

4126

KR-Nr. 413/2000

**Bericht und Antrag
des Regierungsrates an den Kantonsrat
zum Postulat KR-Nr. 413/2000 betreffend Änderung
zusätzliche Abschreibungen (§ 137 Gemeindegesetz)**

(vom 12. November 2003)

Der Kantonsrat hat dem Regierungsrat am 3. Dezember 2001 folgende von den Kantonsräten Jörg Kündig, Gossau, Ernst Jud, Hedingen, und Severin Huber, Dielsdorf, am 18. Dezember 2000 eingereichte Motion als Postulat zur Berichterstattung und Antragstellung überwiesen:

Der Regierungsrat wird eingeladen, § 137 des Gemeindegesetzes dahingehend anzupassen, dass es den Gemeinden inskünftig möglich ist, im Falle von Ertragsüberschüssen Abschreibungen auch dann vorzunehmen, wenn sie im Voranschlag nicht eingestellt sind.

Der Regierungsrat erstattet hierzu folgenden Bericht:

1. Regelung der Abschreibungen im Gemeindegesetz

Abschreibungen erfassen den Verschleiss von Anlagen, d. h. von Investitionen, als Aufwand. Sie haben zur Aufgabe, die Anschaffungskosten einer Anlage auf deren Nutzungsdauer zu verteilen. An deren Ende stehen infolge der jährlichen Aufwandbelastungen die Mittel für eine Ersatzinvestition bereit. Die Verteilung der Investitionsausgaben auf die Nutzungsdauer erfolgt im privaten wie im öffentlichen Sektor zur Hauptsache mit der Methode der gleich bleibenden Abschreibungen (lineare Abschreibungen) und der Buchwertabschreibung (degressive Abschreibungen). Im ersten Fall werden die Anschaffungskosten der Investition in gleich bleibenden Beträgen über die individuelle Nutzungsdauer verteilt. Bei der degressiven Abschreibung erfolgt die Abschreibung mit einem festen Satz, z. B. 10 oder 20%, nach der erstmaligen Abschreibung jeweils vom Restbuchwert der Anlage. Diese

Abschreibungssätze entsprechen einer fixen Nutzungsdauer von 32 (10%) oder 16 (20%) Jahren.

Für die Gemeinden des Kantons Zürich bildet die degressive Abschreibungsmethode mit den genannten Abschreibungssätzen wegen ihrer einfachen Handhabung und dem damit verbundenen raschen Mittelrückfluss das Grundverfahren zur Abschreibung des Verwaltungsvermögens (vgl. § 137 Gemeindegesetz, GG; LS 131.1).

Die lineare Abschreibungsmethode steht als betriebswirtschaftliches Instrument den Gemeinden in bestimmten Fällen ebenfalls zur Verfügung (§ 137 Abs. 2 Satz 3 GG und Verfügung der Direktion der Justiz und des Innern über die Abschreibungen nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten, BAV, LS 133.15).

Die Durchführung ist bei beiden Methoden grundsätzlich gleich. Bezogen auf die jeweilige Abschreibungsbasis sind im Budget vom vorhandenen Verwaltungsvermögen und den im Rechnungsjahr anfallenden Investitionen (§ 137 Abs. 1 GG) die Abschreibungen als Aufwand zu berechnen. Dabei können bei den Buchwertabschreibungen im Gegensatz zu den linearen Abschreibungen so genannte zusätzliche Abschreibungen getätigt werden. In diesem Fall werden Abschreibungen zu einem höheren Betrag vorgenommen, als der anwendbare Abschreibungssatz vorgibt. Ausgeschlossen sind die zusätzlichen Abschreibungen bei der Buchwertabschreibung dann, wenn eine Gemeinde im Rahmen des geltenden Finanzausgleichs auf Steuerfussausgleich angewiesen ist. Bei den linearen Abschreibungen sind zusätzliche Abschreibungen nicht zulässig, wenn sie nicht einer tatsächlichen Wertminderung entsprechen, z. B. infolge Schadens oder sprunghaften technischen Fortschritts wie etwa im EDV-Bereich (vgl. § 2 Abs. 4 BAV). Bilden zusätzliche Abschreibungen nicht eine solche tatsächliche Wertminderung ab, führen sie zu so genannten stillen Reserven. Dann liegt der in der Bilanz ausgewiesene Buchwert einer Anlage unter ihrem tatsächlichen Wert.

Zusätzliche Abschreibungen können unter den genannten Einschränkungen von der Exekutive im Budget eingestellt werden. Zusammen mit dem übrigen Aufwand beeinflussen sie die Höhe des Steuerfusses einer Gemeinde. Budget und Steuerfuss sind deshalb vom Budgetorgan, d. h. vom Grossen Gemeinderat oder von der Gemeindeversammlung, gemeinsam zu beschliessen (§ 122 GG).

2. Qualifikation der beantragten Anpassung

Im Rahmen des Budgetkreislaufes, d. h. der jährlichen Abfolge von Budgetantrag, -bewilligung, Durchführung, Rechnungsantrag und -abnahme sowie Revision, und den geltenden Zuständigkeiten sind die verlangten Sonderabschreibungen wie folgt einzuordnen: Es handelt sich dabei um nicht budgetierte, zusätzliche Abschreibungen, die bei planabweichendem gutem Rechnungsergebnis vorgenommen werden sollen. Aus letzterem Umstand ergibt sich auch, dass sie erst nach Ablauf des Rechnungsjahres erfolgen können, da die tatsächlichen Zahlen erst dann vorliegen.

Bei diesen Sonderabschreibungen stehen somit folgende Eigenschaften im Vordergrund: Es handelt sich um zusätzliche Abschreibungen, die nicht budgetiert wurden. Die Sonderabschreibungen können zudem erst nach Ablauf des Rechnungsjahres erfolgen, wenn das tatsächliche Ergebnis bekannt ist. Schliesslich ist die Frage der Zuständigkeit für die Bewilligung der Sonderabschreibungen offen.

Zu diesen Fragen und zur Begründung des Postulats, wonach Sonderabschreibungen in der Privatwirtschaft üblich seien und die kommenden Rechnungsjahre entlasten würden, ist unter Bezug auf die für die Gemeinden des Kantons Zürich geltende Regelung – mit Blick auch auf die Privatwirtschaft und das weitere Umfeld, insbesondere die Finanzlage der Zürcher Gemeinden – Folgendes zu sagen:

3. Die Finanzlage der Zürcher Gemeinden im Rahmen der geltenden Abschreibungsregelung

Die geltende Regelung der Abschreibungen erweist sich für die Gemeinden des Kantons Zürich als wirksam. Die Effektivität lässt sich anhand von Kennzahlen, wie z. B. des Selbstfinanzierungsgrades, überprüfen. Die Abschreibungen bilden mit dem Reinertrag die so genannte Selbstfinanzierung, auch als Cash Flow bezeichnet. Der Selbstfinanzierungsgrad bildet die jährliche Selbstfinanzierung in Prozenten der Nettoinvestitionen ab, d. h. der Bruttoinvestitionen abzüglich der Investitionsbeiträge Dritter. Liegt der Cash Flow über den Nettoinvestitionen, ist ein Schuldenabbau möglich: Die Kennzahl liegt über 100%. Ist die Kennzahl kleiner als 100%, so ist der Cash Flow kleiner als die Nettoinvestitionen. Ein Teil der Nettoinvestitionen wird dann durch eine Neuverschuldung finanziert. Werte unter 70% bedeuten eine grosse Neuverschuldung, Werte zwischen 70 und 99% eine verantwortbare Verschuldung.

