

Seminarreihe „GO EAST“

Kroatien

Gesellschaftsrechtliche und steuerliche Aspekte

14. Mai 2009

Christine Schmachtenberger, Röverbrenner KG, Berlin
Steuerberaterin, Wirtschaftsprüferin

- Kroatien ist kein Mitglied der Europäischen Union
- Eine Mitgliedschaft ist für dieses Jahr zwar vorgesehen, wird sich aber wegen Unstimmigkeiten in der EU bis in das Jahr 2010 verzögern
- In vielen Rechtsbereichen erfolgte schon eine Angleichung an das Recht der Europäischen Union
- Verschiedene Richtlinien wurden aber noch nicht umgesetzt, diese sind erst mit dem Beitrittsvertrag umzusetzen
 - Folge: Regelungen, die steuerlich von Vorteil sind, können nicht angewendet werden

Handelsgesellschaften: mögliche Rechtsformen

Deutsche Bezeichnung:

AG

Aktiengesellschaft

GmbH

Gesellschaft mit beschränkter Haftung

OHG

Offene Handelsgesellschaft

KG

Kommanditgesellschaft

Genossenschaft

Betriebsstätte

Einzelkaufmann

Stille Gesellschaft

Kroatische Bezeichnung:

d.d.

Dioničko društvo

d.o.o.

Dioničko društvo s ograničenom

j.t.d.

javno trgovačko društvo

k.d.

Komanditno društvo

Zadruga

Stalna poslovna jedinica

t.p.

Trgovac pojedinac

t.d.

trgovačko društvo

- Mit Ausnahme des Einzelkaufmanns und der stillen Gesellschaft sind alle Handelsgesellschaften juristische Personen
- Sie erlangen ihre Rechtsfähigkeit erst mit Eintragung im Handelsregister
- GmbH, AG, KG- Gründung durch ausländische natürliche und juristische Personen möglich
- OHG- Gründung nur durch inländischen oder ausländische natürliche Personen möglich



Adressen/ Kontakte

- “Biznet“ Service der kroatischen Wirtschaftskammer
Ziel: Unternehmen die nötigen Kontaktadressen und
Geschäftsinformationen zu besorgen
Service ist kostenfrei
www.hgk.hr/komora/hrv/biznet/najava.htm

- AHK- Deutsch- Kroatische Industrie- und Handelskammer
 - <http://kroatien.ahk.de>

- Handelsregistereintragungen (kostenpflichtig) bei dem zuständigen
Gemeindegerecht einsehbar

Die Gründung von Handelsgesellschaften

- Alle Gesellschaften haben Rechtspersönlichkeit, mit Ausnahme von Repräsentanzen und Zweigniederlassungen
- Ein Gewerbeschein ist je nach Art der Betätigung notwendig
- Notarieller Gesellschaftsvertrag notwendig
(Ausnahme: Einzelkaufmann, OHG und Kommanditgesellschaft)

■ Gründungsschritte einer GmbH

1. Gründungsakt
2. Registrierung einer GmbH mit ausl. Beteiligten beim Ministerium für Außenhandel und Wirtschaftsbeziehung in Sarajewo
3. Registrierung beim Gemeindegerecht (Handelsregistereintragung)
4. Anfertigung Firmenstempel
5. Anmeldung zur Erteilung der Matrikel- und Identifikationsurkunde beim Statistikamt
6. Eröffnung eines Girokontos
7. Beantragung Zollnummer

Zu 1. GmbH- Gründung (Gründungsakt)

- Beglaubigter Gesellschaftsvertrag
- Mindeststammkapital bei Gründung beträgt 20.000 Kuna (2.700 €) und muss in kroatischer Währung erbracht werden
- Bestellung Geschäftsführer
- Obligatorische Organe: Vorstand und Gesellschafterversammlung
- Bildung eines Aufsichtsrats ist dispositiv und nur notwendig, sofern im Gesellschaftsvertrag vorgesehen oder wenn mehr als 300 Mitarbeiter

Zu 2. Registrierung einer GmbH mit ausl. Beteiligten beim Ministerium für Außenhandel und Wirtschaftsbeziehungen in Sarajewo

- Notariell beglaubigter Gründungsakt
- Benennung von mind. einem Geschäftsführer und dessen Identitätsbestätigung (Führungszeugnis)
- Für juristische Personen ist ein beglaubigter und übersetzter Handelsregisterauszug notwendig
- Bankbestätigung über Einzahlung der Stammeinlage
- Nicht-monetäre Einlagen müssen vor der Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister eingetragen werden
- Registrierungskosten 1.000- 1.500 Kuna (500- 750 €)

Charakteristika einer GmbH (d.o.o.) (1)

- Mindestens ein Gesellschafter (natürliche oder juristische Person)
- Stammkapital mindestens 20.000 Kuna, entspricht ca. 2.700 EUR
- Das Stammkapital muss vor der Gründung mindestens zu 25% erbracht worden sein, wobei der Gesamtbetrag der in Geld geleisteten Zahlungen nicht geringer sein darf als 10.000 Kuna (1.350 Euro)
- Rechts- und Sacheinlagen sind stets voll zu erbringen
- Nach Gründung ist die Gesellschaft verpflichtet, jährlich mindestens eine Gesellschafterversammlung abzuhalten

