

Merkblatt für Selbständigerwerbende

Inhaltsverzeichnis

1.	Grundlagen	4
1.1	Selbständige Erwerbstätigkeit.....	4
1.2	Geschäftsvermögen	4
1.3	Geschäftsabschluss.....	4
2.	Anforderungen an die Ordnungsmässigkeit der Aufzeichnungen über die Geschäftseinnahmen und –ausgaben	5
2.1	Aufbewahrungspflicht	5
2.2	Aufzeichnungspflicht	5
2.3	Art der Bücher.....	5
2.4	Anforderungen an die kaufmännische Buchhaltung	5
2.5	Zweckmässige Errichtung der kaufmännischen Jahresabschlussrechnungen aus steuerrechtlicher Sicht 6	
3.	Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhabern	7
3.1	Vorbemerkungen.....	7
3.2	Warenbezüge.....	7
3.2.1	Bäckereien und Konditoreien	7
3.2.2	Lebensmittelgeschäfte	7
3.2.3	Milchhandlungen.....	8
3.2.4	Metzgereien.....	8
3.2.5	Restaurants und Hotels	9
3.3	Mietwert der Wohnung	9
3.4	Privatanteil an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, Telefon usw.	9
3.5	Privatanteil an den Löhnen des Geschäftspersonals	9
3.6	Einrichtungen der beruflichen Vorsorge (2. Säule).....	9
3.7	Privatanteil an den Autokosten.....	10
3.8	Geschäftsfahrten mit dem Privatauto	10
3.9	Selbstkostenabzug für Naturallöhne der Arbeitnehmenden.....	10

4.	Abschreibungen	11
4.1	Allgemeines.....	11
4.2	Abschreibungsätze	11
4.2.1	Geschäftsbetriebe (ohne Landwirtschaft).....	11
4.2.2	Landwirtschaftsbetriebe.....	12
4.2.3	Grund und Boden	12
4.2.4	Neubauten, Anlagen für den Umweltschutz und zur Anwendung neuer Technologien.....	12
4.2.5	Besondere Anlagen	13
4.2.6	Beteiligungen und Wertpapiere.....	13
4.2.7	Vermietetes oder verpachtetes Betriebsinventar	13
4.3	Besondere Fälle	13
4.3.1	Einmalabschreibungen	13
4.3.2	Zusatzabschreibungen.....	13
4.3.3	Nachholung unterlassener Abschreibungen.....	13
4.3.4	Abschreibungen auf aufgewerteten Aktiven.....	14
5.	Rückstellungen und Wertberichtigungen	14
5.1	Rückstellungen.....	14
5.2	Wertberichtigungen	14
5.2.1	Forderungen	14
5.2.2	Warenlager	15
5.2.3	Pflichtlager	15
6.	Rücklagen	16
6.1	Forschung und Entwicklung.....	16
6.1.1	Staatssteuer	16
6.1.2	Direkte Bundessteuer	16
7.	Betriebumstellungen und -umstrukturierungen	17
7.1	Staatssteuer ¹⁷	
7.1.1	Gesetzliche Grundlagen	17
7.1.2	Umschreibung	17
7.1.3	Voraussetzungen, Höhe und Auflösung.....	18
7.1.4	Direkte Bundessteuer	18
8.	Geschäftsverluste aus Vorjahren	19
9.	Betriebsvermögen Selbständigerwerbender	19
9.1	Kasse, Wechsel und dergleichen.....	19
9.2	Kunden- und andere Guthaben	19
9.3	Angefangene Arbeiten	19
9.4	Vorräte und Warenlager	19
9.5	Viehhave	19
9.6	Bewegliches Anlagevermögen (Fahrzeuge, Maschinen/Mobiliar, Geräte usw.).....	19
9.7	Anderes Geschäftsvermögen	20

10.	Kollektiv- und Kommanditgesellschaften (Erläuterungen zum Fragebogen)	20
10.1	Einkommen	20
10.1.1	Zu Ziffer 1	20
10.1.2	Zu Ziffer 2c	20
10.1.3	Zu Ziffer 2e	20
10.1.4	Zu Ziffer 2f	20
10.1.5	Zu Ziffer 2g	21
10.1.6	Zu Ziffer 4c	21
10.1.7	Zu Ziffer 4d	21
10.1.8	Zu Ziffer 4e	21
10.1.9	Zu Ziffer 6b und c	21
10.1.10	Zu Ziffer 9	21
10.1.11	Zu Ziffer 10	22
10.2	B. Vermögen (nur für die kantonalen Steuern).....	22
10.2.1	Zu Ziffer 11	22
10.2.2	Zu Ziffer 12, lit. a-e	22
10.2.3	Zu Ziffer 14	22
10.2.4	Zu Ziffer 16	23

1. Grundlagen

1.1 Selbständige Erwerbstätigkeit

Das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit umfasst alle Einkünfte aus Handel, Gewerbe, Industrie und freien Berufen, aus Land- und Forstwirtschaft und dem gewerbmässigen Handel mit Liegenschaften, Wertschriften usw. Allgemein wird darunter jede Tätigkeit subsumiert, bei der ein Unternehmer auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht Gewinn zu erzielen am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Eine selbständige Erwerbstätigkeit kann haupt- und nebenberuflich, dauernd oder temporär ausgeübt werden. Einkünfte aus Beteiligungen an einfachen Gesellschaften (z. B. Konsortien) gelten ebenfalls als selbständige Erwerbstätigkeit. Beteiligungen von mindestens 20% am Grund- oder Stammkapital einer juristischen Gesellschaft kann beim Erwerb freiwillig zum Geschäftsvermögen erklärt werden.

1.2 Geschäftsvermögen

Zum Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung des Geschäftsvermögens. Als Geschäftsvermögen gelten alle Vermögenswerte, welche ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. Dies bedeutet, dass gemischt genutzte Objekte, welche vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen, vollumfänglich dem Geschäftsvermögen zugewiesen werden. Die Abgrenzung zwischen Geschäfts- und Privatvermögen erfolgt grundsätzlich nach den Kriterien, die Praxis und Rechtsprechung entwickelt haben. Massgebend für die Zuteilung eines Aktivums sind dessen Zweckbestimmung, die buchmässige Behandlung, die Herkunft der Mittel, das Erwerbsmotiv, die Verpfändung usw. Die bei Aufgabe einer selbständigen Erwerbstätigkeit erzielten Kapitalgewinne sind als Liquidationsgewinne zusammen mit dem übrigen Einkommen steuerbar. Erfolgt die Aufgabe infolge vorgerücktem Alter oder Invalidität, unterliegen die Liquidationsgewinne einer getrennt vom übrigen Einkommen berechneten Jahressteuer. Als Verwertung des Geschäftsvermögens gilt insbesondere auch die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen, wobei als steuerbares Einkommen die Differenz zwischen dem Buchwert und dem Verkehrswert angerechnet wird. Nur die wieder eingebrachten Abschreibungen unterliegen der Liquidationsgewinnsteuer, wenn Grundstücke eines land- oder forstwirtschaftlichen Betriebs veräussert oder in das Privatvermögen überführt werden, sowie bei der Staatssteuer generell bei der Überführung von Grundstücken aus dem Geschäftsvermögen in das Privatvermögen. Darüber hinaus erzielte Gewinne unterliegen der Grundstücksgewinnsteuer. Zu den steuerbaren Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit gehören ferner die Naturalbezüge jeder Art (Marktwert der Waren), die der Steuerpflichtige aus dem eigenen Betrieb bezogen hat, Mietwert der selbstgenutzten Wohnung im Geschäftshaus, Leistungen des eigenen Betriebes für private Zwecke usw.

1.3 Geschäftsabschluss

Steuerpflichtige, die eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben, haben in jedem Kalenderjahr sowie am Ende der Steuerpflicht einen Geschäftsabschluss zu erstellen. Kein Geschäftsabschluss ist zu erstellen, wenn die Erwerbstätigkeit erst im letzten Quartal des Kalenderjahres aufgenommen worden ist. Der Steuererklärung beizulegen sind die unterzeichneten Jahresrechnungen (Erfolgsrechnungen und Bilanzen) oder, wenn nach dem Obligationenrecht keine Pflicht zur Führung von Geschäftsbüchern besteht, Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen (§ 141 Abs. 2 StG). Für Ärzte/Zahnärzte, Tierärzte, Anwälte, Architekten/Ingenieure/Geometer und Selbständigerwerbende der Land- und Forstwirtschaft sowie für Kollektiv- und Kommanditgesellschaften bestehen besondere Hilfsblätter bzw. Fragebögen.

