



Autoren:

Dr. Ulrich Stertkamp, Leiter Steuern, ATU

Ilgin Rüdüsühli, Tax Specialist, Steuerabteilung, ATU

Das liechtensteinische Steuerrecht (Update von Ausgabe 2021)

1. Überblick

Seit der Revision des liechtensteinischen Steuerrechts per 1. Januar 2011 sind nun schon ein paar Jahre vergangen. Man kann klar festhalten, dass die in die Revision gesteckten Erwartungen erfüllt wurden. Die liechtensteinische Steuerrechtsordnung stellt sich als ein modernes und attraktives Regelwerk dar, welches den hier ansässigen Unternehmen und Rechtsträgern ein steuerfreundliches und stabiles Umfeld zur Verfügung stellt und den Wirtschaftsstandort Liechtenstein klar gestärkt hat.

Bedingt durch regelmässig von der EU durchgeführte Überprüfungen zahlreicher Jurisdiktionen im Hinblick auf Steuertransparenz, faire Besteuerung von Unternehmen und Umsetzung der BEPS-Mindeststandards („Base erosion and profit shifting“), wurden auch im liechtensteinischen Steuergesetz noch einzelne Regelungen festgestellt, für deren Anpassung sich Liechtenstein bis Ende 2018 ausgesprochen hat.

Liechtenstein ist es innert weniger Monate gelungen, das leicht lesbare und attraktive Steuergesetz an die EU-Vorgaben anzupassen. Obwohl gewisse Holdingstrukturen eine neue Komplexität erfahren, bleibt das Steuersystem in Verbindung mit dem flexiblen Gesellschaftsrecht weiterhin sehr attraktiv, um für die Kundenerwartungen auch in Zukunft gewappnet zu sein. Die Herausforderung wird es sein, zusammen mit den Finanzintermediären und Kunden die Ideen und Antworten auf Fragen vorwegzunehmen, damit die Vermögensstrukturierung weiterhin die Erwartungen erfüllt, die international agierende Kunden erwarten. So gesehen liegt der weitere Erfolg in einer engeren Zusammenarbeit zwischen Kunde und Treuhänder, und auf dem aufbauend sind weiterhin kreative Lösungen erfolgsversprechend. Das vorliegende Bulletin gibt nun einen allgemeinen Überblick über die Änderungen.

2. Liechtensteinische Ertragssteuer

2.1 Steuerpflicht

Juristische Personen unterliegen grundsätzlich der ordentlichen Besteuerung mit Sitz oder Ort der tatsächlichen Verwaltung in Liechtenstein (unbeschränkte Steuerpflicht) oder bei Vorliegen einer inländischen Betriebsstätte (beschränkte Steuerpflicht). In der Praxis ist die Erbringung des Nachweises für den Sitz einer Gesellschaft aufgrund der Eintragung / Hinterlegung oder das Vorhandensein von Betriebsstätten grundsätzlich nie ein Thema mit der Steuerverwaltung. Hinsichtlich des Ortes der tatsächlichen Verwaltung lässt sich jedoch erahnen, dass diese Thematik zukünftig immer öfters in den Mittelpunkt von Grundsatzdiskussionen kommt. Obwohl die Definition des Ortes der tatsächlichen Verwaltung in Liechtenstein seit 2011 unverändert besteht und seit Beginn auf die unternehmerische Oberleitung der Struktur abgestellt wird (vgl. Bericht und Antrag 83/2010), kommt dieser Thematik nicht zuletzt im Zuge der Umsetzung von BEPS Action 6 - 2015 Final Report, als auch den ergänzten Artikeln 3 und 4 des OECD-Musterabkommens und den 24 von Liechtenstein abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen, weltweit immer mehr Bedeutung zu.

Während früher die lokalen Steuerbehörden weitestgehend alleine und isoliert dastanden und nahezu auch keine Möglichkeiten hatten, Informationen über im Inland verwaltete ausländische Gesellschaften zu erlangen, hat sich dies nun durch die weltweite Einführung des Automatischen Informationsaustausches (CRS / AIA) stark verändert. Steuerbehörden werden nun, bei entsprechender Klassifikation der Struktur, automatisch von teilnehmenden Partnerstaaten informiert, sofern inländische Personen eine „Controlling Person“, z.B. Direktor eines registrierten Finanzkontos sind. Ist nun beispielsweise ein Direktor einer ausländischen Gesellschaft in Liechtenstein steuerlich ansässig, könnte es, bei entsprechender Klassifikation der ausländischen Struktur, zu einer Meldung seitens der ausländischen Steuerbehörde an Liechtenstein in Bezug auf den liechtensteinischen Direktor kommen. Diesem obliegt es dann nachzuweisen, inwiefern die Gesellschaft in Liechtenstein ansässig ist und somit der unbeschränkten Steuerpflicht unterliegt oder eben nicht. Für weitere Informationen hinsichtlich des AIA wird auf das Bulletin Nr. 30 vom April 2016 verwiesen.