Nach den Auswertungen des Statistischen Amtes des Kantons Zürich weisen für das Jahr 2001 28 Zürcher Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von weniger als 70 Prozent auf und verschulden sich somit wegen ihrer Investitionen erheblich (2000: 34 Gemeinden). Demgegenüber haben 118 der 171 Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von über 100 Prozent und können dadurch ihre Schulden abbauen (2000: 125 Gemeinden). Als Folge unterschiedlichen Investitionsanfalls kann der Selbstfinanzierungsgrad einer Gemeinde von Jahr zu Jahr stark schwanken. Aussagekräftigere Werte liefert deshalb das Mittel der Jahre 1996 bis 2001. Dabei zeigt sich, dass für diesen Zeitraum 126 Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von über 100 Prozent ausweisen und somit ihre Schulden abbauen konnten. Nur 24 Gemeinden mussten zwischen 1996 und 2002 eine grosse Neuverschuldung (Selbstfinanzierungsgrad unter 70%) in Kauf nehmen.

Bei dieser Sachlage erweist sich die Ausweitung der Möglichkeit zur Vornahme von zusätzlichen, insbesondere von nachträglichen Abschreibungen bereits unter dem Gesichtspunkt der wichtigsten Aufgabe der Abschreibungen, nämlich der Refinanzierung getätigter Investitionen, als unnötig.

In diesem Zusammenhang ist zudem darauf hinzuweisen, dass mit der Möglichkeit zur Vornahme von zusätzlichen, nachträglichen, Abschreibungen im fraglichen Rechnungsjahr keine Verbesserung der finanziellen Lage der Gemeinde verbunden ist. Die Selbstfinanzierung bzw. der Cash Flow der Gemeinde ändert sich nämlich betragsmässig nicht. Dieser setzt sich wie ausgeführt aus den beiden Komponenten Abschreibungen und Reingewinn zusammen. Die verlangte Vorgehensweise bewirkt im Sinne eines Nullsummenspiels einzig eine entsprechende Zunahme der Abschreibungen zu Lasten des Reingewinns. Die finanzielle Situation einer Gemeinde bestimmt sich nicht durch die Vornahme einer buchhalterischen Operation, sondern durch die Beachtung des Sparsamkeitsprinzips in der Balance zwischen möglichen Einnahmen und gebotenen Ausgaben, d. h. durch eine den finanziellen Möglichkeiten der Gemeinde angepassten Investitionspolitik. Eine angesichts gebotener Aufgaben unzumutbare Belastung finanzschwacher Gemeinden wird dabei durch den Finanzausgleich verhindert, der einen für alle Gemeinden vergleichbaren Leistungsstandard ermöglicht.

4. Einführung von zusätzlichen Abschreibungen im Zusammenhang mit der Revision des Finanzausgleichsgesetzes

Im Rahmen der Reform des Zürcher Finanzausgleichs soll die erwähnte Einschränkung, wonach Gemeinden, die Steuerfussausgleich beziehen, keine zusätzlichen Abschreibungen vornehmen können, gelockert werden. Falls eine Steuerfussausgleichsgemeinde eine Verschuldung über einem gewissen Richtwert aufweist, soll sie künftig zusätzliche Abschreibungen in den Voranschlag einstellen können, die vollumfänglich im Rahmen des Steuerfussausgleichs mit dem Instrument der Defizitdeckung finanziert werden. Diese Massnahme ermöglicht auch einer Steuerfussausgleichsgemeinde eine grössere Selbstfinanzierung und stärkt ihre Finanzautonomie.

5. Bewertung der Einführung von Sonderabschreibungen im Rahmen des privaten und öffentlichen Rechnungslegungsrechts

Bei Sonderabschreibungen handelt es sich um zusätzliche Abschreibungen. Solche sind nach dem Gesagten bereits unter der geltenden Rechtsordnung zulässig, werden vorgenommen und sollen unter vorstehend definierten Umständen auch im Steuerfussausgleich zulässig sein. Eine Erweiterung der Abschreibungsmöglichkeiten, insbesondere die Einführung von nachträglichen Abschreibungen, könnte die positive Finanzlage der überwiegenden Zahl der Zürcher Gemeinden nicht mehr positiv beeinflussen. Wesentlich wären dagegen die Nachteile eines solchen Verfahrens. Die gewünschte Regelung stünde praktisch gegen die wichtigsten geltenden Budgetprinzipien (Vorherigkeit, Vollständigkeit, Genauigkeit, Wahrheit), die Transparenz und eine klare Aufgaben- und Verantwortungszuordnung schaffen wollen. Schwer beeinträchtigt würde auch eines der wichtigsten Prinzipien des für die Zürcher Gemeinden geltenden Haushaltsrechts: die Einheit von Budget und Steuerfuss. Gemäss § 122 GG wird der Gemeindesteuerfuss zusammen mit dem Voranschlag festgesetzt. Die Ermöglichung von Sonderabschreibungen, d. h. von nachträglichen zusätzlichen Abschreibungen, entspräche einer Änderung des Budgets im Sinne einer buchmässigen Aufwanderhöhung zu Lasten des Reinertrags bzw. des Eigenkapitals unter Beibehaltung des Steuerfusses. Dadurch würde die Steuerfussfestsetzung verstärkt taktischen Überlegungen ausgesetzt, und der Druck auf gebotene Steuerfussenkungen könnte durch die Exekutive leichter aufgefangen werden. Als Folge davon würde die oft als ungenügend beklagte Steuerfähigkeit der öffentlichen Verwaltung weiter vermindert. Die praktische Auswir-

kung des Vorgehens bestünde zudem geldmässig darin, dass Mittel, die den Bürgerinnen und Bürgern einer Gemeinde für ihre eigenen Bedürfnisse zur Verfügung stehen könnten, bei der Gemeinde als stille Reserven angelegt wären, einer Form also, die sich jeder Transparenz und damit Beeinflussung entzieht.

Im Weiteren ist zu beachten, dass die vorgeschlagene Lösung wegen der Nachträglichkeit der Durchführung mit grossen praktischen Schwierigkeiten verbunden wäre. So würden nämlich durch die Sonderabschreibung die geplanten und tatsächlichen Werte des Verwaltungsvermögens mehrerer Jahre nachträglich geändert, stellen doch die budgetierten Eingangswerte für ein Rechnungsjahr auf die entsprechenden Werte des vorangehenden Jahres ab. So würden etwa die bereits mit Budget beschlossenen Eingangswerte für das Rechnungsjahr 2004 durch die nachträglichen Abschreibungen für das Jahr 2003 ebenfalls nachträglich abgeändert. Transparenz und Praktikabilität würden damit unnötig stark beeinträchtigt. Aus dem Gesagten ergibt sich, dass mit der geforderten Art der Abschreibungen für die Gemeinden kein Gewinn, sondern nur erhebliche administrative Umtriebe verbunden wären.

