



Besondere Berufskosten von vorübergehend in der Schweiz tätigen leitenden Angestellten, Spezialistinnen und Spezialisten (Expatriates)

1 Geltungsbereich

Dieses Merkblatt regelt gestützt auf Art. 31 des Steuergesetzes (StG) die Abzugsfähigkeit besonderer Berufskosten, die den sogenannten Expatriates anfallen. Expatriates sind **leitende Angestellte**, die von ihrem ausländischen Arbeitgeber **vorübergehend** in die Schweiz entsandt werden, sowie **Spezialistinnen und Spezialisten**, die in der Schweiz als unselbstständig Erwerbstätige eine **zeitlich befristete** Aufgabe erfüllen. Besondere Berufskosten nach diesem Merkblatt können nur Personen geltend machen, welche während ihrer befristeten Tätigkeit in der Schweiz ihre Beziehungen zum Ausland aufrecht erhalten (Wohnsitz oder ständige Wohnung). Es handelt sich dabei um Inhaberinnen und Inhaber von Kurzaufenthaltsbewilligungen (Ausweis L) und Jahresaufenthaltsbewilligungen (Ausweis B), die ihren Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) im Ausland beibehalten, bzw. um Inhaberinnen und Inhaber von Jahresaufenthaltsbewilligungen (Ausweis B), die ihren Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) in die Schweiz verlegen, ihre ständige Wohnstätte im Ausland jedoch beibehalten oder die Absicht haben, in absehbarer Zeit dorthin zurück zu kehren.

Als **leitende Angestellte** gelten in der Regel Mitglieder der Geschäftsleitung sowie der Direktion bzw. ihnen gleichgestellte Funktionsträger.

Als **Spezialistinnen und Spezialisten** gelten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die auf Grund ihrer besonderen beruflichen Qualifikation typischerweise international eingesetzt werden, sowie Personen, die in ihrem Wohnsitzstaat eine selbstständige Erwerbstätigkeit ausüben und zur Erledigung einer konkreten, zeitlich befristeten Aufgabe in der Schweiz als Arbeitnehmende erwerbstätig sind (z.B. Informatik-, IT- und Telekommunikationsspezialisten).

Als **vorübergehend oder zeitlich befristet** gilt eine auf höchstens fünf Jahre befristete Erwerbstätigkeit. Der Anspruch auf den besonderen Berufskostenabzug endet in jedem Fall, wenn die befristete Tätigkeit durch eine dauernde Tätigkeit abgelöst wird.

2 Abzugsfähige Berufskosten

2.1 Normale Berufskosten

Für Expatriates im Sinne von Ziffer 1 sind grundsätzlich die normalen Bestimmungen für den Abzug von Berufskosten anwendbar. Gemäss Art. 31 StG sind die notwendigen Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte, die notwendigen Mehrkosten für die auswärtige Verpflegung, die mit dem Beruf zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten, die Beiträge an Berufsverbände sowie die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten abzugsfähig (vgl. auch Verordnung über die Berufskosten [BKV] und die Ausführungen zum Formular 6 in der Allgemeinen Wegleitung). Sämtliche für die Berufsausübung und Einkommenserzielung notwendigen und selbst getragenen Kosten werden somit zum Abzug zugelassen. Für die Kantons- und Gemeindesteuern kann anstelle der tatsächlichen Berufskosten eine Pauschale von CHF 7'000.– abgezogen werden. Bei der Quellensteuer sind diese Kosten in den Steuertabellen bereits berücksichtigt (Art. 114 Abs. 2 Bst. b StG).

2.2 Zusätzliche besondere Berufskosten der Expatriates

Als Berufskosten im Sinne von Art. 31 Abs. 1 Bst. c StG gelten für Expatriates zusätzlich jene Kosten, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der zeitlich befristeten Tätigkeit in der Schweiz und der gleichzeitigen Beziehung zum ausländischen Wohnsitz- bzw. Heimatstaat anfallen und deren Vermeidung unzumutbar ist. Im Einzelnen ist nach dem Status der steuerpflichtigen Person zu unterscheiden:

- **Im Ausland wohnhafte Expatriates**

Abzugsfähig sind:

- die üblichen Reisekosten zwischen dem ausländischen Wohnsitz und der Schweiz, sofern der Expatriate nachweist, dass er an den freien Tagen regelmässig an seinen ausländischen Wohnsitz zurück kehrt;

- die notwendigen Kosten der Unterkunft in der Schweiz (Übernachtung im Hotel);
- angemessene Wohnkosten in der Schweiz, sofern der Expatriate anhand entsprechender Unterlagen wie Mietvertrag, Wohnsitzbestätigung usw. nachweist, dass er seine Wohnung oder sein Haus im Ausland während der Aufenthaltsdauer in der Schweiz beibehält.

