

Direkte Bundessteuer

EIDG. STEUERVERWALTUNG
Hauptabteilung
Direkte Bundessteuer

Steuerperiode 1995/96

Bern, 22. September 1995

An die kantonalen Verwaltungen
für die direkte Bundessteuer

Kreisschreiben Nr. 26¹

Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit

1. Rechtsgrundlage

Der Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit ist in Artikel 26 DBG geregelt und in der Verordnung des Eidg. Finanzdepartements vom 10. Februar 1993 (Beilage 1) näher ausgeführt. Die Höhe der jeweiligen Pauschalabzüge geht aus dem periodischen Anhang zur Verordnung (Beilage 2) hervor.

2. Wichtigste Neuerungen

Im Vergleich zum bisherigen Recht (siehe Kreisschreiben Nr. 2 vom 21.7.1992 der Veranlagungsperiode 1993/94) sind folgende Änderungen zu erwähnen:

- Die Weiterbildungskosten fallen nicht mehr teilweise in den nachstehenden Pauschalabzug, sondern sind neu wie die Umschulungskosten voll abziehbar (siehe Ziff. 3 hiernach).
- Der Pauschalabzug für übrige Berufskosten beinhaltet keine Weiterbildungskosten mehr, schliesst aber neu die Kosten des privaten Arbeitszimmers ein. Der bisherige Fixabzug ist durch einen Prozentabzug ersetzt (siehe Ziff. 4 hiernach).
- Bei den Mehrkosten der auswärtigen Unterkunft entfällt der bisherige Pauschalabzug für Alleinstehende; diese können nunmehr gleich wie die Verheirateten die effektiven Kosten eines auswärtigen Zimmers abziehen (Art. 9 Abs. 3 der Verordnung).
- Bei gewissen Berufskosten (private Fahrzeuge, Nebenerwerbstätigkeit und übrige Berufskosten) kann die steuerpflichtige Person zwischen den vom Eidg. Finanzdepartement festgelegten Pauschalansätzen und dem Nachweis höherer

¹ Angepasst an das Bundesgesetz über die formelle Bereinigung der zeitlichen Bemessung der direkten Steuern bei den natürlichen Personen vom 22. März 2013 (in Kraft seit 1. Januar 2014).

tatsächlicher Kosten wählen (Art. 26 Abs. 2 DBG; Art. 4 der Verordnung). Diese klare gesetzliche Ordnung lässt wenig Raum für anderweitige Lösungen und Pauschalierungen.

3. Ausbildungs-, Weiterbildungs- und Umschulungskosten

Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe d DBG hält fest, dass die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten als Berufskosten abgezogen werden können.

Die nachstehend aufgeführten Umschreibungen geben Richtlinien, wie die Begriffe Weiterbildungs- und Umschulungskosten gemäss Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe d DBG zu verstehen sind.

3.1 Nicht abziehbare Kosten

Ausbildungskosten, die anfallen, um die notwendigen Fähigkeiten und Kenntnisse zur Ausübung eines Berufes zu erlernen, z.B. Lehre, Handelsschule, Matura, Studium, usw., sind nicht abziehbar (Art. 34 Bst. b DBG). Das DBG führt hier die bisher geübte Praxis weiter (vgl. Agner/Jung/Steinmann, Kommentar zum Gesetz über die direkte Bundessteuer, 1995, N 3 zu Art. 34 DBG).

3.2 Abziehbare Kosten

Weiterbildungskosten, die anfallen, um im angestammten Beruf auf dem laufenden zu bleiben bzw. um den steigenden oder neuen Anforderungen zu genügen sind abziehbar (Art. 26 Abs. 1 Bst. d DBG). Dazu gehören auch die Kosten für das Auffrischen und Überarbeiten von bereits Erlerntem (z.B. branchenbedingte Wiederholungs- oder Fortbildungskurse, Seminare, Kongresse, etc.). Ferner können Kosten für Sprachkurse und Prüfungen unter diese Kategorie fallen (vgl. BGE in ASA 57, 645 und 62, 403). Ebenso sind weiterhin abziehbar die Kosten der Weiterbildung, wenn auf einem bereits erlernten, ausgeübten Beruf aufgebaut wird; z.B. kaufmännischer Angestellter wird dipl. Buchhalter/Bücherexperte, Maler legt Meisterprüfung ab.