Zu den vorgebrachten Motiven für die Einführung von Sonderabschreibungen drängen sich insbesondere folgende Hinweise auf: In der Begründung zum Postulat wird u. a. vorgebracht, dass in der Privatwirtschaft zusätzliche Abschreibungen üblich seien. Diese Auffassung findet eine beschränkte Stütze im revidierten Aktienrecht, nicht jedoch in den Bilanzvorschriften der kaufmännischen Buchführung (vgl. Art. 960 Abs. 2 OR; SR 220), die auch für die Gemeinden von (subsidiärer) Bedeutung sind. Abgesehen davon, dass sich die Rechnungslegungsvorschriften für eine Aktiengesellschaft, deren Ziel es ist, Gewinn zu erwirtschaften, nicht mit einer Gemeinde vergleichen lassen, sind alle geltenden Standards der Buchführung darauf ausgerichtet, nach dem Grundsatz einer «true and fair view» (den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung) unter Vermeidung von stillen Reserven den tatsächlichen Wert von Anlagen abzubilden. Dies gilt für die «International Accounting Standards» (IAS), die «United States Generally Accepted Accounting Principles» (US GAAP) wie auch für die schweizerischen «Fachempfehlungen zur Rechnungslegung» (FER). Zwar finden die erwähnten Standards nur im privaten Sektor Anwendung, jedoch auch die für das öffentliche Haushaltsrecht neu geltenden «International Public Sector Accounting Standards» (IPSAS) geben gleich lautende Empfehlungen ab. Diese Haltung soll auch das neue Finanzhaushaltsrecht übernehmen. Im Entwurf der Finanzdirektion zum Gesetz über Controlling und Rechnungslegung (CRG) ist festgehalten (§ 57 Abs. 2), dass Wertberichtigungen nur zur Berücksichtigung tatsächlicher Wertminderungen vorgenommen wer-

den sollen. § 57 Abs. 1 CRG entspricht der vorstehend erwähnten Verfügung der Direktion der Justiz und des Innern zur Vornahme der Abschreibungen nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten (BAV).

Unabhängig von den bereits angeführten Schwierigkeiten würden den Gemeinden weitere Nachteile im Zusammenhang mit der Bestimmung des zuständigen Gemeindeorgans für die Bewilligung der Sonderabschreibungen erwachsen. Eine Übertragung der Zuständigkeit an die Exekutive kann aus demokratischen Überlegungen nicht in Erwägung gezogen werden. Eine solche Regelung würde mit dem für die Zürcher Gemeinden geltenden Haushaltsrecht in grundlegendem Widerspruch stehen. Damit kommen in Beibehaltung des Grundsatzes der Parallelität der Zuständigkeit nur der Grosse Gemeinderat oder die Gemeindeversammlung in Frage. Sie müssten anlässlich der Rechnungsabnahme im Frühling des Folgejahres über die zusätzlichen für das vergangene Jahr geltenden Abschreibungen entscheiden. Abgesehen von der damit verbundenen zeitlichen Verzögerung erscheint diese Vorgehensweise auch aus folgendem Grund als unnötig. Beim üblichen Zeitpunkt des Budgetbeschlusses verbleiben bis zum Ablauf des jeweiligen Rechnungsjahres noch etwa zwei bis drei Monate. Zu diesem Zeitpunkt ist die Exekutive, die ihren Haushalt mit einem funktionierenden Controlling überwacht und die Buchhaltung – wie es in der Privatwirtschaft üblich ist – fortlaufend führt, ohne weiteres in der Lage, das Budgetorgan über das nahe liegende und wahrscheinliche Ergebnis für das laufende Rechnungsjahr zu informieren und gestützt darauf die angemessenen Massnahmen, seien es Abschreibungen oder Anpassung des Steuerfusses, zu empfehlen. Überraschungen im positiven oder negativen Sinne sollten deshalb bei einem gut geführten Haushalt die Ausnahme bilden, auf jeden Fall aber im Rechnungsergebnis abgebildet werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Einführung von Sonderabschreibungen im Sinne von nachträglichen, d. h. nicht budgettierten, zusätzlichen Abschreibungen für die Gemeinden des Kantons Zürich mit keinen Vorteilen, sondern erheblichen Nachteilen verbunden wäre. Die statistischen Erhebungen und die nationalen und internationalen Standards zur Rechnungslegung im privaten und öffentlichen Sektor bestätigen grundsätzlich die Zweckmässigkeit der geltenden Ordnung. Soweit für einzelne finanzschwache Gemeinden bei der Refinanzierung ihrer gebotenen Investitionen trotzdem besondere Belastungen auftreten, sind die Ursachen – soweit das Sparsamkeitsprinzip nicht verletzt wurde – grundsätzlich auf eine Einnahmeschwäche zurückzuführen. Der Kanton beabsichtigt in diesem Zusammenhang, die bisher geltende Regelung des Finanzausgleichs, dass Gemeinden, die auf Steuerfussausgleich angewiesen sind, keine zusätzlichen Abschreibungen tätigen können, zu lockern. Damit empfiehlt sich die Beibehal-

zung der im Haushaltsrecht für die Gemeinden geltenden Regelung, die neben Planbarkeit, Transparenz und Praktikabilität die Einheit und demokratische Verankerung von Budget und Steuerfuss gewährleistet.

Gestützt auf die vorstehenden Darlegungen beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat, das Postulat KR-Nr. 413/2000 als erledigt abzuschreiben.

Im Namen des Regierungsrates

| | |
|----------------|----------------------|
| Der Präsident: | Der Staatsschreiber: |
| Huber | Husi |

4126

KR-Nr. 413/2000

**Bericht und Antrag
des Regierungsrates an den Kantonsrat
zum Postulat KR-Nr. 413/2000 betreffend Änderung
zusätzliche Abschreibungen (§ 137 Gemeindegesetz)**

(vom 12. November 2003)

Der Kantonsrat hat dem Regierungsrat am 3. Dezember 2001 folgende von den Kantonsräten Jörg Kündig, Gossau, Ernst Jud, Hedingen, und Severin Huber, Dielsdorf, am 18. Dezember 2000 eingereichte Motion als Postulat zur Berichterstattung und Antragstellung überwiesen:

Der Regierungsrat wird eingeladen, § 137 des Gemeindegesetzes dahingehend anzupassen, dass es den Gemeinden inskünftig möglich ist, im Falle von Ertragsüberschüssen Abschreibungen auch dann vorzunehmen, wenn sie im Voranschlag nicht eingestellt sind.

Der Regierungsrat erstattet hierzu folgenden Bericht:

1. Regelung der Abschreibungen im Gemeindegesetz

Abschreibungen erfassen den Verschleiss von Anlagen, d. h. von Investitionen, als Aufwand. Sie haben zur Aufgabe, die Anschaffungskosten einer Anlage auf deren Nutzungsdauer zu verteilen. An deren Ende stehen infolge der jährlichen Aufwandbelastungen die Mittel für eine Ersatzinvestition bereit. Die Verteilung der Investitionsausgaben auf die Nutzungsdauer erfolgt im privaten wie im öffentlichen Sektor zur Hauptsache mit der Methode der gleich bleibenden Abschreibungen (lineare Abschreibungen) und der Buchwertabschreibung (degressive Abschreibungen). Im ersten Fall werden die Anschaffungskosten der Investition in gleich bleibenden Beträgen über die individuelle Nutzungsdauer verteilt. Bei der degressiven Abschreibung erfolgt die Abschreibung mit einem festen Satz, z. B. 10 oder 20%, nach der erstmaligen Abschreibung jeweils vom Restbuchwert der Anlage. Diese

Abschreibungssätze entsprechen einer fixen Nutzungsdauer von 32 (10%) oder 16 (20%) Jahren.

Für die Gemeinden des Kantons Zürich bildet die degressive Abschreibungsmethode mit den genannten Abschreibungssätzen wegen ihrer einfachen Handhabung und dem damit verbundenen raschen Mittelrückfluss das Grundverfahren zur Abschreibung des Verwaltungsvermögens (vgl. § 137 Gemeindegesetz, GG; LS 131.1).

