

2.2. Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung

Döne Studnitzka/Rafael Krendelsberger/Yvonne Zierlinger

1. Einleitung

1.1. Ausgangssituation und Zielsetzung

Dieser Beitrag soll einen Einblick in die Charakteristika des Wirtschaftstreuhandwesens geben. Dabei beschränkt er sich auf die „klassischen“ Wirtschaftstreuhandberufe, nämlich Steuerberater und Wirtschaftsprüfer. Es sind folgende Fragen zu klären: Was sind Wirtschaftstreuhandleistungen? Welche betriebswirtschaftlichen und welche rechtlichen Aufgabenstellungen sind zu erfüllen? Welche Auswirkungen ergeben sich daraus auf das Rollenmodell und den Beratungs- beziehungsweise den Dienstleistungsprozess? Wie lässt sich der Markt für Wirtschaftstreuhandleistungen beschreiben, insbesondere im Hinblick auf Marktzugang, Marktverhalten und Marktperformance?

1.2. Aufbau

Kapitel 2 zeigt anhand der historischen Entwicklung des Berufsstandes, auf welchen Faktoren die Nachfrage nach Wirtschaftstreuhandleistungen beruht. In Kapitel 3 erfolgt die Darstellung der gesetzlichen Aufgabenstellungen, getrennt nach Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung. Im Anschluss daran beschäftigt sich Kapitel 4 mit den Rollenmodellen, die den Wirtschaftstreuhanddienstleistungen zugrunde liegen, sowie mit den spezifischen Beratungskompetenzen. Einen Einblick in den Markt für Wirtschaftstreuhandleistungen gewährt Kapitel 5, gegliedert in Beschreibungen der Marktstruktur, der Verhaltensparameter und der Marktperformance. Kapitel 6 widmet sich den Entwicklungstendenzen der Wirtschaftstreuhandbranche. Die Zusammenfassung in Kapitel 7 schließt die Untersuchung ab.

2. Historische Entwicklung und Bedarf an Wirtschaftstreuhandleistungen

2.1. Steuerberatung

Die historische Entwicklung zeigt eine stetige Zunahme der Steuerbelastung. So stieg etwa der Einkommensteuerhöchsatz, der zu Zeiten *Eugen Böhms Ritter von Bawerk*¹ in den im Reichsrat vertretenen Königreichen und Ländern Österreich-Ungarns („Cisleithanien“) 5 Prozent betragen hatte,² im Laufe des 20. Jahrhunderts

1 *Eugen Böhm Ritter von Bawerk* war ein Ökonom der Österreichischen Schule der Nationalökonomie und mehrfacher Finanzminister der im Reichsrat vertretenen Königreiche und Länder. Sein Porträt zierte die letzte 100-Schilling-Banknote.

2 Vgl. § 172 Gesetz vom 25. October 1896, betreffend die directen Personalsteuern, Reichsgesetzblatt für die im Reichsrath vertretenen Königreiche und Länder, RGBl. 1896/220.

auf eine Größenordnung von 50 Prozent an³. Schon alleine die bloßen Zahlen legen nahe, dass die Motivation zur Steuergestaltung gestiegen sein muss. Hinzu kommt noch, dass das Steuerrecht aus politischen und historischen Gründen umfangreich und kompliziert aufgebaut ist, sodass auch die Möglichkeit zu Steuergestaltungen besteht. Damit ist sehr bald der Punkt erreicht, an dem sich durch Inanspruchnahme von Steuerberatung leichter ein Nachsteuereinkommen erzielen lässt als durch eigene Mehrarbeit.

Ein weiterer Aspekt ist, dass die Komplexität der Steuergesetzgebung eine Interpretation ohne kundige Hilfe oft sehr schwierig macht. Aus der Vielzahl der gesetzlichen Quellen müsste der Steuerzahler die für ihn relevanten Gesetze, Durchführungsverordnungen, Richtlinien und Urteile finden, um seinen Pflichten zu genügen, noch bevor sich die Frage nach einer Minimierung oder Optimierung der Steuerlast überhaupt gestellt hat.⁴ Der Mandant eines Steuerberaters erwartet wegen des Umfangs und des Schwierigkeitsgrades der gesetzlichen Bestimmungen zum einen Hilfestellung bei der Erfüllung der ihm persönlich auferlegten gesetzlichen Pflichten, zum anderen eine Verminderung der Steuerlast.

