

**Abhandlungen und Kommentare zum Liechtensteinischen und
Internationalen Recht**

Herausgegeben von Dr. Markus H Wanger

Bd 16

Kompodium

**Besteuerung
von Unternehmen und
Privatvermögengesellschaften (PVG)
in Liechtenstein**

(Gesetz über die Landes- und Gemeindesteuern 2011)

**Flat Tax Rate, Standardisierter Vermögensertrag,
Mindestertragssteuer und Widmungsbesteuerung**

Markus H Wanger

Vorwort

Dieses Kompendium soll einen ersten Einblick in die Besteuerung von Unternehmen und Privatvermögensgesellschaften (PVG) in Liechtenstein geben

Das alte Steuerrecht basierte auf einem Gesetz aus den 60er Jahren. Seit vielen Jahren wurde über ein neues und modernes Steuerrecht diskutiert. Nun ist dieses per 1. Januar 2011 in Kraft getreten.

Das neue Steuergesetz ist für Liechtenstein sehr wichtig, soll es doch die verlorene Wettbewerbsfähigkeit im Steuerbereich wieder herstellen und Liechtenstein auf dem Weg in die Onshore-Zeit begleiten. Nach der neuen liechtensteinischen Terminologie wird es neu keine Sitzgesellschaften mehr geben. Dieser Begriff ist aus dem Steuerrecht verbannt.

Das neue Steuergesetz stellt eine Totalrevision dar und garantiert Liechtenstein ein international attraktives Steuerrecht unter Einhaltung der europäischen Vorgaben.

Die steuerpflichtigen juristischen Personen unterliegen nur noch der Ertragssteuer. Der Steuersatz wird mit 12.5 % einheitlich festgesetzt.

Das neue Steuergesetz wird Liechtenstein für Industriebetriebe, Betriebsansiedelungen und Holdingstrukturen interessant machen. Auch Banken und Versicherungen profitieren vom neuen Steuergesetz. Vorteilhaft wäre es, wenn weitere Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen würden.

Ausserdem wird es notwendig sein, internationalen Abkommen wie dem Lugano und dem New Yorker Abkommen über die Vollstreckung von Gerichtsentscheiden beizutreten.

Liechtenstein bietet heute mit einer äusserst niedrigen Ertragssteuer für Gewerbe und Industrie, für Holding Strukturen und Fonds, wie auch für Versicherungen und Banken attraktive Rahmenbedingungen.

Markus H Wanger

Der Autor

Dr. iur. Markus H Wanger, Rechtsanwalt, FCIArb, TEP, MIOd.

* 1955; Studium der Rechtswissenschaften in Innsbruck.

Doktorat 1991. Gründer der international tätigen Wirtschaftskanzlei WANGER in Vaduz, Liechtenstein, mit Niederlassungen im Ausland.

Markus H Wanger ist Fellow of the Chartered Institute of Arbitrators (FCIArb), London und Mitglied vieler internationaler Fachorganisationen, insbesondere im Bereich der Schiedsgerichtsbarkeit. Markus Wanger war Rekursrichter des Verwaltungsgerichtshofs (Verwaltungsbeschwerdeinstanz) und ist Mitglied der Prüfungskommission für Rechtsanwälte, war Dozent für liechtensteinisches Gesellschafts- und Steuerrecht an der Hochschule für Technik und Wirtschaft HTW Chur, Schweiz und ist Arbitrator beim Court of Arbitration for Sports, Lausanne, (CAS).

Markus H Wanger ist Chairman der WANGER Wirtschaftstreuhand AG, einem international tätigen Wirtschaftstreuhand-Unternehmen, tätig im Bereich Wirtschaftsberatung und Finanzdienstleistung.

Markus H Wanger ist der Begründer der Schriftenreihe: „Kommentare und Abhandlungen zum Liechtensteinischen und Internationalen Recht“, Autor vieler liechtensteinischer Standardwerke und Co-Autor von internationalen Publikationen im Bereich von Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht und des gewerblichen Rechtsschutzes. Als Autor zahlreicher Fachpublikationen und als Vortragender bei internationalen Seminaren ist Markus Wanger dem Fachpublikum als Wirtschaftsanwalt bekannt.

Dr. Markus H Wanger

Rechtsanwalt

9490 Vaduz

Liechtenstein

www.wanger.net

markus.wanger@wanger.net

Wanger Trust Company Ltd

Aeulestrasse 45

9490 Vaduz

Liechtenstein

T + 423 2375232

F + 423 2375233

www.wanger.net

Wanger Advokaturbüro

Aeulestrasse 45

9490 Vaduz

Liechtenstein

T +423 2375252

F +423 2375253

www.wanger.net

Dr. Markus H Wanger

FCI Arb TEP MIoD

Rechtsanwalt

markus.wanger@wanger.net

Inhaltsverzeichnis

Vorwort

Der Autor

Inhaltsverzeichnis – Steuergesetz

Unternehmenssteuern in Liechtenstein

Einleitung

1. Gegenstand des Steuergesetzes
2. Begriffe und Bezeichnungen
 - 2.1 Betriebsstätte
 - 2.2 Wohnsitz
 - 2.3 Gewöhnlicher Aufenthalt
 - 2.4 Ort der tatsächlichen Verwaltung
 - 2.5 Ende einer Ära
 - 2.6 Sitz
3. Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten
 - 3.1 Allgemein
 - 3.2 Voraussetzungen
 - 3.3 Rechtsfolgen
4. Standardisierter Vermögensertrag
 - 4.1 Begriff
5. Widmungsbesteuerung (Stiftungseingangssteuer)
 - 5.1 Allgemein
 - 5.2 Widmungsbesteuerung (Stiftungseingangssteuer)
 - 5.3 Steuersatz
 - 5.4 Steuerschuld
 - 5.5 Haftung
 - 5.6 Gesetzesrevision
 - 5.7 Erklärung der Steuerpflicht
 - 5.8 Änderung der Verhältnisse

- 6. Buchführungs- und Aufbewahrungspflicht
- 7. Doppelbesteuerungsabkommen
 - 7.1 Ausschließliches Besteuerungsrecht beim Ansässigkeitsstaat
- 8. Ertragssteuer
 - 8.1 Persönliche Steuerpflicht
 - Juristische Personen mit Sitz oder Verwaltung in Liechtenstein
 - Sitz
 - Ort der tatsächlichen Verwaltung
 - Ende einer Ära
 - Juristische Personen ohne Sitz oder Verwaltung in Liechtenstein
 - Inländische Erträge
- 9. Persönliche Steuerbefreiungen
- 10. Zeitliche Begrenzung der Steuerpflicht
 - 10.1 Beginn der Steuerpflicht
 - 10.2 Ende der Steuerpflicht
- 11. Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags
 - 11.1 Steuerpflichtiger Reinertrag
 - 11.2 Zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung verpflichtet
 - 11.3 Zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung nicht verpflichtet
 - 11.4 Periodengerechte Abgrenzungen
 - 11.5 Zuwendungen von Stiftungen
 - 11.6 Gesellschaften ohne Persönlichkeit
 - 11.7 Steuerpflichtiger Reinertrag
 - 11.8 Definition und Auflistung
- 12. Steuerfreier Ertrag
 - 12.1 Unbeschränkt Steuerpflichtige
 - 12.2 Bei beschränkt Steuerpflichtigen
 - 12.3 Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Anteilen an in- oder ausländischen juristischen Personen
- 13. Fremdvergleichsgrundsatz
 - 13.1 Allgemein
 - 13.2 Verbindliche Rechtsansicht
 - 13.3 Neufestsetzung des Reinertrages
- 14. Ersatzbeschaffung
 - 14.1 Ersatzobjekt

- 14.2 Ersatzbeschaffung in anderem Steuerjahr
- 14.2 Ersatzbeschaffung in anderem Steuerjahr
- 14.3 Entschädigungszahlung bei Beschädigung
- 14.4 Abgrenzung des Besteuerungsrechts
- 14.5 Maßnahme des Steuerpflichtigen
- 14.6 Überführung eines Vermögensgegenstandes ins Ausland
- 14.7 Fremdvergleichspreis

- 15. Umstrukturierungen
- 15.1 Arten der Umstrukturierungen
- 15.2 Keine Bindung
- 15.3 Andere Gegenleistungen
- 15.4 Eintritt in steuerliche Rechtsstellung
- 15.6 Gegenleistung
- 15.7 Konfusionsgewinne
- 15.8 Berücksichtigung von Gewinn und Verlust
- 15.9 Mindernde Rückstellungen
- 15.10 Bewertung der Anteile
- 15.11 Stichtag für Ermittlung von Ertrag und Vermögen
- 15.12 Bewertung stiller Reserven

- 16. Abschreibungen und Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung von Beteiligungen
- 16.1 Dauerhafte Wertminderung
- 16.2 Zuschreibung
- 16.3 Begrenzung der Steuerfreiheit
- 16.4 Abschreibungsbasis

- 17. Eigenkapital-Zinsabzug
- 17.1 Allgemein
- 17.2 Eigenkapital-Zinsabzug
- 17.3 Legaldefinition des Eigenkapital-Zinsabzuges
- 17.4 Modifiziertes Eigenkapital
- 17.5 Investmentunternehmen
- 17.6 Beschränkte Steuerpflicht

- 18. Abzug für Einkünfte aus Immaterialgüterrechten
- 18.1 Allgemein
- 18.2 Sonderabzug
- 18.3 Definition der Immaterialgüterrechte
- 18.4 Nachweis des Registereintrages
- 18.5 Bemessungsgrundlage
- 18.6 Eigennutzung

- 18.7 Marktüblichkeit (Fremdvergleich)
- 18.8 Stichtag

- 19. Verluste
 - 19.1 Verlustvortrag (Verlustabzug)
 - 19.2 Berechnung
 - 19.3 Ausländische Betriebsstätten
 - 19.4 Frist

- 20. Gruppenbesteuerung
 - 20.1 Wirkungsweise der Gruppenbesteuerung
 - 20.2 Antrag
 - 20.3 Verlustzurechnung
 - 20.4 Gruppenträger
 - 20.5 Antrag zur Anmeldung
 - 20.6 Höhe des Verlustes
 - 20.7 Nachversteuerung
 - 20.8 Reinertragserhöhung
 - 20.9 Zurechnung von Verlusten bei Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes mit steuerwirksamer Verlustzurechnung
 - 20.10 Zurechnung von Verlusten bei Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes ohne steuerwirksamer Verlustzurechnung
 - 20.11 Nachweis – umgekehrte Beweislast
 - 20.12 Verordnungskompetenz

- 21. Besondere Rechnungslegungsvorschriften
 - 21.1 Allgemeiner Grundsatz
 - 21.2 Verordnungskompetenz
 - 21.3 Besondere Rechnungslegungsvorschriften

- 22. Steuerbegünstigte Rückstellungen
 - 22.1 Verordnungskompetenz
 - Verordnungskompetenz für nähere Bestimmungen
 - 22.2 Verordnungskompetenz für nähere Bestimmungen

- 23. Steuerberechnung
 - 23.1 Steuersatz
 - 23.2 Flat tax (Einheitssteuer)
 - 22.3 Vergleich der Körperschaftssteuer (Corporate income tax rate)

- 24. Mindestertragssteuer
 - 24.1 Allgemein
 - 24.2 Steuerpflicht

- 24.3 Höhe
- 24.5 Ausnahme

- 25. Vermeidung der Doppelbesteuerung

- 26. Privatvermögensgesellschaften (PVG)
 - 26.1 Allgemein
 - 26.2 Definition
 - 26.3 Beteiligungen
 - 26.4 Mittelbare und unmittelbare Einflussnahme
 - 26.5 Begünstigter
 - 26.6 Investor
 - 26.7 Bestätigung und wesentliche Änderungen
 - 26.8 Entscheid der Steuerverwaltung
 - 26.9 Kontrolle
 - 26.10 Verordnungskompetenz
 - 26.11 Kontrolle
 - 26.12 Antragszeitpunkt
 - 26.13 Mindestertragssteuer
 - 26.14 Keine Veranlagung
 - 26.15 Fälligkeit
 - 26.16 Jahresrechnung
 - 26.17 Höhe
 - 26.18 Zwingende Bestimmungen
 - 26.19 Rechtskraftvorbehalt für Art. 64

- 27. Besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit
 - Besteuerung
 - 27.1 Besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit
 - 27.1.1 Voraussetzungen
 - 27.1.2 Beschränkte Steuerpflicht

- 28. Gründungsabgabe und Abgabe auf Versicherungsprämien
 - 28.1 Allgemein
 - 28.2 Gründungsabgabe
 - 28.3 Gegenstand
 - 28.4 Die juristischen Personen gemäß Art. 44
 - 28.5 Höhe
 - 28.6 Höhe bei Stiftungen und Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit
 - 28.7 Handänderungsabgabe

- 29. Abgabe auf Versicherungsprämien
 - 29.1 Allgemein

- 29.2 EWR-Recht (Richtlinie 92/49)
- 29.3 Grundsatz

- 30. Gegenstand der Abgabe
- 30.1 Allgemein
- 30.2 Ausnahmen

- 31. Abgabepflicht
- 31.1 Allgemein
- 31.2 Abgabesätze und Berechnungsgrundlage
- 31.3 Lebensversicherungen
- 31.4 Rückerstattung

- 32. Ertragssteuer
- 32.1 Anteil der Gemeinde
- 32.2 Kürzung
- 32.3 Mehrere betroffene Gemeinden
- 32.4 Berechnung des Betriebstättenanteils
- 32.5 Zuständigkeit der Steuerverwaltung

- 33. Gemeindezuschlag zur Vermögens- und Erwerbssteuer
- 33.1 Allgemein
- 33.2 Zuschlag
- 33.3 Quellensteuer
- 33.4 Höhe des Gemeindesteuerzuschlags

- 34. Steuerbehörden
- 34.1 Als Steuerbehörden werden festgelegt
- 34.2 Aufsicht

- 35. Steuerverwaltung
- 35.1 Organisation
- 35.2 Übertragung von Aufgaben

- 36. Gemeindesteuerkasse (Abs. 1)
- 36.1 Allgemein
- 36.2 Aufgaben
- 36.3 Mitwirkung durch Vorschläge für Veranlagung

- 37. Landessteuerkommission als Beschwerdeinstanz
- 37.1 Instanz
- 37.2 Wahlgremium
- 37.3 Zusammensetzung der Landessteuerkommission

- 37.4 Unvereinbarkeit
- 37.5 Ausstand und Verantwortlichkeit

- 38. Amtsgeheimnis
 - 38.1 Allgemein
 - 38.2 Akteneinblick
 - 38.3 Absolutes Steuergeheimnis
 - 38.4 Durchbrechung des Amtsgeheimnisses
 - 38.5 Auskunfterteilung

- 39. Verwaltungshilfe
 - 39.1 Gegenseitige Auskunfterteilung durch Steuerbehörden
 - 39.2 Andere Amtsstellen
 - 39.3 Auskunfterteilung durch Steuerbehörden
 - 39.4 Auskunfterteilung durch Steuerbehörden an andere Amtsstellen

- 40. Anzeigepflicht
 - 40.1 Grundsatz
 - 40.2 Voraussetzung
 - 40.3 Anzeigepflicht der Steuerverwaltung

- 41. Sachverhaltsfeststellung
 - 41.1 Grundsatz
 - 41.2 Feststellung der Verhältnisse
 - 41.3 Untersuchungspflicht
 - 41.4 Mitwirkungspflicht
 - 41.5 Mittel zur Feststellung von Tatsachen
 - 41.6 Bescheinigungspflicht Dritter

- 42. Widmungsbesteuerung
 - 42.1 Allgemein
 - 42.2 Anzeigepflicht
 - 42.3 Reformbedarf
 - 42.4 Zuständigkeit
 - 42.5 Verweisung

- 43. Gründungsabgabe
 - 43.1 Allgemein
 - 43.2 Anzeigepflicht
 - 43.3 Veranlagung
 - 43.4 Nachweis über die Entrichtung der Gründungsabgabe

- 44. Abgabe auf Versicherungsprämien

- 44.1 Fiskalvertreter
- 44.2 Begriff des Fiskalvertreters
- 44.3 Hintergrund der Regelung des Fiskalvertreters
- 44.4 Vorschreibung eines Fiskalvertreters
- 44.5 Gesetzliche Bevollmächtigung
- 44.6 Besondere Qualifikation des Fiskalvertreters
- 44.7 Haftung

- 45. Verständigungsvereinbarung und Schiedsspruch
- 45.1 Grundsatz

- 46. Weitergeltung bisherigen Rechts
- 46.1 Allgemein
- 46.2 Couponsteuer
- 46.3 Definition der Altreserven
- 46.4 Verdeckte Gewinnausschüttungen
- 46.5 Antrag auf Erhebung einer fiktiven Couponsteuer
- 46.6 Reduzierter Steuersatz
- 46.7 Ansteigender Steuersatz
- 46.8 Liquidation
- 46.9 Juristische Personen und Treuunternehmen gemäß Art. 31 Abs. 1 Bst. c SteG alt
- 46.10 Sitzgesellschaften und besondere Sitz-Vermögenswidmungen
- 46.11 Privatvermögensgesellschaften
- 46.12 Verlustvorträge

- 47. Inkrafttreten
- 47.1 Grundsatz
- 47.2 Das Gesetz
- 47.3 EFTA-Überwachungsbehörde
- 47.4 Die Verordnung

- 48. Weitere Übergangs- und Schlussbestimmungen gemäss Verordnung
- 48.1 Besteuerung wenn Jahresrechnung nicht dem Kalenderjahr entspricht

- 49. Couponsteuer
- 49.1 Grundsatz
- 49.2 Das neue Steuergesetz
- 49.3 Altreserven
- 49.4 Reduzierter Steuersatz
- 49.5 Ansteigender Steuersatz
- 49.6 Definition der Altreserven

49.7 Die Couponsteuer nach dem alten Steuergesetz

50. Mehrwertsteuer

50.1 Allgemein

50.2 Steuersätze

ANHANG

1. Table - Corporate and capital income taxes
2. Gesetz vom 23. September 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, SteG), LBGI 2010 Nr. 340
3. Schweizerische Steuerkonferenz Kreisschreiben 30 - über Trusts
4. Auswirkungen des Haager Trust Übereinkommen auf die Schweiz
5. Verordnung vom 21. Dezember 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuerverordnung, SteV), LBGI 2010 Nr. 437

6. Index

Besteuerung von Unternehmen und Privatvermögensgesellschaften (PVG) in Liechtenstein

Einleitung

Diese Publikation behandelt die Besteuerung der juristischen Personen und Privatvermögensgesellschaften.

Mit dem neuen Steuergesetz verfügt Liechtenstein über ein attraktives, wettbewerbs- und leistungsfähiges Steuerrecht.

Die Senkung der Erwerbssteuer für juristische Personen (Körperschaftsteuer) auf einen Steuersatz von 12.5% macht Liechtenstein für neue Betriebsansiedelungen, Industrie- und Handelsbetriebe interessant. Banken und Versicherung profitieren von einem der weltweit niedrigsten Steuersätze.

Mit dem gewinnreduzierenden Eigenkapital-Zinsabzug erfolgt eine weitere Reduktion der Steuern.

Der Abzug für Einkünfte aus Immaterialgüterrechten und die Gruppenbesteuerung sind weitere Vergünstigungen.

Privatvermögensstrukturen zahlen nur eine Minimalsteuer von 1 200 Franken und werden steuerlich nicht veranlagt (vorbehaltlich der Genehmigung durch die EFTA Überwachungsbehörde (ESA), welche die Vereinbarkeit dieser Bestimmung mit dem europäischen Beihilfeverbot zu überprüfen hat).

1. Gegenstand des Steuergesetzes

Gegenstand des Steuergesetzes sind die verschiedenen Steuerarten, nämlich die Vermögens- und Erwerbssteuer, die Steuer nach dem Aufwand sowie die Rentnersteuer.

Zusätzlich sind aber auch die Grundstücksgewinnsteuer, die Ertragssteuer, die Gründungsabgabe und die Abgabe auf Versicherungsprämien mit diesem Gesetz geregelt.

2. Begriffe und Bezeichnungen¹

2.1 Betriebsstätte (Art 2. Abs 1 lit a)

Neu wird im Steuergesetz der Begriff der Betriebsstätte definiert. Bei Einkünften ist die Betriebsstätte der maßgebliche Anknüpfungspunkt. Als Betriebsstätte dient jede feste örtliche Anlage oder Einrichtung, die der Ausübung eines Betriebes oder wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes dient.

In Einzelfällen, vor allem wenn keine sonstigen genutzten Räumlichkeiten vorhanden sind, kann selbst eine Wohnung des Steuerpflichtigen als Betriebsstätte gelten. Dies ist dann der Fall, wenn er in der Wohnung seine gewerbliche Tätigkeit ausübt, auch wenn dies nur eine geringfügige Tätigkeit sein sollte.

Im Steuerverfahren wird dies als Sachverhaltsfrage zu klären sein und der Einzelfall ist maßgebend.

Sollte etwa ein inländisches Unternehmen (etwa aus der Treuhandbranche) einem ausländischen Unternehmen einen ihrer Geschäftsräume überlassen und findet auch in untergeordnetem Ausmaß ein Betreten des Raumes durch Mitarbeiter des inländischen Unternehmens statt, so liegt die für die Annahme einer Betriebsstätte erforderliche Verfügungsmacht über die Geschäftseinrichtungen vor.

Auch wenn sich der Treuhandbereich in Liechtenstein in den nächsten Jahren maßgeblich ändern wird, so besteht doch für viele ausländische Gesellschaften (etwa aus Zypern, Panama, BVI etc.) die Gefahr, dass eine Betriebsstätte in Liechtenstein angenommen wird, wenn die Verwaltung der Gesellschaft von Liechtenstein aus erfolgt. Daran ändert auch die Definition des Ortes der tatsächlichen Verwaltung und des Sitzes in Art. 2 Bst. d und e nichts.

Die Aufzählung in Art. 2 bezüglich Betriebsstätten ist nicht taxativ, auch andere Anknüpfungspunkte können eine Betriebsstätte begründen.

2.2 Wohnsitz (Art. 2 Abs 1 Bst. b)

Der Wohnsitz ist jener Ort, an dem sich eine Person mit der Absicht dauernden Verbleibens niederlässt. Während es zivilrechtlich nach liechtensteinischem Recht nur einen Wohnsitz² gibt, gibt es im Steuerrecht

¹ Art 2 SteG

² II. Wohnsitz

Art. 32 PGR

1. Privatrechtlicher Begriff

1) Der Wohnsitz einer Person befindet sich an dem Orte, wo sie sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält.

2) Niemand kann an mehreren Orten zugleich seinen Wohnsitz haben, wohl aber neben dem Wohnsitz eine oder mehrere geschäftliche Niederlassungen gemäss den Vorschriften über die Firmen und das Öffentlichkeitsregister.

Art. 33 PGR

2. Andere Arten des Wohnsitzes

1) Durch den vorausgehenden Artikel werden die Niederlassung und der Aufenthalt nach öffentlichem Recht, ferner der Steuerwohnsitz und dergleichen nicht berührt.

mehrere Steuerwohnsitze. Deren Konkurrenz könnte nur durch Doppelbesteuerungsabkommen gelöst werden. Nicht ausgeschlossen ist demnach, dass diesfalls doppelt Steuer bezahlt werden muss.

2.2 Gewöhnlicher Aufenthalt (Art. 2 Abs 1 Bst. c)

Der gewöhnliche Aufenthalt ist der Ort oder das Gebiet, an dem eine Person nicht nur vorübergehend verweilt. Als gewöhnlicher Aufenthalt ist stets und von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten Dauer anzusehen. Kurzfristige Unterbrechungen bleiben unberücksichtigt. Sollte also jemand nach sechs Monaten das Land verlassen und nach einigen Tagen wieder zurückkommen, gilt dies als fortgesetzter Aufenthalt.

Damit sind Umgehungen von vorneherein ausgeschlossen. Der Aufenthalt zum Zwecke des Besuches einer Lehranstalt und die Unterbringung in einer Erziehungs-, Versorgungs- oder Heilanstalt sowie der Kur- und Ferienaufenthalt bis zu zwölf Monaten begründen keinen gewöhnlichen Aufenthalt und keinen Wohnsitz.

Damit lehnt sich das Gesetz im Wesentlichen an das Personen- und Gesellschaftsrecht an. Warum nach zwölf Monaten ein Steuerwohnsitz begründet werden soll, ist unerfindlich. Sofern nach 12 Monaten immer noch keine Absicht besteht auf Dauer in Liechtenstein zu verweilen, wäre immer noch von einem Aufenthalt und keinem Wohnsitz zu sprechen. Eine Steuerpflicht in Liechtenstein würde nur dann begründet, wenn im Ausland die Steuerpflicht verloren gegangen wäre; deren Nachweis obliegt dem potenziellen Steuerpflichtigen.

2.4 Ort der tatsächlichen Verwaltung (Art. 2 Abs. 1 Bst. d)

Auch der Ort der tatsächlichen Verwaltung begründet eine unbeschränkte Steuerpflicht.

Hierfür ist der Mittelpunkt der unternehmerischen Oberleitung maßgebend. Der Ort, an dem strategische Leitungsentscheidungen, die für das jeweilige Unternehmen bestimmend wirken, getroffen werden, ist der Ort der tatsächlichen Verwaltung. Indiz hierfür sind Organstellungen aber auch Verwaltungsvollmachten. Solche Konstellationen sind vor allen dann denkbar, wenn liechtensteinische Treuhänder ausländische Gesellschaften von Liechtenstein aus verwalten. Selbst wenn der Sitz der Gesellschaft dadurch noch nicht ins Inland verlegt werden würde, ist die liechtensteinische Steuerhoheit gegeben. Diese umfasst selbstredend auch die Mehrwertsteuer.

Die Regierung meint dazu, die genaue Abgrenzung dieses Kriteriums bleibe der Steuerverwaltung und der Rechtsprechung überlassen. Einen großen Spielraum hat aber weder die Steuerverwaltung noch die Rechtsprechung. Ist

2) Die Hinterlegung von Ausweisschriften, die Erlangung der Aufenthaltsbewilligung, das Verbringen von Fahrnissen an einen bestimmten Ort, die Eintragung ins Öffentlichkeitsregister, Beteiligung an einem Geschäft, Miete von Lokalen und dergleichen genügen an sich noch nicht zur Wohnsitzbegründung.

die Verwaltung in Liechtenstein oder wird die Gesellschaft von Liechtenstein aus verwaltet, besteht zwingend eine unbeschränkte Steuerpflicht. Die Bestimmung des Ortes der tatsächlichen Verwaltung ist eine reine Tatsachenfrage.

Bei der Verwaltung kommt es auf die tatsächlichen Umstände an, daran können auch anderslautende Urkunden nichts ändern.

2.5 Ende einer Ära

Damit beendet das Liechtensteinische Steuergesetz nicht nur die Ära der Sitzgesellschaften, sondern auch jene des alten liechtensteinischen Treuhandwesens.

Von Liechtenstein aus dürfen seit Inkrafttreten des Gesetzes keine ausländischen Gesellschaften mehr verwaltet werden, sofern der Treuhänder nicht eine unbeschränkte Steuerpflicht in Kauf nehmen möchte. Diese besteht auch, wenn die Steuerpflicht nicht deklariert wurde. Der liechtensteinische Treuhänder haftet diesfalls für die Bezahlung der Steuern gemäss diesem Gesetz.

2.6 Sitz (Art. 2 Abs. 1 Bst. e)

Der Sitz einer juristischen Person liegt dort, wo dies die relevanten Dokumente, beispielsweise Gesellschaftsvertrag oder Statuten, bestimmen. Bestimmen die Statuten nicht den Sitz, ist der Sitz dort, wo die Verwaltung der Gesellschaft ihren Sitz hat.

Der Sitz kann – im Rahmen des gesellschaftsrechtlich jeweils Zulässigen – frei bestimmt werden; liegt er im Inland, begründet dies die unbeschränkte Steuerpflicht.

3. Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten³

3.1 Allgemein

Unter Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes ist eine solche rechtliche Gestaltung gemeint, die im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen ist und ihre Erklärung sich nur in der Absicht der Steuervermeidung findet.

In Zukunft wird dieser Artikel auch von den liechtensteinischen Behörden und Gerichten oft zur Anwendung gelangen.

Die Einschaltung von liechtensteinischen Gesellschaften, früher Domizilgesellschaften oder Sitzgesellschaften, war oft allein nur unter steuerlichen Gesichtspunkten zu verstehen.

Daran werden auch Verträge wenig ändern können, wenn aufgezeigt werden kann, dass die vertraglichen Vereinbarungen wirtschaftlich unverständlich oder unangebracht sind und damit Zweifel an der Ernsthaftigkeit des Vertragswillens aufkommen.

Festzuhalten ist, dass nicht jede ungewöhnliche oder kreative Vertragsgestaltung zur Anwendung dieses Artikels führen kann. Verträge „sui generis“ sind nach wie vor möglich und gestattet.

Nur dann, wenn die gewählte Vertragsgestaltung bezüglich der wirtschaftlichen Gegebenheiten unangemessen ist und einziger wirtschaftlicher Zweck in der Erlangung von Steuervorteilen besteht, liegt ein Missbrauch vor.

Die Definition ist im Gesetz offengelassen, „um nicht Gefahr zu laufen, dass durch eine zu starre Definition des Missbrauchstatbestands dieser selbst umgangen werden kann“.

Die Rechts- und Planungssicherheit für den Steuerpflichtigen ist damit aber in Frage gestellt.

3.2 Voraussetzungen (Abs. 1)

Rechtliche oder tatsächliche Gestaltungen, die den wirtschaftlichen Gegebenheiten unangemessen erscheinen und deren einziger wirtschaftlicher Zweck in der Erlangung von Steuervorteilen besteht, sind missbräuchlich. Die Steuerverwaltung ist zuständig für die entsprechende Beurteilung.

Missbräuchlich sind sie, wenn:

- die Gewährung dieses Steuervorteils gegen Sinn und Zweck dieses Gesetzes verstossen würde; und

³ Art 3 SteG

- der Steuerpflichtige keine wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen Gründe für die Wahl dieser Gestaltung vorbringen kann und die Gestaltung keine eigenständigen wirtschaftlichen Folgen zeitigt.

3.3 Rechtsfolgen (Abs. 2)

Liegt ein Missbrauch im Sinne von Abs. 1 vor, so werden die Steuern so erhoben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

Auch die Rechtsfolgen legt die Steuerverwaltung in eigenem Ermessen fest.

4. Standardisierter Vermögensertrag⁴

4.1 Begriff

Die Vermögensbesteuerung erfolgt nicht mehr durch die Berechnung eines eigenen Steuerbetroffnisses, sondern durch Überleitung des Vermögens in eine eigenständige Erwerbsart. Diese Erwerbsart wird standardisierter Vermögensertrag genannt.

Zum Zwecke der Besteuerung wird ein Sollertrag für den Ertrag aus Vermögen angenommen, unabhängig davon wie hoch dieser defacto war.

Durch Art. 5 bzw. das entsprechende Finanzgesetz⁵ wird dieser Sollertrag einheitlich für das Steuerjahr 2011 auf 4% festgelegt.

Der festgesetzte Prozentsatz von 4% gilt nicht nur für den standardisierten Vermögensertrag, sondern auch für die Berechnung des Eigenkapitalzinsabzugs für gewerblich tätige natürliche Personen und auch juristische Personen.

⁴ Art 5 SteG

⁵ Art 3 Finanzgesetz vom 25. November 2010 für das Jahr 2011, LGBl 2010 Nr. 397

5. Widmungsbesteuerung (Stiftungseingangssteuer)⁶

5.1 Allgemein

International wird diese Steuer auch Stiftungseingangssteuer genannt. In Österreich ist diese im Stiftungseingangssteuergesetz⁷ geregelt.

Es wäre sinnvoll eine solche Steuer auch in Liechtenstein in einem Spezialgesetz zu regeln, um flexibel auf Änderungen im Finanzmarkt agieren zu können.

Auch wäre eine Verordnungskompetenz im Gesetz bezüglich der Höhe der Widmungssteuer sinnvoll, um auch beim Prozentsatz kurzfristig Anpassungen vornehmen zu können.

5.2 Widmungsbesteuerung (Stiftungseingangssteuer) (Abs. 1)

Es gilt neu der Grundsatz, dass bei unwiderruflichen Stiftungen nicht mehr auf das Stiftungsvermögen für steuerliche Zwecke durchgegriffen wird. Voraussetzung ist allerdings, dass die Stiftung unwiderruflich ist und auch rechtlich der Stifter keinen Einfluss mehr auf die Stiftung nehmen kann, sofern er einer der möglichen Begünstigten ist oder sein könnte.

Die Stiftung unterliegt als juristische Person eigenständig der Ertragssteuerpflicht, ggf. als Privatvermögensgesellschaft, wenn sie die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt.

Mit dem Wegfall der Vermögenssteuerpflicht wäre es zu erheblichen, nicht systemgerechten Steuerausfällen gekommen, wenn weder Bezugsberechtigungen der Vermögenssteuer unterliegen noch eine Steuerpflicht nach Art. 9 Abs. 3 vorliegt.

Die Widmungsbesteuerung wirkt diesem Ausfall entgegen. Sie ist auch ein Ersatz für die weggefallene Schenkungssteuer.

Das Gesetz regelt zwar nicht die Art der Übertragung der Vermögenswerte, doch unterliegt sowohl die Übertragung unter Lebenden aber auch von Todes wegen (durch Testament) der Widmungssteuer.

5.3 Steuersatz

Der Steuersatz beträgt 2,5% vom übertragenen Vermögen. Jede Vermögensübertragung, unabhängig vom Zeitpunkt der Übertragung, löst die Steuerpflicht aus.

Dabei ist vom Nettovermögen auszugehen. Werden Aktiva und Passiva übertragen, so gilt der Nettowert. Ursprünglich war von der Regierung eine

⁶ Art 13 SteG

⁷ Stiftungseingangssteuergesetz vom 30. März 2008 (öBGBl I 85/2008, StiftEG)

5%ige Steuer beantragt worden.

5.4 Steuerschuld

Aus Gründen der territorialen Beschränkung des Liechtensteinischen Steuerrechtes trifft die Steuerschuld den inländischen Übertragenden. Im Falle einer Übertragung von Todes wegen trifft sie den ruhenden Nachlass bzw. nach der Einantwortung die Erben.

Der Übertragende kann sowohl eine juristische als auch eine natürliche Person sein.

Die Steuerschuld besteht unabhängig davon, ob der Übertragende seinen Wohnsitz im In- oder Ausland hat.

Das Gesetz stellt nur darauf ab, dass dieses Vermögen durch die Übertragung nicht mehr der Vermögenssteuer unterliegt. Der Wortlaut des Gesetzes verlangt nicht, dass die Vermögenssteuer in Liechtenstein nicht mehr anfällt.

5.5 Haftung

Übertragende im Ausland unterliegen aber nicht der liechtensteinischen Steuerhoheit. Wenn der Übertragende seinen Sitz oder Wohnsitz im Ausland hat, haftet die Stiftung für die Bezahlung der Widmungssteuer.

Eine analoge Regelung findet sich auch in Österreich⁸. Eine solche Haftung ergibt sich auch aus den allgemeinen Rechtsgrundsätzen, wonach der Beschenkte die Abgaben zu leisten hat und nur dann, wenn die Abgaben vom Beschenkten nicht entrichtet werden oder nicht eingezogen werden können, haftet der Schenker für die Abgaben.

5.6 Gesetzesrevision

Nur mit einer neuen klaren gesetzlichen Regelung, dass bei einem ausländischen Übertragenden keine Widmungssteuer anfällt, wäre eine Widmung von einem ausländischen Übertragenden steuerbefreit. Dann würde aber in jedem Fall im Ausland eine Schenkungssteuer, falls das Heimatland des Übertragenden eine solche vorsieht, anfallen.

Eine solche Regelung würde zur Ungleichbehandlung von inländischem Steuerpflichtigen und ausländischen Widmern führen und wäre steuersystemwidrig. Sie würde auch den Grundsatz der Gleichbehandlung verletzen.

Nicht zuletzt würde eine solche Regelung den internationalen Regeln (allen voran der OECD⁹) widersprechen, nach denen solches „ring fencing“ nicht

⁸ Stiftungseingangssteuergesetz vom 30. März 2008 (öBGBl I 85/2008, StiftEG)

⁹ Information über Liechtenstein ist auf der OECD Webseite wie folgt zu finden:

erlaubt ist und von der OECD als „harmful tax practice“¹⁰ bezeichnet wird.

5.7 Erklärung der Steuerpflicht

Die korrekte Selbstberechnung der Steuer und die zeitgerechte Entrichtung treffen den Übertragenden, aber auch den Empfänger der Vermögenswerte.

Durch Doppelbesteuerungsabkommen könnte eine allfällige Doppelbesteuerung vermieden werden, wenn der Übertragende im Ausland wohnt oder dort seinen Sitz hat.

5.8 Änderung der Verhältnisse (Abs.2)

Bei späteren Änderungen der Verhältnisse, die zum Wegfall einer anderweitig fortbestehenden Vermögenssteuerpflicht von Begünstigungen oder Anteilen führen, gilt Abs. 1 entsprechend. Dasselbe gilt bei Widerruf des Antrags nach Art. 9 Abs. 3.

Damit erweitert Absatz 2 die Steuerpflicht auf Vorgänge, die nach der ursprünglichen Widmung zum Wegfall der Vermögenssteuerpflicht führen würden.

Sofern etwa eine bislang wertmäßig bestimmbare Begünstigung in eine nicht wertmäßig bestimmbare (Ermessens- oder diskretionäre) Begünstigung umgewandelt wird, führt dies ebenfalls zu einer Widmungssteuer.

Das Gesetz macht keinen Unterschied, ob der Begünstigte zu diesem Zeitpunkt im Inland oder Ausland wohnt, sodass bei jeder solchen Änderung die Widmungssteuer anfällt. Da Liechtenstein den Übertragenden der Vermögenswerte, wenn er im Ausland lebt, nicht besteuern kann, liegt die Haftung bei der Stiftung, die für die Widmungssteuer aufkommen muss.

Ausländische Stifter werden bei einer solchen gesetzlichen Regelung nur noch selten liechtensteinische Stiftungen gründen. Hier liegt dringender Reformbedarf.

Dasselbe gilt für den Widerruf einer Option nach Art. 9 Abs. 3.

Nicht alle Vorgänge werden von Abs. 2 erfasst. Sofern ein Begünstigter einer Stiftung seinen Wohnsitz ins Ausland verlegt und wenn seine Begünstigung wertmäßig bestimmbar ist, so entfällt durch diesen Vorgang auch die Vermögenssteuerpflicht seiner Begünstigung in Liechtenstein, ohne dass dies eine Widmungssteuer auslöst.

Eine entsprechende Wegzugsteuer wäre EWR-abkommensrechtlich unzulässig. Auch aus steuersystematischen Gründen ist keine Besteuerung angezeigt. Die Steuer gilt auch in der EU als gemeinschaftswidrig. Die

http://www.oecd.org/newinfobycountry/0,3760,en_2649_201185_1_70576_1_1_1,00.html

¹⁰ http://www.oecd.org/department/0,3355,en_2649_33745_1_1_1_1_1,00.html

Vereinigten Staaten¹¹ kennen eine solche Wegzugsbesteuerung.

Durch den Wegzug des Begünstigten unterliegt dieser nicht mehr der Steuerhoheit Liechtensteins. Von Abs. 2 werden daher nur Änderungen der Verhältnisse, die die Stiftung oder die besondere Vermögenswidmung selbst betreffen, erfasst.

¹¹ Die Steuer heisst „Exit-Tax“ und ist im Gesetz „Heroes Earning Assistance and Relief Tax (HEART) Act“ zu finden.

6. Buchführungs- und Aufbewahrungspflicht¹²

Alle Gewerbetreibenden und selbständigen Berufstätigen sind zur Führung einer ordnungsgemäßen Buchhaltung oder anderer geeigneter Aufzeichnungen verpflichtet. Es sind die Buchführungsvorschriften gemäß PGR¹³ zu beachten, denn nur solche sind als geeignet im Sinne des Steuergesetzes anzusehen.

Jeder, der verpflichtet ist, seine Firma in das Öffentlichkeitsregister eintragen zu lassen¹⁴ und ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreibt¹⁵, ist zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung verpflichtet. Er muss diese Akten nach dem Steuerrecht 10 Jahre aufbewahren.

Ausgenommen sind Steuerpflichtige mit einem Erwerb aus selbständiger Tätigkeit, deren jährlicher Bruttoumsatz 10 000 Franken nicht übersteigt. Diese können dann pauschale Gewinnungskosten von 20% des Bruttoumsatzes in Abzug bringen.

Bei einem Erwerb im Sinne des Art. 6 Abs. 5 Bst. c bis f ist die Erwerbssteuer durch den Steuerabzug abgegolten.

¹² Art. 17 SteG

¹³ 1045 ff PGR

¹⁴ 945 PGR

¹⁵ 107 PGR

7. Doppelbesteuerungsabkommen¹⁶

Liechtenstein hat und wird in naher Zukunft eine Reihe von weiteren Doppelbesteuerungsabkommen¹⁷ abschließen. Dies ist ein konsequenter Schritt im „Onshore“ Zeitalter, das keine Sitzgesellschaften mehr kennt.

Art. 26 regelt, wie existierende oder abzuschließende Doppelbesteuerungsabkommen auf den Steuerabzug an der Quelle wirken.

Sowohl dem Vergütungsschuldner und Abzugsverpflichteten soll Rechtssicherheit geboten werden.

7.1 Ausschließliches Besteuerungsrecht beim Ansässigkeitsstaat (Abs. 1)

Abs. 1 regelt den Sachverhalt, wenn gemäß einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung das Besteuerungsrecht für den in Art. 24 bezeichneten Erwerb ausschließlich beim ausländischen Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen liegt.

Über Antrag bestätigt die Steuerverwaltung dem Vergütungsgläubiger die Steuerfreiheit. Beim Antrag handelt es sich um einen Antrag auf Freistellung vom Steuerabzug.

Dem Antrag muss der Nachweis der Abkommensberechtigung und der Nachweis der Voraussetzungen für die Freistellung bei der Steuerverwaltung beigelegt werden. Liegen diese Voraussetzungen vor, hat die Steuerverwaltung dem Antrag stattzugeben.

Übermittelt der Zahlungsempfänger diese Bestätigung der Steuerverwaltung dem Vergütungsschuldner, so ist dieser berechtigt und zivilrechtlich im Verhältnis zum Zahlungsempfänger verpflichtet, auf einen Steuerabzug zu verzichten.

Er hat in diesem Fall, wenn er in gutem Glauben handelt, keine Haftungsrisiken zu befürchten (siehe Art. 27 Abs. 3).

¹⁶ Art 26 SteG

¹⁷ Siehe Anhang: Liste der Doppelbesteuerungsabkommen

8. Ertragssteuer

8.1 Persönliche Steuerpflicht¹⁸

Gesellschaften unterliegen lediglich einer Ertragssteuer. Die bisherige Kapitalsteuer, die besonderen Gesellschaftssteuern sowie die Couponsteuer wurden abgeschafft. Art. 44 regelt die persönliche Steuerpflicht.

- Juristische Personen mit Sitz oder Verwaltung in Liechtenstein (Abs. 1)

Juristische Personen sind mit ihren gesamten Erträgen unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Inland befindet.

Als solche juristische Personen gelten vor allem, aber nicht ausschließlich:

- Körperschaften (Vereine, Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Anteilsgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit), Anstalten und Stiftungen;
- Investmentunternehmen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen;
- Treuunternehmen mit Persönlichkeit.

- Sitz

Als Sitz gilt bei juristischen Personen der Ort, der durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Statuten oder dergleichen bestimmt ist (dazu auch Art 2).

Fehlt es an einer solchen Bestimmung, so gilt als Sitz der Ort der tatsächlichen Verwaltung.

- Ort der tatsächlichen Verwaltung

Der Ort der tatsächlichen Verwaltung entspricht dem Ort der wirklichen Leitung, auch wenn die Geschäftstätigkeit anderswo ausgeübt wird. Sofern die Leitung außerhalb Liechtensteins ausgeübt wird, kommt es darauf an, ob sich am Sitz eine für den Gesellschaftsbetrieb wesentliche Infrastruktur befindet.

Nur wenn sich am Sitz weder Leitung noch Geschäftseinrichtungen befinden, diesem somit bloß formelle Bedeutung zukommt, ist der Ort der wirklichen Leitung maßgebend.

Ein solch bloß formeller Sitz dürfte meistens dann vorliegen, wenn es sich um Gesellschaften in sogenannten Offshore Jurisdiktionen handelt. Der Steuerpflichtige hat nachzuweisen, dass sich am formellen Sitz tatsächlich die Leitung oder Geschäftseinrichtungen befinden. Dazu gehören Geschäftsräumlichkeiten, Angestellte, Telefon, Fax etc.

¹⁸ Art 44 SteG

Kann ein solcher Nachweis nicht erbracht werden, sind diese ausländischen Gesellschaften, die von Liechtenstein aus verwaltet werden, mit ihren gesamten Erträgen in Liechtenstein unbeschränkt steuerpflichtig.

Den liechtensteinischen Verwalter solcher Gesellschaften trifft eine Meldepflicht, wenn sich der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung in Liechtenstein befindet, will er sich nicht eines Steuervergehens in Liechtenstein schuldig machen.

- Ende einer Ära

Damit ist seit Inkrafttreten des Steuergesetzes am 1.1.11 die Ära des liechtensteinischen Treuhandwesens im alten Stil auch bezüglich der inländischen Verwaltung von ausländischen Sitzgesellschaften zu Ende.

- Juristische Personen ohne Sitz oder Verwaltung in Liechtenstein (Abs. 2)

Juristische Personen nach Abs. 1, die weder ihren Sitz noch den Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Inland haben sowie besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit sind mit ihren inländischen Erträgen nur beschränkt steuerpflichtig.

- Inländische Erträge (Abs. 3)

Als inländische Erträge nach Abs. 2 gelten die Erträge aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter inländischer Grundstücke, die Miet- und Pächterträge aus im Inland gelegenen Grundstücken und der steuerpflichtige Reinertrag der im Inland gelegenen Betriebsstätten¹⁹.

¹⁹ Betriebsstätte (Art 2. Abs 1 lit a)

9. Persönliche Steuerbefreiungen²⁰

Juristische Personen können von der Ertragssteuer befreit werden. Dazu ist ein entsprechender Antrag notwendig. In Frage kommen nur juristische Personen nach Art. 44 Abs. 1, dies sind:

- Körperschaften (Vereine, Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Anteilsgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit), Anstalten und Stiftungen;
- Investmentunternehmen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen;
- Treuunternehmen mit Persönlichkeit.

Steuerbefreit werden diese allerdings nur dann, wenn diese

- die Ausrichtung von Gewinnanteilen auf den Sollertrag nach Art. 5 des nicht in Form von Spenden Dritter erhaltenen Kapitals beschränken;
- die Ausrichtung von Tantiemen statutarisch ausschließen;
- unter Ausschluss jeder wirtschaftlichen Tätigkeit gemeinnützigen Aufgaben dienen; und
- statutarisch für den Fall der Auflösung der juristischen Person den nach Rückzahlung des nicht in Form von Spenden Dritter erhaltenen Kapitals verbleibenden Rest des Vermögens ähnlichen Zwecken zuweisen.

Sämtliche obigen Voraussetzungen müssen gemeinsam vorliegen, damit eine Steuerbefreiung gewährt werden kann. Dies ergibt sich aus dem Wortlaut des Gesetzestextes (argumentum: „und“). Fehlt auch nur eine Bedingung kann die Steuerbefreiung nicht gewährt werden.

Große Bedeutung wird dieser Artikel in Zukunft bei Investmentunternehmen einnehmen.

Gemäß dieser Gesetzesbestimmung wird nämlich das verwaltete Vermögen von Investmentunternehmen in der Rechtsform des Anlagefonds sowie von Investmentunternehmen in der Rechtsform der Anlagegesellschaft gemäß dem Gesetz über Investmentunternehmen (IUG) von der persönlichen Steuerpflicht ausgenommen.

Dies beruht auf der Überlegung, dass die Besteuerung der von Investmentunternehmen erzielten Erträge auch zukünftig weiterhin nur auf Ebene der Anleger erfolgen soll. Dies entspricht dem international üblichen Transparenzprinzip bei Investmentunternehmen.

²⁰ Art 45 SteG

10. Zeitliche Begrenzung der Steuerpflicht²¹

Durch die Anknüpfung an die unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht juristischer Personen wird zukünftig die zeitliche Steuerpflicht ebenfalls systematisch geregelt.

10.1 Beginn der Steuerpflicht (Abs. 1)

Die Steuerpflicht beginnt mit der Gründung der juristischen Person oder mit der Verlegung ihres Sitzes oder des Ortes ihrer tatsächlichen Verwaltung ins Inland (unbeschränkte Steuerpflicht). Sobald sich die tatsächliche Verwaltung in Liechtenstein befindet, beginnt die Steuerpflicht.

Bei einer beschränkten Steuerpflicht gilt jener Zeitpunkt, zu dem inländische Erträge erzielt werden, als Beginn der Steuerpflicht. Auch mit der Eintragung der Betriebsstätte ins Öffentlichkeitsregister (bei beschränkter Steuerpflicht) beginnt die Steuerpflicht.

10.2 Ende der Steuerpflicht (Abs.2)

Die Steuerpflicht endet mit dem Abschluss der Liquidation oder mit der Verlegung des Sitzes oder des Ortes ihrer tatsächlichen Verwaltung ins Ausland (unbeschränkte Steuerpflicht). Der Nachweis ist auch hier vom Steuerpflichtigen zu erbringen.

Mit dem Wegfall inländischer Erträge oder mit der Löschung der Betriebsstätte im Öffentlichkeitsregister endet die Steuerpflicht, sofern lediglich eine beschränkte Steuerpflicht vorlag.

²¹ Art 46 SteG

11. Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags²²

11.1 Steuerpflichtiger Reinertrag (Abs. 1)

Juristische Personen, die gemäß den Bestimmungen des Personen- und Gesellschaftsrechts zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung²³ verpflichtet sind²⁴, haben eine Jahresrechnung zu erstellen. Diese ist für die Ermittlung des steuerbaren Reinertrags maßgebend.

11.2 Zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung verpflichtet

Juristische Personen, die gemäß den Bestimmungen des Personen- und Gesellschaftsrechts nicht zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung verpflichtet sind, haben Aufstellungen über Aktiven und Passiven sowie Erträge und Aufwendungen zu machen. Voraussetzung ist, dass die finanziellen Folgen der Geschäftstätigkeit ohne ordnungsgemäße Buchhaltung einfach und klar dargestellt werden können.

11.3 Zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung nicht verpflichtet

Juristische Personen, die gemäß den Bestimmungen des Personen- und Gesellschaftsrechts nicht zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung verpflichtet sind, die Voraussetzung gemäß der Verordnung²⁵ jedoch nicht erfüllen, sind für die Ermittlung des steuerbaren Reinertrags verpflichtet, eine ordnungsgemäße Buchhaltung zu führen. Dies ist dann gegeben, wenn die Geschäftstätigkeit ohne ordnungsgemäße Buchhaltung nicht einfach und klar dargestellt werden kann.

In einem solchen Fall hat die Rechnungslegung nach den allgemeinen Vorschriften zur Rechnungslegung (Art. 1045 ff. PGR) zu erfolgen.

11.4 Periodengerechte Abgrenzungen

²² Art 47 SteG

²³ Rechnungslegung Art 1045 ff PGR

²⁴ Art. 1045 PGR

A. Rechnungslegungspflicht

1) Wer verpflichtet ist, seine Firma in das Öffentlichkeitsregister eintragen zu lassen (Art. 945) und ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreibt (Art. 107), ist zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung verpflichtet.⁴

2) Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung sowie Kollektivgesellschaften und Kommanditgesellschaften im Sinne von Art. 1063 Abs. 2 sind auch dann zur ordnungsmässigen Rechnungslegung verpflichtet, wenn sie kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben.

²⁵ Art 21 Abs 2 SteV

Die Abgrenzungen sind periodengerecht zu machen.

Es ist im Rechnungswesen notwendig, im Geschäftsjahr genau denjenigen Erfolg auszuweisen, der diesem Jahr auch wirklich zurechenbar ist. Um dies zu erreichen, sind Abgrenzungen erforderlich.

Es sind auch die „sonstigen Forderungen“ bzw. „sonstigen Verbindlichkeiten“ zu erfassen.

Dies gilt auch für Erträge bzw. Aufwendungen, die noch nicht gebucht wurden, aber zum Abschlussjahr gehören.

Es sind aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten zu erfassen. Aufwendungen bzw. Erträge, die bereits gebucht wurden, obgleich sie tatsächlich einem Folgejahr zuzurechnen sind, sind ebenfalls abzugrenzen.

Rückstellungen werden gebildet für Beträge, die dem Grunde nach, nicht aber nach Höhe und Fälligkeit bereits im Abschlussjahr bekannt sind.

Die Bewertung der Vermögenswerte und Verbindlichkeiten erfolgt grundsätzlich zum Verkehrswert bzw. Rückzahlungsbetrag, wobei das Anlagevermögen auch zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet werden kann. Die gewählte Bewertungsmethode ist auch in den Folgejahren anzuwenden. Es kann daher nicht die einmal gewählte Bewertungsmethode gewechselt werden.

11.5 Zuwendungen von Stiftungen

Die Verordnung zum Steuerrecht bestimmt, dass Zuwendungen von Stiftungen, besonderen Vermögenswidmungen und stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten an ihre Begünstigten keinen Aufwand darstellen.

11.6 Gesellschaften ohne Persönlichkeit (Abs. 2)

Der Erwerb der Gesellschaften ohne Persönlichkeit ist den beteiligten Gesellschaftern zuzurechnen und von diesen zusammen mit ihrem übrigen Erwerb zu versteuern.

11.7 Steuerpflichtiger Reinertrag (Abs. 3)

Reinertrag oder Reingewinn ist das positive Ergebnis des Geschäftsjahres und damit die Summe der Erträge abzüglich der niedrigeren Summe der Aufwendungen.

11.8 Definition

Der steuerpflichtige Reinertrag besteht aus der Gesamtheit der um die geschäftsmäßig begründeten Aufwendungen gekürzten Erträge. Abs. 4 und 5 bleiben vorbehalten.

Abs. 3 definiert an Hand einer Auflistung, was zum steuerpflichtigen Reinertrag gehört.

Die Liste ist nicht taxativ.

So gehören u.a. dazu:

Saldo der Erfolgsrechnung (Bst. a);

Der Saldo der Erfolgsrechnung gehört zum Reinertrag.

Ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses (Bst. b)

Alle bei Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung geschäftsmäßig begründeter Aufwendungen verwendet werden, werden zum Reinertrag gezählt.

Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen (Bst. c)

Sofern Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen geschäftsmäßig nicht begründet sind, werden sie zum Reinertrag hinzugezählt

Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen werden nur anerkannt wenn sie geschäftsmäßig begründet sind.

Begründet sind sie nur, wenn sie sich auf Vermögensgegenstände beziehen, die für die Geschäftstätigkeit des Steuerpflichtigen notwendig sind oder auf Vorfälle, die direkt mit der Geschäftstätigkeit zusammenhängen.

Abschreibungen und Wertberichtigungen gelten als steuerpflichtiger Ertrag, wenn sie durch Veräußerung, Aufwertung oder auf andere Weise wieder eingebracht werden. Die Notwendigkeit und Angemessenheit der Wertberichtigungen, Rückstellungen und außerplanmäßigen Abschreibungen sind jährlich nachzuweisen.

Sie sind steuerwirksam aufzulösen, wenn die Gründe für deren Bildung weggefallen sind²⁶.

Aktivierungspflicht²⁷

Vermögensgegenstände, deren wirtschaftliche Nutzung sich über den nächsten Bilanzstichtag hinaus erstreckt, sind zu aktivieren. Dies gilt auch für selbst erstellte Vermögensgegenstände.

²⁶ Art 22 SteV

²⁷ Art 23 SteV

Planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen²⁸

Vermögensgegenstände, deren Nutzung zeitlich beschränkt ist, sind planmäßig abzuschreiben.

Jedoch Vermögensgegenstände, deren Nutzung zeitlich nicht beschränkt ist, dürfen nicht planmäßig abgeschrieben werden. Bei voraussichtlich dauernden Wertminderungen können außerplanmäßige Abschreibungen vorgenommen werden.

Nachholen von Abschreibungen²⁹

Das Nachholen von planmäßigen Abschreibungen ist für die zwei dem betreffenden Geschäftsjahr vorgegangenen Jahre zulässig.

Abschreibungsätze³⁰

Planmäßige Abschreibungen können vom Buchwert oder vom Anschaffungswert vorgenommen werden.

Eine Änderung der Abschreibungsmethode ist der Steuerverwaltung anzuzeigen und ist damit erlaubt.

Es ist aber zu beachten, dass die gewählte Abschreibungsmethode während mindestens fünf Jahren beizubehalten ist.

Für planmäßige Abschreibungen vom Buchwert sind folgende Normsätze als geschäftsmäßig begründet zugelassen:

- a) 5 % für Liegenschaften (Wohn-, Büro-, Laden-, Hotellerie-, Gastwirtschafts-, Fabrikations-, Werkstatt- und Lagergebäude sowie Parkplätze);
- b) 15 % für Fahrnisbauten, technische Installationen, die nicht fest mit dem Gebäude verbunden sind, Investitionen in fremde Immobilien, Hochregallager und Flugzeuge;
- c) 20 % für Büro- und Ladenmobiliar sowie Werkstatt- und Lagereinrichtungen mit Mobiliarcharakter;
- d) 25 % für Mobiliar der Hotellerie und des Gastwirtschaftsgewerbes;
- e) 30 % für Apparate und Maschinen zu Produktionszwecken, Verkaufsautomaten, Telefonanlagen sowie betriebsspezifische Softwarelösungen;
- f) 35 % für Maschinen, die im Schichtbetrieb oder unter erschwerten Bedingungen eingesetzt werden, sowie Motorfahrzeuge aller Art;
- g) 40 % für immaterielle Vermögensgegenstände (Patent-, Verlags-,

²⁸ Art 24 SteV

²⁹ Art 25 SteV

³⁰ Art 26 SteV

- Konzessions-, Lizenzrechte, erworbener Kundenstamm usw.);
- h) 50 % für PC-Hard- und Software, Server, Büromaschinen, Werkzeuge sowie Geschirr und Wäsche des Gastwirtschaftsgewerbes;
 - i) 50 % für die dem Umweltschutz dienenden amtlich genehmigten Anlagen sowie energiesparende Einrichtungen und Anlagen zur Nutzung der Umgebungswärme.

Wird vom Anschaffungswert abgeschrieben, so sind die oben aufgeführten Normalsätze um die Hälfte zu kürzen.

Liegenschaften dürfen nur bis zum Steuerschätzwert abgeschrieben werden.

Bei den in Abs. 2 genannten Abschreibungssätzen handelt es sich um die maximal zulässigen Normalsätze für planmäßige Abschreibungen. Höhere Sätze werden anerkannt, wenn der Steuerpflichtige deren Notwendigkeit nachweist.

Wertberichtigung auf Warenvorräte³¹

Auf dem handelsrechtlichen Höchstwert der Warenvorräte wird eine Wertberichtigung von einem Drittel steuerlich zugelassen.

Eine Wertberichtigung auf Warenvorräte wird von der Steuerverwaltung nur anerkannt, wenn der Steuerpflichtige ein vollständiges und detailliertes Inventar führt.

Ausserdem muss der Steuerpflichtige der Steuerverwaltung auf Verlangen die notwendigen Angaben über die Bewertung zu Herstellungskosten und zum Marktwert zur Verfügung stellen.

Wertberichtigung auf Forderungen

Für drohende Verluste auf Forderungen können Wertberichtigungen vorgenommen werden, die auf einem separaten Konto zu verbuchen sind.

Liegen keine besonderen Umstände vor, können nach Einzelwertberichtigungen nach Abs. 3 pauschale Wertberichtigungen bis zu 10 % auf Forderungen aus Liechtenstein und der Schweiz und bis zu 15 % auf Forderungen aus allen anderen Ländern vorgenommen werden.

Auf Forderungen gegenüber öffentlich-rechtlichen Körperschaften, Einrichtungen des öffentlichen Rechts, Banken und diesen nahe stehenden Personen und Gesellschaften sind keine Wertberichtigungen zulässig.

Zur Berücksichtigung des bankspezifischen Geschäftsrisikos können Banken auf Forderungen gegenüber anderen Banken (ohne Banken im Konzern) Wertberichtigungen von bis zu 5 % des Bestandes vornehmen.

³¹ Art 27 SteV

Nimmt der Steuerpflichtige für konkrete drohende Verluste auf Forderungen Einzelwertberichtigungen vor, so hat er der Steuerverwaltung die Notwendigkeit für die Vornahme dieser Einzelwertberichtigung nachzuweisen.

Einzelwertberichtigung

Die Einzelwertberichtigung ist ein Verfahren, um Forderungen neu zu bewerten. In diesem Verfahren werden einwandfreie Forderungen auf das Konto der zweifelhaften Forderungen umgebucht, um die Klarheit der Buchführung zu wahren.

Bei der Einzelwertberichtigung ist zu unterscheiden:

Zweifelhafte Forderungen:

Diese Forderungen unterliegen einem Ausfallrisiko, wodurch der Zahlungseingang unsicher wird. Es existieren verschiedene Gründe dafür, dass eine Forderung zweifelhaft werden kann.

Zum Beispiel zahlt ein Debitor nach entsprechender Mahnung nicht oder der Kunde hat ein Konkurs- oder Ausgleichsverfahren beantragt.

Es ist nicht notwendig, dass dreimal erfolglos gemahnt wurde. Unter Umständen genügt schon die erste erfolglose Mahnung. Bei Forderungen gilt das strenge Niedrigstwertprinzip. Daher müssen diese Forderungen wertberichtigt werden.

Zweifelhafte Forderungen werden auch dubiose Forderungen genannt und in der Bilanz mit dem wahrscheinlichen Wert, den sie noch haben, angesetzt.

Diese Umstände sind der Steuerverwaltung nachzuweisen. Dies geschieht mit Belegen oder Kommentierungen. Sofern die Belege und Argumente schlüssig sind, muss die Steuerverwaltung die Einzelwertberichtigung zulassen, da dies dem Niedrigstwertprinzip entspricht.

Uneinbringliche Forderungen:

Bei diesen Forderungen steht es endgültig fest, dass keine Zahlung erfolgt. Dies kann der Fall sein, wenn eine Zwangsvollstreckung fruchtlos ist, das Konkursverfahren mangels Masse eingestellt wird oder die Forderung verjährt ist. Diese Forderungen müssen in voller Höhe abgeschrieben werden.

Bei der Verjährung ist zu beachten, dass die Verjährung nur dann beachtlich ist, wenn diese im Verfahren eingewendet wird oder der Schuldner sich auf diese schon außergerichtlich berufen hat.

