
Fürstentum Liechtenstein: Grenzgänger im öffentlichen Dienst

Im Ausland wohnhafte Arbeitnehmer unterliegen für ihre Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Kanton St.Gallen der Quellensteuer von Kanton und Bund (Art. 115 StG und Art. 91 DBG). Vorbehalten bleiben staatsvertragliche Regelungen.

1. Doppelbesteuerungsrechtliche Grundlagen**1.1 Rechtsgrundlagen bis 31. Dezember 2016**

Gemäss Art. 7 Abs. 1 des Abkommens zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein über verschiedene Steuerfragen vom 22. Juni 1995 (aDBA FL/CH; SR 0.672.951.43; AS 1997 891) werden Vergütungen, die von einem Vertragsstaat, einer seiner politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften oder von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts unmittelbar oder aus einem Sondervermögen an eine natürliche Person für die diesem Staat, der politischen Unterabteilung, der lokalen Körperschaft oder der juristischen Person geleisteten Dienste gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert. Für Grenzgänger im öffentlichen Dienst bedeutet dies, dass ihre Gehälter im Quellenstaat besteuert werden. Diese Besteuerung am Ort des öffentlich-rechtlichen Arbeitgebers entspricht international üblichen Regelungen.

Davon abweichend sieht das aDBA FL/CH in Art. 7 Abs. 2 vor, dass die Besteuerung dennoch dem Wohnort des Arbeitnehmers zusteht, wenn die Vergütung an den Grenzgänger "von einer öffentlich-rechtlichen Institution" bezahlt wird, "an der sich die Vertragsstaaten, politischen Unterabteilungen oder lokalen Körperschaften gemeinsam beteiligen. Die zuständigen Behörden beider Vertragsstaaten bestimmen in gegenseitigem Einvernehmen, welche öffentlich-rechtlichen Institutionen unter diese Bestimmung fallen.

1.2 Rechtsgrundlagen ab 1. Januar 2017

Das neue Doppelbesteuerungsabkommen zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen wurde am 10. Juli 2015 abgeschlossen, trat am 22. Dezember 2016 in Kraft und findet ab 1. Januar 2017 Anwendung (Art. 29 Abs. 2 Bst. a und b DBA FL/CH; SR 0.672.951.43). Für Steuerperioden bis und mit 2016 findet noch das bisherige Abkommen vom 22. Juni 1995 Anwendung (Art. 29 Abs. 3 DBA FL/CH).

Der Art. 19 DBA FL/CH (öffentlicher Dienst) entspricht im Wesentlichen dem Art. 7 aDBA FL/CH.

2. Praxis bis 31. Dezember 2017

An den folgenden öffentlich-rechtlichen Institutionen besteht eine Beteiligung des Fürstentums Liechtenstein im Sinne von Art. 7 Abs. 2 aDBA FL/CH bzw. Art. 19 Abs. 2 DBA FL/CH:

Bezeichnung Institution	Rechtsgrundlage
Kantonsspital St.Gallen Spital Rorschach Spital Grabs Spital Walenstadt	Spitalvereinbarung zwischen dem Fürstentum Liechtenstein, dem Kantonsspital St.Gallen und der Spitalregion Rheintal Werdenberg Sarganserland vom 1. Juli

	2012, in Kraft ab 1. Januar 2012. Nur diese Spitäler sind in der Vereinbarung eingeschlossen - hingegen nicht das Spital Altstätten.
Ostschweizer Kinderspital St.Gallen	Stiftungsurkunde der Stiftung Ostschweizer Kinderspital vom 6. November 2013
Hochschule für Technik Buchs	Vereinbarung über die Hochschule für Technik Buchs (sGS 234.111)
Interstaatliche Maturitätsschule für Erwachsene	Vereinbarung über die Interstaatliche Maturitätsschule für Erwachsene St.Gallen/Sargans (sGS 215.65)
Berufs- und Weiterbildungszentrum Buchs	Vereinbarung über den Besuch von Berufsschulen des Kantons St.Gallen durch Lernende aus dem Fürstentum Liechtenstein (sGS 232.4)

3. Praxis ab 1. Januar 2018

3.1 Abschluss einer Verständigungsvereinbarung

Die Schweiz und Liechtenstein haben am 6./7. April 2017 eine Verständigungsvereinbarung betreffend öffentlich-rechtliche Institutionen mit gemeinsamer Beteiligung nach Art. 19 Abs. 2 DBA FL/CH abgeschlossen. Die Verständigungsvereinbarung ist publiziert unter: <https://www.estv.admin.ch/estv/de/home/internationales-steuerrecht/fachinformationen/laender/liechtenstein.html#-1217188721>.

