Rödl & Partner

NEWSLETTER
TSCHECHISCHE REPUBLIK

Ausgabe:
Oktober
2018

MANDANTENBRIEF

Informationen über Recht, Steuern und Wirtschaft in der Tschechischen Republik

www.roedl.com/cz

Czech Law Firm of The Year 2017

Czech Law Firm
of the Year 2012–2017

Rödl & Partner

NEWSLETTER
TSCHECHISCHE REPUBLIK

Ausgabe:
Oktober
2018

MANDANTENBRIEF

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

→ Recht aktuell

– Neues zur Prävention einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit von Unternehmen

→ Steuern aktuell

– Sind die Arbeitgeberdarlehen sinnvoll?
– Gesetzgebung
– Kurzmitteilungen Steuern
– Rechtsprechung

→ Wirtschaft aktuell

– Rechnungsabgrenzungsposten und deren Ausweis in Jahresabschlüssen für das Geschäftsjahr 2018, Fremdwährungsgrundsätze

→ Rödl & Partner Intern

– Fachveranstaltungen / Wir bereiten vor: Oktober–November 2018

→ Recht aktuell

Neues zur Prävention einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit von Unternehmen

von Pavel Koukal
Rödl & Partner Prag

VORWORT

Die Prävention einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit von juristischen Personen, die in der Tschechischen Republik bereits zum 1. Januar 2012 eingeführt wurde und welche Ende 2016 grundlegende sachliche Änderungen erfahren hat, wird in der Praxis im Rahmen der ständig wachsenden rechtlichen Anforderungen, die an Gesellschaften gestellt werden, oft unterschätzt. Zwar mag dieser Zustand im Kontext der im Bereich Compliance wichtigsten „Prioritäten" für 2018 – der Umsetzung der Anforderungen der Datenschutz-Grundverordnung (DS-GVO) und der Registrierung der sog. wirtschaftlichen Eigentümer juristischer Personen – nachvollziehbar und verständlich erscheinen. Andererseits darf daraus nicht geschlussfolgert werden, dass mögliche Risiken, die mit einer strafrechtlichen Haftung verbunden sind, minimiert wurden, oder gar so getan werden, als würden solche Risiken gar nicht existieren. Auf diese Situation reagiert daher auch die zweite, angepasste und ergänzte Ausgabe der Methodik der Obersten Staatsanwaltschaft der Tschechischen Republik, die sich mit den Bedingungen für die Befreiung juristischer Personen von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit befasst.

ZU DER MÖGLICHKEIT EINER BEFREIUNG VON EINER STRAFRECHTLICHEN VERANTWORTLICHKEIT

Wie wir bereits in einem unserer früheren Mandantenbriefe informiert haben, kam es zum 1. Dezember 2016 zu wesentlichen Änderungen bei der strafrechtlichen Verantwortlichkeit juristischer Personen. Als wichtigste und ganz wesentliche Änderung des Gesetzes Nr. 418/2011 Slg. der Tschechischen Republik über die strafrechtliche Verantwortlichkeit juristischer Personen und Verfahren gegen diese gilt dabei die Einführung der Möglichkeit der Schuldbefreiung (sog. Exkulpation), d.h. eine Befreiung von der strafrechtlichen Verantwortlichkeit juristischer Personen, die in § 8 Abs. 5 des zitierten Gesetzes geregelt wird.

Gemäß dieser Bestimmung werden juristische Personen von ihrer strafrechtlichen Verantwortlichkeit befreit, wenn sie sämtliche Anstrengungen unternommen haben, die von ihnen begründet verlangt werden können, um eine rechtswidrige Handlung, die durch einen ihrer Arbeitnehmer, ein Mitglied ihres Statutar- oder Kontrollorgans oder eine herrschende Person begangen wurde, zu verhindern. Diese weit gefasste und relativ vage formulierte gesetzliche Regelung hat in der Praxis viele Unklarheiten und Fragen ausgelöst, anderseits unterstrich diese Regelung die Bedeutung der Corporate Compliance und veranlasste die Oberste Staatsanwaltschaft der Tschechischen Republik zur Ausgabe einer methodischen Leitlinie, durch welche die Regeln für die Auslegungspraxis festgelegt werden sollten.

NEUE AUSGABE DER METHODISCHEN LEITLINIE

Im August dieses Jahres hat die Oberste Staatsanwaltschaft der Tschechischen Republik die zweite, angepasste und ergänzte Fassung ihrer Methodik „Anwendung von § 8 Abs. 5 des Gesetzes über die strafrechtliche Verantwortlichkeit von juristischen Personen und Verfahren gegen diese" ausgegeben. Diese Methodik richtet sich zwar primär an Staatsanwälte, sie hat jedoch auch besondere Bedeutung im Rahmen der Programme zur Prävention einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit von juristischen Personen und der internen Corporate-Compliance-Systeme.

Die grundlegende Bedeutung dieser Methodik für Unternehmen besteht darin, dass diese bezüglich der Möglichkeit der Befreiung (Exkulpation) von einer strafrechtlichen Verantwortlichkeit einen umfassenden und klaren Rahmen für die Anwendung des § 8 Abs. 5 des Gesetzes vorgibt. Für Unternehmen stellt sie in dieser Hinsicht eine Art methodischer Leitlinie dar, die vorgibt, wie und durch welche Abläufe Unternehmen ihre Präventionsprogramme im Rahmen der Corporate Compliance festlegen und nachfolgend praktisch umsetzen können.

