



**Michael Barrot**  
lic. iur., LL.M., dipl. Steuerexperte,  
Rechtsanwalt  
Partner, Leiter der Practice Group Steuern  
Telefon +41 58 258 10 00  
michael.barrot@bratschi.ch



**Pascal Zraggen**  
MLaw, dipl. Steuerexperte,  
Rechtsanwalt  
Telefon +41 58 258 10 00  
pascal.zraggen@bratschi.ch

## Home-Office als neue Arbeitsform aus Sicht des Steuerrechts

**Aufgrund der technischen Entwicklung kann die Arbeit vermehrt auch ausserhalb der Räumlichkeiten des Arbeitgebers – beispielsweise im Home Office – ausgeführt werden. Bei der Ausgestaltung des Home-Offices finden sich in der Praxis unterschiedliche Ausprägungen, unter anderem hinsichtlich der zeitlichen Nutzung des Home-Offices, der Verfügbarkeit von Arbeitsplätzen beim Arbeitgeber, der Entschädigung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer für die Nutzung des Home-Offices oder auch dem Kreis der anspruchsberechtigten Arbeitnehmer.**

### 1. Einleitung

Die Vorteile der neuen Arbeitsform Home-Office sind unter anderem die Entlastung der Verkehrsinfrastruktur, Reduktion der Bürofläche und damit der Mietkosten beim Arbeitgeber, Reduktion des Energiebedarfs und eine bessere Vereinbarkeit von Beruf und Familie. Insbesondere aufgrund der Kosteneinsparungen und der Erhöhung der Attraktivität der Arbeitgeber bei der Personalgewinnung, ist eine Implementierung des Home-Offices für Unternehmen angezeigt.

Bei der Home-Office-Tätigkeit des unselbständig Erwerbstätigen stellen sich dabei zahlreiche steuerliche Fragen insbesondere in Bezug auf die Begründung einer Betriebsstätte, dem Abzug der Aufwände für die Entschädigung des Home-Offices durch den Arbeitgeber und der Abzugsfähigkeit der Kosten für ein privates Zimmer vom Einkommen durch den Arbeitnehmer. Bei der Implementierung von Home-Office als neue Arbeitsform ist sicherzustellen, dass die gewünschte Kosteneinsparung nicht durch steuerliche Konsequenzen erodiert wird und die sorgfältig geplanten steuerlichen Gestaltungsmöglichkeiten zur Erzielung eines Mehrwertes genutzt werden können.

### 2. Steuerliche Aspekte von Home-Office

#### 2.1 Betriebsstätte

Bei der Home-Office-Tätigkeit des unselbständig Erwerbstätigen stellt sich die Frage nach einer Steuerpflicht des Unternehmens infolge Begründung einer Betriebsstätte in interkommunaler, interkantonalen und internationaler Hinsicht. Aufgrund der internationalen und interkantonalen Unterschiede bei der Höhe der Gewinnsteuerbelastung und der Zuweisung des Betriebsstättengewinnes zur Besteuerung am Ort der Betriebsstätte zum entsprechenden Steuersatz ist die Frage

der Begründung einer Betriebsstätte durch die Home-Office-Aktivität für Unternehmen von wesentlicher Bedeutung. Dabei ist hauptsächlich die Tätigkeit und Funktion des Arbeitnehmers und die Form der Home-Office-Aktivität von Relevanz. Auf internationaler Ebene ist zudem ein Trend zur Verschärfung der Praxis in Bezug auf die Begründung der Betriebsstätte mittels Home-Office-Tätigkeit und damit der Besteuerung am Ort der Home-Office-Aktivität festzustellen, wobei auf internationaler Ebene Einschränkungen durch das Völkerrecht zu beachten sind. Die Betriebsstätte zeichnet sich durch eine feste Geschäftseinrichtung, in der die Geschäftstätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird, aus.

Die Home-Office-Tätigkeit begründet insbesondere eine Betriebsstätte und damit einen steuerlichen Anknüpfungspunkt, wenn dem Mitarbeiter trotz Notwendigkeit kein Arbeitsplatz zur Verfügung gestellt wird und dieser für eine unbestimmte längere Zeit mittels seiner Tätigkeit einen wesentlichen Beitrag zur unternehmerischen Leistung beiträgt.

## **2.2 Abzug der Kosten für ein privates Arbeitszimmer durch den Arbeitnehmer**

Die Abzugsfähigkeit der Kosten für das private Arbeitszimmer durch den Arbeitnehmer, als für die Ausübung des Berufes erforderliche Kosten, ist in der Praxis häufig umstritten. Die abzugsfähigen Kosten sind grundsätzlich auf die Aufwendungen für ein privates Arbeitszimmer beschränkt.

Für den Abzug der Kosten als Berufskosten durch den Arbeitnehmer sind in der Regel die nachfolgenden Voraussetzungen zu erfüllen: 1) Ein wesentlicher Teil der beruflichen Arbeit muss regelmässig im privaten Arbeitszimmer erledigt werden, 2) der Arbeitgeber stellt selber keinen geeigneten Raum zur Verfügung, in welchem die berufliche Arbeit erledigt werden kann und 3) der Raum in der Privatwohnung muss seiner beruflichen Tätigkeit und nicht privaten Zwecken dienen.

