



Steuerbuch, Erläuterungen zu § 25 Berufskosten bei unselbständiger Erwerbstätigkeit

Inhalt

1.	Grundsätzliches und Höhe der Abzüge	4
2.	Fahrkosten zum Arbeitsort	4
2.1.	Grundsätzliches zu Fahrkosten zum Arbeitsort	4
2.2.	Fahrkosten, wenn ein öffentliches Verkehrsmittel vorhanden und zumutbar ist	4
2.3.	Fahrkosten, wenn kein öffentliches Verkehrsmittel vorhanden oder zumutbar ist	4
2.4.	Fahrkosten im Zusammenhang mit dem Mittagessen am Wohnort	4
2.5.	Fahrkosten bei Geschäftsauto	4
2.6.	Privatanteil für Geschäftsauto	5
3.	Mehrkosten für auswärtige Verpflegung und Schichtarbeit	5
3.1.	Grundsätzliches zu Mehrkosten für auswärtige Verpflegung und Schichtarbeit	5
3.2.	Voller Verpflegungsabzug	5
3.3.	Halber Verpflegungsabzug	5
3.4.	Schicht- und Nachtarbeit	5
4.	Auswärtiger Wochenaufenthalt	5
5.	Übrige mit der Ausübung des Berufes erforderliche Kosten	6
5.1.	Pauschalabzug	6
5.1.1.	Grundsätzliches zum Pauschalabzug	6
5.1.2.	Im Pauschalabzug enthaltene Kosten	6
5.1.3.	Abzug vom Nettolohn	7
5.2.	Konkreter Nachweis höherer Kosten	7
5.2.1.	Pauschalabzug oder konkreter Nachweis höherer Kosten	7
5.2.2.	Personalcomputer	7
5.2.3.	Arbeitszimmer	7
5.2.4.	Abzug für Bewerbungskosten bei Arbeitslosigkeit	8
5.2.5.	Anwaltskosten im Zusammenhang mit dem Arbeitsplatz	8
6.	Spesen Nebenerwerb	8
7.	Weiterbildungs-, Umschulungs- und Wiedereinstiegskosten	8
7.1.	Weiterbildungs- und Umschulungskosten	8
7.1.1.	Abzugsfähige Weiterbildungs- und Umschulungskosten	8
7.1.2.	Nicht abzugsfähige Weiterbildungs- und Umschulungskosten	9
7.2.	Wiedereinstiegskosten	9
8.	Besondere Berufskategorien	9
8.1.	Aussendienst - Mitarbeiter	9
8.2.	Berufsmusiker und Musiklehrer	10
8.3.	Baugewerbe	10
8.3.1.	Landesmantelvertrag	10

8.3.2.	Auslagenersatz laut Landesmantelvertrag	10
8.4.	Heimarbeit	11
9.	Besondere Berufskosten von vorübergehend in der Schweiz tätigen leitenden Angestellten, Spezialistinnen und Spezialisten (Expatriates)	11
9.1.	Rechtliche Grundlage	11
9.2.	Geltungsbereich	11
9.3.	Besondere Berufskosten	11
9.3.1.	Besondere Berufskosten von im Ausland wohnhaften Expatriates	11
9.3.2.	Besondere Berufskosten von in der Schweiz wohnhaften Expatriates	12
9.3.3.	Angemessene Wohnkosten in der Schweiz	12
9.4.	Nicht abzugsfähige Kosten	13
9.5.	Geltendmachung der besonderen Berufskosten	13
10.	Spesenvergütungen und Spesenreglemente	13
10.1.	Spesenvergütungen	13
10.2.	Pauschalspesen auf Grund eines nicht genehmigten Spesenreglements	13
10.3.	Genehmigte Spesenreglemente	13

1. Grundsätzliches und Höhe der Abzüge

Grundsätzlich sind alle Aufwendungen, die im direkten Zusammenhang mit der Berufsausübung stehen und zur Erzielung des Erwerbseinkommens im Bemessungsjahr notwendig sind, abzugsberechtigt. Werden solche Aufwendungen durch den Arbeitgeber vergütet, so entfällt die Abzugsberechtigung.