In der Praxis überträgt der Steuerzahler häufig die ihm persönlich auferlegten gesetzlichen Pflichten, das sind in diesem Zusammenhang vor allem Aufzeichnungs- und Dokumentationspflichten, insgesamt auf den Steuerberater, wodurch Letzterer vom Beratenden zum Ausführenden wird. Infolge dieser Aufgabenverlagerung ist eine durchschnittliche Steuerberatungskanzlei derart mit Buchführungs- und Organisationsarbeiten beschäftigt, dass kaum Zeit für Beratung des Klienten im engeren Sinn bleibt.⁵

2.2. Wirtschaftsprüfung

Die eigentliche Aufgabe der Wirtschaftsprüfung besteht darin, Rechnungsabschlüsse von Unternehmen daraufhin zu überprüfen, ob die Geschäftsführung die Abschlüsse regelkonform erstellt und darüber hinaus ein möglichst getreues Bild der Lage des Unternehmens geliefert hat. Bedarf nach solchen Prüfungsdienstleistungen kann nur dann entstehen, wenn die Eigentümer das Management nicht selbst wahrnehmen und auch keinen guten Einblick in die laufende Tätigkeit eines Unternehmens haben. Diese so genannte „Informationsasymmetrie“ führt dazu, dass die Kapitalgeber Kompensation (in Form höherer Dividenden beziehungsweise Zinsen) für das Risiko verlangen, das ihnen dadurch entsteht. Prüfen unabhängige Sachverständige die Rechnungsabschlüsse, so kann ihr Urteil die Informationsasymmetrie reduzieren und in weiterer Folge die Kapitalkosten senken.⁶

Eine solche Situation ist typischerweise bei Aktiengesellschaften gegeben, die historisch betrachtet mit dem Wachsen des Eisenbahnnetzes während der Industriellen

3 Vgl. § 33 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988), BGBl. 1988/400 i.d.F. BGBl. I 2018/16.

4 Vgl. *Stahl* (1989), S. 103 ff.

5 Vgl. *Stahl* (1989), S. 103 ff.

6 Vgl. *Rückle* (2005), S. 13.

Revolution in großer Zahl entstanden. Wegen des hohen Investitionsbedarfs in die Infrastruktur waren diese Gesellschaften auf Außenfinanzierung angewiesen, vor allem auf Einlagen von Aktionären, um das benötigte Kapital aufzubringen. Damit entstand eine Schicht von Eigentümern, die nicht unbedingt an den laufenden Geschäften, sondern an den Erträgen ihrer Einlagen interessiert waren. Da sich Eisenbahnaktien mitunter hoher Beliebtheit bei einem breit gestreuten Publikum erfreuten,⁷ konnte man nicht davon ausgehen, dass die Eigentümer über die Kompetenz und die Gelegenheit verfügten, sich selbst ein Bild von der Gebarung der Gesellschaft zu machen.

Unregelmäßigkeiten und sogar Betrug bei Gründung und laufendem Betrieb von Aktiengesellschaften führten zur Einsicht, dass es im Interesse des Aktionärs- und/oder des Gläubigerschutzes geboten sei, eine Überprüfungsinstanz einzuführen. Diese Überprüfungen wurden entweder von den Aufsichtsorganen der Gesellschaften oder von Aktionären durchgeführt und waren von Beschlüssen der Gesellschafter oder gesetzlichen Vorgaben veranlasst.⁸

In Österreich-Ungarn⁹ regelte § 10 des Aktienregulativs von 1899 die Abschlussprüfungen von Aktiengesellschaften, der jedoch nur freiwillige Prüfungen des Gründungsvorganges und der Jahresabschlüsse durch externe Revisoren vorsah.¹⁰ Für die 1906 in Cisleithanien eingeführten Gesellschaften mit beschränkter Haftung war ebenso wenig eine Prüfungspflicht vorgesehen, eine qualifizierte Minderheit von zehn Prozent des Stammkapitals konnte jedoch die Prüfung des Jahresabschlusses durch Sachverständige beantragen.¹¹ Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften hingegen waren ab 1903 dazu verpflichtet, sich zumindest alle zwei Jahre einer Überprüfung durch einen externen Revisor zu unterziehen.¹²

An dieser Rechtslage sollte sich bis zum Ende der Monarchie nichts Wesentliches ändern. Auch in der Ersten Republik ergaben sich keine einschneidenden Änderungen. Erst der „Anschluss“ 1938 brachte mit der Einführung deutscher Rechtsnormen deutliche Umgestaltungen. Im Deutschen Reich hatte eine Verordnung des Reichspräsidenten über Aktienrecht, Bankenaufsicht und über eine Steueramnestie vom 19. September 1931 die Verpflichtung zur Jahresabschlussprüfung von Aktiengesellschaften normiert. Aufgrund dieser Notverordnung gilt dieser Tag als Geburtsstunde des Wirtschaftsprüferberufes.¹³ Ergänzend dazu hatte das deutsche Aktiengesetz von 1937 zudem Bewertungs- und Gliederungsvorschriften für den Jah-

7 So soll bei der Gründung der Baltimore&Ohio-(B&O-)Eisenbahngesellschaft im Jahre 1827 fast jeder Bürger von Baltimore B&O-Aktien erworben haben, vgl. *Previts/Samson/Flesher* (o. J.) und die darin zitierte Literatur, S. 4.

