



24 Nr. 19 Besonderheiten bei Landwirtschaftsbetrieben

1. Besonderheiten der landwirtschaftlichen Buchhaltung bzw. Aufzeichnung

1.1 Grundsätze der Einkommensermittlung

Selbständige Erwerbstätigkeit: Art. 18 Abs. 2 DBG Grundsatz

Zu den Einkünften aus selbständiger Erwerbstätigkeit zählen auch:

- alle Kapitalgewinne aus Veräusserung, Verwertung oder buchmässiger Aufwertung von Geschäftsvermögen;
- der Veräusserung gleichgestellt ist die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen oder in ausländische Betriebe oder Betriebsstätten.

Selbständige Erwerbstätigkeit: Art. 18 Abs. 3 DBG Grundsatz.

Steuerpflichtige, die eine ordnungsgemässe Buchhaltung führen:

- gilt Art. 58 DBG sinngemäss.

Die Einkommensermittlung bei landwirtschaftlichen Betrieben erfolgt nach denselben Regeln wie bei den übrigen Unternehmen von natürlichen oder juristischen Personen. Grundlage der Einkommensermittlung bildet die ordnungsgemäss geführte Bilanz- und Erfolgsrechnung, ergänzt durch die Regeln des Steuerrechts.

Für die Landwirtschaft gilt die steuerliche Buchführungspflicht gemäss § 103 Abs. 2 StG i.V.m. § 10 Abs. 1 lit. k Vo StG bzw. Art. 125 Abs. 2 DBG¹. Weitere Ausführungen finden sich im «Fragebogen für Land- und Forstwirtschaft» sowie in der betreffenden «Wegleitung zum Fragebogen für Land- und Forstwirtschaft».

1.2 Buchführungspflichten und Mindestanforderungen

Gesetzliche Grundlage bildet Art. 125 Abs. 2 DBG. Natürliche Personen mit Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit müssen der Steuererklärung folgende Unterlagen beilegen:

- die unterzeichneten Jahresrechnungen (Bilanzen, Erfolgsrechnungen) des Geschäftsjahres
→ *Buchführungspflicht*;
oder
- bei vereinfachter Buchführung gemäss Art. 957 Abs. 2 OR:
Aufstellungen über Einnahmen und Ausgaben, über die Vermögenslage sowie Privatentnahmen und -einlagen des Geschäftsjahres
→ *vereinfachte Buchführungspflicht*.

Bei Buchführungspflicht und bei vereinfachter Buchführungspflicht bilden Art. 126 Abs. 3 DBG die gesetzliche Grundlage. Die Art und Weise der Buchführung und der Aufbewahrung richtet sich nach den Artikeln 957-958f OR.

Gesetzliche Grundlage Art. 957 Abs. 1 und 2 OR:

Buchführungspflicht (d.h. nach OR 957a ff.):

- Einzelunternehmen und Personengesellschaften, die einen Umsatzerlös von mindestens CHF 500'000 im letzten Geschäftsjahre erzielt haben.

Vereinfachte Buchführungspflicht (d.h. lediglich über die Einnahmen und Ausgaben sowie über die Vermögenslage):

¹ Mit der Inkraftsetzung des DBG haben alle Landwirte eine Jahresrechnung oder Aufstellungen über Aktiven und Passiven, Einnahmen und Ausgaben sowie Privatentnahmen und Privateinlagen zu erstellen (vgl. Altdorfer/von Ah in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber, Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, 3. Aufl. Muri-Bern 2009, § 27 N 65 ff., 71).



- Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit weniger als CHF 500'000 Umsatzerlös im letzten Geschäftsjahr.

