

An den Landrat

---

Glarus, 3. Februar 2015

## **Motion Grünliberale Glarus „Sinnvolle Abschreibungssätze bei Spezialfinanzierungen“**

Herr Präsident  
Sehr geehrte Damen und Herren

### **1. Ausgangslage**

Am 24. September 2014 reichten die Landräte der Grünliberalen Partei eine Motion mit folgendem Antrag ein (Begründung s. Beilage):

*„Der Regierungsrat wird beauftragt, 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 % zu senken.“*

### **2. Finanzrechtliche Grundlagen**

#### **2.1. Abschreibungen im Allgemeinen**

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 Finanzdirektorenkonferenz (FDK) und der Interkantonalen Koordinationsgruppe HRM2 der Konferenz der Kantonalen Aufsichtsstellen der Gemeindefinanzen (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. Ein Abschreibungssatz von 7,5 Prozent bei spezialfinanzierten Hochbauten, wie ihn die Motion fordert, würde von den beiden Empfehlungen FDK und KKAG abweichen.

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, Friedhof 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
Mobilen, 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 Vermögenswerten 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, Vermögenswerten möglichst schnell auf einen Erinnerungsfranken abzuschreiben.

Die Motionäre schreiben, dass „in der Theorie und diversen Fachbüchern [...] bei der degressiven Methode ein zwei – zweieinhalbfacher Zinssatz gegenüber der linearen Methode empfohlen [wird]“. Damit ist möglicherweise die Berechnungsart der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) gemeint. Die Steuerbehörde verfolgt aber ganz andere Ziele für geschäftliche Betriebe, als der Kanton und die Gemeinden. Sie möchte die Abschreibungen möglichst gering halten, damit die Aktiven (Vermögen) und der Gewinn für die Besteuerung nicht geschmälert werden. Das Finanzrecht des Kantons Glarus verfolgt hingegen, wie erwähnt, das Ziel der Finanzierung der Investitionen durch die beschlussfassende Generation.

Je nach Wahl der Parameter resultieren unterschiedliche Verhältnisse zwischen Abschreibungssatz und Nutzungsdauer. Für die Bestimmung des Abschreibungssatzes nach HRM2 ist massgebend, dass der Restbetrag nach Ende der Nutzungsdauer höchstens noch 1,5 Prozent der Investition beträgt. Oder anders ausgedrückt: Das Verhältnis Abschreibungsdauer zu Abschreibungssatz ist so berechnet, dass im letzten Abschreibungsjahr ein Restwert von höchstens 1,5 Prozent der ursprünglichen Investition erreicht wird. Umgesetzt auf das in der Motion aufgeführte Berechnungsbeispiel mit einer Anfangsinvestition von 650'000 Franken würde das bedeuten, dass bei einer Reduktion des Abschreibungssatzes

von 15 auf 7,5 Prozent der Restbetrag im letzten Jahr von 3046 auf 49'612 Franken ansteigen und damit über der ersten Abschreibungsrate von 48'750 Franken liegen würde. Das Verhältnis zur ursprünglichen Investition würde sich von 0,5 auf 7,6 Prozent erhöhen und die angestrebten 1,5 Prozent deutlich übersteigen. Soll der angestrebte Restwert von 1,5 Prozent mit einem Abschreibungssatz von 7,5 Prozent erreicht werden, würde sich die Nutzungsdauer auf 54 Jahre verlängern.

## **2.2. Aktivierungsgrenzen**

Gemäss Artikel 1 FHV sind Ausgaben des Verwaltungsvermögens von Kanton und Gemeinden mit einer mehrjährigen Nutzungsdauer über die Investitionsrechnung zu buchen, wenn der Bruttobetrag über 300'000 Franken (Kanton) bzw. 100'000 Franken (Gemeinden) liegt. Ausgaben mit Investitionscharakter, die unter diesen Aktivierungsgrenzen liegen, können auch über die Erfolgsrechnung gebucht werden (Art. 2).

Anders als die Motionäre schreiben, bedeutet dies aber nicht, dass eine Investition, deren Restwert als Folge der vorgenommenen Abschreibungen unter die Aktivierungsgrenze fällt, „in einer letzten Rate beglichen werden kann/könnte“. Einmal aktivierte Investitionen sind über die angenommene Nutzungsdauer abzuschreiben (Art. 61 Abs. 2 FHG). Der Abschreibungssatz und die Abschreibungsdauer richten sich nach Artikel 4 Absatz 1 FHV. Selbst wenn zusätzliche Abschreibungen vorgenommen werden, ist eine Verkürzung der Nutzungsdauer nicht zulässig (Art. 6 Abs. 2 FHV).

Die Motionäre gehen insofern von falschen Grundannahmen aus. Die Abschreibungsdauer kann nicht verkürzt werden. Entsprechend gelten Hochbauten auch nicht bereits nach wenigen Jahren als abgeschrieben.

