Grundlagen bilden

Mandantenbrief

Informationen über Recht, Steuern und Wirtschaft in der Tschechischen Republik

Ausgabe: Juni 2014 · www.roedl.cz

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

Rekodifizierung des Privatrechtes

> Warum Verpächter, Pacht und Pachtzins?

> Kommanditsumme und Haftung für Verbindlichkeiten einer Gesellschaft

Recht aktuell

> Wird eine erfolgreiche Schuldeneintreibung für Gläubiger wieder schwieriger werden?

Steuern aktuell

> Nicht realisierte Kursgewinne

Wirtschaft aktuell

> Unsere Erkenntnisse aus diesjährigen Abschlussprüfungen und Kommentar zu den häufigsten Buchungsfehlern – Fortsetzung

Rödl & Partner Intern

> Fachveranstaltungen/Wir bereiten vor: Juni–Oktober 2014

Quelle: Archiv Rödl & Partner

> Warum Verpächter, Pacht und Pachtzins?

Von Ilona Štrosová, Rödl & Partner Prag

Schnell gelesen

> *„Durch einen Pachtvertrag verpflichtet sich ein Verpächter einem Pächter eine Sache zu einer vorübergehenden Nutzung und einer sog. Fruchtziehung zu überlassen, und der Pächter verpflichtet sich dem Verpächter dafür einen Pachtzins zu bezahlen."* Durch diesen, nicht gerade einfachen Satz definiert das neue tschechische Bürgerliche Gesetzbuch eine Neuerung im tschechischen Recht, und zwar die Pacht. Obwohl der Begriff für tschechische Ohren etwas ungewöhnlich klingt, handelt es sich um ein althergebrachtes Institut, welches nach einer langjährigen Pause in die tschechische Rechtsordnung und das Bewusstsein der tschechischen Bürger und Bürgerinnen zurückkehrt.

Als Pacht bezeichnete man bereits im Mittelalter eine Vermietung von landwirtschaftlichen Grundstücken und Gebäuden. Einen Bauer, der einen Grund gemietet hatte, bezeichnete man als Pächter, und den Eigentümer des Grundes als Verpächter. Das Entgelt wurde dann als Pachtzins bezeichnet. Worin besteht aber der Unterschied zwischen einer Miete und einer Pacht? Ein Mieter hat ein Recht, den Mietgegenstand zu nutzen, wogegen der Pächter berechtigt ist, eine Sache nicht nur zu nutzen, sondern auch die Früchte aus dieser zu behalten. Bei einer Verpachtung eines landwirtschaftlichen Grundstücks geht man davon aus, dass der Pächter das Grundstück bebauen wird. Die Folge seiner Arbeit ist die Ernte, die er behalten darf (im Unterschied zu einer Miete).

Durch das Gesetz wird die Möglichkeit eingeräumt, eine jedwede Sache zu verpachten, aus der der Pächter Früchte ziehen kann. Neben einem landwirtschaftlichen Grundstück handelt es sich ferner um eine Verpachtung, wenn deren Gegenstand ein voll ausgestattetes Restaurant bildet

(die Früchte in dem vorliegenden Fall sind das Geld), oder ein Obstgarten (in diesem Fall handelt es sich um wirkliche, natürliche Früchte – Produkte).

Durch eine Pacht soll möglich werden, dass ein Pachtgegenstand zu einer Erwerbstätigkeit im eigenen Namen, auf eigene Gefahr und Kosten, d.h. in unternehmerischer Weise, genutzt werden kann. Damit ist die Pflicht des Pächters verbunden, sich um eine Sache ordnungsgemäß, mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu kümmern (d.h. so, wie es ein sparsamer Inhaber tun würde). Darüber hinaus muss der Zweck der Pacht respektiert werden, der entweder im Vertrag zu vereinbaren ist oder sich aus dem Charakter der Sache ergibt (bei dem zuvor erwähnten Obstgarten kommt es somit nicht in Frage, dass der Pächter Kirschholz an eine naheliegende Fabrik verkauft, die Blasinstrumente aus Holz produziert).

Eine Pacht kann befristet oder unbefristet vereinbart werden. Im Falle einer Befristung endet die Pacht nach Ablauf des vereinbarten Zeitraums. Wird die Pacht für einen Zeitraum von mindestens drei Jahren vereinbart, hat jede der Parteien das Recht, spätestens sechs Monate vor dem Ende des vereinbarten Zeitraumes die andere Partei um eine Mitteilung zu bitten, ob sie eine Fortsetzung der Pacht wünscht. Sollte die andere Partei hierzu ihre Zustimmung erteilen, verlängert sich die Pacht um den ursprünglich vereinbarten Zeitraum. Im Falle einer unbefristeten Pacht kann diese durch eine Kündigung mit der üblichen Kündigungsfirst von einem halben Jahr beendet werden; bei einer Verpachtung von landwirtschaftlichen Grundstücken und Gebäuden beträgt die Kündigungsfrist ein Jahr. Nach der Beendigung der Pacht ist der Pächter verpflichtet, dem Verpächter den Pachtgegenstand in einem Zustand zurückzugeben, in dem er diesen übernommen hat.

