

Merkblatt

betreffend die Besteuerung von Grenzgängern und Nichtgrenzgängern aufgrund des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Liechtenstein und der Schweiz (DBA FL-CH)

Dieses Merkblatt setzt die zwischenstaatliche Verständigungsvereinbarung mit der zuständigen schweizerischen Behörde vom 14. November 2016 betreffend die Anwendung von Art. 15 Abs. 4 des DBA FL-CH um und regelt verfahrensrechtliche Aspekte.

Inhaltsverzeichnis

1. Staatsvertragliche Grundlage.....	2
2. Arbeitnehmer aus der Schweiz mit Arbeitgeber in Liechtenstein	2
2.1 Grenzgänger	2
2.2 Nichtgrenzgänger	2
2.2.1 <i>Mangels steuerlicher Ansässigkeit in der Schweiz</i>	2
2.2.2 <i>Wegen Überschreitung von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen</i>	3
2.3 Nichtrückkehrtage.....	4
2.3.1 <i>Ermittlung</i>	4
2.3.2 <i>Nachweis der Nichtrückkehrtage</i>	5
2.4 Besteuerung in Liechtenstein	5
2.4.1 <i>Grenzgänger</i>	5
2.4.2 <i>Nichtgrenzgänger</i>	5
2.4.2.1 <i>Mangels steuerlicher Ansässigkeit in der Schweiz</i>	5
2.4.2.2 <i>Wegen Überschreitung von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen</i>	6
2.5 Steuererhebung durch den liechtensteinischen Arbeitgeber	7
2.5.1 <i>Grenzgänger</i>	7
2.5.2 <i>Nichtgrenzgänger</i>	7
2.5.2.1 <i>Mangels steuerlicher Ansässigkeit in der Schweiz</i>	7
2.5.2.2 <i>Wegen Überschreitung von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen</i>	8
3. In Liechtenstein ansässige Steuerpflichtige mit Arbeitgeber in der Schweiz.....	8
3.1 Grenzgänger	8
3.2 Nichtgrenzgänger	8
4. Anwendbarkeit.....	9
Anhang.....	10

1. Staatsvertragliche Grundlage

1. Im Abkommen zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 10. Juli 2015 (DBA FL – CH), welches ab 1. Januar 2017 anwendbar ist, ist zur Besteuerung von Grenzgängern festgehalten wie folgt:

Art. 15 Abs. 4 DBA FL – CH:

2. Unter Vorbehalt von Art. 19 Abs. 1 DBA FL-CH können Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit von Personen, die in einem Vertragsstaat ihren Wohnsitz und im anderen Vertragsstaat ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnsitz an den Arbeitsort begeben (Grenzgänger), nur in dem Vertragsstaat besteuert werden, in dem sie ansässig sind.

Protokoll zum DBA FL-CH: 5. zu Art. 15 Abs. 4:

3. a) Der Ausdruck „Arbeitsort“ bedeutet der Ort, an dem die Person in den Betrieb ihres Arbeitgebers eingegliedert ist.
b) Der Ausdruck „Wohnsitz“ bedeutet der Ort, an dem die Person ihr Hauptsteuerdomizil hat.
c) Die Grenzgängereigenschaft entfällt, wenn die Person in einem Kalenderjahr an mehr als 45 Arbeitstagen nach Arbeitsende aus beruflichen Gründen nicht an ihren Wohnsitz zurückkehrt.

2. Arbeitnehmer aus der Schweiz mit Arbeitgeber in Liechtenstein

2.1 Grenzgänger

4. Als Grenzgänger aus der Schweiz gelten Personen, die in der Schweiz ansässig sind und
 - die in Liechtenstein einer unselbständigen Erwerbstätigkeit in der Privatwirtschaft nachgehen, und
 - sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnsitz (Hauptsteuerdomizil) in der Schweiz an den Arbeitsort in Liechtenstein begeben.
5. Als regelmässige Rückkehr wird die Rückkehr jeweils nach dem Ende des aktiven Arbeitstages verstanden. Vorausgesetzt wird damit grundsätzlich ein tägliches Pendeln über die Grenze.

2.2 Nichtgrenzgänger

2.2.1 Mangels steuerlicher Ansässigkeit in der Schweiz

6. Nicht als Grenzgänger gelten Personen mit Wohnadresse in der Schweiz, die jedoch in der Schweiz keine steuerliche Ansässigkeit haben.