Charakteristika einer GmbH (d.o.o.) (2)

- Vor der Eintragung ins Handelsregister haftet derjenige, welcher im Namen der Gesellschaft vor ihrer Entstehung handelt, persönlich
- Verbindlichkeiten, welche mit der Entstehung der Gesellschaft unmittelbar zusammenhängen, können als ursprüngliche Verbindlichkeiten der Gesellschaft auf diese übergehen
- Nach Eintragung in das Handelsregister haftet ausschließlich die Gesellschaft für eingegangene Verbindlichkeiten
- Bildung eines Aufsichtsrats ist dispositiv und nur notwendig, sofern im Gesellschaftsvertrag vorgesehen

Charakteristika einer Aktiengesellschaft (d.d.) (1)

- Notarieller Gründungsakt durch mindestens eine juristische Person oder von mindestens zwei natürlichen Personen
- Mindestkapital: 200.000 Kuna (27.000 Euro);
Mindestnennwert der Aktien: 100 Kuna (13,5 Euro)
- Namensaktien und Inhaberaktien sind möglich
- Organe: Hauptversammlung, Vorstand, Aufsichtsrat
- Gründung erfolgt in drei Schritten
 - Feststellung der Satzung durch den Gründer
 - Übernahme der Aktien
 - Bekanntmachung durch öffentlichen Aufruf zur Zeichnung der restlichen Aktien, worauf diese auf Grund des Aufrufs gezeichnet und bezahlt werden

- **Charakteristika einer Aktiengesellschaft (d.d.) (2)**
- Gründer haben in einer notariellen beglaubigten Erklärung den ersten Aufsichtsrat der Gesellschaft und den Abschlussprüfer für das erste Geschäftsjahr zu bestellen
- Bareinlage, muss vor der Eintragung der Gesellschaft in das Gemeindegerechtsregister zu min. $\frac{1}{4}$ des Nennbetrages jeder Aktien eingezahlt werden
- Wird eine Aktie zu einem höheren als dem Nennbetrag ausgegeben, muss auch der Mehrbetrag vollständig einbezahlt werden
- Einlagen von Sachen und Rechten sind vollständig zu erbringen

Erforderliche Unterlagen für die Handelsregistereintragung

■ Bei der AG (d.d.)

- Vorlage des Gesellschaftsvertrages
- Übersicht über gewählten Aufsichtsrat und Vorstand
- Nachweis über Zeichnung des gesamten Kapitals, Mindestkapital 200.000 Kuna (ca. 27.000 Euro)
- Führungszeugnis für jedes Vorstands- und Aufsichtsratsmitglied

Charakteristika einer Kommanditgesellschaft (k.s.)

- Gründung durch schriftlichen Gesellschaftsvertrag, notarielle Form nicht notwendig
- Mindestens zwei Personen (juristische oder natürliche)
- Angabe über den Kommanditisten und dessen Einlage
- **Kommanditist** haftet mit seiner Einlage; soweit diese noch nicht in voller Höhe eingezahlt ist, haftet er mit seinem Privatvermögen in Höhe der Differenz
- **Komplementär** haftet persönlich und unbeschränkt für Verbindlichkeiten der Gesellschaft
- Geschäftsführung und Vertretung der Gesellschaft nur durch Komplementär
- Kein Mindestkapital erforderlich

- **Bis 31. Januar 2009**
 - Grundstückserwerb durch Ausländer nur mit Zustimmung des kroatischen Außenministers und des Justizministers möglich
 - Kaufvertrag und der alte Grundbuchauszug waren für das Außenministerium beizufügen



- **Ab 1. Februar 2009**

- Mit Hinblick auf die Aufnahme als Mitgliedstaat der EU erfolgte eine Harmonisierung mit dem Europarecht
- Nun können auch Ausländer ungehindert Grundstücke kaufen