> Kommanditsumme und Haftung für Verbindlichkeiten einer Gesellschaft

Von Ilona Štrosová, Rödl & Partner Prag

Schnell gelesen

> Das tschechische Handelsgesellschaftsgesetz unterscheidet zwei grundlegende Typen von Handelsgesellschaften, und zwar Personen- und Kapitalgesellschaften. Der wesentliche Unterschied zwischen den beiden Typen besteht in dem Maß der persönlichen Beteiligung eines Gesellschafters an der Geschäftstätigkeit der Gesellschaft. Während in Personengesellschaften die Gesellschafter ihre Geschäfte selbst führen und sich aktiv am Tagesgeschäft der Gesellschaft beteiligen, ist dies in Kapitalgesellschaften oft nicht der Fall, was insbesondere auf große – typischerweise Aktiengesellschaften zutrifft.

Neben der Beteiligung an der Geschäftsführung der Gesellschaft liegt der Unterschied zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften in dem Maß der Haftung eines Gesellschafters für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft. In Personengesellschaften haften die Gesellschafter für die Verbindlichkeiten mit ihrem gesamten Vermögen, während die Gesellschafter in Kapitalgesellschaften für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft entweder beschränkt oder gar nicht haften.

Eine Kommanditgesellschaft liegt eher zwischen einer Personen- und einer Kapitalgesellschaft; hier bestehen zwei Gruppen von Gesellschaftern nebeneinander: die Komplementäre und die Kommanditisten.

Komplementäre sind Gesellschafter mit der Stellung der Gesellschafter einer Personengesellschaft. Es wird davon ausgegangen, dass sie an der Geschäftstätigkeit einer Gesellschaft persönlich teilnehmen. Sie sind das Statutarorgan der Gesellschaft, sie unterzeichnen daher Verträge für die Gesellschaft und handeln auch sonst für sie gegenüber Dritten. Komplementäre haften für Verbindlichkeiten der Gesellschaft mit ihrem gesamten Vermögen.

Die Kommanditisten dagegen haben den Charakter von Gesellschaftern einer Kapitalgesellschaft. Sie zeichnen nicht für die Gesellschaft und ihre Haftung ist auf die Höhe der nicht einbezahlten Einlagen beschränkt. Das bedeutet, dass sofern jeder von 3 Kommanditisten verpflichtet ist, eine Einlage in Höhe von 70.000 CZK zu leisten und jeder von ihnen bisher nur 50.000 CZK einbezahlt hat, die Gesellschafter bis zur Höhe der nicht einbezahlten Einlagen haften, d.h. bis zur Höhe von 60.000 CZK. Die Haftung der Gesellschafter entfällt ganz mit der vollständigen Einzahlung ihrer Einlagen.

Von der oben angeführten Regelung bestehen zwei Ausnahmen: Die erste Ausnahme besteht in dem Fall, in dem der Name des Kommanditisten einen Bestandteil der Handelsfirma (d.h. der „Bezeichnung“) bildet. In diesem Fall haftet dieser Kommanditist in gleicher Weise wie der Komplementär, d.h. mit seinem gesamten Vermögen.

Die zweite Ausnahme bezüglich der Haftung der Kommanditisten und zugleich eine wesentliche Neuerung, die das Handelsgesellschaftsgesetz in die Regelung einer Kommanditgesellschaft einführte, ist die sogenannte Kommanditsumme. Es handelt sich um einen im Handelsregister veröffentlichten Betrag, bis zu dessen Höhe der jeweilige Kommanditist für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft haftet. Dieser Betrag muss die Höhe der Pflichteinlage des Kommanditisten übersteigen, da die Kommanditsumme um die Höhe der einbezahlten Einlage gemindert wird. Ein Beispiel: Eine Kommanditgesellschaft hat 3 Kommanditisten, von denen jeder zu einer Einlage in Höhe von 70.000 CZK verpflichtet ist. Die Kommanditsumme eines jeden der Kommanditisten wurde auf 100.000 CZK festgelegt. Dies bedeutet, dass sofern die Kommanditisten ihre Einlagen

nicht einbezahlt haben, jeder von ihnen bis zur Höhe von 100.000 CZK haftet. Mit der Einzahlung der Einlagen würde unter gewöhnlichen Umständen die Haftung der Kommanditisten erlöschen. Sollte jedoch die Kommanditgesellschaft eine Kommanditsumme beschließen, werden die erwähnten Gesellschafter in Höhe der Differenz zwischen der Kommanditsumme und ihrer einbezahlten Einlage haften, d.h. jeder von ihnen wird für Verbindlichkeiten der Gesellschaft bis zur Höhe von 30.000 CZK haften.