2.2.2 Wegen Überschreitung von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen

7. Nicht als Grenzgänger gelten in der Schweiz steuerlich ansässige Personen, welche in einem Kalenderjahr an mehr als 45 Arbeitstagen nach Arbeitsende aus beruflichen Gründen nicht an ihren Wohnsitz zurückkehren.
8. Bei folgenden Sachverhalten sind berufliche Gründe für die Nichtrückkehr zu vermuten (keine abschliessende Aufzählung):
 - a) Die Übernachtung des Arbeitnehmers auf Geschäftsreisen.
 - b) (i) Die Übernachtung des Arbeitnehmers in einem Hotel oder in einer Zweitwohnung in der Nähe des Arbeitsortes¹ in- oder ausserhalb Liechtensteins, wenn die Rückkehr an den Wohnsitz mit dem in der Regel verwendeten Transportmittel eine Fahrzeit von 45 Minuten überschreitet.

(ii) Liegt die Fahrzeit zwischen Wohnsitz und Arbeitsort darunter, so ist die berufliche Veranlassung der Nichtrückkehr zu begründen. Namentlich ist es möglich, in Fällen hoher beruflicher Belastung, bei welcher die Normalarbeitszeit erheblich überschritten wird, Übernachtungen als beruflich veranlasst anzusehen. Geschäftsessen können als Begründung für eine berufliche Veranlassung für die Nichtrückkehr gelten.
 - c) Die Übernachtung des Arbeitnehmers in der Nähe des Arbeitsortes² in- oder ausserhalb Liechtensteins durch einen Arbeitnehmer mit Rufbereitschaft (Pikettdienst), sofern die Bereitschaft bei einer Übernachtung am Wohnsitz nicht gewährleistet wäre.
 - d) Die Übernachtung des Arbeitnehmers während Weiterbildungsaufenthalten, wenn der Arbeitgeber die Übernachtungskosten übernimmt.
9. In Fällen, in denen bei regelmässigen Übernachtungen am selben Ort in der Nähe des Arbeitsortes das Vorliegen von beruflichen Gründen für Zwecke der Nichtrückkehr an den Wohnsitz beurteilt werden muss, kann sich die betroffene Person vorgängig an die für Verständigungsverfahren nach Art. 25 DBA FL-CH zuständige schweizerische Behörde, d.h. an das Staatssekretariat für internationale Finanzfragen (SIF),³ wenden. Diese nimmt in Absprache mit der für die Besteuerung dieser Person zuständigen kantonalen oder kommunalen Behörde eine Einschätzung vor. Diese Einschätzung behält bei im Wesentlichen unveränderten Verhältnissen auch für zukünftige Steuerjahre ihre Gültigkeit. Kommt die Einschätzung nicht zu einem eindeutigen Schluss oder zeichnet sich ausgehend von dieser Einschätzung und der Besteuerung in Liechtenstein eine Doppelbesteuerung ab, so kann die Einleitung eines Verständigungsverfahrens beantragt werden. Im Rahmen des Verständigungsverfahrens bemühen sich die zuständigen Behörden beider Vertragsstaaten um eine einvernehmliche Lösung zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung.

¹ Arbeitsort bedeutet gemäss dem Protokoll zum Doppelbesteuerungsabkommen der Ort, an dem die Person in den Betrieb ihres Arbeitgebers eingegliedert ist.

² Siehe Fussnote 1.

³ Sektion Bilaterale Steuerfragen und Doppelbesteuerung, Bundesgasse 3, 3003 Bern, dba@sif.admin.ch, Telefon +41 58 462 71 29.

2.3 Nichtrückkehrtage

10. Um die Eigenschaft als Nichtgrenzgänger festzustellen, hat eine Ermittlung der Anzahl der Nichtrückkehrtage zu erfolgen. Hierzu dient die im Anhang dargestellte Muster-Aufstellung. Bei Nichtgrenzgängern gemäss 2.2.2 Buchstabe b (i) mit Hotelübernachtungen ist es ausreichend, dass der Arbeitnehmer die Anzahl der Nichtrückkehrtage angemessen dokumentiert; das Ausfüllen der im Anhang dargestellten Muster-Aufstellung ist nicht erforderlich. Nichtgrenzgänger gemäss 2.2.1 sowie Nichtgrenzgänger gemäss 2.2.2 Buchstabe b (i) mit einer Zweitwohnung sind nicht verpflichtet, die Anzahl der Nichtrückkehrtage zu dokumentieren.

