
Fahrt zum Arbeitsort

1. Einleitende Bemerkungen zur geänderten Rechtslage ab 1. Januar 2016

Volk und Stände stimmten in der Abstimmung vom 9. Februar 2014 dem Bundesbeschluss über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (FABI; BBI 2012 1577 ff.) zu. Die FABI-Vorlage sieht neben Verfassungsänderungen auch Anpassungen auf Gesetzesstufe vor. Zu Letzteren zählt die Änderung von Art. 26 Abs. 1 Bst. a DBG, wonach als Berufskosten für die Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bis zu einem Maximalbetrag von Fr. 3'000 abgezogen werden können. Gemeinsam mit dieser Bestimmung ist am 1. Januar 2016 auch eine entsprechende Änderung von Art. 9 Abs. 1 StHG in Kraft getreten. Danach können die Kantone für die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte einen Maximalbetrag festsetzen.

Gestützt auf diese Harmonisierungsnorm erliess der Kantonsrat am 25. Februar 2015 den XI. Nachtrag zum Steuergesetz, mit welchem in Art. 39 Abs. 1 Bst. a StG der Maximalabzug auf den Betrag festgesetzt wurde, der dem Preis eines Generalabonnements zweiter Klasse für Erwachsene für ein Jahr entspricht. Das gegen den XI. Nachtrag zum Steuergesetz erhobene Referendum wurde in der Volksabstimmung vom 15. November 2015 abgelehnt. Die Gesetzesänderung ist am 1. Januar 2016 in Vollzug getreten.

Diese Gesetzesänderungen wurden von einer Revision der Verordnung über den Abzug der Berufskosten unselbständig Erwerbstätiger bei der direkten Bundessteuer (SR 642.118.1, Berufskostenverordnung) auf Bundesebene und einer Anpassung von Art. 18 StV auf Kantonsebene flankiert.

Im Folgenden wird zunächst die Praxis zum unlimitierten Fahrkostenabzug (Ziff. 2) und anschliessend die Praxis zur geänderten Rechtslage mit der Fahrkostenbegrenzung (Ziff. 3 und 4) dargestellt.

2. Praxis zum Fahrkostenabzug bis und mit Steuerperiode 2015**2.1 Öffentliches Verkehrsmittel**

Für die Fahrt zwischen Wohnort und Arbeitsort gelten grundsätzlich die Kosten für das öffentliche Verkehrsmittel als notwendig (SGE 2007 Nr. 14). Die tatsächlich angefallenen und nachgewiesenen Auslagen bei Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels sind deshalb abziehbar; benützt ein Steuerpflichtiger trotzdem ein privates Fahrzeug, kann er als notwendige Kosten die Auslagen abziehen, die bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel angefallen wären (Art. 18 Abs. 1 und 2 StV, in der bis 31. Dezember 2015 gültigen Fassung; nachfolgend "aStV").

2.2 Privates Verkehrsmittel**2.2.1 Fahrrad, Motorfahrrad, Kleinmotorrad**

Der Abzug für die Kosten des Fahrrades, Motorfahrrades oder Kleinmotorrades (Hubraum höchstens 50 cm³, gelbes Kontrollschild) wird gewährt, wenn für den Arbeitsweg zu Fuss mindestens 10 Minuten benötigt werden.

2.2.2 Privatauto und Motorrad

Die Kosten des privaten Autos oder Motorrades können nur in Abzug gebracht werden, wenn kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht oder insoweit dessen Benützung dem Pflichtigen nicht zugemutet werden kann (Art. 18 Abs. 3 aStV).

