

Werkhofstrasse 29 c
4509 Solothurn
Telefon 032 627 87 42
Telefax 032 627 87 40

Informationen zum neuen Rechnungslegungsrecht

Sehr geehrte Damen und Herren

Die vorliegende Informationsbroschüre soll Ihnen den Einstieg bzw. den Übergang in das neue Rechnungslegungsrecht ab 1. Januar 2013 erleichtern.

Ergänzende Detailangaben finden Sie auch in unseren Wegleitungen für Kapitalgesellschaften und Genossenschaften bzw. für Vereine und übrige juristische Personen.

1. Grundsätzliches zum neuen Rechnungslegungsrecht

Die Präsentation „Neues Rechnungslegungsrecht – Analyse der neuen handelsrechtlichen Gesetzesnormen im Lichte des steuerrechtlichen Massgeblichkeitsprinzips“ ist auf der Homepage des Kantonalen Steueramtes (www.steueramt.so.ch) unter „Steuertagung 2013“ publiziert.

Das neue Rechnungslegungsrecht wurde im Dezember 2011 verabschiedet und tritt per 1. Januar 2013 in Kraft. Entsprechend gelten die neuen Bestimmungen für den Einzelabschluss spätestens ab dem Geschäftsjahr 2015. Gesellschaften, welche die neuen Gesetzesnormen freiwillig ab dem 1. Januar 2013 anwenden, sind verpflichtet, sämtliche neuen Gesetzesbestimmungen einzuhalten.

Neu ist die wirtschaftliche Bedeutung des Unternehmens massgebend für die Anwendung der Rechnungslegungsvorschriften, welche zwischen Kleinunternehmen, KMU sowie grösseren Unternehmen unterscheiden. Die neue Rechnungslegung ist somit grundsätzlich rechtsformneutral. Unverändert in die neuen Gesetzesbestimmungen übernommen wurde das Massgeblichkeitsprinzip der Handelsbilanz für das Steuerrecht (bzw. Gewinn- und Kapitalbesteuerung).

In Zukunft werden folgende Buchführungsarten unterschieden:

➤ **vereinfachte Buchführungspflicht**

- für Einzel- und Personengesellschaften mit einem Umsatz < CHF 500'000
- für Vereine und Stiftungen ohne Handelsregistereintrag
- für Stiftungen ohne Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle

➤ **umfassende Buchführungspflicht**

- Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die einen Umsatzerlös von mind. CHF 500'000 im letzten Geschäftsjahr erzielt haben
- Juristische Personen (JP)

- **erweiterte Buchführungspflicht**
 - Überschreiten von zwei Schwellenwerten 20 (Bilanzsumme) / 40 (Umsatz) / 250 (Vollzeitstellen) innerhalb von zwei Jahren
 - zusätzliche Angaben im Anhang
 - Geldflussrechnung
 - Lagebericht

- zusätzlich zur Jahresrechnung nach OR **Abschluss nach anerkanntem Standard** (Art. 962 OR)
 - Gesellschaften, deren Beteiligungsrechte an einer Börse kotiert sind, wenn die Börse dies verlangt
 - Genossenschaften mit mind. 2'000 Genossenschaftlern
 - Stiftungen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind

- zusätzlich **Konzernrechnung** (Art. 963 OR)
 - rechnungspflichtige JP, welche ein oder mehrere rechnungspflichtige Unternehmen kontrolliert
 - zusammen mit den kontrollierten Unternehmen in den folgenden Geschäftsjahren die Schwellenwerte 20/40/250 überschreitet

- zusätzlich **Konzernrechnung nach anerkanntem Standard** (Art. 961 OR)
 - Gesellschaften, deren Beteiligungsrechte an einer Börse kotiert sind, wenn die Börse dies verlangt
 - Genossenschaften mit mind. 2'000 Genossenschaftlern
 - Stiftungen, die von Gesetzes wegen zu einer ordentlichen Revision verpflichtet sind

Bei der **vereinfachten Buchführungspflicht** sind folgende Grundsätze zu beachten:

- Einnahmen und Ausgaben (inkl. Vermögenslage)
 - vollständig und lückenlos
 - wahrheitsgetreue Erfassung
 - systematische Erfassung der Geschäftsvorfälle
 - Belegnachweis für die einzelnen Buchungsvorgänge (Zeitpunkt des Geschäftsvorfalles, Namen der Leistungserbringer und der –empfänger, bei Ausgaben immer Zahlungsgrund bzw. Zahlungszweck)
 - zweckmässiger Aufbau der Einnahmen- und Ausgabenrechnung
 - der Grösse des Unternehmens angepasst
 - Nachprüfbarkeit bzw. Prüfspur jederzeit gewährleistet
 - lückenlose Fortschreibung der Vermögenslage
 - Führen einer Kasse, eines Bankbuchs oder gleichwertige Aufstellung pro Konto der flüssigen Mittel (z.B. Kasse, Post oder Bank)
 - ordnungsgemässes Führen der Geschäftsbücher, damit die massgebenden Tatsachen bzgl. der Steuerpflicht bzw. Feststellung der Steuerpflicht leicht und zuverlässig ermitteln werden können
 - Bestandteil sind auch die Originale der Kontoauszüge von Post und/oder Bank
 - Für die Belange der MWST muss neben der Einnahmen- und Ausgabenrechnung auch noch eine Zusammenfassung aller Einnahmen (Unterteilung in steuerbare, steuerbefreite, von der Steuer ausgenommene Umsätze, Verkäufe von Betriebsmitteln und Nicht-Entgelte usw.) und Ausgaben (z.B. alle Zahlungen für den Waren- und Materialaufwand, Personalaufwand und sonstiger Betriebsaufwand sowie Privatanteile) pro Geschäftsjahr erstellt werden.
 - Die Führung eines Kassabuches als Bestandteil der Einnahmen- und Ausgabenrechnung ist gerade für Kleinstunternehmen unabdingbar.

- Nachweis Vermögenslage (Art. 957 Abs. 2 OR)
Neben der Einnahmen- und Ausgabenrechnung müssen die Anfang- und Endbestände der Vermögensteile, z.B. flüssige Mittel (Kasse, Post, Bank), Forderungen, Vorräte, unfertige Erzeugnisse und noch nicht fakturierte Dienstleistungen, Anlagegüter oder Lieferantenverbindlichkeiten separat festgehalten werden.
- Welche Aufzeichnungen zur fortlaufenden Feststellung der einzelnen Vermögensteile notwendiger- oder sinnvollerweise zu führen sind, hängt auch von der Art und Grösse des Unternehmens ab.

Die **neuen Grundsätze ordnungsmässiger Buchführung** nach Art. 957a OR müssen von allen buchführungspflichtigen Unternehmungen, Vereinen und Stiftungen eingehalten werden:

- vollständige,
- wahrheitsgetreue und
- systematische Erfassung der Geschäftsvorfälle und Sachverhalte
- zweckmässig in Bezug auf die Art und Grösse der Unternehmung
- nachprüfbar
- Belegnachweis für einzelne Buchführungsvorgänge (= für jede Buchung ein Beleg in Papier oder in elektronischer Form)
- klar

Die **neuen Grundsätze zur ordnungsmässigen Rechnungslegung** (Art. 958c Abs. 1 OR) umfassen:

- Klarheit und Verständlichkeit
- Vollständigkeit
- Verlässlichkeit
- Wesentlichkeit
- Vorsichtsprinzip
- Stetigkeit in Bewertung und Darstellung
- Bruttoprinzip bzw. Verrechnungsverbot

Trotz der Absicht mit den neuen Vorschriften die wirtschaftliche Lage nach den tatsächlichen Verhältnissen darzustellen, bleibt die (beschränkte) Möglichkeit zur Bildung stiller Reserven bestehen.

Die seit jeher bekannten Grundsätze im Steuerrecht behalten ihre Gültigkeit, wie z.B.:

- Realisationsprinzip
- Grundsatz der Bewertung zu Fortführungswerten
- Periodizitätsprinzip
- Grundsatz der Wesentlichkeit
- Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit
 - Fremdvergleichsgrundsatz bzw. Drittvergleich
 - Einschränkung bei der Bildung von stillen Reserven aus Steuersicht
 - Periodengerechte Abgrenzung
 - etc.

Die steuerlichen Grundsätze sowie das **Massgeblichkeitsprinzip** nach Art. 58 DBG bzw. Art. 24 StHG sowie § 91 StG SO behalten nach wie vor ihre Gültigkeit. D.h. die ordnungsmässig erstellte OR-Jahresrechnung dient als Bemessungsgrundlage für die Veranlagung der Einkommens- und Gewinnsteuer bzw. der Vermögens- und Kapitalsteuer i.S. der direkten Steuern. Die Steuerbehörde darf von der OR-Jahresrechnung nur dann abweichen, wenn diese eine Buchung enthält, die nicht geschäftsmässig begründet ist oder wenn die Steuergesetze eine Abweichung vorsehen. Das steuerpflichtige Unternehmen kann weder Aufwand steuerlich geltend machen, den es nicht verbucht hat, noch Ertrag von der Steuer freistellen, den es in der Erfolgsrechnung erfasst hat.