- **In der Schweiz wohnhafte Expatriates**

Abzugsfähig sind:

- die Kosten für den Umzug in die Schweiz und zurück in den früheren ausländischen Wohnsitzstaat (nicht aber in einen Drittstaat) sowie die Hin- und Rückreisekosten des Expatriate und seiner Familie bei Beginn und Ende des Arbeitsverhältnisses. Diese Kosten stehen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Berufsausübung in der Schweiz und sind deshalb abziehbar;
- angemessene Wohnkosten in der Schweiz, sofern der Expatriate anhand entsprechender Unterlagen wie Mietvertrag, Wohnsitzbestätigung usw. nachweist, dass er seine Wohnung oder sein Haus im Ausland während der Aufenthaltsdauer in der Schweiz beibehält. Wird die ausländische Wohnstätte nicht beibehalten, können während der ersten zwei Monate des Aufenthalts die Kosten einer temporären Unterkunft (i.d.R. Hotel) unter Anrechnung eines Privatanteils von CHF 1'500.– pro Monat abgezogen werden;
- die ordentlichen Aufwendungen für den Besuch einer fremdsprachigen Privatschule durch die minderjährigen Kinder, sofern die öffentlichen Schulen keinen adäquaten Unterricht anbieten. Diese Kosten sind dann als notwendige Berufskosten zu qualifizieren, wenn es wegen des vorübergehenden beruflichen Aufenthaltes in der Schweiz als unzumutbar erscheint, dass die fremdsprachigen Kinder eines Expatriate die öffentliche Schule besuchen.

Die besonderen Berufskosten sind nur zum Abzug zugelassen, wenn sie vom Expatriate selbst getragen, d.h. vom Arbeitgeber nicht zurückerstattet werden. Erstattet der Arbeitgeber nicht die tatsächlichen Kosten, sondern einen pauschalierten Betrag zurück, so ist diese Pauschale zum steuerbaren Bruttolohn hinzuzurechnen und der Abzug der besonderen Berufskosten erfolgt von diesem höheren Betrag.

Die besonderen Berufskosten sind nicht abziehbar, wenn sie direkt vom Arbeitgeber bezahlt werden oder wenn sie der Expatriate zwar selbst bezahlt, die tatsächlichen Kosten vom Arbeitgeber jedoch zurückerstattet werden.

3 Nicht abzugsfähige Kosten

Nicht als abzugsfähige Berufskosten gelten insbesondere:

- die Kosten für das Beibehalten einer ständigen Wohnstätte im Ausland. Diese Kosten stehen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der vorübergehenden Erwerbstätigkeit in der Schweiz. Sie fallen unabhängig davon an, ob der Expatriate in der Schweiz eine Erwerbstätigkeit ausübt oder nicht und sind deshalb nicht abziehbar;
- die Auslagen für die Wohnungseinrichtung und die Wohnnebenkosten in der Schweiz;
- die Mehraufwendungen wegen des höheren Preisniveaus oder der höheren Steuerbelastung in der Schweiz;
- die Kosten für Rechts- und Steuerberatung.

Solche Entschädigungen, Zulagen und geldwerte Leistungen des Arbeitgebers sind zum steuerbaren Bruttolohn zu rechnen.

4 Bescheinigungspflicht

Sämtliche vom Arbeitgeber zu seinen Lasten übernommenen besonderen Berufskosten sind im Lohnausweis in der Rubrik «Speservergütungen» betragsmässig zu bescheinigen, sofern kein von der Steuerverwaltung des Kantons Bern anerkanntes genehmigtes Spesenreglement vorliegt. Zu den zu bescheinigenden Leistungen gehören auch die ausgerichteten Naturalleistungen (z.B. Bereitstellen der Wohnung oder Übernahme von Schulkosten durch den Arbeitgeber), welche zum Marktwert bewertet aufzuführen sind. Erstattet der Arbeitgeber dem Expatriate nicht die tatsächlichen Kosten, sondern einen pauschalierten Betrag, so ist diese Pauschale zum steuerbaren Bruttolohn hinzuzurechnen (zur Abzugsfähigkeit siehe Ziffer 5 dieses Merkblattes).

