



Schweizerische Eidgenossenschaft
Confédération suisse
Confederazione Svizzera
Confederaziun svizra

Eidgenössisches Finanzdepartement EFD
Eidgenössische Steuerverwaltung ESTV
Hauptabteilung Direkte Bundessteuer,
Verrechnungssteuer, Stempelabgaben DVS

Gesetzgebungsstab, Dezember 2014

Anhörung zur Revision der Expatriates- Verordnung (ExpaV)

Ergebnisbericht

Zusammenfassung

Im Rahmen der Anhörung sind insgesamt 43 Stellungnahmen eingegangen. Die grosse Mehrheit der Kantone und die Finanzdirektorenkonferenz stimmen den Änderungsvorschlägen zu. Die politischen Parteien sowie die Verbände / Organisationen sind mehrheitlich dagegen. Der Grossteil der Gegner erachtet die Änderungen als zu restriktiv und befürchtet, die Standortattraktivität der Schweiz könnte darunter leiden. Die übrigen Gegner sind grundsätzlich gegen die ExpaV und wollen diese wegen der unberechtigten Abzüge, die sie ermögliche, ganz abschaffen.

Bei den Änderungen begrüsst die Mehrheit der Anhörungsteilnehmer die genauere Definition der Expatriates. Die Gegner dieser Änderung erachten die Beschränkung des Anwendungsbereichs als unnötig. Sie führe zu Schwierigkeiten insbesondere bei der Gewinnung von qualifiziertem Personal und schade der Standortattraktivität der Schweiz.

Die Präzisierungen hinsichtlich der besonderen Berufskosten werden von den meisten Kantonen angenommen, sind bei Verbänden und Organisationen aber umstritten, da die Einschränkungen zu gross seien. Einige Anhörungsteilnehmer erachten mit Bezug auf das Gutachten des Bundesamtes für Justiz (BJ) die Abziehbarkeit der Umzugs- und Schulkosten für minderjährige Kinder als problematisch und rechtlich ungenügend abgestützt.

Einige Verbände sind gegen die Änderungen bei der Wegleitung zum Lohnausweis und empfehlen den Status quo. Meist wird dies damit begründet, die Änderungen seien für die Arbeitnehmer mit einem unnötigen Mehraufwand verbunden.

Die Aufhebung des Rundschreibens der ESTV vom 7. April 1988 über die Schulgeldbeiträge von internationalen Unternehmen für die Schulung der Kinder ausländischer Arbeitnehmer stösst grossmehrheitlich auf Zustimmung. Nur zwei Verbände lehnen sie ab und möchten stattdessen den Status quo beibehalten.

1 Ausgangslage

Das Eidgenössische Finanzdepartement (EFD) hat am 8. April 2014 ein Anhörungsverfahren zur Teilrevision der Expatriates-Verordnung (ExpaV) eröffnet. Nach der Ablehnung der Motionen Fässler und Schelbert zur Abschaffung der Abzüge für besondere Berufskosten von Expatriates hat der Bundesrat die Überprüfung der Voraussetzungen und Modalitäten der Abzüge in Aussicht gestellt. Dafür wurde eine ad-hoc Arbeitsgruppe aus Vertretern der Eidgenössischen Steuerverwaltung (ESTV) und kantonaler Steuerverwaltungen gebildet. Sie hat ihre Arbeit im August 2013 abgeschlossen. Gestützt auf ihre Ergebnisse hat das EFD verschiedene Änderungen vorgeschlagen.

Die Revisionsvorlage schlägt eine Beschränkung des Anwendungsbereichs der Verordnung sowie Präzisierungen bei den besonderen Berufskostenabzügen vor.

Die Anhörung dauerte bis am 10. Juli 2014. Es wurden 56 Anhörungsadressaten angeschrieben (s. Anhang). Im Rahmen des Anhörungsverfahrens sind insgesamt 43 Stellungnahmen eingegangen.

2 Eingegangene Stellungnahmen

2.1 Kantone und interkantonales Organ (27)

Alle Kantone sowie die Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren (FDK).