Die lineare Abschreibungsmethode steht als betriebswirtschaftliches Instrument den Gemeinden in bestimmten Fällen ebenfalls zur Verfügung (§ 137 Abs. 2 Satz 3 GG und Verfügung der Direktion der Justiz und des Innern über die Abschreibungen nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten, BAV, LS 133.15).

Die Durchführung ist bei beiden Methoden grundsätzlich gleich. Bezogen auf die jeweilige Abschreibungsbasis sind im Budget vom vorhandenen Verwaltungsvermögen und den im Rechnungsjahr anfallenden Investitionen (§ 137 Abs. 1 GG) die Abschreibungen als Aufwand zu berechnen. Dabei können bei den Buchwertabschreibungen im Gegensatz zu den linearen Abschreibungen so genannte zusätzliche Abschreibungen getätigt werden. In diesem Fall werden Abschreibungen zu einem höheren Betrag vorgenommen, als der anwendbare Abschreibungssatz vorgibt. Ausgeschlossen sind die zusätzlichen Abschreibungen bei der Buchwertabschreibung dann, wenn eine Gemeinde im Rahmen des geltenden Finanzausgleichs auf Steuerfussausgleich angewiesen ist. Bei den linearen Abschreibungen sind zusätzliche Abschreibungen nicht zulässig, wenn sie nicht einer tatsächlichen Wertminderung entsprechen, z. B. infolge Schadens oder sprunghaften technischen Fortschritts wie etwa im EDV-Bereich (vgl. § 2 Abs. 4 BAV). Bilden zusätzliche Abschreibungen nicht eine solche tatsächliche Wertminderung ab, führen sie zu so genannten stillen Reserven. Dann liegt der in der Bilanz ausgewiesene Buchwert einer Anlage unter ihrem tatsächlichen Wert.

Zusätzliche Abschreibungen können unter den genannten Einschränkungen von der Exekutive im Budget eingestellt werden. Zusammen mit dem übrigen Aufwand beeinflussen sie die Höhe des Steuerfusses einer Gemeinde. Budget und Steuerfuss sind deshalb vom Budgetorgan, d. h. vom Grossen Gemeinderat oder von der Gemeindeversammlung, gemeinsam zu beschliessen (§ 122 GG).

2. Qualifikation der beantragten Anpassung

Im Rahmen des Budgetkreislaufes, d. h. der jährlichen Abfolge von Budgetantrag, -bewilligung, Durchführung, Rechnungsantrag und -abnahme sowie Revision, und den geltenden Zuständigkeiten sind die verlangten Sonderabschreibungen wie folgt einzuordnen: Es handelt sich dabei um nicht budgetierte, zusätzliche Abschreibungen, die bei planabweichendem gutem Rechnungsergebnis vorgenommen werden sollen. Aus letzterem Umstand ergibt sich auch, dass sie erst nach Ablauf des Rechnungsjahres erfolgen können, da die tatsächlichen Zahlen erst dann vorliegen.

Bei diesen Sonderabschreibungen stehen somit folgende Eigenschaften im Vordergrund: Es handelt sich um zusätzliche Abschreibungen, die nicht budgetiert wurden. Die Sonderabschreibungen können zudem erst nach Ablauf des Rechnungsjahres erfolgen, wenn das tatsächliche Ergebnis bekannt ist. Schliesslich ist die Frage der Zuständigkeit für die Bewilligung der Sonderabschreibungen offen.

Zu diesen Fragen und zur Begründung des Postulats, wonach Sonderabschreibungen in der Privatwirtschaft üblich seien und die kommenden Rechnungsjahre entlasten würden, ist unter Bezug auf die für die Gemeinden des Kantons Zürich geltende Regelung – mit Blick auch auf die Privatwirtschaft und das weitere Umfeld, insbesondere die Finanzlage der Zürcher Gemeinden – Folgendes zu sagen:

3. Die Finanzlage der Zürcher Gemeinden im Rahmen der geltenden Abschreibungsregelung

Die geltende Regelung der Abschreibungen erweist sich für die Gemeinden des Kantons Zürich als wirksam. Die Effektivität lässt sich anhand von Kennzahlen, wie z. B. des Selbstfinanzierungsgrades, überprüfen. Die Abschreibungen bilden mit dem Reinertrag die so genannte Selbstfinanzierung, auch als Cash Flow bezeichnet. Der Selbstfinanzierungsgrad bildet die jährliche Selbstfinanzierung in Prozenten der Nettoinvestitionen ab, d. h. der Bruttoinvestitionen abzüglich der Investitionsbeiträge Dritter. Liegt der Cash Flow über den Nettoinvestitionen, ist ein Schuldenabbau möglich: Die Kennzahl liegt über 100%. Ist die Kennzahl kleiner als 100%, so ist der Cash Flow kleiner als die Nettoinvestitionen. Ein Teil der Nettoinvestitionen wird dann durch eine Neuverschuldung finanziert. Werte unter 70% bedeuten eine grosse Neuverschuldung, Werte zwischen 70 und 99% eine verantwortbare Verschuldung.

Nach den Auswertungen des Statistischen Amtes des Kantons Zürich weisen für das Jahr 2001 28 Zürcher Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von weniger als 70 Prozent auf und verschulden sich somit wegen ihrer Investitionen erheblich (2000: 34 Gemeinden). Demgegenüber haben 118 der 171 Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von über 100 Prozent und können dadurch ihre Schulden abbauen (2000: 125 Gemeinden). Als Folge unterschiedlichen Investitionsanfalls kann der Selbstfinanzierungsgrad einer Gemeinde von Jahr zu Jahr stark schwanken. Aussagekräftigere Werte liefert deshalb das Mittel der Jahre 1996 bis 2001. Dabei zeigt sich, dass für diesen Zeitraum 126 Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von über 100 Prozent ausweisen und somit ihre Schulden abbauen konnten. Nur 24 Gemeinden mussten zwischen 1996 und 2002 eine grosse Neuverschuldung (Selbstfinanzierungsgrad unter 70%) in Kauf nehmen.

Bei dieser Sachlage erweist sich die Ausweitung der Möglichkeit zur Vornahme von zusätzlichen, insbesondere von nachträglichen Abschreibungen bereits unter dem Gesichtspunkt der wichtigsten Aufgabe der Abschreibungen, nämlich der Refinanzierung getätigter Investitionen, als unnötig.

In diesem Zusammenhang ist zudem darauf hinzuweisen, dass mit der Möglichkeit zur Vornahme von zusätzlichen, nachträglichen, Abschreibungen im fraglichen Rechnungsjahr keine Verbesserung der finanziellen Lage der Gemeinde verbunden ist. Die Selbstfinanzierung bzw. der Cash Flow der Gemeinde ändert sich nämlich betragsmässig nicht. Dieser setzt sich wie ausgeführt aus den beiden Komponenten Abschreibungen und Reingewinn zusammen. Die verlangte Vorgehensweise bewirkt im Sinne eines Nullsummenspiels einzig eine entsprechende Zunahme der Abschreibungen zu Lasten des Reingewinns. Die finanzielle Situation einer Gemeinde bestimmt sich nicht durch die Vornahme einer buchhalterischen Operation, sondern durch die Beachtung des Sparsamkeitsprinzips in der Balance zwischen möglichen Einnahmen und gebotenen Ausgaben, d. h. durch eine den finanziellen Möglichkeiten der Gemeinde angepassten Investitionspolitik. Eine angesichts gebotener Aufgaben unzumutbare Belastung finanzschwacher Gemeinden wird dabei durch den Finanzausgleich verhindert, der einen für alle Gemeinden vergleichbaren Leistungsstandard ermöglicht.

