

Mandantenbrief / Mandantný list

Informationen über Steuern, Recht und Wirtschaft
Informácie o daniach, práve a hospodárstve

Inhalt

Steuer aktuell

- > Novelle des Einkommensteuergesetzes Nr. 595/2003 Slg.
- > Novelle des Mehrwertsteuergesetzes Nr. 222/2004 Slg.

Wirtschaft aktuell

- > Novelle des Gesetzes über Rechnungslegung für das Jahr 2010
Verschmelzung, Fusion und Spaltung

Obsah

Dane

- > Novela Zákona o dani z příjmov č. 595/2003 Z.z.
- > Novela Zákona o dani z přidané hodnoty č. 222/2004 Z.z.

Hospodárstvo

- > Novela zákona o účtovníctve pre rok 2010
Zlúčenie, splynutie a rozdelenie



Liebe Leserin, lieber Leser,

im Zusammenhang mit den angenommenen Novellen des Gesetzes Nr. 595/2003 Slg. über Einkommensteuer (nachstehend nur „Einkommensteuergesetz“) und des Gesetzes Nr. 222/2004 Slg. über Mehrwertsteuer (nachstehend nur „Mehrwertsteuergesetz“) möchten wir Sie über die wichtigsten Änderungen, die die beiden Novellen mit sich bringen, informieren.

Neben den Änderungen im Bereich der Steuern haben wir für Sie auch eine kurze Übersicht der Novelle des Gesetzes über Rechnungslegung in Bezug auf die Verschmelzung, Fusion und Spaltung von Gesellschaften vorbereitet.

Milé čitateľky, milí čitatelia,

v súvislosti s prijatými novelami zákona č. 595/2003 Z.z. o dani z príjmov (ďalej len „zákon o dani z príjmov“) a zákona č. 222/2004 Z.z. o dani z pridanej hodnoty (ďalej len „zákon o DPH“) by sme Vás chceli informovať o najpodstatnejších zmenách, ktoré obe novely so sebou prinášajú.

Súčasne so zmenami v daňovej oblasti sme Vám pripravili aj krátky prehľad novely zákona o účtovníctve v spojitosti so zlúčením, splynutím a rozdelením spoločností.

Ing. Mikuláš Ivaško
Partner

Steuer aktuell

> Einkommensteuergesetz

Die angenommene Novelle des Einkommensteuergesetzes ist ab 1. Januar 2011 wirksam und wird die nach dem 31.12.2010 ermittelte Steuerbemessungsgrundlage beeinflussen. Die Steuersubjekte, die die Steuererklärung zum Ende des Kalenderjahres 2010 erstellen, werden auch weiterhin nach der bis jetzt gültigen Legislative vorgehen.

Mehrwertsteuer eines Mitgliedsstaates anerkannt als abzugsfähige Ausgabe

Die in einem anderen Mitgliedsstaat bezahlte Mehrwertsteuer kann als abzugsfähige Ausgabe anerkannt werden, vorausgesetzt diese Steuer bezieht sich auf Waren und Dienstleistungen, die anerkannte abzugsfähige Ausgaben darstellen, und zugleich hat der Steuerzahler keinen Anspruch auf Rückerstattung der Steuer aus dem Grund, dass die Mehrwertsteuer die Grenze nicht überschritten hat, ab welcher es möglich ist, die Rückerstattung der in anderem Mitgliedsstaat bezahlten Mehrwertsteuer zu beantragen.

Falls der Steuerzahler Anspruch auf Rückerstattung der in einem anderen Mitgliedsstaat bezahlten Mehrwertsteuer hat, und er diesen Anspruch nicht geltend macht, obwohl es das Mehrwertsteuergesetz ermöglicht, wird die bezahlte Mehrwertsteuer keine anerkannte abzugsfähige Ausgabe darstellen.

Langfristige immaterielle Vermögensgegenstände

Die Definition des immateriellen Vermögens wird geändert. Das Einkommensteuergesetz wird keine selbstständige Definition des immateriellen Vermögens enthalten, sondern wird sich auf die einzelnen Arten des in den Buchführungsverfahren für Unternehmer angeführten immateriellen Vermögens beziehen. Zu immateriellen Vermögensgegenständen werden somit auch gewerbliche Rechte, die in der bisherigen Definition des immateriellen Vermögens gefehlt haben. Die Grenze der Anschaffungskosten in Höhe von 2.400 EUR bleibt bestehen.

Goodwill und Badwill

Bei Verschmelzung, Fusion und Spaltung von Handelsgesellschaften, bei welchen es zur Neubewertung zum Realwert kommt, wird auch das Goodwill, bzw. Badwill in die Steuerbemessungsgrundlage des Rechtsnachfolgers einbezogen, und zwar für höchstens 7 Jahre.

Einkünfte von beschränkt Steuerpflichtigen

Zu Einkünften von beschränkt Steuerpflichtigen werden auch Einkünfte aus Übertragung, Mietzins und anderer Nutzung der

im Gebiet der SR befindlichen Immobilien, ohne Rücksicht darauf, ob die Zahlung von einem beschränkt Steuerpflichtigen, einer festen Betriebsstätte des beschränkt Steuerpflichtigen in der SR, oder von einem anderen beschränkt Steuerpflichtigen stammen wird.