2.2 Parteien (6)

Grüne Partei der Schweiz (Grüne), Christlichdemokratische Volkspartei (CVP), FDP. Die Liberalen (FDP), Sozialdemokratische Partei (SP), Schweizerische Volkspartei (SVP), Grünliberale Schweiz (Grünliberale).

2.3 Verbände / Organisationen (9)

Treuhand-Kammer (TK), Städtische Steuerkonferenz (StSK), Centre Patronal (CP), Fédération des entreprises romandes (FER), Ordre romand des experts fiscaux (OREF), Schweizerischer Arbeitgeberverband (SAGV), Schweizerischer Gewerbeverband (SGV), Schweizerischer Gewerkschaftsbund (SGB), Schweizerischer Städteverband (SSV).

2.4 Weitere (1)

Stadt-Treuhand Basel (STB)

3 Ergebnisse der Anhörung

3.1 Allgemeines

Von den 56 Anhörungsadressaten haben 37 geantwortet (s. Anhang). Zudem haben vier nicht angeschriebene Verbände eine Stellungnahme eingereicht. Die Kantone Uri und Graubünden haben auf eine Stellungnahme verzichtet.

3.1.1 Zustimmung zur Revision

Die meisten teilnehmenden Kantone (22) sowie die Finanzdirektorenkonferenz (FDK) und ein Verband (SGB) stimmen der Änderungsvorlage vorbehaltlos zu. Einige Kantone haben Änderungsanträge eingereicht, die unter Ziffer 3.2 aufgeführt werden.

Zwei Kantone haben Vorbehalte angebracht. Der Kanton Genf fordert eine Verschiebung der Revision und andernfalls einen erweiterten Anwendungsbereich der ExpaV. Zum andern

äussert der verschiedene Punkte der Revision begrüßende Kanton ZG Vorbehalte gegenüber den grösseren Einschränkungen und formuliert diesbezüglich konkrete Anträge. Beide Kantone befürchten, die Standortattraktivität der Schweiz könnte darunter leiden.

Zwei politische Parteien (CVP und Grüne) akzeptieren die Revision mit gewissen Vorbehalten und formulieren Änderungsanträge. Die Grünen fordern eine restriktive Praxis und erinnern daran, dass sie die ExpaV grundsätzlich ablehnen und langfristig deren Aufhebung anstreben. Die CVP lehnt die Änderung bei den Schulkosten ab.

Zwei Verbände / Organisationen (TK, SAGV) haben Änderungsanträge eingereicht.

3.1.2 Ablehnung der Revision

Vier politische Parteien (FDP, Grünliberale, SP, SVP) und sechs Verbände / Organisationen (CP, SGV, OREF, FER, StSK, SSV) lehnen die Änderungsvorlage ab oder fordern deren Zurückstellung.

Die ablehnenden Stellungnahmen lassen sich folgen Stossrichtungen zuordnen:

- Ein Teil der Gegner erachtet die Beschränkungen als zu weit gefasst und eine Gefahr für die Standortattraktivität der Schweiz. In der Kritik stehen vor allem die Beschränkung des Anwendungsbereichs und die Beschränkung auf das Sprachkriterium für die Abzugsfähigkeit der Schulkosten. Zum Teil wird auch auf die Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Annahme der Masseneinwanderungsinitiative und der Unternehmenssteuerreform III verwiesen.
- Ein anderer Teil der Gegner erachtet die steuerlichen Vorteile für Expatriates als unangebracht und fordert die Aufhebung der ExpaV. Es sei zudem paradox Expatriates anziehen zu wollen, während die Umsetzung der angenommenen Masseneinwanderungsinitiative in die Gegenrichtung laufe.
- Mehrfach wird mit Bezug auf das Gutachten des BJ auf das Argument der fehlenden Gesetzesgrundlage für die Abziehbarkeit der besonderen Berufskosten verwiesen. Eine Gruppe erachtet eine Revision der Artikel 26 DBG und 9 StHG als erforderlich.
- Ins Feld geführt wird zudem, die Revision sei nicht dringend: Zuerst müsse die Umsetzung der Masseneinwanderungsinitiative an die Hand genommen werden.

