

**Einkommen gemäss Lohnausweis  
(inkl. Gehaltsnebenleistungen)****§ 22 Nr. 2**  
(Steuererklärung  
Ziff. 100 bis 131)**Gesetzliche Grundlagen**

§ 22 Abs. 1 StG

**2. Unselbständige Erwerbstätigkeit****a) Grundsatz**

<sup>1</sup> Steuerbar sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Tag- und Sitzungsgelder, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile, soweit sie nicht Auslagenersatz darstellen.

Art. 17 Abs. 1 DBG

**2. Abschnitt: Unselbständige Erwerbstätigkeit****Grundsatz**

<sup>1</sup> Steuerbar sind alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen, geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen und andere geldwerte Vorteile.

**Weitere Grundlagen**

- Kreisschreiben SSK Nr. 25 vom 18.01.2008: Musterspesenreglemente für Unternehmen und für Non-Profit-Organisationen
- SSK, Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises bzw. der Rentenbescheinigung vom 12. Mai 2015
- Rundschreiben ESTV vom 27.08.2014: Berufskostenpauschalen und Naturalbezüge

## Inhalt

1	Einkommensgeneralklausel.....	2
2	Spesenentschädigungen .....	3
2.1	Allgemeines .....	3
2.2	Angaben der Spesenvergütungen im Lohnausweis .....	3
3	Genehmigung von Spesenreglementen .....	4
3.1	Allgemeine Voraussetzungen .....	4
3.2	Weitere Anforderungen .....	5
3.3	Anerkennung nichtsolothurnischer Spesenreglemente .....	6
3.4	Erstellen eines Spesenreglements .....	7
4	Spesenvergütungen und Gewinnungskostenabzüge.....	7
4.1	Grundsätzliches .....	7
4.2	Berufliche Notwendigkeit .....	8
4.3	Ersatz übriger Berufskosten .....	8
5	Geschäftsautos.....	9
5.1	Allgemeines .....	9
5.2	Pauschaler Privatanteil.....	9
5.3	Effektiver Privatanteil .....	10
5.4	Für private Nutzung ungeeignete Fahrzeuge.....	10
5.5	Anteilinhaber und diesen nahestehende Personen .....	11
5.6	Mehrere Geschäftsfahrzeuge pro Person .....	11
5.7	Veteranenfahrzeuge.....	11
6	Bundessteuer .....	11
7	Muster-Spesenreglement.....	11

## 1 Einkommensgeneralklausel

Aufgrund der Einkommensgeneralklausel unterliegen grundsätzlich sämtliche Einkünfte der Einkommenssteuer. Hierzu gehört insbesondere das Lohn Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit.

Vergütungen effektiver Spesen des Arbeitgebers stellen grundsätzlich Auslagenersatz dar, sind somit nicht Lohnbestandteil und daher steuerneutral. Akzeptiert werden unter gewissen Voraussetzungen auch Einzelfallpauschalen (ereignisbezogene Spesen) und Pauschalspesen (zeit-raumbezogene Spesen). Zweck solcher Vergütungs bemessungen ist eine administrative Entlastung, indem auf eine exakte Nachprüfung bzw. Belegsamm lung verzichtet wird. Deswegen werden gewisse Abweichungen zwischen effektiven Kosten und Pauschalen auch in steuerlicher Hinsicht in Kauf genommen. Anders verhält es sich jedoch, wenn die entrichteten Pauschalspesen wesentlich höher sind als die effektiven Auslagen. Hier erhält der Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil, der zu seinem steuerbaren Einkommen zählt.

Beiträge des Arbeitgebers an die Berufskosten wie beispielsweise für den Arbeitsweg gehören als Lohnbestandteile ebenfalls zum Einkommen. Solche Entschädigungen kön-

nen hingegen, je nach Situation, vom Arbeitnehmer als Berufskosten wieder in Abzug gebracht werden.

## **2 Spesenentschädigungen**

### **2.1 Allgemeines**

In der Praxis erweist sich die Unterscheidung zwischen Berufsauslagen und Spesen oftmals als problematisch. Berufsauslagen sind Aufwendungen, die für die Berufsausübung entstehen und nach § 33 StG und Art. 26 DBG (Fahrkosten, Verpflegungsmehrkosten und übrige Berufskosten) als Gewinnungskosten vom Einkommen abgezogen werden können.

