

Sonderdruck aus:

Bewertung von Unternehmen

Festschrift für
O.Univ.-Prof. Mag. Dr. Wolfgang Nadvornik

Josef Schläger / Stephan Schläger

Die Tätigkeit des Buchsachverständigen
für das Gericht
(unter Einbeziehung von Beispielen)

Linde Wien 2016

Die Tätigkeit des Buchsachverständigen für das Gericht (unter Einbeziehung von Beispielen)

Josef Schläger/Stephan Schläger

- I. Einleitung
- II. Grundsätzliches zur Buchsachverständigen-tätigkeit
- III. Ablauf einer Gutachterstellung
- IV. Aufbau des schriftlichen Gutachtens
- V. Schwerpunkte der Buchsachverständigen-tätigkeit
 - A. Bewertung von Unternehmen, Unternehmensteilen und -anteilen
 - 1. Allgemeines
 - 2. Beispiel für die Bewertung eines Kleinunternehmens
 - B. Enteignungsentzähigung
 - C. Ordnungsmäßigkeit des Rechnungswesens
 - D. Gutachten in Krise, Sanierung und Insolvenz
 - E. Unterhaltsgutachten
 - F. Verdienstentzug
 - G. Betriebsunterbrechungsschaden
- VI. Abschließende Bemerkung

I. Einleitung

Der Jubilar, mit dem wir uns über viele Jahre sehr verbunden fühlen, ist seit 1998 als Gerichtssachverständiger eingetragen. Es ist wohl auch die gemeinsame Schule bei unserem hochverehrten Lehrer Karl Vodrazka zu nennen, gleichsam über drei Generationen, die hier angesprochen ist. Diese Zusammenarbeit über Generationen ist immer eine Freude, aber auch besonders Nutzen stiftend.

Man sollte auf vorhandene und weitergegebene Erfahrungen und Wissen aufbauen, dass sich die Techniken, das wirtschaftliche Entscheidungsfeld und die rechtlichen Grundlagen durch Gesetze, Literatur und Rechtsprechung im Zeitablauf verändern. In der Entwicklung von Gutachten ist besonders die immer stärkere Bedeutung der Digitalisierung und der Informationstechnik zu nennen, die bereits die letzten Jahre geprägt haben und die Zukunft auch prägen werden, sei es bei der Übermittlung von Gutachten an die Gerichte, der Behandlung von Unterlagen und der Informationsssuche über Datenbanken, insbesondere zur Erlangung der notwendigen Informationen über die Rechtsprechung und der Zeitschriftenliteratur. Für den Sachverständigen sind auch die Beispiele, die in der Rechtsprechung abgehandelt werden, zur Ideenfindung für das eigene Gutachten manchmal bedeutsam. So findet man unter dem Stichwort „Enteignungsgentschädigung“ alleine in Österreich über 600 Treffer. Es hat die Literatur zum Sachverständigenwesen in Österreich in jüngster Zeit zugemommen, wie die Zitate in diesem Beitrag zeigen.

II. Grundsätzliches zur Buchsachverständigenaktivität

Der Buchsachverständige¹ im hier verstandenen Sinn ist jemand, der besondere Kenntnisse im Rechnungswesen besitzt und befugt ist, Gutachten zu erstellen. „Buchsachverständige(r)“ ist ein Begriff, der in der Alltagssprache gleichsam nicht übersetzt werden muss. Man kann die Prognose wagen, dass es den Begriff weiterhin geben wird, auch wenn heute „Bücher“² grundsätzlich zumeist nur noch digitalisiert zur Verfügung stehen. Nach dem Nomenklaturerlass 2007 ist das Fachgebiet „92 – Steuerwesen, Rechnungswesen“³ angesprochen, mit den Untergliederungen, für die ein Sachverständiger eingesetzt werden kann:

¹ Da einzelne Beiträge zur Buchsachverständigenaktivität von Josef Schlager schon schwer abrufbar sind, wurden sie auf die Homepage <http://www.taxoffice.at> gestellt (Schlager, Gutachtensetzung und Inhalt des Gutachtens, in Rummel/Schlager, Enteignungsgentschädigung, insbesondere für gewerblich genutzte Objekte [1981], 266; Schlager, Die Tätigkeit des Buchsachverständigen für das Gericht. Der Wirtschaftsreuhänder 4/1995, 4; Schlager, Das betriebswirtschaftliche Gutachten und die [Buch]-Sachverständigenaktivität in Krise, Sanierung und Insolvenz, in Feldbauer-Durstmüller/Schlager [Hrsg.], Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² [2002], 779).

² Zum aktuellen Verständnis von Rechnungslegung als Ergebnis einer historischen Entwicklungphase von den Handelsbüchern als Beweismittel, der Selbstinformation bis zur Drittinformation siehe Nadvorník, Künftiger Ertrag im Jahresabschluss, Ein Beitrag zur verbesserten Aussagefähigkeit der Unternehmensrechnung (1994), 13 ff. Barkow, Präsident des Deutschen Rechnungslegungs Standards Committee eV (DRSC), spricht davon, dass gegenwärtig eine spürbare abnehmende Bedeutung der externen Rechnungslegung in den Vorstandsetagen erkennbar ist und sich der Stellenwert, den die Rechnungslegung einmal in den Unternehmen hatte, verändert hat (Barkow), Wohin steuert die Rechnungslegung? – Einsicht und Auswirkungen auf die künftige Tätigkeit des DRSC, WP 2/2015, 457).

³ Fachgebets-Einteilung (Nomensklatur-Erlass 2007), abgedruckt bei Dokalka/Weber, Das Recht der Sachverständigen und Dolmetscher² (Nomensklatur-Erlass 2007), 297 f. Für Deutschland siehe Deutscher Industrie- und Handelstag, Sachverständige, Inhalt und Pflichten ihrer öffentlichen Bestellung (Erläuterungen von Bleutge) (1999).

92,01	Kostenrechnung, Leistungsrechnung, Kalkulation, Betriebsergebnisrechnung
92,05	Buchführung, Bilanzierung, Jahresabschluss, Personalverrechnung
92,25	Steuerberatung
92,30	Wirtschaftsprüfung
92,36	Konzernabschluss, internationale Rechnungslegung
92,40	Rechnungswesen der öffentlichen Verwaltung
92,70	Unternehmensbewertung, Unternehmensplanung (Investitionsplanung, Finanzplanung, Kostenplanung, Liquiditätsplanung)
92,75	Unternehmensführung, Unternehmensreorganisation, Unternehmensanierung, Unternehmensliquidation
92,95	Honorar im Steuerwesen, Rechnungswesen

Eine beispielhafte Aufzählung von Gutachteraufträgen für Buchsachverständige ist in Abbildung 3 angefügt.

In Österreich wurde mit der Novelle zum Bundesgesetz über die allgemein beideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen und Dolmetscher, die mit 1.1.1999 in Kraft getreten ist (zuletzt geändert BGBI I 2013/190), ua die Zielsetzung verfolgt, für die Sicherung der Qualität der Gutachter- und Dolmetscheraktivität zu sorgen. Die Sachverständigenbezeichnung „allgemein beideter gerichtlicher Sachverständiger“ wurde in „allgemein beideter und gerichtlich zertifizierter Sachverständiger“ geändert. Durch die Einführung dieser Bezeichnung wird nach den EB „klargestellt, daß es sich um einen Sachverständigen bzw. Dolmetscher handelt, der sich – ähnlich wie bei einer Zertifizierung durch eine nach dem AkkG akkreditierte Zertifizierungsstelle – einem Qualitätsicherungsverfahren unterzogen hat und kontinuierlich unterzieht, es sich aber um keine allgemeine Zertifizierung durch eine nach dem AkkG akkreditierte Zertifizierungsstelle handelt, sondern um eine spezielle Zertifizierung für die Tätigkeit vor inländischen Gerichten.“ Im § 2 Abs 2 SDG werden die Voraussetzungen für die Eintragung in die Sachverständigenliste genannt. Neben der Sachkunde sind Kenntnisse über die wichtigsten Vorschriften des Verfahrensrechts, über das Sachverständigenwesen, über die Befundaufnahme sowie über den Aufbau eines schlüssigen und nachvollziehbaren Gutachtens gefordert, weiters ist eine ausreichende Ausstattung mit der für eine Gutachtenserstellung im betreffenden Fachgebiet erforderlichen Ausrüstung notwendig. In den EB ist ausgeführt, dass die Ausrüstung nicht im Eigentum des Sachverständigen stehen muss, jedoch hat sie ihm aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung jederzeit zur Verfügung zu stehen.

Der Sachverständige hat grundsätzlich zwei Aufgaben⁴: Einerseits ist er Helfer des Gerichtes, wenn er sein Fachwissen und seine Berufserfahrung in das Gerichtsverfahren

⁴ Siehe Huber, Die Rolle des (betriebswirtschaftlichen) Sachverständigen bei der Ermittlung des Erwerbscharakters eines Selbständigen im Schadensersatzrecht – ein Beitrag zur Abgrenzung von Rechts- und Tatfrage, in Nadvorník/Kofler/Renner/Schwarz (Hrsg.), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 817; Rüffler, Der Sachverständige im Zivilprozess (1995), 7; Hubner, Der Sachverständige, Unterlagen für das Grundseminar für Sachverständige (2015), 32.

einbringt, andererseits ist er Beweismittel, da durch seine Befundbearbeitung und sein Gutachten prozessrelevante Tatsachenfeststellungen getroffen werden können.

Bei Gericht sind die Gutachter „Experten“, Personen, auf die sich der Richter verlassen können muss. Dies bedeutet, das oberste Ziel muss sein, dass ein Gutachten „hält“, dh auch bei Anfechtung bis zu den Höchstgerichten von der Rechtsprechung bestätigt wird. Für den einzelnen Sachverständigen kann die Verantwortung, welche sich aus seiner teilweise exponierten Stellung ergibt, eine besondere Belastung darstellen, die durch die Einhaltung der maßgeblichen gesetzlichen Vorschriften, der Standesregeln⁵ und Berufsgrundsätze⁶ sowie unter Bedachtnahme auf die Grundsätze ordnungsmäßiger Gutachtererstellung⁷ abgebaut werden kann. Die Beachtung und Bezugnahme auf Grundsätze ordnungsmäßiger Gutachten ist schon deshalb notwendig, weil es keine detaillierten Regelgeln gibt, wie in den einzelnen Fachgebieten Gutachten zu erstellen sind. Durch eine schematische Vorgehensweise, die heute teilweise im „Zeitgeist“ feststellbar ist, würden die Beurteilungsmöglichkeiten eingeschränkt. Dies würde uE für die Einzelfallbesonderheit nicht ausreichen.

