

Eidg. Finanzdepartement EFD
Bernernhof
3003 Bern
vernehmlassungen@estv.admin.ch

bruno.faessler@zuerich.ch
steuerkonferenz-staedte.ch

Zürich, 3. April 2023

Bundesgesetz über den steuerlichen Abzug der Berufskosten von unselbständig Erwerbstätigen, Vernehmlassung der Städtischen Steuerkonferenz

Sehr geehrte Frau Bundesrätin, sehr geehrte Damen und Herren

Die Städtische Steuerkonferenz bedankt sich für die Gelegenheit zur Vernehmlassung und nimmt zum vorgelegten Entwurf wie folgt Stellung:

1. Vorbemerkungen

Die heutigen Regelungen im StHG und im DBG kennen als abzugsfähige Kosten für die Ausübung unselbständiger Erwerbstätigkeit die notwendigen Kosten für den Arbeitsweg und die auswärtige Verpflegung sowie die weiteren für die Berufsausübung erforderlichen Kosten. Mit dem vorgelegten Entwurf sollen neu die notwendigen Kosten für mobiles Arbeiten zum Abzug qualifizieren, und dies auch dann, wenn der Arbeitgeber einen Arbeitsplatz zur Verfügung stellt. Zudem soll der Abzug für auswärtigen Wochenaufenthalt für die notwendigen Mehrkosten einer Unterkunft am Arbeitsort gesetzlich verankert werden. Zudem soll mit dem Entwurf die Möglichkeit eingeführt werden, alternativ zum Abzug der effektiven Berufskosten den Abzug im Rahmen einer einheitlichen, einkommensunabhängigen Pauschale vorzunehmen.

2. Haltung der Städtischen Steuerkonferenz

Die Städtische Steuerkonferenz begrüsst grundsätzlich die vorgesehene Einführung der Möglichkeit einer pauschalen Geltendmachung der Berufskosten. Eine solche Pauschale senkt den administrativen Aufwand sowohl bei Pflichtigen als auch bei Steuerbehörden. Auch die Berücksichtigung der Kosten für die Tätigkeit im Homeoffice bilden die veränderte Arbeitswelt ab

und werden begrüsst, nicht zuletzt auch wegen der damit einhergehenden wünschenswerten Nebeneffekte wie der Entlastung des Berufsverkehrs.

3. Abzug für auswärtige Verpflegung

Der Verpflegungskostenabzug ist nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz hingegen aus der Zeit gefallen. Wie bereits im Erläuternden Bericht erwähnt, können die veränderten Lebensgewohnheiten der Berufstätigen sowie die modernen Verpflegungsmöglichkeiten Anlass zur Hinterfragung dieses Abzugs sein. Dem stimmt die Städtische Steuerkonferenz zu. Sie kommt zu dem Ergebnis, dass es sich bei den Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung vielmehr um Lebenshaltungskosten handelt, die heute zu Unrecht als Berufskosten qualifizieren steuerlich geltend gemacht werden können. Während bei Einführung dieses Abzuges tatsächlich Mehrkosten der Verpflegung anfielen, da eine warme Mahlzeit über Mittag nur in einem Restaurant eingenommen werden konnte, ist die Situation heute eine ganz andere: Zum einen besteht ein vielfältiges Take-Away Angebot in der Schweiz, und zum anderen sind die Arbeitsplätze vielfach mit Mikrowelle ausgerüstet, so dass zu Hause zubereitete Mahlzeiten einfach am Arbeitsplatz verzehrt werden können. Hinzu kommt die bereits erwähnte Verbreitung von Homeoffice Arbeitstagen, an welchen offensichtlich keine auswärtige Verpflegung stattfindet. Die Städtische Steuerkonferenz regt aus diesem Grund eine Abschaffung des Abzugs der Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung an.

