

Datum der letzten Änderung: 01.01.2018

[http://steuerbuch.lu.ch/index/band\\_2\\_weisungen\\_stg\\_\\_unternehmenssteuerrecht\\_allgemeines.html](http://steuerbuch.lu.ch/index/band_2_weisungen_stg__unternehmenssteuerrecht_allgemeines.html)

## Abschreibungen

### 1. Allgemeines

Gemäss § 35 Abs. 1 und § 76 Abs. 1 StG können die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen steuerlich in Abzug gebracht werden. Voraussetzung dafür ist, dass die Abschreibungen buchmässig oder, bei vereinfachter Buchführung nach Art. 957 Abs. 2 OR, in besonderen Abschreibungstabellen ausgewiesen sind.

Die Abschreibung ist dazu bestimmt, nach der Bewertung von aktiven Wirtschaftsgütern die dabei festgestellte Entwertung auszugleichen. Gemäss § 35 Abs. 2 und 76 Abs. 2 StG werden die Abschreibungen nach dem tatsächlichen Wert der einzelnen Vermögensteile berechnet oder nach ihrer voraussichtlichen Gebrauchsdauer angemessen verteilt. Eine Abschreibung aufgrund von Wiederbeschaffungswerten ist nicht zulässig (Reich in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1 Art. 10 StHG N 17).

Steuerwirksame Abschreibungen können nur auf Geschäftsvermögen vorgenommen werden. Gemäss § 25 Abs. 2 StG gelten als Geschäftsvermögen alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen. Letzteres trifft dann zu, wenn der Gegenstand zu mehr als der Hälfte für geschäftliche und zu weniger als der Hälfte für private Zwecke verwendet wird.

Abschreibungen auf Gebäuden, die sowohl geschäftlichen wie privaten Zwecken dienen, sind somit steuerlich nur zulässig, wenn ihre Verwendung zu Geschäftszwecken überwiegt. Für juristische Personen bestehen keine diesbezüglichen Qualifikationsprobleme.

Die betrieblichen Sachanlagegüter (Fabrikgebäude, Maschinen etc.) sind in der Regel zu Fortführungswerten zu bilanzieren, d.h. derjenige Wert, der dem Aktivum für den Betrieb durch den weiteren Gebrauch während der voraussichtlichen Nutzungsdauer zukommt.

Die kantonale Praxis übernimmt die Normalsätze, wie sie die eidg. Steuerverwaltung in ihren Abschreibungs-Merkblättern (ASA 63, 632) für die direkte Bundessteuer festgelegt hat. Es handelt sich dabei um pauschalierte Durchschnittssätze. Der steuerpflichtigen Person bleibt im Einzelfall der Nachweis einer weitergehenden Wertverminderung vorbehalten (§ 2 Abs. 1 StV). In solchen Fällen ist der Grundsatz der Einzelbewertung zu beachten (StE 1990 B 72.14.2 Nr. 10).

Nach vorgängiger Rücksprache mit den Steuerbehörden können auf besonderen Antrag und Nachweis andere sachgerechte Abschreibungsmodelle bewilligt werden.

## 2. Abschreibungen auf dem Geschäftsvermögen (Merkblatt A 1995; vgl. ASA 63, 632 ff.)

### 2.1 Normalsätze in Prozenten des Buchwertes (für Abschreibungen auf dem Anschaffungswert sind die Sätze um die Hälfte zu reduzieren)