Quellensteuer

Es kommt zur Änderung von Bestimmungen, die definiert haben, wann es möglich ist, die mittels Abzug erhobene Steuer für Steuervorauszahlungen zu halten, die der Steuerpflichtige in der Steuererklärung abziehen kann. Für Steuervorauszahlung werden somit nicht z. B. Zinsen aus Guthaben auf laufenden Bankkonten der Unternehmer, bzw. Einkünfte von Autoren für Zeitungs-, Zeitschriften-, Rundfunk- oder Fernsehbeiträge gehalten.

Zuschüsse des Arbeitgebers zum Zusatzrentensparen

Zu abzugsfähigen Ausgaben des Arbeitgebers werden auch die nach Ausland bezahlten Beiträge zum Zusatzrentensparen der Arbeitnehmer, falls in vollem Maße die Grundsätze und Regeln dieses Sparens im Ausland, definiert ähnlich wie im Gesetz über das Zusatzrentensparen, eingehalten werden.

Verwendung des Anteils der bezahlten Steuer für Sonderzwecke

Bei der Überweisung der derzeit noch gültigen 2% der Steuer an ausgewählte Subjekte werden Sanktionen für solche Fälle eingeführt, wenn der Steuerpflichtige zugleich die Finanzmittel in vorgeschriebener Höhe aus eigenen Quellen nicht schenkt. Die Sanktion wird aus der Nachzahlung der Differenz, die der Steuerpflichtige aus eigenen Quellen in den Staatshaushalt leisten sollte, und aus der Auferlegung eines Strafzinses bestehen.

Steuer aus Emissionsrechten

Das Einkommensteuergesetz führt ab 1.1.2011 eine neue Steuer ein – die Steuer aus Emissionsrechten in Höhe von 80% aus der Steuerbemessungsgrundlage zu Emissionsrechten.

Taschengeld bei Dienstreisen im Ausland

Das Taschengeld bei Dienstreisen im Ausland, auf welche der Arbeitnehmer nach 31.12.2010 entsandt wird, wird steuerpflichtig sein und wird den Arbeitnehmern in vollem Maße besteuert.

Zwecksparen, Lebensversicherung und Zusatzrentensparen

Ab 1.1.2011 wird der Freibetrag auf Zwecksparen und Lebensversicherung abgeschafft, zugleich entfällt aus dem Gesetz die Definition dieser Begriffe.

Steuerfreies Einkommen aus Gelegenheitstätigkeiten

Bei Einkünften aus Vermietung von Immobilien, die von natürlichen Personen vermietet werden, sowie bei weiteren Einkünften von natürlichen Personen, bei welchen das Einkommensteuergesetz die Steuerbefreiung bis zur Höhe des Fünffachen des Existenzminimums geltend gemacht hat, wird diese Steuerfreigrenze auf einen festen Betrag von 500 EUR festgesetzt.

Steuerfreies Einkommen aus dem Verkauf von Wohnungen oder Wohngebäuden und dazugehörigen Grundstücken

Mit der Novelle des Gesetzes wird die Steuerbefreiung des Einkommens aus Verkauf von Wohnungen, welche bei natürlichen Personen unter der Bedingung befreit waren, dass der Verkäufer dort für 2 vorangehende Jahre seinen Wohnsitz hatte, aufgehoben. Diese Änderung wird die nach 31.12.2010 angeschafften Wohnungen betreffen.

> Mehrwertsteuergesetz

Die Änderungen des **Mehrwertsteuergesetzes sind ab 1. Januar 2011** wirksam.

Änderung des Normalsteuersatzes

Der Normalsteuersatz wird vorübergehend von 19% auf 20% erhöht. Das Ende der Anwendung des 20% Normalsteuersatzes wird das Finanzministerium der SR bekannt geben. Es wird auch der 6% Satz für sog. Hofverkauf aufgehoben. Der ermäßigte 10% Steuersatz bleibt bestehen.

Ort der Lieferung bei Dienstleistungen gemäß § 16 Abs. 3

Ab 1.1.2011 ist bei der Bestimmung des Ortes der Lieferung von Kultur-, künstlerischen, Sport-, wissenschaftlichen, Ausbildungs-, Unterhaltungs- und ähnlichen Dienstleistungen, z. B. Dienstleistungen in Ausstellungen und Messen, zu unterscheiden, ob diese Dienstleistungen an eine steuerpflichtige oder nicht steuerpflichtige Person geliefert werden. Falls sie an eine steuerpflichtige Person geliefert werden, wird der Ort der Lieferung nach der Grundregel § 15 Abs. 1, bestimmt, d.h. dort, wo der Empfänger der Dienstleistung seinen Sitz hat.

Es ist jedoch zu unterscheiden, ob es sich nicht um Dienstleistungen im Zusammenhang mit Eintritt in diese Veranstaltungen handelt, bei welchen auch weiterhin als Ort der Lieferung der Ort gelten wird, wo die Dienstleistungen physisch vorgenommen werden.

Teilweise oder wiederholte Lieferung von Waren oder Dienstleistungen

Bei teilweiser oder wiederholter Lieferung von Waren oder Dienstleistungen wird für das Lieferdatum erneut so wie vor dem Jahr 2010 spätestens der letzte Tag des Zeitraums, auf den sich die Zahlung für die teilweise oder wiederholte Lieferung von Waren oder Dienstleistungen bezieht, gehalten.