Als gerichtlich zertifizierter Sachverständiger wird man aufmerksam allgemeine und Verfahrensfragen verfolgen. Dazu sind auch der Hauptverband der allgemein beideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Österreichs mit den Landesverbänden und deren Fachzeitschrift „Sachverständige“⁸ vorhanden. Aufgeschlossene Sachverständige überlegen beispielsweise, wie methodische Fragen aus anderen Fachgebieten in das eigene übernommen werden können.⁹

Der Buchsachverständige hat im Einzelfall Möglichkeiten, dazu beizutragen, dass die Streitparteien zu einer Einigung kommen. So wurde in der Begründung eines Gerichtsbeschlusses zu einem Zusammenarbeitsvertrag ausdrücklich angeführt, dass das Klagebegehr auf Rechnungslegung geht und die Abrechnung einmal nach den Kriterien des Käglers und einmal nach denen des Beklagten unter Bedachtnahme auf die Parteivorbringen erstellt werden möge. Das Gutachten sollte nach Ansicht des Gerichtes ermöglichen, dass einer Einigung der Weg geebnet wird, wenn die Differenzen bei der Rechnungslegung der Parteien dadurch festgestellt werden. Vom Gutachter wurde in diesem

⁵ Abgedruckt in *Dokalik/Weber*, Das Recht der Sachverständigen und Dolmetscher¹ (2014), 232; <http://www.gerichts-srat.atstandesregeln.htm>.

⁶ § 82 WTBG; *Berl*, Die Berufsgutakten der Wirtschaftsreihenberufe, in *Bertl* (Hrsg.), Handbuch der österreichischen Steuerlehre I/2² (2010), 279.

⁷ *Bertl*, Qualitätsicherung und externe Qualitätsskontrolle beim allgemein beideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen, Vortragunterlage 10. Fortbildungsseminar des Hauptverbandes der allg. beid. u. ger. zeit. Sachverständigen, Saalfelden, 5.5.2000, zitiert bei *Schlager*. Das betriebswirtschaftliche Gutachten und die (Buch-)sachverständigenfertigkeit in Krisen, Sanierung und Insolvenz, in *Feldbauer-Durstmüller/Schlager* (Hrsg.), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz³ (2002), 785. *Keppert*, Grundsätze ordnungsmäßiger Erstattung von Sachverständigen, in *Rant* (Hrsg.), Sachverständige in Österreich, FS 100 Jahre Hauptverband der Gerichtssachverständigen (2012), 79. *Start*, Grundsätze der Ordnungsmäßigkeit des Gutachtens (aus der Sicht des Buchsachverständigen), in *Start* (Hrsg.), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 5 ff.

⁸ 2015 im 39. Jahrgang, früher „Der Sachverständige“. Siehe auch SV, informativ, Zeitschrift des Landesverbandes für Oberösterreich und Salzburg der allgemein beideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Österreich/Siehe ZB *Wehringer*, Das Gutachten zum Pflegegeld, Eine Wegbeschreibung zum Verfassen des perfekten Gutachtens (2012).

⁹ Siehe auch SV, informativ, Zeitschrift des Landesverbandes für Oberösterreich und Salzburg der allgemein beideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen Österreich/Siehe ZB *Wehringer*, Das Gutachten zum Pflegegeld, Eine Wegbeschreibung zum Verfassen des perfekten Gutachtens (2012).

Fall weiters ausgeführt: Meine Aufgabe als betriebswirtschaftlicher Gutachter ist es nicht, eine Stellungnahme darüber abzugeben, welche Berechnung betriebswirtschaftlich vernünftig (rationale) aus objektiver Sicht wäre. Dass eine derartige Rechnung – wenn eine Nettoprovision (Umsätze abzüglich Warenausatz abzüglich Warenausatz zurechnet, ist unmittelbar einsichtig. Im vorbereitenden Schriftsatz der klagenden Partei ist ausdrücklich angeführt: Ob der vereinbarte Abrechnungsmodus betriebswirtschaftlich ein Unsinn ist oder nicht, ist irrelevant, wichtig ist, dass tatsächlich die Vereinbarung abgeschlossen wurde.

Der Sachverständige bei Gericht hat nicht über einen Auftrag hinauszugehen.

III. Ablauf einer Gutachtererstellung

Aufträge an den Buchsachverständigen behandeln, soweit es sich nicht um Privatgutachten¹⁰ handelt, die hier nicht weiter verfolgt werden können, vor allem Aufgabenstellungen im Rahmen von Zivil- und Strafverfahren.¹¹ Die jeweiligen prozessualen Verfahrensvorschriften sind vom Gutachter zu beachten. Es ist immer mehr eine zu begrüßende Vorgangsweise festzustellen, dass der Richter anruft, bevor er einen Gutachtersatz übermittelt. Damit kann einerseits die Frage der Befangenheit gleich überprüft werden, andererseits auch die zeitliche Frage geklärt werden, da ein Gerichtsauftrag von gerichtlich beideten Sachverständigen grundsätzlich nur abgelehnt werden kann, wenn er andere Gerichtsfälle zu bearbeiten hat, wodurch es nicht möglich ist, in angemessener Zeit ein Gutachten zu erstellen.

Besonders wichtig ist, dass der Sachverständige mit der Auftragsformulierung zuretkommt.¹² Oft wird im schriftlich formulierten Gerichtsauftrag auf den gleichzeitig übermittelten Gerichtsauftrag verwiesen. Dort sind in den Verhandlungsniederschriften teilweise die Fragestellungen (vor)formuliert. Es zeigt sich, dass bei diesen Auftragsformulierungen vielfach „Laienvorstellungen“ dominieren, welche die Probleme des Sachgebiets naturgemäß nicht abschätzen können. In der Praxis hat es sich in Einzelfällen bewährt, eigene Tagsatzungen für die Auftragsformulierung anzusetzen.

Der Sachverständige sollte jedenfalls auch immer prüfen, ob er wirklich die notwendige Sach- und Fachkompetenz besitzt. Es geschieht regelmäßig, dass er andere Sachverständige vorschlägt, wenn er als direkt angesprochener Sachverständiger bei Vorliegen von Ablehnungsgründen den Fall nicht übernehmen kann.

¹⁰ Siehe Schmidt, Privatgutachten, in *Krammer/Schiller/Schmidt/Tanczos*, Sachverständige und ihre Gutachten² (2015), 89 ff; Eckert in *Start* (Hrsg.), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 89.

¹¹ Siehe Krammer, Grundprinzipien gerichtlicher Verfahren, in *Krammer/Schiller/Schmidt/Tanczos*, Sachverständige und ihre Gutachten² (2015), 8 ff; Eckert, Der Sachverständige im Zivilprozess, in *Start* (Hrsg.), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 60; Pohnert, Der Sachverständige im Strafprozess, in *Start* (Hrsg.), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 91; Siehe auch Aicher/Funk (Hrsg.), Der Sachverständige im Wirtschaftsleben (1990); Volze, Sachverständigenfragen³ (2010).

¹² So führt Nadvorník schon früh aus: „Wichtigster Schritt bei der Unternehmensbewertung ist das Erkennen der Bewertungsaufgabe.“ (Nadvorník, Ist das österreichische Fachgutachten zur Unternehmensbewertung noch zeitgemäß? Kritische Anmerkungen unter Berücksichtigung der Bundesdeutschen Empfehlung zur Durchführung von Unternehmensbewertungen, JBB 3/85, 105).

Der Anfangsphase bei Zustellung des Gerichtsaktes soll besondere Aufmerksamkeit gewidmet werden. Hier sofort Zeit einzuplanen, bringt für den Gutachter eine konfliktfreiere Bearbeitung des Auftrages. Oft dauert es lange, bis Unterlagen beschafft sind. Wenn sich erst bei der Detailbearbeitung herausstellt, dass die Problemstellung unpräzise ist und sich die Notwendigkeit von Klarstellungen ergibt, wird man kein Verständnis für eine darin begründete Verzögerung der Gutachtensabgabe finden.

Während bei juristischen Problemlösungen die entsprechenden Rechtsauslegungsquellen teilweise mühsam ermittelt und kombiniert werden müssen und bei technischen Fragestellungen oft „Gegenstände eines Augenscheins“ zu untersuchen sind, ist für den Buchsachverständigen charakteristisch, dass er, ausgehend von den Aufzeichnungen des Rechnungswesens, welche die (wirtschaftliche) Wirklichkeit abbilden, seine Aussagen trifft. Die Durchsicht und Aufarbeitung von Belegen, Konten und Jahresabschlüssen ist idR sehr zeitaufwendig. Dieser große Zeitaufwand wird vom Gericht oft unterschätzt, wenn es den Kostenvorschuss bestimmt. Im § 25 GebA G¹³ besteht eine Warnpflicht des Sachverständigen hinsichtlich seines Gebührenanspruches. Dadurch sind wiederum die Parteien im Gerichtsverfahren angehalten, eine Kosten-Nutzen-Analyse zu machen. Ein wichtiger Punkt ist naturgemäß die Beschaffung der für die Gutachtererstellung benötigten Unterlagen. Es bestehen Unterschiede für den Sachverständigen im Zivilprozess einerseits und im Strafprozess andererseits.

Kaum diskutiert wird in der Literatur, wie weit der Sachverständige über den Ausgang des Verfahrens zu unterrichten ist.¹⁴

Bevor es zur Erörterung des Gutachtens¹⁵ kommt, ist es bei den regelmäßig schriftlich erstatteten Buchsachverständigungsgutachten, zu denen die Parteien Stellung nehmen, die häufig zur Erstellung von Fragenkatalogen der Parteienvertreter führen, sinnvoll, dass der Sachverständige darauf besteht, die Fragen schriftlich zu übermitteln; es kann oft so-

¹³ § 25 GebA G lautet: „(1) Der Anspruch auf die Gebühr richtet sich nach dem dem Sachverständigen erteilten gerichtlichen Auftrag, hat der Sachverständige Zweifel über den Umfang und Inhalt des gerichtlichen Auftrages, so hat er die Weisung des Gerichts einzuholen. Ist der bekanntgegebene Zweck der Untersuchung erreicht, so hat der Sachverständige für darüber hinaus erbrachte Leistungen keinen Gebührenanspruch. (1a) Ist zu erwarten oder stellt sich bei der Sachverständigenentitätsprüfung heraus, dass die tatsächlich entstandene Gebühr die Höhe des Kostenvorschusses, mangels eines solchen den Wert des Streitgegenstands oder 2.000 Euro, in Verfahren vor dem Landesgericht und im Ermittlungsverfahren der Staatsanwaltschaft aber 4.000 Euro übersteigt, so hat die oder der Sachverständige das Gericht beziehungsweise die Staatsanwaltschaft rechtzeitig auf die voraussichtlich entstehende Gebührenhöhe hinzuweisen, wenn das Gericht oder die Staatsanwaltschaft den oder die Sachverständigen nicht anlässlich des Auftrags von dieser Verpflichtung befreit hat. Unterlässt der oder die Sachverständige diesen Hinweis, so entfällt insoweit der Gebührenanspruch. In dringenden Fällen können unaufschubbare Tätigkeiten auch schon vor der Warnung oder dem Zugang einer Reaktion darauf begonnen werden. (2) Werden zu einer Amtshandlung mehrere Sachverständige zugezogen, so hat jeder von ihnen Anspruch auf die volle Gebühr, sofern im Folgenden nicht anderes bestimmt ist. (3) Ist die Tätigkeit des Sachverständigen aus seinem Verhältnis unvollendet geblieben, so hat er keinen, sonst nur einen Anspruch auf die seiner unvollendeten Tätigkeit entsprechende Gebühr. Hat der Sachverständige aus seinem Verschulden seine Tätigkeit nicht innerhalb der vom Gericht festgelegten Frist erbracht oder sein Gutachten so mangelfhaft abgefasst, daß es nur deshalb einer Erörterung bedarf, so ist die Gebühr für Mühe und Verlust nach richterlichem Erlassen unter Bedachtnahme auf den Sachverständigen treffende Verschulden, die Dringlichkeit des Verfahrens, das Ausmaß der Verzögung und den Umfang der erforderlichen Erörterungen um insgesamt bis zu einem Viertel zu mindern.“ Siehe Jeschitzky/Utrich, Der gerichtliche Sachverständige¹⁶ (2001), 341.