Massgebender Jahresabschluss

Der von der Generalversammlung beschlossene Einzel-Jahresabschluss ist für die steuerliche Deklaration und Bemessung massgebend. Das kantonale Steueramt legt grossen Wert darauf, dass die Jahresrechnung gesetzeskonform unterzeichnet wird. Nach dem neuen Rechnungslegungsrecht muss die Jahresrechnung zwingend von den obersten Organen sowie neu inkl. der für die Buchführung/Rechnungslegung verantwortlichen Person unterzeichnet sein (Art. 958 Abs. 3 OR).

Die Jahresrechnung gemäss Art. 958 Abs. 2 OR umfasst bei umfassender Buchführungspflicht die Bilanz, die Erfolgsrechnung sowie den Anhang. Bei erweiterter Buchführungspflicht gemäss Art 961 OR umfasst die Jahresrechnung eine Bilanz, eine Erfolgsrechnung, einen erweiterten Anhang sowie eine Geldflussrechnung. Diejenigen Gesellschaften, welche in diesem Zusammenhang auf den erweiterten Anhang und die Geldflussrechnung verzichten, müssen den übergeordneten Jahresabschluss zusätzlich beilegen (Art. 961d OR). Diese handelsrechtlichen Voraussetzungen bilden auch die Basis bzw. die Grundlage für die Beurteilung für das kantonale Steueramt, ob die Jahresrechnung vollständig eingereicht wurde.

Schweizerische Betriebsstätten von ausländischen Konzernen müssen eine Betriebsstättebuchhaltung erstellen, damit die Besteuerung nach Art. 6 Abs. 2 und Art. 52 Abs. 2 DBG vorgenommen werden kann. Bei Betriebsstätten ausländischer Konzerne ist primär der Gesamtabchluss der rechtlichen Einheit erwünscht. Für die Betriebsstätte Schweiz hat darauf aufbauend eine Überleitung nach schweizerischem Rechnungslegungsrecht zu erfolgen, so dass eine Betriebsstättebuchhaltung für die Schweiz, umgerechnet in Schweizer Franken, vorliegt. Falls dies nicht möglich ist, muss mindestens ein Jahresabschluss der Betriebsstätte Schweiz nach den handelsrechtlichen schweizerischen Vorschriften erstellt werden.

Jahresabschluss mit Angaben in CHF

Die Rechnungslegung erfolgt in der Landeswährung oder in der für die Geschäftstätigkeit wesentlichen Währung (sog. Funktionalwährung, Art. 957a Abs. 4 OR). Wird nicht die Landeswährung verwendet, so müssen die Werte zusätzlich in der Landeswährung angegeben werden. Die verwendeten Umrechnungskurse sind im Anhang offenzulegen und gegebenenfalls zu erläutern. Ebenso müssen Betriebsstätten von ausländischen Konzernen ihre Jahresrechnungen in die Landeswährung CHF umrechnen.

Die Umrechnungsdifferenz bei einem in Funktionalwährung geführten Jahresabschluss muss direkt im Eigenkapital erfasst werden.

Aufbewahrung der Geschäftskorrespondenz

Der Hinweis auf die Geschäftskorrespondenz wurde vollständig aus der Geschäftsbücherverordnung gestrichen, da Art. 958f OR die Aufbewahrung nicht mehr generell vorschreibt. Die Unternehmen haben jedoch weiterhin denjenigen Teil der Geschäftskorrespondenz aufzubewahren, der einen teilweisen oder vollständigen Buchungsbeleg gemäss Art. 957a Abs. 3 OR darstellt. Jede Buchung muss belegt werden können (Art. 957a Abs. 2 Ziff. 2 und 5 OR). Die Geschäftskorrespondenz stellt einen Buchungsbeleg dar, sobald sie zum Nachweis der Begründung, Änderung oder Aufhebung buchungsrelevanter Rechte und Pflichten des buchführungspflichtigen Unternehmens geeignet und notwendig ist. Das neue Rechnungslegungsrecht will die Unternehmen nur von der Aufbewahrung derjenigen Geschäftskorrespondenz befreien, die für die Buchführung und Rechnungslegung ohne Erkenntniswert ist.