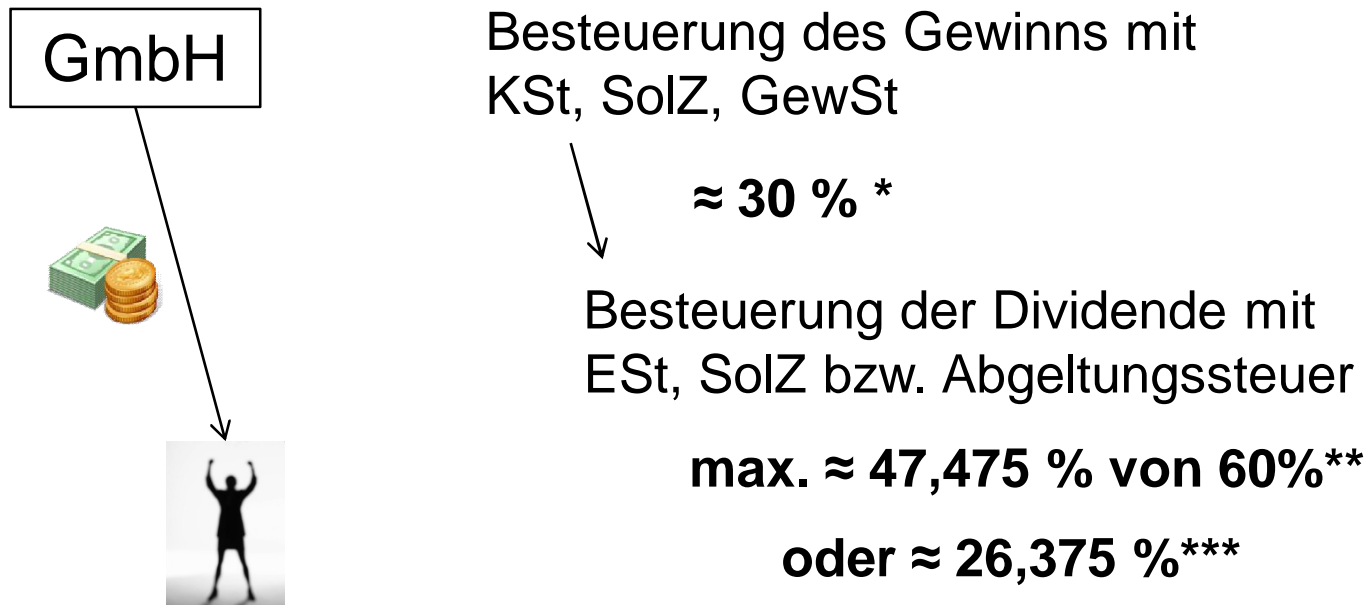
Sonstige zivilrechtliche Regelungen in Bezug auf Grundstücke

- In Kroatien wird Eigentum an Grundstücken durch Abschluss eines Verpflichtungsvertrages und nachfolgende Eintragung in das Grundbuch erworben
- Im Gegensatz zum deutschen Recht kennt das kroatische Zivilrecht kein Abstraktionsprinzip (d.h. Kaufvertrag und die Übergabe und Übereignung der Ware sind nicht voneinander zu trennen)
- Notarielle Beurkundung des Grundstückskaufvertrages ca. 1.500 Kuna (750 Euro)
- Ein Gebäude ist grds. Bestandteil eines Grundstücks
- Mit Wirkung vom 1.1.2006 wurde das Schuldrechtsgesetz geändert und dem EU-Recht angeglichen

Exkurs: Besteuerung von Gesellschaften in Deutschland

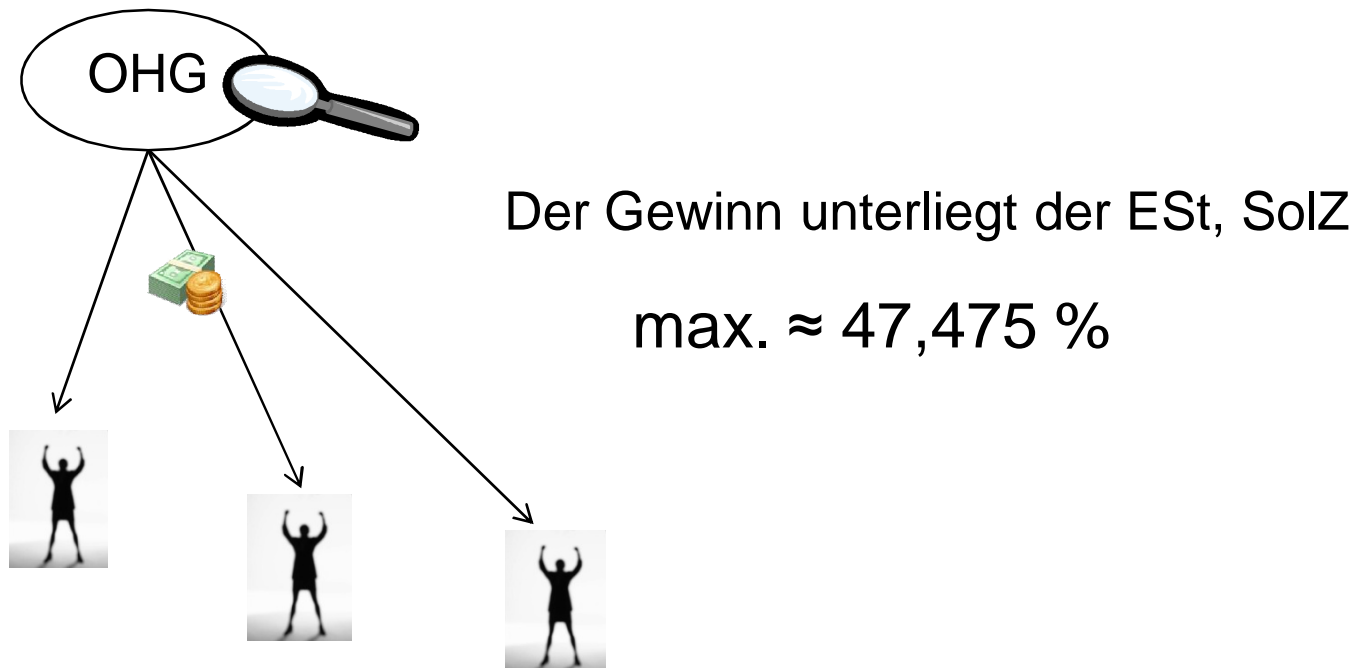
- Das dt. Steuerrecht unterscheidet zwischen Kapital- und Personengesellschaften
- Bei Kapitalgesellschaften unterliegt der Gewinn der:
 - KSt
 - SolZ
 - GewSt
- Die Gesellschafter erhalten eine Dividende
- Von der Dividende unterliegen 60% der Besteuerung (wenn die Beteiligung im Betriebsvermögen gehalten wird)
 - ESt
 - SolZ
- Wird die Dividende im Privatvermögen gehalten, so unterliegt sie der Abgeltungsteuer (25 % plus SolZ)

