

## Die Bescheinigung im Schutzschirmverfahren nach § 270b InsO – Institut der Wirtschaftsprüfer veröffentlicht Standard IDW S 9

Von WP StB Bernhard Steffan und StB Dr. Henrik Solmecke

*Mit der Insolvenzrechtsreform aus dem Jahr 2012 sollte die Sanierung von Unternehmen in der Insolvenz erleichtert werden. Ein wesentlicher Baustein dieser Reform war das neu geschaffene Schutzschirmverfahren nach § 270b InsO. Um dieses neue Verfahren anwenden zu können, ist eine Bescheinigung eines Sachverständigen erforderlich, aus der sich ergibt, dass drohende Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, aber keine Zahlungsunfähigkeit vorliegt und die angestrebte Sanierung nicht offensichtlich aussichtslos ist. Das IDW veröffentlichte mit Inkrafttreten der Reform den Entwurf eines Standards (IDW ES 9), in dem die Anforderungen an diese Bescheinigung konkretisiert wurden. Nach umfangreichen Diskussionen mit den Adressaten dieser Bescheinigung legt das IDW nun eine endgültige Fassung von IDW S 9 vor. In dem vorliegenden Beitrag wird ein Überblick über die Regelungsinhalte des Standards gegeben, daneben werden ausgewählte Problembereiche diskutiert.*

### 1 Überblick

Mit dem Schutzschirmverfahren nach § 270b InsO kann ein Schuldner bei drohender Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung innerhalb von bis zu drei Monaten in Eigenverwaltung unter Aufsicht eines – vom ihm vorgeschlagenen – vorläufigen Sachwalters einen Insolvenzplan ausarbeiten. Auf Antrag des Schuldners sind Zwangsvollstreckungen gegen ihn nicht mehr möglich, des Weiteren können Masseverbindlichkeiten durch ihn begründet werden. Ein wesentlicher Vorteil dieses Verfahrens ist auch die Außenwirkung: Wenngleich es sich bei diesem Verfahren um ein vorläufiges Insolvenzverfahren handelt, wird es in der Öffentlichkeit und bei vielen Gläubigern oftmals nicht als solches wahrgenommen, sondern eher als Sanierungsverfahren unter „einem besonderen Schutzschirm“ verstanden. Das Stigma des Scheiterns haftet diesem Verfahren weniger an, als dies im Regelverfahren der Fall ist.

Ein Schuldner kann dieses Verfahren allerdings nur dann in Anspruch nehmen, wenn er dem Gericht zusammen mit dem Eröffnungsantrag eine Bescheinigung eines in Insolvenzsachen erfahrenen Steuerberaters, Wirtschaftsprüfers, Rechtsanwalts oder einer Person mit vergleichbarer Qualifikation (Gutachter) vorlegt. Aus dieser Bescheinigung muss hervorgehen, dass das Unternehmen überschuldet ist oder Zahlungsunfähigkeit droht, Letz-

tere aber noch nicht eingetreten ist. Zudem darf die angestrebte Sanierung nicht offensichtlich aussichtslos sein (vgl. Übersicht 1).

Die Bescheinigung nach § 270b InsO umfasst somit zwei zentrale Aussagen:

- zum einen zur Insolvenzreife des Schuldners und
- zum anderen zu seinen Sanierungsaussichten.

An die beiden Teilaussagen sind jedoch höchst unterschiedliche Anforderungen geknüpft: Während die Aussage zur Insolvenzreife eine tiefgehende Befassung mit der finanziellen Situation des Unternehmens erfordert, hat der Gesetzgeber die Messlatte bei der Einschätzung der Sanierungsaussichten sehr niedrig angelegt.

Für die Beurteilung der Insolvenzreife wurden vom IDW bereits umfangreiche Standards entwickelt.<sup>1</sup> Der Gesetzgeber lässt jedoch konkrete Hinweise vermissen, wann eine Sanierung



**Bernhard Steffan**

Vorsitzer des Fachausschusses Sanierung und Insolvenz (FAS) des IDW

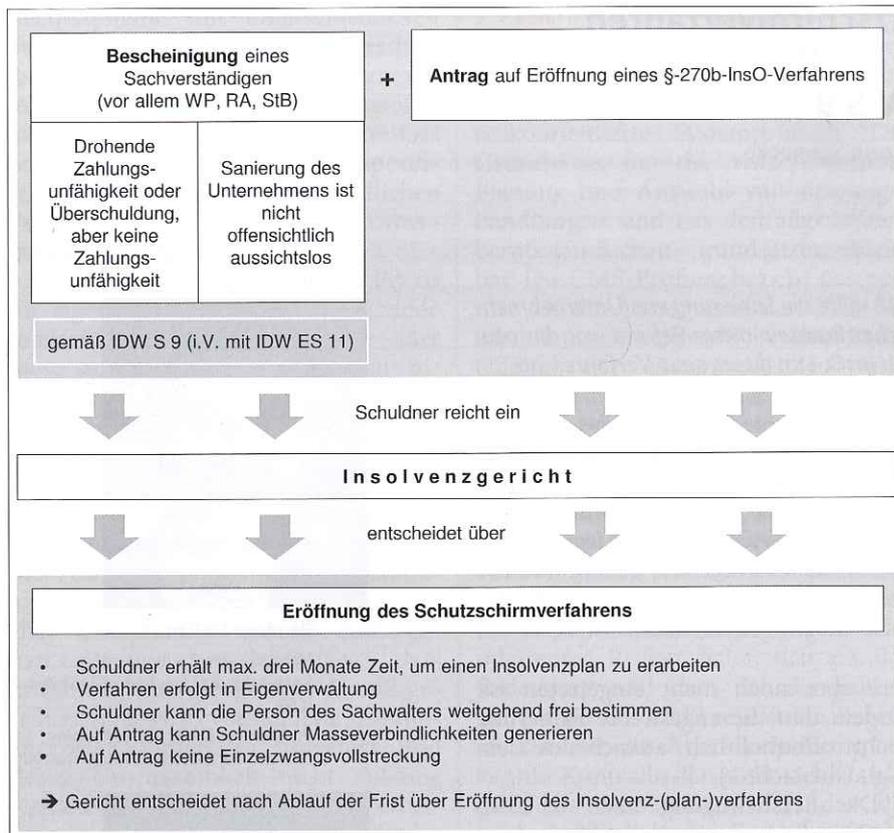
Partner der Ebner Stolz Mönning Bachem Partnerschaft mbB, Stuttgart



**Dr. Henrik Solmecke**

Fachreferent, Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW), Düsseldorf

<sup>1</sup> Vgl. IDW Prüfungsstandard: Beurteilung eingetretener oder drohender Zahlungsunfähigkeit bei Unternehmen (IDW PS 800), WPg Supplement 2/2009, S. 42 ff. = FN-IDW 2009, S. 161 ff. (Stand: 06.03.2009); Stellungnahme des Fachausschusses Recht 1/1996: Empfehlungen zur Überschuldungsprüfung bei Unternehmen (IDW St/FAR 1/1996), WPg 1997, S. 22 = FN-IDW 1996, S. 523; Entwurf eines IDW Standards: Beurteilung des Vorliegens von Insolvenzeröffnungsgründen (IDW ES 11), WPg Supplement 3/2014, S. 69 ff. = FN-IDW 2014, S. 470 ff. (Stand: 06.05.2014).



Übersicht 1: Schutzschirmverfahren nach § 270 b InsO

offensichtlich aussichtslos ist und welche Anforderungen an die Bescheinigung nach § 270 b InsO zu stellen sind. Mit dem Standardentwurf (*IDW ES 9*)<sup>2</sup> sollte diese Lücke geschlossen werden. Der Entwurf wurde im Schrifttum intensiv und kontrovers diskutiert. Dabei wurden sehr unterschiedliche Erwartungen der Adressaten an die Bescheinigung deutlich: Nach Auffassung einzelner sei das IDW „viel zu kurz gesprungen“<sup>3</sup>. Zu nennen ist etwa die von einigen Autoren als zwingend erforderlich erachtete Befragung der Gläubiger. Für andere stellt das IDW zu hohe Anforderungen. Auch in der weiteren Diskussion hat sich bis zuletzt kein einheitliches Meinungsbild in der Fachliteratur<sup>4</sup> entwickelt. Die praktischen Erfahrungen zeigen zudem, dass die Insolvenzrichter nach wie vor sehr un-

terschiedliche Erwartungen hinsichtlich der Tätigkeiten des Gutachters und dessen Berichterstattung haben.