2.3.1 Ermittlung

11. Für die Ermittlung der Nichtrückkehrtage gemäss 2.2.2 werden die Arbeitstage gezählt, an welchen der Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt.
12. Als Nichtrückkehrtage kommen nur Arbeitstage in Frage, die im jeweiligen Arbeitsvertrag vereinbart sind. Samstage, Sonntage und Feiertage zählen nur dann zu den in Frage kommenden Arbeitstagen, wenn eine Arbeit an diesen Tagen angeordnet wurde oder es sich um Reisetage handelt.
13. Ein beruflich veranlasster Tag der Nichtrückkehr an den Wohnsitz liegt nicht vor, wenn die Arbeitszeit eines Arbeitnehmers bedingt durch die Anfangszeiten oder durch die Dauer der Arbeitszeit über die Tagesgrenze hinausgeht, und der Arbeitnehmer nach beendeter Arbeit an seinen Wohnsitz zurückkehrt. Namentlich Schichtarbeiter und Personal mit Nachtdienst oder Bereitschaftsdienst sind daher nicht bereits aufgrund ihrer spezifischen Arbeitszeiten von der Anwendung der Grenzgängerregelung ausgeschlossen.
14. Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer an seinem Wohnsitz arbeitet, zählen nicht als Nichtrückkehrtage.
15. Bei unterjähriger Dauer des Arbeitsverhältnisses werden die Nichtrückkehrtage anteilmässig berechnet. Damit ein Arbeitnehmer nicht als Grenzgänger gilt, sind daher mehr als 3,75 Nichtrückkehrtage im Monat nötig. Beispiel: Tritt ein Arbeitnehmer am 1. Mai eine Stelle in Liechtenstein an und war er vorher nicht in Liechtenstein tätig, so muss der Arbeitnehmer mehr als 30 Nichtrückkehrtage nachweisen, um im betreffenden Jahr nicht als Grenzgänger zu gelten.
16. Liegt eine Teilzeitbeschäftigung vor und wird die Arbeit nicht an jedem Arbeitstag ausgeübt, werden die Nichtrückkehrtage anteilmässig berechnet. Beispiel: Ein Arbeitnehmer hat ein Arbeitspensum von 50%, das er an jeweils drei Wochentagen ausübt. Er ist Grenzgänger, sofern er nicht mehr als 27 Nichtrückkehrtage aufweist. Verteilt sich das Arbeitspensum von 50% hingegen auf fünf Wochentage, so gilt der Arbeitnehmer als Grenzgänger, sofern er nicht mehr als 45 Nichtrückkehrtage aufweist.
17. Bei einem Arbeitgeberwechsel innerhalb Liechtensteins wird die Zählung der Nichtrückkehrtage für das Jahr fortgesetzt.

2.3.2 Nachweis der Nichtrückkehrtage

18. Zum Nachweis der Überschreitung der 45-Tage-Schwelle hat der Arbeitgeber - mit Ausnahme betreffend Nichtgrenzgänger gemäss 2.2.1 - bis spätestens Mitte Februar des Folgejahres folgende Unterlagen bei der Steuerverwaltung einzureichen:
 - Bescheinigung über die Nichtrückkehrtage (sh. Anhang);
 - Aufstellung über die Nichtrückkehrtage, wobei diese zwingend folgende Angaben enthalten muss: Anzahl der Nichtrückkehrtage (Übernachtungen), Ort und Land des Aufenthalts, An- und Rückreisedatum, sowie Zweck des Aufenthaltes (Beilage zur Bescheinigung)(sh. Anhang: Muster-Aufstellung);
 - Lohnausweis.
19. Bei Personen gemäss 2.2.2 Buchstabe b (i) bedarf es keiner Aufstellung über die Nicht-rückkehrtage; der Arbeitgeber hat vom Arbeitnehmer indessen eine Erklärung einzuholen, dass er unter 2.2.2 Buchstabe b (i) fällt und sich als Nichtgrenzgänger qualifiziert. Der Arbeitnehmer ist verpflichtet, den Inhalt seiner Erklärung angemessen zu dokumentieren (beispielsweise durch Hotelbelege oder der Mietkostenabrechnung).
20. Die Bescheinigung über die Nichtrückkehrtage wird von der Steuerverwaltung mit einem Stempelaufdruck versehen. Der Stempelaufdruck dient dem Ansässigkeitsstaat als Nachweis der Einreichung der Unterlagen bei der Steuerverwaltung durch den Arbeitgeber.