¹⁴ Siehe Tanzios, Showdown – die Erörterung des Gutachtens, in Kramer/Schüller/Schmidt/Tanzios, Sachverständige und ihre Gutachten¹⁷ (2015), 84 f.

gar notwendig sein, noch vor der Gutachtenserörterungstagsatzung ein Ergänzungsgutachten zu übermitteln. Naturgemäß ist bei dieser Vorgangsweise wiederum auf die Zeitdauer zu achten. Die Zeit hat auch bei Gericht eine andere Bedeutung gewonnen, man spricht nicht von ungefähr von einer „schnelllebigen Zeit“¹⁸. Bei Gericht war man gezwungen, dass nach der Tagsatzung diktiert wurde: „Es wird auf unbestimmte Zeit vertagt“.

IV. Aufbau des schriftlichen Gutachtens

Die einfache Grundgliederung¹⁹ eines Gutachtens ergibt sich meist wie folgt:

- 1) Auftrag
- 2) Unterlagen und Ablauf der Gutachtererstellung
- 3) Befund
- 4) Gutachten
- 5) Zusammenfassung und abschließende Bemerkung

Ein Inhaltsverzeichnis wird notwendig sein, wenn das Gutachten stärker untergliedert werden muss. Die verwendete Literatur ist ein Teilpunkt im Abschnitt „Unterlagen“. Entsprechend den Gutachtenserfordernissen sind bei den Punkten „Befund“ und „Gutachten“ weitere Unterteilungen vorzusehen. Dabei kann es bei getrennt zu bearbeitenden Fragestellungen Abschnitte geben, die mit Befund und Gutachten überschrieben sind. Um dem Leser jedoch immer eine klare Trennung zu geben, muss darauf geachtet werden, dass diese Bereiche nicht ineinander fließen.

Es ist daraus zu erkennen, dass die (intersubjektive) Überprüfbarkeit sowohl beim Befund als auch im Gutachtenstein besonders zu beachten ist, da sich dadurch erst die Verkehrsfähigkeit eines Gutachtens ergibt.

Wenn auf die Verständlichkeit der Gutachten besonders hingewiesen wird, so darf es dadurch jedenfalls nicht zu unzulässigen Vereinfachungen vom fachlichen Gesichtspunkt kommen. Sind in einem Buchsachverständigungsgutachten viele Zahlen notwendig, so muss der Buchsachverständige Berichterstattungsgrundsätze beachten, damit er auch für den Richter und die Parteien verständlich schreibt. Der Buchsachverständige muss sich immer überlegen, ob die ziffernmäßig vorgebrachten Analysen einer verbalen Erläuterung bedürfen. Dadurch wird es auch dem Richter ermöglicht, das Gutachten in sein (verbales) Urteil einzuarbeiten. So kann ein Kompromiss zwischen der ausführlichen ziffernmäßigen Darstellung, die oft schon im Hinblick auf eine Vorsorge gegen die Heranziehung zu einer Sachverständigenhaftung notwendig ist, und den Erfordernissen des Richters hergestellt

¹⁶ Siehe Schläger, Gedanken über die „Zeit“ im Abgaben- und Rechtsmittelverfahren, Der Wirtschaftstreuhänder 3/2014, 155 ff.

¹⁷ Zum Aufbau eines Gutachtens siehe Siart, Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 37: Start führt noch einen Beilageteil („Als „Beilagen“ werden alle im Rahmen der Unterlagenbeschaffung von den Parteien oder Dritten erhaltenen und im Gutachten verwendeten Dokumente bezeichnet.“), 40, und einen Anlagenteil („Berechnungen, Auswertungen und Analysen, die der Sachverständige im Rahmen seiner Arbeiten erstellt hat und deren Umfang die Darstellung des Gutachtens sprengen würde, werden als so genannte Anlagen dem Gutachten angefügt. Im Unterschied zu den Beilagen werden jene Dokumente bezeichnet, die der Sachverständige selbst erstellt hat.“), 41, an; Neimke, Das Sachverständigenbeispiel einerseits und seine Anwendung im Rahmen eines Gutachtens¹⁸ (2012).

werden. Es wird so auch vermieden, dass unwesentliche Zitterungen im Urteil erfolgen, die deshalb aufgenommen werden, weil nur wenige Aussagen eines Buchsachverständigen dem Richter verbal zur Verfügung gestanden sind. Das Phänomen der „Informationsasymmetrie“ unter den Verfahrensbeteiligten, das etwa Wirtschaftsprüfer kennen, ist immer mitzubedenken. Auch unterschiedlichen Denkweisen¹⁸ (juristische, medizinische, technische oder betriebswirtschaftliche) ist zur Findung richtiger Lösungen Aufmerksamkeit zu schenken. Dies sind Zeichen von komplexer werderen Situationen und von notwendigen Spezialisierungen. Aufmerksam wird man auf derartige Phänomene, wenn man über viele Jahre in derartigen Entscheidungsfeldern tätig ist.

Wurde die Buchsachverständigenaktivität früher als Nebentätigkeit¹⁹ gesehen, so sind heute Buchsachverständige teilweise auch überwiegend in einem Teilgebiet, etwa im Strafrecht, tätig. Das Erfahrungswissen aus dem Gesamtgebiet sollte jedoch nicht in den Hintergrund treten.

V. Schwerpunkte der Buchsachverständigenaktivität

In der Sachverständigenliteratur ist der Bereich des Buchsachverständigen nicht – wie bei anderen Fachgebieten – abgehandelt.²⁰ Dies ist überraschend, kann jedoch damit in Zusammenhang gebracht werden, dass ein eigener freier Beruf im Österreich unter der Bezeichnung „Wirtschaftstreuhänder“²¹ existiert.

¹⁸ Siehe Jesenitzer/Ullrich, Der gerichtliche Sachverständige¹¹ (2001), 150; Siehe auch, Huber, Fragen der Sachdenkberechnung (1993); Schlager, Schadensberechnung – Vernerzung von rechtlichen und (betriebs)wirtschaftlichen Erkenntnissen, Der Wirtschaftstreuhänder 4/1994, 6 ff.

¹⁹ Siehe Klocke, Der Sachverständige und seine Auftraggeber² (1987), 16; Siehe auch, Neimke/Sachmeda/Klocke, Der Sachverständige und seine Auftragsgabe² (2014).

²⁰ In Bayreuth, Praxishandbuch Sachverständigenrecht² (2015), 721, sind als Schwerpunkte angeführt: „Die Tätigkeit des Sachverständigen am Bau; Tätigkeit des Sachverständigen für die Verkehrs-/Marktwertermittlung bebauter und unbebauter Grundstücke; Die Tätigkeit des landwirtschaftlichen Sachverständigen; Die Tätigkeit des medizinischen Sachverständigen unter besonderer Berücksichtigung des Arzthaftungsprozesses“. Start führt beispielhaft folgende Gutachtenarten aus: „Kritikgutachten; Gutachten im Fall einer Betrügerischen Kritik; Unterhaltsgutachten; Gutachten zum Verdienstentgang; Gutachten zur Unternehmensbewertung; Gutachten in Finanzstrafverfahren; Aufgabestellungen gibt es viele, aber diese demonstrative Auflistung deckt einen großen Teil ab. Die Aufgabenstellungen für den Buchsachverständigen sind schlussendlich so vielfältig wie die Wirtschaft und die sich in diesem Zusammenhang ergebenden Fragestellungen und Informationsbedürfnisse.“ (Stürt [Hrsg], Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 148 f).

²¹ Lechner, Treuhandschule, Prüfung, Begutachtung, Beratung (1978); Berlin/Mantel/Mantel (Hrsg), Handbuch für Wirtschaftstreuhänder, Die Praxis des Steuerberaters, Buchprüfers und Wirtschaftsprüfers (1989); Kern/Schlager, Die Quellen des Selbstverständnisses des deutschen und österreichischen Berufsstandes der Steuerberater und ihre Bedeutung für die Qualität der Leistungserbringung – Teil 1 in Der Wirtschaftstreuhänder 2/2008, 20 ff, Teil 1 (Fortsetzung) in Der Wirtschaftstreuhänder 4/2008, 49 ff, Teil 2 in Der Wirtschaftstreuhänder 5/2008, 46 ff, Teil 3 in Der Wirtschaftstreuhänder 6/2008, 33 ff; Berlin, Rechtliche Rahmenbedingungen der Steuerberatung und Abschlussprüfung, in Berlin/ua (Hrsg), Handbuch der österreichischen Steuerlehre I/2³ (2010), 265; Siehe auch, Priester, Der Wirtschaftstreuhänder im Lebenszyklus des Unternehmens und im Wandel der Zeit, in Nadavornik/Kofler/Rennert/Schlager (Hrsg), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 199 Zum Berechtigungsumfang von Steuerberater als auch Wirtschaftsprüfer ist in § 3 Abs 1 Z 5 und § 5 Abs 2 Z 8 WTBG ausgeführt, dass es den zur selbstduldigen Ausübung des Wirtschaftstreuhanderberufs (Steuerberater, Wirtschaftsprüfer) Berechtigten „die Erstattung von Sachverständigenauflagen auf den Gebieten des Buchführungs- und Bilanzwesens, des Abgrenzungs- und auf das Gebiete, zu deren fachmänniger Beteiligung Kenntnisse des Rechnungswesens und der Betriebswirtschaftslehre erforderlich sind.“ vorbehalten ist.

Auch wenn die Einhebung von „Steuern“ regelmäßig Aufzeichnungen, Buchhaltung und Jahresabschlusserstellung benötigt, wobei immer wieder von der Schaffung einer „Einheitsbilanz“ (UGB-Bilanz und Steuerbilanz) gesprochen wird, würde es den Rahmen eines Festschrift-Artikels sprengen, auch die im „Steuewesen“ an den Buchsachverständigen herangetragenen Fragestellungen zu behandeln. Es können etwa gerichtsabhängige Streitigkeiten entstehen, wenn nach Meinung einer Partei zu viel Steuern bezahlt werden mussten.²²

A. Bewertung von Unternehmen, Unternehmensteilen und -anteilen

1. Allgemeines

Die Bewertung von Unternehmen, Unternehmensteilen und -beteiligungen ist naturgemäß zuerst in der Phase von Ein- und Austritten von Gesellschaftern notwendig, für die Meistfach Gutachten zu erstellen sind, bei denen im Gesellschaftsvertrag auch die Methode der Bewertung beschrieben ist. Bevor es hier zu Gerichtsstreitigkeiten kommt, wird von jeder Partei oft in einem ersten Schritt ein Gutachter bestellt, wobei im Gesellschaftsvertrag in der Regel auch bereits an einen Schiedsgutachter gedacht wird, der bei Uneinigkeit unter den Parteien zu bestellen ist, zumeist über einen neutralen „Sachverständigenfinder“, wie etwa den Präsidenten der Kammer der Wirtschaftstreuhänder.