Die methodische Unterlage der Obersten Staatsanwaltschaft der Tschechischen Republik sollte künftig – auch für mittelständische und kleine Unternehmen – den Grund und die sachliche Grundlage für die Einführung oder die weitere Entwicklung von bereits bestehenden Corporate-Compliance-Systemen darstellen, da die negativen Folgen einer etwaigen Strafverfolgung oder Sanktionierung für Unternehmen ein wesentliches unternehmerisches Risiko bedeuten. Die Verpflichtung zur Umsetzung dieser Vorgaben obliegt dabei eindeutig den Mitgliedern der Statutarorgane der jeweiligen Unternehmen, d.h. den Geschäftsführern, Vorstandsmitgliedern etc., die in erster Linie für die ordnungsgemäße Verwaltung und Führung der Geschäfte der Gesellschaft (Corporate Governance), d.h. unter anderem auch für eine wirksame Prävention unternehmerischer Risiken, verantwortlich sind.

WELCHE ÄNDERUNGEN ERGEBEN SICH DARAUS FÜR DIE CORPORATE COMPLIANCE?

Die aktualisierte Ausgabe der methodischen Leitlinie der Obersten Staatsanwaltschaft der Tschechischen Republik sollte Unternehmen grundsätzlich klarmachen, dass die Zeit allgemeiner und rein formeller Compliance-Programme, ethischer und Verhaltenskodexe etc. endgültig vorbei ist. Aus der Methodik geht nun eindeutig hervor, dass die in dem jeweiligen Strafverfahren zuständigen Organe als wirksame Prävention nur noch ganz konkrete, verantwortungsbewusst festgelegte und fortlaufend implementierte Compliance-Management-Systeme (CMS) berücksichtigen werden; rein formell erstellte Handbücher ohne anschließende konkrete Maßnahmen in den jeweiligen einzelnen Unternehmensbereichen werden nicht mehr akzeptiert.

Die neue Methodik der Obersten Staatsanwaltschaft der Tschechischen Republik gewährt in dieser Hinsicht einen verhältnismäßig ausführlichen Überblick über die konkreten Bedingungen für den Fall einer etwaigen Befreiung juristischer Personen von ihrer strafrechtlichen Verantwortlichkeit, unter Angabe einiger konkreter Beispiele aus der Praxis. Die Oberste Staatsanwaltschaft der Tschechischen Republik verweist in Bezug auf die Festlegung einzelner Anforderungen an „akzeptable“ CMS auf international anerkannte Standards, insbesondere die ISO 19600:2014 (Compliance Management Systems – Guideline) und ISO 37001:2016 (Anti-bribery Management Systems). Auch dies ist ein Merkmal eines neuen progressiven Herangehens an diese Problematik.

Abschließend kann festgestellt werden, dass die aktualisierte methodische Leitlinie der Obersten Staatsanwaltschaft der Tschechischen Republik auch in bereits bestehenden oder neu einzuführenden internen Corporate-Compliance-Systemen entsprechend berücksichtigt werden sollte, da die Prävention der strafrechtlichen Verantwortlichkeit von Unternehmen ohne die Umsetzung einiger der darin angeführten Anforderungen nie hinreichend und wirksam werden kann.

Kontakt für weitere Informationen

JUDr. Pavel Koukal
advokát
Associate Partner
T +420 236 163 720
E pavel.koukal@roedl.com

→ Steuern aktuell

Sind die Arbeitgeberdarlehen sinnvoll?

von Milan Mareš
Rödl & Partner Brünn

Die Nutzungsvorteile in Form von Arbeitgeberdarlehen sind immer beliebter. Die Arbeitgeberdarlehen können zinslos oder verzinst gewährt werden. Die Darlehenszinsen können übliche Bank-Kreditzinsen unterschritten oder in marktüblicher Höhe vereinbart werden. Das Thema dieses Artikels sind die handels- und steuerrechtlichen Aspekte aller Darlehensformen beim Arbeitnehmer und -geber.

Zunächst muss der Begriff marktüblicher Zinssatz erläutert werden. Marktüblicher Zinssatz ist derjenige Zinssatz, der zum Zeitpunkt der Darlehensgewährung durch Kreditinstituten für vergleichbare Produkte angeboten wird. Die Höhe des marktüblichen Zinssatzes kann während der Darlehenslaufzeit variieren, da der Arbeitgeber, der die Lohnsteuer der Arbeitnehmer einzubehalten hat, auf die Entwicklung des Zinssatzes zu reagieren hat. Bei Ermittlung des marktüblichen Zinssatzes muss der Arbeitgeber die Umstände prüfen, unter denen vergleichbaren Kredite durch Kreditinstituten vergeben werden, und einen vergleichbaren Kredit wählen. Die Konditionen des Arbeitgeberdarlehens müssen den Konditionen der von Kreditinstituten gewährten Kredite entsprechen. Der Zinssatz wird anschließend für die rückständigen Darlehensraten angewandt.

ZINSFREIE ARBEITGEBERDARLEHEN

– BESTEUERUNG BEIM ARBEITGEBER

Durch Gewährung eines zinsfreien Arbeitgeberdarlehens entstehen dem Arbeitgeber Darlehensforderungen gegen den Arbeitnehmer, die nicht erfolgswirksam, sondern bilanziell verbucht werden.