Position	Normalsätze
Wohnhäuser von Immobiliengesellschaften und Personalwohnhäuser	
- auf Gebäude allein <sup>1)</sup>	2%
- auf Gebäude und Land zusammen <sup>2)</sup>	1.5%
Geschäftshäuser, Büro- und Bankgebäude, Warenhäuser, Kinogebäude	
- auf Gebäude allein <sup>1)</sup>	4%
- auf Gebäude und Land zusammen <sup>2)</sup>	3%
Gebäude des Gastwirtschaftsgewerbes und der Hotellerie	
- auf Gebäude allein <sup>1)</sup>	6%
- auf Gebäude und Land zusammen <sup>2)</sup>	4%
Fabrikgebäude, Lagergebäude und gewerbliche Bauten (speziell Werkstatt- und Silogebäude)	
- auf Gebäude allein <sup>1)</sup>	8%
- auf Gebäude und Land zusammen <sup>2)</sup>	7%
Hochregallager und ähnliche Einrichtungen	15%
Farnisbauten 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, insbes. 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%
Sicherheitseinrichtungen, elektronische Mess- und Prüfgeräte	40%
Werkzeuge, Werkgeschirr, Maschinenwerkzeuge, Geräte, Gebinde, Gerüstmaterial, Paletten usw.	45%
Hotel- und Gastwirtschaftsgeschirr sowie Hotel- und Gastwirtschaftswäsche	45%
Wird ein Gebäude für verschiedene geschäftliche Zwecke benötigt (z.B. Werkstatt und Büro), so sind die einzelnen Sätze angemessen zu berücksichtigen.	
<sup>1)</sup> Der höhere Abschreibungssatz für Gebäude allein kann nur angewendet werden, wenn der restliche Buchwert bzw. die Gesteungskosten der Gebäude separat aktiviert sind. Auf dem Wert des Landes werden grundsätzlich keine Abschreibungen gewährt.	
<sup>2)</sup> 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.	

Zusätzlich zu den im Merkblatt über Abschreibungen auf dem Geschäftsvermögen enthaltenen Normalsätze bestehen noch solche für Elektrizitätswerke, Luftseilbahnen, Schiffe und Schiffsfahrtsanlagen welche ebenfalls in der kantonalen Veranlagungspraxis Anwendung finden (abgedruckt in ASA 63, 634 ff.).

## 2.2 Installationen in Wohnbauten

Eine Ausscheidung der Installationen innerhalb des Gebäudes ist hinsichtlich der Abschreibungen nicht zulässig. Der entsprechende Abschreibungsanteil ist bereits in den Immobilien-Abschreibungssätzen von Ziffer 2.1 enthalten. Bei Installationen handelt es sich um mit dem Gebäude fest verbundene Einrichtungen, wie beispielsweise Heizung, Strom- und Wasserversorgung, Kanalisation, Küche, Lift, und Waschmaschinen etc.

## 2.3 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 (§ 35 Abs. 3 und § 76 Abs. 3 StG).

## 2.4 Abschreibungen auf Beteiligungen

§ 76 Abs. 4 StG bezieht sich nur auf qualifizierte Beteiligungen gemäss § 83 StG, d.h. es können nur Abschreibungen auf Beteiligungen von mindestens 10% am Grund- bzw. Stammkapital, die während mindestens eines Jahres im Besitz waren, periodisch auf ihre geschäftsmässige Begründetheit überprüft werden.

Zudem findet diese Regelung aufgrund der Definition der Gestehungskosten (vgl. KS EStV Nr. 27 vom 17.12.2009 Ziff. 2.5.2) keine Anwendung auf diesbezügliche Abschreibungen, welche vor dem 1.1.1997 getätigt und steuerlich akzeptiert wurden.

## 2.5 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. Eine Nachholung von Abschreibungen ist im Rahmen der ordentlichen Verlustverrechnungsperioden zulässig (Merkblatt A 1995; vgl. ASA 63, 633).

## 2.6 Abschreibungen im Liegenschaftshandel

Auf Liegenschaften, die Umlaufvermögen des gewerbmässigen Liegenschaftshandels darstellen, können jährliche Abschreibungen geltend gemacht werden, wobei die Nachholung von Abschreibungen für frühere Jahre (vor 2001) nicht zulässig ist. Es gelten diesbezüglich die Normalsätze gemäss Ziffer 2.1.

Eine Ausnahme bilden nicht überbaute Grundstücke. Da Land allein keine Altersentwertung erfährt, sind darauf generelle Abschreibungen nicht zulässig. Hat jedoch erwiesenermassen eine dauernde Entwertung stattgefunden (z.B. bei einer Umzonung von Bauland in die Landwirtschaftszone), kann eine Abschreibung im Umfange der Entwertung vorgenommen werden. Bei einer bloss vorübergehenden Abnahme des Bodenwertes (z.B. infolge Wertschwankungen) unter den Buchwert ist dagegen lediglich eine Wertberichtigung vorzunehmen (vgl. LU StB Bd. 2 Weisungen StG §§ 36 f. / 77 f. Nr. 2).

