



23 Nr. 2 Naturalleistungen

1. Begriff der Naturalleistung und des Naturallohns

Es handelt sich um Leistungen mit einem wirtschaftlichen Wert, welche dem Empfänger nicht in Form von Geld zufließen. Voraussetzung für die Besteuerung ist, dass die Naturalien in Geld umsetzbar sind oder die Einsparung von Ausgaben ermöglichen (vgl. StHG-Kommentar, Art. 7 N 23). Geldwerte Vorteile in natura, welche ihren Grund in einem Arbeitsverhältnis haben, gelten als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit (Naturallohn). Häufig anzutreffende Beispiele sind: ganz oder teilweise unentgeltliche Unterkunft und Verpflegung, Mitarbeiterbeteiligungen ([24 Nr. 4](#)), private Nutzung des Geschäftsfahrzeuges ([24 Nr. 1](#)), Preisvergünstigung beim Bezug von Waren/Dienstleistungen über die üblichen Rabatte hinaus.

2. Bewertung und Ermittlung des Naturallohns

Naturalleistungen des Arbeitgebers werden grundsätzlich zum Marktwert bewertet. Für Verpflegung und Unterkunft an Mitarbeitende bestehen spezielle Bewertungsansätze (nachfolgend). Erhalten steuerpflichtige Personen von ihrer Arbeitgeberfirma Naturalleistungen zu einem unter diesen Mindestansätzen liegenden Preis, so sind die Differenzbeträge in den Ziffern 2.1 bis 2.3 des Lohnausweisformulars als zusätzliche geldwerte Leistungen zum Bruttolohn hinzuzurechnen (vgl. Reich, StHG-Kommentar, Art. 7 N 23). Nicht bewertbare Naturalleistungen an Arbeitnehmer werden in Ziffer 14 des Lohnausweises deklariert.

3. Naturalgeschenke aus besonderem Anlass

Den Wert von CHF 500 pro Jahr nicht übersteigende «Naturalgeschenke» werden im Hinblick auf analoge Regelungen bei der Erhebung von AHV/IV/EO-Beiträgen steuerlich nicht erfasst und müssen im Lohnausweis auch nicht aufgeführt werden. Bei Naturalgeschenken, die diesen Betrag übersteigen, ist hingegen der ganze Betrag anzugeben.

4. Verpflegung und Unterkunft von Unselbständigerwerbenden

Für die Bewertung der Verpflegung und Unterkunft von Unselbständigerwerbenden wird auf das Merkblatt EStV N / 2 2007 abgestellt, das nachfolgend auf Seite 2 auszugsweise wiedergegeben wird und ab Steuerperiode 2007 gilt. Die für frühere Perioden geltenden Werte sind den jeweils gültigen Merkblättern zu entnehmen.

5. Dienstwohnung

Naturalbezüge unterliegen der Besteuerung mit ihrem Marktwert (§ 23 Abs. 2 StG). Dies gilt auch für eine Dienstwohnung, die einer steuerpflichtigen Person von ihrer Arbeitgeberfirma zur Verfügung gestellt wird. Als Marktwert einer Dienstwohnung gilt (unter Berücksichtigung allfälliger Inkonvenienzen) der Betrag, den die betreffende Person für die Miete einer gleichwertigen Wohnung bezahlen müsste (StGE Nr. 037/2008 vom 9. Mai 2008). Hat die Arbeitgeberfirma die Wohnung selbst gemietet, so kann in der Regel der zu bezahlende Mietzins als Mietwert angenommen werden, es sei denn, die Wohnung wäre für die betreffende Familie offensichtlich zu gross oder deren Stellung und sozialen sowie finanziellen Verhältnissen nicht angemessen. In diesem Fall wird vom Wert einer angemessenen Wohnung ausgegangen. Befindet sich die Wohnung in einem der Arbeitgeberfirma gehörenden Haus, so muss der Mietwert aufgrund der in der betreffenden Gemeinde für derartige Räume üblichen Mietzinse geschätzt werden.

Bei der Bewertung des Naturallohns für Unterkunft für landwirtschaftliche Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer bestehen keine anderen Grundsätze als für alle anderen Unselbständigerwerbenden. Der Marktwert wird nach den Faktoren «übriger Wohnraum» berechnet. Eine Besteuerung aufgrund des landwirtschaftlichen Mietwertes kommt für Angestellte, welche ein Objekt zu einem Vorzugspreis von ihrer Arbeitgeberfirma gemietet haben, nicht in Frage.