Diese uneinheitliche Erwartungshaltung führt zu einem teilweise nicht abzuschätzenden Risiko in der Anwendung des Schutzschirmverfahrens und schwächt dieses – nach einer gewissen Anfangseuphorie – in der Insolvenzpraxis zunehmend. Ziel muss es daher sein, hinsichtlich der Bescheinigung i. S. von § 270 b InsO Rechtssicherheit zu schaffen,<sup>5</sup> um somit das Verfahren zu stärken. Bei der Fortentwicklung von *IDW ES 9* zum endgültigen Standard *IDW S 9*<sup>6</sup> hat das IDW zahlreiche Gespräche mit wesentlichen Adressaten gesucht, u. a. mit Insolvenzrichtern, Insolvenzverwaltern und Sanierungsberatern. *IDW S 9* basiert auch auf einem konstruktiven Austausch mit dem Bundesarbeitskreis Insolvenz-

gerichte e.V. (BAKinso), der die Anwendung des Standards empfiehlt.<sup>7</sup>

Der umfangreiche „due process“<sup>8</sup> der Standardentwicklung stellt sicher, dass die Auffassungen und Interessen einer Vielzahl von Stakeholdern bzw. Adressaten abgewogen und berücksichtigt werden. *IDW S 9* stellt mithin eine valide Basis zur Interpretation der gesetzlichen Regelung dar und erlaubt dem Anwender nachzuweisen, dass er die erforderlichen Sorgfaltspflichten bei der Erstellung der gutachterlichen Stellungnahme berücksichtigt hat. Gleichzeitig zeigt *IDW S 9* den Insolvenzrichtern, welche Beurteilungshandlungen typischerweise zu erwarten sind, und gibt ihnen anhand der beigefügten Mustergliederung die Möglichkeit, die Vollständigkeit der ihnen vorgelegten Bescheinigung abzugleichen.

## 2 Auftragsart

Der Gesetzgeber verlangt nach § 270 b InsO eine „Bescheinigung“, aus der sich ergibt, dass Überschuldung gegeben ist oder Zahlungsunfähigkeit droht, Letztere aber nicht eingetreten ist. Zudem soll der Gutachter erklären, dass die Sanierung nicht offensichtlich aussichtslos ist.

Auf den ersten Blick scheint die Wortwahl von § 270 b InsO für den Wirtschaftsprüfer problematisch, soweit es sich bei der Erteilung der Bescheinigung um Tätigkeiten i. S. von § 2 Abs. 1 WPO handeln würde: Der Begriff „Bescheinigung“ könnte Anforderungen an die Tätigkeit des „Bescheinigers“ im Sinne einer prüferischen Durchsicht gemäß *IDW PS 900*<sup>9</sup> suggerieren. Dies ließe aber

2 Entwurf eines IDW Standards: Bescheinigung nach § 270 b InsO (*IDW ES 9*), WPg Supplement 2/2012, S. 68 ff. = FN-IDW 2012, S. 282 ff. (Stand: 21.02.2012).

3 Kraus/Lenger/Radner, ZInsO 2012, S. 587 ff.

4 Vgl. hierzu jeweils m. w. N. Hermanns, ZInsO 2012, S. 2265 ff., sowie Zipperer/Vallender, NZI 2012, S. 733.

5 Vgl. Steffan/Solmecke, ZIP 2014, S. 2271 ff.

6 IDW Standard: Bescheinigung nach § 270 b InsO (*IDW S 9*), WPg Supplement 4/2014, S. 45 ff. = FN-IDW 2014, S. 615 ff. (Stand: 18.08.2014).

7 Vgl. Frind, ZInsO 2014, S. 2264 f.

8 So erfolgte zunächst eine Abstimmung innerhalb der IDW Gremien, die aus Vertretern des Berufsstands zusammengesetzt sind. Nach Veröffentlichung des Standardentwurfs wurden Verbände und die interessierte Öffentlichkeit aufgerufen, zu dem Entwurf Stellung zu nehmen. Nach einem Fachgespräch wurden im Zusammenhang mit *IDW ES 9* weitere Gespräche mit zahlreichen Richtern und BAKInso als Interessenvertretung der Richter geführt. Die unterschiedlichen Auffassungen sind in der erneuten Abstimmung innerhalb der IDW Gremien abgewogen worden und in den endgültigen Standard *IDW S 9* eingeflossen.

9 IDW Prüfungsstandard: Grundsätze für die prüferische Durchsicht von Abschlüssen (*IDW PS 900*), WPg 2001, S. 1078 ff. = FN-IDW 2001, S. 512 ff. (Stand: 01.10.2002).

nur eine negativ formulierte Aussage etwa nach folgendem Schema zu: „Auf der Grundlage meiner prüferischen Durchsicht sind mir keine Sachverhalte bekannt geworden, die mich zu der Annahme veranlassen, dass keine Überschuldung oder drohende Zahlungsunfähigkeit vorliegt und die Sanierung offensichtlich aussichtslos ist.“ Eine solche Aussage wäre für die Insolvenzpraxis wegen mangelnder Rechtssicherheit untauglich und würde demzufolge auch von den Insolvenzgerichten nicht akzeptiert werden.

Umgekehrt suggeriert der Begriff „Bescheinigung“ im Kontext einer positiv formulierten Gesamtaussage, wie sie nach § 270b InsO verlangt wird, eine Prüfung nach den *IDW Prüfungsstandards*, beispielsweise für eine Abschlussprüfung. Dies wäre allerdings ebenfalls praxisfern: Das Einholen von Saldenbestätigungen oder die Durchführung einer Inventur sind schon aufgrund zeitlicher Restriktionen nicht realistisch und in der insolvenzrechtlichen Praxis auch nicht üblich.

Der Gesetzgeber hat die Erstellung der Bescheinigung ausdrücklich nicht als Vorbehaltsaufgabe der Wirtschaftsprüfer gesehen und demzufolge bei der Gesetzesformulierung auch nicht die Prüfungsstandards der Wirtschaftsprüfer im Blick. Bei näherer Befassung handelt es sich bei der Bescheinigung i.S. von § 270b InsO somit nach der Terminologie des Berufsstands nicht um eine Tätigkeit i.S. von § 2 Abs. 1 WPO, sondern vielmehr um eine gutachterliche Stellungnahme i.S. von § 2 Abs. 3 Nr. 1 WPO, in der der Bescheiniger als Sachverständiger tätig wird. In *IDW S 9* und im Folgenden werden daher die Begriffe „Bescheinigung i.S. von § 270b InsO“, „gutachterliche Stellungnahme“ und „Bericht“ synonym verwendet.

Um zu der Aussage gelangen zu können, dass die Sanierung nicht offensichtlich aussichtslos ist, muss der Gutachter die Krisenursachen grob einschätzen und zusammen mit den gesetzlichen Vertretern grundsätzliche Maßnahmen zur Sanierung des Unternehmens identifizieren. Zudem muss er zumindest überschlägig beurteilen, ob die Maßnahmen für eine Sanierung voraussichtlich ausreichen werden. Seine Erkenntnisse fasst er in einem Grobkonzept zusammen, das elementarer Bestandteil der Bescheinigung nach § 270b InsO ist und somit die

Gründe für die Einschätzung des Gutachters darstellt.

Das Grobkonzept kann sowohl vom Gutachter selbst als auch von den gesetzlichen Vertretern oder Dritten erstellt werden. Unabhängig davon muss der Gutachter sicherstellen, dass das Grobkonzept in sich schlüssig ist und vor allem die zugrunde gelegten Annahmen plausibel sind.

### 3 Unterschiede zum Entwurf (IDW ES 9)

*IDW ES 9* wurde mit Inkrafttreten des ESUG (Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen) veröffentlicht, als das Verfahren also noch nicht angewandt wurde. Zu diesem Zeitpunkt wurde angenommen, dass das Schutzschirmverfahren hauptsächlich von großen, gut organisierten Unternehmen genutzt wird und die gesetzlichen Vertreter in der Lage sind, ein fertiges Grobkonzept und eine Liquiditätsplanung vorzulegen. *IDW ES 9* sah daher eine kurze, formelhafte Bescheinigung vor.