– BESTEUERUNG BEIM ARBEITNEHMER

DARLEHENSBETRAG BIS TCZK 300
Nach § 6 Abs. 9 Buchst. v) des Einkommensteuergesetzes Nr. 586/1992 Gbl. (nachfolgend nur „EStG“) sind die Zinsvorteile, die ein Arbeitnehmer durch ein Arbeitgeberdarlehen erhält, das TCZK 300 unterschreitet, weder lohnsteuer- noch beitragspflichtig.

DARLEHENSBETRAG VON MEHR ALS TCZK 300
Geldwerte Nutzungsvorteile aus Arbeitgeberdarlehen aus Darlehen, deren monatlicher Rahmen den Betrag i.H.v. TCZK 300 überschreitet, sind nach § 6 Abs. 3 EStG mit dem marktüblichen Zinssatz zu verzinsen. Die Zinsvorteile sind lohnsteuerpflichtig und müssen mindestens einmal im Veranlagungszeitraum, spätestens bei Lohn- und Gehaltsabrechnung für Dezember, abgerechnet werden. Die Zinsvorteile sind des Weiteren beitragspflichtig.

VERZINSTE ARBEITGEBERDARLEHEN
Beim verzinsten Arbeitgeberdarlehen ist zu prüfen, ob der zwischen dem Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbarte Zinssatz in marktüblicher oder niedrigerer Höhe vereinbart wurde. Daraus ergeben sich folgende Darlehensformen:

– MARKTÜBLICHER ZINSSATZ

BESTEUERUNG BEIM ARBEITGEBER
Dem Arbeitgeber entstehen Darlehensforderungen gegen den Arbeitnehmer. Die Darlehensgewährung wird nicht erfolgswirksam, sondern bilanziell verbucht. Der Arbeitgeber erzielt den steuerpflichtigen Zinsertrag.

BESTEUERUNG BEIM ARBEITNEHMER
Da ein marktüblicher Zinssatz vereinbart wurde, entstehen dem Arbeitnehmer keine geldwerten Nutzungsvorteile. Das Darlehen ist weder lohnsteuer- noch beitragspflichtig.

– DER VEREINBARTE ZINSSATZ UNTERSCHREITET DEN MARKTÜBLICHEN ZINSSATZ

BESTEUERUNG BEIM ARBEITGEBER
Dem Arbeitgeber entstehen Darlehensforderungen gegen den Arbeitnehmer. Die Darlehensgewährung wird nicht erfolgswirksam, sondern bilanziell verbucht. Der Arbeitgeber erzielt den steuerpflichtigen Zinsertrag.

BESTEUERUNG BEIM ARBEITNEHMER
Der Arbeitnehmer erzielt geldwerte Vorteile. Die Zinsvorteile bemessen sich als Unterschiedsbetrag zwischen dem mit dem Arbeitgeber vereinbar-

ten Zinssatz und dem marktüblichen Zinssatz. Der Unterschiedsbetrag muss für einzelne Monate berechnet werden; steuerpflichtige Nutzungsvorteile haben nach § 6 Abs. 3 EStG dem marktüblichen Zinssatz zu entsprechen. Die Zinsvorteile sind lohnsteuerpflichtig und müssen mindestens einmal im Veranlagungszeitraum, spätestens bei Lohn- und Gehaltsabrechnung für Dezember, abgerechnet werden. Die Zinsvorteile sind des Weiteren beitragspflichtig.

BERECHNUNG
Steuerpflichtige Einkünfte = gewährtes Darlehen × (marktüblicher Zinssatz – in niedrigerer Höhe vereinbarter Zinssatz): 365 × Anzahl von Tagen, in denen das Darlehen verzinst wird.

VERZICHT AUF DIE DARLEHENSRÜCKZAHLUNG
Der Arbeitgeber kann auf die Darlehensrückzahlung verzichten und dem Arbeitnehmer somit eine freiwillige Sozialleistung erbringen. Nach § 6 Abs. 9 Buchst. o) EStG sind diese Einkünfte nicht lohnsteuerpflichtig, falls sie TCZK 500 unterschreiten und dem Arbeitnehmer in unmittelbarem Zusammenhang mit der Überwindung der Schäden durch Naturkatastrophen, Umwelt- oder Industriepannen auf einem Gebiet, auf dem ein Notstand ausgerufen wurde, durch den Arbeitgeber gewährt werden. Es muss die Voraussetzung erfüllt werden, dass das Darlehen aus der Vorsorge- bzw. Sozialrücklage (bei Arbeitgebern, welche die gesetzliche Vorsorgerücklage nicht zu bilden haben) oder dem Ergebnis nach Steuern gewährt oder als nicht abziehbarer Aufwand beurteilt wird.

Falls der Zweck der Darlehen, auf deren Rückzahlung der Arbeitgeber verzichtet hat, von dem im Einkommensteuergesetz definierten Zweck abweicht, ist der Darlehensbetrag lohnsteuer- und beitragspflichtig.

