



## Das neue Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Liechtenstein und Kroatien - Vorteile und konkrete Anwendungsfälle -

April 2025

Am 22. Januar 2025 unterzeichneten Liechtenstein und Kroatien ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA). Dieses Abkommen orientiert sich am internationalen Standard der OECD<sup>1</sup> und berücksichtigt die Ergebnisse des BEPS-Projektes<sup>2</sup>. Die Bestimmungen des Abkommens tragen entscheidend dazu bei, bestehende Investitions- und Finanzierungsbeziehungen zu stärken und auszubauen und den Freihandel zwischen Liechtenstein und Kroatien zu stärken. Hervorzuheben sind vor allem die deutliche Reduktion von Quellensteuern und die expliziten Bestimmungen für Vermögensstrukturen, gemeinnützige Institutionen und Investmentfonds. Dieser Beitrag gibt einen Überblick über die wichtigsten Abkommensbestimmungen.

### MATERIELLE BESTIMMUNGEN

#### *Anwendungsbereich und Abkommensberechtigung*

Der persönliche Anwendungsbereich des DBA umfasst natürliche und juristische Personen, die in einem oder beiden Vertragsstaaten ansässig sind. Unter den Begriff "Person" fallen neben natürlichen Personen auch Gesellschaften sowie alle anderen Personenvereinigungen (zB Personengesellschaften) sowie juristische Personen wie Kapitalgesellschaften (zB AG, GmbH, SE) oder auch andere juristische Personen (zB Stiftungen, Anstalten oder Treuunternehmen mit Persönlichkeit), die für die Besteuerung wie juristische Personen behandelt werden.

Ansässig sind juristische Personen, wenn sie aufgrund des Ortes ihrer Gründung, des Ortes ihrer Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals in Liechtenstein steuerpflichtig sind. Liechtensteinische Stiftungen, Anstalten und Treuunternehmen mit Persönlichkeit,

die in Liechtenstein der unbeschränkten Steuerpflicht bzw. der ordentlichen Ertragsbesteuerung (nach Art. 44 ff. SteG) unterliegen, sind als ansässige Person im Sinne des Abkommens berechtigt, sich auf die Vorteile des Abkommens zu berufen.

Hingegen sind juristische Personen, die vom Sondersteuerstatus als Privatvermögensstruktur (PVS) Gebrauch machen, von der Abkommensberechtigung ausgeschlossen (Ziffer Nr. 5 des Protokolls zu Art. 4 Abs. 1 und Art. 15 DBA). Lediglich für die Anwendung des Art. 15 (Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen) gelten diese jedoch als abkommensberechtigten Personen, wodurch Liechtenstein sein nationales Besteuerungsrecht (12% Quellensteuerabzug) aufrechterhalten kann.

Sowohl für liechtensteinische als auch kroatische Investmentfonds wurde definiert, dass diese als eine im Vertragsstaat ansässige Person gelten und daher abkommensberechtigt sind (Ziffer 3 Bst. a des Protokolls).

Gemeinnützige Rechtsträger oder Organisationen, die ausschliesslich zu karitativen, religiösen humanitären, wissenschaftlichen, kulturellen oder ähnlichen Zwecken gegründet und betrieben werden, sind ebenfalls als abkommensberechtigt anzuerkennen (Ziffer 3 Bst. e des Protokolls), auch dann, wenn alle ihre Einkünfte steuerbefreit sind (abstrakte Abkommensberechtigung).

Gesellschaften ohne Persönlichkeit (Personengesellschaften) sind in Liechtenstein keine Steuersubjekte, sodass die Abkommensberechtigung auf Ebene der Gesellschafter zu prüfen ist. Ähnlich verhält es sich mit den besonderen Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit (Trusts).

<sup>1</sup> Grundsätzlich Aufbau gemäss OECD-Musterabkommen (OECD-MA) 2014 unter Übernahme von Elementen aus dem OECD-MA 2017.