Die Praxis hat indes gezeigt, dass auch viele kleinere und mittelständische Unternehmen das Instrument des Schutzschirmverfahrens nutzen. Bei diesen Unternehmen fehlt den gesetzlichen Vertretern aber oft die Expertise, ihre Ideen in ein Grobkonzept umzusetzen.

Darüber hinaus haben vor allem einige Insolvenzrichter deutlich gemacht, dass sie die Ergebnisse des Gutachters nachvollziehen möchten und eine transparente Bescheinigung erwarten.<sup>10</sup>

Im Vergleich zu *IDW ES 9* sieht *IDW S 9* also einen umfassenden und unternehmensindividuellen Bericht vor, aus dem transparent hervorgeht, wie der Gutachter zu seiner Einschätzung gelangt ist.

Zudem wurden die Ausführungen zu den Insolvenzeröffnungsgründen erheblich ausgeweitet. In *IDW ES 9* wurde die Beschreibung der Insolvenzeröffnungsgründe noch knapp gehalten und stattdessen auf *IDW PS 800* und auf die Stellungnahme des Fachausschusses Recht (FAR) des *IDW FAR 1/1996* (also auf die „Vorgänger“ von *IDW ES 11*) verwiesen. Diese Ver-

weise wurden von einzelnen Autoren als „intransparent“ empfunden.<sup>11</sup> Im Sinne einer besseren Lesbarkeit und höheren Akzeptanz des Standards auch außerhalb des Berufsstands der Wirtschaftsprüfer wurden die zentralen Aussagen von *IDW ES 11* in *IDW S 9* integriert.

Die Anforderungen an das Grobkonzept wurden konkretisiert: Vor allem wurde klargestellt, dass der Gutachter die Aussagen im Grobkonzept zu würdigen hat. Dies war bereits nach dem Entwurf *IDW ES 9* erforderlich.<sup>12</sup> Im Schrifttum wurde die Aussage, dass die gesetzlichen Vertreter die Gesamtverantwortung für das Grobkonzept zu übernehmen haben, allerdings teilweise als „Enthftung“ des Gutachters missverstanden.<sup>13</sup> Der endgültige Standard *IDW S 9* wurde dahingehend konkretisiert, dass sich die gesetzlichen Vertreter das Grobkonzept zu eigen zu machen haben und die darin vorgesehenen Maßnahmen auch umsetzen wollen.

Zweifelsfragen z.B. zur Unabhängigkeit des Gutachters und zur Aktualität der Bescheinigung werden in *IDW S 9* erstmals adressiert.

In den folgenden Ausführungen werden die Kernaussagen von *IDW S 9* skizziert und zentrale Problembereiche besprochen.<sup>14</sup>

## 4 Anforderungen an den Gutachter

### 4.1 Überblick

Die Beurteilung der Insolvenzreife und die Einschätzung der Sanierungsfähigkeit erfordern komplexe (insolvenz-)rechtliche und betriebswirtschaftliche Kenntnisse. Der Gesetzgeber verlangt daher, dass der Aussteller der Bescheinigung nach § 270b InsO über eine besondere Sachkunde verfügt. Der Gutachter muss einer bestimmten Berufsgruppe angehören, über Erfahrung in Insolvenzsachen verfügen und schließlich auch unabhängig sein (vgl. Übersicht 2).

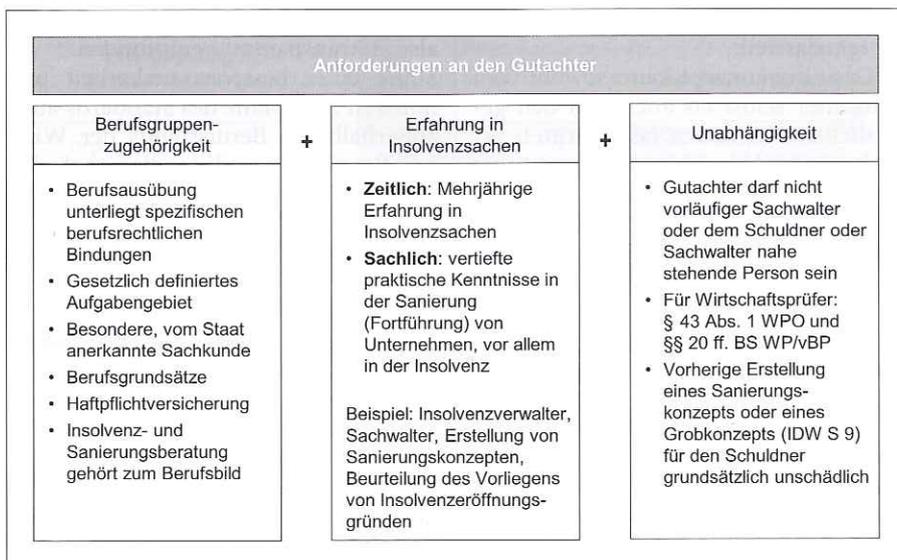
<sup>11</sup> Vgl. Frind, ZInsO 2012, S. 541; kritisch zur Auffassung Frinds: Hermanns, ZInsO 2012, S. 2268.

<sup>12</sup> Vgl. *IDW ES 9*, Tz. 17.

<sup>13</sup> Vgl. Kraus/Lenger/Radner, ZInsO 2012, S. 589.

<sup>14</sup> Vgl. auch Steffan/Solmecke, ZIP 2014, S. 2271 ff.

<sup>10</sup> Vgl. z.B. Vallender, GmbHR 2012, S. 451; Frind, ZInsO 2012, S. 540 f.



Übersicht 2: Anforderungen an den Gutachter

#### 4.2 Berufsgruppenzugehörigkeit

§ 270 b InsO nennt als zulässige Gutachter Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte oder Personen mit vergleichbarer Qualifikation. Letztere können – gemäß Gesetzesbegründung zum ESUG – z. B. Steuerbevollmächtigte oder vereidigte Buchprüfer sein. Zu diesen Personen zählen auch Angehörige der zuvor genannten Berufsstände eines anderen Mitgliedstaates der Europäischen Union oder eines Vertragsstaates des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum.<sup>15</sup>

Der Bundesrat hatte u. a. angeregt, die Verwendung der unbestimmten Rechtsbegriffe „Person mit vergleichbarer Qualifikation“ weiter zu konkretisieren.<sup>16</sup> Dieses Ansinnen lehnte die Bundesregierung indes ab. In diesem Zusammenhang stellt die Bundesregierung ausschließlich auf „Berufsträger“ bzw. im Hinblick auf die europäische

Dienstleistungsrichtlinie auf „ausländische Berufsträger“ ab.<sup>17</sup>

Somit ist im Wege der Auslegung zu prüfen, welche weiteren Berufe für die gutachterliche Stellungnahme in Frage kommen. Hierzu sind die Gemeinsamkeiten der Berufsgruppen zu identifizieren: Zu nennen ist vor allem, dass die genannten Berufsträger

- einer spezifischen berufsrechtlichen Bindung nach Maßgabe der staatlichen Gesetzgebung unterliegen<sup>18</sup>,
- auf Basis eines gesetzlich definierten Aufgabengebiets tätig werden<sup>19</sup>,
- über eine besondere, vom Staat anerkannte Sachkunde verfügen<sup>20</sup>,
- aufgrund von Berufsgrundsätzen sachkundig, unabhängig, gewissenhaft und unparteilich sind<sup>21</sup> und damit Vertrauen erwecken<sup>22</sup>,
- zum Schutz des Rechtsverkehrs einer gesetzlich verankerten Ver-

15 Vgl. Gesetzentwurf der Bundesregierung: Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen vom 04.03.2011 (BR-Drs. 127/11), S. 59.

16 Vgl. hierzu Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen vom 15.04.2011 und die Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates (BT-Drs. 17/5712), S. 40, 58 und 70.