Das Thema Arbeitgeberdarlehen wurde nur allgemein nach dem Einkommensteuergesetz erläutert. Bei Gewährung des Arbeitgeberdarlehens müssen die einzelnen Umstände beurteilt werden. Für Ihre Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Kontakt für weitere Informationen

Ing. Milan Mareš
daňový poradce
Associate Partner
T +420 530 300 500
E milan.mares@roedl.com

→ Steuern aktuell

Gesetzgebung

von Martina Šotníková
Rödl & Partner Prag

BERICHTIGUNG DES ENTGELTS BEI RESTRUKTURIERUNGEN

Die Generalfinanzdirektion hat ihre Auslegung der Pflicht, das Entgelt bei der Vermeidung der Insolvenz durch die Restrukturierung zu berichtigen, geändert. Da sich die neue Auslegung auf die Pflichten aller Gläubiger auswirkt, möchten wir Ihnen dieses Thema detailliert darstellen.

Das neue Schreiben wurde im August 2018 veröffentlicht. Bis dahin hat die Finanzverwaltung wiederholend betont, dass der Forderungserlass bei einer Restrukturierung, bei dem die Forderungen erlöschen, nicht zur Berichtigung des Entgelts führen darf. Die Argumente des Koordinierungsausschusses der Steuerberaterkammer wurden vom Finanzministerium mit der Begründung abgelehnt, dass der teilweise Forderungserlass bei der Restrukturierung nicht endgültig sein muss und die Forderungen – rein theoretisch – in der Zukunft voll bezahlt werden können, wodurch die Voraussetzungen für die Berichtigung des Entgelts im Widerspruch zur Mehrwertsteuer- Richtlinie nicht erfüllt sind. Nach Auffassung der Steuerberater sei es nach der Umsetzung des Restrukturierungsplanes offensichtlich, dass die erlassenen Forderungen erloschen sind, so dass die Berichtigung des Entgelts spätestens mit der Umsetzung des Restrukturierungsplans vorzunehmen ist. Dieses Argument der Steuerberater wurde durch die Finanzverwaltung nicht widerlegt.

Ohne dass das Insolvenz- oder Umsatzsteuergesetz geändert wurden, wurde die Auslegung nach dem Urteil SDEU C-396/16 geändert. Bei:

- Insolvenzforderungen und
- Forderungen, die im Restrukturierungsplan angegeben sind, welcher

– den Erlass der Forderungen des Gläubigers bei der Restrukturierung regelt und
– wirksam ist,

gilt nunmehr, dass innerhalb von 15 Tagen nach Wirksamkeit des Restrukturierungsplans die Gutschrift für die erlassenen Forderungen zu erteilen ist. Die Berichtigung des Entgelts und des darauf entfallenden Steuerbetrags wird nach § 42 UStG vorgenommen. Dies bedeutet u.a., dass die Umsatzsteuer erst nach Eingang der Gutschrift beim Abnehmer berichtigt werden kann. Des Weiteren muss die dreijährige Festsetzungsfrist eingehalten werden, die mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums beginnt, in dem die Steuer für das ursprüngliche Entgelt entstanden ist.

Die Berichtigung des Entgelts ist bei Forderungen ausgeschlossen, für die gebürgt wird oder die gegen Mitschuldner entstanden sind, da die Bezahlung der Forderungen durch den Bürgen oder Mitschuldner durch die Restrukturierung nicht betroffen ist. Die Berichtigung des Entgelts ist des Weiteren ausgeschlossen, wenn bei der Restrukturierung nur die Zahlungsziele verschoben werden.

Wird der Restrukturierungsplan, der der Berichtigung des Entgelts zugrunde lag, aufgehoben, oder führt die Restrukturierung schlussendlich zu einem Konkurs, muss das Entgelt wiederum berichtigt werden - diesmal ist es um den Betrag zu erhöhen, der auf erlassene Forderungen entfällt. Die Konkursforderungen werden durch besondere gesetzliche Vorschriften geregelt. Das Entgelt kann nach § 44 berichtigt werden.

Sind Forderungen ausgewiesen, die im rechtsverbindlichen Restrukturierungsplan angegeben sind und beim Insolvenzverwalter ordnungsgemäß angemeldet wurden, wobei die dreijährige Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist, ist es empfehlenswert, die Gutschriften für den Betrag auszustellen, um den die Forderungen nach dem Restrukturierungsplan vermindert werden. Des Weiteren ist es empfehlenswert, solche Programmeinstellungen vorzunehmen, die nach der Genehmigung des Restrukturierungsplans die zur Erstattung des entsprechenden Steuerbetrags erforderlichen Schritte einleiten.

→ Steuern aktuell

Kurzmitteilungen Steuern

BÜRGERPORTAL

Nach Auskünften der Finanzverwaltung können die Inhaber der elektronischen Personalausweise auf das Bürgerportal https://obcan.portal.gov.cz/prihlaseni zugreifen. Über das Bürgerportal kann auf das Steuerportal zugegriffen werden, in dem die Einkommensteuererklärung erstellt und dem Finanzamt „unterzeichnet“ übermittelt wird.