Ihr Ansprechpartner

JUDr. Ilona Štrosová, LL.M.
Advokátka (Rechtsanwältin)/Senior Associate
Tel.: +420 263 163 760
E-Mail: ilona.strosova@roedl.cz

> Wird eine erfolgreiche Schuldeneintreibung für Gläubiger wieder schwieriger werden?

Von Ilona Štrosová, Rödl & Partner Prag

Schnell gelesen

> Über wohl kein anderes Rechtsinstitut wird im tschechischen Parlament, unter Rechtsanwälten und in der Laienöffentlichkeit so heftig diskutiert, wie über Zwangsvollstreckungsverfahren. Die Eintreibung von Schulden geht oft mit Emotionen einher. Einerseits könnte man mit dem Beispiel einer Mutter von drei Kindern argumentieren, der ein Gerichtsvollzieher ein Fernsehgerät und eine Kaffeemaschine konfisziert, weil ihr Ehemann spielsüchtig ist und Schulden über Schulden hat. Einen entgegengesetzten Fall stellt jedoch ein Betrüger dar, der Geld seiner Gläubiger veruntreut hat und es dann vor ihnen auf dem Konto seiner Ehefrau versteckt. Wie sollen dann also Zwangsvollstreckungsverfahren geregelt werden, damit sie richtig funktionieren? Das Abgeordnetenhaus des Parlamentes der Tschechischen Republik unternimmt derzeit einen weiteren Versuch, um die Befugnisse der Gerichtsvollzieher ins Lot zu bringen.

Seit Anfang 2013 ist die umfassende Novelle der Zwangsvollstreckungsordnung in Kraft, durch welche die Möglichkeit eingeführt wurde, dass Gläubiger bei der Eintreibung ihrer Schulden eine Befriedigung unter anderem auch mittels des Bankkontos oder des Lohnes des Ehepartners des Verpflichteten erzielen können. Diese Änderung war vielen Kritikern übertriebener Befugnisse von Gerichtsvollziehern ein Dorn im Auge. Die Vermögensverhältnisse von Eheleuten sind nämlich im Rahmen der Gütergemeinschaft der Eheleute geregelt. Das bedeutet, dass Vermögen, welches einer der Eheleute während der Ehe erwirbt, im gemeinschaftlichen Eigentum dieser Eheleute steht. Durch diese Regelung sollen primär die Bedürfnisse der Familie befriedigt werden, sie ist jedoch nicht dazu gedacht, Gerichtsvollziehern eine Konfiszierung von Vermögen zu erleichtern.

Aus dem oben genannten Grund wird im Abgeordnetenhaus des Parlamentes aktuell eine Novelle der Zwangsvollstreckungsordnung verhandelt, die die Situation ändern soll. Diese geht im Grund von einer Rückkehr zur Regelung vor dem Jahr 2013 aus. Dadurch soll verhindert werden, dass ein Gerichtsvollzieher das Vermögen des Ehegatten des Verpflichteten mittels Belastung dessen Bankkontos oder dessen Lohns in Anspruch nehmen kann. Eine Gütergemeinschaft kann nämlich eingeschränkt werden. Eheleute können zum Beispiel in einem vorehelichen Vertrag vereinbaren, in die Gütergemeinschaft nur die notwendige Haushaltsausstattung aufzunehmen. In diesem Fall stehen die Mittel auf dem Konto des anderen Ehegatten in dessen ausschließlichen Eigentum. Eine Belastung ausschließlichen Vermögens des Ehegattens eines Schuldners war auch in der ursprünglichen rechtlichen Regelung vor 2013 nur möglich, falls sich das ausschließliche Vermögen ursprünglich in der Gütergemeinschaft befand, die Eheleute jedoch nach Entstehung der Forderung Vermögen vertraglich aus der Gütergemeinschaft ausgeschlossen haben, damit es nicht beschlagnahmt werden konnte. Ein Gerichtsvollzieher muss jedoch nicht von einem etwaigen vorehelichen Vertrag Kenntnis haben und kann daher auch Vermögen beschlagnahmen, zu dessen Beschlagnahme er nicht berechtigt war. In diesem Fall muss sich der geschädigte Ehegatte im Wege einer Klage wehren. Und auch wenn kein vorehelicher Vertrag geschlossen wurde, geht die bestehende Regelung gegen die bisherige Entscheidungspraxis der Gerichte. Die Gerichte behaupten nämlich seit langem, dass ein Gerichtsvollzieher sich vor der Vollstreckung sicher sein muss, dass er tatsächlich das Vermögen des Verpflichteten belastet. Eine Gütergemeinschaft der Eheleute ist nach der Auffassung der Gerichte kein Institut, durch welches vorrangig der Ehepartner für Schulden des anderen Ehepartners haften sollte.