Unter Berufsauslagen in diesem Sinne sind Aufwendungen zu verstehen, die grundsätzlich vor dem eigentlichen Arbeitsbeginn oder nach Arbeitsschluss (z.B. Entschädigungen für den Arbeitsweg, für Büro- oder Lagerbenützung beim Arbeitnehmer daheim, für den Heimgebrauch von Hilfsmitteln [z.B. Computer], Umzugsentschädigungen etc.) bzw. ganz allgemein bei der Arbeitstätigkeit anfallen (z.B. Entschädigungen für Werkzeuge, Fachliteratur, spezielle Kleider oder Schuhe etc.).

Als Spesenvergütung oder Spesenersatz werden die vom Arbeitgeber ausgerichteten Entschädigungen für Auslagen, die dem Arbeitnehmer bei der beruflichen Tätigkeit erwachsen, bezeichnet. Gemäss Art. 327a OR, welcher analog auch für öffentlich-rechtliche Arbeitsverhältnisse gilt, hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer alle durch die Ausführung der Arbeit notwendig entstandenen Auslagen zu ersetzen, und zwar einschliesslich des Unterhalts bei auswärtiger Tätigkeit. Gegenteilige Abreden zulasten von Arbeitnehmern sind nichtig (Art. 327a Abs. 3 OR). Spesenauslagen sind demzufolge Aufwendungen, die Arbeitnehmern während der Arbeitszeit oder in Erfüllung eines konkreten Arbeitseinsatzes entstehen.

Spesenentschädigungen sind demnach Leistungen, welche Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis zufließen. Sie gehören grundsätzlich zu den steuerbaren Einkünften.

### **2.2 Angaben der Spesenvergütungen im Lohnausweis**

Spesenvergütungen sind Leistungen, welche den Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis zufließen. Sie gehören grundsätzlich zu den steuerbaren Einkünften im Sinne von § 22 Abs. 1 StG und sind aufgrund von § 143 Abs. 1 lit. a StG vom Arbeitgeber im Lohnausweis zu bescheinigen. Ob den ausgerichteten Spesenvergütungen abzugsfähige Auslagen entgegenstehen, entscheidet die Steuerbehörde nach Massgabe der Vorschriften über die Abzüge bei unselbständigem Erwerb.

In Bezug auf die pauschalen Vergütungen gilt die Regel, dass diese in jedem Fall, d. h. selbst wenn sie die tatsächlichen Kosten nicht übersteigen, im Lohnausweis aufzuführen sind. Als pauschale Spesenvergütungen gelten jene Entschädigungen, welche ungeachtet der effektiven Zahl der Kostenereignisse (z. B. Mahlzeiten, gefahrene Kilometer) und

der effektiven Höhe der Kosten für einen bestimmten Zeitabschnitt pauschal festgelegt werden. Für nicht leitendes oder Innendienstpersonal müssen effektive Vergütungen, die pro Kosteneignis ausgerichtet werden, betragsmässig nicht angegeben werden, sofern sie sich in der Höhe der tatsächlichen Auslagen bewegen. In diesem Fall ist zu bescheinigen, dass die Entschädigungen den tatsächlichen Aufwendungen entsprechen.

Für leitendes Personal und Aussendienstpersonal müssen grundsätzlich sämtliche pauschalen und effektiven Spesenvergütungen betragsmässig angegeben werden.