Von Firmenbuchgerichten werden etwa Aufträge verlangt, „als neutraler Gutachter den Verkehrswert (Unternehmenswert) bei Unternehmensverschmelzungen festzustellen, ob ein positiver Unternehmenswert vorhanden ist“, damit das Firmenbuchgericht überprüfen kann, ob die für die Sacheinlagen gewährten Stammneinlagen durch den Wert der Sacheinlagen gedeckt sind.

Nicht einfach für den Buchsachverständigen sind oft Gutachten, die den Wert von Klein- und Kleinstunternehmen feststellen sollen, da hier der notwendige zeitliche Aufwand zu Honoraten führen muss, die mit dem ermittelten Unternehmenswert wohl in keiner Relation stehen. Dies ist jedoch – wie erwähnt – ein grundsätzliches Problem der Buchsachverständigenaktivität bei Gericht, da häufig das Rechnungswesen bis zu den Belegen in Gegenwart, Vergangenheit und – vom Bewertungssichttag, in dem man sich als Sachverständiger hineinversetzen muss, gesehen – in die Zukunft eingesehen werden müssen.

Die Entwicklung der Unternehmensbewertung in der betriebswirtschaftlichen Theorie und den Richtlinien hat sich in den letzten fünfzig Jahren immer wieder verändert. Zum Gesamtunternehmenswert hat etwa Schlager in dem 1981 erschienenen Buch „Enteignungsentschädigung, insbesondere für gewerblich genutzte Objekte“²³ die damals

²² Von Stöger wird die Versicherungsmeldung besonders hervorgehoben, wobei er aus der Erfahrung bei Umgängen, der Miftrückung bei Bilanzierungen und der Lohnverrechnung häufige Haftungsfälle feststellt; Stöger, Haftungsfällen bei der Steuerberatung, Vortrag am 27.1.2015, VWT Linz.

²³ Schlager, Bemerkungen zur betriebswirtschaftlichen und steuerlichen Begleichung bei der Enteignung von unternehmerisch genutzten Liegenschaften, in Rummel/Schlager, Enteignungsentschädigung insbesondere für gewerblich genutzte Objekte (1981), 219.

ligen Unternehmensbewertungsstandards besprochen. Die letzte Überarbeitung des Fachgutachtens KFS BW 1 zur Unternehmensbewertung erfolgte 2014²⁴ mit dem Ziel, realitätsgerechtere Bewertungsergebnisse zu erreichen. Für die Bewertung von Kleinunternehmen und zur Plausibilitätsüberprüfung können Multiplikatormethoden herangezogen werden.

2. Beispiel für die Bewertung eines Kleinunternehmens

Der Gutachter wurde fünf Jahre nach dem Abschluss des Kaufvertrages über ein Kleinunternehmen, das inzwischen abermals den Eigentümer gewechselt hat, bestellt, wobei zweimal Fragenkataloge nach Ablieferung des schriftlichen Gutachtens zu beantworten waren.

Der Auftrag lautete: Befund und Gutachten zu erstellen, welchen Wert das vom Kläger übernommene Unternehmen zum Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrages aufgewiesen hat, wobei im Sinne des klägerischen Vorbringens auf die vom Kläger übernommenen Kundenguthaben Bedacht genommen werden möge.

Der Sachverständige stellte fest, dass für eine Unternehmensbewertung keine Unterlagen zur Rechnungslegung im Akt vorhanden waren, sodass er eine Kostenwarnung abgegeben hat.

Es wurden nur Einnahmen-Ausgaben-Rechnungen und ein Anlageverzeichnis geführt. Das Unternehmen war von der klagenden Partei nach zwei Jahren wiederum verkauft worden, wobei der neue Kaufpreis rund die Hälfte des Erstverkaufs betragen hat.

Im Gutachten ist zur Bewertungsmethode unter besonderer Berücksichtigung des zu beurteilenden Einzelfalles ausgeführt:

Der OGH hat im Urteil vom 8.3.2007, 2 Ob 220/06a hervorgehoben, dass es eine rechtlich vorgeschriebene Methode der Unternehmensbewertung nicht gibt. Die richtige Methode zu ermitteln ist ein Problem der Betriebswirtschaftslehre, doch muss das von ihr gewählte System der vom Gericht gestellten Aufgabe adäquat sein.

In den letzten 30 Jahren wurden Richtlinien zur Unternehmensbewertung der Standesvertretungen (Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland und Fachesenat der Kammer der Wirtschaftstreuhänder in Österreich) immer wieder geändert. Das Unternehmensbewertungsgutachten aus 1989 KFS BW 1 wurde zuletzt durch das Fachgutachten zur Unternehmensbewertung 2006 (KFS BW 1/2006) in Österreich abgelöst. Obwohl die modernen Verfahren stark auf Großunternehmen und börsennotierten Unternehmen ausgerichtet sind, gibt es in den Fachgutachten auch Hinweise auf die Bewertung von Klein- und Mittelunternehmen. Im vorliegenden Fall kann sogar von einer Kleinstunternehmung gesprochen werden mit starkem persönlichen und familiären Hintergrund.

Bei der Ermittlung des Wertes eines Unternehmens als Ganzes, wie es hier im Einzelfall als Aufgabe gestellt ist, wird deutlich, dass im Hinblick auf die in absoluten Ziffern niedrigen Einnahmen- und Ausgabenbeträge es auch bei kleinen vertraglichen Änderungen zu entsprechenden Auswirkungen auf den Unternehmenswert kommen kann.

Vom zuständigen Fachgremium der Kammer der Wirtschaftstreuhänder konnten keine Betriebvergleiche zur Verfügung gestellt werden. Noch weniger gibt es Preise für derartige Unternehmen, wie sie sich durch Angebot und Nachfrage am Markt bilden. Damit sind auch Praktikermethoden wie die Multiplikatormethode vom Umsatz oder Gewinn nicht möglich. Die Funktionen des Gutachters bei Unternehmensbewertungen können eingeteilt werden als Schätzgutachter, als Berater des Käufers oder Verkäufers bei subjektiven Bewertungsergebnissen sowie als neutraler Gutachter. Letzteres ist im Gutachten die Aufgabe, einen objektiven, von den individuellen Wertvorstellungen der betroffenen Parteien unabhängigen Wert des Unternehmens zu ermitteln. Dieser objektivierte Unternehmenswert ist ein typisierter Zukunftserfolgswert, der sich bei Fortführung des Unternehmens in unveränderten Konzept mit realistischen Zukunftserwartungen im Rahmen der Markttendenzen und -risiken, der finanziellen Möglichkeiten des Unternehmens, sowie der sonstigen Einflussfaktoren ergibt (Punkt 2.5. KFS BW 1/2006).

Ein objektivierter Wert wird dabei im Verkäuferwert gesehen, da dieser den Wert des im Rahmen des vorhandenen Unternehmenskonzeptes fortgeführt wird. Unternehmens ausdrückt. Der subjektive Entscheidungswert des Käufers hingegen berücksichtigt ein mehr oder weniger verändertes Fortführungskonzept (Schlager, in: Rummel, Schlager, Enteignungsschädigung, Wien 1981, S. 238).

Nicht notwendige Vermögensteile eines Unternehmens sind gesondert zu bewerten. Derartige Vermögenswerte liegen im zu beurteilenden Einzelfall nicht vor. Für ein Unternehmen wird man nicht mehr zahlen, als für eine andere Vergleichsanlage. Dieses Vergleichsobjekt wird für den neutralen Gutachter im Anteihemarkt gesehen.

Der Wert des Unternehmens wird durch diskontieren des zukünftigen Jahresbeitrages mit dem Basiszinssatz ermittelt. Der Basiszinssatz stellt die Rendite einer (risikofreien) Staatsanleihe dar. Die Übernahme der unternehmerischen Unsicherheiten lassen sich Marktteilnehmer durch Risikoprämiens abgelenken. Die konkrete Höhe des Risikozuschlags wird in der Praxis nur mit Hilfe von Typisierungen und vereinfachenden Annahmen festzulegen sein (IDW S 1/2005). Das deutsche IDW empfiehlt ein Marktrisiko in Höhe von 5 % bis 6 %. Wenn der langfristige Anleihenzinssatz zwischen 4 % und 4,5 % liegt, wird ein Risikozuschlag von 5 % hier als zutreffend angenommen wird, da die Branche doch entsprechenden Risiken ausgesetzt ist, wird ein Kalkulationszinssatz von 9 % herangezogen.

Der Zukunftserfolg wird nach den aktuellen Richtlinien durch ein zahlungstromorientiertes Verfahren (Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, Cash-Flow-Rechnung) ermittelt. Die Ergebnisse der Vergangenheit dienen als Orientierungshilfe (siehe Richtlinie, Punkt 2.3).

Die Planung erfolgt in Phasen, da die dem Bewertungstichtag näher liegenden Planjahre sicherer prognostiziert werden können. Von den Gerichtsachverständigen, der fünf Jahre nach dem maßgebenden Bewertungstichtag einen Unternehmen feststellen muss, ist eine Bezugnahme auf die Informationen, die zum Entscheidungszeitpunkt bestanden haben, grundsätzlich vorzunehmen.

²⁴ Barth/Berl/Posautz, Neue Regelungen zur Bewertung von Beteiligungen und Unternehmen, in IWP (Hrsg.), Wirtschaftsprüfer-Jahrbuch 2015, 227; Aschauer/Berl/Purscher, Die Bewertung von KMU unter Berücksichtigung des neuen Fachgutachtens KFS BW 1, Die Ermittlung des Unternehmenswertes von KMU unter besonderer Berücksichtigung von KFS/BW 1 in der Neufassung und der IDW-S 1/2014, in Feldbauer-Dürstmüller/Janschek (Hrsg.), Jahrbuch für Controlling und Rechnungswesen 2015, 189; Trentini/Farben/Purscher, Unternehmensbewertung, Das Fachgutachten im Vergleich? (2014); Königsmayer/Rabel (Hrsg.), Unternehmensbewertung, Theoretische Grundlagen – Praktische Anwendung, FS Mandl (2010); Wimmer, Wert und Preis im Zivilrecht (2008), insb. 416. Zur Bewertung ertragschwacher Unternehmen siehe Nadvorník/Völger, Die Bewertung ertragschwacher Unternehmens in Feldbauer-Dürstmüller/Schlager (Hrsg.), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² (2002), 75 ff.; Schwarz, Die Liquidationsbewertung ertragschwacher Unternehmen, in Feldbauer-Dürstmüller/Schlager (Hrsg.), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² (2002), 807 ff. Siehe auch Rabel/Schwarz/Geißler, Bewertung von kleinen und mittleren Unternehmen, in IWP (Hrsg.), Wirtschaftsprüfer-Jahrbuch 2011, 265; Nadvorník/Sylle, Klein- und mittlere (Familien-)Unternehmen als Bewertungsobjekt im Rahmen der Unternehmensnachfolge, in Nadvorník/Kofler/Renner/Schwarz (Hrsg.), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmen und deren Auswirkungen, FS Schlager (2012), 791; Vodrazka, Die Anlässe zur Bewertung ganzer Unternehmen und wieder? SWK 23–24/2011, 1113 ff.

