

BETRIEBS- WIRTSCHAFTLICHE BERATUNG

11

25.10.2018

www.nwb.de

KURZNACHRICHTEN

- 323 Gründung: Hilfreiche Checklisten des BMWi
- 324 Unternehmensnachfolge: Online-Plattformen bieten Unterstützung
- 326 Fokus Beraterrecht: Verbraucherdarlehensvertrag – Begründung der Verwirkung des Widerrufs

CONTROLLING

- 327 Aufbau eines effektiven Controllings in KMU – Praxisbeispiel eines Anlagenbauers
Dipl.-Finw. (FH) Christof Maurer
- 335 Finanzkennzahlen richtig interpretieren und einordnen – Kennzahl 7: Kapitaldienstfähigkeit
Dipl.-Betriebsw. Walter Dinger
NWB Datenbank ▶ Rating-Kennzahlenrechner

SANIERUNGSBERATUNG

- 337 Going Concern: Der Grundsatz der Unternehmensfortführung
WP/StB Dipl.-Kfm. Christoph Hillebrand
NWB Datenbank ▶ Going-Concern-Check
- 339 Maßnahmen für die leistungswirtschaftliche Sanierung von KMU – Teil 3: Einkauf
Dipl.-oec. Gunter Freiherr von Leoprechting und Patrick Frauenheim, LL.M.

FINANZIERUNG UND LIQUIDITÄT

- 345 Beratungs- und Digitalisierungsförderung für Kanzleien und Mandanten – Existenzgründungsberatungsförderung in NRW
Alexander Thiem

BERATUNGSFOKUS

- 348 So führen Sie betriebswirtschaftliche Beratung in einer Steuerberatungskanzlei ein – Teil 3: Praxisbeispiel
Dipl.-Betriebsw. Jörgen Erichsen
NWB Datenbank ▶ Betriebswirtschaftliche Beratung einführen, Checklisten

Going Concern: Der Grundsatz der Unternehmensfortführung

Aktualisierte Checkliste in der NWB Datenbank

WP/StB Dipl.-Kfm. Christoph Hillebrand*

Scheint die Fortführung der Unternehmenstätigkeit gefährdet, muss der Unternehmer bzw. die Unternehmensführung (die gesetzlichen Vertreter) eine Fortbestehensprognose aufstellen. Auch der Wirtschaftsprüfer/Abschlussprüfer hat sich im Rahmen der Durchführung der gesetzlichen Jahresabschlussprüfung vom Grundsatz der Fortführung der Unternehmenstätigkeit zu überzeugen. Mithilfe des Going-Concern-Checks in der NWB Datenbank [↔UAAAC-35125] können Sie beurteilen, ob der für die Rechnungslegung zentrale Grundsatz der Annahme der Unternehmensfortführung („Going-Concern“-Prämisse) zu Recht unterstellt werden darf. Die Checkliste wurde kürzlich aktualisiert und um Praxishinweise ergänzt. Der folgende Beitrag erläutert den Going Concern-Grundsatz und stellt die wichtigsten Punkte der Checkliste vor.

NWB Datenbank → Going-Concern-Check [↔UAAAC-35125]

I. Was bedeutet Going Concern?

Der handelsrechtliche Going-Concern-Grundsatz ist Bestandteil der gesetzlich normierten allgemeinen Bewertungsprinzipien des § 252 HGB. In diesem Zusammenhang spricht man oft auch vom **Fortführungsgrundsatz**. Das Going-Concern-Prinzip ist notwendige Voraussetzung einer periodischen Erfolgsrechnung und gleichzeitig Voraussetzung für die meisten anderen Bewertungsgrundsätze. Dies gilt insbesondere für das Anschaffungskostenprinzip, das ohne den Going-Concern-Grundsatz nicht denkbar ist.

Die Unternehmensfortführung wird gesetzlich vermutet, ist aber widerlegbar. Den Aktiva und Passiva eines Unternehmens sind im Falle der Fortführung ein anderer Wert beizumessen als im Rahmen einer Liquidation.

Nach § 252 HGB Abs. 1 Nr. 2 ist bei der Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden von der Fortführung der Unternehmenstätigkeit auszugehen, sofern dem nicht tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten entgegenstehen.