Nach Ansicht der Treuhandfirma STB Stadt-Treuhand Basel (F. Rosebrock) nützt die Verordnung nichts, da die Eigenschaft als Expatriate durch den auf maximal fünf Jahre befristeten Arbeitsvertrag bestimmt werde.

3.2 Änderungsanträge zur Revisionsvorlage ExpaV

3.2.1 Art. 1 Abs. 1 Beschränkung des Anwendungsbereichs

GE, ZG, SAGV	Antrag auf Übernahme der ersten Formulierung der Arbeitsgruppe: Diese Verordnung gilt für Personen (Expatriates), die von ihrem ausländischen Arbeitgeber vorübergehend in die Schweiz entsandt oder als Spezialist oder Spezialistin für die Erfüllung einer konkreten, ihrer Art nach zeitlich befristeten Tätigkeit vorübergehend von einem Arbeitgeber mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz angestellt werden.
TK	Antrag: Leitende Angestellte sowie Spezialistinnen und Spezialisten mit besonderer beruflicher Qualifikation, die im Rahmen ihrer Tätigkeit im Konzern, der Gruppe oder des Unternehmensnetzwerks vorübergehend in der Schweiz erwerbstätig werden (Expatriates), können bei der direkten Bundessteuer zusätzlich zu den Berufskosten nach der Berufskostenverordnung vom 10. Februar 1993 besondere Berufskosten abziehen. Diese besonderen Berufskosten gelten als übrige Berufskosten im Sinne von Artikel 26 Absatz 1 Buchstabe c DBG.

OREF	Schlägt vor «entsandt» durch «transferiert» zu ersetzen.
FER	Der neue Wortlaut schaffe eine Ungleichbehandlung zwischen schweizerischen und ausländischen Arbeitgebern.

3.2.2 Art. 1 Abs. 2 Vorübergehende Dauer

LU, SGB	Beantragen die Verkürzung der Frist für den vorübergehenden Aufenthalts von fünf auf drei Jahre.
Grüne	Fordert die Verkürzung der Frist für den vorübergehenden Aufenthalt von fünf auf zwei Jahre und die Beibehaltung der angestrebten Präzisierungen im Sinne von Einschränkungen der Verordnung.

3.2.3 Art. 1 Abs. 3 Ende der Abziehbarkeit

SZ	Der Expatriate-Status soll auch mit Erwerb von Wohneigentum in der Schweiz enden.
StSK	Wünscht eine Präzisierung, dass der Expatriate-Status auf maximal fünf Jahre beschränkt ist und nicht verlängert werden kann.
TK	Fordert, dass sich die Fünfjahresfrist nur auf die Schweiz bezieht und allfällige Expatriate-Einsätze in anderen Ländern nicht angerechnet werden.

