

Beschluss Nr. 374/2021
Schwyz, 1. Juni 2021 / ju

Interpellation I 27/20: Steuerliche Abzüge im Lichte des Homeoffice-Zeitalters
Beantwortung

1. Wortlaut der Interpellation

Am 9. Dezember 2020 haben die Kantonsräte Roland Lutz, Thomas Haas und Max Helbling folgende Interpellation eingereicht:

«Die Arbeitswelt hat sich in letzter Zeit - getrieben durch die Pandemie - u.a. insofern verändert, als dass das sog. Homeoffice wesentlich stärker genutzt wird.

Es kann mutmasslich davon ausgegangen werden, dass diese Form der Tätigkeit künftig ein zunehmend stärkeres Gewicht haben wird.

Fragen an den Regierungsrat

- 1. Wie schätzt der Regierungsrat die künftige Entwicklung ein?*
- 2. Entsteht aus Sicht der Regierung allenfalls Handlungsbedarf für Anpassungen der Ausgestaltung der steuerlichen Regelungen im Bereich der (abzugsfähigen) Berufsauslagen u.a.?*
- 3. Falls Ja: Welche konkreten Anpassungen erachtet der Regierungsrat als angezeigt und in welchem Zeitraum sieht er derartige Anpassung ggf. vor?*

Für die Beantwortung danken wir im Voraus.»

2. Antwort des Regierungsrates

2.1 Vorbemerkungen

Am 13. Januar 2021 hat der Bundesrat neben anderen Massnahmen gegen die Corona-Pandemie eine generelle Homeoffice-Pflicht verordnet. Die Arbeitgeber waren ab 18. Januar 2021 verpflichtet, Homeoffice überall dort anzuordnen, wo dies aufgrund der Tätigkeit des Arbeitnehmers möglich und mit verhältnismässigem Aufwand umsetzbar war (vgl. Art. 27a der angepassten Verordnung 3 über Massnahmen zur Bekämpfung des Coronavirus Covid-19 vom 19. Juni 2020, Covid-19-Verordnung 3 [SR 818.101.24]). Aufgrund der Entwicklung der Pandemie galt die Homeoffice-Pflicht seither unverändert. Lockerungen dieser Pflicht hat der Bundesrat per 31. Mai 2021 für diejenigen Betriebe in Aussicht gestellt, die ein repetitives Testen durchführen, beschlossen. Wann die Homeoffice-Pflicht oder die entsprechenden Empfehlungen generell aufgehoben werden, kann aktuell nicht beurteilt werden. Generell aber gilt Homeoffice auch unabhängig von der aktuellen Lage als eine moderne Arbeitsform zur Flexibilisierung des Arbeitsverhältnisses.

2.2 Beantwortung der Fragen:

2.2.1 Wie schätzt der Regierungsrat die künftige Entwicklung ein?

Der Trend zu Homeoffice hat bereits vor der Corona-Pandemie eingesetzt. Immer mehr Unternehmen setzen flexible Arbeitsmodelle ein. Dieser Trend hat sich durch die aktuelle Situation verstärkt. Obwohl im Falle der Aufhebung der vom Bundesrat angeordneten Homeoffice-Pflicht viele Arbeitnehmer voraussichtlich früher oder später wieder an ihren Arbeitsplatz zurückkehren werden, dürfte der Homeoffice-Anteil nicht mehr auf das Niveau vor der Krise zurückfallen. Der Regierungsrat geht dementsprechend davon aus, dass Homeoffice für die dazu geeigneten Arbeitstätigkeiten auch nach der Corona-Pandemie weiterhin Anwendung finden wird. Homeoffice ermöglicht, örtlich unabhängig und zeitlich flexibel arbeiten zu können. Damit sind unter Umständen auch Effizienzgewinne für die Arbeitgeber und die Arbeitnehmer verbunden. Die Schaffung der dafür notwendigen rechtlichen Grundlagen ist in Bezug auf privatrechtliche Arbeitsverhältnisse Sache des Bundes und bei öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnissen Sache des jeweiligen Kantons. Die teilweise bereits vorhandenen und die noch neu zu schaffenden Regelungen betreffen neben arbeitsrechtlichen, versicherungsrechtlichen auch die hier interessierenden steuerrechtlichen Aspekte.

2.2.2 Entsteht aus Sicht der Regierung allenfalls Handlungsbedarf für Anpassungen der Ausgestaltung der steuerlichen Regelungen im Bereich der (abzugsfähigen) Berufsauslagen u.a.?