17 Vgl. hierzu Stellungnahme des Bundesrates zum Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen vom 15.04.2011 und die Gegenäußerung der Bundesregierung zu der Stellungnahme des Bundesrates (BT-Drs. 17/5712), S. 40, 58 und 70.

18 Beispielsweise Steuerberatungsgesetz (StBerG), Wirtschaftsprüferordnung (WPO), Bundesrechtsanwaltsordnung (BRAO).

19 Beispielsweise § 57 StBG, § 43 WPO.

20 Vgl. BGH vom 14.06.2012 – IX ZR 145/11, Rn. 16; BGH vom 24.04.2014 – III ZR 156/13, Rn. 12.

21 Vgl. BGH vom 24.04.2014 – III ZR 156/13, Rn. 12.

22 Vgl. BGH vom 24.04.2014 – III ZR 156/13, Rn. 14.

pflichtung zum Abschluss einer Haftpflichtversicherung unterliegen<sup>23</sup> und

- gemäß ihrem Berufsbild typischerweise in der Insolvenz- und Sanierungsberatung tätig sind ((Annex-)Kompetenz zur Rechtsberatung)<sup>24</sup>.

Diese Eigenschaften werden nicht bereits durch ein einschlägiges Hochschulstudium erfüllt.<sup>25</sup> Gleiches gilt für die Verwendung der Bezeichnung „Unternehmensberater“ – selbst wenn Erfahrungen in der Sanierungs- und Insolvenzberatung vorliegen.

#### 4.3 Erfahrung in Insolvenzsachen

Die Zugehörigkeit zu einer der zuvor genannten Berufsgruppen reicht indes nicht aus, um sich als Gutachter zu qualifizieren. Vielmehr verlangt § 270 b Abs. 1 Satz 3 InsO, dass der Gutachter auch „in Insolvenzsachen erfahren“ sein muss.

Eine rein theoretische Qualifikation würde dieser Anforderung nicht gerecht. Der Gutachter muss vielmehr vertiefte praktische Kenntnisse in Insolvenz- und Sanierungsthemen aufweisen können.<sup>26</sup> Von zentraler Bedeutung sind hierbei Erfahrungen in der Sanierung bzw. Fortführung von Unternehmen. So reicht es u. E. nicht aus, wenn der Gutachter (z. B. ein Insolvenzverwalter) nur Erfahrungen in einzelnen Teilbereichen des Insolvenzrechts gesammelt hat (z. B. ausschließlich Verbraucherinsolvenzen oder Abwicklung von Unternehmen).

Im Regelfall wird auch die Abschlussprüfung von Krisenunternehmen den Abschlussprüfer nicht zum Bescheiniger nach § 270 b InsO qualifizieren. In sachlicher Hinsicht ist das

23 Beispielsweise § 54 WPO, § 67 StBerG.

24 Vgl. BGH vom 07.03.2013 – IX ZR 64/12, Rn. 20.

25 Vgl. IDW S 9, Tz. 4; Graf-Schlicker, in: Graf-Schlicker (Hrsg.), Kommentar zur Insolvenzordnung, 4. Aufl., Köln 2012, § 270 b InsO, Rn. 8; Buchalik, ZInsO 2012, S. 351; Gutmann/Lauber, ZInsO 2012, S. 1867; Kern, in: Münchener Kommentar zur Insolvenzordnung, 3. Aufl., München 2014, § 270 b InsO, Rn. 50; a. A., jeweils ohne Begründung, Riggert, in: Nerlich/Römermann (Hrsg.), Insolvenzordnung (Stand: Juni 2014), § 270 b InsO, Rn. 8; ders., in: Braun (Hrsg.), Insolvenzordnung, 6. Aufl., München 2014, § 270 b InsO, Rn. 5.

26 Vgl. IDW S 9, Tz. 5; Graf-Schlicker, a. a. O. (Fn. 25), § 270 b InsO, Rn. 8; Buchalik, ZInsO 2012, S. 351.

Kriterium „in Insolvenzsachen erfahren“ vor allem dann erfüllt, wenn der Gutachter als Insolvenzverwalter oder Sachwalter bei Unternehmensinsolvenzen tätig war oder berufliche Erfahrungen in der Erstellung bzw. Begutachtung von Sanierungskonzepten nach *IDW S 6*<sup>27</sup> und der Beurteilung des Vorliegens von Insolvenzeröffnungsgründen nach *IDW ES 11* vorweisen kann.<sup>28</sup>

In zeitlicher Hinsicht muss der Gutachter eine mehrjährige Erfahrung aufweisen.<sup>29</sup>

Die bisherige Praxis hat gezeigt, dass Insolvenzgerichte höchst unterschiedliche Anforderungen an den Gutachter stellen. Vor diesem Hintergrund ist – zumindest zum jetzigen Zeitpunkt – dringend zu empfehlen, dass der Auftraggeber die Eignung der Person des Gutachters mit dem zuständigen Gericht rechtzeitig abstimmt.

Der Auftraggeber sollte dem Richter substantielle Nachweise zu der Sanierungserfahrung des Gutachters vorlegen. Denkbar ist etwa eine Aufzählung bisheriger Mandate des Gutachters. Vor allem bei Referenzaufträgen, die die Erstellung oder Prüfung von Sanierungskonzepten betreffen, hat sich der Gutachter von der Verschwiegenheitspflicht befreien zu lassen.<sup>30</sup>

#### 4.4 Unabhängigkeit

Neben der Berufsgruppenzugehörigkeit und der Insolvenzerfahrung verlangt der Gesetzgeber eine gewisse Unabhängigkeit des Gutachters. Vor allem darf der Gutachter nicht gleichzeitig vorläufiger Sachwalter oder eine dem Schuldner sowie – soweit bekannt – dem Sachwalter nahe stehende Person sein (§ 270b Abs. 2 Satz 1 InsO).

Unabhängigkeitsanforderungen lassen sich auch in § 21 Abs. 2 Nr. 1 und § 56 Abs. 1 InsO finden. Diese beziehen sich allerdings auf den Insolvenzverwalter. Demnach darf eine Person u. a. dann kein Insolvenzverwalter sein,

wenn sie im Vorfeld für den Schuldner beratend tätig war. Ausgenommen sind lediglich Beratungsaufträge, nach denen in allgemeiner Form über den Ablauf eines Insolvenzverfahrens und dessen Folgen beraten wird. Keinesfalls denkbar wäre hingegen, dass ein Insolvenzverwalter im Vorfeld ein Sanierungskonzept für den Schuldner erstellt hätte. Diese strengen Anforderungen würden für den Zweck einer Bescheinigung i. S. von § 270b InsO indes zu weit gehen<sup>31</sup> und werden vom Gesetzeswortlaut auch nicht verlangt. Somit steht auch aus Unabhängigkeitsgesichtspunkten eine vorangegangene (teilweise) Erstellung eines Sanierungskonzepts nach *IDW S 6* oder eines Grobkonzepts nach *IDW S 9* einer Beauftragung als Gutachter nicht entgegen. Vielmehr bietet es sich gerade an, Synergieeffekte zu nutzen und zusätzlichen Zeitaufwand und Kosten zu vermeiden.<sup>32</sup>

Um auch nicht den Anschein von Abhängigkeit zu erwecken, sollte der Gutachter sein Verhältnis zum Schuldner transparent kommunizieren. Insofern sind Verbindungen des Gutachters zum Schuldner sowie Art und Dauer vorheriger Auftragsverhältnisse zum Schuldner (z. B. „Abschlussprüfer seit ...“, „vereinzelte Transaktionsberatung/ Unternehmensberatung in den Jahren ...“) und – soweit bereits bekannt – zu dem vorgeschlagenen Sachwalter in der Bescheinigung zu nennen.<sup>33</sup>

Soweit ein Abschlussprüfer über die erforderliche Berufsqualifikation und Sachkunde verfügt, kann er auch unter Unabhängigkeitsgesichtspunkten im Hinblick auf § 43 Abs. 1 WPO und §§ 20 ff. der Berufssatzung für Wirtschaftsprüfer/vereidigte Buchprüfer (BS WP/vBP) grundsätzlich beauftragt werden.<sup>34</sup> Dabei ist aber das Selbstprüfungsverbot zu beachten: Eine reine Beurteilung des Grobkonzepts und der Insolvenzreife wäre grundsätzlich vertretbar. Sobald der Abschlussprüfer in seiner Funktion als Bescheiniger indes auf die Planung des Unternehmens einwirkt, schließt dies eine weitere Tätigkeit als Abschlussprüfer aus: Im Rahmen der Abschlussprüfung müsste er die Fortführungsannahme beurteilen, die auf von ihm erstellten Annahmen und Sanierungsmaßnahmen basiert.<sup>35</sup>

#### 4.5 Beauftragung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bei der Frage, ob auch Wirtschaftsprüfungsgesellschaften eine Bescheinigung i. S. von § 270b InsO ausstellen dürfen, ist zwischen Auftragsvergabe und Unterzeichnung der Bescheinigung zu unterscheiden.