Rechtsgrundlage bilden für die Kantons- und Gemeindesteuern § 25 StG und § 10 VO StG und für die direkte Bundessteuer Art. 26 DBG und die Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer (SR 642.118.1) samt Anhang. Die in diesem Anhang festgelegten Ansätze gelten sowohl für die direkte Bundessteuer wie auch für die Kantons- und Gemeindesteuern.

2. Fahrkosten zum Arbeitsort

2.1. Grundsätzliches zu Fahrkosten zum Arbeitsort

Geltend gemacht werden können die notwendigen Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsort, sofern der steuerpflichtigen Person nicht zugemutet werden kann, den Weg zwischen Wohnung und Arbeitsort zu Fuss zurückzulegen.

2.2. Fahrkosten, wenn ein öffentliches Verkehrsmittel vorhanden und zumutbar ist

Sofern ein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht und der steuerpflichtigen Person zugemutet werden kann dieses Verkehrsmittel zu benutzen, können die tatsächlichen Kosten abgezogen werden. Die Benutzung eines öffentlichen Verkehrsmittels ist praxisgemäss solange zumutbar, als der Zeitgewinn mit einem Privatfahrzeug 1,25 Stunden pro Tag nicht übersteigt.

2.3. Fahrkosten, wenn kein öffentliches Verkehrsmittel vorhanden oder zumutbar ist

Sofern kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung steht oder der steuerpflichtigen Person dessen Benützung nicht zugemutet werden kann, können auch die Kosten für die Benützung des Privatfahrzeuges geltend gemacht werden. Berechnungsbasis: 1 Jahr = 220 Arbeitstage.

2.4. Fahrkosten im Zusammenhang mit dem Mittagessen am Wohnort

Fahrkosten für die Hin- und Rückfahrt über Mittag können lediglich in der Höhe des Abzuges für auswärtige Verpflegung geltend gemacht werden.

2.5. Fahrkosten bei Geschäftsauto

Steht dem Steuerpflichtigen ein Geschäftsauto zur Verfügung, können keine Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsort geltend gemacht werden.

2.6. Privatanteil für Geschäftsauto

Steuerpflichtige Personen die von ihrer Arbeitgeberfirma ein Geschäftsauto unentgeltlich zur Verfügung gestellt erhalten oder welche die gesamten Betriebskosten ihres eigenen privaten Motorfahrzeuges von der Arbeitgeberfirma vergütet erhalten, müssen sich einen Privatanteil anrechnen lassen (Siehe Wegleitung zum Ausfüllen des Lohnausweises, Form. 11-2005-d-f-i unter www.steuerkonferenz.ch)

3. Mehrkosten für auswärtige Verpflegung und Schichtarbeit

3.1. Grundsätzliches zu Mehrkosten für auswärtige Verpflegung Fehler! Textmarke nicht definiert. **und Schichtarbeit**

Kann eine Hauptmahlzeit (Mittag- oder Nachtessen) aus Distanzgründen oder wegen der einzuhaltenden Arbeitszeit nicht zu Hause eingenommen werden und muss deshalb die Verpflegung auswärts erfolgen, so können die dadurch entstandenen Mehrkosten - d.h. der Mehrbetrag gegenüber der Verpflegung zu Hause - in Abzug gebracht werden.

3.2. Voller Verpflegungsabzug

Bei notwendiger Einnahme des Essens in Restaurants und wenn keine Entschädigungen durch den Arbeitgeber erfolgen, kann der volle, pauschalierte Verpflegungsabzug geltend gemacht werden.

3.3. Halber Verpflegungsabzug

Bei Verbilligung der Verpflegung durch den Arbeitgeber anders als in bar (Kantine, Abgabe von Gutscheinen usw.) oder bei Verpflegung in Billigrestaurants kann lediglich der halbe, pauschalierte Verpflegungsabzug gewährt werden. Bei voller Vergütung der Mahlzeit durch den Arbeitgeber ist kein Abzug möglich.