3.2.4 Art. 2 Abs. 1 und 2 Bst. a und b Besondere Berufskosten

LU	Es sei zu prüfen, ob standardisierte und genau definierte Parameter für die Festsetzung der anrechenbaren Wohnkosten hilfreich wären.
JU, SO, VD, SSV	Weisen auf administrative Probleme in der Praxis hin, die der Nachweis des Eigengebrauchs der Wohnung im Ausland mit sich bringen kann.
CVP, OREF, TK	Sind der Ansicht, die Wohnkosten in der Schweiz sollten auch abzugsfähig sein, wenn der Wohnraum im Ausland nicht kostendeckend vermietet werden konnte.
CVP, TK	Sind beim Abzug angemessener Wohnkosten gegen die vorgeschlagene Lösung und befürworten die Praxis einiger Kantone, dass der Wohnkostenabzug in der Schweiz um die Mieteinnahmen für die den Wohnraum im Ausland gemindert wird.
OREF, TK	Schlagen vor, die Kosten für Einlagerungen hinzuzunehmen.
SGV	Beantragt keine Änderung vorzunehmen, da «erforderliche Kosten» eine Definition voraussetzen, was erforderlich ist und was nicht. Dies kann in der Praxis zu Auslegungsproblemen führen.
OREF	Schlägt die Kosten für die Erstellung der Steuererklärung vor.
SSV	Art. 2 Abs. 1 Bst. b: die «erforderlichen» statt die «angemessenen» Wohnkosten Art. 2 Abs. 2 Bst. a: die «notwendigen» Umzugskosten.
CP	Wünscht in der französischen Fassung «pays d'origine» statt «Etat de domicile précédent» beizubehalten.
StSK	Art. 2 Abs. 2 Bst. a: «notwendigen» Umzugskosten. Art. 2 Abs. 1 Bst. b: «notwendigen» statt «angemessenen» Wohnkosten.
TK	Antrag zu Art. 2 Abs. 2 Bst. a: Die Kosten für den Umzug in die Schweiz und zurück in den früheren ausländischen Wohnsitzstaat, die vorübergehende Lagerung von Hausrat und dergleichen sowie die Hin- und Rückreisekosten des Expatriate und seiner Familie bei Beginn und Ende des Arbeitsverhältnisses;

3.2.5 Art. 2 Abs. 2 Bst. c Unterrichtskosten

ZG, SAGV	Stellen den Antrag auf Streichung des Passus «sofern die öffentlichen Schulen keinen Unterricht in deren Sprache anbieten».
ZG, SAGV, FER, OREF, CP,TK	Erachten das Sprachkriterium für die Abziehbarkeit der Schulkosten als zu restriktiv.
SGB, CVP, Grüne, SSV	Regen an, die Einführung eines Höchstbetrags pro Kind zu prüfen.
OREF	Beantragt, die Schulstufe für die abzugsfähigen Kosten zu spezifizieren (obligatorische Schule und Gymnasium). Es sollte zusätzlich aufgenommen werden, dass vom Arbeitgeber übernommene Kurse in der Sprache der Region sowohl für die Arbeitnehmer selbst als auch direkte Familienmitglieder (Partner und Kinder) steuerbefreit sind. Schlägt vor einen Grenzbetrag in Franken festzulegen, um Missbrauch zu verhindern.
StSK	Erachtet die eng gefasste Definition der Schulkosten als problematisch in der Praxis, insbesondere da gewisse internationale Ganztageseschulen ihre Kosten nicht aufschlüsseln. Es wäre entsprechend schwer nachprüfbar, welche Kosten tatsächlich den Unterricht betreffen.

3.2.6 Art. 2 Abs. 3

TK	Schlägt vor, zu den bei der Streichung des Artikels wegfallenden Informationen für die Praktiker ein Kreisschreiben der ESTV zu verfassen.
----	--

3.2.7 Art. 3 Nicht abzugsfähige Kosten

Keine Bemerkungen

3.2.8 Art. 4 Pauschalabzug

SO	Antrag für Absatz 1: Sofern ein Anspruch auf Abzug von Wohnkosten nach Artikel 2 Absatz 1 Buchstabe b oder Absatz 2 Buchstabe b besteht, kann anstelle der tatsächlichen Kosten ein Pauschalbetrag von monatlich 1500 Franken abgezogen werden. Damit sind sämtliche besonderen Berufskosten mit Ausnahme jener von Artikel 2 Absatz 2 Buchstabe c abgegolten.
FER	Stimmt der Änderung von Artikel 4 nur zu, wenn ein Verweis auf Artikel 26 DBG oder die Berufskostenverordnung aufgenommen wird.
TK	Beantragt die geltende Version beizubehalten.
StSK	Ist gegen einen Pauschalabzug in der vorliegenden Form. Es könnten dadurch Kosten abgezogen werden, die nie entstanden. Dies verstosse gegen das Gleichheitsgebot und müsse in einem Gesetz festgehalten werden.
CP	Ist der Ansicht, der neue Wortlaut schaffe eine Ungleichbehandlung zwischen normalen Steuerpflichtigen und Expatriates.