Solange ein Unternehmen noch nicht die Bestimmungen des neuen Rechnungslegungsrechts anwendet (Art. 2 Übergangsbestimmungen), muss es die Geschäftskorrespondenz gemäss bisherigem Recht aufbewahren. Die Geschäftsbücherverordnung wurde nicht eigenständig, sondern im Hinblick auf das neue Rechnungslegungsrecht angepasst.

Buchführung nach neuem Recht vor Ablauf der Übergangsfrist

Werden Buchführung und Rechnungslegung bereits vor Ablauf der Übergangsfrist nach neuem Recht erstellt, sind die nach neuem Recht erstellten Abschlüsse auch steuerlich massgeblich. Verfahrensrechtlich werden die Steuerpflichtigen an derjenigen Jahresrechnung behaftet, welche der Steuererklärung gestützt auf Art. 42 Abs. 3 StHG bzw. Art. 125 Abs. 2 DBG beigelegt wird und von der GV genehmigt wurde.

2. Überblick über die wesentlichen Änderungen im neuen Rechnungslegungsrecht

Im Verhältnis zum Steuerrecht sind folgende Punkte bei der Umstellung auf das neue Rechnungslegungsrecht zu beachten (Ausführungen zu Bewertungsgrundsätzen entnehmen Sie bitte Ziffer 3 nachfolgend):

➤ **Definition von Aktiven**

In Art. 959a OR wird die Mindestgliederung der Bilanz definiert. Aktiven sind Vermögenswerte, über die aufgrund vergangener Ereignisse verfügt werden kann, für die ein Mittelzufluss wahrscheinlich ist und deren Wert verlässlich geschätzt werden kann. Als Umlaufvermögen gelten sämtliche Aktiven, welche kurzfristig innerhalb eines Jahres bzw. Geschäftszykluses realisiert werden können. Als Anlagevermögen gelten Aktiven, welche längerfristig (Haltedauer oder Nutzung > 12 Monate) genutzt werden.

Aktiven gegenüber indirekt Beteiligten und Organen sowie Unternehmen, an denen direkt oder indirekt eine Beteiligung besteht, müssen jeweils gesondert in der Bilanz oder im Anhang ausgewiesen werden.

➤ **Aktivierung nicht fakturierter Dienstleistungen bzw. unfertiger Erzeugnisse**

Die „angefangenen Arbeiten“ hätten bereits nach altem Recht bilanziert werden müssen. Nach neuem Recht müssen nebst den „angefangenen Arbeiten“, die neu als unfertige Erzeugnisse bezeichnet werden, auch die nicht fakturierten Dienstleistungen neu zwingend aktiviert werden. Aufgrund eines vollständigen Inventars sind die Bewertungen so vorzunehmen, damit Dritte einen möglichst zuverlässigen Einblick erhalten.

➤ **Einmalabschreibung von Gründungs-, Kapitalerhöhungs- und Organisationskosten**

Nach der Umstellung auf das neue Rechnungslegungsrecht dürfen diese Kosten nach dem Aktiventest nicht mehr bilanziert werden, so dass solche Kosten direkt über die Erfolgsrechnung als Aufwand ausgebucht werden müssen (Ausnahme: Kapitalerhöhungskosten müssen mit dem Agio verrechnet werden, Art. 671 Abs. 2 Ziff. 1 OR). Dies gilt auch für allfällig bestehende Restwerte, welche im ersten Jahresabschluss nach neuem Rechnungslegungsrecht vollständig abgeschrieben werden müssen. Dieser ausserordentliche Einmalabschreibungsbedarf wird steuerrechtlich als geschäftsmässig begründeter Aufwand akzeptiert.

➤ **Definition von Passiven**

Fremdkapital beruht auf vergangenen Ereignissen, die einen Mittelabfluss wahrscheinlich machen und deren Höhe der Schuld verlässlich geschätzt werden kann.

Verbindlichkeiten gegenüber direkt oder indirekt Beteiligten und Organen sowie gegenüber Unternehmen, an denen direkt oder indirekt Beteiligungen bestehen, müssen jeweils gesondert in der Bilanz oder im Anhang ausgewiesen werden.

Ebenso müssen die kurzfristigen verzinslichen Verbindlichkeiten getrennt ausgewiesen werden.

