Grundlagen bilden

Mandantenbrief

Informationen über Recht, Steuern und Wirtschaft in der Tschechischen Republik

Ausgabe: Mai 2015 · www.roedl.cz

Inhalt:

Recht aktuell

> Konzernbeziehungen in 2015

Steuern aktuell

> Umkehr der Steuerschuldnerschaft seit April 2015

Wirtschaft aktuell

> Vergleichbarkeit von Abschlusszahlen

Rödl & Partner Intern

> Fachveranstaltungen / Wir bereiten vor: Mai–Oktober 2015

> Konzernbeziehungen in 2015

Von Pavel Koukal, Rödl & Partner Prag

Schnell gelesen

> In der laufenden „Saison", in der Jahresabschlüsse und Jahresergebnisse sowie Lage- und Abhängigkeitsberichte für das abgelaufene Geschäftsjahr erstellt und festgestellt werden, wird in der Praxis oft der wesentliche Umstand nicht berücksichtigt, dass bereits ausnahmslos bei allen Handelsgesellschaften konsequent nach der neuen rechtlichen Regelung des seit dem 01. Januar 2014 in der Tschechischen Republik geltenden Konzernrechts vorgegangen werden muss. Dieser Artikel soll die wesentlichen Fragen und möglichen Schwierigkeiten aufzeigen, die im Rahmen von Konzernen und der praktischen Regelung der Konzernbeziehungen keinesfalls außer Acht gelassen werden sollten.

Mit Blick auf die unübersichtlichen und oft verwirrenden Verhältnisse im ersten Jahr nach dem Inkrafttreten des neuen *Gesetzes über Handelsgesellschaften (Handelsgesellschaftsgesetz)* war oft unklar, ob und in wie weit die Bestimmungen der neuen rechtlichen Regelung bei bestehenden Handelsgesellschaften Anwendung finden. Dies war unter anderem auch bei der neuen Regelung von *Konzernbeziehungen* der Fall, die insbesondere, jedoch nicht ausschließlich, im Teil des Handelsgesellschaftsgesetzes *„Unternehmerische Gruppierungen"*, § 71 bis § 91, enthalten ist.

Die gelegentlichen Schwierigkeiten bei der Auslegung waren dabei nicht nur darauf zurückzuführen, dass nicht jede Gesellschaft in der Lage war, bereits entsprechende „Anpassungen" im Sinne der Übergangsbestimmungen des Handelsgesellschaftsgesetzes vorzunehmen oder sich dem neuen Gesetz bereits als Ganzes „zu unterwerfen". Diese Probleme resultierten nachvollziehbarerweise auch daraus, dass die Lage- und Abhängigkeitsberichte im letzten Jahr noch für das Geschäftsjahr 2013, d.h. für den Zeitraum vor dem Inkrafttreten der neuen rechtlichen Regelung, erstellt wurden. In diesem Jahr steht jedoch außer Frage, dass Abhängigkeitsberichte nach den Anforderungen des Handelsgesellschaftsgesetzes erstellt werden müssen und dass auch alle wechselseitigen Beziehungen zwischen den herrschenden und den abhängigen Unternehmen im Rahmen eines Konzerns eindeutig der neuen Regelung des *Konzernrechts* unterliegen.

In der Praxis wird der außergewöhnlich breite und komplizierte Bereich der Konzernbeziehungen oft ausschließlich auf die Problematik des *Abhängigkeitsberichtes* eingeengt, obwohl dieser lediglich eine Erklärung und eine Art öffentliche Deklaration über das Bestehen und den Charakter dieser Beziehungen darstellt. Es ist daher von Grund auf falsch, nach wie vor dazu zu neigen, die Konzernbeziehungen oder ihre optimale Strukturierung nur im Zusam-

Quelle: Archiv Rödl & Partner

menhang mit dem Lagebericht wahrzunehmen und zu regeln, der nur eine sichtbare Spitze eines imaginären Eisberges darstellt, ohne dabei seine Grundlage und sein Wesen zu berücksichtigen.

