ETAT DE FRIBOURG
STAAT FREIBURG

Zusatz-Wegleitung zu Beilage 05

für steuerpflichtige Personen, die eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben

Die steuerpflichtige Person hat in der Steuererklärung unter Code 1.210 das Nettoeinkommen aus ihrer Tätigkeit anzugeben, inbegriffen die Einkommen aus einfachen Gesellschaften. Sie legt der Steuererklärung die Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen des Jahres 2022 bei (2021/2022, wenn das Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmt) sowie die Beilage 05 über das selbständige Erwerbseinkommen.

Das Rechnungslegungsrecht sieht vor, dass die Einzelunternehmen und Personengesellschaften, welche im Vorjahr einen Umsatzerlös von über Fr. 500'000 erzielt haben, der Pflicht zur Buchführung und Rechnungslegung unterliegen. Darunter fallen auch Selbständigerwerbende, die einen freien Beruf ausüben.

Die Debitoren, Vorräte und angefangenen Arbeiten müssen nun in der Bilanz erfasst werden. Der Umsatz muss somit gemäss der Soll-Methode ausgewiesen werden. Die Berechnung des Umsatzerlöses gemäss der Ist-Methode (aufgrund der Zahlungseingänge) wird nicht mehr zugelassen.

Bei Fehlen einer nach kaufmännischer Art geführten Buchhaltung hat die steuerpflichtige Person eine Aufstellung über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatbezüge und Privateinlagen beizulegen. In diesem Fall sind die nachstehenden Minimalanforderungen zu erfüllen:

- Die entsprechenden Einnahmen und Ausgaben sind lückenlos laufend aufzuführen und haben der Wirklichkeit zu entsprechen. Eine Zusammenfassung hat auf Ende des Geschäftsjahres zu erfolgen.
- Was die Ausgaben betrifft, so hat die steuerpflichtige Person immer den genauen Wortlaut anzugeben (z. B. Miete, Entlöhnung, Art der erworbenen Gegenstände usw.).
- Die Inventare der Warenlager müssen detaillierte Angaben über Quantität und Wert enthalten (Ankaufspreis oder Marktpreis, wenn dieser tiefer liegt).
- Die Listen der anderen Bestandteile des Vermögens müssen ebenfalls genaue Angaben enthalten, um eine präzise Kontrolle zu ermöglichen; es genügt nicht, nur Gesamtbeträge anzugeben. Auf der Liste der Debitoren und der angefangenen Arbeiten muss zum Beispiel jeder einzelne Schuldner mit Name und Adresse und der Höhe der Schuld einzeln aufgeführt sein.

Die steuerpflichtige Person hat ihrer Steuererklärung eine Zusammenfassung dieser Aufstellungen beizufügen. Einzig auf Verlangen der Steuerbehörden sind die detaillierten Aufstellungen zu erbringen.

Kapitalgewinne und verbuchte Mehrwerte

Die Selbständigerwerbenden haben die Kapitalgewinne, welche durch Veräusserung oder Verwertung von Vermögensstücken erzielt werden, die zum Geschäftsvermögen gehören (wie zum Beispiel Gewinne auf Liegenschaften oder Wertschriften, Liquidationsgewinne bei der Übergabe oder Veräusserung eines Geschäftsbetriebes usw.) sowie die verbuchten Wertvermehrungen auf Sachen und Rechten anzugeben. Der Kapitalgewinn entspricht üblicherweise der Differenz zwischen dem Buchwert des veräusserten Vermögenswertes und dem Verkaufserlös oder, wenn es sich um eine Überführung vom Geschäftsvermögen ins Privatvermögen handelt, der Differenz zwischen dem Buchwert und dem Verkehrswert.

Die Verpachtung eines Geschäftsbetriebs gilt nur auf Antrag der steuerpflichtigen Person als Überführung in das Privatvermögen.

Besteuerungsaufschub bei Überführung einer Liegenschaft in das Privatvermögen

Wird eine Liegenschaft des Anlagevermögens aus dem Geschäftsvermögen in das Privatvermögen überführt, so kann die steuerpflichtige Person verlangen, dass im Zeitpunkt der Überführung nur die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgebenden Einkommenssteuerwert besteuert wird. In diesem Fall wird die Besteuerung der übrigen stillen Reserven als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit bis zur Veräusserung der Liegenschaft aufgeschoben (Artikel 19a Abs. 1 DStG und 18a Abs. 1 DBG).

