



Thomas Uppenbrink

Die Fortbestehensprognose bei handelsrechtlicher Überschuldung der Kapitalgesellschaft Teil 3

von Thomas Uppenbrink und Steffen Körner
www.uppenbrink.de



Steffen Körner

Die Fortbestehensprognose bei handelsrechtlicher Überschuldung der Kapitalgesellschaft Teil 3

Im Ergebnis diverser Referate und Fachfortbildungen bei Angehörigen Ihrer Berufsgruppen Steuerberater/ Wirtschaftsprüfer/ vereidigte Buchprüfer ergaben sich Fragen zur Behandlung der Dokumentation in den Bilanzen und Bescheinigungen bei Vorliegen einer buchmäßigen Überschuldung und anschließender Vorlage einer positiven Fortbestehensprognose. Deshalb wollen wir hier noch einmal erklären, wie dieser Vorgang in Ihren Häusern am sichersten zu bearbeiten wäre.

Hintergrund war, dass bei Fortbildungsveranstaltungen von Steuerberatern und Wirtschaftsprüfern erklärt wurde, dass bezüglich der Aussage der Dokumentation bei der Vorlage einer positiven Fortbestehensprognose im Anhang der Bilanz Unsicherheit bestünde, weil unterschiedliche Referenten dazu andere Ausführungen gemacht hätten. So wurde berichtet, dass zu § 268 HGB erklärt wurde, dass der Referent/ die Referentin der Meinung sei, die Dokumentation einer positiven Fortbestehensprognose und die Hinweispflicht einer buchmäßigen Überschuldung sollten nicht im Anhang oder in der Bescheinigung erwähnt werden.

Die Aussagen der Teilnehmer und die Meinung der Referentenkollegen haben wir dann in unserem Hause diskutiert und sind der Meinung, dass...

1. die gesetzliche Regelung eine klare Richtung vorgibt und
2. das BGH-Urteil vom 26.01.2017 (IX ZR 285/14) ebenso einen Hinweis darauf gibt, dass gerade der Steuerberater / Wirtschaftsprüfer/ vereidigter Buchprüfer seine Bilanzgrundlagen dokumentieren sollte.

Wir verweisen diesbezüglich auch noch einmal auf unseren ausführlichen Newsletter für Steuerberater, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer „Fortbestehensprognose bei handelsrechtlicher Überschuldung der Kapitalgesellschaft Teil 1 (Recht27) und Teil 2 (Recht27a)“ (<https://www.uppenbrink.de/de/fachartikel/recht>).

Unsere Auffassung möchten wir wie folgt begründen:

Die gesetzlichen Vertreter einer Kapitalgesellschaft sind gemäß § 264 Abs. 1 HGB dazu verpflichtet, den Jahresabschluss um einen Anhang zu ergänzen, der mit der Bilanz und der GuV eine Einheit bildet. Dabei muss der Jahresabschluss gemäß § 264 Abs. 2 HGB ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermitteln. Erst durch dazugehörige Erklärungen im Anhang wird dieses Bild vervollständigt bzw. idealerweise nachvollziehbar belegt.

Ergibt sich nun in der Bilanz ein nicht durch Eigenkapital gedeckter Fehlbetrag, so liegt eine buchmäßige Überschuldung vor. Ob aber damit auch eine insolvenzrechtliche Überschuldung im Sinne des § 19 Abs. 2 InsO zu konstatieren ist, muss eine weitere Prüfung belegen.

Diese Prüfung ist die sogenannte (positive) Fortbestehensprognose. Erst wenn diese vorliegt, kann die Bilanz weiterhin unter Going-Concern-Aspekten (also zu Fortführungswerten) aufgestellt werden, andernfalls nur noch zu Zerschlagungswerten.

Die positive Fortbestehensprognose muss durch eine Liquiditätsrechnung für das laufende und das folgende Geschäftsjahr auf Basis realistischer Umsatz- und Ertragsprognosen belegt werden. Dabei muss im Ergebnis festgestellt werden, dass der Erhalt der Zahlungsfähigkeit des Unternehmens in diesem Zeitraum überwiegend wahrscheinlich ist.

Der § 268 HGB sieht explizit keine gesetzliche Verpflichtung vor, im Anhang über das negative Eigenkapital im Detail zu berichten. Wir vertreten allerdings die Auffassung, dass eine Erläuterung zur buchmäßigen Überschuldung zumindest empfehlenswert, wenn nicht sogar unabdingbar ist, da sonst eine Bilanzierung nach Going-Concern – ohne Hinweis auf eine vorliegende positive Fortbestehensprognose – zumindest in Frage gestellt werden könnte. Es geht hierbei schlicht und einfach darum, den Leser des Jahresabschlusses über die besondere Situation zu informieren und über den Umgang damit aufzuklären. Ein Verschweigen der positiven Fortbestehensprognose führt unserer Meinung nach zu einem gegenteiligen Ergebnis, da der Leser (z. B. die Hausbank) die buchmäßige Überschuldung leicht erkennen kann und daraus seine eigenen – für das Unternehmen möglicherweise nachteiligen – Schlüsse ziehen wird.