

Abschreibungen

1. Allgemeines

Von den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit und von den Erträgen juristischer Personen sind gemäss § 30 Absatz 2 Ziffer 2 StG und § 77 Absatz 1 Ziffer 1 StG die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen abziehbar. Abschreibungen können nur auf Bestandteilen des Geschäftsvermögens vorgenommen werden (§ 6 StV). Dabei muss mindestens eine Abschreibungstabelle geführt werden.

Geschäftsmässig begründet sind Abschreibungen, soweit sie einem angemessenen Ausgleich der in der massgeblichen Bemessungsperiode eingetretenen endgültigen Wertverminderung entsprechen. Das Ausmass der Abschreibungen richtet sich nach dem Anschaffungs- oder Buchwert und der voraussichtlichen Gebrauchsdauer. Es kann bis maximal zum Endwert (Liquidationswert) abgeschrieben werden.

Die Abschreibungsrichtlinien des Kantons Thurgau entsprechen grundsätzlich denjenigen der eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV). Die ESTV hat folgende Merkblätter über die Normalsätze für Abschreibungen herausgegeben:

- Merkblatt A 2001 - Geschäftliche Betriebe
- Merkblatt A 2001 - Landwirtschaft
- Merkblatt A 2001 - Elektrizitätswerke
- Merkblatt A 2001 - Luftseilbahnen
- Merkblatt A 2001 - Schifffahrt

2. Normalsätze für Abschreibungen geschäftliche Betriebe

2.1. Auf den Buchwerten von Immobilien

Wohnhäuser von Immobiliengesellschaften und Personalwohnhäuser

- auf Gebäuden allein¹ 2 %
- auf Gebäude und Land zusammen² 1.5 %

Geschäftshäuser, Büro- und Bankgebäude, Warenhäuser, Kinogebäude

- auf Gebäuden allein¹ 4 %
- auf Gebäude und Land zusammen² 3 %

Gebäude des Gastwirtschaftsgewerbes und der Hotellerie

- auf Gebäuden allein¹ 6 %
- auf Gebäude und Land zusammen² 4 %

Fabrikgebäude, Lagergebäude und gewerbliche Bauten
(speziell Werkstatt- und Silogebäude)

- auf Gebäuden allein¹ 8 %
- auf Gebäude und Land zusammen² 7 %

¹ Der höhere Abschreibungssatz für Gebäude allein kann nur angewendet werden, wenn der restliche Buchwert bzw. die Gestehungskosten der Gebäude separat aktiviert sind. Auf dem Landwert werden grundsätzlich keine Abschreibungen gewährt.

² Dieser Satz ist anzuwenden, wenn Gebäude und Land zusammen in einer einzigen Bilanzposition erscheinen. **Abschreibungen sind nur bis auf den Wert des Landes zulässig.**

2.2. Steuerlicher Endwert von Liegenschaften

Auf Liegenschaften sind Abschreibungen nur bis zu den folgenden Endwerten (in % des Liegenschaftensteuerwertes) zulässig:

	Steuerlicher Endwert
– Wohnhäuser von Immobiliengesellschaften und Personalwohnhäuser ¹	75 %
– Geschäftshäuser, Büro-, Bankgebäude, Warenhäuser, Kinos und dergleichen	50 %
– Gebäude des Gastwirtschaftsgewerbes und der Hotellerie	50 %
– Fabrik- und Lagergebäude, gewerbliche Liegenschaften	25 %

¹ Werden Wohnhäuser als Bürohäuser genutzt, wird trotzdem der steuerliche Endwert von 75 % angewendet.

2.3. Auf den Buchwerten des übrigen Anlagevermögens

Auf den Buchwerten des übrigen Anlagevermögens werden in der Regel folgende Abschreibungssätze steuerlich anerkannt:

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, Werkzeugeschrir, Maschinenwerkzeuge, Geräte, Gebinde, Gerüstmaterial, Paletten usw.	45 %
Hotel- und Gastwirtschaftsgeschirr sowie Hotel- und Gastwirtschaftswäsche	45 %

2.4. Abschreibungen auf dem Anschaffungswert

Die unter Punkt 2.1. und 2.3. aufgeführten Abschreibungssätze beziehen sich auf Abschreibungen vom Buchwert (degressive Abschreibungsmethode). Für Abschreibungen auf dem Anschaffungswert (lineare Abschreibungsmethode) sind diese Ansätze um die Hälfte zu reduzieren.

