

# Steuerliche Bewertung von Pflichtlagern

Kreisschreiben Nr. 26 vom 22. Juni 2006

## 1. Einleitung

Seit 1990 wird die Pflichtlagerpolitik des Bundesamts für wirtschaftliche Landesversorgung periodisch neu überarbeitet. Die Veränderung der Bedrohungslage führt dazu, dass bis auf einige Ausnahmen die freiwillige Pflichtlagerhaltung seit 2004 bis voraussichtlich 2008 sukzessive abgebaut werden kann. Damit kann auch die steuerliche Realisation der stillen Reserven auf den Pflichtlagerbeständen verbunden sein.

## 2. Begriff des Pflichtlagers und der Lagerarten

### 2.1. Pflichtlager

Unter Pflichtlager versteht man Lager von lebenswichtigen Gütern, die der Versorgung des Landes bei schweren Mangellagen dienen. Diese Lager sind durch einen Pflichtlagervertrag zwischen dem Bundesamt für wirtschaftliche Landesversorgung und dem Lagerhalter gebunden. Die gesetzlichen Bestimmungen sehen unter anderem auch erhöhte steuerliche Wertberichtigungen für Pflichtlagerwaren vor. Die Grundlagen finden sich in Art. 16 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die wirtschaftliche Landesversorgung (LVG; SR 531).

### 2.2. Obligatorische Pflichtlager

Unter die obligatorische Pflichtlagerhaltung fallen gegenwärtig: Flüssige Treib- und Brennstoffe, Erdgas, Lebensmittel, Futtermittel, Dünger, Antibiotika und antivirale Medikamente. Diese Waren wurden von Gesetzes wegen der Lagerhaltungspflicht unterstellt, und der betreffende Importeur hat einen Pflichtlagervertrag abzuschliessen. Zur Deckung der Lagerhaltungskosten kann er eine entsprechende Entschädigung aus einem privaten Garantiefonds erhalten.

### 2.3. Freiwillige Pflichtlager

Bei den verbleibenden freiwilligen Pflichtlagern handelt es sich um so genannte ergänzende Pflichtlager, d.h. sie ergänzen bestimmte obligatorische Pflichtlager. Solche freiwillige, ergänzende Pflichtlager gibt es in den Grundversorgungsbereichen Ernährung, Energie und Heilmittel.

### **3. Bewertungsbasis**

Obligatorische Pflichtlager werden im Allgemeinen zu einem von der entsprechenden Pflichtlagerorganisation festgesetzten Basispreis bewertet.

Freiwillige Pflichtlager werden im Allgemeinen zu Anschaffungs- und Herstellungskosten bzw. zum niedrigeren Marktwert bewertet.

### **4. Steuerliche Bewertung von Pflichtlagern**

#### **4.1. Obligatorische Pflichtlager**

Wird ein Produkt neu der obligatorischen Pflichtlagerhaltung unterstellt, erfolgt die Bewertung vorerst nach den Grundsätzen des Handelsrechts. Auf dem handelsrechtlich massgebenden Höchstwert ist eine steuerwirksame Wertberichtigung von maximal 50% ohne besonderen Risikonachweis zulässig. Dieser Bewertungsgrundsatz gilt solange, bis ein Basispreis ermittelt wurde.

Sobald der Basispreis für die Ware bekannt ist, ist für solche Pflichtlager eine steuerwirksame Unterbewertung bis maximal 50% des Basispreises ohne besonderen Risikonachweis zulässig.

#### **4.2. Freiwillige Pflichtlager**

Bei freiwilligen Pflichtlagern ist eine steuerwirksame Wertberichtigung von maximal 80% der Anschaffungs- und Herstellungskosten bzw. des niedrigeren Marktwerts ohne besonderen Nachweis zulässig.

### **5. Auflösung von Wertberichtigungen auf Pflichtlagern**

Die Realisation von stillen Reserven durch Verkauf von Pflichtlagerbeständen sowie die freiwillige Auflösung von stillen Reserven auf den Pflichtlagern unterliegen der ordentlichen Besteuerung bei den direkten Staats-, Gemeinde- und Bundessteuern im Zeitpunkt der erfolgswirksamen Auflösung der Wertberichtigung.

Unterliegen die Lagerbestände aufgrund einer Verfügung des Bundesamtes für wirtschaftliche Landesversorgung nicht mehr der Pflichtlagerhaltung, kann die steuerwirksame Auflösung der Wertberichtigung auf Pflichtlagern in linear gleichbleibenden Beträgen auf die Steuerperiode, in welcher die Pflichtlagerhaltung aufgrund der Verfügung spätestens aufgehoben werden muss, und die zwei nachfolgenden Steuerperioden verteilt werden.

### **6. Auskünfte, Unterlagen**

Auskünfte über die Pflichtlagerhaltung im Allgemeinen und in Einzelfällen erteilt das Bundesamt für wirtschaftliche Landesversorgung, das den Veranlagungsbehörden auf schriftliches Verlangen hin auch die im Zusammenhang mit der Veranlagung der direkten Steuern erforderlichen Auskünfte über

einzelne Steuerpflichtige erteilt (Artikel 39 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]).

## **7. Inkrafttreten**

Dieses Kreisschreiben ersetzt das Merkblatt der Konferenz staatlicher Steuerbeamter (heute schweizerische Steuerkonferenz) betreffend die steuerliche Behandlung von Pflichtlagern vom Januar 1982.

Die Bewertungsgrundsätze dieses Kreisschreibens gelten ab der im Kalenderjahr 2006 endenden Steuerperiode.