Liegt eine unbeschränkte Steuerpflicht in Liechtenstein vor, unterliegen juristische Personen der ordentlichen Besteuerung, oder alternativ, bei Erfüllung bestimmter Kriterien, dem Regime der Privatvermögensstruktur (PVS).

2.2 Privatvermögensstrukturen (PVS) / Trusts

Im Rahmen der letzten Überprüfung des liechtensteinischen Steuerrechts durch die EU wurde das PVS-Konzept nicht beanstandet und bietet juristischen Personen weiterhin die Möglichkeit, jährlich lediglich die Mindestertragssteuer von CHF 1'800 zu entrichten.

Möglich ist der PVS-Status grundsätzlich für alle juristischen Personen, sofern diese keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, die Investoren keine wirtschaftlich tätigen Unternehmen sind und, sofern Beteiligungen gehalten werden, keine Einflussnahme auf die Verwaltung von Beteiligungsgesellschaften genommen wird, abgesehen vom Ausüben der Gesellschafterrechte. Als wirtschaftliche Tätigkeit gilt beispielsweise die Vermietung von Immobilien oder grundsätzlich auch die Gewährung von Darlehen. Ebenso ausgeschlossen ist, dass die PVS eine Vergütung von Seiten der Anteilseigner oder Dritten für ihre Tätigkeit erhält.

Neben der PVS unterliegen auch Strukturen ohne Rechtspersönlichkeit (z.B. Trusts, d.h. Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit) der jährlichen Mindestertragssteuer, sofern sie nach inländischem Recht errichtet wurden oder der Ort der tatsächlichen Verwaltung sich im Inland befindet.

Angemerkt sei, dass sowohl für Strukturen mit PVS-Status, als auch für Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit, die Anwendbarkeit von Doppelbesteuerungsabkommen sehr eingeschränkt ist (beispielsweise keine Anwendbarkeit der Doppelbesteuerungsabkommen mit Österreich oder der Schweiz für eine PVS aufgrund einer klaren Regelung im Protokoll zu diesen Abkommen).

Das Steuergesetz sieht neu vor, dass PVS-Strukturen jährlich eine Bestätigung über die Erfüllung der PVS-Voraussetzungen und die Einhaltung der Rechnungslegungspflicht abgeben müssen. Diese Bestimmung gilt erstmals für das Geschäftsjahr 2023, und die Einreichungsfrist endet spätestens zwölf Monate nach Abschluss des Geschäftsjahres, in der Regel also am 31.12.

2.3 Ordentliche Besteuerung – Mindestertragssteuer

Der Ertragssteuersatz beträgt 12.5 % des steuerpflichtigen Reinertrages, wobei eine Mindestertragssteuer von jährlich CHF 1'800 zu entrichten ist¹. Der steuerpflichtige Reinertrag ermittelt sich, basierend auf den gemäss PGR (Personen- und Gesellschaftsrecht vom 20. Januar 1926) vorliegenden Vermögensaufstellungen oder Jahresabschlüssen, welche, unter Berücksichtigung von steuerlichen Hinzu- und Abrechnungen, zum steuerpflichtigen Reinertrag führen. Die entsprechenden Grundsätze wurden bereits im Bulletin Nr. 27 vom November 2014 erläutert.

2.3.1. Relevante Änderungen im Bereich der steuerlichen Aufrechnungspositionen

Fremdvergleichsgrundsatz

Erträge und Aufwendungen müssen auf dem Fremdvergleichsgrundsatz gemäss Art. 49 SteG beruhen, d.h. sie sind so hoch anzusetzen, wie sie es bei Beziehungen unter unabhängigen Dritten wären. Diesbezüglich haben die Steuerpflichtigen sich anhand der aktuellen Fassung der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien für multinationale Unternehmen zu orientieren und dies entsprechend zu dokumentieren. Kann eine Fremdüblichkeit nicht nachgewiesen werden, erfolgt eine gewinnerhöhende Aufrechnung von Amtes wegen. Für Forderungen und Darlehen zwischen nahestehenden Personen gibt es einen „safe haven“, welcher jährlich in einem von der Steuerverwaltung veröffentlichten Merkblatt bekannt gegeben wird (z.B. Zinssatz 2024 für Forderungen in CHF, mit vollständiger Eigenkapitalfinanzierung, 2 %).