Werden solche Abschreibungen und/oder Wertberichtigungen geltend gemacht, ist der jeweilige Anlagewert nachzuweisen. Der Steuererklärung sind entsprechende Abschreibungs- bzw. Wertberichtigungs-Kontrollen beizulegen.

## 2.7 Investitionen für energiesparende Einrichtungen

Wärmeisolierungen, Anlagen zur Umstellung des Heizungssystems, zur Nutzbarmachung der Sonnenenergie und dgl. können im ersten und im zweiten Jahr bis zu 50% vom Buchwert und in den darauffolgenden Jahren zu den für die betreffenden Anlagen üblichen Sätze (Ziffer 2.1) abgeschrieben werden.

## 2.8 Umweltschutzanlagen

Gewässer- und Lärmschutzanlagen sowie Abluftreinigungsanlagen können im ersten und im zweiten Jahr bis zu 50% vom Buchwert und in den darauffolgenden Jahren zu den für die betreffenden Anlagen üblichen Sätzen (Ziffer 2.1) abgeschrieben werden.

## 2.9 Minderwerte bei der Ausbeutung von Bodenbestandteilen

Vom Bruttoerlös aus Kiesausbeutung können die mit der Erzielung dieses Ertrags zusammenhängenden Gewinnungskosten in Abzug gebracht werden. Ferner kann gegebenenfalls ein Minderwert auf dem ausgebeuteten Grundstück des Geschäftsvermögens geltend gemacht werden.

Die steuerliche Anerkennung der Abschreibung bzw. der Wertberichtigung setzt einen entsprechend nachgewiesenen Substanzverzehr voraus. Dabei kann die Differenz zwischen steuerlich massgebendem Anlagewert (Buchwert) und dem Marktwert des Grundstücks nach Ausbeutung steuerlich in Abzug gebracht werden.

# 3. Abschreibungen auf dem Anlagevermögen der Land- und Forstwirtschaft (Merkblatt A 2001)

## 3.1 Normalsätze

Position	vom Anschaffungswert	vom Buchwert
Boden keine Abschreibungen	-	-
Gesamtsatz bei fehlender Ausscheidung für Land, Gebäude, Meliorationen und Pflanzen im Inventar. Die Abschreibung ist nur bis auf den Wert des Bodens zulässig.	1.5%	3%
Meliorationen		
Entwässerungen, Güterzusammenlegungskosten	5%	10%
Erschliessungen (Wege usw.), Rebmauern	3%	6%
Pflanzen Abschreibung ab Vollertrag, die bis zum Zeitpunkt des Vollertrages aktivierten Kosten bilden den Ausgangswert für die Berechnung der Abschreibung.		
Reben	6%	12%
Obstanlagen	10%	20%
Gebäude		
Wohnhäuser	1%	2%
Gesamtsatz für Gebäude und Bauernhäuser (Wohnteil und Stall)	2%	4%
Ökonomiegebäude	3%	6%
Leichtbauten, Schweineställe, Geflügelhallen usw.	5%	10%
Silos, Bewässerungen	5%	10%
Mechanische Einrichtungen fest mit den Gebäuden verbundene technische Anlagen, soweit nicht in den Gebäudewerten inbegriffen	12%	25%
Fahrzeuge, Maschinen	20%	40%
bei starker Beanspruchung	25%	50%

## 3.2 Berechnungsgrundlagen

Ausgangswert für die Berechnung der Abschreibung sind die Gestehungskosten. Diese ergeben sich aus dem Kaufpreis, vermindert um allfällige Rabatte, Eintauschgutschriften usw. Wird eine Buchhaltung neu eröffnet, so sind die Anlagegüter mit den Gestehungskosten, unter Berücksichtigung der seit der Anschaffung eingetretenen Wertverminderungen oder Wertvermehrungen in die Eingangsbilanz aufzunehmen. Bei Übernahme oder Kauf der ganzen oder einzelner Teile der Liegenschaft zu Verkehrswerten ist der Boden gesondert zu bewerten.