Steuerbefreiung bei Einfuhr von Waren aus Drittländern

Zur Geltendmachung der Steuerbefreiung bei Einfuhr von Waren aus Drittländern, die zur Lieferung in einen anderen Mitgliedsstaat bestimmt sind, sind der Zollbehörde detaillierte Angaben in Form der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Einführers und des Kunden, sowie ein Nachweis darüber, dass die eingeführte Ware in einen anderen Mitgliedsstaat versendet oder befördert werden soll, vorzulegen.

Steuerzahlung bei den von ausländischer Person gelieferten Dienstleistungen und Waren mit Installation und Montage

Bei Lieferung von Waren mit Montage und Installation, bei Dienstleistungen in Bezug auf Immobilien, Bildungsdienstleistungen, kurzfristige Vermietung von Fahrzeugen sowie bei weiteren ausgewählten Dienstleistungen mit Ort der Lieferung in der SR, geliefert von einer ausländischen Person, wird die zur Zahlung der Steuer verpflichtete Person der Empfänger der Ware oder Dienstleistung sein, und das auch falls die ausländische Person als Steuerzahler registriert ist, der keine inländische Betriebsstätte hat, die sich an der Lieferung der Ware oder Dienstleistungen beteiligt, ggf. steuerpflichtig nur aufgrund einer gelegentlichen Transaktionen geworden ist.

Wärme-/Kältelieferung

Mit der Novelle wird bei der Lieferung und Zufuhr von Wärme und Kälte das gleiche Regime wie derzeit bei der Lieferung und Zufuhr von Strom und Gas gilt, angewendet. In diesem Zusammenhang ist es zur Regulierung von allen entsprechenden Bestimmungen des Gesetzes gekommen.

Lieferung von Treibhausgas-Emissionsrechten

Bei Übertragung von Treibhausgas-Emissionsrechten im Inland wird ebenfalls wie bei der Lieferung von Metallabfällen und Schrott das inländische Reverse-Charge-Verfahren eingeführt, wobei die zur Zahlung der Steuer verpflichtete Person der Steuerzahler sein wird, dem diese Emissionsrechte geliefert werden.

Steuerabzug beim Anlagenvermögen

Falls der Steuerzahler bestimmte Vermögensgegenstände (Gebäude, Wohnungen, Gewerberäume, Überbau, Anbau, Bau-

grundstücke) zur Unternehmungstätigkeit sowie zu anderen Zwecken benutzen wird, wird er sich nicht entscheiden können, dass er den Steuerabzug in vollem Umfang geltend macht und anschließend die Steuer im Umfang, in welchem er das Vermögen nicht zu unternehmerischen Zwecken nutzt, abführen wird; sondern er wird bereits bei der Anschaffung verpflichtet sein, die Steuer nur in dem Umfang abzuziehen, in welchem dieses Anlagenvermögen zur Unternehmung benutzt wird. Gleichzeitig wird die Frist, innerhalb welcher die Veränderung des Nutzungszwecks von Anlagenvermögen für unternehmerische Zwecke und andere Zwecke zu verfolgen ist, von 10 auf 20 Jahre verlängert. Diese Bestimmungen werden bei dem nach dem 31.12.2010 angeschafften Anlagenvermögen geltend gemacht.

Antrag auf Rückerstattung von Mehrwertsteuer für 2009 aus anderem Mitgliedsstaat

Im Zusammenhang mit der Antragsstellung auf Rückerstattung von Mehrwertsteuer, die in einem anderen Mitgliedsstaat für das Jahr 2009 bezahlt wurde, kann die verlängerte Abgabefrist bis zum 31. März 2011 genutzt werden.

Dane

> Zákon o dani z příjmov

Prijatá novela zákona o dani z příjmov bude účinná od 1. januára 2011 a bude mať vplyv na základ dane vyčísľovaný po 31.12.2010. Daňové subjekty zostávajúce daňové priznanie ku koncu kalendárneho roka 2010 budú aj naďalej postupovať podľa doteraz platnej legislatívy.

Daň z pridanej hodnoty členského štátu uznaná ako daňový výdavok

Daň z pridanej hodnoty zaplatenú v inom členskom štáte je možné uznať ako daňový výdavok za podmienky, že táto daň sa vzťahuje k tovaru a službám, ktoré sú uznaným daňovým výdavkom a zároveň platiteľ dane nemá nárok na vrátenie dane z dôvodu, že DPH nepresiahla hranicu, od ktorej je možné nárokovať si vrátenie DPH zaplatenej v inom členskom štáte.

Ak má platiteľ dane nárok na vrátenie dane z pridanej hodnoty zaplatenej v inom členskom štáte a tento nárok si neuplatní, aj keď to zákon o DPH umožňuje, zaplatená daň z pridanej hodnoty nie je uznaným daňovým výdavkom.

Dlhodobý nehmotný majetok

Mení sa definícia nehmotného majetku. Zákon o dani z príjmov nebude mať samostatnú definíciu nehmotného majetku, ale bude sa odvolávať na jednotlivé druhy nehmotného majetku uvedené v postupoch účtovania pre podnikateľov. Za nehmotný majetok sa tak budú považovať aj oceníteľné práva, ktoré v doterajšej definícii nehmotného majetku chýbali. Hranica na vstupnú cenu vo výške 2.400 EUR zostáva zachovaná.

