

An den Landrat

Glarus, 19. Mai 2015

Änderung der Finanzhaushaltverordnung; Abschreibungssatz bei Hochbauten

Herr Präsident
Sehr geehrte Damen und Herren

1. Ausgangslage

Am 24. September 2014 reichten die Landräte der Grünliberalen Partei eine Motion mit dem Antrag ein, die Abschreibungssätze bei Hochbauten, die hauptsächlich durch Organisationen benutzt werden, die sich über Spezialfinanzierungen finanzieren, so z. B. von Feuerwehren, auf einen degressiven Abschreibungssatz von 7,5 Prozent zu senken.

Der Regierungsrat lehnte die Motion in seiner Stellungnahme vom 3. Februar 2015 aus folgenden Gründen ab:

1. Der geforderte Abschreibungssatz von 7,5 Prozent bei spezialfinanzierten Hochbauten widerspricht den Empfehlungen der Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK) und der Interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2 der Konferenz der Kantonalen Aufsichtsstellen der Gemeindefinanzen (KKAG) zu den Abschreibungssätzen.
2. Der angestrebte Restwert im letzten Abschreibungsjahr von höchstens 1,5 Prozent der ursprünglichen Investition könnte mit der neuen Regelung nicht erreicht werden.
3. Da die Glarnersach aktuell bereits 50 Prozent der Investitionen in die Feuerwehrmagazine trägt, müssen die Feuerwehren bereits heute nur die Hälfte der Bruttoinvestitionen abschreiben, was faktisch bereits einem halbierten Abschreibungssatz entspricht.
4. Auf die Einführung einer Ausnahmeregelung für die Investitionen der Feuerwehr wurde bei der Einführung des HRM2 ausdrücklich verzichtet, da sich wegen der Konzentration der Feuerwehren Anschaffungen und Abschreibungen zeitlich besser verteilen lassen.

Der Regierungsrat anerkannte aber, dass der Abschreibungssatz für Gebäude und Hochbauten an der oberen Grenze der Empfehlung der FDK liegt und als einziger Abschreibungssatz von der Empfehlung der KKAG abweicht. Er schlug daher vor, diesen Abschreibungssatz gemäss der Empfehlung der KKAG auf 12 Prozent zu reduzieren. Der Landrat überwies die Motion am 18. Februar 2015 im Sinne der Stellungnahme des Regierungsrates.

2. Abschreibungen im Glarner Finanzhaushaltsrecht

Die Bewertung und Abschreibung des Verwaltungsvermögens ist in Artikel 61 des Gesetzes über den Finanzhaushalt des Kantons Glarus und seiner Gemeinden (Finanzhaushaltgesetz, FHG) geregelt. Anlagen des Verwaltungsvermögens, die durch Nutzung einem Wertverzehr

unterliegen, sind planmässig je Anlagekategorie nach der angenommenen Nutzungsdauer degressiv abzuschreiben (Abs. 2). Die angenommenen Nutzungsdauern und die Höhe der Abschreibungssätze je Anlagekategorie hat der Landrat in Artikel 4 Absatz 1 der Verordnung über den Finanzhaushalt des Kantons Glarus und seiner Gemeinden (Finanzhaushaltverordnung, FHV) definiert.

Die FHV orientiert sich hinsichtlich Nutzungsdauer und Abschreibungssätze der einzelnen Anlagekategorien an den Empfehlungen der FDK und der KKAG. Eine Ausnahme bildet der Abschreibungssatz von 15 Prozent für Gebäude und Hochbauten, für den die KKAG 12 Prozent empfiehlt. Diese Differenz ergab sich, da die KKAG ihre Empfehlung nach der Verabschiedung der FHV durch den Landrat nochmals änderte.