4. Abzug für auswärtigen Wochenaufenthalt

a.) Grundsätzliches

Die Städtische Steuerkonferenz ist der Ansicht, dass für die gesetzliche Verankerung eines Abzugs für auswärtigen Wochenaufenthalt angesichts sich stetig verbessernder Mobilitätslösungen (Elektromobilität, stetiger Ausbau des öffentlichen Verkehrsnetzes), der akuten Wohnungsnot in den Ballungszentren sowie der Entwicklung hin zu neuen Arbeitsformen wie Remote Office oder Homeoffice kein Raum besteht. Mit einem Abzug für auswärtigen Wohnsitz geht im Ergebnis eine indirekte finanzielle Subventionierung des Haltens faktischer Zweitwohnungen einher, welche im Ergebnis noch zur Verschärfung der bereits heute akuten Wohnungsnot in den Ballungszentren mit ohnehin bereits knappem Wohnraum führt.

Nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz ist es zudem zwingend notwendig, die steuerrechtliche Handhabung des auswärtigen Wochenaufenthalts einer ganz grundsätzlichen Überprüfung zu unterziehen. Dieses Institut begünstigt die Wohnsitznahme in Tiefsteuerkantonen bei Arbeit in Hochsteuerkantonen und ist nicht mehr zeitgemäss. Auch der Umstand, dass die betroffenen Personen die Infrastruktur am Arbeitsort teilweise über Jahre regelmässig an rund 240 Tagen im Jahr nutzen, während sie sich aufgrund fehlender Steuerpflicht am Arbeitsort an den entsprechenden Kosten nicht einmal anteilig beteiligen, erscheint problematisch. Ein möglicher Anknüpfungspunkt wäre – neben einer gänzlichen Abschaffung des Abzugs für auswärtigen Wochenaufenthalts oder einer im Vergleich zu heute viel restriktiveren Handhabung – eine gesetzliche Regelung, welche festhält, dass Personen mit Wochenaufenthalt grundsätzlich über einen alternierenden Wohnsitz mit hälftiger Steuerpflicht an beiden Orten verfügen.

Nur am Rande sei hier angemerkt, dass die regelmässige Überprüfung des Wochenaufenthaltendenstatus in den grossen Städten zu einem sehr grossen Verwaltungsaufwand führt. Nicht selten kommt es zu einer missbräuchlichen Berufung von Steuerpflichtigen auf diesen Status mit nachfolgenden umfangreichen Verfahren zu Abklärung der tatsächlichen Verhältnisse.

b.) Kein Raum für einen voraussetzungslosen und unbegrenzten Abzug für auswärtigen Wochenaufenthalt

Mit dem vorgelegten Entwurf soll in Art. 26 Abs. 1 lit. b DBG bzw. Art. 9 Abs. 2 lit. b StHG der Abzug für notwendige Mehrkosten für die Unterkunft am Arbeitsort gesetzlich verankert werden. Dabei sieht der Entwurf weder eine zeitliche Beschränkung dieses Abzugs noch die Begrenzung des Abzugs auf einen Maximalbetrag vor. Auch wird die Geltendmachung dieses Abzugs an keine Voraussetzung wie die Unzumutbarkeit einer Rückkehr an den Wohnort geknüpft. Die Städtische Steuerkonferenz spricht sich dezidiert gegen die Implementierung eines weitgehend voraussetzungslosen und zudem zeitlich und betragsmässig unbeschränkten Abzugs für den auswärtigen Wochenaufenthalt aus.

c.) **Kosten für Wochenaufenthalt sind reine Lebenshaltungskosten**

Gemäss bundesgerichtlicher Praxis gelten jene Auslagen als Gewinnungskosten, die durch die Erzielung von Einkommen verursacht werden und deren Vermeidung für die steuerpflichtige Person unzumutbar ist. Dabei werden zum Abzug praxisgemäss jene Kosten zugelassen, die objektiv notwendig sind, um die betreffenden Einkünfte zu erzielen. Der Entscheid für einen Wochenaufenthalt ist in der Regel zur Erzielung des Einkommens nicht notwendig, sondern wird vielmehr meist aus rein privaten Gründen wie der persönlichen Bequemlichkeit (fehlende Bereitschaft zum Pendeln) oder der fehlenden Bereitschaft zur Verlegung des Wohnsitzes an den (steuerlich oftmals unattraktiveren) Arbeitsort gefällt. Häufig ist ein derartiger Entscheid auch durch die kulturellen und gesellschaftlichen Anreize am Arbeitsort motiviert, welche so von den betroffenen Personen genutzt werden können, ohne dass diese sich am Steueraufkommen und damit an den Infrastrukturkosten zu beteiligen hätten. Der Erläuternde Bericht hält unter Ziffer 1.7.4 denn auch zutreffend fest, dass es sich «bei den mit dem Wochenaufenthalt einhergehenden Kosten um reine Lebenshaltungskosten» handelt, «für deren Abzug steuersystematisch kein Raum besteht».