■ Besteuerung von Kapitalgesellschaften in Deutschland



* Je nach Hebesatz der Gemeinde
 ** Anteile werden im Betriebsvermögen gehalten
 *** Anteile werden im Privatvermögen gehalten

- **Besteuerung von Personengesellschaften in Deutschland**
- Gewinn der Personengesellschaften werden in Deutschland nicht auf der Ebene der Gesellschaft versteuert
- Die Besteuerung erfolgt auf der Ebene der Gesellschafter



- **Besteuerung von Gesellschaften in Kroatien**
- System der Einmalbesteuerung
- Alle gewerblich tätigen Gesellschaften unterliegen der Gewinnsteuer (=KSt)
- Das Einkommen von stillen Gesellschaftern und Einzelkaufleuten unterliegt grds. der ESt
- Die Ertragsbesteuerung von Gesellschaften in Kroatien ist damit rechtformneutral



Körperschaftsteuer	20% (Ermäßigung möglich)
Einkommensteuer	15%, 25%, 35%, 45% Freibetrag 1.600 Kuna
Gewerbesteuer	keine
Umsatzsteuer	22%, Steuerfreiheit für bestimmte Produkte
Grunderwerbsteuer	5%
Immobiliensteuer	5%
Steuerjahr	Kalenderjahr
Bilanzierung	IFRS / IAS/ Local IFRS
Verlustnutzung	Verlustvortrag über maximal 5 Jahre; kein Verlustrücktrag möglich
Innereuropäische Dividenden	keine Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie

Gesetz zur Förderung in- und ausländischer Investitionen in Kroatien

- Gefördert werden u.a. neue Technologien und Energiegewinnungsprojekte
- Unterstützung bei Baubewilligungen
- Steuer- und Zollerleichterungen werden gewährt

Anforderungen an den Investor

- Mindestinvestitionsvolumen 4 Mio. Kuna (ca. 545.744 Euro) und
- Für die Dauer von 10 Jahren und
- Beschäftigung von mindestens 10 kroatischen Mitarbeitern

Folge: Körperschaftssteuersenkung auf 10% möglich

Weitere Senkung möglich, mit steigender Mitarbeiterzahl und steigendem Investitionsvolumen

Oder

- Körperschaftssteuersenkung auf 15%, 5% oder 0%, wenn in förderungswürdige Regionen investiert wird

Inhalt und Form des Jahresabschlusses

- Bilanz
- Gewinn- und Verlustrechnung
- Cash-Flow-Rechnung (größenabhängig)
- Anhang (größenabhängig)
- Rechnungswesengesetz unterteilt Wirtschaftsgesellschaften in große, mittlere und kleine Unternehmen
- Der Jahresabschluss muss von allen Gesellschaften unabhängig von ihrer Größe veröffentlicht werden
- Alle Gesellschaften (auch kleine) haben ihre Jahresabschlüsse beim Handelsgericht bis zum 30.9. des Folgejahres zu hinterlegen

Größenmerkmale, nach §16 Rechnungswesengesetz (RWG)

- Kleines Unternehmen, wenn es zwei von drei der angegebenen Kriterien nicht übersteigt
 - Bilanzsumme: 1.022.583,76 Euro
 - Umsatz in 12 Monaten: 2.045.167,52 Euro
 - Anzahl der Arbeitnehmer: 50

- Mittelgroßes Unternehmen, wenn es zwei von drei der angegebenen Kriterien nicht übersteigt
 - Bilanzsumme: 4.090.335,05 Euro
 - Umsatz in 12 Monaten: 8.180.670,10 Euro
 - Anzahl der Arbeitnehmer: 250

Abschlussprüfung

- Alle großen Unternehmen und mittelgroßen AG's unterliegen der jährlichen Prüfung
- Kleine AG's unterliegen jedes dritte Jahr einer verkürzten Prüfungspflicht
- Die Wirtschaftsprüfung darf nur von dafür registrierten Rechtspersonen vorgenommen werden

Abschreibungsmethoden:

- Lineare AfA
- Jahresabschreibung
- Mögliche Verdoppelung der Abschreibungssätze
 - Bei Investitionen für Forschung und Entwicklung
 - Lohn-, Materialkosten, Lizenzgebühren können neben der gewöhnlichen Erfassung als Aufwand ein weiteres Mal durch Verringerung der steuerlichen Bemessungsgrundlage geltend gemacht werden

Abschreibungen bei Windturbinen üblicherweise(1)