2. Anforderungen an die Ordnungsmässigkeit der Aufzeichnungen über die Geschäftseinnahmen und –ausgaben

2.1 Aufbewahrungspflicht

Die Urkunden und sonstigen Belege sind während 10 Jahren aufzubewahren. Darunter fallen insbesondere Verträge aller Art, wichtige Korrespondenzen, Einkaufsfakturen, Doppel der ausgestellten Rechnungen, Bankauszüge mit den entsprechenden Belegen, Postcheckbelege (einschliessliche Saldo-meldungen), Buchungsbelege, Quittungen aller Art, Kassenstreifen, Bild- und Datenträger, sofern auf ihnen Geschäftskorrespondenz oder Buchungsbelege aufgezeichnet sind, usw.

2.2 Aufzeichnungspflicht

Der Geschäftsabschluss besteht aus Bilanz und Erfolgsrechnung (Art. 958/959 OR); sofern eine kaufmännische Buchhaltung fehlt, müssen an deren Stelle Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen treten (§ 141 Abs. 2 StG und Art. 125 Abs. 2 DBG). Die Aufzeichnungen werden dann als ordnungsgemäss und beweiskräftig angesehen, wenn die folgenden Anforderungen erfüllt sind:

Die Aufzeichnungen über die Einnahmen und Ausgaben sind täglich, lückenlos und wahrheitsgetreu vorzunehmen (Keine Aufzeichnung ohne Beleg). Bleistifteintragungen sind nicht zulässig.

Bei allen Einnahmen und Ausgaben sind ausser den entsprechenden Daten auch die Namen der Leistenden und der Empfänger anzugeben.

Bei den Ausgaben ist immer der Zahlungsgrund zu vermerken (z. B. Miete, Löhne, Art der angeschafften Objekte usw.)

Die Inventare über die Warenvorräte (Handelswaren, Rohstoffe, Betriebsmaterial, Halb- und Fertigfabrikate) und angefangenen Arbeiten müssen detaillierte Angaben über die Menge, die Werte (Anschaffungs- bzw. Markpreise, falls diese niedriger sind) und Warenarten umfassen.

Die Verzeichnisse der übrigen Vermögenswerte sowie der Schulden müssen die für eine zuverlässige Überprüfung notwendigen Einzelheiten enthalten. Die Angabe von Globalbeträgen genügt nicht. So ist beispielsweise in den Aufstellungen über die Debitoren und Kreditoren jeder einzelne Schuldner/Gläubiger mit Namen und Adresse und Forderungs- bzw. Schuldbetrag anzugeben.

2.3 Art der Bücher

Der Steuerpflichtige kann die Art der Bücher frei wählen (gebundene Bücher, Hefte oder lose Blätter). Zum Zahlungsverkehr ist auf Folgendes hinzuweisen:

Kassenverkehr: Der Barverkehr ist einem Kassenbuch täglich, lückenlos und wahrheitsgetreu festzuhalten. Der Buchsaldo ist periodisch (dem Kassenverkehr entsprechend) mit dem Barbestand abzustimmen. Das Kassabuch ist monatlich zu saldieren.

Postcheckverkehr: Es ist nicht unbedingt erforderlich, dass jede einzelne Einzahlung in ein besonderes Postcheckbuch eingetragen wird. Es genügt, dass die Eingangsbelege periodisch (dem Postcheckverkehr entsprechend) addiert und auf einem Buchungsbeleg festgehalten werden.

Bankverkehr: Bankauszüge mit Belegen erübrigen das Führen eines speziellen Bankbuches.

2.4 Anforderungen an die kaufmännische Buchhaltung

Eine Buchhaltung, die freiwillig oder gestützt auf die obligationenrechtliche Buchführungspflicht erstellt wird, hat folgende Anforderungen zu erfüllen, damit sie für die steuerliche Gewinnermittlung als ordnungsgemäss und beweiskräftig gilt:

- Die Aufzeichnungen auf den Konten müssen von einem Dritten leicht und zuverlässig überprüft werden können.

- Diese Prüfung muss direkt vom Einzelbeleg über Journal und Konto bis zur Bilanz bzw. Erfolgsrechnung und umgekehrt vorgenommen werden können.
- Bei Sammelbuchungen sind die Einzelbeträge nachzuweisen.

Wird die Buchhaltung auf Bild- oder Datenträgern erstellt, so sind die Konten periodisch, mindestens auf Ende des Geschäftsjahres, auszudrucken. Den aufgezeichneten Daten müssen die Gegenbuchungen sowie der Beleghinweis entnommen werden können.

2.5 Zweckmässige Errichtung der kaufmännischen Jahresabschlussrechnungen aus steuerrechtlicher Sicht

Bei der Errichtung der den Veranlagungsbehörden einzureichenden Bilanzen sowie der Erfolgsrechnungen sind folgende Punkte zu beachten:

- Erstellung der Erfolgsrechnung nach dem Bruttoprinzip mit Ausweis des Bruttoerlöses sowie der Veränderungen der Warenvorräte, der privilegierten Warenreserve, der angefangenen Arbeiten, der Debitorenforderungen und der Delkredererückstellung in getrennten Positionen. Gesonderter Ausweis des Material-, Waren- und Fertigungsaufwandes sowie des übrigen Aufwandes. Keine Saldierung der Aktiv- und Passivzinsen und getrenntes Aufführen der Abschreibungen nach den einzelnen Bilanzpositionen.
- Hinweis auf die im Lohnaufwand enthaltenen Eigenlöhne des Betriebsinhabers und seiner Familienangehörigen sowie auf die im Zinsaufwand enthaltenen Eigenkapitalzinsen.
- Kurze Begründung der im Vergleich zu den Vorjahren ausserordentlichen Aufwendungen und Erträge sowie grösserer Abweichungen vom durchschnittlichen Bruttogewinn.
- Kurze Begründung von Verlusten (z.B. ausserordentliche Abschreibungen) und ausserordentlichen Gewinnen (z.B. Gewinne aus der Veräusserung von Wertpapieren oder Aufwertungsbuchungen bei Liegenschaften).
- Detaillierte Darstellung des Verkehrs auf dem Privat- und Kapitalkonto, insbesondere der Einlagen und Entnahmen, der verbuchten direkten Steuern, der persönlichen Beiträge an die AHV und Vorsorgestiftungen, der Prämien für private Versicherungen aller Art, der Natural- und übrigen Privatbezüge. Allenfalls sind Fotokopien der Kontoblätter beizulegen.
- Für Geschäftsliegenschaften mit effektivem Liegenschaftsunterhalt sind die entsprechenden Aufstellungen beizulegen.

3. Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhabern

3.1 Vorbemerkungen

Die in diesem Merkblatt enthaltenen Ansätze gelten **erstmalig für die nach dem 30. Juni 2007 abgeschlossenen Geschäftsjahre**; für die Geschäftsjahre mit Abschlussstag 30. Juni 2007 oder früher ist noch das Merkblatt N1/2001 massgebend.

Die hiernach angegebenen Pauschalbeträge stellen Durchschnittsansätze dar, von denen in ausgesprochenen Sonderfällen nach oben oder nach unten abgewichen werden kann.

3.2 Warenbezüge

Die Warenbezüge aus dem eigenen Betrieb sind mit dem Betrag anzurechnen, den die steuerpflichtige Person ausserhalb ihres Geschäftes dafür hätte bezahlen müssen. In den nachstehenden Branchen gelten in der Regel folgende Bewertungen:

3.2.1 Bäckereien und Konditoreien

	Erwachsene Fr.	Kinder im Alter von ... Jahren*		
		bis 6 Fr.	über 6-13 Fr.	über 13-18 Fr.
	3000.--	720.--	1500.--	2220.--
Im Jahr				
Im Monat	250.--	60.--	125.--	185.--

Für Betriebe mit **Tea-Room** erhöhen sich die Ansätze um 20%; ausserdem sind für **Tabakwaren** pro rauchende Person normalerweise Fr. 1500-2200 pro Jahr anzurechnen. Werden auch **Mahlzeiten** abgegeben, so sind in der Regel die Ansätze für Restaurants und Hotels anzuwenden (Ziffer 3.2.5).

Wenn in erheblichem Umfang auch **andere Lebensmittel** geführt werden, so sind die Ansätze für Lebensmittelgeschäfte (Ziffer 3.2.2) anzuwenden.