4. Einführung von zusätzlichen Abschreibungen im Zusammenhang mit der Revision des Finanzausgleichsgesetzes

Im Rahmen der Reform des Zürcher Finanzausgleichs soll die erwähnte Einschränkung, wonach Gemeinden, die Steuerfussausgleich beziehen, keine zusätzlichen Abschreibungen vornehmen können, gelockert werden. Falls eine Steuerfussausgleichsgemeinde eine Verschuldung über einem gewissen Richtwert aufweist, soll sie künftig zusätzliche Abschreibungen in den Voranschlag einstellen können, die vollumfänglich im Rahmen des Steuerfussausgleichs mit dem Instrument der Defizitdeckung finanziert werden. Diese Massnahme ermöglicht auch einer Steuerfussausgleichsgemeinde eine grössere Selbstfinanzierung und stärkt ihre Finanzautonomie.

5. Bewertung der Einführung von Sonderabschreibungen im Rahmen des privaten und öffentlichen Rechnungslegungsrechts

Bei Sonderabschreibungen handelt es sich um zusätzliche Abschreibungen. Solche sind nach dem Gesagten bereits unter der geltenden Rechtsordnung zulässig, werden vorgenommen und sollen unter vorstehend definierten Umständen auch im Steuerfussausgleich zulässig sein. Eine Erweiterung der Abschreibungsmöglichkeiten, insbesondere die Einführung von nachträglichen Abschreibungen, könnte die positive Finanzlage der überwiegenden Zahl der Zürcher Gemeinden nicht mehr positiv beeinflussen. Wesentlich wären dagegen die Nachteile eines solchen Verfahrens. Die gewünschte Regelung stünde praktisch gegen die wichtigsten geltenden Budgetprinzipien (Vorherigkeit, Vollständigkeit, Genauigkeit, Wahrheit), die Transparenz und eine klare Aufgaben- und Verantwortungszuordnung schaffen wollen. Schwer beeinträchtigt würde auch eines der wichtigsten Prinzipien des für die Zürcher Gemeinden geltenden Haushaltsrechts: die Einheit von Budget und Steuerfuss. Gemäss § 122 GG wird der Gemeindesteuerfuss zusammen mit dem Voranschlag festgesetzt. Die Ermöglichung von Sonderabschreibungen, d. h. von nachträglichen zusätzlichen Abschreibungen, entspräche einer Änderung des Budgets im Sinne einer buchmässigen Aufwanderhöhung zu Lasten des Reinertrags bzw. des Eigenkapitals unter Beibehaltung des Steuerfusses. Dadurch würde die Steuerfussfestsetzung verstärkt taktischen Überlegungen ausgesetzt, und der Druck auf gebotene Steuerfussenkungen könnte durch die Exekutive leichter aufgefangen werden. Als Folge davon würde die oft als ungenügend beklagte Steuerfähigkeit der öffentlichen Verwaltung weiter vermindert. Die praktische Auswir-

kung des Vorgehens bestünde zudem geldmässig darin, dass Mittel, die den Bürgerinnen und Bürgern einer Gemeinde für ihre eigenen Bedürfnisse zur Verfügung stehen könnten, bei der Gemeinde als stille Reserven angelegt wären, einer Form also, die sich jeder Transparenz und damit Beeinflussung entzieht.

Im Weiteren ist zu beachten, dass die vorgeschlagene Lösung wegen der Nachträglichkeit der Durchführung mit grossen praktischen Schwierigkeiten verbunden wäre. So würden nämlich durch die Sonderabschreibung die geplanten und tatsächlichen Werte des Verwaltungsvermögens mehrerer Jahre nachträglich geändert, stellen doch die budgetierten Eingangswerte für ein Rechnungsjahr auf die entsprechenden Werte des vorangehenden Jahres ab. So würden etwa die bereits mit Budget beschlossenen Eingangswerte für das Rechnungsjahr 2004 durch die nachträglichen Abschreibungen für das Jahr 2003 ebenfalls nachträglich abgeändert. Transparenz und Praktikabilität würden damit unnötig stark beeinträchtigt. Aus dem Gesagten ergibt sich, dass mit der geforderten Art der Abschreibungen für die Gemeinden kein Gewinn, sondern nur erhebliche administrative Umtriebe verbunden wären.

Zu den vorgebrachten Motiven für die Einführung von Sonderabschreibungen drängen sich insbesondere folgende Hinweise auf: In der Begründung zum Postulat wird u. a. vorgebracht, dass in der Privatwirtschaft zusätzliche Abschreibungen üblich seien. Diese Auffassung findet eine beschränkte Stütze im revidierten Aktienrecht, nicht jedoch in den Bilanzvorschriften der kaufmännischen Buchführung (vgl. Art. 960 Abs. 2 OR; SR 220), die auch für die Gemeinden von (subsidiärer) Bedeutung sind. Abgesehen davon, dass sich die Rechnungslegungsvorschriften für eine Aktiengesellschaft, deren Ziel es ist, Gewinn zu erwirtschaften, nicht mit einer Gemeinde vergleichen lassen, sind alle geltenden Standards der Buchführung darauf ausgerichtet, nach dem Grundsatz einer «true and fair view» (den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung) unter Vermeidung von stillen Reserven den tatsächlichen Wert von Anlagen abzubilden. Dies gilt für die «International Accounting Standards» (IAS), die «United States Generally Accepted Accounting Principles» (US GAAP) wie auch für die schweizerischen «Fachempfehlungen zur Rechnungslegung» (FER). Zwar finden die erwähnten Standards nur im privaten Sektor Anwendung, jedoch auch die für das öffentliche Haushaltsrecht neu geltenden «International Public Sector Accounting Standards» (IPSAS) geben gleich lautende Empfehlungen ab. Diese Haltung soll auch das neue Finanzhaushaltsrecht übernehmen. Im Entwurf der Finanzdirektion zum Gesetz über Controlling und Rechnungslegung (CRG) ist festgehalten (§ 57 Abs. 2), dass Wertberichtigungen nur zur Berücksichtigung tatsächlicher Wertminderungen vorgenommen wer-

den sollen. § 57 Abs. 1 CRG entspricht der vorstehend erwähnten Verfügung der Direktion der Justiz und des Innern zur Vornahme der Abschreibungen nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten (BAV).

