



Kanton Zürich
Finanzdirektion
Walcheplatz 1
8090 Zürich
Telefon +41 43 259 11 11

Vernehmlassungsvorlage zum Vorschlag für eine Änderung des Steuergesetzes betreffend eine betragsmässige Begrenzung des Arbeitswegkostenabzugs

1. Ausgangslage

Am 9. Februar 2014 haben Volk und Stände den Bundesbeschluss vom 20. Juni 2013 "über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur (direkter Gegenentwurf zur Volksinitiative ‚für den öffentlichen Verkehr‘)" angenommen (im Folgenden: Bundesbeschluss vom 20. Juni 2013).

Mit diesem Bundesbeschluss verbunden ist das Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 "über die Finanzierung und den Ausbau der Eisenbahninfrastruktur" (im Folgenden: Bundesgesetz vom 21. Juni 2013). In Ziffer III Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 21. Juni 2013 ist vorgesehen, dass dieses erst im Bundesblatt veröffentlicht wird, wenn der Bundesbeschluss vom 20. Juni 2013 angenommen worden ist. Weiter ist vorgesehen, dass das Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 mit dem Bundesbeschluss vom 20. Juni 2013 in Kraft tritt (Ziffer III Abs. 3). Am 17. Juni 2014 wurde das Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 im Bundesblatt veröffentlicht (BBl 2014 4097; Referendumsfrist bis zum 25. September 2014). Der Bundesbeschluss vom 20. Juni 2013 und das Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 sollen am 1. Januar 2016 in Kraft treten.

Im Zusammenhang mit dem Bundesbeschluss vom 20. Juni 2013 und dem Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 wird auch von der "FABI-Vorlage" gesprochen (Finanzierung und Eisenbahninfrastruktur).

Mit dem Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 werden das Bundesgesetz vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG, SR 642.11) sowie das gleichdatierte Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG, SR 642.14) geändert. Im geänderten DBG wird vorgesehen, dass die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (Arbeitswegkostenabzug, auch als Pendlerabzug bezeichnet) nur bis zum Maximalbetrag von Fr. 3000 geltend gemacht werden können (Art. 26 Abs. 1 Bst. a DBG in der Fassung des Bundesgesetzes vom 21. Juni 2013). Inskünftig werden 2 Prozent der Einnahmen aus der direkten Bundessteuer der natürlichen Personen dem Bahninfrastrukturfonds zugewiesen (Art. 87a Abs. 2 Bst. c BV in der Fassung des Bundesbeschlusses vom 20. Juni 2013). Weiter ist im geänderten StHG vorgesehen, dass die Kantone (fakultativ) bei der kantonalen Einkommenssteuer ebenfalls einen Maximalbetrag für den Arbeitswegkostenabzug vorsehen können; die Bestimmung der Höhe eines solchen Maximalbetrags ist Sache des Kantons.

2. Bisherige Regelung

Sowohl nach Art. 26 Abs. 1 Bst. a DBG in der bisherigen Fassung als auch gemäss § 26 Abs. 1 lit. a des Zürcher Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG, LS 631.1) können "die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte" abgezogen werden.

Dabei können gemäss Ziffer I/1 der Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Oktober 2008 über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbstständigerwerbender bei der Steuereinschätzung (LS 631.33) abgezogen werden:

"Für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte:

- a. bei ständiger Benützung öffentlicher Verkehrsmittel (Bahn, Schiff, Strassenbahn, Autobus): die notwendigen Abonnementkosten
- b. bei ständiger Benützung eines Fahrrades, Motorfahrrades oder Motorrades mit gelbem Kontrollschild: im Jahr Fr. 700
- c. bei ständiger Benützung eines Motorrades oder Autos: die Abonnementkosten des öffentlichen Verkehrsmittels

Die Kosten für das private Motorfahrzeug können nur ausnahmsweise geltend gemacht werden:

- wenn ein öffentliches Verkehrsmittel fehlt, d.h. wenn die Wohn- oder Arbeitsstätte von der nächsten Haltestelle mindestens 1 km entfernt ist oder bei Arbeitsbeginn oder –ende kein öffentliches Verkehrsmittel fährt,
- wenn sich mit dem privaten Motorfahrzeug eine Zeitersparnis von über eine Stunde (gemessen von der Haustüre zum Arbeitsplatz und zurück) ergibt,
- soweit der Steuerpflichtige auf Verlangen und gegen Entschädigung des Arbeitgebers das private Motorfahrzeug ständig während der Arbeitszeit benützt und für die Fahrten zwischen der Wohn- und Arbeitsstätte keine Entschädigung erhält,
- wenn der Steuerpflichtige zufolge Krankheit oder Gebrechlichkeit ausserstande ist, ein öffentliches Verkehrsmittel zu benützen.

In diesen Fällen können zum Abzug geltend gemacht werden:
für Motorrad mit weissem Kontrollschild: 40 Rp. pro Fahrkilometer
für Auto: 70 Rp. pro Fahrkilometer"

Diese Regeln, einschliesslich der erwähnten Kilometeransätze, gelten auch für die direkte Bundessteuer, dort jedoch auf der Grundlage der Verordnung vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer (Berufskostenverordnung, SR 642.118.1).

3. Bisherige und neue DBG-Bestimmung

Nachstehend werden die geltende DBG-Bestimmung und die neue, sich aus dem Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 ergebende DBG-Bestimmung über die Arbeitswegkosten einander gegenübergestellt.

Bisherige DBG-Bestimmung	Neue DBG-Bestimmung
Art. 26 Abs. 1 Bst. a und Abs. 2	Art 26 Abs. 1 Bst. a und Abs. 2
¹ Als Berufskosten werden abgezogen: a. die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte	¹ Als Berufskosten werden abgezogen: a. die notwendigen Kosten bis zu einem Maximalbetrag von 3000 Franken für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte;
² Für die Berufskosten nach Absatz 1 Buchstaben a-c werden Pauschalansätze festgelegt; im Falle von Buchstaben a und c steht dem Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offen.	² Für die Berufskosten nach Absatz 1 Buchstaben b und c werden Pauschalansätze festgelegt; im Fall von Absatz 1 Buchstabe c steht der steuerpflichtigen Person der Nachweis höherer Kosten offen.

In Art. 26 Abs. 2 DBG in der Fassung des Bundesgesetzes vom 21. Juni 2013 fällt, im Vergleich zur bisherigen Fassung, auf, dass für die Berufskosten nach Absatz 1 Buchstabe a, also für die Arbeitswegkosten, nicht mehr vorgesehen ist, dass für diese Pauschalansätze festgelegt werden. Es dürfte sich hier jedoch letztlich um ein gesetzgeberisches Versehen handeln. Denn es ist nicht einzusehen, weshalb die oben erwähnten Regeln gemäss der Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Oktober 2008 über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbstständigerwerbender bei der Steuereinschätzung bzw. der Verordnung vom 10. Februar 1993 über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer (Berufskostenverordnung) – einschliesslich der darin enthaltenen Kilometerpauschalen bei Benutzung eines privaten Motorfahrzeuges – nicht auch bei einer (absoluten) betragsmässigen Begrenzung des Arbeitswegkostenabzugs zur Anwendung gelangen sollten, wenn auch mit dem Unterschied zu bisher, dass die Arbeitswegkosten nur noch bis zum (absoluten) Höchstbetrag von Fr. 3000 geltend gemacht werden können.

4. Zur Frage der Übernahme der Begrenzung der Arbeitswegkosten für die Staats- und Gemeindesteuern

Wie erwähnt, kann nach dem StHG der Arbeitswegkostenabzug auch bei der kantonalen Einkommenssteuer betragsmässig begrenzt werden. In Art. 9 Abs. 1 Satz 3 StHG in der Fassung des Bundesgesetzes vom 21. Juni 2013 ist vorgesehen: "Für die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte kann ein Maximalbetrag festgesetzt werden."

