird für den vorläufigen Insolvenzverwalter bei Anordnung eines Zustimmungsvorbehalts die fehlende Befugnis zur Verfügung über die Masse kompensiert. Problematisch ist dann allerdings, dass auch bei der Begründung von Masseverbindlichkeiten diese erst mit Eröffnung erfüllt werden können. Mangels Zu-

griffsmöglichkeit auf das Vermögen im Eröffnungsverfahren kann keine Auszahlung aus der Masse erfolgen.

bb) Formelle Voraussetzungen

Der vorläufige Insolvenzverwalter muss einen Antrag auf Erlass der Einzelermächtigung stellen. Eine Anordnung von Amts wegen erfolgt nicht. In dem Antrag muss genau bezeichnet sein, welche Verbindlichkeit als Masseverbindlichkeit begründet werden soll. Daher wird der vorläufige Insolvenzverwalter dem Gericht die abzuschließende Vereinbarung mit einzureichen haben. Dabei muss der finanzielle Rahmen möglichst genau abgesteckt werden. Das Gericht ist daher nicht befugt, eine Einzelermächtigung für eine unbestimmte Anzahl von Stunden nach einem festen Stundensatz zu erlassen.

Wesentlich für den Erlass der Einzelermächtigung ist, dass nicht bereits entsprechende Vereinbarungen mit der Hilfskraft geschlossen wurden. Das Insolvenzgericht ist nicht berechtigt, nachträgliche Genehmigungen von bereits abgeschlossenen Vereinbarungen zu erteilen.⁴⁴

D. Fazit

Für das Eröffnungsverfahren stellt sich die Beauftragung von Dritten und deren rechtstechnisch saubere Abrechnung als nicht unproblematisch dar. Zu lösen ist die Gemengelage, indem hinreichend zwischen den einzelnen Funktionen, die die Beteiligten im Eröffnungsverfahren wahrnehmen können, differenziert wird. Die Abrechnung im Rahmen der Sachverständigentätigkeit ist weitestgehend durch das JVEG geregelt. Bei der vorläufigen Insolvenzverwaltung kommt es hingegen darauf an, ob ein allgemeines Verfügungsverbot angeordnet wurde. Ist dies der Fall, kann der vorläufige Insolvenzverwalter gem. § 4 Abs. 1 Satz 3 InsVV Dienst- oder Werkverträge zulasten der Masse abschließen. Wurde nur ein Zustimmungsvorbehalt angeordnet, ist der vorläufige Insolvenzverwalter darauf angewiesen, dass das Insolvenzgericht ihn ermächtigt, solche Verträge zulasten der Masse abzuschließen.

⁴⁴ AG Montabaur, Beschl. v. 27.12.2012 – 14 IN 282/12, ZInsO 2013, 397, 398; AG Hannover, Beschl. v. 2.8.2016 – 908 IN 460/16, ZIP 2016, 1884; HK-InsO/Rüntz, 8. Aufl., § 22 Rn. 54; Laroche, NZI 2010, 965, 966.

Anforderungen an Sanierungskonzepte nach IDW ES 6 – kommt jetzt die von der Praxis geforderte Lightversion?

von Wirtschaftsprüfer/Steuerberater/Dipl.-Kfm. Christoph Hillebrand, Köln*

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) hat am 8.9.2017 den Entwurf (IDW ES 6) der überarbeiteten Fassung des Standards zu den Anforderungen an Sanierungskonzepte (IDW S 6) veröffentlicht. Der Entwurf steht seit dem 19.9.2017 auf der Homepage des IDW zum Download zur Verfügung. Die Kommentierungsfrist endet am 31.1.2018. Die überarbeitete Version wird voraussichtlich Mitte 2018 erscheinen.

I. Inhalt des IDW S 6

Der IDW S 6 umfasst bisher umfangreiche Ausführungen zu den folgenden sanierungsrelevanten Themen für die Erstellung eines Sanierungskonzepts:

- Beschreibung von Auftragsgegenstand und -umfang (vgl. Rn. 25 ff.);

* Der Autor ist öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger für Insolvenzuntersuchungen.

- Basisinformationen über die wirtschaftliche und rechtliche Ausgangslage des Unternehmens in seinem Umfeld, einschließlich der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage (vgl. Rn. 45 ff.);
- Darstellung und Analyse des Unternehmens sowie des Krisenstadiums (vgl. Rn. 52 ff.);
- Ausrichtung am Leitbild des sanierten Unternehmens (vgl. Rn. 54 ff.);
- Sanierungsmaßnahmen für die Bewältigung der Unternehmenskrise;
- Integrierte Sanierungsplanung (vgl. Rn. 62 ff.);
- Zusammenfassende Einschätzung der Sanierungsfähigkeit (vgl. Rn. 59 ff.);
- Dokumentation und Berichterstattung.