→ Steuern aktuell

Kurzmitteilungen Steuern

GEMEINDESTEUERN

Die Regierung hat den Entwurf des Änderungsgesetzes über Gemeindesteuern verabschiedet, durch das die bestehende Gästetaxe bzw. Kurtaxe durch die Aufenthaltsabgabe ersetzt werden. Diese Abgabe wird für jede entgeltliche Übernachtung erhoben, wobei es keine Rolle spielen wird, ob der Gast im Hotel oder privat wie z.B. über Airbnb übernachtet. Die Abgabe sollte ausschließlich für kurzfristige Aufenthalte erhoben werden, d.h. für Aufenthalte, die nicht 60 Tage überschreiten. Die Abgabe beträgt höchstens CZK 21 pro Tag und Person, wobei über die Höhe die Gemeinde entscheidet. Die Vermieter sind des Weiteren verpflichtet, die Gastdaten zu erfassen.

Kontakt für weitere Informationen

Ing. Martina Šotníková
daňová poradkyně
Associate Partner
T +420 236 163 237
E martina.sotnikova@roedl.com

→ Steuern aktuell

Rechtsprechung

von Jakub Šotník
Rödl & Partner Praha

FORSCHUNGS- UND ENTWICKLUNGSKOSTEN NUR DANN ABZIEHBAR, WENN DIE FORSCHUNG UND ENTWICKLUNG DURCH EIGENE MITARBEITER DURCHGEFÜHRT WERDEN

Das Oberste Verwaltungsgericht hat den Forschungs- und Entwicklungsfreibetrag nach § 34 EStG beurteilt. Eine akkreditierte private Gesundheitseinrichtung hat die medizinische Wirksamkeit der Arzneimittel für den Auftraggeber, eine pharmazeutische Gesellschaft, untersucht. Von der Gesundheitseinrichtung wurde geprüft, ob und wie die neuen Medikamente bei Patienten wirken und ob es negative Nebenwirkungen gibt.

Das Oberste Verwaltungsgericht hat festgestellt, dass der Zweck des § 34 EStG darin besteht, die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit zu fördern, indem die Steuerpflichtigen, die Forschungs- und Entwicklungsaufträge ausführen, die Forschungs- und Entwicklungskosten als Betriebsausgabe nach § 24 EStG und zusätzlich als Freibetrag nach § 34 EStG abziehen können.

Das Oberste Verwaltungsgericht hat des Weiteren betont, dass der Abzug dadurch bedingt ist, dass die Forschung und Entwicklung durch eigene Mitarbeiter vorgenommen werden. Diese Abzugsvoraussetzung zielt darauf ab, dass die Gesellschaften hochqualifizierte Mitarbeiter beschäftigen. Ist die Gesellschaft nicht in der Lage, in diesem Bereich eigene Mitarbeiter einzusetzen, ist sie bei Tätigkeiten, die durch eigene Mitarbeiter nicht ausgeführt werden, nicht berechtigt, den Forschungs- und Entwicklungsfreibetrag abzuziehen. Der Forschungs- und Entwicklungsfreibetrag sollte die Investitionen in das Risikokapital fördern, und zwar als Basis für die Forschung und Entwicklung durch eigene Mitarbeiter der Gesellschaft.

Nach dem Urteil des Obersten Verwal-

tungsgerichts lag im beurteilen Fall keine Forschung und Entwicklung vor, da das Kriterium der Innovation nicht erfüllt wurde. Als innovativ könnte in diesem Falle die Entwicklung eines neuen Arzneimittels angesehen werden. Dieses Kriterium hat nur der Auftraggeber, die pharmazeutische Gesellschaft, erfüllt. Zu weiteren Kriterien gehört, dass die Gesellschaft die Entwicklungsrisiken tragen muss. Das Risiko der künftigen kommerziellen Nutzung der Forschungs- und Entwicklungsergebnisse wurde in diesem Fall jedoch durch den Auftraggeber getragen. Da die Gesellschaft „übliche", nach § 34 EStG nicht steuerbegünstigte Leistungen erbracht hat, trägt sie keine Entwicklungsrisiken. Die „üblichen" Leistungen bestanden darin, dass an die Gesellschaft, den Auftragnehmer, vom Auftraggeber die Arzneimittel, das Material und die Betriebsausstattung für die Durchführung der klinischen Studie überlassen wurden, wobei die Gesellschaft die Wirkung zu prüfen und die detaillierten Anweisungen des Auftraggebers zu befolgen hatte. Für diese „übliche" Leistung wurde das Entgelt vereinbart.

Das Oberste Verwaltungsgericht hat die Argumente der Gesellschaft abgewiesen, dass der Freibetrag nach § 34 EStG in diesem Fall weder durch den Auftraggeber noch durch die Gesellschaft abgezogen werden kann. Der Zweck des Gesetzes sei nach Auffassung des Obersten Verwaltungsgerichts nicht, den Forschungs- und Entwicklungsfreibetrag „um jeden Preis" abzuziehen, ohne dabei zu berücksichtigen, welche Gesellschaft mit der Forschung und Entwicklung beauftragt ist. Der Freibetrag soll die Beschäftigung von Wissenschaftlern und Forschern durch Gesellschaften fördern, die bei der Forschungs- und Entwicklungstätigkeit eigene Mitarbeiter und Mittel einsetzen.