### **3 Genehmigung von Spesenreglementen**

#### **3.1 Allgemeine Voraussetzungen**

Arbeitgeber können von der Pflicht zur betragsmässigen Bescheinigung der nach dem tatsächlichen Aufwand abgerechneten Spesen dispensiert werden. Voraussetzung hierfür ist, dass das Unternehmen der Steuerbehörde des Sitzkantons ein für alle Beschäftigten verbindliches Spesenreglement zur Genehmigung vorlegt und sich verpflichtet,

- den Arbeitnehmern neben den auf dem Lohnausweis als Salärbestandteil bescheinigten Vergütungen keine im Spesenreglement nicht vorgesehenen Leistungen irgendwelcher Art zukommen zu lassen;
- keinerlei auf dem Lohnausweis nicht als Salärbestandteil ausgewiesene Privatauslagen den Arbeitnehmern direkt zu bezahlen;
- mit den reglementarischen Spesenvergütungen nur den Auslagenersatz aufgrund des Arbeitsvertragsrechts (vgl. Art. 327a ff. OR) abzudecken;
- Leistungen jeder Art, welche die genehmigten Ansätze gemäss Spesenreglement übersteigen, als Salärbestandteil auf dem Lohnausweis auszuweisen;
- jede Änderung des Spesenreglements vor der Inkraftsetzung der neuen Bestimmungen der Steuerbehörde zur Genehmigung vorzulegen.
- Um genehmigt zu werden, muss das Spesenreglement folgende Anforderungen erfüllen:
- Es darf nur die Vergütung von berufsbedingten Auslagen vorsehen.
- Die Vergütungen sind grundsätzlich nach dem effektiven Aufwand je Kosteneignis zu bemessen.
- Werden Fallpauschalen pro Kosteneignis vorgesehen, müssen diese Vergütungen dem durchschnittlich bei den jeweiligen Speseneignissen anfallenden Kosten entsprechen (unter Abzug eines angemessenen Privatanteils bei Mahlzeiten, bei Benützung eines Geschäftsautos etc.).
- Pauschalspesenvergütungen (vorab an Personal in leitender Funktion) müssen funktionsbezogen sein und dürfen nur für berufsbedingte Auslagen ausgerichtet werden, die ein gewisses Mindestmass übersteigen, sodass eine Abrechnung nach Kosteneignis nicht zumutbar ist.

Pauschalspesenvergütungen sind in jedem Fall, d. h. auch bei einem Dispens von der Bescheinigungspflicht, auf dem Lohnausweis zu vermerken. Der erteilte Dispens befreit nicht von der Pflicht, dem Arbeitnehmer auf Verlangen der Steuerbehörden eine Bescheinigung über die Höhe der gesamten Spesenvergütungen im Einzelfall auszustellen. Mit dem Bescheinigungsdispens wird der Arbeitgeber ermächtigt, auf den Lohnausweisen anstelle der Angaben über die Höhe der nichtpauschalen Spesenvergütungen mit dem Text „Spesenreglement durch Kanton SO am (Datum) genehmigt“ anzubringen.

### 3.2 Weitere Anforderungen

Ausser den bereits allgemein genannten Kriterien, muss ein Arbeitgeber folgende Bedingungen erfüllen, damit sein Spesenreglement offiziell genehmigt werden kann:

#### 1. Anzahl Mitarbeiter

Aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen werden Spesenreglemente nur bewilligt, wenn die Mitarbeiterzahl mindestens 10 beträgt. Es müssen zwar nicht alle Mitarbeiter im Vollpensum arbeiten, grundsätzlich soll es sich jedoch um Haupterwerbe, nicht um Nebenerwerbe handeln. Von der Mindestmitarbeiterzahl kann in folgenden Fällen abgewichen werden:

- a) Bei einer Unternehmensgruppe (Gruppe muss insgesamt mindestens 10 Mitarbeiter beschäftigen)
- b) Unternehmung „stösst“ zu einer Unternehmung (als Tochter-, Schwester- oder Muttergesellschaft), die bereits über ein genehmigtes Reglement verfügt.
- c) Leitende Mitarbeiter wohnen in einem Kanton, der Pauschalspesen nur noch dann akzeptiert, wenn diese offiziell bewilligt sind.

#### 2. Unternehmensgruppe

Gehören mehrere Unternehmen ein und derselben Gruppe an, soll jede einzelne Gruppengesellschaft ein offiziell genehmigtes Reglement haben. Dies deshalb, weil insbesondere leitende Angestellte (mit Pauschalspesen) gleichzeitig in mehr als einer Gruppengesellschaft beschäftigt und/oder als Verwaltungsrat tätig sind. Die bewilligte Spesenpauschale bezieht sich somit auf sämtliche Tätigkeiten innerhalb der Gruppe sowie ein volles Pensum. Die Addition sämtlicher Teilpensum kann nicht grösser als 100 % sein (gilt für alle Erwerbseinkommen des Steuerpflichtigen, die nicht den Charakter eines Nebenerwerbs haben, und zwar unabhängig davon, ob die betreffenden Arbeitgeber über ein offiziell genehmigtes Spesenreglement verfügen oder nicht).