In Tabelle 1 sind die Empfehlungen von FDK sowie KKAG den in der FHV vom Landrat definierten Nutzungsdauern und Abschreibungssätzen pro Anlagekategorie gegenübergestellt:

Tabelle 1. Nutzungsdauern und Abschreibungssätze nach Anlagekategorie (in Jahren)

Anlagekategorie	Nutzungsdauer in Jahren			Abschreibungssatz in Prozent		
	FDK	KKAG	FHV	FDK	KKAG	FHV
Gebäude, Hochbauten	25–50	33	33	8–15	12	15
Tiefbauten (Strassen, Plätze, Friedhöfe usw.)	40–60	40	40	7–10	10	10
Wald, Alpen und übrige Sachanlagen	n.a.	40	40	n.a.	10	10
Kanal- und Leitungsnetze, Gewässerverbauungen	40–60	50	50	7–10	8	8
Orts- und Regionalplanungen	n.a.	10	10	n.a.	35	35
Mobilien, Ausstattungen, Maschinen, Motorfahrzeuge	4–10	8	8	35–60	40	40
Spezialfahrzeuge (Feuerwehr, Strassenreinigung, Schneefräse usw.)	n.a.	15	15	n.a.	25	25
Informatik- und Kommunikationssysteme	3–5	4	4	50–60	60	60
Immaterielle Anlagen	5	5	5	50	50	50

Wie aus Tabelle 1 ersichtlich ist, gewährt die Empfehlung der FDK den Kantonen einen erheblichen Spielraum. Hätte der Landrat diese Empfehlung in die FHV übernommen, könnten der Kanton und die drei Gemeinden die Lebensdauer ihrer Investitionen differenzierter beurteilen und für gleiche Investitionen unterschiedliche Abschreibungssätze verwenden. Damit hätte aber die angestrebte Vergleichbarkeit der Rechnungen gelitten. Zudem wäre der Verwaltungsaufwand gestiegen, da für den Bestand an abzuschreibenden Verwaltungsvermögen individuelle Beurteilungen vorzunehmen gewesen wären. Allenfalls hätte eine differenzierte Schätzung dem Grundsatz „True and Fair View“ besser entsprochen. Aber dieser Einwand ist zu relativieren: auch individuelle Schätzungen sind subjektiv und es ergibt sich nur eine relative Genauigkeit. Aus diesem Grund wurde bei der Einführung des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells 2 (HRM2) beschlossen, fixe Abschreibungssätze pro Anlagekategorie zu definieren.

Die Wahl der degressiven Abschreibungsmethode im FHG stützt sich auf den Grundsatz, dass die Generation, die eine Investition beschliesst, die grösste Last tragen soll. Dies hat zur Folge, dass die Abschreibungssätze der FHV tendenziell im oberen Bereich der Empfehlungen der FDK liegen. Ein weiterer Grund ist das Vorsichtsprinzip, welches in Zeiten vor den harmonisierten Rechnungsmodellen die Praxis begründete, Verwaltungsvermögen möglichst schnell auf einen Erinnerungsfranken abzuschreiben.

Je nach Wahl der Parameter resultieren unterschiedliche Verhältnisse zwischen Abschreibungssatz und Nutzungsdauer. Für die Bestimmung des Abschreibungssatzes nach HRM2 wurde angestrebt, dass der Restbetrag nach Ende der Nutzungsdauer noch rund

1,5 Prozent der Investition beträgt. Oder anders ausgedrückt: Das Verhältnis Abschreibungsdauer zu Abschreibungssatz ist so berechnet, dass im letzten Abschreibungsjahr ein Restwert von 1,5 Prozent der ursprünglichen Investition erreicht wird. Allerdings wird dieser Richtwert nicht in allen Anlagekategorien erreicht (s. Tabelle 2). In den Anlagekategorien Informatik- und Kommunikationssysteme sowie Immaterielle Anlagen liegt der Restwert wesentlich über diesen 1,5 Prozent, was aber mit den sehr hohen Abschreibungssätzen und kurzen Abschreibungsdauern dieser Anlagekategorien begründet werden kann. Bei den Gebäuden und Hochbauten fällt der Restwert mit 0,47 Prozent wesentlich tiefer aus als bei den übrigen Kategorien.