Eine zweite Änderung, die mit der Novelle einhergeht, stellt die Einführung des Prinzips der örtlichen Zuständigkeit der Gerichtsvollzieher in Abhängigkeit von der Zuständigkeit der Bezirksgerichte dar. Derzeit gilt, dass der Verpflichtete (also der Gläubiger) entscheiden kann, welcher Gerichts-

Quelle: Archiv Rödl & Partner

vollzieher seine Forderung eintreiben wird. Neu soll eine solche Entscheidungsfreiheit nicht mehr möglich sein, da die Forderung durch einen Gerichtsvollzieher eingetrieben werden wird, dessen Büro sich in dem Bezirk befindet, in dem ein Gericht über die Forderung entschieden hat. Die Einführung einer gleichmäßigen örtlichen Zuteilung im Zuständigkeitsgebiet der Bezirksgerichte soll dazu führen, dass „Geschäfte" mit Vollstreckungsfällen nachlassen, die Vollstreckungstätigkeit effizienter wird und die geführten Zwangsvollstreckungen kostengünstiger werden, insbesondere mit Blick auf die erwartete Senkung der Reisekosten einiger Gerichtsvollzieher. Die durch einen Gerichtsvollzieher aufgewendeten Kosten werden nachfolgend gegenüber dem Verpflichteten geltend gemacht. Durch die Regelung der örtlichen Zuständigkeit sollen somit die Kosten der Schuldner gesenkt werden, die diese für die Eintreibung der Schulden zahlen müssen.

Zurzeit wird die Novelle der Vollstreckungsordnung im Ausschuss des Abgeordnetenhauses für Verfassungsrecht verhandelt. Es steht allerdingst noch nicht fest, ob und in welcher Fassung sie tatsächlich verabschiedet werden wird. Bereits bei der ersten Verhandlung haben sich besorgte Stimmen gemeldet, dass diese Regelung zweckgerichtete Übertragungen von Vermögen zwischen Eheleuten und insgesamt eine Erschwerung der Eintreibung von Schuldbeträgen zur Folge haben könnte.

Ihr Ansprechpartner

JUDr. Ilona Štrosová, LL.M.
Advokátka (Rechtsanwältin)/Senior Associate
Tel.: +420 263 163 760
E-Mail: ilona.strosova@roedl.cz

> Nicht realisierte Kursgewinne

Von Jan Berr, Jan Hájek, Rödl & Partner Prag

Schnell gelesen

> Durch Schreiben Nr. 45965/13/7001-11001-806324 betreffend nicht realisierte Kursgewinne, das die Generalfinanzdirektion als Reaktion auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (nachfolgend nur „VwGH") Ende des Jahres 2013 erlassen hat, hat die Generalfinanzdirektion der Anwendung der Urteile Nr. 5 Afs 45/2011-94 und 5 Afs 56/2012-37 zugestimmt, obwohl im Schreiben betont wird, dass die Kursgewinne als steuerpflichtige Einkünfte zu betrachten waren und auch sind.

In der letzten Zeit werden wir damit konfrontiert, dass die Unternehmen nach diesen Urteilen und dem Schreiben der Generalfinanzdirektion mit dem Gedanken spielen, nicht realisierte Kursgewinne aus dem Jahre 2013 nicht zu versteuern. In unserem Artikel haben wir die uns bekannten Kommentare und Äußerungen von Finanzbehörden zusammengefasst.

Im Schreiben der Generalfinanzdirektion wird das Thema beurteilt, über das der VwGH schon im Jahre 2012 entschieden hat – ob die Buchgewinne aus der Umrechnung von Bilanzposten mit dem Stichtagskurs, die de facto nicht erzielt werden, steuerpflichtig sind oder nicht. Werden z.B. Wechselforderungen mit einer Restlaufzeit von zwei Jahren bilanziert, sind die Kursgewinne aus der Umrechnung dieser Wechselforderungen nach den Urteilen des VwGH bis zur Restlaufzeit von Forderungen nicht steuerpflichtig, da ausschließlich hypothetische Erträge ohne einen Mittelzufluss erzielt werden. Steuerpflichtige Buchgewinne werden nach Auffassung der Generalfinanzdirektion erst mit der Darlehensrückzahlung erzielt. Die Generalfinanzdirektion weist jedoch darauf hin, dass die Kursgewinne nicht ohne weiteres, sondern unter explizit genannten Voraussetzungen steuerfrei sind, wobei vor allem folgende Grundsätze zu beachten sind:

„Systematische Maßnahmen, bei denen Kursgewinne nicht steuerpflichtig sind und zugleich Kursverluste keine Betriebsausgaben darstellen. Es muss exakt definiert werden, welche Kursgewinne nicht besteuert werden, wobei die Unternehmen nach ihrem Ermessen über Kursgewinne aus Bilanzposten in Fremdwährungen entschieden, die erst im Realisierungszeitraum besteuert werden. „Nicht realisierte Kursgewinne" können nur aus Forderungen und Verbindlichkeiten in Fremdwährungen erzielt werden, wobei Kursgewinne z.B. aus dem Kassen- oder Bankbestand in Fremdwährung, aus Wertpapieren oder weiteren Bilanzposten in Fremdwährungen, bei denen entweder kein Realisierungszeitpunkt entsteht oder bei denen die Kursdifferenzen nicht

gesondert verbucht werden, stets als steuerpflichtige Kursgewinne gelten. Im Realisierungszeitpunkt – mit Rückzahlung von Verbindlichkeiten in Fremdwährung oder Einlösung von Forderungen in Fremdwährung, werden keine fiktiven Buchgewinne bzw. Buchverluste, sondern tatsächliche Gewinne oder Verluste versteuert/ abgezogen."