Es fragt sich nun, ob eine betragsmässige Begrenzung des Arbeitswegkostenabzugs auch für die Staats- und Gemeindesteuern vorzusehen sei. Dafür können im Wesentlichen folgende Gründe angeführt werden:

Fiskalische Gründe:

Im Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 wird auch das Eisenbahngesetz vom 20. Dezember 1957 (SR 642.14) geändert. Danach ist unter anderem vorgesehen, dass die Kantone eine Einlage von 500 Mio. Franken pro Jahr an den bereits erwähnten Bahninfrastrukturfonds leisten müssen. Der Beteiligungsschlüssel pro Kanton richtet sich nach den bestellten Personen- und Zugkilometern im Regionalverkehr gemäss dem interkantonalen Verteiler.

Der Bundesrat regelt die Einzelheiten unter Anhörung der Kantone in einer Verordnung (Art. 57 Eisenbahngesetz in der Fassung des Bundesgesetzes vom 21. Juni 2013).

Gemäss dem aktuellen Stand der Erkenntnisse der Volkswirtschaftsdirektion ergibt sich dabei Folgendes:

- Aufgrund einer Schätzung des Bundesamtes für Verkehr muss der Kanton Zürich ab 2016 jährlich rund 117 Mio. Franken in den neuen Bahninfrastrukturfonds einzahlen.
- Der Bund finanziert die Eisenbahninfrastruktur zu einem grossen Teil über den Bahninfrastrukturfonds. Davon ausgenommen sind Eisenbahnstrecken, die der Feinerschliessung dienen und keine ganzjährig bewohnten Ortschaften oder erhebliche Güteraufkommen erschliessen. Im Kanton Zürich trifft das auf die Strecke Ringlikon-Uetliberg sowie die Strassenbahnen zu.
- Da die Eisenbahninfrastrukturen (ohne Unterhalt und Erneuerung des SBB-Netzes) bisher gemeinsam von Bund und Kantonen finanziert wurden, werden die Kantone durch die FABI-Vorlage auch entlastet. Im Kanton Zürich wird dabei einerseits die Rechnung des Zürcher Verkehrsverbundes von Betriebsbeiträgen an die Infrastruktur und andererseits der Fonds zur Förderung des öffentlichen Verkehrs (Verkehrsfonds) von Investitionsbeiträgen an Infrastrukturerweiterungen entlastet.
- Aktuell wird für den Konsolidierten Entwicklungs- und Finanzplan (KEF) 2015-2018 in den (Planungs-) Jahren 2016-2018 von folgenden Veränderungen ausgegangen:

	2016 In Mio. Franken	2017 In Mio. Franken	2018 In Mio. Franken
Beitrag an den ZVV, Leistungsgruppe 9300	- 7.0	- 7.0	- 7.0
Kantoneinlage Bahninfrastrukturfonds	+ 117.0	+ 117.0	+ 117.0
Einlage in den Fonds für den öffentlichen Verkehr	- 15.0	- 33.9	- 34.6
Total Leistungsgruppe 5210, Finanzierung öffentlicher Verkehr	+ 95.0	+ 76.1	+ 75.4

Mit anderen Worten ist in den Jahren 2016-2018 gemäss Bundesbeschluss vom 20. Juni 2013 und Bundesgesetz vom 21. Juni 2013 – bzw. gemäss FABI-Vorlage – mit Nettoaufwendungen für den Kanton von 95.0, 76.1 und 75.4 Mio. Franken zu rechnen.

Die Gemeinden sind zwar durch die FABI-Vorlage nicht direkt betroffen. Es kann jedoch festgestellt werden, dass in letzter Zeit verschiedene Gemeinden, so unter anderem auch grössere Gemeinden bzw. Städte mit Zentrumlasten, vermehrt auf ihre angespannte Finanzlage hingewiesen haben.

Wenn der Arbeitswegkostenabzug auch bei den Staats- und Gemeindesteuern betragsmässig beschränkt und hier ebenfalls ein Maximalbetrag von Fr. 3000 vorgesehen wird, so sind, aufgrund der Abklärungen des Kantonalen Steueramtes, ausgehend von den Verhältnissen für die Steuerperiode 2012, die Mehreinnahmen zu schätzen:

- für die Staatssteuer auf 44.5 Mio. Franken
- und für die Gemeindesteuern für alle Gemeinden (ohne Kirchensteuer) auf 48.6 Mio. Franken.