Goodwill a záporný goodwill

Do základu dane právneho nástupcu v prípade zlúčenia, splynutia a rozdelenia obchodných spoločností, pri ktorom dochádza k preценeniu na reálne hodnoty, sa bude zahŕňať aj goodwill prípadne záporný goodwill, a to najdlhšie po dobu 7 rokov.

Príjmy daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou

Príjmom daňovníkov s obmedzenou daňovou povinnosťou budú príjmy z prevodu, nájomného a z iného využitia nehnuteľnosti umiestnenej na území SR, bez ohľadu na to, či úhrada bude plynúť od daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou, stálej prevádzkarne daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou v SR, alebo iného daňovníka s obmedzenou daňovou povinnosťou.

Daň vybratá zrážkou

Dochádza k zmene ustanovení, ktoré definovali kedy je možné daň vybranú zrážkou považovať za preddavok na daň, ktorú si môže daňovník odpočítať v daňovom priznaní. Za preddavok na daň sa tak nebude považovať napr. úrok z peňažných prostriedkov na bežných účtoch podnikateľov, príp. príjem autorov za príspevky do novín, časopisov, rozhlasu alebo televízie.

Príspevky zamestnávateľa na doplnkové dôchodkové poistenie

Daňovým výdavkom zamestnávateľa budú aj príspevky na doplnkové dôchodkové sporenie zamestnancov platené do zahraničia, ak budú v plnej miere zachované princípy a pravidlá tohto sporenia v zahraničí definované obdobne ako v zákone o doplnkovom dôchodkovom sporení.

Použitie podielu zaplatenej dane na osobitné účely

Pri poukázaní v súčasnosti ešte platných 2% dane vybraným subjektom sa zavádzajú sankcie pre také prípady, ak daňovník zároveň nedaruje finančné prostriedky v predpísanej výške z vlastných zdrojov. Sankcia bude spočívať v doplatení rozdielu, ktorý mal daňovník poskytnúť z vlastných zdrojov do štátneho rozpočtu a vo vyrubení sankčného úroku.

Daň z emisných kvót

Zákon o dani z príjmov zavádza od 1.1.2011 novú daň – daň z emisných kvót vo výške 80 % zo základu dane z emisných kvót.

Vreckové poskytované pri zahraničných služobných cestách

Vreckové viažuce sa k zahraničnej služobnej ceste, na ktorú bol zamestnanec vyslaný po 31.12.2010, bude predmetom dane a bude sa zamestnancom v plnej miere zdaňovať.

Účelové sporenie, životné poistenie a doplnkové dôchodkové sporenie

Od 1.1.2011 sa ruší nezdaniteľná časť základu dane na účelové sporenie a životné sporenie, súčasne sa vypúšťa zo zákona samotná definícia týchto pojmov.

Oslobodený príjem z príležitostných činností

Pri príjmoch z prenájmu nehnuteľností, ktoré prenajímajú fyzické osoby ako aj ďalších príjmoch fyzických osôb, pri ktorých zákon o dani z príjmov uplatňoval oslobodenie od dane do výšky 5 násobku životného minima, dochádza k zmene hranice na oslobodenie na pevnú sumu vo výške 500 EUR.

Oslobodený príjem z predaja bytov alebo obytných domov a prislúchajúcich pozemkov

Novelou zákona sa ruší oslobodenie príjmu z predaja bytov, ktorý bol oslobodený pri fyzických osobách za podmienky, že tam mal predávajúci predchádzajúce 2 roky trvalý pobyt. Táto zmena sa bude týkať bytov obstaraných po 31.12.2010.

> Zákon o dani z pridanej hodnoty

Zmeny **zákona o dani z pridanej hodnoty** budú účinné od **1. januára 2011**.

Zmena základnej sadzby dane

Základná sadzba dane sa prechodne zvyšuje z 19% na 20%. Skončenie obdobia uplatňovania 20% základnej sadzby dane vyhlási Ministerstvo financií SR. Ruší sa 6% sadzba na tzv. predaj z dvora. Znížená 10% sadzba dane ostáva nezmenená.

Miesto dodania pri službách podľa § 16 ods. 3

Od 1.1.2011 bude potrebné pri určení miesta dodania kultúrnych, umeleckých, športových, vedeckých, vzdelávacích, zábavných a podobných služieb, napr. služieb na výstavách a veľtrhoch, rozlišovať, či sú tieto služby dodávané zdaniteľnej alebo nezdaniteľnej osobe. V prípade, ak budú dodané zdaniteľnej osobe, bude sa miesto dodania určovať podľa základného pravidla § 15 ods. 1, t.j. tam, kde má príjemca služby svoje sídlo. Bude však potrebné rozlíšiť, či sa nejedná o služby spojené so vstupom na tieto podujatia, pri ktorých aj naďalej bude platiť ako miesto dodania to miesto, kde sa služby fyzicky vykonávajú.

Čiastkové alebo opakované dodanie tovaru alebo služieb

Pri dodaní tovaru alebo služby čiastkovo alebo opakovane, sa bude za dátum dodania opätovne ako pred rokom 2010 považovať najneskôr posledný deň obdobia, na ktoré sa platba za opakovane alebo čiastkovo dodaný tovar alebo službu vzťahuje.

Oslobodenie pri dovoze tovaru z tretích krajín

Pre uplatnenie oslobodenia od dane pri dovoze tovaru z tretích krajín, ktorý je určený na dodanie do iného členského štátu, bude potrebné colnému orgánu poskytnúť podrobnejšie informácie v podobe identifikačného čísla DPH dovozcu a zákazníka ako aj dôkaz o tom, že dovážaný tovar má byť odoslaný alebo prepravený do iného členského štátu.