## **2.3. Spezialfinanzierungen**

Unter Spezialfinanzierung wird die vollständige oder teilweise Zuordnung von Einnahmen an bestimmte Aufgaben verstanden (zweckgebundene Einnahmen). Sie bedarf einer gesetzlichen Grundlage (Art. 55 FHG). Im Kanton fallen unter die Spezialfinanzierungen im Wesentlichen diverse Fonds (Sport-, Lotterie-, Alkoholzehntel-, Wildschaden-, Investitions- und Altlastenfonds). Bei den Gemeinden sind neben der Feuerwehr auch die Wasserversorgung, die Abwasserbeseitigung und die Abfallwirtschaft den Spezialfinanzierungen zuzuordnen.

Auch bei den Spezialfinanzierungen gelten grundsätzlich die allgemeinen Rechnungslegungsgrundsätze – und somit auch die gleichen Abschreibungsregeln – wie bei den aus Steuermitteln finanzierten Aufgaben. Wie bei den Abschreibungen im Allgemeinen gilt auch bei den spezialfinanzierten Aufgaben, dass diejenige Generation, die eine Investition beschliesst, auch die grösste Last tragen soll.

Bei konstanten Einnahmen können daher in den ersten Jahren nach einer Investition aufgrund der erhöhten Abschreibungen Aufwandüberschüsse entstehen, die – bei konstanten Erträgen und Aufwänden – mittel- und langfristig aber durch Überschüsse aufgrund tieferer Abschreibungen gedeckt werden. Durch eine gleichmässige Verteilung der Anschaffungen im Zeitverlauf kann zudem eine konstante Belastung der Erfolgsrechnung erreicht werden.

Im Rahmen der Einführung des HRM2 wurde eine Ausnahmeregelung für Investitionen der Feuerwehr, wie sie die Motion vorsieht, diskutiert (s. Handbuch Harmonisiertes Rechnungswesen 2 des Kantons Glarus und der Glarner Gemeinden, Kapitel 3.4, S. 6). Da sich aufgrund der Konzentration der Feuerwehren Anschaffungen und Abschreibungen zeitlich besser verteilen lassen, wurde aber auf eine Ausnahmeregelung verzichtet. Die einheitliche Handhabung der Abschreibungssätze war dabei weder in der Kommission noch im Landrat umstritten.

### 3. Feuerwehrfinanzierung

Die Feuerwehr wird bei den Gemeinden als Spezialfinanzierung geführt. Zusammen mit der Interventionsrechnung der Glarnersach bildet diese Spezialfinanzierung einen geschlossenen Finanzierungskreislauf. Mittelherkunft und -verwendung sind in Artikel 37 ff. des Gesetzes über den Brandschutz und die Feuerwehr (Brandschutzgesetz) abschliessend definiert. Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass das gesamte kantonale Feuerwehrwesen mit den zur Verfügung stehenden Mitteln finanziert werden muss. Reichen diese Mittel (auch diejenigen des Feuerwehrinspektorates) nicht aus, müssen die Gemeinden verbleibende Defizite über ihre laufende Rechnung decken, sofern die Spezialfinanzierung nicht über Reserven (aktuell und mittelfristig sind keine Reserven vorhanden) verfügt.

Die Finanzierung von Feuerwehrmagazinen erfolgt durch Investitionsdarlehen der Gemeinden an die Feuerwehr, unter Berücksichtigung der Beiträge des Feuerwehrinspektorates (aktuell 50 %). Die Darlehen der Gemeinden werden durch die Spezialfinanzierung Feuerwehr verzinst und amortisiert (abgeschrieben).

Mit Beschlüssen vom 4. Januar 2005 bzw. 22. September 2009 hat der Regierungsrat die Abschreibungssätze für Feuerwehrgebäude mit 2,5 Prozent (linear) der Nettoinvestitionen (vorher 10 % degressiv) festgelegt. Grundlage dieser Abschreibungssätze war eine angenommene Nutzungsdauer der Feuerwehrgebäude von rund 40 Jahren. Mit der Einführung des neuen Finanzhaushaltsrechts wurden diese Spezialbestimmungen aus den unter Ziffer 2.3 dargelegten Gründen aufgehoben.

Dieser Wechsel hat sich merklich auf die Feuerwehrfinanzierung, insbesondere die Liquidität des Systems, ausgewirkt. Die geänderten Abschreibungssätze haben der Feuerwehrfinanzierung jährlich rund sechsmal mehr Mittel entzogen (s. Tabelle 2). Diese Entwicklung wird im Zusammenhang mit neu erstellten bzw. sanierten Feuerwehrgebäuden in den nächsten Jahren weitergehen und hat zur Folge, dass auch die Defizitbeiträge des Feuerwehrinspektorates (rund 80 %) und der Gemeinden (rund 20 %) stark steigen. Die Reserven des Feuerwehrinspektorates sind nahezu erschöpft, was möglicherweise zur Reduktion des Defizitausgleichs führen kann. In diesem Fall müssten die Gemeinden weitere zusätzliche Mittel in die Feuerwehrfinanzierung einschiessen, welche sie wegen der Zweckbindung nicht mehr herauslösen können.