Ertragsteuern (Einkommensteuer) sind bei der Ertragsrechnung zu beachten, sofern Gewinne erzielt werden, die so hoch sind, dass eine Steuer davon anfällt. Dies ist im Hinblick auf das vorliegende ertragsschwache Unternehmen nicht gegeben.

Wenn nach dem geltenden Fachgutachten die Grundlage der Ermittlung der zukünftigen finanziellen Überschüsse eine integrierte Planungsrechnung ist, so ist hier ausdrücklich zu betonen, dass diese im zu beurteilenden Fall nicht vorliegt, ja bei derartigen Unternehmen in der Regel auch nicht erstellt wird. Grundsätzlich müsste die Basis jeder modernen Unternehmensbewertung die Planungsrechnung des zu bewertenden Unternehmens, dem Gutachter von der Unternehmensleitung zur Verfügung gestellt werden. „Wenn bewertungsstatische Planungsunterlagen fehlen, sollte der Gutachter nicht den Fehler begehen, eine eigenständige Unternehmensplanung nach seinen Vorstellungen und Zukunftserwartungen zu erstellen.“²⁵

Da jedoch ein Schätzwert zu ermitteln ist, und der Wert sich aus der Annahme einer Verkäufertoführung ergibt, wobei doch bereits erfahrene Personen das Unternehmen geführt haben, wird aus dem auf ein Kalenderjahr hochgerechneten Ist-Ergebnis der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung der Unternehmenswert ermittelt.

Die Besonderheiten, die die Richtlinien für kleine und mittlere Unternehmen vorsehen (Richtlinie, Punkt 8.5), wo die Eigentümer in geschäftsführender Funktion sind, die Mitarbeit von Familienmitgliedern gegeben ist und oft keine eindeutige Abgrenzung zwischen Betriebs- und Privatvermögen erfolgt, sind zu berücksichtigen. Die Risiken resultieren ua aus der unternehmerischen Fähigkeit des Eigentümers, der Abhängigkeit von wenigen Dienstleistungen und Kunden sowie eingeschränkten Finanzierungsmöglichkeiten.

Beim Einzelunternehmen ist für die Unternehmleistung ein Unternehmerlohn anzusetzen (s. Richtlinie, Punkt 8.5.2) sowie ein angemessener Lohnaufwand für im Unternehmen unentgeltlich tätige Familienangehörige. Die Höhe des Unternehmerlohns wird nach der Vergütung bestimmt, die ein nichtbeteiligter Geschäftsführer erhalten würde (IDW S.1).

Im Betriebvergleich der KMU-Forschung wird im dazu veröffentlichten Handbuch ausgeführt, dass Grundlage für die Berechnung des Unternehmerlohns die Gehälter für die entsprechende Tätigkeit in der jeweiligen Branche bilden. Der Unternehmerlohn soll eine adäquate private Lebensführung des Unternehmers ermöglichen.

Gerade bei ertragsschwachen Unternehmen haben Nadormik/Volgger hervorgehoben, dass dem Verhältnis zwischen Ertragswert einerseits und Substanzwert im Sinne eines Teilrekonstruktionswertes andererseits vor dem Hintergrund der Bewertung ertragsschwacher Unternehmen maßgebliche Bedeutung beizumessen ist (S.756). Bei derartigen Kleinunternehmen, wie sie hier zu bewerten sind, ist auch bedeutsam, dass nicht nur finanzielle Zielsetzungen angestrebt werden, sondern auch hinsichtlich der Entfaltung bestimmter außerökonomischer Ziele ein Interesse besteht, wie Freizeitbeschäftigung. Selbstverwirklichung na Dersartige außerökonomische Ziele bleiben jedoch grundsätzlich bei der Unternehmensbewertung unberücksichtigt, auch wenn dadurch oft derartige Kleinunternehmen geschlossen werden müssten, weil die eigene Arbeitszeit unterbewertet wird.

Zum Unternehmenswert wurde noch betont, dass die Unternehmensbewertung auf der Überleitung der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Verkäufers aufbaut. Der Kalkulationszinsfuß wurde unter Berücksichtigung des Risikozuschlages mit 9 % angenommen. Weiters wurden Plausibilitätsüberlegungen angestellt, wobei bei der Unternehmensbewertung vom Fortbestand des Unternehmens ausgegangen wurde. Der Unternehmenswert wurde in einer Bandbreite von 10 % festgelegt und persönliche Motive für das Betreiben dieses Unternehmens ausgeschlossen. Die Schätzwerte bei der Übernahme der vorhandenen Anlagegüter konnten als Teilrekonstruktionswerte zur Plausibilitätsüberprüfung herangezogen werden. Weiters wurde noch betont, dass die unternehmensrechtliche und steuerliche Bilanzierung vom Vorsichtsprinzip geleitet ist und bei Unternehmensbewertungen Risiken und Chancen zu beachten sind. Im Fragenkatalog waren noch über 25 Fragen zu beantworten.

B. Enteignungsentschädigung

Die Enteignungsentschädigung ist juristisch ein sehr umfangreicher Bereich, der auch laufend aufgearbeitet wird.²⁶ In der angefügten Abbildung 4 sind die Enteignungswirkungen bei Unternehmen zusammengestellt. Bei Enteignungen von Unternehmen sind vielfach auch Immobilien betroffen, sodass hier Buchsachverständige mit Sachverständigen aus dem Immobilienbereich zusammenarbeiten.²⁷

Der Enteignete ist für alle durch die Enteignung verursachten vermögensrechtlichen Nachteile gem § 365 ABGB schadlos zu halten. „Maßgeblicher Zweck der Entschädigung ist der Ausgleich der Vermögensdifferenz, die der Enteignete durch das ihm abverlangte Sonderopfer erleidet. Die Feststellung der enteignungshedingten Nachteile hat daher konkret unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse des Enteigneten einerseits und unter Heranziehung eines objektiven Maßstabs bei der Wertermittlung andererseits zu erfolgen. Auch Folgeschäden sind zu ersetzen, soweit sie nicht schon im Verkehrswert berücksichtigt wurden. Dem Enteigneten soll nicht weniger, aber auch nicht mehr (RIS-Justiz RS0010844; 2 Ob 282/05f) als der Unterschied zwischen seiner Vermögenslage vor und nach der Enteignung ausgeglichen werden.“²⁸

Im Entschädigungsrecht selbst finden sich keine positiven Regeln für die Bewertung der entzogenen Objekte und sonstigen Schäden. Aus dieser Rechtsprechung ist ersichtlich, dass aus betriebswirtschaftlicher Sicht auch bei dieser Fallgruppe eine sehr komplexe Problemstellung vorliegt.

C. Ordnungsmäßigkeit des Rechnungswesens

Von der Öffentlichkeit wird wohl auch im Hinblick auf sogenannte „Bilanzskandale“, die jahrelang in den Medien verbreitet werden, ein Kompetenzschwerpunkt des „Buchsachverständigen“ in der OrdnungsmäßIGkeitsbeurteilung des Rechnungswesens und der daraus erstellten Jahresabschlüsse gesehen. Welche Auswirkungen die Strafgesetzbuchreform ab 2016 haben wird, lässt sich etwa aus folgendem journalistischen Beitrag erkennen: „Land der Bilanztricks? 68 Prozent der Manager glauben laut Umfrage, dass heimische Unternehmen ihre Finanzergebnisse oft beschönigen. Strafgesetzbuch-Reform sieht längere Haftstrafen für Bilanzfälscher ab 2016 vor.“²⁹

²⁶ Siehe etwa Rummel/Schlager, Enteignungsschädigung insbesondere für gewerblich genutzte Objekte (1981); Korinek/Pauger/Rummel, Handbuch des Enteignungsrechts (1994); Feil, Enteignung und Enteignungsschädigung (2011); Auer/Jacob/Pasternak, Enteignungsschädigung (2014); Siehe insbesondere die Beiträge von Kerschner, Aktuelle Rechtsfragen für den Sachverständigen, Der Sachverständige 3/2014, und das Publikationsverzeichnis von Kerschner unter <http://www.zivilrecht.ku.at>.

²⁷ Nadornik/Schwarz, Unternehmensbewertung im Zusammenhang mit Immobilien, Der Sachverständige 4/2003, 177.

²⁸ OGH 26.5.2014, 8 Ob 84/13f.

²⁹ Killinger, Wiener Zeitung vom 21.5.2015, 11; Zeder (Hrsg), SWK-Spezial – Das neue Bilanzstrafrecht (2015).

Es sind hier auch Fälle zu nennen, bei denen einem zur Buchhaltung und zum Jahresabschluss Befugten und Beauftragten Fehler vorgeworfen werden, beispielsweise der Auftrag, ein Gutachten zu erstellen, einerseits über die Behauptungen der klagenden Partei, dass die von Beklagten ermittelten Bilanzergebnisse unrichtig gewesen seien. So habe der Beklagte zum Bilanzstichtag das Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit mit unrichtigen Ergebnissen ausgewiesen und die klagende Partei hierdurch einen Schaden erlitten, wobei der Eintritt dieses Schadens im Wesentlichen auf die vom Beklagten unrichtig wiegegebenen Wirtschaftsdaten zurückzuführen sei; andererseits über die gegenteiligen Behauptungen der beklagten Partei, dass die Klägerin dem Beklagten unrichtige und unvollständige Unterlagen für die Bilanzerstellung zur Verfügung gestellt habe und der Beklagte bei Durchführung der Buchhaltungsangaben keinerlei Fehler gesetzt habe, die zu einem Schaden geführt hätten. Natürlich sind im Zusammenhang mit dem Rechnungswesen häufig auch Steuerfälle zu sehen, die sich etwa nach Feststellungen von Betriebsprüfung ergeben. Dies weist darauf hin, wie wichtig es ist, dass der bestellte Sachverständige sein Fachwissen überprüft, ob er auch in ausreichendem Maße das Wissen und die Erfahrung in der Besteuerung besitzt.

Da sich die UGB-Bilanzvorschriften nicht wie früher nur innerhalb von Jahrzehnten ändern und immer detaillierte Vorschriften und Begriffe etwa aus dem angelsächsischen Raum Eingang finden und gefunden haben, muss der Sachverständige auch bei diesen Fragestellungen die Kenntnis seines Fachgebietes bei Aufträgen überprüfen, für die er etwa (noch) keine Erfahrung besitzt. Die Bandbreite auf diesem Gebiet bewegt sich also von der Überprüfung einzelner Geschäftsvorfälle, etwa woher bestimmte Geldbeträge stammen, die auf ein Sparbuch gelegt wurden, bis zur IFRS-Bilanz und Konzernabschlüssen.