Um in den Genuss des Steueraufschubs zu gelangen, muss das Formular „Überführung von Geschäftsliegenschaften ins Privatvermögen, Antrag auf Steueraufschub" ausgefüllt werden. Das Formular steht auf der Internetseite der KSTV zur Verfügung: http://www.fr.ch/scc/files/pdf67/antrag_steueraufschub_d.pdf oder kann bei der KSTV bestellt werden.

Liquidationsgewinn (Artikel 37b DBG und 38b DStG)

Wird die selbständige Erwerbstätigkeit nach dem vollendeten 55. Altersjahr oder wegen Unfähigkeit zur Weiterführung infolge Invalidität definitiv aufgegeben, so ist die Summe der in den letzten zwei Geschäftsjahren realisierten stillen Reserven getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern.

Von diesen Reserven ist ein eventueller Einkaufsbeitrag an eine Einrichtung der beruflichen Vorsorge abziehbar, wenn dieser höher ist als das Einkommen der laufenden Steuerperiode, welches nicht aus der Liquidation stammt. Wird kein Einkaufsbeitrag geleistet, kann die steuerpflichtige Person verlangen, dass ein fiktiver Einkaufsbeitrag, welcher zum Vorsorgesatz besteuert wird, berücksichtigt wird. Auf dem Restbetrag der realisierten Reserven ist nur ein Fünftel dieses Betrags für die Bestimmung des Steuersatzes massgebend. Der Mindestsatz beträgt jedoch 6%.

Für die Berechnung des fiktiven Einkaufs hat die steuerpflichtige Person, die der 2. Säule angeschlossen ist, die von der Einrichtung der beruflichen Vorsorge erstellte Berechnung vorzuweisen. Die Berechnung des fiktiven Einkaufs kann durch die steuerpflichtige Person mittels des auf der Internetseite der KSTV verfügbaren Programms erstellt werden : https://www.fr.ch/de/steuern/natuerliche-personen/selbststaendige-taetigkeit

Der Liquidationsgewinn muss aus der Buchhaltung im Detail klar hervorgehen und auf der Beilage 05 zusammengefasst aufgeführt werden. Die entsprechenden notwendigen Belege müssen der Steuererklärung beigelegt werden.

Reise- und Repräsentationskosten

Die Steuerpflichtigen die eine selbständige Erwerbstätigkeit ausüben und ihre Ehegatte oder Ehegattin können zu Lasten des Geschäfts nur die tatsächlichen Kosten für Reisen und Repräsentation angeben, welche für die Berufsausübung erforderlich sind. Der Abzug eines Pauschalbetrages wird nur ausnahmsweise gestattet und einzig zur Deckung von kleinsten Ausgaben.

Abzug der Geschäftsverluste

Die steuerpflichtige Person kann die während der Steuerperiode und der sieben der Steuerperiode vorangegangenen Geschäftsjahre erlittenen und verbuchten Geschäftsverluste abziehen, insoweit sie nicht schon mit anderen Einkommen verrechnet worden sind.

Berufliche Vorsorge (2. Säule)

Die entrichteten Beiträge des Arbeitgebers/der Arbeitgeberin an steuerbefreite **Einrichtungen der beruflichen Vorsorge** zugunsten des eigenen Personals können vom Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit in Abzug gebracht werden. Die Beiträge des/der Selbständigerwerbenden für seine/ihre eigene berufliche Vorsorge dürfen nur im Ausmass des **«Arbeitgeberanteils»** abgezogen werden, also desjenigen Anteils, den der Arbeitgeber/die Arbeitgeberin üblicherweise für sein/ihr Personal leistet. Ist kein Personal vorhanden, so gilt die Hälfte der Beiträge als Arbeitgeberanteil.

Der nach Abzug des Arbeitgeberanteils verbleibende **Privatanteil** an den Beiträgen an Einrichtungen der beruflichen Vorsorge (2. Säule) darf **nicht** vom Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit, sondern ausschliesslich unter Code 4.140 der Steuererklärung abgezogen werden, auch wenn diese Rubrik normalerweise für die Einkaufssummen vorbehalten ist.

Die Vorsorgeeinkaufssummen sind jedoch in ihrer Gesamtheit unter Code 4.140 der Steuererklärung, und nicht vom Einkommen aus selbständiger Tätigkeit, abziehbar.

Beiträge an anerkannte Formen der gebundenen Selbstvorsorge **(Säule 3a)** können einzig unter Code 4.130 der Steuererklärung abgezogen werden.