2.4 Besteuerung in Liechtenstein

2.4.1 Grenzgänger

21. Grenzgänger, welche die Grenzgängereigenschaften gemäss 2.1 erfüllen, sind in Liechtenstein mit ihrem in Liechtenstein erzielten Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit nicht steuerpflichtig.

2.4.2 Nichtgrenzgänger

2.4.2.1 Mangels steuerlicher Ansässigkeit in der Schweiz

22. Arbeitnehmer, die die Grenzgängereigenschaft mangels steuerlicher Ansässigkeit in der Schweiz gemäss 2.2.1 nicht erfüllen, weil sie in einem anderen Staat als der Schweiz steuerlich ansässig sind, sind in Liechtenstein beschränkt steuerpflichtig.
23. Der Arbeitgeber hat, vorbehaltlich abweichender Regelungen in Doppelbesteuerungsabkommen mit dem Ansässigkeitsstaat des Arbeitnehmers, einen Quellensteuerabzug vorzunehmen. Die Höhe des Quellensteuerabzuges richtet sich nach dem „Merkblatt betreffend die Erhebung der Quellensteuer auf Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit und Ersatzeinkünfte (Lohnsteuer)“.
24. Arbeitnehmer können eine ordentliche Veranlagung im Sinne von Art. 23 Abs. 3 SteG beantragen, sofern der Erwerb weniger als CHF 150'000 beträgt (Art. 23 Abs. 2 Bst. c SteG). Beträgt der Erwerb mehr als CHF 150'000 (Art. 23 Abs. 2 Bst. a SteG), hat eine ordentliche Veranlagung zu erfolgen.

2.4.2.2 Wegen Überschreitung von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen

25. Wird ein Arbeitnehmer aufgrund des Überschreitens von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen als Nichtgrenzgänger qualifiziert, so kommt Art. 15 Abs. 1 DBA FL-CH zur Anwendung. Demnach steht Liechtenstein als Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht für jene Arbeitstage zu, an denen die Tätigkeit in Liechtenstein verrichtet wird. Wird die Tätigkeit hingegen ausserhalb Liechtensteins verrichtet, so kommt das Besteuerungsrecht für diese Tage der Schweiz als Ansässigkeitsstaat zu. Die Ermittlung der in Liechtenstein zu versteuernden Berechnungsbasis erfolgt gestützt auf die Aufstellung der Nichtrückkehrtage. Dabei werden dem Jahr 240 Arbeitstage zugrunde gelegt.
26. Beispiel: Wird die Arbeit an 50 Tagen ausserhalb Liechtensteins ausgeübt, so steht Liechtenstein das Besteuerungsrecht für 190 von insgesamt 240 Arbeitstagen zu, d.h. rund 79% des Einkommens werden in Liechtenstein besteuert.
27. Einhebung der Steuer:
- a) Hat der Arbeitgeber *keinen* Quellensteuerabzug gemäss 2.5.2.2 vorgenommen und erfolgt keine ordentliche Veranlagung, wird die geschuldete Quellensteuer dem Arbeitnehmer in Rechnung gestellt (Berechnung erfolgt gemäss Bst. c).
 - b) Hat der Arbeitgeber *keinen* Quellensteuerabzug gemäss 2.5.2.2 vorgenommen und erfolgt eine ordentliche Veranlagung, wird die Steuer im Rahmen der ordentlichen Veranlagung erhoben.
 - c) Hat der Arbeitgeber gemäss 2.5.2.2 einen Quellensteuerabzug vorgenommen und erfolgt keine ordentliche Veranlagung, weil der Bruttoerwerb⁴ (ganzer Bruttoerwerb, nicht nur Erwerb für FL-Tage) weniger als CHF 150'000 beträgt und auch keine ordentliche Veranlagung beantragt wurde, erfolgt durch die Steuerverwaltung eine Vergleichsberechnung zwischen der bereits bezogenen Quellensteuer und der geschuldeten Quellensteuer. Die geschuldete Quellensteuer berechnet sich wie folgt: $((\text{Bruttoerwerb}/240) \times \text{Anzahl Tage in Liechtenstein gemäss Rz 25./26.}) \times \text{massgebender Quellensteuersatz}$ (vgl. Quellensteuersatz gemäss „Merkblatt betreffend die Erhebung der Quellensteuer auf Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit und Ersatzeinkünfte (Lohnsteuer)“). Die allenfalls zu wenig erhobene Quellensteuer wird dem Arbeitnehmer in Rechnung gestellt bzw. die zu viel erhobene Quellensteuer rückerstattet.
 - d) Hat der Arbeitgeber gemäss 2.5.2.2 einen Quellensteuerabzug vorgenommen und erfolgt eine ordentliche Veranlagung, weil der Bruttoerwerb⁵ (ganzer Bruttoerwerb, nicht nur für FL-Tage) mehr als CHF 150'000 beträgt oder eine ordentliche Veranlagung beantragt wurde, wird dem Arbeitnehmer eine Steuerklärung zugestellt. Im Rahmen der ordentlichen Veranlagung wird die erhobene Quellensteuer angerechnet. Ergibt die ordentliche Veranlagung, dass zu viel Quellensteuer eingehoben wurde, wird diese rückerstattet.