Unabhängig von den bereits angeführten Schwierigkeiten würden den Gemeinden weitere Nachteile im Zusammenhang mit der Bestimmung des zuständigen Gemeindeorgans für die Bewilligung der Sonderabschreibungen erwachsen. Eine Übertragung der Zuständigkeit an die Exekutive kann aus demokratischen Überlegungen nicht in Erwägung gezogen werden. Eine solche Regelung würde mit dem für die Zürcher Gemeinden geltenden Haushaltsrecht in grundlegendem Widerspruch stehen. Damit kommen in Beibehaltung des Grundsatzes der Parallelität der Zuständigkeit nur der Grosse Gemeinderat oder die Gemeindeversammlung in Frage. Sie müssten anlässlich der Rechnungsabnahme im Frühling des Folgejahres über die zusätzlichen für das vergangene Jahr geltenden Abschreibungen entscheiden. Abgesehen von der damit verbundenen zeitlichen Verzögerung erscheint diese Vorgehensweise auch aus folgendem Grund als unnötig. Beim üblichen Zeitpunkt des Budgetbeschlusses verbleiben bis zum Ablauf des jeweiligen Rechnungsjahres noch etwa zwei bis drei Monate. Zu diesem Zeitpunkt ist die Exekutive, die ihren Haushalt mit einem funktionierenden Controlling überwacht und die Buchhaltung – wie es in der Privatwirtschaft üblich ist – fortlaufend führt, ohne weiteres in der Lage, das Budgetorgan über das nahe liegende und wahrscheinliche Ergebnis für das laufende Rechnungsjahr zu informieren und gestützt darauf die angemessenen Massnahmen, seien es Abschreibungen oder Anpassung des Steuerfusses, zu empfehlen. Überraschungen im positiven oder negativen Sinne sollten deshalb bei einem gut geführten Haushalt die Ausnahme bilden, auf jeden Fall aber im Rechnungsergebnis abgebildet werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Einführung von Sonderabschreibungen im Sinne von nachträglichen, d. h. nicht budgettierten, zusätzlichen Abschreibungen für die Gemeinden des Kantons Zürich mit keinen Vorteilen, sondern erheblichen Nachteilen verbunden wäre. Die statistischen Erhebungen und die nationalen und internationalen Standards zur Rechnungslegung im privaten und öffentlichen Sektor bestätigen grundsätzlich die Zweckmässigkeit der geltenden Ordnung. Soweit für einzelne finanzschwache Gemeinden bei der Refinanzierung ihrer gebotenen Investitionen trotzdem besondere Belastungen auftreten, sind die Ursachen – soweit das Sparsamkeitsprinzip nicht verletzt wurde – grundsätzlich auf eine Einnahmeschwäche zurückzuführen. Der Kanton beabsichtigt in diesem Zusammenhang, die bisher geltende Regelung des Finanzausgleichs, dass Gemeinden, die auf Steuerfussausgleich angewiesen sind, keine zusätzlichen Abschreibungen tätigen können, zu lockern. Damit empfiehlt sich die Beibehal-

zung der im Haushaltsrecht für die Gemeinden geltenden Regelung, die neben Planbarkeit, Transparenz und Praktikabilität die Einheit und demokratische Verankerung von Budget und Steuerfuss gewährleistet.

Gestützt auf die vorstehenden Darlegungen beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat, das Postulat KR-Nr. 413/2000 als erledigt abzuschreiben.

Im Namen des Regierungsrates

| | |
|----------------|----------------------|
| Der Präsident: | Der Staatsschreiber: |
| Huber | Husi |

4126

KR-Nr. 413/2000

**Bericht und Antrag
des Regierungsrates an den Kantonsrat
zum Postulat KR-Nr. 413/2000 betreffend Änderung
zusätzliche Abschreibungen (§ 137 Gemeindegesetz)**

(vom 12. November 2003)

Der Kantonsrat hat dem Regierungsrat am 3. Dezember 2001 folgende von den Kantonsräten Jörg Kündig, Gossau, Ernst Jud, Hedingen, und Severin Huber, Dielsdorf, am 18. Dezember 2000 eingereichte Motion als Postulat zur Berichterstattung und Antragstellung überwiesen:

Der Regierungsrat wird eingeladen, § 137 des Gemeindegesetzes dahingehend anzupassen, dass es den Gemeinden inskünftig möglich ist, im Falle von Ertragsüberschüssen Abschreibungen auch dann vorzunehmen, wenn sie im Voranschlag nicht eingestellt sind.

Der Regierungsrat erstattet hierzu folgenden Bericht:

1. Regelung der Abschreibungen im Gemeindegesetz

Abschreibungen erfassen den Verschleiss von Anlagen, d. h. von Investitionen, als Aufwand. Sie haben zur Aufgabe, die Anschaffungskosten einer Anlage auf deren Nutzungsdauer zu verteilen. An deren Ende stehen infolge der jährlichen Aufwandbelastungen die Mittel für eine Ersatzinvestition bereit. Die Verteilung der Investitionsausgaben auf die Nutzungsdauer erfolgt im privaten wie im öffentlichen Sektor zur Hauptsache mit der Methode der gleich bleibenden Abschreibungen (lineare Abschreibungen) und der Buchwertabschreibung (degressive Abschreibungen). Im ersten Fall werden die Anschaffungskosten der Investition in gleich bleibenden Beträgen über die individuelle Nutzungsdauer verteilt. Bei der degressiven Abschreibung erfolgt die Abschreibung mit einem festen Satz, z. B. 10 oder 20%, nach der erstmaligen Abschreibung jeweils vom Restbuchwert der Anlage. Diese

Abschreibungssätze entsprechen einer fixen Nutzungsdauer von 32 (10%) oder 16 (20%) Jahren.

Für die Gemeinden des Kantons Zürich bildet die degressive Abschreibungsmethode mit den genannten Abschreibungssätzen wegen ihrer einfachen Handhabung und dem damit verbundenen raschen Mittelrückfluss das Grundverfahren zur Abschreibung des Verwaltungsvermögens (vgl. § 137 Gemeindegesetz, GG; LS 131.1).

Die lineare Abschreibungsmethode steht als betriebswirtschaftliches Instrument den Gemeinden in bestimmten Fällen ebenfalls zur Verfügung (§ 137 Abs. 2 Satz 3 GG und Verfügung der Direktion der Justiz und des Innern über die Abschreibungen nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten, BAV, LS 133.15).

Die Durchführung ist bei beiden Methoden grundsätzlich gleich. Bezogen auf die jeweilige Abschreibungsbasis sind im Budget vom vorhandenen Verwaltungsvermögen und den im Rechnungsjahr anfallenden Investitionen (§ 137 Abs. 1 GG) die Abschreibungen als Aufwand zu berechnen. Dabei können bei den Buchwertabschreibungen im Gegensatz zu den linearen Abschreibungen so genannte zusätzliche Abschreibungen getätigt werden. In diesem Fall werden Abschreibungen zu einem höheren Betrag vorgenommen, als der anwendbare Abschreibungssatz vorgibt. Ausgeschlossen sind die zusätzlichen Abschreibungen bei der Buchwertabschreibung dann, wenn eine Gemeinde im Rahmen des geltenden Finanzausgleichs auf Steuerfussausgleich angewiesen ist. Bei den linearen Abschreibungen sind zusätzliche Abschreibungen nicht zulässig, wenn sie nicht einer tatsächlichen Wertminderung entsprechen, z. B. infolge Schadens oder sprunghaften technischen Fortschritts wie etwa im EDV-Bereich (vgl. § 2 Abs. 4 BAV). Bilden zusätzliche Abschreibungen nicht eine solche tatsächliche Wertminderung ab, führen sie zu so genannten stillen Reserven. Dann liegt der in der Bilanz ausgewiesene Buchwert einer Anlage unter ihrem tatsächlichen Wert.

Zusätzliche Abschreibungen können unter den genannten Einschränkungen von der Exekutive im Budget eingestellt werden. Zusammen mit dem übrigen Aufwand beeinflussen sie die Höhe des Steuerfusses einer Gemeinde. Budget und Steuerfuss sind deshalb vom Budgetorgan, d. h. vom Grossen Gemeinderat oder von der Gemeindeversammlung, gemeinsam zu beschliessen (§ 122 GG).

2. Qualifikation der beantragten Anpassung

Im Rahmen des Budgetkreislaufes, d. h. der jährlichen Abfolge von Budgetantrag, -bewilligung, Durchführung, Rechnungsantrag und -abnahme sowie Revision, und den geltenden Zuständigkeiten sind die verlangten Sonderabschreibungen wie folgt einzuordnen: Es handelt sich dabei um nicht budgetierte, zusätzliche Abschreibungen, die bei planabweichendem gutem Rechnungsergebnis vorgenommen werden sollen. Aus letzterem Umstand ergibt sich auch, dass sie erst nach Ablauf des Rechnungsjahres erfolgen können, da die tatsächlichen Zahlen erst dann vorliegen.

