

Rödl & Partner

NEWSLETTER TSCHECHISCHE REPUBLIK

Ausgabe:
September
Oktober
2019

MANDANTENBRIEF

Informationen über Recht, Steuern und
Wirtschaft in der Tschechischen Republik

www.roedl.com/cz



Czech Law Firm
of the Year 2012–2018

Lesen Sie in dieser Ausgabe:

→ Recht aktuell

- Kriminalität im Bereich des geistigen Eigentums: Aktuelle Trends in der EU

→ Steuern aktuell

- Konzernfinanzierung im Fokus des Finanzamtes
- Gesetzgebung | Jüngste Schreiben der Generalfinanzdirektion | Umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen
- Gesetzgebung | Jüngste Schreiben der Generalfinanzdirektion | Schreiben für die im Inland nicht ansässigen Unternehmer
- Kurzmitteilungen Steuern | Umsatzsteuer-Änderungsgesetz, das im Jahre 2020 in Kraft tritt
- Kurzmitteilungen Steuern | Leistungsempfänger als Steuerschuldner
- Kurzmitteilungen Steuern | Änderung des Gesetzes über meldepflichtige Bargeldgeschäfte
- Kurzmitteilungen Steuern | Incoterms 2020
- Rechtsprechung | Verzinsung der Umsatzsteuererstattung nach 1. Januar 2015

→ Wirtschaft aktuell

- Weiterberechnungsgrundsätze: Vor allem das True and View-Prinzip

→ Rödl & Partner Intern

- Fachveranstaltungen | Wir bereiten vor: September–Oktober 2019

→ Recht aktuell

Kriminalität im Bereich des geistigen Eigentums: Aktuelle Trends in der EU

von Lucie Kianková
Rödl & Partner Prag

Eigentums- und Gewaltkriminalität, Korruption, illegale Migration oder Terrorismus. Dies sind Straftaten, über welche Medien oder staatliche Behörden regelmäßig berichten. Genauso oft ist von Steuerkriminalität die Rede, die dem Bereich der Wirtschaftskriminalität zugeordnet werden könnte. Darunter fallen jedoch auch Delikte aus dem Bereich des geistigen Eigentums, über die in den Medien seltener berichtet wird, die aber im Vergleich zu anderen Straftaten nicht weniger bedeutend sind. In der heutigen Ausgabe unseres Newsletters wollen wir daher die aktuellen Entwicklungstrends aufzeigen, die sich in diesem Bereich in der Europäischen Union abzeichnen.

Unter diese Kategorie an Straftaten fallen Delikte wie z.B. eine unbegründete Verwendung einer Schutzmarke (Markenverletzungen), einer Handelsfirma, einer Ursprungsbezeichnung bei Produkten oder einer Herkunftskennzeichnung sowie unberechtigte Eingriffe in die Rechte an einer geschützten Erfindung, Geschmacksmuster- und Designverletzungen und nicht zuletzt auch Eingriffe in Urheberrechte, künstlerische Leistungen, Tonaufnahmen etc. Nicht nur in der EU werden organisierte Tätergruppen immer ausgefeilter und professioneller. Gefälscht werden regelmäßig Verpackungen, Sicherheitskennzeichnungen bei Produkten, Produktionswerkzeuge oder Produkte als solche. In einigen Fällen ist zu beobachten, dass die Kriminalität auch in den Bereich der gewöhnlichen Produktion vordringt und Produktionsanlagen nun regelmäßig auch zur Herstellung von Fälschungen verwendet werden.

WICHTIGSTE SEKTOREN

Verletzungen des geistigen Eigentums werden in der EU in den letzten Jahren aus den unterschiedlichsten Sektoren vermeldet. Illegale Praktiken betreffen neben traditionellen Luxusgütern auch Artikel des täglichen Bedarfs. Es handelt sich unter anderem um Kosmetika, Lebensmittel, Getränke,

Elektronik, Spielzeug, Arzneimittel, pharmazeutische Produkte, Tabakerzeugnisse oder Pestizide. Eine große Bedeutung hat auch das Thema Urheberrechtsverletzungen im Internet.

Was Elektronik anbelangt, so zählt diese in der EU zu den am häufigsten gefälschten Artikeln. Gefälscht werden üblicherweise Mobiltelefone und deren Komponenten, Computer, Ladegeräte und sonstiges Zubehör. Die Kriminalität in diesem Bereich nimmt dabei deutlich zu. Jährlich beschlagnahmen die Zollbehörden in der EU durchschnittlich mehr als 2 Millionen gefälschte Artikel aus dem Elektro-Bereich. Auch bei Halbleiterkomponenten, wie z.B. Dioden, Transistoren etc., wird ein Anstieg an Produktfälschungen beobachtet. Gefälschte Elektronik wird in die EU überwiegend aus China und Hongkong eingeführt und die Schäden werden auf einige Milliarden EUR geschätzt.

Lebensmittel und Getränke stellen einen weiteren wichtigen Sektor dar, der von Verletzungen des geistigen Eigentums betroffen ist. Von Interesse sind aufgrund der Entwicklung dieser illegalen Tätigkeit immer öfter Produkte wie Baby Milch, Kaffee, Olivenöl, Süßigkeiten oder Alkohol. Die EU ist eines der Hauptzielgebiete dieser Aktivitäten. Es sind Fälle bekannt geworden, in denen nachgeahmte Lebensmittel in legale Lieferketten einiger Supermärkte gelangten. Diese wurden aus Polen oder Spanien gemeldet. Zu den Ursprungsländern nachgeahmter Lebensmittel und Getränke gehörten China und Hongkong sowie Indien, die Türkei oder Ukraine. In der EU werden dabei jährlich durchschnittlich eintausend Tonnen nachgeahmter Lebensmittel und 3 Mio. Liter nachgeahmter Getränke beschlagnahmt.

Pharmazeutische Erzeugnisse sind ein weiterer Sektor, der mit Kriminalität rund um das Thema des geistigen Eigentums zu kämpfen hat. Gefälscht werden unterschiedlichste Arzneimittel, an der Spitze lagen in den vergangenen zwei Jahren leistungssteigernde Mittel wie Anabolika oder Dopingmittel. Diverse Fälle von Verletzungen des geistigen Eigentums im Pharmabereich wurden unter anderem in Großbritannien oder Spanien aufgedeckt.

GEFAHREN

Zusammenfassend kann festgestellt werden, dass Kriminalität im Bereich des geistigen Eigentums erhebliche Folgen für die europäische Wirtschaft hat; diese führt einerseits zu Einnahmefällen bei Unternehmen und andererseits zu geringeren Steuereinnahmen in den einzelnen Mitgliedsstaaten. Dabei handelt es sich nicht um die einzigen negativen Folgen. Produktfälschungen können schwere Auswirkungen auf die Sicherheit und Gesundheit der Verbraucher sowie die Umwelt haben.

Was die Nachahmung von Halbleiterkomponenten wie oben dargelegt anbelangt, kann deren Verwendung unter anderem zu Ausfällen von Computersystemen führen, und zwar nicht nur im privaten Sektor. Mehrere Fälle dieser kriminellen Aktivitäten konnten auch in den Bereichen Verkehr, Luftfahrt oder Medizin beobachtet werden.

Bei Lebensmittel- und Getränkefälschungen besteht das Risiko für die Verbraucher grundsätzlich in einer mangelnden Hygiene bei der Produktion dieser Artikel und in einer mangelnden Qualität. Dies kann bei Verbrauchern schwere gesundheitliche Probleme hervorrufen.

Bei pharmazeutischen Erzeugnissen werden in Bezug auf die Verletzung des geistigen

Eigentums zunehmend gefälschte Arzneimittel zur Behandlung schwerer Krankheiten (z.B. Krebs) aufgedeckt, andererseits gelingt es immer öfter, diese Kriminalität in legalen Lieferketten aufzudecken.

Wir sind der Auffassung, dass es wichtig ist, auch auf diese negativen Tatsachen hinzuweisen, da dies die ehrlichen Händler dazu bewegen könnte, intensivere präventive Maßnahmen zu ergreifen und sich auf den Schutz ihrer Produkte zu konzentrieren. Mit einer Prävention können Sie bereits heute beginnen, indem Sie z.B. den Schutz Ihres geistigen Eigentums einer Analyse unterziehen. Auch bei diesen Prozessen können wir unsere Mandanten gut beraten und sie auf die möglichen Risiken für ihre unternehmerische Tätigkeit hinweisen.



Kontakt für weitere
Informationen:

Mgr. Lucie Kianková, BA
advokátka
Senior Associate

IP & IT Law Team Leader

T +420 236 163 720

E lucie.kiankova@roedl.com

→ Steuern aktuell

Konzernfinanzierung im Fokus des Finanzamtes

von Martin Koldinský
Rödl & Partner Prag

Über die Verrechnungspreise wurde schon viel geschrieben. In den meisten Artikeln wird den Lesern empfohlen, eine Verrechnungspreisdokumentation zu erstellen. Unsere Empfehlung ist nicht anders. Die Aufzeichnungspflicht beschränkt sich jedoch nicht nur auf die Dokumentation. Unternehmen, die zu einer Unternehmensgruppe gehören, sollten die Geschäftsbeziehungen mit nahe stehenden Personen laufend prüfen und überwachen, um Risiken aus diesen Geschäftsbeziehungen steuern zu können. Ergebnis dieser Prozesse sollte eine transparente Kalkulation von Verrechnungspreisen sein, die in einer Verrechnungspreisdokumentation erläutert wird.

