

Zürich, 24. Februar 2023

Mustervernehmungslassung für die Kantone

Frau Bundesrätin
Karin Keller-Sutter
Vorsteherin EFD
Bernhof
3003 Bern

Per Mail an: vernehmlassungen@estv.admin.ch

Bundesgesetz über den steuerlichen Abzug der Berufskosten von unselbstständig Erwerbenden – Vernehmungslassung

Sehr geehrte Frau Bundesrätin

Am 21. Dezember 2022 hat der Bundesrat das EFD beauftragt, bei den Kantonen (und weiteren Empfängergruppen) die Vernehmungslassung zum im Titel erwähnten Bundesgesetzesentwurf zu eröffnen. Wir danken Ihnen für die Gelegenheit, zu dieser Gesetzesvorlage Stellung nehmen zu können.

1. Aktuelle Praxis

Die Kantone wenden die geltende Berufskostenverordnung des Bundes¹ und die daraus publizierten Verwaltungsanweisungen (bspw. Merkblatt N2 2007 der ESTV) mehrheitlich auch für die Veranlagung der Kantons- und Gemeindesteuern an. Trotzdem besteht aufgrund kantonaler Gesetzesspezialitäten eine gewisse Disharmonie. Die eingesetzten IT-Systeme reduzieren den Abklärungsaufwand bei der Prüfung der zum Abzug beantragten Berufskosten durch die Veranlagungsbehörden nur teilweise. Je nach Berufkostentyp ist der Abklärungsaufwand sogar unverhältnismässig gross. So sind z. B. beim Abzug für die Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung besondere Abklärungen notwendig. Und für die korrekte Berücksichtigung der Abzüge im Zusammenhang mit der Homeoffice-tätigkeit (Kosten für das Arbeitszimmer, reduzierter Abzug für die auswärtige Verpflegung und die Fahrt zum Arbeitsort) werden die Abklärungen dadurch

¹ Verordnung des EFD über den Abzug von Berufskosten der unselbstständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer (Berufskostenverordnung, BkV) vom 10. Februar 1993, SR 642.118.1

erschwert, dass auf dem auszustellenden Lohnausweis keine Angaben über die geleisteten Homeofficetage zu bescheinigen sind. Zudem wird durch das heutige gesellschaftliche Umfeld und das Arbeitsumfeld immer wieder die Frage nach der Berechtigung einzelner Berufskostentypen aufgeworfen.

Im Bereich der Berufskosten besteht sowohl auf eidgenössischer als auch auf kantonaler Ebene Handlungsbedarf. Insofern wird die Stossrichtung des vorliegenden Vorschlags, der unter anderem eine Vereinfachung und die steuerliche Neutralität der Arbeitsformen anstrebt, begrüsst.

2. Vorgeschlagene Lösung

Neu sollen unselbstständig erwerbstätige Personen zwischen einer einkommensunabhängigen Pauschale für die Berufskosten oder der Geltendmachung der effektiven Berufskosten wählen können. Damit sollen Verzerrungen bei der Wahl zwischen den Arbeitsformen reduziert und der administrative Aufwand sowohl bei den steuerpflichtigen Personen als auch bei den Steuerbehörden verkleinert werden. Zudem soll die vorgeschlagene Lösung für den Bund aufkommensneutral sein.

3. Stellungnahme

3.1 Gesetzliche Regelung

Die Grundzüge der neuen Regelung der Berufskosten sollen auf Gesetzesebene geregelt werden. Dabei sollen sowohl das DBG als auch das StHG angepasst werden. Die Höhe der einkommensunabhängigen Pauschale soll jedoch das Eidgenössische Finanzdepartement in einer Verordnung festlegen.

Die Höhe der Pauschale ist ein zentrales Element der hier vorgeschlagenen neuen Berufskostenregelung. Daher sollte sie nicht auf Departementebene beschlossen, sondern in einer Verordnung des Bundesrats festgelegt werden. Damit erfolgt der Beschluss auf der analogen Stufe wie in den meisten Kantonen. Dort werden die Einzelheiten zu den abzugsfähigen Berufskosten in der Regel vom Regierungsrat in einer Verordnung geregelt.