- Windturbinen werden in drei Teile unterteilt:
 - Baugründung (Gebäude),
 - Anschlüsse und
 - Turbine (Maschine)

- Abschreibungsformen:
 - Linear
 - degressiv

Abschreibungen bei Windturbinen üblicherweise(2)

- Abschreibungszeitraum:
 - Baugründung (Gebäude) = 20 Jahre
 - Anschlüsse = 20 Jahre
 - Turbine (Maschine): 10 Jahre

- Besonderheiten:
 - Auf Antrag besteht für die ersten fünf Jahre eine Steuerbefreiung auf Erträge aus Windenergieanlagen
 - Abschreibungen können dann erst nach Ablauf der fünf Jahre vorgenommen werden

Umsatzsteuer

- Ausländische Unternehmer, die nicht in der Kroatischen Republik, sondern in einem anderen Staat ansässig sind, können sich nicht mehrwertsteuerlich registrieren lassen
 - Folge: Eine Vorsteuerrückerstattung ist nicht möglich
 - Antragstellung auf Vorsteuerrückerstattung nicht möglich

- Inländische Unternehmer können der Mehrwertsteuer unterliegen
 - Folge: Vorsteuerrückerstattung nach Registrierung und Antragstellung (innerhalb von 6 Monaten) möglich, wenn Rückerstattungsbetrag über 1.000 Kuna (135 Euro)

- Mit Beitritt zur Europäischen Union soll auch die Harmonisierung mit dem EU-Recht erfolgen

- **Möglichkeiten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung**
 - Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)
 - Freistellung ausländischer Einkünfte
 - Anrechnung ausländischer Steuer

- **Neues DBA mit Kroatien seit dem 20. Dezember 2006 in Kraft getreten**

■ **Typischer Aufbau der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA):**

- Geltungsbereich
 - Begriffsbestimmungen
 - Besteuerung des Einkommens
 - Besteuerung des Vermögens
 - Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
 - Besondere Bestimmungen und Schlussbestimmungen
- } „Verteilungsartikel“

} „Methodenartikel“

■ **OECD-Musterabkommen 2003 zur Vermeidung der Doppelbesteuerung**

- **Methoden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung:**
 - Freistellungsmethode: die Einkünfte werden im jeweils anderen Vertragsstaat besteuert; Freistellung von Besteuerung in Deutschland mit Progressionsvorbehalt (et vice versa für Kroatien)
 - Anrechnungsmethode: die Einkünfte werden in beiden Vertragsstaaten besteuert, die ausländische Steuer wird aber nach § 34c EStG auf die deutsche ESt angerechnet (et vice versa für Kroatien)

- **Folge:**
 - Prüfung der Steuerpflicht!
 - Wer hat das Besteuerungsrecht?
 - Was ist anzurechnen bzw. freizustellen?

DBA Deutschland – Kroatien

- DBA mit Kroatien vom 6. Februar 2006 (BGBl. 2006, S. 1112)
- Das Recht der Abkommensstaaten, Quellensteuer zu erheben, wird durch das Abkommen nicht eingeschränkt. Der Steuerpflichtige kann jedoch innerhalb von vier Jahren eine Erstattung unter Beifügung einer Bescheinigung seiner Heimatsteuerbehörde beantragen

- Bei einer **Betriebsstätte** in Kroatien steht das Besteuerungsrecht Kroatien zu, wenn aktive Einkünfte vorliegen

- Erzielt die Betriebsstätte in Kroatien allerdings passive Einkünfte,
 - so erfolgt auch eine Besteuerung des Unternehmensgewinns in Deutschland
 - die ausländische Steuer wird aber auf die inländische Steuer angerechnet

„Betriebsstätte“: Artikel 5 DBA Kroatien (Auszug)

- (1) (...) eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Tätigkeit des Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird.
- (2) (...) insbesondere:
 - a. einen Ort der Leistung,
 - b. eine Zweigniederlassung,
 - c. eine Geschäftsstelle, (...)
 - g. eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer zwölf Monate überschreitet.
- (3) (...)
- (5) Ist eine Person - mit Ausnahme eines unabhängigen Vertreters (...) – in einem Vertragsstaat für ein Unternehmen des anderen Vertragsstaates tätig, so gilt ein in dem erstgenannten Staat gelegene Betriebsstätte als gegeben, wenn die Person eine Vollmacht besitzt, im Namen des Unternehmens Verträge abzuschließen, und die Vollmacht in diesem Staat gewöhnlich ausübt, es sei denn (...)

