

1 Der Neue Lohnausweis

Letzte Scharmützel der Gewerbeverbände oder allerletzte Verschiebung der Einführung durch die Schweizerische Steuerkonferenz?

Von Rechtsanwalt Dr. Rolf Benz, Dozent für Steuerrecht an der Zürcher Hochschule Winterthur, Winterthur

1	Aktueller Stand der Dinge.....	4
1.1	Inkraftsetzen durch die Schweizerische Steuerkonferenz	4
1.2	Umsetzung in den Kantonen	5
1.3	Anhaltende Opposition des Schweizerischen Gewerbeverbandes	5
2	Würdigung des Neuen Lohnausweises.....	6
2.1	Allgemeine Einschätzung	6
2.2	Mögliche Mehrbelastungen und Stolpersteine	6
2.3	Anhaltender Boom der Spesenreglemente	7
3	Fazit.....	7

1 Aktueller Stand der Dinge

1.1 Inkraftsetzen durch die Schweizerische Steuerkonferenz

Es scheint festzustehen: Im Anschluss an das Testjahr 2006, in dem der Neue Lohnausweis¹ auf freiwilliger Basis ausgefüllt werden konnte, wird er ab nächstem Jahr in den meisten Kantonen grundsätzlich obligatorisch. Nachdem der Vorstand der Schweizerischen Steuerkonferenz (SSK) im vergangenen Jahr ein letztes Mal einer Verschiebung zugestimmt hatte², setzte die SSK den Neuen Lohnausweis am 26. Juni 2006 offiziell per 1. Januar 2007 in Kraft. Damit würde der alte Lohnausweis, der aus dem Jahre 1973 stammt, abgeschafft.

Seit die Nationalliga A im Fussball in Super League umgetauft worden ist, ist das Kürzel NLA rechtzeitig für Steuerzwecke bzw. für den Neuen Lohnausweis freigeworden. Mit der Abkürzung NLA verbindet sich die Konnotation, dass mit dem «Nationalen» Lohnausweis nun eben eine eidgenössische Bühne betreten wird und die bisherigen kantonalen Formulare der Vergangenheit angehören. Offiziell trägt der NLA die Bezeichnung «Formular 11».

Der Neue Lohnausweis war in den vergangenen Jahren mehrfach Gegenstand von parlamentarischen Vorstössen auf eidgenössischer³ und kantonaler Ebene. Der Nationalrat entschied in der vergangenen Herbstsession 2006, die Frist für die Behandlung einer parlamentarischen Initiative LUSTENBERGER (für «einen Lohnausweis, der für die KMU mit einem vernünftigen Aufwand zu bewältigen ist»)⁴ sowie einer parlamentarischen Initiative GYSIN (zugunsten einer Regelung der Lohnausweiserstellung durch den Arbeitgeber auf Gesetzesstufe)⁵ um zwei Jahre zu verlängern⁶.

1 Zugänglich über http://www.steuerkonferenz.ch/pdf/_11LohnA_3-dfi_25-08-06_interaktiv.pdf.
Sämtliche Links wurden letztmals am 23. Oktober 2006 besucht.

2 Mitteilung der SSK vom 27. April 2005, zugänglich über http://www.steuerverwaltung.bs.ch/info_nla_mitteilung_20050427.pdf.

3 Vgl. die Zusammenstellung unter <http://www.estv.admin.ch/data/ist/d/vorstoesse/7-1.pdf>.

Vgl. aus jüngster Zeit die Antwort des Bundesrates vom 2. Oktober 2006 auf eine Anfrage im Nationalrat (Geschäfts-Nr.06.5213, zugänglich über http://search.parlament.ch/cv-geschaefte?gesch_id=20065213), wonach der Bund bereit sei, für seine Belange ab 1. Januar 2007 nunmehr den neuen, in jahrelangen Debatten ausgehandelten Lohnausweis anzuerkennen. Nichts konnte er indessen auf die Frage antworten, was er mit jenen Kantonen zu machen gedenke, die den alten Lohnausweis verwenden wollen (vgl. AB N 2006 1401).

