

Der neue Lohnausweis

Risiken für Arbeitgeber und Arbeitnehmer?

9. Februar 2004 Nummer 6 5. Jahrgang

dossierpolitik

Was bedeutet der neue Lohnausweis für Arbeitgeber und Arbeitnehmer?

Tony Brey, PriceWaterhouseCoopers, Vertreter von economiesuisse in der Arbeitsgruppe AGGNL

Mit dem Inkrafttreten des Steuerharmonisierungsgesetzes wollte die Steuerbehörde ein neues, gesamtschweizerisches Lohnausweisformular erstellen und die Vorschriften dazu neu erlassen. Ab der Steuerperiode 2006 soll der neue Lohnausweis obligatorisch eingeführt werden. Die Vorschriften dazu wurden Anfang Dezember vorgestellt und sollen bis Ende Juni 2004 definitiv verabschiedet werden. Die Wirtschaftsverbände haben noch bis Ende März Zeit, ihre Stellungnahme den Behörden abzugeben.

Geschichte

Der Lohnausweis ist wohl das wichtigste Dokument für die Arbeitnehmer – entscheidet doch der Inhalt massgeblich über die Besteuerungshöhe der einzelnen Mitarbeiter. Seit rund 30 Jahren besteht das heutige Lohnausweisformular. Neben dem eidgenössischen Formular haben zurzeit noch verschiedene kantonale Lohnausweisformulare ihre Gültigkeit. In der massgebenden Wegleitung von 1995 zum Ausfüllen des Lohnausweises sind die zurzeit gültigen Vorschriften zusammengefasst. Sie wurde bis zum heutigen Zeitpunkt mehrfach angepasst und geändert, ohne dass je eine Opposition dagegen bekannt wurde, vermutlich weil dieser Sache zu wenig Beachtung geschenkt wurde.

Als das Steuerharmonisierungsgesetz in Kraft trat, entschied sich die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK) – die Vereinigung der kantonalen Steuerbehörden –, ein neues, gesamtschweizerisches Lohnausweisformular zu erstellen und die Vorschriften zu präzisieren oder neue zu erlassen. Grund für die Erneuerung war unter anderem, dass viele Arbeitgeber vom Lohnsystem mit Barzahlung auf komplexere Entlöhnungssysteme umstiegen. Mit zusätzlichen Leistungen, den so genannten Lohnnebenleistungen sowie Aktien- und Optionsplänen, sollten die Arbeitnehmer stärker an das Unternehmen gebunden werden. Um diese komplexe Entlöhnung klarer auszuweisen, bedurfte es eines neuen, zeitgemässen Formulars, das ab 1997 von den Behörden erarbeitet und erstmals im Spätsommer 2001 vorgestellt wurde. Ziel war es damals, dieses ab dem Einkommensjahr 2003 verbindlich einzuführen.

Status heute

Dieses Ziel konnte jedoch nicht erreicht werden. Als Berater und Wirtschaftsverbände die Komplexität dieser Aufgabe und der vorgesehenen Änderungen erkannten, wurde starker Widerstand aus allen Ecken laut. Mit verschie-

denen Anträgen und Eingaben versuchten die Wirtschaftsverbände, den Entwurf wesentlich abzuändern, zu vereinfachen oder zu erreichen, dass auf die Einführung ganz verzichtet werden würde.

Zu Beginn des Jahres 2003 stellten die Behörden als Ergebnis dieser Diskussionen – ohne die Wirtschaftsverbände vorgängig jemals wieder zu konsultieren – eine neue Version der Vorschriften des Lohnausweises und das entsprechende Lohnausweisformular vor, die teilweise als Entgegenkommen auf die verschiedenen vorgängigen Anträge betrachtet wurden. Der Termin für die Einführung des neuen Lohnausweises wurde verbindlich auf das Jahr 2005 festgesetzt, was einer zusätzlichen Fristeinräumung von zwei Jahren entsprach.