Platenie dane pri službách a tovare s inštaláciou a montážou dodaných zahraničnou osobou

Pri dodaní tovaru s montážou a inštaláciou, službách vzťahujúcich sa k nehnuteľnostiam, k vzdelávacím službám, krátkodobému nájmu dopravných prostriedkov ako aj ďalším vybraným službám s miestom dodania v SR dodaných zahraničnou osobou, bude osobou povinnou platiť daň príjemca tovaru alebo služby, a to aj v prípade, ak zahraničná osoba je registrovaná ako platiteľ dane, ktorý nemá v tuzemsku prevádzkareň zúčastňujúcu sa na dodaní tovaru alebo služby, prípadne sa stala platiteľom dane len z dôvodu príležitostnej transakcie.

Dodanie tepla a chladu

Novelou sa na dodanie a dovoz tepla a chladu bude uplatňovať rovnaký režim ako v súčasnosti platí na dodanie a dovoz elektriny a plynu. V tejto súvislosti došlo k úprave všetkých zodpovedajúcich ustanovení zákona.

Dodanie emisných kvót skleníkových plynov

Pri prevode emisných kvót skleníkových plynov v tuzemsku sa rovnako ako pri dodaní kovového odpadu a šrotu zavádza tuzemské samozdanenie, kedy bude osobou povinnou platiť daň platiteľ, ktorému budú tieto emisné kvóty dodané.

Odpočítanie dane pri investičnom majetku

V prípade, že platiteľ dane bude používať vybraný investičný majetok (budovy, byty, nebytové priestory, nadstavby, prístavby, stavebné pozemky) na podnikanie ako aj na iné účely, nebude sa môcť rozhodnúť, že si uplatní odpočítanie DPH v plnom rozsahu a následne odvedie daň v rozsahu, v akom uvedený majetok nevyužije na podnikateľské účely, ale už pri jeho obstaraní bude povinný odpočítať daň len v rozsahu, v ktorom sa tento investičný majetok bude používať na podnikanie. Súčasne dochádza k predĺženiu lehoty, počas ktorej bude potrebné sledovať zmenu účelu využitia investičného majetku na účely podnikania a na iné účely z 10 na 20 rokov. Tieto ustanovenia sa uplatnia na investičný majetok nadobudnutý po 31.12.2010.

Žiadosť o vrátenie DPH z iného členského štátu za rok 2009

V súvislosti s podávaním žiadostí o vrátenie DPH zaplatenej v inom členskom štáte za rok 2009 je možné využiť predĺženú lehotu na ich podanie až do 31. marca 2011.

Kontakt für weitere Informationen/ Kontakt pre ďalšie informácie:

Peter Alföldi
Daňový poradca/Steuerberater
Rödl & Partner, k.s.
Tel.: +421 (2) 57 200-411
E-Mail: peter.alfoldi@roedl.sk



Wirtschaft aktuell

> Novelle des Gesetzes über Rechnungslegung für das Jahr 2010 Verschmelzung, Fusion und Spaltung

Die Novelle regelt den Tag, ab welchem aus Sicht der Buchführung die Handlungen der aufzulösenden Gesellschaften für Handlungen auf Rechnung der Nachfolgesellschaft gehalten werden. Formell wurde dieser Tag als Stichtag bezeichnet. Die sachliche Beschränkung besteht nur darin, dass dieser Tag nicht später als der Tag des Wirksamwerdens der Verschmelzung, Fusion und Spaltung auftreten kann. Aus dem Angeführten ergibt sich, dass der Stichtag auch rückwirkend bestimmt werden kann und nicht mehr an die Auflösung der Gesellschaft ohne Liquidation gebunden ist. Dementsprechend führt die aufzulösende Gesellschaft Buchführung bis zum Tag, der dem Stichtag vorausgeht, und die Nachfolgesellschaft ab dem Stichtag.

Bei der Verschmelzung wird die Gesellschaft die Bücher immer zu dem dem Stichtag vorausgehenden Tag abschließen. Die Nachfolgesellschaft schließt die Bücher nicht ab, sondern hat die Endbestände der Konten zu ermitteln, damit sie die Eröffnungsbilanz erstellen kann. Die Änderung besteht darin, dass bei der Verschmelzung keine Eröffnungsbilanz erstellt wurde, nach der Novelle hat die Nachfolgesellschaft die Eröffnungsbilanz zum Stichtag zu erstellen.

Beseitigt wurde die Unstimmigkeit, wenn die Nachfolgesellschaft später als an dem Folgetag nach der Auflösung der aufzulösenden Gesellschaft ohne Liquidation entstanden ist.

Das Gesetz regelt die Fälle der grenzüberschreitenden Verschmelzung, Fusion und Spaltung, wo die aufzulösende Gesellschaft eine ausländische juristische Person ist. Vermögen und Verbindlichkeiten in Fremdwährung wird die Gesellschaft mit dem Referenzwechsellkurs, festgelegt und bekanntgegeben von der EZB oder NBS an dem Stichtag, zu welchem das Vermögen und Verbindlichkeiten von der ausländischen aufzulösenden juristischen Person übernommen werden, in Euro umrechnen.