UNTERSCHÄTZTE KONZERNFINANZIERUNG

Zu den Geschäftsbeziehungen mit nahe stehenden Personen gehört auch die Konzernfinanzierung, die in Tschechien oft unterschätzt wird – auch deswegen, dass sie bei Außenprüfungen weniger intensiv geprüft wurde als zum Beispiel die Leistungsbeziehungen mit nahe stehenden Personen. Die Unternehmen waren wenig motiviert, die Konzernfinanzierung zu überwachen. Kleinere Unternehmen waren darüber hinaus überzeugt, dass die Konzernfinanzierung nur bei den global tätigen Konzernen geprüft wird.

Dies gilt jedoch nicht mehr. Auch für kleinere Unternehmen sind die früheren Randthemen immer wichtiger. Die Konzernfinanzierung wird von Finanzämtern immer strenger geprüft – nicht nur bei großen Unternehmen.

Das neue Interesse von Finanzämtern an der Konzernfinanzierung hat mehrere Gründe. Die Mitarbeiter der Finanzämter haben bessere Fachkenntnisse, die mit der steigenden Anzahl von Außenprüfungen vertieft werden. Und den Finanzämtern stehen zahlreiche Instrumente und Daten zur Verfügung, die früher nicht bekannt waren. Den Betriebsprüfern liegt nicht nur die Anlage zur Steuererklärung vor, aus der umfangreiche Angaben über die Konzernfinanzierung ersichtlich sind. Die Außenprüfungen werden durch Country-by-country-Reportings oder Auskünfte der ausländischen Finanzämter erleichtert, mit denen Informationen ausgetauscht werden können.

WIE SOLLTE MAN AUF DEN NEUEN TREND DER STEUERPRÜFUNGEN REAGIEREN?

Wie sollten die Risiken aus Verrechnungspreisprüfungen minimiert werden? Es ist Ihnen bestimmt bekannt, dass indikative Angebote der Kreditinstitute, nach denen ein marktüblicher Zinssatz ermittelt werden kann, nicht mehr hinreichend sind. Sie wissen bestimmt auch, dass für den Zinssatz auch das durch den Kredit- oder Darlehensgeber getragene Risiko und die Kredit- oder Darlehenslaufzeit wichtig sind, da der Zeitwert der Kredit- oder Darlehensmittel schwankt. Wissen Sie jedoch auch, mit welchem marktüblichen Zinssatz Darlehen an verbundene Unternehmen zu verzinsen sind, wenn die Zinsen voll abgezogen werden sollen?

Wie Sie vielleicht schon ahnen, ist die Antwort auf diese Frage nicht einfach. Es sind viele Faktoren zu beachten – wichtig sind nicht nur einzelne Sachverhalte, sondern auch ihre Kombinationen. Für die Veranschaulichung ein Beispiel – einer tschechischen Gesellschaft wird vom deutschen verbundenen Unternehmen ein Darlehen i.H.v. Mio. 100 CZK gewährt. Die Rückzahlungsfrist wurde auf fünf Jahre vereinbart, der Zinssatz beträgt 15 % p.a. Durch eine schnelle Prüfung der Darlehensbedingungen stellen wir fest, dass der Zinssatz zu hoch ist. Wenn wir jedoch noch wissen, dass dieser Gesellschaft auch ein Kredit i.H.v. Mio. 900 CZK gewährt wurde, der mit einem Zinssatz von 6 % p.a. verzinst wird, ist es schon klar, dass der (zu hohe) Darlehenszins nicht marktüblich ist.

Ist uns jedoch bekannt, dass vom Darlehen des verbundenen Unternehmens i.H.v. Mio. 100 CZK ein Investitionsvorhaben i.H.v. Mrd. 1 CZK finanziert werden soll und die Bank nicht bereit war, der Gesellschaft einen weiteren Kredit zu gewähren, so dass ein Darlehen vom verbundenen Unternehmen erforderlich war, ändert sich unsere Beurteilung. Der Zinssatz von 15 % p.a. scheint uns unter diesen Umständen nicht mehr unangemessen hoch zu sein. Und wir haben noch nicht weite-

re wichtige Merkmale geprüft, die für den Zinssatz maßgeblich sind – die Bonität des Schuldners oder die Kreditbürgschaft, um nur einige zu nennen.

Bei Festsetzung des Zinssatzes müssen alle relevanten Umstände geprüft werden. Sie wirken sich auf den Zinssatz auf und sollten in der Verrechnungspreisdokumentation, die den Prüfern bei einer Außenprüfung als Nachweis für eine marktübliche Verzinsung vorgelegt wird, erläutert werden.

KONZERNFINANZIERUNG – WAS GEHÖRT DAZU?

Wir möchten betonen, dass sich die Konzernfinanzierung nicht nur auf Darlehen beschränkt. Viel Interesse weckt auch Cash-Pooling. Bei Außenprüfungen wird vor allem geprüft, wie die Kontoüberträge zwischen den angeschlossenen Konzerngesellschaften ablaufen und ob den Konzerngesellschaften durch Cash-Pooling nicht langfristige Darlehen gewährt werden, für die ein anderer Zinssatz als für kurzfristige Darlehen vereinbart werden sollte, oder ob Cash-Pooling nicht als verdeckte Gewinnausschüttung anzusehen ist.

Zur Konzernfinanzierung gehören jedoch auch die Bürgschaften, die von Finanzämtern in der Regel geprüft werden. Die Entscheidung, wie hoch die Bürgschaftssumme sein soll, ist schwieriger als die Entscheidung über einen richtigen Zinssatz – das Entgelt für die Bürgschaft sollte nach der Bonität festgesetzt werden. Leicht gesagt, schwer getan... Ist das Entgelt für die Bürgschaft nach der Bonität des Kreditnehmers oder des Bürgen festzusetzen? Oder vielleicht nach der Bonität mehrerer Gesellschaften? Oder des ganzen Konzerns? Und dazu kommen noch Bürgschaften, die unentgeltlich übernommen werden. Wie ersichtlich, wird auch das Entgelt für die Bürgschaft nach vielen Faktoren bestimmt.

DAS GLÜCK IST MIT DEM TÜCHTIGEN

Die Ermittlung eines marktüblichen Entgeltes bei einer Konzernfinanzierung ist nicht einfach. Aber auch in diesem Fall gilt, dass Glück nur der Tüchtige hat. Die Aufzeichnungen sollten zeitnahe erstellt werden – jedenfalls vor dem Beginn einer Außenprüfung. Wenn sich das Finanzamt meldet, ist es meistens zu spät.

Das Ergebnis einer Außenprüfung ist oft davon abhängig, ob der angewandte Zinssatz verteidigt werden kann. Transparente Aufzeichnungen sind für einen reibungslosen Prüfungsablauf sehr wichtig. Eine komplexe Darstellung der Geschäftsbeziehung, die durch sorgfältige Analysen nachzuweisen ist, ist unentbehrlich – auch bei der früher unterschätzten Konzernfinanzierung.

Das Finanzamt ist in der Regel nicht gewillt, das Puzzle selbst zusammenzusetzen. Es ist immer Aufgabe der Gesellschaft, die Zusammenhänge im Einzelnen darzulegen und zu begründen.

Liegen die Aufzeichnungen vor, wird das Puzzle vom Finanzamt selbst zusammengesetzt (fachlich – die Beweislast wird vom Finanzamt getragen). Wurden die Aufzeichnungen nicht erstellt, werden die Analysen und Berechnungen vom Finanzamt vorgenommen – oft vereinfacht und zweckmäßig (vor aggressiven und zweckmäßigen Maßnahmen von Finanzämtern haben wir mehrmals gewarnt). Dann müssen Argumente gegen die Analysen des Betriebsprüfers gesucht werden, was den Spielraum

der Gesellschaft deutlich einschränkt und das Risiko einer Steuernachzahlung dramatisch erhöht.

WAS IST ZU TUN?

Wenn unsere Beispiele Ihr Interesse erweckt haben und Sie mehr erfahren möchten, laden wir Sie zu unserem Rundtisch-Treffen im Herbst ein, bei dem u.a. die Konzernfinanzierung diskutiert wird.

Ist für Sie die Konzernfinanzierung bereits jetzt ein Thema, empfehlen wir Ihnen, keine Zeit zu verlieren und an einer Lösung sofort zu arbeiten. Bei Ihrem Interesse stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung!