- **„Handelsrechtliche“ Rückstellungen gemäss Art. 960e Abs. 2 OR**
 Rückstellungen sind zu bilden, wenn ein vergangenes Ereignis vorliegt, ein Mittelabfluss in künftigen Geschäftsjahren vorliegen wird und auch erwartet bzw. wahrscheinlich ist. Die Höhe dieses Mittelabflusses kann verlässlich geschätzt werden. Aus steuerrechtlicher Sicht können Rückstellungen nur akzeptiert werden, wenn diese verbucht und gemäss Art. 58 DBG bzw. § 92 StG SO geschäftsmässig begründet sind.
 Da der steuerrechtliche Rückstellungsbegriff nach § 35 Abs. 2 StG SO und Art. 63 DBG umfassender ist, wird bei entsprechender Verbuchung (= Massgeblichkeitsprinzip) der steuerrechtliche Kriterienkatalog zugrunde gelegt, obwohl handelsrechtlich die Rückstellung u.U. nicht hätte gebildet werden dürfen. Die handelsrechtliche Jahresrechnung wird dennoch als ordnungsgemäss und für die steuerliche Bemessung massgebend qualifiziert.
- **Rücklagen nach § 35 Abs. 2 StG SO**
 Bei den Staats- und Gemeindesteuern werden nach wie vor sog. Rücklagen steuerlich akzeptiert, wenn die entsprechenden gesetzlichen Voraussetzungen nach § 35 Abs. 3 StG SO und die StV Nr. 19 eingehalten sind. Zwingend ist, dass diese Rücklagen vorgängig mit dem zuständigen Sachbearbeiter besprochen und genehmigt worden sind. Bei der direkten Bundessteuer existiert keine analoge Steuernorm, so dass die Rücklagen jeweils bei der Bildung steuerlich aufgerechnet werden müssen.
- **Eigene Aktien**
 Eigene Aktien werden nicht mehr auf der Aktivseite ausgewiesen. Damit verbunden ist die Bildung einer Reserve für eigene Aktien nicht mehr vorgesehen. Stattdessen werden die eigenen Kapitalanteile als Minusposition innerhalb des Eigenkapitals ausgewiesen. An den bestehenden steuerrechtlichen Normen soll sich gemäss Eidg. Steuerverwaltung und SSK nichts ändern. Gemäss Eidg. Steuerverwaltung handelt es sich bis zur definitiven steuerlichen Abrechnung nach Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG und Art. 4a VStG um eine reine (neue) Darstellungsform. Somit bleibt auch die steuerliche Behandlung unverändert. Solange die eigenen Aktien nach Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG und Art. 4a VStG steuerrechtlich noch nicht i.S. eine (direkten) Teilliquidation abgerechnet sind, vermindert sich das steuerbare Eigenkapital nicht. D.h. weder beim steuerbaren Eigenkapital noch bei der Berechnung des verdeckten Eigenkapitals erfolgt eine Subtraktion des Erwerbspreises der eigenen Aktien. Erst wenn die (direkte) Teilliquidation steuerrechtlich abgerechnet ist, geht man von einer „wirtschaftlichen Kapitalherabsetzung“ aus, welche die Eigenmittel vermindert. Erst ab diesem Zeitpunkt reduziert sich das steuerbare bzw. verdeckte Eigenkapital.
 In der Steuererklärung auf Seite 3 ist beim „Minusposten Nennwert eigene Aktien“ und beim „Minusposten restlicher Teil eigene Kapitalanteile“ eine Vorkolonnie eingebaut worden. Solange die steuerliche Abrechnung noch nicht stattgefunden hat, müssen die Minusposten in der Vorkolonnie deklariert werden und dürfen nicht vom steuerbaren Eigenkapital abgezogen werden. Sobald die steuerliche Abrechnung stattgefunden hat, müssen die Minusposten in der Hauptkolonne beim steuerbaren Eigenkapital deklariert und abgezogen werden.
- **Einzel- vs. Gesamtbewertung**
 Neu gilt sowohl für das Handels- als auch für das Steuerrecht der Grundsatz der Einzelbewertung. Aktiven und Verbindlichkeiten werden danach idR einzeln bewertet (Art. 960 Abs. 1 OR), sofern diese wesentlich sind und aufgrund ihrer Gleichartigkeit nicht üblicherweise als Gruppe zusammengefasst werden.
 Ausgehend vom Gesetzeswortlaut ist festzustellen, dass wesentliche Aktiven einzeln zu bewerten sind. Sog. Gruppenbilanzierungen werden z.B. weiterhin bei Vorräten und Forderungen der Fall sein. Als Ausnahme ist eine Gesamtbeurteilung zulässig, sofern üblicherweise eine Gruppenbetrachtung vorgenommen wird. Dies ist letztlich eine unternehmensindividuelle Frage bzw. eine Frage des Geschäftsmodells.