II. Anlass zur Überarbeitung

Kritiker sahen die formalen Erfordernisse für die Erstellung eines Sanierungskonzepts insbesondere für kleine und mittelgroße Unternehmen (KMU) für zu hoch. Für KMU ist es oft schwierig, den Anforderungen in angemessener Weise gerecht zu werden. Dies liegt vor allem daran, dass teils umfangreiche und auf größere Unternehmen ausgelegte Voraussetzungen zu erfüllen sind. Oftmals wurde der IDW S 6 in seiner bisherigen Fassung sogar für KMU als impraktikabel bezeichnet.

Mit dem Ur. v. 12.5.2016¹ stellte der BGH klar, dass der Sanierungsplan eines Schuldners nicht den formalen Erfordernissen entsprechen muss, die der IDW S 6 als Mindestvoraussetzungen für Sanierungskonzepte auffasst (Rn. 19).

Einige Stimmen forderten daher einen IDW S 6 light.

Das IDW hat auf die Kritik reagiert. Im Fragen-und-Antworten-Papier (F&A zu IDW S 6) wurden vorab im Jahr 2016 betriebswirtschaftliche Klarstellungen getroffen, welche die Anwendung des Standards erleichtern sollen.

Nun im Jahr 2017 wurde der IDW ES 6 veröffentlicht.

III. Wesentliche Änderung

Zunächst enthält der vorliegende Entwurf keine Änderung der materiellen Anforderungen an Sanierungskonzepte.

Den überarbeiteten Entwurf unterscheiden im Gegensatz zu der noch gültigen Fassung (IDW S 6) kürzere oder gestrichene Ausführungen zu erläuternden Grundlagen (bspw. zu Krisenstadien, zu Maßnahmen zur Überwindung der Krisenstadien, zum Leitbild des sanierten Unternehmens). Sinn und Zweck dieser Verkürzungen und Streichungen sind für bessere Lesbarkeit und Klarheit zu sorgen.

Da das IDW die bisherigen (erläuternden) nun verkürzten oder gestrichenen Ausführungen gleichwohl für bedeutsam hält, sollen diese Ausführungen in den (unverbindlichen) F&A auch künftig erhalten bleiben.

Dazu zählen folgende Ausführungen:

- zur Analyse der Unternehmenslage (IDW S 6, Rn. 49 – 58),
- zu den Krisenstadien (IDW S 6, Rn. 65 – 80),
- zum Leitbild des sanierten Unternehmens (IDW S 6, Rn. 95 – 99),
- zu den Sanierungsmaßnahmen (IDW S 6, Rn. 105 – 130) und
- das Muster für ein Konzept über die Fortführungsfähigkeit (IDW S 6, Anlage).

Mit der finalen Verabschiedung des neugefassten Standards wird daher auch eine ergänzte Neufassung der F&A einhergehen.

Das Ziel ist es, dem Anwender einen Überblick über die Anforderungen an Sanierungskonzepten zu eröffnen, der je nach Bedarf dem Anwender im Rahmen der F&A auch einen Überblick über die betriebswirtschaftlichen Zusammenhänge ermöglichen soll.

Darüber hinaus werden im vorliegenden Entwurf einzelne Detailfragen geklärt. So zeigt der IDW ES 6 bspw. auf, dass für die Beurteilung der angemessenen Eigenkapitalausstattung insbesondere bilanzielle Größen maßgeblich sind.

Angesichts der Kritik des BGH wird zudem erläutert, dass bei einem Sanierungskonzept für wenig komplexe Unternehmen, etwas KMU zwar alle Anforderungen erfüllt sein müssen, die Detailtiefe der Beschreibungen auf Basis des Grundsatzes der Wesentlichkeit aber entsprechend angepasst werden kann; dazu nun unter Punkt IV. im Detail.

IV. Änderungen im Einzelnen

1. Wesentlichkeitsgrundsatz

Das IDW stellt zu Anfang in Rn. 11 klar, dass hinsichtlich der Detailtiefe der Analyse und der Berichterstattung der Grundsatz der Wesentlichkeit zu beachten ist.

Dazu finden sich im Einzelnen folgende Überarbeitungen:

„Von der aktuellen Krise ausgehend, ist im Einzelfall zu analysieren, welche vorgelagerten Krisenstadien im Sanierungskonzept auch zu berücksichtigen sind.“ (Rn. 23).

Der Umfang der Analyse und Berichterstattung der wirtschaftlichen Ausgangslage sollte sich schwerpunktmäßig auf vergangenheitsorientierten Sachverhalte konzentrieren, die für die Ableitung der Sanierungsmaßnahmen bedeutsam sind (vgl. Rn. 36).