Tabelle 2. Restwerte je Anlagekategorie im Verhältnis zur Investitionssumme

<i>Anlagekategorie</i>	<i>Verhältnis Restwert-Investition</i>
Gebäude, Hochbauten	0,47 %
Tiefbauten (Strassen, Plätze, Friedhöfe usw.)	1,48 %
Wald, Alpen und übrige Sachanlagen	1,48 %
Kanal- und Leitungsnetze, Gewässerverbauungen	1,55 %
Orts- und Regionalplanungen	1,35 %
Mobilien, Ausstattungen, Maschinen, Motorfahrzeuge	1,68 %
Spezialfahrzeuge (Feuerwehr, Strassenreinigung, Schneefräse usw.)	1,34 %
Informatik- und Kommunikationssysteme	2,56 %
Immaterielle Anlagen	3,13 %

3. Änderung der Finanzhaushaltverordnung

Artikel 4; Planmässige Abschreibung

Die angenommenen Nutzungsdauern und Abschreibungssätze je Anlagekategorie sind in Artikel 4 Absatz 1 der Finanzhaushaltverordnung geregelt. Buchstabe a regelt dabei den Abschreibungssatz und die Nutzungsdauer für Gebäude und Hochbauten.

In seiner Stellungnahme zur Motion der Landräte der Grünliberalen Partei schlug der Regierungsrat vor, den Abschreibungssatz für Gebäude und Hochbauten von heute 15 Prozent gemäss der Empfehlung der KKAG auf 12 Prozent zur reduzieren. Da die angenommene Nutzungsdauer auch gemäss Empfehlung der KKAG unverändert 33 Jahre beträgt, erhöht sich der Restbetrag nach Ende der Nutzungsdauer von 0,47 auf 1,47 Prozent der ursprünglichen Investition.

Im Landrat wurde zusätzlich die Prüfung eines Abschreibungssatzes von 10 Prozent gewünscht. Bei diesem Abschreibungssatz sind zwei Szenarien denkbar:

- a. Wenn die Nutzungsdauer weiterhin 33 Jahre betragen soll, beläuft sich der Restbetrag nach Ende der Nutzungsdauer auf 3,09 Prozent der ursprünglichen Investition. Der Restbetrag liegt damit über den angestrebten 1,5 Prozent.
- b. Wenn der Restbetrag nach Ende der Nutzungsdauer weiterhin höchstens 1,5 Prozent der ursprünglichen Investition betragen soll, wäre die Nutzungsdauer auf 40 Jahre zu erhöhen (+21,2 %).

Ein Abschreibungssatz von 10 statt einem solchen von 12 Prozent würde den Grundsatz, dass die Generation, die eine Investition beschliesst, die grösste Last tragen soll, und das Vorsichtsprinzip bzw. die Finanzdisziplin aufweichen. Der Abschreibungssatz für Gebäude und Hochbauten (sowie evtl. die Nutzungsdauer) würde zudem weiterhin als einziger Abschreibungssatz von den Empfehlungen der KKAG abweichen.

Inkrafttreten

Die Änderung soll per 1. Januar 2016 in Kraft treten. Sie wird damit erstmals in der Jahresrechnung 2016 wirksam.

4. Vernehmlassung

4.1. Vernehmlassungsergebnisse

Der Regierungsrat führte zur geplanten Änderung bei den Gemeinden, den politischen Parteien, der Handbuchkommission HRM2, den kantonalen Departementen sowie der Glarner Sache eine Vernehmlassung durch. Insgesamt gingen acht Stellungnahmen ein. Eine eindeutige Präferenz für einen bestimmten Abschreibungssatz ergab sich nicht (s. Tabelle 3).

Tabelle 3. Auswertung Vernehmlassung

<i>Stellungnahme für</i>	<i>Unterstützer</i>
15 %	Glarus Süd, Glarus, BDP, SP, HRM2-Handbuchkommission
12 %	Glarus Nord, DBK, DSJ
10 %	-
andere	SVP (Orientierung an Abschreibungssätzen im Steuerwesen)