3.2 Einkommensunabhängige, arbeitsformneutrale Pauschale oder effektive Kosten

Auf Seite 12 des erläuternden Berichts werden die Kriterien der neuen Pauschale ausgeführt. Sie soll unabhängig von der Höhe des Einkommens (Einkommensunabhängigkeit) und der Form der Arbeitstätigkeit (Arbeitsformneutralität) möglich sein. Die Verfolgung dieser beiden Anliegen ist als positiv zu bewerten. Die Einkommensunabhängigkeit wird mit einer betraglich fixen Pauschale umgesetzt. Diese berücksichtigt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Steuerpflichtigen besser, als dies mit einer prozentualen Pauschale mit Mindest- und Maximalbetrag der Fall ist. Hinsichtlich der Arbeitsformneutralität ist jedoch festzuhalten, dass gewisse Personengruppen – bspw. Personen mit einem hohen Anteil an Homeoffice – von der Pauschale mehr profitieren werden als Pendlerinnen und Pendler.

Abzulehnen ist die vorgeschlagene Wahlmöglichkeit zwischen Pauschale und Geltendmachung der effektiven Kosten – umso mehr, als dass dieses Wahlrecht jährlich ausgeübt werden kann. Ein solches Wahlrecht untergräbt die beabsichtigte Vereinfachung der neuen Ordnung. Bei Geltendmachung der effektiven Kosten bleibt der administrative Aufwand sowohl für die Steuerpflichtigen als auch für die Steuerbehörden nach wie vor sehr hoch. Damit möglichst wenige Personen die effektiven Kosten geltend machen, müsste die Pauschale relativ hoch angesetzt werden, was zu einem Zielkonflikt mit der geforderten Ertragsneutralität führen würde.

3.3 Aufkommensneutralität

Die angestrebte Aufkommensneutralität steht im Zielkonflikt mit der Vereinfachung – insbesondere wegen der vorgeschlagenen Wahlmöglichkeit. Um das Ziel einer wesentlichen Vereinfachung erreichen zu können, müsste die fixe Pauschale betragsmässig hoch genug festgelegt werden, um möglichst viele Steuerpflichtige davon abzuhalten, die effektiven Kosten geltend machen zu wollen. Doch dann müssten wohl erhebliche Steuerausfälle beim Bund und allenfalls auch bei den Kantonen in Kauf genommen werden.

3.4 Verbindlichkeit für die Kantone

Auf kantonaler Ebene soll die gleiche Regelung wie beim Bund gelten. Die Höhe der Pauschale liegt aber weiterhin in der Kompetenz der Kantone. Dieser Ansatz ist im Sinne der vertikalen Harmonisierung zu begrüssen. Im Erläuterungsbericht wird in diesem Zusammenhang festgehalten, dass bei Geltendmachung der effektiven Kosten auf der einen Ebene die Anwendung der Pauschale auf der anderen Ebene ausgeschlossen ist. Sollte dieser Grundsatz verbindlich gelten, müsste er sowohl im DBG als auch im StHG festgehalten werden.

Gesetzestechisch fehlt im StHG eine gleichlautende Bestimmung wie im DBG zur angemessenen Kürzung der Pauschale. Auch im StHG ist festzuschreiben, dass diese bei unselbständiger Erwerbstätigkeit nur während eines Teils des Jahres oder bei Teilzeitarbeit zu kürzen ist. Diese Kürzung ist im Grundsatz richtig. Allerdings wird es in der Praxis wie bereits heute bei der allgemeinen Berufskostenpauschale weiterhin Auslegungsfragen geben. So stellt sich z. B. die Frage, ob Pendler oder Pendlerinnen mit einem 80- oder 90-Prozentpensum, die täglich an den Arbeitsort fahren, tatsächlich weniger allgemeine Berufskosten haben. Eine lineare Kürzung der Pauschale scheint hier nicht sachgerecht.