„Bei kleineren Unternehmen sind das Ausmaß der Untersuchung und die Berichterstattung an die ggf. geringere Komplexität des Unternehmens anzupassen.“ (Rn. 31).

1 BGH, Ur. v. 12.5.2016 – IX ZR 65/14, ZInsO 2016, 1251.

Der Wesentlichkeitsgrundsatz ist nicht nur bei der Analyse der Krisenstadien, sondern auch bei der Analyse und Berichterstattung der wirtschaftlichen Ausgangslage zu beachten.

Das IDW begegnet mit Rn. 31 zielgerichtet dem Vorwurf, dass der IDW S 6 nicht praktikabel für KMU sei. Im vorbereiteten Entwurf geht das IDW in Punkt 2.4 explizit die Problematik rund um die KMU ein. So heißt es dort: „Bei kleineren Unternehmen sind das Ausmaß der Untersuchung und die Berichterstattung an die ggf. geringere Komplexität anpassen.“

2. Zweistufigkeit

Eine Überarbeitung fand auch im Bezug auf die Phasen des Sanierungsprozesses (einschließlich der Zweistufigkeit) statt. Hierbei werden diese klarer als bisher herausgestellt. Das IDW verdeutlicht in Rn. 12 und 76, dass ein zweistufiger Prüfungsaufbau erforderlich ist. Das deutet, dass bei zunehmender Insolvenznähe zunächst überprüft werden muss, ob Insolvenzgründe vorliegen. Davon profitiert nicht nur der Ersteller des Konzepts selbst, indem er ggf. Haftungsrisiken entgeht, sondern auch Stakeholder. Für sie stellt sich die Frage, ob die Sanierungsmaßnahmen überhaupt noch umsetzbar sind.

3. Ersteller des Sanierungskonzepts

In Rn. 29 widmet sich der IDW ES 6 dem Thema, wer ein Sanierungskonzept zu erstellen hat. Der Rechtsprechung des BGH folgend darf ein Sanierungskonzept nicht durch einen Wirtschaftsprüfer erstellt werden, der ggf. als Abschlussprüfer tätig wird.

So heißt es wörtlich: „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.“ (Rn. 29).

4. Unternehmen im Konzernverbund

Eine weitere Klarstellung enthält der vorbereitete Entwurf für Unternehmen im Konzernverbund: „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.“ (Rn. 47).

V. Fazit

Das IDW reagiert mit diesem vorbereiteten Entwurf auf die, insbesondere vom BGH, geäußerte Kritik.

Die Diskussion um einen IDW S 6 light sollte damit beendet sein.

Der Umfang von Sanierungskonzepten ist nicht anhand von formalen Kriterien zu beurteilen, sondern richtet sich nach dem Bedarf bzw. dem jeweiligen Krisenstadium.

Die F&A sollen dabei ergänzend dem Ersteller von Sanierungskonzepten zur Seite stehen.

Sanierungskonzepte sollen zukünftig nicht mehr mit Inhalten überladen werden, die für den Einzelfall keinerlei Bedeutung haben.

Es liegt nun in der Hand des Erstellers, zu differenzieren, welche Inhalte für die Beurteilung der Sanierungsfähigkeit des Unternehmens relevant sind. Er hat dabei stets den Wesentlichkeitsgrundsatz zu beachten.

ZInsO-Rechtsprechungsreport

In dieser Rubrik werden Entscheidungen in der Regel im Volltext veröffentlicht. Redaktionelle Kürzungen werden durch Punkte (...) kenntlich gemacht, redaktionelle Hinzufügungen werden kursiv gestellt.

Entscheidungsreport

Insolvenzrecht

§ 14 Abs. 2 Satz 2 SGB IV; § 266a Abs. 1, Abs. 2 StGB

Vorenthalten und Veruntreuen von Arbeitsentgelt durch einen Taxiunternehmer aufgrund der Zahlung von Schwarzlöhnen an die Beschäftigten; Angabe der Höhe der zu zahlenden Arbeitsentgelte und des Beitragssatzes der jeweils

zuständigen Krankenkasse für jeden Fälligkeitszeitpunkt

Leitsatz der Redaktion:

Bei Straftaten des Vorenthaltes und Veruntreuens von Arbeitsentgelt nach § 266a Abs. 1 und 2 StGB müssen für jeden Fälligkeitszeitpunkt die Höhe der zu zahlenden Arbeitsentgelte und des Beitragssatzes der jeweils zuständigen Krankenkasse angegeben werden, weil sich die Höhe der geschuldeten Beiträge auf der Grundlage des Arbeits-