Bei dieser Vorstellung wurde jedoch von der Wirtschaft zu Recht bemängelt, dass sie wieder vor vollendete Tatsachen gestellt worden ist, ohne weiter Einfluss nehmen zu können.

Die SSK signalisierte auf diese Vorwürfe hin Entgegenkommen und erklärte sich bereit, eine gemischte Arbeitsgruppe (AGGNL = Arbeitsgruppe Gehaltsnebenleistungen) zu bilden, die als Bindeglied zwischen den kantonalen Steuerbehörden und den Wirtschaftsverbänden agieren soll. In dieser Gruppe sollten insbesondere die so genannten Gehaltsnebenleistungen behandelt werden. Die Verbände akzeptierten den Vorschlag, da eine solche Gruppe im Hinblick auf eine wirtschaftsverträgliche Lösung ein Mitspracherecht und Mitgestaltung ermöglichte.

Argumente der Behörden für den neuen Lohnausweis

Mit dem neuen Lohnausweis soll ein Formular zur Verfügung stehen, das in allen Kantonen Gültigkeit haben wird. Es muss den Gegebenheiten der einjährigen Gegenwartsbemessung entsprechen, die zwischenzeitlich in sämtlichen Kantonen eingeführt worden ist, und es soll eine höhere Transparenz, die sämtliche steuerpflichtigen Leistun-

gen, Gehaltsnebenleistungen sowie Spesenvergütungen ausweist, schaffen. Des Weiteren soll mit dem harmonisierten Formular auch im übrigen Bereich des Abgaberechts eine einheitliche Regelung gefunden werden.

Wie sich später herausstellte, blieb dieser Gedanke teilweise Wunschdenken: Beispielsweise stimmt das Sozialversicherungsrecht zum Teil nicht mit dem Steuerrecht überein, respektive es konnte in der kurzen Zeit (noch?) nicht harmonisiert werden.

Argumente der Wirtschaft gegen die Vorlage

In breiten Kreisen der Wirtschaft wird befürchtet, dass sich aufgrund der vorgesehenen Änderungen ein höheres Steuersubstrat ergeben wird. Zusätzlich entsteht für den Arbeitgeber ein erheblicher Mehraufwand bei der Erstellung des Lohnausweises. Nebst dem erhöhten Zeitaufwand sind die nicht unwesentlichen Kosten für die Umstellung der Software zu berücksichtigen. Aus diesen Gründen kann nicht von einer administrativen Entlastung der Unternehmen gesprochen werden, was den Absichtserklärungen von Bundesrat und Parlament klar widerspricht.

Positiv beurteilt werden kann sicherlich, dass ein einheitliches Formular für alle Kantone geschaffen werden soll. Auch können damit Spesen und Reglemente einheitlich geregelt werden.

Schwieriger Start der gemischten Arbeitsgruppe

Bei der ersten Sitzung der AGGNL mussten die Vertreter der Wirtschaft zur Kenntnis nehmen, dass ihre Aufgabe ausschliesslich auf die Ausarbeitung der Lohnnebenleistungen beschränkt bleiben wird und dass ihnen bei der Wegleitung und dem Lohnausweisformular wenig Handlungsspielraum offen bleiben wird.

Die Vertreter wurden dann mit Lohnnebenleistungen konfrontiert, die auf dem zukünftigen Lohnausweis möglicherweise deklariert werden sollten. Somit waren die schlimmsten Befürchtungen der Wirtschaft, dass mit dem Lohnausweis mehr Steuersubstrat generiert wird, eingetreten. Die Verhandlungen waren schwierig, und es traten grosse Differenzen auf, die nur teilweise gelöst werden konnten.

Vor der zweiten Sitzung der AGGNL war somit unbekannt, ob überhaupt jemals eine Einigung stattfinden könne. Von Seiten der Steuerbehörde wurde gedroht, dass auf die Einführung des neuen Lohnausweises eventuell sogar ganz verzichtet werden soll.