3.2.2 Lebensmittelgeschäften

	Erwachsene Fr.	Kinder im Alter von ...Jahren*		
		bis 6 Fr.	über 6-13 Fr.	über 13-18 Fr.
	5280.--	1320.--	2640.--	3960.--
Im Jahr				
Im Monat	440.--	110.--	220.--	330.--

Zuschlag für Tabakwaren: Fr. 1500-2200 pro rauchende Person

Abzüge für nicht geführte Waren (im Jahr):

	Erwachsene	Kinder im Alter von...Jahren*		
		bis 6	über 6-13	über 13-18
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Frisches Gemüse	300.--	75.--	150.--	225.--
Frische Früchte	300.--	75.--	150.--	225.--
Fleisch und Wurstwaren	500.--	125.--	250.--	375.--

3.2.3 Milchhandlungen

	Erwachsene	Kinder im Alter von ...Jahren*		
		bis 6	über 6-13	über 13-18
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Im Jahr	2460.--	600.--	1200.--	1800.--
Im Monat	205.--	50.--	100.--	150.--

Zuschläge für zusätzlich geführte Waren (im Jahr):

	Erwachsene	Kinder im Alter von ...Jahren*		
		bis 6	über 6-13	über 13-18
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Frisches Gemüse	300.--	75.--	150.--	225.--
Frische Früchte	300.--	75.--	150.--	225.--
Wurstwaren	200.--	50.--	100.--	150.--

Werden in ausgedehntem Masse Lebens-, sowie Wasch- und Reinigungsmittel geführt, so sind die Ansätze für Lebensmittelgeschäfte (Ziffer 3.2.2) anzuwenden.

Für Käsereien und Sennereien **ohne Verkaufsladen** gelten in der Regel die Hälfte der vorstehenden Ansätze.

3.2.4 Metzgereien

	Erwachsene	Kinder im Alter von ...Jahren*		
		bis 6	über 6-13	über 13-18
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Im Jahr	2760.--	660.--	1380.--	2040.--
Im Monat	230.--	55.--	115.--	170.--

3.2.5 Restaurants und Hotels

	Erwachsene	Kinder im Alter von ...Jahren*		
		bis 6	über 6-13	über 13-18
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Im Jahr	6480.--	1620.--	3240.--	4860.--
Im Monat	540.--	135.--	270.--	405.--

*Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Geschäftsjahres. Bei Familien mit mehr als drei Kindern sind vom Totalwert der Kinderansätze abzuziehen: bei vier Kindern 10%, bei fünf Kindern 20%, bei sechs und mehr Kindern 30%.

Die Ansätze umfassen nur den Wert der Warenbezüge. Die übrigen Naturalbezüge und die privaten Unkostenanteile /siehe insbesondere die Ziffern 3.3 bis 3.7 hienach) sind gesondert zu bewerten.

Tabakwaren

In den Ansätzen für Erwachsene ist der Bezug von **Tabakwaren** nicht inbegriffen; pro rauchende Person sind in der Regel Fr. 1500-2200 im Jahr zusätzlich anzurechnen.

3.3 Mietwert der Wohnung

Der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause ist von Fall zu Fall nach den ortsüblichen Mietzinsen für eine entsprechende Wohnung zu bestimmen. Dabei ist dort, wo einzelne Räume sowohl geschäftlichen als auch privaten Zwecken dienen, z.B. im Gastgewerbe, auch ein angemessener Anteil an diesen Gemeinschaftsräumen (Wohnräume, Küche, Bad, WC) mitzuberechnen.

3.4 Privatanteil an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, Telefon usw.

Für Heizung, Strom, Gas, Reinigungsmaterial, Wäschereinigung, Haushaltsartikel, moderne Kommunikationsmittel, Radio und Fernsehen sind in der Regel folgende Beträge als Privatanteil an den Unkosten anzurechnen, sofern sämtliche den Privathaushalt betreffenden Ausgaben für diese Zwecke dem Betrieb belastet worden sind:

	Haushalt mit 1 Erwachsenen	Zuschlag pro weiteren Erwachsenen	Zuschlag pro Kind
	Fr.	Fr.	Fr.
Im Jahr	3540.--	900.--	600.--
Im Monat	295.--	75.--	50.--

3.5 Privatanteil an den Löhnen des Geschäftspersonals

Arbeiten Geschäftsangestellte zum Teil für die privaten Bedürfnisse der/des Geschäftsinhaberin/Geschäftsinhabers und ihrer/seiner Familie (Zubereitung der Verpflegung, Besorgung der privaten Räume und Wäsche usw.), so ist ein den Verhältnissen entsprechender Teil der Löhne als Privatanteil anzurechnen.

3.6 Einrichtungen der beruflichen Vorsorge (2. Säule)

Beiträge an steuerbefreite Einrichtungen der beruflichen Vorsorge (2. Säule) sind zum Abzug zugelassen soweit sie den Vorsorgebedürfnissen der Betriebsangehörigen angemessen sind und jede zweck-

widrige Verwendung ausgeschlossen ist. Beiträge zugunsten des Geschäftsinhabers dürfen jedoch nur im Ausmass des Arbeitgeberanteils abgezogen werden. Nicht abzugsfähig sind sämtliche Beiträge an anerkannte Formen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a), handelt es sich doch dabei nicht um Geschäftskosten, sondern um private Aufwendungen des Geschäftsinhabers. Ebenfalls privat zu finanzieren sind Einkäufe in die 2. Säule.

3.7 Privatanteil an den Autokosten

Der Privatanteil an den Autokosten kann entweder effektiv oder pauschal ermittelt werden.

Für die private Benützung des Geschäftswagens ist pro Monat 0,8 % des Kaufpreises (exkl. Mehrwertsteuer), mindestens Fr. 150.--, als Privatanteil zu buchen.

Neben der pauschalen Ermittlung des Privatanteils besteht die Möglichkeit der effektiven Erfassung der Privatnutzung. Voraussetzung dafür ist, dass ein Bordbuch geführt wird. Der zu verbuchende Privatanteil an den Autokosten wird so errechnet, dass die Anzahl privat gefahrenen Kilometer mit dem entsprechenden Kilometeransatz auf Grund der Buchhaltung multipliziert wird.

Effektive Ermittlung

Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genutzten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches nachgewiesen werden, sind die effektiven Kosten proportional auf die geschäftlich und privat zurückgelegten Kilometer aufzuteilen.

Pauschale Ermittlung

Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genutzten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer anhand eines Bordbuches **nicht** nachgewiesen werden, ist pro Monat 0,8 % des Kaufpreises (exkl. MWST), mindestens aber Fr. 150.--, zu deklarieren. Bei Leasingfahrzeugen tritt anstelle des Kaufpreises der im Leasingvertrag festgehaltene Wert des Fahrzeuges (exkl. Mehrwertsteuer). Bei ganzjähriger Privatnutzung gilt beispielsweise folgender Ansatz: Kaufpreis Fr. 43'000.--; zu deklarierender Betrag = Fr. 4 128.-- (12 x Fr. 344.--).

In Fällen, in denen der Privatgebrauch erheblich eingeschränkt ist, z.B. durch im Geschäftswagen fest installierte Vorrichtungen für den Transport von Werkzeugen usw. (z.B. Servicewagen), ist keine Aufrechnung für den Privatgebrauch des Geschäftswagens vorzunehmen.

Abschreibungen und Leasinggebühren werden nur auf einem Mittelklassewagen zugelassen. Maximal kann von einem Neuwert von Fr. 100 000.-- abgeschrieben oder Leasinggebühren auf einem Nettobarpreis von bis zu Fr. 100'000.-- abgezogen werden. Darüber hinaus gehende Anschaffungskosten bzw. ein höherer Nettobarpreis beim Leasing muss vollumfänglich privat getragen werden.

3.8 Geschäftsfahrten mit dem Privatauto

Mit dem Privatauto absolvierte Geschäftsfahrten können grundsätzlich zu den gemäss Wegleitung für Unselbständigerwerbende geltenden Kilometeransätzen verrechnet werden (65 Rp./km für die ersten 10'000 km, 50 Rp./km für die zweiten 10'000 km usw.).

