



Übrige erforderliche Berufsauslagen

StG 31 I lit. c, 37 lit. a u. b

DBG 26 I lit. c, 34 lit. a

1. ÜBERSICHT ÜBER DIE BERUFSPAUSCHALEN: STP 2022 – 2024

	Pauschalen					
	Bei Haupterwerb			Bei Nebenerwerb		
	2022	2023	2024	2022	2023	2024
Kanton	10% min. 1'300.- max. 3'100.-	10% min. 1'300.- max. 3'200.-	10% min. 1'300.- max. 3'200.-	20% min. 800.- max. 2'400.-	20% min. 800.- max. 2'400.-	20% min. 800.- max. 2'400.-
Bund	3% min. 2'000.- max. 4'000.-	3% min. 2'000.- max. 4'000.-	3% min. 2'000.- max. 4'000.-	20% min. 800.- max. 2'400.-	20% min. 800.- max. 2'400.-	20% min. 800.- max. 2'400.-

2. GRUNDSÄTZLICHES

Als übrige erforderliche Berufsauslagen abzugsfähig sind lediglich jene Kosten, die ihren Grund in der beruflichen Tätigkeit haben. Dagegen sind Kosten nicht abzugsfähig, die vorwiegend mit der allgemeinen Lebenshaltung zusammenhängen (BGE 142 II 293 E. 3.4; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkommentar zum DBG, 4. A., Zürich 2023, Art. 26 N 4 und Art. 34 N 3). Als berufsnotwendig erscheint nicht jede Auslage, welche im weiteren Sinn ihren Grund im Arbeitsverhältnis hat. Es ist ein direkter Zusammenhang mit der konkreten Berufsausübung erforderlich (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 26 N 4; Funk, Gewinnungskosten als Ursache vom Einkommen, in: ASA 58, S. 308 ff). Abzugsfähig sind Auslagen, die getätigt werden, um eine bestehende Einkommensquelle zu erhalten oder den weiteren Einkommensbezug zu sichern (BGE 142 II 293 E. 3.4). Es ist aber nicht notwendig, dass das Erwerbseinkommen ohne die betreffende Auslage überhaupt nicht hätte erzielt werden können. Nicht notwendig ist auch, dass eine rechtliche Pflicht zur Tätigkeit der entsprechenden Auslage bestand (vgl. BGer 27.5.1999, in: StE 2000 B 22.3 Nr. 70; BGE 124 II 29).

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, die getätigt werden, um in Zukunft eine höhere berufliche Stellung zu erreichen oder einen anderen Beruf ausüben zu können (BGE 142 II 293 E. 3.4).

Die Abzüge stehen jeder unselbständig erwerbstätigen Person zu. Bei Mitarbeit eines Ehegatten im Beruf oder Geschäft des anderen Ehegatten werden die Abzüge nur gewährt, wenn diese Mitarbeit auf einem Arbeitsverhältnis beruht und darüber mit den Sozialversicherungen abgerechnet wird.

Abgezogen werden können von den steuerpflichtigen Erwerbstätigen nur diejenigen Kosten, die sie selber getragen haben. Was vom Arbeitgeber finanziert wird, stellt für

den Arbeitnehmer keine Kosten dar. Massgebender Zeitpunkt für die Frage der Abzugsfähigkeit ist nicht der Zeitpunkt der Rechnungstellung, sondern der **Zeitpunkt der Zahlung**.

Die Kosten für die Betreuung von Kindern, gelten nicht als Berufsauslagen, auch wenn diese Betreuung wegen der berufsbedingten Abwesenheit der Eltern durch eine Drittperson erfolgt (BGE 142 II 293 E. 3.4). Das hat der Gesetzgeber klar entschieden, indem er für diese Auslagen den Kinderbetreuungsabzug gemäss StG 36 lit. I (anorganischer Abzug) geschaffen hat (vgl. dazu die separate Praxisfestlegung zu StG 36 lit. I).

3. **ERFORDERLICHE KOSTEN ↔ LEBENSHALTUNGSKOSTEN**

Zu den übrigen für die Ausübung des Berufs erforderlichen Kosten i.S.v. StG 31 I lit. c bzw. DBG 26 I lit. c zählen insbesondere die Kosten für Berufswerkzeuge, Berufskleider, EDV-Hard- und Software, Fachliteratur, Beiträge an Berufsverbände und Gewerkschaften. Zu den mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungskosten und (berufsorientierten) Ausbildungskosten vgl. separate Praxisfestlegung „Aus- und Weiterbildungskosten“ (036-o-01).