4 Nr. 04.413 vom 15.03.2004, zugänglich über http://search.parlament.ch/cv-geschaefte?gesch_id=20040413.

5 Nr. 03.447 vom 20.06.2003, zugänglich über http://search.parlament.ch/cv-geschaefte?gesch_id=20030447; vgl. aber die vom Nationalrat abgelehnte Motion Nr. 05.3206 vom 18.03.2005 «Neuer Lohnausweis. Verschiebung der Einführung», zugänglich über http://search.parlament.ch/cv-geschaefte?gesch_id=20053206.

6 Sitzung vom 06.10.2006, vgl. dazu den Bericht der Kommission für Wirtschaft und Abgaben vom 29. August 2006, zugänglich über http://www.parlament.ch/afs/data/d/bericht/2003/d_bericht_n_k10_0_20030447_0_20060829.htm.

1.2 Umsetzung in den Kantonen

Weil die Zuständigkeit für die Veranlagung der direkten Steuern bei den Kantonen liegt, sind vor allem auf kantonaler Ebene immer noch etliche politische Störmanöver zu verzeichnen. Als Beispiele seien angeführt:

- Im Kanton Zürich lancierte der Kantonale Gewerbeverband Zürich am 7. Juni 2005 eine kantonale Volksinitiative gegen die Einführung des Neuen Lohnausweises⁷, die formell zustande gekommen, im Kantonsparlament aber noch nicht behandelt worden ist und frühestens 2007 zur Abstimmung kommen wird.
- Auch der Gewerbeverband Basel-Stadt wehrt sich weiterhin gegen die Einführung des Neuen Lohnausweises per 1. Januar 2007⁸. Die Steuerverwaltung drängt aber auf die fristgemässe Einführung⁹.
- Vor gut einem Montag hat der Aargauische Gewerbeverband im gleichen Sinne nachgedoppelt¹⁰.

In Luzern hat der Regierungsrat auf einen parlamentarischen Vorstoss hin¹¹ sogar offiziell die vorläufige Aussetzung des Neuen Lohnausweises beschlossen. Reichen Unternehmen von sich aus den Neuen Lohnausweis ein, wird dies gemäss dem Beschluss des Regierungsrates von den Steuerbehörden des Kantons Luzern allerdings akzeptiert. Mit dem Wind des regierungsrätlichen Entscheides im Rücken hat der Gewerbeverband des Kantons Luzern einen offenen Brief an die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren übermittelt, in dem diese aufgefordert wird, die Einführung des Neuen Lohnausweises auszusetzen¹².

Der Kanton Luzern ist damit der bisher einzige Kanton, der offiziell die Verschiebung beschlossen hat¹³. Soweit ersichtlich pochen nämlich die kantonalen Steuerbehörden aller Kantone auf die fristgerechte Einführung.

1.3 Anhaltende Opposition des Schweizerischen Gewerbeverbandes

Während economiesuisse seinen Mitgliedern empfiehlt, ab 2007 den Neuen Lohnausweis anzuwenden¹⁴ und auch der Schweizer Arbeitgeberverband mit der Einführung per 1. Januar 2007 rechnet¹⁵, befindet sich der Schweizerische Gewerbeverband, weiterhin (bzw. erneut) auf Konfrontationskurs.

Am 19. Oktober 2006 holte der Schweizerische Gewerbeverband (SGV) nochmals zum Generalangriff aus und veröffentlichte ein Communiqué, in dem die Forderung bekräftigt wird, die generelle Einführung auf das Jahr 2008 zu verschieben¹⁶: «Nach einer qualvoll langen Reifungsphase von fast fünf Jahren besteht immer noch Unklarheit über den Zeitpunkt der Einführung des Neuen Lohnausweises (NLA)».

7 Siehe die entsprechende Medienmitteilung, zugänglich über http://www.kgv.ch/Downloads/MM_Lancierung_Initiative.pdf.

8 Siehe Medienmitteilung des Gewerbeverbandes Basel-Stadt vom 5. Juli 2006, zugänglich über <http://www.kmu-channel.ch/modules/newsmedienshow.php?id=63>.

9 Medienmitteilung der Steuerverwaltung des Kantons Basel-Stadt vom 29. September 2006 «Der neue Lohnausweis wird eingeführt», zugänglich über <http://pages.unibas.ch/rr-bs/medmit/fd/2006/09/fd-20060929-001.html>.