Obwohl allgemein konstatiert werden kann, dass das neue tschechische Konzernrecht weitgehend liberal gestaltet ist, bedeutet dies keinesfalls, dass Konzernbeziehungen keine ordentliche und dauerhafte Aufmerksamkeit geschenkt werden muss. Es gilt, dass die rechtliche Regelung in Bezug auf die Haftung und die Verpflichtungen der *herrschenden Unternehmen* (die vereinfacht auch als „Muttergesellschaften" bezeichnet werden) zwar grundsätzlich wohlwollend ist, diese Regelung jedoch gegenüber den *abhängigen Unternehmen* (Tochtergesellschaften) und den Mitgliedern ihres Statutarorgans umso strenger ist. Falls durch den Einfluss des herrschenden Unternehmens (der Muttergesellschaft) und der zusammenhängenden Transaktionen dem abhängigen Unternehmen (der Tochtergesellschaft) ein *Nachteil* entsteht, hat die Muttergesellschaft gemäß Handelsgesellschaftsgesetz die Möglichkeit, sich von der Schuld zu befreien oder von der Verpflichtung zum Ersatz des entstandenen Nachteils entbunden zu werden; für die Tochtergesellschaft und die Mitglieder ihres Statutarorgans bedeutet dies keinesfalls, dass auch sie in diesem Zusammenhang automatisch von jedweder etwaigen Haftung befreit sind.

Komplizierter wird die Sache in ihrer Gesamtheit nicht nur durch die hiermit verbundene neue Regelung der *Haftung der Mitglieder der Statutarorgane* von Handelsgesellschaften, sondern auch durch weitere Umstände, einschließlich der Existenz einer selbständigen und nach ihrem Wesen gänzlich unterschiedlichen *steuerlichen Regelung*, welche eine gewisse Begünstigung des Konzerns im Handelsgesellschaftsgesetz in keiner Weise berücksichtigt. Dies liegt daran, dass die tschechische rechtliche Regelung zur Einkommensteuer bezüglich der Frage der *Verrechnungspreise* von der konsequenten Prämisse ausgeht, dass zwischen verbundenen Unternehmen und Gesellschaften, die in die Struktur eines auf dem Grundsatz der einheitlichen Führung aufgebauten Konzerns eingebunden sind, marktübliche Preise eingehalten werden müssen.

Was die Frage der Haftung der Mitglieder des Statutarorgans von abhängigen Unternehmen (Tochtergesellschaften) im Rahmen eines Konzerns anbelangt, ist diese scheinbar durch die Möglichkeit des Organs des herrschenden Unternehmens (der Muttergesellschaft) entschärft, unter festgelegten Bedingungen dem Organ des abhängigen Unternehmens *Anweisungen in Sachen betreffend die Geschäftsführung erteilen zu können*, die ansonsten ausschließlich dem Zuständigkeitsbereich des Statutarorgans selbst vorbehalten sind. Das Problem besteht darin, dass die Mitglieder des Statutarorgans der Tochtergesellschaft auch in einem solchen Fall nicht von der Pflicht entbunden sind, *mit der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns zu handeln*, was bedeutet, dass sie auch in diesem Fall verpflichtet sind, mit Sorgfalt und bei Aufwendung der erforderlichen Kenntnisse in einem vertretbaren Interesse der Gesellschaft zu handeln und dabei die erforderliche Loyalität unter Beweis zu stellen. Gerade die Forderung bezüglich der Loyalität spielt in diesem Zusammenhang eine wesentliche Rolle, da diese die Loyalität eines Mitglieds des Statutarorgans gegenüber „seiner" Gesellschaft, nicht gegenüber dem Konzern oder der Muttergesellschaft betrifft.

Aus diesen und zahlreichen anderen Gründen ist daher nicht nur der Regelung der konzerninternen Struktur, sondern auch der vertraglichen und steuerlichen Regelung der gegenseitigen Beziehungen zwischen den Konzernmitgliedern höchste Beachtung zu schenken. Nur so kann gewährleistet und erforderlichenfalls nachgewiesen werden, dass diese gegenseitigen Beziehungen in Einklang mit den Anforderungen des Konzernrechts gemäß dem tschechischen Handelsgesellschaftsgesetz sowie in Einklang mit den Bestimmungen der steuerlichen Vorschriften bezüglich der Verrechnungspreise und der damit verbundenen Dokumentationen stehen.

Ihr Ansprechpartner

JUDr. Pavel Koukal
advokát (Rechtsanwalt) / Associate Partner
Tel.: +420 236 163 710
E-Mail: pavel.koukal@roedl.cz

> Umkehr der Steuerschuldnerschaft seit April 2015

Von Václav Olšanský, Rödl & Partner Prag

Schnell gelesen

> Am 01. April 2015 sind weitere Teile der Regierungsverordnung Nr. 361/2014 Gbl., durch die das inländische Reverse-Charge-Verfahren erwei-

tert wird, in Kraft getreten. In unserem Artikel möchten wir die Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens kurz zusammenfassen.