3. Spezialfälle

3.1. Investitionen für energiesparende Einrichtungen

Wärmeisolierungen, Anlagen zur Umstellung des Heizsystems, zur Nutzbarmachung der Sonnenenergie und dergleichen können **im ersten Jahr zu 50 % vom Buchwert** und in den darauffolgenden Jahren zu den für die betreffenden Anlagen üblichen Sätzen abgeschrieben werden.

3.2. Umweltschutzanlagen

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

3.3. Abschreibungen auf Kunstgegenständen

Kunstgegenstände (Bilder, Skulpturen, etc.) sind nur in Ausnahmefällen dem Geschäftsvermögen zuzuordnen. Stellen sie aber Geschäftsvermögen dar (z.B. Wartezimmer Arztpraxis), sind sie gesondert in der Bilanz aufzuführen. Bei mehreren Gegenständen ist eine entsprechende Inventarliste zu führen.

Abschreibungen sind dazu bestimmt, nach der Bewertung von aktiven Wirtschaftsgütern die dabei festgestellte Entwertung auszugleichen. Kunstgegenstände unterliegen in der Regel keinem jährlichen Wertverlust. Entsprechend können auch keine jährlich wiederkehrenden Abschreibungen darauf vorgenommen werden.

Dagegen zulässig sind Abschreibungen für nachgewiesene tatsächlich eingetretene Wertverluste auf Kunstgegenständen, beispielsweise bei einer Veräusserung unter dem Buchwert. Bei einem Wertverlust infolge Überführung ins Privatvermögen unter dem Buchwert ist der tatsächliche Wert des Kunstgegenstandes nachzuweisen.

3.4. Liegenschaften im Umlaufvermögen

Nach Lehre und Rechtsprechung wird zwischen drei Arten von Immobilien unterschieden, nämlich:

- solche, die für den Verkauf bestimmt sind und damit Handelsware (Umlaufvermögen) bilden;
- Betriebsliegenschaften (unmittelbar dem Betriebe dienendes Anlagevermögen);
- sowie Kapitalanlageliegenschaften.

Gehört eine Liegenschaft zum Umlaufvermögen, können keine pauschalen Abschreibungen gewährt werden. Dies steht mit dem Wortlaut des Merkblattes A 2001 in Einklang, wonach die dort vorgesehenen Pauschalansätze nur für Abschreibungen auf dem Anlagevermögen geschäftlicher Betriebe vorgesehen sind.

Mit Ausnahme einer allfällig vorhandenen Betriebsliegenschaft gehören die geschäftlichen Liegenschaften eines gewerbsmässigen Liegenschaftenhändlers in der Regel zum Umlaufvermögen. Auf solchen Liegenschaften können keine ordentlichen Abschreibungen, sondern höchstens ausserordentliche Abschreibungen infolge einer erlittenen Werteinbusse vorgenommen werden. Auf Liegenschaften des Umlaufvermögens kann auch kein Warenlagerdrittel gebildet werden.

4. Sofortabschreibungen

4.1. Grundsatz

Ab der Steuerperiode 2011 können auf Gütern des Anlagevermögens, die einem erheblichen Wertverlust unterliegen, im Anschaffungs- oder Erstellungs- bzw. Fertigungsjahr sowie im darauf folgenden Jahr Sofortabschreibungen geltend gemacht werden. Im Umfang, in welchem sie die Normalabschreibungssätze übersteigen, stellen Sofortabschreibungen ausserordentliche Aufwendungen dar.

Aus Gründen der Nachvollziehbarkeit sind Anlagegüter, für welche eine Sofortabschreibung geltend gemacht wird, in einer separaten Aufstellung als Beilage zur Steuererklärung aufzuführen.