Es besteht auch die Möglichkeit, auf Antrag des Steuerpflichtigen, verbindliche Auskünfte über die steuerliche Beurteilung, eines im Zeitpunkt des Antrags noch nicht verwirklichten Sachverhaltes bzw. einer noch nicht verwirklichten Transaktion, bei der Steuerverwaltung anzufragen. Diesbezüglich besteht für die Steuerverwaltung, in Anlehnung an BEPS Action 5 im Falle von grenzüberschreitenden Sachverhalten, ein verpflichtender spontaner Informationsaustausch über das abgeschlossene Steuer-Ruling. Die Verpflichtung

¹ 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 CHF 500'000 nicht überschritten hat, wird die aktive Mindestertragssteuer nicht erhoben (vgl. Art. 62 SteG).

für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes besteht in Liechtenstein seit der Einführung des Steuergesetzes in 2011. Die Thematik gewinnt nun jedoch, nicht zuletzt wegen den global verschärften Ansätzen (z.B. OECD Transfer Pricing Guidelines, BEPS Actions), auch in Liechtenstein immer mehr an Brisanz, womit dieser Thematik somit verstärkte Aufmerksamkeit geschenkt werden muss.

Beteiligungsverluste

Abschreibungen, Wertberichtigungen als auch realisierte und nicht realisierte Verluste aus Beteiligungen an juristische Personen sind ab dem 1. Januar 2019 steuerlich nicht mehr abzugsfähig. Wertmindernde Buchungen aufgrund des PGR werden somit steuerlich als Aufrechnungspositionen betrachtet. Mit dieser Logik soll der zuvor bestehenden Asymmetrie zwischen steuerfreien Beteiligungs- und Kapitalgewinnen und steuerlich abzugsfähigen Abschreibungen entgegengewirkt werden (siehe nachfolgend 2.3.2).

2.3.2. Relevante Änderungen im Bereich der steuerlichen Abrechnungspositionen

Steuerfreie Erträge und Kapitalgewinne

Seit Einführung des Steuergesetzes stellen u.a. Dividenden, Kapitalgewinne und nicht realisierte Wertsteigerungen aus Beteiligungen an in- und ausländischen juristischen Personen² grundsätzlich einen steuerfreien Ertrag dar.

Neu ist nun, dass seit dem 1. Januar 2019 Beteiligungserträge aufgrund von Beteiligungen an, bzw. Ausschüttungen von ausländischen juristischen Personen nicht mehr von der Ertragssteuer befreit sind, wenn kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

1. Passive Einkünfte: Der Gesamtertrag der ausländischen leistenden juristischen Person besteht nachhaltig zu mehr als 50 % aus passiven Einkünften³ - ausgenommen hiervon sind Einkünfte, die im Rahmen der tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit der leistenden Person erzielt werden (z.B. Zinsgeschäft bei Banken).
2. Niedrigbesteuerung: Der Reingewinn der ausländischen leistenden juristischen Person unterliegt direkt oder indirekt einer niedrigeren Besteuerung. Als niedrige Besteuerung gilt:
 - a) Bei Beteiligungen von weniger als 25 % beträgt der ausländische Ertragssteuersatz weniger als 6.25 % (halber Ertragssteuersatz von Liechtenstein).
 - b) Bei Beteiligungen von mindestens 25 % ist die effektive Ertragssteuerbelastung weniger als 50 %, verglichen zur Ertragssteuerbelastung im vergleichbaren Inlandsfall. Sämtliche steuerlichen Vorbelastungen, wie ausländische Ertragssteuern und Quellensteuern, werden mitberücksichtigt.

Relevant für die Analyse ist jeweils jene Gesellschaft, welche die Ausschüttung originär initiiert. Erhält eine Gesellschaft somit selbst eine Ausschüttung von einer anderen Gesellschaft, so ist die Überprüfung auch auf

² Unabhängig von der Höhe und der Haltedauer der Beteiligung.

³ Zum Beispiel Zinsen und sonstige Einkünfte aus Finanzvermögen, Lizenzeinnahmen oder sonstige Einkünfte aus geistigem Eigentum und Einkünfte aus Finanzierungsleasing

Ebene der anderen Gesellschaft durchzuführen. Dabei wird das Ergebnis im Sinne einer Konsolidierung über die ganze Gruppe kumuliert betrachtet.

Wichtig ist zu betonen, dass es nur dann zu einer 12.5 %-igen Besteuerung in Liechtenstein kommen kann, wenn die ausländische Gesellschaft die (nachhaltig) passiven und niedrig besteuerten Einkünfte in Form von Dividenden tatsächlich an eine ordentlich besteuerte liechtensteinische juristische Person ausschüttet. Darunter fallen auch Direktzahlungen an die Begünstigten/Aktionäre, insbesondere dann, wenn die liechtensteinische juristische Person kein eigenes Bankkonto hält und alle Zahlungen über die Bank ihrer ausländischen Tochtergesellschaft abwickelt. Ohne Ausschüttung kommt es zu keiner Besteuerung. Den Beteiligungserträgen gleich gestellt sind Kapitalgewinne bei Veräußerung oder Liquidation. Für am 1. Januar 2019 bestehende Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen finden diese Regeln erstmals ab dem Steuerjahr 2022 Anwendung. Zur Veranschaulichung wird auf die Berechnungsbeispiele in Anhang 1 verwiesen.