Umkehr der Steuerschuldnerschaft – Erweiterungen und Änderungen

Wie schon in unseren vorherigen Mandantenbriefen darauf hingewiesen, erweitert das Umsatzsteuer-Änderungsgesetz für eine effiziente Bekämpfung von Steuerhinterziehungen das Reverse-Charge-Verfahren auf weitere inländische Lieferungen und sonstige Leistungen.

Nunmehr wird zwischen zwei Umsätzen unterschieden – Leistungen, bei denen die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger durch das Umsatzsteuergesetz übertragen wird (dauerhafte Umkehr der Steuerschuldnerschaft) und Leistungen, bei denen die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger nach der Regierungsverordnung übertragen wird (vorübergehende Umkehr der Steuerschuldnerschaft).

Für das Jahr 2015 wird die vorübergehende Umkehr der Steuerschuldnerschaft durch die Regierungsverordnung Nr. 361/2014 Gbl. (nachfolgend nur „Regierungsverordnung") geregelt.

Nach der Regierungsverordnung ist das Reverse-Charge-Verfahren auf die Überlassung der Emissionszertifikate nach dem Treibhausgas-Emissionshandelsgesetz ab dem 01. Januar 2015 anzuwenden. Es handelt sich um keine sachliche Änderung. Es wurden nur die Bestimmungen des Umsatzsteuergesetzes in die Regierungsverordnung aufgenommen.

Des Weiteren gilt die Umkehr der Steuerschuldnerschaft für ausgewählte Gegenstände (nachfolgend nur „ausgewählte Gegenstände"), die in der Regierungsverordnung aufgezählt sind.

Die Gruppe ausgewählter Gegenstände unterscheidet sich dadurch, dass das Revers-Charge-Verfahren nur auf steuerpflichtige Umsätze angewandt wird, bei denen die ausgewählten Gegenstände die Lieferschwelle von CZK 100 000 (Nettoentgelt) überschreiten, d.h. bei denen die Summe des berechneten Entgeltes für ausgewählte Gegenstände den Betrag von CZK 100 000 überschreitet. Bei solchen Lieferungen hat die Umsatzsteuer der Leistungsempfänger zu erklären und zu bezahlen. Unterschreitet das Entgelt für ausgewählte Gegenstände im Rahmen eines steuerpflichtigen Umsatzes die Lieferschwelle von CZK 100 000, ist die Umsatzsteuer nach allgemeinen Grundsätzen zu erklären und zu bezahlen – als Steuerschuldner gilt der leistende Unternehmer.

Nach der Regierungsverordnung gelten folgende Gegenstände als ausgewählte Gegenstände:

a) Getreide und Industriepflanzen, inkl. Ölsamen und Zuckerrübe, die im Zollkodex unter den folgenden Zolltarifnummern angegeben sind: 1005, 1201, 1205, 1206 00, 1207 50, 1207 91, 1209 10 00 oder 1212 91;

b) Metalle, inkl. Edelmetalle, die unter den einschlägigen Zolltarifnummern des Zollkodexes in Kap. 71 und Klasse XV angegeben sind, mit Ausnahme von Waren,

   1. die unter den folgenden Zolltarifnummern angegeben sind: 7101 bis 7105, 7108 20 00, 7113 bis 7118, 7302, 7309 00 bis 7312 00 00, 7315 bis 7326, 7415 bis 7419, 7507, 7508, 7611 bis 7616, 7806 00, 7907 00 00, 8007 00 80, 8101 99 90, 8102 99 00, 8103 90 90, 8104 90 00, 8105 90 00, 8106 00 90, 8107 90 00, 8108 90 60, 8108 90 90, 8109 90 00, 8110 90 00, 8111 00 90, 8112 19 00, 8112 29 00, 8112 59 00, 8112 99, 8113 00 90,
   2. die Abfälle und Schrott aus Hafnium darstellen und unter der Zolltarifnummer 8112 92 10 angegeben sind
   3. die unter den einschlägigen Zolltarifnummern in Kap. 82 und 83 angegeben sind,
   4. auf welche die Differenzbesteuerung nach § 90 UStG anzuwenden ist,
   5. auf welche die Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 92c UStG anzuwenden ist;

c) Mobiltelefone, die unter den Zolltarifnummern 8517 12 00 oder 8517 18 00 angegeben sind;

d) integrierte Schaltungen wie Mikroprozessoren und zentrale Prozessoreinheiten mit der Zolltarifnummer 8542 31 und mit diesen Schaltungen ausgestattete Flächenverbindungen, die zum Einbau in die Produkte für Endabnehmer bestimmt sind;

e) tragbare Geräte für automatische Datenverarbeitung, die unter der Zolltarifnummer 8471 30 00 angegeben sind;

f) Videospielkonsolen, die unter der Zolltarifnummer 9504 angegeben sind.