Kontakt für weitere
Informationen:

Martin Koldinský
daňový poradce
Senior Associate

T +420 236 163 750

E martin.koldinsky@roedl.com



→ Steuern aktuell

Gesetzgebung

von Klára Sauerová, Johana Cvrčková
Rödl & Partner Prag

JÜNGSTE SCHREIBEN DER GENERALFINANZDIREKTION

Die Generalfinanzdirektion (nachfolgend nur „GFD“) arbeitete auch im heißen Sommer fleißig und erließ mehrere Schreiben. Zwei Schreiben vom Juli 2019 sind der Umsatzsteuer gewidmet. Eines ist für die in Tschechien nicht ansässigen Unternehmer bestimmt. Des Weiteren wurde das längst erwartete Schreiben bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen erlassen. Die wichtigsten Neuigkeiten sind in folgenden Absätzen dargestellt:

UMSATZSTEUERLICHE BEHANDLUNG VON GUTSCHEINEN

Zu den meistdiskutierten Themen im Zusammenhang mit dem Umsatzsteuer-Änderungsgesetz gehörten die Gutscheine. Es überrascht nicht, dass sich auch die GFD zu den Gutscheinen geäußert hat. Ihre Auslegung ist komplex. An konkreten Beispielen wird veranschaulicht, wie die Gutscheine umsatzsteuerlich zu behandeln sind. Zuerst werden allgemeine gesetzliche Vorschriften, der Begriff Gutscheine und deren Arten dargestellt. Es wird betont, dass auch Essensgutscheine als Gutscheine zu betrachten sind, wie es durch den Koordinierungsausschuss der Steuerberaterkammer und des Finanzministeriums vor kurzem festgestellt wurde. Die Rabatt-Coupons und ähnliche Marketinginstrumente gelten dagegen nicht als Gutscheine. In der Praxis kann es schwierig sein, zwischen Gutscheinen und Coupons zu unterscheiden. Nach dem GFD-Schreiben sind die Rabatt-Coupons und ähnliche Coupons nicht mit dem Recht verbunden, Waren oder Dienstleistungen zu beziehen. Sie gewähren den Kunden bei Erfüllung von festgesetzten Bedingungen – z.B. beim Mindestwert eines Einkaufs – einen Preisnachlass auf Produkte. Andere Leitfäden sind nicht erwähnt. Neben diesen allgemeinen Grundsätzen hat sich die GFD auch mit komplizierten Fällen befasst, die in folgenden Absätzen zusammengefasst sind.

Die Reklamationen von Waren oder Dienstleistungen sind im Alltag üblich und meistens unkompliziert. Sie können jedoch mit Schwierigkeiten verbunden sein, wenn Waren oder Dienstleistungen reklamiert werden, für deren Bezug

Gutscheine eingelöst wurden. Ist der Herausgeber von Gutscheinen auch leistender Unternehmer, sind an der Reklamation zwei Subjekte beteiligt, wodurch umsatzsteuerrechtlich eine übliche Reklamation vorliegt. Werden die Gutscheine jedoch von einem Herausgeber ausgestellt, der nicht als leistender Unternehmer gilt, ist die Reklamation komplizierter. Typischerweise können die von einem Einkaufszentrum herausgegebenen Gutscheine durch die Kunden in allen Läden eingelöst werden, d.h. die Einlösung erfolgt nicht beim Verkäufer, der die Gutscheine herausgegeben, das Entgelt vereinnahmt und die Rechnung ausgestellt hat. Der Kunde muss überlegen, bei welchem Verkäufer die Waren/Dienstleistungen reklamiert werden sollen. Nach dem Schreiben sind mangelhafte Waren/Dienstleistungen beim Verkäufer zu reklamieren, der die Lieferung/sonstige Leistung ausgeführt hat, d.h. beim Verkäufer, bei dem der Gutschein des Einkaufszentrums eingelöst wurde. Die Schwierigkeit besteht darin, dass die Ausgabe von Gutscheinen, die Vereinnahmung des Entgelts und die Ausstellung der Rechnung nicht durch diesen Verkäufer erfolgten. Auch wenn der Verkäufer die Reklamation anerkennt, hat er die Berichtigungsrechnung nicht an den Kunden, sondern an das Einkaufszentrum auszustellen, das als Leistungsempfänger gilt. Zur Ausstellung einer Berichtigungsrechnung an den Endkunden ist ausschließlich das Einkaufszentrum berechtigt. Des Weiteren ist es fraglich, von wem das Geld ggfs. zurückzugeben ist. Subjekte, welche die Gutscheine ausstellen und entgegennehmen, müssen den Reklamationsablauf, die Geldflüsse und die Rechnungsstellung sehr präzise regeln. Haben Sie Ihre Programme bereits umgestaltet?

Des Weiteren wurde das wenig populäre Thema behandelt – die Rückzahlung der abgezogenen Vorsteuerbeträge, wenn die Gutscheine von Kunden nicht eingelöst werden. Hat der Unternehmer beim Erwerb von Gutscheinen die Vorsteuer abgezogen, wobei der Gutschein bis Ablauf der Gültigkeit, jedoch höchstens innerhalb von drei Jahren nicht eingelöst bzw. verkauft wird, sind die abgezogenen Vorsteuerbeträge zu berichtigen. Die abgezogene Vorsteuer ist auch bei einem Verlust, einer Entwendung oder einer Vernichtung der Gutscheine zu berichtigen, falls der Unternehmer keine hinreichenden Nachweise wie z.B. bei Mankos und Schäden erbringen kann.

Im Schreiben werden auch die Gutscheine erläutert, die von Verkäufern unentgeltlich aus-

gegeben werden. Die Ausgabe dieser Gutscheine ist nicht umsatzsteuerpflichtig, da keine Lieferung gegen Entgelt ausgeführt wird. Werden die Gutscheine jedoch eingelöst, sollten sie von Verkäufern wie übliche Gutscheine behandelt werden. Werden die Einweckgutscheine nur für Teillieferungen eingelöst, sind die besonderen Grundsätze für Gutscheine ausschließlich auf die Teillieferungen anzuwenden, für welche die Gutscheine eingelöst wurden. Restliche Lieferungen unterliegen den allgemeinen Vorschriften.

SCHREIBEN FÜR DIE IM INLAND NICHT ANSÄSSIGEN UNTERNEHMER

Die Pflichten von Unternehmern, die ihren Sitz in Tschechien haben, können von Pflichten der Unternehmer, die im Inland nicht ansässig sind, wesentlich abweichen. Vor allem die Verpflichtung zur umsatzsteuerlichen Erfassung bzw. die Umstände, deren Eintritt zur umsatzsteuerlichen Erfassung führt, sind unterschiedlich. Die GFD hat ein Schreiben für die im Inland nicht ansässigen Unternehmer erlassen, in dem übersichtlich erläutert wird, unter welchen Umständen die umsatzsteuerliche Erfassung in Tschechien erforderlich ist und welche Pflichten nach Erteilung einer tschechischen USt-IdNr. zu erfüllen sind.

Kleinunternehmer, die in Tschechien einen Sitz haben, haben die Erteilung einer tschechischen USt-IdNr. meistens bei Überschreitung des Umsatzes von 1.000.000 CZK zu beantragen. Für die umsatzsteuerliche Erfassung von Kleinunternehmern, die in Tschechien nicht ansässig sind, spielt der Umsatz keine Rolle. Diese Kleinunternehmer haben die Erteilung einer tschechischen USt-IdNr. mit Ausführung gesetzlich geregelter steuerbarer Umsätze zu beantragen. Welche Umsätze

führen zur Nichtanwendung der Kleinunternehmerregelung? Meistens eine innergemeinschaftliche Lieferung. Unternehmer, die in Tschechien ansässig sind, haben das Entgelt für die innergemeinschaftliche Lieferung in den Gesamtumsatz einzubeziehen. Unternehmer, die im Inland nicht ansässig sind, haben innerhalb von 15 Tagen nach dem meldepflichtigen Ereignis die Erteilung einer tschechischen USt-IdNr. zu beantragen. Die Erteilung einer tschechischen USt-IdNr. ist des Weiteren zu beantragen, wenn Gegenstände an einen tschechischen Nichtunternehmer geliefert werden. Sollte diese Lieferung über einen ausländischen Online-Shop ausgeführt werden, liegt eine Versendung vor. Der im Inland nicht ansässige Unternehmer muss sich in diesem Falle in Tschechien für die Zwecke der Umsatzsteuer erfassen lassen, wenn die maßgebende Lieferschwelle im laufenden Kalenderjahr den Betrag von CZK 1.140.000 überschreitet. Wird ein im Inland nicht ansässiger Unternehmer eine Lieferung an einen tschechischen Unternehmer ausführen, ist die Erteilung einer tschechischen USt-IdNr. nicht zu beantragen, da die Umsatzsteuer vom Abnehmer geschuldet wird.

