

Abschreibungen

Version 1.0 vom 01.08.2026

Inhalt

1. Gesetzliche Grundlagen	2
2. Fachempfehlungen Harmonisiertes Rechnungsmodell (HRM 2)	2
3. Zweck von Abschreibungen	2
3.1. Planmässige Abschreibungen	3
3.2. Ausserplanmässige Abschreibungen	3
3.3. Zusätzliche Abschreibungen	4
4. Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung	4
4.1. Gliederung der Erfolgsrechnung	4
4.2. Planmässige Abschreibungen	5
4.3. Ausserplanmässige Abschreibungen	5
4.4. Zusätzliche Abschreibungen	5
4.4.1. Einhaltung von § 29 FHG-BG	6
4.4.2. Anlagespiegel	6
5. Bildung und Auflösung (Buchungsbeispiele)	7
5.1. Planmässige Abschreibungen	7
5.2. Ausserplanmässige Abschreibungen	7
5.3. Zusätzliche Abschreibungen	8

1. Gesetzliche Grundlagen

		Planmässige und ausserplanmässige Abschreibungen
FHG-BG	§ 35 ²	Verwaltungsvermögen wird unter Abzug der Abschreibungen zum Anschaffungswert bewertet.
FHG-BG	§ 36	Anlagen des Verwaltungsvermögens, die durch Nutzung einem Wertverzehr unterliegen, werden nach der angenommenen Nutzungsdauer linear abgeschrieben. Ist bei einer Position des Verwaltungsvermögens eine dauerhafte Wertminderung absehbar, wird deren bilanzierter Wert berichtigt.
FHV-BG	Anhang II	Anlagekategorien und Abschreibungen

		Ausserordentliche Abschreibungen
FHG-BG	§31 ²	Als ausserordentlich gelten auch zusätzliche Abschreibungen gemäss § 37
FHG-BG	§ 37	Zusätzliche Abschreibungen dürfen vorgenommen werden, wenn a) es die Finanz- und Konjunkturlage erlaubt; und b) für diesen Zweck ein Voranschlagskredit besteht. Der Voranschlagskredit ist zum selben Zeitpunkt wie der Steuerfuss zu beschliessen als a) Nachtragskredit des laufenden Rechnungsjahres, oder b) Aufwand im Voranschlag des kommenden Jahres.
FHV-BG	§ 16	Solange ein Bilanzfehlbetrag besteht, dürfen keine zusätzlichen Abschreibungen vorgenommen werden.

2. Fachempfehlungen Harmonisiertes Rechnungsmodell (HRM 2)

Es gelten folgende Fachempfehlungen des Harmonisierten Rechnungslegungsmodells bzw. Auslegungen (§ 26 Abs. 2 FHG-BG), vgl. dazu auch Anhang III FHV-BG:

- [Fachempfehlung Nr. 4](#) «Erfolgsrechnung» (betreffend zusätzliche Abschreibungen)
- [Fachempfehlung Nr. 6](#) «Wertberichtigungen»
- [Fachempfehlung Nr. 12](#) «Anlagegüter und Anlagebuchhaltung»
- [Fachempfehlung Nr. 17](#) «Finanzpolitische Zielgrössen und Instrumente»
- [Auslegung zu FE 17](#) «Finanzpolitische Steuerung»

3. Zweck von Abschreibungen

Ordentliche Abschreibungen widerspiegeln den Wertverzehr einer Anlage, wobei die Abschreibungen bei Nutzungsbeginn einsetzen. Um die wirtschaftliche Abnutzung und die technische Veraltung sowie ein vermindertes Nutzenpotenzial der Anlagen des Verwaltungsvermögens aufzuzeigen (Fachempfehlung 06), sind **plan- und ausserplanmässige** Abschreibungen vorgesehen. Es handelt sich um betriebswirtschaftliche Abschreibungen, welche das Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit beeinflussen.

Im Gegensatz dazu sind **zusätzliche** Abschreibungen oder die Abschreibungen des Bilanzfehlbetrags spezifisch als Instrument der Finanzpolitik vorgesehen, ohne Bezug zur realen Abnutzung und technischen Veraltung oder einem verminderten Nutzenpotenzial der Anlagen. Sie

müssen jedoch als ausserordentlicher Aufwand gebucht werden, damit sie keinen Einfluss auf das operative Ergebnis haben (Fachempfehlung 04 und 12).