Quelle: Archiv Rödl & Partner

Ausgewählte Gegenstände sind nach dem Revers-Charge-Verfahren ab 01. April 2015 zu besteuern. Ausgenommen hiervon ist die Zuckerrübe, auf die die Umkehr der Steuerschuldnerschaft ab 01. September 2015 Anwendung findet.

Unklarheiten bei der Anwendung des Revers-Charge-Verfahrens für ausgewählte Gegenstände

Da die gesetzlichen Vorschriften, durch die die Umkehr der Steuerschuldnerschaft für ausgewählte Gegenstände geregelt wird, lückenhaft sind, ist eine unklare Auslegung nicht ausgeschlossen. Die Generalfinanzdirektion (nachfolgend auch „GFD") hat auf der Webseite der Finanzverwaltung das Schreiben (nachfolgend nur „Schreiben der GFD") veröffentlicht, in dem einige Unklarheiten erläutert werden und die zu treffenden Maßnahmen dargestellt sind.

Es ist unklar, wie das Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag für ausgewählte Gegenstände, deren Lieferzeitpunkt vor dem 01. April 2015 liegt, zu berichtigen sind, wenn die Berichtigung nach diesem Tag erfolgt. Findet die Regierungsverordnung auf solche Lieferungen Anwendung? Dies wird im Schreiben der GFD nicht ausdrücklich erläutert. Nach der Begriffsbestimmung der steuerpflichtigen Umsätze und der Berichtigung des Entgelts und des darauf entfallenden Steuerbetrages sollte unserer Ansicht nach das Entgelt und der darauf entfallende Steuerbetrag für steuerpflichtige Umsätze, die vor dem 01. April 2015 durchgeführt wurden, nach den gesetzlichen Vorschriften für den ursprünglichen steuerpflichtigen Umsatz berichtigt werden. Sollte die Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf die ursprüngliche, vor dem 01. April 2015 durchgeführte Lieferung nicht angewandt werden, kann das Revers-Charge-Verfahren auf die nach diesem Tag vorgenommene Berichtigung des Entgelts und des darauf entfallenden Steuerbetrages auch nicht angewandt werden.

Für die vor dem 01. April 2015 geleisteten Vorauszahlungen auf ausgewählte Gegenstände, deren Lieferzeitpunkt erst nach diesem Tag liegt, ist nach dem Schreiben der GFD § 92 Abs. 7 UStG anwendbar. Nach dieser Bestimmung bleibt die Besteuerung der Vorauszahlungen unverändert, die Übertragung der Steuerschuldnerschaft erfolgt erst bei der Nachzahlung. Aus dem Schreiben der GFD ergibt sich nicht, ob das Revers-Charge-Verfahren auch auf eventuelle Überzahlungen Anwendung findet.

Die Beurteilung, ob die für das Revers-Charge-Verfahren maßgebende Lieferschwelle von CZK 100 000 überschritten wurde, hängt von dem Begriff und der Auslegung der steuerpflichtigen Umsätze ab. Dabei muss auch der Umfang des steuerpflichtigen Umsatzes beachtet werden. Ist definiert, welche Lieferungen unter den steuerpflichtigen Umsatz fallen, kann die Rechnung ausgestellt werden. Sollte das Entgelt für ausgewählte Gegenstände (Nettoentgelt) in dieser Rechnung die Lieferschwelle von CZK 100 000 überschreiten, ist für einzelne steuerpflichtige Umsätze das Revers-Charge-Verfahren anzuwenden. Wenn diverse ausgewählte Gegenstände in Rechnung gestellt werden, werden die einzelnen Beträge für die Ermittlung der Lieferschwelle addiert. Der jeweilige steuerpflichtige Umsatz kann nicht eindeutig definiert werden, wenn z.B. der Leistungsempfänger an einem Tag mit ausgewählten Gegenständen beliefert wird, wobei sie einzeln die Lieferschwelle von CZK 100 000 unterschreiten, aber insgesamt mehr als CZK 100 000 betragen. Im Schreiben der GFD wird darauf hingewiesen, dass die Lieferungen von ausgewählten Gegenständen, die zur Vermeidung des Revers-Charge-Verfahrens gezielt auf mehrere Teillieferungen aufgeteilt werden, vom Finanzamt angefochten werden können, wobei der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers abgewiesen werden kann.

