

# Grundlagen bilden

## Mandantenbrief Tschechische Republik

Informationen über Recht, Steuern und Wirtschaft in der Tschechischen Republik

Ausgabe: März 2017 · [www.roedl.cz](http://www.roedl.cz)



Czech Law Firm  
of the Year 2012–2016

### Inhalt:

#### Recht aktuell

- > Unternehmer sein reduziert sich nicht auf Steuern und Handelsrecht

#### Steuern aktuell

- > Gesetzgebung
- > Kurzmitteilungen Steuern
- > Rechtsprechung

#### Wirtschaft aktuell

- > Bewertungsgrundsätze für fertige und unfertige Erzeugnisse nach dem Gutachten des Tschechischen Instituts für Buchhalter Nr. I-35

#### Unternehmensberatung aktuell

- > Unternehmensbewertung und Bewertungszeitpunkt

#### Rödl & Partner Intern

- > Fachveranstaltungen / Wir bereiten vor: April–Juni 2017

## > Unternehmer sein reduziert sich nicht auf Steuern und Handelsrecht

Von **Nora Haapala, Lucie Kianková**

Rödl & Partner Praha

### Einleitend

- > Ist Ihr Unternehmen ein sich entwickelndes Start-up, eine junge erfolgreiche Gesellschaft, eine Gesellschaft mit langer Tradition auf dem tschechischen Markt oder ein supranationales Unternehmen? Egal unter welche dieser Kategorien Ihre Gesellschaft fällt – für Ihren Markteintritt, Ihre Präsentation und für die Entwicklung Ihres Geschäftspotentials ist unter anderem die Wahl einer geeigneten Handelsfirma unerlässlich, d.h. eines Namens, unter dem Sie sich der Öffentlichkeit präsentieren. **Je erfolgreicher Ihre Gesellschaft, desto höher ist jedoch das Risiko einer möglichen Verletzung von Rechten Ihrer Gesellschaft im Zusammenhang mit der Nutzung der Handelsfirma.** Zur Minimalisierung dieser Risiken und zur Vermeidung etwaiger Streitigkeiten dienen Instrumente des gewerblichen Rechtsschutzes – in unserem Artikel möchten wir uns mit der Problematik der Anmeldung einer Marke beschäftigen.

### Marken

Das Wesen einer Eintragung einer Marke in das Register des tschechischen Amtes für Patente und Markenzeichen (Úřad průmyslového vlastnictví) besteht in einem Schutz von graphischen Kennzeichen, die aus Wörtern, Zahlen, Buchstaben oder Abbildungen bestehen und deren Zweck in einer Unterscheidung der Waren oder Dienstleistungen Ihrer Gesellschaft von Waren und Dienstleistungen von Wettbewerbern besteht. Für das einzelne angemeldete Kennzeichen wählt der Inhaber auch den Bereich, unter dem ein solches Kennzeichen auf dem Markt der Waren und Dienst-



Quelle: Archiv Rödl & Partner

leistungen klassifiziert wird. Neben formalen Anforderungen einer Eintragung in das Register muss das betreffende Kennzeichen auch in materieller Hinsicht schutzfähig sein, d.h., in das Register werden nur Kennzeichen eingetragen, die vor allem nicht mit einer bereits eingetragenen Marke identisch sind. Eine Marke kann sowohl in der Tschechischen Republik als auch in ein internationales Register eingetragen werden, wobei die eingetragene Marke für den Zeitraum von 10 Jahren ab der Anmeldung geschützt ist.

### Warum sollte eine Marke eingetragen werden?

Es ist zu betonen, dass auch ein nicht im Register eingetragenes Kennzeichen bei Erfüllung der Bedingungen des § 10 des Markengesetzes der Tschechischen Republik Nr. 441/2003 Slg. rechtlichen Schutz genießt. Zu diesen Bedingungen gehören zum einen die Entstehung und die Nutzung eines Kennzeichens vor einer Anmeldung der Marke durch einen anderen Wettbewerber und zum anderen eine Nutzung dieses Kennzeichens im Einklang mit dem Recht der Tschechischen Republik.

Falls Sie eine Eintragung Ihrer Marke beabsichtigen, ist auf das jüngste Urteil des Obersten Gerichtes der Tschechischen Republik vom 26.10.2016, AktZ. 23 Cdo 3782/2015, zu verweisen, in dem das Oberste Gericht der Tschechischen Republik die Beziehung zwischen einer bereits eingetragenen Marke und einem nicht eingetragenen Kennzeichen bezüglich eines möglichen rechtlichen Schutzes prüfte.