3.9 Selbstkostenabzug für Naturallöhne der Arbeitnehmenden

Die dem Geschäftspersonal ausgerichteten Naturallöhne (Verpflegung, Unterkunft) sind dem Geschäft zu den **Selbstkosten** zu belasten, nicht zu den für die Arbeitnehmenden geltenden Pauschalansätzen. Sind die Selbstkosten nicht bekannt und werden sie auch nicht auf Grund eines so genannten Haushaltkontos ermittelt, so können für die **Verpflegung** pro Person in der Regel folgende Beträge abgezogen werden:

	Tag/Fr.	Monat/Fr.	Jahr/Fr.
Im Gastwirtschaftsgewerbe	16.--	480.--	5760.--
In andern Gewerben	17.--	510.--	6120.--

Für die **Unterkunft** (Miete, Heizung, Beleuchtung, Reinigung, Wäsche usw.) kommt im Allgemeinen kein besonderer Lohnabzug in Betracht, da diese Kosten in der Regel bereits unter den übrigen Geschäftskosten (Gebäudeunterhalt, Hypothekarzinsen, allgemeine Unkosten usw.) berücksichtigt sind.

4. Abschreibungen

4.1 Allgemeines

Abschreibungen müssen geschäftsmässig begründet sein und dürfen nur auf Vermögensgegenständen vorgenommen werden, die zum Geschäftsvermögen gehören. Als Geschäftsvermögen von natürlichen Personen gelten alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen (§ 24 Abs. 5 StG; Präponderanzmethode). Folglich können auf Gegenständen, die nur zum kleineren Teil geschäftlich genutzt werden, keine Abschreibungen vorgenommen werden. Das gilt nicht nur für Liegenschaften sondern auch für bewegliche Vermögenswerte, wie z. B. Autos.

Abschreibungen in der Höhe der Normalansätze gemäss Ziffer 4.2 gelten ohne weiteren Nachweis als geschäftsmässig begründet. Damit wird der normalen Wertverminderung der Anlagegüter Rechnung getragen. Höhere Abschreibungen sind nachzuweisen und zu begründen. Abschreibungen sind durch eine ordnungsgemäss geführte Buchhaltung oder durch gesonderte Abschreibungstabellen nachzuweisen. Auf Vermögensgegenständen, die nicht in der Buchhaltung oder in Abschreibungstabellen enthalten sind, darf nicht abgeschrieben werden. Bei Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen wird der erfahrungsgemässen Wertminderung Rechnung getragen.

Die Abschreibungen können vom Buchwert oder vom Anschaffungswert vorgenommen werden. Wird vom Anschaffungswert abgeschrieben, sind die Abschreibungssätze gemäss Ziffer 4.2 um die Hälfte zu reduzieren. Die einmal gewählte Abschreibungsmethode ist über einen längeren Zeitraum (mehrere Jahre) beizubehalten. Ein Methodenwechsel ist mit der Veranlagungsbehörde vorgängig abzusprechen.

Die Ausführungen über die Abschreibungen, insb. die nachstehenden Abschreibungssätze, gelten gleichermaßen für die Staats- und Gemeindesteuer wie für die direkte Bundessteuer.

4.2 Abschreibungssätze

4.2.1 Geschäftsbetriebe (ohne Landwirtschaft)

Für Geschäftsbetriebe sind pro Jahr folgende Abschreibungen vom Buchwert zulässig:

Wohngebäude (vgl. Ziffer 4.2.3)	4%
Gewerbliche Gebäude (vgl. Ziffer 4.2.3)	10%
Geschäftshäuser, Bürogebäude, Warenhäuser, Hotels und Restaurants, Fabrik-, Werkstatt- und Lagergebäude	
Diverse Bauten und Anlagen	25%
wie Hochregallager, Fahrnisbauten, Geleiseanschlüsse, Wasserleitungen, Tanks und Container	
Mobiliar	50%
Geschäftsmobiliar, Werkstatt und Lagereinrichtungen, Büromobiliar, Büromaschinen, EDV-Anlagen, Hotel- und Gastgewerbemobiliar	
Maschinen, Geräte und Apparate	50%
Produktionsmaschinen und Apparate, auch solche die unter erschwerten Bedingungen eingesetzt werden, automatische Steuerungssysteme, Sicherheitseinrichtungen, elektrische Prüf- und Messgeräte	
Fahrzeuge und Transportmittel aller Art	50%

Werkzeuge, Geschirr und Wäsche	100%
Werkzeuge, Maschinenwerkzeuge, Geräte, Gebinde, Paletten, Hotel- und Gastwirtschaftsgeschirr sowie –wäsche	

Immaterielle Werte	50%
Patente, Lizenzen, Firmen-, Verlags-, Konzessions- und andere Nutzungsrechte	

EDV-Software	100%
--------------	------

4.2.2 Landwirtschaftsbetriebe

Für Landwirtschaftsbetriebe sind pro Jahr folgende Abschreibungen vom Buchwert zulässig:

Gebäude (vgl. Ziffer 4.2.3)	
- Wohnhäuser	4%
- Gesamtsatz für alle Gebäude oder für Bauernhäuser (Wohnteil und Stall)	6%
- Ökonomiegebäude, Jauchebehälter	8%
- Leichtbauten, Schweineställe, Geflügelhallen, Silos, Bewässerungsanlagen, Foliengewächshäuser	15%
Mechanische Einrichtungen	20%
Fest mit dem Gebäude verbundene technische Anlagen, soweit nicht in den Gebäudewerten inbegriffen	
Meliorationen	20%
Entwässerungen, Güterzusammenlegungskosten, Erschliessungen, Wege usw.	
Pflanzen	20%
Obstanlagen, Reben (Abschreibung ab Vollertrag; Ausgangswert bilden die bis zum Vollertrag aktivierten Kosten)	
Fahrzeuge und Maschinen	50%
Vieh	Abschreibung auf den Einheitswert
Gesamtsatz	
bei fehlender buchhalterischer oder tabellarischer Ausscheidung von Gebäuden, Land, Meliorationen und Pflanzen, höchstens bis zum Wert des Bodens	
	5%

4.2.3 Grund und Boden

Auf Grund und Boden sind keine Abschreibungen zulässig. Wenn Land und Gebäude in der Buchhaltung oder in den Abschreibungstabellen nicht auseinandergelassen werden, reduzieren sich die Abschreibungssätze für Wohngebäude auf 3% und für gewerbliche und industrielle Gebäude auf 8%. In diesem Fall sind Abschreibungen höchstens bis zum Wert des Bodens zulässig.

Abschreibungen auf Grund und Boden sind dann zulässig, wenn und soweit der Verkehrswert voraussichtlich dauernd unter den Buchwert gesunken ist.

4.2.4 Neubauten, Anlagen für den Umweltschutz und zur Anwendung neuer Technologien

Bei Neu- und Erweiterungsbauten von gewerblichen Gebäuden erhöht sich der Abschreibungssatz im Jahr der Erstellung und in den drei darauffolgenden Jahren auf das Doppelte. Die verdoppelten Abschreibungen gelten als ausserordentliche Aufwendungen.

Anlagen für den Umweltschutz (Gewässer-, Lärmschutz- sowie Abluftreinigungsanlagen) können im Jahr der Erstellung und in den beiden folgenden Jahren um höchstens 50% vom Buchwert, anschliessend zu den für die betreffenden Anlagen üblichen Sätzen (Ziffer 4.2.1 und 4.2.2 Maschinen, Geräte und Apparate) abgeschrieben werden (§ 16 Abs. 3 VV StG).

Wärmeisolierungen, Anlagen zur Umstellung des Heizungssystems, zur Nutzbarmachung von Sonnenenergie und dergleichen können im Jahr der Erstellung und in den beiden folgenden Jahren um bis zu 50% vom Buchwert, anschliessend zu den für die betreffenden Anlagen üblichen Sätzen (Ziffer 4.2.1 und 4.2.2 Gebäude) abgeschrieben werden (§ 16 Abs. 3 StG).

Anlagen zur Anwendung neuer Technologien und für die Einführung neuer Produkte sowie Anlagen mit kurzer Nutzungsdauer können bis zu 50 % vom Buchwert abgeschrieben werden.

4.2.5 Besondere Anlagen

Besondere Anlagen wie Elektrizitätswerke, Kraftwerke, Energieverteilanlagen, Seilbahnen usw. können, soweit die Ansätze nach Ziffer 4.2.1 nicht anwendbar sind, nach den Ansätzen gemäss Kreisreiben Nr. 15 (Steuerperiode 1995/1996) der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 27. September 1994 abgeschrieben werden.

4.2.6 Beteiligungen und Wertpapiere

Börsenkotierte Wertpapiere sind auf den Kurswert abzuschreiben, nicht kotierte höchstens auf den Anschaffungswert. Vorbehalten bleiben Wertberichtigungen nach Art. 667 Abs. 2 OR. Im übrigen sind Abschreibungen auf Beteiligungen nur zulässig, wenn und soweit ihr Verkehrswert (anteiliger Unternehmenswert) unter den Buchwert sinkt.