8 Vgl. *Previts/Samson/Flesher* (o. J.) bzw. *Boockholdt* (1983), S. 71.

9 Genauer genommen nur in den im Reichsrat vertretenen Königreichen und Ländern Österreich-Ungarns („Cisleithanien“), d.h. Österreich-Ungarn ohne das Königreich Ungarn und ohne Bosnien-Herzegowina.

10 Vgl. Verordnung der Ministerien des Innern, der Finanzen, des Handels, der Justiz und des Ackerbaues vom 20. September 1899, mit welcher ein Regulativ für die Errichtung und Umbildung von Actiengesellschaften auf dem Gebiete der Industrie und des Handels verlautbart wird, Nr. 1899/175.

11 Vgl. *Koch* (1983), S. 100 ff.

12 Vgl. Gesetz vom 10. Juni 1903, betreffend die Revision der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und anderer Vereine, Reichsgesetzblatt für die im Reichsrate vertretenen Königreiche und Länder. RGBl. 1903/133.

13 Vgl. *Weyershaus* (2007), S. 90 f.

resabschluss von Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien gebracht und damit auch die Prüfungspflichten der Wirtschaftsprüfer präzisiert.¹⁴

Der Einführung der Wirtschaftsprüfer als Freier Beruf im Jahr 1931 mit gesetzlich geregelten Zulassungsvoraussetzungen lag jedoch ein neues Motiv zugrunde. Die Informationsdienstleistung für die Eigentümer trat in den Hintergrund, stattdessen wurde dem Zeitgeist entsprechend die öffentliche Aufgabe der Wirtschaftstreuhandberufe betont.¹⁵

Diese Fokussierung auf das öffentliche Interesse stellt eine wesentliche Triebkraft für die Entwicklung der Wirtschaftsprüfung dar, da „die Öffentlichkeit“ mit schöner Regelmäßigkeit nach jeder Wirtschaftskrise eine Ursache für Unternehmenszusammenbrüche in mangelnder Prüfung ortet und eine Verschärfung der Regulierungen fordert. So brachten vor allem die Weltwirtschaftskrise ab 1929, das Dotcom-Debakel von 2000 und die aktuelle Wirtschaftskrise Neuregelungen und Verschärfungen der gesetzlichen Bestimmungen zur Wirtschaftsprüfung in Europa und den USA.¹⁶

An dieser Beschreibung lassen sich die prinzipiellen Schwierigkeiten erkennen, mit denen die Arbeit der Wirtschaftsprüfer behaftet ist: Sie sollen den Anspruchsgruppen¹⁷ des Unternehmens, dazu gehören neben den existierenden und potentiellen Eigentümern u.a. Fremdkapitalgeber, Lieferanten, Mitarbeiter und generell die „Öffentlichkeit“, ein Urteil darüber liefern, ob die Geschäftsführung ein getreues Bild der Unternehmenslage geboten hat. Allerdings können die Anspruchsgruppen die Überprüfung des Managements genauso wenig beurteilen wie die Rechtfertigung des Managements.

Hinzu kommt folgendes praktisches Problem: Wirtschaftsprüfer agieren im Interesse der Anspruchsgruppen, werden aber vom Management als Organ des Unternehmens beauftragt und müssen bei ihrer Überprüfungsarbeit auch mit diesem zusammenarbeiten. Wesentlich für die Qualität der Überprüfung ist daher die Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfung vom Management, zum einen die wirtschaftliche, zum anderen die persönliche. Der Prüfer kann nur dann ein vertrauenswürdiges Urteil abgeben, wenn er selbst bei negativen Schlussfolgerungen seine wirtschaftlichen Interessen nicht schädigt und insbesondere nicht um sein weiteres berufliches Fortkommen fürchten muss.¹⁸ Daher darf ein Abschlussprüfer u.a. kein Unternehmen prüfen, für das er Managementaufgaben wahrnimmt oder dessen Jahresabschluss er selbst erstellt hat (Verbot der Selbstprüfung). Ebenso ist es zum Beispiel verboten, Prüfungsaufträge anzunehmen, die einen zu großen Anteil des Einkommens des Prüfers ausmachen würden, weil dadurch eine zu große wirtschaftliche Abhängigkeit von einem Auftraggeber bestünde und der Prüfer in seiner Urteilsfindung beeinflussbar würde. Im Detail listet das UGB¹⁹ in den §§ 271 und § 271a sowie § 271b die Ausschlussgründe auf.