Gesellschaften, die eigene Mitarbeiter und Mittel nicht einsetzen, können mit der Forschungs- und Entwicklungstätigkeit einen Dienstleister beauftragen. In diesem Fall wird jedoch kein Freibetrag gewährt. Nach dem Urteil des Obersten Verwaltungsgerichts dürfen die Kosten als Betriebsausgabe und zusätzlich als Freibetrag nur durch den Steuerpflichtigen abgezogen werden, der bedeutende Risiken trägt und bei der Forschungs- und Entwicklungstätigkeit eigene Mitarbeiter und die eigene Ausstattung einsetzt. Falls jedoch die Gesellschaft einige Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten als Fremdleistungen beansprucht, steht die o.g. doppelte Steuerbegünstigung weder ihr noch dem Dienstleister zu (ausgenommen hiervon ist der Fall, wenn die Tätigkeit des Dienstleisters die Merkmale der Forschung und Entwicklung aufweist).

Kontakt für weitere Informationen

Mgr. Jakub Šotník
advokát
Associate Partner
T +420 236 163 210
E jakub.sotnik@roedl.com

→ Wirtschaft aktuell

Rechnungsabgrenzungsposten und deren Ausweis in Jahresabschlüssen für das Geschäftsjahr 2018, Fremdwährungsgrundsätze

von Radka Hašplová
Rödl & Partner Prag

In unserem Artikel werden wir das neue Wahlrecht, nach dem abzugrenzende Aufwendungen und Erträge als Verbindlichkeiten oder Forderungen bilanziert werden können, und das neue Gutachten des Tschechischen Instituts für Buchhalter I-37 (Rechnungsabgrenzung und Fremdwährungsgrundsätze) ansprechen.

Bis zum 31. Dezember 2017 waren kalkulatorische Verbindlichkeiten und Forderungen als Verbindlichkeiten und Forderungen und passive

und aktive antizipative Posten als passive oder aktive Rechnungsabgrenzungsposten zu bilanzieren. Nach dem Tschechischen Rechnungslegungsstandard Nr. 017 versteht man als kalkulatorische Verbindlichkeiten u.a. als nicht berechnete Lieferungen. Passive antizipative Posten sind Aufwendungen vor dem Bilanzstichtag, die Ausgabe nach dem Bilanzstichtag darstellen. In diesem Sinne sind auch kalkulatorische Forderungen und aktive antizipative Posten definiert. Es ist offensichtlich, dass die kalkulatorischen Verbindlichkeiten / Forderungen mit passiven / aktiven antizipativen Posten de facto vergleichbar sind – in den beiden Fällen handelt es sich um Verbindlichkeiten bzw. Forderungen.

Unter den Rechnungsabgrenzungsposten werden des Weiteren Ausgaben bzw. Einnahmen vor dem Bilanzstichtag bilanziert, die Aufwand bzw. Ertrag nach dem Bilanzstichtag darstellen. Als aktive Rechnungsabgrenzungsposten gelten Ausgaben des Berichtsjahres, die Aufwand des Folgejahres darstellen, passive Rechnungsabgrenzungsposten sind Einnahmen des Berichtsjahres, die als Ertrag des Folgejahres gelten. An dieser Stelle ist zu betonen, dass Ausgaben und Einnahmen – bezahlte Aufwendungen / Erträge, die nach dem Bilanzstichtag entstehen / erzielt werden – vorliegen. Durch einige Gesellschaften wird z.B. der Mietzins nach den Zahlungsplänen als aktiver Rechnungsabgrenzungsposten mit einer Gegenbuchung auf dem Verbindlichkeitskonto verbucht, wobei der abgegrenzte Mietzins monatlich ausgebucht wird und die Verbindlichkeiten vermindert werden. Zum Bilanzstichtag sollten jedoch auf dem Abgrenzungskonto 381 keine nicht bezahlten Aufwendungen erfasst werden – die Ausgaben sollten mit Verbindlichkeiten saldiert werden.

Wie ersichtlich, gelten aktive / passive Rechnungsabgrenzungsposten nicht als Forderungen / Verbindlichkeiten. Wird das Abonnement – meistens im Voraus – bezahlt, kann der Vertrag meistens nicht gekündigt werden. Der im Voraus bezahlte Abonnement wird nicht erstattet.

Durch die Novelle der Durchführungsverordnung Nr. 500/2002 Gbl. können die Gesellschaften ab dem Jahr 2018 das Wahlrecht ausüben, nach dem die abgegrenzten Aufwendungen / Erträge unter dem Bilanzposten C.II Forderungen (bzw. C. Verbindlichkeiten) oder weiterhin unter dem Bilanzposten D. Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen ist.

Bei der Bilanzierung unter Forderungen / Verbindlichkeiten werden die kalkulatorischen Forderungen / Verbindlichkeiten und passiven / aktiven antizipativen Posten unter demselben Bilanzposten ausgewiesen. In diesem Fall werden aber unter Forderungen und Verbindlichkeiten auch aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten bilanziert, die jedoch – wie erwähnt – keine Forderungen und Verbindlichkeiten darstellen.

Das Wahlrecht ist spätestens zum Bilanzstichtag auszuüben, wobei die kalkulatorischen Forderungen / Verbindlichkeiten und passiven / aktiven antizipativen Posten unter demselben Bilanzposten auszuweisen sind. Es ist nicht möglich, aktive antizipative Posten als Forderungen und aktive Rechnungsabgrenzungsposten als Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen. Aktive und passive Posten müssen selbstverständlich nach denselben Grundsätzen bilanziert werden.

An dieser Stelle möchten wir noch das Gutachten des Tschechischen Instituts für Buchhalter I-37 erwähnen, dessen Entwurf bereits in unserem Mandantenbrief für Mai angesprochen wurde (Entwurf des Gutachtens NI-57).