Für Einzelheiten zum Inhalt und Umfang der Aufzeichnung wird auf das Merkblatt (Merkblatt Aufzeichnungspflicht) verwiesen. In der Regel ist für Betriebe, welche nur die Aufzeichnungen gemäss den Mindestanforderungen führen, keine Abgrenzung der transitorischen Aktiven und Passiven erforderlich. Wenn keine kaufmännische Buchhaltung geführt wird, sind für die Aufzeichnung u.a. die folgenden Grundsätze zu beachten:

- Zu jedem Eintrag in die Bücher gehört ein Beleg;
- Die Bezeichnungen sind so zu wählen, dass die Buchungen zeitlich und sachlich nachprüfbar sind;
- Vollständige Verbuchung nach dem Bruttoprinzip;
- Die Gliederung muss der Art und des Umfangs des Betriebes angemessen sein;
- Laufend nachgeführte Kassa-, Bank- und Postkontobücher;
- Am Ende des Geschäftsjahres ist ein **Inventar** aufzunehmen mit Angaben über Menge, Werte und Warenarten (Maschinen, Vieh, Vorräte usw.) sowie eine Aufstellung über Guthaben und Verbindlichkeiten; vgl. jährliche Richtzahlen zur landwirtschaftlichen Buchhaltung des Treuhandverbandes Landwirtschaft Schweiz (www.treuland.ch);
- Berücksichtigung der Naturallieferungen und -bezüge;
- Die Naturallieferungen und -bezüge aus dem Betrieb sind laufend nachzuführen und zu Marktpreisen zu bewerten oder am Ende des Geschäftsjahres aufgrund der Mindestbeträge zu verbuchen;
- Verbuchung der Privatanteile Auto, Strom, Telefon, Heizung, Löhne usw.;
- Am Jahresende: Zusammenstellung der Betriebseinnahmen und -ausgaben sowie der Privatentnahmen und -einlagen;
- Aufzeichnungen müssen unterzeichnet werden.

Bei der Führung von Geschäftsbüchern für landwirtschaftliche Betriebe sind unter anderem folgende weitere Grundsätze bezüglich der Erstellung der Bilanz- und Erfolgsrechnung zu beachten:

Inventar

Erfassung aller Vermögensbestandteile am Bilanzstichtag: Finanzvermögen wie Kasse, Bank und Postcheck, transitorische Aktiven, Vieh, Vorräte, Debitoren, Maschinen, Fahrzeuge, Einrichtungen, Gebäude, Boden, Wald, Pflanzen, transitorische Passiven, Kreditoren, Schulden und ausserdem Viehregister, Arbeits- und Verpflegungstage, Flächenangaben, Bodennutzung.

Konti/Jahresrechnungen

Kassabuch, Postcheck, Bank: Laufende Verbuchung aller Einnahmen und Ausgaben des Geschäftsbetriebes, des Nebenerwerbs und der Privatanteile; Abschlussbuchungen und Jahresabschluss. Erfolgsrechnung und Bilanz müssen unterzeichnet sein.

Naturalienheft

Bei Führung eines Naturalienheftes sind laufende Aufzeichnung der Naturallieferungen und -bezüge vorzunehmen. Wo solche Aufzeichnungen fehlen, kommen die Normzahlen, welche Mindestbeträge darstellen, zur Anwendung.

Weitere Grundlagen für die Buchführung sind das Viehregister, Arbeits- und Verpflegungstage, Flächenangaben, Bodennutzung.

1.3 Abgrenzung zwischen betrieblichen und privaten Aufwendungen

Im bäuerlichen Familienbetrieb fallen Produktions- und Verbrauchsort zusammen, da die Erzeugnisse zugleich Güter für den Lebensunterhalt sind. Unternehmen und Privatbereich greifen somit eng ineinander. Aus diesem Grund müssen in der Buchhaltung bzw. den Aufzeichnungen nebst dem Landwirtschaftsbetrieb auch allfällige Nebengeschäfte sowie Einnahmen und Ausgaben im privaten Bereich erfasst werden. Nur so ist es möglich, den Geld- und Naturalverkehr sowie die Vermögensveränderungen lückenlos zu erfassen. Es ist dabei eine klare Trennung insbesondere in folgenden Bereichen notwendig:

- Verpflegung und Logis von Angestellten im Haushalt der Betriebsleiterfamilie (vgl. [24 Nr. 16](#)) mit Hinweis auf Merkblatt NL/1;
- Naturalverkehr - Umfang und Erfassung hängt von der gewählten Buchhaltungsform ab. In der Finanz-/Steuerbuchhaltung werden nur die ausserbetrieblichen Naturallieferungen gebucht wie z.B. Milch, Fleisch, Obst an Haushalt/Privat. In der betriebswirtschaftlichen Buchhaltung (DfE-