Für Personen, die einer unselbstständigen Erwerbstätigkeit nachgehen, sind die Abzüge für die Fahrkosten, die Mehrkosten für auswärtige Verpflegung und die unmittelbaren Berufsauslagen (Berufskostenpauschale) kantonal aktuell wie folgt geregelt:

- Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte können bis maximal Fr. 8000.-- abgezogen werden. Abzugsfähig sind die Abonnementskosten der öffentlichen Verkehrsmittel (ÖV). Ist die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht möglich oder nicht zumutbar, können für die effektiven Arbeitstage die Kosten der Benützung des privaten Fahrzeugs nach den Pauschalansätzen der direkten Bundessteuer bis zum genannten Maximalbetrag in Abzug gebracht werden (§ 27 Abs. 1 Bst. a des Steuergesetzes vom 9. Februar 2000 [StG, SRSZ 172.200]; § 12 der Vollzugsverordnung zum Steuergesetz vom 22. Mai 2001 [VVStG, SRSZ 172.211]);
- Mehrkosten für auswärtige Verpflegung können nach den für die direkte Bundessteuer massgebenden Pauschalansätzen abgezogen werden (§ 27 Abs. 1 Bst. b StG; § 13 VVStG);

- Als Berufskostenpauschale für nicht vom Arbeitgeber abgegoltene Aufwendungen – insbesondere für Berufswerkzeuge und Berufskleider, Fachliteratur, ein privates Arbeitszimmer und für Schwerarbeit und Kleinauslagen – können 20 % des Nettolohnes, maximal Fr. 6900.--, in Abzug gebracht werden. An Stelle der Pauschale können die tatsächlichen Berufsauslagen geltend gemacht werden, sofern hierfür der Nachweis erbracht wird (§ 28 Abs. 2 und 5 StG).

Gemäss Art. 129 Bundesverfassung vom 18. April 1999 (SR 101) hat der Bund den Auftrag zur formellen Steuerharmonisierung. So legt er unter anderem die Grundsätze zur Harmonisierung der direkten Steuern von Bund, Kantonen und Gemeinden fest, wobei sich die Harmonisierung unter anderem auch auf den Gegenstand der Bemessung der Steuern erstreckt. Das Bundesrecht macht den Kantonen direkt keine Vorgaben, wie sie die Abzüge für Berufskosten zu regeln haben. Vorausgesetzt wird jedoch, dass die Auslagen, für die ein Abzug gewährt wird, zur Erzielung von Einkommen notwendig sein müssen (vgl. Art. 9 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden, Steuerharmonisierungsgesetz [StHG, SR 642.14]). Für den Abzug dieser Kosten wird daher grundsätzlich vorausgesetzt, dass sie vom Steuerpflichtigen für die Erzielung seines Einkommens aufgewendet werden, für diese notwendig sind und tatsächlich anfallen. Dies entspricht dem verfassungsrechtlichen Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Weil die Steuerharmonisierung nicht nur horizontal, sondern auch vertikal gilt, das heisst zwischen Bund und Kantonen, findet in gewissem Sinne eine Angleichung der kantonalen Abzugsregelungen an diejenigen des Bundes statt. Dies zeigt sich im Kanton Schwyz unter anderem darin, dass in der VVStG für den kantonalen Abzug für Fahrkosten und denjenigen für Verpflegungsmehrkosten die für die direkte Bundessteuer massgebenden Pauschalansätze als anwendbar erklärt werden.