Von einem Maximalbetrag von Fr. 3000 sind, wiederum ausgehend von den Verhältnissen für die Steuerperiode 2012, gemäss den Abklärungen des Kantonalen Steueramtes, 156'535 Personen betroffen, d.h. der Maximalbetrag von Fr. 3000 führt bei 156'535 Personen zu einer Mehrbelastung.

Würde der Maximalbetrag erhöht, so wären zwar weniger Personen betroffen. So wären bei einem Maximalbetrag von Fr. 5000 noch 85'971 Personen und bei einem solchen von Fr. 6000 noch 65'363 Personen betroffen; gleichzeitig verminderten sich jedoch auch die Mehreinnahmen bei der Staatssteuer auf 26.3 bzw. 20.4 Mio. Franken. Dagegen betragen die Nettoaufwendungen für den Kanton aus der FABI-Vorlage in den Jahren 2016-2018, wie dargelegt, 95.0, 76.1 und 75.4 Mio. Franken. Bezogen auf diese Nettoaufwendungen entsprechen die Mehreinnahmen für die Staatssteuer bei einem Maximalbetrag von Fr. 5000 bzw. Fr. 6000 nur noch einem Bruchteil. Fiskalische Überlegungen sprechen daher gegen einen höheren Maximalbetrag als bei der direkten Bundessteuer.

Gründe der Umsetzung bzw. der Praktikabilität:

Mit der direkten Bundessteuer sind immer gleichzeitig auch die Staats- und Gemeindesteuern zu veranlagern. Unterschiedliche Regeln für ein und dieselbe Position, wie hier die Arbeitswegkosten, bei der direkten Bundessteuer und den Staats- und Gemeindesteuern führen zwangsläufig zu einer Verkomplizierung des Veranlagungsverfahrens. Das gilt etwa schon bei der Ausgestaltung des Steuerklärungsformulars und der Deklaration durch den Steuerpflichtigen. Es lässt sich schwer vermitteln, dass bei der einen Steuer die gleichen Arbeitswegkosten nur bis zu einem Maximalbetrag geltend gemacht werden können, während sie bei der anderen Steuer unbeschränkt zum Abzug zugelassen werden. Diese Überlegungen sprechen, neben fiskalischen Erwägungen, zusätzlich dafür, dass für die Staats- und Gemeindesteuern der gleiche Maximalbetrag gelten soll wie bei der direkten Bundessteuer.

Gut ausgebautes öffentliches Verkehrsnetz:

Bei alledem kann im vorliegenden Zusammenhang auch darauf hingewiesen werden, dass der Kanton Zürich sich durch ein sehr gut ausgebautes öffentliches Verkehrsnetz auszeichnet.

Prüfung eines Maximalbetrags auch in anderen Kantonen:

Schliesslich kann angefügt werden, dass auch in anderen Kantonen die Einführung eines Maximalbetrags für den Abzug der Arbeitswegkosten geprüft wird (so z.B. in den Kantonen Aargau, Bern, Luzern, St. Gallen und Solothurn, wo ebenfalls ein Maximalbetrag von Fr. 3000 zur Diskussion steht).

5. Vorschlag für eine entsprechende Änderung des Steuergesetzes
Demgemäss wird folgende Änderung von § 26 Steuergesetz vorgeschlagen, wobei von der Fassung dieses Paragraphen ausgegangen wird, wie sie sich unter Berücksichtigung der Vorlage 5097 vom 21. Mai 2014 zur Änderung des Steuergesetzes betreffend Aus- und Weiterbildungsabzug ergibt:

Bisherige Fassung von § 26 Steuergesetz unter Berücksichtigung der Vorlage 5097 vom 21. Mai 2014 betreffend Aus- und Weiterbildungsabzug	Vorschlag für Änderung von § 36 Steuergesetz zur betragsmässigen Beschränkung des Arbeitswegkostenabzugs entsprechend der Regelung für die direkte Bundessteuer
<p>§ 26. ¹Als Berufskosten werden abgezogen:</p> <p>a. die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte,</p> <p>b. die notwendigen Mehrkosten für Verpflegung ausserhalb der Wohnstätte und bei Schichtarbeit,</p> <p>c. die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten; § 31 Abs. 1 lit. k bleibt vorbehalten.</p> <p>²Für die Berufskosten gemäss Abs. 1 lit. a-c legt die Finanzdirektion Pauschalsätze fest; im Falle von Abs. 1 lit. a und c steht dem Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offen.</p>	<p>§ 26. ¹Als berufskosten werden abgezogen:</p> <p>a. die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte bis zum Maximalbetrag gemäss Art. 26 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer,</p> <p>lit. b und c unverändert.</p> <p>²Für die Berufskosten gemäss Abs. 1 lit. a-c legt die Finanzdirektion Pauschalsätze fest. Im Falle von Abs. 1 lit. a und c steht dem Steuerpflichtigen der Nachweis höherer Kosten offen; der Maximalbetrag gemäss Abs. 1 lit. a bleibt jedoch vorbehalten.</p>

Gemäss § 26 Abs. 1 lit. a Entwurf-StG können weiterhin die notwendigen Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte geltend gemacht werden. Für die Berechnung dieser Kosten kann ebenso weiterhin auf die Regeln abgestellt werden, wie sie heute in der Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Oktober 2008 über die Pauschalierung von Berufsauslagen Unselbstständigerwerbender bei der Steuereinschätzung enthalten sind.

Wie in der Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Oktober 2008 vorgesehen, können auch weiterhin grundsätzlich nur die Abonnementskosten für das öffentliche Verkehrsmittel geltend gemacht, da nur die „notwendigen“ Arbeitswegkosten abgezogen werden können.

Nur wenn die besonderen Voraussetzungen für die Benützung des privaten Motorfahrzeugs erfüllt sind, wie sie heute in der Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Oktober 2008 vorgesehen werden, wie insbesondere (siehe Ziffer 2),

- wenn ein öffentliches Verkehrsmittel fehlt, d.h. wenn die Wohn- oder Arbeitsstätte von der nächsten Haltestelle mindestens 1 km entfernt ist oder bei Arbeitsbeginn oder –ende kein öffentliches Verkehrsmittel fährt

- oder wenn sich mit dem privaten Motorfahrzeug eine Zeitersparnis von über einer Stunde (gemessen von der Haustüre zum Arbeitsplatz und zurück) ergibt,

können die Arbeitswegkosten für das private Motorfahrzeug geltend gemacht werden. Diesfalls kann bei der Berechnung der Arbeitswegkosten auf die Kilometerpauschalen abgestellt werden (§ 26 Abs. 2 Satz 1 Entwurf-StG), wie sie heute in der Verfügung der Finanzdirektion vom 27. Oktober 2008 vorgesehen sind. Diese Kilometerpauschalen sind, wie bis anhin, jeweils mit jenen der direkten Bundessteuer abzustimmen.

Die so berechneten Arbeitswegkosten können jedoch immer nur bis zum Maximalbetrag gemäss Art. 26 Abs. 1 Bst. a DBG, d.h. bis zum Betrag von Fr. 3000 geltend gemacht werden (§ 26 Abs. 1 lit. a und Abs. 2 Satz 2 Entwurf-StG).

Indem in § 26 Abs. 1 lit. a Entwurf-StG auf den „Maximalbetrag gemäss Art. 26 Abs. 1 Bst. a des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer“ verwiesen wird, ist, im Interesse der Umsetzung, sichergestellt, dass bei den Staats- und Gemeindesteuern derselbe Maximalbetrag wie für die direkte Bundessteuer zur Anwendung kommen wird.

Gemäss Art. 32 lit. f der Verfassung des Kantons Zürich vom 27. Februar 2005 (KV, LS 101) sind Steuergesetze und ihre Änderungen, die neue Steuern einführen oder für die Einzelnen höhere Steuerbelastungen zur Folge haben, dem Volk zur Abstimmung zu unterbreiten. Falls der Kantonsrat der vorgeschlagenen Änderung von § 26 StG und damit einer entsprechenden Einschränkung des Arbeitswegkostenabzugs zustimmt, liegt daher der definitive Entscheid bei den Stimmbürgerinnen und Stimmbürgern.