Die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels gilt in der Regel als nicht zumutbar (vgl. SGE 2006 Nr. 27):

- aus gesundheitlichen Gründen (Gebrechlichkeit, Invalidität);
- bei Entfernung von der nächsten Haltestelle von mehr als 10 Fussminuten (bei Parkierungsmöglichkeit ist das Park-and-Ride-System zumutbar, sodass die Autokosten nur für die Fahrt zur Haltestelle geltend gemacht werden können, SGE 2002 Nr. 5);
- bei sehr schlechten Bahn- und Busverbindungen oder ungünstigem Fahrplan; der zeitliche Mehraufwand kann als Begründung für die Benützung des privaten Verkehrsmittels nur angeführt werden, wenn bei einmaliger Hin- und Rückfahrt der zeitliche Mehraufwand mehr als 90 Minuten pro Tag ausmacht;
- für einen Steuerpflichtigen, der zufolge unregelmässiger Arbeitszeit oder qualifizierter Präsenzpflicht die öffentlichen Verkehrsmittel nicht oder nur unter erschwerten Bedingungen beanspruchen kann, oder der zur Mitnahme des Autos an den Arbeitsort gezwungen ist, weil er es dort für berufliche Fahrten einsetzen muss.

Wird der Abzug der Autokosten für die Fahrt zum Arbeitsort durch die Benützung des eigenen Fahrzeuges für Dienstfahrten begründet, so muss zumindest das Ausmass dieser Dienstfahrten vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden, ansonsten auch nicht ermittelt werden kann, in welchem Ausmass die Fahrt zur Arbeitsstätte mit dem Privatwagen als notwendig erscheint. Der Umstand, dass dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber keine Autospesen entschädigt werden, bildet ein wichtiges Indiz dafür, dass der Privatwagen nicht für geschäftliche Zwecke verwendet wird; der Arbeitgeber ist gesetzlich verpflichtet, dem Arbeitnehmer die entsprechenden Auslagen zu vergüten (Art. 327a OR). Deshalb werden in solchen Fällen eine Arbeitgeberbescheinigung sowie die entsprechenden Spesenabrechnungen einverlangt. Daraus ist ersichtlich, ob und wieviel dem Steuerpflichtigen für die Benützung des eigenen Autos für geschäftliche Fahrten ausbezahlt wurde.

2.3 Geschäftsauto

Wird einem Mitarbeitenden ein Geschäftswagen zur Verfügung gestellt, der auch für private Zwecke genutzt werden kann, ist für den privaten Gebrauch im Lohnausweis eine entsprechende Aufrechnung vorzunehmen. Die Aufrechnung bezieht sich allein auf den privaten Gebrauch des Autos in der Freizeit. Aufwendungen für den Arbeitsweg zählen demgegenüber zu den Gewinnungskosten, da sie in unmittelbarem Zusammenhang mit der Berufsausübung stehen. Bei einem Geschäftsauto werden in der Regel alle Kosten vom Arbeitgeber getragen, weshalb dem Mitarbeiter mit Geschäftsauto keine Arbeitswegkosten entstehen. Entsprechend ist auf dem Lohnausweis der Hinweis auf die unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort (Feld F) anzubringen. Ein Abzug für Fahrkosten zur Arbeit entfällt in diesen Fällen (SGE 2009 Nr. 22).

Steht ein Fahrzeug im Geschäftsvermögen eines Selbständigerwerbenden, der zugleich auch einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgeht, so kann kein Abzug für die Fahrt zur Arbeit unter dem Titel der unselbständigen Erwerbstätigkeit gewährt werden. Die Kos-

ten für die Fahrt zur Arbeit als unselbständig Erwerbstätiger sind bereits durch das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit abgedeckt, denn sämtliche Kosten konnten geschäftlich verbucht werden. Durch die Privatanteilsabgrenzung von 9,6% sind lediglich die privaten Fahrten abgegolten, nicht aber der Weg zur Arbeit.

Befindet sich ein Fahrzeug im Privatvermögen eines selbständig und unselbständig Erwerbstätigen, so ist der Abzug für die Fahrt zur Arbeit unter dem Titel der unselbständigen Erwerbstätigkeit zu gewähren. Im Bereich der selbständigen Erwerbstätigkeit kann lediglich noch ein Kostenanteil verbucht werden.