4.2.7 Vermietetes oder verpachtetes Betriebsinventar

Vermietetes oder verpachtetes Betriebsinventar darf nach den Ansätzen gemäss Ziffer 4.2.1 und 4.2.2 abgeschrieben werden. Voraussetzung ist, dass ein Inventar erstellt und die Abschreibungen durch fortlaufende Abschreibungstabellen ausgewiesen werden (§ 19 Abs. 1 VV StG). Werden Abschreibungen steuerlich erstmals geltend gemacht, so gilt der bisherige Vermögenssteuerwert als Anfangswert.

4.3 Besondere Fälle

4.3.1 Einmalabschreibungen

Nach vorgängiger Absprache mit der Veranlagungsbehörde können Unternehmen, die regelmässig in erheblichem Umfang investieren, Investitionen im Jahr der Anschaffung vollständig auf den Erinnerungswert abschreiben. Einmalabschreibungen sind zulässig auf Anlagegütern, die laufend zu ersetzen sind, wie Maschinen, Geräte, Fahrzeuge und Mobiliar.

4.3.2 Zusatzabschreibungen

Bei besonderen Verhältnissen, namentlich bei Preissteigerungen von Anlagegütern und kostenintensiven Ersatzinvestitionen, können Zusatzabschreibungen gewährt werden. Diese sind mit der Veranlagungsbehörde vorgängig abzusprechen, und die besonderen Verhältnisse sind zu begründen.

4.3.3 Nachholung unterlassener Abschreibungen

Steuerpflichtige, die in früheren Jahren *zufolge schlechten Geschäftsganges* die zulässigen Abschreibungen nicht vorgenommen oder nicht ausgeschöpft haben, können diese für die drei dem Bemessungsjahr (juristische Personen: Steuerperiode) vorangegangenen Geschäftsjahre vom bisherigen Buchwert nachholen. Die Nachholung ist durch Staffelinventare darzustellen und nur bei ordnungsgemässer Buchhaltung oder ordnungsgemässen Aufzeichnungen zulässig (§ 16 Abs. 2 VV StG). Das Nachholen von Abschreibungen darf bei natürlichen Personen nicht zu Geschäftsverlusten führen, die

mit dem übrigen Einkommen verrechnet werden. Unterlässt der Steuerpflichtige Abschreibungen, wird der steuerlich massgebende Buchwert von Amtes wegen nur korrigiert, wenn handelsrechtlich eine Überbewertung vorliegt.

4.3.4 Abschreibungen auf aufgewerteten Aktiven

Abschreibungen auf Aktiven, die zum Ausgleich von Verlusten höher bewertet wurden, können nur vorgenommen werden, wenn die Aufwertungen handelsrechtlich zulässig waren und die Verluste im Zeitpunkt der Abschreibung verrechenbar gewesen wären.

5. Rückstellungen und Wertberichtigungen

Dieser Abschnitt gilt für die Staats- und Gemeindesteuer sowie die direkte Bundessteuer gleichermaßen.

5.1 Rückstellungen

Rückstellungen werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie geschäftsmässig begründet und ordnungsgemäss verbucht sind. Zulasten der Erfolgsrechnung sind Rückstellungen zulässig für im Geschäftsjahr oder früher entstandene

- sichere Verbindlichkeiten, deren Höhe aber noch unbestimmt ist (z.B. Kosten für die Entsorgung von Abfall aus der laufenden Produktionen),
- Verpflichtungen in feststehender Höhe, deren Eintritt aber ungewiss ist (z.B. Bürgschaften),
- ungewisse Verbindlichkeiten in unbestimmter Höhe und andere unmittelbare Verlustrisiken (z.B. Schadenersatzverpflichtungen, Garantie- und Gewährleistungspflichten (nur gegen Nachweis, max. 1 % des garantierten Umsatzes), Produkthaftungspflicht, drohende Verluste aus Abnahme- und Lieferungspflichten).

Zulässig sind im übrigen alle Rückstellungen, die in der kaufmännischen Bilanz nach Art. 669 Abs. 1 OR gebildet werden müssen. Die Höhe der Rückstellungen richtet sich nach dem Risiko im Einzelfall.

Für periodisch (nicht jährlich) vorzunehmende Grossreparaturen an Gebäuden und Revisionen an Maschinen (Grossanlagen) können in besonderen Fällen, z.B. wenn der budgetierte Aufwand den normalen Jahres-Cash-Flow übersteigt, nach vorheriger Rücksprache mit der Veranlagungsbehörde ebenfalls Rückstellungen gebildet werden.

Ist der Vermögensabgang, für den die Rückstellung gebildet wurde, eingetreten oder ist die Verlustgefahr entfallen, ist die Rückstellung aufzulösen. Soweit die Rückstellung den tatsächlichen Aufwand, für den sie gebildet wurde, übersteigt, hat die Auflösung zugunsten der Erfolgsrechnung zu erfolgen. Die Belastung des Rückstellungskontos mit zweckfremden Aufwendungen ist unzulässig.

5.2 Wertberichtigungen

5.2.1 Forderungen

Auf Forderungen aus Lieferungen und Leistungen (Debitoren) wird ohne Nachweis eine pauschale Wertberichtigung (Delkredere) bis höchstens 10% zugelassen. Dabei wird nicht differenziert, ob es sich um Forderungen gegenüber schweizerischen oder ausländischen Schuldern in schweizerischer oder ausländischer Währung handelt. Für Forderungen gegenüber nahestehenden Personen und/oder Unternehmen ist kein Delkredere zulässig.

Tatsächlich eingetretene Debitorenverluste müssen nicht über das pauschal bewertete Delkrederekonto verbucht, sondern können direkt der Erfolgsrechnung belastet werden. Das Delkrederekonto ist am

Ende des Geschäftsjahres nach Massgabe des vorstehenden Pauschalansatzes dem veränderten Debitorenbestand anzupassen.

Anstelle der Delkrederepauschale sind höhere Wertberichtigungen auf einzelnen Debitoren oder auf dem ganzen Debitorenbestand zulässig, wenn sie begründet sind. Ihre Höhe bemisst sich nach dem Grad der Gefährdung, der für jede Forderung nachzuweisen ist. Für jede Forderung, für die eine höhere Wertberichtigung verlangt wird, ist mit der Steuererklärung eine Aufstellung mit folgenden Angaben einzureichen:

- Name und Adresse des Schuldners,
- Höhe, Grund und Alter der Forderung,
- Stand des Inkassoverfahrens.

5.2.2 Warenlager

Das Warenlager ist wert- und mengenmässig vollständig aufzunehmen. Es ist zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder, wenn sein Marktwert geringer ist, nach diesem zu bewerten. Unter diesen Voraussetzungen wird auf dem Wert des Warenlagers ohne Nachweis steuerlich eine Wertberichtigung von $33\frac{1}{3}\%$ zugelassen ("privilegierte Warenreserve, Warendrittel"). Geht der Wert des Warenlagers zurück, muss auch die Wertberichtigung an den neuen Inventarwert angepasst werden (analog Delkredere).

Die privilegierte Warenreserve ist nicht zulässig auf

- Liegenschaften;
- Erzeugnissen, die im festen Auftrag Dritter hergestellt werden (angefangene und fertige Arbeiten);
- Vorräten, die im eigenen Betrieb erzeugt wurden und zum Eigengebrauch bestimmt sind;
- Viehhabe.

Die Wertberichtigung auf dem Warenlager ist in der Jahresrechnung oder auf separatem Formular offen auszuweisen. Nicht vorschriftsgemäss gebildete oder ausgewiesene Wertberichtigungen können nachträglich nicht mehr privilegiert werden und sind steuerlich aufzurechnen.

5.2.3 Pflichtlager

Für Pflichtlager, die durch einen Vertrag mit dem Eidg. Volkswirtschaftsdepartement (vertreten durch das Bundesamt für wirtschaftliche Landesversorgung) gebunden sind, gelten die folgenden Bewertungsansätze:

- Für obligatorische Pflichtlager wird eine Unterbewertung bis zu 50% des Basispreises ohne besonderen Risikonachweis zugelassen
- Für freiwillige Pflichtlager ist eine Unterbewertung (Abzug) bis zu 80% der Anschaffungs- oder Herstellungskosten bzw. des niedrigeren Marktwertes zulässig.

Näheres siehe Kreisschreiben Nr. 2 Steuerperiode 1983/84 der Eidg. Steuerverwaltung vom 20. April 1982 und Merkblatt vom Januar 1982 betr. die steuerliche Behandlung von Pflichtlagern.