#### 3. Formelles

Für Personen, deren Bezüge keiner Lohnausweispflicht unterliegen bzw. auf keinem Lohnausweis aufgeführt werden müssen oder können, ist eine offizielle Spesenvereinbarung nicht möglich. Namentlich sind das:

- a) Inhaber von Personenunternehmen (Einzelunternehmer, Kollektivgesellschafter, Komplementäre einer Kommanditgesellschaft)

- b) Arbeitgeber, welche die Löhne ihrer Angestellten im vereinfachten Verfahren abrechnen (nach BGSA). Bei Unternehmensgruppen bedeutet dies, dass keine Gruppengesellschaft das vereinfachte Abrechnungsverfahren anwenden darf.

#### 4. Haupterwerb/Nebenerwerb

Offizielle Spesenreglemente eignen sich in erster Linie für Arbeitgeber, deren Arbeitnehmer im Haupterwerb tätig sind. Nur ausnahmsweise können Reglemente von Arbeitgebern genehmigt werden, deren Belegschaft im Nebenerwerb beschäftigt ist. Die Gründe dafür liegen in der teilweisen bis vollständigen Steuerbefreiung auf dem Total der Nebenerwerbseinkommen sowie der Tatsache, dass die bei Nebenerwerb entrichteten Spesen in den Bereich des Pauschalabzugs fallen und somit keinen eigentlichen Spesencharakter haben.

#### 5. Meldepflicht

Unternehmen/Arbeitgeber, die über ein offiziell genehmigtes Spesenreglement verfügen, das die Auszahlung von Pauschalspesen vorsieht, melden die Empfänger jeweils bis Ende Februar des Folgejahres (Bsp.: Bezüge im Kalenderjahr 2016 bis spätestens Ende Februar 2017) dem Kantonalen Steueramt.

#### 6. Genehmigungsgesuche

Solothurnische Arbeitgeber haben Dispensgesuche unter Beilage des vollständigen Spesenreglements sowie - bei Entrichtung von Pauschalspesen - einer Liste der Pauschalspesenempfänger/innen unter Angabe von Name, Vorname, Funktion/Titel, Bruttolöhne (inkl. eines allfälligen Bonus) und den geplanten Pauschalspesen dem *Steueramt des Kantons Solothurn, Inspektorat, Werkhofstrasse 29c, 4509 Solothurn*, einzureichen.

#### 7. Kündigung/Wegfall der offiziellen Anerkennung

Folgende Ereignisse können zur Beendigung der offiziellen Bewilligung führen:

- a) Die Unternehmung möchte keine offizielle Anerkennung mehr (jederzeit möglich).
- b) Die Unternehmung verlegt ihren Sitz in einen anderen Kanton.
- c) Die Unternehmung verstösst entweder materiell oder formell (v.a. beim Lohnausweis) mehrfach gegen die offiziellen Auflagen.
- d) Die Unternehmung kommt ihrer Meldepflicht (Pauschalspesenempfänger oder Lohnausweise) wiederholt nicht nach.
- e) Die Unternehmung wird liquidiert, geht Konkurs oder wird aus irgendwelchen Gründen gelöscht.