Die Beauftragung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist u. E. zulässig und widerspricht nicht den zuvor genannten Anforderungen an die Person des Gutachters.<sup>36</sup> Dabei muss die Gesellschaft sicherstellen, dass nur solche Personen verantwortlich mit der Tätigkeit betraut werden und die Bescheinigung letztlich auch unterzeichnen, die über die erforderliche Berufsqualifikation und Sachkunde verfügen.<sup>37</sup> Gleich-

31 *IDW S 9*, Tz. 8; Kern, a.a.O. (Fn. 25), § 270b InsO, Rn. 57; Graf-Schlicker, a.a.O. (Fn. 25), § 270b InsO, Rn. 8; Leithaus, in: Andres/Leithaus (Hrsg.), *Insolvenzordnung*, 3. Aufl., München 2014, § 270b InsO, Rn. 8; Frind, *ZinsO* 2014, S. 2264f., m.w.N.; Reinhardt/Lambrecht, *StBG* 2014, S. 71; Buchalik, *ZinsO* 2012, S. 351; Vallender, *GmbHHR* 2012, S. 451; Zipperer/Vallender, *NZI* 2012, S. 731 und 735; Schmidt/Linker, *ZIP* 2012, S. 964; Lanfermann, *WM* 2012, S. 873; Rendels, *INDAT-Report 4/2012*, S. 58. Anderer Auffassung hingegen Bremen, *NZI* 2014, S. 140; Fröhlich/Ringelspacher/Röver, *ForderungsPraktiker* 2012, S. 269; KPB/Pape, *InsO* (Köln, Stand: September 2014), § 270b InsO, Rn. 44; Pape, *ZInsO* 2013, S. 2082; AG München vom 29.03.2012 – 1507 IN 1125/12, *ZInsO* 2012, S. 745; AG München vom 14.06.2012 – 1506 IN 1851/12, *ZIP* 2012, S. 1308ff.; Hölzle, *ZIP* 2012, S. 161; ders., *EWiR* 2012, S. 465; BDU, *Struktur eines Grobkonzeptes im Rahmen der Bescheinigung nach § 270b InsO*, 2013 ([http://www.bdu.de/media/3933413/grobkonzept\\_einzelseiten-endfassung.pdf](http://www.bdu.de/media/3933413/grobkonzept_einzelseiten-endfassung.pdf); Abruf: 29.01.2015), S. 4.

32 Vgl. Frind, *ZinsO* 2014, S. 2264f., m.w.N.

33 Vgl. *IDW S 9*, Tz. 34; Frind, *ZinsO* 2014, S. 2264f.; Pape, *ZInsO* 2013, S. 2082.

34 Vgl. *IDW S 9*, Tz. 7; Kern, a.a.O. (Fn. 25), § 270b InsO, Rn. 43; a.A. Schmittmann, *ZinsO* 2014, S. 1921ff.

35 Vgl. analog *IDW S 6*, Tz. 31.

36 Vgl. Zipperer/Vallender, *NZI* 2012, S. 730, die ebenfalls zwischen Auftragsvergabe und Unterzeichnung der Bescheinigung differenzieren. Anders stellt sich die gesetzliche Regelung bei der Bestellung zum Insolvenzverwalter dar: § 56 Abs. 1 Satz 1 InsO regelt explizit, dass hierfür nur natürliche Personen in Frage kommen. Da § 270b InsO aber gerade nicht auf diese Norm verweist, findet sie im Schutzschirmverfahren keine Anwendung. Vgl. zudem die anhängige Verfassungsbeschwerde (Az. des BVerfG: 1 BvR 3102/13) zu der Frage, ob § 56 Abs. 1 Satz 1 InsO mit Art. 3 Abs. 1 und Art. 12 Abs. 1 GG vereinbar ist.

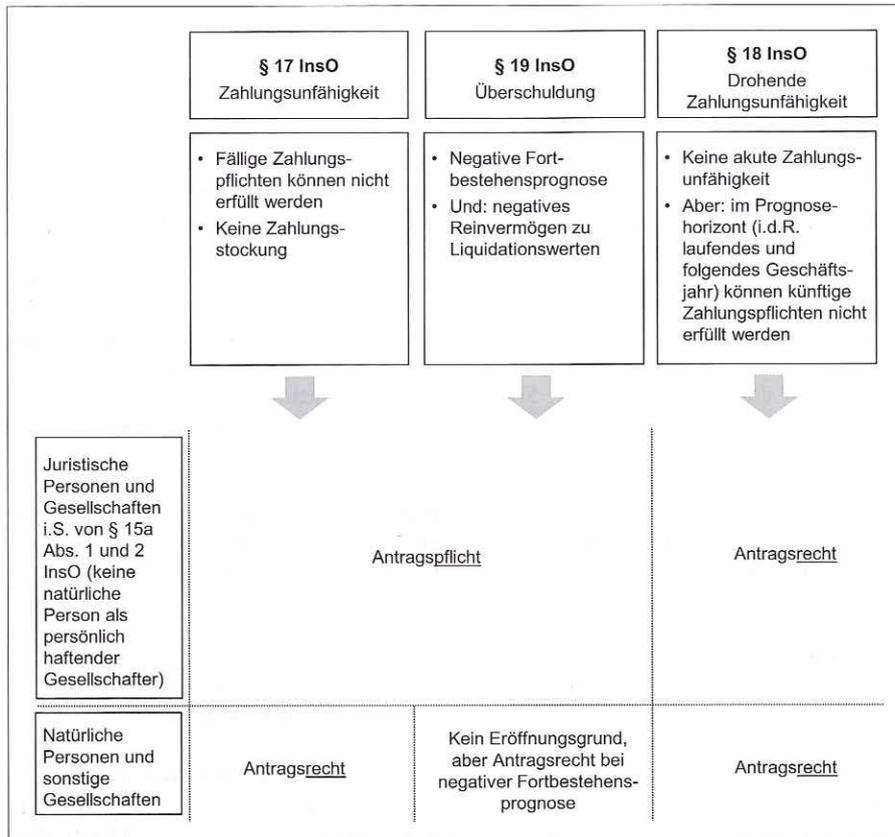
37 Vgl. *IDW S 9*, Tz. 6.

27 *IDW Standard: Anforderungen an die Erstellung von Sanierungskonzepten (IDW S 6)*, WPg Supplement 4/2012, S. 130 ff. = FN-IDW 2012, S. 719 ff. (Stand: 20.08.2012); dazu m.w.N. Groß, WPg 2011, S. S 35.

28 Vgl. *IDW S 9*, Tz. 5; Kern, a.a.O. (Fn. 25), Rn. 46.

29 Vgl. *IDW S 9*, Tz. 5; Zipperer/Vallender, *NZI* 2012, S. 730.

30 Vgl. *IDW S 9*, Tz. 37.



Übersicht 3: Insolvenzeröffnungsgründe

ches gilt für andere Berufsgesellschaften wie Steuerberatungsgesellschaften oder Rechtsanwalts-gesellschaften.

Bei Beauftragung einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, die zugleich als Abschlussprüfer bestellt ist, sind zusätzlich die in Abschnitt 4.4 genannten Anforderungen an die Unabhängigkeit zu beachten.

## 5 Vorliegen der Insolvenzreife

### 5.1 Überblick

In der Bescheinigung hat der Schuldner zwei zentrale Aussagen zu treffen:

- zum einen zur – in Kap. 6 betrachteten – nicht offensichtlichen Aussichtslosigkeit der Sanierung und
- zum anderen zur – im Folgenden betrachteten – Insolvenzreife des Unternehmens.