Das Oberste Gericht der Tschechischen Republik bestätigt in dem geprüften Fall, dass **für das Vorliegen des Rechts eines vorherigen Nutzers, ein nicht eingetragenes Kennzeichen zu nutzen, nicht der Umfang (der räumliche Geltungsbereich des Schutzes) der Nutzung, sondern die Priorität der Nutzung maßgebend ist**, d.h. ob die Rechte zu diesem Kennzeichen vor der Anmeldung zur Eintragung der Marke entstanden sind oder nicht. Das Oberste Gericht der Tschechischen Republik führt hierzu Folgendes an: *„Es besteht kein Unterschied zwischen dem Schutz von Rechten, die sich aus einem nicht eingetragenen Kennzeichen eines Inhabers einer Autowerkstatt auf dem Land ergeben, und denen eines Herstellers, der mit einem nicht eingetragenen Kennzeichen Waren kennzeichnet, die er republikweit vertreibt. Maßgeblich ist die Priorität einer solchen Nutzung, und zwar ungeachtet deren Umfangs.“*

**Der räumliche Geltungsbereich** ist nur hinsichtlich eines anderen, viel stärkeren Rechtes des vorherigen Nutzers von Bedarf, und zwar des **Rechts, eine Eintragung** einer Marke zu **verhindern**, oder ggf. des Rechts zu bewirken, dass eine bereits eingetragene Marke **für nichtig erklärt wird**. In diesem Fall muss ein nicht eingetragenes Kennzeichen einen weiteren als nur einen lokalen Geltungsbereich erlangen, d.h. es muss für bestimmte Waren oder Dienstleistungen typisch bezüglich des Umfangs sowie der Art und Weise werden, in der die damit gekennzeichneten Waren oder Dienstleistungen auf dem Markt sind.



Quelle: Archiv Rödl & Partner

Der Nachweis der Dauer und des Umfangs einer Nutzung kann in der Praxis sehr problematisch sein. Obwohl das tschechische Markengesetz einen gewissen rechtlichen Schutz für nicht eingetragene Kennzeichen verankert, kann nicht ausgeschlossen werden, dass eine rechtswidrige Situation, die in einer Verletzung der Rechte des Nutzers eines nicht eingetragenen Kennzeichens besteht, trotz Erfüllung der oben angeführten Bedingungen nicht ausgeräumt wird, was der geschädigten Partei einen erheblichen Schaden verursachen kann.

### Empfehlung

Falls Sie zu jenen Unternehmern zählen, die sich langfristig einen guten Ruf aufbauen, die Waren herstellen oder Leistungen erbringen, die sie mit ihrer Handelsfirma oder einer anderen originalen Marke kennzeichnen, ist eine Eintragung Ihrer Marke in jedem Falle ratsam. **Die Eintragung einer Marke lohnt sich auch dann**, wenn ein Risiko besteht, dass die Kennzeichnung Ihrer Waren oder Dienstleistungen missbraucht werden könnte.

**Rechtliche Recherchen zum gewerblichen Rechtsschutz** stellen einen der grundlegenden Faktoren dar, die Ihnen bei der Entscheidung helfen können, ob Sie eine Marke oder andere Instrumente des gewerblichen Rechtsschutzes (bspw. eine Erfindung oder ein Geschmacksmuster) eintragen lassen können. Eine rechtliche Recherche kann ferner feststellen, wie die aktuelle Situation Ihrer Handelsfirma oder eines anderen Kennzeichens auf dem Markt im Rahmen eines bestimmten Gebietes ist und kann helfen, etwaige Risiken aufzudecken, die finanzielle Auswirkungen auf Ihr Unternehmen haben könnten.

### Ihr Ansprechpartner



Mgr. Nora Haapala

Rechtsanwältin  
Senior Associate

Tel.: +420 236 163 760

E-Mail: nora.haapala@roedl.cz

## > Gesetzgebung

Von Alexander Novák, Lenka Krupičková

Rödl & Partner Prag

### Schreiben der Generalfinanzdirektion zur Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens bei Erbringung von Fernmeldedienstleistungen

Seit 1. Oktober 2016 wird die Steuerschuldnerschaft bei ausgewählten Fernmeldedienstleistungen auf die Leistungsempfänger übertragen. Da die Übertragung der Steuerschuldnerschaft zahlreiche Fragen mit sich brachte, hat die Generalfinanzdirektion am 2. Februar 2017 die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens bei Fernmeldedienstleistungen in seinem Schreiben nochmals erläutert. Sollten die Unternehmer das Reverse-Charge-Verfahren bislang im guten Glauben nicht angewandt haben, wird dies von der Finanzverwaltung nicht angefochten.