### 3.3 Anerkennung nichtsolothurnischer Spesenreglemente

Grundsätzlich werden alle genehmigten Spesenreglemente anerkannt. Voraussetzungen dafür sind jedoch, dass die entrichteten Spesen einerseits reglementsconform sind und die zuständige Behörde des Sitzkantons andererseits die Richtlinien der Schweizerischen Steuerkonferenz bei der Bewilligung des Reglements beachtet hat. Ist das eine oder an-

dere nicht der Fall, behält sich der Kanton Solothurn eine teilweise oder vollständige Besteuerung der Spesen vor. Steuerliche Korrekturen können erfolgen, wenn:

- a) Angenommen werden muss, dass die Pauschale für Repräsentation unverhältnismässig hoch ist und einen bestimmten Betrag übersteigt (beträgt mehr als 5 % des Bruttolohns und mehr als CHF 6'000, bei Vollpensum). Diese Praxis wird durch zwei kantonale Gerichtsentscheide gestützt (Urteil KSG SGSTA.2015.42 vom 28.09.2015; Urteil KSG SGSTA.2011.147 vom 26.11.2012).
- b) Deutlich (offensichtlich) übersetzte Spesenentschädigungen jedwelcher Art vorliegen.
- c) Regelungen getroffen werden, die der gängigen Praxis und Rechtsprechung zuwiderlaufen (z.B. Autoprivatanteile < 0,8 % ohne objektive Begründung; privilegierte Autoprivatanteile bei Benutzung ökologisch nachhaltiger Fahrzeuge; steuerfreie Entschädigungen für das Zurücklegen des Arbeitswegs, für Home Office, Kleidung, Fitnessabo usw.).
- d) Genehmigungsfehler vorhanden sind (z.B. Arbeitswegabzug soll trotz persönlich zugeteiltem Geschäftsauto möglich sein; Doppelspurigkeiten (Kombination/Kumulation von Tages- und Monatspauschalen für dieselben Spesenereignisse); Gewährung unzulässiger (unzulässig hoher) Rabatte; usw. (siehe auch Punkt c).
- e) Das Spesenereignis nicht eintreten kann (Arbeitnehmer erhält z.B. Autospesen, obwohl er kein Auto besitzt) oder tatsächlich nicht eingetreten ist (Arbeitnehmer erhält Gegenwert eines Generalabonnements ausbezahlt, ohne dass er sich ein solches anschafft).
- f) Das Spesenreglement vom Arbeitgeber nicht eingehalten wird.
- g) Das Spesenreglement die Bestimmungen von Art. 327 OR nicht einhält.

### **3.4 Erstellen eines Spesenreglements**

Das im Kreisschreiben SSK Nr. 25 vom 18. Januar 2008 ausgearbeitete Muster-Spesenreglement bietet eine wertvolle Hilfestellung beim Anfertigen eines Spesenreglements. Dieses ist im Anhang zu finden.

## **4 Spesenvergütungen und Gewinnungskostenabzüge**

### **4.1 Grundsätzliches**

Ob den ausgerichteten Spesenvergütungen abzugsfähige Berufsauslagen entgegenstehen, entscheidet sich nach den Vorschriften über die Abzüge bei unselbständigem Erwerb (§ 33 StG). Nicht ausschlaggebend ist, wie die Entschädigungen vom Steuerpflichtigen oder von seinem Arbeitgeber bezeichnet werden. Wohl wird zunächst der Arbeitgeber darüber zu befinden haben, ob und in welchem Ausmass der Arbeitnehmer Anspruch auf Spesenersatz hat. Es ist jedoch nicht Sache des Arbeitgebers zu entscheiden,

in welchem Ausmass dem Arbeitnehmer steuerrechtlich abzugsfähige Aufwendungen entstanden sind.

#### 4.2 Berufliche Notwendigkeit

Die Anerkennung geltend gemachter, tatsächlich angefallener Ausgaben richtet sich vorweg nach dem Kriterium der beruflichen Notwendigkeit. Sodann wird geprüft, ob die Auslagen, für welche die Spesenentschädigung geleistet wird, als besondere Berufskosten gemäss § 33 Abs. 1 lit. a und b StG oder als übrige Kosten gemäss § 33 Abs. 1 lit. c StG zu qualifizieren sind.

Hinsichtlich der Beurteilung der beruflichen Notwendigkeit ist zu beachten, dass ein Ermessensspielraum nur dann besteht, wenn der Steuerpflichtige objektiv nicht in der Lage ist, bestimmte Auslagen zu belegen oder wenn ein Beleg für sich allein noch nicht auf die berufliche Zwecksetzung bzw. Notwendigkeit schliessen lässt (z.B. Quittung für auswärtige Verpflegung und Konsumationen). Kann eine bestimmte Aufwendung objektiv belegt und aufgrund des Beleges unmittelbar auf die berufliche Zwecksetzung geschlossen werden (z.B. Unterprovisionen eines Versicherungsvertreeters), so ist ein Ermessensspielraum ausgeschlossen. Die entsprechende Aufwendung kann nur bei striktem Nachweis, d.h. Vorlage des Beleges, Anerkennung finden.