■ **Aktive Einkünfte (§ 8 Abs. 1 Nr. 1- 9 AStG)**

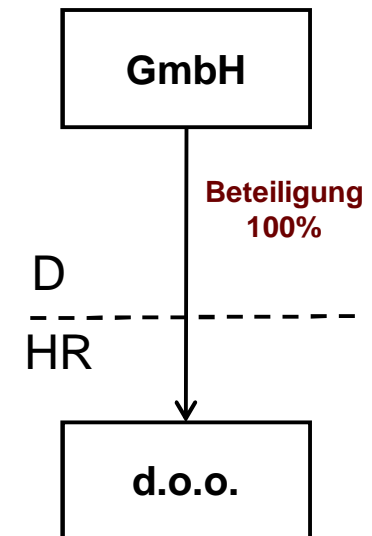
- Herstellung
- Verkauf von Gütern und Waren
- Technische Beratung
- Technische Dienstleistungen

■ Passive Einkünfte

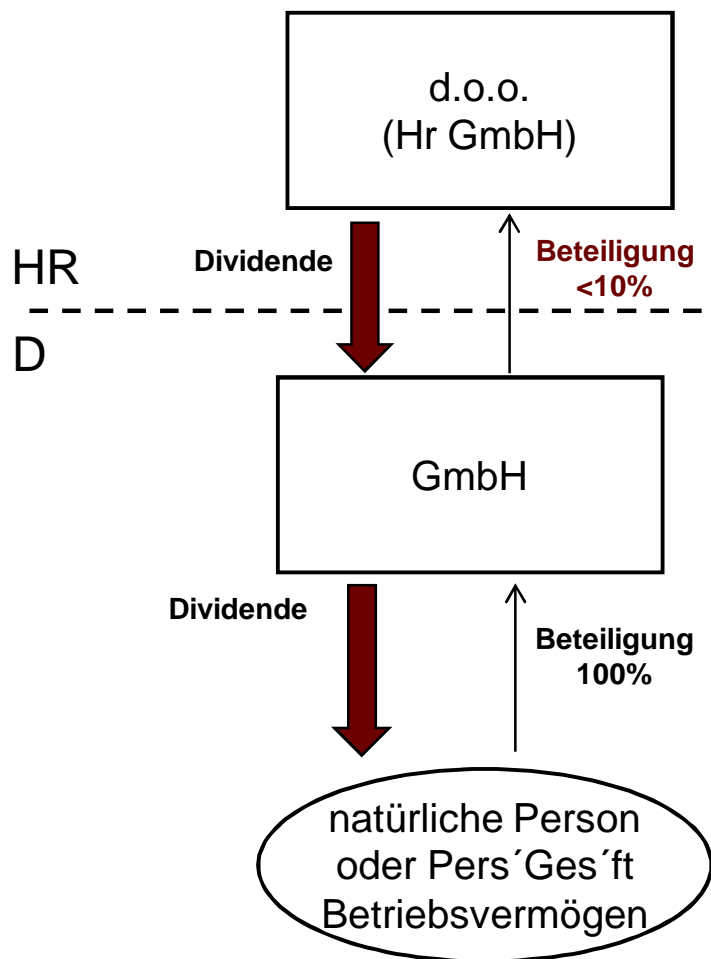
- Alle Einkünfte die nicht unter § 8 Abs. 1 AStG fallen
- Beispiel: Ein Steuerpflichtiger legt seine Anleihen und Aktien in eine ausländische Tochtergesellschaft. Die bei der Gesellschaft anfallenden Zinsen und Dividenden unterliegen grundsätzlich nicht der deutschen Besteuerung, solange keine Ausschüttung dieser Erträge an den Anteilseigner im Inland erfolgt.

Hinzurechnungsbesteuerung: Vergleichsrechnung

Aktive Einkünfte		Passive Einkünfte	
Gewinn	100,0	Gewinn	100,0
KSt (HR)	20,0	KSt (HR)	20,0
Ausschüttung	80,0	Ausschüttung	80,0
		BMG Hinzurechnung. ²	100,0
KSt+SolZ+GewSt ¹	1,2	KSt+SolZ+GewSt ³	30,0
		Anrechnung Hr	20,0
Verbleiben	78,8	Verbleiben	70,0



1 – pauschaliert mit 30%; entspricht GewSt-Hebesatz von ca. 400%; Berücksichtigung der Steuerfreiheit durch § 8b KStG;
 2 – Bemessungsgrundlage gemäß § 10 Abs. 3 AStG kann abweichen von der kroatischen Bemessungsgrundlage!
 3 – Steuerfreiheit des § 8b KStG gilt hier nicht!