⁴ Bruttoerwerb gemäss „Merkblatt betreffend die Erhebung der Quellensteuer auf Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit und Ersatzeinkünfte (Lohnsteuer)“

⁵ Bruttoerwerb gemäss „Merkblatt betreffend die Erhebung der Quellensteuer auf Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit und Ersatzeinkünfte (Lohnsteuer)“

2.5 Steuererhebung durch den liechtensteinischen Arbeitgeber

28. Es liegt in der Verantwortung des Arbeitgebers, den Arbeitnehmer in Bezug auf die Grenzgängereigenschaft gemäss 2.1 zu befragen. Hierfür hat er die Ansässigkeit des Arbeitnehmers zu überprüfen. Als geeigneter Nachweis für eine Ansässigkeit in der Schweiz gilt eine aktuelle *amtliche Bescheinigung der zuständigen Steuerbehörde in der Schweiz (Ansässigkeitsbescheinigung)* (beachte: nicht zu verwechseln mit der Wohnsitzbestätigung, welche von der Wohnsitzbehörde ausgestellt wird), welche der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer zu nachstehenden Zeitpunkten verpflichtend einmalig einzufordern hat:
- nach Inkrafttreten des DBA FL-CH von jedem Arbeitnehmer mit Wohnadresse in der Schweiz innert eines halben Jahres ab Inkrafttreten,
 - bei neu angestellten Arbeitnehmer mit Wohnadresse in der Schweiz nach Stellenantritt.
29. Liegen dem Arbeitgeber konkrete Hinweise auf eine Änderung der Ansässigkeit vor, insbesondere indem der Arbeitnehmer eine Adressänderung mitteilt, so ist der Arbeitgeber gehalten, erneut eine aktuelle Ansässigkeitsbescheinigung vom Arbeitnehmer einzufordern.

2.5.1 Grenzgänger

30. Bei Personen, welche die Grenzgängereigenschaft gemäss 2.1 erfüllen, hat der Arbeitgeber keinen Steuerabzug vorzunehmen.
31. Jährlich ist vom Arbeitgeber eine Liste mit den Namen aller Grenzgänger aus der Schweiz inklusive Adressangaben an die Steuerverwaltung zu übermitteln. Die Liste mit den Namen aller Grenzgänger ist bis Mitte Februar des folgenden Jahres an die Steuerverwaltung zu übermitteln, sofern diese nicht bereits anderweitig eingereicht wurde (beispielsweise im Rahmen der Lohnsteuerabrechnung).