#### 4.3 Ersatz übriger Berufskosten

Dient eine Spesenpauschale der Abgeltung von übrigen Berufskosten im Sinne von § 33 Abs. 1 lit. c StG, können nach dem geltenden System - unbelegter Pauschalabzug oder Abzug der nachgewiesenen tatsächlichen Aufwendungen - die tatsächlich angefallenen Berufskosten nur in Abzug gebracht werden, wenn diese vollständig nachgewiesen werden. Nach den Regeln der Beweislastverteilung obliegt dem Steuerpflichtigen der Nachweis der notwendigen tatsächlichen Auslagen, die an die Stelle des Pauschalabzugs treten und diesen grundsätzlich ausschliessen. Eine Besonderheit gilt, wenn für die gesamten Berufsauslagen eine Spesenpauschale ausgerichtet wird. Der Pauschalabzug für übrige Berufskosten steht einem Steuerpflichtigen grundsätzlich auch dann zu, wenn ihm tatsächliche Aufwendungen durch Spesen ersetzt werden. Er entfällt aber, wenn

- ausdrücklich der Abzug höherer notwendiger Kosten beansprucht wird;
- sämtliche Berufsspesen nach dem tatsächlichen Aufwand vom Arbeitgeber entschädigt werden, oder wenn
- der Arbeitgeber für die gesamten Berufsspesen eine Pauschalentschädigung (Gesamtspesenpauschale) ausrichtet.

Wird die Spesenpauschale nicht allgemein für möglicherweise anfallende Auslagen, sondern nur für ganz bestimmte Aufwendungen oder Leistungen (z.B. Bereitstellung des Privatwagens für geschäftliche Fahrten) ausgerichtet, so werden die tatsächlichen Aufwendungen nur bezüglich des namentlich genannten Zweckes überprüft.

Nicht geltend gemacht werden können in der Regel jene Aufwendungen, die mehrheitlich Auslagen des privaten Bereichs betreffen und somit als Kosten der eigenen Lebens-



haltung und nicht als Gewinnungskosten zu qualifizieren sind. Dazu gehören namentlich die Repräsentationsspesen. Auch Kleideraufwendungen werden nach herrschender Praxis nicht direkt zum Zweck der Einkommenserzielung gemacht.

So befasste sich das Steuergericht Solothurn im Urteil SGSTA.2013.36 vom 28.04.2014 i.S. U. mit der Frage, ob ein unselbständiger Versicherungsberater und Verkaufsleiter die geltend gemachten Hotelkosten, Repräsentationskosten, Infrastrukturentschädigungen und Einzelspesen als übrige Berufskosten von seinem Einkommen in Abzug bringen konnte. Dies vor dem Hintergrund, dass die Arbeitgeberin des Steuerpflichtigen über ein durch das Steueramt Solothurn genehmigtes Spesenreglement verfügte. Das Steuergericht stellte fest, dass es sich bei den vorgebrachten Kosten um Auslagen handelte, die von der Arbeitgeberin nach dem bestehenden Spesenreglement nicht übernommen wurden. Für solche Auslagen besteht die Vermutung, dass sie nicht im geschäftlichen Interesse der Arbeitgeberin – und damit dem beruflichen Interesse des Steuerpflichtigen – lagen, und dass sie somit der privaten Sphäre zuzuordnen und entsprechend nicht abzugsfähig sind. In absoluten Ausnahmefällen mag es nach dem Steuergericht denkbar sein, dass Auslagen, die nicht im Interesse der Arbeitgeberin liegen oder dem Spesenreglement widersprechen, dennoch aus Sicht des Arbeitnehmers beruflich notwendig sind. In solchen Fällen steht dem Steuerpflichtigen die Widerlegung der Vermutung offen, indem er im Einzelfall den vollen Nachweis erbringt, dass die Kosten (auch in der Höhe) beruflich notwendig waren. Dieser Nachweis muss nach dem Steuergericht insbesondere eine Begründung enthalten, weshalb die Abweichung von den Vorgaben und Interessen der Arbeitgeberin notwendig war. Der steuerpflichtige Versicherungsberater und Verkaufsleiter konnte diesen Nachweis im konkreten Fall nicht erbringen, weshalb das Steuergericht die geltend gemachten effektiven Kosten nicht zum Abzug zuließ und dem Steuerpflichtigen nur den Pauschalabzug für übrige Berufskosten gewährte.