Die Meldepflichten, die von den im Inland nicht ansässigen Unternehmern zu erfüllen sind, sind mit den Meldepflichten der im Inland ansässigen Unternehmer vergleichbar. Werden Umsätze an oder von den im Inland nicht ansässigen Unternehmern ausgeführt, muss der Ort der Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen bestimmt werden. Des Weiteren ist zu prüfen, wer die Umsatzsteuer schuldet. Der Ort, von dem aus die Umsätze ausgeführt werden, und der Steuerschuldner können abweichend von inländischen steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen bestimmt werden.

→ Steuern aktuell

Kurzmitteilungen Steuern

UMSATZSTEUER-ÄNDERUNGSGESETZ, DAS IM JAHRE 2020 IN KRAFT TRITT

Im Jahre 2019 wurden viele umsatzsteuerliche Regelungen geändert. Der Gesetzgeber bringt jedoch auch im Jahre 2020 eine Änderung des Umsatzsteuergesetzes auf den Weg. Die Neuregelungen sind darauf abzustellen, dass die auf EU-Ebene beschlossenen Vorschriften der Quick Fixes in nationales Recht bis zum 1. Januar 2020 umzusetzen sind (diese europäische Mehrwertsteuerreform haben wir Ihnen schon mehrmals dargestellt). Die Neuregelungen sollten am 1. Januar 2020 in Kraft treten. Das Umsatzsteuer-Änderungsgesetz und andere Änderungen im Steuerrecht

wurden in der letzten Regierungssitzung im Juli besprochen, wobei eine Ressortabstimmung eingeleitet wurde. Der Gesetzesentwurf sollte in kurzer Zeit dem Abgeordnetenhaus vorgebracht werden. Die Neuregelungen werden wir in unserer nächsten Ausgabe detailliert erläutern.

LEISTUNGSEMPFÄNGER ALS STEUERSCHULDNER

Die von der tschechischen Regierung und vor allem vom tschechischen Ministerpräsident Andrej Babiš angestrebte Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei allen steuerbaren Umsätzen war erfolgreich. Die Ministerin Schillerová hat schon früher bekannt gemacht, dass die Tschechische Republik zum erstmöglichen Zeitpunkt beantragt, dass die Umsatzsteuer für alle sonstigen Leistungen vom Leistungsempfänger geschuldet wird. Gesagt, getan. Dem Antrag der tschechischen Ministerin wurde von der Europäischen Kommission überraschend stattgegeben.

Werden steuerbare Umsätze mit einem Entgelt von mehr als ca. CZK 450.000 ausgeführt, wird die Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger geschuldet. Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft kann zuerst am 1. Januar 2020 eingeführt werden und bis zum 30. Juni 2022 gelten. An diesem Tag sollte die vorübergehende Bestimmung ersetzt werden. Das Ministerium für Finanzen hat schon früher informiert, dass das Reverse-Charge-Verfahren – angenommen, dass das Umsatzsteuergesetz geändert wird – ab Juli 2020 angewandt werden kann.

ÄNDERUNG DES GESETZES ÜBER MELDEPFLICHTIGE BARGELDGESCHÄFTE

Da die letzte Etappe von meldepflichtigen Bargeldgeschäften umzusetzen ist, wurde im Senat im Juli die Novelle des Gesetzes über meldepflichtige Bargeldgeschäfte besprochen. Meldepflichtig sollten auch die Bargeldgeschäfte sein, die der Meldepflicht noch nicht unterlagen – vor allem die Bargeldgeschäfte von Handwerkern. Nach Umsetzung der letzten Etappe werden der Meldepflicht de facto alle Bargeldgeschäfte unterliegen. Auf einige Gegenstände und sonstige Leistungen, z.B. Hörbücher, wird aus diesem Grunde der Steuersatz von 10 % angewandt. Die Novelle wurde von allen politischen Parteien heftig diskutiert. Es wurde viele Änderungsvorschläge vorgebracht, deren Ziel Ausnahmen von der Meldepflicht waren. Nach einem Änderungsvorschlag sollte das Gesetz sogar aufgehoben werden.

Der Senat hat dem längst geplanten Änderungsgesetz nicht zugestimmt und es in das Abgeordnetenhaus eingebracht. Auch die Änderungsvorschläge wurden abgelehnt. Das Änderungsgesetz sollte im Abgeordnetenhaus wieder im September besprochen werden. Das Abgeordnetenhaus wird versuchen, den Einspruch des Senats zu überstimmen.

INCOTERMS 2020

Die Internationale Handelskammer hat vor kurzer Zeit informiert, dass die neuen Incoterms 2020 im September 2019 bekanntgegeben werden.

Die Incoterms haben sich seit ihrer Einführung im Außenhandel etabliert und werden bei Festsetzung von vertraglichen Pflichten und Rechten verwendet. Die Incoterms wurden zum letzten Mal im Jahre 2010 geändert. Da die Globalisierung voranschreitet und der Außenhandel sich dynamisch entwickelt, mussten die Incoterms revidiert werden. Neue Incoterms sollten schon am 1. Januar 2020 eingeführt werden. Die Änderungen werden wir Ihnen in nächsten Ausgaben vorstellen.



Kontakt für weitere
Informationen:

Ing. Klára Sauerová
daňová poradkyně
Senior Associate

T +420 236 163 280

E klara.sauerova@roedl.com



→ Steuern aktuell

Rechtsprechung

von Jakub Šotník
Rödl & Partner Prag

VERZINSUNG DER UMSATZSTEUERERSTATTUNG NACH 1. JANUAR 2015

Das Oberste Verwaltungsgericht hat vor kurzem über die Zinsen entschieden, die vom Finanzamt für die zu spät erstattete Umsatzsteuer zu zahlen sind. In diesem Rechtsstreit wurde die Umsatzsteuer für Dezember 2013 rechtswidrig nicht erstattet, wobei der Unternehmer nicht nur zur Beseitigung von Zweifeln aufgefordert wurde (17.02.2014 bis zum 26.08.2014), sondern auch eine Außenprüfung aufgenommen wurde (08.12.2014 bis zum 11.04.2016). Das Ergebnis beider Verfahren war die Bestätigung des vom Unternehmer gemeldeten Umsatzsteuererstattungsanspruches. Da die Dauer dieser Verfahren die durch die Rechtsprechung des Obersten Verwaltungsgerichts festgesetzte Nachprüfungsfrist überschritten hat (vgl. das Urteil in der Sache Kordárna), hat der Unternehmer Anspruch auf die für diesen Zeitraum angefallenen Zinsen.

Die Zinshöhe bis zum 31. Dezember 2014 war unbestritten, da das Finanzamt in Übereinstimmung mit § 155 AO über die Zinsen von 14,05 % entschieden hat. Umstritten waren dagegen die Zinsen seit 1. Januar 2015. Die Zinsberechnung erfolgte nach dem damals aktuellen § 254a AO, nach dem der Zinssatz 1,05 % betrug. Der Unternehmer hat diese Zinshöhe angefochten und behauptet, dass die nach § 254a AO bezahlten Zinsen für den Zeitraum nach 1. Januar 2015 dem EU-Recht widersprechen.

Das Urteil des Obersten Verwaltungsgerichts war für den Unternehmer positiv. Im Urteil wurde betont, dass für die Berechnung von Zinsen die Vorschriften maßgebend sind, die bei Entstehung des Erstattungsanspruches des Unternehmers anwendbar waren. Das Oberste Verwaltungsgericht hat des Weiteren erneut darauf hingewiesen, dass der Fiskus mit Ablauf der dreimonatigen Frist in Verzug gerät. Diese Frist beginnt mit Ablauf des letzten Tages des betroffenen Voranmeldungszeitraums. Für den Voranmeldungszeitraum Dezember 2013 läuft die Nachprüfungsfrist mit 1. April 2014 ab.

Da die Nachprüfungsfrist für den Umsatzsteuererstattungsanspruch abgelaufen ist, bevor § 254a AO in Kraft getreten ist (am 1. Januar 2015), hat das Oberste Verwaltungsgericht entschieden, dass auch für den Zeitraum nach 1. Januar 2015 der Zinssatz anzuwenden ist, der bei Entstehung des Umsatzsteuererstattungsanspruches galt, d.h. nach § 155 AO der Basiszinssatz zzgl. von 14 Prozentpunkten.



Kontakt für weitere
Informationen:

Mgr. Jakub Šotník
advokát

Associate Partner

T +420 236 163 210

E jakub.sotnik@roedl.com

→ Wirtschaft aktuell

Weiterberechnungsgrundsätze: Vor allem das True and View-Prinzip

von David Trytko
Rödl & Partner Prag

Die Weiterberechnung kennt jeder. Fast alle Unternehmen haben im guten Glauben Rechnungen für einen Dritten bezahlt und gehofft, dass ihnen das Entgelt erstattet wird. Es ist offensichtlich, dass die Zahlung im Namen eines anderen Unternehmens geleistet wurde. Ist die Zahlung aufwandswirksam zu verbuchen? Uns sollte die Erstattung von Aufwendungen ertragswirksam erfasst werden? Obwohl es auf den ersten Blick logisch scheint, muss diese Verbuchung nicht richtig sein. Für die Erfassung sind – wie so oft – die Umstände wichtig.