## 3.3 Vieh

In der Regel erfolgt eine sofortige Abschreibung bis auf den Einheitswert gemäss Richtlinien des Bundesamtes für Landwirtschaft. Auf längere Zeit gesehen führt diese Methode zum selben Ergebnis wie die Abschreibung über die Nutzungszeit.

## 3.4 Investitionen für energiesparende Einrichtungen und Umweltschutzanlagen

Investitionen für energiesparende Einrichtungen und Umweltschutzanlagen wie Isolierungen, Anlagen zur Umstellung des Heizungssystems, Sonnenenergie- und Biogasverwertungen und dergleichen können im ersten und zweiten Jahr bis zu 25% bzw. 50% und in den folgenden Jahren zu den betreffenden Sätzen (Ziffer 3.1) abgeschrieben werden.

# 4. Steuerliche Abschreibungsmodelle

## 4.1 Sofortabschreibungen

Für laufend zu ersetzende, abnutzbare, bewegliche Wirtschaftsgüter wie Mobiliar, Maschinen, Apparate, EDV und Fahrzeuge, wird im Jahr der Anschaffung oder Herstellung eine Sofortabschreibung bis auf den Pro-memoria-Franken zugelassen.

Als nicht laufend zu ersetzende Wirtschaftsgüter gelten alle Anschaffungen mit einem Normalabschreibungssatz von weniger als 25% vom Restwert (vgl. Ziff. 2.1), was einer angenommenen Nutzungsdauer von mehr als 8 Jahren entspricht. Ferner können keine Sofortabschreibungen auf Objekten des finanziellen Anlagevermögens (z.B. Beteiligungen) sowie auf immateriellen Werten (z.B. Goodwill) vorgenommen werden.

Ausgeschlossen sind auch Sofortabschreibungen auf Immobilien. Dies gilt auch für alle fest mit der Liegenschaft verbundenen Bestandteile, auch wenn diese separat bilanziert werden (z.B. gesondert aktivierte Installationskosten oder Hochregallager).

Grundsätzlich muss sich für die Geltendmachung von Sofortabschreibungen das Wirtschaftsgut im Eigentum des/der Steuerpflichtigen befinden. Sofortabschreibungen werden allerdings auch bei Leasingobjekten zum Abzug zugelassen, sofern diese bilanziert werden und die Abzugsvoraussetzungen erfüllen.

Sofortabschreibungen sind betraglich nicht limitiert. Diese können für alle Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden, welche die Abzugsvoraussetzungen erfüllen.

Die Sofortabschreibungen sind in der Abschreibungskontrolle aufzuführen. Bei fehlender Kontrolle werden die Überabschreibungen im Rahmen des Einmalerledigungsverfahrens aufgerechnet (vgl. Ziff. 4.2). Mit dem vollständigen Ausfüllen der Abschreibungstabelle auf den Fragebogen für Selbständigerwerbende bzw. des Formulars Angaben über die Abschreibungen

bei juristischen Personen ist die steuerlich geforderte Abschreibungskontrolle erbracht. Dies gilt auch für entsprechend detailliert gestaltete Jahresrechnungen.

Sofern auf einem Anlagegut bereits Abschreibungen vorgenommen wurden, ist eine Sofortabschreibung ausgeschlossen (keine objektbezogene Kombination von Sofortabschreibung und Einmalerledigung).

Hingegen können Sofortabschreibungen auch bei Unterlassung bzw. Reduktion der Abschreibungen auf dem Anfangsbestand geltend gemacht werden.

### Beispiel

Buchungstext	Variante 1 CHF	Variante 2 CHF	Variante 3 CHF
Eingangsbilanz 2001 (EB)	120'000.-	120'000.-	120'000.-
Investition Lieferwagen	80'000.-	80'000.-	80'000.-
Bestand vor Abschreibung	200'000.-	200'000.-	200'000.-
Sofortabschreibung	-79'999.-	-79'999.-	-79'999.-
ordentliche Abschreibung 40% auf EB	-48'000.-	-24'000.-	-0.-
Schlussbilanz 2001 / EB 2002	72'001.-	96'001.-	120'001.-
ordentliche Abschreibung 40% auf EB	-28'800.-	-38'400.-	-48'000.-
Schlussbilanz 2002	43'201.-	57'601.-	72'001.-

Im Folgejahr können die ordentlichen Abschreibungen auf dem Vorjahresbestand vorgenommen werden. Die im Vorjahr unterlassene bzw. reduzierte ordentliche Abschreibung begründet jedoch keine Nachholung von Abschreibungen im Folgejahr.