3.1. Planmässige Abschreibungen

- Sach- und immaterielle Anlagen wie auch Investitionsbeiträge des Verwaltungsvermögens werden planmässig nach der Nutzungsdauer der Anlage abgeschrieben
- Aufwandkonto Erfolgsrechnung
 - 3300.00 planmässige Abschreibungen Sachanlagen
 - 3320.00 planmässige Abschreibung immaterieller Anlagen
 - 3660.00 planmässige Abschreibungen Investitionsbeiträge

3.2. Ausserplanmässige Abschreibungen

- Wenn infolge von Zerstörung, vorzeitiger Alterung oder aus anderen technischen Gründen eines verminderten Nutzungspotenzials eine Sach- oder immaterielle Anlage oder ein Investitionsbeitrag des Verwaltungsvermögens nicht mehr wie vorgesehen genutzt werden kann, muss eine ausserplanmässige Abschreibung, die dem verminderten Nutzenpotenzial entspricht, als Wertkorrektur erfasst werden
- Die ausserplanmässige Abschreibung wird verbucht, sobald das Nutzenpotenzial eingeschränkt oder nicht mehr vorhanden ist oder die Nutzung vorzeitig geendet hat und beispielsweise in den folgenden Fällen zu erfassen:
 - Vollständige oder teilweise Zerstörung der Anlage (z.B. Zerstörung eines Verwaltungsgebäudes durch Feuer oder Unwetter, verunfalltes Fahrzeug, defektes Gerät oder Maschine)
 - Entscheid (politisch, rechtlich usw.), ein Projekt während der Bauphase zu stoppen
 - Verzicht auf die Nutzung der betroffenen Anlage (z.B. eine Software)
 - ...
- Die ausserplanmässigen Abschreibungen sind Bestandteil des ordentlichen Aufwandes der Erfolgsrechnung und werden gemäss Kontenplan wie folgt verbucht:
 - 3301.00 ausserplanmässige Abschreibungen Sachanlagen
 - 3321.00 ausserplanmässige Abschreibung immaterieller Anlagen
 - 3661.00 ausserplanmässige Abschreibungen Investitionsbeiträge

3.3. Zusätzliche Abschreibungen

- Als „zusätzlich“ werden primär finanzpolitisch motivierte Abschreibungen bezeichnet, die über die ordentlichen und planmässigen Abschreibungen hinausgehen. Die für zusätzliche Abschreibungen geltenden Voraussetzungen sind in Art. 37 FHG-BG genannt.
- Zusätzliche Abschreibungen sind in der Erfolgsrechnung separat als ausserordentlicher Aufwand in der Kontengruppe 38 zu verbuchen. Sie haben demzufolge einen Einfluss auf das ausserordentliche Ergebnis. Das Gegenkonto in der Bilanz ist die Kontengruppe 148 Kumulierte zusätzliche Abschreibungen. Diese Gruppe befindet sich auf der Aktivseite der Bilanz, aber mit negativem Vorzeichen. Es ist ausdrücklich ausgeschlossen, zusätzliche Abschreibungen in einer anderen Kontengruppe zu verbuchen, insbesondere in den Gruppen der Sachanlagen (140) oder der immateriellen Anlagen (142)
- Die zusätzlichen Abschreibungen müssen ausserdem im Anhang offengelegt werden.

4. Auswirkungen auf die Erfolgsrechnung

4.1. Gliederung der Erfolgsrechnung

Die Zuteilung der betriebswirtschaftlichen und finanzpolitisch motivierten Abschreibungen auf unterschiedliche Kontengruppen basiert auf den Fachempfehlungen und beeinflusst die gestuften Ergebnisse in der Erfolgsrechnung. Die Erfolgsrechnung wird gemäss Fachempfehlungen und gemäss § 29 FHG-BG wie folgt gegliedert:

Betrieblicher Aufwand		Betrieblicher Ertrag	
30	Personalaufwand	40	Fiskalertrag
31	Sach- und übriger Betriebsaufwand	41	Regalien und Konzessionen
		42	Entgelte
33	Abschreibungen Verwaltungsvermögen	43	Verschiedene Erträge
35	Einlagen Fonds/Spezialfinanzierungen	45	Entnahmen Fonds/Spezialfinanzierungen
36	Transferaufwand	46	Transferertrag
37	Durchlaufende Beiträge	47	Durchlaufende Beiträge
Ergebnis aus betrieblicher Tätigkeit [EBT]			
34	Finanzaufwand	44	Finanzertrag
Ergebnis aus Finanzierung [EFI]			
Operatives Ergebnis [OPE=EBT+EFI]			
38	Ausserordentlicher Aufwand	48	Ausserordentlicher Ertrag
Ausserordentliches Ergebnis [AOE]			
Gesamtergebnis Erfolgsrechnung [=OPE+AOE]			

Abbildung 1 gestufter Erfolgsausweis, Grafik aus Fachempfehlung Nr. 4

Aus dieser verbindlichen Gliederung lässt sich ableiten, dass das betriebliche Ergebnis vom ausserordentlichen Ergebnis zu trennen ist. Ordentliche Abschreibungen sind in der Kontengruppe 33, zusätzliche Abschreibungen in der Kontengruppe 38 als ausserordentlicher Aufwand zu verbuchen, so dass diese im ausserordentlichen Ergebnis ausgewiesen werden.

4.2. Planmässige Abschreibungen

- Planmässige Abschreibungen werden als betrieblicher Aufwand erfasst und beeinflussen das Ergebnis aus der betrieblichen Tätigkeit

4.3. Ausserplanmässige Abschreibungen

- Ausserplanmässige Abschreibungen werden als betrieblicher Aufwand erfasst.
- Sie verschlechtern das betriebliche Ergebnis im Jahr der Vornahme und verbessern das betriebliche Ergebnis in den Folgejahren. Dies infolge des tieferen Abschreibungsaufwandes aufgrund der tatsächlich eingetroffenen Wertminderung.
- Sie verändern den Restwert des Verwaltungsvermögens, welcher über die Restnutzungsdauer abgeschrieben wird. Der Abschreibungsaufwand fällt dadurch für die Restnutzungsdauer tiefer aus.

4.4. Zusätzliche Abschreibungen

- Zusätzliche Abschreibungen werden als ausserordentlicher Aufwand erfasst.
- Das Ergebnis der ersten Stufe (operatives Ergebnis) wird durch zusätzliche Abschreibungen über die ganze Nutzungsdauer nicht beeinflusst.
- Zusätzliche Abschreibungen verschlechtern jedoch das Gesamtergebnis im Jahr der Vornahme und verbessern das Gesamtergebnis in den Folgejahren infolge der zwangsläufigen Auflösung der kumulierten zusätzlichen Abschreibungen. Die Vornahme von zusätzlichen Abschreibungen beeinflusst die Nutzungsdauer nicht.
- Bei Entwidmung (Umbuchung vom Verwaltungsvermögen ins Finanzvermögen) sind die zusätzlichen Abschreibungen gesamthaft über die zweite Stufe (ausserordentlicher Ertrag) der Erfolgsrechnung aufzulösen. Für die Übertragung gilt der effektive Buchwert ohne zusätzliche Abschreibungen.

4.4.1. Einhaltung von § 29 FHG-BG

§ 24 FHG-BG definiert die Gliederung der Erfolgsrechnung. In der Umsetzung heisst dies konkret, dass die erste Stufe der Erfolgsrechnung infolge zusätzlicher Abschreibung auch in den Folgejahren nicht beeinflusst werden darf, ansonsten der Grundsatz der «True and Fair View» nicht eingehalten wird. Einer strikten Trennung der Verbuchung der ordentlichen und zusätzlichen Abschreibungen ist daher zwingend Beachtung zu schenken.

Das bedeutet, dass die ordentlichen Abschreibungen auf den Anschaffungskosten und ohne Berücksichtigung der zusätzlichen Abschreibungen linear weiterzuführen sind. Im Gegensatz dazu sind die gebildeten zusätzlichen Abschreibungen in den Folgejahren entweder

- über die verbleibende Nutzungsdauer jährlich wieder aufzulösen.
- oder spätestens im Zeitpunkt eines negativen Anlagewertes in der Anlagebuchhaltung der zusätzlich abgeschriebenen Anlage aufzulösen.