- **Aufwertung auf den beobachtbaren Marktwert**
 Einzelaktiven mit Börsenwert können neu auf diesen Wert in der Folgebewertung ausgeweitet werden. Besteht ein aktiver Markt, kann zudem das entsprechende Aktivum bis zum beobachtbaren Marktwert aufgewertet werden. Die Anforderungen sind relativ hoch. Der Nachweis des korrekten Marktwertes (keine Überbewertung) obliegt dem Unternehmen. Entsprechende Aufwertungen werden steuerrechtlich besteuert (= buchmässige Realisation). Die Bildung einer Schwankungsreserve kann steuerrechtlich nur abgesetzt werden, soweit sie geschäftsmässig begründet ist.
- **Bildung einer Schwankungsreserve**
 Steuerlich werden Schwankungsreserven bei der Bewertung nach dem beobachtbaren Marktwert nur bis zu folgender Höhe als geschäftsmässig begründet akzeptiert:
 - festverzinsliche Wertschriften max. 10%
 - Aktien und Derivate max. 20%
- **Klare Trennung zwischen Abschreibungen und Wertberichtigungen nach Art. 960a Abs. 3 + 4 OR**
 Planmässige Abschreibungen auf dem Anlagevermögen können gemäss den steuerlich gültigen Abschreibungssätzen ohne separaten Nachweis geltend gemacht werden und haben definitiven Charakter. Ausserordentliche Wertbeeinträchtigungen müssen (neu) in Form von Wertberichtigungen auf den Aktiven des Umlauf- und Anlagevermögens verbucht werden und haben provisorischen Charakter. Nicht mehr notwendige Wertberichtigungen werden steuerrechtlich aufgerechnet.
- **Gliederung der Erfolgsrechnung**
 Als Betriebsaufwand sowie –ertrag gelten die Teile des operativen Geschäftes, welche betrieblich bedingt sind (auch wenn selten). Nicht betriebstypische, wiederkehrende Positionen werden unter betriebsfremdem Aufwand bzw. Ertrag subsumiert. Gelten Aufwendungen und Erträge als nicht wiederkehrend oder/und nicht im Zusammenhang mit dem laufenden Geschäftsgang stehend, werden diese als ausserordentlicher Erfolg erfasst.
- **Verbot von Verrechnung von Aktiven und Passiven sowie von Aufwand und Ertrag (Bruttoprinzip)**
 Das Bruttoprinzip ist neu ohne Einschränkung im Gesetz festgehalten (Art. 958c Abs. 1 Ziff. 7 OR). U.a. sind auch Finanzaufwand und –ertrag zukünftig brutto auszuweisen und nicht mehr als Nettoposition „Finanzerfolg“.

3. Bewertungsvorschriften

Aktiven werden grundsätzlich bei der **Erstbewertung** zu Anschaffungs- bzw. Herstellkosten bilanziert. Nach dem neuen Rechnungslegungsgesetz (Art. 960b OR) besteht bei der **Folgebewertung** eine Ausnahme i.S. eines Wahlrechtes, dass Aktiven mit Börsenkurs oder einem anderen beobachtbaren Marktpreis in einem aktiven Markt zum Kurs- oder Marktpreis am Bilanzstichtag bilanziert werden dürfen. Solche Aufwertungen auf den Börsenkurs bzw. beobachtbaren Marktpreis stellen steuerrechtlich einen buchmässigen Realisationstatbestand dar und werden besteuert.

Die Bewertung der Aktiven und Passiven erfolgt grundsätzlich zu Fortführungswerten. Sollte ein Teil der Unternehmung oder sogar die ganze Unternehmung in den nächsten 12 Monaten ab Bilanzstichtag infolge Verkauf, Betriebseinstellung, etc. nicht weitergeführt werden, erfolgt die Bewertung auf diesen Aktiven und Passiven zu Liquidationswerten. Abweichungen von der Annahme der Fortführung sind im Anhang zu vermerken. Ihr Einfluss auf die wirtschaftliche Lage ist darzulegen (Art. 958a OR).

Muss die Bewertung infolge Einstellung der Tätigkeit oder von Teilen davon auf Veräusserungswerte umgestellt werden, so ist diese Neubewertung aufgrund des Massgeblichkeitsprinzips steuerwirksam. Handelsrechtswidrig unterlassene Neubewertungen sind im Rahmen einer steuerlichen Bilanzberichtigung zu korrigieren.