II. Going-Concern-Check als Hilfestellung

Der Going-Concern-Check [↔UAAAC-35125] in der NWB Datenbank hilft Ihnen, zu überprüfen, ob vom Going-Concern-Grundsatz ausgegangen werden kann.

1. Gibt es Umstände, die Zweifel an der Unternehmensfortführung begründen?

Entgegenstehende tatsächliche Gegebenheiten sind hauptsächlich wirtschaftliche Schwierigkeiten. Auch rechtliche Gegebenheiten können ausschlaggebend sein. Damit sind zunächst solche gesetzlichen und satzungsmäßigen Tatbestände gemeint, deren Erfüllung die Liquidation zur Folge haben. Die Insolvenzeröffnung reicht alleine nicht, denn ein Unternehmen kann trotz Insolvenz gleichwohl fortgeführt und saniert werden. Eine Liquidation muss vielmehr tatsächlich auch beabsichtigt sein.

2. Gesetzliche Vertreter befragen

Es ist ratsam, die gesetzlichen Vertreter über sich ggf. nach dem Prognosezeitraum abzeichnende bestandsgefährdende Tatsachen zu interviewen.

Früher wurde erst zu einem relativ späten Zeitpunkt von Going Concern Abstand genommen. Wenn der Unternehmenszusammenbruch unmittelbar drohte, sollte der Fortführungsgrundsatz erst aufgegeben werden, wenn die Beendigung der Unternehmenstätigkeit zweifelsfrei feststand.

In dem am 8.5.2003 vom HFA verabschiedeten **PS 270** hat der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer seine Berufsauffassung dargelegt. Danach können die gesetzlichen Vertreter bei der Aufstellung des Jahresabschlusses von einer Fortführung der Unternehmenstätigkeit ausgehen, wenn das Unternehmen in der Vergangenheit nachhaltig Gewinne erzielt hat, leicht auf finanzielle Mittel zurückgreifen kann und keine bilanzielle

* Der Autor ist Partner der Kanzlei Nacken Hillebrand Partner, Köln, und Vorstand der Morison Köln AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft. Des Weiteren ist er Fachberater für Sanierung und Insolvenzverwaltung (DStV e. V.).

Überschuldung droht (Rn. 9). Können diese Voraussetzungen nicht kumulativ bejaht werden und verfügt das Unternehmen auch nicht über ausreichende stille Reserven, greift die **Regelvermutung des § 252 Abs. 1 Nr. 2 HGB** nicht mehr und die gesetzlichen Vertreter haben eingehende Untersuchungen zur Unternehmensfortführung anzustellen. In deren Rahmen können auch realisierbare Sanierungsmaßnahmen berücksichtigt werden (Rn. 10).

Im Positionspapier zum Zusammenwirken von handelsrechtlicher Fortführungsannahme und insolvenzrechtlicher Fortbestehensprognose aus dem Jahre 2012 (FN-IDW 2012 S. 463 ff.) hat das IDW dies dahingehend weiter konkretisiert, dass der Going Concern durch das Eingreifen von Insolvenzgründen gefährdet ist. Ist die Krise weiter fortgeschritten, haben die gesetzlichen Vertreter nach Auffassung des IDW eine **insolvenzrechtliche Fortbestehensprognose** zu erstellen (Rn. 24). Es ist sodann ein Fortführungskonzept erforderlich, das auch Teil eines umfassenden **Sanierungskonzepts nach IDW S 6** sein kann (vgl. Hillebrand, Anforderungen an Sanierungskonzepte: IDW S 6 n. F. veröffentlicht, NWB-BB 10/2018 S. 302 [→WAAAG-95000]).

3. Bestehen nach Ihrer bisherigen Analyse ernsthafte Zweifel an der Unternehmensfortführung?

Die Bilanzierung nach Fortführungswerten scheidet aus, wenn innerhalb des Prognosezeitraums damit zu rechnen ist, dass das Unternehmen noch vor dem Insolvenzantrag, im Eröffnungsverfahren oder alsbald nach Insolvenzeröffnung stillgelegt werden wird (vgl. BGH, Urteil v. 26.1.2017 - IX ZR 285/14 [→JAAAG-37973]).