3.4. Schicht- und Nachtarbeit

Schicht- und Nachtarbeit berechtigen dann zu einem zusätzlichen Abzug pro Schichttag, wenn durchgehend während mindestens acht Stunden zu arbeiten ist. Die Anzahl der Schichttage kann durch den Arbeitgeber unter Ziffer 15 des neuen Lohnausweises angegeben werden. Dieser zusätzliche Abzug kann maximal in der Höhe eines vollen pauschalierten Verpflegungsabzuges anerkannt werden.

4. Auswärtiger Wochenaufenthalt

Steuerpflichtige, die sich während der Woche aus Distanzgründen (grundsätzlich mindestens 60 km pro Weg) am Arbeitsort aufhalten und dort übernachten, jedoch regelmässig über das Wochenende nach Hause zurückkehren und daher dort steuerpflichtig bleiben, können die beruflich notwendigen Mehrkosten für Unterkunft, auswärtige Verpflegung und Fahrkosten abziehen.

Bei anerkanntem Wochenaufenthalt können die **beruflich notwendigen Mehrkosten für Unterkunft, auswärtige Verpflegung und Fahrkosten** wie folgt geltend gemacht werden (Ansätze für Steuerperiode 2011):

- Bei einer **1-Zimmerwohnung** (Studio mit Bad und kleiner Küche bzw. Kochecke) sind die ortsüblichen, effektiven Mietkosten abziehbar. In diesem Fall wird der einfache Verpflegungskostenabzug gewährt, welcher pauschal Fr. 3'200.- im Jahr bzw. Fr. 15.- pro Tag beträgt; bei Verbilligung der Verpflegung durch den Arbeitgeber anders als in bar (Kantine, Abgabe von Gutscheinen, usw.) oder bei Verpflegung in Billigrestaurants ist der halbe Pauschalabzug (Fr. 1'600.- im Jahr bzw. Fr. 7.50 pro Tag) zulässig.
- Bei einer **Mehrzimmerwohnung** sind nur die ortsüblichen, anteilmässigen effektiven Mietkosten zum Abzug zugelassen (Gesamtmiete dividiert durch Anzahl Zimmer). In diesem Fall wird der einfache Verpflegungskostenabzug gewährt, welcher pauschal Fr. 3'200.- im Jahr bzw. Fr. 15.- pro Tag beträgt; bei Verbilligung der Verpflegung durch den Arbeitgeber anders als in bar (Kantine, Abgabe von Gutscheinen, usw.) oder bei Verpflegung in Billigrestaurants ist der halbe Pauschalabzug (Fr. 1'600.- im Jahr bzw. Fr. 7.50 pro Tag) zulässig.
- Wenn **effektiv nur ein Zimmer gemietet wird**, sind die ortsüblichen effektiven Mietkosten zum Abzug zugelassen. In diesem Fall wird der doppelte Verpflegungskostenabzug gewährt, welcher pauschal Fr. 6'400.- im Jahr bzw. Fr. 30.- im Tag beträgt. Wenn das Mittagessen durch den Arbeitgeber verbilligt wird oder wenn das Essen in einem preis-günstigen Lokal eingenommen werden kann, so wird für die entsprechende Mahlzeit nur der gekürzte Pauschalabzug gewährt, somit gesamthaft Fr. 4'800.- im Jahr bzw. Fr. 22.50 im Tag.
- Als **Fahrkosten** gelten die Auslagen für die regelmässige Heimkehr an den steuerlichen Wohnsitz mit einem **öffentlichen Verkehrsmittel** an den Wochenenden. Die Auslagen für ein Auto können nur in begründeten Ausnahmefällen zum Abzug zugelassen werden.

5. Übrige mit der Ausübung des Berufes erforderliche Kosten

5.1. Pauschalabzug

5.1.1. Grundsätzliches zum Pauschalabzug

Der Pauschalabzug gemäss § 25 Abs. 1 Bst. c StG bzw. Art. 26 Abs. 1 Bst. c DBG steht jeder unselbständig erwerbstätigen Person zu, die der Steuererklärung einen vollständigen Lohnausweis beilegt.