Für die Beurteilung der Lieferschwelle sind die für ausgewählte Gegenstände geleisteten Vorauszahlungen allein nicht entscheidend. Relevant ist immer der Gesamtbetrag, der für die Lieferung berechnet wird. Ein Beispiel zur Veranschaulichung: nach vertraglicher Vereinbarung sollen Mobiltelefone zum Preis von CZK 150 000 geliefert werden, wobei die Vorauszahlung i.H.v. CZK 50 000 zu leisten ist. Da der steuerpflichtige Umsatz (Verkauf von Mobiltelefonen) die Lieferschwelle von CZK 100 000 überschreitet, wird auf die Vorauszahlung weder vom leistenden Unternehmer (auch wenn sie nur CZK 50 000 beträgt) noch vom Leistungsempfänger das Reverse-Charge-Verfahren angewandt, da die Umsatzsteuer für Lieferungen von ausgewählten Gegenständen erst zum Lieferzeitpunkt zu erklären und zu bezahlen ist. Das Schreiben der GFD informiert des Weiteren über Umstände, die bei der Bezahlung und Abrechnung von Vorauszahlungen auftreten können, und über die Änderung des Entgelts nach der Vereinnahmung der Vorauszahlung.

Das Schreiben der GFD befasst sich auch mit Umständen, die durch das Umsatzsteuergesetz nicht geregelt werden oder bei denen das Besteuerungsverfahren nicht eindeutig ist. Es wird z.B. eine Berichtigung des Entgeltes und des darauf entfallenden Steuerbetrages erläutert, durch die die Lieferschwelle von CZK 100 000 unterschritten bzw. überschritten wird. Des Weiteren hat die GFD zur Berichtigung des Entgeltes nur für einige steuerpflichtige Umsätze (z.B. Boni oder andere Preisermäßigungen) Stellung genommen; die Berichtigung hat zur Folge, dass einige Lieferungen dem Reverse-Charge-Verfahren unterliegen und einige Lieferungen nach allgemeinen Grundsätzen besteuert werden.

Die Beurteilung, ob die Lieferungen als Lieferungen von ausgewählten Gegenständen gelten, kann in einigen Fällen kompliziert sein. In diesen Fällen kann bei der GFD die Erteilung der verbindlichen Auskunft über das Revers-Charge -Verfahren beantragt werden. Nach dem Umsatzsteuergesetz ist eine gesetzliche Fiktion zulässig, dass Umstände vorliegen, die das Revers-Charge-Verfahren ermöglichen. Diese Fiktion wird angewandt, wenn der

leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger unwiderlegbar vermuten, dass das Reverse-Charge-Verfahren anzuwenden ist.

Die Risiken aus einer unrichtigen Anwendung des Revers-Charge-Verfahrens auf Lieferungen von ausgewählten Gegenständen werden sowohl vom Leistungsempfänger als auch vom leistenden Unternehmer getragen. Die Risiken drohen dem leistenden Unternehmer, wenn das Finanzamt feststellt, dass er das Revers-Charge-Verfahren gesetzwidrig angewandt hat; in diesem Fall wird der leistende Unternehmer angefordert, die Umsatzsteuer und die Nachzahlungszinsen zu bezahlen. Dem Leistungsempfänger drohen die Risiken, wenn der leistende Unternehmer das Reverse-Charge-Verfahren nicht angewandt hat, obwohl er hierzu verpflichtet war. Folglich wird der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers abgelehnt, der Leistungsempfänger wird aufgefordert, die Vorsteuer zu erstatten und steuerliche Nebenleistungen zu zahlen.

Die Lieferschwelle von CZK 100 000 erfordert, dass der steuerpflichtige Umsatz, dessen Umfang und eventuelle Vorauszahlungen exakt definiert werden. Die Verträge zwischen dem leistenden Unternehmer und dem Leistungsempfänger sollten diese Umstände sorgfältig regeln. Werden Lieferungen vereinbart, sollten die Vertragsparteien sorgfältig prüfen, ob die Umkehr der Steuerschuldnerschaft angewandt wird oder nicht.

Da für die Lieferschwelle von CZK 100 000 viele Faktoren maßgebend sind, die durch das Umsatzsteuergesetz nicht geregelt werden, und die Anwendung der gesetzlichen Vorschrift äußerst schwierig ist, sollte vom Gesetzgeber geprüft werden, ob das Gesetz nicht um eine Option erweitert werden sollte, nach der die Unternehmer selbst entscheiden könnten, auch die Lieferungen von ausgewählten Gegenständen bis CZK 100 000 nach dem Revers-Charge-Verfahren zu besteuern.