Am 24. September 2020 und aktualisiert am 25. März 2021 hat die Steuerverwaltung Informationen zur Veranlagungspraxis betreffend die Corona-Pandemie auf der kantonalen Webseite veröffentlicht. Diese geben unter anderem Auskunft über die steuerlichen Auswirkungen der im Sinne einer Übergangsregelung behördlich verordneten Corona-Massnahmen. Dem Grundsatz nach können unselbstständig Erwerbende bei Corona-bedingtem Homeoffice ihre Berufskosten (Fahrkosten, Mehrkosten für auswärtige Verpflegung und Berufskostenpauschale) so geltend machen, wie zu Zeiten ohne Corona-Massnahmen. Diesem Grundsatz folgen auch zahlreiche andere Kantone (z. B. BE, UR, ZG und ZH). Damit kommen die Steuerbehörden den steuerpflichtigen Personen insofern entgegen, als diese für die Zeit der relevanten Corona-Massnahmen vom Nachweis solcher Berufsauslagen (insbesondere Fahrkosten oder Verpflegungsmehrkosten) entlastet sind. Dieser Praxisfestlegung liegt vor allem ein veranlagungsökonomischer Gedanke und ein Gedanke der rechtsgleichen Behandlung zugrunde. Trotz Homeoffice-Pflicht wird es in vielen Fällen gleichwohl nötig bleiben, den Arbeitsplatz in wechselnder Abfolge mindestens sporadisch aufzusuchen, womit gleichwohl – wenn auch in reduziertem Umfang – Auslagen für den Arbeitsweg und die Auswärtsverpflegung anfallen. Weil die Homeoffice-Tage durch die Arbeitgeber nicht auf den Lohnausweisen deklariert werden müssen, kann die Deklaration im Veranlagungsverfahren aufgrund der grossen Anzahl betroffener Fälle ohne aufwendiges Auflageverfahren nicht überprüft werden. Im Einzelnen enthalten die publizierten Informationen zur Schwyzer Veranlagungspraxis in Bezug auf den Abzug von Berufsauslagen folgende Regelungen:

- Kosten für ein privates Arbeitszimmer: Diese Kosten sind wie diejenigen für die EDV (Hardware und Software) und weitere Kosten (z. B. Telefon), welche aufgrund von Homeoffice anfallen, bereits von Gesetzes wegen in der Berufskostenpauschale (20 % des Nettolohnes, maximal Fr. 6900.--) enthalten (§ 28 Abs. 2 StG). Dem Steuerpflichtigen steht der Nachweis höherer effektiver Kosten offen. Der Nachweis höherer Kosten gilt indessen für sämtliche Berufskosten, so dass der Steuerpflichtige neben der Geltendmachung des Pauschalabzugs nicht noch zusätzlich spezifische, einzeln nachgewiesene Homeoffice-Kosten wie für das Arbeitszimmer in Abzug bringen kann. Aufgrund der vergleichsweise hohen Berufskostenpauschale (vgl. Ziffer 2.2.3) ist davon auszugehen, dass die Arbeitszimmerkosten damit regelmässig abgedeckt sind.

- Fahrkosten: Steuerpflichtige, die von Mitte März bis Mitte Juni 2020 (sogenannter «Lock-down») mit dem privaten Fahrzeug statt wie üblich mit den öffentlichen Verkehrsmitteln zur Arbeit gefahren sind, können hierfür die Fahrzeugkosten gemäss § 12 Abs. 2 VVStG in Abzug bringen, da die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel aufgrund der erhöhten Infektionsgefahr während dieser Zeit nicht als zumutbar im Sinne dieser Bestimmung betrachtet werden kann. Dies gilt unabhängig davon, ob die steuerpflichtige Person zu den sogenannten Risikogruppen gehört.
- Verpflegungsmehrkosten: Diese können so geltend machen, wie wenn sie ohne Corona-Massnahmen bzw. Homeoffice angefallen wären.

Diese Übergangsregelung vom 24. September 2020 (aktualisiert per 25. März 2021) beinhaltet in erster Linie eine Erleichterung bei der Geltendmachung von Berufsauslagen bei Homeoffice während der Corona-Pandemie (Steuerperioden 2020 und 2021). Es handelt sich um eine Sondermassnahme im Sinne eines erleichterten Nachweises für entsprechende Berufsauslagen.

Der in der Übergangsregelung enthaltene Abzug für ein privates Arbeitszimmer ist von § 28 Abs. 2 StG abgedeckt. Die Berufskostenpauschale ist im Kanton Schwyz im Vergleich zu derjenigen anderer Kantone (vgl. nachfolgende Tabelle) deutlich höher und deckt laut Gesetzeswortlaut die Kosten für ein als Homeoffice benutztes privates Arbeitszimmer in der Regel ab, wobei im Einzelfall der Nachweis höherer Kosten immer möglich bleibt.

<i>Kanton</i>	<i>Abzug</i> (Prozent des Nettolohnes)	<i>Höchstbetrag</i> (in Franken)
Schwyz	20 %	6900
Luzern	3 %	4000
Nidwalden	5 %	7000
Obwalden	3 %	4000
Zürich	3 %	4000
Zug	3 %	4000

Die Kantone LU, OW, ZH und ZG kennen zudem einen Minimalabzug von Fr. 2000.--.