5.1.2. Im Pauschalabzug enthaltene Kosten

Im Pauschalabzug sind die Kosten des privaten Arbeitszimmers sowie solche für EDV (Hard- und Software), Berufswerkzeug, Berufskleider, Fachliteratur, Beiträge an Berufsverbände usw. enthalten.

5.1.3. Abzug vom Nettolohn

Der Abzug beträgt 3 % des Nettolohnes, mit einem Mindestbetrag und einem Höchstbetrag. Als Berechnungsgrundlage dient der Nettolohn, wie er sich nach Abzug der obligatorischen Sozialversicherungsbeiträge an AHV/IV/EO/ALV/NBU und der beruflichen Vorsorge (2. Säule) ergibt. Dem Lohn gleichgestellt sind Erwerbsausfallentschädigungen bei vorübergehendem Unterbruch der Erwerbstätigkeit (Militär- bzw. Zivildienst, Taggelder aus Arbeitslosen- Kranken- und Unfallversicherung).

Bei ganzjähriger Tätigkeit wird der volle Abzug gewährt. Beläuft sich das Erwerbseinkommen auf einen geringeren Betrag als der Mindestbetrag, kann der Abzug nur in der Höhe des deklarierten Erwerbseinkommens gemacht werden.

Wird die Erwerbstätigkeit nicht während des ganzen Jahres ausgeübt, so ist der Pauschalabzug anteilmässig zu kürzen.

5.2. Konkreter Nachweis höherer Kosten

5.2.1. Pauschalabzug oder konkreter Nachweis höherer Kosten

Anstelle des Pauschalabzugs für die übrigen Berufskosten nach § 25 Abs. 1 Bst. c StG und Art. 26 Abs. 1 Bst. c DBG kann der Steuerpflichtige auch höhere, den Pauschalabzug übersteigende, übrige Berufskosten geltend machen. Er muss diese jedoch konkret nachweisen.

Werden höhere übrige Berufskosten geltend gemacht, so kann der Pauschalabzug nicht mehr gewährt werden. Die Geltendmachung einer einzigen Position (z.B. für einen Personalcomputer) schliesst den Pauschalabzug aus.

5.2.2. Personalcomputer

Unselbständigerwerbende können die teilweisen Anschaffungskosten eines Personalcomputers geltend machen. Voraussetzung ist, dass der Einsatz eines PC für die Berufsausübung oder für die Weiterbildung bzw. Umschulung erforderlich ist. In der Regel ist ein Privatanteil von mindestens 20 % zu berücksichtigen.

Im Zweifelsfalle ist eine Bestätigung des Arbeitgebers oder des Ausbildungsinstitutes beizubringen. In jedem Falle sind die Anschaffungskosten mit Originalbelegen nachzuweisen. Allfällige Beiträge oder Rabatte bei Bezug über den Arbeitgeber sind in Abzug zu bringen.

5.2.3. Arbeitszimmer

Voraussetzung für einen zusätzlichen Abzug ist, dass der Steuerpflichtige auf die berufliche Benützung eines Arbeitszimmers in seiner Privatwohnung angewiesen ist. Im Zweifel ist eine Bestätigung des Arbeitgebers beizubringen. Abzugsberechtigt sind in jedem Fall ausschliesslich die Kosten für ein Zimmer.

Berechnungsgrundlage: Mietzins oder Mietwert inkl. Nebenkosten pro Jahr
Anzahl Zimmer + 2

Die Kosten des Arbeitszimmers sind grundsätzlich im Pauschalabzug enthalten. Bei einem separaten Abzug für das Arbeitszimmer kann der Pauschalabzug deshalb nicht mehr gewährt werden.

5.2.4. Abzug für Bewerbungskosten bei Arbeitslosigkeit

Empfängerinnen und Empfänger von Arbeitslosengeldern sind verpflichtet, Stellenbewerbungen nachzuweisen, damit sie weiterhin Arbeitslosenunterstützung erhalten. Diese Bewerbungskosten sind zum Abzug zuzulassen.