Bei diesen Sonderabschreibungen stehen somit folgende Eigenschaften im Vordergrund: Es handelt sich um zusätzliche Abschreibungen, die nicht budgetiert wurden. Die Sonderabschreibungen können zudem erst nach Ablauf des Rechnungsjahres erfolgen, wenn das tatsächliche Ergebnis bekannt ist. Schliesslich ist die Frage der Zuständigkeit für die Bewilligung der Sonderabschreibungen offen.

Zu diesen Fragen und zur Begründung des Postulats, wonach Sonderabschreibungen in der Privatwirtschaft üblich seien und die kommenden Rechnungsjahre entlasten würden, ist unter Bezug auf die für die Gemeinden des Kantons Zürich geltende Regelung – mit Blick auch auf die Privatwirtschaft und das weitere Umfeld, insbesondere die Finanzlage der Zürcher Gemeinden – Folgendes zu sagen:

3. Die Finanzlage der Zürcher Gemeinden im Rahmen der geltenden Abschreibungsregelung

Die geltende Regelung der Abschreibungen erweist sich für die Gemeinden des Kantons Zürich als wirksam. Die Effektivität lässt sich anhand von Kennzahlen, wie z. B. des Selbstfinanzierungsgrades, überprüfen. Die Abschreibungen bilden mit dem Reinertrag die so genannte Selbstfinanzierung, auch als Cash Flow bezeichnet. Der Selbstfinanzierungsgrad bildet die jährliche Selbstfinanzierung in Prozenten der Nettoinvestitionen ab, d. h. der Bruttoinvestitionen abzüglich der Investitionsbeiträge Dritter. Liegt der Cash Flow über den Nettoinvestitionen, ist ein Schuldenabbau möglich: Die Kennzahl liegt über 100%. Ist die Kennzahl kleiner als 100%, so ist der Cash Flow kleiner als die Nettoinvestitionen. Ein Teil der Nettoinvestitionen wird dann durch eine Neuverschuldung finanziert. Werte unter 70% bedeuten eine grosse Neuverschuldung, Werte zwischen 70 und 99% eine verantwortbare Verschuldung.

Nach den Auswertungen des Statistischen Amtes des Kantons Zürich weisen für das Jahr 2001 28 Zürcher Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von weniger als 70 Prozent auf und verschulden sich somit wegen ihrer Investitionen erheblich (2000: 34 Gemeinden). Demgegenüber haben 118 der 171 Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von über 100 Prozent und können dadurch ihre Schulden abbauen (2000: 125 Gemeinden). Als Folge unterschiedlichen Investitionsanfalls kann der Selbstfinanzierungsgrad einer Gemeinde von Jahr zu Jahr stark schwanken. Aussagekräftigere Werte liefert deshalb das Mittel der Jahre 1996 bis 2001. Dabei zeigt sich, dass für diesen Zeitraum 126 Gemeinden einen Selbstfinanzierungsgrad von über 100 Prozent ausweisen und somit ihre Schulden abbauen konnten. Nur 24 Gemeinden mussten zwischen 1996 und 2002 eine grosse Neuverschuldung (Selbstfinanzierungsgrad unter 70%) in Kauf nehmen.

Bei dieser Sachlage erweist sich die Ausweitung der Möglichkeit zur Vornahme von zusätzlichen, insbesondere von nachträglichen Abschreibungen bereits unter dem Gesichtspunkt der wichtigsten Aufgabe der Abschreibungen, nämlich der Refinanzierung getätigter Investitionen, als unnötig.

In diesem Zusammenhang ist zudem darauf hinzuweisen, dass mit der Möglichkeit zur Vornahme von zusätzlichen, nachträglichen, Abschreibungen im fraglichen Rechnungsjahr keine Verbesserung der finanziellen Lage der Gemeinde verbunden ist. Die Selbstfinanzierung bzw. der Cash Flow der Gemeinde ändert sich nämlich betragsmässig nicht. Dieser setzt sich wie ausgeführt aus den beiden Komponenten Abschreibungen und Reingewinn zusammen. Die verlangte Vorgehensweise bewirkt im Sinne eines Nullsummenspiels einzig eine entsprechende Zunahme der Abschreibungen zu Lasten des Reingewinns. Die finanzielle Situation einer Gemeinde bestimmt sich nicht durch die Vornahme einer buchhalterischen Operation, sondern durch die Beachtung des Sparsamkeitsprinzips in der Balance zwischen möglichen Einnahmen und gebotenen Ausgaben, d. h. durch eine den finanziellen Möglichkeiten der Gemeinde angepassten Investitionspolitik. Eine angesichts gebotener Aufgaben unzumutbare Belastung finanzschwacher Gemeinden wird dabei durch den Finanzausgleich verhindert, der einen für alle Gemeinden vergleichbaren Leistungsstandard ermöglicht.

4. Einführung von zusätzlichen Abschreibungen im Zusammenhang mit der Revision des Finanzausgleichsgesetzes

Im Rahmen der Reform des Zürcher Finanzausgleichs soll die erwähnte Einschränkung, wonach Gemeinden, die Steuerfussausgleich beziehen, keine zusätzlichen Abschreibungen vornehmen können, gelockert werden. Falls eine Steuerfussausgleichsgemeinde eine Verschuldung über einem gewissen Richtwert aufweist, soll sie künftig zusätzliche Abschreibungen in den Voranschlag einstellen können, die vollumfänglich im Rahmen des Steuerfussausgleichs mit dem Instrument der Defizitdeckung finanziert werden. Diese Massnahme ermöglicht auch einer Steuerfussausgleichsgemeinde eine grössere Selbstfinanzierung und stärkt ihre Finanzautonomie.

5. Bewertung der Einführung von Sonderabschreibungen im Rahmen des privaten und öffentlichen Rechnungslegungsrechts

Bei Sonderabschreibungen handelt es sich um zusätzliche Abschreibungen. Solche sind nach dem Gesagten bereits unter der geltenden Rechtsordnung zulässig, werden vorgenommen und sollen unter vorstehend definierten Umständen auch im Steuerfussausgleich zulässig sein. Eine Erweiterung der Abschreibungsmöglichkeiten, insbesondere die Einführung von nachträglichen Abschreibungen, könnte die positive Finanzlage der überwiegenden Zahl der Zürcher Gemeinden nicht mehr positiv beeinflussen. Wesentlich wären dagegen die Nachteile eines solchen Verfahrens. Die gewünschte Regelung stünde praktisch gegen die wichtigsten geltenden Budgetprinzipien (Vorherigkeit, Vollständigkeit, Genauigkeit, Wahrheit), die Transparenz und eine klare Aufgaben- und Verantwortungszuordnung schaffen wollen. Schwer beeinträchtigt würde auch eines der wichtigsten Prinzipien des für die Zürcher Gemeinden geltenden Haushaltsrechts: die Einheit von Budget und Steuerfuss. Gemäss § 122 GG wird der Gemeindesteuerfuss zusammen mit dem Voranschlag festgesetzt. Die Ermöglichung von Sonderabschreibungen, d. h. von nachträglichen zusätzlichen Abschreibungen, entspräche einer Änderung des Budgets im Sinne einer buchmässigen Aufwanderhöhung zu Lasten des Reinertrags bzw. des Eigenkapitals unter Beibehaltung des Steuerfusses. Dadurch würde die Steuerfussfestsetzung verstärkt taktischen Überlegungen ausgesetzt, und der Druck auf gebotene Steuerfussenkungen könnte durch die Exekutive leichter aufgefangen werden. Als Folge davon würde die oft als ungenügend beklagte Steuerfähigkeit der öffentlichen Verwaltung weiter vermindert. Die praktische Auswir-

kung des Vorgehens bestünde zudem geldmässig darin, dass Mittel, die den Bürgerinnen und Bürgern einer Gemeinde für ihre eigenen Bedürfnisse zur Verfügung stehen könnten, bei der Gemeinde als stille Reserven angelegt wären, einer Form also, die sich jeder Transparenz und damit Beeinflussung entzieht.