Wenn sichergestellt ist, dass auf den Anschaffungskosten, selbst bei einer zusätzlichen Abschreibung ordentlich abgeschrieben wird, wird § 29 Abs. 2 eingehalten, bzw. es entsteht keine Vermischung vom betrieblichen und ausserordentlichen Ergebnis.



Wenn zusätzliche Abschreibungen vorgenommen werden und im Anschluss die ordentlichen Abschreibungen im Folgejahr auf dem Restbuchwert nach ordentlichen und ausserordentlichen Abschreibungen zusammen berechnet werden, dann wird das betriebliche Ergebnis durch den ausserordentlichen Aufwand beeinflusst und § 29 Abs. 2 wird nicht eingehalten.



Zusätzliche Abschreibungen dürfen nicht in die ordentlichen Abschreibungen überführt werden. Die als betrieblicher Aufwand ausgewiesenen Abschreibungen würden sich dann aus ordentlichen und zusätzlichen Abschreibungen zusammensetzen, was nicht korrekt ist.

4.4.2. Anlagespiegel

Zusätzliche Abschreibung sind gemäss den Erläuterungen zu Ziffer 6 der Fachempfehlung Nr. 12 im Anhang offen zu legen. Der Anlagespiegel ist Bestandteil des Anhangs zur Jahresrechnung (§ 33 Abs. 1 Bst. e).

ANLAGE- NR.	ANLAGE	ANSCHAFFUNGSKOSTEN				ABSCHREIBUNGEN		BUCHWERT	
		Stand per 01.01.	Zu- und Abgänge	Umgliederungen	Stand per 31.12.	Stand per 01.01.	Laufende Abschreibung	Zusätzliche Abschreibung	Stand per 31.12.

5. Bildung und Auflösung (Buchungsbeispiele)

5.1. Planmässige Abschreibungen

Beispiel 1

Die Gemeinde baut ein neues Schulhaus und nutzt dies ab Schuljahr 2026/2027. Die Nettoinvestition beträgt 20 Mio. Franken. Die Nutzungsdauer beträgt 25 Jahre.

Buchung im 2026 ff.	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	2170.3300.xx	1404.09	800'000	Ordentliche Abschreibung

Beispiel 2

Die Gemeinde A leistet einen Investitionsbeitrag von 10 Mio. Franken an den Bau eines Alters- und Pflegeheims der Gemeinde B. Das APH wird im Jahr 2026 in Betrieb genommen. Die Nutzungsdauer beträgt 33 Jahre.

Buchung im 2026 ff.	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	4121.3660.20	1462.09	800'000	Ordentliche Abschreibung

5.2. Ausserplanmässige Abschreibungen

Beispiel

Die Gemeinde X kauft im Jahr 2025 Convertibles für die Primarschule. Die Anschaffungskosten betragen CHF 150'000. Die Nutzungsdauer gem. Anhang II FHV-BG beträgt fünf Jahre. Die Gemeinde entscheidet im Anschaffungsjahr, dass sie die Geräte im Jahr 3 ausser Betrieb nehmen wird.

Buchung im 2025 - 2027	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	xxxx.3300.xx	1406.49	30'000	Ordentliche Abschreibung
	xxxx.3301.00	1406.49	20'000	Ausserplanmässige Abschreibungen

Die Gemeinde entscheidet im Jahr 3 nach der Anschaffung, die Geräte ausser Betrieb zu nehmen.

Buchung im 2025 und 2026.	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	xxxx.3300.xx	1406.49	30'000	Ordentliche Abschreibung

Buchung im 2027	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	xxxx.3300.xx	1406.49	30'000	Ordentliche Abschreibung
	xxxx.3301.00	1406.49	60'000	Ausserplanmässige Abschreibungen

5.3. Zusätzliche Abschreibungen

Beispiel 1

Die Gemeinde X leistet im Jahr 2025 einen Investitionsbeitrag von CHF 500'000 an den Fussballclub für den Bau eines Garderobegebäudes. Der Investitionsbeitrag wird der Anlagekategorie «Investitionsbeiträge für die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe» zugewiesen. Die Nutzungsdauer beträgt somit 25 Jahre. Die Gemeinde möchte diesen Beitrag aufgrund eines zu erwartenden guten ordentlichen Ergebnisses im ersten Nutzungsjahr vollständig abschreiben. Sie beachtet dabei die gesetzlichen Vorgaben gemäss § 37 FHG-BG.