14 Vgl. *Weyershaus* (2007), S. 162 ff.

15 Vgl. *Weyershaus* (2007), S. 127 ff.

16 Vgl. SEC (2013) und *Akçay/Krendelsberger* (2008), S. 133 ff.

17 Engl. Stakeholder.

18 Vgl. *Rückle* (2005), S. 18 f.

19 Vgl. Unternehmensgesetzbuch (UGB), dRGLB. S 1897/219 i.d.F. BGBl. I 2018/17.

3. Aufgabenstellung der Wirtschaftstreuhänder

Wirtschaftstreuhänder (Steuerberater und Wirtschaftsprüfer) sind gemäß § 1 Abs. 2 Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz (WTBG)²⁰ freiberuflich tätig. Freie Berufe zeichnen sich durch folgende Merkmale aus:²¹

- Erbringen persönlicher, meist ideeller geistiger Leistungen im Interesse des Auftraggebers
- Eigenverantwortliche und selbst bestimmte Tätigkeit
- Enge persönliche Bindung zum Auftraggeber, geprägt durch ein besonderes Vertrauensverhältnis, das auch durch das Berufsgeheimnis geschützt wird
- Reglementierung der Tätigkeit durch Berufs- und Standesrecht, insbesondere Erfordernis einer gesetzlich geregelten qualifizierten (i. A. akademischen) Ausbildung

So ist für die Wirtschaftstreuhänder gesetzlich festgelegt, welche Tätigkeiten sie ausführen dürfen beziehungsweise welche Tätigkeiten ihnen vorbehalten sind. Der Begriff „vorbehalten“ ist jedoch *cum grano salis* zu verstehen, da die Wirtschaftstreuhänder kein Berufsausübungsmonopol auf diese so genannten „Vorbehaltsaufgaben“ besitzen. Es kann in diesen Bereichen zu Überschneidungen mit anderen rechtsberatenden Berufen wie etwa Rechtsanwälten oder Notaren kommen.²²

3.1. Aufgaben eines Steuerberaters

Das Tätigkeitsfeld des Steuerberaters legt § 2 WTBG fest, und zwar getrennt in Vorbehaltsaufgaben und weiterführende Aufgaben. Zu den Vorbehaltsaufgaben von Steuerberatern gehören die Beratung und Hilfestellung im Abgabenrecht und in der Rechnungslegung, zudem die Vertretung in Abgabeangelegenheiten u.a. vor Finanzbehörden, Gebietskörperschaften und Sozialversicherungen. Ebenso führt das Gesetz unter den Vorbehaltsaufgaben die Durchführung von Prüfungen, die keinen Bestätigungsvermerk erfordern, und die Erstellung von Gutachten auf den Gebieten des Abgabenrechts, des Buchführungs- und Bilanzwesens an.

Bei den weiterführenden Tätigkeiten sind in § 2 Abs. 2 und 3 WTBG im Wesentlichen die Beratungsfelder aufgelistet, in denen der Steuerberater tätig werden kann. Dazu gehören sämtliche Beratungsleistungen im Zusammenhang mit dem betrieblichen Rechnungswesen einschließlich Einrichtung und Organisation des internen Kontrollsystems; Beratung in Beitrags-, Versicherungs- und Leistungsangelegenheiten der Sozialversicherungen; Sanierungsberatung. Es finden sich auch die Treuhänderleistungen in dieser Liste.

20 Vgl. Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017 (WTBG 2017), BGBl. I 2017/137, zuletzt geändert durch BGBl. I 2018/32.

21 Vgl. Schürmann (1997), S. 6 ff.

22 Vgl. Pauger/Klemenz (1989), S. 457.

3.2. Aufgaben eines Wirtschaftsprüfers

Für den Wirtschaftsprüfer nennt § 3 Abs. 1 WTBG keine konkreten Vorbehaltsaufgaben. Stattdessen weist das WTBG darauf hin, dass andere Gesetze den Wirtschaftsprüfern manche wirtschaftstreuhandrischen Arbeiten vorbehalten. Als Beispiele seien die Folgenden genannt:

- Die Abschlussprüfung von Kapitalgesellschaften (AG und GmbH, ausgenommen kleine GmbHs) sowie deren Konzernabschlussprüfungen, die laut § 268 Unternehmensgesetzbuch (UGB) nur Wirtschaftsprüfer durchführen können
- Die Prüfung von Verschmelzungen von Aktiengesellschaften gemäß § 220b Aktiengesetz (AktG)²³
- Die Prüfung von Privatstiftungen laut Art. 1 § 20 Privatstiftungsgesetz (PSG)²⁴
- Die Prüfung der Abschlüsse von Banken (neben dem Sparkassen-Prüfungsverband beziehungsweise den genossenschaftlichen Prüfungsverbänden) laut § 61 Bankwesengesetz (BWG)²⁵
- Prüfung von Kapitalmarktprospekten (neben dem Sparkassen-Prüfungsverband beziehungsweise den genossenschaftlichen Prüfungsverbänden) laut § 8 Kapitalmarktgesetz (KMG)²⁶
- Prüfung der Rechenschaftsberichte von Parteien laut §§ 5, 8, 9 Parteiengesetz (PartG).²⁷

Der Katalog der weiterführenden Aufgaben des Wirtschaftsprüfers nach § 3 Abs. 2 WTBG deckt sich im Wesentlichen mit den Aufgaben des Steuerberaters. Darüber hinausgehende Aufgaben des Wirtschaftsprüfers umfassen beispielsweise die Durchführung von Prüfungsaufgaben mit der Erteilung eines förmlichen Bestätigungsvermerkes sowie die Beratung und Vertretung in Devisensachen.

4. Rollenmodell und Beratungs-/Dienstleistungsprozess der Wirtschaftstreuhand

Bei Wirtschaftstreuhandleistungen handelt es sich im Allgemeinen um Beratungsleistungen im weiteren Sinn beziehungsweise um unternehmensberatungsnahe Dienstleistungen, da sie periodisch wiederkehrende Leistungen darstellen, die zudem vom Beratungsgebiet her weitgehend gleich bleibende Aufgaben beinhalten.²⁸

23 Vgl. Aktiengesetz (AktG) BGBl. 1965/98 i.d.F. BGBl. I 2017/107.

24 Vgl. Privatstiftungsgesetz (PSG) BGBl. 1993/694 i.d.F. BGBl. I 2015/112.

25 Vgl. Bankwesengesetz (BWG) BGBl. 1993/532, zuletzt geändert durch BGBl. I 2018/17.

26 Vgl. Kapitalmarktgesetz (KMG) BGBl. 1991/625 i.d.F. BGBl. I 2017/149.

27 Vgl. Parteiengesetz (PartG) BGBl. I 2012/56 i.d.F. BGBl. I 2018/25.

28 Vgl. *Wagner* (2004).

4.1. Rollenmodell der Steuerberater

Steuerberatung ist als Fachberatung in der Klassifizierung nach *Titscher* einzuordnen. Darunter ist eine Form der Beratung zu verstehen, die sich auf die inhaltliche Bearbeitung von Aufgabenstellungen beschränkt.²⁹ Diese Aufgabenstellung ist zu meist vom Auftraggeber definiert. Mit der Erwartung, dass der Berater die „richtige Lösung“ kennt, wird er beauftragt. Der Begriff der Fachberatung schließt hier nicht nur das Erstellen des Konzepts der richtigen Lösung ein, sondern geht bis zur Begleitung der Umsetzung der „Sollvorstellungen“. Diese Form der Beratungsdienstleistungen ist dann angebracht, wenn es um die Bearbeitung sachlicher und eng begrenzter Problemstellungen geht, für die es in der Klientenorganisation kein Know-how gibt und auch keines aufgebaut werden soll. Durch die Konzentration auf die Aufgabenstellung bleibt somit die soziale Organisation des Klientensystems unberührt.³⁰

Es ist jedoch zu beachten, dass auch in der Fachberatung die vom Berater zu lösende Aufgabenstellung nicht unbedingt begrenzt sein beziehungsweise bleiben muss. Die sachgerechte Lösung von Klientenproblemen kann strategische Entscheidungen erfordern, die weit über den Rahmen der ursprünglichen Aufgabe hinausgehen. In diesem Fall sind die Kompetenzen des Beraters gefordert.³¹ So können steuerliche Begünstigungen wie zum Beispiel ein investitionsbedingter Gewinnfreibetrag nur dann in Anspruch genommen werden, wenn dafür auch tatsächlich eine dem Gesetz entsprechende Investition getätigt wird. Die Auswirkungen solcher Maßnahmen gehen jedoch über die rein steuerlichen Aspekte hinaus. Der Steuerberater muss hier die Konsequenzen über die reine Steueroptimierung hinaus abschätzen und mit dem Klienten gangbare Handlungsalternativen entwickeln können.

