Expatriates – Besondere Berufskosten

DA 22/2001 vom 31. August 2001

1. Ausgangslage

Expatriates sind leitenden Angestellte oder Spezialisten, die von ihrem ausländischen Arbeitgeber vorübergehend in die Schweiz entsandt werden oder für einen zeitlich befristeten Auftrag vorübergehend in der Schweiz unselbstständig erwerbstätig sind. In Bezug auf die Ermittlung des steuerbaren Erwerbseinkommens gilt auch für diese Arbeitnehmer die allgemeine Bestimmung von Art. 19 StG, wonach sämtliche Leistungen des Arbeitgebers unter Einschluss aller Zulagen, Naturalleistungen und anderer geldwerter Vorteile steuerbar sind.

Als leitende Angestellte gelten in der Regel Mitglieder der Geschäftsleitung sowie der Direktion bzw. ihnen gleichgestellte Funktionsträger. Spezialisten sind Arbeitnehmer mit besonderer beruflicher Qualifikation sowie Personen, die im Wohnsitzstaat selbstständig erwerbstätig sind und zwecks Erledigung eines zeitlich befristeten Projekts in der Schweiz als Arbeitnehmer tätig sind (z.B. Informatik-, IT-, Telekommunikations- und Marketingspezialisten).

Als vorübergehend oder zeitlich befristet gilt eine auf höchstens fünf Jahre befristete Erwerbstätigkeit. Der Anspruch auf Unterstellung unter diese Verordnung endet in jedem Fall, wenn die befristete Erwerbstätigkeit durch eine dauernde Tätigkeit abgelöst wird.

Durch die vorübergehende oder zeitlich befristete Erwerbstätigkeit können im Vergleich zur üblichen unselbstständigen Erwerbstätigkeit zusätzliche Berufskosten im Sinne von Artikel 28 StG entstehen, die gegenüber den allgemeinen Berufskosten als besondere Berufskosten bezeichnet werden.

Besondere Berufskosten können nur geltend gemacht werden, wenn die Steuerpflichtigen neben der Schweiz noch zu einem zweiten Staat Beziehungen unterhalten (Wohnsitz oder ständige Wohnstätte). Es handelt sich dabei um folgende Kategorien von Steuerpflichtigen:

a) Im Ausland wohnhafte leitende Angestellte und Spezialisten mit einer Kurzaufenthaltsbebilligung. Leitende Angestellte und Spezialisten sind alle Steuerpflichtigen, die mit einer Kurzaufenthaltsbewilligung (Ausweis L) für die effektive Dauer einer unterjährigen Tätigkeit in der Schweiz erwerbstätig sind und ihren Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) im Ausland beibehalten.

b) Im Ausland wohnhafte leitende Angestellte und Spezialisten mit einer Arbeitsbewilligung von mindestens einem Jahr. Leitende Angestellte und Spezialisten sind alle Steuerpflichtigen, die mit einer Jahresaufenthaltsbewilligung (Ausweis B) zwecks Erledigung eines zeitlich befristeten Projekts in der Schweiz tätig sind und ihren Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) im Ausland beibehalten.

c) In der Schweiz wohnhafte leitende Angestellte und Spezialisten mit einer Arbeitsbewilligung von mindestens einem Jahr. Leitende Angestellte und Spezialisten mit einer mindestens einjährigen Arbeitsbewilligung die ihren Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) in der Schweiz haben, unterliegen dann diesen Richtlinien, wenn sie in ihrem Heimatstaat eine ständige Wohnstätte beibehalten oder die Absicht haben, in absehbarer Zeit dorthin zurückzukehren.

2. Besondere Berufskosten

Die besonderen Berufskosten können zusätzlich zu den Berufskosten gemäss Art. 28 StG geltend gemacht werden. Diese Kosten können nur abgezogen werden, wenn sie von den Expatriates selbst getragen wurden (keine volle oder teilweise Rückerstattung vom Arbeitgeber). Allfällige Pauschalen des Arbeitgebers sind zum Bruttolohn hinzuzuzählen. Die Lohnausweise sind entsprechend auszufüllen (mit Hinweis auf die besonderen Berufskosten).

2.1 Im Ausland wohnhafte Expatriates

Besondere Berufskosten von im Ausland wohnhaften Expatriates sind:
- die üblichen Reisekosten zwischen dem ausländischen Wohnsitz und der Schweiz während der Dauer des Arbeitsverhältnisses;
- die notwendigen Kosten der Unterkunft in der Schweiz;
- die angemessenen Wohnkosten in der Schweiz bei nachgewiesener Beibehaltung einer ständigen Wohnung im Ausland.

2.2 In der Schweiz wohnhafte Expatriates

Besondere Berufskosten von in der Schweiz wohnhaften Expatriates sind:
- die Kosten für den Umzug in die Schweiz und zurück in den früheren ausländischen Wohnsitzstaat sowie die Hin- und Rückreisekosten des Expatriate und seiner Familie bei Beginn und Ende des Arbeitsverhältnisses;
- die angemessenen Wohnkosten in der Schweiz bei nachgewiesener Beibehaltung einer ständigen Wohnung im Ausland;
- die ordentlichen Aufwendungen für den Besuch einer fremdsprachigen Privatschule durch die minderjährigen Kinder, sofern die öffentlichen Schulen keinen adäquaten Unterricht anbieten.

2.3 Nicht abzugsfähige Kosten

Als nicht abzugsfähige Kosten gelten insbesondere:
- die Kosten der ständigen Wohnung im Ausland;
- die Auslagen für die Wohnungseinrichtung und für Wohnnebenkosten in der Schweiz;
- die Mehraufwendungen wegen des höheren Preisniveaus oder der höheren Steuerbelastung in der Schweiz;
- die Kosten für Rechts- und Steuerberatung.

2.4 Höhe des Abzuges für besondere Berufskosten

Als besondere Berufskosten können abgezogen werden:
a. ein Pauschalbetrag von monatlich 1'500 Franken; oder
b. die tatsächlichen Kosten, soweit sie im vollen Umfang nachgewiesen werden.

Aufwendungen für den Schulbesuch können in jedem Fall nur abgezogen werden, wenn sie nachgewiesen werden.

3. Geltendmachung der besonderen Berufskosten

3.1 Veranlagung im ordentlichen Verfahren

Der Steuererklärung sind neben dem Lohnausweis mit den entsprechenden Hinweisen (auf Spesenvergütung, Naturalleistungen wie Bereitstellung der Wohnung, Übernahme der Schulkosten etc.) eine Aufstellung über die besonderen Berufskosten beizulegen.

Auf die Aufstellung über die effektiven besonderen Berufskosten kann verzichtet werden, wenn die Expatriates die Pauschale von Fr. 1'500.—pro Monat geltend machen.

3.2 Im Quellensteuerverfahren

Im Quellensteuerverfahren kürzen die Arbeitgeber von Expatriates den für die Steuerberechnung massgebenden Bruttolohn um den Pauschalabzug von Fr. 1'500.—(siehe 2.4). Dies gibt für den Fall, dass den Quellensteuerpflichtigen die besonderen Berufskosten nicht durch den Arbeitgeber vergütet werden.

Höhere effektive besondere Berufskosten sind im Rahmen der nachträglichen ordentlichen Veranlagung (Art. 116 StG) oder nach Art. 215 StG durch die Expatriates selber geltend zu machen. Der Nachweis der effektiven besonderen Berufskosten ist Voraussetzung dafür.