Ihr Ansprechpartner

Ing. Václav Olšanský
Steuerberater
Tel.: +420 236 163 750
E-Mail: vaclav.olsansky@roedl.cz

> Vergleichbarkeit von Abschlusszahlen

Von Radim Botek, Eva Hoskovcová
Rödl & Partner Prag

Schnell gelesen

> Am 23. Juni 2014 wurde vom Institut für Buchhalter in Tschechien das Gutachten I-30 Vergleichbarkeit mit Vorjahreszahlen in Einzelabschlüssen erlassen. In unserem Artikel werden wir Ihnen die Anpassung von Vorjahreszahlen mit dem Ziel ihrer Vergleichbarkeit mit Zahlen des Berichtsjahres erläutern (nachfolgend nur „Vorjahreszahlen“).

Der allgemeine Bewertungsgrundsatz – Vergleichbarkeit von Abschlusszahlen – ist durch § 19 Abs. 6 RlG und des Weiteren durch § 4 Abs. 5 und 7 DV Nr. 500/2002 Gbl. geregelt. Die Anpassung von Vorjahreszahlen wird jedoch oft unterlassen.

Die Anpassung von Vorjahreszahlen widerspricht nicht der Feststellung und Offenlegung des Vorjahresabschlusses. Der Jahresabschluss für Berichtsjahr, der auch die Vorjahreszahlen enthält, wird wiederum vom obersten Organ der Gesellschaft (z.B. von der Gesellschafter- bzw. Hauptversammlung) festgestellt.

Durch die Anpassung von Vorjahreszahlen wird die Bilanzidentität nicht verletzt. Die Bilanzidentität bedeutet, dass die Wertansätze in der Eröffnungsbilanz des Geschäftsjahres mit denen der Schlussbilanz des vorhergehenden Geschäftsjahres übereinstimmen. Werden die Vorjahreszahlen angepasst, muss im Anhang erläutert werden, aus welchem Grunde die Anpassung erfolgt ist, des Weiteren sind die ursprünglichen und angepassten Zahlen anzugeben.

Vergleichbarkeit von Abschlusszahlen

Nach dem Wesentlichkeitsprinzip wird geprüft, ob die Vorjahreszahlen anpassungsbedürftig sind. Als wesentlich gelten solche unterlassenen oder unkorrekt ausgewiesenen Abschlussposten, die einzeln oder kumuliert die wirtschaftlichen Entscheidungen, welche nach Jahresabschlüssen getroffen werden, beeinflussen können. Sind die Fehler oder Unterlassungen unwesentlich, werden sie als Aufwand oder Ertrag des Berichtsjahres ausgewiesen.

Umgliederungen

Die Umgliederung von Vorjahreszahlen erfolgt nach denselben Grundsätzen wie eine Berichtigung der Zahlen des Berichtsjahres. Wird z.B. der Versicherungsaufwand, der im Vorjahresabschluss unter Finanzaufwendungen ausgewiesen war, im Berichtsjahr unter sonstigen

betrieblichen Aufwendungen angegeben, müssen die Vorjahreszahlen angepasst werden. Eine Umgliederung von Vorjahreszahlen ist auch erforderlich, wenn einige Abschlussposten des Berichtsjahres detaillierter als im Vorjahresabschluss dargestellt werden. Auch in diesem Falle müssen die Vorjahreszahlen dem entsprechend aufgeschlüsselt werden.

Berichtigungsbuchungen

Bei Berichtigungsbuchungen sind angepasste Vorjahreszahlen ohne jegliche Hinweise anzugeben. Es bestehen folgende Ausnahmen:

Werden die Vorjahreszahlen der Gewinn- und Verlustrechnung für das Vorjahr angepasst, muss der in der Bilanz ausgewiesene Jahresüberschuss / Jahresfehlbetrag angepasst werden. Werden Erträge oder Aufwendungen des Geschäftsjahres angepasst, das dem Vorjahr vorangeht, werden die Vorjahreszahlen der GuV-Rechnung nicht angepasst. In der Bilanz muss die Zeile „A.IV.3. Periodenfremdes Ergebnis“ angepasst werden.

Bei ergebnisneutralen Berichtigungsbuchungen werden die Vorjahreszahlen nur in der Bilanz bzw. im Eigenkapitalspiegel angepasst. Der Eigenkapitalspiegel muss abweichend von der Bilanz nicht nur die berichtigten, sondern auch die ursprünglichen Vorjahreszahlen enthalten.