Diese Voraussetzungen weichen stark von Auskünften ab, die der Fachöffentlichkeit von Autoren des Schreibens der Generalfinanzdirektion erteilt wurden. Der Begriff „systematisch" wird nunmehr so ausgelegt, dass nicht nur die Kursverluste für den aktuellen Veranlagungszeitraum, sondern auch die Kursverluste für alle Veranlagungszeiträume, deren Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist, nicht abziehbar sind. Die Unternehmen sind des Weiteren verpflichtet, diese Grundsätze nicht nur auf ausgewählte Aktiv- oder Passivposten in Fremdwährung, sondern auf alle Fremdwährungsbeträge, aus denen Gewinne erst in der Zukunft erzielt werden (oder aus denen Verluste erst in der Zukunft entstehen) anzuwenden.

Die Mitarbeiter der Finanzverwaltung haben des Weiteren betont, dass im Veranlagungszeitraum, der mit dem 01. Januar 2014 beginnt, alle Kursgewinne, die bislang als steuerfreie Einkünfte erklärt wurden, unter der Fiktion, dass der Realisierungszeitpunkt im Jahre 2014 erfolgt, als steuerpflichtige Einkünfte zu deklarieren sind. Dies wird durch Änderung des § 23 Abs. 1 EStG Nr. 586/1992 Gbl. (nachfolgend nur „EStG") begründet, nach dem neu die Einkünfte den Erträgen und die Ausgaben den Aufwendungen gleichgestellt sind. Es ist jedoch nicht offensichtlich, auf welchen Vorschriften diese Behauptung basiert, da die aktuelle Fassung des EStG keine vorübergehenden Bestimmungen für „nicht realisierte" Kursdifferenzen enthält und die Fassung des EStG, die ab dem 01. Januar 2014 gilt, nicht auf Buchgewinne und -verluste für ältere Veranlagungszeiträume anzuwenden ist, da es sich um keine Erträge oder Aufwendungen handelt, die dem Jahr 2014 zuzurechnen sind.

Werden die Kursgewinne als steuerfreie Einkünfte (und die Kursverluste als nicht abziehbare Aufwendungen) beurteilt, sollten die Unternehmen damit rechnen, dass das Finanzamt Verfahren zur Beseitigung von Zweifeln einleitet und lückenlose Unterlagen für die Ermittlung und Nichtbesteuerung von „nicht realisierten Kursgewinnen" verlangt, durch die nachgewiesen wird, dass keine Steuerhinterziehung vorliegt, sondern die Kursgewinne im Veranlagungszeitraum der Gewinnrealisierung besteuert werden. Es sollten detaillierte Berechnungsgrundsätze vorliegen, wobei nicht realisierte (und realisierte) Kursgewinne z.B. bei Teilrückzahlungen von Darlehen exakt berechnet werden. Die Methode, nach der steuerfreie Kursgewinne berechnet werden, muss transparent und nachvollziehbar sein.

Obwohl die Generalfinanzdirektion an der Nichtbesteuerung bestimmter Kursgewinne interessiert war, ist es fraglich, ob das Schreiben und die Äußerungen der Mitarbeiter der Generalfinanzdirektion nicht mehrere Fragen als Antworten mit sich bringen. Es ist uns auch die Ansicht bekannt, dass die Kursgewinne nur bilanziell z.B. auf Konten der Kontengruppen 37 oder 41 verbucht werden können. Diese Ansicht ist uE sehr mutig, wobei sie dem Rechnungslegungsgesetz Nr. 563/1991 Gbl. nicht ganz entspricht. Trotz des Schreibens der Generalfinanzdirektion betrachten wir die Anwendung der Urteile des VwGH als umstritten und kompliziert.

Ihr Ansprechpartner

Ing. Jan Berr
Steuerberater/Associate Partner
Tel.: +420 236 163 750
E-Mail: jan.berr@roedl.cz

> Unsere Erkenntnisse aus diesjährigen Abschlussprüfungen und Kommentar zu den häufigsten Buchungsfehlern – Fortsetzung

Von Jiří Holcman, Rödl & Partner Brünn

Schnell gelesen

> Im Mai vorigen Jahres haben wir Ihnen die Buchungs- und Bilanzierungsfehler dargestellt, mit denen wir bei den Abschlussprüfungen zum 31.12.2012 konfrontiert wurden. Es freut uns, dass viele Buchungs- und Bilanzierungsfehler inzwischen berichtigt wurden und die Bilanzierungspraxis vieler Unternehmen deutlich verbessert wurde. Einige Buchungs- und Bilanzierungsfehler haben uns leider auch dieses Jahr begleitet, wir haben auch einige neue Fehler festgestellt. Wesentliche Unrichtigkeiten können zur Erteilung eines eingeschränkten Bestätigungsvermerks führen. Über nicht schwer wiegende Unrichtigkeiten wird die Geschäftsleitung in einem Management Letter informiert. Es ist jedoch zu beachten, dass auch nicht prüfungspflichtige Gesellschaften nach gesetzlichen Vorschriften verpflichtet sind, einen Jahresabschluss zu erstellen, der „ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage vermittelt" (§ 7 Rechnungslegungsgesetz Nr. 563/1991 Gbl.). In unserem Artikel möchten wir Ihnen die Unrichtigkeiten darstellen, die wiederholend vorkommen.