Umschulungskosten, die einer steuerpflichtigen Person zufolge eines Wechsels der bisher ausgeübten Tätigkeit anfallen, sind abziehbar (Art. 26 Abs. 1 Bst. d DBG). Die Gründe, die zur Umschulung führen, bleiben unbeachtlich. Nicht zu den abzugsfähigen Umschulungskosten gehören jedoch Kosten, welche nicht im Hinblick auf eine spätere hauptberufliche Erwerbstätigkeit aufgewendet werden.

Kosten des Wiedereinstiegs sind den Weiterbildungs- bzw. Umschulungskosten gleichzusetzen. Darunter sind Kosten zu verstehen, die eine steuerpflichtige Person aufwenden muss, um nach längerer Zeit wiederum im seinerzeit erlernten und ausgeübten Beruf tätig zu werden (Beispiel: Hausfrau arbeitet wiederum als Sekretärin und muss Fremdsprachen und EDV-Kenntnisse auffrischen). Die Kosten des Wiedereinstiegs sind nur dann abziehbar, wenn die steuerpflichtige Person gleichzeitig ein Erwerbseinkommen erzielt.

4. Pauschalabzug für übrige Berufskosten

Der Pauschalabzug für übrige Berufskosten (Art. 7 der Verordnung) ist als Prozentabzug mit einem Mindest- und einem Höchstbetrag ausgestaltet (siehe Anhang

vom 29.6.1994, Beilage 2). Als Berechnungsbasis dient der Nettolohn II, wie er sich nach Abzug der obligatorischen Sozialversicherungsbeiträge an AHV/IV/EO/ALV/NBUV und berufliche Vorsorge (2. Säule) ergibt. Dem Lohn gleichgestellt sind Erwerbsausfallentschädigungen bei vorübergehendem Unterbruch der Erwerbstätigkeit (Militär- bzw. Zivildienst; Taggelder aus Arbeitslosen-, Kranken- und Unfallversicherung).

Die Pauschale umfasst nach Artikel 7 Absatz 1 der Verordnung auch die Kosten des privaten Arbeitszimmers (Aufwendungen für Miete, Heizung, Beleuchtung und Reinigung). Den Abzug dieser Aufwendungen im Rahmen des Nachweises höherer Kosten (Art. 4 der Verordnung) können Steuerpflichtige geltend machen, die nachweisbar ein Zimmer ihrer Privatwohnung hauptsächlich und regelmässig für ihre Berufsarbeit benützen müssen. Bloss gelegentliche berufliche Arbeiten in der Privatwohnung verursachen keine Mehrkosten und geben daher keinen Anspruch auf einen Abzug.

Berufskosten im Sinne von Artikel 26 DBG stellen auch die Beiträge an Berufsverbände und Gewerkschaften dar. Sie sind daher im Pauschalabzug enthalten oder können beim Nachweis höherer Kosten berücksichtigt werden.

5. Pauschalabzug bei Nebenerwerb

Der Pauschalabzug für die mit gelegentlicher Nebenerwerbstätigkeit verbundenen Berufskosten (Art. 10 der Verordnung) ist als Prozentabzug mit einem Mindest- und einem Höchstbetrag ausgestaltet (siehe Anhang vom 29.6.1994, Beilage 2). Als Berechnungsbasis gilt der sich nach Abzug allfälliger obligatorischer Sozialversicherungsbeiträge an AHV/IV/EO/ALV/NBUV und berufliche Vorsorge (2. Säule) ergebende Nettolohn II. Erreicht dieser den Mindestabzug nicht, so kann nur dieser niedrigere Betrag abgezogen werden. Mit dem Pauschalabzug sind sämtliche durch die Nebenerwerbstätigkeit bedingten Berufskosten abgegolten (d.h. neben den übrigen Berufskosten nach Art. 7 auch allfällige Fahrkosten und Verpflegungsmehrkosten).

Nicht zulässig ist der Pauschalabzug für Einkünfte aus einer regelmässig im Nebenberuf (z.B. 40 %-Stelle) ausgeübten Erwerbstätigkeit. Hier gelangen zusammen mit dem angemessen gekürzten Pauschalabzug für übrige Berufskosten die normalen Abzüge für Fahrkosten und Verpflegungsmehrkosten zur Anwendung.

Der Hauptabteilungschef

Samuel Tanner

Beilagen:

1. Verordnung vom 10.2.1993 über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer (SR 642.118.1, AS 1993 1363)
2. Anhang vom 29.6.1994 zur vorerwähnten Verordnung mit den Pauschalansätzen für die Bemessungsjahre 1993-96 (AS 1994 1673)

W95-026D