Bei der Abschreibung ist zu beachten, dass sie auf den Nettobetrag der Forderung durchzuführen ist. Erst wenn endgültig feststeht, dass die Forderung uneinbringlich ist, wird die Mehrwertsteuer korrigiert.

Wenn auf eine Forderung ein Verlust zu erwarten ist, wird am Bilanzstichtag eine indirekte Buchung auf das Konto Einzelwertberichtigungen bei Forderungen mit der zu erwartenden Ausfallsumme durchgeführt.

Das EWB Konto stellt die kalkulierte Abschreibung auf die Forderungen dar. Wenn es feststeht, dass eine Forderung uneinbringlich ist, wird die Forderung direkt über ein entsprechendes Konto abgeschrieben.

Die EWB bleibt dabei unberührt und wird zum Jahresende angepasst. Es können drei mögliche Fälle auftreten bei der Auflösung der EWB. Es ist möglich, dass die Ausfallsumme zu niedrig, zu hoch oder genau mit der geschätzten Ausfallsumme übereinstimmt.

Falls eine unerwartete Einzahlung auf eine abgeschriebene Forderung eingeht, muss dieser Zahlungseingang als periodenfremder Ertrag mit entsprechender Umsatzsteuer gebucht werden. Die Einzelwertberichtigung ist für das besondere Ausfallrisiko zuständig.

Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Finanzanlagen³²

Die Notwendigkeit und Angemessenheit von Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Finanzanlagen sind jährlich mittels einer anerkannten Unternehmensbewertungsmethode oder anderer geeigneter Unterlagen nachzuweisen.

Rückstellungen³³

Rückstellungen sind Verpflichtungen, die dem Grunde und/oder der Höhe sowie dem Zeitpunkt nach noch nicht sicher feststehen.

Es gilt eine Passivierungspflicht für Schuldrückstellungen und Aufwandrückstellungen.

Nach US-GAAP und IAS muss der Eintritt der Verpflichtung wahrscheinlich sein, wobei wahrscheinlich im Sinne von höchstwahrscheinlich (Eintrittswahrscheinlichkeit in einer Größenordnung von ca. 70% und mehr) interpretiert wird. Nach dem Vorsichtsprinzip, das für das liechtensteinische Steuerrecht gilt, müssen auch bei einer Eintrittswahrscheinlichkeit von weniger als 50% Rückstellungen gebildet werden.

Soweit nach US-GAAP/IAS der Eintritt eines Risikos zwar möglich, aber nicht wahrscheinlich ist, muss über diesen Sachverhalt im Anhang berichtet werden.

Rückstellungen zu Lasten der Erfolgsrechnung sind zulässig für:

im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist und

andere unmittelbar drohende Verluste, die im Geschäftsjahr bestehen.

³² Art 29 SteV

³³ Art 30 SteV

Zuweisungen an den Reservefonds (Bst. d)

Zuweisungen an den Reservefonds, soweit sie geschäftsmäßig nicht begründet sind, werden zum Reinertrag hinzugezählt. Steuerbegünstigte Rückstellungen nach Art. 60 bleiben vorbehalten.

Gewinne und verdeckte Gewinnausschüttungen (Bst. e)

Sind an die Mitglieder oder Gesellschafter des Unternehmens oder an Inhaber von nichtmitgliedschaftlichen Gewinnanteilsrechten (Genussscheine, Gründeranteile) oder diesen nahe stehenden Personen Gewinne verteilt oder verdeckte Gewinnausschüttungen gemacht worden, müssen diese ebenfalls zum Reingewinn hinzugezählt werden.

Steueraufwand (Bst. f)

Der Steueraufwand gehört ebenfalls zum steuerpflichtigen Reinertrag.

Vergütungen für die Überlassung von Fremdkapital (Bst. g)

Vergütungen für die Überlassung von Fremdkapital an verbundene Unternehmen und Gesellschafter oder diesen nahe stehende Personen müssen zum Reinertrag hinzugezählt werden. Vorausgesetzt wird, dass diese der Höhe nach nicht zumindest dem Fremdvergleichsgrundsatz nach Art. 49 entsprechen würden. Dies liegt dann vor, wenn die Höhe der Vergütung (Zinsen) nicht den Marktwerten entspricht.

Freiwillige Geldleistungen (Bst. h)

Freiwillige Geldleistungen an gemeinnützige juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz im Inland sind steuerlich anerkannt. Die Geldleistungsempfänger müssen ausschließlich und unwiderruflich gemeinnützigen Zwecke dienen und zudem nach Art. 4 Abs. 2 von der Steuerpflicht ausgenommen sein.

Sie werden jedoch zum steuerpflichtigen Erwerb hinzugezählt soweit sie 10 % des steuerpflichtigen Reinertrags des Steuerpflichtigen vor Anwendung der Art. 57 und 58 übersteigen.

Dies gilt entsprechend auch für juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz, welche im Hinblick auf ausschließlich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke im Sitzstaat von der Steuerpflicht ausgenommen sind und insoweit auch die Voraussetzungen für einen Antrag nach Art. 4 Abs. 2 erfüllen .

Bußes, Geldstrafen (Bst. i)

Auch Bußen, Geldstrafen und vergleichbare Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, sofern der Strafcharakter überwiegen würde, gehören zum Reinertrag.

Bestechungsgelder (Bst. k)

Bestechungsgelder, das Steuergesetz nennt dies Vergütungen nach § 307³⁴ des Strafgesetzbuches, gehören rechnerisch zum steuerbaren Reinertrag.

Kein steuerpflichtiger Reinertrag (Abs. 4)

Nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag zählen die Kapitaleinlagen der Mitglieder von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, einschließlich der Aufgelder und Leistungen à fonds perdu.

Auch der Kapitalzuwachs aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung bildet keinen steuerpflichtigen Reinertrag.

Beschränkt Steuerpflichtige (Abs. 5)

³⁴ § 307 StGB

Bestechung

1) Wer

1. einem Beamten, einem Mitglied des Landtages oder eines Gemeinderates oder einem ausländischen Beamten für die pflichtwidrige Vornahme oder Unterlassung eines Amtsgeschäftes (§ 304 Abs. 1),
2. einem leitenden Angestellten eines öffentlichen Unternehmens für die pflichtwidrige Vornahme oder Unterlassung einer Rechtshandlung (§ 305 Abs. 1),
3. einem Sachverständigen für die Erstattung eines unrichtigen Befundes oder Gutachtens (§ 306),
4. einem Mitarbeiter eines leitenden Angestellten eines öffentlichen Unternehmens für eine auf die pflichtwidrige Vornahme oder Unterlassung einer Rechtshandlung gerichtete Beeinflussung (§ 306a Abs. 1),
5. einem gegen Entgelt tätigen sachverständigen Berater für eine auf die pflichtwidrige Vornahme oder Unterlassung eines Amtsgeschäftes oder einer Rechtshandlung gerichtete Beeinflussung (§ 306a Abs. 2), für ihn oder einen Dritten einen Vorteil anbietet, verspricht oder gewährt, ist mit Freiheitsstrafe bis zu zwei Jahren zu bestrafen.

2) Wer

1. einem Beamten für die pflichtgemässe Vornahme oder Unterlassung eines Amtsgeschäftes (§ 304 Abs. 2) oder
2. einem leitenden Angestellten eines öffentlichen Unternehmens für die pflichtgemässe Vornahme oder Unterlassung einer Rechtshandlung (§ 305 Abs. 1) für ihn oder einen Dritten einen nicht bloss geringfügigen Vorteil anbietet, verspricht oder gewährt, ist mit Freiheitsstrafe bis zu sechs Monaten oder mit Geldstrafe bis 360 Tagessätzen zu bestrafen, es sei denn, dass dem Täter daraus, dass er diesen Vorteil angeboten, versprochen oder gewährt hat, nach den Umständen kein Vorwurf gemacht werden kann.

Beschränkt Steuerpflichtige dürfen bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrages Abzüge nur insoweit geltend machen, als sie mit inländischen Erträgen nach Art. 44 Abs. 3 in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

Gemeint sind Erträge aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter inländischer Grundstücke, die Miet- und Pachterträge aus im Inland gelegenen Grundstücken und der steuerpflichtige Reinertrag der im Inland gelegenen Betriebsstätten.

Jahressteuer (Abs. 6)

Die Ertragssteuer ist eine Jahressteuer.

Sie umfasst jeweils ein volles Steuerjahr, das nicht notwendigerweise dem Kalenderjahr entsprechen muss.

Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr (Steuerjahr) zu ermitteln.

Besteht die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahrs, so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der jeweiligen Steuerpflicht.

Steuerpflichtige, die ihre Rechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschließen, haben den steuerpflichtigen Reinertrag nach den Ergebnissen des abgelaufenen Geschäftsjahres zu erklären. Bei juristischen Personen ergibt sich das Geschäftsjahr aus den Statuten.

11.9 Verordnungskompetenz (Abs. 7)

Der Regierung wird mit dieser Bestimmung über den steuerpflichtigen Reinertrag eine Verordnungskompetenz eingeräumt.

12. Steuerfreier Ertrag³⁵

Es handelt sich hier um die sachlichen Steuerbefreiungen, im Gegensatz zu den persönlichen Steuerbefreiungen des Art. 45.

12.1 Unbeschränkt Steuerpflichtige (Abs. 1)

Nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag zählen:

- Erträge aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter ausländischer Grundstücke sowie aus jeder anderen land- und forstwirtschaftlichen Produktion im Ausland (Bst. a). Diese Bestimmung dient der Vermeidung der Doppelbesteuerung. Sie gilt nur für ausländische Grundstücke und ausländische Produktion im Bereich der Land- und Forstwirtschaft.
- Ausländische Betriebsergebnisse (Bst. b). Sofern ein unbeschränkt Steuerpflichtiger im Ausland eine Betriebsstätte unterhält, werden deren Erträge nicht zum inländischen Reinertrag gezählt.
- Miet- und Pächterträge aus im Ausland gelegenen Grundstücken (Bst. c) zählen ebenfalls nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag.

Auch hier ist wesentlich, dass die Grundstücke im Ausland gelegen sein müssen.

- Inländische Grundstücksgewinne, soweit diese im Inland der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen, sowie Kapitalgewinne aus der Veräußerung von ausländischen Grundstücken (Bst. d). Inländische Grundstücksgewinne sollen nicht doppelt besteuert werden, wenn hierfür schon die Grundstücksgewinnsteuer bezahlt wurde.
- Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen (Bst. e). Auch hier ist der Auslandsbezug maßgebend.

Unter „Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen“ sind in erster Linie Dividenden und Gewinnanteile zu verstehen, aber auch a.o. Dividenden, Bonuszahlungen und andere nicht regelmäßige Gewinn- bzw. Reserveausschüttungen.

Kein Gewinnanteil im Sinne dieser Bestimmung ist der Erlös aus dem Verkauf von Bezugsrechten.

- Anteile an Investmentunternehmen stellen keine Beteiligung an einer juristischen Person dar. Soweit das Investmentunternehmen

³⁵ Art 48 SteG

seinerseits in Beteiligungen an juristischen Personen investiert, werden solche Anlagen nach Art. 48 Abs. 1 Bst. e und f SteG besteuert³⁶.

- Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen (Bst. f). Das zu Bst. e gesagte bezüglich Investmentunternehmen gilt sinngemäß.

Ob es sich um einen Kapitalgewinn handelt hängt davon ab, ob ein in der Vermögenssubstanz enthaltener Mehrwert durch Veräußerung dieses Vermögensteils in eine andere Form umgewandelt und damit realisiert wird. Ist dies nicht gegeben, sondern fließt dem Steuerpflichtigen unter Beibehaltung des Vermögensteils über die Substanz hinaus ein Entgelt zu, handelt es sich um einen Vermögensertrag. Ein solcher wäre ein steuerbarer Ertrag.

- Erträge aus dem verwalteten Vermögen von Investmentunternehmen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen (Bst. g).
- Erträge aus dem Nettovermögen von juristischen Personen, welche dem Pensionsfondsgesetz unterstehen, sofern dieses Vermögen ausschließlich und unwiderruflich der betrieblichen Altersvorsorge zugeordnet ist (Bst. h).

12.2 Bei beschränkt Steuerpflichtigen (Abs. 2)

Bei beschränkt Steuerpflichtigen zählen nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag:

- Inländische Grundstücksgewinne, soweit diese im Inland der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen. Da schon einmal eine Steuer in Form der Grundstücksgewinnsteuer bezahlt wird, soll damit eine Doppelbesteuerung vermieden werden.
- Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen.

Auch bei beschränkt Steuerpflichtigen soll die Doppelbesteuerung vermieden werden. Unter „Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen“ sind auch hier in erster Linie Dividenden und Gewinnanteile zu verstehen, aber auch a.o. Dividenden, Bonuszahlungen und andere nicht regelmäßige Gewinn- bzw. Reserveausschüttungen. Kein Gewinnanteil im Sinne dieser Bestimmung ist der Erlös aus dem Verkauf von Bezugsrechten.

Diese Befreiung ist weder von einer Mindesthaltungsdauer noch von einer Mindestbeteiligung abhängig. Durch die Steuerbefreiung auf

³⁶ Art 31 SteV

Bemessungsgrundlagenebene wird sichergestellt, dass die Entlastung – im Gegensatz zum bisherigen Beteiligungsabzug - auch in Verlustperioden zur Geltung gelangt.

12.3 Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Anteilen an in- oder ausländischen juristischen Personen

Es ist hier wie bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zu unterscheiden, ob es sich um einen Kapitalgewinn handelt oder nicht. Dies hängt davon ab, ob ein in der Vermögenssubstanz enthaltener Mehrwert durch Veräußerung dieses Vermögensteils in eine andere Form umgewandelt und damit realisiert wird.

Ist dies nicht gegeben, sondern fließt dem Steuerpflichtigen unter Beibehaltung des Vermögensteils über die Substanz hinaus ein Entgelt zu, handelt es sich um einen Vermögensertrag. Ein solcher wäre ein steuerbarer Ertrag.

13. Fremdvergleichsgrundsatz³⁷

13.1 Allgemein

Das Gesetz normiert hier den Grundsatz des Fremdvergleichs oder des sogenannten „arm's-length-principle“.

Ein Fremdvergleich ist dann vorzunehmen, wenn bei einer Geschäftsbeziehung mit nahe stehenden Personen Erträge und Aufwendungen so gestaltet werden, dass andere Bedingungen zugrunde gelegt werden als sie bei voneinander unabhängigen Dritten unter sonst gleichen Verhältnissen vereinbart würden.

Wenn das Gesetz von Personen spricht, sind damit natürliche und juristische Personen gemeint. Als Dritter gilt nur, wer rechtlich und faktisch unabhängig ist.

Ein Fremdvergleich und der Eingriff in den Reinertrag durch die Steuerverwaltung sind nur dann statthaft, wenn es sich um eine Geschäftsbeziehung mit nahe stehenden Personen handelt.

Bei voneinander unabhängigen Dritten gilt die Privatautonomie bei Vertragsformen und Vertragsgestaltungen.

13.2 Verbindliche Rechtsansicht

Besteht Unsicherheit bezüglich des Fremdvergleichs, könnte eine verbindliche Rechtsansicht der Steuerverwaltung eingeholt werden, um eine spätere Korrektur des Reinergebnisses durch die Steuerverwaltung zu vermeiden.

Halten Geschäftsbeziehungen dem Fremdvergleich nicht stand, so sind bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags die Erträge und Aufwendungen so anzusetzen, wie sie bei einer Beziehung zwischen unabhängigen Dritten angefallen wären.

13.3 Neuansetzung des Reinertrags

Die Steuerverwaltung hat damit jederzeit die Möglichkeit, den Reinertrag neu anzusetzen und den Steuerpflichtigen entsprechend zu veranlagern.

Werden Erträge oder Aufwendungen eines Steuerpflichtigen aus einer Geschäftsbeziehung mit nahe stehenden Personen dadurch verändert, dass hierbei andere Bedingungen zugrunde gelegt wurden, als sie voneinander unabhängige Dritte unter sonst gleichen Verhältnissen vereinbart hätten, sind bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags die Erträge und Aufwendungen so anzusetzen, wie sie bei einer Beziehung zwischen unabhängigen Dritten angefallen wären.

³⁷ Art 49 SteG

14. Ersatzbeschaffung³⁸

Eine entgeltliche Veräußerung stellt dann keine Realisierung dar, wenn das Entgelt mit dem übertragenen Objekt wirtschaftlich identisch ist. Die Besteuerung der stillen Reserven wird aufgeschoben.

Eine wirtschaftliche Identität des übertragenen Objektes liegt dann vor, wenn die Objekte betriebsnotwendig sind (Anlagevermögen) und aufgrund eines äußeren Ereignisses (Naturereignis, Naturgewalt) oder einer betrieblichen Notwendigkeit durch andere ersetzt werden. Es liegt gleichsam ein Tausch vor, bei dem das untergegangene oder ersetzte Objekt durch ein anderes ersetzt wird.

14.1 Ersatzobjekt (Abs. 1)

Voraussetzung um als Ersatzbeschaffung anerkannt zu werden ist, dass ein Vermögensgegenstand des betrieblichen Anlagevermögens aus dem Betriebsvermögen ausscheidet.

Dann können die stillen Reserven auf einen Vermögensgegenstand (Ersatzobjekt) übertragen werden. Bedingung ist, dass es sich um einen Vermögensgegenstand des betriebsnotwendigen Anlagevermögens handelt. Er muss dem Betrieb unmittelbar dienen.

Keine tauglichen Ersatzobjekte sind insbesondere Vermögensgegenstände, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder nur durch ihren Ertrag dienen, Beteiligungen sowie Grundstücke, soweit der Gewinn aus ihrer Veräußerung der Grundstücksgewinnsteuer unterliegt.

Zusätzlich muss der Ersatz des Vermögensgegenstandes aus wirtschaftlichen, rechtlichen, technischen oder tatsächlichen Gründen erforderlich sein.

Als weitere Bedingung müssen die stillen Reserven im Ersatzobjekt im Inland der Besteuerung unterliegen.

14.2 Ersatzbeschaffung in anderem Steuerjahr (Abs. 2)

Sollte die Ersatzbeschaffung nicht im gleichen Geschäftsjahr stattfinden, so kann im Umfang der stillen Reserven eine Rückstellung gebildet werden.

Die Rückstellung ist innert angemessener Frist zur Abschreibung auf dem Ersatzobjekt zu verwenden. Wird das Ersatzobjekt nicht binnen angemessener Frist erworben, ist die Rückstellung zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen. Eine spätere Ersatzbeschaffung mit den steuerlichen Vorteilen ist nicht mehr möglich.

Die angemessene Frist richtet sich nach den Umständen. Angemessen ist bei Gegenständen, die auf dem Markt frei erhältlich sind, das Folgejahr, bei Objekten, die erst hergestellt werden müssen, die üblichen Herstellungszeiten, nicht aber mehr als 3 Folgejahre, da dann das Element des Tausches und Ersatzes verloren geht.

Die sonstigen Voraussetzungen des Abs. 1 müssen zusätzlich gegeben sein.

³⁸ Art 50 SteG

14.3 Entschädigungszahlung bei Beschädigung (Abs. 3)

Erhält der Steuerpflichtige für einen Vermögensgegenstand des betrieblichen Anlagevermögens, der infolge höherer Gewalt oder eines behördlichen Eingriffs beschädigt worden ist, eine Entschädigung, kann in Höhe der Entschädigung eine Rückstellung gebildet werden.

Dies auch dann, wenn der Vermögensgegenstand erst in einem späteren Geschäftsjahr repariert wird. Die Rückstellung ist im Zeitpunkt der Reparatur in voller Höhe zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen.

Auch hier ist die angemessene Frist des Abs. 2 zu berücksichtigen.

14.4 Abgrenzung des Besteuerungsrechts³⁹

Art. 51 regelt, dass Wertsteigerungen eines Wirtschaftsgutes, dessen Verkauf oder Nutzung zukünftig nicht mehr in Liechtenstein der Besteuerung unterliegen, zu erfassen sind. Dieser Umstand muss durch eine Maßnahme des Steuerpflichtigen erfolgt sein.

Soweit aber der Wert des Wirtschaftsguts im Zeitpunkt der Verbringung über dem Buchwert liegt, wurde ein Teil dieses (zu diesem Zeitpunkt noch unrealisierten) Gewinns in Liechtenstein erwirtschaftet.

14.5 Maßnahme des Steuerpflichtigen (Abs. 1)

Setzt der Steuerpflichtige Maßnahmen, die das inländische Besteuerungsrecht hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung eines Vermögensgegenstandes ausschließt oder beschränkt, gilt der Vermögensgegenstand als zum Fremdvergleichspreis veräußert oder überlassen.

Dies erfolgt durch eine Fiktion, nach der angenommen wird, das Wirtschaftsgut sei zum Fremdvergleich (at arms length) veräußert bzw. zur Nutzung überlassen worden. Falls das Wirtschaftsgut einen Marktwert hat, wird dieser Wert fiktiv angenommen.

14.6 Überführung eines Vermögensgegenstandes ins Ausland (Abs. 2)

Beruhet der Ausschluss oder die Beschränkung des inländischen Besteuerungsrechtes auf der Überführung eines Vermögensgegenstandes in eine Betriebsstätte im Ausland oder auf dem Wegzug bzw. der Sitzverlegung des Steuerpflichtigen in das Ausland, ist die Steuer zinslos bis zur tatsächlichen Realisierung zu stunden. Die Durchsetzung des Steueranspruchs muss aber sichergestellt sein.

Wertminderungen, die in der Zwischenzeit eingetreten sind, sind höchstens im Umfang der Bemessungsgrundlage nach Abs. 1 zu berücksichtigen und auch nur dann, wenn diese nicht in einem anderen Staat berücksichtigt werden.

Der Steuerpflichtige hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Stundung nach Satz 1 erfüllt sind. Der Steuerpflichtige hat bei Eintritt einer Wertminderung bei tatsächlicher Veräußerung nachzuweisen, dass eine Verlustberücksichtigung im Ausland nicht erfolgt.

³⁹ Art 51 SteG

Diese Beweispflichtregelung ist bedeutsam, denn gelingt der Nachweis dem Steuerpflichtigen nicht, erfolgt keine Stundung.

Auch hier kann nicht unbeschränkt eine Stundung gewährt werden, sondern nur für eine angemessene Zeitspanne.

14.7 Fremdvergleichspreis (Abs. 3)

Wird das Besteuerungsrecht Liechtensteins hinsichtlich eines Wirtschaftsgutes neu begründet, ist dieses so zu bewerten, als ob es in das Betriebsvermögen eingelegt wird. Dadurch wird effektiv sichergestellt, dass nur die im Inland erzielten Wertsteigerungen steuerlich erfasst werden. Die inländische Besteuerung kann sowohl durch Veräußerung als auch durch Nutzung eines Vermögensgegenstandes ausgelöst werden.

Wird das inländische Besteuerungsrecht hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung eines Vermögensgegenstandes begründet, gilt der Vermögensgegenstand als zum Fremdvergleichspreis erworben oder genutzt.

15. Umstrukturierungen⁴⁰

Unter bestimmten Umständen werden stille Reserven einer juristischen Person (Unternehmen) bei Umstrukturierungen nicht besteuert. Dies führt dazu, dass Umstrukturierungen nicht durch steuerliche Maßnahmen be- oder verhindert werden. Die Umstrukturierungen müssen betriebswirtschaftlich zweckdienlich sein.

15.1 Arten der Umstrukturierungen (Abs. 1)

Abs. 1 gilt nur für juristische Personen (Unternehmen). Stille Reserven werden nicht besteuert, soweit das inländische Besteuerungsrecht fortbesteht und das übernehmende Unternehmen die bisher für die Ertragssteuer maßgeblichen Werte fortführt.

Als Umstrukturierungsmöglichkeiten sieht das Gesetz vor allem folgende vor:

- die Umwandlung in eine andere juristische Person oder in eine Gesellschaft ohne Persönlichkeit (Formwechsel);
- die Vermögensübertragung durch Auf- oder Abspaltung auf eine oder mehrere andere juristische Personen, sofern auf die übernehmenden Unternehmen jeweils ein Teilbetrieb übertragen wird und sofern bei Abspaltung ein Teilbetrieb bei dem übertragenden Unternehmen verbleibt;
- die Fusion;
- die Einbringung von Betrieben oder Teilbetrieben sowie im betrieblichen Anlagevermögen gehaltene Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen.

Diese Aufzählung ist nicht erschöpfend, auch andere Umstrukturierungen sind gemäß Abs. 1 denkbar.

15.2 Keine Bindung (Abs. 2)

Das übernehmende Unternehmen ist bei seinem Wertansatz nicht an den Wertansatz in seiner handelsrechtlichen Gewinnermittlung gebunden.

Da die Einbringung von Betrieben und Teilbetrieben sowie der Anteilstausch Umstrukturierungen im Wege der Einzelrechtsnachfolge sind, ist insoweit kein Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung vorgesehen. Das übernehmende Unternehmen ist beim Wertansatz nicht an den Wertansatz des übertragenden Unternehmens gebunden ist.

15.3 Andere Gegenleistungen (Abs. 3)

⁴⁰ Art 52 SteG

Soweit das inländische Besteuerungsrecht anlässlich einer Umstrukturierung nach Abs. 1 nicht fortbesteht, gilt Art. 51 Abs. 2 entsprechend und es sind Abgrenzungen zu machen.

Andere Gegenleistungen (bspw. Ausgleichszahlungen o.ä.) sind steuerlich neutral, soweit sie den Buchwert der eingebrachten Wirtschaftsgüter nicht übersteigen. Übersteigen sie diesen Wert, sind die stillen Reserven anteilig aufzudecken.

15.4 Eintritt in steuerliche Rechtsstellung (Abs. 4)

Abs. 4 betrifft Umstrukturierungen, in denen das übernehmende Unternehmen vor der Umstrukturierung an den übertragenden Unternehmen beteiligt war.

Dies ist beispielsweise bei upstream-Verschmelzungen der Fall, wenn die Tochtergesellschaft auf die Muttergesellschaft verschmolzen wird.

Die Muttergesellschaft muss in diesem Fall die Beteiligung an der Tochtergesellschaft ausbuchen und die erhaltenen Wirtschaftsgüter einbuchen.

Auch diese Umstrukturierung ist steuerneutral. Nicht steuerneutral wäre, wenn früher eine steuerwirksame Abschreibung auf die Anteile vorgenommen wurde.

Das übernehmende Unternehmen tritt in den Fällen des Abs. 1 Bst. a bis c in die steuerliche Rechtsstellung des übertragenden Unternehmens ein.

Dies gilt auch hinsichtlich der Verlustberücksichtigung nach Art. 57.

In den Fällen des Abs. 1 Bst. b geht ein Verlustvortrag des übertragenden Unternehmens im Verhältnis der übergelassenen Vermögensteile über.

15.6 Gegenleistung (Abs. 5)

Wird in den Fällen des Abs. 1 Bst. c und d eine Gegenleistung erbracht, die nicht in Anteilen des übernehmenden Unternehmens besteht, so hat das übernehmende Unternehmen die eingebrachten Wirtschaftsgüter mindestens mit dem Wert der erbrachten Gegenleistung anzusetzen.

15.7 Konfusionsgewinne

Für Konfusionsgewinne bzw. -verluste besteht eine Steuerpflicht. Konfusionsgewinne sind Umwandlungsfolgegewinne.

Hat beispielsweise die Muttergesellschaft eine Forderung gegenüber ihrer Tochtergesellschaft steuerwirksam auf einen niedrigeren Wert abgeschrieben, kommt es im Fall einer Verschmelzung der beiden Gesellschaften zum Ausweis eines Konfusionsgewinns, da die Tochter die Verbindlichkeit zum Nennwert passiviert hat.

Die Konfusion führt zum Wegfall beider Posten und damit zu einem Buchgewinn, der nicht zu dem sonstigen (steuerfreien) Fusionsgewinn zählt.

Eine Besteuerung darf zwar zeitlich gestreckt erfolgen, eine weitergehende Begünstigung - gar eine Steuerfreiheit - wäre nicht zu rechtfertigen, da Gewinne,

die durch die Konfusion von Forderungen und Verbindlichkeiten entstehen, dauerhaft unbesteuert bleiben.

15.8 Berücksichtigung von Gewinn und Verlust (Abs. 6)

Beim übernehmenden Unternehmen bleibt ein Gewinn oder Verlust wie folgt unberücksichtigt:

Er bleibt in Höhe des Unterschieds zwischen dem bisher für die Ertragssteuer maßgeblichen Wert der Anteile an dem übertragenden Unternehmen und dem Übernahmewert der übergebenen Aktiven und Passiven unberücksichtigt.

Dies gilt nicht, soweit auf die Anteile an dem übertragenden Unternehmen in vorangegangenen Geschäftsjahren eine Abschreibung nach Art. 53 Abs. 1 vorgenommen wurde, die noch nicht nach Art. 53 Abs. 2 wieder aufgeholt wurde.

15.9 Mindernde Rückstellungen (Abs. 7)

Mindernde Rückstellungen dürfen vom übernehmenden Unternehmen dann gebildet werden, wenn sich der Gewinn des übernehmenden Unternehmens dadurch erhöht, dass der Vermögensübergang zum Erlöschen von Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen dem übertragenden und dem übernehmenden Unternehmen oder zur Auflösung von Rückstellungen führt.

Die Rückstellung ist in den auf ihre Bildung folgenden drei Geschäftsjahren mit mindestens je einem Drittel zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen.

15.10 Bewertung der Anteile (Abs. 8)

Bei Anteilseignern des übertragenden Unternehmens, die anlässlich einer Umstrukturierung Anteilseigner des übernehmenden Unternehmens werden, gelten die Anteile an dem übertragenden Unternehmen als zu dem bisher für die Ertragssteuer maßgeblichen Wert veräußert und die an ihre Stelle tretenden Anteile als mit diesem Wert angeschafft.

Wurde auf die Anteile an dem übertragenden Unternehmen in vorangegangenen Geschäftsjahren eine Abschreibung nach Art. 53 Abs. 1 vorgenommen, die noch nicht nach Art. 53 Abs. 2 wieder aufgeholt wurde, gelten die Anteile als zu ihren Anschaffungskosten veräußert und die an ihre Stelle tretenden Anteile als mit diesem Wert angeschafft. Damit wird verhindert, dass Abschreibungen vor der Umstrukturierung gemacht werden, später dann nicht mehr steuerlich erfasst werden können.

Art. 53, der Abschreibungen und Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung von Beteiligungen behandelt, ist anzuwenden.

In den Fällen des Abs. 1 Bst. d sind die anlässlich der Einbringung erhaltenen Anteile vom Anteilseigner mit dem bisher für die Ertragssteuer maßgeblichen Wert des eingebrachten Vermögens zu bewerten.

15.11 Stichtag für Ermittlung von Ertrag und Vermögen (Abs. 9)

Der Ertrag und das Vermögen des übertragenden Unternehmens sowie des übernehmenden Unternehmens sind so zu ermitteln, als ob das Vermögen des übertragenden Unternehmens mit Ablauf des Stichtages der Bilanz, die der Übertragung zugrunde liegt, ganz oder teilweise auf das übernehmende Unternehmen übergegangen wäre.

Dieser Stichtag darf höchstens acht Monate vor der Anmeldung der Umstrukturierung zur Eintragung in das Öffentlichkeitsregister oder, falls eine Eintragung nicht erforderlich ist, höchstens acht Monate vor dem Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrags liegen.

15.12 Bewertung stiller Reserven (Abs. 10)

Bei Veräußerung einer Beteiligung, die in den letzten fünf Jahren durch einen Vorgang nach Abs. 1 Bst. d zu einem unter dem damaligen Verkehrswert liegenden Wert erworben wurde, werden die übertragenen stillen Reserven, gemindert um jeweils ein Fünftel für jedes volle Jahr nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag, nachträglich besteuert. Jedes abgelaufene Zeitjahr vermindert daher die Steuerlast aus aufzulösenden stillen Reserven um ein Fünftel.

Dies gilt entsprechend bei Vorgängen, die anders als durch Veräußerung aus wirtschaftlicher Sicht zu einer im Inland nicht steuerpflichtigen Realisierung der in den erhaltenen Anteilen ruhenden stillen Reserven führen, sowie bei Vorgängen im Sinne des Art. 51 Abs. 1, soweit nicht eine Stundung nach Art. 51 Abs. 2 zu gewähren ist.

Der Anteilseigner hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen dieses Absatzes nicht erfüllt sind.

Diese Bestimmung ist eine gesonderte Missbrauchsvorschrift, die für Umstrukturierungen gilt. Sie ersetzt aber nicht die allgemein gültige Missbrauchsvorschrift des Missbrauchs von Gestaltungsmöglichkeiten, die ungeachtet ebenfalls gilt.

Diese Vorschrift ist notwendig um einen Ausgleich zu schaffen zwischen Einzelunternehmen und juristischer Person. Denn liquidiert ein Steuerpflichtiger sein Einzelunternehmen, so hat er den Liquidationsgewinn (Auflösung stiller Reserven) zu versteuern.

Falls er aber gemäß Art. 52 sein Einzelunternehmen in eine Verbandsperson einbringt, führt die Übertragung zu keiner Besteuerung.

Verkauft der Steuerpflichtige nach Umwandlung die Aktien, so kann er die noch nicht erfassten Gewinnanteile der Einzelfirma steuerfrei realisieren, da ja der Gewinn aus dem Verkauf der Aktien steuerfrei ist.

Eine zeitnahe Veräußerung nach einer derartigen Einbringung lässt auf einen Missbrauch schließen; gleichwohl ist aber nicht auszuschließen, dass die Veräußerung wirtschaftlichen Erwägungen folgt.

Aus diesem Grund sieht Abs. 1 vor, dass die stillen Reserven, die im Zeitpunkt der Einbringung vorhanden waren, bei einer zeitnahen (das heißt innerhalb von fünf Jahren stattfindenden) Veräußerung nachträglich besteuert werden.

Gleichzeitig erhöhen sich die für die Ertragssteuer maßgeblichen Werte beim übernehmenden Unternehmen, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Mit fortschreitendem Zeitablauf nimmt die Wahrscheinlichkeit einer Steuerumgehung ab.

Es ist bestimmt, dass für jedes abgelaufene Zeitjahr seit Einbringung ein Fünftel der übertragenen stillen Reserven endgültig steuerneutral übergegangen ist. Nach fünf Jahren erfolgt somit keine Nachversteuerung mehr.

16. Abschreibungen und Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung⁴¹ von Beteiligungen

16.1 Dauerhafte Wertminderung (Abs. 1)

Es muss sich um eine Beteiligung an juristischen Personen handeln. Die Wertminderung muss voraussichtlich dauerhaft und nicht vorübergehend sein.

Auch eine realisierte Wertminderung berechtigt zu Abschreibungen oder Wertminderungen bei der Muttergesellschaft.

16.2 Zuschreibung (Abs. 2)

Unter Zuschreibung, auch Wertaufholung genannt, versteht man die Erhöhung des Buchwertes von Vermögensgegenständen. Dies kann geschehen als Folge einer Wertzunahme, ohne dass sich die Substanz oder Wesensart des Wirtschaftsgutes geändert hat oder als Korrektur überhöhter Abschreibungen früherer Rechnungsperioden.

Bei Abs. 2 handelt es sich um überhöhte und damit ungerechtfertigte Abschreibungen.

Handelsrechtlich sind Zuschreibungen zulässig, wenn die Gründe für die in früheren Geschäftsjahren vorgenommenen Abschreibungen nicht mehr bestehen.

Für Kapitalgesellschaften besteht handelsrechtlich grundsätzlich ein Zuschreibungsgebot (Wertaufholungsgebot, Bewertung). Das heißt, die Zuschreibungen müssen gemacht werden.

Sofern auf eine Beteiligung Abschreibungen oder Wertberichtigungen nach Abs. 1 vorgenommen wurden, die sich nachträglich als ungerechtfertigt herausstellen, so ist im Umfang der Werterhöhung, maximal jedoch in Höhe der nach Abs. 1 vorgenommenen Abschreibungen oder Wertberichtigungen eine Zuschreibung vorzunehmen.

Die ungerechtfertigte Abschreibung oder Wertberichtigung muss sich in einem späteren Geschäftsjahr herausstellen. Keine Regelung gibt es über die maximale Dauer der Zuschreibung. Analog zu Art. 52 Abs. 10 beträgt die Frist fünf Jahre. Damit ist auch Rechtssicherheit gegeben.

Diese Zuschreibung führt nur insoweit zu einer Erhöhung des steuerpflichtigen Reinertrags, als diese Abschreibungen oder Wertberichtigungen nach Abs. 1 steuerwirksam waren.

16.3 Begrenzung der Steuerfreiheit (Abs. 3)

Durch Abs. 3 wird die Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen begrenzt. Soweit die Beteiligung zwischenzeitlich nach Art. 4 steuerwirksam abgeschrieben oder wertberichtigt wurde, ist der resultierende Kapitalgewinn nicht steuerfrei.

Sind diese noch nicht nach Abs. 2 wieder aufgeholt worden, sind Kapitalgewinne,

⁴¹ Art 53 SteG

die der Steuerpflichtige oder eine ihm nahe stehende Person aus dem Verkauf dieser Beteiligung erzielt, bis zur Höhe der noch nicht wieder aufgehobten Abschreibungen oder Wertberichtigungen nicht nach Art. 48 Abs. 1 Bst. f oder nach Art. 48 Abs. 2 Bst. c steuerbefreit.

Die Steuerbefreiung gilt nicht nur für Steuerpflichtige, die Kapitalgewinne aus dem Verkauf der Beteiligung erzielt haben, sondern auch für ihnen nahe stehende Personen.

16.4 Abschreibungsbasis (Abs. 4)

Diese Bestimmung ist ähnlich formuliert wie die bei den Kapitalgewinnen nach vorangegangener Umstrukturierung und umfasst jene Umgehungstatbestände, die die Steuerwirksamkeit von Abschreibungen auf Beteiligungen ungerechtfertigt ausnutzen wollen.

In besonders gelagerten Fällen können diese Gestaltungen auch unter die neue allgemeine Missbrauchsvorschrift des Missbrauchs von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten fallen.

Wird die Beteiligung nicht von einer nahe stehenden Person erworben, sind die Anschaffungskosten die Abschreibungsbasis.

Bei Erwerb von einer nahe stehenden Person (z.B. Konzernfirmen) ist die Abschreibungsbasis der nahe stehenden Person zu übernehmen, soweit diese die Anschaffungskosten nicht übersteigt.

Eine Abschreibung oder Wertberichtigung nach Abs. 1 führt nur insoweit zu einem steuerlich anzuerkennenden Aufwand, als der Wert der Beteiligung niedriger ist als der Wert, der sich nach diesem Absatz ergibt (Abschreibungsbasis).

17. Eigenkapital-Zinsabzug⁴²

17.1 Allgemein

Der fiktive Zinsabzug für Eigenkapital:

- reduziert die Steuerbemessungsgrundlage des Unternehmens und ermöglicht so attraktive Steuerersparnisse;
- schützt das Kapital von Unternehmen und macht sie dadurch stärker und unabhängiger;
- bietet Flexibilität, da unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit für einen Vortrag nicht genutzter Zinsabzüge besteht;
- schafft die Kapitalverkehrsteuer in Höhe von 0,5% ab;
- entspricht den EU-Verordnungen und
- bietet Unternehmen Rechtssicherheit.

17.2 Eigenkapital-Zinsabzug

Für Unternehmen wird neu unabhängig von ihrer Rechtsform ein Eigenkapital-Zinsabzug in Höhe des einheitlich definierten standardisierten Sollertrags von derzeit 4%⁴³ des bilanziellen, um bestimmte Faktoren bereinigten Eigenkapitals gewährt.

Der Eigenkapitalzinsabzug stellt steuerlich eine geschäftsmäßig begründete Aufwendung dar, die die Bemessungsgrundlage für die Ertragssteuer mindert.

Der fiktive Zinsabzug für Eigenkapital reduziert die Steuerbemessungsgrundlage des Unternehmens und ermöglicht so attraktive Steuerersparnisse. Außerdem schützt der Abzug das Kapital von Unternehmen. Diese werden dadurch finanziell stärker und unabhängiger.

Die liechtensteinische Regelung ist modern und entspricht den EU-Verordnungen und bietet Unternehmen Rechtssicherheit. Mit dieser Regelung sind kapitalintensive Betriebe bevorzugt. Ein weiteres klares Signal in Richtung Industrie- und Produktionsstandort Liechtenstein.

17.3 Legaldefinition des Eigenkapital-Zinsabzuges (Abs. 1)

Als geschäftsmäßig begründete Aufwendung gilt auch die angemessene Verzinsung des modifizierten Eigenkapitals in Höhe des Sollertrags nach Maßgabe des Art. 5 (Eigenkapital-Zinsabzug).

Durch den Eigenkapital-Zinsabzug kann ein laufender Verlust entstehen oder sich erhöhen. Damit ist klargestellt, dass dieser Abzug auch dann zulässig ist, wenn durch den Zinsabzug ein Verlust entsteht.

17.4 Modifiziertes Eigenkapital (Abs. 2)

⁴² Art 54 SteG

⁴³ Das Finanzgesetz legt diesen Sollertrag einheitlich für das Steuerjahr 2011 auf 4% fest; Art 3 Finanzgesetz vom 25. November 2010 für das Jahr 2011, LGBl 2010 Nr. 397

Das modifizierte Eigenkapital umfasst das einbezahlte Grund-, Stamm- oder Anteilskapital und die eigenes Vermögen darstellenden Reserven.

Davon werden eigene Anteile, Beteiligungen an juristischen Personen, ausländisches Grundstücks- und Betriebsstättenreinvermögen sowie nicht betriebsnotwendiges Vermögen in Abzug gebracht.

Als nicht betriebsnotwendig gelten Vermögenswerte, die nicht überwiegend dem tatsächlichen Unternehmensgegenstand dienen. Das Gesetz stellt nicht auf den statutarischen Zweck ab, sondern auf den tatsächlichen Unternehmensgegenstand.

Die Bewertung erfolgt auf den Beginn des Geschäftsjahres; dabei sind die Zu- und Abgänge des laufenden Geschäftsjahres zu berücksichtigen. Damit wird ein 12-Monats-Betrachtungszeitraum definiert, innerhalb dessen Eigenkapitalzuführungen und Eigenkapitalminderungen saldiert werden. Kurzfristige Eigenkapitalmanipulationen sind daher unbeachtlich. Würden solche aus rein steuerlichen Gründen erfolgen, wären diese ohnehin aufgrund der allgemeinen Missbrauchsregelung steuerlich unbeachtlich.

Sofern das modifizierte Eigenkapital negativ ist, beträgt der Eigenkapital-Zinsabzug 0 Franken.

Die Verordnung bezeichnet als Ausgangsgröße bei der Festlegung des modifizierten Eigenkapitals das nach Art. 18 bzw. 21 ermittelte Eigenkapital unter Berücksichtigung besteuarter Mehr- und Minderwerte.

17.5 Investmentunternehmen

Bei Investmentunternehmen ist nur das Eigenkapital anzusetzen, das nicht auf das verwaltete Vermögen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen entfällt.

17.6 Beschränkte Steuerpflicht

Bei beschränkter Steuerpflicht⁴⁴ ist nur der Anteil des Eigenkapitals zu berücksichtigen, der auf das Vermögen entfällt, durch das inländische Erträge⁴⁵ erzielt werden.

Bei der Ermittlung des modifizierten Eigenkapitals sind von der Ausgangsgröße in Abzug zu bringen:

- eigene Anteile im Sinne des Art. 151 PGR;
- jede Beteiligung an anderen in- und ausländischen juristischen Personen;
- ausländisches Grundvermögen nach Abzug der diesem Vermögen zuzurechnenden Schulden (Grundstücksreinvermögen);
- ausländisches Betriebsstättenvermögen nach Abzug der diesem Vermögen zuzurechnenden Schulden (Betriebsstättenreinvermögen);

⁴⁴ Art. 44 Abs. 2 SteG

⁴⁵ Art. 44 Abs. 3 SteG

18. Abzug für Einkünfte aus Immaterialgüterrechten⁴⁶

18.1 Allgemein

Das Gesetz trägt mit diesem Artikel den wirtschaftlichen Gegebenheiten Liechtensteins Rechnung. Liechtenstein hat keine Bodenschätze, der frühere Treuhandsektor hat keine Zukunft. Liechtenstein bietet sich daher als Standort für Forschung und Technik an.

Die Bedeutung von Forschung und Entwicklung für den zukünftigen Wohlstand in Europa hat die Europäische Union schon in ihrer Lissabon-Agenda im Jahr 2000 hervorgehoben.

Insbesondere für kleine, ressourcenarme Länder wie Liechtenstein ist die nachhaltige Zukunftssicherung durch Forschung und Entwicklung lebenswichtig.

Dieser Artikel bietet steuerliche Anreize für Steuerpflichtige, die im Bereich Forschung und Technik tätig sind und daraus resultierend Immaterialgüterrechte entwickeln, die geschützt werden und positive Einkünfte bringen.

18.2 Sonderabzug

Art. 55 bietet einen Sonderabzug von 80% der positiven Einkünfte aus Immaterialgüterrechten, also des Reinertrags aus der Nutzung oder Verwertung der einzelnen Rechte.

Dieser Sonderabzug wird dadurch gewährt, dass diese Einkünfte als geschäftsmäßig begründet definiert werden.

Art. 55 zweiter Satz gibt der Regierung die Verordnungskompetenz zur Regelung der Einzelheiten.

18.3 Definition der Immaterialgüterrechte

Als Immaterialgüterrechte im Sinne des Gesetzes gelten Patente, Marken, Muster und Gebrauchsmuster, sofern diese durch die Eintragung in ein inländisches, ausländisches oder internationales Register geschützt sind.

18.4 Nachweis des Registereintrages

Der Steuerpflichtige hat das Vorliegen des Registereintrages nachzuweisen. Sonstige Rechte, wie beispielsweise Urheberrechte, Know-how oder Handelsbezeichnungen, gelten nicht als Immaterialgüterrechte im Sinne von Art. 55 SteG.

⁴⁶ Art 55 SteG

18.5 Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage für den Abzug von 80 % sind die Einnahmen aus der Nutzung, Verwertung oder Veräußerung der Immaterialgüterrechte abzüglich der damit zusammenhängenden steuerwirksamen Aufwendungen. Dazu kommen auch die Abschreibungen der Immaterialgüterrechte, auch wenn die Aufwendungen über mehrere Veranlagungszeiträume angefallen sind.

18.6 Eigennutzung

Werden die Immaterialgüterrechte durch eine juristische Person oder Betriebsstätte im Rahmen ihrer Produktion oder durch Dritte, die als Auftragnehmer für sie auftreten, oder im Rahmen von Dienstleistungen selbst genutzt, ist der Abzug auf jene immaterialgüterbezogenen Erträge anzuwenden, die bei einer entgeltlichen Nutzungsüberlassung an Dritte erzielt worden wären.

18.7 Marktüblichkeit (Fremdvergleich)

Sind Vergütungen für die Immaterialgüterrechte über den marktüblichen Entschädigungen vereinbart, wird der 80%-Abzug auf Grundlage des marktüblichen Preises (Fremdvergleich) berechnet.

18.9 Stichtag

Art. 55 SteG gilt nur für Immaterialgüterrechte, die ab dem 1. Januar 2011 geschaffen oder erworben worden sind. Da die Verordnung sich auf einen Registerantrag beruft, ist das Datum der Gewährung des Rechtsschutzes maßgebend. Sofern ein Prioritätsanspruch vor diesem Datum liegt, ist dieser Zeitpunkt heranzuziehen. Sofern dieser vor dem 1.1. 2011 liegt, ist der Abzug nicht möglich.

19. Verluste⁴⁷

19.1 Verlustvortrag (Verlustabzug)

Steuerrechtlich stellt der Verlustabzug (Verlustvortrag) im Unterschied zu den übrigen Sonderausgaben keine "Ausgaben", sondern eine periodenübergreifende Ergänzung der Gewinnermittlung dar.

Diese Bestimmung ist ein weiterer Schritt in Richtung Attraktivität des Wirtschaftsstandortes Liechtenstein. Vor allem „start up“ Firmen haben die Möglichkeit, zeitlich unbeschränkt Anfangsverluste geltend zu machen, was im Resultat einem „tax relieve“ gleichkommt.

Ähnliche Bestimmungen gibt es in der Schweiz und in Österreich.

Berechnung (Abs. 1)

Art. 57 beinhaltet die Regelungen zur steuerlichen Verlustberücksichtigung. Abs. 1 sieht einen zeitlich und der Höhe nach unbegrenzten Verlustvortrag vor.

Verluste eines Steuerjahres bilden den Verlustvortrag und können mit Gewinnen des folgenden Steuerjahres verrechnet werden. Soweit im folgenden Jahr nicht ausreichend Gewinn erzielt wird, verbleibt ein Verlustvortrag, der in den folgenden Jahren verrechnet werden kann.

19.2 Ausländische Betriebsstätten (Abs. 2)

Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte können mit dem steuerpflichtigen Reinertrag verrechnet werden.

Voraussetzung ist, dass diese Verluste im Betriebsstättenstaat oder einem anderen Staat nicht bereits berücksichtigt wurden.

Verzeichnet diese ausländische Betriebsstätte in den folgenden Jahren Gewinne, so sind diese Gewinne, höchstens im Ausmaß der zuvor mit einem steuerpflichtigen Reinertrag verrechneten Verluste, dem steuerpflichtigen Reinertrag zuzurechnen.

Der Nachweis obliegt dem Steuerpflichtigen, der jährlich nachzuweisen hat, dass die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung nicht erfüllt sind. Wird der Nachweis nicht erbracht, erfolgt die gesamte Zurechnung der Verluste zum steuerpflichtigen Reinertrag.

19.3 Frist

In jedem Fall sind noch nicht ausgeglichene Verluste dem steuerpflichtigen Reinertrag spätestens im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht zuzurechnen.

⁴⁷ Art 57 SteG

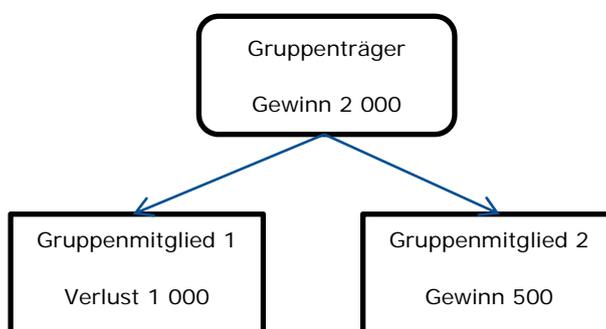
20. Gruppenbesteuerung⁴⁸

Mit der Einführung der Gruppenbesteuerung wird Liechtenstein als Standort von Headquarters internationaler Konzerne interessant.

Nicht nur internationale Großkonzerne profitieren von dieser Steuermöglichkeit, sondern die Gruppenbesteuerung bietet auch interessante Gestaltungsmöglichkeiten für mittelgroße und große Tourismusbetriebe.

20.1 Wirkungsweise der Gruppenbesteuerung

Der Grundgedanke des Gruppenbesteuerungssystems liegt im Zusammenfassen der steuerlichen Ergebnisse beim Gruppenträger. Dazu folgendes einfache Beispiel:



Als Beteiligungssatz wird eine Beteiligung von je 100 % angenommen.

Der Gruppenträger (mit dem vorläufigen steuerlichen Gewinn von 2.000) übernimmt sowohl den Verlust des Gruppenmitgliedes 1 (in Höhe von 1.000) als auch den Gewinn des Gruppenmitgliedes 2 (in Höhe von 500) und hat somit einen Gewinn von 1.500 ($2.000 - 1.000 + 500$) zu versteuern.

Ohne Gruppenbesteuerung würde der Gruppenträger einen Gewinn von 2.000 versteuern, bei Gruppenmitglied 1 würde nur eine allfällige Mindeststeuer anfallen und bei Gruppenmitglied 2 würde der Betrag von 500 versteuert werden.

Dies stellt eine beträchtliche Steuererleichterung dar. Berücksichtigt man noch die „Flat-Tax rate“ von nur 12,5% und den Eigenkapitalabzug bietet Liechtenstein nun einen der niedrigsten Steuersätze.

20.2 Antrag (Abs. 1)

Die Gruppenbesteuerung wird nur über Antrag gewährt.

⁴⁸ Art 58 SteG

Es muss sich beim Antragsteller um eine juristische Person handeln, die mit anderen juristischen Personen eine Unternehmensgruppe bildet.

Wird dem Antrag stattgegeben, können die innerhalb eines Jahres entstandenen Verluste innerhalb der Unternehmensgruppe mit Gewinnen in demselben Jahr ausgeglichen werden. Liegen die Voraussetzungen für eine Gruppenbesteuerung vor, ist dem Antrag zwingend stattzugeben.

Der Ausgleich erfolgt im Wege der Verlustzurechnung von den Gruppenmitgliedern zum Gruppenträger oder - soweit nach Verrechnung allenfalls zuzurechnender Verluste mit dem steuerpflichtigen Reinertrag des Gruppenträgers ein Verlust vorliegt - vom Gruppenträger zu einem Gruppenmitglied, das im Inland unbeschränkt steuerpflichtig ist.

20.3 Verlustzurechnung

Die Verlustzurechnung erfolgt anteilig in Höhe der jeweils bestehenden, einem inländischen Betriebsvermögen zuzurechnenden unmittelbaren Beteiligung des Gruppenträgers am Grund-, Stamm- oder Anteilskapital des Gruppenmitglieds (Beteiligungsquote).

Die einem Gruppenmitglied zurechenbaren Verluste sind auf den der Beteiligungsquote entsprechenden Anteil des steuerpflichtigen Reinertrags dieses Gruppenmitglieds begrenzt.

Ein vor der Stellung des Antrags vorhandener Verlustvortrag eines Gruppenmitglieds kann nicht dem Gruppenträger oder einem Gruppenmitglied zugerechnet, sondern nur mit positiven steuerpflichtigen Reinerträgen des Gruppenmitglieds, welches die Verluste erlitten hat, verrechnet werden.

20.4 Gruppenträger (Abs. 2)

Der Gruppenträger, das ist die juristische Person mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung im Inland, muss unmittelbar oder mittelbar die Mehrheit der Anteile an einer oder mehrerer juristischer Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in den Mitgliedstaaten des Europäischen Wirtschaftsraums oder der Schweiz (Gruppenmitglieder) besitzen.

Voraussetzung ist, dass die Anteile seit Beginn des Geschäftsjahres ununterbrochen im Besitz des Gruppenträgers waren. Mit Besitz ist das Eigentum genannt, Besitz ohne die Eigentumsrechte ist nicht gemeint.

Anteile können Rechte am Grund-, Stamm- oder Anteilskapital sein.

Eine juristische Person, die weder Sitz noch tatsächliche Verwaltung im Inland hat, kann nur für die Zwecke des Abs. 4 Gruppenträger sein. Abs. 4 besagt, dass die Höhe des zurechenbaren Verlustes sich nach den Vorschriften dieses Gesetzes zur Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrages bemisst.

Sie gilt aber als Gruppenträger, sofern sie im Inland eine eingetragene Zweigniederlassung unterhält, der die Anteile wirtschaftlich zuzurechnen sind.

Die Rechte und Pflichten aus der Gruppenbesteuerung treffen in diesem Fall die inländische Zweigniederlassung.

Juristische Personen, die ihre Tätigkeit im Wesentlichen eingestellt haben, können weder Gruppenträger noch Gruppenmitglied sein.

20.5 Antrag zur Anmeldung (Abs. 3)

Der Antrag (das Gesetz spricht hier von Anmeldung, was aber Abs.2 widerspricht) für die Anmeldung zur Bildung einer Unternehmensgruppe muss den Gruppenträger und sämtliche einzubeziehenden Gruppenmitglieder bezeichnen.

Es ist nicht erforderlich, dass sämtliche verbundenen juristischen Personen im Sinne des Abs. 2 zu Gruppenmitgliedern werden.

Der Gruppenträger und die Gruppenmitglieder müssen ein einheitliches Geschäftsjahr haben.

20.6 Höhe des Verlustes (Abs. 4)

Die Höhe des zurechenbaren Verlustes bemisst sich nach den liechtensteinischen Vorschriften zur Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrages. Ausländische Vorschriften werden nicht herangezogen.

20.7 Nachversteuerung (Abs. 5)

Eine Nachversteuerung ist auf Ebene des Gruppenträgers nach Abs. 5 Satz 1 dann durchzuführen, wenn er eine Abschreibung auf ein Gruppenmitglied gelten machen will.

Ursache für eine derartige Abschreibung sind die Verluste des Gruppenmitglieds, die auf Ebene des Gruppenträgers bereits im Wege der Verlustzurechnung berücksichtigt wurden.

Um eine doppelte Verlustberücksichtigung auszuschließen, gleichzeitig aber der steuerlichen Selbständigkeit des Gruppenträgers gerecht zu werden, ist die Abschreibung bei ihm nach den allgemeinen Regeln des Art. 62 Abs. 1 steuerwirksam, löst aber eine Nachversteuerung in Höhe dieser steuerwirksamen Abschreibung aus.

Daneben führt auch die Möglichkeit der eigenständigen Verlustnutzung auf Ebene des Gruppenmitglieds zu einer Nachversteuerung (Abs. 5 Satz 2).

Kann beispielsweise ein Gruppenmitglied einen Verlustvortrag geltend machen, so werden die Verluste auf Ebene des Gruppenmitglieds selbst genutzt. Die in früheren Jahren dem Gruppenträger zugerechneten Verluste müssen in diesem Umfang nachversteuert werden, da ansonsten dieselben Verluste doppelt genutzt würden.

Bei einer Reduktion der Beteiligungsquote an einem Gruppenmitglied sind dem steuerpflichtigen Reinertrag derjenigen Gesellschaft, bei welcher die Verlustzurechnung steuerwirksam geworden ist, die zugerechneten und noch nicht ausgeglichenen Verluste dieses Gruppenmitglieds anteilig entsprechend der Reduktion der Beteiligungsquote zuzurechnen.

Dies gilt entsprechend für die Reduktion der Beteiligungsquote an einem Gruppenmitglied, dem Verluste zugerechnet wurden.

20.8 Reinertragserhöhung (Abs. 6)

Soweit ein Gruppenmitglied oder der Gruppenträger Verluste aus Vorjahren mit eigenen steuerpflichtigen Reinerträgen verrechnen kann oder könnte, erhöht sich nach Maßgabe von Abs. 1 Satz 3 und 4 der steuerpflichtige Reinertrag. Die Erhöhung tritt bei derjenigen Gesellschaft ein, welcher in früheren Geschäftsjahren diese Verluste steuerwirksam zugerechnet worden sind.

Der Reinertragserhöhung erfolgt bis zur Höhe dieser Verluste, soweit sie noch nicht nach Abs. 5 ausgeglichen worden sind.

20.9 Zurechnung von Verlusten bei Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes mit steuerwirksamer Verlustzurechnung (Abs. 7)

Bereits zugerechnete Verluste eines Gruppenmitglieds, das am Ende des Geschäftsjahres des Gruppenträgers nicht mehr Gruppenmitglied ist, sind dem steuerpflichtigen Reinertrag derjenigen Gesellschaft zuzurechnen, bei welcher die Verlustzurechnung steuerwirksam geworden ist, es sei denn, sie wurden noch nicht nach Abs. 5 oder 6 ausgeglichen.

Sämtliche zugerechneten Verluste der Gruppenmitglieder sind dem steuerpflichtigen Reinertrag derjenigen Gesellschaft, bei welcher die Verlustzurechnung steuerwirksam geworden ist, zuzurechnen. Es sei denn, sie wurden noch nicht nach Abs. 5 oder 6 oder Satz 1 ausgeglichen.

Als Zeitpunkt gilt jenes Datum, in dem die Voraussetzungen der Gruppenbesteuerung nicht mehr gegeben sind.

20.10 Zurechnung von Verlusten bei Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes ohne steuerwirksamer Verlustzurechnung (Abs. 8)

Sofern eine Gesellschaft am Ende des Geschäftsjahres des Gruppenträgers nicht mehr Gruppenmitglied ist, sind die diesem Gruppenmitglied zugerechneten Verluste dem steuerpflichtigen Reinertrag dieser Gesellschaft zuzurechnen. Voraussetzung ist, dass diese noch nicht nach Abs. 5, 6 oder 7 ausgeglichen wurden.

Der steuerpflichtige Reinertrag des Gruppenträgers ist um diesen Betrag zu verringern.

20.11 Nachweis – umgekehrte Beweislast (Abs. 9)

Der Gruppenträger muss gegenüber der Steuerverwaltung jährlich den Nachweis darüber erbringen, dass die Voraussetzungen von Abs. 5 bis 8 nicht erfüllt sind.

Damit wird die Beweislast umgekehrt. Dies widerspricht dem Rechtsgrundsatz, „negativa non sunt probanda⁴⁹“.

Die Beweislastumkehr ist hier allerdings gerechtfertigt und rechtlich geduldet, da es dem Gruppenträger leicht fallen wird, die internen Dokumente einzureichen, auch wenn sich diese im Ausland befinden sollten. Wird der Nachweis nicht erbracht, wird die Gruppenbesteuerung nicht genehmigt.

20.12 Verordnungskompetenz (Abs. 10)

Das Gesetz erteilt der Regierung die Kompetenz, das Nähere mit Verordnung zu regeln. Eine entsprechende Verordnung ist noch nicht erlassen.

⁴⁹ Negativa non sunt probanda

„Fehlende Umstände muß niemand beweisen“: Allgemeiner Rechtsgrundsatz des Prozessrechts. Da es sehr viel schwerer ist, zu beweisen, dass etwas nicht ist, muß derjenige den Umstand beweisen, der im Gegenteil behauptet, dass etwas ist.

21. Besondere Rechnungslegungsvorschriften⁵⁰

21.1 Allgemeiner Grundsatz (Abs. 1)

Voraussetzung für die Anwendung der besonderen Rechnungslegungsvorschriften ist, dass die steuerneutrale Anwendung diese Anwendung überhaupt erforderlich macht.

In diesem Fall können für die Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags auch Abschreibungen, Wertberichtigungen, Ersatzbeschaffungen, Wertansätze aufgrund von Umstrukturierungen und steuerbegünstigte Rückstellungen berücksichtigt werden, die nicht in der nach diesen Rechnungslegungsvorschriften erstellten Jahresrechnung verbucht werden können.

21.2 Verordnungskompetenz (Abs. 2)

Der Regierung wird die Verordnungskompetenz erteilt, die Voraussetzungen und den Umfang dieser Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen sowie die Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen zu regeln.

21.3 Besondere Rechnungslegungsvorschriften

- Voraussetzung (Art. 34 SteV)

In der handelsrechtlichen Jahresrechnung nicht erfasste Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen nach Art. 22 bis 30 sowie unterschiedliche Wertansätze für Ersatzbeschaffungen und Umstrukturierungen können steuerlich geltend gemacht werden.