Die Bewertung des Vermögens und der Verbindlichkeiten bei der Nachfolgesellschaft wurde genauer definiert. Die Nachfolgesellschaft wird das Vermögen und die Verbindlichkeiten, bewertet von der aufzulösenden Gesellschaft zum Realwert, übernehmen, d.h., wird diese bei sich neu bewerten. Jedoch im Falle, wenn auch die Nachfolgesellschaft Vermögen und Verbindlichkeiten von der ausländischen Handelsgesellschaft übernimmt, die gemäß dem Gesetz über Rechnungslegung nicht zum Realwert bewertet wurden, ist sie verpflichtet, diese zum Realwert neu zu bewerten.

Novelle der Buchführungsverfahren

Die Novelle der Buchführungsverfahren bringt mehrere Änderungen, vor allem jedoch Präzisierungen im Bereich der Buchführung bei der Verschmelzung, Fusion und Spaltung.

Bei der Auflösung ohne Liquidation werden in der Buchführung der aufzulösenden Gesellschaft zum dem dem Stichtag vorausgehenden Tag Differenzen zwischen dem Realwert des Vermögens und der Verbindlichkeiten gemäß dem Gesetz über Rechnungslegung und deren Buchwert gebucht:

- auf das Konto der Wertberichtigungen, falls der Realwert des Vermögens dessen Buchwert nicht überschreitet, wobei bei deren Buchung der ökonomische Nutzen aus dem Vermögen in der Gesellschaft, die Rechtsnachfolger wird, geschätzt wird,
- auf das Konto der Rückstellungen; bei der Buchung von Rückstellungen wird die Höhe der bestehenden Verpflichtung in der Nachfolgesellschaft berücksichtigt,
- ergebniswirksam oder auf das Konto 414 – Bewertungsdifferenzen aus der Neubewertung von Vermögen und Verbindlichkeiten, falls es sich um Vermögen handelt (Wertpapiere und Anteile, Derivaten), bei welchen die Änderung des Realwertes aufgrund der Erstellung des Jahresabschlusses gebucht wird,
- in sonstigen Fällen auf das Konto 416 – Bewertungsdifferenzen aus der Neubewertung bei Verschmelzung, Fusion und Spaltung; vor der Buchung der Bewertungsdifferenz wird die Wertberichtigung verrechnet.

Die angeführte Fassung hat nur genauer bestimmt, auf welche Konten die Differenzen aus der Neubewertung zum Realwert zu buchen sind. Die Änderung besteht darin, dass der Realwert des Vermögens und der Verbindlichkeiten aus der Sicht der Nachfolgesellschaft und nicht der aufzulösenden Gesellschaft beurteilt wird.

Präzisiert wurde, was zwecks Bewertungsdifferenz zwischen dem Buchwert des Vermögens und der Verbindlichkeiten und deren Realwert unter dem Buchwert verstanden wird, und zwar wie folgt:

- der Wert des Vermögens nach der Berücksichtigung der zum Bilanzstichtag gebildeten Abschreibungen,
- Bewertung mit der Equity-Methode bei Wertpapieren und Anteilen bewertet mit der Equity-Methode zum Bilanzstichtag, oder
- Wert des Vermögens nach Berücksichtigung der zum Bilanzstichtag für die unmittelbar vorausgehende Rechnungsperiode gebildeten Wertberichtigungen, und
- Rückstellungen, gebildet zum Bilanzstichtag für die unmittelbar vorausgehende Rechnungsperiode.

In der Eröffnungsbilanz übernimmt die Nachfolgesellschaft von der aufzulösenden Gesellschaft Vermögen und Verbindlichkeiten, bewertet zum Realwert. Bei der Verschmelzung werden in die Eröffnungsbilanz der Nachfolgesellschaft die ursprünglich gebuchten Werte des Vermögens, der Ver-

bindlichkeiten und des Eigenkapitals der Nachfolgesellschaft nur übernommen. Die Novelle reagiert auf die Veränderung, dass die Nachfolgesellschaft bei der Verschmelzung die Eröffnungsbilanz zu erstellen hat.

Auch weiterhin gilt, dass die beteiligten Parteien über das Saldo des Kontos 416 im Verschmelzungs-, Fusions- und Spaltungsvertrag entscheiden (diese Bestimmung wird nur im Falle von solchen Verschmelzungen, Fusionen und Spaltungen verwendet, falls eine beteiligte Gesellschaft keinen Anteil an der anderen beteiligten Gesellschaft hat).

Genauer definiert wurde, dass bei der Verschmelzung, Fusion und Spaltung alle gegenseitigen Forderungen und Verbindlichkeiten der beteiligten Gesellschaften, einschließlich Rückstellungen und Rechnungsabgrenzung, ausgeschlossen werden.

In der Eröffnungsbilanz der Nachfolgesellschaft wird Vermögen, Verbindlichkeiten und Eigenkapital der einzelnen an der Verschmelzung, Fusion und Spaltung beteiligten Gesellschaften ausgewiesen, falls die beteiligte Gesellschaft keinen Anteil an der anderen beteiligten Gesellschaft hat.

Falls eine der beteiligten Gesellschaften Anteil an einer anderen beteiligten Gesellschaft hat, werden die Werte in der Eröffnungsbilanz der Nachfolgesellschaft nach Ausschluss der Anteile, die auf Konten der Kontengruppe 06 – Finanzanlagen gebucht werden, und die Werte des Eigenkapitals, das auf diese Anteile entfällt und der Wert des Goodwills ausgewiesen.