## 4.2 Abschreibungen im Einmalerledigungsverfahren

Ferner besteht die Möglichkeit übersetzte Abschreibungen (Mehrabschreibungen, die über das steuerlich zulässige Mass hinaus gehen) anstelle des ordentlichen Aufrechnungsverfahrens mit Reaktivierungsrecht aufgrund des Einmalerledigungsverfahrens steuerlich zu korrigieren. In diesem Fall wird ein Teil der Überabschreibung einmalig dem Gewinn zugerechnet, ohne dass der Buchwert des Aktivums steuerlich korrigiert wird. Somit ist zukünftig der Buchwert auch als Einkommens- bzw. Gewinnsteuerwert massgebend.

Für die einmalige Korrektur der Überabschreibung gelten die folgenden Aufrechnungssätze:

bei ordentlichen Abschreibungssätzen von	Aufrechnung der Überabschreibung
bis 2%	80%
3% - 5%	65%
6% - 9%	50%
10% - 20%	30%
21% - 39%	20%
40% und mehr	12%

Aufrechnungen im Einmalerledigungsverfahren von insgesamt unter CHF 5'000 werden nicht vorgenommen. Diesem beschränkten Verzicht auf die Aufrechnung im Einmalerledigungsverfahren kommt somit ebenfalls der Charakter einer Sofortabschreibung zu.

## 4.3 Sonderabschreibungen auf betrieblich genutzten Neubauten

Gegenstand dieser Sonderabschreibungen sind die Investitionsausgaben für betrieblich genutzte Neubauten ohne Land. Die jährliche lineare Sonderabschreibung ist auf maximal 5% der gesamten Bauinvestitionen beschränkt und wird während total 4 Jahren zugestanden. Daraus resultiert eine maximale Sonderabschreibung von 20%. Die erste Sonderabschreibung von 5% kann entweder im Jahr des Spatenstichs oder des Bezugs der Liegenschaft beansprucht werden (Wahlrecht), sowie in den nachfolgenden 3 Jahren. Die Gewährung der Sonderabschreibung ist mit einem steuerbaren Mindestgewinn während des Zeitraums der Sonderabschreibungen verknüpft.

### Auflagen

- Der Neubau wird zur Hauptsache (2/3) von der Gesellschaft selbst oder einer Konzerngesellschaft betrieblich genutzt;
- der durchschnittlich steuerpflichtige Gewinn der 3 Jahre vor dem Spatenstich stellt den steuerpflichtigen Mindestgewinn während der Geltendmachung der Sonderabschreibungen dar (nach Abschreibungen);
- wegen ungünstiger Ertragslage nicht oder nur teilweise vorgenommene Sonderabschreibungen können nicht nachgeholt werden.

### Beispiel

Der massgebende Durchschnittsgewinn vor Spatenstich beläuft sich auf CHF 500'000. Die Baukosten (exkl. Land) betragen CHF 4'000'000. Die Sonderabschreibungen werden vorliegend ab Bezugsjahr geltend gemacht (maximal 5% p.a. = CHF 200'000).

Jahr	Ordentlicher Gewinn CHF	Sonderabschreibung CHF	Steuerpflichtiger Gewinn CHF
Bezugsjahr	400'000.-	-.-	400'000.-
Jahr 1	1'100'000.-	200'000.-	900'000.-
Jahr 2	-300'000.-	-.-	-.-
Jahr 3	900'000.- -300'000.- <sup>1)</sup>	100'000.-	500'000.-
Jahr 4	1'500'000.-	-.-	1'500'000.-

1) Verlustverrechnung

Neben den linearen Sonderabschreibungen können auch die ordentlichen Abschreibungen beansprucht werden - immer unter der Bedingung, dass der massgebende Mindestgewinn ausgewiesen wird (andernfalls wird die Sonderabschreibung entsprechend gekürzt).