Voraussetzung ist, dass die Jahresrechnung nach den internationalen Rechnungslegungsstandards des International Accounting Standards Board (IASB) oder spezialgesetzlichen Rechnungslegungsvorschriften erstellt wurde. Die Regierung legt damit Accounting Standards fest. Ohne Einhaltung dieser Standards ist eine steuerliche Geltendmachung nicht möglich.

- Steuerliche Anerkennung von Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen (Art. 35 SteV)

Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags werden nicht verbuchte Aufwendungen für Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen in der Höhe von maximal 15 % des in der Jahresrechnung nach Art. 34 ausgewiesenen Gewinnes anerkannt.

Bei Verlusten können keine zusätzlichen Aufwendungen geltend gemacht werden.

- Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen (Art. 36 SteV)

⁵⁰ Art 59 SteG

Steuerpflichtige, die von der Anwendung des Art. 35 Gebrauch machen wollen, haben neben ihrer nach den Rechnungslegungsvorschriften nach Art. 34 erstellten Jahresrechnung folgende Unterlagen einzureichen:

- Überleitungsrechnung vom handelsrechtlichen Ergebnis zum steuerpflichtigen Reinertrag; und
- aussagekräftige Dokumentation jeder Position der in Bst. a erwähnten Überleitungsrechnung.

Sofern die Rechnungsvorschriften nach Art. 34 erfüllt werden oder die Mitwirkung wie gemäß Art. 36 SteV gefordert unterbleibt, ist die Anwendung von Art. 35 SteG ausgeschlossen.

22. Steuerbegünstigte Rückstellungen⁵¹

22.1 Verordnungskompetenz

Der Regierung wird die Verordnungskompetenz eingeräumt, steuerbegünstigte Rückstellungen, die für den Zweck der Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven und Entwicklungs- und Forschungsfonds gebunden werden, ganz oder teilweise von der Ertragssteuer zu befreien.

Dies müssen aber die wirtschaftlichen Verhältnisse erforderlich machen. Gemeint sind nicht die wirtschaftlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen, sondern jene der Volkswirtschaft.

22.2 Verordnungskompetenz für nähere Bestimmungen (Abs. 3)

Die Regierung wird ermächtigt, die näheren Bestimmungen über den Zweck, die Verwendung, Verwaltung und Kontrolle der steuerbegünstigten Rückstellungen sowie über deren zulässige Höhe und Verhältnis zum Ertrag mit Verordnung zu regeln.

Die Verordnung dazu wurde noch nicht erlassen.

⁵¹ Art 60 SteG

23. Steuerberechnung⁵²

23.1 Steuersatz

Art. 61 setzt den Ertragssteuersatz generell mit 12,5% des steuerpflichtigen Reinertrages fest.

Die bisherige Progression wird abgeschafft und eine Flat Tax Rate eingeführt.

23.2 Flat tax (Einheitssteuer)

Flat Rate Tax (oft auch Flat Tax oder Einheitssteuer genannt) bezeichnet grundsätzlich ein Steuersystem, in dem es nur einen Einheitssteuersatz gibt. Die Steuer ist proportional und es gibt keinen Anstieg der Grenzsteuersätze (Steuerprogression).

Unter dem Begriff Flat Tax verstand man ursprünglich nicht nur eine Einheitssteuer, sondern den umfassenden Reformvorschlag des Steuersystems von den Stanford-Professoren Robert Hall und Alvin Rabushka⁵³ aus dem Jahr 1981.

Das Model sieht wie die Flat Rate Tax einen Einheitssteuersatz sowie die Abschaffung sämtlicher Sonderabzüge vor. Dabei wird sämtliches Einkommen (egal ob von Unternehmen oder Privaten) zum selben Steuersatz besteuert und als Bemessungsgrundlage dient der R-Cashflow. Dieses umfassendere Modell wird im Folgenden Flat Tax genannt.

Durch den Eigenkapital-Zinsabzug erfolgt eine weitere Entlastung je nach Höhe des Eigenkapitals des Steuerpflichtigen.

Die zusätzliche Belastung von Ausschüttungen durch den Ausschüttungszuschlag und die Couponsteuer wird abgeschafft.

Mit der Einführung dieser Einheitssteuer und dem Eigenkapital-Zinsabzug hat Liechtenstein eine der niedrigsten Steuerbelastungen der Welt⁵⁴.

22.3 Vergleich der Körperschaftssteuer (Corporate income tax rate);

(Stand Dezember 2010):

⁵² Art 61 SteG

⁵³ Robert E. Hall, Alvin Rabushka, «The Flat Tax (Hoover Classics)» Publisher: Hoover Institution Press; 2nd edition (April 9, 2007) | ISBN-10: 0817993118 | ISBN-13: 978-0817993115 | 246 Pages | File type: PDF | 1.95 mb

⁵⁴ Unter nachstehender Webseite ist hierzu näheres zu erfahren:
http://www.oecd.org/document/60/0,3343,en_2649_34533_1942460_1_1_1_37427,00.html

In Irland beträgt der KSt-Satz 12,5%.

In Luxemburg beträgt der KSt-Satz 28,59 %, die Ausschüttung ist zur Hälfte steuerfrei.

In Malta beträgt der KSt-Satz 35%, wobei es hier unter bestimmten Umständen Refundierungen gibt.

In den Niederlanden beträgt der KSt-Satz 25,5 % und die Ausschüttung wird pauschal mit 25 % des Ausschüttungsbetrages besteuert.

In Österreich beträgt der KSt-Satz seit 2005 25 % (davor: 34 %) und die Ausschüttung wird mit 25 % KEST besteuert. Auf Antrag des Steuerpflichtigen kann die Ausschüttung in die Einkommensteuerveranlagung aufgenommen und dann zum halben sich daraus ergebenden Durchschnittsteuersatz unter Anrechnung der KEST versteuert werden.

In der Schweiz beträgt der KSt-Satz 21,17 %.

In den USA beträgt der KSt-Satz 39,21 % (New York) und die gesamte Ausschüttung wird mit 15 % besteuert.

In Zypern beträgt der KSt-Satz 10 %.

24. Mindestertragssteuer⁵⁵

24.1 Allgemein

Zur Verstetigung des Steueraufkommens und zur Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen sieht Art. 62 eine Mindestertragssteuer vor. Die Mindestertragssteuer trifft vor allem die früheren Sitzgesellschaften nach altem Steuerrecht.

Um eine ungebührliche Belastung der Steuerpflichtigen zu vermeiden, ist diese Mindestertragssteuer auf die tatsächlich auf Basis des steuerpflichtigen Ertrags erhobene Ertragssteuer anrechenbar, die damit reduziert wird.

Soweit – beispielsweise in Verlustjahren – keine Ertragssteuer fällig ist, ist das Anrechnungspotenzial hinsichtlich der Mindestertragssteuer vortragsfähig. Die Mindestertragssteuer bemisst sich nach der Mindesthöhe des Grund-, Stamm-, Anteil- oder Einlagekapitals.

24.2 Steuerpflicht (Abs. 1)

Unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtige juristische Personen unterliegen einer Mindestertragssteuer. Diese ist in vollem Umfang auf die Ertragssteuer anrechenbar.

24.3 Höhe (Abs. 2)

Die Mindestertragssteuer beträgt 1 200 Franken. Die Mindestertragssteuer ist im Rahmen der Veranlagung zu entrichten. Bei Steuerpflichtigen, die nicht veranlagt werden, ist sie für ein Jahr im Voraus zu bezahlen.

24.5 Ausnahme (Abs. 3)

Bei Steuerpflichtigen, deren Bilanzsumme im Durchschnitt der letzten drei Geschäftsjahre 50 000 Franken nicht überschritten hat, wird die Mindestertragssteuer nicht erhoben. In der Praxis werden damit die meisten Kleinbetriebe und Gewerbebetriebe diese Mindestertragssteuer nicht zahlen müssen.

Der Zweck dieser steuerpflichtigen juristischen Personen muss ausschließlich auf den Betrieb eines nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes gerichtet sein.

Durch Abs. 3 soll verhindert werden, dass bestimmte Kleingewerbe, die in der Rechtsform einer juristischen Person organisiert sind, aber nachhaltig geringe Erträge erwirtschaften, über Gebühr durch die Mindestertragssteuer belastet werden.

⁵⁵ Art 62 SteG

25. Vermeidung der Doppelbesteuerung⁵⁶

Auch auf die Besteuerung von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen, die der Ertragssteuer unterliegen, findet Art. 22 Anwendung finden. Damit wird die Doppelbesteuerung vermieden.

⁵⁶ Art 63 SteG

26. Privatvermögensgesellschaften (PVG)⁵⁷

26.1 Allgemein

Um vermögensverwaltende Strukturen weiterhin anzuziehen - dies sind die meisten der früheren Sitzgesellschaften, allen voran Stiftungen, Anstalten und Trust reg.- wurde eine besondere Regelung für Privatvermögensgesellschaften (PVG) geschaffen. Diese Regelung soll ein Ersatz für die besondere Gesellschaftssteuer nach dem alten Steuergesetz sein.

Solche juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen können sich als Privatvermögensgesellschaften (PVG) qualifizieren lassen, wenn sie ausschließlich für Privatpersonen vermögensverwaltend tätig werden und keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben.

26.2 Definition (Abs. 1)

Nicht jede juristische Person, die Vermögen hält, qualifiziert sich aber als Privatvermögensgesellschaft (PVG).

Als Privatvermögensgesellschaft gelten nur juristische Personen, welche in der Verfolgung ihres Zwecks keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben.

Sie dürfen ausschließlich Finanzinstrumente nach Art. 4 Abs. 1 Bst. g des Vermögensverwaltungsgesetzes sowie Beteiligungen an juristischen Personen, liquide Gelder und Bankkontoguthaben erwerben, besitzen, verwalten und veräußern.

PVG dürfen nicht wirtschaftlich tätig sein. Sie dürfen nur „bankable assets“ halten und verwalten. Die zulässigen Anlageobjekte werden durch den Verweis auf Art. 4 Abs. 1 Bst. g des Vermögensverwaltungsgesetzes im Ergebnis in Übereinstimmung mit dem Begriff der Finanzinstrumente der MiFID-Richtlinie definiert.

Gleichzeitig dürfen PVG nicht börsennotiert sein, da es mit dem Charakter einer privaten Vermögensverwaltung nicht vereinbar wäre, wenn mit den Anteilen an der PVG gehandelt werden würde.

Will sich eine Anstalt als Privatvermögensgesellschaft qualifizieren, darf der statutarische Zweck keine wirtschaftliche Tätigkeit zulassen. Um sich als Privatvermögensgesellschaft zu qualifizieren, müsste der Zweck der Anstalt geändert werden. Maßgebend ist nämlich der statutarische Zweck und nicht die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit.

Prinzipiell muss jede PVG in ihren Statuten ausdrücklich regeln, dass sie in vollem Umfang den Begrenzungen für PVG unterliegt.

Stiftungen, die als Holding strukturiert sind und Tochtergesellschaften besitzen, qualifizieren sich nach dem Wortlaut des Gesetzes als Privatvermögensgesellschaft.

Als Privatvermögensgesellschaften qualifizieren sich nur Stiftungen, Trust reg.

⁵⁷ Art 64 SteG

und stiftungsähnlich organisierte Anstalten (Abs. 1 Bst. b, c und d),

- deren Aktien oder Anteile nicht öffentlich platziert wurden und nicht an einer Börse gehandelt werden und deren Besitz den in Abs. 3 genannten Investoren vorbehalten ist, oder bei denen keine anderen als die in Abs. 3 genannten Investoren begünstigt sind;
- die weder um Anteilseigner und Anleger werben, noch von diesen oder von Dritten Vergütungen oder Kostenerstattungen für ihre Tätigkeit nach Maßgabe des Bst. a erhalten; und
- aus deren Statuten sich ergibt, dass sie den Beschränkungen für Privatvermögensstrukturen unterliegen.

Daraus ist zu folgern, dass die bisherigen Statuten entsprechend angepasst werden müssen, um in den Genuss der Anerkennung als Privatvermögensgesellschaft zu kommen. Ohne die obgenannte Beschränkung in den Statuten, ist die Anerkennung als PVG zu verwehren.

Aus dem Wortlaut des Gesetzes ist zu entnehmen, dass alle Voraussetzungen kumulativ vorliegen müssen.

26.3 Beteiligungen (Abs. 2)

Eine Privatvermögensstruktur darf Beteiligungen im Sinne des Abs. 1 Bst. a nur unter der Bedingung halten, dass sie oder ihre Anteilseigner oder Begünstigten tatsächlich keine Kontrolle durch unmittelbare oder mittelbare Einflussnahme auf die Verwaltung dieser Gesellschaften ausüben.

Eine Beteiligung an anderen Gesellschaften wie beispielsweise Aktiengesellschaften (GmbH-Anteile zählen nicht zu den bankable assets nach Abs. 1 Bst. a) ist der PVG grundsätzlich erlaubt. Die PVG darf dabei aber nur im Rahmen privater Vermögensverwaltung handeln.

26.4 Mittelbare und unmittelbare Einflussnahme

Hält die Privatvermögensstruktur Beteiligungen, dann dürfen weder die PVG, noch ihre Anteilseigner, noch deren Begünstigte mittelbar oder unmittelbar eine Einflussnahme auf die Verwaltung dieser Gesellschaften, an denen sie beteiligt ist, ausüben.

Dabei muss es sich um eine tatsächliche, also faktische Ausübung handeln.

Eine mittelbare Einflussnahme liegt vor, wenn nach der allgemeinen Lebenserfahrung der Anteilseigner oder der Begünstigte indirekt Einfluss ausüben lassen kann und diese mittelbare Einflussnahme tatsächlich oder auch nur faktisch ausübt.

Dies liegt immer dann vor, wenn die Organe oder Hilfsorgane der Privatvermögensstruktur verwandt oder verschwägert oder in einem Abhängigkeitsverhältnis sind. Eine mittelbare Einflussnahme liegt auch bei Vorliegen eines Auftragsverhältnisses oder Subordinationsverhältnisses (Angestellter oder Arbeitnehmer) vor. Es handelt sich dann um nahestehende Personen.

Zukünftig darf niemand mehr in der Verwaltung einer Privatvermögensstruktur tätig sein, der von Anteilseignern, Begünstigten oder nahestehenden Drittpersonen, wie oben ausgeführt, mit der „Wahrnehmung ihrer Interessen“ beauftragt wurde, wenn nicht der Status als Privatvermögensgesellschaft verloren gehen soll.

Dasselbe gilt für Vertreter von juristischen Personen, welche von Anteilseigner, Begünstigten oder nahestehenden Personen beherrscht werden.

Nach der allgemeinen Lebenserfahrung wird über solche Beziehungen eine tatsächliche Einflussnahme ausgeübt.

In der Praxis wird damit der Einfluss der Anteilseigner, Begünstigten oder nahestehender Personen unmöglich gemacht, wenn nicht der Status als PVG verloren gehen soll.

26.5 Begünstigter

Der Begriff der Begünstigten ist durch das Gesetz nicht eingeschränkt, sodass jeder Begünstigte in Frage kommt. Bei einer Ermessensbegünstigung ist dies jeder mögliche Begünstigte jeder Begünstigtenklasse.

In der Praxis wird damit der Einfluss der Anteilseigner oder Begünstigten (meist Familienmitglieder) unmöglich gemacht, wenn nicht der Status als PVG verloren gehen soll.

26.6 Investor (Abs. 3)

Als Investor im Sinne dieses Artikels gilt:

- jede natürliche Person, die im Rahmen der Verwaltung ihres Privatvermögens handelt;
- jede Vermögensstruktur, die ausschließlich im Interesse des Privatvermögens einer oder mehrerer natürlichen Personen handelt; oder
- jede zwischengeschaltete Person, die auf Rechnung von Investoren nach Bst. a oder b handelt.

Damit ist eine Umgehung weitgehend ausgeschlossen, da als zwischengeschaltete Person jeder gilt, der - in welchem Vertragsverhältnis immer - für einen Investor im Sinne dieses Artikels handelt.

Dies kann ein Rechtsanwalt, Treuhänder, Beauftragter, Stellvertreter oder Gehilfe sein, wobei das Vertretungsverhältnis offen oder verdeckt sein kann.

26.7 Bestätigung und wesentliche Änderungen (Abs. 4)

Die Erfüllung der Voraussetzungen nach Abs. 1 bis 3 ist bei der Errichtung der PVG vom Steuerpflichtigen gegenüber der Steuerverwaltung zu bestätigen.

Bei wesentlichen Änderungen der Umstände beim Steuerpflichtigen, bei Statutenänderung, faktischer Änderung der Tätigkeit, bei einem neuen Kreis von Investoren gemäß Abs. 3 ist eine neuerliche Bestätigung gegenüber der Steuerverwaltung abzugeben.

Bei Privatvermögensstrukturen, die nach den Vorschriften des Personen- und Gesellschaftsrechts ihre Jahresrechnung von einer Revisionsstelle zu prüfen haben, kann diese Bestätigung durch die Revisionsstelle ausgestellt werden.

26.8 Entscheid der Steuerverwaltung (Abs. 5)

Nach Vorlage der erforderlichen Bestätigungen nach Abs. 4 entscheidet die Steuerverwaltung über den Status als Privatvermögensstruktur.

Mit den Bestätigungen muss auch ein Antrag bei der Steuerverwaltung eingebracht werden. Der Antrag lautet auf Zuerkennung des Status als Privatvermögensstruktur.

Die Steuerverwaltung erlässt einen Bescheid. Gegen diesen Entscheid kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen Beschwerde im Sinne von Art. 117 erheben.

26.9 Kontrolle (Abs. 6 und Art 38 SteV)

Die Steuerverwaltung prüft⁵⁸, ob die Voraussetzungen nach Art. 64 vorliegen und weiters insbesondere:

- Statuten;
- Jahresrechnung nach Art. 21 Abs. 1 dieser Verordnung oder Vermögensaufstellung nach Art. 182b Abs. 1 PGR;
- Angaben über die Art der Erträge und Vermögenswerte sowie Beschreibung der konkreten Tätigkeit des Antragstellers;
- schriftliche Bestätigungen des Antragstellers, dass:
 1. er keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt;
 2. die Aktien oder Anteile des Antragstellers nicht öffentlich platziert wurden und nicht an einer Börse gehandelt werden und dass diese nur von Investoren im Sinne von Art. 64 Abs. 3 SteG gehalten werden oder dass nur solche begünstigt sind;
 3. er weder um Anteilseigner und Anleger wirbt, noch von diesen oder von Dritten Vergütungen oder Kostenerstattungen für seine Tätigkeit erhält;
 4. er oder seine Anteilseigner oder Begünstigten keine Kontrolle durch unmittelbare oder mittelbare Einflussnahme auf die Verwaltung der Beteiligungsgesellschaft ausüben.

⁵⁸ Art 37 Abs. 2 SteV

Sind die eingereichten Unterlagen nicht ausreichend, kann die Steuerverwaltung in bestimmt bezeichnete Unterlagen Einblick nehmen und die Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen für Privatvermögensstrukturen prüfen⁵⁹.

Zu diesen Unterlagen gehören folgende Urkunden:

- Sitzungsprotokolle des Verwaltungsrates, Stiftungsrates oder eines sonstigen Verwaltungsorgans des Antragstellers;
- Öffentlichkeitsregisterauszüge oder entsprechende Registerauszüge der Tochtergesellschaften sowie der Anteilseigner oder Begünstigten;
- Bestätigung der Anteilseigner oder Begünstigten, dass es sich um einen Investor im Sinne von Art. 64 Abs. 3 SteG handelt sowie nähere Angaben über deren Tätigkeit;
- sonstige geeignete Unterlagen, welche die Einhaltung der gesetzlichen Voraussetzungen belegen. Dazu gehören Vollmachten und Verträge aber auch Dokumente, die das Naheverhältnis der Anteilseigner oder Begünstigten zu den Organen belegen können.

Mit den letztgenannten Unterlagen hat die Steuerverwaltung unbeschränkt Zugang zu den Unterlagen des Steuerpflichtigen.

Die Steuerverwaltung bestimmt in freiem Ermessen, welche Unterlagen sie geeignet hält.

Diesen Einblick aus Anlass der erstmaligen Gewährung des Status als Privatvermögensstruktur kann der Steuerpflichtige nicht vermeiden.

26.10 Verordnungskompetenz (Abs. 7)

Der Regierung wurde die Kompetenz eingeräumt, mittels Verordnung die Einzelheiten zu regeln. Dies gilt insbesondere für die Fristen und die Form für die Einreichung der Bestätigung nach Abs. 4. Auch das Vorgehen bei der Durchführung von Kontrollen nach Abs. 6 sowie die Erhebung von Gebühren kann die Regierung mittels Verordnung bestimmen.

26.11 Kontrolle (Art. 38 SteV)

Die Steuerverwaltung muss periodisch das Vorliegen der Voraussetzungen für den Status als Privatvermögensstruktur überprüfen.

Dies geschieht jährlich aus Anlass der Überprüfung der Jahresrechnung nach Art. 21 Abs. 1 dieser Verordnung oder der Vermögensaufstellung nach Art. 182b Abs. 1 PGR.

Will der Steuerpflichtige diesen periodischen Einblick vermeiden, kann er einen begründeten Antrag bei der Steuerverwaltung stellen.

⁵⁹ Art 37 Abs 3 SteV

Der Antrag lautet:

Die Steuerverwaltung möge die Kontrolle über die Einhaltung der Voraussetzungen nach Art. 64 Abs. 1 bis 3 SteG einem neutralen Wirtschaftsprüfer unter Kostenfolge für den Antragsteller übertragen.

Dieser Antrag könnte auch präzisiert werden und ein Vorschlag für einen bestimmten Wirtschaftsprüfer gemacht werden. Dies müsste allerdings ein Dreivorschlag sein, aus dem die Steuerverwaltung auswählen kann. Die Unabhängigkeit der vorgeschlagenen Wirtschaftsprüfer müsste bescheinigt werden.

Ein Dreivorschlag ist notwendig, damit der Verordnung Genüge getan ist, die einen neutralen Wirtschaftsprüfer vorschreibt.

Der Antrag würde dann lauten:

Die Steuerverwaltung möge die Kontrolle über die Einhaltung der Voraussetzungen nach Art. 64 Abs. 1 bis 3 SteG dem Wirtschaftsprüfer A oder B oder C unter Kostenfolge für den Antragstellers übertragen.

Der Antragsteller muss die Kosten für den Aufwand des Wirtschaftsprüfers tragen.

Eine Ablehnung des Antrages oder auch nur eines vorgeschlagenen Wirtschaftsprüfers müsste von der Steuerverwaltung begründet werden.

26.12 Antragszeitpunkt (Art. 37 Abs. 4 SteV)

Der Antrag auf Gewährung des Status als Privatvermögensstruktur ist bei der Errichtung der juristischen Person zu stellen.

Der Antrag kann aber auch zu einem späteren Zeitpunkt gestellt werden. Er muss dann drei Monate vor Beginn des neuen Steuerjahres eingereicht werden.

26.13 Mindestertragssteuer (Abs. 8)

Allgemein

Qualifizierte, das heißt von der Steuerverwaltung bescheidmäßig anerkannte Privatvermögensgesellschaften werden nur durch eine Mindestertragssteuer gemäß Art. 62 besteuert. Weitere Steuern sind nicht zu bezahlen.

In der Praxis werden nur wenige Strukturen von der Steuerverwaltung als Privatvermögensstruktur anerkannt werden können.

Die meisten bestehenden Stiftungen dürften sich nicht als solche qualifizieren, sodass diese der allgemeinen Ertragssteuer unterliegen.

26.14 Keine Veranlagung

Solche qualifizierten Privatvermögensstrukturen werden nicht veranlagt.

26.15 Fälligkeit

Gemäß Art. 61 Abs. 2 (letzter Satz) ist diese Steuer im Voraus zu bezahlen.

26.16 Jahresrechnung

Auch wenn solche PVG nicht veranlagt werden, haben sie dennoch eine detaillierte Jahresrechnung (EDV-Bilanz und Erfolgsrechnung) bei der Steuerverwaltung einzureichen, damit die Voraussetzungen für das Vorliegen des Status als Privatvermögensstruktur überprüft werden können.

26.17 Höhe

Die Mindestertragssteuer beträgt CHF 1'200. Eine Befreiung von der Mindestertragssteuer bei niedriger Bilanzsumme wird den PVG nicht gewährt.

26.18 Zwingende Bestimmungen

Mit den strikten Bestimmungen soll sichergestellt werden, dass eine PVG weder selbst wirtschaftlich tätig ist, noch ihr die wirtschaftliche Tätigkeit eines Unternehmens zugerechnet wird, noch wirtschaftlich tätige Einheiten an einer PVG beteiligt sind.

Der Gesetzgeber erachtete dies als erforderlich, da das Beihilfeverbot des EWRA jede Begünstigung, auch steuerlicher Art, bestimmter wirtschaftlich tätiger Einheiten („Unternehmen“) verbietet.

Die Rechtsprechung des EuGH hat nur die private Vermögensanlage durch natürliche Personen, die sich bei Beteiligung an anderen Gesellschaften strikt auf die Ausübung regulärer Aktionärsrechte beschränken und keinen Einfluss auf die andere Gesellschaft nehmen, nicht als wirtschaftliche Tätigkeit angesehen.

Nur die oben beschriebenen Einschränkungen können bei der Qualifikation als PVG jede Gefahr ausschließen, dass die vorgesehene Regelung zu einer unzulässigen Begünstigung wirtschaftlich tätiger Einheiten führt und geahndet wird.

26.19 Rechtskraftvorbehalt für Art. 64

Die reine Vermögensverwaltung gilt als nicht wirtschaftliche Tätigkeit und unterliegt⁶⁰ nicht den Beihilfevorschriften.

Dementsprechend hält die Liechtensteinische Regierung das vorgeschlagene Besteuerungsregime für rein vermögensverwaltende PVG mit dem Beihilfeverbot des EWRA vereinbar.

⁶⁰ EuGH-Urteil in der Rechtssache C-222/04 (Cassa di Risparmio di Firenze)

Ganz sicher war sich die Regierung aber nicht, da das Inkrafttreten der Bestimmungen nach Art. 64 erst eintritt⁶¹, sobald sie von der EFTA-Überwachungsbehörde (ESA) als mit den staatlichen Beihilferegelungen nach Art. 61 EWR-Abkommen konform qualifiziert werden.

Die Regierung wird den Zeitpunkt des Inkrafttretens im Landesgesetzblatt kundtun.

⁶¹ Art 160 Abs 3 StG

27. Besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit Besteuerung

26.1 Besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit⁶²

Für besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit wird eine separate Regelung getroffen. Solche Vermögenswidmungen sind die Heimstätten und Fideikomnisse (Art. 794 ff PGR), aber vor allem die Treuhänderschaften (Das Salmannenrecht Art. 897 ff PGR)

26.1.1 Voraussetzungen (Abs. 1)

Wenn sich deren Sitz oder Ort der tatsächlichen Verwaltung in Liechtenstein befindet, haben diese ausschließlich die Mindestertragssteuer gemäß Art 62 Abs. 1 und 2, also 1 200 Franken, zu bezahlen.

Eine Veranlagung erfolgt nicht, sodass auch keine Belege wie Vermögensaufstellungen oder Bilanzen bei der Steuerverwaltung einzureichen sind.

26.1.2 Beschränkte Steuerpflicht (Abs. 2)

Besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit, die mit ihren inländischen Erträgen nach Art. 44 Abs. 2 nur beschränkt steuerpflichtig sind, unterliegen der Mindestertragssteuer nach Maßgabe von Art. 62 Abs. 1 und 2.

Die beschränkte Steuerpflicht bezieht sich auf inländische Erträge.

Als solche gelten:

- die Erträge aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter inländischer Grundstücke;
- die Miet- und Pachterträge aus im Inland gelegenen Grundstücken;
- der steuerpflichtige Reinertrag der im Inland gelegenen Betriebsstätten.

⁶² Art 65 SteG

27. Gründungsabgabe und Abgabe auf Versicherungsprämien⁶³

27.1 Allgemein

Gemäß Zollanschlussvertrag vom 29. März 1923 findet das eidgenössische Bundesgesetz über die Stempelabgaben auch in Liechtenstein Anwendung.

Die Eidgenössische Steuerverwaltung ist für den Vollzug sämtlicher stempelrechtlicher und erhebungstechnischer Belange auf dem Hoheitsgebiet Liechtenstein zuständig.

Die eidgenössischen Stempelabgaben sind Steuern auf den Rechtsverkehr mit bestimmten Urkunden. Dabei werden drei Abgaben unterschieden:

- die Emissionsabgabe,
- die Umsatzabgabe und
- die Abgabe auf Versicherungsprämien.

28.2 Gründungsabgabe

Die liechtensteinische Gründungsabgabe sowie die Abgabe auf Versicherungsprämien wird in jenen Fällen erhoben, in denen die Emissionsabgabe bzw. Abgabe auf Versicherungsprämien gemäß Stempelgesetzgebung keine Anwendung finden.

Damit werden Wettbewerbsverzerrungen vermieden.

Derzeit wird in der Schweiz über Änderungen im Bereich der Stempelgesetzgebung (insbesondere Streichung der Emissionsabgabe auf Eigen- und Fremdkapital) diskutiert. Diesfalls würde das Steuergesetz entsprechend angepasst werden.

Die Verschiedenheiten der schweizerischen und der liechtensteinischen Privatrechtsordnung führen dazu, dass die Emissionsabgabe gemäß eidgenössischer Stempelgesetzgebung nur auf einen Teil der liechtensteinischen Gesellschaften Anwendung finden kann und zwar auf Gesellschaften mit anteilmäßigen Kapitalbeteiligungen (Aktiengesellschaft, GesmbH etc.).

Für die nicht der eidgenössischen Stempelgesetzgebung unterliegenden Gesellschaftsformen - hier ist besonders die Anstalt mit einem nicht in Anteile zerlegten Kapital zu nennen - wurden analoge Regelungen geschaffen.

Die Gründungsabgabe war bisher im Finanzgesetz geregelt, neu jetzt im Steuergesetz.

Die Bestimmungen über die Abgabe auf Versicherungsprämien sind neu geregelt.

28.3 Gegenstand (Abs. 1)

Bei der Gründung, Errichtung, Sitzverlegung ins Inland oder Erhöhung des

⁶³ Art 66 SteG

Kapitals von juristischen Personen nach Art. 44 wird, sofern die schweizerische Stempelgesetzgebung keine Anwendung findet, eine Gründungsabgabe erhoben.

28.4 Die juristischen Personen gemäß Art. 44

Juristische Personen mit Sitz oder Verwaltung in Liechtenstein (Art. 44 Abs. 1), die mit ihren gesamten Erträgen unbeschränkt steuerpflichtig sind und sich ihr Sitz oder der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung sich im Inland befindet.

Solche juristische Personen sind vor allem, aber nicht ausschließlich:

- Körperschaften (Vereine, Aktiengesellschaften, Kommanditaktien-gesellschaften, Anteilsgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit), Anstalten und Stiftungen;
- Investmentunternehmen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen;
- Treuunternehmen mit Persönlichkeit.

28.5 Höhe (Abs. 1)

Die Gründungsabgabe beträgt 1 % des Kapitals. Es gibt eine generelle Freigrenze von 1 Million Franken.

Die Gründungsabgabe ermäßigt sich für das fünf Millionen Franken übersteigende Kapital auf 0,5 % und für das zehn Millionen Franken übersteigende Kapital auf 0,3 %.

Grundlage für die Bemessung ist nur das statutarisch bestimmte Kapital. Vorbehalten bleibt Abs. 3.

28.6 Höhe bei Stiftungen und Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit (Abs. 3)

Bei Stiftungen und Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit beträgt die Gründungsabgabe 2 ‰ des Kapitals nach Abs. 1. Die Mindeststeuer beträgt 200 Franken.

28.7 Handänderungsabgabe (Abs. 2)

Die Gründungsabgabe wird nicht nur bei Gründung, Errichtung, Sitzverlegung ins Inland oder Erhöhung des Kapitals von juristischen Personen erhoben.

Sie wird auch fällig bei der Handänderung von Beteiligungsrechten an juristischen Personen, die wirtschaftlich liquidiert oder in liquide Form gebracht worden sind.

Eine Handänderung liegt dann vor, wenn die Verfügungsgewalt der Gesamtheit oder die überwiegende Mehrheit der Beteiligungsrechte übergeht.

Ein bestimmter Rechtsgrund für die Übertragung ist nicht gefordert, sodass alle Rechtsgründe in Frage kommen. Dies sind vor allem Kauf, Tausch, Schenkung

aber auch die Übertragung von Todes wegen.

Auch bei Fusionen kann die Gründungsabgabe (Handänderungsabgabe) fällig werden.

29. Abgabe auf Versicherungsprämien⁶⁴

29.1 Allgemein

Eine ähnlich spezifisch liechtensteinische Problematik wie bei der Emissionsabgabe stellt sich bei der Abgabe auf Versicherungsprämien.

Gemäß dem Versicherungsaufsichtsgesetz kann das Versicherungsgeschäft in Liechtenstein auf drei verschiedene Arten betrieben werden:

- über einen Sitz in Liechtenstein,
- über eine Niederlassung in Liechtenstein oder
- im sogenannten grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr.

Das Tätigwerden auf dem Wege des grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehrs kennt das Versicherungsaufsichtsgesetz nicht.

Deshalb ist die Erhebung der Versicherungsabgabe auf den im Wege des Dienstleistungsverkehrs in Liechtenstein abgeschlossenen Versicherungsverträgen mit dem eidgenössischen Stempelrecht nicht möglich.

29.2 EWR-Recht (Richtlinie 92/49)

Gemäß EWR-Recht (Richtlinie 92/49) ist der Staat, in welchem das versicherte Risiko belegen ist, befugt, auf solche Versicherungsverträge eine indirekte Steuer – wie dies die eidgenössische Versicherungsabgabe darstellt – zu erheben.

Mangels einer adäquaten schweizerischen Regelung sieht das liechtensteinische Steuergesetz eine eigenständige Regelung vor. Damit ist die Wettbewerbsneutralität unter sämtlichen in Liechtenstein das Versicherungsgeschäft betreibenden Versicherungsunternehmen gewährleistet.

Das liechtensteinische Steuergesetz sieht daher eine den schweizerischen Regelungen über die Abgabe auf Versicherungsprämien (Art. 21 ff. des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben) entsprechende Bestimmung vor und sieht auch beim grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr eine Abgabe vor.

29.3 Grundsatz

Die generelle Regelung lautet, dass auf Versicherungsprämien, sofern die schweizerische Stempelgesetzgebung keine Anwendung findet, eine Abgabe nach Art. 68 ff erhoben wird.

⁶⁴ Art 67 SteG

30. Gegenstand der Abgabe⁶⁵

30.1 Allgemein

Gegenstand der Abgabe sind die Prämienzahlungen, welche aufgrund eines durch Vertrag oder auf sonstige Weise entstandenen Versicherungsverhältnisses geschuldet sein müssen.

Außerdem muss das versicherte Risiko oder die versicherte Person im Inland gelegen sein.

Ist das versicherte Risiko oder die versicherte Person im Ausland, fällt keine Abgabe an.

30.2 Ausnahmen⁶⁶

Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für:

- nicht rückkaufsfähige Lebensversicherungen sowie rückkaufsfähige Lebensversicherungen mit periodischer Prämienzahlung; die Regierung legt die notwendigen Abgrenzungen mit Verordnung fest;
- Lebensversicherungen, soweit diese der betrieblichen Personalvorsorge im Sinne des Gesetzes über die betriebliche Personalvorsorge dienen;
- Kranken- und Invaliditätsversicherung;
- Unfallversicherungen;
- Transportversicherungen für Güter;
- Versicherungen für Elementarschäden an Kulturland und Kulturen;
- Arbeitslosenversicherungen;
- Hagelversicherungen;
- Viehversicherungen;
- Rückversicherungen.

Steuerlich gesehen geniessen die oben genannten Versicherungsarten Vorteile.

⁶⁵ Art 68 SteG

⁶⁶ Art 69 SteG

31. Abgabepflicht⁶⁷

31.1 Allgemein

Die Abgabepflicht trifft die im grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr tätigen Versicherungsunternehmen, die im Inland das Versicherungsgeschäft betreiben.

Die Abgabepflicht trifft damit den ausländischen Versicherer.

31.2 Abgabesätze und Berechnungsgrundlage⁶⁸

Abgabe (Abs. 1)

Die Abgabe beträgt generell 5 % der Barprämie.

31.2 Lebensversicherungen

Für Lebensversicherungen ist die Abgabe reduziert und beträgt nur 2,5 % der Barprämie.

31.3 Rückerstattung⁶⁹

Es kann zum derzeitigen Zeitpunkt nicht mit letzter Sicherheit gesagt werden, ob diese Bestimmung im Einklang mit den EU Richtlinien ist.

Es wird daher bestimmt, dass für den Fall, dass die Erhebung der Abgabe auf Versicherungsprämien gegen Art. 46 Abs. 2 der Richtlinie 92/49/EWG des Rates vom 18. Juni 1992 verstoßen sollte, die insoweit eingehobene Steuer dem Versicherer zurückerstattet wird.

⁶⁷ Art 70 SteG

⁶⁸ Art 71 SteG

⁶⁹ Art 72 SteG

32. Ertragssteuer⁷⁰

32.1 Anteil der Gemeinde (Abs. 1)

Die Gemeinde, in der die juristische Person oder besondere Vermögenswidmung ihren Sitz oder ihre Betriebsstätte hat, erhält einen Anteil von 40 % von der Ertragssteuer.

32.2 Kürzung (Abs. 2)

Der Anteil der Gemeinde wird verhältnismäßig gekürzt, wenn der Anteil einer Gemeinde 40 % der Summe aller Gemeindeanteile übersteigt.

32.3 Mehrere betroffene Gemeinden (Abs. 3)

Befinden sich Sitz und Betriebsstätte des Steuerpflichtigen in verschiedenen Gemeinden, wird der Anteil unter diesen Gemeinden verteilt.

Als Sonderregelung wird bestimmt, dass die Gemeinde, in der sich der Sitz befindet, zusätzlich zu einem allfälligen Anteil nach Abs. 4 vorgängig einen Anteil von 20 % erhält.

Wenn die juristische Person oder besondere Vermögenswidmung an ihrem Sitz jedoch keine oder keine wesentlichen Aktivitäten entwickelt, kann der Anteil der Sitzgemeinde reduziert werden oder es kann von einer Anteilszuweisung abgesehen werden.

Damit wird berücksichtigt, dass Aktivitäten (gemeint sind vor allem Produktionsaktivitäten), die Gemeinde und deren Infrastruktur belasten können. Dies kann in einem erhöhten Bedarf von Wasser und Energie sein, oder auch in einer erhöhten Abwasser- und Emissionsbelastung.

32.4 Berechnung des Betriebstättenanteils (Abs. 4)

Befindet sich in mehreren Gemeinden eine Betriebsstätte der gleichen juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung, so ist die Ertragssteuer zu teilen.

Der Anteil der Betriebstätte wird unter Berücksichtigung der in den einzelnen Gemeinden gelegenen Vermögenswerte, beschäftigten Arbeitskräfte oder anhand einer für die betreffende Branche relevanten Größe berechnet.

32.5 Zuständigkeit der Steuerverwaltung (Abs. 4)

Zuständig für die Berechnung der Betriebstättenanteile ist die Steuerverwaltung.

⁷⁰ Art 74 SteG

Die Steuerverwaltung legt die Verteilung unter den Gemeinden in den Fällen nach Abs. 3 und 4 fest.

Auf Anfrage einer von der Verteilung betroffenen Gemeinde informiert die Steuerverwaltung über die prozentuale Höhe des Anteils der Sitzgemeinde nach Abs. 3 sowie über die prozentuale Verteilung des Gemeindeanteils auf die betroffenen Gemeinden nach Abs. 4.

Die Antwort auf eine entsprechende Anfrage der Gemeinde ist verbindlich und daher rechtlich ein Bescheid und keine unverbindliche Auskunft.

Abgehen darf die Steuerverwaltung von einer solchen Auskunft nur über Antrag einer betroffenen Gemeinde.

Ein Entscheid über einen solchen Antrag wäre im Instanzenzug von der beschwerten Gemeinde anzufechten.

33. Gemeindezuschlag zur Vermögens- und Erwerbssteuer⁷¹

33.1 Allgemein

Zur Vermögens- und Erwerbssteuer wird ein Gemeindezuschlag erhoben, der mit der Landessteuer bezogen wird.

33.2 Zuschlag (Abs. 1)

Zur Vermögens- und Erwerbssteuer des Landes, aber auch zur Widmungssteuer nach Art. 13 wird vorbehaltlich Abs. 2 ein Gemeindesteuerzuschlag erhoben.

Dieser Zuschlag wird auch auf die Besteuerung nach dem Aufwand nach Art. 33 erhoben.

33.3 Quellensteuer (Abs. 2)

Kein Gemeindesteuerzuschlag wird beim Quellensteuer-Abzug nach Art. 25 erhoben.

33.4 Höhe des Gemeindesteuerzuschlags (Abs. 3)

Jedes Jahr legt der Gemeinderat der entsprechenden Gemeinde den Ansatz dieses Zuschlages fest.

Er wird in Prozenten der Landessteuer angegeben.

Der Zuschlag darf 150 % nicht unterschreiten und 250 % nicht übersteigen.

⁷¹ Art 75 SteG

34. Steuerbehörden⁷²

34.1 Als Steuerbehörden werden festgelegt:

- die Steuerverwaltung,
- die Gemeindesteuerkasse sowie
- die Landessteuerkommission.

34.2 Aufsicht (Abs. 2)

Die Aufsicht über das Steuerwesen übt die Regierung aus.

Diese Aufsicht beinhaltet die Prüfung der Gesetzmäßigkeit, Zweckmäßigkeit, Raschheit und Einfachheit der Aufgabenerfüllung.

Dies gilt vor allem für die selbständige Geschäftserledigung im Sinne der Verfassung⁷³ (vgl. Verwaltungsorganisationsgesetz, Art 16. Abs. 3⁷⁴)

35. Steuerverwaltung⁷⁵

⁷² Art 78 SteG

⁷³ Art. 78 Verfassung

1) Die gesamte Landesverwaltung wird unter Vorbehalt der nachfolgenden Bestimmungen dieses Artikels durch die dem Landesfürsten und dem Landtag verantwortliche Kollegialregierung in Gemässheit der Bestimmungen dieser Verfassung und der übrigen Gesetze besorgt.

2) Durch Gesetz oder kraft gesetzlicher Ermächtigung können bestimmte Geschäfte einzelnen Amtspersonen, Amtsstellen oder besonderen Kommissionen, unter Vorbehalt des Rechtszuges an die Kollegialregierung, zur selbständigen Erledigung übertragen werden.

3) Durch Gesetz können besondere Kommissionen für die Entscheidung von Beschwerden an Stelle der Kollegialregierung eingesetzt werden.

4) Zur Besorgung wirtschaftlicher, sozialer und kultureller Aufgaben können durch Gesetz besondere Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts errichtet werden, die unter der Oberaufsicht der Regierung stehen.

⁷⁴ Art. 16 Verwaltungsorganisationsgesetz

1) Unbeschadet des Weisungsrechtes der Regierungsmitglieder unterstehen alle Amtsstellen der Landesverwaltung der Aufsicht der Regierung.^z

2) Die Aufsicht wird von den nach der Geschäftsverteilung zuständigen Regierungsmitgliedern wahrgenommen. Art. 89 der Verfassung bleibt vorbehalten.

3) Die Aufsicht beinhaltet die Prüfung der Gesetzmäßigkeit, Zweckmässigkeit, Raschheit und Einfachheit der Aufgabenerfüllung, insbesondere auch bei selbständiger Geschäftserledigung im Sinne von Art. 78 Abs. 2 der Verfassung.

4) Die Aufsicht ist mit geeigneten und dem Einzelfall angemessenen Mitteln, in der Regel durch Berichterstattung und Akteneinsicht auszuüben.

⁷⁵ Art 79 SteG

35.1 Organisation

Der Vollzug dieses Gesetzes obliegt der Steuerverwaltung.

35.2 Übertragung von Aufgaben

Es können bestimmte Aufgaben besonderen Behörden übertragen werden.

36. Gemeindesteuerkasse⁷⁶ (Abs. 1)

36.1 Allgemein

In jeder Gemeinde besteht zur Mitwirkung beim Vollzug der Bestimmungen über die Vermögens- und Erwerbssteuer eine Gemeindesteuerkasse.

Diese ist in administrativer Hinsicht in die Organisation der Gemeinde eingegliedert.

36.2 Aufgaben (Abs. 2)

Die Gemeindesteuerkasse hat folgende Aufgabe:

Sie muss die Veranlagung der Steuerpflichtigen, die der Vermögens- und Erwerbssteuer unterstellt sind, vorbereiten.

Zu diesem Zweck führt sie insbesondere ein Steuerregister und hat alle für die Veranlagung erheblichen Tatsachen zu registrieren. Sie muss auch die Selbstangaben in den Steuererklärungen überprüfen.

36.3 Mitwirkung durch Vorschläge für Veranlagung (Abs. 3)

Die Gemeindesteuerkasse wirkt bei der Veranlagung der Steuerpflichtigen, welche der Vermögens- und Erwerbssteuer unterstellt sind, mit.

Sie muss Vorschläge für die Veranlagung ausarbeiten.

⁷⁶ Art 80 SteG

37. Landessteuerkommission als Beschwerdeinstanz⁷⁷

37.1 Instanz

Die Landessteuerkommission ist die 2. Instanz und somit Beschwerdeinstanz in Steuersachen.

Sie entscheidet über Beschwerden gegen Entscheidungen und Verfügungen der Steuerverwaltung und der Gemeindesteuerkassen. Dies gilt auch für Bescheide, soweit diese Entscheidungen oder Verfügungen sind und nicht nur Auskünfte.

37.2 Wahlgremium (Abs. 2)

Die Landessteuerkommission wird vom Landtag jeweils auf vier Jahre gewählt.

Ihre Mitglieder haben vor der Regierung einen Amtseid abzulegen.

37.3 Zusammensetzung der Landessteuerkommission (Abs. 3)

Die Landessteuerkommission setzt sich aus fünf Mitgliedern und drei Ersatzmitgliedern zusammen.

Präsident und Vizepräsident müssen rechtskundig sein und werden vom Landtag bestimmt. Als rechtskundig gelten Absolventen von juristischen Studien. Das Betriebswirtschaftsstudium würde nicht ausreichen.

Die Landessteuerkommission gibt sich selbst eine Geschäftsordnung.

37.4 Unvereinbarkeit (Abs. 4)

Mitglieder der Regierung sowie Angestellte der Steuerverwaltung und der Gemeindesteuerkassen sind von der Wahl in die Landessteuerkommission ausgeschlossen.

37.5 Ausstand und Verantwortlichkeit (Abs. 5)

Auf die Mitglieder der Landessteuerkommission finden die Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege über Ausstand^{78, 79}

⁷⁷ Art 80 SteG

⁷⁸ Art. 6 LVG

Ausschluss in Verwaltungssachen

1) Der Regierungschef, ein Mitglied der Regierung oder der Verwaltungsgerichtshof oder eine sonstige Amtsperson ist von der Ausübung einer Amtshandlung in einer Verwaltungssache bei sonstiger Nichtigkeit (Art. 106) ausgeschlossen:

a) in Sachen, in welchen sie selbst Partei sind oder in Ansehung deren sie zu einer der Parteien in dem Verhältnisse eines Mitberechtigten, Mitverpflichteten oder Rückgriffspflichtigen stehen;

und Verantwortlichkeit⁸⁰ Anwendung.

-
- b) in Sachen ihrer Verlobten, ihrer Ehefrauen oder solcher Personen, welche mit ihnen in gerader Linie verwandt oder verschwägert sind oder mit welchen sie in der Seitenlinie bis zum vierten Grade verwandt oder im zweiten Grade verschwägert sind;
 - c) in Sachen ihrer Wahl- und Pflegeeltern, ihrer Wahl- oder Pflegekinder, ihrer Mündel oder Pflegebefohlenen;
 - d) in Sachen, in denen sie als Bevollmächtigte, Verwalter oder Geschäftsführereiner Partei oder in ähnlicher Art bestellt waren oder noch sind;
 - e) in Sachen, in welchen sie bei einer untergeordneten Gemeinde- oder Landesverwaltungsbehörde an der Erlassung der angefochtenen Verfügung oder Entscheidung teilgenommen haben oder als Zeuge oder Sachverständiger tätig gewesen sind.
- 2) Ist der Regierungschef, ein Mitglied der Regierung oder eine sonstige Amtsperson im Verwaltungsbotsverfahren, im Ermittlungsverfahren oder Verwaltungs-Zwangsverfahren tätig gewesen, so sind sie deshalb von der Mitwirkung bei einer nachher über dieselbe Verwaltungssache ergehenden Entscheidung oder Verfügung nicht ausgeschlossen.

79 Art. 7 LVG

Ablehnung in Verwaltungssachen

Eine der im Eingange des vorhergehenden Artikels bezeichnete Amtsperson kann abgelehnt werden:

- a) wenn sie im gegebenen Falle nach dem Gesetze von der Ausübung von Amtsgeschäften in Verwaltungssachen ausgeschlossen ist;
- b) wenn sie selbst oder eine der im Art. 6 Bst. a bezeichneten Personen vom Ausgange der Verwaltungssache einen erheblichen Vorteil oder Nachteil zu erwarten hat;
- c) wenn sie selbst Mitglied einer Gesellschaft ist oder an einer juristischen Person (die Eigenschaft der Staatsangehörigkeit ausgenommen) beteiligt ist, um deren Verwaltungssache es sich handelt;
- d) wenn sonst ein zureichender Grund vorliegt, ihre Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen, insbesondere, wenn die Amtsperson mit einer der Parteien in einem Rechts- oder Verwaltungsstreite oder in zu enger Freundschaft oder zu grosser Feindschaft mit einer Partei sich befindet.

80 Art. 19 LVG

Verantwortlichkeit

Die Mitglieder der Regierung und des Verwaltungsgerichtshofes oder andere nach diesem Gesetze entscheidende oder verfügende Amtspersonen sind für eine der Verfassung und den Gesetzen entsprechende Ausübung ihres Amtes nach der Verfassung und den einschlägigen Gesetzen verantwortlich.

38. Amtsgeheimnis⁸¹

38.1 Allgemein

Personen, die mit dem Vollzug dieses Gesetzes betraut sind oder dazu beigezogen werden, haben über die bei ihrer amtlichen Tätigkeit wahrgenommenen geschäftlichen und privaten Verhältnisse der Steuerpflichtigen und über die Verhandlungen in den Steuerbehörden Stillschweigen zu bewahren.

38.2 Akteneinblick

Dritten muss der Einblick in amtliche Akten verweigert werden.

38.3 Absolutes Steuergeheimnis

Die bisherige Vorschrift, welche das absolute Steuergeheimnis für Holding-, Sitzunternehmen und Rentnersteuerpflichtige postulierte, wurde fallen gelassen.

Dies wurde damit gerechtfertigt, dass die Bestimmung über die Steueröffentlichkeit ebenfalls gestrichen wurde.

38.4 Durchbrechung des Amtsgeheimnisses (Abs. 2)

Eine Durchbrechung des Amtsgeheimnisses ist im Rahmen der Verwaltungshilfe (Art. 84) oder Anzeigepflicht (Art. 85) zulässig.

Verschiedene Gesetze stellen bei der Gewährung von Subventionen bzw. Beiträgen auf steuerliche Tatbestände ab.

So stellt zum Beispiel

- Art. 10 Abs. 4 des Gesetzes über die Förderung von Investitionen in der Landwirtschaft auf das Reinvermögen ab;
- Art. 3 des Gesetzes über die Ausrichtung einer Mutterschaftszulage auf den steuerlichen Erwerb der Ehegatten bzw. der alleinstehenden Wöchnerin ab;
- Art. 24b des Gesetzes über die Krankenversicherung stellt betreffend die Gewährung von Prämienverbilligungen auf den steuerlichen Erwerb der Versicherten bzw. Ehegatten ab.

Diese Amtsstellen sind darauf angewiesen, dass ihnen seitens der Steuerbehörden diese steuerlichen Tatbestände mitgeteilt werden und Informationen erteilt werden.

In den entsprechenden Gesetzen wird eine ausdrückliche Grundlage geschaffen, damit die Steuerbehörden diesen Behörden die erforderlichen

⁸¹ Art 83 SteG

Auskünfte erteilen, um die Gesetze vollziehen zu können.

38.5 Auskunfterteilung

Bisher konnte die Steuerverwaltung bei Nachweis eines berechtigten Interesses Dritten Auskünfte über andere Steuerpflichtige erteilen.

Dies ist nicht mehr erlaubt. Diese frühere Bestimmung verfolgte den Gedanken der Steueröffentlichkeit, der so genannten Volkskontrolle. Die Bestimmung fand allerdings in der Praxis – aufgrund der höheren Bewertung des Steuergeheimnisses – keine Anwendung.

39. Verwaltungshilfe⁸²

39.1 Gegenseitige Auskunfterteilung durch Steuerbehörden (Abs. 1)

Die Steuerbehörden sind verpflichtet, sich gegenseitig Auskunft zu geben. Gebühren dürfen dafür nicht erhoben werden.

39.2 Andere Amtsstellen (Abs. 2)

Über Verlangen der Steuerbehörde sind sowohl Gerichte, Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden als auch die inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten verpflichtet, der Steuerverwaltung Auskünfte gebührenfrei zu erteilen.

Die Auskünfte müssen zur Ausführung dieses Gesetzes erforderlich und nützlich sein.

39.3 Auskunfterteilung durch Steuerbehörden (Abs. 3)

Die Steuerbehörden sind verpflichtet, der Regierung, den Gerichten und den inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten über die Verhältnisse der Steuerpflichtigen Auskunft zu geben.

Auch hier ist es zwingend, dass dies für amtliche Zwecke der ersuchenden Stellen notwendig ist.

39.4 Auskunfterteilung durch Steuerbehörden an andere Amtsstellen (Abs. 4)

Anderen Verwaltungsbehörden als jenen in Abs. 1 – 3 genannten darf die Steuerverwaltung keine Auskunft erteilen.

Eine Auskunftserteilung darf nur erfolgen, soweit hierfür eine spezialgesetzliche Grundlage besteht und außerdem diese Auskunft für amtliche Zwecke der ersuchenden Stellen notwendig ist.

⁸² Art 84 SteG

40. Anzeigepflicht⁸³

40.1 Grundsatz

Zur Anzeige sind verpflichtet:

Gerichte, Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden sowie inländische öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalten.

Diese müssen Widerhandlungen gegen die Vorschriften des Steuergesetzes unverzüglich der Steuerverwaltung mitteilen.

40.2 Voraussetzung

Voraussetzung ist, dass Gerichte, Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden sowie inländische öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalten in Ausübung amtlicher Funktionen Kenntnis von den Widerhandlungen erhalten haben.

Eine zufällig wahrgenommene Kenntnis würde nicht zur Anzeige verpflichten. Dessen ungeachtet dürfen diese jedoch jede Widerhandlung zur Anzeige bringen.

Eine weitere Bedingung für die Anzeigepflicht ist, dass die Widerhandlungen zu einer unvollständigen Veranlagung führen könnten oder geführt haben. Es genügt dabei die Möglichkeit einer unvollständigen Veranlagung. Der Grad ist dabei unerheblich.

Gesetzlich geschützte Berufsgeheimnisse sind immer zu wahren.

Behörden dürfen im Rahmen der Anzeigepflicht keine Informationen der Steuerverwaltung übermitteln, die dem Geheimhaltungsbereich der gesetzlich geschützten Berufsgeheimnisse (z.B. Arztgeheimnis, Anwaltsgeheimnis usw.) unterliegen.

40.3 Anzeigepflicht der Steuerverwaltung (Abs. 2)

Die Steuerverwaltung ihrerseits ist verpflichtet, inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten sowie Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden Widerhandlungen gegen gesetzliche Vorschriften unverzüglich mitzuteilen, von denen sie in Ausübung ihrer amtlichen Funktion Kenntnis erlangt hat und die zu einer ungerechtfertigten staatlichen Unterstützungsleistung führen können bzw. geführt haben (z. B. Arbeitslosenunterstützung).

Voraussetzung ist, dass die Steuerverwaltung in Ausübung amtlicher Funktionen Kenntnis von den Widerhandlungen erhalten hat. Eine zufällig wahrgenommene Kenntnis würde nicht zur Anzeige verpflichten.

Dessen ungeachtet darf jedoch jede Widerhandlung zur Anzeige gebracht

⁸³ Art. 85 SteG

werden.

Die Anzeigepflicht besteht allerdings nur dann, wenn die Widerhandlungen zu einer ungerechtfertigten staatlichen Unterstützungsleistung führen könnten bzw. geführt haben.

Es genügt dabei schon die Möglichkeit einer ungerechtfertigten staatlichen Unterstützungsleistung. Der Grad ist dabei unerheblich.

41. Sachverhaltsfeststellung⁸⁴

41.1 Grundsatz

Die verwaltungsmäßige Feststellung der Steuerforderung erfolgt durch ein gesetzmäßig geordnetes Zusammenwirken der Steuerbehörde und des Steuerpflichtigen. Die Feststellung der Steuerforderung wird Veranlagung genannt (Sachverhaltsfeststellung).

41.2 Feststellung der Verhältnisse (Abs. 1)

Die Steuerbehörden stellen die für eine vollständige und richtige Besteuerung maßgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Dies geschieht gemeinsam mit dem Steuerpflichtigen.

41.3 Untersuchungspflicht

Im Steuerrecht gilt der Untersuchungsgrundsatz. Die Steuerbehörden sind verpflichtet sämtliche tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu untersuchen.

41.4 Mitwirkungspflicht

Dabei trifft den Steuerpflichtigen eine Mitwirkungspflicht, welche eine Obliegenheit darstellt.

41.5 Mittel zu Feststellung von Tatsachen (Abs. 2)

Diese Bestimmung regelt die Beweismittel (Beweisarten), welche die Steuerbehörden zur Feststellung des Sachverhaltes einholen können.

Die Steuerbehörden können Sachverständige beiziehen, Augenscheine durchführen, vom Steuerpflichtigen schriftlich oder mündlich Auskünfte oder Bescheinigungen verlangen (Parteiernahme).

Die Steuerverwaltung kann auch in die Geschäftsbücher und Belege des Steuerpflichtigen Einsicht und die Urkunden zu den Akten nehmen (Urkundenbeweis).

41.6 Bescheinigungspflicht Dritter

Die den Steuerbehörden eingeräumten Befugnisse sind gemäß Art. 93 eingeschränkt.

So stehen den Steuerbehörden solche Befugnisse gegenüber solchen Personen, die durch Amts- oder Berufsgeheimnis über Angelegenheiten von Dritten zur Verschwiegenheit verpflichtet sind (Anwaltsgeheimnis, Arztgeheimnis,

⁸⁴ Art 93 SteG

Bankgeheimnis, Treuhändergeheimnis, Versicherungsgeheimnis und dergleichen.) nur insoweit zu, als es sich um Dokumente in Zusammenhang mit dem ordentlichen Geschäftsverkehr handelt.

42. Widmungsbesteuerung⁸⁵

42.1 Allgemein

Wird Vermögen, das bislang der Vermögenssteuer unterlag, übertragen und hat die Übertragung zur Folge, dass dieses Vermögen nicht mehr der Vermögenssteuer unterliegt, so fällt gemäß Art. 13 die Widmungssteuer an.

42.2 Anzeigepflicht (Abs. 1)

Der Übertragende hat dies binnen 30 Tagen nach der Übertragung des Vermögens der Steuerverwaltung schriftlich anzuzeigen.

Das Gesetz spricht wie bei Art. 13 nur von dem Übertragenden, ohne zu spezifizieren, ob es nur den liechtensteinischen Übertragenden oder auch den ausländischen Übertragenden betrifft.

In beiden Fällen kann der Umstand vorliegen, dass das Vermögen nicht mehr der Vermögenssteuer unterliegt. Zu beachten ist, dass unter Umständen eine solche Vermögenssteuer vom Wohnsitzstaat des Übertragenden gar nicht vorgesehen ist. Dann würde der Umstand vorliegen, dass das Vermögen nicht der Vermögenssteuer unterliegt. Es würde dann zumindest nach dem Wortlaut des Gesetzes keine Vermögenssteuer anfallen. Eine Lösung, die nicht gewollt sein kann.

Auch in einem solchen Fall muss die Widmungssteuer anfallen. Steuerschuldner wäre diesfalls der Empfänger der Vermögenswidmung in Liechtenstein, den auch die Anzeigepflicht trifft.

Die Anzeigepflicht kann analog auch aus den Bestimmungen über die Schenkung (Art. 96) abgeleitet werden, wonach sowohl der Schenker als auch der Beschenkte die Schenkung anzeigen muss.

42.3 Reformbedarf

Es kann davon ausgegangen werden, dass das Gesetz nur den liechtensteinischen Steuerpflichtigen der Widmungssteuer unterwerfen wollte.

Um dies zu erreichen, müsste der Wortlaut dieser gesetzlichen Bestimmung geändert werden.

42.4 Zuständigkeit (Abs. 2)

Die Steuerverwaltung veranlagt die Widmungssteuer und stellt dem Übertragenden eine Veranlagungsverfügung zu.

42.5 Verweisung (Abs. 3)

⁸⁵ Art 105 SteG

Die Bestimmungen über die Allgemeinen Verfahrensgrundsätze und die Veranlagung im ordentlichen Verfahren finden Anwendung. Die Steuerverwaltung muss diese Bestimmungen anwenden und der Steuerpflichtige kann entsprechende Rechte ableiten.

43. Gründungsabgabe⁸⁶

43.1 Allgemein

Diese Bestimmung über die Gründungsabgabe fand sich bisher im jährlichen Finanzgesetz. Neu ist dies im Steuergesetz geregelt.

43.2 Anzeigepflicht (Abs. 1)

Gründungen, Errichtungen, Sitzverlegungen, Kapitalerhöhungen sind der Steuerverwaltung anzuzeigen.

Dies gilt auch für Handänderungen gemäß Art. 66.

Wird dies unterlassen, bedeutet dies eine Verletzung von Verfahrenspflichten und meist liegt auch eine Abgabengefährdung vor. Als Übertretungen werden diese nach Art. 135 und 136 geahndet.

43.3 Veranlagung (Abs.2)

Die Gründungsabgabe wird von der Steuerverwaltung veranlagt.

43.4 Nachweis über die Entrichtung der Gründungsabgabe (Abs. 3)

Das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt darf erst dann die Veröffentlichung des Registereintrages vornehmen oder die Bestätigung über die Hinterlegung ausstellen, wenn der Nachweis über die Entrichtung der Gründungsabgabe erbracht ist.

Damit wird sichergestellt, dass die Gründungsabgabe entrichtet wird.

Abs. 3 trifft auf Handänderungen nicht zu.

⁸⁶ Art 105 SteG

44. Abgabe auf Versicherungsprämien⁸⁷

44.1 Fiskalvertreter

Dieser Artikel regelt die Fiskalvertretung bezüglich Abgabe auf Versicherungsprämien.

