



Vorsorgeleistungen (1. und 2. Säule) aus dem Fürstentum Liechtenstein an in Graubünden wohnhafte Empfänger

StG 35 I a

DBG 32 I

DBA CH-FL 18, 19 und 21

aDBA 6 und 7 I

1. AUSGANGSLAGE

Nach liechtensteinischem Steuergesetz wird (seit 1.1.2012) auf Vorsorgeleistungen an Personen mit steuerlichem Wohnsitz im Ausland eine Quellensteuer erhoben, sofern nicht ein DBA dem Ansässigkeitsstaat das ausschliessliche Besteuerungsrecht zuweist¹. Erfasst sind Leistungen der AHV/IV, von Einrichtungen der betrieblichen Personalvorsorge sowie von Pensionsfonds aufgrund eines früheren öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Arbeitsverhältnisses in FL. Diese liechtensteinischen Vorsorgeleistungen (inkl. Kapitaleleistungen) unterliegen bei Personen mit Wohnsitz in GR als steuerbares Einkommen sowohl der direkten Bundessteuer als auch den Kantons- und Gemeindesteuern. Zu berücksichtigen sind jedoch die Bestimmungen des DBA zwischen der Schweiz und FL².

2. BIS UND MIT STEUERPERIODE 2016 GÜLTIGE RECHTSLAGE

2.1 Liechtensteinische AHV/IV-Leistungen (1. Säule)

Das bis Ende 2016 gültige DBA CH-FL enthält keine ausdrücklichen Bestimmungen über das Besteuerungsrecht für AHV/IV-Leistungen, welche an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person aufgrund eines früheren **privatrechtlichen Arbeitsverhältnisses** geleistet werden. Seit Liechtenstein auf AHV-Leistungen, welche an Personen mit Ansässigkeit in der Schweiz ausbezahlt werden, eine Quellensteuer erhebt, resultiert hier eine Doppelbesteuerung. Allerdings können die liechtensteinischen Quellensteuern in der Schweiz bzw. in GR gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. a StG bzw. Art. 32 Abs. 1 DBG zum Abzug gebracht werden. Die liechtensteinischen Quellensteuern werden somit von der Bemessungsgrundlage abgezogen; die Nettoleistung wird jedoch (doppelt) besteuert.

Werden die AHV-Leistungen aufgrund eines früheren **öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses** in Liechtenstein ausgerichtet, stellt sich die Frage, ob diese Leistungen von aArt. 7 Abs. 1 DBA CH-FL erfasst werden. Nach dieser Bestimmung können Vergütungen, die im Zusammenhang mit einer Tätigkeit im öffentlichen Dienst eines Vertragsstaats geleistet werden, nur in diesem Staat besteuert werden (ausschliessliches Be-

¹ Vgl. Art. 6 Abs. 5 lit. e, Art. 24 Abs. 1 lit. c und Art. 26 Abs. 1 StG FL.

² DBA CH-FL; SR 0.672.951.43.

steuerungsrecht des Quellenstaats)³. Zu den erfassten Vergütungen zählen ausdrücklich auch «Ruhegehälter, Renten, Kapitaleistungen und ähnliche Vergütungen». Bei den AHV-Leistungen fehlt es am notwendigen Konnex zu der im öffentlichen Dienst erbrachten Arbeitsleistung, weshalb die AHV-Leistungen nicht unter aArt. 7 Abs. 1 DBA CH-FL fallen. Im Ergebnis ist somit auch das Besteuerungsrecht für AHV/IV-Leistungen aufgrund einer früheren Tätigkeit im «öffentlichen Dienst» abkommensrechtlich nicht geregelt. Die daraus resultierende Doppelbesteuerung wird in der Schweiz bzw. in GR wiederum unilateral durch die Anrechnung der liechtensteinischen Quellensteuern gemildert.

2.2 Leistungen der betrieblichen Vorsorge aus Liechtenstein (2. Säule)

Gemäss aArt. 6 DBA CH-FL können Ruhegehälter, Renten, Kapitaleistungen und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person aus **privatrechtlichen Einrichtungen der betrieblichen Vorsorge** gezahlt werden, nur im **Ansässigkeitsstaat** besteuert werden. In den hier interessierenden Fallkonstellationen ist das die Schweiz. Die Vorsorgeleistungen können folglich in der Schweiz bzw. in GR besteuert werden; FL erhebt auf diesen Leistungen keine Quellensteuer⁴.

Keine Anwendung findet aArt. 6 DBA CH-FL dagegen auf Vorsorgeleistungen, welche aufgrund eines früheren **öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses** geleistet werden. Solche Vorsorgeleistungen sind jedoch von aArt. 7 Abs. 1 DBA CH-FL erfasst⁵, sofern sie von einer staatlichen Einrichtung unmittelbar oder aber aus einem Sondervermögen (z.B. Pensionsfonds) an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person geleistet werden. Leistungen aus der 2. Säule aufgrund eines früheren öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses sind somit am früheren **Arbeitsort** bzw. im **Quellenstaat** steuerbar (ausschliessliches Besteuerungsrecht). Fliessen entsprechende Leistungen aus Liechtenstein an eine in der Schweiz ansässige Person, so erhebt Liechtenstein auf diesen Leistungen die Quellensteuer⁶, in der Schweiz bzw. in Graubünden sind sie freizustellen.