2.4 Fahrt zum Mittagessen nach Hause

Für die Fahrt zum Mittagessen nach Hause können die Fahrkosten mit dem öffentlichen (oder eventuell privaten) Verkehrsmittel abgezogen werden, soweit dieser Aufwand die Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung nicht übersteigt (Art. 18 Abs. 4 aStV). Der Fahrkostenabzug ist für die Hin- und Rückfahrt über Mittag auf die Höhe des vollen Abzugs für auswärtige Verpflegung (Fr. 15 pro Tag / Fr. 3'200 im Jahr, ab Steuerperiode 2009; StB 39 Nr. 8) beschränkt.

2.5 Fahrt zum Wochenaufenthalt

Für die Fahrkosten des Wochenaufenthalters zwischen Arbeitsort und steuerrechtlichem Wohnsitz wird diese Weisung sachgemäss angewendet (Art. 20 Abs. 4 aStV). In der Regel werden nur die Kosten für das öffentliche Verkehrsmittel zum Abzug zugelassen. Bei sehr weiten Wegstrecken wird jedoch mit berücksichtigt, dass der Wochenaufenthalter innert vernünftiger Zeit nach Hause bzw. an den Wochenaufenthaltort sollte gelangen können (SGE 1994 Nr. 20).

Abziehbar sind grundsätzlich nur die Kosten für die Fahrt zwischen steuerrechtlichem Wohnsitz und Arbeitsort. Der Wochenaufenthaltort muss am Arbeitsort selbst oder möglichst nahe daran liegen. Andernfalls werden die Wegkosten für die Fahrt zwischen Wochenaufenthaltort und Arbeitsort nicht zusätzlich zum Abzug zugelassen (SGE 2007 Nr. 14; StB 39 Nr. 5).

2.6 Pauschalbeträge

Die Pauschalen bei zulässigem Abzug der Kosten des privaten Verkehrsmittels betragen:

- Fr. 700 im Jahr bei Benützung eines Fahrrades, eines Motorfahrrades oder eines Kleinmotorrades;
- bis zu 70 Rappen je Fahrkilometer für Motorräder und Autos.

Ist der Abzug der Kosten für das Privatfahrzeug steuerlich anzuerkennen, gelten die Ansätze für maximal 220 Arbeitstage pro Kalenderjahr, sofern nicht eine höhere Anzahl Arbeitstage nachgewiesen wird.

Dem Kilometeransatz für Autos liegen die durchschnittlichen Autobetriebskosten bei einer jährlichen Gesamtfahrleistung von 15'000 km (wovon 7'500 km privat, nicht Arbeitsweg) für einen Mittelklassewagen (Neupreis ca. Fr. 30'000) zugrunde. Werden Gewinnungskosten für eine grössere Fahrleistung geltend gemacht, muss daher der Kilometeransatz gemäss nachfolgender Tabelle herabgesetzt werden (SGE 2001 Nr. 18 und 2003 Nr. 24).

Arbeitsweg	Abzug pro km	min. Abzug	max. Abzug
bis 7'500 km	Fr. --.70		Fr. 5'250
bis 12'500 km	Fr. --.62	Fr. 5'250	Fr. 7'750
bis 17'500 km	Fr. --.56	Fr. 7'750	Fr. 9'800
bis 22'500 km	Fr. --.50	Fr. 9'800	Fr. 11'250
bis 27'500 km	Fr. --.45	Fr. 11'250	Fr. 12'375
bis 32'500 km	Fr. --.41	Fr. 12'375	Fr. 13'325
über 32'500 km	Fr. --.38	Fr. 13'325	

2.7 Parkplatzgebühren

Parkplatzgebühren, welche bei Anwendung des Park-and-Ride-Systems oder bei der abzugsberechtigten Benützung privater Verkehrsmittel für die Fahrt zum Arbeitsort notwendig sind, können abgezogen werden. Sie zählen zu den Fahrkosten im Sinne von Art. 39 Abs. 1 Bst. a StG. Es ist in geeigneter Form ein Nachweis für die Kosten zu erbringen.