2.5.2 Nichtgrenzgänger

2.5.2.1 Mangels steuerlicher Ansässigkeit in der Schweiz

32. Erfüllt der Arbeitnehmer die Grenzgängereigenschaft mangels steuerlicher Ansässigkeit in der Schweiz gemäss 2.2.1 nicht, ist vom Arbeitgeber grundsätzlich ein Steuerabzug (Lohnsteuer) vorzunehmen. In jenen Fällen, in denen ein DBA zwischen Liechtenstein und dem jeweiligen Ansässigkeitsstaat besteht, wird bezüglich der Vornahme eines Steuerabzuges auf das „Merkblatt betreffend die Erhebung der Quellensteuer auf Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit und Ersatzeinkünfte (Lohnsteuer)“ verwiesen.
33. Der Arbeitgeber haftet gem. Art. 27 Abs. 2 SteG für die Entrichtung der Steuerabzugsbeträge. Ist der Steuerabzug unterblieben oder ungenügend, verfügt die Steuerverwaltung die Nachzahlung. Wurde die Quellensteuer wegen fehlender Ansässigkeitsbescheinigung abgeführt und wird diese Bescheinigung nachträglich beigebracht, ist eine Rückerstattung der Steuer innerhalb von 5 Jahren nach Fälligkeit möglich.
34. Betreffend die weiteren Pflichten des Arbeitgebers bei Erhebung des Steuerabzuges wird ebenfalls auf das „Merkblatt betreffend die Erhebung der Quellensteuer auf Erwerb aus

unselbständiger Tätigkeit und Ersatzeinkünfte (Lohnsteuer)“ verwiesen.

2.5.2.2 Wegen Überschreitung von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen

35. Steht bereits zu Beginn des Jahres mit hoher Wahrscheinlichkeit fest, dass ein Arbeitnehmer die Grenzgängereigenschaft wegen Überschreitung von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen (siehe 2.2.2) nicht erfüllen wird, so kann der Arbeitgeber bereits ab Beginn des Jahres nach Rücksprache mit dem Arbeitnehmer den Quellensteuerabzug vornehmen.
36. Steht erst ab einem späteren Zeitpunkt fest, dass der Arbeitnehmer die 45-Tage-Grenze erreichen wird, kann der Arbeitgeber ab diesem Zeitpunkt bei den monatlichen Lohnzahlungen nach Rücksprache mit dem Arbeitnehmer einen Quellensteuerabzug vornehmen.
37. Betreffend die Höhe des Quellensteuerabzuges wird auf das „Merkblatt betreffend die Erhebung der Quellensteuer auf Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit und Ersatzeinkünfte (Lohnsteuer)“ verwiesen. Bemessungsgrundlage für die Höhe des Quellensteuerabzuges bildet der Jahresbruttoerwerb und nicht nur der in Liechtenstein steuerpflichtige Erwerb.
38. Nimmt der Arbeitgeber keinen Quellensteuerabzug vor, so gilt das Vorgehen gemäss Rz 27 a und b.

3. In Liechtenstein ansässige Steuerpflichtige mit Arbeitgeber in der Schweiz

3.1 Grenzgänger

39. Als Grenzgänger aus Liechtenstein gelten Personen, die in Liechtenstein ansässig sind und
 - die in der Schweiz einer unselbständigen Erwerbstätigkeit in der Privatwirtschaft nachgehen, und
 - sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnsitz (Hauptsteuerdomizil) in Liechtenstein an den Arbeitsort in der Schweiz begeben.
40. Als regelmässige Rückkehr wird die Rückkehr jeweils nach dem Ende des aktiven Arbeitstages verstanden. Vorausgesetzt wird damit grundsätzlich ein tägliches Pendeln über die Grenze.
41. Grenzgänger sind gemäss Art. 6 SteG in Liechtenstein unbeschränkt steuerpflichtig.

3.2. Nichtgrenzgänger

42. Für die Qualifikation als Nichtgrenzgänger gilt 2.2 sinngemäss, für die Ermittlung der Nichtrückkehrtage gilt 2.3 sinngemäss.
43. Hinsichtlich der Besteuerung eines Arbeitnehmers, der aufgrund des Überschreitens von 45 Nichtrückkehrtagen aus beruflichen Gründen als Nichtgrenzgänger qualifiziert wird, kommt Art. 15 Abs. 1 DBA FL–CH zur Anwendung. Demnach steht der Schweiz als Tätig-

keitsstaat das Besteuerungsrecht für jene Arbeitstage zu, an denen die Tätigkeit in der Schweiz verrichtet wird. Wird die Tätigkeit hingegen ausserhalb der Schweiz verrichtet, so kommt das Besteuerungsrecht für diese Tage Liechtenstein als Ansässigkeitsstaat zu.