Dabei kann der Schuldner das Schutzschirmverfahren nur in Anspruch nehmen, wenn Zahlungsunfähigkeit droht oder Überschuldung eingetreten ist. Ist das Unternehmen hingegen bereits zahlungsunfähig, kommt ein Schutzschirmverfahren nicht mehr in Betracht.

Übersicht 3<sup>38</sup> gibt einen Überblick über die Insolvenzeröffnungsgründe und deren Anwendungsbereich. Die folgenden Ausführungen beschränken sich auf eine knappe Darstellung der Beurteilung der Insolvenzeröffnungsgründe bei juristischen Personen und Gesellschaften i.S. von § 15a Abs. 1 und 2 InsO.<sup>39</sup> Bei diesen Gesellschaften begründen Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung eine Antragspflicht, während ein drohend zahlungsunfähiges Unternehmen das Recht hat, einen Insolvenzantrag zu stellen.

### 5.2 Zahlungsunfähigkeit

Zahlungsunfähigkeit liegt nach § 17 InsO vor, wenn der Schuldner zum Beurteilungsstichtag nicht in der Lage ist, seine fälligen Verpflichtungen zu erfüllen.

38 In Anlehnung an *IDW ES 11*, Tz. 1.

39 Vgl. *IDW ES 11* sowie *Steffan/Solmecke*, WPg 2014, S. 1043 ff.

Den Gesetzeswortlaut hat der BGH in einem Urteil<sup>40</sup> aus dem Jahr 2005 konkretisiert, in dem zwischen Zahlungsunfähigkeit einerseits und Zahlungsstockung andererseits differenziert wird. Zahlungsstockung liegt bei einer nur vorübergehenden Liquiditätslücke vor und führt im Gegensatz zur Zahlungsunfähigkeit nicht zu einer Insolvenzantragspflicht.

Zur Beurteilung der Zahlungsunfähigkeit ist zum Beurteilungsstichtag ein Finanzstatus aufzustellen. Ist ausreichend Liquidität vorhanden, liegt keine Zahlungsunfähigkeit vor. Ergibt sich indes eine Liquiditätslücke, ist nach *IDW ES 11* darauf aufbauend zunächst ein längstens dreiwöchiger Finanzplan zu erstellen, in dem die künftigen Einzahlungen den künftigen Auszahlungen<sup>41</sup> gegenüberzustellen sind. Lässt sich die Liquiditätslücke innerhalb dieses Zeitraums schließen, ist der Schuldner ebenfalls nicht zahlungsunfähig. Anderenfalls ist wie folgt zu differenzieren:<sup>42</sup>

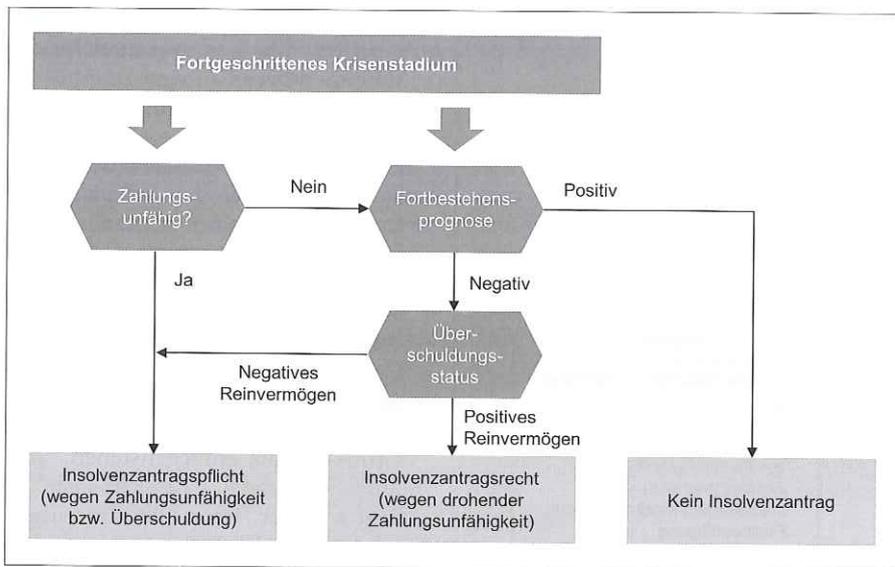
- Beträgt die Liquiditätslücke am Ende des Drei-Wochen-Zeitraums weniger als 10% der fälligen Verpflichtungen, muss sich diese Lücke in Ausnahmefällen längstens innerhalb der nächsten drei bis maximal sechs Monate mit überwiegender Wahrscheinlichkeit wieder schließen. Anderenfalls ist ein Insolvenzantrag zu stellen.
- Bei einer Lücke von mehr als 10%, muss die Lücke in Ausnahmefällen längstens innerhalb von drei bzw. längstens sechs Monaten mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit wieder geschlossen werden, um noch von Zahlungsstockung ausgehen zu können. Daneben muss den Gläubigern ein Zuwarten zumutbar sein.

Nach dieser Vorgehensweise führt eine dauerhafte Liquiditätslücke stets zu ei-

40 Vgl. BGH-Urteil vom 24.05. 2005 – IX ZR 123/04, DB 2005, S. 1787 ff.

41 Nach dem Wortlaut des BGH sind die künftigen Auszahlungen (sog. Passiva II) nicht zu berücksichtigen. Im Schrifttum wird dies z.T. als „redaktioneller Missgriff“ verstanden, so dass sich die h.M. für eine Berücksichtigung künftiger Auszahlungen ausspricht; vgl. statt vieler *Uhlenbruck*, in: *Uhlenbruck*, *Insolvenzordnung*, 13. Aufl., München 2010, § 17 InsO, Rn. 42 f., m.w.N.; a.A. z.B. *Frystatzki*, NZI 2014, S. 842 f.

42 Vgl. *IDW ES 11*, Tz. 16 und Tz. 17.



Übersicht 4: Zusammenhang zwischen den Insolvenzeröffnungsgründen

ner Zahlungsunfähigkeit – auch wenn es sich um eine Lücke von weniger als 10 % der fälligen Verpflichtungen handelt.<sup>43</sup> Das IDW vertritt damit eine eher konservative Auslegung des BGH-Urteils.<sup>44</sup>

### 5.3 Überschuldung

Ein Schuldner ist nach § 19 Abs. 2 InsO überschuldet, wenn sein Vermögen die bestehenden Verbindlichkeiten nicht mehr deckt und die Fortführung des Unternehmens unwahrscheinlich ist.

Bei der Beurteilung der Überschuldung ist also zunächst eine Fortbestehensprognose<sup>45</sup> zu erstellen, aus der sich ergibt, ob das Unternehmen künftig in der Lage sein wird, seine fälligen Verpflichtungen zu erfüllen. Die zur Beurteilung der Überschuldung erforderliche Prognose umfasst im Regelfall das laufende und folgende Geschäfts-

jahr.<sup>46</sup> Ein längerer Prognosehorizont kann – z. B. in Abhängigkeit vom Geschäftsmodell bzw. vom Produktionszyklus – geboten sein. Zudem dürfen keine fundierten Anhaltspunkte vorliegen, dass Zahlungsunfähigkeit zu einem nach dem Prognosehorizont liegenden Zeitpunkt eintritt.

Bei einer positiven Prognose ist das Unternehmen nicht überschuldet. Ein Überschuldungsstatus ist dann nicht erforderlich.<sup>47</sup>

Ist die Prognose hingegen negativ, ist in einem zweiten Schritt ein Überschuldungsstatus zu Liquidationswerten aufzustellen. Dieser Status unterscheidet sich von der Handelsbilanz vor allem dadurch, dass stille Reserven aufgedeckt werden und auch solche Vermögensgegenstände (z. B. selbst geschaffener Goodwill) und Schulden (z. B. mittelbare Pensionsverpflichtungen) anzusetzen sind, für die handelsrechtlich ein Ansatzverbot oder ein Ansatzwahlrecht besteht.<sup>48</sup>

Bei einem negativen Reinvermögen müssen juristische Personen und Gesellschaften i. S. von § 15 a Abs. 1 und 2 InsO einen Insolvenzantrag verpflichtend stellen.