- Buchhaltung; DfE = Direktkostenfreier Ertrag) werden aber auch die innerbetrieblichen Naturallieferungen verbucht wie z.B. Gerste oder Mais an Schweinehaltung usw.;
- Aufwendungen für Auto, Strom, Telefon, Heizung, Wasser, Reinigungsmaterial usw., die sowohl den Landwirtschaftsbetrieb und den Privatbereich betreffen, müssen über sogenannte Vermittlungskonti gebucht und aufgeteilt werden (Zuteilung nach effektivem Aufwand oder aufgrund von Normzahlen);
 - Angestellte, die sowohl für den Geschäftsbetrieb als auch für den Haushalt und Privat arbeiten: Aufteilung der Lohn- und Lohnnebenkosten aufgrund der in den einzelnen Bereichen geleisteten Arbeiten, (vgl. auch: [24 Nr. 16](#)).

Für die effektive Ermittlung werden Naturallieferungen und Bezüge laufend aufgezeichnet (Naturalienheft). Bei fehlender Aufzeichnung der effektiven Naturallieferungen kann am Ende des Geschäftsjahres der Naturalbezug aufgrund von Normzahlen erfasst werden (vgl. auch: [24 Nr. 16](#)).

1.4 Leistungen Dritter an landwirtschaftliche Betriebe für Investitionen und für die Behebung von Schäden

1.4.1 Subventionen

Subventionen richten insbesondere aus:

- Bund, Kanton und Gemeinden;
- Beiträge für Strukturverbesserungen und Meliorationen;
- Invalidenversicherung (Investitionsbeihilfen);
- Militärversicherung (Abfindungen);
- Denkmalpflege.

Buchhalterische Behandlung:

Subventionen müssen als Ertrag verbucht werden. Die damit finanzierten Investitionen werden aktiviert (Buchung: Anlagegut/Ertrag). Es darf jedoch eine Sofortabschreibung in der Höhe der Subvention vorgenommen werden. Damit erhöhen sich die nachgeführten Abschreibungen um die Höhe der Subventionen.²

Beispiel:

Umbau Stall mit Subventionszahlungen:

Umbau Stall, Anlagekosten	200'000
Auszahlung Subventionen	50'000

Verbuchungen (Werte in CHF 1'000):

Bauten		Abschreibungen		Ertrag		Erfolgsrechnung	
200					50		
Anlagekosten vor Abschreibung					Subvention		
	50	50				50	50
						Saldo vor Abschreibungen	Saldo Ertrag
						-	-

Nachführung der Anlagekosten	+ 200'000
Nachführung der Abschreibungen	+ 50'000

Subventionen an landwirtschaftliche Liegenschaften im Privatvermögen:

Liegenschaften des Privatvermögens können nicht abgeschrieben werden. Deshalb ist auch keine Neutralisierung mittels einer steuerlichen Sonderabschreibung möglich. Für die steuerliche Behandlung von solchen Subventionen vgl. BStPra 4/2006 266-275. Danach sind Förderbeiträge des Kantons (z.B. für Energiesparmassnahmen) grundsätzlich steuerbares Einkommen, weil solche Zuflüsse einerseits nicht im abschliessen-

² Die BL Vollzugspraxis kennt Sofortabschreibungen grundsätzlich nicht. Es handelt sich hier um eine Besonderheit, die dem Zweck dient, die landwirtschaftlichen Investitionsbeiträge ungeschmälert für Investitionen zu erhalten.



den Katalog der steuerfreien Einkünfte des Steuerharmonisierungsgesetzes enthalten sind und andererseits auch keine Schenkungen beinhalten. In der Regel wirken sich solche Förderbeiträge kostenmindernd bei den abzugsfähigen Liegenschaftsunterhaltskosten aus (d.h. sie werden neutralisiert), nicht jedoch bei Neubauten. Demgemäss hängen die Einkommenssteuerfolgen davon ab, ob Investitionsbeiträgen für Liegenschaften des Privatvermögens ein abzugsfähiger Liegenschaftsunterhalt gegenüber steht.