4.2. Rollenmodell der Wirtschaftsprüfer

Wirtschaftsprüfer haben im Interesse der Stakeholder, vor allem der Eigenkapitalgeber, ein Urteil darüber abzugeben, ob ein geprüfter Jahresabschluss den relevanten gesetzlichen Vorschriften und der Satzung bzw. dem Gesellschaftsvertrag entspricht und unter Berücksichtigung der Rechnungslegungsgrundsätze ein getreues Bild der Finanz-, Vermögens- und Ertragslage des Unternehmens (beziehungsweise des Konzerns) liefert. De facto agieren Wirtschaftsprüfer als externe Gutachter, jedoch unter ganz speziellen Rahmenbedingungen. Sie sind nämlich regelmäßig auf die Mitarbeit derjenigen (d.h. des Managements) angewiesen, über deren Tätigkeit sie urteilen. Damit entsteht automatisch ein Interessenkonflikt zwischen dem Kooperationsbedürfnis und der Pflicht zur Unabhängigkeit. Ein weiteres Dilemma, vor dem Wirtschaftsprüfer in ihrer Rolle als Abschlussprüfer öfter stehen, ist ihr Mitwirken an den zu prüfenden Abschlüssen. Zum einen ist dieses wegen des Verbots der

29 Vgl. *Titscher* (2001), S. 43 ff.

30 Vgl. *Titscher* (2001), S. 46.

31 Vgl. *Titscher* (2001), S. 46.

Selbstprüfung untersagt, zum anderen ist wirtschaftliche und steuerrechtliche Beratung in dieser Situation zwecks Fehlerkorrektur unumgänglich und deswegen gestattet. Eine zulässige Beratungstätigkeit liegt jedenfalls dann vor, wenn Wirtschaftsprüfer ihre Klienten (in dieser Situation sind das die zu Prüfenden) über Alternativen aufklären, deren Auswirkungen beschreiben, die Entscheidung für eine Alternative jedoch dem Klienten überlassen.³²

Wie bereits erwähnt, können neben den Vorbehaltsaufgaben auch die Leistungen des Wirtschaftsprüfers bzw. Steuerberaters auf den Gebieten der Unternehmens- und Wirtschaftsberatung oder als Sachverständiger/Gutachter sowie als Treuhänder nachgefragt werden.³³ Klein- und Mittelbetriebe in Österreich nehmen für eine betriebswirtschaftliche Beratung bevorzugt das Know-how der Wirtschaftstreuhänder in Anspruch.³⁴ Den höchsten Anteil an der Arbeitszeit der Wirtschaftstreuhänder machen jedoch die klassischen Wirtschaftstreuhandleistungen wie die Steuerberatung bzw. Abschlussprüfung aus, wie eine von der Fachhochschule Wiener Neustadt im Jahre 2007 durchgeführte Studie zeigte.³⁵

4.3. Spezifische Beratungskompetenzen

Neben den diversen fachlichen Anforderungen an Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, die in den Folgekapiteln detailliert behandelt werden, sind auch zahlreiche *soft skills* zur Ausübung des Wirtschaftstreuhänderberufes erforderlich. In weiterer Folge soll deshalb auf relevante „weiche“ Kompetenzen der Wirtschaftstreuhänder eingegangen werden.

Mitunter die wichtigste Eigenschaft eines Wirtschaftstreuhänders ist die Vertrauenswürdigkeit und Gewissenhaftigkeit. Dies ergibt sich alleine aus der Tatsache, dass Wirtschaftstreuhänder Einblick in die Strukturen und Abläufe ihrer Klienten gewinnen. Neben der Vertrauenswürdigkeit kommt in diesem Zusammenhang auch der Verschwiegenheit essentielle Bedeutung zu. Diese bildet die Grundlage jedes treuhänderischen Handelns und gilt generell gegenüber Dritten.³⁶

Als Hauptzielsetzung verfolgen Steuerberater die Steueroptimierung für ihre Klienten. Dies wird neben der Aus- und Fortbildung vor allem durch die Erfahrung des Steuerberaters sichergestellt. Die aktive Wahrnehmung der Mittlerfunktion zwischen dem Klienten und den relevanten Behörden prägt ebenfalls den Berufsalltag des Steuerberaters und erfordert daher ausgeprägte Kommunikationsfähigkeiten.³⁷

32 Vgl. Nowotny (1997), S. 433.

33 Vgl. Küpper/Wagenhofer (2002), S. 2143.

34 Vgl. Riklin (1989), S. 139.

35 Vgl. Akçay/Krendelsberger (2008), S. 156. Details dazu folgen im Kapitel 5.5.

36 Vgl. Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018c), http://www.ksw.or.at/desktopdefault.aspx/tabid-103/238_read-64/, Abruf 5.6.2018.

37 Vgl. Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018f), <http://www.ksw.or.at/desktopdefault.aspx/tabid-50/>, Abruf 5.6.2018.