**Tabelle 2. Abschreibungen Feuerwehrmagazine und Defizitbeiträge an die Feuerwehr 2010–2013 (in Fr.)**

<i>Jahr</i>	<i>Bestand Fw-Magazine</i>	<i>Abschreibung</i>	<i>Defizitbeitrag Glarnersach</i>	<i>Defizitbeitrag Gemeinden</i>
2010	4'284'000	109'000	313'000	98'000
2011	4'183'000	627'000	1'175'000	339'000
2012	4'058'000	609'000	1'114'000	317'000
2013	3'699'000	555'000	1'156'000	322'000

### 4. Finanzielle Auswirkungen

Der finanzielle Aufwand der Gemeinden für Abschreibungen der Hochbauten der Feuerwehr betrug 2013 zwischen 177'000 und 267'000 Franken, was 0,3 bis 0,5 Prozent des Bruttoaufwands der Gemeinden entspricht (s. Tabelle 3). Bei einer Halbierung der Abschreibungssätze auf 7,5 Prozent wären die Abschreibungen 2013 um 88'000 bis 134'000 Franken tiefer gewesen. Da die Glarnersach aber rund 80 Prozent des Defizits der Gemeinden trägt, wären die Erfolgsrechnungen der Gemeinden lediglich zwischen 17'000 und 27'000 Franken entlastet worden. Die eingesparten Abschreibungen wären selbstredend nicht einfach weggefallen, sondern durch die nächste Generation bei der Abschreibung des Restbetrags zu begleichen gewesen.

Zu beachten ist, dass in den letzten Jahren besonders umfangreiche Investitionen in Feuerwehrgebäude notwendig waren (Bilten, Näfels-Mollis, Engi-Matt, Schwanden). Entsprechend sind die Abschreibungen für Feuerwehrmagazine zurzeit verhältnismässig hoch. Sie werden sich aber schon bald deutlich reduzieren.

**Tabelle 3. Abschreibungen Hochbauten Feuerwehren 2013 (in 1000 Fr.)**

	Glarus Nord		Glarus		Glarus Süd	
	1'000 Fr.	% BA	1'000 Fr.	% BA	1'000 Fr.	% BA
Bruttoaufwand	67'238	100,0 %	48'319	100,0 %	49'411	100,0 %
Abschreibungen Total Verwaltungsvermögen	5'414	8,1 %	3'338	6,9 %	3'549	7,2 %
Abschreibungen Gebäude und Hochbauten	2'650	3,9 %	1'333	2,8 %	1'096	2,2 %
Abschreibungen Feuerwehrmagazine <sup>1</sup>	181	0,3 %	177	0,4 %	267	0,5 %
Einsparungen bei 7,5 %	90	0,1 %	88	0,2 %	134	0,3 %

Die festgelegten Abschreibungssätze garantieren bei einer stetigen Investitionspolitik eine tragbare Verschuldung. Tiefere Abschreibungssätze bergen hingegen die Gefahr von Überbewertungen, von einem höheren Abschreibungsbedarf durch künftig steigendes Verwaltungsvermögen und von einem grösseren Mittelabfluss.

## **5. Stellungnahme Steuerungsausschuss Finanzen / HRM2-Handbuchkommission**

Die Abschreibungssätze bzw. die -methode wurden im letzten Jahr von verschiedener Seite, unter anderem durch die Revisionsgesellschaften der Gemeinden und durch den Eidgenössischen Preisüberwacher, aufgegriffen. Neben der Handbuchkommission HRM2 hat sich daher auch der Steuerungsausschuss Finanzen, bestehend aus der Departementsvorsteherin Volkswirtschaft und Inneres, des Departementsvorstehers Finanzen und Gesundheit sowie den drei Gemeindepräsidenten, mit dieser Thematik befasst.

Beide Gremien anerkennen, dass die Abschreibungssätze eher hoch angesiedelt sind und neue Investitionen die Jahresrechnungen des Kantons und der Gemeinden relativ stark belasten. Ein akuter Handlungsbedarf wurde aber verneint. Die Abschreibungssätze entsprechen dem Vorsichtsprinzip und dem Grundsatz, dass die Generation, die eine Investition beschliesst, auch die grösste Last tragen soll. Sowohl die Abschreibungssätze wie die Abschreibungsmethode entsprechen den eidgenössischen Empfehlungen und sind demokratisch legitimiert. Zudem gilt es, die Rechnungslegungsgrundsätze der Vergleichbarkeit und Stetigkeit gemäss Artikel 58 Buchstaben g und h FHG zu beachten. Einmal gewählte Grössen und Methoden sollten über einen gewissen Zeitraum beibehalten werden.