5 Geltendmachung der besonderen Berufskosten

5.1 Im ordentlichen Verfahren

Bezahlt der Expatriate die Reise- und Umzugskosten sowie die Unterkunfts- und Wohnkosten gemäss Ziffer 2.2 dieses Merkblattes selbst, ohne dass sie ihm vom Arbeitgeber zurückerstattet werden, so kann von den Bruttoeinkünften für die besonderen Berufskosten ein pauschaler Betrag von CHF 1'500.– pro Monat in Abzug gebracht werden. Der pauschale Abzug von CHF 1'500.– ist ebenfalls zulässig, wenn dem Expatriate die besonderen Berufskosten vom Arbeitgeber in Form einer Pauschale zurückerstattet werden, die im Lohnausweis zum steuerbaren Bruttolohn hinzugerechnet wird. Der pauschale Abzug setzt voraus, dass der Expatriate die Beibehaltung der ausländischen Wohnstätte anhand entsprechender Unterlagen (Mietvertrag, Wohnsitzbestätigung usw.) nachweist.

Übersteigen die tatsächlichen besonderen Berufskosten gemäss Ziffer 2.2 dieses Merkblattes den Pauschalbetrag von CHF 1'500.– pro Monat, können sie abgezogen werden, soweit sie in vollem Umfang nachgewiesen werden. Der Expatriate hat der Steuererklärung eine Aufstellung über die tatsächlichen Auslagen beizulegen. Nicht im vorerwähnten Pauschalabzug berücksichtigt sind die Aufwendungen für den Besuch einer fremdsprachigen Privatschule durch die minderjährigen Kinder. Diese Kosten können in jedem Fall nur abgezogen werden, soweit sie nachgewiesen werden.

5.2 Im Quellensteuerverfahren

Es sind folgende drei Fälle zu unterscheiden:

- a) Werden dem Expatriate die besonderen Berufskosten gemäss Ziffer 2.2 dieses Merkblattes gegen Beleg zurückerstattet, ist auf diesen Zahlungen keine Quellensteuer zu erheben. Die Originalbelege sind vom Arbeitgeber aufzubewahren.
- b) Werden dem Expatriate die besonderen Berufskosten gemäss Ziffer 2.2 dieses Merkblattes vom Arbeitgeber nicht vergütet, so sind diese durch eine Monatspauschale von CHF 1'500.– zu berücksichtigen. Der Arbeitgeber hat in diesen Fällen den monatlichen Bruttolohn um CHF 1'500.– zu kürzen und nur auf dem Restbetrag die Quellensteuer zu erheben.
- c) Werden dem Expatriate die besonderen Berufskosten durch pauschale Vergütungen abgegolten, sind diese zum Bruttolohn zu rechnen. Vom Totalbetrag ist dann die monatliche Pauschale von CHF 1'500.– in Abzug zu bringen und nur auf dem Restbetrag die Quellensteuer zu erheben.

Wird die Pauschale in Abzug gebracht, hat der Expatriate dem Arbeitgeber die Beibehaltung der ausländischen Wohnstätte anhand entsprechender Unterlagen (Mietvertrag, Wohnsitzbestätigung usw.) nachzuweisen. Diese Belege sind vom Arbeitgeber aufzubewahren und der Steuerbehörde auf Verlangen vorzulegen.

Höhere tatsächliche Kosten sowie Aufwendungen für den Besuch einer fremdsprachigen Privatschule durch die minderjährigen Kinder können im Rahmen der Anwendung von Art. 115 Abs. 2 StG (Nachträgliche ordentliche Veranlagung) oder Art. 187 StG (Korrekturverfahren) vom Expatriate selbst geltend gemacht werden, soweit sie im vollen Umfang nachgewiesen werden. Kommt nicht die nachträgliche ordentliche Veranlagung zur Anwendung, kann der Expatriate unter Beilage der entsprechenden Kostenbelege bei der Steuerverwaltung des Kantons Bern, Abteilung Veranlagungsunterstützung, Postfach 8334, 3001 Bern, bis Ende März des Folgejahres die Korrektur der Quellensteuer schriftlich beantragen. Die zuviel bezahlten Quellensteuern werden zurückerstattet.

Der Arbeitgeber hat jeden bei ihm beschäftigten Expatriate bei der Abteilung Veranlagungsunterstützung mit Formular T-503b anzumelden. Die Quellensteuer ist zudem auf separatem Formular T-520 abzurechnen. Das Formular ist bei der Gemeinde am Arbeitsort einzureichen.