Folgen eines Verzichts auf den neuen Lohnausweis?

Im Fall eines Verzichts auf den neuen Lohnausweis hätten

sich die Steuerbehörden auf die alten Weisungen des Jahres 1995 gestützt und hätten diese – gemäss entsprechenden Aussagen – konsequenter umgesetzt als bisher. Gemäss strenger Auslegung dieser Weisung ist der Arbeitgeber verpflichtet, über seine Leistungen an den Arbeitnehmer einen Lohnausweis auszustellen, wobei im Bruttolohn sämtliche Vergütungen mit Lohncharakter enthalten sein müssen.

Des Weiteren sind die Naturalleistungen mit dem Betrag zu bewerten, den der Arbeitnehmer anderswo unter den gleichen Verhältnissen dafür hätte bezahlen müssen – den so genannten Marktwert. Heute schon müssten theoretisch „übersetzte“ Spesen, obwohl sie als Spesenvergütungen ausgewiesen werden, zum Bruttolohn addiert werden. Erfahrungen zeigen auch, dass gewisse Firmen aus Unkenntnis des Sachverhalts beziehungsweise wegen der grosszügigen Anwendung der Behörden diese Regelungen bisher nicht so streng zu befolgen hatten, wie es von der SSK in Aussicht gestellt wurde. Somit birgt bereits der heutige, noch gültige Lohnausweis ein grosses Risiko für den Arbeitgeber, da in der Regel kein Spezialist vorhanden ist, der die Änderungen ständig verfolgen und anpassen kann.

Tatsache ist, dass wegen der vielen generellen Klauseln in der bestehenden Wegleitung schon heute sehr viel strenger hätte besteuert werden können, was bis anhin glücklicherweise aber nicht erfolgte. Die neuen Vorschriften und der neue Lohnausweis schaffen hier vermehrt Klarheit, was schliesslich auch den Wirtschaftsvertretern klar wurde. Allerdings dürfte sich das Steuersubstrat damit erhöhen.

Die mögliche Folge: Gegen den Mitarbeiter könnten Nach- und Strafsteuerverfahren eingeleitet werden – der Mitarbeiter hat grundsätzlich eine Pflicht, den Lohnausweis zu überprüfen, nur wird er fachlich in den wenigsten Fällen dazu in der Lage sein – und die Firma würde wegen Urkundenfälschung gebüsst. Eine Verschärfung der Praxis würde somit eintreten. Es ist aber unklar, ob bei den Mitarbeitern dann tatsächlich auch Strafsteuern erhoben werden könnten, da dem Mitarbeiter eine klare Absicht nachgewiesen werden müsste oder für ihn der Fehler erkennbar hätte sein müssen. Allerdings würde er bei entsprechendem Sachverhalt nicht um Nachsteuern herumkommen. Schwieriger wird es für den Arbeitgeber. Neben den unvollständigen Formularen müssten zusätzlich noch alle Mitarbeiter informiert werden.

Fälle, bei denen noch Unklarheiten bezüglich der Besteuerung bestünden, würden von der Steuerverwaltung vor ein Steuergericht gezogen. Das Gericht müsste letztlich entscheiden, was steuerpflichtig ist und was nicht, da bis jetzt wegen fehlender Prüfungen Rechtsmittelentscheide fehlen.

Es stellt sich deshalb in jedem Fall die Frage, weshalb im Interesse einer bürgernahen Steuerkultur eine 30jährige bewährte Toleranz aufgehoben wird. Handelt es sich hier um steuerrechtliche oder politische Gründe? Politische Vorstösse um eine mildere Handhabung der vorgesehenen Deklarationspflichten wurden bis anhin vom Bundesrat abgelehnt.