Nach diesem Gutachten sind passive / aktive antizipative Posten zum Bilanzstichtag mit dem Stichtagskurs der Tschechischen Zentralbank umzurechnen, da sie als Forderungen / Verbindlichkeiten gelten. Aktive / passive Rechnungsabgrenzungsposten werden mit dem Stichtagskurs demgegenüber nicht umgerechnet, da sie nicht als Forderungen und Verbindlichkeiten in Fremdwährung gelten und mit keinem Wechselkursrisiko verbunden sind.

Kalkulatorische Forderungen und Verbindlichkeiten werden durch das Gutachten nicht geregelt, da sie in das Gutachten I-18 (Kalkulatorische Forderungen und Verbindlichkeiten in Fremdwährung) einbezogen sind. Da sie als Forderungen / Verbindlichkeiten bilanziert werden, sind sie wie aktive / passive antizipative Posten zu behandeln.

Wie ersichtlich, werden die Aufwendungen und Erträge bei der Änderung des Wechselkurses – z.B. im Falle eines Mietzinses, der im Voraus oder im Nachhinein bezahlt wird – abweichend ausgewiesen.

Als Beispiel kann der im Voraus bezahlte Mietzins für den Zeitraum vom 1. März 2017 bis zum 28. Februar 2018 i.H.v. TEUR 120 genannt werden. Der Mietzins wurde am 1. März 2017 bezahlt, durch die Gesellschaft wird der monatliche Festkurs vom ersten Werktag des jeweiligen Kalendermonats verwendet. Aktive Rechnungsabgrenzungsposten i.H.v. CZK 3.242.400 (27,02 CZK/EURO) werden mit einer Gegenbuchung auf dem Verbindlichkeitskonto verbucht, die Verbindlichkeiten werden durch eine Überweisung erfüllt. Anschließend wird der Mietzins i.H.v. CZK 270.200 monatlich auf das Aufwandskonto umgebucht, zum 31. Dezember 2017 bestehen somit die Aufwendungen i.H.v. CZK 2.702.000 und aktive Rechnungsabgrenzungsposten i.H.v. CZK 540.400.

Wird der Mietzins erst Ende des Mietzeitraums (28. Februar 2018) bezahlt, können die

kalkulatorischen Mietverbindlichkeiten (passiven antizipativen Posten) mit dem monatlichen Festkurs umgerechnet und zum Bilanzstichtag mit dem Stichtagskurs der Tschechischen Zentralbank bewertet werden. Durch die Umrechnung mit dem Festkurs entstehen Aufwendungen i.H.v. CZK 2.627.700. Zum 31. Dezember 2017 wurden die auf dem Konto 389 oder 383 verbuchten kalkulatorischen Verbindlichkeiten mit dem Stichtagskurs umgerechnet, wodurch Kursgewinne i.H.v. CZK 73.700 erzielt wurden. Die Verbindlichkeiten betragen dann CZK 2.554.000. Sollten die kalkulatorischen Verbindlichkeiten erst zum Bilanzstichtag verbucht und mit dem Stichtagskurs der Tschechischen Zentralbank umgerechnet werden, würden die Aufwendungen CZK 2.554.000 betragen. Eine Umrechnung mit dem Stichtagskurs müsste nicht vorgenommen werden. Der Einfluss auf die Ertragslage der Gesellschaft ist bei beiden Buchungen gleich, unterschiedlich sind nur die Konten, auf denen die Aufwendungen oder Erträge verbucht werden.

Zusammenfassend möchten wir nochmals betonen, dass abzugrenzende Aufwendungen / Erträge nach dem durch die Novelle der Durchführungsverordnung eingeführten Wahlrecht ab dem Geschäftsjahr 2018 auch unter Forderungen / Verbindlichkeiten ausgewiesen werden können.

Das im Jahre 2018 erlassene Gutachten des Tschechischen Instituts für Buchhalter hat bestätigt, dass passive und aktive antizipative Posten mit dem Stichtagskurs umzurechnen sind. Aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten dürfen mit dem Stichtagskurs demgegenüber nicht umgerechnet werden.

Kontakt für weitere Informationen

Ing. Radka Hašplová
auditorka
Associate Partner
T +420 236 163 309
E radka.hasplova@roedl.com

→ Rödl & Partner Intern

Fachveranstaltungen / Wir bereiten vor: Oktober–November 2018

von Jana Švédová
Rödl & Partner Prag

OKTOBER

STEUERBETRUG, ODER: VERTRAUEN IST GUT, KONTROLLE IST BESSER
3. Oktober 2018, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Veranstalter: Rödl & Partner
Referent: Jakub Šotník

RECENT DEVELOPMENTS: INTERNATIONAL TAX LAW PRACTICE
11. Oktober 2018, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Veranstalter: Rödl & Partner
Referent: Steuerberater Rödl & Partner Tschechien, Ungarn, Deutschland, Polen, Österreich, Slowakei
Anmeldung: andrea.karacic@roedl.com

NOVELLE DES GESETZES ÜBER DEN STRASSENGÜTERVERKEHR DER TSCHECHISCHEN REPUBLIK
17. Oktober 2018, Verlag Forum Praha
Veranstalter: Verlag Forum in Kooperation mit Rödl & Partner
Referent: Alice Kubová Bártková
Anmeldung: www.forum-media.cz