1.4.2 Leistungen Dritter

Als Leistungen Dritter gelten insbesondere:

- geschäftsbedingte Versicherungsleistungen (Gebäudeversicherung, Mobiliarversicherung);
- Lehrlingslager, Zivilschutz, Feuerwehr, Militär (Arbeitsleistungen z.B. für Behebung von Unweterschäden);
- Zahlungen des Schweizerischen Fonds für Hilfe bei nicht versicherbaren Elementarschäden.

Buchhalterische Behandlung:

- Die von der Gebäude- und Mobiliarversicherung ausbezahlten Beträge sind für die Wiederbeschaffung der durch Feuer, Wasser, Wind oder Schnee beschädigten bzw. zerstörten Objekte bestimmt;
- verursacht ein entstandener Schaden Kosten, sind die Versicherungsleistungen gegenüberzustellen;
- wird die Versicherungsleistung zur Finanzierung der Ersatzbeschaffung verwendet, sind die wieder eingebrachten Abschreibungen auf das Ersatzobjekt zu übertragen;
- werden beschädigte oder zerstörte Immobilien des Geschäftsvermögens in besserer Qualität und/oder in grösserem Ausmass wieder hergestellt, muss der wertvermehrende Anteil aktiviert werden;
- bildet die Versicherungsleistung eine Abgeltung für einen entgangenen Gewinn oder für zusätzlichen Aufwand, so gilt die Versicherungsleistung als Ersatzeinkommen;
- Entschädigungen, die den Umfang des Schadens übersteigen, unterliegen der Einkommenssteuer. Zahlungen für Eigenleistungen sind steuerbar (z.B. wenn Schäden durch den Landwirt oder dessen Angestellte repariert werden und die Versicherung dies zahlt)³;
- wenn keine Geldleistungen fliessen, gibt es nichts zu aktivieren. Nur Gestehungskosten sind aktivierbar. Eine Aufwertung, aber ohne Sofortabschreibung, ist möglich. Die Aufwertung ist erfolgswirksam.

Beispiel: Auszahlung der Gebäudeversicherung

Die Auszahlung der Leistungen der Gebäudeversicherung dient zur Finanzierung der Ersatzbeschaffung. Die wiedereinzubringenden Abschreibungen sind auf das Ersatzobjekt zu übertragen. Die Auszahlung der Gebäudeversicherung führt zu einer Reduktion des Anlagewertes. Bei einer späteren Veräusserung des Ersatzobjekts wird die Versicherungsleistung vom Anlagewert abgerechnet (§ 78 Abs. 4 StG).

Durch einen Sturmschaden wird das Ökonomiegebäude fast vollständig zerstört. Es wies in der letzten Bilanz vor dem Ereignis einen Buchwert von CHF 75'000 aus (Anlagekosten: CHF 300'000). Die Versicherung zahlt unter Berücksichtigung der Bauteuerung CHF 350'000 für den Wiederaufbau. Die wiedereingebrachten Abschreibungen von CHF 225'000 werden auf der Ebene Einkommenssteuern auf das Ersatzobjekt übertragen, d.h. mittels steuertechnischer Sofortabschreibung wieder der Einkommenssteuerwert von CHF 75'000 angeführt. Auf Ebene der Grundstückgewinnsteuer werden die ursprünglichen Anlagekosten von CHF 300'000 weitergeführt. Bei den direkten Bundessteuern werden ebenfalls die wiedereingebrachten Abschreibungen auf das Ersatzobjekt übertragen und der Einkommenssteuerwert von CHF 75'000 fortgeführt.

1.4.3 Private Unterstützungsleistungen

Unterstützungsleistungen von Privaten (z.B. Schweizerische Berghilfe, Coop-Patenschaften, Rotary-, Lions-Club usw.) sind steuerbar und als Ertrag zu verbuchen, soweit sie nicht als Beitrag zur Deckung des Lebensunterhaltes im Sinne von § 28 lit. f StG gelten. Je nach Zweck können diese wie Subventionen/Investitionsbeiträge (mit Möglichkeit zur Neutralisierung mittels Sofortabschreibung) behandelt werden.