d.) **Fehlende gesetzliche Verankerung des Kriterium der Notwendigkeit des Verbleibs am Arbeitsort bzw. der Unzumutbarkeit einer Rückkehr an den Wohnort**

Die vorgelegte Regelung zum Abzug für auswärtigen Wochenaufenthalt setzt nicht voraus, dass der Verbleib am Arbeitsort zur Ausübung des Berufs notwendig oder eine tägliche Rückkehr an den Wohnort unzumutbar ist und öffnet damit den Anwendungsbereich für den Abzug zunächst einmal für sämtliche Fälle, in denen Mehrkosten für eine Unterkunft am vom Wohnort abweichenden Arbeitsort entstehen. Dies auch im Gegensatz zur heute geltenden Regelung von Art. 9 Abs. 1 BKV, welche dem Kriterium der «Notwendigkeit» dergestalt Rechnung trägt, dass sie den Anwendungsbereich für den Abzug für auswärtigen Wochenaufenthalt auf jene Fälle beschränkt, in denen Steuerpflichtige am Arbeitsort bleiben und dort übernachten «müssen». Daran vermag auch die im Entwurf von Art. 26 Abs. 1 lit. b DBG bzw. Art. 9 Abs. 2 lit. b StHG vorgesehene Beschränkung der Mehrkosten auf die «notwendigen» Mehrkosten einer Unterkunft am Arbeitsort nichts zu ändern, beschränkt sich die Beurteilung der *Notwendigkeit* von im Zusammenhang mit dem Wochenaufenthalt stehenden Mehrkosten für eine Unterkunft am Arbeitsort doch praxisgemäss auf die Frage, ob die für die Unterkunft am Arbeitsort

anfallenden Mietkosten dem *ortsüblichen Vergleich* standhalten. Dabei gelten als notwendige Kosten die ortsüblichen Auslagen für ein Zimmer oder eine Einzimmerwohnung, wohingegen darüberhinausgehende Kosten im Regelfall nicht mehr als notwendig angesehen werden.

Die vorgesehene voraussetzungslose gesetzliche Implementierung eines Abzugs für auswärtigen Wochenaufenthalt stellt im Vergleich zu den heutigen Regelungen eine nicht zu vertretende Ausweitung des Anwendungsbereichs dieses Abzugs dar. Da der vorgelegte Entwurf darauf verzichtet, das Kriterium der Notwendigkeit des Verbleibs am Arbeitsort bzw. der Unzumutbarkeit einer täglichen Rückkehr an den Wohnort als Voraussetzung für die Geltendmachung dieses Abzugs gesetzlich zu implementieren, dürfte der Abzug für auswärtigen Wochenaufenthalt (und damit auch der doppelte Verpflegungskostenabzug) grundsätzlich erst einmal jeder Person offenstehen, die neben dem Wohnsitz über eine Unterkunft am Arbeitsort verfügt, und dies ganz unabhängig von Distanz und Wegstrecke zum Arbeitsort. Bereits vor diesem Hintergrund kann die vorgelegte Regelung zum Wochenaufenthalt weder steuersystematisch noch inhaltlich überzeugen.