D. Gutachten in Krise, Sanierung und Insolvenz

Eine besonders häufige und umfangreiche Fallgruppe³⁰, die sowohl unternehmensrechtlich als auch steuerrechtlich bedeutsam ist, ergibt sich aus der wirtschaftlichen und rechtlichen Situation eines Unternehmens, das in eine Krise kommt. Damit kann das Vorhandensein bzw. die Einführung von entsprechenden Finanzplanungen³¹ bedeutsam sein. Die entstehende oder entstandene wirtschaftliche Situation erfordert eine Sanierung,³² bzw. kann tatsächlich zur Insolvenz führen. Auch sind die strafrechtlich so genannten „Kridagutachten“³³ hier anzuführen.

³⁰ Schlager, Das betriebswirtschaftliche Gutachten und die (Buch-)Sachverständigenität in Krise, Sanierung und Insolvenz, in Feldbauer-Durstmüller/Schlager (Hrsg.), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz (2002), 779; Altenberger, Zahlungsfähigkeit und Überschuldung aus der Sicht des Buchsachverständigen, in Konzern (Hrsg.), Insolvenz-Forum 2005 (2006), 17 ff.

³¹ Vodatzk, Grundsätze ordnungsgemäßer Finanzplanung – ein Versuch, in Nadavornik/Kofler/Reiner/Schwarz (Hrsg.), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 39. Siehe auch, Schlager, Fortführungsprognosen und Fortbewehrungsprognosen im Rahmen von Prüfungen und Begutachtungen, in Kern (Hrsg.), Brennpunkte der Wirtschaftsprüfung und des Steuerrechts – Orientierungshilfen für die Praxis, FS Skopp (2008), 121 ff.

³² Kern/Schlager, Unternehmenssanierung aus Sicht des Wirtschaftstreuhänders, in Feldbauer-Durstmüller/Mayr (Hrsg.), Unternehmenssanierung in der Praxis, Wien 2009, 169 ff.
³³ Siart, Das Kridagutachten, in Siart (Hrsg.), Handbuch des Buchsachverständigen (2011), 149 ff.; Inslisbacher, Strafrechtliche Aspekte bei Unternehmenskrise, Sanierung und Insolvenz, in Feldbauer-Durstmüller/Schlager (Hrsg.), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² (2002), 1041.

Der Gutachter muss sich bei Fragestellungen über den Zeitpunkt der Zahlungsunfähigkeit regelmäßig in die Situation des Entscheidungsträgers zurückversetzen. Der Auftrag zu einem derartigen Gutachten kann lauten, ob zu einem im Auftrag genannten Zeitpunkt bereits Zahlungsfähigkeit bzw. eine derartige Überschuldung vorlag, die zur Konkursantragspflicht geführt hätte, ebenso dazu, ob zum Zeitpunkt der Auftragserteilung eine qualifizierte Unterkapitalisierung vorlag, wobei auf die diesbezügliche Rechtesprechung hingewiesen wird. Weiters wurde angeordnet, dass die nötigen Unterlagen im direkten Weg seitens der Parteienvertreter beschafft werden mögen und diese ihre Zustimmung erteilt haben.

Da die Fragestellung einer qualifizierten Unterkapitalisierung selten aufgeworfen wird, zumindest solange nicht GmbHs mit einem niedrigen Stammkapital gegründet werden, soll nachstehend darauf eingegangen werden:

Von Koppensteiner/Rüffler³⁴ wird zu § 61 Abs 2 GmbHG („Für Verbindlichkeiten der Gesellschaft haftet ihren Gläubigern nur das Gesellschaftsvermögen“) ausgeführt, „Qualifizierte Unterkapitalisierung ist anzunehmen, wenn die Gesellschaft im Verhältnis zu dem geplanten und dann auch realisierten Geschäftsumfang eindeutig und für Insider klar erkennbar unzureichend mit Eigenkapital ausgestattet wird und demnachfolge bei normalem Geschäftsvorlauf mit hoher Wahrscheinlichkeit mit einem Misserfolg zu Lasten der Gläubiger zu rechnen ist.“ Im Erkenntnis des OGH vom 15.12.1994, 8 Ob 629/92, der sich im Gerichtsakt befindet, wird argumentiert, dass „die aufgrund des Sachverständigungsauftrags festgestellte, unzureichende Kapitalausstattung der Gesellschaft allein [...] im Sinne der vorstehenden Kriterien für die Durchgriffshaftung gegenüber dem Drittbeklagten nicht“ hinreichend ist. „Es müsse vielmehr für ihn klar erkennbar gewesen sein, dass aus dieser unzureichenden Kapitalausstattung bei normalem Geschäftsverlauf mit hoher, das gewöhnliche Geschäftsrisko deutlich übersteigender Wahrscheinlichkeit ein geschäftlicher Misserfolg und solcherart eine Schädigung der Gesellschaftsgläubiger zu erwarten sei.“

Der Buchsachverständige führte aus:

Im vorliegenden Fall wurden von den Gesellschaftern ab [...] Mittel zugeführt, die auf den 31.12. [...] als Eigenkapital gewidmet wurden. Es ist ein Eigenkapital von [...] bis dahin zur Verfügung gestellt worden. Von der Rechtsprechung wird hier ein Maßstab gebraucht: Das gewöhnliche Geschäftsrisko deutlich übersteigende Wahrscheinlichkeit. Wenn man annimmt, dass die Planungsberechnung zum Zeitpunkt [...] grundsätzlich realistisch war, hatte durch eine vorliegende Zusage der Ausfinanzierung der Finanzplanlücke ein gewöhnliches Geschäftsrisko für einen geschäftlichen Misserfolg bestanden. Zum Zeitpunkt der Überschuldungsprüfung bestand keine Zahlungsfähigkeit; die Verluste, die nach handelsrechtlicher Bilanzierung ausgewiesen sind, wurden durch Eigenkapital abgedeckt. Es war somit zwar kein Eigenkapital für die Zukunft vorhanden, die Anlaufverluste der ersten 12 Monate waren jedoch durch laufende Verrechnungsschüsse der Gesellschaft, die in Eigenkapital umgewidmet wurden, das in erheblichem Ausmaß notwendig war, um diese Nullkapital-Zwischenbilanz aufstellen zu können, gedeckt. Für die neuen Planungszeiträume ab [...] wird der Insolvenzaussetzbestand „Überschuldung“ festgestellt. Damit zieht mE dieser Tatbestand. Dieser hätte positiv beurteilt werden können, wenn eine weitere verbindliche Eigenkapitalzufluss zu diesem Zeitpunkt zugesagt worden wäre. ME liegt hier eine Rechtsfrage vor, wobei erkennbar ist, dass nur Extremfälle zu erfassen sind³⁵.

³⁴ Koppensteiner/Rüffler, GmbH-Gesetz-Kommentar³ (2007).

³⁵ Siehe ausführlich Torgler, Fünf (Anti-)Thesen zum Haftungsdurchgriff, JBl 2006, 35 ff.

Die Abgrenzung von Tat- und Rechtsfrage³⁶ für den Buchsachverständigen ist wohl in der Theorie zu erklären; die Unterscheidung von Tatfragen, für die der Sachverständige zuständig ist, und von Rechtsfragen, die das Gericht zu beurteilen hat, kann im Einzelfall vielfach nicht eindeutig getroffen werden.

E. Unterhaltsgutachten

In Unterhaltsverfahren, die in Ehegatten- und Kinderunterhaltsverfahren häufig sind, ist die Mitwirkung des Buchsachverständigen vielfach erforderlich, um die Unterhaltsbemessungsgrundlage³⁷ zu bestimmen. Es kommt jährlich zu einer Vielzahl von OGH-Entscheidungen, woraus wiederum deutlich wird, dass sich der Sachverständige bei seiner Gutachtererstellung um die aktuelle Rechtsprechung und Literatur kümmern muss. Es besteht eine starke Kasuistik und unterschiedliche Rechtsmeinungen.

Die Ermittlung der Höhe des Unterhaltes ist ein mehrstufiger Vorgang, abhängig vom Bedarf des Unterhaltsberechtigten sowie den Lebensverhältnissen der Unterhaltpflichtigen (Beurteilung der konkreten Leistungsfähigkeit). Da die Eltern nach ihren Kräften (§ 140 ABGB) für den Unterhalt ihrer Kinder sorgen müssen, wird der Ansprungsgrundsatz zum Tragen kommen, also dass auf das potentielle Einkommen abzustellen und dieses zu berechnen ist. Es ist wohl ein Zeichen von gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Veränderungen, wenn immer häufiger auftretende Probleme in den Tagesmedien³⁸ behandelt werden.

Der Kostenfaktor ist bei derartigen Gutachten besonders bedeutsam,³⁹ dies naturgemäß bei der Unterhaltsfeststellung von selbstständig bzw. gewerblich Tätigen; die Unterhaltsbemessungsgrundlage von Arbeitnehmern ist grundsätzlich einfacher zu bestimmen.

F. Verdienstentgang

Auch bei Verdienstentgangsgutachten bestehen Unterschiede, ob es sich um den Verdienstentgang eines Arbeitnehmers handelt, oder ob der Verdienstentgang von selbstständigen bzw gewerblich Tätigkeiten⁴⁰ zu ermitteln ist. Es handelt sich um die Ermittlung

³⁶ Pürg, Rechts- und Sachfragen, in WIR – Studiengesellschaft für Wirtschaft und Recht (Hrsg), Sachverständigen im Wirtschaftsrecht (2013), 17; Huber, Die Rolle des (betriebswirtschaftlichen) Sachverständigen bei der Ermittlung des Erwerbsschadens eines Selbstständigen im Schadenersatzrecht – ein Beitrag zur Abgrenzung von Rechts- und Tatfrage, in Nadwornik/Kofler/Renner/Schwarz (Hrsg), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion und Expansion – Sanierung – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 817; Tanicos, Tatfrage und Rechtsfragen, in Krammer/Schiller/Schmidt/Tanicos, Sachverständige und ihre Gutachten¹ (2015), 78.

³⁷ Salzmann, Die Ermittlung der Unterhaltsbemessungsgrundlage, Der Sachverständige I/1990, 8; Gitschthaler, Unterhaltsrecht² (2008); Tews, Unterhalt korrekt berechnen¹ (2014); Schwinnmann/Kolmasch, Unterhaltsrecht³ (2004); Schlager, Die Tätigkeit des Buchsachverständigen für das Gericht, Der Wirtschaftstreuhänder 4/1995, 7. ZB Jirard, Unterhalt: Taure Gutachten benachteiligen Selbstständigen, Wirtschaftsblatt vom 20.2.2015, 4; o.V., Unterhaltsrecht, Selbstständige unter Generalvertrag, Wirtschaftsblatt 19.2.2015, 7.

³⁸ Stier, Unterhaltsgutachten, in Stier (Hrsg), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 179.

³⁹ Huber, Die Rolle des (betriebswirtschaftlichen) Sachverständigen bei der Ermittlung des Erwerbsschadens eines Selbstständigen im Schadenersatzrecht – ein Beitrag zur Abgrenzung von Rechts- und Tatfrage, in Nadwornik/Kofler/Renner/Schwarz (Hrsg), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 817; Hünziker-Blum, Die gutachterliche Ermittlung des Erwerbsschadens bei Selbstständigenwählenden, Eine interessante und wichtige Aufgabe des Wirtschaftsprüfers, Der Schweizer Treuhänder 4/2002, 343; Grunsky, Schadensersatz bei Verletzung eines Gewerbetreibenden oder Freiberuflers, DAR 12/1988, 400.

des Nettoeinkommens, also den Verdienstentgang nach Steuern. Da es für die Besteuerung auch darauf ankommt, wann der Verdienstentgang zur Auszahlung gelangt und ob dies kumuliert geschieht, sind besondere Fragestellungen zu Verlustwörträgen und Progressionseffekten maßgeblich. Die häufige Änderung von Steuergesetzen ist ebenfalls zu beachten und nimmt Einfluss auf die Sicherheit von Sachverständigenaussagen, wenn diese zukünftige Sachverhalte betreffen.