Umstritten waren insbesondere Leistungen des Fernmeldediensteanbieters, bei denen es nicht immer eindeutig war, ob der Leistungsempfänger die Leistung zum Weiterverkauf beansprucht hat. Nach dem Schreiben der Generalfinanzdirektion ist das Reverse-Charge-Verfahren anzuwenden, wenn der Leistungsempfänger diese Leistungen zum Weiterverkauf beansprucht und sie anschließend im eigenen Namen und auf eigene Rechnung dauerhaft mit dem Ziel verkauft, einen Gewinn zu erzielen. Werden die beanspruchten Fernmeldedienstleistungen durch den Leistungsempfänger selbst verwendet bzw. für Endverbraucher wie Arbeitnehmer, Tochtergesellschaften, Mieter, Kunden oder Gäste beansprucht, wird das Reverse-Charge-Verfahren zwischen dem Fernmeldediensteanbieter und dem Leistungsempfänger nicht angewandt. Der Leistungsempfänger muss die Leistungen jedoch ohne einen Gewinnzuschlag verrechnen. Die Erhöhung des Entgeltes um unerlässliche, mit der Verrechnung verbundene Verwaltungskosten gilt dabei nicht als Gewinnzuschlag.

Obwohl im Schreiben zahlreiche offene Punkte geklärt wurden, ist die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens auch weiterhin in vielen Fällen umstritten, z.B. wenn die Verrechnungspreise nach der Kostenaufschlagsmethode kalkuliert werden.

### Voraussetzungen für die Verlängerung der Abgabefrist

Die Körperschaftsteuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2017 ist von nicht prüfungspflichtigen Gesellschaften bis zum **3. April 2017** abzugeben. Die Abgabefrist kann jedoch um weitere drei Monate – bis zum **3. Juli 2017** – verlängert werden, wenn die Steuerklärung durch einen bevollmächtigten Steuerberater erstellt und abgegeben wird. Die Vollmacht muss dem Finanzamt bis zum 3. April 2017 eingereicht werden.

Die Abgabefrist wird in der Regel verlängert, falls das Original der Vollmacht dem zuständigen Finanzamt spätestens bis zum letzten Tag der Abgabefrist (in diesem Jahr bis zum 3. April 2017) eingereicht wird. Die Vollmacht gilt als ordnungsgemäß zugestellt, wenn sie von der Annahmestelle des Finanzamtes entgegengenommen wird oder per Post bzw. elektronisch (als Scan) vor Ablauf der Abgabefrist eingeht (wenn die elektronische Übermittlung durch den Steuerberater vorgenommen wird, muss noch die autorisierte Konvertierung der Vollmacht durchgeführt werden).

Durch das Oberste Verwaltungsgericht wird jedoch die Vorlage der Vollmacht nicht so streng beurteilt. In seinem Urteil vom 15. Mai 2015 hat es das Argument abgewiesen, dass das zuständige Finanzamt die Vollmacht vor Ablauf der Abgabefrist erhalten muss. Im Gegenteil wurde darauf hingewiesen, dass es keine Rolle spiele, an welchem Tag die Vollmacht eingeht; es sei hinreichend, wenn die Vollmacht an ein beliebiges Finanzamt (auch an die Behörde, bei der ein Antrag auf Erlass eines Verwaltungsakts gestellt wurde) adressiert ist und fristgemäß per Post übersendet wird. Daraus ergibt sich, dass die Abgabefrist verlängert werden soll, wenn die Vollmacht am letzten Tag der Abgabefrist (in diesem Jahr am 3. April 2017) der Postannahmestelle übergeben wird. Die Briefsendung kann die Adresse eines beliebigen Finanzamtes enthalten. Der Tag, an dem die Vollmacht bei dem zuständigen Finanzamt eingeht, ist nicht maßgebend. Zu diesem Schluss sind auch aktuelle Urteile des Obersten Verwaltungsgerichtes vom 10. November 2016 und 22. Dezember 2016 gekommen. Das Oberste Verwaltungsgericht hat dabei betont, dass kein einmaliges Urteil vorliege, sondern es sich um Urteile handle, die hinreichend mit Argumenten begründet wurden und die Finanzverwaltung davon bei ihren Entscheidungen ausgehen soll. Es bedeutet, dass die Finanzverwaltung dadurch aufgefordert wurde, ihre Verwaltungspraxis bei der Fristverlängerung nach den o.g. Urteilen zu ändern.

### Schreiben der Generalfinanzdirektion zu Online-Zahlungen

Seit 1. März 2017 sind die Einzel- und Großhändler verpflichtet, ihre Bargeldgeschäfte elektronisch zu melden. Die Meldepflicht gilt auch für die meisten Online-Zahlungen (Online-Shops). Die Generalfinanzdirektion hat in ihrem Schreiben den Zeitpunkt bestimmt, zu dem die meldepflichtigen Online-Zahlungen als durchgeführt gelten.

Meldepflichtige Bargeldgeschäfte müssen dem Finanzamt spätestens bei ihrer Durchführung elektronisch gemeldet werden. Der Kunde muss eine Quittung erhalten. Werden Zahlungen über Zahlungsterminals oder Online-Zahlungen durchgeführt, gilt als Zahlungszeitpunkt der Zeitpunkt des Zahlungsauftrages.