### 5.4 Drohende Zahlungsunfähigkeit

Die zuvor genannte Fortbestehensprognose nach § 19 InsO ist gleichfalls Basis für die Beurteilung der drohenden Zahlungsunfähigkeit. Grundsätzlich umfasst die Prognose für Zwecke von § 18 InsO einen Zeitraum bis zur letzten Fälligkeit der bestehenden Verbindlichkeiten.<sup>49</sup> Eine solche Regelung ist aber regelmäßig nicht praktikabel, da beispielsweise bei passivierten Pensionsverpflichtungen ein extrem langer Zeitraum von mehreren Dekaden zu beurteilen wäre. Nach wohl überwiegender Auffassung im Schrifttum wird aufgrund der mit der Planungsdauer zunehmenden Unsicherheit als Richtgröße – wie bei der Überschuldung – ein Zeitraum zugrunde gelegt, der das laufende und das folgende Geschäftsjahr umfasst.<sup>50</sup>

Vor diesem Hintergrund unterscheiden sich die Fortbestehensprognose nach § 19 InsO und die für die Beurteilung der drohenden Zahlungsunfähigkeit erforderliche Prognose i. d. R. nicht, so dass auch im Kontext von § 18 InsO die gleiche Terminologie („Fortbestehensprognose“) verwendet werden kann.<sup>51</sup>

Im Zusammenhang mit der Bescheinigung nach § 270b InsO muss der Gutachter also zunächst Zahlungsunfähigkeit ausschließen. Zur Beurteilung der Überschuldung bzw. der drohenden Zahlungsunfähigkeit hat er daraufhin eine Fortbestehensprognose zu erstellen. Ist diese negativ, liegt zumindest drohende Zahlungsunfähigkeit vor. Weist darüber hinaus der zu Liquidationswerten aufgestellte Überschuldungsstatus ein negatives Reinvermögen aus, ist das Unternehmen zusätzlich überschuldet.<sup>52</sup> Übersicht 4<sup>53</sup> veranschaulicht den Zusammenhang zwischen den Insolvenzeröffnungsgründen.

43 Vgl. IDW ES 11, Tz. 17.

44 Nach abweichender Auffassung ist eine Liquiditätslücke von weniger als 10 % am Ende des Drei-Wochen-Zeitraums unschädlich und führt nicht zu einer Insolvenzeröffnung; vgl. Frystatzki, NZI 2014, S. 843.

45 Zur Abgrenzung der insolvenzrechtlichen Fortbestehensprognose von der handelsrechtlichen Fortführungsprognose vgl. IDW Positionspapier, Zusammenwirken von handelsrechtlicher Fortführungsannahme und insolvenzrechtlicher Fortbestehensprognose, FN-IDW 2012, S. 463 ff.

46 Vgl. IDW ES 11, Tz. 65.

47 Vgl. IDW ES 11, Tz. 53.

48 Vgl. IDW ES 11, Tz. 72.

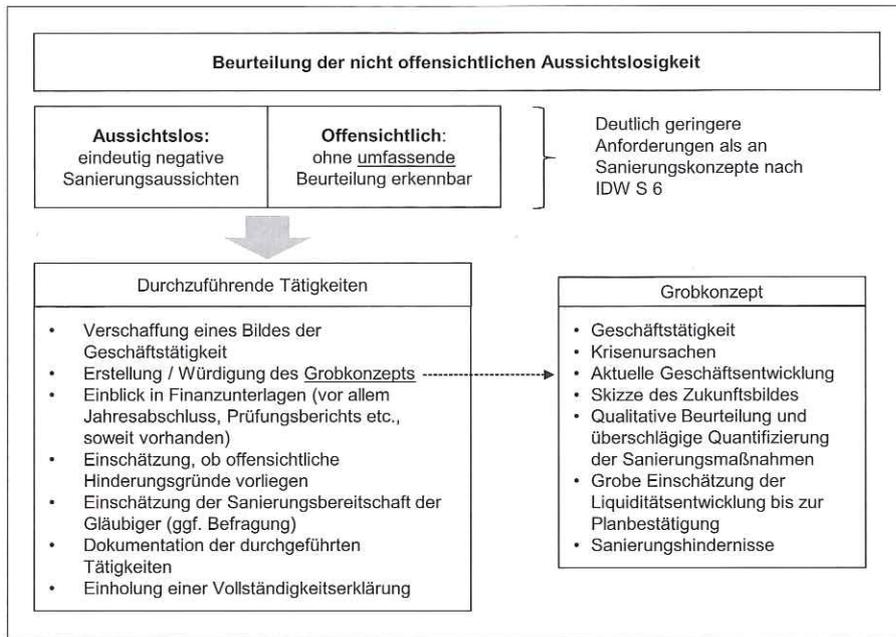
49 Vgl. z. B. Drukarczyk, in: Münchener Kommentar zur Insolvenzordnung, 3. Aufl., München 2013, § 18 InsO, Rn. 58, m. w. N.

50 Vgl. IDW ES 11, Tz. 65 i. V. mit Tz. 93; Uhlenbruck, a. a. O. (Fn. 41), § 18 InsO, Rn. 19, m. w. N.

51 Vgl. IDW ES 11, Tz. 93.

52 Vgl. IDW ES 11, Tz. 53.

53 In Anlehnung an IDW ES 11, Tz. 94.



Übersicht 5: Beurteilung der nicht offensichtlichen Aussichtslosigkeit

### 6 Nicht offensichtliche Aussichtslosigkeit

Der Schuldner kann das Schutzschirmverfahren nur in Anspruch nehmen, wenn die Sanierung nicht offensichtlich aussichtslos ist:

- „Aussichtslos“ ist eine Sanierung nur dann, wenn für die Sanierungsbemühungen eindeutig negative Erfolgsaussichten bestehen.<sup>54</sup>
- Diese Erkenntnis muss zudem „offensichtlich“ sein, d.h. dass sie dem Gutachter auch ohne tiefgehende Beurteilungshandlungen ersichtlich sein muss.<sup>55</sup>

Der Gesetzgeber stellt – zumindest nach dem Wortlaut von § 270 b InsO – sehr niedrige Anforderungen an die Sanierungsaussichten des Unternehmens. Eine Sanierung ist vor allem dann offensichtlich aussichtslos, wenn nicht mindestens grundsätzliche Vorstellungen darüber vorliegen, wie die angestrebte Sanierung konzeptionell und finanziell erreicht werden kann.<sup>56</sup>

Diese grundsätzlichen Sanierungsvorstellungen werden in einem Grobkonzept zusammengefasst. Das Grobkonzept kann wie ein Sanierungskon-

zept nach IDW S 6 gegliedert sein, inhaltlich ist es aber weit weniger präzise.<sup>57</sup>

Grundsätzlich unerheblich ist, wer das Grobkonzept erstellt hat. Von zentraler Bedeutung ist aber, dass sich einerseits die gesetzlichen Vertreter die in diesem Konzept genannten Maßnahmen zu eigen machen und auch umsetzen wollen. Andererseits hat der Gutachter sicherzustellen, dass das Grobkonzept in sich schlüssig ist.<sup>58</sup> Hierzu sind vor allem folgende Tätigkeiten erforderlich (vgl. auch Übersicht 5):

- Ausgehend von der aktuellen wirtschaftlichen Situation hat der Gutachter die Krisenursachen des Unternehmens zu analysieren.
- Die Sanierungsmaßnahmen müssen bezüglich ihrer finanziellen Auswirkungen grob beschrieben und realisierbar sein, aber nicht so detailliert ausgearbeitet werden wie in einem Sanierungskonzept.
- Der Gutachter muss auch beurteilen, ob die Summe der Sanierungsmaßnahmen im Erfolgsfall ausreicht, um das schuldenrische Unternehmen zu sanieren.<sup>59</sup>

- Er hat sich ein Bild davon zu verschaffen, ob das voraussichtliche Verhalten der Gläubiger zu einer offensichtlichen Aussichtslosigkeit der Sanierung führt. Eine Gläubigerbefragung ist hierzu nicht zwangsläufig erforderlich.<sup>60</sup> Beispielsweise kann sich aus einer schlüssigen Argumentation ergeben, dass die angestrebte Sanierung für die Gläubiger nach wirtschaftlichen Maßstäben vorteilhaft ist.<sup>61</sup>
- Der Gutachter hat zu würdigen, ob offensichtliche Hinderungsgründe vorliegen, die der Umsetzung des Grobkonzepts entgegenstehen. Eine offensichtliche Aussichtslosigkeit liegt z. B. vor, wenn die sanierungsrelevanten Gläubiger von sich aus erklären, dass sie eine Sanierung unter keinen Umständen unterstützen werden.