³ Auch in solchen Fällen steht dem Schaden die Versicherungsleistung als Schadensausgleich gegenüber. Bei dieser Konstellation hat der Landwirt letztendlich wieder eine intakte Sache plus das Geld der Versicherung (minus allfällige Auslagen für Material und Arbeit). Insoweit er nach den Regeln der Finanzbuchhaltung einen Vermögensstandgewinn verzeichnet (er hat mehr als vorher), ergibt sich steuerbares Einkommen.



2. Lidlohn

2.1 Allgemeines

Nach Art. 334 ZGB können mündige Kinder oder Grosskinder, die ihren Eltern oder Grosseltern in gemeinsamem Haushalt ihre Arbeit oder ihre Einkünfte zugewendet haben, hierfür eine angemessene Entschädigung verlangen, soweit sie für diese Mitarbeit keinen angemessenen Lohn erhielten. Allerdings kann diese Entschädigung (Lidlohn) nur bei bestimmten Gelegenheiten wie der Auflösung des gemeinsamen Haushalts, Verkauf/Verpachtung der Liegenschaft, Pfändung/Konkurs oder Tod des Schuldners geltend gemacht werden. Der Anspruch besteht ab **Mündigkeitsalter**. Der Lidlohn hat heute in der Praxis an Bedeutung verloren. Was eher vorkommt in der Praxis, sind Anrechnungen von Arbeitsleistungen bei Erbteilungen. Soweit diese angerechnet und damit abgegolten werden, liegt steuerbares Einkommen vor.

3. Kauf / Veräusserung von Milchlieferrechten

Ein gekauftes Lieferrecht muss aktiviert werden und kann max. pro Jahr mit 40 % degressiv bzw. 20 % linear abgeschrieben werden. Die Praxis billigt bis CHF 5'000 zu, welche direkt dem Aufwand belastet werden, wobei der pro Memoria Franken bilanziert bleiben muss.

Der Veräusserungspreis ist Teil des Geschäftsertrages. Das Lieferrecht unterliegt bei der Veräusserung voll der Einkommenssteuer. Es kann jedoch eine Ersatzbeschaffung geltend gemacht werden.

4. Bewertung des beweglichen Vermögens aus Landwirtschaft

Tierbestand und Warenvorräte (zugekaufte, für den Verkauf bestimmte sowie im eigenen Betrieb erzeugte, in diesem Betrieb zum Verbrauch bestimmte und auch bilanzierte Vorräte) unterliegen der Vermögenssteuer (§ 41 ff. StG; [41 Nr. 1](#); vgl. ferner Anhang: Richtlinien Bewertung Viehhabe). Der pauschale Warenlagerdrittel wird in der Regel nicht gewährt.

Die Bilanzierung hat nach den effektiv vorhandenen Mengen zu erfolgen. Bewertet werden die zugekauften Vorräte und die Vorräte für den Verkauf zum Marktwert, die selbsterzeugten Vorräte für den Eigengebrauch und der Tierbestand nach den jeweils geltenden Richtzahlen (Link am Ende) des Treuhandverbandes Landwirtschaft Schweiz (www.treuland.ch).

5. Umschulungsbeihilfen

Der Bund bezahlt aufgrund der Verordnung über die sozialen Begleitmassnahmen (SBMV; SR 914.11) Umschulungsbeihilfen an selbständige Landwirte und Landwirtinnen. Diese Umschulungsbeihilfen umfassen Umschulungskosten und Beiträge an die Lebenshaltungskosten.

Es muss keine Unterstützungsbedürftigkeit vorliegen, um Umschulungsbeihilfen zu erhalten. Es handelt sich deshalb nicht um steuerbefreite Unterstützungsleistungen. Umschulungsbeihilfen sind **Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit**, da die selbständige Erwerbstätigkeit Voraussetzung für deren Ausrichtung ist. Die effektiv anfallenden **Umschulungskosten** können beim selbständigen Einkommen als Aufwand geltend gemacht werden.