Sachanlagen

Bei vielen Unternehmen werden handelsrechtliche Abschreibungen nach den steuerlich zulässigen Abschreibungsdauern nach AfA-Tabellen festgesetzt. Steuerrechtliche Abschreibungsdauern korrespondieren leider oft nicht mit handelsrechtlichen Abschreibungsdauern. Steuer- und handelsrechtlich voll abgeschriebene Anlagen werden oft genutzt und generieren Gewinne, wodurch „stille Reserven" entstehen und die Buchwerte von Sachanlagen nicht objektiv sind.

Finanzanlagen

Sind Beteiligungen (Anteile an verbundenen Unternehmen oder Beteiligungen) ausgewiesen, müssen sie zum Bilanzstichtag nach GoB bewertet werden. Die Bewertung kann wie folgt erfolgen:

1. Bewertung mit fortgeführten Anschaffungskosten, wobei für eine eventuelle Wertminderung Wertberichtigungen gebildet werden;
2. Bewertung nach der Equity-Methode.

Die Equity-Methode wird für die Bewertung der Geschäftsanteile an Tochtergesellschaften oder assoziierten Unternehmen angewandt. Der Unterschiedsbetrag zwischen den Anschaffungskosten und dem Zeitwert der Anteile wird in die Kapitalrücklage aus Anteilen (Konto 414) eingestellt. Zu berücksichtigen sind die Werterhöhung oder die Wertminderung der Anteile. Ist die Beteiligung in Fremdwährung ausgewiesen, sind des Weiteren die Kursdifferenzen aus der Umrechnung der Beteiligung mit dem Stichtagskurs zu beachten. Entscheidet sich die Gesellschaft für die Anwendung der Equity-Methode, sind alle Anteile nach der Equity-Methode zu bewerten.

Die Kursdifferenzen aus Beteiligungen in Fremdwährung, die mit Anschaffungskosten bewertet werden, sind wie bei der Equity-Methode in die Kapitalrücklage aus Anteilen (Konto 414) einzustellen.

Für eine richtige Bewertung von Finanzanlagen sollten der Gesellschaft fachlich erstellte Einzelabschlüsse von Tochtergesellschaften oder assoziierten Unternehmen zur Verfügung stehen. Sind die Anteile an der Bilanzsumme der Muttergesellschaft wesentlich beteiligt, sollten die Einzelabschlüsse auch geprüft werden. Wird die Abschlussprüfung kurz nach dem Bilanzstichtag vorgenommen, stehen die Einzelabschlüsse von Tochtergesellschaften oder assoziierten Unternehmen oft noch nicht fest oder liegen nur als vorläufige Abschlüsse vor. Da der Wirtschaftsprüfer verpflichtet ist, den Wertansatz von Beteiligungen zu prüfen, wird diese Prüfung durch unvollständige Jahresabschlüsse erheblich erschwert.

Bewertung von unfertigen Erzeugnissen und Erzeugnissen

Unfertige Erzeugnisse und Erzeugnisse werden nach § 49 Durchführungsverordnung Nr. 500/2002 Gbl. mit Herstellungskosten bewertet. Unter Herstellungskosten versteht man entweder tatsächlich angefallene oder kalkulierte Herstellungskosten. Kalkulierte Herstellungskosten, zu denen die Gesellschaften oft greifen, setzen sich aus Material-, Lohneinzelkosten und Fertigungsgemeinkosten zusammen. Die Fertigungsgemeinkosten werden oft nach Maschinenstunden kalkuliert, in welche vor allem folgende Kosten einbezogen werden:

- Abschreibungen auf Maschinen;
- Abschreibungen auf Gebäude – nach Quadratmetern, die die Maschine in Anspruch nimmt;
- Betriebsstoffe;
- Instandhaltungskosten;
- Lohngemeinkosten.