### 7 Berichterstattung

Der Gutachter hat seine Erkenntnisse bezüglich der Insolvenzzureife und der Sanierungsaussichten des Schuldners in einem Bericht darzulegen, der mit Gründen zu versehen ist (Bescheinigung i. S. von § 270 b InsO). Dadurch hat der Adressat die Möglichkeit, die Annahmen und Schlussfolgerungen des Gutachters nachvollziehen zu können.<sup>62</sup> In dem Bericht sind auch die wesentlichen im Rahmen der Würdigung genutzten Informationsquellen, die durchgeführten Tätigkeiten und die Definition der Insolvenzeröffnungsgründe zu erläutern.<sup>63</sup>

Als zusammenfassende Schlussbemerkung bietet sich für den Fall, dass die vom Gesetzgeber geforderten Voraussetzungen vorliegen, folgende Formulierung an:

„Auf Grundlage der zuvor dargestellten gutachterlichen Tätigkeiten ergibt sich, dass drohende Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung, aber keine Zahlungsunfähigkeit vorliegt und die angestrebte Sanierung nicht offensichtlich aussichtslos ist.“<sup>64</sup>

54 Vgl. IDW S 9, Tz. 23; ebenso Zipperer/Vallender, NZI 2012, S. 733.

55 Vgl. IDW S 9, Tz. 23.

56 Vgl. IDW S 9, Tz. 23.

57 Vgl. Hermanns, ZInsO 2014, S. 924.

58 Vgl. IDW S 9, Tz. 26.

59 Vgl. IDW S 9, Tz. 24; Zipperer/Vallender, NZI 2012, S. 734.

60 Vgl. differenzierend Frind, ZInsO 2014, S. 2264f., m. w. N.

61 Vgl. IDW S 9, Tz. 28.

62 Vgl. auch Vallender, GmbHR 2012, S. 451; Frind, ZInsO 2012, S. 540f.

63 Vgl. IDW S 9, Tz. 36.

64 Vgl. IDW S 9, Tz. 38.

Eine negativ formulierte Aussage („... sind uns keine Sachverhalte bekannt geworden, die...“) kommt aus den in Kap. 2 genannten Gründen nicht in Betracht.

IDW S 9 ist eine Mustergliederung beigefügt (vgl. Übersicht 6). Damit soll gewährleistet werden, dass alle wesentlichen Eckpunkte des Berichts bearbeitet werden. Dem Gericht wird gleichzeitig ermöglicht, die Vollständigkeit des Berichts summarisch zu überprüfen.<sup>65</sup>

Bescheinigung nach § 270b InsO	
1	Auftrag und Auftragsdurchführung
2	Angaben zur Person des Gutachters
3	Vorliegen von Insolvenzeröffnungsgründen
4	Nicht offensichtliche Aussichtslosigkeit der Sanierung (Grobkonzept)
5	Durchgeführte Tätigkeiten
6	Zusammenfassende Schlussbemerkung

Übersicht 6: Verkürzte Mustergliederung

Das Datum des Berichts dokumentiert den zu diesem Zeitpunkt verarbeiteten Informationsstand. Es sollte möglichst nahe an dem Zeitpunkt der Einreichung des Antrags beim Gericht liegen und nicht älter als eine Woche sein.<sup>66</sup> Um die zeitliche Lücke zwischen dem Datum der Bescheinigung und der Einreichung des Antrags bei Gericht zu schließen, ist eine Fortschreibung des Liquiditätsstatus auf den Zeitpunkt der voraussichtlichen Einreichung des Antrags beizufügen.<sup>67</sup> Soweit ab Berichtsdatum bis zur Entscheidung über den Antrag nach § 270b InsO wesentliche unerwartete und somit in der Finanzplanung bislang nicht berücksichtigte negative Liquiditätseffekte auftreten, sind diese von den gesetzlichen Vertretern dem Gericht unverzüglich anzuzeigen. Auf diese Verpflichtung hat der

Gutachter in seinem Bericht hinzuweisen.<sup>68</sup>

## 8 Ausblick

Mit dem §-270b-InsO-Verfahren hat der Gesetzgeber ein Instrument geschaffen, mit dem notleidende Unternehmen möglichst frühzeitig unter dem „Schutzschirm“ der InsO saniert werden können. Bekannte Probleme – etwa der Kontrollverlust des bisherigen Gesellschafter-Geschäftsführers oder die Stigmatisierung als gescheitertes Unternehmen – sollten mit diesem Verfahren gemildert werden. Dies ist dem Gesetzgeber auch grundsätzlich gelungen.

Allerdings wurde mit der erforderlichen Bescheinigung ein neues Problem geschaffen: Die höchst unterschiedlichen und zum Teil sehr weitgehenden Vorstellungen einiger Beteiligter führen nicht nur zu Rechtsunsicherheit, sondern auch zu deutlich gesteigerten Aufwendungen für die Erstellung der Bescheinigung. Potentielle Anwender haben stattdessen nach § 270a InsO die Eigenverwaltung beantragt und auf das – nicht zuletzt durch den umfangreichen Abstimmungsprozess wohl auch teurere – Schutzschirmverfahren verzichtet. Vor diesem Hintergrund erstaunt es nicht, dass die Bedeutung des Schutzschirmverfahrens eher rückläufig ist.

Mit IDW S 9 legt das IDW nun einen praktikablen und mit den wesentlichen Adressaten – vor allem mit zahlreichen Insolvenzrichtern – abgestimmten Standard vor. Ziel ist es, das Schutzschirmverfahren durch einheitliche und von den Insolvenzgerichten akzeptierte Anforderungen an die Bescheinigung zu stärken. Erste große Schritte in diese Richtung sind mit dem intensiven Austausch zwischen den verschiedenen Adressaten, mit der Anwendung von IDW S 9 durch die Wirtschaftsprüfer und mit der Anwendungsempfehlung des Bundesarbeitskreises Insolvenzgerichte e.V. (BAKInso) bereits getan.

<sup>65</sup> Vgl. IDW S 9, Anhang; Frind, ZInsO 2014, S. 2264f.

<sup>66</sup> Vgl. IDW S 9, Tz. 35.

<sup>67</sup> Vgl. auch Hillebrand, ZInsO 2013, S. 2357.

<sup>68</sup> Vgl. IDW S 9, Tz. 35.



## Schneller prüfen durch Massendatenanalyse



Goldshteyn, Gabriel, Thelen  
**Massendatenanalysen in der Jahresabschlussprüfung**  
 Grundlagen und praktische Anwendungen mit Hilfe von IDEA  
 November 2013, 420 Seiten, Softcover  
**€ 79,00**  
 ISBN 978-3-8021-1883-8  
<https://shop.idw-verlag.de/11445>

Das Buch bietet Ihnen einen systematischen Einstieg in die effiziente Nutzung von **Massendatenanalysen** im Rahmen der Abschlussprüfung.

Basierend auf dem **risikoorientierten Prüfungsansatz** werden Datenanalysen für die Feststellung wesentlicher Fehler in der Rechnungslegung, für die Beurteilung des Internen Kontrollsystems und für aussagebezogene Prüfungshandlungen **detailliert dargestellt** und die Vorgehensweise anhand von IDEA aufgezeigt.

14/164

### Bestellen Sie jetzt

unter [www.idw-verlag.de](http://www.idw-verlag.de)

Tel. 0211 / 4561-222 • Fax 0211 4561-206  
 E-Mail [kundenservice@idw-verlag.de](mailto:kundenservice@idw-verlag.de)  
 IDW Verlag GmbH • Postfach 320580  
 40420 Düsseldorf