3.2.9 Inkrafttreten

	Kantone
GE	Zwei Jahre nach Verabschiedung
LU, ZH	1. Januar 2016
SZ	1. Januar 2015
VS	Rasches Inkrafttreten und Übergangsbestimmungen für die laufenden Fälle

3.2.10 Arbeitgeberleistungen im Lohnausweis

	Verbände, Organisationen und weitere Anhörungsteilnehmer
TK	<p>Anträge:</p> <p>Ziffer 57</p> <p>Auf dieser Zeile ist vorab die Art sämtlicher übriger effektiver Spesen anzugeben. Zusätzlich ist im entsprechenden Feld der Betrag dieser Leistungen einzutragen. Als solche übrigen effektiven Spesen fallen insbesondere die vom Arbeitgeber (gegen Beleg) bezahlten effektiven Entschädigungen für die besonderen (abzugsfähigen) Berufskosten von Expatriates gemäss der entsprechenden Bundesverordnung in Betracht. In diesem Fall ist die Anmerkung «Berufsauslagen für Expatriates» anzubringen und ist der ausbezahlte Spesenbetrag im entsprechenden Feld anzugeben. Besteht ein durch die Steuerbehörden genehmigtes Expatriatereglement, ist unter Bemerkungen (Ziffer 15) lediglich der Hinweis «Expatriatereglement genehmigt am XX.XX.XX durch Kanton XX» anzubringen. Ansonsten müssen in jedem Fall die Berufsauslagen für Expatriates unter Ziff. 13.1.2 betragsmässig aufgeführt werden.</p> <p>Ziffer 60</p> <p>Auf dieser Zeile ist vorab die Art sämtlicher übriger Pauschalspesen, die nicht pauschale Auto- oder Repräsentationsspesen sind, anzugeben. Im Feld ist lediglich die Summe dieser Pauschalspesenvergütungen einzutragen (wie bei mehreren Leistungen vorzugehen ist, vgl. Randziffer 26). Als solche übrige Pauschalspesen fallen insbesondere die vom Arbeitgeber bei der Quellensteuer monatlich in Abzug gebrachten CHF 1'500 bei Bezahlung der Expatriate-Kosten durch den Arbeitnehmer selber ohne Rückerstattung durch den Arbeitgeber in Betracht. In diesem Fall ist die Anmerkung «Pauschalspesen Expatriates» anzubringen und ist die ausbezahlte Spesenpauschale im entsprechenden Feld anzugeben. Hingegen sind die in Form einer Pauschale durch den Arbeitgeber vergüteten besonderen Berufskosten von Expatriates nicht unter Ziffer 13.2.3 sondern unter Ziffer 2.3 resp. Ziffer 7 aufzuführen nachdem diese (quellen)steuer- und sozialversicherungspflichtig in der Lohnbuchhaltung berücksichtigt wurden.</p>
SSV	Schliesst sich der Empfehlung des BJ an, vom Arbeitgeber getragene besondere Berufskosten im Lohnausweis aufzuführen und dem Expatriate-Einkommen zuzurechnen. Die Expatriates könnten dann diese besonderen Berufskosten in der Steuererklärung abziehen. So könnte die Abzugsberechtigung überprüft werden.
OREF	Regt an, die Übernahme der ExpaV-Kosten oder die Gewährung von ExpaV-Pauschalentschädigungen in Geschäftsreglementen zu regeln.

3.2.11 Aufhebung des Rundschreibens der ESTV vom 7. April 1988 über die Schulgeldbeiträge von internationalen Unternehmen für die Schulung der Kinder ausländischer Arbeitnehmer

Keine Anträge.