## **5      Geschäftsautos**

### **5.1    Allgemeines**

Bei Geschäftsautos ist zu unterscheiden zwischen solchen, die rein beruflich genutzt werden und in der Regel keinem Mitarbeiter persönlich zugeteilt sind (sog. Poolfahrzeuge), und Autos, die einem Mitarbeiter persönlich zur Verfügung stehen und nebst der beruflichen Nutzung auch für den Arbeitsweg und oft auch den privaten Gebrauch Verwendung finden.

### **5.2    Pauschaler Privatanteil**

Verfügt ein Arbeitnehmer über ein persönlich zugeteiltes Geschäftsauto, das er auch privat nutzen kann, kann er einerseits in der privaten Steuererklärung keinen Arbeitswegabzug mehr geltend machen (im Lohnausweis muss Feld F angekreuzt sein), andererseits stellt die private Nutzung einen geldwerten Vorteil dar, der als Gehaltsnebenleistung im Lohnausweis unter Ziffer 2.2 zu deklarieren ist. Dieser sogenannte Privatanteil wird in der Regel pauschal ermittelt, und zwar mit monatlich 0,8 % des Anschaf-

fungspreises inkl. Sonderausstattungen (beides exkl. MWST) bzw. mindestens CHF 150, sollten die 0,8 % einen geringeren Betrag ausmachen (Urteil KSG SGSTA.2007.192 vom 01.02.2010). Diese Berechnungsweise ist immer dann angezeigt, wenn der Arbeitgeber sämtliche Fahrzeugkosten übernimmt mit Ausnahme der Treibstoffkosten für längere Fahrten am Wochenende oder während der Ferien.

#### **Beispiel**

Kaufpreis CHF 50'000, ganzjährige (auch) private Nutzung:  $12 \times 0,8 \% \times \text{CHF } 50'000 = \text{CHF } 4'800$  Privatanteil Auto.

Bei Leasingfahrzeugen tritt anstelle des Kaufpreises der im Leasingvertrag festgehaltene Barkaufpreis des Fahrzeugs. Übernimmt der Arbeitgeber nach Ablauf des Leasings das Fahrzeug zum sogenannten Restwert, hat dies keine Änderung der ursprünglichen Bemessungsgrundlage zur Folge. Für die Ermittlung des Privatanteils ist nach wie vor der Barkaufpreis zu Beginn des Leasings massgebend.

### **5.3 Effektiver Privatanteil**

Neben der pauschalen Ermittlung des Privatanteils besteht die Möglichkeit der effektiven Erfassung der Privatnutzung. Voraussetzung dafür ist das lückenlose Führen eines Bordbuchs. Das heisst, es sind sowohl die privaten als auch die geschäftlichen Fahrten zu dokumentieren, ebenso der Arbeitsweg. Der Kilometeransatz hängt grundsätzlich von zwei Faktoren ab, nämlich den Anschaffungskosten (wie bei der pauschalen Methode) sowie der gesamten Fahrleistung (Kilometer pro Jahr). Bei Kenntnis dieser zwei Parameter kann der Kilometeransatz gemäss TCS ermittelt werden. Der Privatanteil ergibt sich aus der Multiplikation TCS-Ansatz x privat gefahrene Kilometer.