4. Anwendbarkeit

44. Dieses Merkblatt gilt ab 1. Januar 2017.

Anhang

Bescheinigung über die Nichtrückkehrtage

im Sinne von Art. 15 Abs. 4 des Abkommens zwischen Liechtenstein und der Schweiz zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen sowie Ziffer 5 des dazugehörigen Protokolls und der Verständigungsvereinbarung vom 14. November 2016. Dieses Formular ist für *liechtensteinische* Arbeitgeber bestimmt.

Der Arbeitgeber

[Name / Firma]

[PEID]

[Adresse]

[PLZ / Ort]

bescheinigt, dass der Arbeitnehmer

[Name]

[PEID / AHV-Nr. / PID]

[Adresse]

[PLZ / Ort]

vom [Datum] bis [Datum] mit einem Pensum von [] % in [Arbeitsort/PLZ] beschäftigt war

und dass

[Zutreffendes bitte ankreuzen]

für Fälle gemäss Buchstaben a, b (ii), c und d der Erläuterungen an den aufgelisteten _____ [Anzahl] Arbeitstagen eine Rückkehr an den Wohnsitz aus beruflichen Gründen unterblieb (eine Detailaufstellung betreffend die Nichtrückkehrtage (Anzahl der Nichtrückkehrtage, Ort und Land des Aufenthaltes, An- und Rückreisedatum, Zweck des Aufenthaltes) liegt bei)

oder

der Arbeitnehmer erklärt hat, dass er die Voraussetzungen unter Buchstabe b (i) der Erläuterungen erfüllt und sich als Nichtgrenzgänger qualifiziert

oder

für Fälle, in denen die 45 Tage nur durch eine Kombination aus den Buchstaben a, b (i), b (ii), c und d der Erläuterungen überschritten werden, an den aufgelisteten [Anzahl] Arbeitstagen⁶ eine Rückkehr aus beruflichen Gründen unterblieben und er vom Arbeitnehmer darüber informiert worden ist, dass an [x] Arbeitstagen die Voraussetzungen unter Buchstabe b (i) der Erläuterungen erfüllt wurden und sich der Arbeitnehmer somit als Nichtgrenzgänger qualifiziert.

Ort, Datum

Unterschrift Arbeitgeber

Nicht vom Arbeitgeber auszufüllen:

Sichtvermerk der für die Quellenbesteuerung des Arbeitgebers zuständigen **Steuerbehörde:**

Amt

Datum

Stempel

⁶ Arbeitstage gemäss Buchstaben a, b (ii), c und d sind in der beigelegten Detailaufstellung zu dokumentieren.

Erläuterungen zur Bescheinigung über die Nichtrückkehrtage

Das Formular ist bis Mitte Februar des Folgejahres vom liechtensteinischen Arbeitgeber der liechtensteinischen Steuerverwaltung zuzustellen.

Das Formular ist vierfach auszufertigen. Jeweils ein Exemplar ist bestimmt für den Arbeitgeber, den Arbeitnehmer, die Steuerbehörde des Staates, in dem der Arbeitgeber ansässig ist, und die Steuerbehörde des Staates, in dem der Arbeitnehmer ansässig ist (Schweiz).

Es sind insbesondere folgende Bestimmungen zu berücksichtigen:

Berufliche Gründe

Bei folgenden Sachverhalten sind berufliche Gründe für die Nichtrückkehr zu vermuten (keine abschliessende Aufzählung):

- a) Die Übernachtung des Arbeitnehmers auf Geschäftsreisen.
- b) (i) Die Übernachtung des Arbeitnehmers in einem Hotel oder in einer Zweitwohnung in der Nähe des Arbeitsortes⁷ in- oder ausserhalb Liechtensteins, wenn die Rückkehr an den Wohnsitz mit dem in der Regel verwendeten Transportmittel eine Fahrzeit von 45 Minuten überschreitet.