4. Ist eine Beurteilung der Erfolgs- und Finanzplanung notwendig?

Erforderlich ist eine Gesamtwürdigung der Umstände. Schließlich stellt sich die Frage, ob nach der Analyse unter Einbeziehung der Aussagen der gesetzlichen Vertreter und den Ergebnissen aus der Prüfung des Risikofrüherkennungssystems, der Ereignisse nach dem Abschlussstichtag und des Lageberichts ernsthafte Zweifel an der Unternehmensfortführung bestehen. Bestehen diese, ist eine Beurteilung der Erfolgs- und Finanzplanung anhand des Unternehmenskonzepts durchzuführen.

Hierzu zählen u. a. die Analyse des letzten verfügbaren Zwischenabschlusses, das kritische Lesen von firmeninternen Unterlagen, Befragung des Rechtsbeistands und die Beurteilung von Planungsprämissen. Die Finanzplanung legt dar, ob und wie das Unternehmen fällige Zahlungsverpflichtungen im Prognosezeitraum erfüllen kann. Sie gilt als das zentrale Instrument, da auf deren Grundlage die getroffenen Annahmen anhand der erwarteten Zahlungsströme dokumentiert werden. Dabei dürfen die Sanierungsmaßnahmen einbezogen werden, wenn deren Eintrittswahrscheinlichkeit bzw. Realisierung hinreichend gesichert ist. Alle weiteren Detailfragen können Sie der Checkliste entnehmen.

5. Ist eine Dokumentation erfolgt?

Wichtig ist vor allem, dass Sie Ihre Beurteilung der Fortbestehensprognose und der Überschuldungsrechnung dokumentieren.

6. Wann haftet der Steuerberater?

Der Steuerberater, der mit der Erstellung eines Jahresabschlusses beauftragt ist, muss prüfen, ob sich auf der Grundlage der ihm zur Verfügung stehenden Unterlagen und der ihm sonst bekannten Umstände tatsächliche oder rechtliche Gegebenheiten ergeben, die einer Fortführung der Unternehmenstätigkeit entgegenstehen können (vgl. BGH, Urteil v. 26.1.2017 - IX ZR 285/14 [→JAAAG-37973]). Er ist dagegen **nicht** dazu verpflichtet, ohne dahingehende Beauftragung eine Fortführungsprognose zu erstellen und die hierfür erheblichen Tatsachen zu ermitteln (BGH, Urteil v. 7.3.2013 - IX ZR 64/12 [→EAAAE-34550]). Der Steuerberater haftet, sofern der Jahresabschluss angesichts einer bestehenden Insolvenzreife der Gesellschaft objektiv zu Unrecht von Fortführungswerten ausgeht (vgl. BGH, Urteil v. 26.1.2017 - IX ZR 285/14 [→JAAAG-37973]).

7. Was muss die Beurteilung des Prüfungsergebnisses ergeben?

Dem Abschlussprüfer sind von den gesetzlichen Vertretern bzw. dem Insolvenzverwalter alle relevanten Informationen zur Verfügung zu stellen. Es muss dazu sichergestellt werden, dass die Geschäftsvorfälle erfasst und im Abschluss bzw. Lagebericht wiedergegeben werden. Sollte dies nicht geschehen sein, ist der Bestätigungsvermerk zu versagen (IDW PS 303 n. F., Rn. 27). Gemäß § 322 Abs. 3 HGB hat der Abschlussprüfer im Bestätigungsvermerk auf Risiken, die den Fortbestand des Unternehmens gefährden können, gesondert hinzuweisen. In diesem Zusammenhang spricht man daher auch von der **Redepflicht des Abschlussprüfers**. Die Beurteilung des Prüfungsergebnisses muss zweifelsfrei ergeben, ob

1. ein uneingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,
2. ein eingeschränkter Bestätigungsvermerk erteilt,
3. der Bestätigungsvermerk aufgrund von Einwendungen versagt oder
4. der Bestätigungsvermerk deshalb versagt wird, weil der Abschlussprüfer nicht in der Lage ist, ein Prüfungsurteil abzugeben.

FAZIT

Bei der Bewertung von Vermögenswerten und Schulden ist grundsätzlich von der Fortführung des Unternehmens auszugehen. Alle weiteren Einzelheiten sind dem Going-Concern-Check [→UAAAC-35125] zu entnehmen. Anhand des Checks werden Sie Schritt für Schritt angeleitet.

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 Insolvenzzurechnungslegung 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.) sowie öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger für Insolvenzuntersuchungen.