#### **Beispiel**

Kaufpreis CHF 50'000, jährliche Kilometerleistung 30'000, davon privat 6'000. --> Ansatz gemäss TCS-Grafik (ca.) CHF 0.64, ergibt einen Privatanteil von CHF 3'840

Anstelle des TCS-Ansatzes können die Zahlen gemäss Erfolgsrechnung beigezogen werden. Bei dieser Methode wird jährlich auf die individuellen Autokosten (inkl. Abschreibungen oder Leasingaufwand) abgestellt. Diese Methode ist zwar etwas genauer als die TCS-Methode, ist jedoch aufwändiger und hat ausserdem den Nachteil, dass der Kilometeransatz und somit der Privatanteil vor allem bei Neuanschaffungen zu Beginn recht hoch ausfallen kann.

### **5.4 Für private Nutzung ungeeignete Fahrzeuge**

Bei bestimmten Fahrzeugtypen (z.B. Monteur- oder Servicefahrzeugen) ist der Privatgebrauch (objektiv) erheblich eingeschränkt. Hier kann auf die Aufrechnung eines Privatanteils verzichtet werden, insbesondere wenn ein privates Auto vorhanden ist, das sich für die private Nutzung eignet. Ansonsten genügt der Umstand eines privat vorhandenen Fahrzeugs allein nicht, um auf die Aufrechnung des Privatanteils eines persönlich zugeteilten (und für die private Nutzung grundsätzlich geeigneten) Geschäftsautos verzichten zu können. Die Erlaubnis des Arbeitgebers, der Arbeitnehmer dürfe den Ge-

schäftswagen bloss für den Arbeitsweg, nicht aber privat benutzen, muss gut begründet werden – am besten mit einem lückenlos geführten Bordbuch.

### **5.5 Anteilsinhaber und diesen nahestehende Personen**

Bei Anteilsinhabern und diesen nahestehenden Personen stellt sich überdies die Frage der geschäftsmässigen Begründetheit bei der Zurverfügungstellung eines Geschäftsautos. Zentral ist die Frage des Drittvergleichs. Ist dieser nicht gegeben, muss der Privatanteil entsprechend erhöht werden. Bei relativ wenig gefahrenen geschäftlichen Kilometern muss der gesamte Fahrzeugaufwand abzüglich die beruflich gefahrenen Kilometer (zu bspw. CHF 0.70) als Privatanteil berücksichtigt werden. Fehlt eine berufliche Verwendung vollends, beträgt der Privatanteil 100 Prozent der in der Erfolgsrechnung verbuchten Aufwendungen.

### **5.6 Mehrere Geschäftsfahrzeuge pro Person**

Insbesondere bei Anteilsinhabern kommt es hin und wieder vor, dass diese über mehr als einen Geschäftswagen verfügen können, auch privat. Auch hier ist im Sinne eines Drittvergleichs vorzugehen, indem die geschäftsmässige Begründetheit in den meisten Fällen nur bei einem Geschäftsfahrzeug gegeben sein dürfte. Das heisst, bei einem (z.B. das erste, beruflich am besten geeignete) Geschäftsauto wird der übliche (pauschale) Privatanteil von 9,6 % pro Jahr berechnet, bei weiteren Fahrzeugen beträgt der Privatanteil 100 Prozent der verbuchten Kosten.

### **5.7 Veteranenfahrzeuge**

Fahrzeuge, die von den kantonalen Strassenverkehrsämtern als sog. Veteranenfahrzeuge zugelassen sind, dürfen aufgrund der behördlichen Auflagen nur für private Zwecke verwendet werden. Namentlich ausgeschlossen sind Fahrten, mit denen ein wirtschaftlicher Zweck verfolgt wird. Faktisch kann es sich bei Veteranenfahrzeuge also nur um private Fahrzeuge handeln, auch wenn diese in Geschäftsbüchern erfasst sein sollten. Der Privatanteil beträgt somit 100 Prozent der verbuchten Kosten.

## **6 Bundessteuer**

Die Regelung bei der Bundessteuer ist grundsätzlich identisch. Ein Unterschied besteht bei der steuerlichen Behandlung des Arbeitswegs (--> FABI). Details dazu siehe im Kapitel „Fahrkosten zum Arbeitsort“, StB SO § 33 Nr. 1).

## **7 Muster-Spesenreglement**

Das Muster-Spesenreglement ist im Anhang zu finden.