Um die Kosten für das private Arbeitszimmer als Berufskosten abzuziehen, ist es zwingend, dass äussere Umstände zur Benützung des entsprechenden (Wohn-)Raumes führen. Die entsprechenden Voraussetzungen sind insbesondere bei flexiblen Arbeitsplätzen (z.B. «Smart-working», bei welchem den Mitarbeitern im Unternehmen (nur) flexible Arbeitsplätze zur Verfügung stehen) und fehlendem eigenen (Dauer-)Arbeitsplatz nicht erfüllt. Bei Gebrauch eines Geschäftsfahrzeuges gelten Home-Office-Tage als Aussendiensttage, die dem Arbeitnehmer im Lohnausweis unter Ziffer 15 zu bescheinigen sind.

Bei Erfüllung der Voraussetzungen für den Abzug der Kosten für das private Arbeitszimmer sind die anteiligen Kosten steuerlich abzugsfähig. Die Kosten umfassen insbesondere auch einen Anteil an den Nebenkosten der Wohnung und stellen entweder die effektiven anteiligen Mietkosten oder bei der Besteuerung des Eigenmietwertes einen Anteil am steuerlich massgebenden Eigenmietwert dar. Grundsätzlich ist bei der Berechnung der Höhe des Abzuges der Kosten analog der Berechnung des Unternutzungsabzuges vorzugehen. Grundlage ist in vielen Kantonen prinzipiell die folgende Berechnung:

$$\frac{(\text{Anzahl nicht genutzte Zimmer}) \times (\text{jährlicher Mietzins/Mietwert inkl. Nebenkosten})}{(\text{Anzahl Zimmer} + 2)}$$

## 2.3 Abzug der Aufwände für die Entschädigung des Home-Offices durch den Arbeitgeber

Die Mietzinsaufwände des Arbeitgebers können unter der Voraussetzung, dass es sich um geschäftsmässig begründeten Aufwand handelt, steuerlich zum Abzug gebracht werden. Nach der Rechtsprechung sind Aufwendungen dann geschäftsmässig begründet, wenn sie mit dem erzielten Erwerb unternehmungswirtschaftlich in einem unmittelbaren und direkten (organischen) Zusammenhang stehen. Entschädigungen für die Nutzung privater Arbeitszimmer sind zum Bruttolohn des Arbeitnehmers zu addieren.

## 3. Fazit

Aufgrund der vielfältigen Steuerfolgen von Home-Office und der zahlreichen Gestaltungsmöglichkeiten ist bei dessen Implementierung als neue Arbeitsform in einem Unternehmen eine detaillierte steuerrechtliche Analyse, die der spezifischen Ausgestaltung Rechnung trägt, angezeigt. Bei Arbeitstätigkeit in Form von Home-Office sind zudem weitere Fallstricke auf Stufe des Mitarbeiters und Unternehmens zu meistern (z.B. die Auswirkung einer entrichteten Entschädigung an den Arbeitnehmer auf dessen steuerbares Einkommen, die Auswirkung auf die übrigen effektiven und pauschalen Abzüge wie z.B. die auswärtige Verpflegung, der Ort der Versteuerung des Entgelts für die Home-Office-Aktivität in einem vom Standort des Unternehmens abweichenden Ort etc.). Im Übrigen sind auch Konsequenzen hinsichtlich der Sozialversicherungsabgaben zu berücksichtigen.

---

**Bratschi AG** ist eine führende Schweizer Anwaltskanzlei mit über 85 Anwältinnen und Anwälten in den Wirtschaftszentren der Schweiz, bietet schweizerischen und ausländischen Unternehmen und Privatpersonen professionelle Beratung und Vertretung in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts, im Steuerrecht und im öffentlichen Recht sowie in notariellen Angelegenheiten.

<b>Basel</b> Lange Gasse 15 Postfach CH-4052 Basel Telefon +41 58 258 19 00 Fax +41 58 258 19 99 basel@bratschi.ch	<b>Bern</b> Bollwerk 15 Postfach CH-3001 Bern Telefon +41 58 258 16 00 Fax +41 58 258 16 99 bern@bratschi.ch	<b>Lausanne</b> Avenue Mon-Repos 14 Postfach 5507 CH-1002 Lausanne Téléphone +41 58 258 17 00 Téléfax +41 58 258 17 99 lausanne@bratschi.ch	<b>St. Gallen</b> Vadianstrasse 44 Postfach 262 CH-9001 St. Gallen Telefon +41 58 258 14 00 Fax +41 58 258 14 99 stgallen@bratschi.ch	<b>Zug</b> Industriestrasse 24 CH-6300 Zug Telefon +41 58 258 18 00 Fax +41 58 258 18 99 zug@bratschi.ch	<b>Zürich</b> Bahnhofstrasse 70 Postfach CH-8021 Zürich Telefon +41 58 258 10 00 Fax +41 58 258 10 99 zuerich@bratschi.ch
--	--	---	---	---	---