6. Rücklagen

6.1 Forschung und Entwicklung

6.1.1 Staatssteuer

§ 35 Abs. 3 StG

Für Zwecke der wissenschaftlichen und technischen Forschung, für künftige Entwicklungsaufträge an Dritte sowie für Kosten wirtschaftlich erforderlicher Betriebsumstellungen und –umstrukturierungen können jährliche steuerfreie Rücklagen gebildet werden. Der Regierungsrat regelt in einer Verordnung Einzelheiten über Bildung, Umfang und Auflösung dieser Rücklagen.

§§1 – 4 Steuerverordnung Nr. 19: Steuerfreie Rücklagen für Forschung, Entwicklung, Betriebsumstellungen und Betriebsumstrukturierungen

Gegenstand

§ 1 ¹Selbständigerwerbende und juristische Personen können steuerfreie Rücklagen für Zwecke der wissenschaftlichen oder technischen Forschung sowie für künftige Entwicklungsaufträge an Dritte bilden.

²Rücklagen für Forschung sind nur zulässig, wenn tatsächlich Forschungsarbeiten betrieben oder Forschungsaufträge an Dritte vergeben werden. Forschung ist Grundlagenforschung und angewandte Forschung (Basis- oder Grundentwicklung). Blosser Entwicklung gilt nicht als Forschung.

³Für eigene Entwicklungen sind keine Rücklagen zulässig.

Höhe

§ 2 Je Geschäftsjahr können Rücklagen für Forschung und Entwicklung bis höchstens 10% des steuerbaren Geschäftseinkommens bzw. Reingewinns (Bruttoertrag, vermindert um die sachlichen Abzüge nach §§ 34, 91 und 92 des Gesetzes, ohne Rücklagen und Verluste aus Vorjahren) gebildet werden. Die Rücklagen dürfen insgesamt 1 Million Franken nicht übersteigen.

Verbuchung

§ 3 Die Rücklagen sind in der Bilanz offen unter den Passiven auszuweisen und gelten, soweit sie steuerlich zulässig sind, nicht als steuerbares Vermögen oder Eigenkapital.

Nachweis und Auflösung

§ 4 ¹Die Veranlagungsbehörde kann den Nachweis der Begründetheit der Rücklagen für Forschung und Entwicklung für jedes Jahr neu verlangen.

²Sind die Rücklagen nicht mehr begründet, so sind sie aufzulösen und zu versteuern. Desgleichen sind steuerfrei gebildete Rücklagen zu versteuern, wenn sie aus einem anderen Grunde aufgelöst werden, oder wenn der Betrieb liquidiert oder ins Ausland verlegt wird.

6.1.2 Direkte Bundessteuer

Art. 29 Abs. 1 lit. d und Abs. 1 lit. d DBG

Rückstellungen zu Lasten der Erfolgsrechnung sind zulässig für künftige Forschungs- und Entwicklungsaufträge an Dritte bis zu 10% des steuerbaren Geschäftsertrages, insgesamt jedoch höchstens bis zu 1 Million Franken.

7. Betriebsumstellungen und –umstrukturierungen

7.1 Staatssteuer

7.1.1 Gesetzliche Grundlagen

§ 35 Abs. 3 StG

§§ 5 – 8 Steuerverordnung Nr. 19: Steuerfreie Rücklagen für Forschung, Entwicklung, Betriebsumstellungen und Betriebsumstrukturierungen

Gegenstand

§ 5 Selbständigerwerbende und juristische Personen können nach vorheriger Verständigung mit der Veranlagungsbehörde steuerfreie Rücklagen für mutmassliche Kosten wirtschaftlich erforderlicher Betriebsumstellungen und Betriebsumstrukturierungen bilden.

Höhe

§ 6 ¹Die Höhe der steuerfreien Rücklagen richtet sich insbesondere nach den vorgesehenen notwendigen Massnahmen sowie nach der Ertragslage.

²Rücklagen für ein bestimmtes Vorhaben dürfen höchstens während 4 Jahren gebildet werden.

Verbuchung

§ 7 ¹Die Bildung von steuerfreien Rücklagen für Betriebsumstellungen und Betriebsumstrukturierungen setzt eine ordnungsgemäss geführte Buchhaltung voraus.

²Die laufenden Kosten sind zu aktivieren und nach Beendigung des Vorhabens mit den Rücklagen zu verrechnen.

³Die Rücklagen sind in der Bilanz offen unter den Passiven auszuweisen und gelten, soweit sie steuerlich zulässig sind, nicht als steuerbares Vermögen oder Eigenkapital.

Auflösung

§ 8 Die steuerfrei gebildeten Rücklagen sind zu versteuern, wenn die vorgesehenen Massnahmen innert 5 Jahren nicht durchgeführt werden, wenn die Rücklagen aus einem anderen Grunde aufgelöst werden, oder wenn der Betrieb liquidiert oder ausser Kanton verlegt wird.

7.1.2 Umschreibung

Die Betriebsumstellung oder –umstrukturierung muss einen Innovationsschub zur Folge haben und – im Verhältnis zur Grösse des Unternehmens – bedeutende Investitionen auslösen. Als Betriebsumstellungen oder –umstrukturierungen gelten beispielsweise:

- umfangreiche Änderungen in den Produktionsprozessen,
- erhebliche Änderung oder Ergänzung der Produkte- oder Angebotspalette, Aufbau eines neuen Betriebszweiges,
- Zertifizierung nach ISO-Normen,
- Investitionen in Umweltschutzanlagen,
- Neu-, Erweiterungs- oder Umbau von Fabrikations- und Betriebsgebäuden, die eine wesentliche Verbesserung der Betriebsabläufe zur Folge haben,
- Ausbau eines Gewerbebetriebes zum Industriebetrieb.

Blosse Ersatz- und Ergänzungsinvestitionen berechtigen nicht zur Bildung von steuerfreien Rücklagen. Nicht als Betriebsumstellung oder –umstrukturierung werden z.B. verstanden:

- Blosse örtliche Verlegung eines Betriebes (Umzug),
- Ersatz des Fahrzeugparks,

- Änderung der rechtlichen Unternehmensstruktur,
- Firmenjubiläum.

7.1.3 Voraussetzungen, Höhe und Auflösung

Die Bildung von Rücklagen setzt voraus, dass der Veranlagungsbehörde ein konkretes Projekt mit einer Kostenschätzung eingereicht wird. Das Projekt ist laufend, d.h. jährlich zu aktualisieren. Werden keine konkreten Betriebsumstellungs- oder -umstrukturierungspläne mehr vorgelegt, oder werden sie hinfällig, muss die Rücklage erfolgswirksam aufgelöst werden.

Die Bildung von Rücklagen darf die bisherige Entwicklung des Geschäftsgewinnes nicht wesentlich beeinträchtigen. In erster Linie sind zur Bildung der Rücklagen ausserordentliche Erträge oder betriebliche Zusatzgewinne zu verwenden. Liegen solche nicht vor, können in der Regel jährlich Rücklagen bis zu 20% des Reingewinnes (vor Abzug dieser Rücklagen und von Verlusten aus Vorjahren) gebildet werden. Die Rücklage ist insgesamt auf 75% der voraussichtlichen Höhe der notwendigen Investitionen beschränkt.

Nach der Realisation der geplanten Massnahme ist die Rücklage aufzulösen und für die Abschreibung dieser Investitionen zu verwenden. Ein allenfalls nicht benötigter Teil der Rücklage ist erfolgswirksam aufzulösen und zu versteuern. Wenn die vorgesehenen Massnahmen nicht innert fünf Jahren durchgeführt werden, ist die steuerfrei gebildete Rücklage aufzulösen und zu versteuern. Eine Teilauflösung in mehreren Jahren ist nicht zugelassen.