10 Medienmitteilung des Aargauischen Gewerbeverbandes vom 20. September 2006, zugänglich über <http://www.agv.ch/aktuell/artikel/06/medien20092006.htm>.

11 Anfrage vom 11. September 2006 über den neuen Lohnausweis, zugänglich über http://www.lu.ch/PublicationenCM/pdf_2003/vorstoesse_2003/a_739.pdf.

12 Offener Brief vom 18. September 2006 an die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren zur Einführung des NLA, zugänglich über http://www.kgl.ch/upload/docs/pdf/NLA_Offener%20Brief%20an%20FDK.pdf.

13 Vgl. die Beurteilung der aktuellen Situation durch das Luzerner Steueramt auf deren Website: http://www.steuern.lu.ch/index/unternehmen/u_lohnausweis.htm.

14 Siehe Mitteilung der economiesuisse vom 26. Juni 2006 «Bilanz eines langjährigen Kampfes im Interesse der KMU», zugänglich über <http://www.economiesuisse.ch/d/content.cfm?upid=1EEE82C4-B989-40B3-AD6836C55F0D57C9&type=pdf&filetype=pdf>.

15 «Der Schweizer Arbeitgeber» Nr. 14/2006 vom 14. Juli 2005, zugänglich über <http://www.arbeitgeber.ch/webexplorer.cfm?ddid=C75C2AD5-1185-C196-EF025A3FCOD7909E&id=30&tld=1>.

16 Siehe Medienmitteilung vom 19. Oktober 2006 «Gewerbeverband warnt vor Chaos bei der Einführung des Neuen Lohnausweises», zugänglich über <http://www.sgv-usam.ch/d/>.

2 Würdigung des Neuen Lohnausweises

2.1 Allgemeine Einschätzung

Die inhaltliche Hauptstossrichtung der SSK, die Gehaltsnebenleistungen komplett zu erfassen¹⁷, hat zu endlosen Debatten und erhitzten Gemütern geführt. Aufgrund der in den letzten Jahrzehnten und Jahren zunehmenden Verbreitung der «fringe benefits» als alternative Entlohnungsform zu Geldzahlungen ist es allerdings durchaus legitim, in diesem Bereich Regeln aufzustellen und zu definieren. Der Neue Lohnausweis soll Klarheit schaffen, welche Leistungen deklariert werden müssen¹⁸.

Art. 16 Abs. 3 DBG bietet dafür sogar eine ausdrückliche Handhabe, indem er festhält: «Als Einkommen gelten auch Naturalbezüge jeder Art, insbesondere freie Verpflegung und Unterkunft sowie der Wert selbstverbraucher Erzeugnisse und Waren des eigenen Betriebes; sie werden nach ihrem Marktwert bemessen.» Daran knüpft die SSK an¹⁹.

Die Interessenvertreter der Wirtschaft, insbesondere der Schweizerische Gewerbeverband, economiesuisse und der Schweizerische Arbeitgeberverband (SAV), haben in zähen und langwierigen Verhandlungen Kompromisse erzielen können, die den Interessen der Arbeitgeber und der Arbeitnehmer angemessen entgegenkommen. Gewisse Nebenleistungen, wie etwa die Übernahme von Weiterbildungskosten bis maximal Fr. 12 000 pro Jahr durch den Arbeitgeber oder die Vergütung des Halbtax-Abonnements sind auch weiterhin überhaupt nicht zu deklarieren.

Dennoch ist die allseits verbreitete Befürchtung, dass es zu gewissen steuerlichen Zusatzbelastungen kommen wird, nicht aus der Luft gegriffen. Dies vor allem deshalb, weil aufgrund der klareren, detaillierten und schweizweit einheitlichen Ausführungsbestimmungen die Durchsetzung für die Steuerbehörden einfacher wird. Diese haben denn auch angekündigt, die Lohnausweise künftig zu überprüfen; bisher war dies mehr oder weniger unbestrittenes Terrain der Sozialversicherungsinspektoren.