Im Weiteren ist zu beachten, dass die vorgeschlagene Lösung wegen der Nachträglichkeit der Durchführung mit grossen praktischen Schwierigkeiten verbunden wäre. So würden nämlich durch die Sonderabschreibung die geplanten und tatsächlichen Werte des Verwaltungsvermögens mehrerer Jahre nachträglich geändert, stellen doch die budgetierten Eingangswerte für ein Rechnungsjahr auf die entsprechenden Werte des vorangehenden Jahres ab. So würden etwa die bereits mit Budget beschlossenen Eingangswerte für das Rechnungsjahr 2004 durch die nachträglichen Abschreibungen für das Jahr 2003 ebenfalls nachträglich abgeändert. Transparenz und Praktikabilität würden damit unnötig stark beeinträchtigt. Aus dem Gesagten ergibt sich, dass mit der geforderten Art der Abschreibungen für die Gemeinden kein Gewinn, sondern nur erhebliche administrative Umtriebe verbunden wären.

Zu den vorgebrachten Motiven für die Einführung von Sonderabschreibungen drängen sich insbesondere folgende Hinweise auf: In der Begründung zum Postulat wird u. a. vorgebracht, dass in der Privatwirtschaft zusätzliche Abschreibungen üblich seien. Diese Auffassung findet eine beschränkte Stütze im revidierten Aktienrecht, nicht jedoch in den Bilanzvorschriften der kaufmännischen Buchführung (vgl. Art. 960 Abs. 2 OR; SR 220), die auch für die Gemeinden von (subsidiärer) Bedeutung sind. Abgesehen davon, dass sich die Rechnungslegungsvorschriften für eine Aktiengesellschaft, deren Ziel es ist, Gewinn zu erwirtschaften, nicht mit einer Gemeinde vergleichen lassen, sind alle geltenden Standards der Buchführung darauf ausgerichtet, nach dem Grundsatz einer «true and fair view» (den tatsächlichen Verhältnissen entsprechende Darstellung) unter Vermeidung von stillen Reserven den tatsächlichen Wert von Anlagen abzubilden. Dies gilt für die «International Accounting Standards» (IAS), die «United States Generally Accepted Accounting Principles» (US GAAP) wie auch für die schweizerischen «Fachempfehlungen zur Rechnungslegung» (FER). Zwar finden die erwähnten Standards nur im privaten Sektor Anwendung, jedoch auch die für das öffentliche Haushaltsrecht neu geltenden «International Public Sector Accounting Standards» (IPSAS) geben gleich lautende Empfehlungen ab. Diese Haltung soll auch das neue Finanzhaushaltsrecht übernehmen. Im Entwurf der Finanzdirektion zum Gesetz über Controlling und Rechnungslegung (CRG) ist festgehalten (§ 57 Abs. 2), dass Wertberichtigungen nur zur Berücksichtigung tatsächlicher Wertminderungen vorgenommen wer-

den sollen. § 57 Abs. 1 CRG entspricht der vorstehend erwähnten Verfügung der Direktion der Justiz und des Innern zur Vornahme der Abschreibungen nach betriebswirtschaftlichen Gesichtspunkten (BAV).

Unabhängig von den bereits angeführten Schwierigkeiten würden den Gemeinden weitere Nachteile im Zusammenhang mit der Bestimmung des zuständigen Gemeindeorgans für die Bewilligung der Sonderabschreibungen erwachsen. Eine Übertragung der Zuständigkeit an die Exekutive kann aus demokratischen Überlegungen nicht in Erwägung gezogen werden. Eine solche Regelung würde mit dem für die Zürcher Gemeinden geltenden Haushaltsrecht in grundlegendem Widerspruch stehen. Damit kommen in Beibehaltung des Grundsatzes der Parallelität der Zuständigkeit nur der Grosse Gemeinderat oder die Gemeindeversammlung in Frage. Sie müssten anlässlich der Rechnungsabnahme im Frühling des Folgejahres über die zusätzlichen für das vergangene Jahr geltenden Abschreibungen entscheiden. Abgesehen von der damit verbundenen zeitlichen Verzögerung erscheint diese Vorgehensweise auch aus folgendem Grund als unnötig. Beim üblichen Zeitpunkt des Budgetbeschlusses verbleiben bis zum Ablauf des jeweiligen Rechnungsjahres noch etwa zwei bis drei Monate. Zu diesem Zeitpunkt ist die Exekutive, die ihren Haushalt mit einem funktionierenden Controlling überwacht und die Buchhaltung – wie es in der Privatwirtschaft üblich ist – fortlaufend führt, ohne weiteres in der Lage, das Budgetorgan über das nahe liegende und wahrscheinliche Ergebnis für das laufende Rechnungsjahr zu informieren und gestützt darauf die angemessenen Massnahmen, seien es Abschreibungen oder Anpassung des Steuerfusses, zu empfehlen. Überraschungen im positiven oder negativen Sinne sollten deshalb bei einem gut geführten Haushalt die Ausnahme bilden, auf jeden Fall aber im Rechnungsergebnis abgebildet werden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Einführung von Sonderabschreibungen im Sinne von nachträglichen, d. h. nicht budgettierten, zusätzlichen Abschreibungen für die Gemeinden des Kantons Zürich mit keinen Vorteilen, sondern erheblichen Nachteilen verbunden wäre. Die statistischen Erhebungen und die nationalen und internationalen Standards zur Rechnungslegung im privaten und öffentlichen Sektor bestätigen grundsätzlich die Zweckmässigkeit der geltenden Ordnung. Soweit für einzelne finanzschwache Gemeinden bei der Refinanzierung ihrer gebotenen Investitionen trotzdem besondere Belastungen auftreten, sind die Ursachen – soweit das Sparsamkeitsprinzip nicht verletzt wurde – grundsätzlich auf eine Einnahmeschwäche zurückzuführen. Der Kanton beabsichtigt in diesem Zusammenhang, die bisher geltende Regelung des Finanzausgleichs, dass Gemeinden, die auf Steuerfussausgleich angewiesen sind, keine zusätzlichen Abschreibungen tätigen können, zu lockern. Damit empfiehlt sich die Beibehal-

zung der im Haushaltsrecht für die Gemeinden geltenden Regelung, die neben Planbarkeit, Transparenz und Praktikabilität die Einheit und demokratische Verankerung von Budget und Steuerfuss gewährleistet.

Gestützt auf die vorstehenden Darlegungen beantragt der Regierungsrat dem Kantonsrat, das Postulat KR-Nr. 413/2000 als erledigt abzuschreiben.

Im Namen des Regierungsrates

| | |
|----------------|----------------------|
| Der Präsident: | Der Staatsschreiber: |
| Huber | Husi |