Zur Abzugsfähigkeit von Wahlkampfkosten der Kandidierenden für ein politisches Amt vgl. separate Praxisfestlegung „Zuwendungen an politische Parteien / Wahlkampfbeiträge“ (036-m-01), Ziff. 2.2.

Der **Unselbständigerwerbende** kann die für die Ausübung des Berufs **erforderlichen** Kosten in Abzug bringen (StG 31 I lit. c bzw. DBG 26 I lit. c). Der Begriff der Erforderlichkeit ist in einem weiten Sinne auszulegen. Das Bundesgericht verlangt nicht, dass der Pflichtige das Erwerbseinkommen ohne die streitige Auslage überhaupt nicht hätte erzielen können. Unerheblich ist auch, ob der Pflichtige seine gegenwärtige berufliche Stellung ohne die betreffende Auslage eingebüsst hätte. Es genügt gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung, dass die Aufwendungen als der Gewinnung des Einkommens förderlich erachtet werden können und dass die Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar war (BGer 24.3.3014, 2C_692/2013, E. 4.3; BGer 26.10.2004, in: ASA 75, S. 257, 2.A/224/2004). Als "erforderlich" haben diejenigen Vermögensabgänge (Auslagen und Kosten) zu gelten, die wesentlich durch die Erzielung von Einkommen verursacht sind oder dadurch ausgelöst werden; man spricht vom sog. **kausalen Gewinnungskostenbegriff** (P. Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2. A., Basel 2019, Art. 25 N 14 ff.; BGer 25.1.2007, in: StE 2007 B 22.3 Nr. 93, 2P.251/2006; BGer 26.10.2004, in: ASA 75, S. 257, 2A.224/2004).

Ausgaben, die in bloss allgemeiner Weise mit der Berufsausübung zusammenhängen, sind, auch wenn sie eine Erwerbstätigkeit erst ermöglichen oder hiezu befähigen, mangels qualifiziert engen, wesentlichen Zusammenhangs mit einer bestimmten beruflichen Tätigkeit keine Berufsauslagen, sondern nicht abzugsfähige private Lebenshaltungskosten (Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 26 N 4).

Auslagen für **Zivilkleider**, welche im Beruf getragen werden (z.B. von Bankern, Anwälten etc.), gehören grundsätzlich zu den Lebenshaltungskosten. Kosten für die Aufwen-

dungen des Lebensunterhalts und Standesauslagen sind nach ausdrücklicher Gesetzesvorschrift (StG 37 lit. a und lit. b, DBG 34 lit. a) nicht abziehbar.

Selbst wenn der Arbeitgeber erwartet, dass die Arbeit im Anzug ausgeführt wird, stehen zwar die Kleideraufwendungen "mit der beruflichen Stellung in einem gewissen Zusammenhang, werden aber nicht direkt zum Zwecke der Einkommenserzielung gemacht", weshalb es sich um Standeskosten und damit um Kosten der Lebenshaltung handelt (vgl. BGer 23.9.2008, 2C_326/2008, E. 4.4; Philip Funk, Der Begriff der Gewinnungskosten nach schweizerischem Einkommenssteuerrecht, S. 90).

4. EFFEKTIVE KOSTEN ↔ PAUSCHALABZUG

Der Steuerpflichtige kann wählen, ob er die **effektiven Kosten** geltend machen oder den **Pauschalabzug** beanspruchen will. Der Pauschalabzug hängt von der Höhe des Nettolohns ab (= Lohn nach Abzug der obligatorischen Beiträge an AHV/IV/EO/ALV/NBUV und an berufliche Vorsorge). Als effektive Kosten können (alternativ) die nachgewiesenen Auslagen in Abzug gebracht werden, die für die Berufsausübung notwendig sind und auch vom Steuerpflichtigen getragen werden.

Die Gewährung einer **Pauschale** hat in überwiegendem Mass praktische Gründe. Sie dient der Vereinfachung des Veranlagungsverfahrens. Sie entbindet einerseits den Steuerpflichtigen davon, Belege über kleine und kleinste Aufwendungen zu sammeln, zusammenzustellen und während längerer Zeit aufzubewahren. Andererseits erleichtert sie die Aufgaben der Veranlagungsbehörde, indem nicht mehr untersucht werden muss, ob einzelne Auslagen effektiv für die Berufsausübung notwendig waren oder ob es sich um nicht abziehbare Auslagen mit Lebenshaltungskostencharakter handelte.