Abschreibungen

Ein Zusammenzug des Merkblattes A 1995 über Abschreibungen auf dem Anlagevermögen geschäftlicher Betriebe ist nachstehend aufgeführt.

Bewertung der Naturalabzüge und der Privatanteile an den Geschäftsunkosten

Das nachstehend, in gekürzter Form wiedergegebene Merkblatt N 1/2007, enthält die näheren Hinweise.

Aufbewahrungspflicht

Die steuerpflichtige Person, die eine selbständige Erwerbstätigkeit ausübt, hat Urkunden und sonstige Belege, die mit dieser Tätigkeit in Zusammenhang stehen (Verträge aller Art, wichtige Korrespondenz, Einkaufsfakturen, Doppel ausgestellter Rechnungen, Bankauszüge mit den entsprechenden Belegen, Postcheckbelege, Quittungen aller Art, Kassastreifen usw.), während 10 Jahren aufzubewahren.

Kantonssteuer
Direkte Bundessteuer

MERKBLATT A 1995
Geschäftliche Betriebe

Merkblatt über Abschreibungen

auf dem Anlagevermögen geschäftlicher Betriebe

Rechtsgrundlagen: Art. 27 Abs. 2 Bst. a, 28 und 62 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG)

1. Normalsätze in Prozenten des Buchwertes1

Wohnhäuser von Immobiliengesellschaften und Personalwohnhäuser
- auf Gebäuden allein[2] 2%
- auf Gebäude und Land zusammen[3] 1,5%

Geschäftshäuser, Büro- und Bankgebäude, Warenhäuser, Kinogebäude
- auf Gebäuden allein[2] 4%
- auf Gebäude und Land zusammen[3] 3%

Gebäude des Gastwirtschaftsgewerbes und der Hotellerie
- auf Gebäuden allein[2] 6%
- auf Gebäude und Land zusammen[3] 4%

Fabrikgebäude, Lagergebäude und gewerbliche Bauten (speziell Werkstatt- und Silogebäude)
- auf Gebäuden allein[2] 8%
- auf Gebäude und Land zusammen[3] 7%

Dient ein Gebäude für verschiedene geschäftliche Zwecke (z.B. Werkstatt und Büro), so sind die einzelnen Sätze angemessen zu berücksichtigen.

Hochregallager und ähnliche Einrichtungen 15%

Fahrnisbauten auf fremdem Grund und Boden 20%

Geleiseanschlüsse 20%

Wasserleitungen zu industriellen Zwecken 20%

Tanks (inkl. Zisternenwaggons), Container 20%

Geschäftsmobiliar, Werkstatt- und Lagereinrichtungen mit Mobiliarcharakter 25%

Transportmittel aller Art ohne Motorfahrzeuge, insbesondere Anhänger 30%

Apparate und Maschinen zu Produktionszwecken 30%

Motorfahrzeuge aller Art 40%

Maschinen, die vorwiegend im Schichtbetrieb eingesetzt sind, oder die unter besonderen Bedingungen arbeiten, wie z.B. schwere Steinbearbeitungsmaschinen, Strassenbaumaschinen 40%

Maschinen, die in erhöhtem Masse schädigenden chemischen Einflüssen ausgesetzt sind 40%

Büromaschinen 40%

Datenverarbeitungsanlagen (Hardware und Software) 40%

Immaterielle Werte, die der Erwerbstätigkeit dienen, wie Patent-, Firmen-, Verlags-, Konzessions-, Lizenz- und andere Nutzungsrechte; Goodwill 40%

Automatische Steuerungssysteme 40%

Sicherheitseinrichtungen, elektronische Mess- und Prüfgeräte..... 40%

Werkzeuge, Werkgeschirr, Maschinenwerkzeuge, Geräte, Gebinde, Gerüstmaterial, Paletten, usw. 45%

Hotel- und Gastwirtschaftsgeschirr sowie Hotel- und Gastwirtschaftswäsche 45%

2. Investitionen für energiesparende Einrichtungen

Isolierungen, Anlagen zur Umstellung des Heizungssystems, Sonnenenergieverwertung und dergleichen können im ersten und zweiten Jahr mit 50% des Buchwerts und in den folgenden Jahren zu den betreffenden Sätzen gemäss Ziffer 1 abgeschrieben werden.