44.2 Begriff des Fiskalvertreters

Der Begriff des Fiskalvertreters kommt aus dem Umsatzsteuerrecht der EU-Staaten:

Fiskalvertreter sind Personen aus dem Inland, meist aus einem zur Steuerberatung befugten Berufsstand, die von einem ausländischen Unternehmer für Zwecke der Mehrwertsteuer (Umsatzsteuer) zu seinem Vertreter ernannt werden.

Auf Grund dieser Vertretung muss der Fiskalvertreter sämtliche steuerlichen Pflichten des vertretenen Unternehmers gegenüber der Steuerverwaltung (Finanzverwaltung) erfüllen.

Der vertretene Unternehmer selbst wird i.d.R. durch die Bestellung des Fiskalvertreters von den betreffenden Pflichten befreit.

44.3 Hintergrund der Regelung des Fiskalvertreters ist folgender:

Unternehmer, die in einem anderen EU-Staat als ihrem Heimatstaat mit Umsätzen oder Erwerben steuerbar werden, haben dort in jedem Fall Meldepflichten und Deklarationspflichten zu erfüllen, meist (außer bei steuerfreien Vorgängen) auch Steuerzahlungspflichten.

Die betroffenen Mitgliedstaaten können nach der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (Umsatzsteuerrichtlinien) die Benennung eines Fiskalvertreters erlauben (aber nicht mehr vorschreiben).

Seit 2004 machen fast alle Mitgliedstaaten der EU hiervon Gebrauch.

44.4 Vorschreibung eines Fiskalvertreters (Abs. 1)

Der Versicherer ist verpflichtet, einen Bevollmächtigten (Fiskalvertreter), der auch Zustellungsbevollmächtigter sein muss, zu bestellen. Ein Fiskalvertreter wird zwingend vorgeschrieben.

Der Fiskalvertreter hat sämtliche abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, die dem von ihm vertretenen Versicherer obliegen. Er wird mit der Annahme der Bestellung zum Steuerschuldner.

Die Abführung der Versicherungsabgabe soll damit gewährleistet werden, dass von den im grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr in Liechtenstein tätigen ausländischen Versicherern die Benennung eines inländischen Steuervertreeters verlangt wird.

⁸⁷ Art 107 SteG

In der EU gibt es analoge Bestimmungen im Bereich der Versicherungssteuer.

44.5 Gesetzliche Bevollmächtigung

Das Gesetz räumt den Fiskalvertretern die Befugnis ein, die dem von ihm vertretenen Versicherer zustehenden Rechte wahrzunehmen. Er braucht hierfür keine besondere oder separate Vollmacht.

44.6 Besondere Qualifikation des Fiskalvertreters (Abs. 2)

Fiskalvertreter können nur nach Liechtensteinischem Recht zugelassene Treuhänder, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte mit Wohnsitz oder Sitz im Inland sowie inländische Versicherungsunternehmen sein.

44.7 Haftung (Abs.3)

Mit der Annahme der Bestellung haftet der Fiskalvertreter für die Entrichtung der Abgabe.

Er wird zum Steuerschuldner. Wenn er von der Steuerverwaltung zur Haftung herangezogen wurde, kann er gegenüber seinem Vertragspartner, in diesem Fall dem Versicherer, Rückgriff nehmen.

45. Verständigungsvereinbarung und Schiedsspruch⁸⁸

45.1 Grundsatz

Sofern ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung eine Verständigungsvereinbarung oder ein Schiedsspruch vorsieht, ist eine Veranlagungsverfügung zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, wenn dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung oder eines Schiedsspruches zwingend vorgesehen ist.

Ohne eine vorgesehene Umsetzung fehlt die Rechtsgrundlage und die Veranlagungsverfügung darf auf Basis dieses Artikels nicht vorgenommen werden.

⁸⁸ Art 124 SteG

46. Weitergeltung bisherigen Rechts⁸⁹

46.1 Allgemein

Verschiedene Bestimmungen aus dem alten Steuergesetz⁹⁰ bleiben zumindest für eine Übergangszeit weiter bestehen.

Es handelt sich im Wesentlichen um Fragen der Couponsteuer und der Besteuerung von den früheren Sitzgesellschaften.

Es sollen vor allem Härten vermieden werden. Auch ungerechtfertigte Vorteile sollen ausgeschlossen werden.

46.2 Couponsteuer (Abs. 1)

Die Bestimmungen über die Couponsteuer nach Art. 88a bis 88p, 144a, 146a, 151 Abs. 3 und Art. 152 Abs. 1 des bisherigen Rechts sollen auf Altreserven weiterhin Anwendung finden.

46.3 Definition der Altreserven (Abs. 2)

Unter Altreserven wird der Bestand des Eigenkapitals am Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes verstanden.

Davon abzuziehen ist das einbezahlte Grund-, Stamm- oder Anteilskapital, sofern auf dieses die Art. 88d oder 88e des bisherigen Rechts anwendbar waren.

Für offene und verdeckte Gewinnausschüttungen gelten Altreserven als zuerst verwendet; der Bestand an Altreserven ist entsprechend fortzuschreiben.

46.4 Verdeckte Gewinnausschüttungen

Definition

Der Begriff ist sehr umfassend. Eine verdeckte Gewinnausschüttung ist eine Zuwendung, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist.

Dies ist dann anzunehmen, wenn ein ordentlicher und gewissenhafter Kaufmann die Zuwendungen einer Person, die nicht Gesellschafter ist, nicht gewährt hätte.

⁸⁹ Art 158 SteG

⁹⁰ Siehe Anhang: Steuergesetz alt

Hier sind unangemessene, einem Fremdvergleich nicht standhaltende Vermögensvorteile zu Gunsten der Gesellschafter zu verstehen. Diese können, müssen aber nicht den Gewinn der Gesellschaft gemindert haben. Oft werden durch die verdeckten Gewinnausschüttungen nicht besteuerbare Gewinnverwendungen in steuerwirksame Betriebsausgaben umgewandelt.

In Liechtenstein (und da wiederum bei den früheren Sitzgesellschaften) findet man versteckte Gewinnausschüttungen meist als Gesellschafterdarlehen, die entweder nicht oder nicht ausreichend verzinsbar sind oder die nicht oder über einen langen Zeitraum nicht zurückzahlbar sind.

46.5 Antrag auf Erhebung einer fiktiven Couponsteuer (Abs. 3)

Auf Altreserven wird eine Couponsteuer auch ohne Ausschüttung nach Maßgabe von Abs. 4 erhoben.

Dies geschieht nicht von Amts wegen, sondern nur über Antrag der Steuerpflichtigen.

Der Bestand an Altreserven ist um den versteuerten Betrag vermindert fortzuschreiben. Dazu muss ein diesbezüglicher Antrag eingebracht werden.

46.6 Reduzierter Steuersatz (Abs. 4)

Wird ein entsprechender Antrag gestellt, so wird der Steuersatz für die Couponsteuer nicht nach Art. 88h des bisherigen Rechts festgelegt, sondern beträgt reduziert:

- bei Ausschüttung oder Antragstellung im ersten und zweiten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes 2%;
- bei Ausschüttung oder Antragstellung ab dem dritten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes 4%.

46.7 Ansteigender Steuersatz

Das Gesetz legt einen Steuersatz fest, der für die Dauer von 2 Jahren, gerechnet ab Inkrafttreten des neuen Steuergesetzes, nur 2% beträgt und danach dem früheren Steuersatz von 4% entspricht.

Damit soll dem Steuerpflichtigen ein Anreiz gegeben werden, die Steuerzahlung vorzuziehen. Der Staat hat den Vorteil, in den ersten zwei Jahren zu höheren Staatseinnahmen zu kommen. Dies soll einen Ausgleich für die anfänglich zu erwartenden Mindereinnahmen im Steueraufkommen sein.

46.8 Liquidation (Abs. 5)

Bis zum 30. Juni 2011 abgeschlossene Liquidationen von juristischen Personen, die vor dem 1. Januar 2011 der Steuerpflicht nach Art. 73 bis 81 des bisherigen Rechts unterlegen haben, werden nach Maßgabe des

bisherigen Rechts besteuert.

Es empfiehlt sich, die Besteuerung nach altem und neuem Steuergesetz zu vergleichen und je nachdem die Liquidation vor oder nach dem Stichtag 30. Juni 2011 abzuschließen.

46.9 Juristische Personen und Treuunternehmen gemäß Art. 31 Abs. 1 Bst. c SteG alt⁹¹ (Abs. 6)

Bei juristischen Personen und Treuunternehmen, die vor dem 1. Januar 2011 der Steuerpflicht nach Art. 31 Abs. 1 Bst. c des bisherigen Rechts unterlegen haben, werden diese sowie ihre Begünstigten nach dem bisherigen Recht besteuert. Dies gilt für die folgenden fünf Jahre ab in Kraft treten des neuen Steuergesetzes.

Es kann allerdings ein Antrag gestellt werden, dass diese juristischen Personen bereits vor Ablauf dieser Frist nach den Art. 44 bis 65 des neuen Steuergesetzes besteuert werden.

46.10 Sitzgesellschaften und besondere Sitz-Vermögenswidmungen (Abs. 7)

Das neue Gesetz kennt die besonderen Gesellschaftssteuern nicht mehr. Diese sind abgeschafft.

Der Ausdruck Sitzgesellschaft findet sich nirgends mehr. Die meisten der über 50 000 registrierten Gesellschaften waren aber solche Sitzgesellschaften und besondere Sitz-Vermögenswidmungen.

Für diese ist eine Übergangsfrist vorgesehen, während der die alte Besteuerung weitergelten kann.

So bestimmt das Gesetz, dass die Art. 82 bis 88 des bisherigen Rechts⁹² bei juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen, die vor dem Inkrafttreten des Art. 64 dieses Gesetzes die Voraussetzungen der Art. 82 bis 88 des bisherigen Rechts erfüllt haben, für weitere fünf Jahre anwendbar bleiben.

Der Mindestbetrag nach Art. 88 des bisherigen Rechts beträgt neu 1 200 Franken.

Über Antrag werden diese juristischen Personen bereits vor Ablauf dieser Frist nach Art. 44 bis 65 dieses Gesetzes besteuert.

46.11 Privatvermögengesellschaften (Abs. 8)

⁹¹ Dies sind alle juristischen Personen und Treuunternehmen mit Sitz in Liechtenstein, die nicht den Bestimmungen der Art. 73, 83 oder 84 unterstehen, sowie die Alp-, Wald- und Flurgenossenschaften.

⁹² Siehe Anhang: SteG alt

Mit diesem Übergangartikel sollte sichergestellt werden, dass diese Privatvermögensstrukturen, allen voran die Stiftungen und stiftungsähnliche Anstalten, während einer Übergangsfrist von fünf Jahren weiterhin nach dem alten Recht besteuert werden.

Das Gesetz bestimmt, dass bei juristischen Personen, die vor dem Inkrafttreten des Art. 64 des neuen Steuergesetzes der Steuerpflicht nach Art. 31 Abs. 1 Bst. c oder nach Art. 82 bis 88 des bisherigen Rechts unterlegen haben, Art. 64 Abs. 1 Bst. d dieses Gesetzes nur dann als erfüllt gilt, wenn die Statuten dieser juristischen Personen einen kaufmännischen Betrieb ausschließen.

Aus den Statuten selbst muss sich nicht ergeben, dass diese juristischen Personen den Beschränkungen für Privatvermögensstrukturen nach Art. 64 Abs. 1 Bst. d unterliegen.

Auf den ersten Blick eine große Erleichterung für die bestehenden Privatvermögensgesellschaften.

Das Gesetz verlangt aber ausserdem das Erfüllen sämtlicher anderen sonstigen Voraussetzungen des Art. 64⁹³ dieses Gesetzes.

Da die Voraussetzungen, die es zu erfüllen gilt, derart hoch und anspruchsvoll sind, werden die meisten juristischen Gesellschaften, auch wenn deren Zweck einen kaufmännischen Betrieb ausschließt, nicht der Mindestbesteuerung des Art. 65 unterliegen.

Für diese gelten ab 1.1. 2011 die Ertragssteuerbestimmungen nach Art. 44 ff des neuen Steuergesetzes mit einem generellen Steuersatz von 12,5 %.

Resultat

Ein Resultat, das sicher nicht so gewollt war, jedoch mit dem Halbsatz „...und diese juristischen Personen die sonstigen Voraussetzungen des Art. 64 dieses Gesetzes erfüllen“ so geregelt wurde.

Im Übrigen hatte der Gesetzgeber auch keine andere Wahl, als diese Formulierung zu wählen, denn in Art. 160 Abs. 3 ist zu lesen:

Die Bestimmungen über Privatvermögensstrukturen nach Art. 64 treten in Kraft, sobald sie von der EFTA-Überwachungsbehörde (ESA) als mit den staatlichen Beihilferegulungen nach Art. 61 EWR-Abkommen konform qualifiziert werden, frühestens im nach Abs. 1 bestimmten Zeitpunkt. Die Regierung macht den Zeitpunkt des Inkrafttretens im Landesgesetzblatt kund.

Konformität mit staatlichen Beihilferegulungen gemäß EU-Recht

Es ist bis heute unklar, ob die Sonderbesteuerung nach Art. 64 dieses Gesetzes überhaupt von der EFTA-Überwachungsbehörde (ESA) als mit den staatlichen Beihilferegulungen nach Art. 61 EWR-Abkommen konform qualifiziert wird. Daher musste obiger Rechtskraftvorbehalt Art. 64 in das

⁹³ Dazu Kommentar zu Art 64 weiter vorne.

Gesetz aufgenommen werden.

46.12 Verlustvorträge (Abs. 9)

Verluste, die am Tag vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes (31.12.2010) vortragsfähig sind, bleiben dies auch nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes.

Das gilt nicht beim Wechsel der Besteuerungsart im Sinne der Abs. 6 oder 7; diesfalls gilt das neue Steuergesetz.

46.13 Besteuerung juristischer Personen, die der bisherigen Vermögens- und Erwerbssteuer unterliegen⁹⁴

Widmungsbesteuerung (Abs. 1)

Jede juristische Person, welche der Vermögens- und Erwerbssteuer nach Art. 31 Abs. 1 Bst. c⁹⁵ des bisherigen Rechts unterlag und neu nach Art. 44 bis 65 dieses Gesetzes besteuert wird, muss gemäß Art. 13 eine Widmungssteuer von 2,5% nachleisten.

Die Gesellschaften, die der bisherigen besonderen Gesellschaftssteuer unterlagen, fallen nicht unter diese Regelung.

Die neue Regelung gilt selbst für die Privatvermögensstrukturen nach Art. 64.

Voraussetzung ist, dass deren Begünstigte nicht bestimmbar sind. Dies trifft damit alle Ermessensstrukturen.

Ausnahme

Nur wenn die juristische Person sich gemäß Art. 9 Abs. 3 der Vermögens- und Erwerbssteuer unterstellt, ist die Widmungssteuer nicht zu bezahlen.

⁹⁴ Art 159 SteG

⁹⁵ alle juristischen Personen und Treuunternehmen mit Sitz im Lande, die nicht den Bestimmungen der Art. 73, 83 oder 84 unterstehen, sowie die Alp-, Wald- und Flurgenossenschaften

47. Inkrafttreten⁹⁶

47.1 Grundsatz

Art. 160 regelt das Inkrafttreten der verschiedenen gesetzlichen Bestimmungen.

47.2 Das Gesetz (Abs. 1)

Das Steuergesetz ist am 1. Januar 2011 in Kraft getreten. Ein Referendum wurde nicht ergriffen.

So bestimmt das Gesetz, dass erstmals Anwendung finden:

- die Bestimmungen über die Vermögens- und Erwerbsteuer für die zu veranlagende Vermögens- und Erwerbsteuer des Jahres 2011;
- die Bestimmungen über den Steuerabzug an der Quelle vorbehaltlich Bst. c für Steuerabzüge, die im Jahre 2011 einzubehalten sind;
- die Bestimmungen über den inländischen Erwerb nach Art. 6 Abs. 5 Bst. e und den Steuerabzug an der Quelle nach Art. 24 Abs. 2 Bst. c für Steuerabzüge, die im Jahre 2012 einzubehalten sind;
- die Bestimmungen über die Ertragssteuer für die zu veranlagende Ertragssteuer des Jahres 2011;
- die Bestimmungen über die Gründungsabgabe für Gründungen, Errichtungen, Sitzverlegungen ins Inland, Kapitalerhöhungen sowie Handänderungen von Beteiligungen, die im Jahr 2011 erfolgen;
- die Bestimmungen über die Abgabe auf Versicherungsprämien für Prämien, die im Jahr 2011 entrichtet werden.

47.3 EFTA-Überwachungsbehörde (Abs. 3)

Die Bestimmungen über Privatvermögensstrukturen nach Art. 64 treten erst dann in Kraft, wenn diese von der EFTA-Überwachungsbehörde (ESA⁹⁷) als mit den

⁹⁶ Art 160 SteG

⁹⁷ EFTA-Überwachungsbehörde (ESA)

Die EFTA-Überwachungsbehörde (ESA) hat ihren mit Sitz in Brüssel.

Sie stellt sicher, dass die EWR/EFTA-Staaten (Lichtenstein, Island, Norwegen) ihren Verpflichtungen im Rahmen des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum (EWR-Abkommen) nachkommen.

Die ESA hat dieselben Kompetenzen wie die EU-Kommission.

Aufgabe der ESA ist es die vertragskonforme Umsetzung und Anwendung bzw. Einhaltung der in das EWR-Abkommen übernommenen EU-Rechtsakte durch die EWR/EFTA-Staaten zu überwachen.

staatlichen Beihilferegungen nach Art. 61 EWR-Abkommen konform qualifiziert werden. Dies ist frühestens im nach Abs. 1 bestimmten Zeitpunkt.

Die Regierung macht den Zeitpunkt des Inkrafttretens des Art. 64 im Landesgesetzblatt kund.

Liechtenstein als EWR/EFTA Mitgliedstaat sah sich verpflichtet, der EFTA-Überwachungsbehörde die Regelung des Art. 64 anzuzeigen und vorerst nicht in Rechtskraft erwachsen zu lassen.

Damit ist ausgeschlossen, dass die EFTA-Überwachungsbehörde ein Vertragsverletzungsverfahren wegen Verletzung des EWR-Abkommens einleiten kann.

47.4 Die Verordnung⁹⁸

Die Verordnung tritt am 1. Januar 2011 in Kraft.

Dies gilt mit Ausnahme der Bestimmungen über Privatvermögensstrukturen nach Art. 37 und 38, welche gleichzeitig mit Art. 64 SteG in Kraft treten.

Die EWR/EFTA-Staaten sind verpflichtet, der EFTA-Überwachungsbehörde die Maßnahmen zur Umsetzung der in das EWR-Abkommen übernommenen EU-Rechtsakte in nationales Recht anzuzeigen.

Kommt die EFTA-Überwachungsbehörde zur Auffassung, dass eine Verletzung des EWR-Abkommens durch einen EWR/EFTA-Staat vorliegt, kann sie ein Vertragsverletzungsverfahren einleiten. Auch eine Klage vor dem EFTA-Gerichtshof ist möglich.

⁹⁸ Art. 51 SteV

Inkrafttreten

- 1) Diese Verordnung tritt vorbehaltlich Abs. 2 am 1. Januar 2011 in Kraft.
- 2) Die Bestimmungen über Privatvermögensstrukturen nach Art. 37 und 38 treten gleichzeitig mit Art. 64 SteG in Kraft.

47.5 Weitere Übergangs- und Schlussbestimmungen gemäss Verordnung

47.6 Besteuerung wenn Jahresrechnung nicht dem Kalenderjahr entspricht (Art. 49 Art 49 SteV⁹⁹)

Abweichend von Art. 4 gilt für Steuerpflichtige, die ihre Jahresrechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen, für das Jahr 2011 Folgendes:

- Erfolgt der Geschäftsabschluss zwischen dem 1. Januar und 30. Juni 2011, richtet sich die Besteuerung nach den für das Steuerjahr 2010 geltenden Bestimmungen.
- Erfolgt der Geschäftsabschluss zwischen dem 1. Juli und 31. Dezember 2011, richtet sich die Besteuerung nach den für das Steuerjahr 2011 geltenden Bestimmungen.

Für die Erstellung der provisorischen Rechnung für die Steuerjahre 2011 und 2012 ist abweichend von Art. 47 Abs. 2 Bst. c 80 % der letzten rechtskräftigen Veranlagung massgebend.

⁹⁹ Art. 49 SteV

Übergangsbestimmungen

1) Abweichend von Art. 4 gilt für Steuerpflichtige, die ihre Jahresrechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen, für das Jahr 2011 Folgendes:

- a) Erfolgt der Geschäftsabschluss zwischen dem 1. Januar und 30. Juni 2011, richtet sich die Besteuerung nach den für das Steuerjahr 2010 geltenden Bestimmungen.
- b) Erfolgt der Geschäftsabschluss zwischen dem 1. Juli und 31. Dezember 2011, richtet sich die Besteuerung nach den für das Steuerjahr 2011 geltenden Bestimmungen.

2) Für die Erstellung der provisorischen Rechnung für die Steuerjahre 2011 und 2012 ist abweichend von Art. 47 Abs. 2 Bst. c 80 % der letzten rechtskräftigen Veranlagung massgebend.

48. Couponsteuer

49.1 Grundsatz

Die liechtensteinische Couponsteuer wurde 1966 eingeführt.

49.2 Das neue Steuergesetz

Das neue Steuergesetz schafft zwar die Couponsteuer ab 1. Januar 2011 ab, bestehende latente Steuerschulden aus Altreserven bleiben bestehen. Es gelten besondere Übergangsbestimmungen.

49.3 Altreserven

Die Bestimmungen über die Couponsteuer nach Art. 88a bis 88p, 144a, 146a, 151 Abs. 3 und Art. 152 Abs. 1 des bisherigen Rechts sollen auf Altreserven weiterhin Anwendung finden.

Der Steuerpflichtige kann einen Antrag auf Erhebung einer fiktiven Couponsteuer stellen.

Wird diesem Antrag stattgegeben, wird auf Altreserven eine Couponsteuer auch ohne Ausschüttung erhoben. Von Amts wegen wird diese Besteuerung nicht vorgenommen.

In der Folge ist der Bestand an Altreserven um den versteuerten Betrag vermindert fortzuschreiben.

49.4 Reduzierter Steuersatz

Wird ein entsprechender Antrag gestellt, so wird der Steuersatz für die Couponsteuer nicht nach Art. 88h des bisherigen Rechts festgelegt, sondern beträgt reduziert:

- bei Ausschüttung oder Antragstellung im ersten und zweiten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes 2%;
- bei Ausschüttung oder Antragstellung ab dem dritten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes 4%.

49.5 Ansteigender Steuersatz

Das Gesetz legt einen Steuersatz fest, der für die Dauer von 2 Jahren, gerechnet ab Inkrafttreten des neuen Steuergesetzes, nur 2% beträgt und danach dem früheren Steuersatz von 4% entspricht.

Damit soll dem Steuerpflichtigen ein Anreiz gegeben werden, die Steuerzahlung vorzuziehen. Der Staat hat den Vorteil in den ersten zwei Jahren zu höheren Staatseinnahmen zu kommen. Dies soll einen Ausgleich für die anfänglich zu erwartenden Mindereinnahmen im Steueraufkommen sein.

49.6 Definition der Altreserven

Unter Altreserven wird der Bestand des Eigenkapitals am Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes verstanden.

Davon abzuziehen ist das einbezahlte Grund-, Stamm- oder Anteilskapital, sofern auf dieses die Art. 88d oder 88e des bisherigen Rechts anwendbar waren.

Für offene und verdeckte Gewinnausschüttungen gelten Altreserven als zuerst verwendet; der Bestand an Altreserven ist entsprechend fortzuschreiben.

49.7 Die Couponsteuer nach dem alten Steuergesetz

Wie oben ausgeführt, gelten die bisherigen Bestimmungen bezüglich der Altreserven weiterhin, sodass auf die Couponsteuer nachstehend eingegangen wird.

Die Couponsteuer von 4 % wird auf jede Ausschüttung aus verfügbaren Gewinnen oder Reserven bei Gesellschaften mit geteiltem Kapital erhoben.

In der Praxis findet man die Couponsteuer vor allem bei Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Kommanditaktiengesellschaften und Genossenschaften vor, da bei Anstalten und Trusts das Kapital nur in seltenen Fällen aufgeteilt ist (Art. 88 a ff. Steuergesetz).

Die Couponsteuer wird nur auf Coupons der von einem Inländer abgegebenen Wertpapiere und auf den ihnen gleichgestellten Urkunden erhoben. Inländer ist, wer im Inland Wohnsitz, dauernden Aufenthalt oder statutarischen Sitz hat oder als Unternehmen im Öffentlichkeitsregister eingetragen ist (Art. 88 a Steuergesetz).

Die Couponsteuer wird durch die Steuerverwaltung erhoben. Steuerpflichtig ist der Schuldner des Coupons oder der steuerbaren Leistung (Art. 88 i Steuergesetz).

Der Empfänger erhält die um die Couponsteuer reduzierte Summe. Die Ausschüttung (Dividende, Tantieme etc.) muss nicht in bar ausgerichtet werden, eine Gutschrift würde genügen.

Die Couponsteuer kann in der Regel nicht mit einer anderen Steuer verrechnet werden und die Vorschriften über Zahlungserleichterungen (Art. 27 Steuergesetz) und den Steuererlass gemäss Art. 28 Steuergesetz finden beim Bezug der Couponsteuer keine Anwendung.

Die Couponsteuer betrifft auch Zinsen auf Obligationen, Zinsen auf Darlehen mit einer Dauer von mehr als 2 Jahren und einem Kapital von über CHF 50.000,- sowie Bankzinsen für Guthaben, die länger als ein Jahr angelegt sind

(Art. 88 c Steuergesetz). Hypothekendarlehen sind allerdings davon ausgenommen.

Zu beachten ist, dass die Couponsteuer auch von Domizil- oder Sitzgesellschaften zu bezahlen ist. Häufig gewähren liechtensteinische Gesellschaften Darlehen an ausländische Darlehensnehmer, was oft der Couponsteuer unterliegt (wenn die Dauer des Darlehens mehr als zwei Jahre ist und das Kapital CHF 50.000,- übertrifft).

49. Mehrwertsteuer

50.1 Allgemein

Die Mehrwertsteuer ist eine Verbrauchssteuer. Sie soll den Inlandverbrauch belasten.

Die Steuer bemisst sich nach dem Umfang des Konsums, d.h. des Aufwandes des Einzelnen für den Erwerb der Leistungen (Gegenstände und Dienstleistungen). Die Mehrwertsteuer wird nicht direkt beim einzelnen Konsumenten erhoben. Der Steuerbezug erfolgt bei den Leistungserbringern.

Aufgrund staatsvertraglicher Vereinbarungen zwischen Liechtenstein und der Schweiz bilden die Gebiete beider Staaten ein gemeinsames Gebiet.

Wird im Mehrwertsteuergesetz von Inland gesprochen, so ist das Gebiet beider Staaten darunter zu verstehen. Liechtenstein und die Schweiz haben im Wesentlichen gleichlautende mehrwertsteuerrechtliche Bestimmungen.

Die Mehrwertsteuer wurde in Liechtenstein gleichzeitig mit der Schweiz am 1.1.1995 die Mehrwertsteuer eingeführt.

Die Mehrwertsteuer ersetzte die damalige Warenumsatzsteuer und betrifft nicht nur den Umsatz von Waren, sondern auch Dienstleistungen.

Dieses Gesetz wurde nun ersetzt durch das neue Mehrwertsteuergesetz^{100, 101}, welches am 1. Januar 2010 in Kraft getreten ist.

Mit Wirkung vom 1.1.2011 wurde der Steuersatz neu festgelegt.

50.2 Steuersätze

Es gelten folgende Sätze:

Steuersatz	Bis 31.12.2010	Ab 1.1.2011
Normalsatz	7.6%	8.0%
Sondersatz für Beherbergungsbetriebe	3.6%	3.8%

¹⁰⁰ G vom 22. Oktober 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz; MWSTG) **2009 330**

¹⁰¹ V vom 15. Dezember 2009 zum Gesetz über die Mehrwertsteuer **2009 340**
(Mehrwertsteuerverordnung; MWSTV)

Reduzierter Satz	2.4%	2.5%
-------------------------	-------------	-------------

Der Steuersatz (Normalsatz) beträgt derzeit 8,0 %.

Verschiedene Güter des täglichen Bedarfs werden reduziert mit 2,4 % besteuert.

Sogenannte Beherbergungsbetriebe zahlen eine Mehrwertsteuer von 3.8%.

Verschiedene Leistungen und Dienstleistungen sind von der Mehrwertsteuer ausgenommen.

Dies betrifft vor allem die Bereiche des Gesundheitswesens, der Erziehung, Kunst und Kultur, Versicherungswesen, Vermietung und Verpachtung von Liegenschaften, Bestellung und Übertragung von dinglichen Rechten und Grundstücken und den Geld- und Kapitalverkehr. Die Vermögensverwaltung und das Inkassogeschäft sind allerdings nicht befreit.

Steuerpflichtig ist jener, welcher eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Es ist nicht verlangt, dass eine Gewinnabsicht mit der Tätigkeit verbunden ist.

Sofern Dienstleistungen aus dem Ausland in Anspruch genommen werden und diese Dienstleistungen im Inland genutzt oder ausgewertet werden, hat der Unternehmer oder auch die Privatperson die Mehrwertsteuer zu bezahlen.

Häufig wurden von liechtensteinischen Sitzgesellschaften untereinander Zahlungen veranlasst. Dabei wird nicht bedacht, dass dabei entweder Mehrwertsteuer oder Schenkungssteuer oder die allgemeinen Besteuerungskriterien Anwendung finden könnten, mit zum Teil gravierenden Steuerfolgen.

Selbst eine Schenkung an eine liechtensteinische Stiftung mit dem Zweck des Kaufs eines genau bezeichneten Kunstgegenstandes würde der Mehrwertsteuer unterliegen.

Nach der Einführung der Gruppenbesteuerung durch das neue Steuergesetz werden immer mehr Steuerpflichtige auch bezüglich der Mehrwertsteuer eine Gruppenbesteuerung wählen.

ANHANG

- 1. Table - Corporate and capital income taxes**
- 2. Gesetz vom 23. September 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, SteG), LBG 2010 Nr. 340**
- 3. Schweizerische Steuerkonferenz Kreisschreiben 30 - über Trusts**
- 4. Auswirkungen des Haager Trust Übereinkommen auf die Schweiz**
- 5. Verordnung vom 21. Dezember 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuerverordnung, SteV), LBG 2010 Nr. 437**

ANHANG 1: Table- Corporate and capital income taxes

Quelle OECD:

http://www.oecd.org/document/60/0,3343,en_2649_34533_1942460_1_1_1_37427,00.html#C_CorporateCapital

Corporate and capital income taxes

Table show the corporate tax rates and the top tax burden on dividend income for the period 1981-2010.

PART II. Taxation of Corporate and Capital Income (2010)

Table II.1. Corporate income tax rate ¹

Country	Central government corporate income tax rate ²	Adjusted central government corporate income tax rate ³	Sub-central government corporate income tax rate ⁴	Combined corporate income tax rate ⁵	Targeted corporate tax rates ⁶
Australia ^a	30.0	30.0		30.00	Y
Austria	25.0	25.0		25.00	N
Belgium ^b	33.99 (33.0)	33.99		33.99	Y
Canada	18.0	18.0	11.5	29.52	Y
Chile ^l	17.0	17.0		17.00	Y
Czech Republic	19.0	19.0		19.00	Y
Denmark	25.0	25.0		25.00	N
Finland	26.0	26.0		26.00	N
France ^c	34.43	34.43		34.43	Y
Germany ^d	15,825 (15,0)	15,825	14.35	30.18	N
Greece	24.0	24.0		24.00	Y
Hungary ^e	19.0	19.0		19.00	Y
Iceland	15.0	15.0		15.00	N
Ireland	12.5	12.5		12.50	Y
Italy ^f	27.5	27.5		27.50	N
Japan	30.0	27.99	11.55	39.54	Y
Korea	22.0	22.0	2.2	24.20	Y
Luxembourg	21.84 (21.0)	21.84	6.75	28.59	Y
Mexico	30.0	30.0		30.00	Y
Netherlands ^g	25.5	25.5		25.50	Y
New Zealand ^a	30.0	30.0		30.00	N
Norway	28.0	28.0		28.00	Y
Poland ^h	19.0	19.0		19.00	N
Portugal ⁱ	25.0	25.0	1.5	26.50	Y
Slovak Republic	19.0	19.0		19.00	N
Spain	30.0	30.0		30.00	Y
Sweden	26.3	26.3		26.30	N
Switzerland ^j	8.5	6.70	14.47	21.17	N
Turkey	20.0	20.0		20.00	N
United Kingdom ^a	28.0	28.0		28.00	Y
United States ^k	35.0	32.7	6.47	39.21	Y

Key to abbreviations:

n.a.: Data not provided

Explanatory notes:

1. This table shows 'basic' (non-targeted) central, sub-central and combined (statutory) corporate income tax rates. Where a progressive (as opposed to flat) rate structure applies, the top marginal rate is shown. Further explanatory notes may be found in the Explanatory Annex.

2. This column shows the basic central government statutory (flat or top marginal) corporate income tax rate, measured gross of a deduction (if any) for sub-central tax. Where surtax applies, the statutory corporate rate exclusive of surtax is shown in round brackets ().

3. This column shows the basic central government statutory corporate income tax rate (inclusive of surtax (if any)), adjusted (if applicable) to show the net rate where the central government provides a deduction in respect of sub-central income tax.

4. This column shows the basic sub-central (combined state/regional and local) statutory corporate income tax rate, inclusive of sub-central surtax (if any). The rate should be the representative rate reported in Table II.3. Where a sub-central surtax applies, the statutory sub-central corporate rate exclusive of surtax is shown in round brackets ().

5. This column shows the basic combined central and sub-central (statutory) corporate income tax rate given by the adjusted central government rate plus the sub-central rate.

6. This column indicates whether targeted (non-basic) corporate tax rates exist (e.g., with targeting through a special statutory corporate tax rate applied to qualifying income, or through a special deduction determined as a percentage of qualifying income). Where a 'Y' is shown, more information can be found in Table II.2.

Country-specific footnotes:

(a) For Australia, New Zealand and the UK, all with a non-calendar tax year, the rates shown are those in effect as of 1 July, 1 April and 1 April, respectively.

(b) The effective CIT rate can be substantially reduced by a notional allowance for corporate equity (ACE). E.g. the effective tax rate is only half the nominal tax rate when the return on equity before tax is twice the notional interest rate (3.8% in 2010). See explanatory notes for more details.

(c) The rates include a surcharge, but does not include the local business tax (Taxe professionnelle) or the turnover based solidarity tax (Contribution de Solidarité). More information on the surcharge is included as a comment.

(d) The rates include the regional trade tax (Gewerbsteuer) and the surcharge.

(e) The rates do not include the turnover based local business tax, the innovation tax, the credit institutions' surtax and the energy suppliers' surtax.

(f) These rates do not include the regional business tax (Imposta Regionale sulle Attività Produttive; IRAP). See explanatory notes for more details.

(g) Applies to taxable income over EUR 200,000

(h) There is no sub-central government tax, however local authorities (of each level) participate in tax revenue at a given percentage for each level of local authority.

(i) Since 2009, two general tax rates are applied at a Central Government Level. A general tax rate of 12,5% will be applied for the first € 12500 of taxable income and a 25% tax rate will be applied for the remaining amount of taxable income (when the total taxable income exceeds € 12500).

(j) Church taxes, which cannot be avoided by enterprises, are included.

(k) The sub-central rate is a weighted average state corporate marginal income tax rate. See explanatory notes for more details.

(l) Individuals and legal entities that are not resident or domiciled in Chile are taxed on any income derived from Chilean sources, with a general tax rate of 35% (lower rates apply for some types of income and are available under double taxation agreements).

Liechtensteinisches Landesgesetzblatt

Jahrgang 2010 Nr. 340 ausgegeben am 18. November 2010

Gesetz

vom 23. September 2010

über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:¹

I. Allgemeine Bestimmungen

Art. 1

Gegenstand

Dieses Gesetz regelt die Erhebung:

- a) der Vermögens- und Erwerbssteuer;
- b) der Steuer nach dem Aufwand;
- c) der Grundstücksgewinnsteuer;
- d) der Ertragssteuer;
- e) der Gründungsabgabe und der Abgabe auf Versicherungsprämien.

¹ Bericht und Antrag sowie Stellungnahme der Regierung Nr. 48/2010 und 83/2010

Art. 2

Begriffe und Bezeichnungen

1) Im Sinne dieses Gesetzes gelten als:

a) "Betriebsstätte": jede feste Geschäftseinrichtung, durch die die wirtschaftliche Tätigkeit eines Unternehmens oder eines freien Berufes ganz oder teilweise ausgeübt wird. Betriebsstätten sind insbesondere:

1. der Ort der tatsächlichen Verwaltung;
2. eine Zweigniederlassung;
3. eine Geschäftsstelle;
4. eine Fabrikationsstätte;
5. eine Ein- oder Verkaufsstelle;
6. eine Werkstatt;
7. eine Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen;
8. eine Stätte der Nutzbarmachung von Wasserkraften;
9. eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer sechs Monate überschreitet.

Ein Versicherungsunternehmen verfügt auch dann über eine inländische Betriebsstätte, wenn es im Inland Prämieinnahmen erzielt;

b) "Wohnsitz": der Ort, an dem eine Person sich mit der Absicht dauernden Verbleibens aufhält;

c) "gewöhnlicher Aufenthalt": der Ort oder das Gebiet, an dem eine Person nicht nur vorübergehend verweilt. Als gewöhnlicher Aufenthalt ist stets und von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten Dauer anzusehen; kurzfristige Unterbrechungen bleiben unberücksichtigt. Der Aufenthalt zum Zwecke des Besuches einer Lehranstalt und die Unterbringung in einer Erziehungs-, Versorgungs- oder Heilanstalt sowie der Kur- und Ferienaufenthalt bis zu zwölf Monaten begründen keinen gewöhnlichen Aufenthalt und keinen Wohnsitz;

d) "Ort der tatsächlichen Verwaltung": der Ort, an dem sich der Mittelpunkt der unternehmerischen Oberleitung befindet;

e) "Sitz": bei juristischen Personen der Ort, der durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Statuten oder dergleichen bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, so gilt als Sitz der Ort der tatsächlichen Verwaltung.

2) Unter den in diesem Gesetz verwendeten Personenbezeichnungen sind Angehörige des männlichen und weiblichen Geschlechts zu verstehen.

Art. 3

Misbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten

- 1) Rechtliche oder tatsächliche Gestaltungen, die den wirtschaftlichen Gegebenheiten unangemessen erscheinen und deren einziger wirtschaftlicher Zweck in der Erlangung von Steuervorteilen besteht, sind missbräuchlich, wenn:
 - a) die Gewährung dieses Steuervorteils gegen Sinn und Zweck dieses Gesetzes verstossen würde; und
 - b) der Steuerpflichtige keine wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen Gründe für die Wahl dieser Gestaltung vorbringen kann und die Gestaltung keine eigenständigen wirtschaftlichen Folgen zeitigt.
- 2) Liegt ein Missbrauch im Sinne von Abs. 1 vor, so sind die Steuern so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

II. Landessteuern

A. Allgemeines

Art. 4

Ausnahmen von der Steuerpflicht

- 1) Von der Steuerpflicht sind ausgenommen:
 - a) der Landesfürst, der Erbprinz, die fürstliche Domäne und die Stiftungen, welche gemäss statutarischer Zweckbestimmung dem Landesfürsten zur Erfüllung seiner Obliegenheiten dienen;
 - b) das Land, die Gemeinden, die Fonds von Land und Gemeinden, die Zweckverbände der Gemeinden, die Bürgergenossenschaften sowie die nicht wirtschaftlich tätigen öffentlichen Unternehmen gemäss dem Öffentliche-Unternehmen-Steuerungs-Gesetz;
 - c) Personen, welche kraft völkerrechtlicher Übung Steuerfreiheit geniessen;
 - d) Einrichtungen der betrieblichen Personalvorsorge.
- 2) Die Steuerverwaltung nimmt auf Antrag juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit, die ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke im Sinne von Art. 107 Abs. 4a PGR ohne Erwerbsabsicht verfolgen, von der Steuerpflicht aus. Über den Antrag entscheidet die Steuerverwaltung. Die Steuerbefreiung gilt nicht für Reinerträge aus von ihnen unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, sofern durch diese Einnahmen in Höhe von insgesamt mehr als 300 000 Franken erzielt werden. Eine Steuerbefreiung wird nicht bereits dadurch ausgeschlossen, dass:
 - a) die Person ihre Mittel, Arbeitskräfte oder ihr Vermögen teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbefreiten Person zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken im Sinne des Satzes 1 zuwendet;
 - b) die Person Mittel ganz oder teilweise einer Rückstellung zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten statutenmässigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können.
- 3) Die Regierung regelt mit Verordnung den Austausch von Daten und Unterlagen zwischen der Stiftungsaufsichtsbehörde und der Steuerverwaltung sowie die Prüfung der Einhaltung der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung durch die Steuerverwaltung und die Revisionsstellen.

Art. 5

Standardisierter Vermögensertrag

Die Höhe des Zinssatzes zur Ermittlung des standardisierten Vermögensertrages (Sollertrag) wird jährlich durch das Finanzgesetz bestimmt.

B. Vermögens- und Erwerbssteuer

1. Gemeinsame Bestimmungen

Art. 6

Persönliche Steuerpflicht

- 1) Natürliche Personen sind mit ihrem gesamten Vermögen und gesamten Erwerb unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie:
 - a) Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben; oder
 - b) Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Ausland haben und dort mit Rücksicht auf ein Arbeitsverhältnis zum Land aufgrund eines Vertrages oder völkerrechtlicher Übung von den Steuern befreit sind (Diplomaten).
- 2) Natürliche Personen, die weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, sind mit ihrem inländischen Vermögen und ihrem inländischen Erwerb beschränkt steuerpflichtig.
- 3) Den natürlichen Personen gleichgestellt ist der ruhende Nachlass.
- 4) Als inländisches Vermögen nach Abs. 2 gelten im Inland gelegene Grundstücke und im Inland gelegene Betriebsstätten.
- 5) Als inländischer Erwerb nach Abs. 2 gelten:
 - a) der Erwerb aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter inländischer Grundstücke sowie aus jeder anderen land- und forstwirtschaftlichen Produktion im Inland;
 - b) der Erwerb aus im Inland gelegenen Betriebsstätten;
 - c) der Erwerb aus im Inland ausgeübter unselbständiger Tätigkeit im Sinne des Art. 14 Abs. 2 Bst. d sowie Ersatzeinkünfte im Sinne von Art. 14 Abs. 2 Bst. f, welche im Zusammenhang mit einem inländischen Arbeitsverhältnis stehen und von einer inländischen Versicherung geleistet werden. Als im Inland ausgeübt gilt auch eine unselbständige Tätigkeit, die an Bord eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges, das im internationalen Verkehr betrieben wird, oder an Bord eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, ausgeübt wird, wenn sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung des betreibenden Unternehmens im Inland befindet;
 - d) Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, Tantiemen und andere Vergütungen, die die Mitglieder der Verwaltung sowie die Organe der Geschäftsführung von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen erhalten, wenn sich ihr Sitz oder der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Inland befindet;
 - e) Leistungen aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, einer Einrichtung der betrieblichen Personalvorsorge oder eines Pensionsfonds aufgrund eines früheren inländischen öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Arbeitsverhältnisses;
 - f) Leistungen aufgrund der Auflösung einer Freizügigkeitspolice oder eines Sperrkontos, welche in Verwendung von Freizügigkeitsleistungen der betrieblichen Personalvorsorge im Inland errichtet wurden;
 - g) der Sollertrag im Sinne von Art. 5 des inländischen, steuerpflichtigen Vermögens nach Abs. 4.

Art. 7

Zeitliche Begrenzung der Steuerpflicht

- 1) Die Steuerpflicht beginnt mit dem Tag, an dem der Steuerpflichtige:
 - a) im Inland Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt nimmt (unbeschränkte Steuerpflicht); oder
 - b) über inländisches Vermögen verfügt oder einen inländischen Erwerb erzielt (beschränkte Steuerpflicht).
- 2) Die Steuerpflicht endet:
 - a) mit dem Tod des Steuerpflichtigen oder dem Wegzug des Steuerpflichtigen ins Ausland (unbeschränkte Steuerpflicht); oder
 - b) mit dem Zeitpunkt des Wegfalls inländischen Vermögens oder inländischen Erwerbs (beschränkte Steuerpflicht).
- 3) Der ruhende Nachlass führt bis zur Einantwortung die bisherige Steuerpflicht des Erblassers fort.

Art. 8

Zusammenrechnung

- 1) Vermögen und Erwerb von Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden unter jedem Güterstand zusammengerechnet und gemeinsam veranlagt.
- 2) Vermögen und Erwerb von minderjährigen Kindern, die in häuslicher Gemeinschaft mit den Eltern leben, werden - vorbehaltlich Abs. 4 - den Eltern zugerechnet. Die Eltern haben das Vermögen und den Erwerb der minderjährigen Kinder in ihrer Steuerklärung zu deklarieren.
- 3) Falls die Eltern getrennt oder geschieden sind, oder ein Elternteil gestorben ist, werden - vorbehaltlich Abs. 4 - Vermögen und Erwerb von minderjährigen Kindern demjenigen Elternteil zugerechnet, bei welchem die Kinder in häuslicher Gemeinschaft leben. Dieser Elternteil hat das Vermögen und den Erwerb der minderjährigen Kinder in seiner Steuererklärung zu deklarieren. Leben die Kinder nicht in häuslicher Gemeinschaft mit einem Elternteil oder sind beide Elternteile verstorben, so werden die Kinder für Vermögen und Erwerb selbständig veranlagt.
- 4) Für aus Erwerbstätigkeit stammenden Erwerb werden die minderjährigen Kinder, die in häuslicher Gemeinschaft mit den Eltern oder einem Elternteil leben, auf jeden Fall selbständig veranlagt, soweit dieser Erwerb den Betrag nach Art. 15 Abs. 2 Bst. i übersteigt.
- 5) Abweichend von Abs. 1 können Ehegatten auf gemeinsamen Antrag getrennt veranlagt werden. Abs. 2 ist mit der Massgabe anzuwenden, dass eine Zurechnung zu beiden Elternteilen jeweils zur Hälfte erfolgt. Soweit nichts anderes bestimmt ist, stehen den Ehegatten die Abzugsbeträge, die gemeinsam zu veranlagenden Ehegatten gewährt werden, je zur Hälfte zu.

2. Vermögenssteuer

Art. 9

Sachliche Steuerpflicht

- 1) Gegenstand der Vermögenssteuer ist das gesamte bewegliche und unbewegliche Vermögen des Steuerpflichtigen.
- 2) Das Vermögen der Gesellschaften ohne Persönlichkeit ist

den beteiligten Gesellschaftern zuzurechnen und von diesen zusammen mit ihrem übrigen Vermögen zu versteuern.

3) Auf Antrag eines Begünstigten oder mehrerer Begünstigter und mit Zustimmung des für Ausschüttungen zuständigen Organs unterliegt das Vermögen von unwiderruflichen Stiftungen, besonderen Vermögenswidmungen und stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten eigenständig der Vermögenssteuer. In diesem Falle hat die unwiderrufliche Stiftung, besondere Vermögenswidmung oder die stiftungsähnlich ausgestaltete Anstalt die Vermögens- oder Erwerbssteuerpflicht anstelle der Begünstigten zu erfüllen.

4) Das Vermögen von widerruflichen Stiftungen, besonderen Vermögenswidmungen und stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten ist dem Errichter zuzurechnen und von diesem zu versteuern. Abs. 3 gilt entsprechend mit der Massgabe, dass die Steuer nach dem Steuersatz zu entrichten ist, der dem gesamten Vermögen und dem gesamten Erwerb des Errichters einschliesslich des nach Abs. 3 eigenständig besteuerten Vermögens entspricht.

Art. 10

Steuerfreies Vermögen

Von der Vermögenssteuer sind befreit und bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens nicht zu berücksichtigen:

- a) der Hausrat und persönliche Gebrauchsgegenstände sowie die privat genutzten Motorfahrzeuge des Steuerpflichtigen, soweit ihr Wert insgesamt den Betrag von 25 000 Franken, bei gemeinsam zu veranlagenden Ehegatten den Betrag von 50 000 Franken, nicht überschreitet;
- b) die für die Ausübung einer landwirtschaftlichen oder gewerblichen Erwerbstätigkeit oder zur sonstigen Ausübung eines Berufes erforderlichen Geräte und Werkzeuge, soweit ihr Wert insgesamt den Betrag von 2 000 Franken nicht überschreitet;
- c) Sammlungen von künstlerischer, historischer oder ähnlicher Bedeutung, die ohne Erwerbsabsicht des Eigentümers einer regelmässigen öffentlichen Besichtigung zugänglich gemacht sind und der Volksbildung dienen oder geeignet sind, den Fremdenverkehr zu fördern;
- d) das Vermögen an landwirtschaftlichen Produkten, wie Heu, Getreide, Früchte, gemäss Nachweis des Steuerpflichtigen;
- e) die im Ausland gelegenen Grundstücke;
- f) die im Ausland gelegenen Betriebsstätten.

Art. 11

Schuldenabzug

1) Bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens dürfen von den Aktiven die Schulden und sonstigen Lasten abgezogen werden, für welche der Steuerpflichtige als Hauptschuldner verpflichtet ist. Ist er mit anderen Personen für eine Schuld mitverpflichtet, so kann nur der auf ihn entfallende Teil abgezogen werden.

2) Der volle Abzug der Schulden ist nur gestattet, wenn der Steuerpflichtige sein ganzes Vermögen im Inland versteuert. Wird ein Vermögen nur teilweise im Inland versteuert, so ist der Schuldenabzug nur nach dem Verhältnis des im Inland steuerpflichtigen Vermögensteils zum Gesamtvermögen zulässig. Ein Abzug der Schulden ist ausgeschlossen, soweit hierdurch der Betrag des steuerpflichtigen Vermögens negativ wird.

Art. 12

Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens

1) Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens ist der Verkehrswert der Vermögensteile zu Beginn des Steuerjahres oder zu Beginn der Steuerpflicht massgebend. Hierbei, wie auch bei der Bewertung von Schulden und sonstiger Lasten, sind die nachfolgenden Bewertungsgrundsätze zu beachten:

- a) Die Viehhabe ist nach dem Verkehrswert einzuschätzen.
 - b) Wasserkräfte sind nach dem Verkehrswert zu bewerten, unter Berücksichtigung aller massgebenden Faktoren, wie Grösse und Kontinuität der konzidierten Kraft, Lage des Werkes, Kosten und Schwierigkeiten seiner Anlage und seines Betriebes.
 - c) Wertpapiere, welche eine Kursnotiz haben, sind nach diesem Kurs zu bewerten.
 - d) Wertpapiere, die keine Kursnotiz haben, sowie Rechte und Forderungen, welche nicht in Wertpapieren verbrieft sind, einschliesslich wertmässig bestimmbarer Begünstigungen, soweit sie nicht unter Bst. e fallen, sind nach dem Verkehrswert zu bewerten, der in der Regel nicht unter dem Nominalwert anzusetzen ist, es sei denn, dass der Steuerpflichtige nachweist, dass der Nominalwert dem Verkehrswert nicht entspricht; bei der Bewertung bestrittener oder nachweisbar unsicherer Forderungen ist dem Grade der Wahrscheinlichkeit ihrer Einbringlichkeit Rechnung zu tragen.
 - e) Ansprüche auf wiederkehrende Leistungen, insbesondere laufende Leibrenten, Verpfändungen, Wohnrechte, Begünstigungen und Nutzniessungen, sind mit dem Betrag zu bewerten, um welchen eine gleichwertige Leistung von nicht nahestehenden Personen erworben werden könnte; ist die wiederkehrende Leistung nicht auf Lebenszeit verliehen, so ist sie in der Vermögensbewertung mit der Summe der Werte der einzelnen Jahresleistungen einzusetzen, höchstens aber mit dem fünfzehnfachen Betrag einer Jahresleistung; Pensionen, welche aufgrund eines früheren Amtes oder eines Dienstverhältnisses ausgerichtet werden, sind bei der Vermögensbewertung nicht zu berücksichtigen.
 - f) Ansprüche aus rückkaufsfähigen Lebensversicherungen sind bis zum Fälligkeitstermin nach dem Rückkaufswert einschliesslich der Überschussanteile zu bewerten; die Pflicht zur Mitberücksichtigung dieses Rückkaufswertes wird durch die Bezeichnung eines Dritten als Begünstigten nicht aufgehoben.
- 2) Gebäude und Grundstücke sind grundsätzlich nach dem Ertragswert, mindestens mit dem Steuerschätzwert, zu bewerten.
 - 3) Geschäftsvermögen ist mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten, vermindert um Abschreibungen und Wertberichtigungen, zu bewerten.

Art. 13

Widmungsbesteuerung

1) Soweit durch Übertragung von Vermögen auf eine nicht nach Art. 4 Abs. 2 von der Steuerpflicht ausgenommene juristische Person oder besondere Vermögenswidmung dieses Vermögen nicht mehr der Vermögenssteuer unterliegt und nicht Begünstigungen oder Anteile vermögenssteuerpflichtig werden, hat der Übertragende eine Steuer in Höhe von 2,5 % des vermögenssteuerlichen Wertes der Zuwendung zu entrichten.

2) Bei späteren Änderungen der Verhältnisse, die zum Wegfall einer anderweitig fortbestehenden Vermögenssteuerpflicht von Begünstigungen oder Anteilen führen, sowie bei Widerruf des Antrags nach Art. 9 Abs. 3 ist Abs. 1 entsprechend anzuwenden.

3. Erwerbssteuer

Art. 14

Sachliche Steuerpflicht

1) Gegenstand der Erwerbssteuer sind alle in Geld oder Geldeswert bestehenden Einkünfte.

2) Zum Erwerb gehören insbesondere:

- a) der Erwerb aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke sowie aus jeder anderen land- und forstwirtschaftlichen Produktion;
- b) jeder Erwerb aus einer selbständigen Tätigkeit in Gewerbe, Handel und Industrie;
- c) jeder Erwerb aus einer anderen als unter Bst. a und b genannten selbständigen Tätigkeit;
- d) alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis (unselbständige Tätigkeit) mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen und andere geldwerte Leistungen. Ist der Inhaber einer nach Art. 44 steuerpflichtigen juristischen Person in dieser tätig, so hat er ein angemessenes Gehalt zu deklarieren. Dabei sind der Umfang der Arbeit, die Stellung und die damit verbundene Verantwortung, die berufliche Fähigkeit, die Grösse des Betriebes sowie die sonstigen Besoldungsverhältnisse im Betrieb zu berücksichtigen. Diese Vorschrift gilt auch für in solchen Betrieben tätige Personen, die am Kapital der juristischen Person massgebend beteiligt sind und dadurch einen entscheidenden Einfluss auf deren Führung ausüben können;
- e) Einkünfte (Renten und Kapitaleistungen) aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, aus obligatorischer Unfallversicherung, aus Einrichtungen der betrieblichen Personalvorsorge, aus Pensionsfonds sowie einmalige und wiederkehrende Zahlungen bei Tod oder für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile;
- f) alle anderen Einkünfte, die an Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten, wie beispielsweise Taggelder aus Arbeitslosen-, Unfall-, Lebens- und Krankenversicherungen nach Abzug der nicht durch andere Versicherungsleistungen gedeckten ausserordentlichen Ausga-

- ben;
- g) Einkünfte aus Geldspielen, sofern auf dieselben nicht schon eine Geldspielabgabe nach dem Geldspielgesetz oder eine ausländische Steuer erhoben wurde;
 - h) Entschädigungen für die Aufgabe, Ablösung oder Nichtausübung einer Tätigkeit oder eines Rechts;
 - i) Unterhaltsbeiträge, die ein Steuerpflichtiger bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung für sich erhält, sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner Obsorge stehenden Kinder erhält;
 - k) Zuwendungen, die der Steuerpflichtige als Begünstigter erhält, soweit die Begünstigung nicht nach Art. 12 Abs. 1 Bst. d oder e oder Art. 9 Abs. 3 der Vermögenssteuer unterliegt;
 - l) der Sollertrag im Sinne von Art. 5 des steuerpflichtigen Vermögens nach Art. 6 Abs. 1.
- 3) Naturalbezüge jeglicher Art gelten gleich den Geldbezügen als Erwerb.
- 4) Der Erwerb der Gesellschaften ohne Persönlichkeit ist den beteiligten Gesellschaftern zuzurechnen und von diesen zusammen mit ihrem übrigen Erwerb zu versteuern.
- 5) Die Erwerbssteuer ist eine Jahressteuer. Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr (Steuerjahr) zu ermitteln. Besteht die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahrs, so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der jeweiligen Steuerpflicht. Steuerpflichtige mit einem Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. b und c, die ihre Rechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen, haben den steuerpflichtigen Erwerb nach den Ergebnissen des abgelaufenen Geschäftsjahres zu erklären.

Art. 15

Steuerfreier Erwerb

- 1) Der Erwerbssteuer unterstehen aufgrund der Vermögensbesteuerung nicht:
 - a) die Erträge des Vermögens, auf welches der Steuerpflichtige die Vermögenssteuer entrichtet;
 - b) diejenigen vom Steuerpflichtigen bezogenen wiederkehrenden Leistungen, welche nach Art. 12 Abs. 1 Bst. e bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens berücksichtigt sind.
- 2) Der Erwerbsteuer unterstehen zudem nicht:
 - a) Erwerb aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter ausländischer Grundstücke sowie aus jeder anderen land- und forstwirtschaftlichen Produktion im Ausland;
 - b) Erwerb aus im Ausland gelegenen Betriebsstätten;
 - c) einmalige Vermögensanfälle in Form von Erbschaften, Vermächtnissen und Schenkungen sowie aus güterrechtlicher Aufteilung;
 - d) Vermögensanfälle aus rückkaufsfähigen privaten Kapitalversicherungen, ausgenommen aus Freizügigkeitspolice und Sperrkonten;

- e) Zahlungen zur Abgeltung eines erlittenen Schadens sowie die Zahlung von Genugtuungssummen;
- f) Bezüge aus der Familienausgleichskasse sowie weitere Bezüge, die durch Gesetz von der Besteuerung befreit sind;
- g) Bezüge des Steuerpflichtigen aus einer Kranken- und Unfallversicherung, soweit sie der Deckung von Arzt- und Spitalkosten, Arzneimitteln und sonstigen durch die Krankheit oder den Unfall verursachten Unkosten dienen;
- h) Bezüge aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung, die als Unterstützungen wegen Hilfs- oder Pflegebedürftigkeit oder zu Erziehungs- oder Ausbildungszwecken dienen;
- k) der Erwerb nach Art. 14 von unbeschränkt Steuerpflichtigen, sofern er das Existenzminimum nicht übersteigt. Die Höhe des Existenzminimums wird von der Regierung - in Anlehnung an das pfändungsfreie Einkommen - mit Verordnung festgelegt. Ist nur ein Teil des Erwerbes im Inland steuerpflichtig, so ist der Gesamterwerb massgebend. Erstreckt sich die Steuerpflicht auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr, so ist der Gesamterwerb auf ein volles Jahr umzurechnen;
- l) Kapitalzahlungen, die von einer Einrichtung der betrieblichen Personalvorsorge ausgerichtet werden, soweit diese auf einem Freizügigkeitskonto verbleiben oder zum Einkauf in eine Einrichtung der betrieblichen Personalvorsorge verwendet werden;
- m) inländische Grundstücksgewinne des Geschäftsvermögens, soweit diese der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen, sowie Kapitalgewinne aus der Veräusserung von ausländischen Grundstücken;
- n) Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Bestandteilen des beweglichen und unbeweglichen Privatvermögens;
- o) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen;
- p) Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen;
- q) Entschädigungen für ehrenamtliche Tätigkeit und Freiwilligenarbeit. Die Regierung bestimmt die Tätigkeiten und die steuerfreie Entschädigungsgrenze mit Verordnung;
- r) 30 % des Erwerbs aus der Veräusserung oder Aufgabe des Betriebs. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige durch Veräusserung oder Aufgabe des gesamten Betriebs seine Erwerbstätigkeit insoweit endgültig einstellt.

Art. 16

Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs

- 1) Die Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes erfolgt:
 - a) bei land- und forstwirtschaftlichem Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. a aufgrund von Ertragseinheiten; die Regierung regelt das Nähere mit Verordnung. Sofern ein Steuerpflichtiger eine ordnungsgemässe Buchhaltung nach Art. 17 führt, kann er verlangen, dass der aufgrund der Jahresrechnung ermittelte Erwerb der Besteuerung zugrunde zu legen ist;
 - b) bei Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. b und c auf Grundlage der ord-

nungsgemässen Buchhaltung oder anderer geeigneter Aufzeichnungen nach Art. 17. Überführungen vom Geschäfts- in das Privatvermögen und umgekehrt sind mit dem Verkehrswert zu bewerten;

c) bei Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. d durch Abzug der Gewinnungskosten von den Einnahmen.