<sup>2</sup> Das BEPS-Projekt der OECD/G20 (Base Erosion and Profit Shifting) richtet sich gegen die Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung im grenzüberschreitenden Kontext.

Anerkannte Pensionsfonds (darunter auch die liechtensteinische AHV sowie die betrieblichen Pensionskassen) sind ausdrücklich zur Inanspruchnahme der Abkommensvorteile berechtigt (Ziffer 4 Bst. a des Protokolls).

<b>Abkommensberechtigung</b>	
Ordentlich besteuerte juristische Personen	ja
PVS	nein
Personengesellschaften	nein
Trust	nein
Gemeinnützige Rechtsträger	ja
Investmentfonds (UCITS, AIF und IUG)	ja
Anerkannte Pensionsfonds	ja

Für die Erlangung der Abkommensvorteile ist nicht nur die Abkommensberechtigung der jeweiligen Person entscheidend. Vielmehr ist im Einzelfall die Anwendbarkeit von Anti-Missbrauchsbestimmungen, insbes. Art. 28 DBA, zu prüfen. Die Abkommensvorteile sind zu verweigern, wenn einer der Hauptzwecke der gewählten Transaktion bzw. der Struktur die Erlangung von Abkommensvorteilen ist. Dabei sind sämtliche massgeblichen Tatsachen und Umstände zu berücksichtigen. Diese Anti-Missbrauchsbestimmung entspricht weitgehend dem "principal purpose test, PPT" nach Art. 29 Abs. 9 OECD-MA 2017<sup>3</sup>.

Der sachliche Anwendungsbereich erstreckt sich auf alle Steuern, die vom Einkommen und vom Vermögen erhoben werden. In Liechtenstein sind das die Erwerbssteuer (für natürliche Personen), die Ertragssteuer (für juristische Personen) und die Grundstücksgewinnsteuer (für natürliche und juristische Personen). Liechtenstein besteuert zwar auch das Vermögen, aber nur mit einem Sollertrag im Rahmen der Erwerbsteuer. Das Abkommen erkennt den liechtensteinischen Sollertrag ausdrücklich als Erwerbssteuer an, was insbesondere für Zwecke der Steueranrechnung von Relevanz ist (Ziffer 1 des Protokolls). Nicht erfasst sind Erbschafts- und Schenkungssteuern sowie indirekte Steuern (zB Mehrwertsteuer).

### **Betriebsstätten- und Unternehmensbesteuerung**

Die Bestimmungen zur Besteuerung von Betriebsstätten und Unternehmen setzen den Grundsatz des Authorized OECD Approach (AOA) entsprechend dem OECD-MA 2017 um. Entsprechend ist die sog. "Selbständigkeitsfiktion" der Betriebsstätte festgehalten, wonach eine Betriebsstätte als eine weitgehend selbständige Einheit angeschaut wird und ihr die Gewinne zugerechnet werden, die sie als ein eigenständiges Unternehmen voraussichtlich erzielen würde. Die Abgrenzung von Gewinnen zwischen Stammhaus und Betriebsstätten erfolgt, wie auch

bei verbundenen Unternehmen, unter Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes. Das Abkommen regelt in Übereinstimmung mit dem OECD-MA 2017 auch die Vertreterbetriebsstätte. Zur Begründung einer solchen Betriebsstätte im anderen Staat kann es ausreichen, wenn der Vertreter eines Unternehmens einen wesentlichen Beitrag zum Abschluss von Verträgen leistet, sodass die Gesellschaft den Vertrag ohne wesentliche Änderungen mit den vom Vertreter ausgehandelten Bedingungen abschliessen kann. Der Vertreter muss demnach den Vertrag nicht selbst unterzeichnen, sondern es ist ausreichend, wenn er lediglich eine wesentliche Rolle ("principal role") beim Abschluss von Verträgen spielt bzw. einen wesentlichen Beitrag zum Abschluss von Verträgen leistet. Dies gilt jedoch dann nicht, wenn es sich um einen unabhängigen Vertreter handelt. Liechtenstein hat mit Wirkung zum 1.1.2025 eine Vertreterbetriebsstätte im Sinne des OECD-MA 2017 in nationales Recht eingeführt.