3. Nachholung unterlassener Abschreibungen

Die Nachholung unterlassener Abschreibungen ist nur in Fällen zulässig, in denen das steuerpflichtige Unternehmen in früheren Jahren wegen schlechten Geschäftsganges keine genügenden Abschreibungen vornehmen konnte. Wer Abschreibungen nachzuholen begehrt, ist verpflichtet, deren Begründetheit nachzuweisen.

[1] Für Abschreibungen auf dem Anschaffungswert sind die genannten Sätze um die Hälfte zu reduzieren.

[2] Der höhere Abschreibungssatz für Gebäude allein kann nur angewendet werden, wenn der restliche Buchwert bzw. die Gestehungskosten der Gebäude separat aktiviert sind. Auf dem Wert des Landes werden grundsätzlich keine Abschreibungen gewährt.

[3] Dieser Satz ist anzuwenden, wenn Gebäude und Land zusammen in einer einzigen Bilanzposition erscheinen. In diesem Fall ist die Abschreibung nur bis auf den Wert des Landes zulässig.

Kantonale Steuern
Direkte Bundessteuer

MERKBLATT N1/2007
Naturalbezüge
Selbständigerwerbender

Merkblatt

über die Bewertung der Naturalbezüge und der privaten Unkostenanteile von Geschäftsinhabern

Vorbemerkungen

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

1. 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 Berufszweigen sind in der Regel wie folgt zu bewerten:

a) Bäckereien und Konditoreien

	Erwachsene	Kinder im Alter von . . . Jahren*		
		bis 6	über 6-13	über 13-18
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Im Jahr	3000.–	720.–	1500.–	2220.–
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 (Buchstabe e hienach).

Wenn in erheblichem Umfang auch **andere Lebensmittel** geführt werden, so sind die Ansätze für Lebensmitteldetaillisten (Buchstabe b hienach) anzuwenden.

b) Lebensmittelgeschäfte

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

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

Abzüge für nicht geführte Waren (im Jahr):

- Frische Gemüse.....	300.–	75.–	150.-	225.–
- Frische Früchte	300.–	75.–	150.–	225.–
- Fleisch- und Wurstwaren	500.–	125.–	250.–	375.–

c) 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):

- Frische 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 Lebensmitteldetaillisten (Buchstabe b hievor) anzuwenden. Für die Inhaber von Käsereien und Sennereien **ohne Verkaufsladen** gelten in der Regel die Hälfte der vorstehenden Ansätze.

d) Metzgereien

	Erwachsene	Kinder im Alter von . . . Jahren*		
		über 3-6	über 6-13	über 13-18
	Fr.	Fr.	Fr.	Fr.
Im Jahr	2760.–	660.–	1380.–	2040.–
Im Monat	230.–	55.–	115.–	170.–

e) 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.–

Die Ansätze umfassen nur den Wert der Warenbezüge. Die übrigen Naturalbezüge und die privaten Unkostenanteile (siehe insbesondere die Ziffern 2, 3 und 4 hienach) sind gesondert zu bewerten.

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.

2. Mietwert der Wohnung

Der Mietwert der Wohnung im eigenen Hause ist von Fall zu Fall nach den ortsüblichen Mietzinsen für eine entprechende 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) mitzuberücksichtigen.

3. Privatanteil an den Kosten für Heizung, Beleuchtung, Reinigung, moderne Kommunikationsmittel usw.

Für Heizung, elektrischen Strom, Gas, Reinigungsmaterial, Wäschereinigung, Haushaltartikel, 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.–

4. 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.

5. Privatanteil an den Autokosten

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

a) Effektive Ermittlung

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

b) Pauschale Ermittlung

Können die gesamten Betriebskosten des zum Teil privat genützten Fahrzeuges und die geschäftlich sowie privat zurückgelegten Kilometer **nicht** nachgewiesen werden, ist pro Monat 0,9% des Kaufpreises (exkl. MWST), mindestens aber Fr. 150 zu deklarieren.

6. 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 sogenannten Haushaltkontos ermittelt, so können für die **Verpflegung** pro Person in der Regel folgende Beträge abgezogen werden:

	Tag	Monat	Jahr
	Fr.	Fr.	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 Geschäftsunkosten (Gebäudeunterhalt, Hypothekarzinsen, allgemeine Unkosten, usw.) berücksichtigt sind.

* Massgebend ist das Alter der Kinder zu Beginn jedes Geschäftsjahres.
Bei Familien mit mehr als 3 Kindern sind vom Totalwert der Kinderansätze abzuziehen: bei 4 Kindern 10%, bei 5 Kindern 20%, bei 6 und mehr Kindern 30%.