3. Maximalbetrag für den Fahrkostenabzug ab der Steuerperiode 2016

Ab dem 1. Januar 2016 können als Berufskosten für Fahrten von der Wohn- zur Arbeitsstätte nur noch Kosten bis zu den folgenden Beträgen in Abzug gebracht werden:

Direkte Bundessteuer: Fr. 3'000

Kantons- und Gemeindesteuern: Der in der jeweiligen Steuerperiode geltende Preis für ein Generalabonnement zweiter Klasse der SBB für Erwachsene für ein Jahr.

Der konkrete Betrag wird in der Wegleitung zur Steuererklärung jeweils verbindlich mitgeteilt (im Jahr 2016: Fr. 3'655).

Die entsprechende Begrenzung stellt einen Maximalabzug und keine Pauschale dar. Demgemäss wird sie bei unterjähriger Steuerpflicht, bei Aufnahme oder Aufgabe der Erwerbstätigkeit während dem Jahr sowie bei Teilzeitarbeit nicht gekürzt.

Für die Festsetzung des Fahrkostenabzuges bis zur Höhe des Maximalbetrages gilt grundsätzlich dieselbe Praxis wie bis anhin (vgl. oben Ziff. 2). Von diesem Grundsatz gibt es zwei Ausnahmen:

- Von den neu eingeführten Maximalabzügen werden auch die Kosten für die Heimkehr über Mittag erfasst. Bis anhin konnten diese Fahrkosten im Rahmen der Mehrkosten für auswärtige Verpflegung berücksichtigt werden. Da die Bestimmung von Art. 18 Abs. 4 aStV, wonach diese Fahrkosten die Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung nicht übersteigen dürfen, per 1. Januar 2016 aufgehoben wurde, ist dies ab der Steuerperiode 2016 nicht mehr möglich.
- Für die Berechnung der vom Arbeitgeber übernommenen Fahrkosten (vgl. nachfolgend Ziff. 4) wird mit maximal 220 Arbeitstagen pro Kalenderjahr gerechnet; dies gilt neu gleichermassen für den Fahrkostenabzug, sofern nicht eine höhere Anzahl Arbeitstage nachgewiesen wird.

4. Steuerliche Behandlung der vom Arbeitgeber übernommenen Fahrkosten ab der Steuerperiode 2016

4.1 Im Allgemeinen

Die Begrenzung des Fahrkostenabzuges für unselbständig erwerbstätige Steuerpflichtige führt auch zu einer Änderung der steuerlichen Behandlung der vom Arbeitgeber übernommenen Fahrkosten. So liegt in dem Umfang, in dem die Kostenentschädigung des Arbeitgebers die abzugsfähigen Fahrkosten übersteigt, steuerbares Einkommen vor.

Erhält ein Mitarbeitender eine Entschädigung für Fahrten mit seinem Privatauto zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, stellt dies bei ihm steuerpflichtiges Einkommen dar. Als Bestandteil des Bruttolohnes ist diese Entschädigung in Ziff. 2.3 des Lohnausweises zu deklarieren. In diesem Fall ist kein Kreuz im Feld F (unentgeltliche Beförderung zwischen Wohn- und Arbeitsort) des Lohnausweises zu setzen (vgl. Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises, Rz. 17). In der Steuererklärung kann der Mitarbeitende die Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsort als abzugsfähige Berufskosten (in Formular 4) deklarieren; neu ist dies aber nur noch bis zum Maximalbetrag möglich (vgl. oben Ziff. 3).

Beispiel 1:

Ein Arbeitgeber bezahlt seinem Mitarbeitenden ein Generalabonnement (GA) 2. Klasse der SBB, um täglich von seinem Wohnort in Wil an seinen Arbeitsort in St.Gallen zu gelangen. Es sind keine geschäftlich bedingten Fahrten mit der Arbeitstätigkeit des Mitarbeitenden verbunden.