Durchbruch in der AGGNL erzielt

Obwohl die Gefahr bestand, dass die Verhandlungen scheitern werden, konnte in der Sitzung der AGGNL im Mai 2003 doch noch ein Durchbruch erreicht werden, da beide Parteien Kompromisse eingingen und dadurch gewisse Teilresultate erzielt werden konnten. Somit konnte von beiden Seiten konstruktiv weitergearbeitet werden. Da nach wie vor aber noch vieles unklar war und die Vorschriften noch nicht in der definitiven Fassung bestanden, wurde von Seiten der Wirtschaftsverbände das Begehren gestellt, die Einführung des Lohnausweises nochmals um mindestens ein Jahr zu verschieben. Die Steuerbehörden haben diesem Begehren stattgegeben und entschieden, dass der Lohnausweis neu erst ab dem Jahr 2006 definitiv eingeführt werden soll.

In einer nachfolgenden Sitzung der Arbeitsgruppe AGGNL mussten beide Seiten feststellen, dass das Ziel der Einführung nicht eingehalten werden kann, weil die Vorschriften ungebührlich lange brauchen würden, wenn alle Lohnnebenleistungen behandelt werden sollten. Es wurde deshalb beschlossen, dass neben den Vorschriften zum neuen Lohnausweis eine weitere Richtlinie entstehen soll, die regelt, wie die Besteuerung der Gehaltsnebenleistungen erfolgen soll. Diese Richtlinie wurde der AGGNL erstmals Ende Januar 2004 zur Prüfung zugestellt. Selbstverständlich ist sie noch nicht abschliessend, und es ist noch ein grosses Stück Arbeit zu bewältigen. Es kann jedoch angemerkt werden, dass einige Vorschläge und Lösungen akzeptiert werden können, da diese direkt aus den gemeinsamen Gesprächen entstammen.

Akzeptanz der neuesten Vorlage?

Der letzte Entwurf der Vorschriften zum Lohnausweis wurde Anfang Dezember vorgestellt. Am 16. Dezember 2003 hat der Vorstand der SSK jedoch das neue Lohnausweisformular definitiv verabschiedet und dessen Gebrauch ab dem Einkommensjahr 2006 für obligatorisch erklärt (für 2005 freiwillig). Somit dürfen ab diesem Zeitpunkt nur noch die neuen Formulare verwendet werden. Das Formular steht allerdings schon ab dem Jahr 2005 zur Verfügung. Noch nicht definitiv verabschiedet wurden die Vorschriften zum neuen Lohnausweis. Ziel der SSK ist es

aber, per Ende Juni 2004 auch hier einen Entscheid zu fällen. Bis dahin können noch Änderungen bei den Vorschriften erfolgen.

Die Wirtschaftsverbände haben nun die Möglichkeit, ihre Basis nochmals zu konsultieren, was sie allenfalls geändert haben möchten, um die Vorlage praxistauglich und wirtschaftsverträglich zu gestalten. Die Vernehmlassungsfrist läuft bis Ende März 2004.

Ziel der Steuerbehörden wird es nun sein, die Vorschriften so einfach wie möglich zu gestalten. Für kleinere Unternehmen, die keine oder nur wenige Lohnnebenleistungen ausrichten, ist der vorgestellte Entwurf der Vorschriften bereits zu weit reichend und zu kompliziert. Hier sollten einfachere Wegleitungen entstehen. Auf der anderen Seite müssen die Weisungen klar und für alle vorhanden sein.

Einige Beispiele der Änderungen

Geschäftsauto

Bis anhin genügte es, auf dem Lohnausweis im Feld Geschäftsauto ein „x“ oder „p“ zu vermerken. „x“ bedeutet, dass der Geschäftswagen nur für geschäftliche Fahrten verwendet werden darf, und „p“ bedeutet, dass der Wagen auch privat benutzt werden kann. Bei dem Vermerk mit dem „p“ auf dem Lohnausweis konnten die Steuerveranlagungsbehörden Mitarbeitern einen steuerpflichtigen Privatanteil als Einkommen aufrechnen. Der Mitarbeiter hatte jedoch die Möglichkeit, dies persönlich mit seinem Steuerkommissar zu verhandeln.