Die bloße Nutzung vom Zahlungsgateway durch die Kunden konnte bei strenger Auslegung des Gesetzes über elektronische Bargeldgeschäfte als Zeitpunkt der Durch-

führung der meldepflichtigen Online-Zahlung angesehen werden. Nunmehr ist es jedoch zulässig, die Meldepflicht zu erfüllen und die Quittung auszustellen, erst nachdem der Händler erfahren hat, dass ihm der vom Kunden überwiesene Betrag gutgeschrieben wurde. Falls jedoch diesem Zeitpunkt die Wareauslieferung oder die Leistungserbringung vorangehen, muss die Meldepflicht spätestens zum Zeitpunkt der Wareauslieferung oder der Leistungserbringung erfüllt werden. Wird die Ware on-line gekauft, kann die Quittung dem Kunden elektronisch übermittelt werden oder gedruckt gemeinsam mit der Ware übersendet werden.

Es ist auch durchaus möglich, die Meldepflicht früher zu erfüllen, z.B. mit der Bestellung. Werden die Ware bzw. Leistung anschließend nicht bezahlt, werden die gemeldeten Geschäfte storniert.

## Kurzmitteilungen Steuern

### Internationale Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich Steuern DAC IV

Das Änderungsgesetz zum Gesetz über die internationale Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich Steuern wurde auf den parlamentarischen Weg gebracht. Durch dieses Änderungsgesetz wird die als DAC IV bezeichnete EU-Richtlinie 2016/881 implementiert. Die Neuregelung gilt für tschechische Tochtergesellschaften, die ausländischen Konzernen mit einem Umsatz von über Mio. 750 EUR gehören. Diese Konzerngesellschaften sollen verpflichtet sein, länderbezogene Berichte abzugeben, die folgende Angaben zu enthalten haben: Erträge und den Jahresüberschuss vor Steuern, die gezahlte und geschuldete Körperschaftsteuer, Mitarbeiteranzahl, Stamm- bzw. Grundkapital und Gewinnvorträge sowie Sachanlagen. Das Änderungsgesetz sollte am 5. Juni 2017 in Kraft treten.

### Doppelbesteuerungsabkommen mit Chile

Das Doppelbesteuerungsabkommen und Abkommen über die Vermeidung der Steuerhinterziehung im Bereich Einkommen- und Vermögensteuer mit Chile ist in Kraft getreten.

Kontakt: [alexander.novak@roedl.cz](mailto:alexander.novak@roedl.cz)  
[martina.sotnikova@roedl.cz](mailto:martina.sotnikova@roedl.cz)

## > Rechtsprechung

Von **Jana Vejrová**, Rödl & Partner Prag

### Umsatzsteuerliche Beurteilung der Geschäftsführerbezüge

Das Oberste Verwaltungsgericht hat Ende des Vorjahres ein Urteil über die umsatzsteuerliche Beurteilung der Geschäftsführerbezüge gefällt. Nach dem Umsatzsteuergesetz gilt die Geschäftsführertätigkeit nicht als gewerbliche Tätigkeit, sondern gleicht der nicht selbständigen Arbeit.

Das Oberste Verwaltungsgericht hat den durch das Finanzamt und anschließend auch durch die Gerichte abgewiesenen Vorsteuerabzug der Gesellschaft beurteilt, welcher der Geschäftsführer seine Bezüge zzgl. Umsatzsteuer in Rechnung gestellt hat. Das Oberste Verwaltungsgericht hat den Vorsteuerabzug mit Hinweis auf die Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (nachfolgend nur MwSt-Richtlinie) als berechtigt erklärt. Nach der MwSt-Richtlinie ist aus der gewerblichen Tätigkeit nur die Tätigkeit der Arbeitnehmer und weiteren Personen ausgeschlossen, die mit ihrem Arbeitgeber einen Arbeitsvertrag bzw. einen anderen ähnlichen Vertrag abgeschlossen haben. Nach tschechischem UStG sind darüber hinaus auch Tätigkeiten der lohnsteuerpflichtigen Personen ausgeschlossen (die Geschäftsführerbezüge gelten als Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit). Da die Wirkung der Richtlinie in diesem Fall direkt ist, d.h. sie inhaltlich unbedingt und hinreichend explizit ist, ist das EU-Recht anzuwenden. Auf die tschechische Regelung wird verzichtet. Die Geschäftsführertätigkeit darf demgemäß als gewerbliche Tätigkeit beurteilt werden und mit Umsatzsteuer berechnet werden. Die Gesellschaft ist berechtigt, die ihr in Rechnung gestellte Steuer als Vorsteuer abzuziehen. Da die direkte Wirkung der Richtlinie nur zugunsten und nicht zuungunsten von betroffenen Subjekten anzuwenden ist, hat das Oberste Verwaltungsgericht darauf hingewiesen, dass die Finanzverwaltung vor Änderung des Umsatzsteuergesetzes nicht berechtigt ist, die Umsatzsteuer von Geschäftsführern nachzufordern.

