
Expatriates

Siehe dazu auch Verordnung über den Abzug besonderer Berufskosten bei der direkten Bundessteuer von vorübergehend in der Schweiz tätigen leitenden Angestellten, Spezialisten und Spezialistinnen vom 3. Oktober 2000 (SR 642.118.3).

1. Persönlicher Anwendungsbereich

Expatriates sind leitende Angestellte und Spezialisten, die über eine Wohnstätte im Ausland verfügen und die auf Veranlassung ihres Arbeitgebers den bisherigen Arbeits- bzw. Tätigkeitsort wechseln und zur Ausübung einer vorübergehenden, unselbständigen Erwerbstätigkeit in unser Land entsandt werden.

Als leitende Angestellte gelten in der Regel Mitglieder der Geschäftsleitung. Als Spezialisten gelten Arbeitnehmer, die aufgrund ihrer besonderen beruflichen Qualifikation international eingesetzt werden sowie Personen, die in ihrem Heimatstaat selbständig erwerbstätig sind und zwecks Erledigung eines konkreten, zeitlich befristeten Projekts in der Schweiz als Arbeitnehmer erwerbstätig sind (z.B. Informatikspezialisten, Händler, Technologiefachleute).

Als vorübergehend gilt eine von Beginn weg zeitlich befristete Erwerbstätigkeit in der Schweiz von maximal fünf Jahren. Die Anwendbarkeit der vorliegenden Regelung fällt dahin, wenn die befristete Erwerbstätigkeit vor Ablauf von fünf Jahren durch eine dauernde Erwerbstätigkeit abgelöst wird oder wenn der Aufenthalt in der Schweiz über die Dauer von fünf Jahren hinaus verlängert wird.

Expatriates im Sinne der vorliegenden Regelung sind im Kanton St.Gallen unbeschränkt steuerpflichtig. Nicht anwendbar ist diese Praxis auf ausländische Wochenaufenthalter, die in der Schweiz nur beschränkt steuerpflichtig sind.

2. Abzugsfähige Berufskosten

Gemäss Art. 39 StG sind die notwendigen Fahrkosten, die Mehrkosten für auswärtige Verpflegung, die Weiterbildungs- und Umschulungskosten sowie "die übrigen für die Ausübung des Berufes erforderlichen Kosten" abzugsfähig. Sämtliche für die Berufsausübung und Einkommenserzielung notwendigen Kosten werden somit zum Abzug zugelassen. Für die Fahr- und Verpflegungskosten bestehen Pauschalansätze und für die übrigen Berufskosten sieht die Verordnung eine widerlegbare Abzugspauschale vor (Art. 21 StV).

Wohnkosten

Grundsätzlich haben die Aufwendungen für das Wohnen keinen Gewinnungskostencharakter; sie sind den Lebenshaltungskosten zuzuordnen. Dieser Grundsatz kann jedoch nicht unbesehen auf die Verhältnisse von Expatriates Anwendung finden.

- **Aufwendungen der schweizerischen Hauptwohnstätte**

Die Aufwendungen für die Wohnstätte in der Schweiz sind, soweit diese einen angemessenen Umfang nicht übersteigen und sofern der Steuerpflichtige nachweist, dass er seine Wohnstätte (Wohnung bzw. Haus) im Ausland während der Aufenthaltsdauer in der Schweiz beibehält, als notwendige Berufskosten abziehbar.

- **Aufwendungen infolge Beibehaltung der ausländischen Wohnstätte**

Die Kosten, die durch das Beibehalten einer ausländischen Wohnstätte anfallen, stehen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der vorübergehenden Erwerbstätigkeit in der Schweiz und sind deshalb nicht der Einkommenserzielung zuzurechnen. Diese Aufwendungen fallen unabhängig davon an, ob der Expatriate in der Schweiz eine Erwerbstätigkeit ausübt oder nicht, weshalb sie nicht abzugsfähig sind.

Kosten für Reisen

Die den Expatriates während ihrer Erwerbstätigkeit in der Schweiz anfallenden Kosten für Reisen zwischen dem Heimatstaat und der Schweiz stehen nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der vorübergehenden Einkommenserzielung in der Schweiz. Sie sind daher den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten zuzurechnen.

Abzugsfähig sind aber die einmaligen Kosten der Anreise zur Aufnahme der Erwerbstätigkeit sowie bei Aufgabe derselben die Kosten der Rückkehr in den Heimatstaat, da sie unmittelbare Voraussetzung bzw. Folge der Berufsausübung sind.

Umzugskosten

Zieht ein Expatriate zwecks vorübergehender Wohnsitznahme in die Schweiz, so haben die ihm aufgrund des Umzugs entstehenden Aufwendungen Gewinnungskostencharakter. Sie stehen in unmittelbarem Zusammenhang mit der Berufsausübung, und deren Vermeidung erscheint nicht als zumutbar. Umzugskosten, die im Zusammenhang mit der Arbeitsaufnahme in der Schweiz anfallen, sind daher abzugsfähig, ebenso wie die Umzugskosten, die bei einer Rückkehr in den Heimatstaat anfallen. Nicht abzugsfähig sind jedoch die Umzugskosten, die beim Weiterzug in einen Drittstaat entstehen.