Nach der Kombinatorik sind mehrere Fälle vorstellbar. Ein Unternehmen kann für einen Dritten, dessen Liquidität schwach ist, Rechnungen bezahlen. Sie kennen bestimmt Unternehmen, die für einen Dritten etwas kaufen, was ihnen von diesem Dritten später erstattet wird. Sie kennen auch Unternehmen, die bereit sind, Dritten etwas unentgeltlich oder entgeltlich zu besorgen. Einige Unternehmen spezialisieren sich sogar darauf. Wie ersichtlich, sind für die Beurteilung von Weiterberechnungen die Umstände maßgebend.

Alle Unternehmen kennen die 1%-ige Regelung bei Privatfahrten mit Dienstwagen, die den Arbeitgebern von Mitarbeitern erstatteten Benzinkosten für Privatfahrten oder die von Mitarbeitern erstatteten Gebühren für private Telefongespräche. Auch die Umlage von Frachtkosten, Versicherungsprämien, die Weiterberechnung des Mietzinses oder Leasingentgeltes, jedoch auch die Weiterberechnung von Bußgeldern bei einer Geschwindigkeitsüberschreitung auf ausländischen Autobahnen sind den meisten Unternehmen gut bekannt. Nicht nur durch das Rechnungslegungsgesetz, sondern auch durch das Umsatzsteuergesetz Nr. 235/2004 Gbl. wird die Weiterberechnung von Mietnebenkosten bei Miet- und Pachtverhältnissen geregelt. Hierzu gehören die Weiterberechnung von Strom-, Gas-, Wasser-, Abfallsammlungskosten, die Weiterberechnung von Kosten für gemeinsam genutzte Mieträume, jedoch auch die Weiterberechnung von Frachtkosten oder des Werbeaufwands. Da an die Geschäftspartner fast alle

Aufwendungen verrechnet werden können, können nach einigen Fachleuten auch Waren, Löhne und Gehälter, Reisekosten oder Abgaben und Steuern umgelegt werden. Auch die Beratungskanzleien berechnen Wertmarken, notarielle Leistungen oder Übersetzungen gesondert. In der Regel betrifft die Weiterberechnung jedoch die Leistungen.

BEGRIFFSBESTIMMUNG

Unsere Beispiele haben viel Gemeinsames: die Wirtschaftsgüter stehen nicht im Eigentum von Unternehmen, die diese bezahlt haben, sondern im Eigentum eines Dritten, auf dessen Rechnung und in dessen Namen die Gelder verausgabt wurden. Das Unternehmen, das die Rechnungen bezahlt, gilt nicht als Leistungsempfänger. In unserem Artikel werden wir nicht die spezifischen Geschäfte wie Kommissionsgeschäfte, Reise-, Speditions-, Vermittlungs- oder Besorgungsleistungen ansprechen (Leistungen, für die das Entgelt, die Provisionen oder Kommissionsgebühren vereinbart werden). Obwohl diese Leistungen viel Gemeinsames haben, sind sie spezifisch. Auch ihre Kenntnisse helfen uns jedoch bei Beurteilung von Weiterberechnungen.

DER ERSTE UND DER LETZTE EMPFÄNGER

Es sollte keine Rolle spielen, wer die Geschäfte zwischen einem Dienstleister und dem letzten Leistungsempfänger vermittelt. Auch für den Leistungsempfänger ist es wichtig, unter welchen Umständen die vermittelten Lieferungen oder Leistungen ausgeführt wurden. Überlässt ein Unternehmen den Mitarbeitern PKW oder Handys, ist für die Beurteilung der von den Mitarbeitern zu erstattenden Kosten wichtig, ob die PKW oder Handys von einer Handelsgesellschaft, einer Leasinggesellschaft oder einem Autovermieter überlassen wurden. Auch die Stromkosten müssen unterschiedlich beurteilt werden, wenn sie von einer natürlichen Person, einer Wohngemeinschaft oder einem Gebäudeverwalter verrechnet werden.

Für die Beurteilung dieser Weiterberechnungen sind der Leistungsumfang und die Geschäfts-

tätigkeit des ersten Empfängers maßgebend. Es ist wichtig, inwieweit die Weiterberechnungserträge am Umsatz des ersten Empfängers beteiligt sind und in welcher Branche der erste Empfänger tätig ist.

DURCHLAUFENDE POSTEN x WEITERBERECHNUNG BZW. KEINE ERTRÄGE, ERTRÄGE AUS NEBEN- ODER HAUPTTÄTIGKEIT

Es spielt eine große Rolle, ob die Kosten mit einem Gewinnzuschlag (bzw. in welcher Höhe) weiterberechnet oder durchlaufende Posten (kein Gewinnzuschlag) in Rechnung gestellt werden. Werden durchlaufende Posten in Rechnung gestellt, stimmt der verrechnete Betrag mit dem ursprünglich verausgabten Geld überein. Nach dem Rechtsgeschäft, dem Fremdvergleichsgrundsatz oder dem Verhältnis mit einem nahestehenden Unternehmen oder auch wegen Verwaltungskosten, die durch die Weiterberechnung anfallen, sollte jedoch geprüft werden, ob ein Gewinnzuschlag berechnet werden sollte.

Vor uns liegt ein Puzzle, dessen Teile zuerst mehr oder weniger kompliziert zu erkennen und anschließend zusammenzubauen sind.

LÖSUNGSVORSCHLÄGE - BEISPIELE

Unserer Ansicht nach bestehen drei Modelle des ersten Leistungsempfängers. Ihre vereinfachte, abstrakte Darstellung hilft uns, diese besser zu bestimmen.

BEISPIEL NR. 1: DIE AMEISE

Unser erster Fall könnte von einem freiberuflichen Kurier oder Zusteller handeln, nennen wir ihn „Ameise“: „Die gegenständlichen Sachen besorge ich schnell und gern, ich hole sie im Namen meines Auftraggebers ab, ich übernehme und bezahle sie und stelle sie dann zu. Aber für den Inhalt der Sendung hafte ich nicht. Bei der Übernahme bitte ich um sofortige Bezahlung. Beim ersten Mal erledige ich das für Sie gern und kostenfrei. Ungeachtet meiner Mühen. Beim zweiten Male ebenfalls, aber beim dritten Mal erwarte ich eine fette Vergütung. Wenn wir längerfristig zusammenarbeiten, biete ich Ihnen aber einen sehr interessanten Preis. Gewinn mache ich zwar, aber er ist gering. In der Regel engagieren mich Kunden 2 oder 3 Mal, danach weniger. Oder aber sie engagieren mich häufig, dann bin ich ihnen so dankbar, dass mein Aufschlag fast unsichtbar ist. Ich lebe daher von anderen Aufträgen, die geschilderte Tätigkeit mache ich eher aus Spaß an der Freude. Ich weiß aber schon vorher, für wen ich wann und in welchem

Umfang arbeite. Was ich besorge, ergibt sich meist zufällig, bei ausgewählten Kunden gibt es schon mal Wiederholungen. Um mehr kümmern mich nicht!“

Es ist offensichtlich, dass die Beschaffungskosten für die Ameise keine Aufwendungen darstellen und zu keinen Erträgen führen. Die Beschaffungskosten waren der Ameise schon bei der Bestellung bekannt. Die Ameise bucht durchlaufende Posten – es handelt sich um einen schnellen Mittelab- und -zufluss. Der Gewinn wird aus der Beschaffung erzielt. Es liegt keine Weiterberechnung vor.

BEISPIEL NR. 2: SEINE MAJESTÄT

Ein wenig anders, aber in den Details tückisch, weil auf den ersten Blick sehr ähnlich, liegt der Fall bei der Aktiengesellschaft „Seine Majestät“ AG: „Sie dürfen uns Holding nennen. Für unsere Untergebenen – die mit uns kooperierenden Gesellschaften oder Mitglieder – tun wir Gutes. Selbstverständlich nicht immer ganz umsonst. Wir optimieren daher sorgfältig den Einkaufswert – damit Preis und Qualität stimmen. Für unsere Partner erledigen wir alles mit Ehrfurcht, vorteilhaft, wir schlüsseln alles auf und liefern sofort nach Zugang. Oft haben wir Verträge mit beiden Seiten abgeschlossen – mit dem Lieferanten und dem Abnehmer, dem eigentlichen Empfänger. Bei größeren Bestellungen verlangen wir aber eine Vorauszahlung. Unseren ärmsten Untergebenen, von denen es jedoch dank der aufgeklärten Regierung Ihrer Majestät nur sehr wenige gibt, erbringen wir ein paar Leistungen auch ohne Aufschlag. Wo es reiche Bürger gibt, muss seine Majestät auch nicht der reichste sein. Von den erbrachten Leistungen haben wir in der Regel selbst keinen Nutzen. Und wenn doch, dann nur für den sehr eingeschränkten Eigenverbrauch. Unser Schloss, in dem wir unseren Sitz haben, ist ja auch nur ein Schlösschen. Gleichwohl sind wir für unsere Lieferanten ein gern gesehener Partner, in einigen Fällen ein sehr interessanter Partner mit sehr vorteilhaften Preisen, in anderen Fällen dafür weniger. So läuft das eben... Aber wir wissen stets, für wen wir Bestellungen aufgeben und wieviel er uns wann bezahlt. Wir haben alles unter Kontrolle!“