3.2 Definition des Begriffs der gemeinsamen Beteiligung

Eine gemeinsame Beteiligung gemäss Art. 19 Abs. 2 DBA FL/CH liegt in folgenden zwei Fällen vor:

- Vereinbarung mit finanzieller Beteiligung: An einer öffentlich-rechtlichen Institution eines Vertragsstaates besteht eine gemeinsame Beteiligung, falls eine zwischenstaatliche Vereinbarung besteht und darin nicht nur in etwa kostendeckende Gebühren vereinbart werden, sondern zusätzlich eine Beteiligung an den Investitionen und/oder allfälligen Defiziten vorgesehen ist. Es muss sich insgesamt um ein finanzielles Engagement substantieller Art handeln.
- Gemeinsame Tregerschaft: Eine gemeinsame Beteiligung an einer öffentlich-rechtlichen Institution eines Vertragsstaates liegt dann vor, wenn eine gemeinsame Tregerschaft besteht. Zu einer gemeinsamen Tregerschaft gehört die rechtliche Stellung als Träger, das Recht zur Einflussnahme bei der Ausgestaltung der öffentlich-rechtlichen Institution (Entscheidungskompetenz) sowie das Tragen von substantiellen finanziellen Lasten und/oder des finanziellen Risikos. Eine gemeinsame Tregerschaft bedingt eine zwischenstaatliche Verständigung über die Bereitstellung einer öffentlichen Dienstleistung.

3.3 Anwendung der Kriterien auf bestehende Institutionen

Die zuständigen Behörden der Schweiz und Liechtensteins haben gemeinsam die Anwendung obiger Kriterien auf eine Reihe von öffentlich-rechtlichen Institutionen in Liechtenstein und im Kanton St.Gallen geprüft. Dabei sind sie zum Schluss gekommen, dass, ausgehend von den aktuellen Umständen, gewisse der geprüften Institutionen die Voraussetzungen nicht oder nicht mehr erfüllen und gewisse der geprüften Einrichtungen die Voraussetzungen neu erfüllen. Um einen möglichst reibungslosen und für die Betroffenen voraussehbaren Ablauf zu gewährleisten, werden die daraus folgenden Änderungen der Besteuerung in beiden Staaten einvernehmlich erst auf den 1. Januar 2018 vorgenommen.

- Unter Anwendung dieser Kriterien fallen folgende im Kanton St.Gallen liegende Institutionen als **gemeinsame Beteiligungen** unter Art. 19 Abs. 2 DBA FL/CH, mit der Rechtsfolge, dass für Vergütungen dieser öffentlich-rechtlichen Institutionen an Personen mit Ansässigkeit in Liechtenstein z.B. Erwerbseinkünfte, Renten und Kapitalleistungen aus 2. Säule, die Art. 15 respektive Art. 18 DBA FL/CH zur Anwendung kommen:
 - o Stiftung Ostschweizer Kinderspital
 - o Hochschule für Technik Buchs
 - o Interstaatliche Maturitätsschule für Erwachsene St.Gallen/Sargans
 - o RhySearch

- **Nicht mehr als Institutionen mit gemeinsamer Beteiligung** und somit neu unter Art. 19 Abs. 1 DBA FL/CH fallend gelten folgende im Kanton St.Gallen liegende Institutionen, mit der Rechtsfolge, dass das Besteuerungsrecht für Vergütungen dieser öffentlich-rechtlichen Institutionen an Personen mit Ansässigkeit in Liechtenstein z.B. Erwerbseinkünfte, Renten und Kapitalleistungen aus 2. Säule ab 1. Januar 2018 der Schweiz zufällt (zur Übergangsregelung siehe unten):
 - o Kantonsspital St.Gallen
 - o Spital Rorschach
 - o Spital Grabs
 - o Spital Walenstadt
 - o Berufs-und Weiterbildungszentrum Buchs (BZB)

- **Nicht als Institutionen mit gemeinsamer Beteiligung** und daher weiterhin unter Art. 19 Abs. 1 DBA FL/CH fallend gelten folgende in Liechtenstein liegende Institutionen, mit der Rechtsfolge, dass das Besteuerungsrecht für Vergütungen dieser öffentlich-rechtlichen Institutionen an Personen mit Ansässigkeit in der Schweiz z.B. Erwerbseinkünfte, Renten und Kapitalleistungen aus 2. Säule weiterhin bei Liechtenstein bleibt:
 - o Die Liechtensteinische Post AG
 - o Stiftung Heilpädagogisches Zentrum

Übergangsregelung

Es besteht Einvernehmen darüber, dass von der ab 1. Januar 2018 geltenden Anpassung namentlich Folgendes erfasst wird:

- Erwerbseinkommen aus bestehenden und künftigen Arbeitsverhältnissen
- Kapitaleistungen aus 2. Säule, die ab dem 1. Januar 2018 fällig werden
- Renten aus 2. Säule, die ab dem 1. Januar 2018 erstmals zu laufen beginnen (für Renten aus 2. Säule, die vor dem 1. Januar 2018 zu laufen begannen, gilt die bisherige Besteuerungsordnung).