Als Berichtigungen gelten z.B. Wertberichtigungen auf Forderungen gegen Abnehmer, über die bei der Erstellung des Vorjahresabschlusses ein Konkurs eröffnet wurde.

Methodenwechsel

Bei einem Methodenwechsel sind die Vorjahreszahlen so auszuweisen, als ob die neue Buchungs- oder Bewertungsmethode schon im Vorjahr angewandt würde. Buchtechnisch erfolgt die Anpassung wie bei Berichtigungsbuchungen.

Ein Methodenwechsel liegt z.B. vor, wenn auf Vermögensgegenstände des Anlagevermögens nicht mehr zeitbezogene Abschreibungen, sondern Leistungsabschreibungen vorgenommen werden.

Die Spalten, in denen Vorjahreszahlen ausgewiesen sind, die mit den berichtigten Vorjahreszahlen nicht übereinstimmen, müssen einen Verweis enthalten (z.B. „Vorjahr – berichtigt“).

Änderung von Schätzungen

Bei Änderung von Schätzungen erfolgt keine Anpassung der Vorjahreszahlen. Eine Änderung von Schätzungen liegt vor, wenn z.B. die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer präzisiert oder der Lagerumschlag neu ausgewertet wird.

Die Buchhalter müssen oft entscheiden, ob eine Berichtigungsbuchung, ein Methodenwechsel oder eine Änderung von Schätzungen vorliegen. An dieser Stelle müssen wir bestätigen, dass meistens keine eindeutigen Entscheidungen möglich sind. Als typisches Beispiel können wir neue Bemessungsgrundsätze für Wertberichtigungen auf Vorräte nennen, die z.B. durch folgende Faktoren verursacht werden können:

- Änderung von Kriterien (Parametern), wobei die Bemessungsgrundsätze nicht geändert werden – in einem solchen Fall liegt wahrscheinlich eine geänderte Schätzung vor;
- neue Bemessungsgrundsätze, wenn die Wertberichtigungen z.B. nicht mehr nach der Reichweite, sondern nach dem Netto-Verkaufspreis bemessen werden – in diesem Falle sollte es sich um den Methodenwechsel handeln;
- Berichtigung von nachhaltig unrichtigen Grundsätzen für die Aufzeichnung der Vorräte, die inkorrekte Wertberichtigungen zur Folge hatten – in diesem Fall sollten Berichtigungsbuchungen vorliegen.

Bzgl. der Berichtigungsbuchungen, des Methodenwechsels und der Änderung von Schätzungen verweisen wir auf unseren Mandantenbrief vom Januar 2015.

Unterschiedliche Dauer des Berichts- und Vorjahres

Dauert das Berichtsjahr zwölf Monate und war das Vorjahr ein Rumpfgeschäftsjahr, wobei die Zahlen für zwölf Monate als kumulierte Zahlen für die einzelnen Rumpfgeschäftsjahre ermittelt werden können, werden als Vorjahreszahlen der Bilanz die Zahlen der vor zwölf Monaten erstellten Bilanz angegeben. In der Gewinn- und Verlustrechnung sind dann Vorjahreszahlen auszuweisen, die als Summe der Zahlen für alle Rumpfgeschäftsjahre ermittelt werden.

In anderen Fällen entsprechen die Vorjahreszahlen der Bilanz für das Berichtsjahr der Eröffnungsbilanz für das Berichtsjahr. In der Gewinn- und Verlustrechnung werden die Vorjahreszahlen entweder nicht angegeben oder es wird darauf hingewiesen, dass die Zahlen ein Rumpfgeschäftsjahr betreffen.

Dauert das Berichtsjahr keine zwölf Monate, dienen als Vorjahreszahlen der Bilanz die Eröffnungsbilanzwerte für das Berichtsjahr. In der Gewinn- und Verlustrechnung werden die Vorjahreszahlen entweder nicht angegeben oder es wird darauf hingewiesen, dass Vorjahreszahlen ein unterschiedlich langes Vorjahr betreffen.

Im Anhang sind die Gründe für die unterschiedliche Dauer der Geschäftsjahre zu erläutern.

Neugründungen

Gesellschaften, die durch Umwandlungen neu gegründet werden, haben in der ersten Bilanz als Vorjahreszahlen die Eröffnungsbilanzwerte anzugeben. In der Gewinn- und Verlustrechnung werden keine Vorjahreszahlen angegeben.