2) Zur Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes dürfen abgezogen werden:

a) vom landwirtschaftlichen Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. a 600 Franken bis zu einer Erwerbshöhe von 6 000 Franken, 10 % bei einem Erwerb von über 6 000 Franken;

b) vom Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. b und c:

1. sämtliche Gewinnungskosten, wie Material- und Warenaufwendungen, Lohn und Sozialkosten für die Arbeitnehmer, Patent- und Lizenzgebühren, die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen sowie alle durch den Betrieb bedingten weiteren Aufwendungen;
2. eine angemessene Verzinsung des im Betrieb eingesetzten eigenen Kapitals in Höhe des Sollertrags nach Massgabe von Art. 5; Art. 12 Abs. 3 und Art. 54 Abs. 2 gelten entsprechend;
3. nachgewiesene Geschäftsverluste, der dem betreffenden Steuerjahr vorangegangenen Jahre, soweit sie bei der Berechnung des steuerpflichtigen Erwerbs dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten;
4. Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte, soweit diese Verluste im Betriebsstättenstaat nicht bereits berücksichtigt wurden. Verzeichnet diese Betriebsstätte in den folgenden Jahren Gewinne, so sind diese Gewinne höchstens im Ausmass der zuvor mit einem inländischen Erwerb verrechneten Verluste dem steuerpflichtigen Erwerb zuzurechnen; der Steuerpflichtige hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung nicht erfüllt sind. Die dadurch noch nicht ausgeglichenen Verluste sind dem steuerpflichtigen Erwerb spätestens im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht zuzurechnen;

c) vom Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. d 1 500 Franken; vorbehalten bleibt die Geltendmachung von ausserordentlichen Gewinnungskosten. Die Regierung erlässt mit Verordnung entsprechende Vorschriften über Art, Umfang und Höhe der zulässigen Aufwendungen. In Bezug auf den Arbeitsweg legt die Regierung, unabhängig vom benutzten Verkehrsmittel, unter Berücksichtigung der Wegdistanz pauschale Abzüge durch Verordnung fest;

d) von den Einkünften nach Art. 14 Abs. 2 Bst. e:

1. 40 %, wenn die Leistungen (Einlagen, Beiträge, Prämienzahlungen), auf denen die periodischen Bezüge beruhen, ausschliesslich vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
2. 35 %, wenn die Leistungen, auf denen die periodischen Bezüge beruhen, zu mehr als der Hälfte vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
3. 70 %, wenn es sich um Renten der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung oder Invalidenrenten aus einer Unfallversicherung handelt;
4. 30 %, wenn die Leistungen, auf denen die periodischen Bezüge

- beruhen, zur Hälfte vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
5. 25 %, wenn die Leistungen, auf denen die periodischen Bezüge beruhen, weniger als zur Hälfte, aber mindestens zu einem Viertel vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
 6. 20 % in allen übrigen Fällen.
- 3) Von dem nach Abs. 1 ermittelten steuerpflichtigen Erwerb dürfen abgezogen werden:
- a) für jedes minderjährige, unter der Obsorge des Steuerpflichtigen stehende Kind und für jedes volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, wenn der Steuerpflichtige für dessen Unterhalt zur Hauptsache aufkommt und ihm kein Abzug nach nachstehendem Bst. b zusteht, ein Betrag von 9 000 Franken; bei tatsächlicher gemeinsamer Obsorge durch Eltern, die getrennt veranlagt werden, steht der Abzug den beiden Elternteilen je zur Hälfte zu;
 - b) die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen Obsorge stehenden Kinder sowie für jede Person, die der Steuerpflichtige aufgrund gesetzlicher Verpflichtung unterstützt;
 - c) die vom Steuerpflichtigen an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, an die Familienausgleichskasse, an die Arbeitslosenversicherung sowie an die obligatorische Unfallversicherung entrichteten, eigenen Beiträge;
 - d) die Beiträge und Prämien an private Lebensversicherungen, Krankenversicherungen und die nicht unter Bst. c fallenden Unfallversicherungen, im Umfang von höchstens 3 500 Franken für alle Steuerpflichtigen, höchstens 7 000 Franken für gemeinsam zu veranlagende Ehegatten sowie höchstens 2 100 Franken pro Kind, für das dem Steuerpflichtigen nach Bst. a ein Abzug zusteht;
 - e) die Beiträge und Prämien an anerkannte Pensionskassen, Pensionsfonds und ähnliche Einrichtungen der beruflichen Vorsorge: Einmalige Beiträge und Prämien in vollem Umfang; laufende Beiträge und Prämien höchstens bis 12 % des steuerpflichtigen Erwerbseinkommens des Steuerpflichtigen oder der gemeinsam zu veranlagenden Ehegatten;
 - e) die Ausbildungskosten für Kinder, ausser den Kosten der Primar-, Sekundar- und inländischen Musikschulen, bis zu einer Höhe von 12 000 Franken pro Kind jährlich. Nicht abzugsfähig sind Ausbildungskosten für Kinder, die dauernd erwerbstätig sind. Vom Gesamtbetrag der Ausbildungskosten sind die von den öffentlichen und privaten Institutionen gewährten Stipendien abzuziehen. Die Ausbildungskosten sind nachzuweisen;
 - f) die nicht durch Versicherungsleistungen gedeckten Krankheits-, Unfall- und Zahnarztkosten, die der Steuerpflichtige für sich und die in Bst. d genannten Personen getragen hat, bis zu einem Betrag von 6 000 Franken pro Person. Die Kosten, welche den Gesamtbetrag von 300 Franken pro Person überschreiten, sind durch Belege nachzuweisen;
 - g) freiwillige Geldleistungen an juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz im Inland, die im Hinblick auf ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke nach Art. 4 Abs. 2 von der Steuerpflicht ausgenommen sind, im Umfang von maximal 10 % des steuerpflichtigen Erwerbs vor Anwendung von Abs. 2 Bst. b Ziff. 3; Spenden, welche den Gesamtbetrag von 300 Franken

überschreiten, sind durch Belege nachzuweisen. Dies gilt entsprechend in Bezug auf juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz, welche im Hinblick auf ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke im Sitzstaat von der Steuerpflicht ausgenommen sind und insoweit die Voraussetzungen für einen Antrag nach Art. 4 Abs. 2 erfüllen.

4) Wenn sich bei einem Steuerpflichtigen die Steuerpflicht auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr erstreckt, so sind die frankemässigen Abzüge nach Abs. 3 nur mit dem der Dauer der Steuerpflicht entsprechenden Bruchteil vorzunehmen.

5) Vom steuerpflichtigen Erwerb sind insbesondere nicht abziehbar:

- a) die Aufwendungen für den Lebensunterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie;
- b) die durch die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen bedingten Standauslagen;
- c) die Beiträge und Prämien an private Schadensversicherungen;
- d) sämtliche direkten und indirekten Steuern.

6) Art. 47 Abs. 3 Bst. i und k sowie Art. 49 bis 53, 55, 56 und 60 finden entsprechend Anwendung.

Art. 17

Buchführungs- und Aufbewahrungspflicht

1) Steuerpflichtige mit einem Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. b und c sind zur Führung einer ordnungsmässigen Buchhaltung oder anderer geeigneter Aufzeichnungen verpflichtet. Die Regierung regelt das Nähere mit Verordnung.

2) Die Bücher und Belege sind während zehn Jahren aufzubewahren.

4. Steuerberechnung

Art. 18

Grundlagen der Steuerberechnung

1) Soweit Vermögensbeträge vor Anwendung von Art. 14 Abs. 2 Bst. 1 nicht auf hundert Franken und Erwerbsbeträge nicht auf zehn Franken enden, sind diese auf hundert bzw. auf zehn Franken abzurunden.

2) Bei Steuerpflichtigen, deren Steuerpflicht sich auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr erstreckt, erfolgt die Berechnung aufgrund ihres während der Dauer der Steuerpflicht erzielten Erwerbs.

3) Bei Heirat werden die Ehegatten für das ganze Steuerjahr gemeinsam besteuert, sofern nicht eine getrennte Veranlagung nach Art. 8 Abs. 5 zur Anwendung kommt.

4) Bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung der Ehe werden die Ehegatten für das ganze Steuerjahr getrennt besteuert. Die Abzüge nach Art. 16 Abs. 3 Bst. a und d können von den Ehegatten proportional geltend gemacht werden; die übrigen Abzüge können von demjenigen Ehegatten geltend gemacht werden, der die

entsprechenden Leistungen tatsächlich erbracht hat.

5) Bei Tod eines Ehegatten werden die Ehegatten bis zum Todestag gemeinsam besteuert. Der Tod gilt als Beendigung der Steuerpflicht beider Ehegatten und als Beginn der Steuerpflicht des überlebenden Ehegatten; Art. 21 Abs. 2 gilt entsprechend.

5) Kapitaleistungen nach Art. 14 Abs. 2 Bst. e unterliegen unter Berücksichtigung des Abzugs nach Art. 16 Abs. 2 Bst. d getrennt vom restlichen steuerpflichtigen Erwerb der Besteuerung. Dabei ist der Tarif nach Art. 19 anzuwenden, der sich für eine nach der Lebenserwartung des Berechtigten zutreffende Rente ergeben würde.

Art. 19

Tarif

Die Landessteuer bemisst sich nach dem steuerpflichtigen Erwerb einschliesslich des nach Art. 14 Abs. 2 Bst. 1 in einen Erwerb umgerechneten Vermögens. Sie beträgt vorbehaltlich Art. 15 Abs. 2 Bst. i, Art. 21 und 22 für steuerpflichtige Erwerbe (x):

a) für alle Steuerpflichtigen, vorbehaltlich Bst. b und c:

bis 15 000 Franken (Grundfreibetrag): 0

von 15 001 Franken bis 25 000 Franken: $0,01 \cdot x - 150$ von

25 001 Franken bis 50 000 Franken: $0,03 \cdot x - 650$ von 50

001 Franken bis 80 000 Franken: $0,04 \cdot x - 1 150$ von 80 001

Franken bis 110 000 Franken: $0,05 \cdot x - 1 950$ von 110 001

Franken bis 140 000 Franken: $0,06 \cdot x - 3 050$

von 140 001 Franken bis 170 000 Franken: $0,065 \cdot x - 3 750$ über

170 000 Franken: $0,07 \cdot x - 4 600$;

b) für Alleinerziehende im Sinne des Familienzulagengesetzes:

bis 30 000 Franken (Grundfreibetrag): 0

von 30 001 Franken bis 37 500 Franken: $0,01 \cdot x - 300$ von

37 501 Franken bis 75 000 Franken: $0,03 \cdot x - 1 050$ von 75

001 Franken bis 120 000 Franken: $0,04 \cdot x - 1 800$ von 120 001

Franken bis 165 000 Franken: $0,05 \cdot x - 3 000$ von 165 001

Franken bis 210 000 Franken: $0,06 \cdot x - 4 650$

von 210 001 Franken bis 255 000 Franken: $0,065 \cdot x - 5 700$ über

255 000 Franken: $0,07 \cdot x - 6 975$;

c) für gemeinsam zu veranlagende Ehegatten:

bis 30 000 Franken (gemeinsamer Grundfreibetrag): 0 von

30 001 Franken bis 50 000 Franken: $0,01 \cdot x - 300$ von 50

001 Franken bis 100 000 Franken: $0,03 \cdot x - 1 300$ von 100 001

Franken bis 160 000 Franken: $0,04 \cdot x - 2 300$ von 160 001

Franken bis 220 000 Franken: $0,05 \cdot x - 3 900$ von 220 001

Franken bis 280 000 Franken: $0,06 \cdot x - 6 100$

von 280 001 Franken bis 340 000 Franken: $0,065 \cdot x - 7 500$ über

340 000 Franken: $0,07 \cdot x - 9 200$.

Art. 20

Ausgleich der Kalten Progression

1) Hat sich der Landesindex der Konsumentenpreise seit dem letzten Ausgleich der Kalten Progression um 8 % erhöht, hat die Regierung dem Landtag darüber zu berichten. Massgeblich ist jeweils der Indexstand vor Beginn des Steuerjahres.

2) Die Regierung stellt dem Landtag zudem Antrag auf vollen oder teilweisen Ausgleich der Kalten Progression. Der Landtag beschliesst über den Ausgleich der Kalten Progression.

3) Der volle oder teilweise Ausgleich der Kalten Progression umfasst die Anpassung des Tarifs nach Art. 19 sowie die Anpassung der in Frankenbeträgen festgesetzten Limiten und Abzüge nach Art. 16.

Art. 21

Progressionsvorbehalt

1) Die Steuer ist nach dem Steuersatz zu entrichten, der dem gesamten Vermögen und dem gesamten Erwerb entspricht, wenn ein unbeschränkt Steuerpflichtiger:

- a) Vermögen hat, das nach Art. 10 Bst. e und f oder nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung steuerfrei ist;
- b) Erwerb bezogen hat, der nach Art. 15 Abs. 2 Bst. a und b oder nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung steuerfrei ist.

2) Wenn sich bei einem Steuerpflichtigen die Steuerpflicht auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr erstreckt, so ist auf den steuerpflichtigen Erwerb der Steuersatz anzuwenden, der sich errechnet, wenn der steuerpflichtige Erwerb multipliziert wird mit dem Verhältnis eines vollen Jahres zur Dauer der Steuerpflicht.

Art. 22

Vermeidung der Doppelbesteuerung

1) Ist das Vermögen in einem Staat belegen oder der Erwerb in einem Staat erzielt worden, mit dem ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen wurde, welches für dieses Vermögen oder diesen Erwerb eine Steuerfreistellung vorsieht, oder bei Gewährung von Gegenseitigkeit erfolgt eine Freistellung dieses Vermögens oder dieses Erwerbs; Art. 21 Abs. 1 bleibt unberührt.

2) Ist das Vermögen in einem Staat belegen oder der Erwerb in einem Staat erzielt worden, mit dem ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen wurde, welches für dieses Vermögen oder diesen Erwerb die Anrechnung einer ausländischen Steuer vorsieht, oder bei Gewährung von Gegenseitigkeit ist eine der Vermögens- und Erwerbsteuer entsprechende Steuer dieses Staates auf die Landes- und Gemeindesteuer anzurechnen, die auf dieses Vermögen und diesen Erwerb entfällt.

Art. 23

Besonderheiten bei beschränkter Steuerpflicht

1) Bei beschränkt Steuerpflichtigen ist die Erwerbssteuer:

- a) bei Erwerb im Sinne von Art. 6 Abs. 5 Bst. a, b und g mit einem Steu-

ersatz von 4 % zuzüglich des jeweiligen Gemeindezuschlages nach Abs. 5 unter Berücksichtigung von Art. 16 Abs. 1 Bst. a und b vereinfacht zu veranlagten. Abs. 4 gilt entsprechend;

b) bei Erwerb im Sinne des Art. 6 Abs. 5 Bst. c bis f durch den Steuerabzug abgegolten.

2) Bei inländischem Erwerb im Sinne des Art. 6 Abs. 5 Bst. c und d ist der beschränkt Steuerpflichtige auf Antrag berechtigt, ausserordentliche Gewinnungskosten geltend zu machen (vereinfachte Veranlagung); Abs. 4 gilt entsprechend.

3) Auf den inländischen Erwerb von beschränkt Steuerpflichtigen ist auf Antrag abweichend von Abs. 1 und 2 der Tarif nach Art. 19 anzuwenden (ordentliche Veranlagung). In diesem Fall sind die nach Abs. 4 vom Abzug ausgeschlossenen Abzüge im Verhältnis des inländischen Erwerbs zum gesamten Erwerb des Steuerpflichtigen abzugsfähig. Auf den inländischen Erwerb ist in diesem Fall der Steuersatz anzuwenden, der dem gesamten Vermögen und dem gesamten Erwerb unter Berücksichtigung der gesamten nach Abs. 4 vom Abzug ausgeschlossenen Abzüge entspricht.

4) Beschränkt Steuerpflichtige dürfen Abzüge nach Art. 16 Abs. 2 nur insoweit geltend machen, als sie mit einem inländischen Erwerb nach Art. 6 Abs. 5 Bst. a bis e in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Andere Abzüge nach Art. 16 sind nicht zulässig.

5) Der Gemeindezuschlag wird erhoben:

- a) bei Erwerb nach Art. 6 Abs. 5 Bst. a, b und g wird der Gemeindezuschlag jener Gemeinde erhoben, in dem das Grundstück bzw. die Betriebsstätte gelegen ist;
- b) bei Erwerb nach Art. 6 Abs. 5 Bst. c der Gemeindezuschlag der Gemeinde, in der die Tätigkeit ausgeübt wird;
- c) bei Erwerb nach Art. 6 Abs. 5 Bst. d der Gemeindezuschlag der Gemeinde, in der die juristische Person oder besondere Vermögenswidmung den Sitz oder die tatsächliche Verwaltung hat;
- d) in den übrigen Fällen in Form eines pauschalen Zuschlages von 200 %.

5. Steuerabzug an der Quelle

Art. 24

Dem Steuerabzug unterliegender Erwerb

1) Dem Steuerabzug an der Quelle unterliegen bei unbeschränkt Steuerpflichtigen der Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit (Art. 14 Abs. 2 Bst. d) sowie Ersatzeinkünfte, die anstelle des Erwerbs aus unselbständiger Tätigkeit treten (Art. 14 Abs. 2 Bst. f).

2) Dem Steuerabzug an der Quelle unterliegen bei beschränkt Steuerpflichtigen:

- a) der Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit sowie Ersatzeinkünfte, die anstelle des Erwerbs aus unselbständiger Tätigkeit treten (Art. 6 Abs. 5 Bst. c);
- b) Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, Tantiemen und andere Vergütungen, die die Mitglieder der Verwaltung sowie die Organe der Geschäftsführung von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen erhalten, wenn sich ihr Sitz oder der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Inland befindet (Art. 6 Abs. 5 Bst. d);

- c) Leistungen aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung oder einer Einrichtung der betrieblichen Personalvorsorge sowie eines Pensionsfonds aufgrund eines früheren inländischen öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Arbeitsverhältnisses (Art. 6 Abs. 5 Bst. e);
- d) Leistungen aufgrund der Auflösung einer Freizügigkeitspolice oder eines Sperrkontos, welche in Verwendung von Freizügigkeitsleistungen der betrieblichen Personalvorsorge im Inland errichtet wurden (Art. 6 Abs. 5 Bst. f).

Art. 25

Höhe des Steuerabzugs

- 1) Bemessungsgrundlage des Steuerabzugs ist der inländische Bruttoerwerb, bei steuerabzugspflichtigem Erwerb im Sinne des Art. 24 Abs. 2 Bst. c und d der inländische Bruttoerwerb unter Berücksichtigung von Art. 16 Abs. 2 Bst. d.
- 2) Bei steuerabzugspflichtigem Erwerb im Sinne des Art. 24 Abs. 1 und 2 Bst. a wird der Steuerabzug von der Steuerverwaltung bestimmt. Bei der Festsetzung des Steuerabzugs werden die Höhe des voraussichtlichen Jahreserwerbs, Pauschalen für Abzüge und die Familienverhältnisse berücksichtigt.
- 3) Der Steuerabzug beträgt bei steuerabzugspflichtigem Erwerb im Sinne des Art. 24 Abs. 2 Bst. b bis d 12 % des Erwerbs.
- 4) Ist der Steuerpflichtige oder der Vergütungsschuldner mit dem Steuerabzug nicht einverstanden, so kann er von der Steuerverwaltung eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen. Der Vergütungsschuldner bleibt bis zum rechtskräftigen Entscheid zum Steuerabzug verpflichtet.

Art. 26

Doppelbesteuerungsabkommen

- 1) Liegt nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung das Besteuerungsrecht für den in Art. 24 bezeichneten Erwerb ausschliesslich beim ausländischen Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen, bestätigt die Steuerverwaltung auf Antrag dem Vergütungsgläubiger die Steuerfreiheit. In diesem Fall darf der Vergütungsschuldner vom Steuerabzug absehen.
- 2) Wird durch ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die zulässige inländische Abzugssteuer auf einen bestimmten Satz begrenzt, bestätigt die Steuerverwaltung dem Vergütungsgläubiger auf Antrag den zulässigen Quellensteuerhöchstsatz. In diesem Fall darf der Vergütungsschuldner den Steuerabzug zu einem reduzierten Satz durchführen.
- 3) Wurde nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu viel Abzugssteuer einbehalten, erstattet die Steuerverwaltung dem Vergütungsgläubiger auf Antrag die nachweislich zuviel einbehaltenen Beträge. Die Frist für die Antragsstellung beträgt zwei Jahre seit Fälligkeit der Steuerabzugsbeträge.

Art. 27

Pflichten des Vergütungsschuldners

- 1) Der Vergütungsschuldner hat alle für die vollständige Steuererhebung notwendigen Massnahmen vorzukehren. Er ist insbesondere verpflichtet:
 - a) bei Fälligkeit von Geldleistungen die geschuldete Steuer zurückzuhalten und bei anderen Leistungen (insbesondere Naturalleistungen) die geschuldete Steuer vom Steuerpflichtigen einzufordern;
 - b) der Steuerverwaltung alle Personen zu melden, denen er Leistungen ausrichtet, die dem Steuerabzug unterliegen;
 - c) der Steuerverwaltung die periodischen Steuerabzugsbeträge abzuliefern sowie nach Art. 28 Abs. 3 eine Abrechnung einzureichen und allfällige Differenzbeträge zu entrichten;
 - d) dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder eine Bestätigung über die Steuerabzugsbeträge auszustellen.

2) Der Vergütungsschuldner haftet für die Entrichtung der Steuerabzugsbeträge. Hat der Vergütungsschuldner den Steuerabzug nicht oder ungenügend vorgenommen, verfügt die Steuerverwaltung die Nachzahlung. Dem Vergütungsgläubiger ist in diesem Fall eine berichtigte Aufstellung oder Bestätigung auszustellen. Hat der Vergütungsschuldner einen zu hohen Steuerabzug vorgenommen, so kann der Vergütungsgläubiger den Differenzbetrag von der Steuerverwaltung zurückfordern, wenn er ihm bescheinigt worden ist.

3) Der Vergütungsschuldner haftet nicht für Steuerabzugsbeträge, die er aufgrund der Vorlage einer Bescheinigung nach Art. 26 Abs. 1 oder 2, auf deren Richtigkeit er vertraut hat, nicht einbehalten hat. Dies gilt nicht, wenn dem Vergütungsschuldner bekannt war, oder aufgrund grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war, dass die Bescheinigung unrichtig ist.

Art. 28

Akonto- und Abschlusszahlungen

- 1) Arbeitgeber als Vergütungsschuldner bei Leistungen nach Art. 24 Abs. 1 und 2 Bst. a haben die Summe der von ihnen einbehaltenen Steuerabzugsbeträge vierteljährlich an die Steuerverwaltung abzuführen.
- 2) Vergütungsschuldner bei Leistungen nach Art. 24 Abs. 2 Bst. b bis d haben die Summe der von ihnen einbehaltenen Steuerabzugsbeträge halbjährlich an die Steuerverwaltung abzuführen.
- 3) Der Vergütungsschuldner reicht der Steuerverwaltung nach Ablauf des Kalenderjahres die Abrechnung über die abgezogenen Steuerabzüge ein und entrichtet einen allfälligen Differenzbetrag.
- 4) Die Frist für die Zahlung der Beträge nach Abs. 1 bis 3 sowie für die Einreichung der Abrechnung wird jährlich von der Steuerverwaltung festgesetzt. Bei verspäteter Zahlung des Differenzbetrages nach Abs. 3 wird ein Verzugszins erhoben.

Art. 29

Anrechnung und Erstattung

- 1) Bei ordentlicher und bei vereinfachter Veranlagung des Steuer-

pflichtigen ist der dem Steuerabzug unterliegende steuerpflichtige Erwerb ungeachtet des Steuerabzugs zu deklarieren.

2) Der bescheinigte Steuerabzug wird verzinst. Die Höhe des Zinssatzes wird durch die Regierung mit Verordnung festgelegt.

3) Die Steuerabzugsbeträge im Sinne des Abs. 2 werden auf die geschuldete Landes- und Gemeindesteuer angerechnet. Übersteigen die verzinsten Steuerabzugsbeträge die geschuldete Landes- und Gemeindesteuer, wird der Differenzbetrag dem Steuerpflichtigen erstattet.

C. Besteuerung nach dem Aufwand

Art. 30

Steuerpflicht und Steuergegenstand

1) Bei Personen, die erstmals oder nach mindestens zehnjähriger Landesabwesenheit ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland nehmen, nicht die liechtensteinische Staatsangehörigkeit besitzen, keine Erwerbstätigkeit im Inland ausüben und vom Ertrag ihres Vermögens oder anderen ihnen aus dem Ausland zufließenden Bezügen leben, kann auf Antrag anstelle der Vermögens- und Erwerbssteuer eine Steuer nach dem Aufwand erhoben werden.

2) Der Antrag nach Abs. 1 ist bei der Steuerverwaltung einzureichen. Der Antrag hat detaillierte Angaben über den Aufwand zu enthalten.

3) Im Inland liegendes Grundeigentum untersteht der Vermögenssteuer. Art. 10 und 11 finden keine Anwendung.

4) Die Regierung regelt das Nähere mit Verordnung.

Art. 31

Prüfung des Antrags

Die Steuerverwaltung prüft den Antrag und entscheidet, ob der Steuerpflichtige der Besteuerung nach dem Aufwand unterstellt wird oder ob für ihn die Vermögens- und Erwerbssteuer nach dem ordentlichen Steuerungsverfahren vorzuschreiben ist.

Art. 32

Steuerbemessung

Die Bemessung der Besteuerung nach dem Aufwand richtet sich nach dem gesamten Aufwand des Steuerpflichtigen.

Art. 33

Steuersatz

Die Steuer nach dem Aufwand beträgt 5 % des Aufwands nach Art. 32 zuzüglich des Gemeindeguschlags nach Art. 75.

Art. 34

Steuervorschreibung

Nimmt die Steuerverwaltung den Antrag des Steuerpflichtigen an, so

schreibt sie den Steuerbetrag unter Mitteilung eventueller Abänderungen dem Steuerpflichtigen vor. Die Festsetzung der Steuer nach dem Aufwand für mehrere Steuerjahre ist zulässig, sofern die Gleichmässigkeit in der Höhe des Aufwands vorausgesetzt werden kann.

D. Grundstücksgewinnsteuer

Art. 35

Steuerpflichtige

- 1) Wer bei einer Veräusserung von im Inland gelegenen Grundstücken im Sinne des Sachenrechtes oder von Teilen solcher, einen Gewinn erzielt, hat darauf die Grundstücksgewinnsteuer zu entrichten.
- 2) Steuerpflichtig ist der Veräusserer.
- 3) Der Veräusserung gleichgestellt sind:
 - a) die Übertragung eines Grundstückes durch Zwangsversteigerung oder Enteignung;
 - b) die wirtschaftliche Handänderung eines Grundstückes, insbesondere durch:
 1. Rechtsgeschäfte, die in Bezug auf die Verfügungsgewalt über ein Grundstück wirtschaftlich wie eine Veräusserung wirken;
 2. die Belastung eines Grundstückes mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn diese die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräusserungswert des Grundstückes dauernd und wesentlich beeinträchtigen und dafür ein Entgelt entrichtet wird;
 3. die Übertragung von Beteiligungsrechten an juristischen Personen, deren Hauptzweck in dem Erwerb, dem Besitz, der Verwaltung und der Veräusserung von Immobilien besteht.

Art. 36

Steuerbefreiung und Steueraufschub

- 1) Von der Grundstücksgewinnsteuer sind befreit:
 - a) Inkonvenienzentschädigungen im Enteignungsverfahren;
 - b) Gewinne, die bei der Weiterveräusserung eines von einem Pfandgläubiger oder Bürgen im Zwangsvollstreckungsverfahren erworbenen Grundstückes erzielt werden, soweit der Gewinn den Verlust auf der pfandrechtlich sichergestellten oder verbürgten Forderung nicht übersteigt.
- 2) Die Besteuerung wird aufgeschoben bei:
 - a) Eigentumswechsel durch Vermögensübergang von Todes wegen, Erbvorbezug oder Schenkung;
 - b) Güterzusammenlegung, Baulandumlegungen oder Grenzbereinigungen, die nach Massgabe des öffentlichen Rechts durchgeführt werden.
- 3) Die Besteuerung wird auf Antrag aufgeschoben bei:
 - a) Umstrukturierungen, wenn sie nach Art. 52 steuerneutral erfolgen;
 - b) Eigentumswechsel unter Ehegatten, sofern die Ehegatten in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben. Der Antrag ist von beiden Ehegatten gemeinsam zu stellen;
 - c) Eigentumswechsel durch Übertragung von Grundstücken zur Abgel-

tung von güterrechtlichen oder unterhaltsrechtlichen Ansprüchen bzw. von Ansprüchen infolge Mitwirkung eines Ehegatten beim Erwerb durch den andern. Der Antrag ist von beiden Ehegatten gemeinsam zu stellen.

4) Beim Aufschub der Besteuerung nach Abs. 2 und 3 hat der Erwerber des Grundstücks die Anlagekosten des Veräußerers fortzuführen.

Art. 37

Grundstücksgewinn

1) Als Grundstücksgewinn gilt der Betrag, um den der Veräußerungserlös die Anlagekosten übersteigt.

2) Bei einem Tausch von Grundstücken gilt die Differenz zwischen dem Verkehrswert des Empfangenen (Sachwert und Aufgeld) und den Anlagekosten des abgegebenen Grundstücks als Grundstücksgewinn. Steuerpflichtig ist nur der realisierte Teil des Gewinns.

Art. 38

Anlagekosten

Als Anlagekosten gelten der amtliche Steuerschätzwert nach Art. 12 Abs. 2 im Zeitpunkt der Veräußerung, vermehrt um:

- a) den Erwerbspreis, soweit er den amtlichen Steuerschätzwert übersteigt, und
- b) die wertvermehrenden Aufwendungen ohne die üblichen Werterhaltungskosten.

Art. 39

Veräußerungserlös

1) Bei einer Veräußerung durch Kaufvertrag gilt der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers als Veräußerungserlös. Steht der Kaufpreis in keinem Verhältnis zum handelsüblichen Verkehrswert, so gilt letzterer als Veräußerungserlös, sofern der Veräußerer mit dem Erwerber nicht in gerader Linie oder in der Seitenlinie bis zum dritten Grad blutsverwandt oder der Ehegatte des Erwerbers ist.

2) Bei einer Übertragung eines Grundstückes durch Zwangsversteigerung oder Enteignung gilt der Versteigerungserlös bzw. der Entschädigungsbetrag als Veräußerungserlös.

Art. 40

Abzüge

Von dem sich aufgrund der Art. 37 bis 39 ergebenden Grundstücksgewinn können Verluste abgezogen werden, die der Steuerpflichtige in den vergangenen Jahren auf dem Grundstück erlitten hat, soweit solche Verluste nicht durch Versicherungsleistungen gedeckt wurden.

Art. 41

Steuerpflichtiger Grundstücksgewinn

Was nach Vornahme des Abzugs nach Art. 40 verbleibt, bildet den steuerpflichtigen Grundstücksgewinn.

Art. 42
Steuersatz

Auf den steuerpflichtigen Grundstücksgewinn findet der Tarif nach Art. 19 Bst. a Anwendung. Werden innerhalb von fünf Jahren mehrere Parzellen des gleichen Grundstückes oder Grundstücke, die vor fünf Jahren eine Grundstückseinheit bildeten, veräussert, so wird der Grundfreibetrag dem gleichen Steuerpflichtigen nur einmal zugebilligt.

Art. 43
Zuschläge

Auf den nach Art. 42 errechneten Betrag wird anstelle des Gemeindefreibetrags ein Zuschlag in Höhe von 200 % erhoben.

E. Ertragssteuer

1. Steuerpflicht

Art. 44
Persönliche Steuerpflicht

- 1) Juristische Personen sind mit ihren gesamten Erträgen unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder der Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Inland befindet; als solche gelten insbesondere:
 - a) Körperschaften (Vereine, Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Anteilsgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit), Anstalten und Stiftungen;
 - b) Investmentunternehmen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen;
 - c) Treuunternehmen mit Persönlichkeit.
- 2) Juristische Personen nach Abs. 1, die weder ihren Sitz noch den Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung im Inland haben, sowie besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit sind mit ihren inländischen Erträgen beschränkt steuerpflichtig.
- 3) Als inländische Erträge nach Abs. 2 gelten:
 - a) die Erträge aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter inländischer Grundstücke;
 - b) die Miet- und Pächterträge aus im Inland gelegenen Grundstücken;
 - c) der steuerpflichtige Reinertrag der im Inland gelegenen Betriebsstätten.

Art. 45

Persönliche Steuerbefreiungen

Von der Ertragssteuer werden von der Steuerverwaltung auf Antrag juristische Personen nach Art. 44 Abs. 1 befreit, wenn sie

- a) die Ausrichtung von Gewinnanteilen auf den Sollertrag nach Art. 5 des nicht in Form von Spenden Dritter erhaltenen Kapitals beschränken;
- b) die Ausrichtung von Tantiemen statutarisch ausschliessen;

- c) unter Ausschluss jeder wirtschaftlichen Tätigkeit gemeinnützigen Aufgaben dienen; und
- d) statutarisch für den Fall der Auflösung der juristischen Person den nach Rückzahlung des nicht in Form von Spenden Dritter erhaltenen Kapitals verbleibenden Rest des Vermögens ähnlichen Zwecken zuweisen.

Art. 46

Zeitliche Begrenzung der Steuerpflicht

- 1) Die Steuerpflicht beginnt:
 - a) mit der Gründung der juristischen Person oder mit der Verlegung ihres Sitzes oder des Ortes ihrer tatsächlichen Verwaltung ins Inland (unbeschränkte Steuerpflicht); oder
 - b) mit dem Zeitpunkt, zu dem inländische Erträge erzielt werden oder mit der Eintragung der Betriebsstätte ins Öffentlichkeitsregister (beschränkte Steuerpflicht).
- 2) Die Steuerpflicht endet:
 - a) mit dem Abschluss der Liquidation oder mit der Verlegung des Sitzes oder des Ortes ihrer tatsächlichen Verwaltung ins Ausland (unbeschränkte Steuerpflicht); oder
 - b) mit dem Wegfall inländischer Erträge oder mit der Löschung der Betriebsstätte im Öffentlichkeitsregister (beschränkte Steuerpflicht).

2. Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags

Art. 47

Sachliche Steuerpflicht

- 1) Die Ertragssteuer bemisst sich nach dem steuerpflichtigen Reinertrag. Dieser ist nach Massgabe der nach dem Personen- und Gesellschaftsrecht zu erstellenden Jahresrechnung unter Beachtung der nachfolgenden Bestimmungen zu ermitteln.
- 2) Art. 14 Abs. 4 findet entsprechend Anwendung.
- 3) Der steuerpflichtige Reinertrag besteht vorbehaltlich Abs. 4 und 5 aus der Gesamtheit der um die geschäftsmässig begründeten Aufwendungen gekürzten Erträge. Zu dem steuerpflichtigen Reinertrag gehören insbesondere:
 - a) der Saldo der Erfolgsrechnung;
 - b) alle bei Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeter Aufwendungen verwendet werden;
 - c) Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen, soweit sie geschäftsmässig nicht begründet sind;
 - d) Zuweisungen an den Reservefonds, soweit sie geschäftsmässig nicht begründet sind, vorbehaltlich der allenfalls steuerbegünstigten Rückstellungen nach Art. 60;
 - e) die an die Mitglieder oder Gesellschafter des Unternehmens oder an Inhaber von nichtmitgliedschaftlichen Gewinnanteilsrechten (Genussscheine, Gründeranteile) oder diesen nahe stehende Personen verteilten Gewinne und verdeckten Gewinnausschüttungen;
 - f) Steueraufwand;
 - g) Vergütungen für die Überlassung von Fremdkapital an verbundene

Unternehmen und Gesellschafter oder diesen nahe stehende Personen, soweit diese der Höhe nach nicht zumindest dem Fremdvergleichsgrundsatz nach Art. 49 entsprechen;

- h) freiwillige Geldleistungen an juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz im Inland, die im Hinblick auf ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke nach Art. 4 Abs. 2 von der Steuerpflicht ausgenommen sind, soweit sie 10 % des steuerpflichtigen Reinertrags vor Anwendung der Art. 57 und 58 übersteigen. Dies gilt entsprechend in Bezug auf juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz, welche im Hinblick auf ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke im Sitzstaat von der Steuerpflicht ausgenommen sind und insoweit auch die Voraussetzungen für einen Antrag nach Art. 4 Abs. 2 erfüllen;
- i) Bussen, Geldstrafen und vergleichbare Rechtsfolgen vermögensrechtlicher Art, sofern der Strafcharakter überwiegt;
- k) Vergütungen nach § 307 des Strafgesetzbuches.

4) Nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag zählen:

- a) Kapitaleinlagen der Mitglieder von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, einschliesslich Aufgelder und Leistungen à fonds perdu;
- b) Kapitalzuwachs aus Erbschaft, Vermächtnis oder Schenkung.

5) Beschränkt Steuerpflichtige dürfen bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrages Abzüge nur insoweit geltend machen, als sie mit inländischen Erträgen nach Art. 44 Abs. 3 in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

6) Die Ertragssteuer ist eine Jahressteuer. Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr (Steuerjahr) zu ermitteln. Besteht die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahrs, so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der jeweiligen Steuerpflicht. Steuerpflichtige, die ihre Rechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen, haben den steuerpflichtigen Reinertrag nach den Ergebnissen des abgelaufenen Geschäftsjahres zu erklären.

7) Die Regierung regelt das Nähere über den steuerpflichtigen Reinertrag mit Verordnung.

Art. 48

Steuerfreier Ertrag

1) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zählen nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag:

- a) Erträge aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzter ausländischer Grundstücke sowie aus jeder anderen land- und forstwirtschaftlichen Produktion im Ausland;
- b) ausländische Betriebsstättenergebnisse;
- c) Miet- und Pachterträge aus im Ausland gelegenen Grundstücken;
- d) inländische Grundstücksgewinne, soweit diese im Inland der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen, sowie Kapitalgewinne aus der Veräusserung von ausländischen Grundstücken;
- e) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen

- juristischen Personen;
- f) Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen;
- g) Erträge aus dem verwalteten Vermögen von Investmentunternehmen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen;
- h) Erträge aus dem Nettovermögen von juristischen Personen, welche dem Pensionsfondsgesetz unterstehen, sofern dieses Vermögen ausschließlich und unwiderruflich der betrieblichen Altersvorsorge zugeordnet ist.
- 2) Bei beschränkt Steuerpflichtigen zählen nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag:
- a) inländische Grundstücksgewinne, soweit diese im Inland der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen;
- b) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen;
- c) Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Anteilen an in- oder ausländischen juristischen Personen.

Art. 49

Fremdvergleichsgrundsatz

Werden Erträge oder Aufwendungen eines Steuerpflichtigen aus einer Geschäftsbeziehung mit nahe stehenden Personen dadurch verändert, dass hierbei andere Bedingungen zugrunde gelegt wurden, als sie voneinander unabhängige Dritte unter sonst gleichen Verhältnissen vereinbart hätten, sind bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags die Erträge und Aufwendungen so anzusetzen, wie sie bei einer Beziehung zwischen unabhängigen Dritten angefallen wären.

Art. 50

Ersatzbeschaffungen

- 1) Scheidet ein Vermögensgegenstand des betrieblichen Anlagevermögens aus dem Betriebsvermögen aus, können die stillen Reserven auf einen Vermögensgegenstand (Ersatzobjekt) übertragen werden, wenn:
- a) es sich um einen Vermögensgegenstand des betriebsnotwendigen Anlagevermögens handelt, der dem Betrieb unmittelbar dient; ausgeschlossen sind insbesondere Vermögensgegenstände, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder nur durch ihren Ertrag dienen, Beteiligungen sowie Grundstücke, soweit der Gewinn aus ihrer Veräußerung der Grundstücksgewinnsteuer unterliegt;
- b) ein Ersatz des Vermögensgegenstandes aus wirtschaftlichen, rechtlichen, technischen oder tatsächlichen Gründen erforderlich war; und
- c) die stillen Reserven im Ersatzobjekt im Inland der Besteuerung unterliegen.
- 2) Findet die Ersatzbeschaffung nicht im gleichen Geschäftsjahr statt, so kann im Umfang der stillen Reserven eine Rückstellung gebildet werden. Diese Rückstellung ist innert angemessener Frist zur Abschreibung auf dem Ersatzobjekt zu verwenden oder zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen.

3) Erhält der Steuerpflichtige für einen Vermögensgegenstand des betrieblichen Anlagevermögens, der infolge höherer Gewalt oder eines behördlichen Eingriffs beschädigt worden ist, eine Entschädigung, kann in Höhe der Entschädigung eine Rückstellung gebildet werden, wenn der Vermögensgegenstand erst in einem späteren Geschäftsjahr repariert wird. Die Rückstellung ist im Zeitpunkt der Reparatur in voller Höhe zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen.

Art. 51

Abgrenzung des Besteuerungsrechts

1) Wird das inländische Besteuerungsrecht hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung eines Vermögensgegenstandes durch Massnahmen des Steuerpflichtigen ausgeschlossen oder beschränkt, gilt der Vermögensgegenstand als zum Fremdvergleichspreis veräußert oder überlassen.

2) Beruht der Ausschluss oder die Beschränkung des inländischen Besteuerungsrechtes auf der Überführung eines Vermögensgegenstandes in eine Betriebsstätte im Ausland oder auf dem Wegzug bzw. der Sitzverlegung des Steuerpflichtigen in das Ausland, ist die Steuer zinslos bis zur tatsächlichen Realisierung zu stunden, soweit die Durchsetzung des Steueranspruchs sichergestellt ist. Zwischenzeitlich eingetretene Wertminderungen sind höchstens im Umfang der Bemessungsgrundlage nach Abs. 1 zu berücksichtigen und nur soweit diese nicht in einem anderen Staat berücksichtigt werden. Der Steuerpflichtige hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Stundung nach Satz 1 erfüllt sind; bei Eintritt einer Wertminderung bei tatsächlicher Veräußerung hat er nachzuweisen, dass eine Verlustberücksichtigung im Ausland nicht erfolgt.

3) Wird das inländische Besteuerungsrecht hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung eines Vermögensgegenstandes begründet, gilt der Vermögensgegenstand als zum Fremdvergleichspreis erworben oder genutzt.

Art. 52

Umstrukturierungen

1) Stille Reserven einer juristischen Person (Unternehmen) werden bei den nachstehend genannten Umstrukturierungen nicht besteuert, soweit das inländische Besteuerungsrecht fortbesteht und das übernehmende Unternehmen die bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Werte fortführt. Als Umstrukturierungen im Sinne dieses Artikels gelten insbesondere:

- a) die Umwandlung in eine andere juristische Person oder in eine Gesellschaft ohne Persönlichkeit (Formwechsel);
- b) die Vermögensübertragung durch Auf- oder Abspaltung auf eine oder mehrere andere juristische Personen, sofern auf die übernehmenden Unternehmen jeweils ein Teilbetrieb übertragen wird und sofern bei Abspaltung ein Teilbetrieb bei dem übertragenden Unternehmen verbleibt;
- c) die Fusion;
- d) die Einbringung von Betrieben oder Teilbetrieben sowie im betrieblichen Anlagevermögen gehaltene Beteiligungen an in- oder ausländi-

schen juristischen Personen.

2) Das übernehmende Unternehmen ist bei seinem Wertansatz nicht an den Wertansatz in seiner handelsrechtlichen Gewinnermittlung gebunden.

3) Soweit das inländische Besteuerungsrecht anlässlich einer Umstrukturierung nach Abs. 1 nicht fort besteht, gilt Art. 51 Abs. 2 entsprechend.

4) Das übernehmende Unternehmen tritt in den Fällen des Abs. 1 Bst. a bis c in die steuerliche Rechtsstellung des übertragenden Unternehmens ein; dies gilt auch hinsichtlich der Verlustberücksichtigung nach Art. 57. In den Fällen des Abs. 1 Bst. b geht ein Verlustvortrag des übertragenden Unternehmens im Verhältnis der übergehenden Vermögensteile über.

5) Wird in den Fällen des Abs. 1 Bst. c und d eine Gegenleistung erbracht, die nicht in Anteilen des übernehmenden Unternehmens besteht, so hat das übernehmende Unternehmen die eingebrachten Wirtschaftsgüter mindestens mit dem Wert der erbrachten Gegenleistung anzusetzen.

6) Beim übernehmenden Unternehmen bleibt ein Gewinn oder Verlust in Höhe des Unterschieds zwischen dem bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Wert der Anteile an dem übertragenden Unternehmen und dem Übernahmewert der übergegangenen Aktiven und Passiven unberücksichtigt. Dies gilt nicht, soweit auf die Anteile an dem übertragenden Unternehmen in vorangegangenen Geschäftsjahren eine Abschreibung nach Art. 53 Abs. 1 vorgenommen wurde, die noch nicht nach Art. 53 Abs. 2 wieder aufgeholt wurde.

7) Erhöht sich der Gewinn des übernehmenden Unternehmens dadurch, dass der Vermögensübergang zum Erlöschen von Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen dem übertragenden und dem übernehmenden Unternehmen oder zur Auflösung von Rückstellungen führt, so darf das übernehmende Unternehmen insoweit eine den steuerlichen Gewinn mindernde Rückstellung bilden. Die Rückstellung ist in den auf ihre Bildung folgenden drei Geschäftsjahren mit mindestens je einem Drittel zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen.

8) Bei Anteilseignern des übertragenden Unternehmens, die anlässlich einer Umstrukturierung Anteilseigner des übernehmenden Unternehmens werden, gelten die Anteile an dem übertragenden Unternehmen als zu dem bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Wert veräussert und die an ihre Stelle tretenden Anteile als mit diesem Wert angeschafft. Wurde auf die Anteile an dem übertragenden Unternehmen in vorangegangenen Geschäftsjahren eine Abschreibung nach Art. 53 Abs. 1 vorgenommen, die noch nicht nach Art. 53 Abs. 2 wieder aufgeholt wurde, gelten die Anteile als zu ihren Anschaffungskosten veräussert und die an ihre Stelle tretenden Anteile als mit diesem Wert angeschafft; Art. 53 ist anzuwenden. In den Fällen des Abs. 1 Bst. d sind die anlässlich der Einbringung erhaltenen Anteile vom Anteilseigner mit dem bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Wert des eingebrachten Vermögens zu bewerten.

9) Der Ertrag und das Vermögen des übertragenden Unternehmens sowie des übernehmenden Unternehmens sind so zu ermitteln, als ob das Vermögen des übertragenden Unternehmens mit

Ablauf des Stichtages der Bilanz, die der Übertragung zugrunde liegt, ganz oder teilweise auf das übernehmende Unternehmen übergegangen wäre. Dieser Stichtag darf höchstens acht Monate vor der Anmeldung der Umstrukturierung zur Eintragung in das Öffentlichkeitsregister oder, falls eine Eintragung nicht erforderlich ist, höchstens acht Monate vor dem Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrags liegen.

10) Bei Veräußerung einer Beteiligung, die in den letzten fünf Jahren durch einen Vorgang nach Abs. 1 Bst. d zu einem unter dem damaligen Verkehrswert liegenden Wert erworben wurde, werden die übertragenen stillen Reserven, gemindert um jeweils ein Fünftel für jedes volle Jahr nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag, nachträglich besteuert. Dies gilt entsprechend bei Vorgängen, die anders als durch Veräußerung aus wirtschaftlicher Sicht zu einer im Inland nicht steuerpflichtigen Realisierung der in den erhaltenen Anteilen ruhenden stillen Reserven führen, sowie bei Vorgängen im Sinne des Art. 51 Abs. 1, soweit nicht eine Stundung nach Art. 51 Abs. 2 zu gewähren ist. Der Anteilseigner hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen dieses Absatzes nicht erfüllt sind.

Art. 53

Abschreibungen und Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung von Beteiligungen

1) Auf Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen dürfen Abschreibungen oder Wertberichtigungen vorgenommen werden, sofern eine voraussichtlich dauerhafte Wertminderung vorliegt oder eine Wertminderung realisiert wurde.

2) Werden auf eine Beteiligung Abschreibungen oder Wertberichtigungen nach Abs. 1 vorgenommen und stellt sich in einem späteren Geschäftsjahr heraus, dass die Gründe für eine dauerhafte Wertminderung nicht mehr bestehen, so ist im Umfang der Werterhöhung, maximal jedoch in Höhe der nach Abs. 1 vorgenommenen Abschreibungen oder Wertberichtigungen, eine Zuschreibung vorzunehmen. Diese Zuschreibung führt nur insoweit zu einer Erhöhung des steuerpflichtigen Reinertrags, als diese Abschreibungen oder Wertberichtigungen nach Abs. 4 steuerwirksam waren.

3) Soweit nach Abs. 1 vorgenommene Abschreibungen oder Wertberichtigungen, die nach Abs. 4 steuerwirksam waren, noch nicht nach Abs. 2 wieder aufgeholt wurden, sind Kapitalgewinne, die der Steuerpflichtige oder eine ihm nahe stehende Person aus dem Verkauf dieser Beteiligung erzielt, bis zur Höhe der noch nicht wieder aufgeholten Abschreibungen oder Wertberichtigungen nicht nach Art. 48 Abs. 1 Bst. f oder nach Art. 48 Abs. 2 Bst. c steuerbefreit.

4) Eine Abschreibung oder Wertberichtigung nach Abs. 1 führt nur insoweit zu einem steuerlich anzuerkennenden Aufwand, als der Wert der Beteiligung niedriger ist als der Wert, der sich nach diesem Absatz ergibt (Abschreibungsbasis). Wird die Beteiligung nicht von einer nahe stehenden Person erworben, sind die Anschaffungskosten die Abschreibungsbasis. Bei Erwerb von einer nahe stehenden Person ist die Abschreibungsbasis der nahe stehenden Person zu übernehmen, soweit diese die Anschaffungskosten nicht übersteigt.

5) Abs. 1 bis 4 sind nicht anzuwenden auf den

Handelsbestand nach den Bestimmungen der Bankengesetzgebung.

Art. 54

Eigenkapital-Zinsabzug

1) Als geschäftsmässig begründete Aufwendung gilt auch die angemessene Verzinsung des modifizierten Eigenkapitals in Höhe des Sollertrags nach Massgabe des Art. 5 (Eigenkapital-Zinsabzug). Durch den Eigenkapital-Zinsabzug kann ein laufender Verlust entstehen oder sich erhöhen.

2) Das modifizierte Eigenkapital umfasst das einbezahlte Grund-, Stamm- oder Anteilkapital und die eigenes Vermögen darstellenden Reserven. Eigene Anteile, Beteiligungen an juristischen Personen, ausländisches Grundstücks- und Betriebsstättenreinvermögen sowie nicht betriebsnotwendiges Vermögen sind in Abzug zu bringen. Die Bewertung erfolgt auf den Beginn des Geschäftsjahres; dabei sind die Zu- und Abgänge des laufenden Geschäftsjahres zu berücksichtigen. Ist das modifizierte Eigenkapital negativ, beträgt der Eigenkapital-Zinsabzug 0 Franken.

3) Die Regierung regelt das Nähere mit Verordnung.

Art. 55

Abzug für Einkünfte aus Immaterialgüterrechten

Als geschäftsmässig begründete Aufwendung gilt auch ein Betrag in Höhe von 80 % der Summe der positiven Einkünfte aus Immaterialgüterrechten. Die Einzelheiten regelt die Regierung mit Verordnung.

Art. 56

Handelschiffe

Auf Antrag kann bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags, soweit er auf den Betrieb von Handelsschiffen entfällt, von den Bestimmungen dieses Kapitels abgewichen werden. Die Einzelheiten regelt die Regierung mit Verordnung.

Art. 57

Verluste

1) Ein positiver steuerpflichtiger Reinertrag des Jahres ist um den Verlustvortrag zu mindern. Der Verlustvortrag am Ende des Jahres ist der Verlustvortrag am Ende des Vorjahres, vermehrt um einen Verlust und vermindert um einen nach Satz 1 verrechneten Betrag.

2) Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte können mit dem steuerpflichtigen Reinertrag verrechnet werden, soweit diese Verluste im Betriebsstättenstaat oder einem anderen Staat nicht bereits berücksichtigt wurden. Verzeichnet diese Betriebsstätte in den folgenden Jahren Gewinne, so sind diese Gewinne, höchstens im Ausmass der zuvor mit einem steuerpflichtigen Reinertrag verrechneten Verluste, dem steuer-

pflichtigen Reinertrag zuzurechnen; der Steuerpflichtige hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung nicht erfüllt sind. Die danach noch nicht ausgeglichenen Verluste sind dem steuerpflichtigen Reinertrag spätestens im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht zuzurechnen.

Art. 58

Gruppenbesteuerung

1) Auf Antrag können verbundene juristische Personen nach Massgabe des Abs. 2 eine Unternehmensgruppe bilden und die innerhalb eines Jahres entstandenen Verluste innerhalb der Unternehmensgruppe mit Gewinnen in demselben Jahr ausgleichen. Der Ausgleich erfolgt im Wege der Verlustzurechnung von den Gruppenmitgliedern zum Gruppenträger oder - soweit nach Verrechnung allenfalls zuzurechnender Verluste mit dem steuerpflichtigen Reinertrag des Gruppenträgers ein Verlust vorliegt - vom Gruppenträger zu einem Gruppenmitglied, das im Inland unbeschränkt steuerpflichtig ist. Die Verlustzurechnung erfolgt anteilig in Höhe der jeweils bestehenden, einem inländischen Betriebsvermögenszuzurechnenden, unmittelbaren Beteiligung des Gruppenträgers am Grund-, Stamm- oder Anteilskapital des Gruppenmitglieds (Beteiligungsquote). Die einem Gruppenmitglied zurechenbaren Verluste sind begrenzt auf den der Beteiligungsquote entsprechenden Anteil des steuerpflichtigen Reinertrags dieses Gruppenmitglieds. Ein vor der Stellung des Antrags vorhandener Verlustvortrag eines Gruppenmitglieds kann nicht dem Gruppenträger oder einem Gruppenmitglied zugerechnet, sondern nur mit positiven steuerpflichtigen Reinerträgen des Gruppenmitglieds, welches die Verluste erlitten hat, verrechnet werden.

2) Juristische Personen gelten als verbunden, sofern eine juristische Person mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung im Inland (Gruppenträger) seit Beginn ihres Geschäftsjahres ununterbrochen unmittelbar oder mittelbar mehr als 50 % der Stimmrechte und mehr als 50 % der Rechte am Grund-, Stamm- oder Anteilskapital einer oder mehrerer anderer in- oder ausländischer juristischer Personen (Gruppenmitglieder) besitzt. Eine juristische Person, die weder Sitz noch tatsächliche Verwaltung im Inland hat, kann nur für die Zwecke des Abs. 4 Gruppenträger sein, sofern sie nicht im Inland eine eingetragene Zweigniederlassung unterhält, der die Anteile wirtschaftlich zuzurechnen sind; die Rechte und Pflichten aus der Gruppenbesteuerung treffen in diesem Fall die inländische Zweigniederlassung. Juristische Personen, die ihre Tätigkeit im Wesentlichen eingestellt haben, können weder Gruppenträger noch Gruppenmitglied sein.

3) Die Anmeldung zur Bildung einer Unternehmensgruppe muss den Gruppenträger und sämtliche einzubeziehenden Gruppenmitglieder bezeichnen. Es ist nicht erforderlich, dass sämtliche verbundenen juristischen Personen im Sinne des Abs. 2 zu Gruppenmitgliedern werden. Der Gruppenträger und die Gruppenmitglieder müssen ein einheitliches Geschäftsjahr haben.

4) Die Höhe des zurechenbaren Verlustes bemisst sich nach den Vorschriften dieses Gesetzes zur Ermittlung des steuerpflichtigen

Reinertrages.

5) Wird eine steuerwirksame Abschreibung im Sinne des Art. 53 Abs. 1 auf die Beteiligung an einem Gruppenmitglied vorgenommen, erhöht sich der steuerpflichtige Reinertrag derjenigen Gesellschaft, welcher in früheren Geschäftsjahren Verluste dieses Gruppenmitglieds steuerwirksam zugerechnet worden sind, um die Höhe der Abschreibung, höchstens bis zur Höhe der dieser Gesellschaft in früheren Geschäftsjahren steuerwirksam zugerechneten Verluste dieses Gruppenmitglieds. Bei einer Reduktion der Beteiligungsquote an einem Gruppenmitglied sind dem steuerpflichtigen Reinertrag derjenigen Gesellschaft, bei welcher die Verlustzurechnung steuerwirksam geworden ist, die zugerechneten und noch nicht ausgeglichenen Verluste dieses Gruppenmitglieds anteilig

entsprechend der Reduktion der Beteiligungsquote zuzurechnen. Dies gilt entsprechend für die Reduktion der Beteiligungsquote an einem Gruppenmitglied, dem Verluste zugerechnet wurden.

6) Soweit ein Gruppenmitglied oder der Gruppenträger Verluste aus Vorjahren mit eigenen steuerpflichtigen Reinerträgen verrechnen kann oder könnte, erhöht sich nach Massgabe von Abs. 1 Satz 3 und 4 der steuerpflichtige Reinertrag derjenigen Gesellschaft, welcher in früheren Geschäftsjahren diese Verluste steuerwirksam zugerechnet worden sind, bis zur Höhe dieser Verluste, soweit sie noch nicht nach Abs. 5 ausgeglichen worden sind.

7) Zugerechnete Verluste eines Gruppenmitglieds, das am Ende des Geschäftsjahres des Gruppenträgers nicht mehr Gruppenmitglied ist, sind dem steuerpflichtigen Reinertrag derjenigen Gesellschaft zuzurechnen, bei welcher die Verlustzurechnung steuerwirksam geworden ist, soweit sie noch nicht nach Abs. 5 oder 6 ausgeglichen wurden. In dem Zeitpunkt, in dem die Voraussetzungen der Gruppenbesteuerung nicht mehr gegeben sind, sind dem steuerpflichtigen Reinertrag derjenigen Gesellschaft, bei welcher die Verlustzurechnung steuerwirksam geworden ist, sämtliche zugerechneten Verluste der Gruppenmitglieder, soweit sie noch nicht nach Abs. 5 oder 6 oder Satz 1 ausgeglichen wurden, zuzurechnen.

8) Einem Gruppenmitglied zugerechnete Verluste, die noch nicht nach Abs. 5, 6 oder 7 ausgeglichen wurden, sind dem steuerpflichtigen Reinertrag dieser Gesellschaft zuzurechnen, sofern diese Gesellschaft am Ende des Geschäftsjahres des Gruppenträgers nicht mehr Gruppenmitglied ist. Der steuerpflichtige Reinertrag des Gruppenträgers ist um diesen Betrag zu verringern.

9) Der Gruppenträger hat gegenüber der Steuerverwaltung jährlich den Nachweis darüber zu erbringen, dass die Voraussetzungen von Abs. 5 bis 8 nicht erfüllt sind.

10) Die Regierung regelt das Nähere mit Verordnung.

Art. 59

Besondere Rechnungslegungsvorschriften

1) Soweit die steuerneutrale Anwendung besonderer Rechnungslegungsvorschriften es erfordert, können für die Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags auch Abschreibungen, Wertberichtigungen, Er-

satzbeschaffungen, Wertansätze aufgrund von Umstrukturierungen und steuerbegünstigte Rückstellungen berücksichtigt werden, die nicht in der nach diesen Rechnungslegungsvorschriften erstellten Jahresrechnung verbucht werden können.

2) Die Regierung regelt mit Verordnung die Voraussetzungen und den Umfang dieser Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen sowie die Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen.

Art. 60

Steuerbegünstigte Rückstellungen

1) Soweit die wirtschaftlichen Verhältnisse es erfordern, kann die Regierung mit Verordnung steuerbegünstigte Rückstellungen, die für den Zweck der Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven und Entwicklungs- und Forschungsfonds gebunden werden, ganz oder teilweise von der Ertragssteuer befreien.

2) Die näheren Bestimmungen über den Zweck, die Verwendung, Verwaltung und Kontrolle der steuerbegünstigten Rückstellungen sowie über deren zulässige Höhe und Verhältnis zum Ertrag regelt die Regierung mit Verordnung.

3. Steuerberechnung

Art. 61

Steuersatz

Die Ertragssteuer beträgt 12,5 % des steuerpflichtigen Reinertrags.

Art. 62

Mindestertragssteuer

1) Unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtige juristische Personen unterliegen einer Mindestertragssteuer. Diese ist in vollem Umfang auf die Ertragssteuer anrechenbar.

2) Die Mindestertragssteuer beträgt 1 200 Franken. Die Mindestertragssteuer ist im Rahmen der Veranlagung zu entrichten. Bei Steuerpflichtigen, die nicht veranlagt werden, ist sie für ein Jahr im Voraus zu bezahlen.

3) Bei Steuerpflichtigen, deren Zweck ausschliesslich auf den Betrieb eines nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes gerichtet ist und deren Bilanzsumme im Durchschnitt der letzten drei Geschäftsjahre 500 000 Franken nicht überschritten hat, wird die Mindestertragssteuer nicht erhoben.

Art. 63

Vermeidung der Doppelbesteuerung

Art. 22 findet entsprechend Anwendung.

4. Privatvermögensstrukturen

Art. 64

Anforderungen und Besteuerung

- 1) Als Privatvermögensstrukturen gelten alle juristischen Personen:
 - a) welche in der Verfolgung ihres Zwecks keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, insbesondere wenn sie ausschliesslich Finanzinstrumente nach Art. 4 Abs. 1 Bst. g des Vermögensverwaltungsgesetzes sowie Beteiligungen an juristischen Personen, liquide Gelder und Bankkontoguthaben erwerben, besitzen, verwalten und veräussern;
 - b) deren Aktien oder Anteile nicht öffentlich platziert wurden und nicht an einer Börse gehandelt werden und deren Besitz den in Abs. 3 genannten Investoren vorbehalten ist, oder bei denen keine anderen als die in Abs. 3 genannten Investoren begünstigt sind;
 - c) die weder um Anteilseigner und Anleger werben noch von diesen oder von Dritten Vergütungen oder Kostenerstattungen für ihre Tätigkeit nach Massgabe des Bst. a erhalten; und
 - d) aus deren Statuten sich ergibt, dass sie den Beschränkungen für Privatvermögensstrukturen unterliegen.
- 2) Eine Privatvermögensstruktur darf Beteiligungen im Sinne des Abs. 1 Bst. a nur unter der Bedingung halten, dass sie oder ihre Anteilseigner oder Begünstigten keine Kontrolle durch unmittelbare oder mittelbare Einflussnahme auf die Verwaltung dieser Gesellschaften tatsächlich ausüben.
- 3) Ein Investor im Sinne dieses Artikels ist:
 - a) eine natürliche Person, die im Rahmen der Verwaltung ihres Privatvermögens handelt;
 - b) eine Vermögensstruktur, die ausschliesslich im Interesse des Privatvermögens einer oder mehrerer natürlichen Personen handelt; oder
 - c) eine zwischengeschaltete Person, die auf Rechnung von Investoren nach Bst. a oder b handelt.
- 4) Die Erfüllung der Voraussetzungen nach Abs. 1 bis 3 sind bei der Errichtung und danach bei wesentlichen Änderungen vom Steuerpflichtigen gegenüber der Steuerverwaltung zu bestätigen. Bei Privatvermögensstrukturen, die nach den Vorschriften des Personen- und Gesellschaftsrechts ihre Jahresrechnung von einer Revisionsstelle zu prüfen haben, kann diese Bestätigung durch die Revisionsstelle ausgestellt werden.
- 5) Nach Vorlage der erforderlichen Bestätigungen nach Abs. 4 entscheidet die Steuerverwaltung über den Status als Privatvermögensstruktur. Gegen diesen Entscheid kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen Beschwerde im Sinne von Art. 117 erheben.
- 6) Der Steuerverwaltung obliegt die Kontrolle des Status als Privatvermögensstruktur. Sie ist insbesondere dazu berechtigt und verpflichtet, die Einhaltung der Voraussetzungen nach Abs. 1 bis 3 zu kontrollieren. Die Steuerverwaltung kann die Prüfung der Voraussetzungen nach Abs. 1 und 3 Dritten übertragen.
- 7) Die Regierung regelt die Einzelheiten, insbesondere die Fristen und die Form für die Einreichung der Bestätigung nach Abs. 4, das Vorgehen bei der Durchführung von Kontrollen nach Abs. 6 sowie die Erhebung von Gebühren, mit Verordnung.
- 8) Privatvermögensstrukturen unterliegen ausschliesslich der Mindestertragssteuer nach Massgabe von Art. 62 Abs. 1 und 2 und werden nicht

veranlagt.

5. Besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit

Art. 65

Besteuerung

1) Besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit, deren Sitz oder Ort der tatsächlichen Verwaltung sich im Inland befindet, unterliegen vorbehaltlich Abs. 2 ausschliesslich der Mindestertragssteuer nach Massgabe von Art. 62 Abs. 1 und 2 und werden nicht veranlagt.

2) Besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit, die mit ihren inländischen Erträgen nach Art. 44 Abs. 2 beschränkt steuerpflichtig sind, unterliegen der Mindestertragssteuer nach Massgabe von Art. 62 Abs. 1 und 2.

F. Gründungsabgabe und Abgabe auf Versicherungsprämien

1. Gründungsabgabe

Art. 66

Gegenstand und Höhe

1) Bei der Gründung, Errichtung, Sitzverlegung ins Inland oder Erhöhung des Kapitals von juristischen Personen nach Art. 44 wird, sofern die schweizerische Stempelgesetzgebung keine Anwendung findet, eine Gründungsabgabe in Höhe von 1 % des Kapitals bei Anwendung einer generellen Freigrenze von 1 Million Franken erhoben. Sie ermässigt sich für das fünf Millionen Franken übersteigende Kapital auf 0,5 % und für das zehn Millionen Franken übersteigende Kapital auf 0,3 %. Massgebend ist jeweils das statutarisch bestimmte Kapital. Vorbehalten bleibt Abs. 3.

2) Die Gründungsabgabe wird auch erhoben bei der Handänderung von Beteiligungsrechten an juristischen Personen, die wirtschaftlich liquidiert oder in liquide Form gebracht worden sind.

3) Stiftungen und Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit entrichten eine Gründungsabgabe in Höhe von 2 ‰ des Kapitals nach Abs. 1, mindestens aber 200 Franken.

2. Abgabe auf Versicherungsprämien

Art. 67

Grundsatz

Auf Versicherungsprämien wird, sofern die schweizerische Stempelgesetzgebung keine Anwendung findet, eine Abgabe nach Massgabe nachfolgender Bestimmungen erhoben.

Art. 68

Gegenstand der Abgabe

Gegenstand der Abgabe sind die Prämienzahlungen aufgrund eines durch Vertrag oder auf sonstige Weise entstandenen Versicherungsverhältnisses, sofern das versicherte Risiko im Inland belegen ist.

Art. 69

Ausnahmen

Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für:

- a) nichtrückkaufsfähige Lebensversicherungen sowie rückkaufsfähige Lebensversicherungen mit periodischer Prämienzahlung. Die Regierung legt die notwendigen Abgrenzungen mit Verordnung fest;
- b) Lebensversicherungen, soweit diese der betrieblichen Personalvorsorge im Sinne des Gesetzes über die betriebliche Personalvorsorge dienen;
- c) Kranken- und Invaliditätsversicherung;
- d) Unfallversicherungen;
- e) Transportversicherungen für Güter;
- f) Versicherungen für Elementarschäden an Kulturland und Kulturen;
- g) Arbeitslosenversicherungen;
- h) Hagelversicherungen;
- i) Viehversicherungen;
- k) Rückversicherungen.

Art. 70

Abgabepflicht

Abgabepflichtig sind Versicherungsunternehmen, die im Inland das Versicherungsgeschäft betreiben (Versicherer).

Art. 71

Abgabesätze und Berechnungsgrundlage

- 1) Die Abgabe beträgt 5 % der Barprämie; für die Lebensversicherung beträgt sie 2,5 % der Barprämie.
- 2) Lautet der für die Abgabeberechnung massgebende Betrag auf eine ausländische Währung, ist er auf den Zeitpunkt der Entstehung der Abgabeforderung in Franken umzurechnen.

Art. 72

Rückerstattung

Verstösst die Erhebung der Abgabe auf Versicherungsprämien gegen Art. 46 Abs. 2 der Richtlinie 92/49/EWG des Rates vom 18. Juni 1992 zur Koordinierung der Rechts- und Verwaltungsvorschriften für die Direktversicherung mit Ausnahme der Lebensversicherung (EWR-Rechtssammlung; Anh. IX - 7a.01) oder gegen Art. 50 Abs. 1 der Richtlinie 2002/83/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 5. November 2002 über Lebensversicherungen (EWR-Rechtssammlung; Anh. IX - 11.01), so wird die insoweit eingehobene Steuer dem Versicherer zurückerstattet.

III. Gemeindesteuern

A. Anteil der Gemeinden an den Landessteuern

Art. 73

Grundstücksgewinnsteuer

Von der Grundstücksgewinnsteuer erhält die Gemeinde, in welcher sich das der Grundstücksgewinnsteuer unterliegende Grundstück befindet, zwei Drittel.

Art. 74

Ertragssteuer

1) Von der Ertragssteuer, soweit diese die Höhe der Mindestertragssteuer überschreitet, erhält die Gemeinde, in der die juristische Person ihren Sitz oder ihre Betriebsstätte hat, einen Anteil von 40 %.

2) Überschreitet der Anteil einer Gemeinde 40 % der Summe aller Gemeindeanteile, so wird der Anteil der Gemeinde entsprechend gekürzt.

3) Befinden sich Sitz und Betriebsstätte in verschiedenen Gemeinden, wird der Anteil unter diesen Gemeinden verteilt, wobei die Gemeinde, in der sich der Sitz befindet, zusätzlich zu einem allfälligen Anteil nach Abs. 4 vorgängig einen Anteil von 20 % erhält. Wenn die juristische Person an ihrem Sitz jedoch keine oder keine wesentlichen Aktivitäten entwickelt, kann der Anteil der Sitzgemeinde reduziert werden oder es kann von einer Anteilszuweisung abgesehen werden.

4) Befindet sich in mehreren Gemeinden eine Betriebsstätte der gleichen juristischen Person, so ist der Betriebsstättenanteil unter Berücksichtigung der in den einzelnen Gemeinden gelegenen Vermögenswerte oder der beschäftigten Arbeitskräfte oder anhand einer für die betreffende Branche relevanten Grösse zu berechnen.

5) Die Steuerverwaltung legt die Verteilung unter den Gemeinden in den Fällen nach Abs. 3 und 4 fest. Auf Anfrage einer von der Verteilung betroffenen Gemeinde informiert die Steuerverwaltung über die prozentuale Höhe des Anteils der Sitzgemeinde nach Abs. 3 sowie über die prozentuale Verteilung des Gemeindeanteils auf die betroffenen Gemeinden nach Abs. 4.

B. Gemeindezuschlag zur Vermögens- und Erwerbssteuer

Art. 75

Grundlage

1) Zur Vermögens- und Erwerbssteuer des Landes einschliesslich der Widmungssteuer nach Art. 13 wird vorbehaltlich Abs. 2 als Gemeindesteuer ein Zuschlag erhoben; dies gilt auch für die Besteuerung nach dem Aufwand nach Art. 33.

2) Kein Zuschlag wird erhoben beim Steuerabzug an der Quelle nach Art. 25.

3) Der Ansatz dieses Zuschlages wird jedes Jahr in Prozenten der Landessteuer vom Gemeinderat festgesetzt, darf aber 150 % nicht unterschreiten und 250 % nicht übersteigen.

4) Der Zuschlag wird zusammen mit der Landessteuer

erhoben. Art. 76

Steuerort

Für den Bezug des Gemeindezuschlags ist diejenige Gemeinde zuständig, welche nach Art. 101 für die Mitwirkung bei der Veranlagung sowie den Bezug der Landessteuer zuständig ist.

Art. 77

Teilung des Steuerbetrages

1) Eine Teilung des Gemeindezuschlages unter mehrere Gemeinden erfolgt, wenn:

- a) der Steuerpflichtige im Verlauf des Steuerjahres seinen Wohnsitz wechselt, in welchem Fall die betreffenden Gemeinden an dem Zuschlag im Verhältnis der Wohnsitzdauer in der einzelnen Gemeinde teilhaben, wobei ein kürzerer als dreimonatiger Wohnsitz in einer Gemeinde nicht in Betracht fällt;
- b) der Steuerpflichtige Wohnsitz und Geschäftsbetrieb (Erwerbstele) nicht in der gleichen Gemeinde hat, in welchem Fall der Zuschlag nach dem Verhältnis zwischen dem Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. 1 und dem restlichen Erwerb zu teilen ist. Der dem Anteil des Erwerbs nach Art. 14 Abs. 2 Bst. 1 entsprechende Teil des Zuschlages fällt der Wohnsitzgemeinde zu, der dem Anteil des restlichen Erwerbs entsprechende Teil derjenigen Gemeinde, in welcher der Geschäftsbetrieb oder die Erwerbstele sich befindet;
- c) der Geschäftsbetrieb eines Steuerpflichtigen sich auf dem Gebiet mehrerer Gemeinden befindet, in welchem Fall die beteiligten Gemeinden am Zuschlag im Verhältnis der Ausdehnung des Geschäftsbetriebes in den einzelnen Gemeinden teilhaben;
- d) ein Steuerpflichtiger in einer anderen als seiner Wohnsitzgemeinde Grundeigentum hat, in welchem Fall die Gemeinde, in welcher die Grundstücke gelegen sind, Anspruch auf den Teil des Zuschlages, der sich aus dem Verhältnis zwischen dem aus diesen Grundstücken stammenden Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. 1 und dem gesamten Erwerb des Steuerpflichtigen ergibt, hat.

2) Haben nach Massgabe der vorstehenden Bestimmungen mehrere Gemeinden an dem Gemeindezuschlag eines Steuerpflichtigen Anteil, so ist der Zuschlag von der mit dem Bezug der Landessteuer betrauten Gemeinde zu beziehen und unter die berechtigten Gemeinden zu verteilen. Für die Berechnung der Zuschläge sind die Zuschlagsätze der berechtigten Gemeinden massgebend.

3) Über Streitigkeiten zwischen anteilsberechtigten Gemeinden hinsichtlich der Teilung des Steuerbetrages entscheidet unter Vorbehalt des Beschwerderechtes an die Landessteuerkommission die Steuerverwaltung.

IV. Organisation und Durchführung

A. Organisation

Art. 78

Steuerbehörden und Aufsicht

1) Steuerbehörden im Sinne dieses Gesetzes sind:

- a) die Steuerverwaltung;

- b) die Gemeindesteuerkassen;
 - c) die Landessteuerkommission.
- 2) Die Regierung übt die Aufsicht über das Steuerwesen aus.

Art. 79

Steuerverwaltung

Der Vollzug dieses Gesetzes obliegt der Steuerverwaltung, soweit nicht bestimmte Aufgaben besonderen Behörden übertragen sind.

Art. 80

Gemeindesteuerkasse

1) In jeder Gemeinde besteht zur Mitwirkung beim Vollzug der Bestimmungen über die Vermögens- und Erwerbssteuer eine Gemeindesteuerkasse, welche in administrativer Hinsicht in die Organisation der Gemeinde eingegliedert ist.

2) Der Gemeindesteuerkasse obliegt es, die Veranlagung der Steuerpflichtigen, welche der Vermögens- und Erwerbssteuer unterstellt sind, vorzubereiten. Zu diesem Zweck führt sie insbesondere ein Steuerregister und hat alle für die Veranlagung erheblichen Tatsachen zu registrieren und die Selbstangaben in den Steuererklärungen zu überprüfen.

3) Die Gemeindesteuerkasse wirkt bei der Veranlagung der Steuerpflichtigen, welche der Vermögens- und Erwerbssteuer unterstellt sind, mit, indem sie Vorschläge für die Veranlagung ausarbeitet.

4) Die Steuerverwaltung erlässt im Rahmen dieses Artikels die erforderlichen Weisungen und Richtlinien.

Art. 81

Landessteuerkommission

1) Die Landessteuerkommission ist Beschwerdeinstanz in Steuersachen und entscheidet über Beschwerden gegen Entscheidungen und Verfügungen der Steuerverwaltung und der Gemeindesteuerkassen.

2) Die Landessteuerkommission wird vom Landtag jeweils auf vier Jahre gewählt. Ihre Mitglieder haben vor der Regierung einen Amtseid abzulegen.

3) Die Landessteuerkommission setzt sich aus fünf Mitgliedern und drei Ersatzmitgliedern zusammen. Der Präsident und Vizepräsident müssen rechtskundig sein und werden vom Landtag bestimmt. Die Landessteuerkommission gibt sich selbst eine Geschäftsordnung.

4) Mitglieder der Regierung sowie Angestellte der Steuerverwaltung und der Gemeindesteuerkassen sind von der Wahl in die Landessteuerkommission ausgeschlossen.

5) Auf die Mitglieder der Landessteuerkommission finden die Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine

Landesverwaltungspflege über Ausstand und Verantwortlichkeit Anwendung.

Art. 82

Kosten

- 1) Die Kosten der Steuerverwaltung und der Landessteuerkommission trägt das Land.
- 2) Die Kosten der Mitwirkung von Gemeindeorganen beim Vollzug des Steuergesetzes trägt die Gemeinde.

B. Allgemeine Verfahrensgrundsätze

1. Amtspflichten

Art. 83

Amtsgeheimnis

- 1) Personen, die mit dem Vollzug dieses Gesetzes betraut sind oder dazu beigezogen werden, haben über die bei ihrer amtlichen Tätigkeit wahrgenommenen geschäftlichen und privaten Verhältnisse der Steuerpflichtigen und über die Verhandlungen in den Steuerbehörden Stillschweigen zu bewahren und Dritten den Einblick in amtliche Akten zu verweigern.
- 2) Eine Durchbrechung des Amtsgeheimnisses ist im Rahmen der Verwaltungshilfe (Art. 84) oder Anzeigepflicht (Art. 85) zulässig.

Art. 84

Verwaltungshilfe

- 1) Die Steuerbehörden sind verpflichtet, sich gegenseitig gebührenfrei Auskunft zu geben.
- 2) Gerichte, Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden sowie die inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten sind verpflichtet, der Steuerverwaltung auf Verlangen die zur Ausführung dieses Gesetzes erforderlichen Auskünfte gebührenfrei zu erteilen.
- 3) Die Steuerbehörden sind verpflichtet, der Regierung, den Gerichten und den inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten über die Verhältnisse der Steuerpflichtigen Auskunft zu geben, soweit dies für amtliche Zwecke der ersuchenden Stellen notwendig ist.
- 4) Anderen Verwaltungsbehörden ist die Steuerverwaltung nur zur Auskunft verpflichtet, soweit hierfür eine spezialgesetzliche Grundlage besteht und diese Auskunft für amtliche Zwecke der ersuchenden Stellen notwendig ist.

Art. 85

Anzeigepflicht

- 1) Gerichte, Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden sowie inländische öffentlich-rechtliche Versicherungsanstalten sind verpflichtet, Widerhandlungen gegen die Vorschriften dieses Gesetzes, von denen sie in Ausübung amtlicher Funktionen Kenntnis erhalten und

die zu einer unvollständigen Veranlagung führen können oder geführt haben, unverzüglich der Steuerverwaltung mitzuteilen. Gesetzlich geschützte Berufsgeheimnisse sind zu wahren.

2) Die Steuerverwaltung ist verpflichtet, inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten sowie Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden Widerhandlungen gegen gesetzliche Vorschriften, von denen sie in Ausübung ihrer amtlichen Funktion Kenntnis erlangt hat und die zu einer ungerechtfertigten staatlichen Unterstützungsleistung führen können bzw. geführt haben, unverzüglich mitzuteilen.

Art. 86

Datenbearbeitung

1) Die Steuerbehörden sind befugt, die Personendaten, einschliesslich Persönlichkeitsprofile und besonders schützenswerter Personendaten über administrative oder strafrechtliche Verfolgungen und Sanktionen, zu bearbeiten, die sie benötigen, um die ihnen nach diesem Gesetz übertragenen Aufgaben zu erfüllen. Sie können zu diesem Zweck ein Informationssystem betreiben.

2) Die Bekanntgabe von Personendaten im Sinne von Art. 84 und 85 erfolgt mündlich oder schriftlich. Ist eine regelmässige Übermittlung notwendig, so können Personendaten auch mittels eines Abrufverfahrens zugänglich gemacht werden.

3) Die Regierung regelt die Einzelheiten mit Verordnung.

2. Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten

Art. 87

Ehegatten

1) Ehegatten, die gemeinsam veranlagt werden, kommt folgende verfahrensrechtliche Stellung zu:

- a) Sie üben die nach diesem Gesetz dem Steuerpflichtigen zukommenden Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten gemeinsam aus.
- b) Sie haben eine gemeinsame Steuererklärung abzugeben und diese gemeinsam zu unterschreiben.
- c) Rechtsmittel und andere Eingaben gelten als rechtzeitig eingereicht, wenn ein Ehegatte innert Frist handelt.
- d) Mitteilungen der Steuerbehörden werden an die Ehegatten gemeinsam gerichtet.

2) Ehegatten, die getrennt veranlagt werden, üben die Rechte und Pflichten nach Abs. 1 Bst. a bis c gesondert aus; Mitteilungen erfolgen jeweils an beide Ehegatten.

3. Verfahrensrechte der Steuerpflichtigen

Art. 88

Akteneinsicht

1) Die Steuerpflichtigen sind berechtigt, die von ihnen eingereichten oder

unterzeichneten Aktenstücke einzusehen. Gemeinsam veranlagten Ehegatten steht ein gegenseitiges Akteneinsichtsrecht zu.

2) Die übrigen sie betreffenden Aktenstücke stehen den Steuerpflichtigen zur Einsicht offen, sofern die Ermittlung des Sachverhaltes abgeschlossen ist und soweit nicht öffentliche oder private Interessen entgegenstehen.

3) Wird einem Steuerpflichtigen die Einsichtnahme in ein Aktenstück verweigert, so darf darauf zum Nachteil des Steuerpflichtigen nur abgestellt werden, wenn ihm die Behörde von dem für die Sache wesentlichen Inhalt mündlich oder schriftlich Kenntnis und ausserdem Gelegenheit gegeben hat, sich zu äussern und Gegenbeweismittel zu bezeichnen.

Art. 89

Beweisaufnahme

Die vom Steuerpflichtigen angebotenen Beweise werden aufgenommen, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen.

Art. 90

Vertragliche Vertretung

Steuerpflichtige können sich vor den Steuerbehörden vertreten lassen, soweit eine persönliche Mitwirkung nicht notwendig ist. Der Vertreter hat sich gegenüber der Behörde durch schriftliche Vollmacht auszuweisen.

Art. 91

Notwendige Vertretung

1) Die Steuerbehörden können von einem Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland verlangen, dass er einen Vertreter im Inland bezeichnet.

2) Bezeichnet der Steuerpflichtige keinen Vertreter, so können Zustellungen an ihn durch öffentliche Bekanntmachung im Sinne des Zustellgesetzes erfolgen. Dasselbe gilt, wenn der Aufenthalt eines Steuerpflichtigen unbekannt ist.

Art. 92

Vertretung von Kindern, Bevormundeten und Personen, denen ein Sachwalter bestellt ist

Kinder unter elterlicher Obsorge werden durch den Inhaber der elterlichen Obsorge, Bevormundete durch den Vormund und Personen, denen ein Sachwalter bestellt ist, durch diesen, soweit sein Wirkungskreis die Vertretung in steuerlichen Angelegenheiten umfasst, vertreten.

C. Veranlagung im ordentlichen Verfahren

1. Verfahrenspflichten

a) Aufgaben der Steuerbehörden

Art. 93

Sachverhaltsfeststellung

1) Die Steuerbehörden stellen zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest.

2) Zur Feststellung von Tatsachen, die für die Besteuerung erheblich sind, können sie Sachverständige beiziehen, Augenscheine durchführen, vom Steuerpflichtigen schriftlich oder mündlich Auskünfte oder Bescheinigungen verlangen und in dessen Geschäftsbücher und Belege Einsicht nehmen. Vorbehalten bleibt Art. 97 Abs. 3.

b) Pflichten der Steuerpflichtigen

Art. 94

Steuererklärung

1) Die Steuerpflichtigen, welche der Vermögens- und Erwerbsteuer oder der Ertragssteuer unterliegen, werden durch öffentliche Kundmachung und durch Zustellung eines Steuerformulars zur Einreichung der Steuererklärung aufgefordert. Die Nichtzustellung des Formulars entbindet den Steuerpflichtigen weder von der Steuerpflicht noch von der Pflicht zur Steuererklärung. Steuerpflichtige, die keine Formulare erhalten, müssen sie von der zuständigen Steuerbehörde verlangen.

2) Der Steuerpflichtige muss die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den mit Verordnung vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Steuerbehörde einreichen.

3) Die nach Abs. 2 einzureichenden Unterlagen sind in deutscher Sprache abzufassen. Werden von den Steuerbehörden weitere Unterlagen verlangt und sind diese in einer anderen Sprache abgefasst, können die Steuerbehörden Übersetzungen verlangen oder auf Kosten der Steuerpflichtigen veranlassen.

4) Der Steuerpflichtige, der die Steuererklärung nicht oder mangelhaft ausgefüllt einreicht, wird aufgefordert, das Versäumte innert angemessener Frist nachzuholen.

Art. 95

Einreichung der Steuererklärung

1) Die Frist für die Einreichung der Steuererklärung wird jährlich von der Steuerverwaltung festgesetzt.

2) Ins Ausland wegziehende steuerpflichtige Personen haben die Steuererklärung vor ihrem Wegzug einzureichen.

3) Die zuständige Steuerbehörde kann einzelnen Steuerpflichtigen auf schriftliches Gesuch die Einreichungsfrist verlängern.

4) Die Regierung regelt mit Verordnung die Voraussetzungen, unter welchen eine Fristerstreckung gewährt wird.

Art. 96

Anzeigepflicht

1) Schenkgeber und -nehmer haben in ihren Steuererklärungen anzugeben, welche Schenkungen sie im Steuerjahr getätigt oder erhalten haben.

2) Empfänger von Erbschaften oder Vermächtnissen aus dem Ausland haben diese ebenfalls in der Steuererklärung des Steuerjahres, in dem sie die Erbschaft oder das Vermächtnis empfangen haben, anzugeben.

3) Die Regierung regelt den Mindestbetrag, ab welchem Schenkungen, Erbschaften oder Vermächtnisse anzuzeigen sind.

Art. 97

Weitere Mitwirkungspflichten

1) Die Steuerpflichtigen müssen alle zumutbaren Handlungen vornehmen, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen.

2) Sie müssen auf Verlangen der Steuerbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen und Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen.

3) Die den Steuerbehörden eingeräumten Befugnisse stehen ihnen gegenüber solchen Personen, die durch Amts- oder Berufsgeheimnis über Angelegenheiten von Dritten zur Verschwiegenheit verpflichtet sind (Anwaltsgeheimnis, Arztgeheimnis, Bankgeheimnis, Treuhändergeheimnis, Versicherungsgeheimnis und dergleichen) nur insoweit zu, als es sich um Dokumente in Zusammenhang mit deren ordentlichen Geschäftsverkehr handelt. Bei diesen Dokumenten dürfen dem Berufsgeheimnis unterstehende Personendaten unkenntlich gemacht oder durch Codes ersetzt werden. In Zweifelsfällen werden auf Antrag der Steuerverwaltung oder des Steuerpflichtigen vom Präsidenten der Landessteuerkommission ernannte neutrale Wirtschaftsprüfer als Kontrollorgane eingesetzt; die Regierung regelt die Einzelheiten der Kostenübernahme mit Verordnung.

4) Bei steuerpflichtigen juristischen Personen sind die Mitglieder der Organe nach Massgabe der vorstehenden Absätze zur Mitwirkung bei der Veranlagung dieser juristischen Personen verpflichtet.

Art. 98

Elektronischer Datenaustausch

1) Die Regierung regelt mit Verordnung die Voraussetzungen für den elektronischen Austausch von Daten zwischen dem Steuerpflichtigen und den Steuerbehörden.

2) Anstelle der persönlichen Unterzeichnung kann eine andere Form der Unterschrift zugelassen werden.

3) Bescheinigungs- und Meldepflicht Dritter

Art. 99

Bescheinigungspflicht

1) Gegenüber dem Steuerpflichtigen sind zur Ausstellung von Bescheinigungen verpflichtet:

- a) Arbeitgeber über ihre Leistungen an Arbeitnehmer (Lohnausweis);
 - b) juristische Personen, Gesellschaften ohne Persönlichkeit und besondere Vermögenswidmungen über ihre Leistungen an in- und ausländische Mitglieder der Verwaltung, andere Organe und Begünstigte;
 - c) Gläubiger und Schuldner über Bestand, Höhe und Verzinsung von Forderungen;
 - d) Versicherer über den Rückkaufswert von Versicherungen und über die aus dem Versicherungsverhältnis ausbezahlten oder geschuldeten Leistungen;
 - e) Gesellschaften ohne Persönlichkeit und besondere Vermögenswidmungen über alle Verhältnisse, die für die Veranlagung der Teilhaber, des Errichters oder der Begünstigten von Bedeutung sind, insbesondere über ihren Anteil an Erwerb und Vermögen der Gesellschaften ohne Persönlichkeit oder besondere Vermögenswidmung.
- 2) Reicht der Steuerpflichtige trotz Mahnung eine Bescheinigung nicht ein, kann die Steuerbehörde diese vom Dritten einfordern. Das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis bleibt vorbehalten.

Art. 100

Meldepflicht

- 1) Der Steuerverwaltung sind jedes Steuerjahr einzureichen:
- a) von Einrichtungen der betrieblichen Personalvorsorge sowie Pensionsfonds eine Meldung über die an die Vorsorgenehmer oder Begünstigten erbrachten Leistungen;
- 2) von Versicherungseinrichtungen und Banken eine Meldung über die an die Begünstigten aus Auflösung von Freizügigkeitspoliceen und Sperrkonten erbrachten Leistungen, welche in Verwendung von Freizügigkeitsleistungen der betrieblichen Personalvorsorge errichtet wurden. Die meldepflichtigen Einrichtungen haben dem Steuerpflichtigen ein Doppel der Meldung nach Abs. 1 zuzustellen.
- 3) Die Gemeinden haben der Steuerverwaltung binnen 30 Tagen ab Erstellung der Todesfallaufnahme oder des Inventars nach dem Ausserstreitgesetz eine Kopie der Todesfallaufnahme oder des Inventars zuzustellen.
- 4) Das Landgericht hat der Steuerverwaltung binnen 30 Tagen ab Rechtskraft eine Kopie der Einantwortungsurkunde zuzustellen.

2. Veranlagungsverfahren

Art. 101

Zuständigkeit

- 1) Die Veranlagung erfolgt durch die Steuerverwaltung. Bei der Veranlagung haben mitzuwirken:
- a) für steuerpflichtige natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, die Gemeindesteuerkasse der Wohnsitzgemeinde oder der Gemeinde, in welcher der Steuerpflichtige seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat;
 - b) für steuerpflichtige natürliche Personen, die weder Wohnsitz noch

gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, die Gemeindesteuerkasse jener Gemeinde, in der sie einen inländischen Erwerb erzielen oder sich das inländische Vermögen befindet;

c) für unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen im Sinne des Art. 6 Abs. 1 Bst. b die Gemeindesteuerkasse der Heimatgemeinde.

2) Kann der Ort des Veranlagungsverfahrens nicht nach Abs. 1 festgestellt werden, insbesondere wenn der Steuerpflichtige Wohnsitz und Geschäftsbetrieb nicht in der gleichen Gemeinde hat oder sein Geschäftsbetrieb sich in mehreren Gemeinden vollzieht, so bezeichnet die Steuerverwaltung die Gemeinde, in welcher das Veranlagungsverfahren erfolgen soll.

Art. 102

Durchführung der Veranlagung

1) Die Steuerbehörden prüfen die Steuererklärung und nehmen die erforderlichen Untersuchungen vor.

2) Hat der Steuerpflichtige keine Steuererklärung eingereicht oder kann die Steuerbemessungsgrundlage mangels zuverlässiger und vollständiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Steuerverwaltung die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklungen und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen.

Art. 103

Veranlagungsverfügung

1) Die Steuerbehörden setzen in der Veranlagungsverfügung die Steuerbemessungsgrundlage, den Steuersatz und den Steuerbetrag fest.

2) Abweichungen von der Steuererklärung gibt die Steuerbehörde spätestens mit der Zustellung der Veranlagungsverfügung bekannt.

D. Übrige Veranlagungsverfahren

1. Grundstücksgewinnsteuer

Art. 104

Veranlagung

1) Die Grundverkehrsbehörden übermitteln die ihnen vorgelegten Verträge über den Erwerb inländischer Grundstücke der Steuerverwaltung.

2) Wirtschaftliche Handänderungen, die nicht den Grundverkehrsbehörden vorzulegen sind, sind vom Übertragenden innerhalb von 30 Tagen seit der Übertragung schriftlich bei der Steuerverwaltung anzuzeigen.

3) Die Steuerverwaltung fordert die Steuerpflichtigen durch Zustellung eines Steuerformulars zur Abgabe einer Steuererklärung auf.

4) Die Steuerverwaltung veranlagt die Grundstücksgewinnsteuer.

5) Die Bestimmungen über die allgemeinen Verfahrensgrundsätze und die Veranlagung im ordentlichen Verfahren

finden im Übrigen sinngemäss Anwendung.

2. Widmungsbesteuerung

Art. 105

Veranlagung

- 1) Vermögenszuwendungen nach Art. 13 sind vom Übertragenden innerhalb von 30 Tagen seit der Zuwendung schriftlich bei der Steuerverwaltung anzuzeigen.
- 2) Die Steuerverwaltung veranlagt die Widmungssteuer.
- 3) Die Bestimmungen über die allgemeinen Verfahrensgrundsätze und die Veranlagung im ordentlichen Verfahren finden im Übrigen sinngemäss Anwendung.

3. Gründungsabgabe

Art. 106

Veranlagung

- 1) Gründungen, Errichtungen, Sitzverlegungen, Kapitalerhöhungen und Handänderungen nach Art. 66 sind der Steuerverwaltung anzuzeigen.
- 2) Die Gründungsabgabe wird von der Steuerverwaltung veranlagt.
- 3) Das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt darf erst dann die Veröffentlichung des Registereintrages vornehmen oder die Bestätigung über die Hinterlegung ausstellen, wenn der Nachweis über die Entrichtung der Gründungsabgabe erbracht ist.

4. Abgabe auf Versicherungsprämien

Art. 107

Fiskalvertreter

- 1) Versicherer ohne inländische Betriebsstätte im Sinne des Art. 2 Abs. 1 Bst. a Satz 1 sind verpflichtet, einen Bevollmächtigten (Fiskalvertreter), der auch Zustellungsbevollmächtigter sein muss, zu bestellen. Der Fiskalvertreter hat die abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, die dem von ihm vertretenen Versicherer obliegen. Er ist befugt, die dem von ihm vertretenen Versicherer zustehenden Rechte wahrzunehmen.
- 2) Als Fiskalvertreter können ausschliesslich nach liechtensteinischem Recht zugelassene Treuhänder, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte mit Wohnsitz oder Sitz im Inland sowie inländische Versicherungsunternehmen bestellt werden.
- 3) Der Fiskalvertreter haftet für die Entrichtung der Abgabe.

Art. 108

Auskunftspflicht

- 1) Versicherer, Versicherungsnehmer und Fiskalvertreter haben der Steuerverwaltung über alle Tatsachen, die für die Abgabepflicht oder für die Abgabeberechnung von Bedeutung sein können, Auskunft zu erteilen.

2) Der Versicherer ist verpflichtet, dem Fiskalvertreter den Abschluss von Versicherungsverträgen unter Angabe aller für die Erhebung der Abgabe auf Versicherungsprämien bedeutsamen Umstände unverzüglich bekannt zu geben.

Art. 109

Ablieferung

1) Der Versicherer hat die Abgabe aufgrund der Abrechnung mit amtlichem Formular innert 30 Tagen nach Ablauf des Halbjahres für die in diesem Zeitraum vereinnahmten Prämien, gesondert nach Versicherungszweigen, unaufgefordert der Steuerverwaltung zu entrichten.

2) Um unverhältnismässige Umtriebe zu vermeiden, kann die Steuerverwaltung ein von Abs. 1 abweichendes Abrechnungsverfahren gestatten.

Art. 110

Weisungen, Verfügungen und Entscheidungen

Die Steuerverwaltung erlässt alle für die Erhebung der Abgabe auf Versicherungsprämien erforderlichen Weisungen, Verfügungen und Entscheidungen.

E. Steuerforderung

Art. 111

Mithaftung

1) Ehegatten, die gemeinsam veranlagt werden, sind solidarisch zur Entrichtung der Vermögens- und Erwerbssteuer für sich und die mit ihnen in häuslicher Gemeinschaft lebenden minderjährigen Kinder verpflichtet. Jeder Ehegatte hat jedoch nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer die Steuern zu entrichten, wenn einer von beiden zahlungsunfähig ist.

2) Bei Ehegatten, die getrennt veranlagt werden, entfällt die Solidarschuld auch für alle noch offenen Steuerschulden.

3) Mit dem Steuerpflichtigen haften solidarisch:

- a) für die Steuerschuld einer rechtlich oder faktisch liquidierten juristischen Person: die mit der Verwaltung und Liquidation betrauten Personen bis zum Betrag des Reinvermögens oder des Liquidationsergebnisses. Die Haftung entfällt, wenn die betroffene Person nachweist, dass sie alle nach den Umständen gebotene Sorgfalt angewendet hat;
- b) für die Steuerschuld einer juristischen Person, die ihren Sitz ohne Liquidation in Gebiete ausserhalb des Europäischen Wirtschaftsraumes und der Schweiz verlegt: deren Organe oder die für sie handelnden Personen bis zum Betrag des Reinvermögens der juristischen Person. Die Haftung entfällt, wenn die betroffene Person nachweist, dass sie alle nach den Umständen gebotene Sorgfalt angewendet hat;
- d) für die Steuerschuld des Erblassers: die mit der Verteilung des Nachlasses betrauten Personen bis zum Betrag des reinen Nachlassvermögens; für die Steuerschuld der beschränkt Steuerpflichtigen: die mit der Liquidation der die Steuerpflicht begründenden Gegenstände betrauten Personen bis zum Betrag des Reinvermögens;

- e) die minderjährigen, unter der Obsorge des Steuerpflichtigen stehenden Kinder bis zum Betrag des auf sie entfallenden Anteils an der Gesamtsteuer.
- 4) Jede solidarisch verpflichtete Person haftet persönlich für den ganzen Steuerbetrag. Sie befreit die Mithaftenden durch Zahlung.

Art. 112
Steuernachfolge

Die Erben folgen mit dem Tod des Erblassers in die steuerlichen Rechte und Pflichten des Erblassers nach.

Art. 113
Entstehung und Fälligkeit der Steuerforderung

- 1) Die Steuerforderung entsteht in dem Zeitpunkt, in welchem der steuerpflichtige Tatbestand erfüllt ist.
- 2) Die Steuer wird vorbehaltlich der nachfolgenden Bestimmungen mit der Zustellung der Veranlagungsverfügung fällig.
- 3) In dem von der Steuerverwaltung bestimmten Zeitpunkt werden fällig (allgemeiner Fälligkeitstermin):
 - a) die Vermögens- und Erwerbsteuer für selbständig Erwerbende;
 - b) die Ertragssteuer für juristische Personen vorbehaltlich Abs. 4 Bst. a.
- 4) In jedem Fall wird die Steuer fällig:
 - a) am Gründungsdatum sowie jährlich wiederkehrend an diesem Stichtag bei der Mindestertragssteuer, sofern diese nicht veranlagt wird (Art. 64 Abs. 8 und 65);
 - b) am Tag, an dem der Steuerpflichtige das Land verlässt;
 - c) zu dem in der Steuervorschrift nach Art. 34 festgesetzten Zeitpunkt bei der Steuer nach Aufwand;
 - d) mit der Löschung einer steuerpflichtigen juristischen Person im Öffentlichkeitsregister;
 - e) im Zeitpunkt, in dem der beschränkt Steuerpflichtige seine im Inland gelegenen Betriebsstätten oder seine im Inland gelegenen Grundstücke aufgibt;
 - e) bei der Konkurseröffnung über den Steuerpflichtigen.
- 5) Der Fälligkeitstermin bleibt unverändert, auch wenn gegen eine Veranlagung Einsprache oder Beschwerde erhoben wurde.
- 6) Die Abgabeforderung auf die Versicherungsprämie wird 30 Tage nach Ablauf des Halbjahres, in dem sie entstanden ist, fällig. Sie entsteht mit der Zahlung der Prämie.

Art. 114
Zahlung der Steuerforderung und Verzugszins

- 1) Die Steuer muss, soweit in diesem Gesetz nichts Abweichendes bestimmt ist, innert 30 Tagen nach Fälligkeit entrichtet werden. Vorbehalten bleiben bewilligte Zahlungserleichterungen nach Art.

131.

2) Bei Wegzug des Steuerpflichtigen ist die Steuer spätestens am Tag des Wegzugs zu entrichten.

3) Für Steuerbeträge, die nicht fristgerecht entrichtet werden, ist ein Verzugszins zu bezahlen. Die Zinspflicht beginnt nach Ablauf der Zahlungsfrist nach Abs. 1. Die Höhe des Zinssatzes wird durch die Regierung mit Verordnung festgelegt.

4) Hat der Zahlungspflichtige bei Eintritt der Fälligkeit aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, noch keine Veranlagungsverfügung oder provisorische Rechnung erhalten, so beginnt die Zinspflicht 30 Tage nach deren Zustellung.

Art. 115

Veranlagungsverjährung

1) Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt nach fünf Jahren. Bei periodisch geschuldeten Steuern beginnt die Verjährung nach Ablauf des Steuerjahres, auf das sie sich bezieht und bei nicht periodisch geschuldeten Steuern nach Ablauf des Steuerjahres, in welchem das steuerpflichtige Ereignis stattgefunden hat.

2) Die Verjährung beginnt nicht oder ist gehemmt:

- a) während eines Rechtsmittelverfahrens;
- b) solange die Steuerforderung sichergestellt oder gestundet ist;
- c) solange die steuerpflichtige Person im Inland keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- d) solange gegen den Steuerpflichtigen im Inland nicht Exekution geführt werden kann; oder
- e) solange bezüglich der Steuerforderung ein Strafverfahren durchgeführt wird.

3) Die Verjährungsfrist wird unterbrochen und die Verjährung beginnt neu mit:

- a) Anerkennung der Steuerforderung durch den Steuerpflichtigen;
- b) jeder mit Kenntnis des Steuerpflichtigen vorgenommenen, auf die Feststellung der Steuerpflicht oder die Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Handlung der Steuerbehörden; oder
- c) Einreichung eines Gesuches um Steuernachlass.

4) Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, ist in jedem Fall nach zehn Jahren verjährt; Abs. 1 Satz 2 gilt entsprechend.

F. Rechtsmittel

Art. 116

Einsprache an die Steuerverwaltung

1) Gegen Veranlagungsverfügungen und sonstige Verfügungen kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen ab Zustellung Einsprache bei der Steuerverwaltung erheben.

2) Die Einsprache ist schriftlich einzureichen; sie hat die Anträge, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel sowie die Unterschrift des Einsprechers oder seines Vertreters zu enthalten. Wird der Einsprecher durch einen Dritten vertreten, hat dieser sich durch

schriftliche Vollmacht auszuweisen. Die Beweismittel sind in der Einspracheschrift zu bezeichnen und ihr beizulegen.

3) Mit der Einsprache kann der Steuerpflichtige alle Mängel geltend machen. Gegen eine Ermessensveranlagung kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit Einsprache erheben.

4) Sind die formellen Anforderungen nach Abs. 2 erfüllt, prüft die Steuerverwaltung die Sache neuerlich und kann die Verfügung ganz oder teilweise abändern. Der Steuerpflichtige hat das Recht, die Einsprache vor der Steuerverwaltung persönlich zu vertreten. Richtet sich die Einsprache gegen eine ausführlich begründete Verfügung, so ist sie auf Antrag oder mit Zustimmung des Einsprechers als Beschwerde an die Landessteuerkommission weiterzuleiten.

5) Die Kosten einer abweisenden Einspracheentscheidung trägt der Einsprecher. Dringt er mit seinen Anträgen teilweise durch, sind die Kosten verhältnismässig herabzusetzen. Dem obsiegenden Einsprecher können die Kosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn er das Einspracheverfahren unnötigerweise verursacht hat.

6) Partei- und Vertretungskosten werden in keinem Fall zugesprochen.

Art. 117

Beschwerde an die Landessteuerkommission

1) Gegen eine Einspracheentscheidung der Steuerverwaltung kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen ab Zustellung bei der Landessteuerkommission Beschwerde erheben.

2) Die Beschwerde ist schriftlich einzureichen; sie hat die Anträge, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel sowie die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten. Wird der Beschwerdeführer durch einen Dritten vertreten, hat dieser sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen. Die Beweismittel sind in der Beschwerdeschrift zu bezeichnen und ihr beizulegen.

3) Mit der Beschwerde kann der Steuerpflichtige alle Mängel geltend machen. Gegen eine Ermessensveranlagung oder eine Ermessensentscheidung kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit Beschwerde erheben. Beweismittel, welche im Veranlagungs- oder Einspracheverfahren vorenthalten worden sind, dürfen nicht mehr erhoben oder entgegengenommen werden.

4) Die Beschwerde des Steuerpflichtigen gegen eine Einspracheentscheidung ist der Steuerverwaltung zur Anbringung einer Gegenäusserung vorzulegen. Der Steuerpflichtige und die Steuerverwaltung haben das Recht, die Beschwerde vor der Landessteuerkommission persönlich zu vertreten. Macht die Landessteuerkommission von ihren Befugnissen nach Art. 93 Gebrauch und weigert sich der Steuerpflichtige, einem zur Feststellung erheblicher Tatsachen gestellten Begehren nach Erteilen von Auskünften oder auf Vorlage von Geschäftsbüchern oder anderen Ausweisen zu entsprechen, so ist die vom Steuerpflichtigen erhobene Beschwerde unter Vorbehalt

eventueller Straffolgen als unbegründet abzuweisen.

5) Nach Abschluss der Untersuchung fällt die Landessteuerkommission ihre Entscheidung und teilt sie den Parteien mit.

6) Die Kosten einer abweisenden Entscheidung trägt der Beschwerdeführer. Dringt er mit seinen Anträgen teilweise durch, sind die Kosten verhältnismässig herabzusetzen. Dem obsiegenden Beschwerdeführer können die Kosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn er das Beschwerdeverfahren unnötigerweise verursacht hat.

7) Partei- und Vertretungskosten werden in keinem Fall zugesprochen.

8) Im Übrigen finden auf das Beschwerdeverfahren die Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege Anwendung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes geregelt ist.

Art. 118

Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof

1) Gegen eine Entscheidung der Landessteuerkommission kann innert 30 Tagen ab Zustellung Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben werden.

2) Das Beschwerderecht steht dem Steuerpflichtigen und der Steuerverwaltung zu. Die Beschwerde des Steuerpflichtigen ist der Steuerverwaltung zur Anbringung von Gegenäusserungen vorzulegen.

3) Mit der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof kann der Beschwerdeführer Rechtsverletzungen geltend machen und sich darauf berufen, die angefochtene Entscheidung beruhe auf einem aktenwidrigen oder unvollständig festgestellten Sachverhalt.

4) Im Übrigen finden auf das Beschwerdeverfahren die Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege Anwendung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes geregelt ist.

G. Änderung rechtskräftiger Veranlagungen

Art. 119

Grundsatz

Rechtskräftige Veranlagungen können nach Massgabe dieses Abschnitts abgeändert werden; eine Änderung solcher Veranlagungen nach den Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege ist ausgeschlossen.

Nachsteuer

Art. 120

a) Voraussetzung

1) Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. Die Höhe des Zinses richtet sich nach Art. 114 Abs. 3.

2) Hat der Steuerpflichtige die Bestandteile der steuerpflichtigen Leistung und Werte in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben und ist die Bewertung der einzelnen Bestandteile von den Steuerbehörden anerkannt worden, kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war.

Art. 121

b) Verwirkung

1) Das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, erlischt nach fünf Jahren. Bei periodisch geschuldeten Steuern beginnt die Frist nach Ablauf des Steuerjahres, für das eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist und bei nicht periodisch geschuldeten Steuern nach Ablauf des Steuerjahres, in welchem das steuerpflichtige Ereignis stattgefunden hat.

2) Die Selbstanzeige und die Eröffnung eines Strafverfahrens gelten zugleich als Einleitung des Nachsteuerverfahrens.

3) Das Recht, eine Nachsteuer festzusetzen, erlischt in jedem Fall nach zehn Jahren; Abs. 1 Satz 2 gilt entsprechend.

Art. 122

c) Verfahren bei Tod des Steuerpflichtigen

Nachsteuerverfahren, die bei Tod des Steuerpflichtigen noch nicht eingeleitet oder noch nicht abgeschlossen sind, werden gegenüber dem ruhenden Nachlass oder den Erben eingeleitet oder fortgesetzt.

Art. 123

Revision

1) Eine rechtskräftige Verfügung oder Entscheidung kann auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn:

- a) erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden; oder
- b) die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser Acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat.

2) Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können.

3) Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Zustellung der Verfügung oder Entscheidung eingereicht werden.

4) Das Revisionsbegehren ist schriftlich bei der Behörde einzureichen, welche die frühere Verfügung oder Entscheidung erlassen hat. Das Revisionsbegehren muss enthalten:

- a) die genaue Bezeichnung der einzelnen Revisionsgründe; und
- b) einen Antrag, in welchem Umfang die frühere Verfügung oder Entscheidung aufzuheben und wie neu zu entscheiden sei.

5) Die Beweismittel für die Revisionsgründe sind dem Revisionsbegehren

beizulegen.

6) Gegen die Abweisung eines Revisionsbegehrens und gegen die neue Verfügung oder Entscheidung können die gleichen Rechtsmittel wie gegen die frühere Verfügung oder Entscheidung ergriffen werden. Das Verfahren richtet sich nach den vor der zuständigen Behörde geltenden Vorschriften.

Art. 124

Verständigungsvereinbarung und Schiedsspruch

Eine Veranlagungsverfügung ist zu erlassen, aufzuheben oder zu ändern, soweit dies zur Umsetzung einer Verständigungsvereinbarung oder eines Schiedsspruches nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung geboten ist.

Art. 125

Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen

1) Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entscheidungen können innert einer Frist von fünf Jahren nach Zustellung auf Antrag des Steuerpflichtigen oder von Amts wegen von der Behörde, der sie unterlaufen sind, berichtigt werden.

2) Gegen die Berichtigung oder ihre Ablehnung können die gleichen Rechtsmittel wie gegen die frühere Verfügung oder Entscheidung ergriffen werden.

H. Steuerbezug und Steuersicherung

Art. 126

Allgemeines

1) Die Vermögens- und Erwerbssteuer wird von den Gemeindesteuerkassen, die übrigen Steuern werden von der Steuerverwaltung bezogen. Die Steuerverwaltung legt jährlich fest, bis zu welchem Betrag geringfügige Steuern und Verzugszinsen nicht erhoben werden.

2) Die mit dem Steuerbezug betraute Behörde sorgt durch Rechnungsstellung, Mahnung und Zwangsbetreibung für den Bezug der Steuern, Nachsteuern, Bussen, Zinsen und Kosten.

Art. 127

Provisorischer und definitiver Bezug

1) Die Landessteuern werden vorbehaltlich Abs. 2 gemäss Veranlagung bezogen.

2) Die Vermögens- und Erwerbssteuer für selbständig Erwerbende sowie die Ertragssteuer für juristische Personen - mit Ausnahme der Mindestertragssteuer nach Art. 64 Abs. 8 und 65 - werden vorerst provisorisch bezogen. Grundlage dafür ist die Steuererklärung, die letzte rechtskräftige Veranlagung oder der mutmasslich geschuldete Steuerbetrag. Nach Kontrolle der Steuererklärung werden sie definitiv veranlagt und bezogen.

3) Die provisorische Rechnung stellt ein Exekutionstitel im Sinne der Exekutionsordnung dar.

4) Provisorisch bezogene Steuern werden auf die gemäss

(definitiver) Veranlagung geschuldeten Steuern angerechnet. Zu wenig bezahlte Beträge werden nachgefordert, zu viel bezahlte Beträge werden erstattet.

5) Das Verfahren betreffend den provisorischen Bezug und inwieweit die Beträge nach Abs. 4 verzinst werden, werden von der Regierung mit Verordnung geregelt.

Bezugsverjährung

Art. 128

a) Grundsatz

1) Steuerforderungen verjähren fünf Jahre, nachdem die Veranlagung rechtskräftig geworden ist.

2) Hemmung und Unterbrechung der Verjährung richten sich nach Art. 115.

3) Die Verjährung tritt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf des Jahres ein, in dem die Steuern rechtskräftig veranlagt worden sind.

Art. 129

b) Abgabe auf Versicherungsprämien

1) Die Abgabe auf die Versicherungsprämie verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Prämienzahlung erfolgte.

2) Hemmung und Unterbrechung der Verjährung richten sich nach Art. 115.

3) Hemmung und Unterbrechung wirken gegenüber allen Zahlungspflichtigen.

4) Die Verjährung tritt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf des Jahres ein, in dem die Prämienzahlung erfolgte.

Art. 130

Rückforderung bezahlter Steuern

1) Der Steuerpflichtige kann einen von ihm bezahlten Steuerbetrag zurückfordern, wenn er irrtümlicherweise eine ganz oder teilweise nicht geschuldete Steuer bezahlt hat.

2) Zurückzuerstattende Steuerbeträge werden, wenn seit der Zahlung mehr als 30 Tage verflossen sind, vom Zeitpunkt der Zahlung an mit Zins erstattet. Die Höhe des Zinssatzes wird durch die Regierung mit Verordnung festgelegt.

3) Der Rückerstattungsanspruch muss innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Zahlung geleistet worden ist, geltend gemacht werden.

Art. 131

Zahlungserleichterungen

1) Bedeutet die rechtzeitige Zahlung von Steuern,

Nachsteuern, Zinsen, Kosten oder Bussen eine erhebliche Härte, so kann die Bezugsbehörde auf Antrag Stundung, ratenweise Bezahlung oder andere Zahlungserleichterungen bewilligen.

2) Gewährte Zahlungserleichterungen sind zu widerrufen, wenn ihre Voraussetzungen dahinfallen oder die daran geknüpften Bedingungen nicht erfüllt werden.

Art. 132

Steuernachlass

1) Geschuldete Steuern, Nachsteuern, Zinsen, Kosten oder Bussen können ganz oder teilweise nachgelassen werden, wenn deren Entrichtung für den Zahlungspflichtigen eine unzumutbare Härte bedeuten würde.

2) Das Gesuch um Steuernachlass ist an die Steuerverwaltung zu richten. Diese hat vor ihrer Entscheidung eine Stellungnahme derjenigen Gemeinden, deren Interessen durch das Gesuch berührt werden, einzuholen.

3) Bei gänzlicher oder teilweiser Ablehnung des Gesuches kann der Gesuchsteller innert 30 Tagen nach Zustellung der Entscheidung Beschwerde bei der Regierung erheben.

Art. 133

Steuersicherung

1) Für die Steuersicherung gelten die Vorschriften der Exekutionsordnung über die Rechtssicherung, soweit in den folgenden Absätzen nichts Abweichendes bestimmt ist.

2) In dringenden Fällen können die Steuerbehörden vorläufige Sicherungsmassnahmen anordnen und durchführen. Über verhängte Sicherungsmassnahmen ist dem Sicherungsgegner eine Bestätigung auszustellen.

3) Wenn eine Steuerbehörde in einem dringenden Fall vorläufige Sicherungsmassnahmen angeordnet hat, muss sie binnen acht Tagen ab Durchführung der vorläufigen Sicherungsmassnahmen beim Landgericht die Erlassung eines Sicherungsbotes beantragen, widrigenfalls die vorläufigen Sicherungsmassnahmen ihre Gültigkeit verlieren.

4) Für die Bewilligung eines Sicherungsbotes ist eine Glaubhaftmachung des Anspruches und der Gefährdung nicht notwendig. Die Bewilligung des Sicherungsbotes darf von der Leistung einer Sicherheit nicht abhängig gemacht werden.

Art. 134

Grundbucheintragung

1) Ein Eigentumsübergang von Grundstücken darf im Grundbuch erst eingetragen werden, wenn die Entrichtung der durch den Übergang bedingten Steuern nachgewiesen wird.

2) Wenn für die Entrichtung dieser Steuern genügende andere Sicherheiten geleistet werden, kann die Steuerverwaltung Ausnahmen bewilligen.

3) Erfolgt der Eigentumsübergang im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens oder eines öffentlichen oder freiwilligen Versteigerungsverfahrens, sind die durch den Übergang bedingten Steuern vorweg aus dem Meistgebot oder Versteigerungserlös zu entrichten.

V. Strafbestimmungen

A. Übertretungen

1. Verletzung von Verfahrenspflichten und Abgabegefährdung

Art. 135

Verletzung von Verfahrenspflichten

Wer einer Pflicht, die ihm nach den Vorschriften dieses Gesetzes oder den dazu erlassenen Verordnungen oder nach einer von der zuständigen Steuerbehörde aufgrund dieses Gesetzes auferlegten Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht oder nicht richtig nachkommt, wird wegen Übertretung mit Busse bis zu 1 000 Franken bestraft, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu 10 000 Franken.

Art. 136

Abgabegefährdung

Wegen Übertretung wird mit Busse bis zu 20 000 Franken bestraft, wer, ohne dass der Tatbestand von Art. 137 oder 140 erfüllt ist, vorsätzlich oder fahrlässig die gesetzmässige Erhebung der Gründungsabgabe oder der Abgabe auf Versicherungsprämien gefährdet, indem er:

- a) der Pflicht zur Einreichung von Steuererklärungen, Aufstellungen und Abrechnungen, zur Erteilung von Auskünften und zur Vorlage von Geschäftsbüchern, Registern und Belegen nicht nachkommt;
- b) in einer Steuererklärung, Aufstellung oder Abrechnung unwahre Angaben macht oder erhebliche Tatsachen verschweigt oder dabei unwahre Belege über erhebliche Tatsachen vorlegt;
- c) unrichtige Auskünfte erteilt;
- d) die ordnungsgemässe Durchführung einer Kontrolle erschwert, behindert oder verunmöglicht.

2. Steuerhinterziehung

Art. 137

Steuerhinterziehung

- 1) Wegen Übertretung wird mit Busse bestraft, wer:
 - a) als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig durch unrichtige oder unvollständige Angaben in der Steuererklärung oder Steueranzeigen oder durch unrichtige oder unvollständige Auskünfte die Einforderung einer von ihm zu entrichtenden Steuer verhindert oder auf sonstige Art schuldhaft Steuern vorenthält;
 - b) als zum Steuerabzug an der Quelle Verpflichteter vorsätzlich oder fahrlässig einen Steuerabzug nicht oder nicht vollständig vornimmt;
 - c) vorsätzlich oder fahrlässig, zum eigenen oder zum Vorteil eines anderen, Gründungsabgaben oder Abgaben auf Versicherungsprämien vorenthält;
 - d) als Steuerpflichtiger oder als zum Steuerabzug an der Quelle Verpflichteter vorsätzlich oder fahrlässig eine unrechtmässige Rückerstattung oder einen ungerechtfertigten Erlass erwirkt.
- 2) Die Busse beträgt in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer oder Abgabe. Sie kann bei leichtem Verschulden bis auf einen Drittel ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden.

Art. 138 *Versuch*

- 1) Der Versuch einer Steuerhinterziehung ist strafbar.
- 2) Die Busse beträgt zwei Drittel der Busse, die bei vollendeter und vorsätzlicher Steuerhinterziehung festzusetzen wäre.

Art. 139 *Beteiligte*

- 1) Wer vorsätzlich einen anderen zu einer Steuerhinterziehung bestimmt oder wer vorsätzlich sonst zu ihrer Ausführung beiträgt, wird ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit des Steuerpflichtigen mit Busse bestraft.
- 2) Die Busse beträgt bis zu 10 000 Franken, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu 50 000 Franken.

B. Vergehen

Art. 140 *Steuerbetrug*

Wer eine Steuerhinterziehung durch vorsätzlichen Gebrauch falscher, verfälschter, inhaltlich unwahrer Geschäftsbücher oder anderer Urkunden begeht, wird wegen Vergehens mit einer Freiheitsstrafe bis zu sechs Monaten oder einer Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen bestraft.

Art. 141 *Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern*

Wer zum Steuerabzug an der Quelle verpflichtet ist und abgezogene Steuern zu seinem oder eines anderen Nutzen verwendet, wird wegen Vergehens mit Freiheitsstrafe bis zu sechs Monaten oder mit einer Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen bestraft.

C. Gemeinsame Bestimmungen

Art. 142
Selbstanzeige

1) Wer eine von ihm begangene strafbare Handlung nach Art. 135 bis 137, 140 oder 141 aus eigenem Antrieb anzeigt, ohne dazu durch eine unmittelbare Gefahr der Entdeckung veranlasst zu sein, ist straffrei und hat lediglich die mit einem 10-prozentigen Zuschlag versehene Nachsteuer zu entrichten.

2) Zeigt ein Beteiligter (Art. 139) eine strafbare Handlung nach Art. 135 bis 137, 140 oder 141 aus eigenem Antrieb an, ohne dazu durch eine unmittelbare Gefahr der Entdeckung veranlasst zu sein, ist er straffrei.

3) Haben Erben von sich aus alles ihnen Zumutbare getan, um den Steuerbehörden die Feststellung einer strafbaren Handlung nach Art. 135 bis 137, 140 oder 141 zu ermöglichen, haben sie lediglich die Nachsteuer zu entrichten.

Art. 143
Verantwortlichkeit bei juristischen Personen

1) Werden mit Wirkung für eine juristische Person strafbare Handlungen nach Art. 135 bis 137 begangen oder liegt ein Versuch zu einer strafbaren Handlung nach Art. 137 vor, so wird die juristische Person gebüßt.

2) Werden im Geschäftsbetrieb einer juristische Person Teilnahmehandlungen (Art. 139) an Steuerhinterziehungen (Art. 137) Dritter begangen, so ist Art. 139 auf die juristische Person anwendbar.

3) Für die verhängten Bussen haften die handelnden Organe, sofern die Busse von der juristischen Person nicht bezahlt wird.

4) Bei Vergehen nach Art. 140 und 141 wird das handelnde Organ bestraft.

Art. 144
Haftung in Vertretungsfällen

Wurde in Vertretungsfällen von einem gesetzlichen oder von einem behördlichen oder rechtsgeschäftlich bestellten Vertreter im Rahmen seiner Tätigkeit für den Vertretenen eine strafbare Handlung nach diesem Gesetz begangen, so ist der Vertretene zur Entrichtung der Busse oder Geldstrafe verpflichtet. Er kann sich davon nur befreien, wenn er nachweist, dass er die Handlungen des Vertreters und ihre Wirkungen nicht verhindern konnte. Der Vertreter unterliegt den Bestimmungen der Art. 135 bis 141.

Art. 145
Verjährung

1) Die Strafverfolgung und die Strafvollstreckung verjähren:

- a) bei Verletzung von Verfahrenspflichten und bei Abgabegefährdung in einem Jahr;
- b) bei Steuerhinterziehung, Steuerbetrug und Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern in fünf Jahren.

2) Die Verjährung der Strafverfolgung beginnt nach Ablauf des Jahres, in welchem die Gesetzesverletzung letztmals begangen wurde. Sie ist gehemmt, solange der Täter im Ausland ist. Die Verjährung wird durch jede gegen

den Täter gerichtete Untersuchungshandlung der zuständigen Behörde unterbrochen. Nach jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von neuem. Die ursprüngliche Verjährungsfrist kann nicht mehr als verdoppelt werden.

3) Die Verjährung der Strafvollstreckung beginnt mit dem rechtskräftigen Abschluss des Strafverfahrens. Sie ist gehemmt, solange die Strafe im Inland nicht vollzogen werden kann. Die Verjährung des Strafvollzuges wird durch jede gegen den Verurteilten gerichtete Vollstreckungshandlung der zuständigen Behörde unterbrochen. Nach jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von neuem. Die ursprüngliche Verjährungsfrist kann nicht mehr als verdoppelt werden.

Art. 146

Bedingte Strafen

Eine bedingte Bestrafung ist bei Bussen ausgeschlossen.

Art. 147

Verteilung der Bussen und Geldstrafen

- 1) Die von der zuständigen Gemeindesteuerkasse verhängten Bussen fallen der betreffenden Gemeinde zu und sind durch diese einzuziehen.
- 2) Alle übrigen Bussen und Geldstrafen fallen dem Land zu.

D. Strafverfahren

Art. 148

Zuständigkeiten

- 1) Die Verletzung von Verfahrenspflichten wird von derjenigen Steuerbehörde verfolgt, gegenüber welcher sie begangen wurde.
- 2) Eine Abgabegefährdung oder eine Steuerhinterziehung wird von der Steuerverwaltung verfolgt.
- 3) Die Verfolgung eines Steuerbetruges oder einer Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern fällt in die Zuständigkeit des Landgerichtes.

Art. 149

Verfahren bei Verletzung von Verfahrenspflichten und Abgabegefährdung

- 1) In einem Verfahren wegen Verletzung von Verfahrenspflichten und Abgabegefährdung können die Steuerverwaltung und die Gemeindesteuerkasse bei klarer Sach- und Rechtslage mittels eines Verwaltungsstrafbotes vorgehen. Soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, finden die Art. 147 bis 149 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege sinngemäss Anwendung.
- 2) In den übrigen Fällen richtet sich das Verfahren, soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, sinngemäss

nach Art. 152 bis 159 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege.

Art. 150

Verfahren bei Steuerhinterziehung

1) In einem Verfahren wegen Steuerhinterziehung finden, soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, die Art. 152 bis 159 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege sinngemäss Anwendung.

2) Der vom Verfahren betroffenen Person wird Gelegenheit gegeben, sich zu der gegen sie erhobenen Anschuldigung zu äussern; sie wird auf ihr Recht hingewiesen, die Aussage und ihre Mitwirkung zu verweigern.

3) Beweismittel aus einem Nachsteuerverfahren dürfen im Strafverfahren nur dann verwendet werden, wenn sie weder unter Androhung einer Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen mit Umkehr der Beweislast nach Art. 102 noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden.

4) Die Berufsgeheimnisse sind zu wahren.

Art. 151

Rechtsmittelverfahren

1) Verwaltungsstrafentscheide der Steuerverwaltung können innert 14 Tagen ab Zustellung mit Beschwerde bei der Landessteuerkommission angefochten werden.

2) Gegen Verwaltungsstrafbote der Steuerverwaltung oder Gemeindesteuerkasse kann innert 14 Tagen ab Zustellung Einspruch (Art. 149 LVG) bei der Steuerverwaltung erhoben werden. Wird in einem Verwaltungsstrafbot eine Busse bis zu 2 000 Franken ausgesprochen, so ist statt des Einspruchs ausschliesslich die Beschwerde nach Abs. 1 zulässig.

3) Beschwerdeentscheidungen der Landessteuerkommission können innert 14 Tagen ab Zustellung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof angefochten werden.