Es können jedoch nur die effektiven Kosten in Abzug gebracht werden und diese nur soweit, als sie auf Aufwendungen zurückzuführen sind, die vom Arbeitsamt oder RAV (Regionale Arbeitsvermittlung) verlangt werden. Abzugsfähig sind also beispielsweise die Kosten für Fotokopien, Porti, Fahrten zu Vorstellungsgesprächen und ähnliches, nicht jedoch Aufwendungen für Inserate. Nicht arbeitslose Stellensuchende können keine Bewerbungskosten abziehen.

5.2.5. Anwaltskosten im Zusammenhang mit dem Arbeitsplatz

Anwaltskosten, die einer steuerpflichtigen Person zur Sicherung ihres Arbeitsplatzes oder Durchsetzung von Gehaltsforderungen erwachsen, gehören zu den abzugsfähigen Gewinnungskosten.

6. Spesen Nebenerwerb

Bei den zusammengerechneten Einkünften aus Nebenerwerben können die damit verbundenen Unkosten durch eine Pauschale abgegolten werden. Als Nebenerwerb gilt ein Erwerb, der neben einer entgeltlichen Haupterwerbstätigkeit (100 %) ausgeübt wird. Ohne besonderen Nachweis beträgt der Abzug 20 % der Nettoeinkünfte pro Jahr (unter Berücksichtigung allfälliger Spesenvergütungen) mit einem Mindestbetrag und einem Höchstbetrag. Werden höhere Auslagen geltend gemacht, so sind sämtliche Auslagen nachzuweisen. Die Abzüge dürfen jedoch die Nettoeinkünfte nicht übersteigen.

7. Weiterbildungs-, Umschulungs- und Wiedereinstiegskosten

7.1. Weiterbildungs- und Umschulungskosten

Es können die selbst getragenen mit der Berufsausübung zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten abgezogen werden. Ein Abzug wird gewährt, wenn mit der Steuererklärung Belege über diese Kosten eingereicht werden. Der Abzug von Weiterbildungskosten bzw. Umschulungskosten setzt ein eigenes Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit derjenigen Person voraus, die den Abzug beansprucht.

7.1.1. Abzugsfähige Weiterbildungs- und Umschulungskosten

Darunter fallen:

- Die für die Berufsausübung notwendigen Fortbildungskosten, d.h. die Aufwendungen, die erforderlich sind, um den aus der beruflichen Stellung sich ergebenden Anforderungen gewachsen zu sein (z.B. Ausgaben für Fachkurse, Fortbildungskurse etc.), die Berufsaufstiegskosten, d.h. die Aufwendungen die dazu dienen, den Aufstieg zu einer gehobeneren Stellung im gleichen

Beruf zu ermöglichen (z.B. Ausgaben für das Erlangen eines höheren Fähigkeitsausweises etc.), Kosten für die Erlangung weiterer mit dem aktuellen Beruf zusammenhängenden Fachkenntnissen oder Aufwendungen die im Zusammenhang mit der beruflichen Weiterentwicklung stehen (z.B. Sanitärinstallateur bildet sich kaufmännisch weiter, da er im Sanitärgeschäft vermehrt administrative Aufgabenbereiche übernehmen muss). Voraussetzung für die Gewährung des Abzuges für Weiterbildungskosten ist in der Regel das Vorhandensein einer Erstausbildung.

- Umschulungskosten, die einer steuerpflichtigen Person zufolge eines Wechsels der bisher ausgeübten Tätigkeit anfallen. Der Abzug wird gewährt, wenn eine berufliche Umschulung durch äusseren Zwang (Arbeitslosigkeit, keine berufliche Zukunft mehr, Krankheit oder Unfall) zu einer Neuorientierung geführt hat.

