



## **Grüner Bericht und INLB im Vergleich. Analyse der Abweichungsursachen unterschiedlicher Ergebnisse in den Instrumenten zur Messung des landwirtschaftlichen Einkommens**

Diplomarbeit

**Bernhard Rebernik**

Juni 2006

### **Kurzfassung**

Der Grüne Bericht und das INLB sind Systeme zur Berechnung des landwirtschaftlichen Einkommens, welche die wirtschaftliche Situation der österreichischen Land- und Forstwirtschaft und die Wirkungen der nationalen und der Gemeinsamen Agrarpolitik messbar machen sollen.

Beide Systeme der Einkommensermittlung unterscheiden sich fundamental von einer steuerlichen Buchhaltung, da sie an die betriebswirtschaftlichen Besonderheiten der Landwirtschaft angepasst sind. Während sich die Buchhaltung im Rahmen des Grünen Berichts stärker an den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung orientiert, nimmt das INLB bereits stärker an der makroökonomischen Landwirtschaftlichen Gesamtrechnung Anlehnung.

Ein Vergleich der Ergebnisse im Grünen Bericht und INLB zeigt markante Unterschiede in den ermittelten Kennzahlen. Ausgehend von einer Beschreibung der methodischen Vorgehensweisen bei der Einkommensberechnung kann gezeigt werden, dass die divergierenden Ergebnisse das Resultat von Störfaktoren sind. Ein Störfaktor ist die unterschiedliche Betriebsauswahl (beobachtungsfeldbedingte Störfaktoren), da eine ausschließliche Konzentration des INLB auf Haupterwerbs-betriebe mit einer wirtschaftlichen Mindestgröße beobachtet werden kann. Dies verzerrt die Ergebnisse der Einkommensberechnung zu Gunsten des INLB. Darüber hinaus existieren buchhaltungsbedingte Störfaktoren. Diese Störfaktoren verzerren die Ergebnisse der Einkommensberechnung zu Gunsten des Grünen Berichts. In Summe überwiegen die beobachtungsfeldbedingten Störfaktoren, woraus die im INLB höheren Einkommens- bzw. Vermögenskennzahlen resultieren.

## Diskussion und Schlussfolgerungen

Das INLB und der Grüne Bericht liefern Daten über die Einkommenssituation in der österreichischen Landwirtschaft. Die unterschiedlichen Ergebnisse sind vor allem auf die unterschiedliche Auswahl der Betriebe, die zur Berechnung herangezogen werden (beobachtungsfeldbedingten Störfaktoren), bedingt. Das INLB erfasst nur professionell geführte Betriebe (vgl. EUROPÄISCHE KOMMISSION 2005c) mit einer wirtschaftlichen Mindestgröße, die im Haupterwerb tätig sind. Durch diese enge Definition des Beobachtungsfeldes werden nur 41,9% der landwirtschaftlichen Betriebe in Österreich erfasst (vgl. EUROPÄISCHER RECHNUNGSHOF 2003, S.17). Der Auswahlrahmen des Grünen Berichts umfasst hingegen 54% der landwirtschaftlichen Betriebe in Österreich (vgl. BMLFUW 2005a S.298), es werden auch Nebenerwerbsbetriebe mit mehr als 6.000 Euro SDB in den Auswahlrahmen aufgenommen. Die zu hohe wirtschaftliche Mindestgröße für landwirtschaftliche Betriebe im INLB wurde bereits 2003 vom EUROPÄISCHEN RECHNUNGSHOF (2003, S.23) kritisiert.

Darüber hinaus existieren zahlreiche Unterschiede in der Definition der Kennzahlen bzw. Standardvariablen bzw. Unterschiede in den Buchhaltungsgrundsätzen. Nicht alle dieser Störfaktoren wirken sich auf das Einkommen aus Land- und Forstwirtschaft bzw. das Familienbetriebseinkommen aus, sondern wirken nur auf die Zwischenergebnisse der Berechnungen. Die bedeutendsten einkommenswirksamen buchhaltungsbedingte Störfaktoren sind die divergierenden Abschreibungen, gewisse Erträge des Pflanzenbaus, die im INLB nicht erfasst werden, Unterschiede bei den tierischen Beihilfen, die Negation von Verkäufen des Anlagevermögens in der Einkommensberechnung im INLB, sowie die unterschiedliche Behandlung von Investitionsbeihilfen.