Die zu erwartenden steuerlichen Mehrbelastungen gründen somit nicht in einer materiellen Änderung der Bestimmungen, sondern in einer formellen Verschärfung der Durchsetzung. Was bisher eigentlich schon steuerbar gewesen wäre, aber aufgrund uneinheitlicher und wenig kohärenter Praxis oft nicht erfasst wurde, sollte neu deklariert werden, um sich Ärger mit den Steuerbehörden – in gravierenden Fällen Bussen wegen Verletzung der Bescheinigungspflicht (Art. 174 Abs. 1 lit. b DBG) – zu ersparen.

2.2 Mögliche Mehrbelastungen und Stolpersteine

Unvermeidlich ist, dass die Umstellung auf den Neuen Lohnausweis einen spürbaren administrativen und meist auch finanziellen Mehraufwand nach sich zieht. Zu denken sind nicht nur an die notwendigen Anpassungen in der Lohnbuchhaltung (und unter Umständen an die Anschaffung leistungsfähigerer Hardware), sondern auch die damit verbundene Schulung der Personalverantwortlichen. In einigen Betrieben dürften auch Personalreglemente oder arbeitsvertragliche Vereinbarungen überprüft oder überarbeitet werden. Der Teufel liegt – wie so oft – im Detail.

Belastungsmässig stärkere Auswirkungen sind bei den Sozialversicherungsabgaben (AHV, IV, ALV, NBUV, EO, FAK) zu erwarten. Der mit dem Neuen Lohnausweis verbundene Wechsel vom Nettoprinzip (nur der steuerbare Nettolohn ist anzugeben) zum Additionsprinzip (steuerbare Einkünfte und allfällige abziehbare Beträge sind separat und detailliert auszuweisen) hat auf die Steuerbelastung kleinere Auswirkungen, weil ja nur das Reineinkommen steuerbar ist (Art. 25 Abs. 2 DBG). Die Sozialversicherungsabgaben werden dagegen auf dem Bruttolohn erhoben.

Dies mag an folgendem Beispiel illustriert werden.

Balz Baldinger bildet sich weiter und erhält von seinem Arbeitgeber die Weiterbildungskosten von jährlich Fr. 12 000 ersetzt. Solche Zahlungen gehören auf den Lohnausweis und können aber in der Steuererklärung als Berufsauslagen wieder in Abzug gebracht werden (Art. 26 Abs. 1 lit. d DBG). Die Leistung von Fr. 12 000 unterliegt allerdings den Sozialversicherungsabgaben, weil diese auf den Bruttolohn gemäss Ziff. 8 des Neuen Lohnausweises abstellen.

17 Vgl. Rz. 2 der Wegleitung.

18 DONATUS HÜRZELER, Neuer Lohnausweis und Spesenreglemente, ST 2005, S. 66.

19 Rz. 19 der Wegleitung.

Eleganter ist, wenn der Arbeitgeber die Weiterbildungskosten direkt selbst anstelle des Arbeitnehmers bezahlt, was bis maximal Fr. 12 000 pro Jahr ohne Deklarationspflicht auf dem Lohnausweis möglich ist. Diese Kostenübernahme wird weder sozialversicherungsrechtlich noch steuerlich erfasst. Selbstverständlich kann der Steuerpflichtige die Kosten – weil nicht selbst berappt – diesfalls nicht in der Steuererklärung als Aufwendung geltend machen.

Liegt der Beitrag des Arbeitgebers über Fr. 12 000 pro Jahr, muss er auf dem Lohnausweis ausgewiesen werden. Dank der Abziehbarkeit der Weiterbildungskosten als Berufsauslagen resultiert steuerlich ein Nullsummenspiel; der sozialversicherungsrechtlich relevante Bruttolohn erhöht sich indes entsprechend.

2.3 Anhaltender Boom der Spesenreglemente

Die Spesenreglemente, deren Beliebtheit stark gestiegen ist, werden zumindest innerhalb der 19 Deutschweizer Kantone künftig gegenseitig anerkannt. Ein vom zuständigen Steueramt genehmigtes Spesenreglement gilt also ohne weiteres auch in den umliegenden Kantonen, was für grössere Unternehmen bzw. deren Belegschaft einen erheblichen Vorteil gegenüber dem bisherigen Zustand bedeutet.