7.1.4 Direkte Bundessteuer

Die Rücklagen für Betriebsumstellungen und Betriebsumstrukturierungen sind bei der direkten Bundessteuer grundsätzlich nicht zugelassen. Allerdings können nach dem Bundesbeschluss zugunsten wirtschaftlicher Erneuerungsgebiete vom 06. Oktober 1995 (in Kraft getreten am 01. Juli 1996; "Bonny-Beschluss" M SR 951.93) einem Unternehmen auch bei der direkten Bundessteuer Steuererleichterungen höchstens im gleichen Umfang gewährt werden, wenn der Kanton, in dem das Vorhaben ausgeführt wird, ebenfalls Steuererleichterungen zulässt. Voraussetzung ist aber, dass das Unternehmen vom Bund eine Bürgschaft oder Zinskostenbeiträge nach diesem Beschluss erhält. Über die Einräumung von Steuererleichterungen bei der direkten Bundessteuer entscheidet dem Grundsatz nach und über ihr Ausmass, auf Antrag des Kantons, das Eidg. Volkswirtschaftsdepartement. Die Veranlagungsbehörde verfügt die Steuererleichterungen nach Massgabe und aufgrund des vom Eidg. Volkswirtschaftsdepartement getroffenen Entscheides (Art. 7 Abs. 4 und 5 Bonny-Beschluss). Dieser ist der Veranlagungsbehörde zu unterbreiten. Der Bundesbeschluss ist befristet bis zum 31. Dezember 2008.

Im Kanton Solothurn gelten als wirtschaftliche Erneuerungsgebiete

- im Bezirk Gäu: die Gemeinde Oensingen,
- im Bezirk Gösgen: die Gemeinden Niedergösgen, Trimbach,
- im Bezirk Lebern: die Gemeinde Grenchen,
- im Bezirk Olten: die Gemeinden Däniken, Dulliken, Eppenber-Wöschnau, Gretzenbach, Olten, Schönenwerd,
- im Bezirk Solothurn: die Gemeinde Solothurn,
- im Bezirk Thal: die Gemeinde Balsthal,
- im Bezirk Thierstein: die Gemeinden Breitenbach, Büsserach, Meltingen, Nunningen,
- im Bezirk Wasseramt: die Gemeinden Biberist, Derendingen, Gerlafingen, Luterbach, Zuchwil.

8. Geschäftsverluste aus Vorjahren

Selbständigerwerbende können Verlustüberschüsse aus den sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahren abziehen, soweit sie bei der Berechnung des steuerbaren Einkommens dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten.

9. Betriebsvermögen Selbständigerwerbender

Das Geschäftsvermögen umfasst alle Vermögenswerte, die der Erzielung von Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit dienen. Die gesonderten Angaben der im eigenen Betrieb angelegten Aktiven und der Geschäftsschulden haben den Zweck, den Veranlagungsbehörden die Ermittlung des im Betrieb investierten Eigenkapitals und dessen Meldung an die zuständige AHV-Ausgleichskasse zu ermöglichen.

9.1 Kasse, Wechsel und dergleichen

Kasse, Wechsel und dergleichen sind zum Nominalwert anzugeben. Ausländische Banknoten sowie Gold und andere Edelmetalle sind zum Devisenkurs anzugeben. Dieser Kurs ist aus der Kursliste der Eidg. Steuerverwaltung zu entnehmen (www.estv.admin.ch/d/dbst/dienstleistungen/kurslisten.htm).

9.2 Kunden- und andere Guthaben

Die Kundenguthaben sind vollständig und zum Bruttowert zu deklarieren. Für mutmassliche Verluste ist eine Wertberichtigung (Delkredere) zulässig. Ohne Nachweis erhöhter Verlustgefahr können 10% des Debitorenbestandes zurückgestellt werden.

9.3 Angefangene Arbeiten

Zu den angefangenen Arbeiten gehören auch die abgeschlossenen, jedoch noch nicht fakturierten Aufträge und die ausgeführten, jedoch noch nicht fakturierten Lieferungen.

9.4 Vorräte und Warenlager

Zu den Vorräten gehören Handelswaren, Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe, Halbfabrikate und Fertigfabrikate. Das Warenlager ist wert- und mengenmässig vollständig und genau aufzunehmen. Es ist zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten oder, wenn der ortsübliche Marktwert geringer ist, nach diesem zu bewerten.

Auf dem Wert des Warenlager werden ein Drittel als privilegierte nicht zu versteuernde Reserven zugelassen. Geht der Wert des Warenlagers zurück, so ermässigt sich auch die privilegierte Reserve auf höchstens einen Drittel des neuen Inventarwertes. Liegenschaften gelten nicht als Ware im Sinne dieser Bestimmung; ebensowenig Erzeugnisse, die im festen Auftrag Dritter hergestellt werden.

Auf geschätzten Inventaren besteht kein Anrecht auf Bildung von privilegierten Warenreserven.

9.5 Viehhabe

Der Vermögenswert für die Viehhabe ist dem Fragebogen für Landwirtschaftbetriebe zu entnehmen.

9.6 Bewegliches Anlagevermögen (Fahrzeuge, Maschinen/Mobiliar, Geräte usw.)

Zum Betriebsmobiliar gehören Maschinen, Werkzeuge, Geräte, Instrumente, Mobilien und Fahrzeuge. Für die Besteuerung ist der Anschaffungswert, vermindert um die steuerlich zulässigen Abschreibungen, massgebend.

9.7 Anderes Geschäftsvermögen

Zum anderen Geschäftsvermögen gehören alle beweglichen Betriebsaktiven, die in den vorstehenden Ziffern nicht enthalten sind, wie: Rücklagen und Rückstellungen mit Eigenkapitalcharakter, entgeltlich erworbene immaterielle Güter (Goodwill) usw.

10. Kollektiv- und Kommanditgesellschaften (Erläuterungen zum Fragebogen)

10.1 Einkommen

10.1.1 Zu Ziffer 1

Anzugeben ist der Reingewinn des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres. Für die Berechnung der Steuerfaktoren gelten die gleichen Bestimmungen wie für die Selbständigerwerbenden.

10.1.2 Zu Ziffer 2c

Als Zuweisungen an Reserven sind alle Beträge anzugeben, die zu Lasten der Ertragsrechnung den offenen Reserven oder irgendwelchen aus der Bilanz nicht ersichtlichen Reservekonten (z.B. Rückstellungen für Eigenversicherung oder für zukünftige Risiken usw.) gutgeschrieben worden sind.

10.1.3 Zu Ziffer 2e

Für die Abschreibungen und Rückstellungen gelten die Sätze für Selbständigerwerbende (Ziffern 4.1 und 4.2).

10.1.4 Zu Ziffer 2f

Verbuchung und Eingänge aus Verrechnungssteuer und aus ausländischen Quellensteuern:

Verrechnungssteuer:

Die zu Lasten der Gesellschaft abgezogene Verrechnungssteuer kann bei der Eidg. Steuerverwaltung, Abteilung Rückerstattung, 3003 Bern, zurückverlangt werden, wo auch das erforderliche Antragsformular R25 erhältlich ist. Voraussetzung des Rückerstattungsanspruchs ist, dass die verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte und die rückforderbaren Verrechnungssteuerbeträge ordnungsgemäss als Ertrag verbucht werden; es genügt nicht, wenn sie nur in der Steuererklärung als Ertrag deklariert werden. Vgl. die von der genannten Verwaltung herausgegebenen Merkblätter über die Verbuchung der verrechnungssteuerbelasteten Einkünfte (Merkblatt S-02.104 für doppelte Buchhaltung und Merkblatt S-02.105 für einfache Buchhaltung).

Rückforderbare ausländische Quellensteuern:

Diese Beträge gehören zum Ertrag der ausländischen Kapitalanlagen und sind als Ertrag zu verbuchen. Aus praktischen Gründen wird es aber den Gesellschaften freigestellt, die rückforderbare ausländische Quellensteuer im Jahre des Abzuges oder erst im Jahre der Rückerstattung der Ertragsrechnung gutzuschreiben.

Pauschale Steueranrechnungen für ausländische Quellensteuern auf Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren aus bestimmten Staaten (siehe Merkblatt DA-M und Formular DA-2, für Lizenzgebühren Formular DA-3, die beim Kant. Steueramt erhältlich sind) gehören zum steuerbaren Ertrag. Für die Beträge der pauschalen Steueranrechnung gilt hinsichtlich der Verbuchung das gleiche wie für die rückforderbaren ausländischen Quellensteuern, d.h., sie sind spätestens im Jahre des Eingangs als Ertrag zu verbuchen.

Gewinne aus der Veräusserung von Gegenständen des Geschäftsvermögens sind unter Ziffer 2f anzugeben, soweit sie nicht bereits im ausgewiesenen Reingewinn enthalten sind. Als Gewinn gilt die Differenz zwischen dem Buchwert des veräusserten Gegenstandes und dem Erlös, vermindert um die bei früheren Veranlagungen nicht zum Abzug zugelassenen Abschreibungen. Ein Abzug für Besitzes-

dauer ist nicht zulässig. Hat die Gesellschaft Gegenstände des Geschäftsvermögens durch Übergabe an Gesellschafter veräussert, so gilt als Erlös der Verkehrswert dieser Gegenstände im Zeitpunkt der Übergabe; wenn den Gesellschaftern ein niedrigerer Preis angerechnet worden ist, so ist die Differenz zwischen dem angerechneten Preis und dem Verkehrswert unter Ziffer 2f einzusetzen.