Bei tschechischen Tochtergesellschaften mit ausländischen Gesellschaftern werden die Maschinenstunden meistens von Muttergesellschaften, und zwar in Fremdwährung, kalkuliert. Die Maschinenstunden werden dann mit dem aktuellen Wechselkurs umgerechnet. Da der EUR/CZK-Wechselkurs schwankt (die meisten Mandanten tätigen ihre Geschäfte in EUR), kann der Wertansatz der unfertigen und fertigen Erzeugnisse verzerrt werden. Problematisch ist auch, dass meistens keine Nachkalkulationen vorgenommen werden – kalkulierte Herstellungskosten werden mit angefallenen Herstellungskosten nicht laufend verglichen. Werden die kalkulierten Maschinenstunden jahrelang nicht angepasst, können sie von tatsächlichen Herstellungskosten stark abweichen. Zum Bilanzstichtag ist es erforderlich, tatsächliche Herstellungskosten zu ermitteln und kalkulierte Herstellungskosten und den Wertansatz von unfertigen und fertigen Erzeugnissen anzupassen.

Wertansatz von Rohstoffen

In unserem Vorjahresartikel haben wir darauf hingewiesen, dass viele Gesellschaften (vor allem diejenigen, welche die Vorräte nach der „B-Methode" verbuchen) Lagerprogramme der Muttergesellschaft verwenden, in denen die Anschaffungskosten in Widerspruch mit tschechischen Rechnungslegungsvorschriften in Fremdwährung verbucht werden. Die Verzerrung des Bilanzansatzes zum 31.12. 2012 war meistens nicht so wesentlich, dass sie zur Erteilung eines eingeschränkten Bestätigungsvermerkes führen sollte. Im November 2013 ist durch die Intervention der Tschechischen Zentralbank eine sprunghafte CZK/EUR-Kursabschwächung erfolgt, die zu einem wesentlich höheren Wertansatz der Vorräte führen kann. Bei diesjährigen Abschlussprüfungen musste sorgfältig geprüft werden, zu welchem Zeitpunkt die Vorräte erworben wurden.

Geleistete Anzahlungen

Geleistete Anzahlungen werden oft auf einem einzigen Konto (314 – Geleistete Anzahlungen) verbucht, ohne zwischen mehreren Anzahlungen (geleistete Anzahlungen auf Anlagen, Anzahlungen auf Bestellungen, betriebliche Anzahlungen), für die unterschiedliche Bilanzposten vorgesehen sind, zu unterscheiden. Die Konten der Kontengruppe 05 (Geleistete Anzahlungen) und der Kontengruppe 15 (Geleistete Anzahlungen auf Bestellungen) sind in Kontenplänen oft nicht enthalten. Sollten bei Erstellung der Bilanz komplizierte Umbuchungen vom Konto 314 (Geleistete Anzahlungen) vermieden werden, empfehlen wir Ihnen, zwischen den Anzahlungskonten zu unterscheiden. Eine richtige Verbuchung von Anzahlungen während des Geschäftsjahrs ist auch für aussagekräftige Reportings an die Muttergesellschaft von Bedeutung.

Zulagen

Viele Gesellschaften beanspruchen in der letzte Zeit öffentliche Förderungen – betriebliche Zuwendungen oder Investitionszulagen. Da die Verbuchung von Zulagen durch die Rechnungslegungsvorschriften nur unzureichend geregelt ist, sollten die Gutachten des Tschechischen Instituts für Buchhalter herangezogen werden. Diese Gutachten sind leider nach unseren Erfahrungen noch nicht eingebürgert, so dass die Zulagen oft unrichtig bilanziert werden. Mit Zulagen befassen sich gleich vier Gutachten (I-14, I-22, I-27, I-28). Allgemein gilt es, dass die Zulagen nach den Bilanzierungsvorschriften erst bei einem „unanfechtbaren Anspruch" - nur wenn die Gewährung der Zulage (für den Erwerb von Vermögensgegenständen oder für betriebliche Aufwendungen) hinreichend sicher ist - bilanziert werden können. Eine große Rolle spielt der Informationsaustausch. Die Buchhalter werden über die Inanspruchnahme von Zulagen oft nicht oder nur mangelnd informiert. Die Zulagen werden dann nicht verbucht, auch wenn sie hinreichend sicher gewährt werden. Die wichtigsten Themen der Gutachten haben wir detailliert in unseren älteren Artikeln angesprochen (März 2011: I-14 Anspruch auf Gewährung oder Rückzahlung von Zulagen; April 2014: I-27 Nachträgliche Gewährung von Zulagen für den Vermögenserwerb und I-28 Nachträgliche Rückzahlung der Zulagen für erworbene Vermögensgegenstände). Da die Zulagen meistens hoch sind, ist ihre richtige Verbuchung für den Wirtschaftsprüfer mehr als wichtig.

Versicherungskosten

Durch Versicherungsverträge werden meistens viele Risiken gedeckt. Andererseits sind die Versicherungsverträge oft veraltet und werden nicht aktualisiert. Der Versicherungsschutz ist oft zu niedrig. Durch Änderungen der Vermögensstruktur müssen nicht alle Risiken versichert werden. Die Unternehmen vergessen oft, dass sich der Wert und die Zusammensetzung der Wirtschaftsgüter entwickeln und diese Änderungen durch Versicherungsverträge zu berücksichtigen sind.