Art. 152

Strafgerichtliche Bestimmungen

Für ein Verfahren wegen Steuerbetruges oder einer Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern gelten die Vorschriften über das strafgerichtliche Verfahren.

VI. Übergangs- und Schlussbestimmungen

Art. 153

Durchführungsverordnungen

Die Regierung erlässt die zur Durchführung dieses Gesetzes erforderlichen Verordnungen.

Art. 154

Hängige Verfahren

Nachsteuer- und Strafverfahren, die bereits bei Inkrafttreten dieses Gesetzes anhängig sind, werden nach den Bestimmungen des bisher geltenden Rechts durchgeführt. Würde die Anwendung des neuen Rechts zu einer milderen Bestrafung führen, gelangt dieses zur Anwendung.

Art. 155

Landessteuerkommission

Die bisherigen Mitglieder der Landessteuerkommission bleiben auch nach Inkrafttreten dieses Gesetzes bis zum Ablauf ihrer Amtsperiode im Amt.

Art. 156

Befristete Selbstanzeige

Wer binnen einem Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes eine von ihm begangene strafbare Handlung nach den Bestimmungen dieses oder des bisherigen Gesetzes aus eigenem Antrieb anzeigt, ohne dazu durch eine unmittelbare Gefahr der Entdeckung veranlasst zu sein, hat lediglich die Nachsteuer für die vergangenen fünf Jahre zu entrichten. Es wird weder eine Strafe noch ein Zuschlag nach Art. 142 noch ein Verzugszins nach Art. 120 erhoben.

Art. 157

Aufhebung bisherigen Rechts

Es werden aufgehoben:

1. Gesetz vom 30. Januar 1961 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 1961 Nr. 7;
2. Gesetz vom 30. Januar 1962 betreffend die Abänderung von Art. 118 des Steuergesetzes, LGBL. 1962 Nr. 5;
3. Gesetz vom 4. Juni 1963 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1963 Nr. 19;
4. Gesetz vom 10. Dezember 1965 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1966 Nr. 4;
5. Gesetz vom 29. Dezember 1966 betreffend die Abänderung und Ergänzung des Steuergesetzes (Einführung einer Couponsteuer), LGBL. 1966 Nr. 31;
6. Gesetz vom 21. Dezember 1968 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1969 Nr. 7;
7. Gesetz vom 22. Dezember 1969 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1970 Nr. 5;
8. Gesetz vom 1. März 1970 betreffend die Ergänzung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern, LGBL. 1970 Nr. 18;
9. Gesetz vom 17. Dezember 1970 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1971 Nr. 9;
10. Gesetz vom 13. Dezember 1973 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1974 Nr. 10;
11. Kundmachung vom 5. Oktober 1999 über die Berichtigung des Landesgesetzblattes 1974 Nr. 10, LGBL. 1999 Nr. 191;
12. Gesetz vom 22. Dezember 1975 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1976 Nr. 8;
13. Gesetz vom 20. Dezember 1976 betreffend die Abänderung des Steu-

- ergesetzes, LGBL. 1977 Nr. 12;
14. Gesetz vom 4. April 1979 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1979 Nr. 23;
 15. Gesetz vom 15. April 1980 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 1980 Nr. 41;
 16. Gesetz vom 18. Dezember 1980 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1981 Nr. 10;
 17. Gesetz vom 12. Juni 1985 betreffend die Schaffung eines Gesetzes über die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1985 Nr. 47;
 17. Gesetz vom 3. Juli 1985 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1985 Nr. 51;
 18. Gesetz vom 24. Juni 1987 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 1987 Nr. 34;
 19. Gesetz vom 24. Juni 1987 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1987 Nr. 39;
 20. Gesetz vom 11. November 1987 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 1987 Nr. 66;
 21. Gesetz vom 11. November 1987 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 1987 Nr. 67;
 22. Gesetz vom 27. Juni 1990 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1990 Nr. 50;
 23. Gesetz vom 12. September 1990 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1990 Nr. 54;
 24. Kundmachung vom 12. Juli 1994 der Aufhebung von Art. 16 Abs. 1 und Art. 34 Abs. 1 des Steuergesetzes durch die Entscheidung des Fürstlich Liechtensteinischen Staatsgerichtshofes vom 26. Mai 1994 (StGH 1994/6), LGBL. 1994 Nr. 60;
 25. Gesetz vom 22. März 1995 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1995 Nr. 103;
 26. Gesetz vom 13. September 1995 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1995 Nr. 205;
 27. Gesetz vom 3. Mai 1996 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1996 Nr. 88;
 28. Gesetz vom 30. Oktober 1996 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1997 Nr. 17;
 29. Gesetz vom 30. Oktober 1996 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1997 Nr. 20;
 30. Gesetz vom 30. Oktober 1996 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1997 Nr. 22;
 31. Gesetz vom 18. Dezember 1997 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1998 Nr. 36;
 32. Kundmachung vom 6. Oktober 1998 der Aufhebung von Bestimmungen des Gesetzes über den Staatsgerichtshof und des Steuergesetzes durch die Entscheidung des Fürstlich Liechtensteinischen Staatsgerichtshofes vom 30. Januar 1998 (StGH 1997/25), LGBL. 1998 Nr. 166;

33. Gesetz vom 22. Oktober 1998 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 1998 Nr. 218;
34. Gesetz vom 12. Mai 2004 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 2004 Nr. 142;
35. Gesetz vom 19. Oktober 2005 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 2005 Nr. 247;
36. Kundmachung vom 10. Januar 2006 der Aufhebung von Art. 37 Abs. 1 Satz 2 und Abs. 2 Satz 2 des Steuergesetzes durch das Urteil des Fürstlich Liechtensteinischen Staatsgerichtshofes vom 28. November 2005 (StGH 2004/74), LGBL. 2006 Nr. 1;
37. Gesetz vom 17. Mai 2006 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 2006 Nr. 130;
38. Gesetz vom 22. Juni 2006 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 2006 Nr. 279;
39. Gesetz vom 24. Oktober 2007 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 2007 Nr. 332;
40. Gesetz vom 24. Oktober 2007 betreffend die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 2007 Nr. 338;
41. Gesetz vom 24. April 2008 betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz), LGBL. 2008 Nr. 149;
42. Gesetz vom 16. März 2010 über die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 2010 Nr. 139;
43. Gesetz vom 30. Juni 2010 über die Abänderung des Steuergesetzes, LGBL. 2010 Nr. 239.

Art. 158

Weitergeltung bisherigen Rechts

- 1) Die Bestimmungen über die Couponsteuer nach Art. 88a bis 88p, 144a, 146a, 151 Abs. 3 und Art. 152 Abs. 1 des bisherigen Rechts finden auf Altreserven weiterhin Anwendung.
- 2) Als Altreserven gelten der Bestand des Eigenkapitals am Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes, das nicht in dem einbezahlten Grund-, Stamm- oder Anteilskapital besteht und auf das Art. 88d oder 88e des bisherigen Rechts anwendbar waren. Für offene und verdeckte Gewinnausschüttungen gelten Altreserven als zuerst verwendet; der Bestand an Altreserven ist entsprechend fortzuschreiben.
- 3) Auf Altreserven wird auf Antrag der Steuerpflichtigen eine Couponsteuer auch ohne Ausschüttung nach Massgabe von Abs. 4 erhoben. Der Bestand an Altreserven ist um den auf Antrag versteuerten Betrag vermindert fortzuschreiben.
- 4) Der Steuersatz der Couponsteuer beträgt in Abweichung von Art. 88h des bisherigen Rechts:
 - a) bei Ausschüttung oder Antragsstellung im ersten und zweiten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes: 2 %;

b) bei Ausschüttung oder Antragsstellung ab dem dritten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes: 4 %.

5) Bis zum 30. Juni 2011 abgeschlossene Liquidationen von juristischen Personen, die vor dem 1. Januar 2011 der Steuerpflicht nach Art. 73 bis 81 des bisherigen Rechts unterlegen haben, werden nach Massgabe des bisherigen Rechts besteuert.

6) Bei juristischen Personen und Treuunternehmen, die vor dem 1. Januar 2011 der Steuerpflicht nach Art. 31 Abs. 1 Bst. c des bisherigen Rechts unterlegen haben, werden diese sowie ihre Begünstigten für die folgenden fünf Jahre nach Massgabe des bisherigen Rechts besteuert. Auf Antrag werden diese juristischen Personen bereits vor Ablauf dieser Frist nach Massgabe der Art. 44 bis 65 dieses Gesetzes besteuert.

7) Die Art. 82 bis 88 des bisherigen Rechts bleiben bei juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen, die vor dem Inkrafttreten des Art. 64 dieses Gesetzes die Voraussetzungen der Art. 82 bis 88 des bisherigen Rechts erfüllt haben, für weitere fünf Jahre anwendbar, wobei der Mindestbetrag nach Art. 88 des bisherigen Rechts 1 200 Franken beträgt. Auf Antrag werden diese juristischen Personen bereits vor Ablauf dieser Frist nach Massgabe der Art. 44 bis 65 dieses Gesetzes besteuert.

8) Bei juristischen Personen, die vor dem Inkrafttreten des Art. 64 dieses Gesetzes der Steuerpflicht nach Art. 31 Abs. 1 Bst. c des bisherigen Rechts unterlegen haben, oder vor diesem Zeitpunkt einer Besteuerung nach Massgabe der Art. 82 bis 88 des bisherigen Rechts unterlegen haben, gilt Art. 64 Abs. 1 Bst. d dieses Gesetzes als erfüllt, wenn die Statuten dieser juristischen Personen einen kaufmännischen Betrieb ausschliessen und diese juristischen Personen die sonstigen Voraussetzungen des Art. 64 dieses Gesetzes erfüllen.

9) Verluste, die am Tag vor dem Inkrafttreten dieses Gesetzes vortragsfähig sind, bleiben dies auch nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes. Das gilt nicht beim Wechsel der Besteuerungsart im Sinne der Abs. 6 oder 7.

10) Art. 101 des bisherigen Rechts bleibt anwendbar bis zum Inkrafttreten des Ausserstreitgesetzes.

Art. 159

Besteuerung juristischer Personen, die der bisherigen Vermögens- und Erwerbssteuer unterliegen

1) Wird eine juristische Person, welche der Vermögens- und Erwerbssteuer nach Art. 31 Abs. 1 Bst. c des bisherigen Rechts unterliegt, nach Massgabe der Art. 44 bis 65 dieses Gesetzes besteuert, so hat sie unter sinngemässer Anwendung von Art. 13 eine Steuer zu entrichten, wenn:

- a) deren Begünstigte nicht bestimmbar sind; und
- b) keine Optierung im Sinne von Art. 9 Abs. 3 vorliegt.

2) Die bei Einbringung des Vermögens in die juristische Person entrichtete Schenkungssteuer wird dabei in Abzug gebracht.

Art. 160

Inkrafttreten

- 1) Dieses Gesetz tritt unter Vorbehalt von Abs. 2 und 3 und des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am 1. Januar 2011 in Kraft, andernfalls am Tage der Kundmachung.
- 2) Es finden erstmals Anwendung:
 - a) die Bestimmungen über die Vermögens- und Erwerbsteuer für die zu veranlagende Vermögens- und Erwerbsteuer des Jahres 2011;
 - b) die Bestimmungen über den Steuerabzug an der Quelle vorbehaltlich Bst. c für Steuerabzüge, die im Jahre 2011 einzubehalten sind;
 - c) die Bestimmungen über den inländischen Erwerb nach Art. 6 Abs. 5 Bst. e und den Steuerabzug an der Quelle nach Art. 24 Abs. 2 Bst. c für Steuerabzüge, die im Jahre 2012 einzubehalten sind;
 - d) die Bestimmungen über die Ertragssteuer für die zu veranlagende Ertragssteuer des Jahres 2011;
 - e) die Bestimmungen über die Grundstücksgewinnsteuer für Grundstücksgewinne, die im Jahr 2011 erzielt werden;
 - f) die Bestimmungen über die Gründungsabgabe für Gründungen, Errichtungen, Sitzverlegungen ins Inland, Kapitalerhöhungen sowie Handänderungen von Beteiligungen, die im Jahr 2011 erfolgen;
 - g) die Bestimmungen über die Besteuerung nach dem Aufwand für Anträge, die ab dem Jahr 2011 gestellt werden;
 - h) die Bestimmungen über die Abgabe auf Versicherungsprämien für Prämien, die im Jahr 2011 entrichtet werden.
- 3) Die Bestimmungen über Privatvermögensstrukturen nach Art. 64 treten in Kraft, sobald sie von der EFTA-Überwachungsbehörde (ESA) als mit den staatlichen Beihilferegelungen nach Art. 61 EWR-Abkommen konform qualifiziert werden, frühestens im nach Abs. 1 bestimmten Zeitpunkt. Die Regierung macht den Zeitpunkt des Inkrafttretens im Landesgesetzblatt kund.

In Stellvertretung des Landesfürsten:

gez. *Alois*
Erbprinz

gez. *Dr. Klaus Tschütscher*

Fürstlicher Regierungschef

ANHANG 3: Besteuerung von Trusts - Kreisschreiben 30

SCHWEIZERISCHE STEUERKONFERENZ - KS 30 1/16

Besteuerung von Trusts

Kreisschreiben 30 vom 22. August 2007

Inhaltsverzeichnis

1. Einleitung.....	2
2. Trust.....	2
2.1. Grundzüge des Trusts.....	2
2.2. Abgrenzung zur Stiftung.....	3
2.3. Abgrenzung zur fiducia.....	3
2.4. LiechtensteinischeAnstalt, Stiftung und Treuhänderschaft.....	3
2.5. Haager Übereinkommen über das auf Trusts anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung.....	3
3. Begriffe.....	4
3.1. Settlor.....	4
3.2. Beneficiary.....	4
3.3. Trustee.....	4
3.4. Protector.....	5
3.5. Trust Deed.....	5
3.6. Letter of Wishes.....	5
3.7. Revocable / Irrevocable Trust.....	5
3.7.1. Revocable Trust.....	6
3.7.2. Irrevocable Fixed Interest Trust.....	6
3.7.3. Irrevocable Discretionary Trust.....	6
4. Steuerliche Behandlung von Trust, Trustee und Protector.....	7
4.1. Steuerliche Behandlung des Trusts.....	7
4.2. Steuerliche Behandlung des Trustees und des Protectors.....	7
5. Steuerliche Behandlung von Settlor und Beneficiary.....	8
5.1. Grundsätze der steuerlichen Behandlung.....	8
5.1.1. Behandlung des Settlors.....	9
5.1.2. Behandlung des Beneficiarys.....	9
5.2. Beispiele.....	9
5.2.1. Revocable Trust.....	10
5.2.2. Irrevocable Fixed Interest Trust.....	11
5.2.3. Irrevocable Discretionary Trust.....	12
6. Auskunft und Mitwirkungspflicht.....	13
7. Hinweise zur Verrechnungssteuer.....	13
7.1. Vermögenserträge aus dem Trustvermögen.....	13
7.2. Rückerstattung der Verrechnungssteuer.....	14
7.2.1. Revocable Trust.....	14
7.2.2. Irrevocable Fixed Interest Trust.....	14
7.2.3. Irrevocable Discretionary Trust.....	14
8. Hinweise zu den Doppelbesteuerungsabkommen (DBA).....	15
8.1. Allgemeines.....	15
8.2. Rückerstattung der schweizerischen Verrechnungssteuer.....	15
8.3. Rückerstattung von ausländischen Quellensteuern.....	16
8.4. Zinsbesteuerungsabkommen mit der EG.....	16

1. Einleitung

Mit der zunehmenden Internationalisierung wurde vermehrt der Wunsch nach einer einheitlichen steuerlichen Behandlung von Trusts auf Seiten der Steuerpflichtigen und der Behörden geäussert. Die derzeitig unterschiedliche Besteuerungspraxis in den Kantonen führt zu Problemen, die der Transparenz und Rechtssicherheit abträglich sind.

Das vorliegende Kreisschreiben bezweckt, die heutige uneinheitliche Besteuerungspraxis einer übereinstimmenden Regelung zuzuführen. Aufgrund der mannigfaltigen Erscheinungsformen des Trusts beschränken sich die nachstehenden Ausführungen auf die für die steuerliche Beurteilung notwendigen Wesensmerkmale. Hierzu werden in einem ersten Schritt die grundsätzliche Rechtsnatur eines Trusts sowie die im Zusammenhang mit einem Trustarrangement verwendeten Begriffe erläutert. Gestützt darauf werden in einem zweiten Schritt die steuerlichen Schlussfolgerungen gezogen.

2. Trust

2.1. Grundzüge des Trusts

Der Begriff bezeichnet ein Rechtsverhältnis, welches entsteht, wenn der Errichter (Settlor) auf der Grundlage einer Errichtungsurkunde (Trust Deed) bestimmte Vermögenswerte auf eine oder mehrere Personen (Trustees) überträgt mit der Aufgabe, diese zum Vorteil der Begünstigten mit Wirkung gegenüber jedermann zu verwalten und zu verwenden.

Beim Trust handelt es sich um ein historisch gewachsenes Rechtsinstitut, das ursprünglich aus England stammt und dementsprechend seinen Verbreitungsschwerpunkt in den Common Law-Staaten (Grossbritannien, USA, Australien, Kanada, Südafrika, Neuseeland) hat. Überdies sind trustähnliche Institute auch in anderen Ländern wie beispielsweise Japan, Panama, Liechtenstein, Mexiko, Kolumbien, Israel und Argentinien anzutreffen.

Der Trust erweist sich in der Praxis als enorm flexibles Instrument und wird häufig im Zusammenhang mit der Nachlassplanung und bei der so genannten asset protection (Bewahrung von Aktiven) von natürlichen Personen eingesetzt. Im Weiteren sind Trusts im angelsächsischen Rechtsraum auch eine dominante Erscheinung im Bereich der gemeinnützigen Institutionen und der Personalvorsorgeeinrichtungen sowie ein häufig verwendetes Instrument, um Mitarbeiteroptionspläne börsenkotierter Gesellschaften umzusetzen. Angesichts der Vielfalt der möglichen Erscheinungsformen des Trusts würde die Aufzählung aller Trustarten ein unmögliches Unterfangen darstellen und wäre für die steuerliche Beurteilung von geringem Nutzen. Vielmehr sind unabhängig von der Art des zu beurteilenden Trusts Grundsätze für die steuerliche Behandlung von Trust-Strukturen aufzustellen.

Der Trust kann entweder durch Rechtsgeschäft unter Lebenden oder durch eine Verfügung von Todes wegen errichtet werden.

Auch wenn er von seiner Anlage her Verwandtschaft mit einer schweizerischen Stiftung hat, fehlt es dem Trust an einer eigenen Rechtspersönlichkeit. Formeller, wenn auch nur treuhänderischer Träger des Trustvermögens ist der Trustee. Der Trust ist andererseits aber auch kein (blosser) Vertrag. Obwohl der Trust

ursprünglich vom Settlor errichtet wird, ist er nach seiner Errichtung im Wesentlichen eine Rechtsbeziehung zwischen dem Trustee und den Beneficiaries, welche sich primär nach der Trusturkunde und sekundär nach den spezifischen Trustnormen der anwendbaren Rechtsordnung richtet. Bei der Ausgestaltung des Trusts hat der Settlor verhältnismässig grosse Freiheiten.

Sobald der Trust aber errichtet ist, bestehen seitens des Settlers, ähnlich wie im Fall eines Stifters einer schweizerischen Stiftung, grundsätzlich nur noch beschränkte Einflussmöglichkeiten. Nach der Errichtung des Trusts ist der Trustee primär verpflichtet, die Interessen der Beneficiaries und nicht diejenigen des Settlers zu wahren. Ein weiteres typisches Merkmal eines Trusts ist das komplexe Rechtsverhältnis, welches hinsichtlich des Trustvermögens besteht: Zivilrechtlicher Eigentümer (common law: legal interest) des Trustvermögens ist zwar der Trustee, er hat das Vermögen aber gesondert zu verwalten und es wird, etwa bei Tod oder Konkurs des Trustees, nicht als sein eigenes betrachtet, sondern unterliegt weiterhin dem auf den Trust anwendbaren Recht der Aussonderung zu Gunsten der Beneficiaries bzw. des neu zu bestellenden Trustees.

2.2. Abgrenzung zur Stiftung

Die schweizerische Stiftung dient, ähnlich wie der Trust, der Widmung eines Vermögens zu einem besonderen Zweck (Art. 80 ZGB). Die Stiftung erwirbt mit ihrer Errichtung die juristische Persönlichkeit. Dagegen fehlt es dem Trust an einer eigenen Rechtspersönlichkeit. Dem Trust kommt keine Rechtsfähigkeit und damit auch keine Vermögensfähigkeit zu. Im Unterschied zum Trust wird die Stiftung Eigentümerin des zweckgebundenen Vermögens.

2.3. Abgrenzung zur fiducia

Die schweizerische Treuhand (fiducia) beruht auf einem Vertragsverhältnis (Auftrag nach Art. 394 ff. OR). Der Treuhänder muss dem Auftrag zustimmen, damit das Vertragsverhältnis zu Stande kommt. Eine Zustimmung des Trustees ist dagegen für die Entstehung des Trusts nicht erforderlich. Daher kann der Settlor zu seinen Lebzeiten in Form eines einseitigen Rechtsgeschäftes oder einer Verfügung von Todes wegen irgendeine Person zum Trustee bestimmen. Eine solche Ernennung gleicht der Einsetzung eines Willensvollstreckers nach dem schweizerischen Erbrecht, das ihm die Stellung eines «selbständigen Treuhänders eigener Prägung» einräumt.

Der Trust ist kein (blosser) Vertrag. Obwohl der Trust ursprünglich vom Settlor errichtet wird, ist er nach seiner Errichtung im Wesentlichen eine Rechtsbeziehung zwischen dem Trustee und den Beneficiaries. Nach der Errichtung des Trusts ist der Trustee primär verpflichtet, die Interessen der Beneficiaries und nicht diejenigen des Settlers zu wahren.

2.4. Liechtensteinische Anstalt, Stiftung und Treuhänderschaft

Die Anstalten, Stiftungen und Treuhänderschaften nach liechtensteinischem Recht unterscheiden sich aufgrund ihrer Ausgestaltungsformen stark vom Rechtsinstitut des Trusts und werden deshalb im vorliegenden Kreisschreiben nicht weiter ausgeführt.

2.5. Haager Übereinkommen über das auf Trusts anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung

Das Haager Übereinkommen über das auf Trusts anzuwendende Recht und über ihre Anerkennung ist in der Schweiz am 1. Juli 2007 in Kraft getreten. Es ermöglicht die zivilrechtliche Anerkennung von ausländischen Trusts auf der Grundlage international anerkannter Normen und soll dadurch die Rechtssicherheit in diesem Bereich erhöhen.

Die steuerliche Behandlung von Trusts ergibt sich weiterhin ausschliesslich aus dem Schweizer Steuerrecht. Art. 19 des Haager Übereinkommens sieht nämlich vor, dass das Übereinkommen die Befugnisse der Vertragsstaaten in Steuersachen unberührt lässt. Die Ratifikation des Haager Übereinkommens hat demnach keine Auswirkungen auf die steuerliche Behandlung von Trusts.

3. Begriffe

3.1. Settlor

Der Settlor ist jene Person, die durch Rechtsgeschäft unter Lebenden oder von Todes wegen einen Trust errichtet. Soweit er einen unwiderruflichen (irrevocable) Trust begründet, entreichert er sich definitiv, und es kommen ihm in Bezug auf das Trustvermögen grundsätzlich keine Rechte und Pflichten mehr zu. Alternativ kann der Settlor einen widerruflichen (revocable) Trust begründen. Dabei bleibt ihm weiterhin der Zugriff auf das Trustvermögen erhalten.

3.2. Beneficiary

Der Beneficiary ist die mit den Leistungen aus dem Trust begünstigte Person. Der Settlor kann sich selbst oder jede andere natürliche oder juristische Person im In- oder Ausland als Beneficiary einsetzen. Die Vermögenswerte des Trusts können bereits zu Lebzeiten des Settlers oder nach seinem Tode an den Beneficiary weitergeleitet werden.

Der Beneficiary kann sowohl allfällige Ansprüche auf Leistungen aus dem Trustvermögen als auch die pflichtgemässe Verwaltung des Trusts durch die Trustees gerichtlich einklagen. Er hat das wirtschaftliche Eigentum am Trustvermögen (common law: equitable interest). Im Weiteren besitzt er ein Aussonderungsrecht im Konkursfall des Trustees. Der Beneficiary verfügt also nicht nur über einen klagbaren Anspruch bezüglich der Begünstigung, sondern auch über gewisse Kontroll- und Aufsichtsbefugnisse, was ihn ebenfalls zu einer Art Organ macht. Kommt das Trustvermögen dem Trustee abhanden, so kann der Beneficiary die Rückgabe der entsprechenden Vermögenswerte an den Trust bzw. Trustee verlangen.

3.3. Trustee

Durch die Errichtung eines Trusts werden bestimmte Vermögenswerte auf eine oder mehrere natürliche oder juristische Personen übertragen (Trustees), welche diese zu verwalten und für einen vom Settlor vorgegebenen Zweck zu verwenden haben. Der Trustee hat die volle Verfügungsmacht (zivilrechtliches Eigentum) über das Trustvermögen, wobei er verpflichtet ist, gemäss den Trustbestimmungen das Trustvermögen zu Gunsten der Beneficiaries zu verwalten. Er verwaltet und

verwendet das Trustvermögen im Rahmen der Trustbestimmungen im eigenen Namen als selbständiger Rechtsträger gegenüber jedermann, aber gesondert von seinem eigenen Vermögen.

Gegenüber den Beneficiaries (und nicht etwa gegenüber dem Settlor) sowie gegenüber einem allfälligen Protector ist der Trustee verpflichtet, Einsicht in die Aufzeichnungen hinsichtlich der Verwaltung und Geschäftsführung zu gewähren.

3.4. Protector

Der Protector ist eine natürliche oder juristische Person, die vom Settlor freiwillig bestellt werden kann, um zu überwachen, ob der Trustee seine Verpflichtungen im Sinne des Settlers erfüllt. Die Befugnisse und Funktionen des Protectors können je nach Gutdünken des Settlers grösser oder kleiner sein. Sie ergeben sich im Detail aus den Trustbestimmungen.

3.5. Trust Deed

Formell muss der Trust durch eine schriftliche Vermögensverfügung, welche vom Settlor und Trustee zu unterzeichnen ist, errichtet werden (für die Entstehung des Trusts ist die Zustimmung des Trustees jedoch nicht erforderlich). In dieser für den Trustee verbindlichen Trusturkunde («Trust Deed») werden die Bestimmungen hinsichtlich der Verwaltung und Werterhaltung des Trustvermögens zu Gunsten der eingesetzten Beneficiaries festgehalten.

3.6. Letter of Wishes

Mittels eines allfälligen Letter of Wishes teilt der Settlor dem Trustee seinen Willen und seine Verfügungen mit. Diese Absichtserklärung ist anders als die Trust Deed rechtlich unverbindlich und stellt somit lediglich eine Vorstellung dar, wie der Settlor seinen Trust verwaltet haben möchte. Praktische Bedeutung hat der Letter of Wishes vor allem bei Irrevocable Discretionary Trusts.

3.7. Revocable / Irrevocable Trust

Es muss zwischen Revocable und Irrevocable Trusts unterschieden werden. Die letzteren werden zusätzlich in sog. Discretionary und Fixed Interest Trusts unterteilt.

Für die steuerliche Behandlung ist entscheidend, ob sich der Settlor aufgrund der Trusterrichtung definitiv seines Vermögens «entäussert» oder sich mittels rechtlicher oder wirtschaftlicher Vorkehrungen weiterhin den Zugriff auf das Trustvermögen vorbehalten hat.

Soweit der Settlor einen unwiderruflichen (irrevocable) Trust begründet, entreichert er sich definitiv, und es stehen ihm in Bezug auf das Trustvermögen grundsätzlich keine Rechte und Pflichten mehr zu. Alternativ kann der Settlor einen widerruflichen (revocable) Trust errichten. So liegt im Allgemeinen keine unwiderrufliche Entäusserung vor, wenn der Settlor sich selbst als Trustee oder Beneficiary eingesetzt hat. Ebenso wenig kann dies bei einer sonst wie gearteten Einflussmöglichkeit des Settlers auf den Trust angenommen werden. Die folgenden Indizien (beispielhafte Aufzählung unter Bezugnahme auf die

Bundesgerichtspraxis zur Familienstiftung) helfen bei der Unterscheidung in Revocable und Irrevocable Trusts:

Wird der Settlor

- bei Kapital-Ausschüttungen aus dem Trustvermögen begünstigt?
- bei Ausschüttungen von Erträgen des Trustvermögens begünstigt?

Hat der Settlor das Recht,

- den Trustee abzuberufen und einen anderen zu ernennen?
- neue Beneficiaries zu begünstigen oder begünstigen zu lassen?
- den Protector zu ersetzen, welcher wiederum über Befugnisse verfügt, die einem Trustee gleichen?
- die Trusturkunde zu ändern bzw. ändern zu lassen?
- den Trust zu widerrufen?
- die Liquidation des Trusts zu fordern?
- eines Vetos bei Trustee-Entscheidungen bezüglich der Trustaktiven?

Die Bejahung einer der obigen Fragen spricht für eine steuerliche Behandlung als Revocable Trust.

3.7.1. Revocable Trust

Der Settlor behält sich beim Revocable Trust das Recht vor, den Trust zu einem späteren Zeitpunkt zu widerrufen und das verbleibende Vermögen zurückzuführen bzw. einem Dritten zukommen zu lassen. Der Settlor hat sich somit nicht definitiv seines Vermögens enteignet.

Für die steuerliche Behandlung ist nicht die Bezeichnung in der Trusturkunde (Trust Deed), sondern die wirtschaftliche Bedeutung entscheidend. Auch ein Trust mit der Bezeichnung «irrevocable» fällt bei nicht endgültiger «Entäusserung» in die Kategorie der Revocable Trusts.

Revocable Trusts werden beim Ableben des Settlors zu Irrevocable Trusts, ausser wenn das Widerrufsrecht einer weiteren Person zusteht oder auf diese übergeht.

3.7.2. Irrevocable Fixed Interest Trust

Beim Fixed Interest Trust gehen die Einzelheiten bezüglich der Beneficiaries und ihrer entsprechenden Rechte aus der Trusturkunde (Trust Deed) direkt hervor. Der Trustee besitzt somit bei diesem Trusttyp keine Ermessensfreiheit bei der Zuteilung der Einkünfte und/oder Vermögenswerte des Trusts. Der Trustee hat weder einen wirtschaftlichen Nutzen am Trustvermögen noch hat er eine selbständige Verfügungsfreiheit darüber. Bei der Errichtung des Irrevocable Fixed Interest Trusts entledigt sich der Settlor definitiv seines Vermögens.

Im Gegensatz zum Discretionary Trust, bei welchem die Rechte des Beneficiarys bloss anwartschaftlicher Natur sind, steht dem Beneficiary eines Fixed Interest Trust ein klagbarer Vermögensanspruch zu. Demzufolge kann der Beneficiary eines Fixed Interest Trust dem Nutzniesser gleichgestellt werden.

3.7.3. Irrevocable Discretionary Trust

Beim Discretionary Trust werden in der Trusturkunde (Trust Deed) normalerweise lediglich abstrakte Klassen von Beneficiaries bezeichnet. Der Entscheid darüber,

wer letztlich in den Genuss von Zuwendungen des Trusts kommen soll, wird dem Trustee überlassen.

In einem allfälligen Letter of Wishes legt der Settlor dem Trustee seine Beweggründe, warum er einen Trust errichtet hat, dar und teilt diesem rechtlich unverbindlich mit, wie er seine Kompetenzen wahrnehmen soll.

Legt der Settlor auf bestimmte Angelegenheiten besonderen Wert, kann im Trust Deed vorgesehen werden, dass bestimmte Entscheide des Trustees der vorherigen Zustimmung eines Protectors bedürfen.

Im Zeitpunkt der Errichtung eines Discretionary Trusts findet noch keine Bereicherung des Beneficiary statt, da noch nicht feststeht, welche Personen in welchem Umfang und zu welchem Zeitpunkt wirklich einmal in den Genuss einer Zuwendung kommen werden. Die Rechte eines Beneficiarys sind somit bloss anwartschaftlicher Natur.

4. Steuerliche Behandlung von Trust, Trustee und Protector

4.1. Steuerliche Behandlung des Trusts

Das ausländische Recht gewährt dem Trust keine Rechtspersönlichkeit. Unter Bezugnahme auf das internationale Privatrecht (IPRG, Inkorporationstheorie) kann dies auch das schweizerische Steuerrecht nicht vorsehen.

Ein Trust ist auch keine «ausländische juristische Person» im Sinne von Art. 49 Abs. 3 DBG und Art. 20 Abs. 2 StHG, da diese gesetzliche Bestimmung nur Personengesamtheiten erfasst, welchen das schweizerische Privatrecht Rechtspersönlichkeit verleiht. Das schweizerische Privatrecht verleiht dem Trust jedoch keine Rechtspersönlichkeit.

Ein Trust fällt nach überwiegender Lehrmeinung auch nicht unter den Anwendungsbereich der Artikel 11 DBG und 20 Abs. 2 StHG. Die in diesen Bestimmungen vorgesehene autonome steuerliche Qualifikation will nur Einheiten erfassen, deren Mitglieder zueinander in einer «Personenverbindung» stehen. Es handelt sich dabei z.B. um Erbengemeinschaften oder auch um «partnerships» des angelsächsischen Rechts. Das diesen Instituten typische gemeinschaftliche Merkmal existiert in einem Trust nicht.

Es gibt demnach im aktuellen schweizerischen Steuerrecht keine gesetzliche Grundlage, welche es erlauben würde, einen ausländischen Trust für Steuerzwecke mit einer juristischen Person gleichzusetzen. Folglich muss davon ausgegangen werden, dass sich die Frage der beschränkten oder unbeschränkten Steuerpflicht des Trusts (z.B. mit der Begründung, dass sich ein oder mehrere Trustees in der Schweiz aufhalten) gar nicht erst stellt.

4.2. Steuerliche Behandlung des Trustees und des Protectors

Das dem Trust zugewendete Vermögen und die damit erzielten Einkünfte sind grundsätzlich nicht vom Trustee zu versteuern. Diese Sichtweise steht im Einklang mit dem Prinzip der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Dieses Prinzip verlangt, dass einem Steuerpflichtigen kein Einkommens- oder Vermögenselement zugerechnet werden darf, über welches er keine

Verfügmngsmacht besitzt. Aus wirtschaftlicher Sicht ist der Trustee trotz formellem Eigentum nicht am Vermögen berechtigt¹⁰². Zudem bewegen sich die Risiken des Trustees lediglich im Rahmen der Haftung für sorgfältige Geschäftsführung in Analogie zum Auftragsrecht.

Mit Blick auf die oben erwähnte Begründung stellt sich auch die Frage nach dem Ort der tatsächlichen Geschäftsführung nicht, welche in der Lehre verschiedentlich als Begründung für die Verneinung der Steuerpflicht des Trustee angeführt wird.

Diese Ausführungen gelten auch für eine natürliche oder juristische Person mit Wohnsitz bzw. statutarischen Sitz oder tatsächlichem Verwaltungssitz in der Schweiz, die als Protector eines Trusts handelt. Eine Person, die allein als Protector agiert, ist ebenso wenig wie der Trustee rechtlich oder wirtschaftlich an den Vermögenswerten des Trusts berechtigt. Dessen Vermögenswerte können ihr in folgedessen nicht zugerechnet werden.

Klarerweise zu verbuchen und zu versteuern sind die Honorare bzw. Fees, welche der Trustee oder der Protector für seine Tätigkeit erhält. Dazu müssen diese offen gelegt und überprüfbar sein.

5. Steuerliche Behandlung von Settlor und Beneficiary

Die Konstellationen der möglichen Beziehungen an einem Trust sind sehr vielfältig. Eine steuerliche Beurteilung aller Ausgestaltungsformen ist deshalb unmöglich. Im Folgenden können nur die Grundsätze zur individuellen Behandlung von Settlor und Beneficiary dargestellt werden. Dabei wird davon ausgegangen, dass es sich um Fälle von Nachlassplanungen oder so genannter «asset protection» einer natürlichen Personen handelt (häufigste Anwendungsfälle).

5.1. Grundsätze der steuerlichen Behandlung

Die Vermögenswerte und Einkünfte des Trusts (Kapital, Kapitalgewinne, laufende Einkünfte) werden zum Zweck der Besteuerung entweder den Beneficiaries oder dem Settlor zugerechnet (Grundsatz der Transparenz). Dies ergibt sich aus der Tatsache, dass die entsprechenden Vermögenswerte nach dem geltenden schweizerischen Steuerrecht weder dem Trust noch dem Trustee zugerechnet werden können¹⁰³.

Das Einkommen wird im schweizerischen Steuerrecht aufgrund der sogenannten Einkommenszugangstheorie definiert, welche besagt, dass das Einkommen den «Zugang» von Reinvermögen (einschliesslich Nutzungsrechte) während einer gegebenen Periode umfasst. Dabei wird Einkommen nicht schon bei dessen Entstehung, sondern erst bei der Realisation als zugeflossen betrachtet. Nach ständiger Doktrin und Praxis gilt Einkommen i.d.R. steuerrechtlich in jenem Zeitpunkt als zugeflossen und erzielt, in welchem der Steuerpflichtige eine Leistung vereinnahmt oder einen festen Anspruch darauf erworben hat, über welchen er tatsächlich verfügen kann, es sei denn, die Erfüllung des Anspruchs sei besonders unsicher. In diesem Fall ist auf den Zeitpunkt der tatsächlichen

¹⁰² Siehe hierzu die Unterscheidung in „legal interest“ und „equitable interest“ in Ziffer 2.1 bzw. 3.2

¹⁰³ Vorne Ziffer 4

Erfüllung abzustellen. Voraussetzung des steuerauslösenden Zuflusses ist also ein abgeschlossener Rechtserwerb, welcher Forderungs- oder Eigentumserwerb sein kann. Blosser Anwartschaften und bedingte Rechtsansprüche führen dagegen nicht zu Einkommen.

Grundsätzlich stellen alle Zuflüsse aus dem Trust beim Begünstigten aufgrund der Einkommensgeneralklausel (Art. 16 Abs. 1 DBG, Art. 7 Abs. 1 StHG) steuerbares Einkommen dar, ausser es liegt eine Schenkung vor (Art. 24 Bst. a DBG und Art. 7 Abs. 4 Bst. c StHG).

Der Begriff der Schenkung folgt dabei nicht den Definitionen der kantonalen, nicht harmonisierten Erbschafts- und Schenkungssteuergesetze. Vielmehr definiert er sich in Abgrenzung zum Einkommens(steuere)begriff nach DBG und StHG. Er stützt sich auf das Zivilrecht, nach dem für eine Schenkung vier Voraussetzungen erfüllt sein müssen: Zuwendung unter Lebenden, Bereicherung aus dem Vermögen eines anderen, Unentgeltlichkeit und Schenkungs- bzw. Zuwendungswille.

Im Einschätzungsverfahren gilt nach Lehre und Rechtsprechung der allgemein anerkannte Grundsatz, dass die Steuerbehörde die Beweislast für steuerbegründende Tatsachen trägt, während den Steuerpflichtigen die Beweislast für Tatsachen trifft, welche die Steuerschuld aufheben oder mindern.

Im Weiteren bleiben Steuerumgehungs- und Missbrauchstatbestände vorbehalten¹⁰⁴.

¹⁰⁴ SCHWEIZERISCHE STEUERKONFERENZ KS 30 9/16

5.1.1. Behandlung des Settlors

5.1.1.1 Im Allgemeinen

Die Besteuerung des Settlors hängt davon ab, ob er einen Revocable oder einen Irrevocable Trust errichtet. Im Unterschied zum Irrevocable Trust entäussert sich der Settlor beim Revocable Trust nicht endgültig von dem dem Trust zugewendeten Vermögen. Siehe Beispiel in 5.2.

5.1.1.2 Settlor mit Wohnsitz in der Schweiz

Bei Errichtung eines Trusts ist der Settlor in den meisten Fällen im Ausland ansässig, er kann seinen Wohnsitz aber auch in der Schweiz haben. Hat der Settlor seinen Wohnsitz in der Schweiz, liegt nach schweizerischem Steuerrecht nur dann eine Entreichung des Settlors vor, wenn ein anderes Steuersubjekt bereichert wird. Dies trifft nur bei der Errichtung eines Irrevocable Fixed Interest Trusts zu (vgl. Ziff. 5.1.2). In allen anderen Fällen werden das Vermögen und der Vermögensertrag weiterhin dem Settlor zugerechnet (vgl. auch Art. 335 ZGB und den allgemeinen Vorbehalt der Steuerumgehung). Diese Zurechnung erfolgt unter dem Vorbehalt der Besteuerung nach dem Aufwand (Art. 14 DBG und Art. 6 StHG), da nur Vermögen und Vermögensertrag aus inländischen Quellen in die Kontrollrechnung einfließen.

5.1.2. Behandlung des Beneficiaries

Bei Irrevocable Fixed Interest Trusts stehen der Kreis der Begünstigten, Umfang und Zeitpunkt der Zuwendungen an die Beneficiaries fest. Aufgrund des bestehenden und bekannten Rechtsanspruchs kann damit eine Zurechnung zum Beneficiary im Umfang des anteiligen Trustvermögens erfolgen. Bei der Zuwendung ist zu prüfen, ob es sich um steuerbares Einkommen oder um eine einkommenssteuerfreie Schenkung handelt (Art. 24 Bst. a DBG; Art. 7 Abs. 4 Bst. c StHG).

Die Rechte der Beneficiaries von Irrevocable Discretionary Trusts sind bloss anwartschaftlicher Natur. Der Zeitpunkt und Umfang der allfälligen Zuwendungen sind nicht festgelegt, da diese im Ermessen des Trustees liegen. Bisweilen wissen die Beneficiaries gar nicht, dass sie Begünstigte eines Trusts sind. Aus diesem Grund kann die Zuwendung erst im Zeitpunkt der effektiven Auszahlung der Besteuerung unterworfen werden, wobei aber zu prüfen ist, ob es sich um steuerbares Einkommen oder um eine der Einkommenssteuer nicht unterliegende Schenkung handelt (Art. 24 Bst. a DBG; Art. 7 Abs. 4 Bst. c StHG). Im seltensten Fall, wo Umfang und Zeitpunkt der Zuwendung rechtsverbindlich festgelegt worden sind oder auch regelmässig erfolgen, kann die gleiche Behandlung erfolgen wie beim Fixed Interest Trust. Siehe Beispiel in 5.2.

5.2. Beispiele

Die Beispiele können - wegen der grossen Vielfalt - nicht alle Varianten umfassen. Sie beschränken sich auf die steuerliche Beurteilung der drei Grundvarianten (Revocable Trust, Irrevocable Fixed Interest Trust, Irrevocable Discretionary Trust). Die Beurteilung erfolgt in Anwendung der vorne dargestellten steuerlichen Grundsätze. Es wird davon ausgegangen, dass der Settlor im Zeitpunkt der Errichtung des Trusts lebt (inter vivos Trust) und es sich um einen Fall von Nachlassplanung oder so genannter asset protection einer natürlichen Personen

handelt (häufigste Anwendungsfälle). Im Übrigen ist der Vorbehalt von Ziffer 5.1.1.2 zu beachten¹⁰⁵.

5.2.1. Revocable Trust

Es erfolgt eine steuerlich transparente Behandlung, da keine unwiderrufliche Entäusserung des Trustvermögens vorliegt (Zurechnung von Trustvermögen und –erträgen an den Settlor). Daraus ergibt sich die nachstehende steuerliche Behandlung: Lebensdauer des Trusts	Steuerliche Beurteilung
Gründung	Keine Steuerfolgen. Vermögen und dessen Erträge sind weiterhin vom Settlor an dessen Wohnsitz zu versteuern.
Ausschüttungen an den Beneficiary	Es liegt eine Schenkung vor. Die Festsetzung des Steuersatzes wird den Kantonen über-lassen.
Liquidation	Bei Rückfluss an Settlor: Keine Besteuerung Bei Zufluss an Beneficiary: vgl. oben Ausschüttungen

¹⁰⁵ SCHWEIZERISCHE STEUERKONFERENZ KS 30 10/16

ANHANG 4: Auswirkungen des Haager Trust Übereinkommens auf die Schweiz

Auswirkungen des Haager Trust Übereinkommens auf die Schweiz

Die Schweiz hat die Auswirkungen des Haager Trust- Übereinkommens für die Schweiz – (im Wesentlichen würden diese Ausführungen auch für Liechtenstein gelten)– wie folgt beschrieben:

Auswirkungen der Vorlage über das Haager Trust-Übereinkommens

Finanzielle und personelle Auswirkungen

Die Ratifikation des Haager Trust-Übereinkommens und die im Vorentwurf vorgesehene Begleitgesetzgebung haben keine finanziellen Auswirkungen für das Gemeinwesen.

Auswirkungen auf die Informatik

Auswirkungen auf die Informatik sind keine zu erwarten.

Volkswirtschaftliche Auswirkungen

Das mit einer Ratifikation des Übereinkommens geschaffene Plus an Rechtssicherheit bewirkt eine Stärkung des Finanzplatzes Schweiz, indem bessere Voraussetzungen für die Errichtung und Verwaltung von Trusts in der Schweiz geschaffen werden. Das Instrument des Trust erfreut sich in gewichtigen Teilen der ausländischen Kundschaft grosser Beliebtheit. Mit der Verbesserung der Rechtssicherheit wird dafür gesorgt, dass das bestehende Geschäft nicht ins Ausland abwandert, wo neue Zentren für die Verwaltung von Trusts am Entstehen sind (zum Beispiel Singapur).

Gleichzeitig wird eine seriöse Alternative zu den international zunehmend unter Druck geratenden *offshore centers* angeboten, was zu einer Zunahme des Trustgeschäfts führen wird.

Verhältnis zum europäischen Recht

Das europäische Recht enthält kaum Regelungen zum Trust. Das Römer Übereinkommen über das auf vertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht sowie der Vorentwurf eines Vorschlags für eine Verordnung des Rates über das auf ausservertragliche Schuldverhältnisse anzuwendende Recht nehmen den Trust ausdrücklich von ihrem Anwendungsbereich aus. Das Brüsseler Übereinkommen über die gerichtliche Zuständigkeit und die Vollstreckung gerichtlicher Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen sowie die daraus hervorgegangene Verordnung (EG) Nr. 44/2001 vom 22. Dezember 2000 über die gerichtliche Zuständigkeit und die Anerkennung und Vollstreckung von Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen enthalten einzelne Bestimmungen zur Frage der gerichtlichen Zuständigkeit bei Streitigkeiten in Zusammenhang mit einem Trust. Dasselbe gilt für das zwischen den Staaten der Europäischen Gemeinschaft und der EFTA abgeschlossene Parallelabkommen zum Brüsseler Übereinkommen, dem Luganer Übereinkommen über die gerichtliche Zuständigkeit und die Vollstreckung gerichtlicher Entscheidungen in Zivil- und Handelssachen vom 16. September 1988 (SR 0.275.11), das auch für die Schweiz gilt. Dieses Übereinkommen wird durch eine Ratifikation des Haager Trust-

Übereinkommens und die im Vorentwurf vorgesehenen Anpassungen im nationalen Recht nicht berührt. Dem Artikel 149a IPRG des Vorentwurfs geht es vor (Art. 1 Abs. 2 IPRG). Bei der Ausarbeitung von Art. 149a ist aber ohnehin darauf geachtet worden, dass sich die getroffenen Regelungen mit denjenigen des Luganer Übereinkommens decken.

ausgegeben am 29. Dezember 2010

Verordnung

vom 21. Dezember 2010

**über die Landes- und Gemeindesteuern
(Steuerverordnung; SteV)**

Aufgrund von Art. 153 des Gesetzes vom 23. September 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG), LGBl. 2010 Nr. 340, verordnet die Regierung:

I. Allgemeine Bestimmungen

Art. 1

Gegenstand und Bezeichnungen

1) Diese Verordnung regelt in Ausführung des Steuergesetzes das Nähere insbesondere über:

- a) die Vermögens- und Erwerbssteuer;
- b) die Ertragssteuer;
- c) die Veranlagung im ordentlichen Verfahren;
- d) die Steuerforderung, den Steuerbezug und die Steuersicherung.

2) Die in dieser Verordnung verwendeten Personen-, Berufs- und Funktionsbezeichnungen gelten für Personen männlichen und weiblichen Geschlechts.

II. Landessteuern

A. Allgemeines

Art. 2

*Einreichung des Antrages auf Steuerbefreiung
(Art. 4 Abs. 2 und 3 SteG)*

1) Der Antrag auf Steuerbefreiung wegen Gemeinnützigkeit nach Art. 4 Abs. 2 SteG ist bei der Steuerverwaltung einzureichen. Gemeinnützige Stiftungen und Anstalten können den Antrag auf Steuerbefreiung auch beim Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt als Stiftungsaufsichtsbehörde einreichen; das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt leitet den Antrag an die Steuerverwaltung weiter.

2) Das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt übermittelt der Steuerverwaltung für gemeinnützige Stiftungen und Anstalten, die einen Antrag auf Steuerbefreiung stellen, eine Bestätigung, dass die betreffende Stiftung oder Anstalt nach Massgabe von Art. 552 § 29 PGR unter seiner Aufsicht steht.

Art. 3

*Überprüfung der Steuerbefreiung
(Art. 4 Abs. 2 und 3 SteG)*

- 1) Die Steuerverwaltung überprüft jährlich, ob die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung weiterhin erfüllt sind.
- 2) Der Steuerverwaltung sind jährlich einzureichen:
 - a) bei gemeinnützigen Stiftungen und Anstalten, die eine Revisionsstelle nach Art. 552 § 27 PGR haben:
 1. der Bericht bzw. die Bestätigung der Revisionsstelle nach Art. 552 § 27 Abs. 4 PGR; und
 2. eine Bestätigung der Revisionsstelle über die Erfüllung der Voraussetzungen für die Steuerbefreiung;
 - b) bei den übrigen juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit:
 1. die Jahresrechnung bzw. die Aufstellung nach Art. 21 Abs. 2; und
 2. eine Zusammenstellung über die Mittelverwendung.
- 3) Gemeinnützige Stiftungen und Anstalten können die Unterlagen nach Abs. 2 Bst. a auch beim Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt einreichen; es leitet die Unterlagen an die Steuerverwaltung weiter.
- 4) Werden die Unterlagen nach Abs. 2 nicht eingereicht oder ergibt die Überprüfung, dass die juristische Person oder die besondere Vermögenswidmung die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht mehr erfüllt, so wird sie von der Steuerbefreiung ausgeschlossen.

Art. 4

Steuerjahr (Art. 14 Abs. 5 und 47 Abs. 6 SteG)

Bei Steuerpflichtigen, die ihre Jahresrechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen, ist das Jahr, in dem der Geschäftsabschluss erfolgt, massgebend für die Festlegung des Steuerjahres.

B. Vermögens- und Erwerbssteuer

1. Gemeinsame Bestimmungen

Art. 5

Erwerb minderjähriger Kinder (Art. 8 Abs. 4 SteG)

Die Erwerbsgrenze minderjähriger Kinder, ab welcher sie selbständig veranlagt werden, richtet sich nach der Höhe des Existenzminimums für Alleinstehende nach Art. 8 Bst. a.

Art. 6

Getrennte Veranlagung (Art. 8 Abs. 5 SteG)

- 1) Der Antrag auf getrennte Veranlagung ist schriftlich und von beiden Ehegatten unterzeichnet bei der zuständigen Gemeindesteuerkasse nach Art. 101 SteG einzureichen.
- 2) Die getrennte Veranlagung erfolgt bis zum Widerruf des Antrages, jedoch mindestens für fünf Jahre. Der Widerruf ist schriftlich und von beiden Ehegatten unterzeichnet bei der zuständigen Gemeindesteuerkasse einzureichen.
- 3) Die Antragstellung sowie der Widerruf haben

jeweils bis zum 31. Oktober des entsprechenden Steuerjahres zu erfolgen.

2. Vermögenssteuer

Art. 7

Stellvertretende Entrichtung der Vermögens- oder Erwerbssteuer (Art. 9 Abs. 3 und 4 SteG)

- 1) Der Antrag auf Entrichtung der Vermögens- oder Erwerbssteuer durch die Stiftung, besondere Vermögenswidmung oder stiftungsähnlich ausgestaltete Anstalt anstelle der Begünstigten ist bei der Steuerverwaltung schriftlich einzureichen.
- 2) Der Antrag hat folgende Angaben zu enthalten:
 - a) bei bestimmbaren Begünstigtenrechten an unwiderruflichen Stiftungen, stiftungsähnlichen Anstalten und besonderen Vermögenswidmungen: die Wohnorte der Begünstigten sowie deren Begünstigtenanteil;
 - b) bei Begünstigtenrechten an widerruflichen Stiftungen, stiftungsähnlichen Anstalten und besonderen Vermögenswidmungen: der Name und Wohnort des Errichters.
- 3) Die stellvertretende Entrichtung nach Abs. 1 erfolgt bis zum Widerruf des Antrages.

3. Erwerbssteuer

Art. 8

Höhe des Existenzminimums (Art. 15 Abs. 2 Bst. i SteG)

- Das Existenzminimum beträgt pro Monat brutto für:
- a) Alleinstehende: 2 000 Franken; Alleinerziehende: 2 500 Franken;
 - b) gemeinsam zu veranlagende Ehegatten: 3 000 Franken;
 - c) getrennt zu veranlagende Ehegatten, welche im gleichen Haushalt leben, sowie Konkubinatspartner: je 1 500 Franken;
 - d) jedes Kind zusätzlich:
 1. 300 Franken bei einem Alter bis zu 5 Jahren;
 2. 450 Franken bei einem Alter von 6 bis 11 Jahren;
 3. 600 Franken bei einem Alter ab 12 Jahren.

Art. 9

Ehrenamtliche und freiwillige Tätigkeiten (Art. 15 Abs. 2 Bst. p SteG)

- Nicht der Erwerbssteuer unterliegen Unkostenentschädigungen für ehrenamtliche und freiwillige Tätigkeiten, soweit sie:
- a) von Mitgliedern oder Organen juristischer Personen, die einen ideellen Zweck verfolgen, nicht gewinnorientiert sind und einen grösseren, offenen Mitgliederkreis aufweisen, ausgeführt werden; und
 - b) den Betrag von 350 Franken monatlich oder 4 200 Franken jährlich nicht übersteigen.

Ermittlung des landwirtschaftlichen Erwerbes

Art. 10

a) aufgrund von Ertragseinheiten (Art. 16 Abs. 1 Bst. a SteG)

1) Bei der Ermittlung des landwirtschaftlichen Erwerbes aufgrund von Ertragseinheiten wird der Ertrag anhand der Betriebsgrösse, insbesondere nach Ausmass der bewirtschafteten Bodenfläche und der Anzahl Tiere, berechnet. Die Ermittlung erfolgt in Grossvieheinheiten.

2) Mit wieviel Grossvieheinheiten die bewirtschafteten Bodenflächen und die einzelnen Tiergattungen zu bewerten sind, ergibt sich aus Anhang 1.

Art. 11

b) aufgrund der Jahresrechnung (Art. 16 Abs. 1 Bst. a SteG)

1) Soll die Ermittlung des steuerpflichtigen landwirtschaftlichen Erwerbes aufgrund der Jahresrechnung erfolgen, hat der Steuerpflichtige einen Antrag bei der Steuerverwaltung einzureichen.

2) Dem Antrag ist stattzugeben, wenn der Steuerpflichtige:

- a) eine ordnungsgemässe Buchhaltung führt und eine Jahresrechnung erstellt; und
- b) sich verpflichtet, für die folgenden fünf Jahre eine Jahresrechnung nach Bst. a zu erstellen und den Steuererklärungen dieses Zeitraumes zugrunde zu legen.

Art. 12

Pauschalabzug für Gewinnungskosten von unselbständig Erwerbenden

(Art. 16 Abs. 2 Bst. c SteG)

1) Die Gewinnungskosten sind grundsätzlich mit dem Pauschalabzug von 1 500 Franken abgegolten; dieser beinhaltet 1 000 Franken für Auslagen für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsort sowie 500 Franken für Weiterbildungs- und Umschulungskosten.

2) Weist der Steuerpflichtige den Pauschalabzug übersteigende Gewinnungskosten nach, so sind die übersteigenden Beträge nach Massgabe der Art. 13 bis 16 als ausserordentliche Gewinnungskosten zum Abzug zugelassen.

Ausserordentliche Gewinnungskosten von unselbständig Erwerbenden

Art. 13

a) Grundsatz (Art. 16 Abs. 2 Bst. c SteG)

Als ausserordentliche Gewinnungskosten fallen in Betracht:

- a) Auslagen für die Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsort, die 1 000 Franken übersteigen;
- b) Auslagen für die mit dem Beruf oder dem Wiedereinstieg ins Berufsleben zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten, die 500 Franken übersteigen;
- c) Mehrkosten für auswärtige Verpflegung.

Art. 14

b) Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsort (Art. 16 Abs. 2 Bst. c SteG)

1) Als ausserordentliche Gewinnungskosten für die Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsort im Sinne von Art. 13 Bst. a können vorbehaltlich Abs. 4 unabhängig der Art des benutzten Verkehrsmittels Abzüge nach Massgabe folgender Kriterien gemacht werden:

- a) Pro anrechenbaren Arbeitstag wird der Arbeitsweg einmal (Hin- und Rückfahrt) anerkannt, wobei die mittlere Entfernung zwischen Wohnort und Arbeitsort massgebend ist. Der maximal anrechenbare Arbeitsweg pro Arbeitstag beträgt 200 Kilometer.
- b) Pro Jahr werden maximal 220 Arbeitstage, bei Lehrpersonen maximal 200 Arbeitstage anerkannt.
- c) Der Ansatz pro anrechenbaren Kilometer beträgt:
 1. 50 Rappen bis zu einer jährlichen Arbeitswegdistanz von 10 000 Kilometern;
 2. 40 Rappen für die 10 000 Kilometer übersteigende Arbeitswegdistanz.

2) Für Steuerpflichtige, deren Wohnort und Arbeitsort sich im Inland befinden, können - ausgehend von 220 Arbeitstagen - Pauschalabzüge nach Anhang 2 vorgenommen werden. Bei Lehrpersonen sind bei den Abzügen Kürzungen auf 200 Arbeitstage vorzunehmen. Ebenso sind die Abzüge bei Teilzeitbeschäftigung oder nicht ganzjähriger Erwerbstätigkeit entsprechend zu kürzen.

3) Übernimmt der Arbeitgeber die vollen Arbeitswegkosten, dürfen keine Abzüge geltend gemacht werden. Leistet der Arbeitgeber einen Anteil an die Arbeitswegkosten, bildet dieser Anteil Lohnbestandteil und es darf der volle Abzug geltend gemacht werden.

4) Erhält der Steuerpflichtige Kostenentschädigungen von gelegentlichen oder ständigen Mitfahrern, so kann der Abzug nur insoweit vorgenommen werden, als die Arbeitswegkosten dadurch nicht gedeckt sind.

Art. 15

c) Weiterbildungs- und Umschulungskosten (Art. 16 Abs. 2 Bst. c SteG)

1) Als Weiterbildungskosten gelten Aufwendungen für die Erhaltung sowie Vertiefung der beruflichen Kenntnisse, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der gegenwärtigen Berufsausübung stehen und für die eine Notwendigkeit ausgewiesen ist.

2) Als Kosten für die Umschulung gelten Aufwendungen für das Erlernen eines anderen als des angestammten Berufes, wobei in jedem Fall ein notwendiger beruflicher Zusammenhang im Sinne der Berufsvorbereitung vorausgesetzt ist.

3) Die mit dem Wiedereinstieg ins Berufsleben zusammenhängenden Weiterbildungs- und Umschulungskosten nichterwerbstätiger Personen können in der laufenden oder den zwei folgenden Steuerperioden von den Erwerbseinkünften dieser Person in Abzug gebracht werden.

- 4) Die Aufwendungen sind durch Belege nachzuweisen

Art. 16

d) Auswärtige Verpflegung

(Art. 16 Abs. 2 Bst. c SteG)

1) Befindet sich der Arbeitsort des Steuerpflichtigen ausserhalb von dessen Wohnort, können als Mehrkosten im Sinne von Art. 13 Bst. c für auswärtige Verpflegung 1 100 Franken (220 Arbeitstage), bei Lehrpersonen 1 000 Franken (200 Arbeitstage) abgezogen werden.

2) Besteht die Möglichkeit zur Verpflegung in der Kantine des Arbeitgebers oder bei Unkostenbeiträgen durch den Arbeitgeber ist dieser Abzug nicht zulässig.

3) Bei Teilzeitbeschäftigung oder nicht ganzjähriger Erwerbstätigkeit sind die Abzüge entsprechend zu kürzen.

Art. 17

Einmaliger Beitrag zum Einkauf in Einrichtungen der beruflichen Vorsorge

(Art. 16 Abs. 3 Bst. e SteG)

1) Der einmalige Beitrag zum Einkauf in Einrichtungen der beruflichen Vorsorge wird bis zur vollen Höhe der reglementarischen Leistung zum Abzug zugelassen. Die resultierenden Altersleistungen müssen angemessen zu den Lohnbezügen vor der Pensionierung sein.

2) Der Einkauf hat spätestens drei Jahre vor Erreichung der effektiven Pensionierung zu erfolgen.

Art. 18

Buchführungspflicht von selbständig Erwerbenden *(Art. 17 Abs. 1 SteG)*

1) Steuerpflichtige mit einem Erwerb aus selbständiger Tätigkeit haben keine ordnungsgemässe Buchhaltung zu führen, sofern deren jährlicher Bruttoumsatz 10 000 Franken nicht übersteigt. Zur Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes können sie pauschale Gewinnungskosten in der Höhe von 20 % des Bruttoumsatzes in Abzug bringen.

2) Die übrigen Steuerpflichtigen mit einem Erwerb aus selbständiger Tätigkeit haben eine ordnungsgemässe Buchhaltung zu führen. Sie haben das Geschäftsvermögen zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten - vermindert um notwendige Abschreibungen und Wertberichtigungen - und die Verbindlichkeiten zum Rückzahlungsbetrag anzusetzen. Auf Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen finden die Art. 22 bis 30 sinngemäss Anwendung.

4. Steuerberechnung

Art. 19

Tarif bei Kapitaleistungen *(Art. 18 Abs. 6 SteG)*

Bei Anwendung des Tarifes nach Art. 19 SteG für Kapitaleistungen nach Art. 14 Abs. 2 Bst. e SteG kommt der Grundfreibetrag nicht zur Anwendung. Liegt die ermittelte Rente unter dem Grundfreibetrag, kommt die erste Tarifstufe zur Anwendung.

5. Steuerabzug an der Quelle

Art. 20

Verzinsung des Steuerabzuges
(Art. 29 Abs. 2 SteG)

Der Zinssatz für den bescheinigten Steuerabzug beträgt Null Prozent.