EINFÜHRUNG DER CMR IM INNERSTAATLICHEN STRASSENGÜTERVERKEHR IN DER TSCHECHISCHEN REPUBLIK – NOVELLE DES TSCHECHISCHEN STRASSENVERKEHRSGESETZES ZUM 1. JANUAR 2019
23. Oktober 2018, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Veranstalter: Rödl & Partner
Referent: Alice Kubová Bártková

INTERNATIONAL PRIVATRECHT OSTRAU 2018
24. Oktober 2018, Imperial hotel Ostrau
Veranstalter: EPRAVO.CZ in Kooperation mit Rödl & Partner und mit anderen Partnern
Referent: Monika Novotná (für Rödl & Partner)
Anmeldung: https://www.epravo.cz/eshop/soukrome-pravo-ostrava-2018-240.html

VÝSTAVBA 2019
30. Oktober 2018, Hotel Olympik Prag
Veranstalter: Verlag Forum in Kooperation mit Rödl & Partner
Referent: Alena Tomsová (für Rödl & Partner)
Anmeldung: https://www.forum-media.cz/produkty/konference-vystavba-2019

NOVEMBER

SCHWETZINGER TRANSPORT- U. SPEDITIONSR-TAGE
6.–7. November 2018, Lutherhaus, Schwetzingen, Deutschland
Veranstalter: Seminare im Schloss in Kooperation mit Rödl & Partner
Referent: Alice Kubová Bártková (für Rödl & Partner)
Anmeldung: https://www.sisra.de/

DER WERKVERTRAG IM BAUWESEN
7. November 2018, Prag (Ort wird konkretisiert)
Veranstalter: Verlag Forum in Kooperation mit Rödl & Partner
Referent: Alena Tomsová (für Rödl & Partner)
Anmeldung: https://www.forum-media.cz/produkty/skoleni-smlouvy-o-dilo-ve-stavebnictvi-2

COMPLIANCE KONFERENZ 2018
7.–8. November 2018, Clarion Congress Hotel Prag
Veranstalter: Der Tschechische Compliance-Verband in Kooperation mit

Rödl & Partner und weiteren Partnern
Referent: Pavel Koukal (für Rödl & Partner)
Anmeldung: http://www.czech-ca.cz/akce/konference2018/?idKategorie=38

DER TRANSPORTVERTRAG UND DER SPEDITIONSVERTRAG UM SCHIENENGÜTERVERKEHR
12. November 2018 , IICC Tschechische Republik Prag
Veranstalter: ICC Tschechische Republik in Kooperation mit Rödl & Partner
Referent: Jiří Lojda
Anmeldung: http://www.icc-cr.cz/cs/akce/prepravni-smlouva-a-smlouva-zasilatelska-v-zeleznicni-nakladni?type=1

CORPORATE COMPLIANCE – NEUES UND AKTUELLE TRENDS
13. November 2018, Sitz des Verlags Dashöfer
Veranstalter: Verlag Dashöfer in Kooperation mit Rödl & Partner
Referent: Pavel Koukal
Anmeldung: https://www.kursy.cz/corporate-compliance-novinky-a-aktualni-trendy-productsmc/

DREI KOMPLIZIERTE THEMEN – VORRÄTE, RÜCKSTELLUNGEN, LATENTE STEUER
14. November 2018, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Veranstalter: Rödl & Partner
Referent: David Trytko, Lenka Kudrnová

NEUES ZU DEN IFRS
21. November 2018 / in den Vormittagsstunden, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Veranstalter: Rödl & Partner
Referent: Jaroslav Dubský, Jana Kocurková

IFRS 16 STEHT VOR DER TÜR
21. November 2018 / in den Nachmittagsstunden, Konferenzsaal Rödl & Partner Prag
Veranstalter: Rödl & Partner
Referent: Jaroslav Dubský, Hynek Dobiáš

VORRÄTE, RÜCKSTELLUNGEN, LATENTE STEUER UND BUCHFÜHRUNG AKTUELL
29. November 2018, Konferenzsaal Rödl & Partner Brünn
Veranstalter: Rödl & Partner
Referent: Miroslava Bělohoubková

DAS PRIVATRECHT PRAG 2018
29. November 2018, Prag (Ort wird konkretisiert)
Veranstalter: epravo.cz in Kooperation mit Rödl & Partner und mit anderen Partnern
Referent: Monika Novotná (für Rödl & Partner)
Anmeldung: https://www.epravo.cz/eshop/soukrome-pravo-praha-2018-236.html?utm_source=CZ&utm_campaign=d14384885e-EMAIL_CAMPAIGN_2018_02_18_COPY_05&utm_medium=email&utm_term=0_ba6a009c40-d14384885e-186057473

-jsv-

Impressum

MANDANTENBRIEF TSCHECHISCHE REPUBLIK
OKTOBER 2018, MK ČR E 16542

Herausgeber:
Rödl & Partner Consulting, s.r.o.
Platnéřská 2, 110 00 Praha 1
T +420 236 163 111
www.roedl.com/cz

Redaktion:
Ing. Jana Švédová
jana.svedova@roedl.com

Layout/Satz:
Rödl & Partner
publikace@roedl.com

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.