Für die Beibehaltung eines Abschreibungssatzes von 15 Prozent und damit gegen eine Änderung der FHV wurde primär der Grundsatz, dass die Generation, die eine Investition beschliesst, die grösste Last tragen soll, angeführt. Nur ein hoher Abschreibungssatz erhalte den Spardruck aufrecht, stelle eine angemessene Selbstfinanzierung der Investitionen sicher und verhindere Finanzierungslücken. Aufgrund der aktuellen finanziellen Lage der Gemeinden und des Kantons dränge sich keine Senkung des Abschreibungssatzes für Hochbauten auf. Die strukturellen Defizite, welche Kanton und Gemeinden in den nächsten Jahren erwarten, würden nicht mit tieferen Abschreibungssätzen zu lösen sein. Im Gegenteil: Tiefere Abschreibungssätze ermöglichen kurzfristig optisch scheinbar bessere Abschlüsse, weil die Investitionen die Erfolgsrechnung weniger belasten und deshalb eher verkraftbar scheinen. Wenn infolge Bausubstanzerhaltung die Investitionen regelmässig höher als die Abschreibungen mit dem reduzierten Abschreibungssatz von 12 Prozent sind, würde das noch abzuschreibende Verwaltungsvermögen und damit der Abschreibungsbedarf (schneller) anwachsen, was mittelfristig die Abschreibungsbelastung mit den tieferen Abschreibungssätzen grösser ausfallen lässt, als mit dem aktuellen Satz von 15 Prozent. Schliesslich sei der Abschreibungssatz auch aufgrund des Grundsatzes der Stetigkeit vorerst noch unverändert zu belassen.

Die Befürworter einer Senkung des Abschreibungssatzes auf 12 Prozent argumentierten, dass dieser den Empfehlungen der KKAG und dem mit den Rechnungslegungsvorschriften HRM2 angestrebten Grundsatz des „True and Fair View“ besser entspreche. (Zu) hohe Abschreibungssätze führten zu einem zu tiefen Verwaltungsvermögen, was dann wieder darauf hindeutet, dass noch Raum für Investitionen vorhanden sei oder sogar Investitionen notwendig seien, um Werte zu erhalten. Eine hohe Abschreibungsquote könne aber auch Ansporn für neue Investitionen sein, denn oft herrsche die Meinung vor, dass in der Höhe der Abschreibungen auch investiert werden müsse, um einem Substanzverlust vorzubeugen. Die Erstellung des Budgets und des Finanzplans solle aber nicht durch Abschreibungsquoten, sondern durch notwendigen Werterhalt und allfällige Kapazitätserweiterungen der Anlagen getrieben sein.

Die Schweizerische Volkspartei (SVP) erachtete die Abschreibungssätze gemäss den Empfehlungen der FDK und KKAG grundsätzlich als zu hoch. Sie führten zu einer zu hohen Mittelbindung und, wenn der Nachholbedarf abgedeckt ist, zu unnötigen Investitionen, um die Grund- und Verbrauchsgebühren entsprechend hoch zu halten. Es sollten daher auch bei

den Gemeinwesen die Abschreibungssätze, welche im Steuerwesen für die Privatwirtschaft angewendet werden, gelten. Dies würde zu deutlich tieferen Abschreibungen führen und dadurch die Finanzierung der Infrastrukturen erleichtern.

Ein Abschreibungssatz von 10 Prozent wurde von keinem Vernehmlassungsteilnehmer unterstützt.

4.2. Stellungnahme des Regierungsrates

Der Regierungsrat kann die vorgebrachten Argumente und Überlegungen zu den finanzpolitischen Auswirkungen sowohl für einen Abschreibungssatz von 15 wie auch von 12 Prozent nachvollziehen.

Eine einseitige Betonung des Grundsatzes, dass die Generation, die eine Investition beschliesst, die grösste Last tragen soll, würde bedeuten, dass konsequenterweise sämtliche Abschreibungssätze auf dem höchsten Abschreibungssatz gemäss Empfehlung der FDK festgesetzt werden müssten. Damit wäre die vollständige Kongruenz in allen Bereichen mit den FDK-Empfehlungen gewährleistet. Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb dieser allgemeine Grundsatz bei Hochbauten ein höheres Gewicht haben sollte als etwa bei Kanal- und Leitungsnetzen oder Mobilien. Eine Differenzierung erscheint zweckmässig, zumal auch die FDK Bandbreiten definiert.