4.1 Pauschale

Kanton	Bund
10 % der Erwerbseinkünfte, mind. Fr. 1'300.-, max. Fr. 3'200.- Dieser Abzug umfasst Auslagen für Berufswerkzeuge (z.B. PC), Fachliteratur, Berufskleider, Beitrag an Berufsverband usw. Die Kosten für die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung sind in der Pauschale nicht berücksichtigt und können separat abgezogen werden (vgl. PFL 036-o-01).	3 % der Erwerbseinkünfte, mind. Fr. 2'000.-, max. Fr. 4'000.- Dieser Abzug umfasst Auslagen für Berufswerkzeuge (z.B. PC), Fachliteratur, Berufskleider, Beitrag an Berufsverband usw. Die Kosten für die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung sind in der Pauschale nicht berücksichtigt und können separat abgezogen werden (vgl. PFL 036-o-01).

Kein Pauschalabzug ist auf Verwaltungsratshonoraren zu gewähren.

Hinsichtlich der zeitlichen Bemessung ergeben sich Besonderheiten im Falle der nicht ganzjährigen Tätigkeit und im Falle der unterjährigen Steuerpflicht. Die entsprechenden Fragen werden jeweils tabellarisch dargestellt.

Bei Geltendmachung der Pauschale:

Ganzjährige Steuerpflicht	Unterjährige Steuerpflicht	
	steuerbares Einkommen	satzbestimmendes Einkommen
<ul style="list-style-type: none"> • Pauschal 10% des Erwerbseinkommens mit Minimal- und Maximalbetrag. • Keine Kürzung bei Teilzeitarbeit (z.B. wöchentlich nur 3 Tage) und bei nicht ganzjähriger Tätigkeit (rechtsgleiche Behandlung) 	<ul style="list-style-type: none"> • Umrechnung nach Dauer der Steuerpflicht; nicht nach Dauer der Erwerbstätigkeit • Kürzung der Minimal- und Maximalbeträge entsprechend der Dauer der Steuerpflicht; nicht nach Dauer der Erwerbstätigkeit 	<ul style="list-style-type: none"> • Pauschal 10% des Erwerbseinkommens mit Minimal- und Maximalbetrag. • Vollen Minimal- bzw. Maximalbetrag beachten

Bei Geltendmachung der tatsächlichen Berufsauslagen:

Ganzjährige Steuerpflicht	Unterjährige Steuerpflicht	
	steuerbares Einkommen	satzbestimmendes Einkommen
<ul style="list-style-type: none"> • tatsächliche Kosten 	<ul style="list-style-type: none"> • tatsächliche Kosten 	<ul style="list-style-type: none"> • Umrechnung nach Dauer der Steuerpflicht; nicht nach Dauer der Erwerbstätigkeit

5. PERSONALCOMPUTER

Die Kosten für die Anschaffung eines PC sind abziehbare Berufskosten, wenn diese nach wirtschaftlichem Ermessen als der Gewinnung des Einkommens förderlich erachtet werden kann und ihre Vermeidung dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar ist. 50 Prozent der Kosten sind in der Regel dem privaten Bereich zuzuordnen und können nicht in Abzug gebracht werden. Die Kosten für den PC sind im Pauschalbetrag für übrige Berufskosten enthalten. Der Nachweis höherer effektiver Kosten bleibt vorbehalten (BGer 27.5.1999, in: StE 2000 B 22.3. Nr. 70; VGE 176/90, 537/89, 620/88)

Beispiel:

⇒ Ein Steuerpflichtiger "Aussendienstler" einer Versicherungsgesellschaft macht die Kosten von Fr. 1'500.- für das Notebook geltend. Er kauft sich dieses Notebook, um die anfallenden Schreibarbeiten im Aussendienst effizienter bewältigen zu können. Der Arbeitgeber leistet keinen Beitrag an die Anschaffungskosten.

Lösung bei Pauschalmethode

Pauschalabzug	Kanton: 10% Nettolohn (max. Fr. 3'200.- ¹) Bund: 3% Nettolohn (max. Fr. 4'000.-) (Der Nettolohn beträgt Fr. 80'000.-)	Kanton Fr. 3'200.-	Bund Fr. 2'400.-
Notebook	In Pauschale enthalten		

Total Abzug nach pauschaler Methode

Fr. 3'200.-

Fr. 2'400.-

¹ ab StP 2023 (bis StP 2022: Fr. 3'100.-).