Für den Abzug von Kosten in Zusammenhang mit Homeoffice (unter anderem Verwendung des privaten Arbeitszimmers) bedarf es keiner Gesetzesanpassung für die Zeit nach der Pandemie.

Auch in Bezug auf die Abzugsregelung für Fahrkosten und Mehrkosten für auswärtige Verpflegung ist für die Zeit nach der Pandemie grundsätzlich keine andere Regelung erforderlich. Massgebend werden die Ereignisse bleiben, die zu einem tatsächlichen Kostenanfall führen (Anzahl notwendiger auswärtiger Mittagessen, Anzahl der Arbeitstage ohne Homeoffice). Die Abzugshöhe berechnet sich weiterhin als Produkt von Ereignisanzahl x Pauschalansatz. Einzig die Erleichterung in Bezug auf den Nachweis für die Anzahl dieser Ereignisse wird nicht mehr generell gelten. Die Steuerpflichtigen werden ihre Auslagen im Einzelfall auf Aufforderung hin grundsätzlich wieder belegen müssen.

2.2.3 Falls Ja: Welche konkreten Anpassungen erachtet der Regierungsrat als angezeigt und in welchem Zeitraum sieht er eine derartige Anpassung ggf. vor?

Wie dargelegt wurde, stehen die kantonalen Berufsauslagenabzüge harmonisierungsrechtlich in einem engen Zusammenhang mit dem Bundesrecht. Angesichts der zunehmenden Tendenz zu Homeoffice wurde auf Bundesebene eine Arbeitsgruppe eingesetzt, die sich aus Vertretern der Eidgenössischen Steuerverwaltung und der Schweizerischen Steuerkonferenz zusammensetzt.

Diese Arbeitsgruppe hat den Auftrag, das geltende Bundesrecht zum Abzug der Berufskosten einer Überprüfung zu unterziehen. Nach Ansicht des Bundesrates sollte eine mögliche neue Regelung mit einer Verlagerung in Richtung Pauschalabzüge verbunden sein, sich gegenüber verschiedenen Arbeitsformen (Arbeit am Arbeitsplatz oder im Homeoffice) möglichst neutral verhalten, eine Vereinfachung erzielen und möglichst einkommensneutral ausfallen.

Der Regierungsrat schliesst sich dieser Zielsetzung an. Die Anwendung der aktuellen kantonalen und bundesrechtlichen Berufsauslagenabzüge erweist sich in der Praxis sowohl für die Steuerpflichtigen und als auch für die Steuerbehörden oft als aufwendig. So sind zum Beispiel für die Gewährung des Fahrkostenabzugs je nach Einzelfall mehrere Punkte zu prüfen (unter anderem Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsplatz, Zumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel, was wiederum von weiteren Kriterien wie Gebrechlichkeit, Entfernung der Wohnung oder des Arbeitsplatzes von der nächsten Haltestelle, Ausgestaltung des Fahrplans abhängt; vgl. § 12 VVStG). Mit der vom Bundesrat gewünschten Einführung von zusätzlichen Abzugspauschalen (mit der Möglichkeit des Nachweises höherer effektiver Kosten) könnte der Veranlagungsaufwand bei den Berufsauslagen erheblich reduziert werden. Aus diesem Grund unterstützt der Regierungsrat die vom Bundesrat vorgeschlagene, bereits vor der Corona-Pandemie geforderte Vereinfachung der Berufsauslagenabzüge. Der Bericht der Arbeitsgruppe an den Bundesrat soll bis Ende 2021 vorliegen. Aufgrund des Verfassungsauftrages des Bundes, die Grundsätze der (horizontalen und vertikalen) Steuerharmonisierung unter Berücksichtigung der Harmonisierungsbestrebungen der Kantone festzulegen, sind in jedem Fall das Ergebnis der Arbeitsgruppe sowie die vom Bund daraus abgeleiteten Schlussfolgerungen abzuwarten.

Beschluss des Regierungsrates

1. Der Vorsteher des Finanzdepartements wird beauftragt, die Antwort im Kantonsrat zu vertreten.
2. Zustellung: Mitglieder des Kantonsrates.
3. Zustellung elektronisch: Mitglieder des Regierungsrates; Staatsschreiber; Sekretariat des Kantonsrates; Staatskanzlei; Departemente; Steuerverwaltung.

Im Namen des Regierungsrates:

Dr. Mathias E. Brun
Staatsschreiber