Gewinn*	100,0
KSt (HR, 20%)	20,0
Ausschüttung	80,0
Quellensteuer 15%**	12

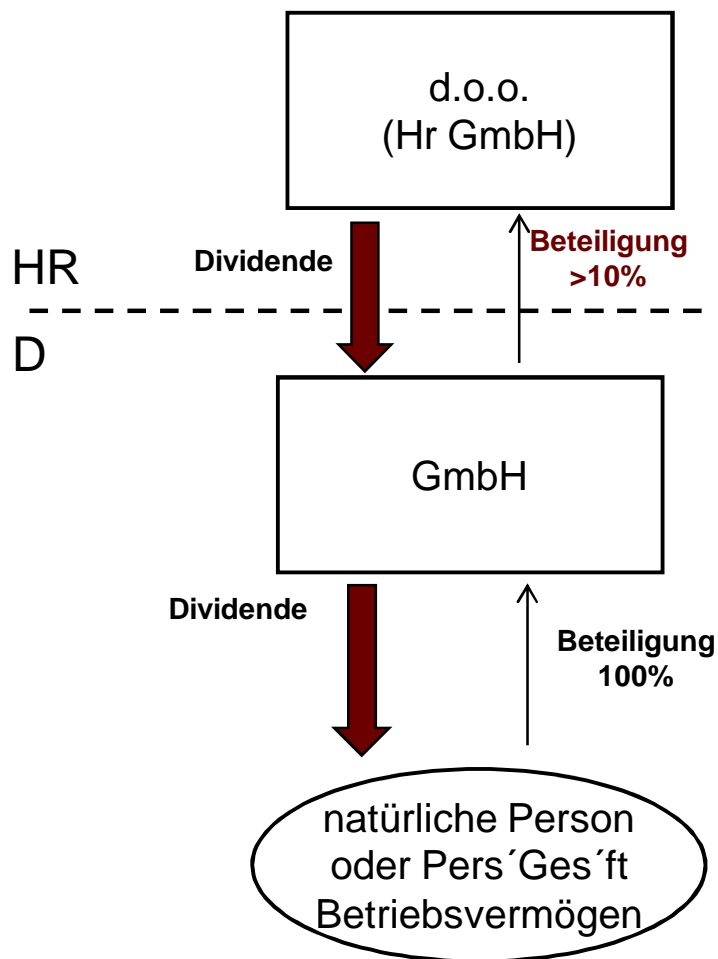
verbleiben GmbH	68,0

KSt+SolZ+GewSt (30%)***	1,2
Anrechnung Quellensteuer	-1,2
Ausschüttung	68

<u>Betriebsvermögen</u>	
60% zu versteuern v. 68	40,8
ESt+SolZ 47,475%****	19,3

Verbleiben	48,7
Gesamtbelastung:	52,5

* aktive Einkünfte im Sinne des AStG
 ** Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht möglich
 *** pauschal 5% v. 80; entspricht GewSt-Hebesatz von ca. 400%
 **** ohne Kirchensteuer



Gewinn*	100,0
KSt (HR, 20%)	20,0
Ausschüttung	80,0
Quellensteuer 5%**	4,0

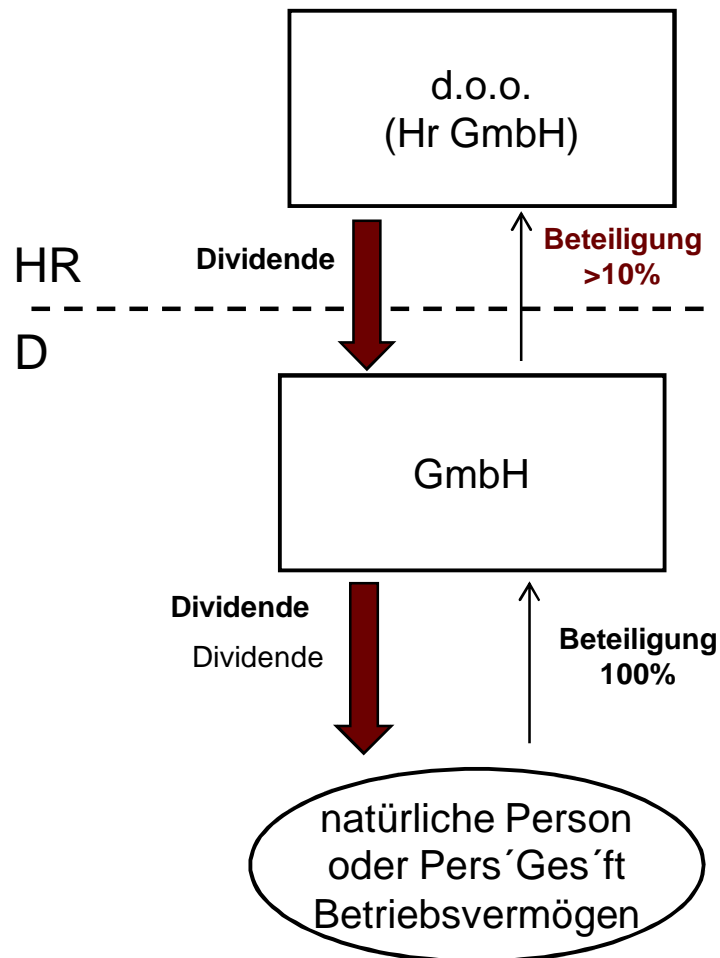
verbleiben GmbH	76,0

KSt+SolZ+GewSt (30%)***	0,0
Ausschüttung	76,0

<u>Betriebsvermögen</u>	
60% zu versteuern v. 76,0	45,6
ESt+SolZ 47,475%****	21,7

Verbleiben	54,3
Gesamtbelastung:	45,7

* aktive Einkünfte im Sinne des AStG
 ** Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht möglich
 *** Schachtelprivileg Freistellung der Einkünfte (DBA Freigestellt)
 **** ohne Kirchensteuer