Das INLB stellt (laut eigener Definition) „die einzige Quelle mikroökonomischer Daten dar, die harmonisiert sind, d. h. die Buchhaltungsgrundsätze sind in allen Ländern gleich“ (EUROPÄISCHE KOMMISSION 2005c). Mit einer steuerlichen Buchhaltung bzw. einer Buchhaltung laut österreichischem HGB hat dieses System nur noch geringe Berührungspunkte. Auch im Vergleich mit der landwirtschaftlichen Buchhaltung für den Grünen Bericht in Österreich (die sich ihrerseits wieder von den Vorschriften zur Buchhaltung laut Steuerrecht abhebt, da sie sich an betriebswirtschaftlichen Kriterien orientiert, vgl. Punkt **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**) ergeben sich markante Unterschiede. Im Gegensatz zur Buchhaltung für den Grünen Bericht folgt die Buchhaltung im INLB nicht den **Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung** (vgl. BERTL, et al. 2001 S.233ff), sondern entspricht seinen eigenen legislativen Vorgaben. Durch die Nichterfassung verschiedener Geschäftsfälle bzw. der Nichtbilanzierung diverser Vermögensgegenstände werden aus Sicht der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung das Prinzip der **Bilanzwahrheit** bzw. **Vollständigkeit** verletzt. Besonders augenfällig sind in diesem Zusammenhang die Inkonsistenzen in den Bereichen Urlaub am Bauernhof und landwirtschaftlicher Nebenbetrieb. Diese Vermögensgegenstände werden im INLB nicht aktiviert. Die Erträge fließen vollständig in die Gewinn- und Verlustrechnung ein. Beim Aufwand werden sämtliche Aufwandspositionen erfasst, sogar die Vorsteuer auf diese Investitionen (die in weiterer Folge nicht aktiviert werden). Die Abschreibungen auf diese Vermögensgegenstände bleiben unberücksichtigt und gehen nicht in die G&V ein. Beihilfen, die für Investitionen in die angesprochenen Bereiche gewährt werden, bleiben unberücksichtigt. Ein weiteres Spezifikum der Buchhaltungsgrundsätze im INLB ist die Negation der Verkäufe des Anlagevermögens. Zwar wird der Restbuchwert aufwandserhöhend ausgeschieden, eine mit dieser Buchung in Zusammenhang stehende Erfassung des Erlöses ist allerdings nicht gegeben. Auch dem Grundsatz der **Bilanzkontinuität** wird im INLB nicht entsprochen. Durch die Verwendung von Wiederbeschaffungswerten kommt es zu regelmäßigen Bilanzbrüchen, was einer Verletzung der **Bilanzidentität** gleichkommt (vgl. BERTL et al. 2001 S.238). Die **Bewertungsstetigkeit** bleibt gewahrt.

Viele der Besonderheiten des INLB lassen sich durch dessen Berührungspunkte mit der **Landwirtschaftlichen Gesamtrechnung (LGR)** erklären. Diese wird nach den Regeln des Europäischen

Systems Volkswirtschaftlicher Gesamtrechnungen (ESVG 95) aufgestellt und dient als makroökonomisches Instrument, um die ökonomische Situation des Wirtschaftsbereichs Landwirtschaft darzustellen. Parallelen zwischen INLB und LGR sind in der Bezeichnung und Definition der Standardvariablen bzw. der Kennzahlen der LGR ersichtlich. So sprechen z.B. beide Systeme von Bruttoerzeugung und Vorleistungen. Beide Kennzahlen sind hinsichtlich ihrer Definition ähnlich (vgl. BMVEL 2004, S.174 und EUROPÄISCHE KOMMISSION 2000, S.41ff). Auch die im INLB vorgenommenen Saldierungen innerhalb der Buchhaltung (z.B.: Zinszuschüsse und Fremdkapitalzinsen, tierische Bruttoerzeugung und Aufwand für den Viehzukauf) lassen gewisse Ähnlichkeiten mit der Landwirtschaftlichen Gesamtrechnung erkennen. Dies steht im Gegensatz zu den Buchhaltungsvorschriften für den Grünen Bericht, der Saldierungen ausschließt (vgl. BMLFUW 2005b, S.24) und zu dem Saldierungsverbot nach § 196 Abs 2 HGB (vgl. EGGER et al. 2005, S.35) Die größte Gemeinsamkeit besteht jedoch in der Berechnung von Familienbetriebseinkommen und dem Nettounternehmensgewinn in der LGR (vgl. Tabelle 1).