### Ihre Ansprechpartner



Ing. Alexander Novák, LL.M.

Steuerberater

Senior Associate

Tel.: +420 233 111 261

E-Mail: [alexander.novak@roedl.cz](mailto:alexander.novak@roedl.cz)



Mgr. Lenka Krupičková, LL.M.  
 Rechtsanwältin, Steuerberaterin  
 Senior Associate  
 Tel.: +420 233 111 261  
 E-Mail: lenka.krupickova@roedl.cz



Quelle: Archiv Rödl & Partner

### > Bewertungsgrundsätze für fertige und unfertige Erzeugnisse nach dem Gutachten des Tschechischen Instituts für Buchhalter Nr. I-35

Von Jaroslav Dubský, Jana Kocurková  
 Rödl & Partner Prag

#### Einleitend

- > Bei Abschlussarbeiten mussten bzw. müssen sich viele Gesellschaften entscheiden, wie fertige und unfertige Erzeugnisse und Leistungen nach dem Rechnungslegungsänderungsgesetz und der am 1. Januar 2016 in Kraft getretenen novellierten Durchführungsverordnung zu bewerten sind. Da dieses Thema aktuell und wichtig ist, möchten wir die geänderten Bewertungsgrundsätze, die schon in unseren älteren Mandantenbriefen und bei unseren Seminaren angesprochen wurden, nochmals erläutern.

Da die Bewertungsgrundsätze für fertige und unfertige Erzeugnisse – bis auf einige allgemeine Definitionen – weder durch das Rechnungslegungsgesetz noch durch die am 1. Januar 2016 in Kraft getretene Durchführungsverordnung Nr. 500/2002 Gbl. geregelt sind, hat das Tschechische Institut für Buchhalter im Oktober 2016 das Gutachten I-35 erlassen, dessen Ziel die Anwendung von einheitlichen Bewertungsmethoden ist.

Durch das Gutachten werden folgende Punkte geregelt:

- > Zusammensetzung der Einzel- und Gemeinkosten
- > **neue Herstellungsgrenze**, wobei die Gemeinkosten **aktivierungspflichtig sind**
- > Bewertung der Vorräte mit kalkulatorischen (geschätzten) Herstellungskosten,
- > Wertminderung der Vorräte und Grundsatz der verlustfreien Bewertung.

Die Herstellungskostenuntergrenze setzt sich nunmehr aus den Einzel- und Gemeinkosten (wenn relevant) zusammen. Die Einzel- und Gemeinkosten möchten wir kurz kommentieren und an Beispielen nach dem Gutachten I-35 erläutern:

Herstellungskosten	Beispiele	Allgemeine Beschreibung
<b>Einzelkosten</b>	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Materialeinzelkosten</li> <li>&gt; Lohneinzelkosten</li> <li>&gt; Entgelt für Fremdleistungen</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; bei der Herstellung von Erzeugnissen zweckmäßig angefallene Herstellungskosten,</li> <li>&gt; die den Erzeugnissen einzeln zugerechnet werden können</li> <li>&gt; nach dem Produktionsumfang überwiegend variable Kosten</li> </ul>
<b>Gemeinkosten</b> indirekte variable Kosten, indirekte Fixkosten	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Wasser-, Strom- und Gaskosten bei der Produktion</li> <li>&gt; Leistungsabschreibungen oder zeitbezogene Abschreibungen auf Anlagen</li> <li>&gt; Abschreibungen auf Fertigungsräume</li> <li>&gt; Mietzins für Fertigungsräume</li> <li>&gt; Produktionsaufbereitungskosten</li> <li>&gt; Instandhaltungskosten</li> <li>&gt; QM-Kosten</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; bei der Herstellung von Erzeugnissen zweckmäßig angefallene Herstellungskosten,</li> <li>&gt; die den Erzeugnissen nicht einzeln, sondern nur angemessen – nach einem Verteilungsschlüssel – zugerechnet werden können</li> <li>&gt; nach dem Produktionsumfang variable Kosten oder Fixkosten</li> </ul>

Fertige und unfertige Erzeugnisse sind mit angefallenen oder kalkulatorischen Herstellungskosten anzusetzen. Wie aus der obigen Übersicht ersichtlich, setzen sich die Herstellungskosten aus den Einzelkosten und angemessenen Gemeinkosten zusammen, die auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Nach der Durchführungsverordnung sind die Vertriebskosten nicht aktivierungsfähig.