Die Novelle der Buchführungsverfahren regelt die Fälle, wenn bei der Verschmelzung eigene Aktien oder Geschäfts-

anteile entstehen, die Auflösung eigener Aktien oder eigener Geschäftsanteile.

Die Novelle der Buchführungsverfahren behält die Definitionen des Goodwills, präzisiert jedoch die Buchung und das Ausweisen des Goodwills sowie Badwills.

In der Buchführung der Nachfolgesellschaft wird die Berichtigung des in der Eröffnungsbilanz ausgewiesenen Goodwills oder Badwills um den Betrag

- des in der aufzulösenden juristischen Person bis zum Erwerb des Anteiles an der aufzulösenden Gesellschaft selbst-erstellten, identifizierten, verlässlich bewertbaren langfristigen immateriellen Vermögens außer Verschmelzung, das in der Buchführung der Nachfolgesellschaft auf den Konten des langfristigen immateriellen Vermögens gebucht wird.
- des auf den Konten des Eigenkapitals gebuchten Gewinnvortrags oder Verlustvortrags, der ab dem Erwerb des entsprechenden Anteils an der beteiligten Gesellschaft der beteiligten Gesellschaft zufällt,
- gebucht auf dem Konto 414 – Bewertungsdifferenzen aus der Neubewertung von Vermögen und Verbindlichkeiten, gebildet zum aufzulösenden Anteil an der beteiligten Gesellschaft,
- der Abschreibung des Goodwills oder Badwills aufgrund Feststellung der Höhe der Erhöhung des ökonomischen Nutzen im Zusammenhang mit Goodwill und Minderung des ökonomischen Nutzens im Zusammenhang mit Badwill, gebucht.

Die Abschreibung von Goodwill und Badwill wird angepasst.

Hospodárstvo

> Novela zákona o účtovníctve pre rok 2010 Zlúčenie, splynutie a rozdelenie

Novela zákona upravila deň, od ktorého sa úkony zanikajúcich spoločností považujú z hľadiska účtovníctva za úkony vykonané na účet nástupníckej spoločnosti. Formálne bol tento deň nazvaný rozhodným dňom. Vecné obmedzenie spočíva len v tom, že tento deň nemôže byť neskorší ako deň nadobudnutia účinkov zlúčenia, splynutia a rozdelenia. Z uvedeného vyplýva, že rozhodný deň môže byť určený aj spätne a už nie je naviazaný na zrušenie spoločnosti bez likvidácie. V znení uvedeného paragrafu zanikajúca spoločnosť vedie účtovníctvo do dňa, ktorý predchádza rozhodnému dňu a nástupnícka od rozhodného dňa.

Pri zlúčení účtovná jednotka uzavrie účtovné knihy vždy ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu. Nástupnícka účtovná jednotka neuzavrie účtovné knihy, ale musí zistiť konečné stavy účtov, aby mohla zostaviť otváraciu súvahu. Zmena spočíva v tom, že pri zlúčení sa otváracia súvaha nezostavovala, po novele je nástupnícka spoločnosť povinná zostaviť otváraciu súvahu k rozhodnému dňu.

Bola odstránená nezrovnalosť, keď nástupnícka spoločnosť vznikla neskôr ako v deň nasledujúci po dni zrušenia zanikajúcej spoločnosti bez likvidácie.

Zákon upravil prípady cezhraničného zlúčenia, splynutia a rozdelenia, keď zanikajúcou spoločnosťou je zahraničná právnická osoba. Majetok a záväzky vyjadrené v cudzej mene prepočíta účtovná jednotka na eurá referenčným výmenným kurzom, určeným a vyhláseným ECB alebo NBS v deň, ktorým je rozhodný deň, ku ktorému sa preberá majetok a záväzky od zahraničnej zanikajúcej právnickej osoby.

Bolo spresnené ocenenie majetku a záväzkov u nástupníckej účtovnej jednotky. Nástupnícka účtovná jednotka prevezme majetok a záväzky ocenené reálnou hodnotou u zanikajúcej obchodnej spoločnosti, čo znamená, že ich nepreceňuje navyše u seba. Avšak v prípade, že aj nástupnícka účtovná jednotka preberá majetok a záväzky od zahraničnej obchodnej spoločnosti, ktoré nie sú ocenené reálnou hodnotou podľa zákona o účtovníctve, potom má povinnosť preceniť ich na reálnu hodnotu.

Novela postupov účtovania

Novela postupov účtovania priniesla viaceré zmeny ale najmä spresnenia v oblasti účtovania pri zlúčení, splynutí a rozdelení.

Pri zrušení bez likvidácie sa v účtovníctve zanikajúcej účtovnej jednotky ku dňu predchádzajúcemu rozhodnému dňu roz-

diely vzniknuté medzi reálnou hodnotou majetku a záväzkov podľa zákona o účtovníctve a ich účtovnou hodnotou zaúčtujú:

- na účet opravných položiek, ak je reálna hodnota majetku nižšia ako účtovná hodnota tohto majetku, pričom pri ich účtovaní sa odhadujú ekonomické úžitky z majetku v účtovnej jednotke, ktorá sa stane právnym nástupcom,
- na účet rezerv; pri účtovaní rezerv sa zohľadňuje výška existujúcej povinnosti v nástupníckej účtovnej jednotke,
- výsledkovo alebo na účet 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov, ak ide o majetok (cenné papiere a podiely, deriváty), pri ktorých sa účtuje zmena reálnej hodnoty z dôvodu zostavenia účtovnej závierky,
- v ostatných prípadoch na účet 416 – Oceňovanie rozdiely z precenenia pri zlúčení, splynutí a rozdelení; pred účtovaním oceňovacieho rozdielu sa zúčtuje opravná položka.