C. Ertragssteuer

1. Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags

a) Allgemeines

Art. 21

Buchführung
(Art. 47 Abs. 1 SteG)

1) Juristische Personen, die gemäss den Bestimmungen des Personen- und Gesellschaftsrechts zur ordnungsgemässen Rechnungslegung verpflichtet sind, haben die nach den entsprechenden Vorschriften erstellte Jahresrechnung für die Ermittlung des steuerbaren Reinertrags zu verwenden.

2) Juristische Personen, die gemäss den Bestimmungen des Personen- und Gesellschaftsrechts nicht zur ordnungsgemässen Rechnungslegung verpflichtet sind und bei denen die finanziellen Folgen der Geschäftstätigkeit ohne ordnungsgemässe Buchhaltung einfach und klar dargestellt werden können, haben Aufstellungen über Aktiven und Passiven sowie Erträge und Aufwendungen zu machen. Für die Ermittlung eines periodengerechten Ergebnisses sind Aufwendungen und Erträge zeitlich abzugrenzen. Die Bewertung der Vermögenswerte und Verbindlichkeiten erfolgt grundsätzlich zum Verkehrswert bzw. Rückzahlungsbetrag, wobei das Anlagevermögen auch zu fortgeführten Anschaffungskosten bewertet werden kann. Die gewählte Bewertungsmethode ist auch in den Folgejahren anzuwenden.

3) Juristische Personen, die gemäss den Bestimmungen des Personen- und Gesellschaftsrechts nicht zur ordnungsgemässen Rechnungslegung verpflichtet sind, die Voraussetzung nach Abs. 2 jedoch nicht erfüllen, sind für die Ermittlung des steuerbaren Reinertrags verpflichtet, eine ordnungsgemässe Buchhaltung zu führen. Dabei hat die Rechnungslegung nach den allgemeinen Vorschriften zur Rechnungslegung (Art. 1045 ff. PGR) zu erfolgen.

4) Zuwendungen der Stiftung, besonderen Vermögenswidmung und stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalt an ihre Begünstigten stellen keinen Aufwand dar.

b) Steuerlich anerkannte Abschreibungen, Wertberichtigungen
und
Rückstellungen

Art. 22

Grundsatz
(Art. 47 Abs. 3 Bst. c SteG)

1) Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen werden steuerlich nur anerkannt, wenn sie geschäftsmässig begründet sind. Als geschäftsmässig begründet gelten sie nur, wenn sie sich beziehen auf:

a) Vermögensgegenstände, die für die Geschäftstätigkeit des

Steuerpflichtigen notwendig sind; oder
b) Vorfälle, die direkt mit der Geschäftstätigkeit zusammenhängen.

2) Abschreibungen und Wertberichtigungen gelten als steuerpflichtiger Ertrag, wenn sie durch Veräusserung, Aufwertung oder auf andere Weise wieder eingebracht werden.

3) Die Notwendigkeit und Angemessenheit der Wertberichtigungen, Rückstellungen und ausserplanmässigen Abschreibungen sind jährlich nachzuweisen. Sie sind steuerwirksam aufzulösen, wenn die Gründe für deren Bildung weggefallen sind.

Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Sachanlagen und immaterielle Werte

Art. 23

a) Aktivierungspflicht (Art. 47 Abs. 3 Bst. c SteG)

Vermögensgegenstände, deren wirtschaftliche Nutzung sich über den nächsten Bilanzstichtag hinaus erstreckt, sind zu aktivieren. Dies gilt auch für selbst erstellte Vermögensgegenstände.

Art. 24

b) Planmässige und ausserplanmässige Abschreibungen (Art. 47 Abs. 3 Bst. c SteG)

1) Vermögensgegenstände, deren Nutzung zeitlich beschränkt ist, sind planmässig abzuschreiben.

2) Vermögensgegenstände, deren Nutzung zeitlich nicht beschränkt ist, dürfen nicht planmässig abgeschrieben werden.

3) Bei voraussichtlich dauernden Wertminderungen können ausserplanmässige Abschreibungen vorgenommen werden.

Art. 25

c) Nachholen von Abschreibungen (Art. 47 Abs. 3 Bst. c SteG)

Das Nachholen von planmässigen Abschreibungen ist für die zwei dem betreffenden Geschäftsjahr vorgegangenen Jahre zulässig.

Art. 26

d) Abschreibungssätze (Art. 47 Abs. 3 Bst. c SteG)

1) Planmässige Abschreibungen können vom Buchwert oder vom Anschaffungswert vorgenommen werden. Eine Änderung der Abschreibungsmethode ist der Steuerverwaltung anzuzeigen; die gewählte Abschreibungsmethode ist während mindestens fünf Jahren beizubehalten.

2) Für planmässige Abschreibungen vom Buchwert sind folgende Normalsätze als geschäftsmässig begründet zugelassen:

j) 5 % für Liegenschaften (Wohn-, Büro-, Laden-, Hotellerie-,

Gastwirtschafts-, Fabrikations-, Werkstatt- und Lagergebäude sowie Parkplätze);

- k) 15 % für Fahrnisbauten, technische Installationen, die nicht fest mit dem Gebäude verbunden sind, Investitionen in fremde Immobilien, Hochregallager und Flugzeuge;
- l) 20 % für Büro- und Ladenmobiliar sowie Werkstatt- und Lagereinrichtungen mit Mobiliarcharakter;
- m) 25 % für Mobiliar der Hotellerie und des Gastwirtschaftsgewerbes;
- n) 30 % für Apparate und Maschinen zu Produktionszwecken, Verkaufsautomaten, Telefonanlagen sowie betriebsspezifische Softwarelösungen;
- o) 35 % für Maschinen, die im Schichtbetrieb oder unter erschwerten Bedingungen eingesetzt werden, sowie Motorfahrzeuge aller Art;
- p) 40 % für immaterielle Vermögensgegenstände (Patent-, Verlags-, Konzessions-, Lizenzrechte, erworbener Kundenstamm usw.);
- q) 50 % für PC-Hard- und Software, Server, Büromaschinen, Werkzeuge sowie Geschirr und Wäsche des Gastwirtschaftsgewerbes;
- r) 50 % für die dem Umweltschutz dienenden amtlich genehmigten Anlagen sowie energiesparende Einrichtungen und Anlagen zur Nutzung der Umgebungswärme.

3) Wird vom Anschaffungswert abgeschrieben, so sind die unter Abs. 2 aufgeführten Normalsätze um die Hälfte zu kürzen.

4) Liegenschaften dürfen nur bis zum Steuerschätzwert abgeschrieben werden.

5) Bei den in Abs. 2 genannten Abschreibungssätzen handelt es sich um die maximal zulässigen Normalsätze für planmässige Abschreibungen. Höhere Sätze werden anerkannt, wenn der Steuerpflichtige deren Notwendigkeit nachweist.

Art. 27

Wertberichtigungen auf Warenvorräte (Art. 47 Abs. 3 Bst. c SteG)

1) Auf dem handelsrechtlichen Höchstwert der Warenvorräte wird eine Wertberichtigung von einem Drittel steuerlich zugelassen.

2) Eine Wertberichtigung auf Warenvorräte wird von der Steuerverwaltung nur anerkannt, wenn der Steuerpflichtige ein vollständiges und detailliertes Inventar führt und der Steuerverwaltung auf Verlangen die notwendigen Angaben über die Bewertung zu Herstellungskosten und zum Marktwert zur Verfügung stellt.

Art. 28

Wertberichtigungen auf Forderungen (Art. 47 Abs. 3 Bst. c SteG)

1) Für drohende Verluste auf Forderungen können Wertberichtigungen vorgenommen werden, die auf einem separaten Konto zu verbuchen sind. Liegen keine besonderen Umstände vor, können nach Einzelwertberichtigungen nach Abs. 3 pauschale Wertberichtigungen bis zu 10 % auf Forderungen aus Liechtenstein und der Schweiz und bis zu 15 % auf Forderungen aus

allen anderen Ländern vorgenommen werden. Auf Forderungen gegenüber öffentlich-rechtlichen Körperschaften, Einrichtungen des öffentlichen Rechts, Banken und diesen nahe stehenden Personen und Gesellschaften sind keine Wertberichtigungen zulässig.

2) Zur Berücksichtigung des bankspezifischen Geschäftsrisikos können Banken auf Forderungen gegenüber anderen Banken (ohne Banken im Konzern) Wertberichtigungen von bis zu 5 % des Bestandes vornehmen.

3) Nimmt der Steuerpflichtige für konkrete drohende Verluste auf Forderungen Einzelwertberichtigungen vor, so hat er der Steuerverwaltung die Notwendigkeit für die Vornahme dieser Einzelwertberichtigung nachzuweisen.

Art. 29

Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Finanzanlagen (Art. 47 Abs. 3 Bst. c und Art. 53 SteG)

Die Notwendigkeit und Angemessenheit von Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Finanzanlagen sind jährlich mittels einer anerkannten Unternehmensbewertungsmethode oder anderer geeigneter Unterlagen nachzuweisen.

Art. 30

Rückstellungen (Art. 47 Abs. 3 Bst. c SteG)

Rückstellungen zu Lasten der Erfolgsrechnung sind zulässig für:

- a) im Geschäftsjahr bestehende Verpflichtungen, deren Höhe noch unbestimmt ist;
- b) andere unmittelbar drohende Verluste, die im Geschäftsjahr bestehen.

Steuerfreie Erträge

Art. 31

Beteiligungen (Art. 48 Abs. 1 Bst. e und f SteG)

Anteile an Investmentunternehmen stellen keine Beteiligung an einer juristischen Person dar. Soweit das Investmentunternehmen seinerseits in Beteiligungen an juristischen Personen investiert, werden solche Anlagen nach Art. 48 Abs. 1 Bst. e und f SteG besteuert.)

Art. 54 Abs. 2 SteG) Eigenkapital-Zinsabzug 32

1) Ausgangsgrösse bei der Bestimmung des modifizierten Eigenkapitals ist das nach Art. 18 bzw. 21 ermittelte Eigenkapital unter Berücksichtigung besteuert Mehr- und Minderwerte. Bei Investmentunternehmen ist nur das Eigenkapital anzusetzen, das nicht auf das verwaltete Vermögen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen entfällt.

2) Bei beschränkter Steuerpflicht (Art. 44 Abs. 2 SteG) ist nur der Anteil des Eigenkapitals zu berücksichtigen, der auf das Vermögen entfällt, durch das inländische Erträge im Sinne des Art. 44 Abs. 3 SteG erzielt werden.

3) Bei der Ermittlung des modifizierten Eigenkapitals sind von der Ausgangsgrösse in Abzug zu bringen:

- a) eigene Anteile im Sinne des Art. 151 PGR;
- b) jede Beteiligung an anderen in- und ausländischen juristischen Personen;
- c) ausländisches Grundvermögen nach Abzug der diesem Vermögen zuzurechnenden Schulden (Grundstücksreinvermögen);
- d) ausländisches Betriebsstättenvermögen nach Abzug der diesem Vermögen zuzurechnenden Schulden (Betriebsstättenreinvermögen);
- e) nicht betriebsnotwendiges Vermögen im Sinne von Abs. 6.

4) Eigenkapitalzuführungen des laufenden Jahres durch offene und verdeckte Einlagen sowie Eigenkapitalreduktionen des laufenden Jahres durch Kapitalherabsetzungen und -rückzahlungen und durch offene oder verdeckte Ausschüttungen sind bei der Ermittlung des modifizierten Eigenkapitals zeitanteilig zu berücksichtigen, wobei Zu- und Abgänge eines Quartals jeweils zusammenzufassen sind und als in der Mitte des Quartals entstanden gelten. Das modifizierte Eigenkapital ist zudem um die Hälfte des steuerlich massgebenden Jahresergebnisses zu erhöhen bzw. zu reduzieren. Das steuerlich massgebende Jahresergebnis entspricht dem Saldo aus den Werten nach Art. 47 Abs. 3 Bst. a bis e und g SteG.

5) Die Abzüge nach Abs. 3 sind jeweils mit dem durchschnittlichen Wert des Geschäftsjahres bei der Ermittlung des modifizierten Eigenkapitals zu berücksichtigen. Der Durchschnitt wird auf Quartalsbasis ermittelt, wobei Zu- und Abgänge eines Quartals jeweils zusammenzufassen sind und als in der Mitte des Quartals entstanden gelten. Sind diese Daten nicht verfügbar, kann auf Antrag eine andere Methode angewandt werden. Die Steuerverwaltung kann in besonderen Fällen - insbesondere bei Beteiligungen an juristischen Personen und nicht betriebsnotwendigen Vermögenswerten - eine genauere Durchschnittsermittlung verlangen.

6) Als nicht betriebsnotwendiges Vermögen gelten Vermögenswerte, die nicht überwiegend dem tatsächlichen Unternehmensgegenstand dienen.

7) Beträgt das Geschäftsjahr nicht zwölf Monate, kann der Eigenkapital-Zinsabzug zeitanteilig geltend gemacht werden.

e) Abzug für Einkünfte aus Immaterialgüterrechten

Art. 33

(Art. 55 SteG)

1) Als Immaterialgüterrechte gelten Patente, Marken, Muster und Gebrauchsmuster, sofern diese durch die Eintragung in ein inländisches, ausländisches oder internationales Register geschützt sind. Der Steuerpflichtige hat das Vorliegen des Registereintrages nachzuweisen. Sonstige Rechte, wie beispielsweise Urheberrechte, Know-how oder Handelsbezeichnungen, gelten nicht als Immaterialgüterrechte im Sinne von Art. 55 SteG.

2) Bemessungsgrundlage für den Abzug von 80 % sind die Einnahmen aus der Nutzung, Verwertung oder Veräusserung der Immaterialgüterrechte abzüglich der damit zusammenhängenden steuerwirksamen Aufwendungen einschliesslich der Abschreibungen der Immaterialgüterrechte, auch wenn die Aufwendungen über mehrere Veranlagungszeiträume angefallen sind.

3) Werden die Immaterialgüterrechte durch eine juristische Person oder Betriebsstätte im Rahmen ihrer Produktion oder durch Dritte, die als Auftragnehmer für sie auftreten, oder im Rahmen von Dienstleistungen selbst genutzt, ist der Abzug auf jene immaterialgüterbezogenen Erträge anzuwenden, die bei einer entgeltlichen Nutzungsüberlassung an Dritte erzielt worden wären.

4) Sind Vergütungen für die Immaterialgüterrechte über den marktüblichen Entschädigungen vereinbart, wird der 80 %-Abzug auf Grundlage des marktüblichen Preises berechnet.

5) 5) Art. 55 SteG gilt nur für Immaterialgüterrechte, die ab dem 1. Januar 2011 geschaffen oder erworben worden sind.

f) Besondere Rechnungslegungsvorschriften

Art. 34

Voraussetzung (Art. 59 SteG)

In der handelsrechtlichen Jahresrechnung nicht erfasste Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen nach Art. 22 bis 30 sowie unterschiedliche Wertansätze für Ersatzbeschaffungen und Umstrukturierungen können steuerlich geltend gemacht werden, sofern die Jahresrechnung nach den internationalen Rechnungslegungsstandards des International Accounting Standards Board (IASB) oder spezialgesetzlichen Rechnungslegungsvorschriften erstellt wurde.

Art. 35

Steuerliche Anerkennung von Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen (Art. 59 SteG)

Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags werden nicht verbuchte Aufwendungen für Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen in der Höhe von maximal 15 % des in der Jahresrechnung nach Art. 34 ausgewiesenen Gewinnes anerkannt. Bei Verlusten können keine zusätzlichen Aufwendungen geltend gemacht werden.

Art. 36

Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen (Art. 59 SteG)

Steuerpflichtige, die von der Anwendung des Art. 35 Gebrauch machen wollen, haben neben ihrer nach den Rechnungslegungsvorschriften nach Art. 34 erstellten Jahresrechnung folgende Unterlagen einzureichen:

- a) Überleitungsrechnung vom handelsrechtlichen Ergebnis zum steuerpflichtigen Reinertrag; und
- b) aussagekräftige Dokumentation jeder Position der in Bst. a) erwähnten Überleitungsrechnung.

2. Privatvermögensstrukturen

Art. 37

Gewährung des Status als Privatvermögensstruktur (Art. 64 SteG)

1) Juristischen Personen, die die Voraussetzungen nach Art. 64 Abs. 1 bis 3 SteG erfüllen, wird von der Steuerverwaltung auf Antrag der Status als Privatvermögensstruktur zuerkannt.

2) Die Steuerverwaltung prüft insbesondere:

- a) Statuten;
- b) Jahresrechnung nach Art. 21 Abs. 1 dieser Verordnung oder Vermögensaufstellung nach Art. 182b Abs. 1 PGR;
- c) Angaben über die Art der Erträge und Vermögenswerte sowie Beschreibung der konkreten Tätigkeit des Antragstellers;
- d) Bestätigung des Antragstellers, dass:
 1. er keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt;
 2. die Aktien oder Anteile des Antragstellers nicht öffentlich platziert wurden und nicht an einer Börse gehandelt werden und dass diese nur von Investoren im Sinne von Art. 64 Abs. 3 SteG gehalten werden oder dass nur solche begünstigt sind;
 3. er weder um Anteilseigner und Anleger wirbt noch von diesen oder von Dritten Vergütungen oder Kostenerstattungen für seine Tätigkeit erhält;
 4. er oder seine Anteilseigner oder Begünstigten keine Kontrolle durch unmittelbare oder mittelbare Einflussnahme auf die Verwaltung der Beteiligungsgesellschaft ausüben.

3) Kann die Erfüllung der gesetzlichen Voraussetzungen für Privatvermögensstrukturen aufgrund der Unterlagen gemäss Abs. 2 nicht hinreichend klar beurteilt werden, kann die Steuerverwaltung in folgende weitere Unterlagen Einsicht nehmen:

- a) Sitzungsprotokolle des Verwaltungsrates, Stiftungsrates oder eines sonstigen Verwaltungsorgans des Antragstellers;
- b) Öffentlichkeitsregisterauszüge oder entsprechende Registerauszüge:
 1. der Tochtergesellschaften;
 2. der Anteilseigner oder Begünstigten;
- c) Bestätigung der Anteilseigner oder Begünstigten, dass es sich um einen Investor im Sinne von Art. 64 Abs. 3 SteG handelt sowie nähere Angaben über deren Tätigkeit;
- d) sonstige geeignete Unterlagen, welche die Einhaltung der gesetzlichen Voraussetzungen belegen.

4) Der Antrag ist bei der Errichtung der juristischen Person oder drei Monate vor Beginn des neuen Steuerjahres einzureichen.

5) Im Falle von wesentlichen Änderungen, insbesondere bezüglich der Geschäftstätigkeit, hat die juristische Person diese der Steuerverwaltung spätestens sechs Monate nach Abschluss des Steuerjahres mitzuteilen und ihr zu bestätigen, dass die Voraussetzungen nach Art. 64 Abs. 1 bis 3 SteG weiterhin erfüllt sind.

Art. 38

Kontrolle

(Art. 64 SteG)

1) Auf Antrag der juristischen Person kann die Steuerverwaltung die Kontrolle über die Einhaltung der Voraussetzungen nach Art. 64 Abs. 1 bis 3 SteG einem neutralen Wirtschaftsprüfer übertragen. Die juristische Person trägt die Kosten für den Aufwand des Wirtschaftsprüfers.

2) Ergibt die Kontrolle durch die Steuerverwaltung oder den Wirtschaftsprüfer, dass die Voraussetzungen nach Art. 64 Abs. 1 bis 3 SteG nicht eingehalten wurden, wird für die entsprechenden Jahre die Ertragssteuer nach Art. 44 ff. SteG erhoben.

III. Organisation und Durchführung
A. Veranlagung im ordentlichen Verfahren
Vermögens- und Erwerbssteuer

Art. 39

a) Steuererklärung
(Art. 94 SteG)

1) In der Steuererklärung sind die für die Besteuerung notwendigen Angaben, insbesondere über den Steuerpflichtigen, das Vermögen und den Erwerb, zu machen.

2) Der Steuererklärung sind, sofern in dieser bei nachstehenden Positionen Einträge gemacht wurden, folgende Unterlagen beizulegen:

- a) detaillierte Jahresrechnung (EDV-Bilanz und Erfolgsrechnung);
- b) Datenblatt für die Steuerveranlagung und die Wirtschaftsstatistik;
- c) Nachweis des Anschaffungswertes und des amtlichen Wertes des ausländischen Grundeigentums gemäss ausländischem Steuerbescheid;
- d) Bewertungen von in- und ausländischen Beteiligungspapieren nach Art. 12 Abs. 1 Bst. c und d SteG;
- e) Bescheinigungen nach Art. 99 SteG;
- f) Nachweise für geltend gemachte Individualabzüge;
- g) Formular zur Ermittlung des landwirtschaftlichen Vermögens und des landwirtschaftlichen Erwerbes oder Jahresrechnung für Landwirte.

Art. 40

b) Verlängerung der Einreichungsfrist
(Art. 95 Abs. 4 SteG)

1) Die zuständige Gemeindesteuerkasse kann auf begründetes schriftliches Gesuch die Einreichungsfrist um höchstens fünf Monate verlängern. Das Gesuch muss vor Ablauf der ordentlichen Einreichungsfrist gestellt werden.

2) Die Fristerstreckung von mehr als einem Monat setzt voraus:

- a) bei unselbständig Erwerbenden die Vorauszahlung von 80 % der Vorjahressteuer;
- b) bei selbständig Erwerbenden die Bezahlung der provisorischen Steuerrechnung.

Ertragssteuer

Art. 41

a) Steuererklärung

(Art. 94 Abs. 2 SteG)

1) In der Steuererklärung sind die für die Besteuerung notwendigen Angaben, insbesondere über die Gesellschaft, die Erfolgsrechnung, die Bilanz, die Gewinnverwendung sowie die im Inland steuerpflichtigen wirtschaftlich Berechtigten, zu machen.

2) Der Steuererklärung sind folgende Unterlagen beizulegen:

- a) detaillierte Jahresrechnung (EDV-Bilanz und Erfolgsrechnung) oder Aufstellung nach Art. 21;
- b) Bericht der Revisionsstelle, sofern der Steuerpflichtige prüfungspflichtig ist;
- c) Kontoblätter über Darlehen und Kontokorrente der wirtschaftlich Berechtigten und ihnen nahe stehenden Personen;
- d) Verzeichnis über Rückstellungen und transitorische Passiven (Rechnungsabgrenzungen);
- e) Beschluss des obersten Organs über die Gewinnverwendung.

3) Die Unterlagen nach Abs. 2 können auch in englischer Sprache abgefasst sein.

4) Die Beträge in der Steuererklärung sind in Schweizer Franken, Euro oder US-Dollar zu deklarieren.

Art. 42

b) Verlängerung der Einreichungsfrist

(Art. 95 Abs. 4 SteG)

1) Die Steuerverwaltung kann auf begründetes schriftliches Gesuch die Einreichungsfrist um sechs Monate verlängern. Das Gesuch muss spätestens 30 Tage nach dem allgemeinen Fälligkeitstermin (Art. 113 Abs. 3 SteG) gestellt werden.

2) Die Fristerstreckung setzt die Bezahlung der provisorischen Rechnung voraus.

3) In besonders begründeten Fällen, namentlich bei Vorliegen von Ereignissen, die nicht beeinflussbar sind und die Einreichung der Steuererklärung dauerhaft verzögern, kann die Einreichungsfrist nochmals verlängert werden. Das Gesuch ist vor Ablauf der ersten Fristverlängerung einzureichen.

Art. 43

Anzeigepflicht

(Art. 96 Abs. 3 SteG)

Schenkungen, Erbschaften oder Vermächtnisse sind ab einem Betrag von 10 000 Franken anzuzeigen.

Art. 44

Kosten für Kontrollen durch Wirtschaftsprüfer

(Art. 97 Abs. 3 SteG)

Wird auf Antrag der Steuerverwaltung oder des Steuerpflichtigen ein neutraler Wirtschaftsprüfer als Kontrollorgan eingesetzt, so trägt der Antragsteller die Kosten für den Aufwand des Wirtschaftsprüfers.

B. Steuerforderung

Art. 45

Verzugszins
(Art. 114 Abs. 3 SteG)

Der Verzugszins beträgt 4 %.

C. Steuerbezug und Steuersicherung

Provisorischer und definitiver Bezug

Art. 46

a) Vermögens- und Erwerbssteuer
(Art. 127 SteG)

1) Selbständig Erwerbende, die bis zum allgemeinen Fälligkeitstermin (Art. 113 Abs. 3 SteG) nicht veranlagt wurden, erhalten vorbehaltlich Abs. 2 bis zu diesem Zeitpunkt eine provisorische Rechnung.

2) Selbständig Erwerbende, die eine Fristverlängerung von mehr als einem Monat beantragt haben, erhalten die provisorische Rechnung bereits zu einem früheren Zeitpunkt zugestellt.

3) Grundlage für die Erstellung der provisorischen Rechnung ist:

- a) die eingereichte Steuererklärung;
- b) der mutmasslich geschuldete Steuerbetrag; oder
- c) die letzte rechtskräftige Veranlagung.

Art. 47

b) Ertragssteuer
(Art. 127 SteG)

1) Steuerpflichtige, die bis zum allgemeinen Fälligkeitstermin (Art. 113 Abs. 3 SteG) nicht veranlagt wurden, erhalten bis zu diesem Zeitpunkt eine provisorische Rechnung. 2) Grundlage für die Erstellung der provisorischen Rechnung ist:

- a) die innerhalb der Einreichungsfrist eingereichte Steuererklärung;
- b) der innerhalb der Einreichungsfrist gemeldete, mutmasslich geschuldete Steuerbetrag; oder
- c) die letzte rechtskräftige Veranlagung.

3) Steuerpflichtigen, die der Mindestertragssteuer nach Art. 62 Abs. 2 und 3 SteG unterliegen, wird in jedem Fall die Mindestertragssteuer in Rechnung gestellt.

Art. 48

Rückerstattungszins
(Art. 130 Abs. 2 SteG)

Der Rückerstattungszins beträgt 2 %.

IV. Übergangs- und Schlussbestimmungen

Art. 49

Übergangsbestimmungen

1) Abweichend von Art. 4 gilt für Steuerpflichtige, die ihre Jahresrechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen, für das Jahr 2011 Folgendes:

- a) Erfolgt der Geschäftsabschluss zwischen dem 1. Januar und 30. Juni 2011, richtet sich die Besteuerung nach den für das Steuerjahr 2010 geltenden Bestimmungen.
- b) Erfolgt der Geschäftsabschluss zwischen dem 1. Juli und 31. Dezember 2011, richtet sich die Besteuerung nach den für das Steuerjahr 2011 geltenden Bestimmungen.

2) Für die Erstellung der provisorischen Rechnung für die Steuerjahre 2011 und 2012 ist abweichend von Art. 47 Abs. 2 Bst. c 80 % der letzten rechtskräftigen Veranlagung massgebend.

Art. 50

Aufhebung bisherigen

Rechts Es werden aufgehoben:

- a) Verordnung vom 8. Juni 1961 betreffend die Besteuerung des landwirtschaftlichen Erwerbes, LGBl. 1961 Nr. 15;
- b) Verordnung vom 3. März 1970 betreffend die Abänderung der Verordnung über die Besteuerung des landwirtschaftlichen Erwerbes, LGBl. 1970 Nr. 19;
- c) Verordnung vom 4. April 1968 über die steuerfreien Rückstellungen, LGBl. 1968 Nr. 12/1;
- d) Verordnung vom 7. Dezember 2004 betreffend die Abänderung der Verordnung über die steuerfreien Rückstellungen, LGBl. 2004 Nr. 276;
- e) Verordnung vom 15. September 2009 über die steuerlichen Abschreibungen, LGBl. 2009 Nr. 237;
- f) Verordnung vom 4. April 1968 betreffend die Bewertung der Warenvorräte und die Reservestellungen auf Warenlager, LGBl. 1968 Nr. 12/3;
- g) Verordnung vom 3. März 1970 über die Bemessung der ausserordentlichen Gewinnungskosten von Unselbständigerwerbenden, LGBl. 1970 Nr. 17;
- h) Verordnung vom 8. Januar 1974 betreffend die Abänderung der Verordnung über die Bemessung der ausserordentlichen Gewinnungskosten von Unselbständigerwerbenden, LGBl. 1974 Nr. 2;
- i) Verordnung vom 8. September 1981 betreffend die Abänderung der Verordnung über die Bemessung der ausserordentlichen Gewinnungskosten von Unselbständigerwerbenden, LGBl. 1981 Nr. 48;
- k) Verordnung vom 4. Februar 1999 betreffend die Abänderung der Verordnung über die Bemessung der ausserordentlichen Gewinnungskosten von Unselbständigerwerbenden, LGBl. 1999 Nr. 54;
- l) Verordnung vom 21. Dezember 1999 betreffend die Abänderung der Verordnung über die Bemessung der ausserordentlichen Gewinnungskosten von Unselbständigerwerbenden, LGBl. 2000 Nr. 3;
- m) Verordnung vom 29. Dezember 1981 zum Gesetz über die Landes- und Gemeindesteuern, LGBl. 1982 Nr. 12;
- n) Verordnung vom 17. März 1992 über die steuerliche Behandlung von betrieblichen Personalvorsorgeeinrichtungen, LGBl. 1992 Nr. 31;
- o) Verordnung vom 7. Dezember 2004 über die steuerliche Anerkennung nicht verbuchter Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen, LGBl. 2004 Nr. 275.

Art. 51
Inkrafttreten

- 1) Diese Verordnung tritt vorbehaltlich Abs. 2 am 1. Januar 2011 in Kraft.
- 2) Die Bestimmungen über Privatvermögensstrukturen nach Art. 37 und 38 treten gleichzeitig mit Art. 64 SteG in Kraft.

Fürstliche Regierung:
gez. *Dr. Klaus Tschüscher*
Fürstlicher Regierungschef

Besteuerung des landwirtschaftlichen Erwerbes

A. Bewertung von Grossvieheinheiten

Die Bewertung von Grossvieheinheiten zur Ermittlung des landwirtschaftlichen Erwerbes erfolgt anhand des folgenden Umrechnungsschlüssels:

1. Tiergattung:	Grossvieheinheit (GVE)
<i>Rindergattung:</i>	
Milchkühe	1.00
andere Kühe	0.80
andere Tiere der Rindergattung:	
über 730 Tage alt	0.60
über 365 bis 730 Tage alt	0.40
über 120 bis 365 Tage alt	0.30
bis 120 Tage alt	0.10
<i>Pferdegattung:</i>	
Säugende und trüchtige Stuten	1.00
andere Pferde über 30 Monate	0.70
Fohlen bis 30 Monate (ohne Fohlen bei Fuss)	0.50
Maultiere und Maulesel	0.40
Ponys, Kleinpferde und Esel	0.25
<i>Schafe und Ziegen:</i>	
Schafe gemolken	0.25
Ziegen gemolken	0.20
andere Schafe und Ziegen über 1-jährig	0.17
<i>Schweine:</i>	
Säugende Zuchtsauen	0.55
nicht säugende Zuchtsauen über 6 Monate alt	0.26
Zuchteber	0.25
<i>Weitere Tiergattungen:</i>	
Zuchthennen, Zuchthähne und Legehennen	0.01
Trutenmast	0.028
1 Bienenvolk	0.0313

2. Bewirtschaftete Bodenflächen und Futterverkäufe:

Privatwälder, die in Verbindung mit einem Landwirtschaftsbetrieb stehen, je m³ oder Ster des durchschnittlichen jährlichen Holzzuwachses (Hiebsatz) 0 . 1 0

Ackerland, je 80 Are 1.00

Rebland, je 25 Are 1.00

reiner Obstbau, je 25 Are 1.00

Gemüsebau, je 40 Are 1.00

Futterverkäufe, je 7 000 kg 1.00

3. Werden Legehennen oder Bienenvölker als reiner landwirtschaftlicher Nebenbetrieb gehalten, so wird die Haltung bis und mit 10 Bienenvölkern und bis und mit 30 Legehennen nicht als landwirtschaftlicher Erwerb gerechnet.

B. Wert einer Grossvieheinheit

Eine Grossvieheinheit entspricht einem Erwerb von 1 000 Franken in den Talgemeinden und 800 Franken in den Berggemeinden Triesenberg, Schellenberg und Planken.

**Pauschalabzüge für Fahrten zwischen Wohnort und
Arbeitsort im Inland**

	Balzers	Triesen	Triesenberg	Vaduz	Schaan	Planken	Eschen	Nendeln	Mauren	Schaanwald	Gamprin	Bendern	Schellenberg	Ruggell
Balzers	-	220	1150	880	1670	2660	3280	2720	3390	3210	3060	2810	3810	3690
Triesen	220	-	-	-	570	1560	2110	1640	2290	2070	1890	1670	2710	2550
Triesenberg	1150	-	-	370	1230	2220	2840	2250	2950	2770	2550	2370	3370	3250
Vaduz	880	-	370	-	-	760	1340	880	1520	1300	1120	900	1930	1780
Schaan	1670	570	1230	-	-	-	610	-	730	540	320	150	1150	1030
Planken	2660	1560	2220	760	-	-	1470	930	1800	1400	1320	1150	2050	2030
Eschen	3280	2110	2840	1340	610	1470	-	-	-	-	-	-	-	390
Nendeln	2720	1640	2250	880	-	930	-	-	-	-	240	-	970	880
Mauren	3390	2290	2950	1520	730	1800	-	-	-	-	150	-	-	790
Schaanwald	3210	2070	2770	1300	540	1400	-	-	-	-	730	490	-	1370
Gamprin	3060	1890	2550	1120	320	1320	-	240	150	730	-	-	-	-
Bendern	2810	1670	2370	900	150	1150	-	-	-	490	-	-	-	-
Schellenberg	3810	2710	3370	1930	1150	2050	-	970	-	-	-	-	-	-
Ruggell	3690	2550	3250	1780	1030	2030	390	880	790	1370	-	-	-	-

Doppelbesteuerungsabkommen und Steuerinformationsabkommen

(Stand 1.1.2011)

(Quelle: FL Steuerverwaltung)

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)

Land	Abschlussdatum	Inkrafttreten	Zeitraum ab
Hong Kong	12.08.2010	*	*
Luxemburg	26.08.2009	17.12.2010	01.01.+
Österreich	05.11.1969	07.12.1970	01.01.1969
San Marino	23.09.2009	*	01.01.+
Schweiz	22.06.1995	17.12.1996	01.01.1995
Uruguay	18.10.2010	*	*

* Interstaatliches Zustimmungsverfahren noch ausstehend

+ Folgejahr des Inkrafttretens

Steuerinformationsaustauschabkommen (TIEA)

Land	Abschlussdatum	Inkrafttreten	Zeitraum ab
Andorra	18.09.2009	10.01.2011	01.01.2010
Antigua and Barbuda	25.11.2009	16.01.2011	01.01.2010
Belgien	10.11.2009	*	01.01.2010
Dänemark	17.12.2010	*	
Deutschland	02.09.2009	28.10.2010	01.01.2010
Färöer-Inseln	17.12.2010	*	
Finnland	17.12.2010	*	
Frankreich	22.09.2009	19.08.2010	01.01.2010
Grönland	17.12.2010	*	
Irland	13.10.2009	30.06.2010	01.01.2010
Island	17.12.2010	*	
Monaco	21.09.2009	*	01.01.2010
Niederlande	10.11.2009	01.12.2010	01.01.2010
Norwegen	17.12.2010	*	
Schweden	17.12.2010	*	
St. Kitts and Nevis	14.12.2009	*	01.01.2010
St. Vincent and the Grandines	02.10.2009	*	01.01.2010
Vereinigtes Königreich	11.08.2009	02.12.2010	01.01.2010
Vereinigte Staaten von Amerika	08.12.2008	04.12.2009	01.01.2009

* Interstaatliches Zustimmungsverfahren noch ausstehend

INDEX

12-Monats-Betrachtungszeitraum.....	57
Abführung der Versicherungsabgabe	108
Abgabe auf Versicherungsprämien	84, 87
Abgabe reduziert	89
Abgabengefährdung.....	107
abgabenrechtlichen Pflichten.....	108
Abgabepflicht	89
Abgabesätze.....	89
Abgrenzung des Besteuerungsrechts	47
Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung	110
Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Finanzanlagen.....	38
Abschreibungen und Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung	54
Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen.....	34
Abschreibungsätze	35
Abschreibungsbasis	55
Absicht auf Dauer in Liechtenstein zu verweilen.....	17
Absicht der Steuervermeidung.....	19
Absolutes Steuergeheimnis.....	98
Absolventen von juristischen Studien	96
Abzug für Einkünfte aus Immaterialgüterrechten	59
Accounting Standards.....	68
aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten	33
allgemeine Missbrauchsvorschrift	55
allgemeinen Lebenserfahrung	77
allgemeinen Missbrauchsregelung	57
allgemeinen Rechtsgrundsätze	23
Allgemeinen Verfahrensgrundsätze	106
Altreserven	111, 120
Amts- oder Berufsgeheimnis	103
Amtseid	96
Amtsgeheimnis.....	98
Andere Amtsstellen	100
Andere Gegenleistungen	50
Änderung der Abschreibungsmethode	35
Änderung der Verhältnisse.....	24
Angaben über die Bewertung zu Herstellungskosten und zum Marktwert	36
Angelegenheiten von Dritten zur Verschwiegenheit verpflichtet	103
ANHANG 1: Table- Corporate and capital income taxes	125
ANHANG 2: Steuergesetz neu (SteG).....	129
ANHANG 3: Besteuerung von Trusts - Kreisschreiben 30.....	194
ANHANG 4: Auswirkungen des Haager Trust Übereinkommens auf die Schweiz.....	205
ANHANG 5: Steuerverordnung (SteV)	208
Anknüpfungspunkt	16
Anlagefonds	30
Anlagegesellschaft.....	30
Annahme der Bestellung.....	109
Anstalt als Privatvermögensgesellschaft	75
Ansteigender Steuersatz.....	112, 119

Anteile an Investmentunternehmen.....	42
Antrag.....	63, 79
Antrag auf Erhebung einer fiktiven Couponsteuer.....	112, 119
Antrag auf Zuerkennung des Status als Privatvermögensstruktur.....	78
Anwaltsgeheimnis.....	101, 103
Anzeigepflicht der Steuerverwaltung.....	101
Anzeigepflicht.....	101, 105
Arbeitslosenunterstützung.....	101
Arbeitslosenversicherungen.....	88
arm's-length-principle.....	45
Arten der Umstrukturierungen.....	49
Arztgeheimnis.....	101, 103
at arms length.....	47
Aufenthalt zum Zwecke des Besuches einer Lehranstalt.....	17
Aufgaben.....	95
Aufsicht über das Steuerwesen.....	93
Augenschein.....	103
Ausfallrisiko.....	37
Ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses.....	34
Ausgleich.....	64
Ausgleichszahlungen.....	50
Auskunft für amtliche Zwecke.....	100
Auskunfterteilung.....	99
Auskunfterteilung durch Steuerbehörden.....	100
Auskunfterteilung durch Steuerbehörden an andere Amtsstellen.....	100
Auskunfterteilung.....	100
ausländische Betriebsstätte.....	61
ausländische Betriebsstättenergebnisse.....	42
Ausländische Stifter.....	24
ausländischen Übertragenden.....	23, 105
Ausnahmen.....	88
Ausschüttungszuschlag.....	71
Ausstand.....	96
Ausübung amtlicher Funktion.....	101
Ausübung regulärer Aktionärsrechte.....	81
bankable assets.....	75
Bankgeheimnis.....	104
bankspezifischen Geschäftsrisikos.....	36
Barprämie.....	89
Bedeutung von Forschung und Entwicklung.....	59
Beginn der Steuerpflicht.....	31
Begünstigte nicht bestimmbar.....	115
Begünstigter.....	77
Begünstigung wertmäßig bestimmbar.....	24
Beherbergungsbetriebe.....	123
Beihilfeverbot.....	81
Beihilfeverbot des EWRA.....	81
Bemessungsgrundlage.....	60
Benennung eines Fiskalvertreters.....	108
Benennung eines inländischen Steuervertreeters verlangt.....	108
Berechnungsgrundlage.....	89
berechtigten Interesses Dritten.....	99

berechtigten Interessens Dritter.....	99
Berücksichtigung von Gewinn und Verlust.....	51
Bescheid.....	78
bescheidmäßig anerkannte Privatvermögensgesellschaften.....	80
Bescheinigungspflicht Dritter.....	103
Beschenke.....	23, 105
beschränkt Steuerpflichtigen.....	43
Beschränkte Steuerpflicht.....	57
beschränkte Steuerpflicht bezieht sich auf inländische Erträge.....	83
Beschränkungen für Privatvermögensstrukturen.....	114
Beschwerdeinstanz in Steuersachen.....	96
Besondere Qualifikation des Fiskalvertreters.....	109
besondere Sitz-Vermögenswidmungen.....	113
besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit.....	83
besonderen Gesellschaftssteuern.....	113
besonderen Rechnungslegungsvorschriften.....	68
Bestand an Altreserven.....	112, 119
Bestätigung über die Hinterlegung.....	107
Bestätigung und wesentliche Änderungen.....	77
Bestechungsgelder.....	40
Bestellung des Fiskalvertreters.....	108
Besteuerung juristischer Personen, die der bisherigen Vermögens- und Erwerbssteuer unterliegen.....	115
Besteuerung wenn Jahresrechnung nicht dem Kalenderjahr entspricht.....	118
Beteiligungen an juristischen Personen.....	75
Beteiligungsquote.....	64
Beteiligungssatz.....	63
betriebliche Personalvorsorge.....	88
Betriebsstätte.....	16
Bevollmächtigten (Fiskalvertreter),.....	108
Beweisarten.....	103
Beweislastumkehr.....	67
Beweismittel.....	103
Beweispflichtregelung.....	48
Bewertung der Anteile.....	51
Bewertung der Vermögenswerte und Verbindlichkeiten.....	33
Bewertung stiller Reserven.....	52
Bezahlung der Widmungssteuer.....	23
Buchführungs- und Aufbewahrungspflicht.....	26
Bundesgesetzes über die Stempelabgaben.....	87
Bußes.....	40
Corporate income tax rate.....	71
Couponsteuer.....	71, 111, 112, 119, 120
Couponsteuer auch ohne Ausschüttung.....	112, 119
Couponsteuer auch von Domizil- oder Sitzgesellschaften zu bezahlen.....	121
Couponsteuer nach dem alten Steuergesetz.....	120
dauerhaft und nicht vorübergehend.....	54
Dauerhafte Wertminderung.....	54
Definition der Altreserven.....	111, 120
Definition der Immaterialgüterrechte.....	59
die inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten.....	100
Dienstleistungen aus dem Ausland.....	123

Doppelbesteuerung	43, 53
Doppelbesteuerungsabkommen	24, 27
drohende Verluste	36
dubiose Forderungen	37
Durchbrechung des Amtsgeheimnisses	98
EFTA-Überwachungsbehörde	116
EFTA-Überwachungsbehörde (ESA).....	82, 114
eidgenössischen Stempelabgaben	84
eidgenössischen Stempelrecht	87
Eigenkapitalzinsabzug	21, 56
Eigenkapital-Zinsabzug	71
Eigennutzung.....	60
eigenständigen Verlustnutzung.....	65
Einbringung von Betrieben und Teilbetrieben.....	49
Einfluss der Anteilseigner oder Begünstigten.....	77
Einfluss der Anteilseigner, Begünstigten oder nahestehender Personen.....	77
Einführung der Gruppenbesteuerung	123
Einheitssteuersatz	71
Einkünfte aus Immaterialgüterrechten	59
Einschaltung von liechtensteinischen Gesellschaften.....	19
Eintritt in steuerliche Rechtsstellung	50
Eintrittswahrscheinlichkeit	38
Einzelwertberichtigung	37
Einzelwertberichtigungen.....	36
Emissionsabgabe	84
Empfänger der Vermögenswerte.....	24
Empfänger der Vermögenswidmung	105
Ende der Steuerpflicht	31
Ende einer Ära.....	18
Entschädigungszahlung bei Beschädigung	47
Entscheid der Steuerverwaltung.....	78
Erfüllen sämtlicher anderen sonstigen Voraussetzungen	114
erheblichen Tatsachen	95
Erlangung von Steuervorteilen	19
Ermessen	20
Ermessensstrukturen	115
Ermittlung des modifizierten Eigenkapitals.....	57
Errichtungen	107
Ersatzbeschaffung	46
Ersatzbeschaffung in anderem Steuerjahr	46
Ersatzobjekt.....	46
Erstellung der provisorischen Rechnung für die Steuerjahre 2011 und 2012.....	118
Erträge aus dem verwalteten Vermögen von Investmentunternehmen.....	43
Ertragssteuerpflicht	22
EWB Konto	38
EWR-Abkommen konform qualifiziert.....	117
EWR-Recht (Richtlinie 92/49).....	87
faktischer Änderung der Tätigkeit.....	78
Feststellung der Steuerforderung.....	103
Feststellung des Sachverhaltes.....	103
Fiktion	47
fiktive Zinsabzug.....	56

Finanzgesetz	21
Finanzinstrumente der MiFiD-Richtlinie	75
Fiskalvertreter	108
Fiskalvertretung bezüglich Abgabe auf Versicherungsprämien	108
Flat Rate Tax.....	71
Flat tax (Einheitssteuer)	71
Flat Tax Rate.....	71
Forderungen gegenüber öffentlich-rechtlichen Körperschaften	36
formeller Sitz	28
fortgeführten Anschaffungskosten	33
Freistellung	27
Freiwillige Geldleistungen an gemeinnützige juristische Personen	39
Fremdvergleich nicht standhaltende Vermögensvorteile	112
Fremdvergleichsgrundsatz.....	45
Fremdvergleichsgrundsatz nach.....	39
Fremdvergleichspreis	48
Frist.....	61
Führung einer ordnungsgemäßen Buchhaltung.....	26
Fusionsgewinn	50
gebührenfrei	100
Gegenleistung.....	50
gegenseitig Auskunft	100
Gegenseitige Auskunfterteilung durch Steuerbehörden	100
Gegenstand der Abgabe	88
Gegenstand des Steuergesetzes	15
Geheimhaltungsbereich der gesetzlich geschützten Berufsgeheimnisse	101
Geldstrafen.....	40
Gemeindesteuerkasse	93, 95
gemeinnützige Zwecke im Sitzstaat	39
gemeinschaftswidrig	24
geschäftsmäßig begründet	34
Gesellschaften ohne Persönlichkeit.....	33
Gesetzlich geschützte Berufsgeheimnisse	101
Gesetzliche Bevollmächtigung.....	109
Gesetzmäßigkeit	93
Gewährung von Subventionen bzw. Beiträgen.....	98
gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt	123
Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen	42
Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen	42, 43
Gewinne und verdeckte Gewinnausschüttungen	39
gewöhnliche Aufenthalt.....	17
grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr	87
grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr tätigen Versicherungsunternehmen	89
Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt	107
Grundsatz der Gleichbehandlung	23
Grundsatz des Fremdvergleichs	45
Gründungen	107
Gründungsabgabe	84, 107
Gründungsabgabe und Abgabe auf Versicherungsprämien	84
Gründungsabgabe.....	85

Gruppenbesteuerung	63
Gruppenmitglied	63
Gruppenträger	63, 64
Haager Trust Übereinkommen	205
Haftungsrisiken	27
Hagelversicherungen	88
Handänderung	85
Handänderung von Beteiligungsrechten	85
Handänderungen	107
Handänderungsabgabe	86
handelsrechtlichen Jahresrechnung	68
harmful tax practice	24
Heimatland des Übertragenden	23
Hintergrund der Regelung des Fiskalvertreters	108
hoch und anspruchsvoll	114
Höhe des Verlustes	65
Hypothekendarlehen	121
ihre Begünstigten nach dem bisherigen Recht besteuert	113
Immateriälgüterrechte	60
in freiem Ermessen	79
INDEX	232
indirekte Steuer	87
Inkrafttreten	116
Inland	122
inländische Erträge	29
inländische Grundstücksgewinne	42
Inländische Grundstücksgewinne	43
International Accounting Standards Board (IASB)	68
internationalen Regeln	23
Investmentunternehmen	30, 57
Investor	77
Jahressteuer	41
Juristische Personen mit Sitz oder Verwaltung in Liechtenstein	28
Juristische Personen ohne Sitz oder Verwaltung in Liechtenstein	29
juristischen Personen und Treuunternehmen	113
Kalenderjahr (Steuerjahr)	41
kalkulierte Abschreibung auf die Forderungen	38
Kapitaleinlagen der Mitglieder von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften	40
Kapitalerhöhungen	107
Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Anteilen an in- oder ausländischen juristischen Personen	44
Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen	43
kapitalintensive Betriebe	56
Kein steuerpflichtiger Reinertrag	40
keine Kontrolle durch unmittelbare oder mittelbare Einflussnahme auf die Verwaltung	76
Keine Veranlagung	80
keine Wertberichtigungen zulässig	36
Kleinbetriebe und Gewerbebetriebe	73
Konformität mit staatlichen Beihilferegelungen gemäß EU-Recht	114
Konfusionsgewinne	50

konkrete drohende Verluste auf Forderungen.....	37
Konkurs- oder Ausgleichsverfahren beantragt	37
Konkursverfahren mangels Masse eingestellt	37
Kontrolle.....	78
Körperschaften.....	30
Kranken- und Invaliditätsversicherung.....	88
ktivierungspflicht	34
Kurzfristige Unterbrechungen	17
Landessteuerkommission	93, 96
Landessteuerkommission als Beschwerdeinstanz.....	96
Landtag	96
Lebensversicherungen.....	89
Legaldefinition des Eigenkapital-Zinsabzuges.....	56
Leistungen à fonds perdu	40
Liechtenstein als EWR/EFTA Mitgliedstaat.....	117
Liechtenstein und die Schweiz	122
LiechtensteinischeAnstalt, Stiftung und Treuhänderschaft	194
Liquidationen von juristischen Personen	112
Löschung der Betriebsstätte im Öffentlichkeitsregister	31
Marktüblichkeit (Fremdvergleich)	60
maximal zulässigen Normalsätze.....	36
mehrere Steuerwohnsitze	17
Mehrwertsteuer	122
Mehrwertsteuer ausgenommen	123
Mehrwertsteuersystemrichtlinie.....	108
Meldepflicht.....	29
Meldepflichten und Deklarationspflichten.....	108
Miet- und Pächterträge aus im Ausland gelegenen Grundstücken.....	42
Mindernde Rückstellungen.....	51
Missbrauch	52
Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten	19
Missbrauchs von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten	55
Missbrauchstatbestand.....	19
Missbrauchsvorschrift	52
Mittel zu Feststellung von Tatsachen	103
mittelbare Einflussnahme.....	76
Mittelbare und unmittelbare Einflussnahme.....	76
Mittelpunkt der unternehmerischen Oberleitung	17
Mitwirkung beim Vollzug.....	95
Mitwirkungspflicht.....	103
Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen.....	68
Modifiziertes Eigenkapital.....	56
Möglichkeit einer ungerechtfertigten staatlichen Unterstützungsleistung.....	102
Möglichkeit einer unvollständigen Veranlagung	101
Muttergesellschaft	50
Nachholen von planmäßigen Abschreibungen	35
Nachversteuerung	65
Nachweis – umgekehrte Beweislast	66
Nachweis des Registereintrages	59
Nachweis über die Entrichtung der Gründungsabgabe.....	107
nahe stehenden Personen.....	45
Naturereignis	46

negativa non sunt probanda.....	67
Nettobetrag der Forderung.....	37
Nettovermögen	22
Neuansetzung des Reinertrags.....	45
neuerliche Bestätigung gegenüber der Steuerverwaltung.....	78
nicht betriebsnotwendig.....	57
nicht taxativ	16
nichtrückkaufsfähige Lebensversicherungen	88
Niedrigstwertprinzip	37
Normalsatz	123
Normalsätze.....	35
Notwendigkeit und Angemessenheit von Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Finanzanlagen	38
Nutzung zeitlich beschränkt	35
Nutzung zeitlich nicht beschränkt	35
Obliegenheit.....	103
OECD.....	23
offene und verdeckte Gewinnausschüttungen.....	111, 120
ordentlichen Geschäftsverkehr	104
ordentlicher und gewissenhafter Kaufmann.....	111
Organe oder Hilfsorgane der Privatvermögensstruktur verwandt oder verschwägert	76
Ort der tatsächlichen Verwaltung.....	17
Ort der Tatsächlichen Verwaltung.....	28
Ort der wirklichen Leitung	28
Ort ihrer tatsächlichen Verwaltung	28
Parteiinventar	103
Passivierungspflicht für Schuldrückstellungen und Aufwandrückstellungen	38
pauschale Gewinnungskosten von 20% des Bruttoumsatzes	26
periodenfremder Ertrag.....	38
Periodengerechte Abgrenzungen.....	32
Persönliche Steuerbefreiungen	30
Planmäßige und außerplanmäßige Abschreibungen.....	35
positiven Einkünfte aus Immaterialgüterrechten.....	59
positiven steuerpflichtigen Reinerträgen.....	64
Prioritätsanspruch.....	60
Privatvermögensgesellschaft	22
Privatvermögensgesellschaften	113
Privatvermögensgesellschaften (PVG)	75
Privatvermögensstrukturen	114, 115
proportional.....	71
Prozentsatz.....	22
Raschheit und Einfachheit der Aufgabenerfüllung	93
Rechnungslegung nach den allgemeinen Vorschriften zur Rechnungslegung	32
Rechtliche oder tatsächliche Gestaltungen	19
Rechtsanwälte	109
Rechtsfolgen	20
Rechtsgrundlage	110
Rechtskraftvorbehalt	81, 114
Rechtsprechung des EuGH.....	81
Reduktion der Beteiligungsquote.....	65
Reduzierter Steuersatz.....	112, 119

Reformbedarf.....	24, 105
rein steuerlichen Gründe	57
Reinertrag	33
Reinertragerhöhung	66
Reingewinn.....	33
Richtlinie 92/49/EWG des Rates vom 18. Juni 1992.....	89
Rückerstattung.....	89
Rückgriff.....	109
Rückstellungen	33, 38
Rückversicherungen	88
sachlichen Steuerbefreiungen	42
Sachverhaltsfeststellung.....	103
Sachverständige	103
Saldo der Erfolgsrechnung.....	34
Schenker	23, 105
Schenkung an eine Liechtensteinische Stiftung	123
Schiedsspruch.....	110
Schweizerische Steuerkonferenz.....	194
selbständige Geschäftserledigung.....	93
Selbstangaben.....	95
Sitz.....	28
Sitz einer juristischen Person	18
Sitz oder Ort der tatsächlichen Verwaltung.....	83
Sitzgesellschaft	113
Sitzgesellschaften	3, 111, 112, 113
Sitzgesellschaften nach altem Steuerrecht.....	73
Sitzgesellschaften untereinander	123
Sitzverlegungen	107
Sollertrag für den Ertrag aus Vermögen	21
Sonderabzug.....	59
staatlichen Beihilferegulungen	82, 114
standardisierten Vermögensertrag	21
Status als Privatvermögensgesellschaft	77
Status als Privatvermögensstruktur	78
Steuerabzug an der Quelle	27
Steuerabzug zu verzichten	27
Steuerarten.....	15
Steueraufwand.....	39
Steuerbefreiung.....	55
Steuerbehörden	93
Steuerbezug erfolgt bei den Leistungserbringern.....	122
Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen	54
Steuergeheimnis.....	99
Steuerhoheit Liechtensteins.....	25
steuerneutral	50
Steueröffentlichkeit	99
Steuerpflichtiger Reinertrag	32
Steuerprogression	71
Steuerregister.....	95
Steuersatz	3, 22, 71
Steuersätze	122
Steuerschuldner	109

steuersystematischen Gründe.....	24
Steuerungsumgehung	53
Steuerverwaltung	93, 94
steuerwirksam aufzulösen	34
steuerwirksame Betriebsausgaben	112
Steuerwirksamkeit von Abschreibungen	55
Steuerzahlung vorzuziehen.....	112, 119
Stichtag für Ermittlung von Ertrag und Vermögen.....	52
Stifter keinen Einfluss.....	22
Stiftungseingangssteuer.....	22
Stille Reserven	49
stillen Reserven auf einen Vermögensgegenstand	46
Stillschweigen.....	98
Strafcharakter	40
strategische Leitungsentscheidungen	17
Tatsachenfrage.....	18
tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse.....	103
tauglichen Ersatzobjekte.....	46
tax relieve	61
territorialen Beschränkung.....	23
Testament.....	22
Tochtergesellschaft	50
Totalrevision	3
Transportversicherungen für Güter	88
Treuhandbereich	16
Treuhänder.....	109
Treuhändergeheimnis.....	104
Überführung eines Vermögensgegenstandes in eine Betriebsstätte im Ausland ..	47
Übergangs- und Schlussbestimmungen	118
Übergangsfrist	113
Übergangszeit.....	111
übernehmende Unternehmen	49
Übertragende.....	23
Übertragende im Ausland.....	23, 24
Übertragenden	105
Übertragung des Vermögens.....	105
Übertragung unter Lebenden aber auch von Todes wegen.....	22
Übertragung von Aufgaben.....	94
Übertragung von Todes	23
Umfang des Konsums.....	122
Umgehungstatbestände,	55
Umsatzabgabe.....	84
Umsatzsteuerrecht der EU-Staaten	108
Umsetzung	110
Umstrukturierung	51
Umstrukturierungen.....	49
Umstrukturierungsmöglichkeiten	49
unangemessen	19
Unbeschränkt Steuerpflichtige	42
unbeschränkte Steuerpflicht.....	18
Uneinbringliche Forderungen	37
Unfallversicherung	88

ungerechtfertigte Abschreibung oder Wertberichtigung	54
ungerechtfertigten staatlichen Unterstützungsleistung.....	101
Ungleichbehandlung von inländischem Steuerpflichtigen und ausländischen Widmern.....	23
Unsicherheit bezüglich des Fremdvergleichs	45
Unternehmensgruppe	64
Untersuchungsgrundsatz	103
Untersuchungspflicht	103
Unvereinbarkeit.....	96
unwiderruflich.....	22
upstream-Verschmelzungen.....	50
Urkundenbeweis	103
US-GAAP und IAS	38
Veranlagung.....	103, 107
Veranlagung erheblichen Tatsachen zu registrieren	95
Verantwortlichkeit	97
Verbindliche Rechtsansicht	45
Verbrauchssteuer.....	122
verdeckte Gewinnausschüttung.....	111
Verfügbarmacht über die Geschäftseinrichtungen.....	16
Vergütungen für die Überlassung von Fremdkapital.....	39
Vergütungsgläubiger	27
Verjährung	37
Verlegung des Sitzes.....	31
Verletzung von Verfahrenspflichten.....	107
Verlustabzug	61
Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte	61
Verlustvortrag (Verlustabzug)	61
Verlustvorträge	115
Verlustzurechnung	64
Vermeidung der Doppelbesteuerung.....	74
Vermögensübertragung	22
Veröffentlichung des Registereintrages	107
Verordnung	117
versicherte Person	88
versicherte Risiko.....	88
Versicherungen für Elementarschäden an Kulturland und Kulturen	88
Versicherungsgeheimnis.....	104
Versicherungsverhältnis	88
Versicherungsverträge.....	87
Verständigungsvereinbarung.....	110
Verstetigung des Steueraufkommens	73
Vertragsgestaltung.....	19
vertretene Unternehmer	108
Vertretungsverhältnis offen oder verdeckt	77
Verwaltung der Gesellschaft von Liechtenstein aus	16
Verwaltung in Liechtenstein.....	18
verwaltungsmäßige Feststellung der Steuerforderung.....	103
Verwaltungsvollmacht	17
Viehversicherungen	88
Volkskontrolle	99
vollständige und richtige Besteuerung.....	103

Vollzug dieses Gesetzes.....	94
Voraussetzungen für die Stundung.....	47
Voraussetzungen für Privatvermögensstrukturen prüfen.....	79
Vorschläge für Veranlagung.....	95
Vorschreibung eines Fiskalvertreters.....	108
Vorschriften über Zahlungserleichterungen.....	120
Vorsichtsprinzip.....	38
Wahlgremium.....	96
Warenumsatzsteuer.....	122
Wechsel der Besteuerungsart.....	115
Wegfall der Vermögenssteuerpflicht.....	22
Wegfall einer anderweitig fortbestehenden Vermögenssteuerpflicht.....	24
Wegfall inländischer Erträge.....	31
Wegzug bzw. der Sitzverlegung des Steuerpflichtigen in das Ausland.....	47
Wegzug des Begünstigten.....	25
Wegzugsteuer.....	24
Weitergeltung bisherigen Rechts.....	111
Wertansatz.....	49
Wertaufholung.....	54
Wertaufholungsgebot.....	54
Wertberichtigung.....	36
Wertberichtigung auf Warenvorräte.....	36
wertmäßig bestimmbare Begünstigung.....	24
Wertsteigerungen eines Wirtschaftsgutes.....	47
Wesensart des Wirtschaftsgutes.....	54
Wettbewerbsverzerrung.....	84
Wettbewerbsfähigkeit.....	3
Wettbewerbsneutralität.....	87
Widerhandlungen gegen die Vorschriften des Steuergesetzes.....	101
Widerhandlungen gegen gesetzliche Vorschriften.....	101
Widerruf einer Option.....	24
Widmungsbesteuerung.....	22
Widmungssteuer.....	22, 105, 115
Wirkungsweise der Gruppenbesteuerung.....	63
wirtschaftlichem Zusammenhang.....	41
wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen Gründe.....	20
wirtschaftlicher Zweck in der Erlangung von Steuervorteilen.....	19
Wirtschaftsprüfer.....	109
Wirtschaftsprüfers.....	80
Wohnsitzstaat des Übertragenden.....	105
zeitgerechte Entrichtung.....	24
zeitlich zusammenhängender Aufenthalt.....	17
Zeitliche Begrenzung der Steuerpflicht.....	31
zeitnahe Veräußerung.....	52
Zinsen auf Darlehen mit einer Dauer von mehr als 2 Jahren.....	120
Zinsen auf Obligationen.....	120
Zollanschlussvertrag vom 29. März 1923.....	84
zufällig wahrgenommene Kenntnis.....	101
zulässigen Anlageobjekte.....	75
Zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung nicht verpflichtet.....	32
Zur ordnungsgemäßen Rechnungslegung verpflichtet.....	32

Zurechnung von Verlusten bei Ausscheiden eines Gruppenmitgliedes ohne steuerwirksamer Verlustzurechnung.....	66
Zusammensetzung der Landessteuerkommission.....	96
Zuschreibung.....	54
Zuschreibungsgebot.....	54
Zuständigkeit.....	105
Zustellungsbevollmächtigte.....	108
Zuweisungen an den Reservefonds.....	39
Zuwendungen von Stiftungen.....	33
Zweck der Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven und Entwicklungs- und Forschungsfonds.....	70
Zweck einen kaufmännischen Betrieb ausschließt.....	114
Zweckmäßigkeit.....	93
Zweigniederlassung.....	64