Im Spesenreglement werden die Benutzung des Geschäftswagens, die Pauschalspesen und Ähnliches auf eine klare und verbindliche Grundlage gestellt; ohne Genehmigung müssen die betroffenen Mitarbeitenden nämlich damit rechnen, dass die ausbezahlten Pauschalspesen von den Steuerbehörden im Rahmen der individuellen Steuerveranlagung kritisch hinterfragt und gegebenenfalls als Lohnbestand aufgerechnet werden²⁰. Mit dem Spesenreglement entfällt der Aufwand für die Sammlung und Aufbewahrung von Belegen für Kleinstspesen. Daher ist die Beliebtheit der Spesenreglemente in den vergangenen Jahren stetig gestiegen; aufgrund der gegenseitigen interkantonalen Anerkennung wird die Bedeutung nochmals zunehmen.

Die SSK bietet mit einem Muster-Spesenreglement im Kreisschreiben Nr. 25 vom 28. August 2006 einen nützlichen Service an²¹. Lehnen sich die Steuerpflichtigen an das Muster an, so reduziert sich auch der Prüfaufwand des Fiskus. Bestehende in der Vergangenheit genehmigte Spesenreglemente behalten (vorerst) ihre Gültigkeit.

3 Fazit

«Was lange währt, wird endlich gut.» 1997 begann die Schweizerische Steuerkonferenz mit den Vorarbeiten zu einem einheitlichen schweizerischen Lohnausweis. Nach mehrfachem Verschieben des ursprünglich anvisierten Einführungsjahres 2003 dürften die Verhältnisse soweit geklärt sein, dass eine Umsetzung Erfolg versprechend in Angriff genommen werden kann – vorausgesetzt die Steuerbehörden operieren wie früher mit Augenmass und verhalten sich insbesondere in der Transformationsphase gegenüber den Steuerpflichtigen kulant.

Die Störaktionen des SGV und der kantonalen Gewerbeverbände schiessen über das Ziel hinaus, soweit sie den Neuen Lohnausweis a priori verhindern möchten; wenn kantonale Initiativen lanciert werden, wird der Aufwand für die Bekämpfung des Neuen Lohnausweises grösser als jener für die Einführung.

Nicht von der Hand zu weisen ist allerdings, dass angesichts der im letzten August noch erfolgten letzten Modifikationen die Zeit für die Anpassung kurz ist. Mit der Fortführung der freiwilligen Verwendung um ein weiteres Jahr und der definitiven Einführung per 1. Januar 2008 könnte die Pilotphase mit einem ausgebauten Kreis von Unternehmen fortgesetzt und die andern vorerst geschont werden.

Einen Ansatz zu einem Kompromiss wählt die Steuerverwaltung des Kantons Bern²²: Die Arbeitgeber mit Sitz im Kanton Bern haben im Jahr 2007 ausbezahlte Löhne zwar ausschliesslich mit dem Neuen Lohnausweisformular zu deklarieren. Müssen die Lohnausweise allerdings bereits im Verlauf des Kalenderjahres 2007 ausgefüllt werden (z.B. bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses im Laufe des Jahres), darf noch das alte Lohnausweisformular verwendet werden.

Wünschenswert ist ein gesamtschweizerisch koordiniertes Vorgehen der Steuerämter hinsichtlich des exakten Einführungszeitpunktes; ansonsten können ausserkantonale Arbeitnehmer in die Bredouille kommen. Stellt zum Beispiel ein Luzerner Arbeitgeber 2007 den Neuen Lohnausweis nicht aus, so dürfte der Zürcher Arbeitnehmer

20 HÜRZELER (Fn. 18181818), S. 71.

21 Zugänglich über http://www.steuerkonferenz.ch/pdf/ks_25.pdf.

22 Mitteilung des kantonalen Steueramtes Bern vom 6. Oktober 2006 «Der Kanton Bern wird für das Steuerjahr 2007 den neuen Lohnausweis allgemein einführen.», zugänglich über <http://www.fin.be.ch/site/sv-steuerverwaltung/sv-aktuell/sv-aktuell-aktuelle-informationen.htm?newsId=9841>.

des renitenten Luzerner Unternehmens unvermeidlich Probleme kriegen mit dem Kantonalen Steueramt Zürich, die in äusserster Konsequenz bis hin zu einer Ermessensveranlagung (Art. 127 Abs. 2 DBG) führen könnten.