Die Einzel- und Gemeinkosten sind allgemein solche Kosten, die bei der Herstellung **zweckmäßig und zweckbezogen** anfallen. Als zweckbezogen angefallene Gemeinkosten gelten nach dem Gutachten I-35 solche Kosten, die für die Beförderung der Erzeugnisse an den Produktionsstandort und ihre Versetzung in den produktionsbereiten Zustand anfallen. Zu den zweckmäßig angefallenen Gemeinkosten gehören solche Kosten, die wirtschaftlich und effizient anfallen und für die Beförderung der Erzeugnisse an den Produktionsstandort und ihre Versetzung in den produktionsbereiten Zustand erforderlich sind. Indem die Einzelkosten meistens einfach definiert werden können, sind die Gemeinkosten komplizierter. Die Gemeinkosten, die weder zweckmäßig noch zweckbezogen sind, werden in die Herstellungskosten nicht einbezogen, sondern als Aufwand des Geschäftsjahres verbucht. Eine allgemeine Entscheidung ist jedoch nicht möglich, es müssen stets die Umstände und die Herstellungsdauer berücksichtigt werden. Einige Beispiele von zweckmäßig und zweckbezogen angefallenen Kosten:

#### Kosten, die unter üblichen Umständen nicht zweckmäßig sind

- > Allgemeine Verwaltungskosten
- > Fremdkapitalzinsen
- > Vertriebskosten
- > Lager- oder Umlagerungskosten (wenn sie nicht zum Fertigungsprozess gehören)

#### Kosten, die unter üblichen Umständen nicht zweckbezogen sind

- > Atypische Abfallmengen
- > Vermeidbare Schäden
- > Nicht effektiver Zeitaufwand
- > Aufwendungen für eine unzureichende Produktionsauslastung

Bei der Bewertung der fertigen und unfertigen Erzeugnisse muss des Weiteren über die einzubeziehenden Herstellungskosten und den Verteilungsschlüssel entschieden werden, insbesondere dann, wenn die Produktionsauslastung im jeweiligen Zeitraum der üblichen oder geplanten Produktionsauslastung nicht entspricht.



Quelle: Archiv Rödl & Partner

**Als übliche Produktionsauslastung** versteht man den geplanten Produktionsumfang (der in mehreren Jahren oder Saisonen unter üblichen Umständen erzielt wird), wobei die Produktionskapazität zu berücksichtigen ist, die wegen der geplanten Instandhaltung von Anlagen nicht ausgelastet werden kann.

*Herstellungskosten bei der unterschiedlichen Produktionsauslastung und deren Einbeziehung in Herstellungskosten:*

Produktionsauslastung	Bemessungsgrundlage für die Kapazitätsauslastung
Atypisch niedrige Produktion <i>oder</i> keine Auslastung von Anlagen	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Einbeziehung von Gemeinkosten (Fixkosten) = <b>nach der üblichen Auslastung von Anlagen</b> (nicht nach der tatsächlichen Auslastung von Anlagen)</li> <li>&gt; Gemeinkosten, die man den Erzeugnissen nicht zuordnen kann, werden nicht aktiviert, sondern als Aufwand des jeweiligen Geschäftsjahres verbucht</li> </ul>
Die Anlagen sind fast ausgelastet	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Einbeziehung von Gemeinkosten = <b>tatsächliche</b> Auslastung von Anlagen</li> </ul>
Atypisch hohe Produktionsauslastung	<ul style="list-style-type: none"> <li>&gt; Aktivierte Gemeinkosten (Fixkosten) werden so vermindert, dass die Erzeugnisse nur mit angefallenen Herstellungskosten bewertet werden</li> <li>&gt; Die Gemeinkosten (variable Kosten) werden nach der <b>tatsächlichen</b> Auslastung von Anlagen ermittelt.</li> </ul>

Werden fertige und unfertige Erzeugnisse mit kalkulatorischen Herstellungskosten bewertet (nach Kalkulationsformeln), sind die kalkulatorischen Herstellungskosten mindestens zum Bilanzstichtag mit angefallenen Herstellungskosten abzugleichen. Wird **eine wesentliche Differenz** festgestellt, sind die Vorräte zum Bilanzstichtag mit angefallenen Herstellungskosten zu bewerten, da die Bewertungsmethode anzuwenden ist, die ein den tatsächlichen Verhältnissen objektives Bild vermittelt (vgl. § 7 Abs. 2 RIG). Kalkulatorische, erwartete Herstellungskosten werden durch exakte – angefallene – Herstellungskosten ersetzt. Diese Anpassung gilt nicht als Methodenwechsel, sondern als Ausübung des Ermessungsspielraumes.

Der Methodenwechsel liegt nur dann vor, wenn die Bewertungsgrundsätze für fertige und unfertige Erzeugnisse geändert werden (früher nicht aktivierte Gemeinkosten, zusätzliche Gemeinkosten, keine Einbeziehung von Verwaltungskosten usw.). In diesem Fall liegt ein Methodenwechsel vor, der nach dem Gutachten I-29 zu bilanzieren ist.

Die Kalkulationsformel, die Aufteilung der Herstellungskosten auf Einzel- und Gemeinkosten und die Herstellungskostenuntergrenze werden durch die interne Richtlinie geregelt. Durch die interne Richtlinie wird des Weiteren festgesetzt, wie hohe Differenz zwischen den kalkulatorischen und angefallenen Herstellungskosten als wesentlich gilt.