7.1.2. Nicht abzugsfähige Weiterbildungs- und Umschulungskosten

Darunter fallen:

- Die vom Arbeitgeber vergüteten Weiterbildungskosten.
- Ausbildungskosten, die anfallen, um die notwendigen Fähigkeiten und Kenntnisse zur Ausübung des Berufes zu erlangen, wie z.B. Lehre, Handelsschule, Matura, Studium etc. Dissertationskosten gehören zu den Ausbildungskosten, sofern die Dissertation ohne zwischenzeitliche Erwerbstätigkeit im Anschluss an die Erstausbildung erfolgt. Selbst bei bestehender Erwerbstätigkeit gelten Dissertationskosten als Ausbildungskosten, wenn nach Abschluss der Dissertation ein Strukturwechsel stattfindet, wenn die Dissertationskosten also nicht im Zusammenhang mit der gegenwärtigen Berufsausübung stehen. Wird hingegen im gegenwärtigen Beruf weiter gearbeitet, können Dissertationskosten als Weiterbildungskosten abgezogen werden.

7.2. Wiedereinstiegskosten

Die Kosten des Wiedereinstiegs in das Berufsleben sind den Weiterbildungs- und Umschulungskosten gleichzusetzen. Darunter sind Kosten zu verstehen, die eine steuerpflichtige Person aufwenden muss, um nach längerer Zeit wiederum im Beruf tätig zu werden (z.B. Hausfrau arbeitet wieder als Sachbearbeiterin und muss Fremdsprachen und EDV Kenntnisse auffrischen). Die Kosten des Wiedereinstiegs sind nur von in der Bemessungsperiode erzielten Erwerbseinkünften abziehbar. Fallen beispielsweise die Wiedereinstiegskosten im Jahre 2002 an und erfolgt die Aufnahme der Erwerbstätigkeit erst im Jahre 2003, können die Wiedereinstiegskosten nicht abgezogen werden.

8. Besondere Berufskategorien

8.1. Aussendienst - Mitarbeiter

Bei Personen die auf Provisionsbasis im Aussendienst arbeiten, sind normalerweise die berufsnotwendigen Auslagen durch die Spesenvergütungen des Arbeitgebers abgedeckt. Wo der Nach-

weis erbracht wird, dass dies nicht der Fall ist, kann der Abzug der nachgewiesenen effektiven Spesen in Frage kommen.

8.2. Berufsmusiker und Musiklehrer

Diese Steuerpflichtigen können entweder die allgemeine Pauschale von 3 % auf dem Nettoerwerbseinkommen (unter Einhaltung der Mindest- und Höchstansätze gemäss Verordnung der direkten Bundessteuer) oder die nachgewiesenen höheren Berufsauslagen geltend machen. Weil auf dem Privatvermögen keine Abschreibungen möglich sind, können die Kosten für berufsnotwendige Instrumente ausschliesslich im Anschaffungsjahr als Berufsauslagen und unter Aufrechnung eines Privatanteils von 20 % geltend gemacht werden. Die Berufsauslagen dürfen das entsprechende Erwerbseinkommen nicht übersteigen.

8.3. Baugewerbe

8.3.1. Landesmantelvertrag

Die Betriebe des Bauhauptgewerbes unterliegen dem Landesmantelvertrag für das schweizerische Bauhauptgewerbe.

Unterstellt sind:

- Vorarbeiterinnen und Vorarbeiter
- Maurerinnen und Maurer, Strassenbauerinnen und Strassenbauer usw.
- Maschinistinnen und Maschinisten, Chauffeusen und Chauffeure usw.

Nicht unterstellt sind:

- Poliere
- technische und administrative Angestellte
- Kantinen- und Reinigungspersonal

8.3.2. Auslagenersatz laut Landesmantelvertrag

Mittagsentschädigung

Im Landesmantelvertrag ist bei auswärtiger Tätigkeit eine Mittagsessensentschädigung vorgesehen. Abzugsberechtigung für auswärtige Verpflegung:

- | | |
|----------------------------------|--|
| - bei voller Vergütung | kein Abzug, keine Aufrechnung |
| - bei Pauschalvergütung laut LMV | halber Abzug |
| - keine Vergütung | Wohn- Arbeitsort identisch: kein Abzug
Wohn- Arbeitsort nicht identisch: voller Abzug |

Fahrkosten

Fahrkosten sind zu gewähren für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsort. Als Arbeitsort gilt der Sitz der Firma, Werkhof, Sammelstelle, Zentrale usw. Geschäftsfahrten mit Privatauto werden gemäss Landesmantelvertrag mit Fr. -.60 entschädigt.