Das GA stellt für den Mitarbeitenden keine geschäftliche Notwendigkeit dar, weshalb auf dem Lohnausweis das Kreuz F nicht anzukreuzen ist.

Kosten GA 2. Klasse	Fr.	3'655	(im Bruttolohn enthalten)
<u>./. Fahrkosten für Streckenabo</u>	Fr.	-1'890	(im Formular 4 geltend zu machen)
steuerbarer geldwerter Vorteil	Fr.	1'765	

4.2 Geschäftsfahrzeuge

4.2.1 Im Allgemeinen

Wird einem Mitarbeitenden ein Geschäftsfahrzeug zur Verfügung gestellt, das auch für private Zwecke genutzt werden kann, ist dafür wie bis anhin im Lohnausweis eine entsprechende Aufrechnung vorzunehmen. Für die private Nutzung ist pauschal ein Privatanteil von 0,8% des Kaufpreises (exkl. Mehrwertsteuer) pro Monat - entsprechend 9,6% pro Jahr - zu deklarieren (vgl. weiterführend Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises, Rz. 21 - 25).

Bei einem Geschäftsauto werden in der Regel alle Kosten für die Fahrt zwischen Wohn- und Arbeitsort vom Arbeitgeber getragen, weshalb einem Mitarbeitenden mit Geschäftsauto keine Arbeitswegkosten entstehen. In diesen Fällen ist weiterhin das Feld F auf dem Lohnausweis anzukreuzen. Der Mitarbeitende kann aber die steuerlich abzugsfähigen Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsort im Formular Berufskosten bis zum Maximalbetrag (siehe oben Ziff. 3) geltend machen.

Neu müssen Mitarbeitende mit einem Geschäftsfahrzeug in ihrer Steuererklärung den Naturalwert der Kosten für die Fahrt zwischen Wohn- und Arbeitsort als übriges Einkommen deklarieren (Ziff. 6.3 übrige Einkünfte). Dabei wird von den Ansätzen gemäss Anhang 2 zur Berufskostenverordnung abgewichen. Der Kilometeransatz beläuft sich nicht auf pauschal 70 Rappen, sondern stützt sich auf einen abgestuften Kilometeransatz (vgl. oben Ziff. 2.6.). Für die Berechnung wird sodann von 220 Arbeitstagen pro Kalenderjahr ausgegangen.

Beispiel 2:

Ein unselbständig Erwerbstätiger mit Wohnsitz in Frümsen-Sennwald fährt täglich mit einem Geschäftsfahrzeug (Kaufpreis Fr. 50'000 exkl. Mehrwertsteuer), das er auch privat nutzt, nach St.Gallen an seinen Arbeitsort (Fahrdistanz: 57 km).

Im Lohnausweis des Steuerpflichtigen ist das Feld F anzukreuzen und in Ziff. 2.2 der Privatanteil des Geschäftsfahrzeugs zu deklarieren. In der Steuererklärung ist in Ziff. 6.3 der Naturalwert der vom Arbeitgeber übernommenen Arbeitswegkosten zu deklarieren; im Gegenzug können Berufskosten in Höhe des Maximalbetrages (im Formular 4) geltend gemacht werden.

	Bund	Kanton
Naturalwert der Arbeitswegkosten:		
25'080 km (2 x 57 km x 220 Arbeitstage) x Fr. --.45	Fr. 11'286	Fr. 11'286
<u>./. maximal abzugsfähige Fahrkosten</u>	<u>Fr. -3'000</u>	<u>Fr. -3'655</u>
steuerbarer geldwerter Vorteil	Fr. 8'286	Fr. 7'631