Bei der Stichtagsinventur ist zu prüfen, ob die fertigen und unfertigen Erzeugnisse nicht mit dem niedrigeren beizulegenden Stichtagswert anzusetzen sind. Übersteigt der Wertansatz der fertigen und unfertigen Erzeugnisse zzgl. der noch erwarteten Herstellungskosten den voraussichtlichen Verkaufspreis abzgl. Vertriebskosten, sind für die Wertminderung Wertberichtigungen zu bilden. Ist es hinreichend sicher (vereinbarte verlustbringende Produktions- oder Auftragsfertigungsaufträge), dass Auftragsverluste entstehen, ist eine Rückstellung für verlustbringende Aufträge zu bilden.

Dem Tschechischen Institut für Buchhalter gelang es mit seinem Gutachten, exakte Bewertungsgrundsätze für fertige und unfertige Erzeugnisse festzusetzen. Es wurden vor allem die zweckbezogen und zweckmäßig angefallenen Herstellungskosten, deren Einbeziehung in die Herstellungskosten, deren Verbuchung und Bilanzierung, die ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögenslage zu vermitteln hat, definiert. Das Tschechische Institut für Buchhalter hat auch den IAS (IAS 2) herangezogen, wovon die Gesellschaften profitieren, die neben dem Jahresabschluss nach tschechischem Recht noch den in den Konzernabschluss der Muttergesellschaft einbezogenen Einzelabschluss nach IAS/IFRS erstellen. Darüber hinaus wurden die durch das Rechnungslegungsgesetz und die Durchführungsverordnung nur allgemein geregelten Bewertungsgrundsätze präzisiert. Ungeachtet dessen bestehen noch immer Bewertungsfragen, die gesetzlich geregelt oder mindestens von Fachleuten ausgelegt werden sollten.

### Ihr Ansprechpartner



Ing. Jaroslav Dubský, FCCA

Wirtschaftsprüfer

Partner

Tel.: +420 236 163 309

E-Mail: jaroslav.dubsky@roedl.cz

## > Unternehmensbewertung und Bewertungszeitpunkt

Von Jaroslav Chovanec, Rödl & Partner Brunn

### Einleitend

- > Auch wenn sich die unternehmerische Tätigkeit einer Gesellschaft nicht ändert und ihre Perspektiven als stabil bezeichnet werden können, ändert sich dennoch ihr Wert infolge von Änderungen des Unternehmensumfeldes. Der Wert eines Unternehmens kann nur unter Hinweis auf die Unveränderlichkeit seiner Ergebnisse nicht als unveränderlich erachtet werden.

Im Zusammenhang mit der Geschäftstätigkeit von Unternehmen entsteht aufgrund von gesetzlichen Anforderungen oft die Notwendigkeit Sachverständigengutachten zur Ermittlung des Marktwertes eines Unternehmens oder eines Unternehmensteils erstellen zu lassen. Diese Pflicht entsteht in der Regel zu einem bestimmten Tag. Wir hören von unseren Mandanten gelegentlich den Vorschlag, ein bereits erstelltes Gutachten wiederholt auch zu einem anderen Bewertungszeitpunkt zu nutzen. Als Argument dafür wird häufig die Tatsache ins Feld geführt, dass sich in dem Unternehmen des Mandanten eigentlich nichts Wesentliches verändert habe und es daher möglich sei, weiterhin von einem zu dem konkreten Zeitpunkt ermittelten Wert auszugehen. Als Beispiel kann ein Mandant herangezogen werden, der ein Portfolio an Immobilien vermietet, der langfristige Mietverträge abgeschlossen hat, die eine Bestimmung bezüglich der Inflation umfassen, und der regelmäßig problemlos einen Mietzins einnimmt. An seiner konkreten Situation ändert sich tatsächlich nichts Wesentliches.

Eine Bewertung eines Unternehmens ist allerdings nicht allein ein Ergebnis einer isolierten Beurteilung seiner konkreten Lage, sondern es handelt sich stets um eine Bewertung im Kontext der gesamten Situation, auf deren Basis das Unternehmen seine Tätigkeit ausübt. Die Bewertung eines Unternehmens stellt immer auch seinen Vergleich mit alternativen Investitionsgelegenheiten dar. Und wengleich sich die mit dem beurteilten Unternehmen verbundenen Erträge tatsächlich nicht ändern mögen, ist dies bei seinen Alternativen nur selten der Fall. Nur im Kontext dieser Variablen wird jedoch der Marktwert des zu bewertenden Unternehmens ermittelt. Falls sich das Umfeld eines Betriebes ändert, ändert sich auch der Wert des bewerteten Unternehmens, obwohl sich seine erzielten Erträge sowie die von ihm eingegangenen Risiken nicht wesentlich geändert haben.