Die gebildeten zusätzlichen Abschreibungen sind über die verbleibende Restnutzungsdauer (24 Jahre) linear aufzulösen.

Zusätzliche Abschreibungen erfolgen nicht auf dem Investitionsbeitrag selbst, sondern haben über die eigens dafür vorgesehenen Konti 148x.xx zu erfolgen.

Buchung im 2025	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	3410.3660.xx	1466.xx	20'000	Ordentliche Abschreibung
	3410.3839.xx	1486.60	480'000	Zusätzliche Abschreibung
Buchung im 2026 ff.	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	3410.3660.xx	1466.xx	20'000	Ordentliche Abschreibung
	1486.60	3410.4839.xx	20'000	Auflösung kumulierte zusätzliche Abschreibungen

Grafische Darstellung Bildung/Auflösung zusätzlicher Abschreibungen

Ausgangslage					
Investitionsbeitrag VV:	TCHF 500				
Nutzungsdauer:	25 Jahre				
Zusätzliche Abschreibungen:	im 1 Jahr TCHF 480				
Buchungen im Jahr 1		Buchungen ab Jahr 2		Entwicklung VV	
Bildung zus. Abschreibungen		Jährl. Auflösung der kum. zus. Abschreibungen			
3830 - zus. Abschreibungen	480	4830.xx - Auflösung kum. zus. Abschr.	20	Jahr	1B Netto wert VV
1480.xx kum. zus. Abschr.	480	1480.xx - kum. zus. Abschreibung	480	TCHF	TCHF
				jährl. Abschr.	Bildung/Auflösung kum. Zus. Abschr. (a.o. Ertrag) TCHF
					SB Nettowert VV TCHF
				Jahr 1:	500 -20 -480 0
				Jahr 2:	0 -20 20 0
				Jahr 3:	0 -20 20 0
				Jahr 4:	0 -20 20 0
				Jahr 5ff.:	0 -20 20 0

Beispiel 2

Gemeinde X schafft sich im Jahr 2023 ein Fahrzeug von CHF 100'000.00 an. Die Nutzungsdauer beträgt 5 Jahre. Die Gemeinde möchte aufgrund des zu erwarteten Abschlusses im 2. Jahr eine zusätzliche Abschreibung vornehmen.

Buchung im 2023	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	xxxx.3300.xx	1406.xx	20'000	Ordentliche Abschreibung
Buchung im 2024	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	xxxx.3300.xx	1406.xx	20'000	Ordentliche Abschreibung
	xxxx.3830.xx	1480.xx	15'000	Zusätzliche Abschreibung
Buchung im 2025 ff.	<u>Konto Soll</u>	<u>Konto Haben</u>	<u>Betrag</u>	<u>Geschäftsfall</u>
	xxxx.3300.xx	1406.xx	20'000	Ordentliche Abschreibung
	1480.xx	xxxx.4830.xx	5'000	Auflösung kumulierte zusätzliche Abschreibungen

Grafische Darstellung Bildung/Auflösung zusätzlicher Abschreibungen

Ausgangslage		Entwicklung VV			
Anschaffung FZ VV:	TCHF 100	Jahr	AB Netto wert VV TCHF	jährl. Abschr. TCHF	SB Nettowert VV TCHF
Nutzungsdauer:	5 Jahre	Jahr 1:	100	-20	80
Zusätzliche Abschreibungen:	im 2. Jahr TCHF 15	Jahr 2:	80	-20	45
		Jahr 3:	45	-20	30
		Jahr 4:	30	-20	15
		Jahr 5:	15	-20	0

Buchungen im Jahr 2	Buchungen ab Jahr 3
Bildung zus. Abschreibungen	Jährl. Auflösung der kum. zus. Abschreibungen
3830 - zus. Abschreibungen	4830.xx - Auflösung kum. zus. Abschr.
15	5
1480.xx kum. zus. Abschr.	1480.xx - kum. zus. Abschreibung
15	15