Unterschreitet der Versicherungsschutz den versicherten Vermögenswert (zu niedriger Versicherungsschutz), wird der Schaden bei einem Versicherungsfall durch die Versicherungsentschädigung nicht hinreichend gedeckt.

Die Formulierung von abgesicherten Risiken stellt einen weiteren Schwachpunkt dar. Die Versicherungsentschädigung wird ausschließlich für Schäden gewährt, die durch den Versicherungsvertrag geregelt sind.

Es ist optimal, die Versicherungsverträge laufend zu prüfen und den Versicherungsschutz dem entsprechend anzupassen. Ein zu niedriger Versicherungsschutz droht vor allem im Vorratsbereich. Der Vorratswert kann wesentlich steigen, die Versicherungssumme bleibt jedoch unverändert.

Einige Risiken von Tochtergesellschaften werden durch Versicherungsverträge von Muttergesellschaften gedeckt, die Vermögensversicherungsverträge für den ganzen Konzern abschließen. An die Tochtergesellschaft werden dann angemessene Versicherungsprämien verrechnet. Dadurch können viele Probleme entstehen. Der verrechnete Betrag muss transparent sein, ansonsten kann der Abzug der Aufwendungen vom Finanzamt angefochten werden. Problematisch kann bei den Tochtergesellschaften auch die Einhaltung des Periodengrundsatzes (Verbuchung der Versicherungsprämien im Geschäftsjahr, dem sie zuzurechnen sind) sein, da die Muttergesellschaften die Versicherungsprämien oft verspätet berechnen. Soll dies der Fall sein, empfehlen wir Ihnen, von der Muttergesellschaft die erforderlichen Unterlagen anzufordern und die Versicherungsprämien als kalkulatorische Verbindlichkeiten oder Rechnungsabgrenzungsposten zu bilanzieren.

Fazit

Unsere Aufstellung von Buchungsfehlern ist nicht umfassend. Wir haben die Buchungs- und Bilanzierungsfehler hervorgehoben, die am meisten auftreten. Wir hoffen, dass unser Artikel Ihnen ermöglicht, drohende Buchungsfehler rechtzeitig zu entdecken. Wir sind selbstverständlich gerne bereit, Sie bei der Berichtigung von Unrichtigkeiten zu unterstützen.

Ihr Ansprechpartner

Ing. Jiří Holcman
Wirtschaftsprüfer/Senior Associate
Tel.: +420 530 300 570
E-Mail: jiri.holcman@roedl.cz

> Fachveranstaltungen/Wir bereiten vor: Juni–Oktober 2014

Von Jana Švédová, Rödl & Partner Prag

Juni

Das neue Bürgerliche Gesetzbuch in der Unternehmenspraxis. Erste Erfahrungen mit der Rekodifizierung des tschechischen Privatrechtes
5. Juni 2014, Hotel Angelo Prag
Referent: Monika Novotná, Václav Vlk, Petra Budíková, Pavel Koukal, Miroslav Kocman, Jaroslav Dubský

Neues in der Unternehmens-Compliance 2014
18. Juni 2014, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Pavel Koukal, Peter Mišúr, Pavel Rak

Internationaler Mitarbeitereinsatz – Grenzüberschreitende Arbeitnehmerüberlassung – immer wieder ein Minenfled für Entleiher und Verleiher?
24. Juni 2014, Rödl & Partner Nürnberg
Referent: Andrea Mehrer, Susanne Hierl, Dr. Alena Klikar (in deutscher Sprache)

September

Änderungen in der Buchführung 2014
24. September 2014, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Lenka Kudrnová

Quelle: Archiv Rödl & Partner

Oktober

Arbeitnehmer und Schutz der personenbezogenen Daten - neue Sichtweisen, neue Methoden
8. Oktober 2014, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Pavel Koukal, Eva Blechová

Methodik der Erstellung des Jahresabschlusses
16. Oktober 2014, Bezirkswirtschaftskammer des Bezirkes Königgrätz
Referent: Martin Růžička

IFRS aktuell
22. Oktober 2014, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Jaroslav Dubský, Jana Kocurková

www.roedl.cz

-jsd-

Grundlagen bilden

„Unsere Expertise bildet das Fundament unserer Dienstleistungen. Darauf bauen wir gemeinsam mit unseren Mandanten auf."

Rödl & Partner

„Nur mit einer soliden Grundlage am Fuß des Castells können unsere spektakulären Menschentürme entstehen."

Castellers de Barcelona

„Jeder Einzelne zählt" – bei den Castellers und bei uns.

Menschentürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny" (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der ka-talanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Men-schentürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Impressum Mandantenbrief Juni 2014, MK ČR E 16542

Herausgeber: **Rödl & Partner Consulting, s.r.o.**
Platnéřská 2, 110 00 Prag 1
Tel.: + 420 236 163 111 | www.roedl.cz

Redaktion: **Ing. Jana Švédová** – jana.svedova@roedl.cz

Layout/Satz: **Rödl & Partner** – publikace@roedl.cz

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.