## **6. Stellungnahme der Glarnersach**

Die Glarnersach hat im Mai 2014 die Koordinationsgruppe Feuerwehrwesen Glarnerland, besetzt mit den Vorsitzenden der Sicherheits- bzw. Feuerwehrkommissionen sowie der Glarnersach (Feuerwehrinspektorat), gegründet. Diese beratende und koordinierende Gruppe befasst sich mit der strategischen Weiterentwicklung des Feuerwehrwesens im Glarnerland. Zu den Kernthemen gehört auch die finanzielle Entwicklung. Dabei geht es in

<sup>1</sup> Die in den Gemeinderechnungen ausgewiesenen Abschreibungen der Feuerwehrmagazine umfassen teilweise auch Bestandteile, welche nicht in die Spezialfinanzierung Feuerwehr einfließen. Entsprechend sind die in den Gemeinderechnungen ausgewiesenen Abschreibungen mit insgesamt 625'000 Franken leicht höher als die in Tabelle 2 ausgewiesenen 555'000 Franken.

erster Linie darum, die Spezialfinanzierung Feuerwehr längerfristig zu sichern. Die Motion der Grünliberalen ist ein möglicher und guter Ansatz. Entsprechend kann sich die Glarnersach für die Feuerwehren einen deutlich tieferen degressiven Abschreibungssatz als 15 Prozent vorstellen. Ein solcher würde die angespannte Situation der Spezialfinanzierung Feuerwehr (Gemeinden und Feuerwehrinspektorat) deutlich entlasten. Zu beachten ist allerdings, dass sich die Motion nicht ausschliesslich auf die Spezialfinanzierung Feuerwehr bezieht.

Mit einheitlich tieferen Abschreibungssätzen für die Spezialfinanzierung Feuerwehr wäre die Vergleichbarkeit des Feuerwehrwesens unter den Gemeinden gewährleistet. Investitionen in die Feuerwehren haben sich über Jahre als werthaltig und langfristig nutzbar bestätigt. Natürlich werden die durch die hohen Abschreibungssätze entstehenden Aufwandüberschüsse längerfristig durch Ertragsüberschüsse abgelöst. Die durch die Gemeinden zu deckenden Defizitanteile belasten die Gemeinderechnungen zur Unzeit. Zudem können die eingeschossenen Mittel auf Grund der zweckgebundenen Verwendung nicht mehr ausgelöst werden. Der Feuerwehrfinanzierung stehen damit längerfristig mehr Mittel als nötig zu Verfügung. Kommt dazu, dass der Investitionsbeitrag der Glarnersach von aktuell 50 Prozent der Investitionen bereits einer entsprechenden Abschreibung der Feuerwehrmagazine gleichkommt.

Das Feuerwehrinspektorat bzw. die Glarnersach können der Motion durchaus positive Wirkung für die Spezialfinanzierung Feuerwehr zugestehen. Jeder tiefere Abschreibungssatz entlastet die Feuerwehrrechnungen und damit auch die Gemeindefinanzen.

## 7. Stellungnahme des Regierungsrates

Der Regierungsrat lehnt die Motion aus folgenden Gründen ab:

1. Der geforderte Abschreibungssatz von 7,5 Prozent bei spezialfinanzierten Hochbauten widerspricht den Empfehlungen der FDK und der 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 anerkennt aber, dass die Abschreibungssätze für Gebäude und Hochbauten an der oberen Grenze der Empfehlung der FDK liegen und als einziger Abschreibungssatz von der Empfehlung der KKAG abweicht. Er schlägt daher vor, diesen Abschreibungssatz gemäss der Empfehlung der KKAG auf 12 Prozent zu reduzieren. Da die angenommene Nutzungsdauer weiterhin 33 Jahre beträgt, erhöht sich der Restbetrag nach Ende der Nutzungsdauer von rund 0,5 auf knapp 1,5 Prozent der ursprünglichen Investition.

Mit dieser Massnahme könnten Kanton und Gemeinden temporär umfassend entlastet werden, wovon auch die Feuerwehr profitieren würde. Tabelle 4 zeigt die angenommene Entlastung auf Basis der Jahresrechnungen 2013 von Kanton und Gemeinden.

**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	1'104'000	530'000	267'000	219'000

## **8. Antrag**

*Der Regierungsrat beantragt dem Landrat, die Motion im Sinne der Stellungnahme des Regierungsrates zu überweisen.*

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

**Im Namen des Regierungsrates**

*Röbi Marti, Landammann  
Hansjörg Dürst, Ratsschreiber*

Beilage:  
- Motion