Eine Anlehnung an die Abschreibungssätze im Steuerwesen entspräche bei Gebäuden und Hochbauten einem degressiven Abschreibungssatz zwischen 4 und 8 Prozent und Nutzungsdauern zwischen 25 und 50 Jahren¹. Sie liegen damit unter oder am unteren Rand der Empfehlung der FDK. Die Ansätze können mit dem Grundsatz des „True and Fair View“ begründet werden. Die Steuerverwaltung will damit sicherstellen, dass keine übermässigen Abschreibungen vorgenommen und die geschuldete Steuer reduziert wird. Zu beachten ist, dass in diesen Fällen der Restwert nach Ablauf der Abschreibungsdauer bei rund 13 Prozent liegt. Die letzte Abschreibung ist somit 1,5–3-mal höher als die erste. Ein wesentlicher Teil der Investition wäre durch die künftige Generation zu tilgen.

Der Regierungsrat beurteilt die Abschreibungssätze gemäss der Empfehlung der KKAG als einen guten Kompromiss zwischen dem Prinzip des „True and Fair View“ und des politischen Grundsatzes, dass die Generation, die eine Investition beschliesst, die grösste Last tragen soll. So kann sichergestellt werden, dass künftige Generationen nicht durch übermässige Abschreibungen aufgrund von Investitionsentscheiden früherer Generationen belastet werden. Ein wesentlicher Unterschied zwischen Investitionen der Privatwirtschaft und der öffentlichen Hand ist zudem, dass bei ersteren nur die jeweiligen Betriebe das Risiko tragen, während bei letzteren die gesamte Bevölkerung betroffen ist. Die höheren Abschreibungssätze vermögen daher teilweise die bei öffentlichen Investitionen anders verteilten Risiken zu kompensieren und eine vorsichtige Investitionsplanung zu begünstigen. Der im Vergleich zu den anderen Anlagekategorien sehr tiefe Restwert von 0,47 Prozent der Investitionssumme legt im Sinne einer Gleichbehandlung eine Reduktion auf 12 Prozent nahe.

5. Finanzielle Auswirkungen

Die Vorlage hat im Prinzip keine finanziellen Auswirkungen. Die Höhe des Abschreibungssatzes hat zwar unmittelbar Einfluss auf die Jahresrechnung. Entscheidend ist neben dem Abschreibungssatz aber insbesondere die Summe, die jährlich investiert wird. Diese ist auch im Hochbaubereich nicht absolut konstant. Geht man von der Annahme aus, dass ein Gemeinwesen immer den genau gleichen Betrag investiert, hätte eine Reduktion des Abschreibungssatzes auf 12 oder 10 Prozent eine temporäre Entlastung für den Kanton und die Ge-

¹ s. Merkblatt der Eidgenössischen Steuerverwaltung „Abschreibungen auf dem Anlagevermögen geschäftlicher Betriebe“

meinden zur Folge. Tabelle 4 zeigt die Auswirkungen auf Basis der Jahresrechnungen 2013 illustrativ auf. Die dargestellte Entlastung wirkt nur temporär und die ganze Investition ist letztlich weiterhin – abhängig von der Nutzungsdauer – abzuschreiben. Die Vorlage bringt somit in der langfristigen Perspektive keine Entlastungswirkung mit sich.

Tabelle 4. Veränderung der Abschreibungen 2013 bei einer Reduktion des Abschreibungssatzes (in Fr.)

	<i>Kanton Glarus</i>	<i>Glarus Nord</i>	<i>Glarus</i>	<i>Glarus Süd</i>
Abschreibungen mit 15 %	5'521'000	2'650'000	1'333'000	1'096'000
Abschreibungen mit 12 %	4'416'000	2'120'000	1'066'000	877'000
Entlastung mit 12 %	1'104'000	530'000	267'000	219'000
Abschreibungen mit 10 %	3'680'000	1'767'000	889'000	731'000
Entlastung mit 10 %	1'840'000	883'000	444'000	365'000

6. Antrag

Der Regierungsrat beantragt dem Landrat,

- 1. der beiliegenden Änderung der Finanzhaushaltverordnung zuzustimmen und*
- 2. die Motion „Sinnvolle Abschreibungssätze bei Spezialfinanzierungen“ damit als erledigt abzuschreiben.*

Genehmigen Sie, Herr Präsident, sehr geehrte Damen und Herren, den Ausdruck unserer vorzüglichen Hochachtung.

Im Namen des Regierungsrates

*Röbi Marti, Landammann
Hansjörg Dürst, Ratsschreiber*

Beilagen:

- SBE
- Synopse