3.5 Berufskosten / Lohnausweis / Spesenreglemente

Eine Änderung der Abzugsfähigkeit der Berufskosten wie hier vorgeschlagen wirkt sich auch auf die Bescheinigung von weiteren geldwerten Leistungen der Arbeitgebenden an die Arbeitnehmenden auf dem Lohnausweis aus. Dies ist insbesondere im Bereich der auswärtigen Verpflegung oder bei der Beteiligung des Arbeitgebenden z. B. an Kosten für Homeoffice oder für einen Coworking Space Arbeitsplatz der Fall. Denn geldwerte Leistungen des Arbeitgebenden stellen grundsätzlich steuerbares Einkommen dar.

Ebenfalls müssten die Spesenreglemente geprüft werden, die z. B. Entschädigungen für Verpflegungskosten oder Homeoffice-Entschädigungen enthalten.

4. Alternativer Lösungsansatz

Die Stossrichtung der Vorlage – Vereinfachung und Arbeitsformneutralität – wird ausdrücklich begrüsst. Es bestehen aber Zweifel, ob die Lösung mit der vorgeschlagenen Pauschale und der Möglichkeit, die höheren effektiven Kosten gegebenenfalls geltend machen zu können, der richtige Ansatz ist. Unter Berücksichtigung der Heterogenität der Kantone wird folgender Alternativvorschlag eingebracht:

Es soll sowohl im DBG als auch im StHG eine einkommensunabhängige, arbeitsformneutrale fixe Pauschale eingeführt werden. Diese deckt bis auf die nachfolgend aufgeführten Kosten alle Berufskosten ab. Effektive Kosten können nicht mehr zum Abzug gebracht werden. Wegen der fehlenden Abzugsfähigkeit der effektiven Kosten ist aus verfassungsrechtlicher Sicht die Fixpauschale auf Gesetzesebene zu regeln. Das Ziel der Vereinfachung im System der Berufskostenabzüge wird mit diesem Vorschlag unterstützt.

Für die Fahrtkosten sollen die aktuell geltenden Regelungen sowohl auf Bundes- als auch auf Kantonebene beibehalten werden. Damit können die unterschiedlichen Konstellationen und Bedürfnisse der Kantone (ländliche und urbane Kantone) und ihrer Steuerpflichtigen besser berücksichtigt werden. Ebenso sollen die effektiven Wohnkosten von Wochenaufenthaltern weiterhin zum Abzug zugelassen werden. Bei dieser relativ kleinen Personengruppe gäbe es beim Einbezug der Wohnkosten in die Fixpauschale eine nicht zu vertretende Schlechterstellung.

Die Höhe der Pauschale sollte mit der Ausklammerung der Fahrtkosten und der Wohnkosten bei Wochenaufenthalt tiefer angesetzt werden, als dies im erläuternden Bericht mit CHF 5'800 (Seite 18 ff.) vorgeschlagen wird. Die Kantone bleiben nach wie vor frei, die Höhe der Pauschale zu bestimmen.

Die fixe Pauschale soll trotz des oben gemachten Vorbehalts bei einem Teilzeitpensum sowie bei längerem Erwerbsunterbruch gekürzt werden.

Der vorgeschlagene, alternative Lösungsansatz führt ebenfalls zu einer wesentlichen Vereinfachung bei den Berufskostenabzügen. Ebenso lässt sich das Ziel der Arbeitsformneutralität im Bereich der Verpflegungs- und der Homeofficekosten erreichen. Aufgrund der unterschiedlichen Verhältnisse in den Kantonen ist in Kauf zu nehmen, dass dieses Ziel bei den Fahrtkosten nicht erreicht wird. Dank der Ausklammerung der Fahrtkosten dürfte es aber für die meisten Kantone möglich sein, die Pauschale gleich hoch wie bei der Bundessteuer anzusetzen. Dies würde im Sinne der Harmonisierung zu einer zusätzlichen Vereinfachung führen.

Wir bitten Sie um wohlwollende Prüfung unserer Überlegungen und danken Ihnen für die Gelegenheit zur Abgabe unserer Stellungnahme.

Freundliche Grüsse