**Tabelle 1: Vergleich der Einkommensbegriffe in LGR und INLB**

LGR	INLB
Produktionswert bzw. Bruttoerzeugung	Bruttogesamterzeugung
- Gütersteuern	+ Saldo Betriebsbeihilfen und Steuern
+ Gütersubventionen	
- Vorleistungen	- Vorleistungen
- Abschreibungen	- Abschreibungen
- Sonstige Produktionsabgaben	+ Saldo Investitionsbeihilfen und Steuern
+ Sonstige Subventionen	
- Gezahlte Zinsen	- Gezahlte Zinsen
- Gezahlte Pachten	- Gezahlte Pacht
- Arbeitnehmerentgelt	- Gezahlte Löhne
= Nettounternehmensgewinn	= Familienbetriebseinkommen

Quelle: EUROPÄISCHE KOMMISSION 2000, S.100, EUROPÄISCHE KOMMISSION 2002, S.37

Der Nettounternehmensgewinn „misst die Entlohnung der nicht entlohten Arbeit, [...] des Grund und Bodens sowie des Kapitals“ (EUROPÄISCHE KOMMISSION 2000 S.100) und ist somit gleich definiert wie das Familienbetriebseinkommen. Die Gemeinsamkeiten von INLB und LGR lassen sich dadurch erklären, dass das INLB bei seinen Berechnungen (Standarddeckungsbeitragsberechnung für die Betriebsklassifikation) auf Daten von EUROSTAT zurückgreift. EUROSTAT wiederum ist verantwortlich für die Erstellung der Landwirtschaftlichen Gesamtrechnung der Europäischen Union und greift in speziellen Fällen auf die Daten des INLB zu (vgl. EUROPÄISCHER RECHNUNGSHOF 2003, S.8).

Auch wenn sich beide Systeme der Einkommensermittlung durch unterschiedliche Zielsetzungen auszeichnen, so scheint doch der Grüne Bericht besser geeignet zu sein die wirtschaftliche Situation der österreichischen Landwirtschaft darzustellen. Die Berücksichtigung der wirtschaftlich kleinen Betriebe sowie der Nebenerwerbsbetriebe trägt der Tatsache Rechnung, dass gerade diese Strukturcharakteristika für den österreichischen Landwirtschaftssektor prägend sind. Darüber hinaus ermittelt der Grüne Bericht nicht nur das Einkommen aus der Landwirtschaft, sondern darüber hinaus das Einkommen des Unternehmerhaushaltes. Laut Artikel 33 des EG-Vertrages ist ein Ziel der Gemeinsamen Agrarpolitik der

EU, das Pro-Kopf-Einkommen der in der Landwirtschaft tätigen Personen zu erhöhen und eine angemessene Lebenshaltung zu gewährleisten. Diese Zielsetzung geht darüber hinaus, nur das landwirtschaftliche Einkommen als Parameter für politische Entscheidungen heranzuziehen zumal der Anteil des Einkommens aus der Landwirtschaft am Gesamteinkommen der landwirtschaftlichen Haushalte im Durchschnitt der Jahre 1998 bis 2000 in Österreich ca. 65% (vgl. EUROPÄISCHER RECHNUNGSHOF 2003, S.17) betrug. Im INLB werden nur die Einkommen aus landwirtschaftlicher Aktivität ermittelt, das verfügbare Einkommen wird nur für jene Betriebe adäquat abgebildet, die keine außerlandwirtschaftlichen Einkünfte beziehen und alleine im Haushalt leben, was eine begrenzte Aussagekraft der Ergebnisse des INLB erkennen lässt.