Entsprechend dem OECD-MA 2017 wurde auch eine sog. «anti-fragmentation-rule» aufgenommen, wonach bestimmte vorbereitende und unterstützende Tätigkeiten, die an sich nicht zur Begründung einer abkommensrechtlichen Betriebsstätte genügen, eine solche aber dennoch begründen, wenn die Gesamttätigkeit in einem Vertragsstaat nur deshalb keine Betriebsstätte zu begründen vermag, weil die Gesamttätigkeit in eine Vielzahl an sich unbedeutender Teiltätigkeiten aufgespalten wurde.

### **Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren sowie Veräusserungsgewinne**

In Bezug auf Quellenbesteuerung von qualifizierten Dividenden im Konzernverhältnis (10% unmittelbare Beteiligung während einer Haltedauer von 365 Tagen einschliesslich des Dividendenstichtags) wurde ein Steuersatz von 0% und in allen anderen Fällen von 5% vereinbart, wobei die Vermeidung der Doppelbesteuerung gemäss des Methodenartikels mittels Steueranrechnung erfolgt (kein abschliessendes Besteuerungsrecht). Für Zinsen und Lizenzgebühren wurde abweichend vom OECD-MA ein Quellensteuersatz von 5% vereinbart.

Gemäss dem nationalen kroatischen Recht beträgt der Quellensteuersatz auf Zinsen und Lizenzgebühren 15% bzw. 25% (für Gesellschaften, die in Nicht-EU-Mitgliedsstaaten ansässig sind, deren durchschnittlicher Steuersatz unter 12.5% und mit denen kein DBA besteht) für juristische Personen. Zinsen an natürliche Personen unterliegen 12% Quellensteuerabzug und für Lizenzgebühren an natürliche Personen werden 24% Quellensteuer abgezogen. In Anbetracht der Höhe der Quellensteuer für Zinsen und vor allem für Lizenzgebühren gegenüber natürlichen und juristischen Personen stellen die abkommensrechtlichen Beschränkungen der nationalen Quellensteuer aus liechtensteinischer Perspektive eine deutliche Entlastung respektive Förderung grenzüberschreitender Investitionen dar. Die

<sup>3</sup> Vgl. Ziffer. 1 des OECD-Musterkommentar zu Art. 29.

abkommensrechtliche Definition von Zinsen und Lizenzgebühren entspricht dem OECD-MA.

Quellensteuern in Kroatien		nach DBA
Schachteldividenden im Konzern	0% ab 25%	0% ab 10%
Portfoliodividenden im Konzern	12%	5%
Zinsen an natürliche Personen	12%	5%
Zinsen an juristische Personen	15%/25%	5%
Lizenzgebühren an natürliche Personen	24%	5%
Lizenzgebühren an juristische Personen	15%/25%	5%

Gewinne aus der Veräusserung von Anteilen an Kapitalgesellschaften (Art. 13 Abs. 5) können in Übereinstimmung mit dem OECD-MA 2017 nur im Ansässigkeitsstaats des Veräusserers besteuert werden (ausschliessliches Besteuerungsrecht).

Veräusserungsgewinne aus der Veräusserung von Anteilen oder vergleichbaren Rechten, wie Rechten an einer Personengesellschaft oder einem Trust, können auch im anderen Vertragsstaat besteuert werden, sofern der Wert dieser Anteile oder vergleichbaren Rechte zu irgendeinem Zeitpunkt während der der Veräusserung vorangehenden 365 Tage zu mehr als 50% unmittelbar oder mittelbar auf in diesem anderen Vertragsstaat belegtem unbeweglichem Vermögen im Sinne des Art. 6 (insbesondere Immobilien) beruhte.

#### Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen

Vergütungen an Mitglieder des Aufsichts-, Stiftungs- oder Verwaltungsrates unterliegen primär dem Besteuerungsrecht im Sitzstaat der zahlenden Gesellschaft, können aber auch im Ansässigkeitsstaat des Empfängers besteuert werden. Die von liechtensteinischen Gesellschaften, einschliesslich solcher Rechtsträger, die für die Besteuerung wie eine juristische Person behandelt werden, einzubehaltende Quellensteuer iHv 12% der Bruttoentschädigung darf der Ansässigkeitsstaat des Organmitglieds unter Anwendung der Anrechnungsmethode besteuern.

Ist der Verwaltungs- bzw. Stiftungsrat einer in Liechtenstein ansässigen Kapitalgesellschaft oder einer Stiftung in Kroatien ansässig, behält Liechtenstein in Übereinstimmung mit dem nationalen Recht sein Besteuerungsrecht für die Sitzungsgelder, festen Entschädigungen, Tantiemen und anderen Vergütungen: auch dann, wenn die in Liechtenstein ansässige Gesellschaft ausschliesslich der Mindestertragssteuer unterliegt (Ziffer 5 des Protokolls).

#### Künstler und Sportler

Einkünfte von Künstlern und Sportlern können vorbehaltlich des Art. 16 in dem Staat besteuert werden, in dem die Tätigkeit persönlich ausgeübt wird, auch wenn

die Vergütung nicht dem Künstler oder Sportler selbst zufließt. Das Besteuerungsrecht des Tätigkeitsstaates mit der Anrechnung im Ansässigkeitsstaat wechselt zur ausschliesslichen Besteuerung im Ansässigkeitsstaat des Künstlers oder Sportlers, wenn dessen Auftritt vollständig oder überwiegend aus öffentlichen Mitteln des Ansässigkeitsstaates finanziert wird. Liechtenstein hat dies beispielsweise auch in den DBA mit Italien, Irland, Litauen und Rumänien ebenso vereinbart.

#### Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen

Für Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen (einschliesslich Pauschalzahlungen), die aufgrund der Sozialversicherungsgesetzgebung eines Vertragsstaates geleistet werden, weist das DBA das Besteuerungsrecht dem Vertragsstaat zu, aufgrund dessen Sozialversicherungsgesetzgebung diese geleistet werden. Dies betrifft in Liechtenstein sowohl Zahlungen aus der 1. Säule als auch aus der 2. Säule. Verzieht der Arbeitnehmer bspw. zum Renteneintritt nach Kroatien behält Liechtenstein das Besteuerungsrecht. Wird im umgekehrten Fall von einer im Inland ansässigen Person eine Rente aus der gesetzlichen kroatischen Rentenversicherung bezogen, so steht hierfür Kroatien das Besteuerungsrecht zu.

Andere Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen einschliesslich Pauschalzahlungen, die an eine in einem Vertragsstaat ansässige Person gezahlt werden und nicht aufgrund einer Sozialversicherungsgesetzgebung geleistet werden sowie nicht solche des öffentlichen Dienstes (Art. 18) sind, können nur in diesem Vertragsstaat (Ansässigkeitsstaat) besteuert werden.

#### Vermeidung der Doppelbesteuerung

Methoden im Überblick (Liechtenstein)	
Grundsatz	Freistellungsmethode
Unternehmensgewinne Art. 5 und 7	Freistellungsmethode
Dividenden	Anrechnungsmethode
Zinsen	Anrechnungsmethode
Lizenzen	Anrechnungsmethode
Unselbstständiger Arbeit	Anrechnungsmethode
Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsvergütungen	Anrechnungsmethode
Künstler und Sportler Art. 16 Abs. 1 und 2	Anrechnungsmethode
Künstler und Sportler Art. 16 Abs. 3	Freistellungsmethode
Ruhegehälter Art. 17 Abs. 1	Freistellungsmethode
Ruhegehälter Art. 17 Abs. 2	Anrechnungsmethode