e.) **Fehlende Begrenzung auf einen Maximalbetrag.**

Anders als der Fahrtkostenabzug ist der vorgesehene Abzug für den auswärtigen Wochenaufenthalt auf keinen Maximalbetrag begrenzt. Dies ist steuersystematisch zwar korrekt, im Ergebnis jedoch höchst fragwürdig. So könnte eine gut verdienende Person, welche sich neben ihrem Wohnsitz eine «Zweitwohnung» am Arbeitsort leistet, neben dem Fahrtkostenabzug vom nach oben hin nur durch das Kriterium der Notwendigkeit begrenzten Abzug für den auswärtigen Wochenaufenthalt profitieren und so je nach Situation die Kosten für eine kleine Wohnung in einem teuren Ballungszentrum vollumfänglich zum Abzug bringen, wohingegen der schlechter verdienende pendelnde Nachbar oder die schlechter verdienende pendelnde Nachbarin, welche*r sich eine Zweitwohnung am Arbeitsplatz nicht leisten kann oder aus anderen Gründen täglich an den Wohnort zurückkehren muss, je nach Wohnort und Verkehrsverbindung nicht einmal die Fahrtkosten vollumfänglich abziehen kann. Während der Fahrtkostenabzug auch bei höheren effektiven Kosten seine Begrenzung bei CHF 3 200 findet, könnten für den auswärtigen Wochenaufenthalt bei den beispielsweise in Zürich angenommenen

durchschnittlichen Zimmermieten in Höhe von CHF 1 200 also durchaus Abzugsmöglichkeiten in Höhe von jährlich mehr als CHF 15 000 jährlich entstehen, zuzüglich zum auch für Wochenaufenthalter*innen geltenden Fahrtkostenabzug und zum Abzug für Verpflegungskosten, welcher im Falle eines auswärtigen Wochenaufenthalts auch noch in doppelter Höhe gewährt wird. Dies erscheint umso stossender, als der vorgesehene Entwurf es aufgrund der fehlenden Implementierung der Notwendigkeit des Verbleibs am Arbeitsort es selbst einer Person mit Wohnort in einem in der Nähe des Arbeitsorts gelegenen Tiefsteuerkanton theoretisch ermöglichen würde, neben den Fahrtkosten und den (doppelten) Kosten für die auswärtige Verpflegung noch die notwendigen Kosten für die Unterkunft am nahen Arbeitsort vollumfänglich zum Abzug zu bringen. Diese Ungleichbehandlung kann nicht überzeugen und ist auch nach dem verfassungsrechtlichen Gleichbehandlungsgebot fragwürdig.

f.) **Problematik der kumulativen Anwendungsmöglichkeit des Abzugs für den auswärtigen Wochenaufenthalt und der weiteren Abzüge**

Wird an einer gesetzlichen Implementierung eines Abzugs für den auswärtigen Wochenaufenthalt festgehalten, sollte überprüft werden, ob ein solcher lediglich alternativ zu den im Entwurf von Art. 26 Abs. 1 lit. a, c und d DBG bzw. Art. 9 Abs. 1 lit. a, c und d StHG vorgesehenen Abzügen zugelassen wird und bei Geltendmachung des Abzugs für den auswärtigen Wochenaufenthalt diese weiteren Abzüge dezidiert ausgeschlossen werden sollten. Die vorgesehene Regelung verlangt keine alternative Anwendung, so dass neben den Kosten für die auswärtige Unterkunft auch die weiteren Kosten nach lit. a, c und d abzugsfähig wären. So besteht nach Auffassung der Städtischen Steuerkonferenz für die Geltendmachung des Abzugs für die Kosten der Berufsausübung ausserhalb des Arbeitsorts im Zusammenhang mit der Geltendmachung der Kosten für die auswärtige Unterkunft am Arbeitsort kein Raum. Da es einer Person mit Unterkunft am Arbeitsort im Regelfall möglich sein dürfte, für die Einnahme der Mahlzeiten in diese Unterkunft zurückzukehren, besteht auch kein Raum für einen zusätzlichen Verpflegungskostenabzug neben der Geltendmachung für die Kosten des auswärtigen Wochenaufenthalts. Sollte eine kumulative Anwendung der Abzüge künftig dennoch möglich sein, so wäre gesetzlich zu verankern, dass sich bei Geltendmachung eines Abzugs für den Wochenaufenthalt der mögliche Fahrtkostenabzug absolut auf CHF 640, also auf 1/5 von CHF 3 200, reduziert.