8.4. Heimarbeit

Bei Heimarbeit kann grundsätzlich nur der Pauschalabzug gemäss § 25 Abs. 1 Bst. c StG und Art. 26 Abs. 1 Bst. c DBG geltend gemacht werden. Nachgewiesene und begründete Mehrkosten können anstelle dieses Pauschalabzuges berücksichtigt werden.

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

9.1. Rechtliche Grundlage

Expatriates-Verordnung des Bundes vom 3. Oktober 2000 (SR 642.118.3)

9.2. Geltungsbereich

Als Expatriates gelten leitende Angestellte, die von ihrer ausländischen Arbeitgeberfirma vorübergehend in die Schweiz entsandt werden sowie Spezialistinnen und Spezialisten aller Art, die in der Schweiz eine zeitlich befristete Aufgabe erfüllen. Als solche gelten Arbeitnehmende, die auf Grund ihrer besonderen beruflichen Qualifikation typischerweise international eingesetzt werden sowie Personen, die in ihrem Wohnsitzstaat selbständig erwerbstätig sind und zur Erledigung einer konkreten, zeitlich befristeten Aufgabe in der Schweiz als Arbeitnehmende erwerbstätig sind.

Als vorübergehend oder zeitlich befristet gilt eine auf höchstens fünf Jahre befristete Erwerbstätigkeit. Wird die befristete Arbeitstätigkeit vor Ablauf von fünf Jahren durch ein dauerndes Arbeitsverhältnis abgelöst, entfällt die Expatriates-Regelung.

9.3. Besondere Berufskosten

Vorübergehend in der Schweiz tätige leitende Angestellte, Spezialistinnen und Spezialisten können zusätzlich zu den Berufskosten gemäss § 25 StG und Art. 26 DBG folgende besondere Berufskosten in Abzug bringen:

9.3.1. Besondere Berufskosten von im Ausland wohnhaften Expatriates

- die üblichen Reisekosten zwischen dem ausländischen Wohnsitz und der Schweiz
- die notwendigen Kosten der Unterkunft in der Schweiz
- die angemessenen Wohnkosten in der Schweiz bei nachgewiesener Beibehaltung einer ständigen Wohnung im Ausland.

9.3.2. Besondere Berufskosten von in der Schweiz wohnhaften Expatriates

- die Kosten für den Umzug in die Schweiz und zurück in den früheren ausländischen Wohnsitzstaat sowie die Hin- und Rückreisekosten der Expatriates und ihrer Familien bei Beginn und am Ende des Arbeitsverhältnisses
- die angemessenen Wohnkosten in der Schweiz bei nachgewiesener Beibehaltung einer ständigen Wohnung im Ausland (dazu detaillierter Abs. 9.3.3. nachfolgend)
- die ordentlichen Aufwendungen für den Besuch einer in der Regel fremdsprachigen Privatschule durch die minderjährigen Kinder, sofern die öffentlichen Schulen keinen adäquaten Unterricht anbieten

Der Abzug ist nur zulässig, wenn die besonderen Berufskosten von den Expatriates selbst bezahlt (und somit nicht vom Arbeitgeber direkt übernommen bzw. zurückerstattet) werden. Werden vom Arbeitgeber Pauschalen ausgerichtet, sind diese zum steuerbaren Bruttolohn hinzuzurechnen. Die Abgeltung besonderer Berufskosten durch die Arbeitgeberschaft ist im Lohnausweis zu bescheinigen.