Übernehmender Rechtsträger (außer des Rechtsformwechsels)

Die Vorjahreszahlen entsprechen den Zahlen der Schlussbilanz, die zum Tag erstellt wurde, der dem Umwandlungsstichtag unmittelbar vorangeht. Ausgenommen hiervon sind die Fälle, in denen die Angabe von Vorjahreszahlen irrführend wäre. In diesem Fall beschränkt sich die Angabe der Vorjahreszahlen auf die Bilanz. Die Vorjahreszahlen werden der Eröffnungsbilanz entnommen.

Rechtsformwechsel

Im Zwischenabschluss, der bei einem Rechtsformwechsel erstellt wird, stehen keine Vorjahreszahlen. Für die Vorjahreszahlen der Schlussbilanz, die zum Tag erstellt wurde, der der Eintragung des Rechtsformwechsels ins Handelsregister vorangeht, gelten dieselben Grundsätze wie bei einer unterschiedlichen Dauer des Berichts- und Vorjahres. Bei Erstellung des ersten Jahresabschlusses nach dem Rechtsformwechsel werden die Vorjahreszahlen dem vorherigen Jahresabschluss entnommen.

Mehrere Faktoren

Falls sich die o.g. Fälle überschneiden, müssen alle relevanten Grundsätze beachtet werden. In umstrittenen Fällen sind die Vorjahreszahlen nicht anzugeben.

Wir hoffen, Ihnen die Anpassung von Vorjahreszahlen in Abschlüssen mit einer eventuellen Erläuterung im Anhang hinreichend zu erläutern.

Ihr Ansprechpartner

Ing. Radim Botek
Wirtschaftsprüfer / Associate Partner
Tel.: +420 236 163 305
E-Mail: radim.botek@roedl.cz

Quelle: Archiv Rödl & Partner

> Fachveranstaltungen / Wir bereiten vor: Mai–Oktober 2015

Von Jana Švédová, Rödl & Partner Prag

Mai

Der Mindestlohn in Deutschland
19. Mai 2015, Wirtschaftskammer der Tschechischen Republik, Prag 9
Referent: Alena Klikar, Václav Vlk, Lukáš Pflug

Konzernbeziehungen in rechtlichen, steuerlichen und buchhalterischen Zusammenhängen
21. Mai 2015, Ort wird bestimmt
Referent: Pavel Koukal, Jaroslav Dubský, Miroslav Kocman, Petr Tomeš

Konzernbeziehungen in rechtlichen, steuerlichen und buchhalterischen Zusammenhängen
27. Mai 2015, Konferenzzentrum U Hájků, Prag
Referent: Pavel Koukal, Jaroslav Dubský, Miroslav Kocman, Petr Tomeš

Juni

Arbeitnehmer und Schutz der personenbezogenen Daten – neue Sichtweisen, neue Methoden
02. Juni 2015, Kuppel der DTIHK Prag
Referent: Pavel Koukal, Eva Blechová

Corporate Social Responsibility
05. Juni 2015, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Miroslav Kocman, Robert Divisek

34× Tschechien = Kasachstan. Kasachstan = Ihre Chancen in Asien
15. Juni 2015, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Serikzhan Alikhanov, Michael Quiring, Petr Novotný, Ivo Mareš

Rödl & Partner Intern

Neues in der Unterhehmens-Compliance 2015
17. Juni 2015, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Pavel Koukal

September

Geschäftsführer einer GmbH – Pflichten und Haftung aus Sicht der Bereiche Recht, Steuern und Wirtschaftsprüfung
23. September 2015, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Pavel Koukal, Jaroslav Dubský, Miroslav Kocman, Petr Tomeš, Alena Spilková

Oktober

Wie kann man unternehmerischen Risiken rechtzeitig vorgebeugt werden. Bedeutung des internen Kontrollsystems
07. Oktober 2015, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Pavel Koukal, Jaroslav Dubský, Miroslav Kocman, Petr Tomeš

Drei komplizierte buchhalterische Themen – Vorräte, Rückstellungen, latente Steuer
14. Oktober 2015, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Rene Vazac, David Trytko, Lenka Kudrnová

Neues aus dem Bereich IFRS (I. Teil)
21. Oktober 2015 vormittags
Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Jaroslav Dubský, Jana Kocurková

Neues aus dem Bereich IFRS (II. Teil) – komplizierte Beispiele der Rechnungsführung und Bilanzierung
21. Oktober 2015 nachmittags
Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Referent: Jaroslav Dubský, Jana Kocurková

Änderungen des Programms vorbehalten.

-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 katalanische 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 Menschentürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

Impressum Mandantenbrief Mai 2015, 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.