Wirtschaftsprüfer sehen sich in ihrer Tätigkeit durch stetige Gesetzesneuerungen sowie aktuelle Rechtsprechung und Neuerungen in den Informationstechnologien laufend mit Herausforderungen konfrontiert. Hieraus resultiert auch die Notwendigkeit der Innovationsbereitschaft und eines flexiblen Denkens für den Berufsalltag eines Abschlussprüfers. In ihrer Rolle als Abschlussprüfer werden Wirtschaftsprüfer als Personen des öffentlichen Vertrauens wahrgenommen, was vor allem durch ihre Objektivität, Unabhängigkeit sowie Eigenverantwortlichkeit untermauert wird.³⁸

5. Der Markt für Wirtschaftstreuhandleistungen

Für Steuerberater und Wirtschaftsprüfer ist die Mitgliedschaft bei der Kammer der Steuerberater der Wirtschaftstrehänder (KSW) verpflichtend. Auch Berufsanwärter sind bei der Kammer zu registrieren und werden als außerordentliche Mitglieder geführt.

Die Kammer nimmt Aufgaben als Interessenvertretung und Aufgaben als Behörde wahr.

Zu ihren Aufgaben als Behörde gehören:³⁹

- die Abhaltung der Prüfungen zum Steuerberater und zum Wirtschaftsprüfer,
- die Erteilung der Berufsbefugnis,
- die öffentliche Bestellung von Personen als Wirtschaftstrehänder,
- die Anerkennung von Gesellschaften als Wirtschaftstrehänder,
- Evidenz und Erfassung aller berufsrechtlich relevanten Daten der Mitglieder,
- verschiedene berufsrechtliche Verwaltungsverfahren.

Zu ihren Aufgaben als Interessenvertretung gehören:⁴⁰

- die Begutachtung von Gesetzen,
- die Förderung der beruflichen Weiterbildung,
- die fachliche Information der Mitglieder, besonders über steuerrechtliche Neuerungen und
- der Mitglieder-Service.

38 Vgl. Institut Österreichischer Wirtschaftsprüfer (iwp)/Kammer der Wirtschaftstrehänder (KWT) (o. J.), S. 4 f., Abruf 14.12.2016.

39 Vgl. Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018a), <http://www.ksw.or.at/desktopdefault.aspx/tabid-30/>, Abruf 5.6.2018.

40 Vgl. Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018a), <http://www.ksw.or.at/desktopdefault.aspx/tabid-30/>, Abruf 5.6.2018.

5.1. Marktstruktur im Allgemeinen

Folgende Grafik zeigt in einer Zeitreihe die Umsätze und das Umsatzwachstum der Wirtschaftstreuhandbranche.

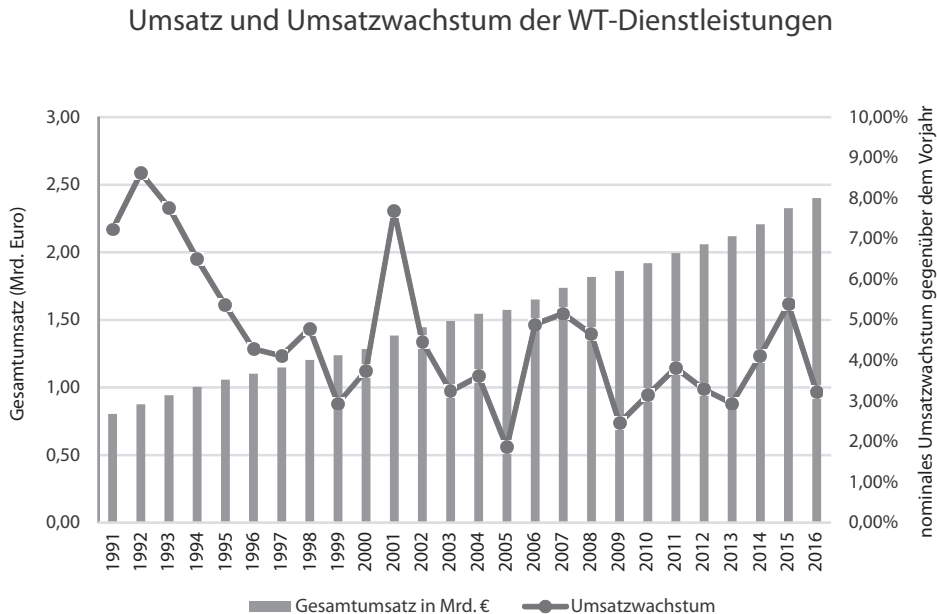


Abbildung 1: Umsatz und Umsatzwachstum der WT-Dienstleistungen. Eigene Darstellung in Anlehnung an: Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018e), S. 2, Abruf 5.6.2018.