Lösung bei Geltendmachung der effektiven Kosten:

Berufskostenpauschale		Kanton keine	Bund keine
Effektive berufsbedingte Kosten gemäss Nachweis ² (ohne PC)		Fr. 4'150.-	Fr. 4'150.-
PC	Anschaffungskosten	Fr. 1'500.-	Fr. 1'500.-
	./. Privatanteil (50%)	- Fr. 750.-	- Fr. 750.-
		Fr. 750.-	Fr. 750.-
Total Abzug nach effektivem Aufwand gemäss Belegen		Fr. 4'900.-	Fr. 4'900.-

6. HÖHE DER ABZÜGE

Abzugsfähig sind die effektiven und tatsächlich belegten Aufwendungen. Die Kosten für die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung sind in der Pauschale nicht enthalten. Diese können separat geltend gemacht werden.

Beispiel:

⇒ V ist als Büroangestellter tätig; er erzielt einen Nettolohn von Fr. 80'000.-. Die firmaeigenen Personalcomputer dürfen ausdrücklich nicht für Weiterbildungszwecke benutzt werden. V erwirbt privat einen Personalcomputer für Fr. 3'000.-, da er beabsichtigt, sich auf dem angestammten Beruf EDV-mässig weiterzubilden. Er macht als Auslagen geltend:

- PC-Anschaffungskosten total Fr. 3'000.-
- Fachbücher (für Italienischkurs) Fr. 300.-
- Beitrag an Berufsverband Fr. 200.-

Lösung Kanton

Pauschale	10% max. 3'200.- (bis StP 2022: Fr. 3'100.-)	Pauschal	Effektiv
Allg. Berufsauslagen gemäss Belegen		Fr. 3'200.-	
Beitrag Berufsverband		in Pauschale	Fr. 2'000.- Fr. 200.-
Total		Fr. 3'200.-	Fr. 2'200.-

Die Kosten für die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung sind in der Berufspauschale nicht berücksichtigt und können separat abgezogen werden:

Weiterbildung	Computer	3'000.-		Pauschal	Effektiv
	./. 50% Privatanteil	-1'500.-	→	Fr. 1'500.-	Fr. 1'500.-
	Fachbücher			Fr. 300.-	Fr. 300.-
Total				Fr. 1'800.-	Fr. 1'800.-

² Es müssen alle Berufsauslagen effektiv geltend gemacht werden.

Lösung Bund

Pauschale 3% Nettolohn (mind. Fr. 2'000.-)
 Allg. Berufsauslagen gemäss Belegen
 Beitrag Berufsverband
Total

Pauschal	Effektiv
Fr. 2'400.-	Fr. 2'000.-
in Pauschale	Fr. 200.-
Fr. 2'400.-	Fr. 2'200.-

Die Kosten für die berufsorientierte Aus- und Weiterbildung sind in der Berufspauschale nicht berücksichtigt und können separat abgezogen werden.:

Weiterbildung Computer 3'000.-
 ./. 50% Privatanteil -1'500.-
 Fachbücher



Pauschal	Effektiv
Fr. 1'500.-	Fr. 1'500.-
Fr. 300.-	Fr. 300.-
Fr. 1'800.-	Fr. 1'800.-

Total

Ganzjährige Steuerpflicht	Unterjährige Steuerpflicht	
	steuerbares Einkommen	satzbestimmendes Einkommen
• tatsächliche Kosten	• tatsächliche Kosten	• idR nicht regelmässig; keine Umrechnung

7. ARBEITSZIMMER

Die Kosten privater Arbeitsräume (Mietkosten, Heizungs-, Beleuchtungs-, Reinigungskosten, Amortisation des Büromobiliars etc.) sind grundsätzlich Kosten der Lebenshaltung. Die Kosten für die Benutzung eines privaten Arbeitszimmers können nur dann nicht als Lebenshaltungskosten, sondern als übrige für die Ausübung des Berufs erforderliche Kosten eingestuft werden, wenn der Steuerpflichtige regelmässig einen wesentlichen Teil seiner beruflichen Tätigkeit zu Hause erledigen muss, weil der Arbeitgeber ein geeignetes Arbeitszimmer nicht zur Verfügung stellt und wenn der Steuerpflichtige in seiner Privatwohnung über einen besonderen Raum verfügt, der zur Hauptsache beruflichen und nicht privaten Zwecken dient³. Von einem wesentlichen Teil der beruflichen Tätigkeit ist auszugehen, wenn ein Pensum von mind. 40% der gesamten Arbeitszeit zu Hause bestritten wird. Sind diese Voraussetzungen kumulativ erfüllt, sind die steuerlich abzugsfähigen Kosten für das Arbeitszimmer in der Regel nach folgender Formel zu ermitteln:

³ BGer 31.5.2018, 2C_1033/2017, E. 3.1; BGer 30.7.2015, 2C_374/2014,, E. 2.4.1; BGer 15.9.2014, 2C_71/2014, E. 5.5.1, BGer vom 5.7.2013, 2C_21/2013 E. 4.2.

$$\text{Anteil Kosten Arbeitszimmer} = \frac{\text{Mietzins/Mietwert} + \text{Nebenkosten der Wohnung (ohne Garage)}}{\text{Anzahl Zimmer} + 2} = \text{Fr.}$$

Beispiel:

⇒ 5-Zimmer-Wohnung, davon 1 Arbeitszimmer notwendig; Mietkosten inkl. Nebenkosten Fr. 30'000

Kanton: Arbeitszimmer: Fr. 30'000.- : 7 (5 Zimmer + 2) = Fr. 4'286.-

Ganzjährige Steuerpflicht	Unterjährige Steuerpflicht	
	steuerbares Einkommen	satzbestimmendes Einkommen
• tatsächliche Kosten	• tatsächliche Kosten	• Umrechnung nach Dauer der Steuerpflicht

8. PAUSCHALABZUG BEI NEBENERWERB

Auch Einkünfte und Aufwendungen aus Nebenerwerb sind nach dem Bruttoprinzip (Einkünfte einerseits, Aufwendungen andererseits) zu deklarieren. Ein Nebenerwerb setzt Einkommen aus einem Haupterwerb voraus.

Vom Einkommen aus Nebenerwerbstätigkeit kann eine Pauschale abgezogen werden. Als Berechnungsbasis dient der Nettolohn. Mit diesem Pauschalabzug sind sämtliche durch den Nebenerwerb bedingten Berufskosten abgegolten, d.h. auch allfällige Fahr- und Verpflegungsmehrkosten.

Anstelle des Pauschalabzuges können auch die effektiven Kosten geltend gemacht werden. Diese sind vom Steuerpflichtigen nachzuweisen, wobei hinsichtlich der Fahrkosten, der Mehrkosten der auswärtigen Verpflegung u. dgl. die Ansätze für hauptberufliche Unselbständigerwerbende anwendbar sind.

Eine Kombination von Pauschalabzug und Abzug der effektiven Kosten ist nicht möglich. Der Steuerpflichtige muss also zwischen dem Pauschalabzug, der alle mit Nebeneinkünften verbundenen Gewinnungskosten (auch für ein allfälliges Arbeitszimmer) umfasst, und dem Abzug der tatsächlichen Kosten entscheiden.

Pauschalansätze

Kanton	Bund
20 % des Nettolohnes, mindestens 800.-, höchstens 2'400.-.	20 % des Nettolohnes, mindestens 800.-, höchstens 2'400.-.

Ganzjährige Steuerpflicht	Unterjährige Steuerpflicht	
	steuerbares Einkommen	satzbestimmendes Einkommen
Pauschal 20% des Nebenerwerbseinkommens, mind. 800.-, max. 2'400.-	<ul style="list-style-type: none"> • Pauschal 20% des Nebenerwerbseinkommens, mind. 800.-, max. 2'400.- • Kürzung der Minimal- und Maximalbeträge entsprechend der Dauer der Steuerpflicht 	<ul style="list-style-type: none"> • Umrechnung nach Dauer der Steuerpflicht; nicht nach Dauer der Erwerbstätigkeit • Minimal- und Maximalbetrag beachten

Bei Geltendmachung der tatsächlichen Berufsauslagen:

Ganzjährige Steuerpflicht	Unterjährige Steuerpflicht	
	steuerbares Einkommen	satzbestimmendes Einkommen
tatsächliche Kosten	tatsächliche Kosten	Umrechnung nach Dauer der Steuerpflicht; nicht nach Dauer der Erwerbstätigkeit