Bei Unternehmen ergibt sich der Verdienstentgang durch einen verminderten Deckungsbeitrag, der sich aus dem entgangenen Umsatz abzüglich anfallender Variablen (umsatz- und beschäftigungsabhängige) Kosten ergibt, wobei eine Schadensminde rungspflicht besteht. Ein Fixkostenabbau wird von der Dauer des Verdienstentgangs abhängen.

Die Einzelfallbezogenheit ist bei dieser Gutachtersgruppe wiederum besonders spürbar. So kommt es auch darauf an, wie lange ein Unternehmen bereits existiert und ob sich die Unternehmensentwicklung durch ungeplante Unterbrechungen und Veränderungen anders als geplant darstellt; genannt seien etwa Start-up-Unternehmen. Bei auftragsbezogenen Unternehmen wird aus dem Jahresvergleich ein Schluss auf den Verdienstentgang gezogen werden, da es darauf ankommt, in welchem Zeitraum die Unterbrechung eintritt und welche einzuplanenden Aufträge anzunehmen sind.

Beispiele für Gutachtensaufträge in diesem Bereich sind etwa: „Ist der Nettoverdienst des Klägers für den Zeitraum ... zu berechnen. Ausgehend vom psychologischen Gutachten ist zum Zeitpunkt ... vom Arbeiter- in das Angestelltenverhältnis zu wechseln“ oder „Feststellung des unfallkausalen Verdienstentgangs, insbesondere Feststellung der Entwicklung des Betriebsergebnisses im Jahr des Unfalls im Verhältnis zu den Vorjahren und ob eine allfällige Ergebnisverschlechterung ebenfalls kausal ausgelöst wurde.“

G. Betriebsunterbrechungsschaden

Für die Ermittlung des Betriebsunterbrechungsschadens ergibt sich grundsätzlich ein allgemeines Berechnungsschema⁴¹, wobei der Betriebsunterbrechungsschaden vom eigentlichen Sachschaden, den regelmäßig Gutachter aus dem Bereich Bau und Technik feststellen, zu trennen ist. Bei Berechnung des Betriebsunterbrechungsschadens ist auf die jeweilige Branche und den Vergleichszeitraum für den entgangenen Umsatz – der oft schwierig zu finden ist – bzw die wegfallenden Aufwendungen zu achten. Also auch hier ist wie beim Verdienstentgang von Unternehmen wiederum der Deckungsbeitrag die zu ermittelnde Größe, wobei ein Soll-Ist-Vergleich für die Schadensermittlung maßgeblich ist:

⁴¹ Seitz, Die Schadensberechnung in der Betriebsunterbrechungsversicherung, JFB 3/1987, 110; Hax, Grundlagen der Betriebsunterbrechungsversicherung² (1965); Zimmermann, Der Betriebs-Unterbrechungs-Schaden² (1968).

Schadensausmaß:
Zeitraum:
teilweise Beeinträchtigung
vorübergehend

Ende

Beginn

totalle Erwerbeinstellung
dauernd

Abb 1: Grafische Darstellung des Soll-Ist-Vergleichs für die Schadensermittlung

Das Grundschema der Schadensberechnung nach der Subtraktionsmethode stellt sich wie folgt dar:

	Differenz	
IST-Umsatz	SOLL-Umsatz	
- variable Kosten (Aufwand)	- variable SOLL-Kosten (Aufwand)	
	<u>fehlender Deckungsbeitrag</u>	<u>SOLL-Deckungsbeitrag</u>
IST-Deckungsbeitrag - fixe Kosten (Aufwand)		
Gewinn	+ (Aufwand) zur Schadensminderung - Ersparnis variabler Kosten (Aufwand)	
	<u>zu ersetzender Deckungsbeitrag</u>	

Abb 2: Grundschema der Schadensberechnung nach de: Subtraktionsmethode

Auf die Höhe des Betriebsunterbrechungsschadens können Nachteile wie geringere Auslastung, Abwanderung von Kunden, großer Preisdruck oder ein höherer Preis für Neuanlagen Einfluss nehmen. Schadensfordertungen aus Mehrkosten und einem Renditeverlust sind ebenfalls zu nennen.

Bei Handelsbetrieben ist der „Rohgewinn“, das ist die Differenz zwischen dem Handelswarenumsatz (-erlös) und dem Wareneinsatz, idR zu entschädigen. Zu untersuchende und zu bewertende Fragen sind etwa, ob eine Saisonware nachbestellt werden kann. Bei einer Nachbestellung besteht das Risiko, dass die nachgelieferte Ware bereits in den Verkauf fällt.

Es ist bei diesen Gutachten besonders auf die Plausibilität der Ergebnisse zu achten. In der Darstellung der Einzelpunkte ist ersichtlich zu machen, welche Annahmen getroffen

VI. Abschließende Bemerkung

Die Erwartungen an Gutachten von Buchsachverständigen sind regelmäßig hoch. Es muss von allen Beteiligten geachtet werden, dass die „Erwartungslücke“, wie sie zum Wirtschaftsprüfungsurteil diskutiert wird, auf diesem Gebiet nicht zunimmt. Spürbar bei der individuell, aber gleichsam empirischen Betrachtung der Buchsachverständigenaktivität über Jahrzehnte sind die Veränderungen im Entscheidungsfeld des Sachverständigen. Es ist jedenfalls eine besondere Fachkunde zu gewährleisten, aber auch die intrinsische Motivation des Gutachters sollte vorhanden sein, handelt es sich doch bei Fällen, die an ein Gericht herangetragen werden, vielfach um Grenzfälle. Man erlebt in der Buchsachverständigenpraxis immer wieder Fallkonstellationen, die man sich gleichsam in der Theorie nicht vorstellen kann.

► Gutachteraufträge für Buchsachverständige (beispielhaft)

Aufzählung)

- Kridagutachten – Feststellung der objektiven und subjektiven Zahlungsunfähigkeit (§§ 146 ff StGB)
- betriebswirtschaftliche Wertermittlungen, Unternehmensbewertungen für verschiedene Anlässe (zB Verlassenschaftsverfahren, Entschädigung, Betriebsunterbrechung)
- Verdiensentgangsermittlung
- Unterhaltsberechnung
- Überprüfung von Vermögensverwaltungen in Pflegeschaffensachen, Genehmigung der Rechnungslegung bei minderjährigen Gesellschaftern
- Schadenersatzprozesse: zB Buchhaltungsmängel, Richtigkeit und Vermeldbarkeit von Steuervorschreibungen, Fehler bei Umgründungsvorgängen, Schadensminderungspflichten

Herkunft von Geldbeträgen bei Ehescheidungen
Notwendigkeit der persönlichen manuellen Mitarbeit im Unternehmen (Erwerbsunfähigkeitspension)
ordnungsgemäßige Gehaltsabrechnung bei Kündigungen
Feststellung, ob hinreichend Einkommen vorhanden ist, um Forderungen abzudecken
Prüfung der Ordnungsmäßigkeit von Hausabrechnungen
Ertragsfähigkeit eines Gewerbebetriebes
Abrechnung des Handelsvertreterentgelts nach Kriterien des Klägers und des Beklagten

Abb 3: Gutachteraufträge für Buchsachverständige (beispielhafte Aufzählung)

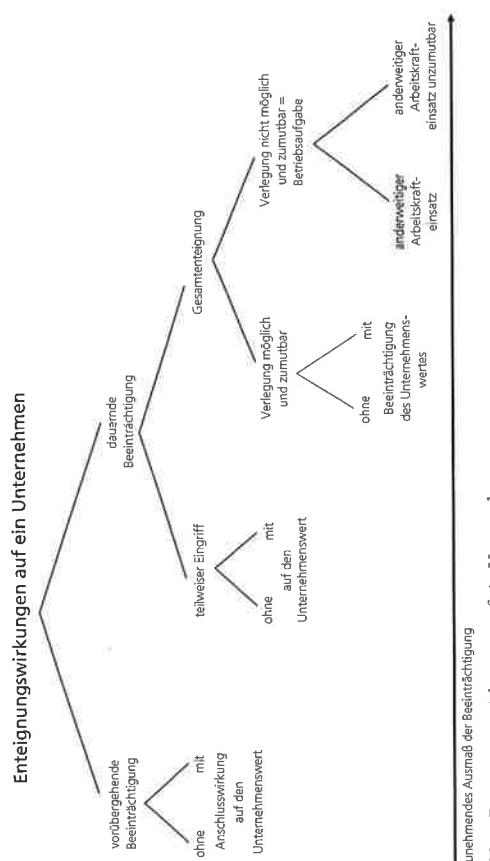


Abb 4: Enteignungswirkungen auf ein Unternehmen

Literaturverzeichnis

- Aicher/Funk (Hrsg), Der Sachverständige im Wirtschaftsleben (1990)
- Altenberger, Zahlungsunfähigkeit und Überschuldung aus der Sicht des Buchsachverständigen, in Konecny (Hrsg), Insolvenz-Forum 2005 (2006), 17 ff.
- Aschauer/Bertl/Purtscher, Die Bewertung von KMU unter Berücksichtigung des neuen Fachgutachtens KFS BW1. Die Ermittlung des Unternehmenswertes von KMU unter besonderer Berücksichtigung von KFS BW 1 in der Neufassung und der IDW-Stellungnahme 2014, in Feldbauer-Durstmüller/Janschek (Hrsg), Jahrbuch für Controlling und Rechnungswesen 2015, 189
- Aust/Jacobs/Pasternak, Enteignungsentscheidung⁷ (2014)
- Barckow, Wohin steuert die Rechnungslegung? – Einsicht und Auswirkungen auf die künftige Tätigkeit des DRSC, WPG 2015, 457
- Bartl/Bertl/Posautz, Neue Regelungen zur Bewertung von Beteiligungen und Unternehmen, in IWP (Hrsg), Wirtschaftsprüfer-Jahrbuch 2015, 227
- Bayerlein, Praxishandbuch Sachverständigenrecht⁵ (2015)
- Bertl, Qualitätssicherung und externe Qualitätskontrolle beim allgemein beideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen, Vortragsunterlage 10. Fortbildungsseminar des Hauptverbandes der allg. beid. u. ger. zert. Sachverständigen, Saalfelden, 5.5.2000, zitiert bei Schlager, Das betriebswirtschaftliche Gutachten und die (Buch-)sachverständigkeit in Krise, Sanierung und Insolvenz, in Feldbauer-Durstmüller/Schlager (Hrsg), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² (2002), 785
- Bertl/Mandl/Mandl (Hrsg), Handbuch für Wirtschaftstreuhänder, Die Praxis des Steuerberaters, Buchprüfers und Wirtschaftsprüfers (1989)
- Bertl, Rechtliche Rahmenbedingungen der Steuerberatung und Abschlussprüfung, in Feldbauer-Durstmüller/Mayr (Hrsg), Unternehmenssanierung in der Praxis (2009), 169