Der mit Wirtschaftstreuhandleistungen in Österreich erzielte Umsatz betrug im Jahr 2016 etwa 2,4 Milliarden Euro.⁴¹ Seit 1991 ist Jahr für Jahr ein positives nominales Umsatzwachstum zu beobachten.

Zum 1.1.2018 zählte die Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer 7.626 physische Mitglieder⁴² sowie 3.015 Mitgliedsgesellschaften⁴³. Dabei ist zu bedenken, dass Doppelzählungen möglich sind, da Wirtschaftstreuhänder sowohl als Person als auch über ihre Gesellschaften als Mitglieder gezählt werden können. Die häufigste Rechtsform der Wirtschaftstreuhandunternehmen ist die GmbH mit der Anzahl von 2.404. Die Aktiengesellschaft hat lediglich ein Unternehmen als Rechtsform gewählt. Mit großem Abstand folgt die Kommanditgesellschaft, sie ist bei 426 Wirtschaftstreuhandunternehmen vertreten. Folgende Abbildung zeigt die prozentuelle Aufteilung der Rechtsformen in der Wirtschaftstreuhandbranche:⁴⁴

41 Vgl. Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018e), S. 2, Abruf 5.6.2018.

42 Vgl. Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018e), S. 11, Abruf 5.6.2018.

43 Vgl. Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018e), S. 25, Abruf 5.6.2018.

44 Vgl. Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018e), S. 25, Abruf 5.6.2018.

Rechtsformen der Wirtschaftstreuhandunternehmen

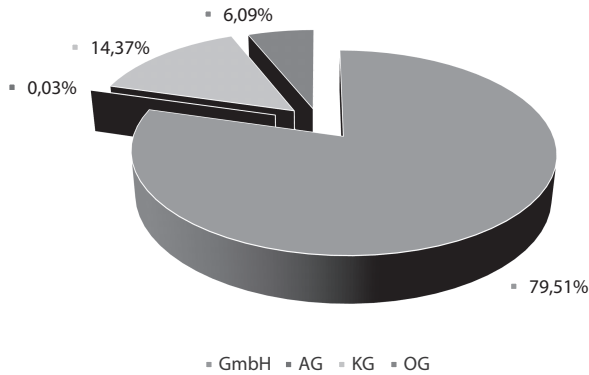


Abbildung 2: Rechtsformen der WT-Unternehmen. Eigene Darstellung in Anlehnung an: Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018e), S. 25, Abruf 5.6.2018.

5.2. Marktstruktur im Speziellen

Für eine Marktbeschreibung ist die Frage interessant, wie sich der Gesamtumsatz auf Mitglieder verschiedener Umsatzgrößenklassen verteilt. Die Aufteilung der Umsätze in Umsatzstufen mit der dazugehörigen Anzahl an Mitgliedern ergibt für das Jahr 2016 folgendes Bild:

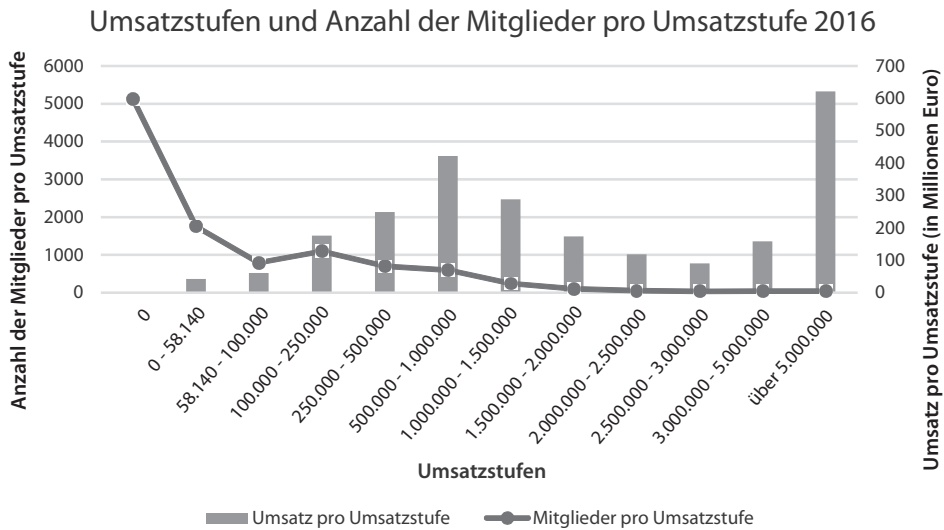


Abbildung 3: Umsatzstufen und Kammermitglieder pro Umsatzstufe. Eigene Darstellung in Anlehnung an: Kammer der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer (KSW) (2018e), S.4, Abruf 5.6.2018.