Gewinn*	100,0
KSt (HR, 3%)	3,0
Ausschüttung	97,0
Quellensteuer 5%**	4,9

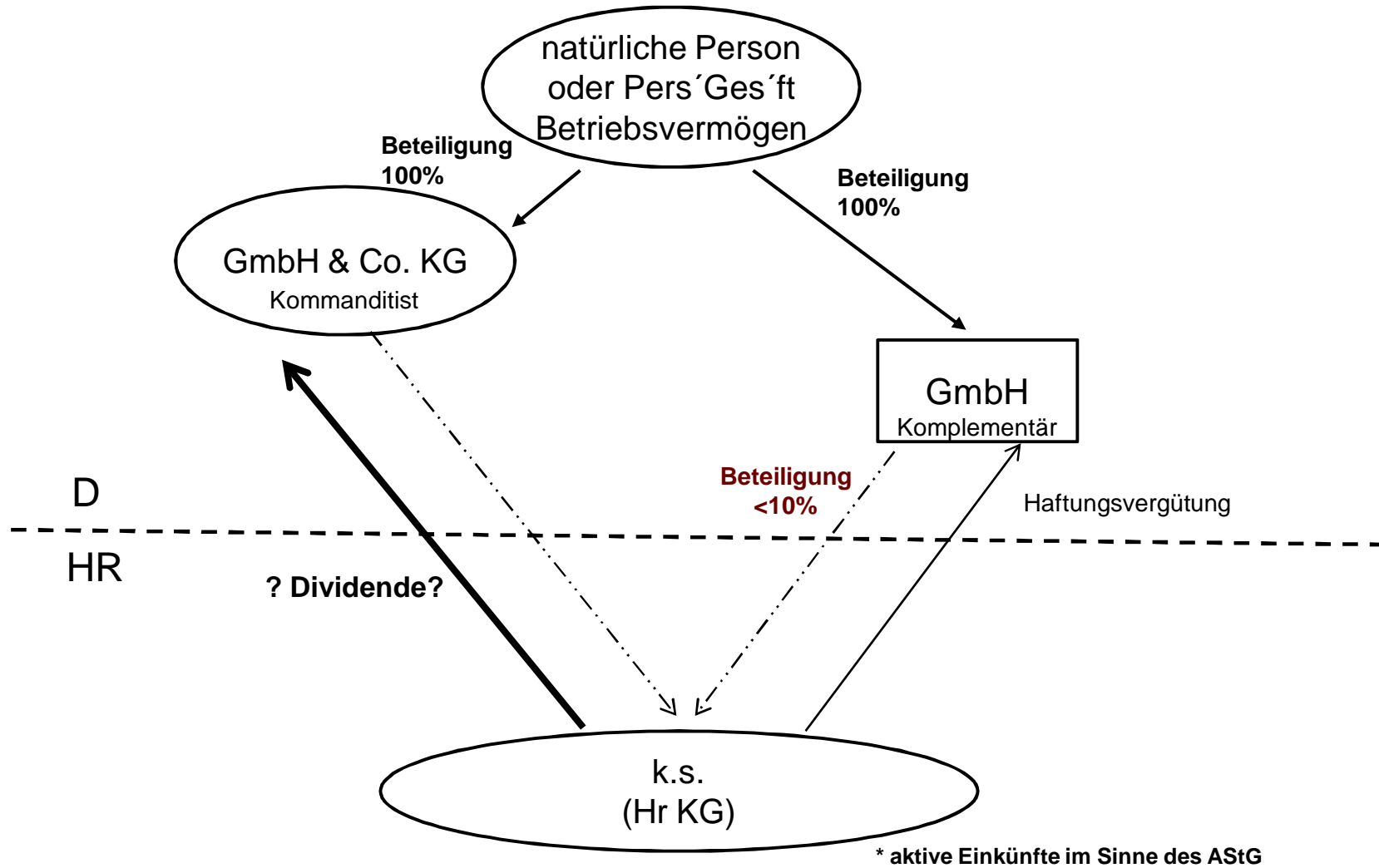
verbleiben GmbH	92,1

KSt+SolZ+GewSt (30%)***	0,0
Ausschüttung	92,1

<u>Betriebsvermögen</u>	
60% zu versteuern v. 92,1	55,3
ESt+SolZ 47,475%****	26,2

Verbleiben	65,9
Gesamtbelastung:	34,1

* aktive Einkünfte im Sinne des AStG
 ** Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie nicht möglich
 *** Schachtelprivileg Freistellung der Einkünfte (DBA Freigestellt)
 **** ohne Kirchensteuer



HR	Gewinn*(100)	100	
	KSt (HR, 20%)	20	
	Ausschüttung (Hr-Recht)	80	
	Quellensteuer (15%)	12	
	Verbleiben	68	
↓			
D	GmbH & Co KG		
	Anrechnung/ Freistellung der Dividenden		
	Steuern	0,0	
	Verbleiben	80	
	60% zu versteuern	48	
	ESt+SolZ 47,475%*	22,8	
	Gesamtbelastung:		54,8

* GewSt außen vorgelassen (§ 35 EStG)

Dipl.-Volkswirtin

Christine Schmachtenberger

Steuerberaterin, Wirtschaftsprüferin

RÖVERBRÖNNER KG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Hohenzollerndamm 123
14199 Berlin

Fon: +49(0)30.82 50 24- 253

Fax: +49(0)30.82 50 21- 90

E-Mail: C.Schmachtenberger@RoeverBroenner.de

www.RoeverBroenner.de