4.2.2 Geschäftsfahrzeuge von Mitarbeitenden im Aussendienst

Für die steuerliche Behandlung von Geschäftsfahrzeugen von Aussendienstmitarbeitenden ist grundsätzlich die Mitteilung-002-D-2016 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 15. Juli 2016 massgebend. Danach muss der Arbeitgeber im Lohnausweis den prozentmässigen Anteil Aussendienst bescheinigen. Sofern die jährliche effektive Ermittlung des Anteils Aussendienst zu einer übermässigen Belastung führt, können die Aussendiensttage auch pauschal angegeben werden; in der Beilage zur Mitteilung sind Pauschalansätze für ausgewählte Funktionen bzw. Berufsgruppen bestimmt. Den Mitarbeitenden steht bei einer entsprechenden Angabe im Lohnausweis die Möglichkeit offen, im ordentlichen Veranlagungsverfahren bzw. im Rahmen der nachträglichen Überprüfung der Quellensteuer den Nachweis über den höheren effektiven Anteil Aussendienst zu erbringen.

Beispiel 3:

Ein unselbständig Erwerbstätiger mit Wohnsitz in Frümsen-Sennwald arbeitet als Servicetechniker im Aussendienst für einen Informatikdienstleister in St.Gallen. Er verfügt über ein Geschäftsfahrzeug (Kaufpreis Fr. 50'000 exkl. Mehrwertsteuer), das er auch privat nutzt.

Im Lohnausweis ist in Ziff. 2.2 einerseits der Privatanteil aufgeführt, andererseits enthält der Lohnausweis in Ziff. 15 den Vermerk "Anteil Aussendienst 90% pauschal nach Funktions-/Berufsgruppenliste". In der Steuererklärung ist in Ziff. 6.3 der Naturalwert der vom Arbeitgeber übernommenen Arbeitswegkosten zu deklarieren; im Gegenzug können Berufskosten (im Formular 4) geltend gemacht werden.

	Bund	Kanton
Naturalwert der Arbeitswegkosten: 2'508 km (2 x 57 km x 220 Arbeitstage x pauschal 10%) x Fr. -.70	Fr. 1'755	Fr. 1'755
<u>./. effektiv abzugsfähige Fahrkosten</u>	<u>Fr. -1'755</u>	<u>Fr. -1'755</u>
steuerbarer geldwerter Vorteil	Fr. 0	Fr. 0

4.2.3 Rulingspraxis in Bezug auf den Anteil Aussendienst bei Geschäftsfahrzeugen

Die Beilage zur Mitteilung-002-D-2016 der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) vom 15. Juli 2016 sieht die Möglichkeit vor, mit der Steuerverwaltung des Sitzkantons ausnahmsweise ein separates Ruling in Bezug auf den zu bescheinigenden Anteil Aussendienst abzuschliessen, wenn sich für einzelne Funktionen bzw. Berufsgruppen keine Angaben auf der Liste finden oder die vorgeschlagenen Prozentsätze in besonderen Fällen als nicht zutreffend erachtet werden.

Die geänderte Rechtslage beim Fahrkostenabzug betrifft indessen eine erhebliche Anzahl von Aussendienstmitarbeitenden mit Geschäftsfahrzeugen. Aus Ressourcengründen beantwortet das Kantonale Steueramt lediglich Rulinganfragen von Arbeitgebern mit Sitz im Kanton St.Gallen, die über mehr als 15 Geschäftsfahrzeuge verfügen. Dieser Grenzwert gilt unabhängig davon, ob für alle oder nur für einzelne Mitarbeitende ein (abweichender) Pauschalansatz verbindlich festgelegt werden soll.

Verfügt ein Arbeitgeber über ein entsprechendes Ruling des Kantonalen Steueramtes, so ist in Ziff. 15 des Lohnausweises für die vom Ruling erfassten Mitarbeitenden der folgende Vermerk aufzuführen: "Anteil Aussendienst XX% pauschal gemäss Ruling mit Kantonaalem Steueramt SG". Diesfalls ist es dem Mitarbeitenden nicht möglich, im ordentlichen Veranlagungsverfahren bzw. im Rahmen der nachträglichen Überprüfung der Quellensteuer den Nachweis über den höheren effektiven Anteil Aussendienst zu erbringen.