- Deutscher Industrie- und Handelstag, Sachverständige, Inhalt und Pflichten ihrer öffentlichen Bestellung (Erläuterungen von Bleutge) (1999)
- Dokalik/Weber, Das Recht der Sachverständigen und Dolmetscher³ (2014)
- Eckert, Der Sachverständige im Zivilprozess, in Siart (Hrsg), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 60
- Fetl, Enteignung und Enteignungsentscheidung (2011)
- Gitschthaler, Unterhaltsrecht² (2008)
- Grunsky, Schadenersatz bei Verletzung eines Gewebetreibenden oder Freiberuflers, DAR 12/1988, 400
- Hax, Grundlagen der Betriebsunterbrechungsversicherung² (1965)
- Huber, Die Rolle des (betriebswirtschaftlichen) Sachverständigen bei der Ermittlung des Erwerbschadens eines Selbständigen im Schadenersatzrecht – ein Beitrag zur Abgrenzung von Rechts- und Tatfrage, in Nadvornik/Kofler/Reinher/Schwarz (Hrsg), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 817
- Huber, Fragen der Schadensberechnung (1993)
- Hubner, Der Sachverständige, Unterlagen für das Grundseminar für Sachverständige (2015)
- Hunziker-Blum, Die gutachterliche Ermittlung des Erwerbschadens bei Selbständigerwerbenden. Eine interessante und wichtige Aufgabe des Wirtschaftsprüfers, Der Schweizer Treuhänder 4/2002, 343
- Inselsbacher, Strafrechtliche Aspekte bei Unternehmenskrise, Sanierung und Insolvenz, in Feldbauer-Durstmüller/Schlager (Hrsg), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² (2002), 1041
- Jaindl, Unterhalt: Teure Gutachten benachteiligen Selbstständige, Wirtschaftsblatt vom 20.2.2015, 4
- Jessnitzer/Ulrich, Der gerichtliche Sachverständige¹¹ (2001)
- Keppert, Grundsätze ordnungsmäßiger Erstattung von Sachverständigengutachten, in Rant (Hrsg), Sachverständige in Österreich, FS 100 Jahre Hauptverband der Gerichtssachverständigen (2012), 79
- Kern/Schlager, Die Quellen des Selbstverständnisses des deutschen und österreichischen Berufsstandes der Steuerberater und ihre Bedeutung für die Qualität der Leistungsbringung Teil 1, Der Wirtschaftstreuhänder 2/2008, 2
- Kern/Schlager, Die Quellen des Selbstverständnisses des deutschen und österreichischen Berufsstandes der Steuerberater und ihre Bedeutung für die Qualität der Leistungsbringung Teil 1 (Fortsetzung), Der Wirtschaftstreuhänder 4/2008, 49
- Kern/Schlager, Die Quellen des Selbstverständnisses des deutschen und österreichischen Berufsstandes der Steuerberater und ihre Bedeutung für die Qualität der Leistungsbringung Teil 2, Der Wirtschaftstreuhänder 5/2008, 46
- Kern/Schlager, Die Quellen des Selbstverständnisses des deutschen und österreichischen Berufsstandes der Steuerberater und ihre Bedeutung für die Qualität der Leistungsbringung Teil 3, Der Wirtschaftstreuhänder 6/2008, 33
- Kern/Schlager, Unternehmenssanierung aus Sicht des Wirtschaftstreuhänders, in Feldbauer-Durstmüller/Mayr (Hrsg), Unternehmenssanierung in der Praxis (2009), 169

- Kerschner, Aktuelle Rechtsfragen für den Sachverständigen – 2014, Sachverständige 3/2014, 129
- Killinger, Wiener Zeitung vom 21.5.2015, 11
- Klocke, Der Sachverständige und seine Auftraggeber² (1987)
- Königsmair/Rabel (Hrsg), Unternehmensbewertung, Theoretische Grundlagen – Praktische Anwendung, FS Mandl (2010)
- Koppensteiner/Rüffler, GmbH-Gesetz-Kommentar³ (2007).
- Korinek/Pauger/Rummel, Handbuch des Enteignungsrechts (1994)
- Krammer, Grundprinzipien gerichtlicher Verfahren, in Krammer/Schiller/Schmidt/Tanczos, Sachverständige und ihre Gutachten² (2015), 8
- Lechner, Treuhandwesen, Prüfung, Begutachtung, Beratung (1978)
- Nadvornik, Ist das österreichische Fachgutachten zur Unternehmensbewertung noch zeitgemäß? Kritische Anmerkungen unter Berücksichtigung der Bundesdeutschen Empfehlung zur Durchführung von Unternehmensbewertungen, JfB 3/85, 104
- Nadvornik, Künftiger Ertrag im Jahresabschluss, Ein Beitrag zur verbesserten Aussagefähigkeit der Unternehmensrechnung (1994)
- Nadvornik/Völger, Die Bewertung ertragschwacher Unternehmen, in Feldbauer-Durstmüller/Schlager (Hrsg), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² (2002), 751
- Nadvornik/Sylle, Klein- und mittlere (Familien-)Unternehmen als Bewertungsobjekt im Rahmen der Unternehmensnachfolge, in Nadvornik/Kofler/Renner/Schwarz (Hrsg), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 791
- Nadvornik/Schwarz, Unternehmensbewertung im Zusammenhang mit Immobilien, Der Sachverständige 3/2000, 96
- Neimke, Das Sachverständigungsgutachten, Grundlagen für den Aufbau und Inhalt eines Gutachtens³ (2012)
- Nemke/Sachmerda/Klocke, Der Sachverständige und seine Auftraggeber² (2014)
- oV, Unterhaltsrecht, Selbstständige unter Generalverdacht, Wirtschaftsblatt vom 19.2.2015, 7
- Priester, Der Wirtschaftstreuhänder im Lebenszyklus des Unternehmens und im Wandel der Zeit, in Nadvornik/Kofler/Renner/Schwarz (Hrsg), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 199
- Pohlert, Der Sachverständige im Strafprozess, in Siart (Hrsg), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 91
- Pürgy, Rechts- und Sachfragen, in WiR – Studiengesellschaft für Wirtschaft und Recht (Hrsg), Sachverständige und mittleren Unternehmen, in IWP (Hrsg), Wirtschaftsprüfer-Jahrbuch 2011, 265
- Rummel/Schlager, Enteignungsentschädigung insbesondere für gewerblich genutzte Objekte (1981)
- Rüffler, Der Sachverständige im Zivilprozess (1995)
- Salzmann, Die Ermittlung der Unterhaltsberemessungsgrundlage, Der Sachverständige 1/1990, 8

- Schlager, Gutachterstellung und Inhalt des Gutachtens, in Rummel/Schlager, Enteignungsentschädigung, insbesondere für gewerblich genutzte Objekte (1981), 266
- Schlager, Bemerkungen zur betriebswirtschaftlichen und steuerlichen Begutachtung bei der Enteignung von unternehmerisch genutzten Liegenschaften, in Rummel/Schlager, Enteignungsentschädigung insbesondere für gewerblich genutzte Objekte (1981), 219
- Schlager, Das betriebswirtschaftliche Gutachten und die (Buch-)sachverständigen-tätigkeit in Krise, Sanierung und Insolvenz, in Feldbauer-Durstmüller/Schlager (Hrsg), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² (2002), 779
- Schlager, Die Tätigkeit des Buchsachverständigen für das Gericht, Der Wirtschaftstreuhänder 4/1995, 4
- Schlager, Fortführungsprognosen und Fortbestehensprognosen im Rahmen von Prüfungen und Begutachtungen, in Kern (Hrsg), Brennpunkte der Wirtschaftsprüfung und des Steuerrechts – Orientierungshilfen für die Praxis, FS Skopp (2008), 121
- Schlager, Gedanken über die „Zeit“ im Abgaben- und Rechtsmittelverfahren, Der Wirtschaftstreuhänder 3/2014, 155
- Schlager, Liegenschaftsbewertung im Steuerverfahren, Der Sachverständige 4/2003, 177
- Schlager, Schadensberechnung – Vernetzung von rechtlichen und (betriebs)wirtschaftlichen Erkenntnissen, in Der Wirtschaftstreuhänder 4/1994, 6.
- Schlager, Privatgutachten, in Krammer/Schiller/Schmidt/Tanczos, Sachverständige und ihre Gutachten² (2015), 89
- Schwarz, Die Liquidationsbewertung ertragschwacher Unternehmen, in Feldbauer-Durstmüller/Schlager (Hrsg), Krisenmanagement – Sanierung – Insolvenz² (2002), 807
- Schwimmann/Kolmasch, Unterhaltsrecht³ (2004)
- Seicht, Die Schadensberechnung in der Betriebsunterbrechungsversicherung, JfB 3/1987, 110
- Siart (Hrsg), Handbuch des Buchsachverständigen (2012)
- Siart, Grundsätze der Ordnungsmäßigkeit des Gutachtens (aus der Sicht des Buchsachverständigen), in Siart (Hrsg), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 5
- Siart, Das Kridagutachten, in Siart (Hrsg), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 149
- Siart, Unterhaltsgutachten, in Siart (Hrsg), Handbuch des Buchsachverständigen (2012), 177
- Stöger, Haftungsfallen bei der Steuerberatung, Vortrag am 27.1.2015, VWT Linz
- Tanczos, Showdown – die Erörterung des Gutachtens, in Krammer/Schiller/Schmidt/Tanczos, Sachverständige und ihre Gutachten² (2015), 84
- Tanczos, Taffrage und Rechtsfrage, in Krammer/Schiller/Schmidt/Tanczos, Sachverständige und ihre Gutachten² (2015), 78
- Tews, Unterhalt korrekt berechnen² (2014)
- Torgler, Fünf (Anti-)Thesen zum Haftungsdurchgriff, JBI 2006, 85
- Trentini/Farmer/Partischer, Unternehmensbewertung, Das Fachgutachten im Vergleich² (2014)
- Vodazka, Die Anlässe zur Bewertung ganzer Unternehmen und deren Auswirkungen auf diese. In: Wie weit geben Standards und Fachgutachten die wirtschaftliche Realität wieder? SWK 23–24/2011, 1113

Vodrazka, Grundsätze ordnungsgemäßer Finanzplanung – ein Versuch, in *Nadvornik/Kofler/Renner/Schwarz* (Hrsg), Steuergestaltung und Betriebswirtschaft, Gründung – Expansion – Sanierung – Unternehmensnachfolge, FS Schlager (2012), 39

Volze, Sachverständigenfragen³ (2010)

Wehringer, Das Gutachten zum Pflegegeld, Eine Wegbeschreibung zum Verfassen des perfekten Gutachtens (2012)

Wimmer, Wert und Preis im Zivilrecht (2008), insb 416

Zeder (Hrsg), SWK-Spezial – Das neue Bilanzstrafrecht (2015)

Zimmermann, Der Betriebs-Unterbrechungs-Schaden² (1968)