Die Verbuchung ist nicht kompliziert: es werden umfangreiche Lieferungen beansprucht, die anschließend weiterberechnet werden. Es handelt sich de facto um einen Ein- und Verkauf - zuerst entstehen Aufwendungen, dann werden Erträge erzielt, die ihrem Charakter nach als Umsatzerlöse aus Haupt- oder Nebentätigkeit verbucht werden. Der Gewinnzuschlag wird entweder in das Entgelt einbezogen, das die Beschaffungskosten übersteigt, oder gesondert z.B. als Gewinnaufschlag

berechnet. Nur sekundäre, mit dem Geschäftsbetrieb nicht zusammenhängende Lieferungen werden auf Forderungs- und Verbindlichkeitskonten verbucht. Das Unternehmen muss über wirksame interne Kontrollmechanismen verfügen. Schon bei der Freigabe von Rechnungen ist es offensichtlich, von wem die Aufwendungen zu tragen sind und wann die Rechnung an den Abnehmer ausgestellt wird. Die Erträge aus Haupttätigkeit sind auf Ertragskonten der Kontengruppe 60 zu verbuchen, sonstige Erträge werden auf Ertragskonten der Kontengruppe 64 erfasst. Atypische Weiterberechnungserträge, die der üblichen Geschäftstätigkeit nicht zuzurechnen sind, sollten auf Forderungskonten der Kontengruppe 3 erfasst werden.

BEISPIEL NR. 3: DAS FLEISSIGE BIENCHEN

Das dritte Anschauungsbeispiel für unsere kleine Abhandlung ist eine Gesellschaft mit dem schönen Namen „Das fleißige Bienchen – Produktions GmbH“. Und was wissen wir über die Arbeit des Bienchens? Nun, Folgendes: „Für eine eigene Vorstellung hat das Bienchen leider keine Zeit. Es kann nicht still sein und fliegt immerzu irgendwo hin. Daher nur eine kurze Beschreibung: Es handelt sich um eine Gesellschaft, die durch ihre Flexibilität, durch ihre Kundenorientiertheit, durch ständige Optimierungen, durch Produktionsverbesserungen und die Suche nach der größtmöglichen Differenz zwischen Kosten und Leistungen einen Gewinn erwirtschaftet. Andererseits ist sie aber auch kein Unmensch. Sie verhandelt zwar kompromisslos für sich die besten Preise, für ihre Mitarbeiter jedoch bestellt sie ohne zu zögern mehr als sie verbrauchen. Dieser Tätigkeit widmet sie nicht so viel Zeit, auch wenn der Umfang der eingekauften Leistungen nicht vernachlässigbar ist. Meist handelt es sich um Dienstleistungen. Das interne Kontrollsystem greift und wird ständig verbessert, aber manchmal sind die Mitarbeiter durch die vielen Optimierungen selbst überarbeitet oder haben keine Zeit, sich in Details zu verlieren. Wenn ihnen ein Fehler unterläuft, stehen sie immer dazu und korrigieren diesen. Denn aus Fehlern kann man lernen!“

Auch dieser Geschäftsfall ist nicht kompliziert. Die Umsatzerlöse aus Nebentätigkeit sind nicht wesentlich. Das Unternehmen verfügt über ein wirksames internes Kontrollsystem. Wird die Eingangsrechnung geprüft, wird der entsprechende Teilbetrag auf einem gesonderten Konto der Kontengruppe 31 verbucht. Anschließend wird die Rechnung an den Abnehmer ausgestellt. Wird das Entgelt aufwandswirksam verbucht, ist der zu verrechnende Betrag (sind die zu erstattenden Kosten) von der Habenseite (oder mit einem Minusbetrag von der Sollseite – beide Buchungen sind zulässig)

des entsprechenden Aufwandskontos auszubuchen. Auf diesem Aufwandskonto sind nach diesen Ausbuchungen ausschließlich die Aufwendungen der Produktions GmbH erfasst. Diese Buchungsmethode erschwert allerdings umsatzsteuerliche Aufzeichnungen – für die umsatzsteuerliche Aufzeichnung sind die Umsatzerlöse auf Ertragskonten der Kontenklasse 6 (nicht auf der Habenseite von Aufwandskonten) maßgeblich.

Wenn Sie überzeugt sind, dass Sie sich in der Verbuchung von Weiterberechnungserträgen auskennen, lesen Sie bitte weiter. Für eine richtige Verbuchung müssen wir noch weitere gesetzliche Vorschriften kennen. Und wir sollten auch wissen, wie die Buchungssätze lauten.

GESETZLICHE VORGABEN

Obwohl die Verbuchung von Weiterberechnungserträgen nicht kompliziert ist, wird sie durch Rechnungslegungsvorschriften umfassend geregelt.

- Im Punkt 3 des Tschechischen Rechnungslegungsstandards Nr. 19 wird die Verbuchung von Aufwendungen erläutert.
- In Kommentaren zu den Buchungen auf dem Konto 648 (Sonstige betriebliche Erträge) wird erläutert, wie die Buchungen auf Ertragskonten mit den Buchungen auf Aufwandskonten (nicht nur auf dem Konto 548) zusammenhängen.

Das wichtigste Steuergesetz ist unserer Ansicht nach das Umsatzsteuergesetz Nr. 235/2004 Gbl. in aktueller Fassung (nachfolgend nur UStG), durch das u.a. die Besteuerungsgrundsätze geregelt werden.

- Durch § 21 Abs. 4 Punkt b) und c) UStG werden nicht nur der Lieferzeitpunkt, sondern auch die Voraussetzungen und Umstände von Weiterberechnungen geregelt (das UStG regelt neu, dass für die Weiterberechnung von Mietnebenleistungen der Zeitpunkt maßgebend ist, zu dem das zu verrechnende Entgelt bekannt ist).
- Durch Abs. 13 § 36 UStG wird geregelt, unter welchen Voraussetzungen die Lieferungen und sonstigen Leistungen nicht umsatzsteuerpflichtig sind.

Umsatzsteuerrechtlich sind auch marktübliche Preise wichtig, die durch den § 36 Abs. 14 geregelt sind, und die auch

- im Schreiben des Finanzministeriums zu diesem Absatz des Umsatzsteuergesetzes aus dem Jahre 2008 erläutert werden (beim Erlass des Schreibens war der marktübliche Preis im Abs. 11) UStG enthalten). Für den marktüblichen Preis

ist nach der jüngsten Rechtsprechung das Urteil des Obersten Verwaltungsgerichts aus dem Jahre 2017 wichtig:

- 2 Afs 345/2016-34, das sich mit der Intensität der Wechselbeziehung zwischen den umgelegten Aufwendungen und Weiterberechnungserträgen befasst.

Die Weiterberechnung insbesondere von nicht abziehbaren Aufwendungen wird des Weiteren durch folgende Artikel des Einkommensteuergesetzes Nr. 586/1992 Gbl. in aktueller Fassung (nachfolgend nur „EStG“) geregelt:

- § 23 Abs. 4 Buchst. e) und
- § 24 Abs. 2 Buchst. zc).

Tschechisches Steuerrecht verwendet strikt den Begriff Weiterberechnung.

Von weiteren wichtigen Gesetzen weisen wir vor allem auf das Bürgerliche Gesetzbuch Nr. 89/2012 Gbl. in aktueller Fassung (nachfolgend nur „BGB“) hin, dessen allgemeinen Regelungen für Auftrags-, Kommissions- und Mandatsverträge sowie Erträge aus Vermittlungsleistungen, Versendungen oder der Handelsvertretung wichtig sind (vor allem §§ 2430 bis 2520 des Buchs 5 – Verpflichtungen aus Auftragsverträgen).

Bzgl. der Weiterberechnung können wir des Weiteren auf §§ 2991 ff. BGB hinweisen, in denen die ungerechtfertigte Bereicherung geregelt ist. Diese Bestimmungen sind auch für die unterlassene Weiterberechnung von Kosten erforderlich – für die Fälle, in denen die Kosten nicht durch den Schuldner, sondern durch einen Dritten getragen werden. Da diese Umstände atypisch sind, haben wir diese Bestimmungen des BGB nur ergänzend genannt – für den Fall, dass die Kosten letztendlich nicht verrechnet werden.

PERIODENGRUNDSATZ

PRÜFUNG DER HÖHE VON AUFWENDUNGEN UND ERTRÄGEN

Wie ersichtlich, ist laufend zu prüfen, ob die für einen Dritten getragenen Kosten verrechnet wurden. Am einfachsten erfolgt die Prüfung, wenn nicht nur die Weiterberechnungserträge, sondern auch die Forderungen verbucht werden. Spätestens bis zum Bilanzstichtag kann festgestellt werden, ob die Kosten verrechnet wurden (werden richtige Buchungssätze angewandt, ist die Prüfung noch einfacher – vgl. unten).