Sinnvoll – ja angezeigt – ist, dass die Gewerbeverbände von Bund und Kantonen in der Einführungsphase ein wachsames Auge behalten und sich – wo nötig – für eine administrativ vertretbare und steuerlich tragbare Umsetzung des Neuen Lohnausweises stark machen.

Für die Arbeitgeber dürfte es am klügsten sein, in den kommenden Monate die notwendigen Anpassungen zügig an die Hand zu nehmen, statt darauf zu spekulieren, die Einführung des Neuen Lohnausweise werde ein allerletztes Mal verschoben. Dass der NLA kommt, steht nämlich unabänderlich fest, auch wenn über den genauen Zeitpunkt noch nicht in allen Kantonen das letzte Wort gesprochen ist.

2 Steuerharmonisierung

Um- und Durchsetzung der formellen Steuerharmonisierung

Last update 25. Oktober 2006

Der Bundesrat hat am 6. September 2006 ausweichend auf eine Interpellation «**Um- und Durchsetzung der formellen Steuerharmonisierung. Wo bleibt der Wille?**» (06.3356) vom 23. Juni 2006 geantwortet. Im Parlament hat Bundesrat Merz am **26. September 2006** gar dann bekräftigt, dieses Thema wieder aufnehmen zu wollen.

Der Entscheid des Bundesrates vom 9. Juni 2006, einstweilen keine weiteren Schritte zur Um- und Durchsetzung der formellen Steuerharmonisierung zu unternehmen, war nicht überall auf Verständnis gestossen und hatte die erwähnte Interpellation eine Begründung verlangt, weshalb trotz der positiven Aufnahme einer solchen Kommission durch die Kantone nun darauf verzichtet werden solle.

S. dazu:

- Parlamentarische Beratungen des Ständerates vom 26.09.2006;
- Medienmitteilung EFD, Keine weiteren Schritte zur Um- und Durchsetzung der formellen Steuerharmonisierung, vom 9.06.2006;
- Um- und Durchsetzung der Steuerharmonisierung – Bericht der Eidg. Steuerverwaltung über die Ergebnisse des Vernehmlassungsverfahrens, vom 31.03.2006 (zugänglich über homepage EFD).

Weitere Ausführungen finden Sie in der entsprechenden Rubrik im online-Archiv.

3 Steuerharmonisierung

Steuerbefreiung des Existenzminimums

Last update 25. Oktober 2006

Der Nationalrat hat am **5. Oktober 2006** eine am 10. Mai 2006 eingereichte parlamentarische Initiative der Kommission für soziale Sicherheit und Gesundheit des Nationalrates angenommen, welche vorsieht, im StHG das Existenzminimum jeder steuerpflichtigen Person für steuerfrei zu erklären (Geschäfts-Nr. 05.471). Der Bundesrat lehnte die Initiative am 30. August 2006 vorab aus formellen Gründen mit dem Hinweis ab, dass gemäss Bundesverfassung die Kantone bei der Vorbereitung wichtiger Erlasse und anderer Vorhaben von grosser Tragweite zur Stellungnahme einzuladen seien. Diese Konsultation sei bei der Erarbeitung der parlamentarischen Initiative nicht durchgeführt worden. Zwar hätten einige Vertreter der Finanzdirektorenkonferenz bei der Beratung des Steuerpakets 2001 einer gleich lautenden Bestimmung im damaligen Kontext zugestimmt. Da die Kantone für den Vollzug der neuen Regelung zuständig sein würden, könne auf eine formelle Anhörung der Kantone jedoch nicht verzichtet werden.

Weitere Hinweise:

- Parlamentarische Beratungen im Nationalrat vom 5.10.2006;
- Bericht der Kommission für soziale Sicherheit und Gesundheit des Nationalrates vom 5.05.2006 (BBl 2006 7539);
- Gesetzesentwurf (BBl 2006 7549);
- Stellungnahme des Bundesrates vom 30.08.2006 (BBl 2006 7551);
- Medienmitteilung EFD, Der Bundesrat will bei der Steuerbefreiung des Existenzminimums die Kantone anhören, vom 30.08.2006.