(ii) Liegt die Fahrzeit zwischen Wohnsitz und Arbeitsort darunter, so ist die berufliche Veranlassung der Nichtrückkehr zu begründen. Namentlich ist es möglich, in Fällen hoher beruflicher Belastung, bei welcher die Normalarbeitszeit erheblich überschritten wird, Übernachtungen als beruflich veranlasst anzusehen. Geschäftsessen können als Begründung für eine berufliche Veranlassung für die Nichtrückkehr gelten.
- c) Die Übernachtung des Arbeitnehmers in der Nähe des Arbeitsortes⁸ in- oder ausserhalb Liechtensteins durch einen Arbeitnehmer mit Rufbereitschaft (Pikettdienst), sofern die Bereitschaft bei einer Übernachtung am Wohnsitz nicht gewährleistet wäre.
- d) Die Übernachtung des Arbeitnehmers während Weiterbildungsaufenthalten, wenn der Arbeitgeber die Übernachtungskosten übernimmt.

Ermittlung Nichtrückkehrtage

Für die Ermittlung der Nichtrückkehrtage werden die Arbeitstage gezählt, bei welchen der Arbeitnehmer aus beruflichen Gründen nicht an seinen Wohnsitz zurückkehrt.

Als Nichtrückkehrtage kommen nur Arbeitstage in Frage, die im jeweiligen Arbeitsvertrag vereinbart sind. Samstage, Sonntage und Feiertage zählen nur dann zu den in Frage

⁷ Arbeitsort bedeutet gemäss dem Protokoll zum Doppelbesteuerungsabkommen der Ort, an dem die Person in den Betrieb ihres Arbeitgebers eingegliedert ist.

⁸ Siehe Fussnote 1.

kommenden Arbeitstagen, wenn eine Arbeit an diesen Tagen angeordnet wurde oder es sich um Reisetage handelt.

Ein beruflich veranlasster Tag der Nichtrückkehr an den Wohnsitz liegt nicht vor, wenn die Arbeitszeit eines Arbeitnehmers bedingt durch die Anfangszeiten oder durch die Dauer der Arbeitszeit über die Tagesgrenze hinausgeht, und der Arbeitnehmer nach beendeter Arbeit an seinen Wohnsitz zurückkehrt. Namentlich Schichtarbeiter und Personal mit Nachtdienst oder Bereitschaftsdienst sind daher nicht bereits aufgrund ihrer spezifischen Arbeitszeiten von der Anwendung der Grenzgängerregelung ausgeschlossen.

Arbeitstage, an denen der Arbeitnehmer an seinem Wohnsitz arbeitet, zählen nicht als Nichtrückkehrtage.

Bei unterjähriger Dauer des Arbeitsverhältnisses werden die Nichtrückkehrtage anteilmässig berechnet. Damit ein Arbeitnehmer nicht als Grenzgänger gilt, sind daher mehr als 3,75 Nichtrückkehrtage im Monat nötig. Beispiel: Tritt ein Arbeitnehmer auf den 1. Mai eine Stelle in Liechtenstein an und war er vorher nicht in Liechtenstein tätig, so muss der Arbeitnehmer mehr als 30 Nichtrückkehrtage nachweisen, um im betreffenden Jahr nicht als Grenzgänger zu gelten.

Liegt eine Teilzeitbeschäftigung vor und wird die Arbeit nicht an jedem Arbeitstag ausgeübt, werden die Nichtrückkehrtage anteilmässig berechnet. Beispiel: Ein Arbeitnehmer hat ein Arbeitspensum von 50%, das er an jeweils drei Wochentagen ausübt. Er ist Grenzgänger, sofern er nicht mehr als 27 Nichtrückkehrtage aufweist. Verteilt sich das Arbeitspensum von 50% hingegen auf fünf Wochentage, so gilt der Arbeitnehmer als Grenzgänger, sofern er nicht mehr als 45 Nichtrückkehrtage aufweist.

Bei einem Arbeitgeberwechsel innerhalb Liechtensteins wird die Zählung der Nichtrückkehrtage für das Jahr fortgesetzt.

Muster - Aufstellung

Aufstellung über Nichtrückkehrtage für [Name des Arbeitnehmers]			PEID:	Jahr [20..]
Datum der Abreise	Datum der Rückreise	Ort und Land des Aufenthalts	Anzahl Nichtrück kehrtage (Über- nachtungen)	Zweck des Aufenthalts
Total Nichtrückkehrtage				