Für Liegenschaften sind grundsätzlich keine Sofortabschreibungen möglich.

Wird eine Sofortabschreibung zeitnah zur Liquidation einer Einzelfirma oder Personenunternehmung vorgenommen, erfolgt aufgrund der privilegierten Besteuerung von Liquidationsgewinnen (vgl. StP 38b Nr. 1) eine Überprüfung auf das Vorliegen einer Steuerumgehung. Liegt eine solche vor, werden Abschreibungen über dem Normalsatz nicht zum Abzug zugelassen.

Das bis und mit Steuerperiode 2010 geltende Einmalerledigungsverfahren bei Überabschreibungen wird ab der Steuerperiode 2011 nicht mehr angewandt. Ab der Steuerperiode 2011 werden Überabschreibungen aufgerechnet, sofern die Voraussetzungen für eine Sofortabschreibung nicht gegeben sind.

4.2. Sofortabschreibungssätze

Für geschäftliche Betriebe sind folgende Sofortabschreibungen zulässig:

- Bewegliche Gegenstände wie Fahrzeuge, Mobilien, EDV-Anlagen, Lager-
einrichtungen, Produktionsanlagen etc. sowie immaterielle Werte 80 %

Für landwirtschaftliche Betriebe sind folgende Sofortabschreibungen zulässig:

- Mechanische Einrichtungen, Maschinen und Geräte 80 %
- Pflanzen 60 %
- Meliorationen 40 %

Die Sofortabschreibungen sind jeweils vom Anlagewert bzw. den Investitionskosten vorzunehmen. In den Folgejahren sind über die Sofortabschreibungen hinaus keine weiteren Abschreibungen mehr zulässig, es sei denn, dass die handelsrechtlichen Höchstbewertungsvorschriften verletzt würden.

5. Nachholung unterlassener Abschreibungen

Die Nachholung früher unterlassener Abschreibungen ist nur in Fällen zulässig, in denen das steuerpflichtige Unternehmen in früheren Jahren wegen schlechten Geschäftsganges (mangels steuerbarer Einkünfte) keine genügenden Abschreibungen vornehmen konnte.

Die Nachholung der Abschreibung kann nur für diejenige Periode vorgenommen werden, in welcher eine Verlustverrechnung möglich ist. Die Steuerpflichtigen müssen den Nachweis erbringen, welche Abschreibungen vorgenommen wurden und welche zulässig gewesen wären.

6. Einmalerledigungsverfahren (bis und mit Steuerperiode 2010)

6.1. Allgemeines

Bis und mit Steuerperiode 2010 konnten im Einvernehmen mit der Steuerverwaltung Thurgau übermässige Abschreibungen auf dem Anlagevermögen im Einmalerledigungsverfahren berücksichtigt werden. Dabei wurden die Überabschreibungen mit einem reduzierten Betrag dem Gewinn zugerechnet. Die Höhe des Ausgleichszuschlages richtete sich nach dem Satz der Normalabschreibung und der betragsmässigen Überabschreibung gemäss nachfolgender Tabelle:

Abschreibungssatz	Ausgleichszuschlag
1 - 9 %	40 %
10 - 15 %	30 %
20 %	24 %
25 %	21 %
30 %	18 %
40 %	12 %
45 %	9 %

6.2. Beispiel

Buchwert Büromobiliar vor Abschreibung	Fr. 50 000
Abschreibung	<u>Fr. 49 999</u>
Buchwert Büromobiliar nach Abschreibung	Fr. 1
Abschreibung IST 100 %	Fr. 49 999
Abschreibung SOLL 25 %	<u>Fr. 12 500</u>
Überabschreibung	Fr. 37 499
Zuschlag im Einmalerledigungsverfahren:	
21 % von Fr. 37 499	Fr. 7 875

Aufgrund der Überabschreibung wird im Einmalerledigungsverfahren somit ein Zuschlag von Fr. 7 875 auf den Reingewinn hinzugerechnet.