2.3 Zusammenfassung (gültig bis und mit Steuerperiode 2016)

Die obigen Ausführungen lassen sich tabellarisch folgendermassen zusammenfassen:

³ Vgl. Botschaft betreffend ein Abkommen mit Liechtenstein über verschiedene Steuerfragen vom 25. Oktober 1995, BBl 1995 IV, S. 1633 ff., S. 1636.

⁴ Vgl. [StV FL, Merkblatt Erhebung Quellensteuer](#), S. 4.

⁵ aArt. 6 DBA CH-FL enthält einen ausdrücklichen Vorbehalt zu Gunsten von aArt. 7 Abs. 1 DBA CH-FL.

⁶ Vgl. [StV FL, Merkblatt Erhebung Quellensteuer](#), S. 4.

	Öffentlich-rechtliches Arbeitsverhältnis in FL	Privatrechtliches Arbeitsverhältnis in FL
Leistungen der FL-AHV/IV an einen in CH/GR ansässigen Empfänger	DBA: keine Regelung Quellensteuerabzug in FL Besteuerung in CH/GR FL-Quellensteuer in CH/GR von der Bemessungsgrundlage abziehbar (StG 35 I a; DBG 32 I)	
Leistungen (inkl. Kapitalleistungen) einer Einrichtung der betrieblichen Vorsorge in FL an einen in CH/GR ansässigen Empfänger	aDBA 7 I: ausschliessliches Besteuerungsrecht FL Quellensteuerabzug in FL Keine Besteuerung in CH/GR (Freistellung)	aDBA 6: ausschliessliches Besteuerungsrecht CH Kein Quellensteuerabzug in FL Ordentliche Besteuerung in CH/GR

3. AB STEUERPERIODE 2017 GÜLTIGE RECHTSLAGE

3.1 Liechtensteinische AHV/IV-Leistungen (1. Säule)

Das DBA-FL in der ab der Steuerperiode 2017 geltenden Fassung enthält keine ausdrückliche Bestimmung über das Besteuerungsrecht der AHV/IV-Leistungen. Diese stellen daher andere Einkünfte i.S.v. Art. 21 Ziff. 1 DBA-FL dar, die ausschliesslich **im Ansässigkeitsstaat** des Empfängers, d.h. in den vorliegend betroffenen Fallkonstellationen in GR besteuert werden können. FL erhebt auf diesen Leistungen **keine Quellensteuer**⁷.

3.2 Leistungen der betrieblichen Vorsorge aus Liechtenstein (2. Säule)

Diesbezüglich kann auf die Ausführungen in Ziff. 2.2 verwiesen werden. Vorsorgeleistungen werden grundsätzlich – ohne Quellensteuerabzug in FL⁸ – **in GR als Ansässigkeitsstaat** besteuert (Art. 18 DBA-FL), es sei denn, es handelt sich dabei um Leistungen, welche aufgrund eines früheren **öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnisses** bei einem Gemeinwesen oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ausgerichtet werden (vgl. Art. 19 Ziff. 1 DBA-FL). Fliessen entsprechende Leistungen aus FL an eine in GR ansässige Person, so erhebt FL auf diesen Leistungen die Quellensteuer⁹, **in GR** sind sie **freizustellen** (ausschliessliches Besteuerungsrecht in FL).

⁷ Vgl. Art. 26 Abs. 1 StG FL.

⁸ Vgl. [StV FL, Merkblatt Erhebung Quellensteuer](#), S. 4.

⁹ Vgl. [StV FL, Merkblatt Erhebung Quellensteuer](#), S. 4.

3.3 Zusammenfassung (gültig ab Steuerperiode 2017)

	Öffentlich-rechtliches Arbeitsverhältnis in FL	Privatrechtliches Arbeitsverhältnis in FL
Leistungen der FL-AHV/IV an einen in CH/GR ansässigen Empfänger	DBA 21 Ziff. 1: ausschliessliches Besteuerungsrecht CH Kein Quellensteuerabzug in FL Ordentliche Besteuerung in CH/GR	
Leistungen (inkl. Kapitalleistungen) einer Einrichtung der betrieblichen Vorsorge in FL an einen in CH/GR ansässigen Empfänger	DBA 19 Ziff. 1: ausschliessliches Besteuerungsrecht FL Quellensteuerabzug in FL Keine Besteuerung in CH/GR (Freistellung)	DBA 18: ausschliessliches Besteuerungsrecht CH Kein Quellensteuerabzug in FL Ordentliche Besteuerung in CH/GR