Eine Steigerung attraktiver Investitionsmöglichkeiten in anderen Unternehmensbereichen kann Grund für eine geminderte Attraktivität eines Unternehmens sein, bei dem



Quelle: Archiv Rödl & Partner

keine Änderungen eintreten. Auch wenn die Einkünfte eines Unternehmens vertraglich langfristig abgesichert sein mögen, so kann sich eine wachsende Unsicherheit z.B. in Folge politischer oder militärischer Konflikte auf den Wert des zu beurteilenden Unternehmens auswirken. Und auch wenn diese Problematik auf allgemeiner Ebene hierauf nicht reduziert werden kann, so kann doch festgestellt werden, dass einer der grundlegenden Parameter einer Veränderlichkeit des Umfeldes, in dem das zu bewertende Unternehmen operiert, in den Zinssätzen besteht. Deren Änderungen in Folge einer Entwicklung oder eines Abschwungs alternativer Investitionsgelegenheiten betreffen direkt auch den Wert des zu beurteilenden Unternehmens, auch wenn bei ihm selbst (bislang) keine Änderungen eingetreten sind. Diese sind direkter Ausdruck alternativer Möglichkeiten.

Für die Ermittlung des Wertes eines Unternehmens zu verschiedenen Zeitpunkten muss daher immer auch ein neues Sachverständigengutachten erstellt werden. Ein solches Gutachten ist Ergebnis nicht nur der internen Situa-

tion des Unternehmens, sondern auch des Unternehmensumfeldes in seiner ganzen Komplexität. Eine Unveränderlichkeit eines zu bewertenden Unternehmens ist keine hinreichende Bedingung für eine Unveränderlichkeit seiner Bewertung.

#### Ihr Ansprechpartner



Ing. Jaroslav Chovanec, Ph.D.

Sachverständiger

Tel.: +420 530 300 500

E-Mail: jaroslav.chovanec@roedl.cz

> Fachveranstaltungen / Wir bereiten vor: April–Juni 2017

Von **Jana Švédová**, Rödl & Partner Prag

**April**

Die Novelle des tschechischen Arbeitsgesetzbuches 2017

**4. April 2017**, Hotel Artemis, Prag 8

Referent: *Václav Vlk*

Immobilienkataster – wie wir es lesen, wie wir mit ihm arbeiten

**12. April 2017**, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag

Referent: *Václav Vlk*

Verrechnungspreise und Betriebsprüfungen

**19. April 2017**, Hotel Barceló Old Town Prag

Referent: *Petr Tomeš, Martin Koldinský*

Motivierungsinstrumente in Industrieunternehmen – Optimierung des Lohnsystems

**26. April 2017**, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag

Referent: *Alena Spilková, Petr Andrlé, Václav Vlk*

**Mai**

Neues zur Corporate Compliance (2017)

**3. Mai 2017**, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag

Referent: *Pavel Koukal und Gäste*

Die Novelle des tschechischen Arbeitsgesetzbuches und hiermit verbundener Vorschriften 2017

**24. Mai 2017**, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag

Referent: *Eva Blechová, Václav Vlk*

Corporate Compliance

**24. Mai 2017**, Sitz des Verlags Dashöfer

Evropská 423/178, Prag 6

Referent: *Pavel Koukal*



Die Novelle des tschechischen Arbeitsgesetzbuches und hiermit verbundener Vorschriften 2017

**31. Mai 2017**, Konferenzsaal Rödl & Partner Brunn

Referent: *František Geršl*

## Juni

Versender, Spediteur und Ersatz eines Schadens an einer Sendung aus Sicht seiner Geltendmachung

**7. Juni 2017**, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag

Referent: *Alice Kubová Bártková*

Risiken in Konzernbeziehungen aus Sicht tschechischer Unternehmer

**13. Juni 2017**, Hotel Grandior Prag

Referent: *Pavel Koukal, Miroslav Kocman, Petr Tomeš, Jaroslav Dubský, Ivan Brož*

Eine Einladung zu den jeweiligen Seminaren finden Sie stets in dieser Rubrik. Aktuelle Angebote veröffentlichen wir zudem auch auf unserem Web unter

[http://www.roedl.com/cz/de/veranstaltungen/aktuelle\\_veranstaltungen.html](http://www.roedl.com/cz/de/veranstaltungen/aktuelle_veranstaltungen.html)

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 Tschechische Republik

März 2017, MK ČR E 16542

**Herausgeber:** Rödl & Partner Consulting, s.r.o.

Platněřská 2, 110 00 Prag 1

Tel.: + 420 236 163 111 | [www.roedl.cz](http://www.roedl.cz)

**Redaktion:** Ing. Jana Švédová – [jana.svedova@roedl.cz](mailto:jana.svedova@roedl.cz)

**Layout/Satz:** Rödl & Partner – [publikace@roedl.cz](mailto: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.

Der gesamte Inhalt des Newsletters und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt des Newsletters nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.