9.3.3. Angemessene Wohnkosten in der Schweiz

Als angemessene Wohnkosten gelten die tatsächlich in der Schweiz bezahlten Mietkosten. Eine der Stellung, Lohnempfängen und der familiären Situation des Expatriates nicht angepasste (zu luxuriöse) Miete kann abgezogen werden. Als Richtlinie gelten folgende Ansätze:

Bis und mit Steuerperiode 2008:

Nettolohn II	Richtwert Miete (inkl. NK) alleinstehende Expatriates	Richtwert Miete (inkl. NK) verheiratete Expatriates
bis Fr. 250'000.-	Fr. 24'000.-	Fr. 36'000.-
Fr. 250'001 - Fr. 500'000.-	Fr. 36'000.-	Fr. 48'000.-
Fr. 500'001 - Fr. 1'000'000.-	Fr. 48'000.-	Fr. 60'000.-
Fr. 1'000'001.- und mehr	Fr. 60'000.-	Fr. 72'000.-

Ab Steuerperiode 2009:

Nettolohn II	Richtwert Miete (inkl. NK) alleinstehende Expatriates	Richtwert Miete (inkl. NK) verheiratete Expatriates
bis Fr. 250'000.-	Fr. 30'000.-	Fr. 42'000.-
Fr. 250'001 - Fr. 500'000.-	Fr. 42'000.-	Fr. 54'000.-
Fr. 500'001 - Fr. 1'000'000.-	Fr. 54'000.-	Fr. 66'000.-
Fr. 1'000'001.- und mehr	Fr. 66'000.-	Fr. 78'000.-

Zum Abzug berechtigt sind nur die Mehrkosten in der Schweiz. Vermietet der Expatriate seine ausländischen Wohnstätten ganz oder teilweise weiter, muss er sich diese Erträge (brutto) abrechnen lassen. Beispiel: Mietkosten in der Schweiz Fr. 38'000.-, Mietzinsertrag ausländische Wohnstätte Fr. 18'000.- (brutto), zulässiger Abzug für Wohnkosten somit Fr. 20'000.-.

9.4. Nicht abzugsfähige Kosten

Als nicht abzugsfähige Berufskosten 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

9.5. Geltendmachung der besonderen Berufskosten

Die besonderen Berufskosten können wie folgt geltend gemacht und abgezogen werden:

- entweder als Pauschalabzug von monatlich Fr. 1'500.-, oder
- als tatsächliche Kosten, soweit sie nachgewiesen werden.

Im Quellensteuerverfahren kürzt der Arbeitgeber den für die Steuerberechnung massgebenden Bruttolohn um den Pauschalabzug von monatlich Fr. 1'500.-. Höhere tatsächliche Kosten sowie Aufwendungen für den Schulbesuch können im Rahmen der Anwendung von § 87 Abs. 1 StG und Art. 90 Abs. 2 DBG (nachträgliche ordentliche Veranlagung) vom Expatriate selbst geltend gemacht werden, soweit sie nachgewiesen sind.

10. Spesenvergütungen und Spesenreglemente

10.1. Spesenvergütungen

Auslagen, die vom Arbeitgeber vergütet werden (Spesenvergütungen), sind von den Berufskosten gemäss § 25 StG und Art. 26 DBG zu unterscheiden und werden von diesen auch nicht abgedeckt.

10.2. Pauschalspesen auf Grund eines nicht genehmigten Spesenreglements

Soweit mit den Pauschalspesen nur effektive Auslagen des Arbeitnehmenden vergütet werden, können die Abzüge für die Berufskosten gemäss § 25 StG und Art. 26 DBG geltend gemacht werden. Übersteigt die Spesenvergütung jedoch die effektiven Auslagen, so ist der entsprechende Betrag zum steuerbaren Einkommen aufzurechnen.

10.3. Genehmigte Spesenreglemente

Die Pauschalspesen in den genehmigten Spesenreglementen sind so festgesetzt, dass sie in etwa den effektiven Auslagen entsprechen. Deshalb können daneben die Abzüge für die Berufskosten gemäss § 25 StG und Art. 26 DBG geltend gemacht werden. Der Vorteil eines durch die Steuerverwaltung genehmigten Spesenreglements liegt darin, dass die genehmigten Pauschalspesen nicht mehr nachgewiesen werden müssen und für die Veranlagungsbehörden des Arbeitnehmers verbindlich sind.

In der Regel werden genehmigte Spesenreglemente von allen Deutschweizer Kantonen gegenseitig anerkannt.