6. Entschädigungen für Ertragsausfall von mehreren Jahren (z.B. Bau einer neuen Transitgasse usw.)

Die vier Arten von Entschädigungen an die betroffenen Grundeigentümer (Durchleitungsentschädigung, Inkonvenienzentschädigung, Ertragsausfallentschädigung und Entschädigung für Hochstamm bäume) stellen selbständiges Erwerbseinkommen im Jahr der Auszahlung dar.

Da die Entschädigungen für mehrere Jahre gedacht sind, kommt die Besteuerung zum Rentensatz zur Anwendung, das heisst das satzbestimmende Einkommen würde auf Grund der Anzahl Jahre ermittelt, für die die Entschädigung gilt. Als beispielsweise bei der Entschädigung für die Hochbaumstämme, wo in der Regel davon auszugehen ist, dass die Entschädigung für bis zu acht Jahren gilt, würde der Steuersatz durch acht geteilt.

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

- ◆ KS EStV Nr. 3 vom 25. November 1992, Neuerungen für die Land- und Forstwirtschaft aufgrund des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG)



- KS EStV Nr. 26 vom 16. Dezember 2009, Neuerungen bei der selbständigen Erwerbstätigkeit aufgrund der Unternehmenssteuerreform II
- KS EStV Nr. 31 vom 22. Dezember 2010, Landwirtschaftliche Betriebe - Aufschubstatbestand bei Verpachtung
- Verordnung über die Besteuerung der Liquidationsgewinne bei definitiver Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit vom 17. Februar 2010 (LGBV; SR 642.114) und das entsprechende KS EStV Nr. 28 vom 3. November 2010
- SR 914.11 Verordnung vom 26. November 2003 über die sozialen Begleitmassnahmen in der Landwirtschaft (SBMV)
- Merkblatt Aufzeichnungspflicht
- Formular Mietwertermittlung der landwirtschaftlichen Betriebsleiterwohnung Formular 149b
- Formular Mietwertermittlung Landwirtschaft - ausserhalb Betriebsleiterwohnung Formular 149a
- BStPra 4/2006 266-275
- Treuhandverband Landwirtschaft Schweiz www.treuland.ch
- Richtzahlen: Richtzahlen http://www.steuerkonferenz.ch/downloads/2015_Vieh_SSK-d.pdf



Richtlinien zur Bewertung der Viehhabe

Tiergattung						Spannbreite	
	2011	2012	2013	2014	2015	unt. Wert	ob. Wert
Kühe	2'100	2'100	2'100	2'200	2'200	2'000	2'400
Rinder über 2 Jahre	1'900	1'900	1'900	2'000	2'000	1'900	2'100
Rinder bis 2 Jahre	1'250	1'250	1'250	1'300	1'300	1'200	1'400
Aufzuchtkälber 0,5 bis 1 Jahr	650	650	650	650	650	550	750
Aufzuchtkälber bis 0,5 Jahre	400	400	400	400	400	300	500
Mastkälber (Mittel)	750	750	750	750	800	600	1'000
Mastrindvieh bis 1 Jahr	900	900	1'000	1'000	1'100	800	1'400
Mastrindvieh über 1 Jahr	2'000	2'000	2'100	2'100	2'300	2'000	2'600
Sportpferde	11'000	11'000	11'000	11'000	11'000	6'000	16'000
Zuchtstuten	4'000	4'000	4'000	4'000	4'000	3'000	5'000
Pferde, 3 -mehrfährig	2'300	2'300	2'300	2'300	2'300	2'000	2'600
junge Pferde, bis 2-jährig	2'000	2'000	2'000	2'000	2'000	1'500	2'500
Fohlen, bis 1-jährig	1'000	1'000	1'000	1'000	1'000		
Mutterschweine	350	350	350	350	350	300	400
Mastschweine	200	200	300	200	200		
Schafe, Ziegen (Mittel)	150	150	150	150	150		
Hirsche	400	400	400	400	400		
Leghühner	10-15	10-15	10-15	10-15	10-15		

23.10.2015

siehe auch:

[Richtzahlen 2015 für die landwirtschaftliche Buchhaltung](#)