Uvedené znenie len spresnilo, na ktoré účty sa rozdiely z precenenia na reálnu hodnotu účtujú. Zmena spočíva v tom, že reálna hodnota majetku a záväzkov sa posudzuje z pohľadu nástupníckej účtovnej jednotky, nie z pohľadu zanikajúcej účtovnej jednotky.

Bolo spresnené, čo sa rozumie pod účtovnou hodnotou pre účely oceňovacieho rozdielu medzi účtovnou hodnotou majetku a záväzkov a ich reálnou hodnotou, a to nasledovne:

- hodnota majetku po zohľadnení odpisov vytvorených ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka,
- ocenenie metódou vlastného imania pri cenných papieroch a podieloch oceňovaných metódou vlastného imania ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka, alebo
- hodnota majetku po zohľadnení opravných položiek vytvorených ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovná závierka za bezprostredne predchádzajúce účtovné obdobie, a
- hodnota rezerv vytvorených ku dňu, ku ktorému sa zostavuje účtovaná závierka za bezprostredne predchádzajúce obdobie.

V otvárací súvahu nástupnícka účtovná jednotka prevezme od zanikajúcej spoločnosti majetok a záväzky ocenené v reálnej hodnote. Pri zlúčení sa do otvárací súvahy nástupníckej účtovnej jednotky len preklopia pôvodne účtované hodnoty majetku, záväzkov a vlastného imania nástupníckej účtovnej jednotky. Novela reaguje na zmenu, že pri zlúčení je nástupnícka účtovná jednotka povinná zostaviť otváraciu súvahu.

Nadalej platí, že zúčastnené strany rozhodnú o zostatku účtu 416 v zmluve o zlúčení, splynutí a rozdelení (toto ustanovenie sa použije iba v prípade takých zlúčení, splynutí a rozdelení, keď jedna zúčastnená účtovná jednotka nemá podiel na inej zúčastnenej účtovnej jednotke).

Bolo spresnené, že pri zlúčení, splynutí a rozdelení sa vylúčia vzájomné pohľadávky a záväzky zúčastnených účtovných jednotiek, vrátane rezerv a časového rozlíšenia.

V otvárací súvahu nástupníckej účtovnej jednotky sa vykazujú majetok, záväzky a vlastné imanie jednotlivých účtovných

jednotiek zúčastnených na zlúčení, splynutí a rozdelení, ak zúčastnená účtovná jednotka nemá podiel v inej zúčastnenej účtovnej jednotke.

Ak jedna zúčastnená účtovná jednotka má podiel v inej zúčastnenej účtovnej jednotke, vykazujú sa hodnoty v otváracjej súvahe nástupníckej účtovnej jednotky po vylúčení podielov, ktoré sa účtujú na účtoch účtovnej skupiny 06 – Dlhodobý finančný majetok a hodnoty vlastného imania pripadajúceho na tieto podiely a vykáže sa hodnota goodwillu.

Novela postupov účtovania upravila prípady, keď pri zlúčení vzniknú vlastné akcie alebo vlastné obchodné podiely, zánik vlastných akcií alebo vlastných obchodných podielov.

Novela postupov účtovania zachováva definície goodwillu, ale spresňuje účtovanie a vykazovanie goodwillu aj záporného goodwillu.

V účtovníctve nástupníckej účtovnej jednotky sa účtuje úprava goodwillu alebo záporného goodwillu vykázaného v otváracjej súvahe o sumu

- identifikovaného spoľahlivo oceneného dlhodobého nehmotného majetku vytvoreného vlastnou činnosťou v zanikajúcej právnickej osobe do nadobudnutia podielu v zanikajúcej účtovnej jednotke okrem zlúčenia, ktorý sa v účtovníctve nástupníckej účtovnej jednotke účtuje na účtoch

dlhodobého nehmotného majetku,

- nerozdelených ziskov alebo neuhradených strát účtovaných na účtoch vlastného imania, ktoré pripadajú zúčastnenej účtovnej jednotke od nadobudnutia príslušného podielu v zúčastnenej účtovnej jednotke,
- účtovanú na účte 414 – Oceňovacie rozdiely z precenenia majetku a záväzkov vytvorené k zaniknutému podielu v zúčastnenej účtovnej jednotke,
- odpisu goodwillu alebo záporného goodwillu na základe zistenia výšky zvýšenia ekonomických úžitkov v súvislosti s goodwillom a zníženia ekonomických úžitkov v súvislosti so záporným goodwillom.

Upravuje sa odpisovanie goodwillu a záporného goodwillu.

**Kontakt für weitere Informationen/
Kontakt pre ďalšie informácie:**

Monika Kadlecová
Audítorka/Wirtschaftsprüferin
Rödl & Partner Audit s.r.o.
Tel.: +421 (2) 57 200-411
E-Mail: monika.kadlecova@roedl.sk