Prinzipiell gilt neu der **Grundsatz der Einzelbewertung** von Aktiven und Verbindlichkeiten, sofern diese wesentlich sind und aufgrund ihrer Gleichartigkeit für die Bewertung nicht üblicherweise als Gruppe zusammengefasst werden (Art. 960 Abs. 1 OR). Aufgrund der Analyse der Schweizerischen Steuerkonferenz zum neuen Rechnungslegungsrecht müssen Liegenschaften und Beteiligungen einzeln bewertet werden. Aufgrund dieser neuen Bestimmung werden im ersten Jahresabschluss nach neuem Rechnungslegungsrecht vermehrt (Einzel-) Wertberichtigung zu bilden sein. Da steuermindernde Tatsachen durch das Steuersubjekt nachzuweisen sind, müssen die entsprechenden Nachweise dem Kantonalen Steueramt mit der jährlichen Steuerdeklaration unaufgefordert eingereicht werden. Wir bitten Sie deshalb, mit der jährlichen Steuerdeklaration solche Wertverluste (Impairments) im Detail nachzuweisen und die vorhandenen Bewertungen direkt beizulegen.

Buchmässig müssen solche Wertverluste als Wertberichtigungen verbucht und ausgewiesen werden. Wertberichtigungen haben steuerrechtlich temporären Charakter und können jederzeit steuerlich wieder aufgerechnet werden, wenn sie geschäftsmässig nicht bzw. nicht mehr vollständig begründet sind.

Nach Art. 960a Abs. 3 OR muss dem **nutzungs- und altersbedingten Wertverlust** auf Aktiven des Anlagevermögens durch Abschreibungen, anderweitige Wertverluste durch Wertberichtigungen Rechnung getragen werden. Einzelaktiven im Anlagevermögen ohne Wertverlust (z.B. Kunstgegenstände) dürfen steuerlich jedoch nicht abgeschrieben werden, da ein effektiver Wertverzehr in der jeweiligen Steuerperiode eingetreten sein muss.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung dürfen auf dem **Umlaufvermögen** keine ordentlichen, planmässigen Abschreibungen getätigt werden. Bei allfälligen Wertverlusten im Umlaufvermögen müssen deshalb zwingend sog. **Wertberichtigungen** gebildet werden. Diese müssen dem Kantonalen Steueramt im Detail nachgewiesen werden. Sobald diese Wertberichtigungen nicht mehr geschäftsmässig begründet sind, werden sie teilweise oder vollständig steuerlich aufgerechnet, sofern keine handelsrechtliche Auflösung erfolgt.

Auf dem un- sowie beweglichen **Anlagevermögen** werden grundsätzlich die **ordentlichen, planmässigen Abschreibungen** im Rahmen der steuerrechtlichen Höchstabschreibungssätze gewährt. Dies gilt auch bezüglich den Rendite- und Kapitalanlageliegenschaften, sofern die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit dennoch sachgerecht abgebildet wird, obwohl das Bundesgericht diesbezüglich eine andere Auffassung vertritt. Ordentliche, planmässige Abschreibungen werden ohne Nachweis steuerrechtlich akzeptiert und haben definitiven Charakter, sofern ein effektiver Wertverlust eingetreten ist.

Folgende Ausnahmen bestehen bezüglich den ordentlichen, planmässigen Abschreibungen: Liegenschaften können höchstens bis zum historischen Landwert planmässig abgeschrieben werden, bei Kunstgegenständen gehen die Steuerbehörden grundsätzlich davon aus, dass diese ihren Wert behalten bzw. eher vermehren und demzufolge keine planmässigen Abschreibungen gerechtfertigt sind. Abschreibungen auf Kapital- und Renditeliegenschaften werden dann verweigert bzw. steuerlich aufgerechnet, wenn die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nicht adäquat abgebildet wird.

Zusatz- und Einmalabschreibungen müssen vorgängig mit dem zuständigen Sachbearbeiter abgesprochen sein, damit sie steuerrechtlich akzeptiert werden können. Auf unbeweglichem Anlagevermögen können keine Zusatz- bzw. Einmalabschreibungen gebildet werden.

Bei **ausserordentlichen Wertverlusten im Anlagevermögen** müssen ebenfalls sog. Wertberichtigungen gebildet werden. Diese müssen im Detail belegt und nachgewiesen werden. Die Steuerbehörden behalten sich vor, diese jederzeit zu überprüfen und teilweise bzw. vollständig steuerrechtlich wieder aufzurechnen.