#### FORMELLE BESTIMMUNGEN

##### Verständigungs- und Schiedsverfahren

Nachdem gemäss DBA Konflikte hinsichtlich der Ansässigkeit von Gesellschaften und anderen Personenvereinigungen nur durch ein Verständigungsverfahren

(Art. 24) beseitigt werden können, kommt diesem Verfahren eine immer grössere Bedeutung zu. Hiernach werden sich die zuständigen Behörden bemühen durch Verständigung Fälle so zu regeln, dass eine dem DBA nicht entsprechende Besteuerung vermieden wird. Ein Verständigungsverfahren kann nur im Ansässigkeitsstaat eingeleitet werden. Eine Schiedsklausel bzw. Bestimmungen zur Durchführung eines Schiedsverfahrens wurden hingegen, entgegen der liechtensteinischen Abkommenspolitik nicht aufgenommen.

### **Informationsaustausch**

Die Regelung zum Informationsaustausch entspricht inhaltlich dem internationalen Standard (Art. 26 OECD-MA 2017) und schliesst eine Vollstreckungshilfe mit ein, wobei der automatische Informationsaustausch (AIA) über das AIA-Abkommen zwischen Liechtenstein und der EU abgewickelt wird. Die erste AIA-Meldung erfolgte im Jahr 2017 für die Meldeperiode 2016.

### **Inkrafttreten und Anwendung**

Das DBA tritt nach Abschluss der innerstaatlichen Gesetzgebungsverfahren in Kraft. Es ist somit frühestens ab 01. Januar 2026 anwendbar.

### **Fazit und Bedeutung für Liechtenstein**

Das neue DBA mit Kroatien orientiert sich klar am internationalen Standard der OECD, fördert den (zollfreien) Handel zwischen beiden beiden Vertragsstaaten und stellt einen weiteren wichtigen Schritt zum Ausbau des liechtensteinischen DBA-Netzes dar. Die bedeutsamsten Abweichungen bestehen in

- der Vereinbarung des Nullsatzes für qualifizierte Dividenden,
- einer 5%igen-Quellensteuer auf Zinsen und Lizenzgebühren,
- der ausschliesslichen Besteuerung von Künstlern und Sportlern im Ansässigkeitsstaat, wenn die Tätigkeit aus öffentlichen Mitteln des Anässigkeitsstaats gefördert wird, und
- dem Besteuerungsrecht des Quellenstaats für Ruhegehälter, die aufgrund einer Sozialversicherungsgesetzgebung geleistet werden.

Falls Sie eine Beratung wünschen oder weitere Informationen benötigen, kontaktieren Sie direkt unsere Spezialisten:



Dr. Florian Kloster, M.Sc., LL.M.  
Mail: [florian.kloster@confida.li](mailto:florian.kloster@confida.li)  
Tel: +423 235 84 01



Sabine Knechtel, M.Sc.  
Mail: [sabine.knechtel@confida.li](mailto:sabine.knechtel@confida.li)  
Phone: +423 235 83 81



Elia Sozzi  
Treuhandler mit eidg. Fachausweis  
Mail: [elia.sozzi@confida.li](mailto:elia.sozzi@confida.li)  
Phone: +423 235 84 14

Unseren Newsletter zu steuerlichen Themen können Sie abonnieren unter [Newsletter | CONFIDA](#).

### **Disclaimer**

*Dieser Newsletter wurde lediglich zur Information erstellt und stellt keine Rechts- oder Steuerberatung dar. Wir übernehmen keine Haftung oder Verantwortung für allfällige Unklarheiten, Unkorrektheiten oder Ungenauigkeiten dieses Newsletters. Wir empfehlen jeden Fall unter Berücksichtigung aller Umstände mit Ihrem Steuerberater zu analysieren.*