Bereits seit einiger Zeit haben die Sozialversicherungsbehörden angefangen, einen Privatanteil aufzurechnen und fordern je länger je mehr die entsprechenden Angaben bei den Arbeitgebern ein.

Mit dem neuen Lohnausweis ist nun der Arbeitgeber verpflichtet, einen festgesetzten Anteil im Bruttolohn aufzurechnen (ein Prozent monatlich vom Kaufpreis exklusive Mehrwertsteuern). Gegenüber den heutigen Regelungen, die in den neueren genehmigten Spesenreglementen von Firmen aufgeführt sind, bedeutet dies eine Reduzierung der steuerbaren Leistung.

Effektive Spesen

Diese müssen bei leitendem Personal und Aussendienstmitarbeitern immer vollumfänglich auf dem Lohnausweis ausgewiesen werden, sofern nicht ein von den Steuerbehörden genehmigtes Spesenreglement vorliegt. In gewissen Fällen wurde diese Vorschrift nicht eingehalten. Die Veranlagungsbehörden können bei folgenden Fragen eine andere Beurteilung vornehmen, als dies der Arbeitgeber getan hat:

- Handelt es sich bei den ausgewiesenen Spesen um effektiv notwendige Auslagen, oder hätten reduzierte Spesen zum gleichen Ergebnis geführt?
- War bei Flügen unbedingt First- oder Business-Class notwendig, oder hätten es auch Economy-Class-Flüge getan?
- Erfolgte eine richtige Abgrenzung zwischen Spesen und Berufskosten?

Gehaltsnebenleistungen

Übernimmt die Firma die privaten Telefongebühren (Handy), sind diese zum Lohn zu addieren.

Unterschieden wird auch zwischen Aus- und Weiterbildung. Die berufsnotwendige Weiterbildung, die der Arbeitgeber zahlt, ist steuerfrei und nicht Lohnbestandteil. Bezahlt der Arbeitgeber jedoch Ausbildungskosten (die seiner Meinung nach Weiterbildungskosten sind), so sind diese – gemäss strenger Auffassung der Steuerverwaltung – steuerpflichtiger Lohnbestandteil, da diese Kosten in der Steuererklärung des Mitarbeiters nicht abzugsfähig sind. Somit wären die bezahlten Kosten, zum Beispiel für ein MBA, steuerpflichtig; ebenso – nach Ansicht der Steuerbehörden – die Schulkosten und weitere Auslagen, die ein Arbeitgeber für seinen Lehrling bezahlt.

Handlungsbedarf bei allfälliger Umstellung

Eine immer zu 100 Prozent korrekte Abgrenzung zwischen Steuerpflicht und Spesenersatz von Nebenleistungen nur schon bei diesen Beispielen vorzunehmen, ist für den Arbeitgeber nicht einfach. Da die definitiven Vorschriften zum Ausfüllen des Lohnausweises erst gegen Ende des laufenden Jahres erhältlich sein werden und zusätzlich noch eine weitere Richtlinie über die Behandlung von Lohnnebenleistungen in Bearbeitung ist, wird den Arbeitgebern dringend empfohlen, den Lohnausweis erst ab dem Jahr 2006 einzuführen, wenn er obligatorisch benutzt werden muss. Dies bedeutet, dass die Vorbereitungen zur Umstellung bis Ende 2005 beendet sein müssen, wobei auch der notwendige Zeitbedarf nicht unterschätzt werden sollte.

Für eine reibungslose Umstellung braucht es eine gründliche und durchdachte Vorbereitung: Damit der neue Lohnausweis auch richtig verarbeitet werden kann, müssen bestehende Reglemente (Spesen-, Aus- und Weiterbildungsreglemente) überprüft werden und Zahlungen, die ausserhalb der Human-Ressources-Abteilung fliessen, müssen erkannt und koordiniert werden.

Rückfragen: pascal.gentinetta@economiesuisse.ch