	Erwachsene ¹			Kinder ² bis 6jährig			über 6jährig bis 13jährig			über 13jährig bis 18jährig		
	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF	Tag CHF	Monat CHF	Jahr CHF
Frühstück	3.50	105.–	1260.–	1.–	30.–	360.–	1.50	45.–	540.–	2.50	75.–	900.–
Mittagessen	10.–	300.–	3600.–	2.50	75.–	900.–	5.–	150.–	1800.–	7.50	225.–	2700.–
Abendessen	8.–	240.–	2880.–	2.–	60.–	720.–	4.–	120.–	1440.–	6.–	180.–	2160.–
Volle Verpflegung	21.50	645.–	7740.–	5.50	165.–	1980.–	10.50	315.–	3780.–	16.–	480.–	5760.–
Unterkunft (Zimmer ³)	11.50	345.–	4140.–	3.–	90.–	1080.–	6.–	180.–	2160.–	9.–	270.–	3240.–
Volle Verpflegung und Unterkunft	33.–	990.–	11880.–	8.50	255.–	3060.–	16.50	495.–	5940.–	25.–	750.–	9000.–

Bekleidung: Kommt der/die Arbeitgeber/in weitgehend auch für Kleider, Leibwäsche und Schuhe sowie für deren Unterhalt und Reinigung auf, so sind hierfür zusätzlich CHF 80.– im Monat/CHF 960.– im Jahr anzurechnen.

Wohnung: Stellt der/die Arbeitgeber/in dem/der Arbeitnehmer/in nicht ein Zimmer, sondern eine Wohnung zur Verfügung, so ist anstelle obiger Unterkunftspauschalen der ortsübliche Mietzins einzusetzen bzw. der Betrag, um den die Wohnungsmiete gegenüber dem ortsüblichen Mietzins verbilligt wird. Weitere Leistungen der/des Arbeitgebenden sind pro Erwachsene/n wie folgt zu bewerten: Wohnungseinrichtung CHF 70.– im Monat/CHF 840.– im Jahr; Heizung und Beleuchtung CHF 60.– im Monat/CHF 720.– im Jahr; Reinigung von Bekleidung und Wohnung CHF 10.– im Monat/CHF 120.– im Jahr. Für Kinder gelten unabhängig vom Alter die halben Ansätze für Erwachsene.

6. Freie Verpflegung und Unterkunft von erwachsenen Familienangehörigen

Freie Verpflegung und Unterkunft von erwachsenen Familienangehörigen gelten als steuerfrei, sofern diese ausschliesslich im Privathaushalt der Eltern und nicht teilweise auch im elterlichen Geschäft oder Betrieb tätig waren und zwar selbst dann, wenn sie eine fremde Arbeitskraft (Haushalthilfe) ersetzt haben. Die Steuerfreiheit ist nur dann gegeben, sofern kein eigentlicher Barlohn, sondern nur ein angemessenes Taschengeld bezogen wird. Begründet wird dies im Wesentlichen damit, dass bei Leistung von solchen Hausdiensten ohne Bezug eines Barlohnes die gegenseitigen Leistungen von Eltern und Kindern regelmässig nicht auf obligationenrechtlichen, sondern familienrechtlichen Grundlagen beruhen (Art. 272 ZGB) und damit das Kriterium einer Erwerbstätigkeit wie auch dasjenige des Bezuges von Einkommen aus einer Erwerbsquelle entfällt.

Die freie Verpflegung und Unterkunft, die hingegen steuerpflichtige Personen dafür erhalten, dass sie ihren Geschwistern den Haushalt führen oder kranke Familienangehörige oder Verwandte pflegen, stellt zusammen mit der Entschädigung für geleistete Arbeit steuerpflichtiges Einkommen dar, sofern die ausgerichtete Entschädigung über den Auslagenersatz hinausgeht und Einkommenscharakter aufweist. Bei der Besteuerung solcher Leistungen, z.B. Pflegekostenentschädigungen unter nahen Verwandten, ist mit Blick auf i.d.R. fehlende Ergiebigkeit Zurückhaltung zu üben. Die Besteuerung als Einkommen ist nur dann näher zu prüfen, wenn es sich um bedeutende Beträge handelt (die steuerpflichtige Person ist auf dieses Einkommen angewiesen, um den Lebensunterhalt finanzieren zu können) oder wenn die leistende Person die Entschädigung als Krankheitskosten geltend macht.

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

- ➡ Wegleitung EStV und SSK zum Ausfüllen des Lohnausweises
- ➡ MB EStV N 2 / 2007, Naturalbezüge von Arbeitnehmenden