Buchgewinne aus der Höherbewertung von Sachen und Rechten: Wenn Gegenstände des Geschäftsvermögens in den Büchern aufgewertet worden sind, so sind die dadurch entstandenen Buchgewinne, vermindert um die bei früheren Veranlagungen nicht zum Abzug zugelassenen Abschreibungen, unter Ziffer 2f anzugeben, soweit sie nicht bereits im ausgewiesenen Reingewinn enthalten sind.

10.1.5 Zu Ziffer 2g

Hier sind alle vor Berechnung des Jahresergebnisses ausgeschiedenen Zuwendungen an juristische Personen mit Sitz in der Schweiz, die im Hinblick auf öffentliche oder auf ausschliesslich gemeinnützige Zwecke von der Steuerpflicht befreit sind, anzugeben, also auch diejenigen zugunsten des eigenen Geschäftspersonals. Soweit diese Zuwendungen zum Abzug zugelassen sind, werden sie unter der Ziffer 4c berücksichtigt.

10.1.6 Zu Ziffer 4c

Beiträge an steuerbefreite Einrichtungen der beruflichen Vorsorge (2. Säule) sind zum Abzug zugelassen, soweit sie den Vorsorgebedürfnissen der Betriebsangehörigen angemessen sind und jede zweckwidrige Verwendung ausgeschlossen ist. Beiträge zugunsten der Teilhaber und Kommanditäre dürfen jedoch nur im Ausmass des Arbeitsgeberanteils abgezogen werden (siehe die Erläuterungen zu Ziffer 10.1.11). Nicht abzugsfähig sind sämtliche Beiträge an anerkannte Formen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a), handelt es sich doch dabei nicht um Geschäftskosten, sondern um private Aufwendungen der Gesellschafter.

10.1.7 Zu Ziffer 4d

Die zur Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven (ABR) ermächtigten Unternehmen müssen hier den zu diesem Zweck einbezahlten Betrag einsetzen (siehe Kreisschreiben Nr. 6 der Eidg. Steuerverwaltung vom 26. Mai 1989 samt Beilagen).

10.1.8 Zu Ziffer 4e

Als sonstige Abzüge kommen in Betracht:

- im Reingewinn enthaltene Entnahmen aus bereits als Gewinn versteuerten Rückstellungen oder Reserven;
- Nachholung früher besteuerteter Abschreibungen, soweit diese in den Büchern nicht aktiviert worden sind.

10.1.9 Zu Ziffer 6b und c

Private Unkostenanteile und Naturalbezüge der Gesellschafter sind soweit anzugeben, als sie nicht bereits der Ertragsrechnung gutgeschrieben und den Privatkonten belastet worden sind. In Betracht kommen also die überhaupt nicht verbuchten Anteile und Bezüge oder, wenn zu wenig verbucht worden ist, die für die Berechnung des steuerbaren Einkommens noch zu berücksichtigenden Mehrbeträge. Die Naturalbezüge sind hierbei zum Marktwert anzurechnen, d.h. zu dem Betrag, den die Gesellschafter ausserhalb ihres Geschäftes dafür hätten bezahlen müssen. Es gelten die Ansätze der Selbständigerwerbenden.

10.1.10 Zu Ziffer 9

Der in der letzten Kolonne sich ergebende Totalbetrag ist von den einzelnen Gesellschaftern in ihren persönlichen Steuererklärungen unter Ziffer 2 als Einkünfte/Verlust aus selbständiger Erwerbstätigkeit zu deklarieren. Ergeben sich Verluste, so sind diese in den Steuererklärungen mit einem davorgesetzten Minuszeichen einzutragen und können mit anderem Einkommen verrechnet werden.

10.1.11 Zu Ziffer 10

Anzugeben sind die zugunsten jedes einzelnen Gesellschafters insgesamt geleisteten Beiträge an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge (2. Säule) sowie die entsprechenden Arbeitgeberanteile. Als Arbeitgeberanteil gilt derjenige Anteil, den die Gesellschaft als Arbeitgeberin üblicherweise (d.h. im Falle unabhängiger Dritter) für ihr Personal leistet. Ist kein solches Personal vorhanden, so gilt die Hälfte der Beiträge als Arbeitgeberanteil. Für die Gesellschaft stellt nur dieser Arbeitgeberanteil steuerlich abzugsfähigen Geschäftsaufwand dar (der Abzug ist in Ziffer 4c vorzunehmen). Der nach Abzug des Arbeitgeberanteils verbleibende Privatanteil sowie sämtliche Beiträge an anerkannte Formen der gebundenen Selbstvorsorge (Säule 3a) sind den Privatkonten der einzelnen Gesellschafter zu belasten und von diesen in ihren persönlichen Steuererklärungen geltend zu machen, wobei die bei der Säule 3a geltenden Höchstabzüge zu beachten sind.

10.2 B. Vermögen (nur für die kantonalen Steuern)

Für den Vermögensstand und die Vermögensbewertung sind grundsätzlich die Verhältnisse am Ende der Steuerperiode massgebend. Für Steuerpflichtige mit selbständiger Erwerbstätigkeit, deren Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr abschliesst, bestimmt sich das steuerbare Geschäftsvermögen nach dem Eigenkapital am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres.

10.2.1 Zu Ziffer 11

Zu lit. a. Für die Bewertung der Liegenschaften ist die Katasterschätzung massgebend.

Zu lit. b. Als Steuerwert des Betriebsinventars gilt der Verkehrswert.

Zu lit. c. Für Vorräte s. Kapitel 7

Zu lit. d. Die Debitoren s. Kapitel 7

Zu lit. e. Für die Bewertung der Wertschriften und sonstigen Kapitalanlagen gelten die gleichen Bestimmungen wie bei den natürlichen Personen.

Die Veranlagungsbehörde kann die Einreichung eines Wertschriftenverzeichnisses (auf Formular 3.33) verlangen. Liegt dem Fragebogen ein Formular hierfür bei, so ist es auszufüllen und mit dem Fragebogen einzureichen. Dieses Wertschriftenverzeichnis dient nur der Steuerveranlagung und gilt nicht als Verrechnungsantrag. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer ist auf einem anderen Formular (R 25) zu verlangen; siehe hierüber die Erläuterungen zu Ziffer 2f hiervor.

Zu lit. h. Sonstige Aktiven, mit Ausnahme der Viehhabe, sind zum Verkehrswert einzusetzen. Über die Bewertung der Viehhabe geben Richtlinien über die Ermittlung des Einkommens aus Landwirtschaft Auskunft.

10.2.2 Zu Ziffer 12, lit. a-e

Es dürfen nur Schulden angegeben werden, die am Ende der Steuerperiode bzw. am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres tatsächlich bestanden haben. Nicht als Schulden gelten die Kapitaleinlagen der Gesellschafter sowie die bloss buchmässigen Passiven, denen keine Schuldverpflichtungen zugrunde liegen (Reservefonds; Bewertungsposten – diese sind bereits bei der Bewertung der Aktiven zu berücksichtigen; Wohlfahrtsfonds, die nur rechnungsmässig ausgeschieden sind, d.h. keine Schuld gegenüber einer rechtlich verselbständigten Vorsorgeeinrichtung darstellen usw.)

Auf Verlangen der Veranlagungsbehörde ist ein detailliertes Verzeichnis der Schulden mit Angabe der Gläubiger und der geleisteten Sicherheiten einzureichen und die Verzinsung der Schulden nachzuweisen.

10.2.3 Zu Ziffer 14

Die Guthaben der Teilhaber und Kommanditäre gegenüber der Gesellschaft, die unter den Passiven als Schulden der Gesellschaft in Abzug gebracht wurden, sind hier wieder aufzuführen und zum Reinvermögen der Gesellschaft hinzuzurechnen, damit sich unter Ziffer 15 der Gesamtbetrag des von den Teilhabern und Kommanditären bei der Gesellschaft angelegten Vermögens ergibt.

10.2.4 Zu Ziffer 16

Die sich in der letzten Kolonne ergebenden Beträge sind von den einzelnen Gesellschaftern in ihren persönlichen Steuererklärung unter Ziffer 30.7 als Vermögen, das bei Kollektiv- oder Kommanditgesellschaften angelegt ist, zu deklarieren.