g.) Abschliessende Beurteilung des Abzugs für den auswärtigen Wochenaufenthalt

Die Städtische Steuerkonferenz spricht sich gegen die gesetzliche Implementierung eines Abzugs für den auswärtigen Wochenaufenthalt aus. Ein solcher führt zu stossenden Privilegierungen von Besserverdienenden, welche sich den Luxus einer «Zweitwohnung» am Arbeitsort leisten können und verschärft die bereits heute akute Wohnungsnot in den Ballungszentren. Sollte an der vorgesehenen gesetzlichen Implementierung dennoch festgehalten werden, so bedürfte es aus Sicht der Städtischen Steuerkonferenz zwingend der gesetzlichen Verankerung des Kriteriums der Unzumutbarkeit einer täglichen Rückkehr an den Wohnort, wobei dessen Auslegung im Rahmen von Ausführungsbestimmungen konkret und restriktiv festzulegen wäre. Zudem sollte die Geltendmachung des Verpflegungskostenabzugs sowie des Heimarbeitsabzugs bei gleichzeitiger Geltendmachung des Abzugs für den auswärtigen Wochenaufenthalt ebenso ausgeschlossen werden wie die gleichzeitige Geltendmachung des vollen Fahrtkostenabzugs. Auch müsste aus Kohärenzgründen eine Beschränkung des Abzugs für den auswärtigen Wochenaufenthalt auf einen Maximalbetrag überprüft werden und zudem eine zeitliche Begrenzung dieses Abzugs vorgenommen werden.

5. Weitere Anmerkungen

Der vorgelegte Entwurf von Art. 26 Abs. 2 DBG sieht eine Kürzung der Pauschale bei Teilzeitarbeit oder bei einer Ausübung der Tätigkeit nur während eines Teils des Jahres vor. Dies ist korrekt. Hierbei ist für eine Verarbeitung im Massenverfahren eine zwingende Verpflichtung auf Seiten der Arbeitgebenden nötig, wonach der Beschäftigungsumfang im Lohnausweis vermerkt werden muss. Im Rahmen des vorgelegten Entwurfs von Abs. 1 von Art. 26 DBG wird hingegen auf die gesetzliche Verankerung der Kürzung der Berufskostenabzüge aufgrund des Beschäftigungsumfangs verzichtet, was im Zusammenspiel mit dem vorgelegten Entwurf von Art. 26 Abs. 2 DBG problematisch erscheint. Hier wäre eine gewisse Kohärenz wünschenswert. Die Städtische Steuerkonferenz regt daher an, die Möglichkeit der Kürzung der Abzüge bei Teilzeitarbeit oder bei einer Ausübung der Tätigkeit nur während eines Teils des Jahres auch in Art. 26 Abs. 1 DBG zu verankern. Es fragt sich zudem, warum im Entwurf von Art. 9 Abs. 1bis StHG im Gegensatz zum Entwurf von Art. 26 Abs. 2 DGB keine Kürzung der Pauschale vorgesehen ist. Dies erscheint systematisch fragwürdig. Der Entwurf von Art. 26

Abs. 1 DBG bzw. Art. 9 Abs. 1bis StHG sieht vor, dass die Pauschale «anstelle der Kosten nach Abs. 1» geltend gemacht werden kann. Bei auswärtiger Verpflegung werden jedoch nicht die Kosten geltend gemacht, sondern eine Pauschale angewandt. Hier könnte es zu Unstimmigkeiten darüber kommen, ob die Verpflegungskostenpauschale von der Pauschale im Sinne von Art. 26 Abs. 2 konsumiert wird, oder ob sie, da sie keinen eigentlichen Kostencharakter hat, neben dieser bestehen bleibt (was widersinnig und nicht zielführend erschiene). Der Entwurf sollte unter Berücksichtigung dieser Aspekte noch einmal überarbeitet werden. Schliesslich regt die Städtische Steuerkonferenz an, die Reform zu nutzen, um die Frage der Gleichstellung des Erwerbs- mit dem Ersatzeinkommen gesetzlich zu verankern.

Die Städtische Steuerkonferenz begrüsst ganz grundsätzlich die Einführung eines Pauschalabzugs, regt jedoch aus den aufgeführten Gründen eine Überarbeitung der Vorlage an.

Freundliche Grüsse



Dr. Bruno Fässler
Präsident Städtische Steuerkonferenz