3.3 Allgemeine Bemerkungen

SSV, StSK	Haben ernsthafte Zweifel bezüglich der Rechtsgrundlage für die Abzüge und schliessen sich dem Gutachten des BJ an. Sie stellen allgemein in Frage, dass die besonderen Kosten der Expatriates als abzugsfähige besondere Berufskosten zu werten seien.
TK	Schliesst sich dem Gutachten des BJ an und begrüsst eine Präzisierung der Artikel 26 DBG und Artikel 9 StHG, um die ExpaV auf eine klare gesetzliche Grundlage zu stellen.
SO, TK	Erachtet in Anbetracht der Bedeutung der Verordnung die Klärung einzelner Begriffe (wie z.B. angemessene Wohnkosten oder eine besondere berufliche Qualifikation) in einem Kreisschreiben der ESTV als wünschenswert. Nach Ansicht der TK sollte der Begriff der leitenden Angestellten anhand des Lohns bestimmt werden.
SGB	Beantragt eine strengere Kontrolle des Expatriate-Status. Fordert eine einheitliche Praxis bei der Definition angemessener Wohnkosten.

Übersicht über die Anhörungsadressaten und -teilnehmer

1. Kantone

Adressaten	Abk.	Stellungnahme
Kanton Zürich	ZH	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Bern	BE	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Luzern	LU	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Uri	UR	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Schwyz	SZ	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Obwalden	OW	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Nidwalden	NW	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Glarus	GL	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Zug	ZG	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Freiburg	FR	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Solothurn	SO	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Basel-Stadt	BS	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Basel-Landschaft	BL	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Schaffhausen	SH	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Appenzell Ausserrhoden	AR	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Appenzell Innerrhoden	AI	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton St. Gallen	SG	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Graubünden	GR	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Aargau	AG	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Thurgau	TG	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Tessin	TI	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Waadt	VD	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Wallis	VS	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Neuenburg	NE	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Genf	GE	<input checked="" type="checkbox"/>
Kanton Jura	JU	<input checked="" type="checkbox"/>
Konferenz der Kantonsregierungen	KdK	---
Konferenz der kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren	FDK	<input checked="" type="checkbox"/>

2. In der Bundesversammlung vertretene politische Parteien

Adressaten	Abk.	Stellungnahme
Bürgerlich-Demokratische Partei	BDP	---
Christlichdemokratische Volkspartei	CVP	<input checked="" type="checkbox"/>
Christlich-soziale Partei Obwalden	CSP-OW	---
Christlichsoziale Volkspartei Oberwallis		---
Evangelische Volkspartei der Schweiz	EVP	---
FDP.Die Liberalen	FDP	<input checked="" type="checkbox"/>
Grüne Partei der Schweiz	Grüne	<input checked="" type="checkbox"/>
Grünliberale Schweiz	Grünliberale	<input checked="" type="checkbox"/>
Lega dei Ticinesi	Lega	---
Mouvement Citoyens Romand	MCR	---
Schweizerische Volkspartei	SVP	<input checked="" type="checkbox"/>
Sozialdemokratische Partei der Schweiz	SP	<input checked="" type="checkbox"/>

3. Gesamtschweizerische Dachverbände der Gemeinden, Städte und Berggebiete

Adressaten	Abk.	Stellungnahme
Schweizerischer Gemeindeverband	SGemV	---
Schweizerischer Städteverband	SSV	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerische Arbeitsgemeinschaft für die Berggebiete	SAB	---

4. Gesamtschweizerische Dachverbände der Wirtschaft

Adressaten	Abk.	Stellungnahme
Economiesuisse Verband der Schweizer Unternehmen		---
Schweizerischer Gewerbeverband	SGV	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Arbeitgeberverband	SAGV	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Bauernverband	SBV	---
Schweizerische Bankiervereinigung	SBVg	---
Schweizerischer Gewerkschaftsbund	SGB	<input checked="" type="checkbox"/>
Kaufmännischer Verband Schweiz	KV Schweiz	---
Travail.Suisse		---

5. Weitere interessierte Kreise

Adressaten	Abk.	Stellungnahme
Schweizerische Steuerkonferenz	SSK	---
Städtische Steuerkonferenz		<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerische Vereinigung diplomierter Steuerexperten	SVDS	---
Schweizerische Vereinigung für Steuerrecht	IFA	---
Centre Patronal	CP	<input checked="" type="checkbox"/>
Schweizerischer Notarenverband	SNV	---
Eidgenössische Erlasskommission	EEK	---