Weitergehende **Abschreibungen i.S. von sog. Wiederbeschaffungswerten** werden bei den Staats- und Gemeindesteuern anerkannt, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt sind und sie geschäftsmässig begründet und als Rückstellung verbucht wurden (§ 35 Abs. 1 StG SO). Bei der direkten Bundessteuer fehlt eine analoge Gesetzbestimmung, so dass solche (Wiederbeschaffungs-)Rückstellungen steuerrechtlich aufgerechnet werden müssen.

Die angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsgrundsätze, welche nicht gesetzlich vorgegeben sind, müssen im Anhang ausgewiesen werden.

4. Deklarationspflicht: Anpassungen / Veränderungen

Die Wegleitung 2013 ist bereits an das neue Rechnungslegungsrecht angepasst worden. Das alte Rechnungslegungsrecht kann bis 31. Dezember 2014 unverändert angewendet werden. In diesem Fall ist die bestehende Wegleitung 2012 massgebend. Eine freiwillige Anwendung des neuen Rechnungslegungsrechts ab 1. Januar 2013 ist jedoch möglich (z.B. bei Neugründungen). Dementsprechend gilt in diesem Fall bereits die neue Wegleitung 2013.

Folgende Anpassungen wurden in den Formularen 2013 vorgenommen (EB = Einlageblatt):

- **Hauptformular**
 - neue Bezeichnungen (Eigenkapital: Kapital- und Gewinnreserven, eigene Kapitalanteile, Gewinnverwendung analog)
 - klare Trennung zwischen Abschreibungen, Wertberichtigungen, Rückstellungen und Rücklagen
 - Jahresrechnung in Fremdwährung: neu Fragen zu Fremdwährungsumrechnungen Seite 4
- **EB 10 „Abschreibungen auf Anlagevermögen und Aufwertung auf beobachtbaren Marktwert“**
 - Abschreibungen keine Veränderungen
 - Aufwertungen nach alt Art. 670 OR werden neu nach Art. 960b OR i.S. des beobachtbaren Marktwertes ersetzt.
- **EB 11 „Delkredere, Warenreserven, Rückstellungen, Wertberichtigungen, Rücklagen“**
 - Anpassung an das neue Rechnungslegungsrecht; Anwendung jedoch auch für das alte Recht
 - Vorräte, Halb-/Fertigfabrikate, unfertige Erzeugnisse und nichtfakturierte Dienstleistungen müssen neu detailliert deklariert werden.
 - Passive Rechnungsabgrenzungen sind detailliert zu deklarieren, da sie neu auch die kurzfristigen Rückstellungen enthalten.
 - Die übrigen Angaben wurden nur leicht angepasst.
- **EB 12 „Angaben über Leistungen an Aktionäre/VR/Gesellschafter und diesen nahestehenden Personen“**
 - EB ist unverändert.
 - Lohnausweise müssen infolge der Lohnmeldepflicht ab 1. Januar 2014 (gültig für das Kalenderjahr 2013) nicht mehr physisch beigelegt werden.

➤ **Übrige EB's**

- keine redaktionelle Anpassungen aufgrund des neuen Rechnungslegungsrechts
- können für sämtliche Unternehmen, Stiftungen oder Vereine angewendet werden

Zwingend zu beachten ist, dass die Jahresrechnung sowie das Originalhauptformular der Steuerdeklaration rechtsgültig unterzeichnet sein müssen. Aufgrund des neuen Rechnungslegungsrechts muss neu auch der Finanzverantwortliche mitunterzeichnen. Die Unterlagen sind vollständig einzureichen. Wir bitten Sie, die Unterlagen der Steuerdeklaration (z.B. Jahresrechnungen) nicht mehr zu heften, da im Rahmen des Scanning ein grosser Mehraufwand entsteht. Falls bereits das neue Rechnungslegungsrecht Anwendung findet, müssen ab 1. Januar 2013 entsprechend die erweiterten Angaben gemäss der Wegleitung 2013 deklariert werden.

Zudem sind wir Ihnen dankbar, wenn Sie uns die Steuerdeklarationen nach dem GV-Beschluss möglichst rasch zustellen, damit wir im Rahmen des gemischten Veranlagungsverfahrens möglichst schnell die materielle Prüfung vornehmen können. Die Gemeinwesen sind darauf angewiesen, dass sie die Steuern zeitnah beziehen und auf aktuellen Daten budgetieren können.

Wir hoffen, Ihnen mit diesen Ausführungen das neue Rechnungslegungsrecht etwas näher gebracht zu haben und stehen für ergänzende Auskünfte gerne zur Verfügung.

Freundliche Grüsse

Oskar Ackermann
Leiter Juristische Personen