Werden ausschließlich erfolgswirksame Buchungen vorgenommen, werden die Kosten auf dem Aufwandskonto 548 (Sonstige betriebliche Aufwendungen) und die Weiterberechnungserträge

auf dem Ertragskonto 648 (Sonstige betriebliche Erträge) verbucht. Werden beide Konten abgeglichen, kann die Höhe von verrechneten Beträgen einfach geprüft werden. Auch die Umsatzsteuervoranmeldungen können mit den Ertragskonten einfach abgestimmt werden. Fraglich ist jedoch die Erzielung eines Ertrags. Die Zahlungsansprüche sind unbestritten, die Erzielung eines Ertrags ist jedoch diskutabel – vgl. unser Beispiel 1 – Ameise. Müssen die Ansprüche aus verrechneten Beträgen eingetrieben werden, kann die Bildung von steuerrechtlichen Wertberichtigungen bei erfolgswirksamen Buchungen erleichtert werden – vorausgesetzt, dass ein Ertrag erzielt wird.

RECHTS- UND SCHEINGESCHÄFTE

Aus dem Verhältnis zwischen verrechneten Beträgen und Erträgen aus Haupttätigkeit kann sich ergeben, dass Rechtsgeschäfte durch Scheingeschäfte verdeckt sind. Werden die Forderungs- und Verbindlichkeitskonten angewandt, wird der Saldo von Aufwands- und Ertragskonten nicht erhöht. Wird die Weiterberechnung jedoch ertragswirksam per Konto 548 an Konto 648 verbucht, erhöhen sich dadurch die Salden beider Konten. Ist das Verhältnis zu hoch, kann es bedeuten, dass die angewandte Buchungsmethode nicht optimal ist. Soll bei der Bilanzierung auch das Umsatzsteuergesetz (vgl. oben § 36 UStG) beachtet werden, nach dem ein Mandatsverhältnis erforderlich ist – Handlung im Namen und auf Rechnung des Geschäftspartners, der die Kosten tatsächlich trägt, können Rechtsgeschäfte durch Scheingeschäfte verdeckt werden.

ERTRÄGE AUS NEBENTÄTIGKEIT

Besteht zwischen der Tätigkeit des ersten Leistungsempfängers und den verrechneten Kosten eine Wechselbeziehung, ist die Umsatzsteuer zu erklären. Das Oberste Verwaltungsgericht hat in seinem Urteil (vgl. oben) entschieden, dass die Weiterberechnung einer Versicherungsprämie als Nebenleistung des Mietwagenunternehmens zu betrachten ist. Dadurch gewinnt die ordnungsmäßige Buchführung an Bedeutung, insbesondere bei steuerfreien Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen.

WER PROFITIERT MEHR?

Es ist wichtig, wem die Vorteile erwachsen. Ist die Weiterberechnung nur für den letzten oder auch für den ersten Leistungsempfänger vorteilhaft, der die Aufwendungen verrechnet? Aus Nebenleistungen beim Verkauf (Versicherungsprämien usw.) entstehen die Vorteile zuerst dem Käufer. Erst später, wenn der Leistungsumfang steigt, kann aus diesen Leistungen auch der Verkäufer profitieren – vgl. unser Beispiel 2 – Seine Majestät AG.

Sehr kompliziert ist die Prüfung des Periodengrundsatzes bei Anwendung der Weiterberechnungsmethode, die im Beispiel 3 – Bienchen – Produktions GmbH dargestellt ist. Wird die Weiterberechnung nicht vorgenommen, wird dies nur durch konsequente interne Kontrollen, Prüfung von Auftragsgewinnen, Aufträgen oder Produkten festgestellt. Die Vorteile dieser Methode bestehen darin, dass der Grundsatz „im Namen und auf Rechnung eines Dritten“ nicht anwendbar ist – vgl. § 36 Abs. 13 UStG – und die verrechneten Kosten direkt vom entsprechenden Aufwandskonto auszubuchen sind, wodurch dessen Saldo den tatsächlichen Verhältnissen entspricht.

Diese Methode ist optimal, wenn Kosten verrechnet werden, die ausschließlich auf Aufwandskonten verbucht werden können, z.B. Löhne und Gehälter oder Sozial- und Krankenversicherungsbeiträge. Die Umsätze auf diesen Konten, vor allem auf der Sollseite (jedoch auch auf der Habenseite), sind z.B. für die Prüfungen des Sozialversicherungsträgers und der Krankenkassen oder für verschiedene statistische Meldungen von Bedeutung. Unrichtige Buchungen auf diesen Konten sind den Behörden in der Regel zu erläutern.

WEITERBERECHNUNG VON KOSTEN, ERTRÄGE AUS NEBEN- BZW. HAUPTTÄTIGKEIT

Auch bei der Weiterberechnung von Reisekosten und ähnlichen Kosten muss zuerst geklärt werden, von wem die Kosten getragen und ob nicht Umsatzerlöse aus Eigenleistungen erzielt werden. Um den Verkaufspreis herabzusetzen, kalkulieren ihn die Unternehmen oft sehr niedrig. Es kann der Eindruck entstehen, dass nur eine Weiterberechnung von Nebenkosten erfolgt, „die der Verkäufer nicht beeinflussen kann“. Insbesondere bei Kosten, die durch Leistungen von Arbeitnehmern entstehen – wie bei Reisekosten oder den o.g. Löhnen und Gehältern, wird das Entgelt für die mit dem Verkauf eng zusammenhängenden Leistungen nach anderen Grundsätzen ermittelt.

Auch die Unterscheidung, ob Umsatzerlöse aus Haupt- oder Nebentätigkeit erzielt oder Kosten verrechnet werden, z.B. bei einer Lieferung, kann schwierig sein. Die Verpackungs-, Fracht-, Versicherungskosten oder Provisionen gehören immer zu Umsatzerlösen aus Haupttätigkeit des Verkäufers, auch wenn im Kaufvertrag nur der Warenpreis festgesetzt ist. Die Nebenkosten werden durch Kaufverträge meistens nicht geregelt. In den Kaufverträgen wird in der Regel nur darauf hingewiesen, dass auch Nebenkosten berechnet werden. Hinreichend ist auch ein kurzer Hinweis z.B. auf INCOTERMS. Dieser kurze Hinweis muss nicht unbedingt bedeuten, dass eine Weiterberechnung vorliegt. Es ist viel wichtiger, von welchem

Geschäftspartner z.B. über die Verpackungsart entschieden wird und welcher Geschäftspartner die Fracht- und Versicherungsbedingungen vereinbart. Diese Leistungen werden üblicherweise nicht im Namen und auf Rechnung des Abnehmers vereinbart. Entscheidet jedoch der Abnehmer über alle Leistungsbedingungen selbst, kann eine Weiterberechnung vorliegen. In diesem Falle muss der Abnehmer in den Rechnungen als Leistungsempfänger angegeben werden. Die Regel ist einfach: „die Nebenleistung, auch wenn sie gesondert berechnet wird, soll das Schicksal der Hauptleistung teilen“.

DURCH DEN BETRIEB VERANLASSTE AUFWENDUNGEN x WEITERBERECHNUNGEN
Auch bei alltäglichen Leistungen wie z.B. bei einer Weiterberechnung von Übersetzungskosten muss geprüft werden, welcher Geschäftspartner als Leistungsempfänger gilt. Ist als Leistungsempfänger der Mandant des Rechtsanwalts oder der Rechtsanwalt selbst anzusehen? Es ist hierbei entscheidend, ob die Übersetzung für eine Rechtsanwaltsleistung erforderlich (der Rechtsanwalt muss sich in einem fremdsprachigen Text auskennen) oder für den Mandanten bestimmt ist. Dies ist vor allem wichtig, wenn der Übersetzer als Kleinunternehmer gilt.

MARKTÜBLICHER PREIS

Bei Entscheidung, ob ein Ertrag erzielt wird oder durchlaufende Posten in Rechnung gestellt werden, sollte beachtet werden, dass dem Grundsatz des Fremdvergleichs entsprochen werden muss. Handelt es sich um durchlaufende Posten, sollte der Betrag ohne einen Gewinnaufschlag verrechnet werden. In einigen Fällen ist ein Gewinnaufschlag unerwünscht. Werden elf Fernseher erworben, von denen einer für den Haushalt des Geschäftsführers bestimmt ist, trägt der Geschäftsführer gerne den verrechneten Preis, da er vom Mengenrabatt profitiert. Es ist offensichtlich, dass in diesem Fall keine Weiterberechnung vorliegt. Obwohl dem Geschäftsführer der Fernseher berechnet wird, liegt ein üblicher Warenverkauf vor. Die Rechnung sollte zum marktüblichen Preis ausgestellt werden. Zehn Fernsehgeräte werden auf dem Materialaufwandskonto erfasst, ein Fernseher wird auf dem Konto 504 (Aufwendungen für bezogene Waren) verbucht.

