



erfahrungsgemäss regelmässig zu Garantiewerken kommt. Die Rückstellung wird jeweils jährlich auf dem betreffenden Umsatz neu gerechnet und die Differenz erfolgswirksam verbucht.

## 13.4 Grossreparaturen und Renovationen

### 13.4.1 Praxis bis 31.12.2025

Seit dem Jahr 2015 lässt die Praxis der kantonalen Steuerverwaltung höhere Rückstellungen für Grossreparaturen bei Liegenschaften des Geschäftsvermögens zu. Als Grossreparaturen gelten umfassende Erneuerungsarbeiten, die naturgemäss nur in längeren Zeitabschnitten anfallen (z.B. Fassadenrenovierungen, Ersatz von Heizungs- oder Liftanlagen usw.). Ohne besonderen Nachweis darf neu jährlich eine Rückstellung von maximal 1 % der am Ende des Geschäftsjahrs gültigen Gebäudeversicherungssumme der jeweiligen Liegenschaft gebildet werden. Der Gesamtbetrag der Rückstellung pro Liegenschaft darf 15 % der jeweiligen Gebäudeversicherungssumme nicht übersteigen. Allfällige Einlagen in den Erneuerungsfonds (z.B. bei Wohnbaugenossenschaften und Stockwerkeigentümergeinschaften) sind bei der Bestimmung des maximal zulässigen Umfangs zu berücksichtigen. Werden die genannten Limiten überschritten, wird der überschüssende Teil als Gewinn und Kapital besteuert, es sei denn, der höhere Rückstellungsbedarf kann als geschäftsmässig begründet nachgewiesen werden. Basis für einen solchen Nachweis kann der Kostenvoranschlag für ein bestimmtes Grossrenovationsprojekt bilden (analog der bisherigen Praxis). Soweit die bis dahin gebildeten pauschalen Rückstellungen nicht ausreichen, kann dieses im entsprechenden nachgewiesenen Umfang erhöht werden.

Die Anfangs- und Schlussbestände sowie die Bildung und Verwendung der Rückstellungen sind im jeweiligen Geschäftsjahr in der Regel pro Liegenschaft auszuweisen. Ausnahmsweise kann die Rückstellung global für sämtliche Liegenschaften gebildet werden, was aber mit der kantonalen Steuerverwaltung abzusprechen ist. Kosten für Grossreparaturen an einer Liegenschaft sind der entsprechenden Rückstellung zu belasten. Die damit verbundenen **wertvermehrenden Aufwendungen** sind jedoch auszuscheiden und zu **aktivieren**. Werden diese Kosten nicht der hierfür vorgesehenen Rückstellung belastet oder wird die Rückstellung für geschäftsmässig unbegründete Kosten verwendet, ist der entsprechende Teil der Rückstellung als Gewinn und Kapital zu besteuern.

Betreffend die **Abgrenzung** werterhaltend/wertvermehrend wird in der Praxis oft auf das Merkblatt Liegenschaftsunterhalt der Kantonalen Steuerverwaltung abgestellt. Für den Ersatz oder die Erneuerung von einzelnen Bestandteilen erscheint dies grundsätzlich zweckmässig. Jedoch werden Totalsanierungen, bei denen in sehr grossem Umfang Bauteile des Innenausbau oder des Rohbaus abgebrochen und wiederhergestellt werden oder bei denen Bauten in schlechtem Zustand - was namentlich bei Industrie- und Gewerbebauten gegen Ende der Nutzungsdauer vorkommt - durch umfassende Sanierung wieder neuwertig werden, Investitionen gleichgestellt. Als Indiz dafür, kann der Buchwert einer Baute mit den Kosten die für umfangreiche Sanierungen aufgewendet werden, herangezogen werden.

Was Investitionen für **energiesparende Einrichtungen** betrifft, besteht eine abweichende Regelung im Vergleich zu Liegenschaften im Privatvermögen. Während solche im Rahmen der Verordnung des EFD Unterhaltskosten gleichgestellt werden, besteht gemäss Merkblatt EStV A 1995 betreffend Abschreibungen auf Anlagevermögen folgende Regelung:

#### 2. Sonderfälle

##### 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 Sätzen (Ziffer 1) abgeschrieben werden.

##### 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 1) abgeschrieben werden.

Somit sind solche Investitionen grundsätzlich zuerst zu aktivieren und können dann im Rahmen der genannten Sätze abgeschrieben werden.

### 13.4.2 Praxis ab 01.01.2026



Pauschale Rückstellungen für Grossreparaturen werden ab 1. Januar 2026 steuerlich nicht mehr anerkannt und können ab diesem Zeitpunkt nicht länger gebildet werden.

Bereits gebildete pauschale Rückstellungen für Grossreparaturen sind innerhalb von drei Jahren handelsrechtlich aufzulösen (rein buchhalterische erfolgswirksame Auflösung oder aufgrund von effektiven Sanierungskosten, die gegen die Rückstellung gebucht werden).

Im Geschäftsjahr 2029 noch bilanzierte pauschale Rückstellungen für Grossreparaturen werden steuerlich berichtet.

Inskünftig können nur noch Rückstellungen für konkret bevorstehende Sanierungsprojekte gebildet werden. Die Zulässigkeit bzw. geschäftsmässige Begründetheit einer solchen Rückstellung ist nachzuweisen (z.B. mittels Offerten, Baubewilligungen, usw.) und wird nach den allgemeinen Regeln beurteilt (siehe hierzu Baselbieter Steuerbuch, Band 2, 31 Nr. 1).

### 13.5 Rückstellungen auf WIR-Guthaben

Bei der Bewertung von WIR-Guthaben im Jahresabschluss wird eine pauschale Rückstellung von 20 % des Nominalwertes gewährt, soweit nicht aufgrund der konkreten Umstände der Schluss auf einen Verwendungszweck zu einem höheren Wert zu schliessen ist.

### 13.6 Arbeitgeberbeitragsreserven

Die Bildung von Arbeitgeberbeitragsreserven bis zum Betrag von **fünf** Jahresprämien wird in der Regel ohne nähere Begründung zugelassen (gilt jedoch nicht für eigene BVG-Beiträge von Selbständigerwerbenden). Es handelt sich bei dieser Reserve um Vorauszahlungen des Arbeitgebers für von ihm künftig geschuldete ordentliche Beiträge für sein Personal (nicht aber die Beiträge für die Inhaber von Personenunternehmen). Die Nachprüfung der Einhaltung des Maximalkontingentes erfolgt anhand einer Bestätigung der PK. Diese weist solche vorgezahlten AG-Beiträge in ihrer Rechnung jeweils aus. Eine zweckwidrige Verwendung der Arbeitgeberbeitragsreserven muss ausgeschlossen werden können. Daher müssen die entsprechenden Mittel auch tatsächlich an die Vorsorgeeinrichtung überwiesen werden.

Lediglich die Beitragsverbuchung im Rahmen einer Rückstellung genügt grundsätzlich nicht. Die Veranlagungspraxis akzeptiert aber solche Rückstellungen per Bilanzstichtag dann, wenn der Nachweis vorliegt, dass die Überweisung tatsächlich vorgenommen wurde.

Zu unterscheiden sind Arbeitgeberbeitragsreserven von Einlagen des Arbeitgebers in die freien Reserven der angeschlossenen Vorsorgeeinrichtung. Solche Einlagen, die zu Verbesserungen der Leistungen an das Personal führen, können als geschäftsmässig begründeter Aufwand zugelassen werden, soweit sie nicht offensichtlich unangemessen sind.