Schulkosten

Aufgrund eines vorübergehenden Aufenthaltes erscheint es nicht zumutbar, dass die Kinder eines Expatriates einen für sie fremdsprachigen Unterricht an einer öffentlichen Schule besuchen müssen. Den Expatriates anfallende Kosten für den fremdsprachigen Privatschul- oder Nachhilfeunterricht ihrer Kinder sind deshalb als notwendige Berufskosten zu qualifizieren. Diese Aufwendungen stehen unmittelbar im Zusammenhang mit der Entsendung in die Schweiz. Sie schaffen unter anderem die notwendige Voraussetzung dafür, dass der Expatriate für ein internationales Unternehmen in der Schweiz tätig werden kann. Der Gewinnungskostencharakter steht daher im Vordergrund.

Übrige Kosten

Andere Mehrkosten für das in der Schweiz im Vergleich zum Heimatstaat höhere allgemeine Preisniveau, für die im Vergleich zum Heimatstaat höhere Belastung durch direkte Steuern, Auslagen für Wohnungseinrichtungen, zusätzliche verbrauchsabhängige Wohnnebenkosten (für Elektrizität, Wasser, TV-Gebühren u.a.) etc. sind nicht abzugsfähig.

3. Bescheinigung von Arbeitgeberleistungen

Sämtliche Leistungen des Arbeitgebers an Expatriates einschliesslich der Zulagen und anderen geldwerten Vorteilen unterliegen gemäss Art. 30 StG der Einkommenssteuer. Sie sind deshalb auf dem Lohnausweis zu bescheinigen. Sowohl die effektiven als auch die pauschalen Vergütungen und geldwerten Vorteile zur Abgeltung der besonderen Berufskosten für Wohnung, Reise, Schule und Umzug müssen zum Marktwert als Bestandteile des Bruttolohnes aufgeführt werden. Im Steuerverfahren können davon die Gewinnungskosten in Abzug gebracht werden.

4. Abzug der besonderen Berufskosten

- **Im ordentlichen Verfahren**

Die nachgewiesenen besonderen Berufskosten von Expatriates werden gemäss Art. 39 StG bei der Bemessung der ordentlichen Einkommenssteuer zusätzlich zur Abzugspauschale gemäss Art. 21 StV in Abzug gebracht. Anstelle der effektiven Wohn-, Reise- und Umzugskosten (nicht aber der Schulkosten) kann ein monatlicher Pauschalabzug von Fr. 1'500.-- geltend gemacht werden. Der steuerpflichtige Expatriate hat aber in jedem Fall die Beibehaltung der ausländischen Wohnstätte anhand entsprechender Unterlagen nachzuweisen.

Darüber hinaus stehen auch den Expatriates die anderen Abzüge für Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit gemäss Art. 39 StG zur Verfügung (Fahrt zur Arbeit, auswärtige Verpflegung, Weiterbildung). Dazu kann auf die allgemeine Wegleitung zum Ausfüllen der Steuererklärung verwiesen werden.

- **Im Quellensteuerverfahren**

Expatriates ohne Niederlassungsbewilligung, die im Kanton St. Gallen steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt haben, unterliegen für ihre Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit der Quellenbesteuerung (Art. 105 Abs. 1 StG). Steuerbar sind alle ausgerichteten oder gutgeschriebenen Arbeitsentschädigungen. Von den Bruttoentschädigungen einschliesslich Zulagen und geldwerten Vorteilen kann der Arbeitgeber für Wohn-, Reise- und Umzugskosten (nicht aber für Schulkosten) eine monatliche Pauschale von Fr. 1'500.-- in Abzug bringen.

In dem vom Arbeitgeber anzuwendenden Tarif sind weitere Pauschalabzüge für besondere Berufskosten (2010: Fr. 2'300.-- / Fr. 4'600.--; 2011: Fr. 2'500.-- / Fr. 5'000.--Kanton und Fr. 3'900.-- / Fr. 7'800.-- Bund). und übrige Berufskosten (2010 und 2011: Fr. 2'400.-- / Fr. 4'800.-- Kanton und Fr. 4'000.-- / Fr. 8'000.-- Bund) berücksichtigt. Die nachträgliche Gewährung von höheren tatsächlichen Kosten sowie Schulkosten, die nicht in den Tarifen und in der besonderen Berufskostenpauschale berücksichtigt sind, bleibt gemäss Art. 108 Abs. 3 StG vorbehalten. In diesem Sinne können die besonderen Berufsauslagen von Expatriates effektiv nachträglich im Verfahren der sogenannten Tarifkorrektur berücksichtigt werden. Gegen Vorlage der entsprechenden Kostenbelege kann der Expatriate mit

Formular 51.2.13 beim kantonalen Steueramt einen entsprechenden Antrag um Anpassung der Quellensteuern stellen. Dabei werden die effektiven, besonderen Berufskosten anstelle der Tarif-Pauschale für besondere Berufskosten angerechnet. Die zuviel bezahlten Quellensteuern werden zurückerstattet.

Betragen die dem Steuerabzug an der Quelle unterworfenen Bruttoeinkünfte einschliesslich allfälliger Vergütungen für besondere Berufskosten in einem Kalenderjahr mehr als Fr. 120'000.--, wird der Expatriate nachträglich für das gesamte Einkommen und Vermögen ordentlich veranlagt (Art. 112 StG und Art. 59 StV).

5. Auskünfte

Nähere Auskünfte erteilt der Hauptabteilungsleiter für natürliche Personen beim Kantonalen Steueramt, Davidstrasse 41, Postfach 1245, 9001 St. Gallen.
Tel. 058 229 41 21; FAX 058 229 41 02; steuerfragen@ksta.sg.ch