BUCHUNGSSÄTZE

AUFWENDUNGEN / AUSGABEN

In unseren Beispielen haben wir auch die Buchungen vorgeschlagen. Bei allen Weiterberechnungen können die Aufwendungen oder Ausgaben

mit ihrer Verbuchung verrechnet werden (per 315 /erfolgsneutrale Buchungen/ an 321 oder per 518 /erfolgswirksame Buchungen/ an 221). Diese Verbuchung kann nach Prüfung der zu verbuchenden Eingangsrechnung (wenn die Rechnung zuerst eingegangen und erst dann bezahlt wird) vorgenommen werden. Von diesem Zeitpunkt an können die Aufwendungen verrechnet werden.

WEITERBERECHNUNG

Erst der Buchungssatz per 311 an 315 (erfolgsneutrale Buchungen) bzw. der Buchungssatz per 311 an 5XX oder 648 (erfolgswirksame Buchungen) zeigen, dass für die umzulegenden Kosten oder Leistungen eine Rechnung ausgestellt werden kann. Durch diese Rechnung wird die Weiterberechnung nachgewiesen. Wird eine individuelle Programmgestaltung vorgenommen, kann die Rechnung auch in die umsatzsteuerliche Aufzeichnung übernommen werden. Umsatzsteuerrechtlich wird die Weiterberechnung am Tag ausgeführt, an dem der Weiterberechnungsanspruch entstanden oder der zu verrechnende Betrag bekannt geworden ist. Aus diesem Grunde muss die Weiterberechnung umgekehrt vorgenommen werden – unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns. Dies ist vor allem aus dem Beispiel 1 Ameise ersichtlich.

RECHNUNG

Wie aus den einzelnen Weiterberechnungsmodellen ersichtlich und von uns auch betont, sind unterschiedliche Rechnungen erforderlich. Im Beispiel 1 – Ameise – wird nach dem von uns erläuterten § 36 UStG vom Dienstleister zuerst eine Rechnung an den letzten Leistungsempfänger ausgestellt. Diese Rechnung wird von der Ameise eingeholt, bezahlt und an den Leistungsempfänger weitergeleitet. Diese Rechnung wird nach dem Gesetz im Namen und auf Rechnung des Empfängers ausgestellt. Da in einer Kleinbetragsrechnung der Leistungsempfänger meistens nicht angegeben ist, kann der Rechnungsempfänger (die Ameise) die Rechnung problemlos an den Leistungsempfänger weitergeben, der die Rechnung um die Pflichtangaben vervollständigt. Dies wird auch im Ausland empfohlen. Da eine transparente Rechnung vorliegen muss, sollte die Rechnungskopie mit dem Rechnungsempfänger abgestimmt werden. Der Leistungsempfänger kann auch bestätigen, dass ihm die Rechnung zugestellt wurde.

Die Rechnungen, die bei sonstigen Weiterberechnungsmodellen ausgestellt werden, enthalten meistens den Namen, die Anschrift und die USt-IdNr. des Leistungsempfängers. Werden die Kosten anschließend verrechnet, wird eine neue Rechnung ausgestellt, der meistens die erste

Rechnung beigelegt wird. Dies erfolgt nicht in den Beispielen 2 und 3 – Bienchen und Seine Majestät, die sich nicht wünschen, dass ihr Empfänger den zuerst berechneten Preis kennt.

Wird die Weiterberechnung erfolgswirksam verbucht, kann eine elektronische Rechnung problemlos ausgestellt werden. Wird die Weiterberechnung erfolgsneutral erfasst, kann die elektronische Rechnung ausgestellt werden, wenn dies das Programm des ersten Leistungsempfängers ermöglicht.

ZUSAMMENFASSUNG

Soll eine Weiterberechnung vorgenommen werden, muss zuerst über die geeignete Methode entschieden werden, die auch dem Steuerrecht – vor allem dem Umsatzsteuergesetz – entsprechen muss. Wir empfehlen Ihnen nicht, umgekehrt vorzugehen – zuerst zu entscheiden, welche Methode für den Leistungsempfänger steuerlich vorteilhaft ist, und dann zu prüfen, wie diese steuerlich motivierte Weiterberechnung verbucht werden soll. Auf diese Methode wird oft zurückgegriffen, wenn die erste Rechnung von einem Kleinunternehmer ausgestellt wird. Soll die Weiterberechnung richtig vorgenommen werden, soll zuerst geprüft werden, welches Rechtsverhältnis und welcher Vertrag vorliegen – oder auch nicht vorliegen.

Wie schon betont, können der Umfang und die Art von Leistungen oder die Menge und die Art von gelieferten Gegenständen durch die Art der Rechnung, die Höhe von Salden oder die angewandten Buchungssätze nachgewiesen werden, wodurch die Weiterberechnung begründet oder auch bestritten wird. Für die Weiterberechnung ist oft die Art von weiterberechneten Kosten oder Leistungen maßgebend. Es muss nur entschieden werden, welche Kosten oder Leistungen weiterberechnet werden und ob die Verbuchung dem Prinzip True and Fair View entspricht.

Um diese Entscheidung treffen zu können, sollten die Vor- und Nachteile beim ersten und letzten Leistungsempfänger geprüft werden. Des Weiteren muss der Fremdvergleichsgrundsatz beachtet werden, der für die Erzielung oder Nichterzielung von Erträgen und deren Verbuchung äußerst wichtig ist. Von Bedeutung ist auch der Grundsatz, dass die Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung teilen muss – nach diesem Grundsatz kann bestimmt werden, ob die Weiterbelastung der Umsatzsteuer unterliegt.

Zum Schluss möchten wir betonen, dass die Auslegung der Weiterberechnung ausschließlich den Gerichten – oder bei einer verbindlichen Auskunft auch den Finanzbehörden – obliegt. Unser Text soll auch nicht als Kommentar zum § 2950

BGB verstanden werden. Wir haben nur versucht, buchtechnische Aspekte unterschiedlicher Weiterberechnungsmethoden zu erläutern.

Anm.: Der Artikel wurde in der monatlich erscheinenden Fachzeitschrift Účetnictví v praxi (Wolters Kluwer) veröffentlicht.



Kontakt für weitere Informationen:

Ing. David Trytko, Ph.D.
auditor

Associate Partner

T +420 236 163 303

E david.trytko@roedl.com

→ Rödl & Partner Intern

Fachveranstaltungen | Wir bereiten vor: September–Oktober 2019

von Jana Švédová
Rödl & Partner Prag

SEPTEMBER

IFRS-GRUNDLAGEN

17. September 2019

Konferenzsaal Rödl & Partner Brunn

Veranstalter: Rödl & Partner

Referent: Jaroslav Dubský

AKTUELLE STEUERTHEMEN – KÖST, UST

24. September 2019

Konferenzsaal Rödl & Partner Brunn

Veranstalter: Rödl & Partner

Referent: Milan Mareš, Jan Pestr

OKTOBER

INTERNES KONTROLLSYSTEM

8. Oktober 2019, Prag

Veranstalter: Rödl & Partner in Kooperation mit
Verlag Dashöfer

Referent: Pavel Koukal

Für Mandanten von Rödl & Partner Preisermäßigung von 15 %
nach Eingabe des Codes 19RODL15

PRIVATRECHT OSTRAVA

9. Oktober 2019, Ostrava

Veranstalter: Epravo.cz in Kooperation mit
Rödl & Partner und w. Partnern

Referent: Monika Novotná
(für Rödl & Partner)

NEUES IM KONZERNRECHT 2019. PFLICHTEN UND RISIKEN

16. Oktober 2019

Konferenzsaal Rödl & Partner Prag

Veranstalter: Rödl & Partner

Referent: Pavel Koukal, Milan Mareš,
Jaroslav Dubský

WHISTLEBLOWING IN BETRIEBLICHER PRAXIS UND NEUE EU-RICHTLINIE

23. Oktober 2019

Konferenzsaal Rödl & Partner Prag

Veranstalter: Rödl & Partner in Kooperation mit dem Bund für Compliance und dem Tschechischen Compliance-Verband
Referent: Pavel Koukal, Veronika Knappová und Juraj Szabó

FALLSTRICKE DES CMR BEI DER WARENBEFÖRDERUNG
31. Oktober 2019
Veranstalter: Verlag Forum in Kooperation mit Rödl & Partner
Referent: Alice Kubová Bártková

STEUERBETRUG – AKTUELLE RECHTSPRECHUNG
30. Oktober 2019
Konferenzsaal Rödl & Partner Brunn
Veranstalter: Rödl & Partner
Referent: Milan Mareš, Jan Pestr

-jsv-



http://www.roedl.net/cz/de/veranstaltungen/aktuelle_veranstaltungen.html

Impressum

MANDANTENBRIEF TSCHECHISCHE REPUBLIK
SEPTEMBER/OKTOBER 2019, MK ČR E 16542

Herausgeber:
Rödl & Partner Consulting, s.r.o.
Platněřská 2, 110 00 Prag 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.