Nach wie vor steuerfrei gelten Erträge und Kapitalgewinne aus ausländischen Immobilien und ausländischen Betriebsstättenergebnissen:

- Sehr oft werden exklusive Immobilien (z.B. in Südfrankreich, Monaco oder London) in einen liechtensteinischen Rechtsträger (klassischerweise Anstalt oder Trust reg.) eingebracht. Vorteile dabei sind beispielsweise, dass während der „Haltedauer“ eine gewisse Anonymität für den Besitzer besteht sowie bei einem Verkauf mittels „Share deals“ eine Änderung im Grundbuch nicht erforderlich ist.
- Ausländische Betriebsstättenergebnisse sind unabhängig vom Bestehen eines Doppelbesteuerungsabkommens steuerfrei. Dies ermöglicht es bei Ländern ohne Abkommen oder auch Abkommen mit einem Sockelsteuersatz Geldmittel zu transferieren, ohne dass dabei Quellensteuern ausgelöst werden.

Eigenkapital-Zinsabzug⁴

Die angemessene Verzinsung des sogenannten modifizierten Eigenkapitals gilt in Höhe von 4% als geschäftsmässig begründeter Aufwand. Bei der Modifizierung des Eigenkapitals sind eigene Anteile, die Beteiligungen an juristischen Personen, ausländisches Grundstücks- und Betriebsstätten-Reinvermögen sowie nicht betriebsnotwendiges Vermögen, ergänzt um 6% aller verbliebenen Vermögenswerte, abzuziehen. Vorteilhaft ist dies für Unternehmen mit tiefer Eigenkapitalrendite, da Renditen des betriebsnotwendigen Kapitals bis 3.76 % dadurch keiner Besteuerung unterliegen. Bei einem negativen modifizierten Eigenkapital gibt es keinen Zinsabzug. Ebenso kann der Zinsabzug keinen Verlust generieren.

Eine Reduktion des Eigenkapitalzinsabzugs erfolgt, sofern Darlehen an Anteilseigner⁵ unter dem Eigenkapitalzinsabzug verzinst werden sowie neu seit 2019 bei Double-Dip-Strukturen:

Die Muttergesellschaft nimmt Fremdkapital auf und finanziert die Tochtergesellschaft, welche einen EK-Zinsabzug geltend machen kann, mit Eigenkapital. Ohne Missbrauchsbestimmung könnten bei der Muttergesellschaft Fremdkapitalzinsen und bei der Tochtergesellschaft ein EK-Zinsabzug steuerlich geltend

⁴ Die Möglichkeit eines fiktiven Eigenkapitalzinsabzugs haben in der EU noch weitere Länder, beispielsweise Belgien, Italien, Luxembourg, Malta und Zypern.

⁵ Sowie Errichter und Begünstigte sowie diesen nahestehende Personen.

gemacht werden, was zur Folge haben könnte, dass in gewissen Konstellationen das für den EK-Zinsabzugqualifizierende Eigenkapital bei der Tochtergesellschaft über dem konsolidierten Eigenkapital von Mutter und Tochter zusammenliegen würde. Um diese zu hohen Zinsen resp. ein zu hoher EK-Zinsabzug zu vermeiden, müssen nun alle Beteiligungen mit EK-Zinsabzug auf Stufe der Muttergesellschaft durch Eigenkapital finanziert sein. Ansonsten soll es zu einer steuerlichen Aufrechnung bei der Muttergesellschaft kommen (siehe hierzu erläuternd Berechnungsbeispiel in Anhang 2).

Eine Reduktion erfolgt ebenfalls bei den nachfolgenden Transaktionen:

- Geld- und Sacheinlagen von nahestehenden Personen
- Erwerb von Betrieben oder Teilbetrieben von verbundenen Unternehmen
- Übertragung von Beteiligungen an nahestehende oder von nahestehenden Personen

Weist der Steuerpflichtige jedoch nach, dass die oben angeführten Transaktionen nicht aus steuerlichen Gründen erfolgt sind, sondern aus wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen Gründen, erfolgt keine Kürzung des Eigenkapitalzinsabzugs.

3. International

3.1 Quellensteuer Allgemein / Rückerstattung und Anrechnung ausländischer Steuern

Seit der Abschaffung der 4 %-igen Couponsteuer bei AGs und GmbHs erhebt Liechtenstein keine Quellensteuer mehr auf Dividenden, Zinsen und Lizenzen.

Ausländische Quellensteuern (auf Dividenden, Zinsen und Lizenzen) können, basierend auf den von Liechtenstein abgeschlossenen Staatsverträgen (z.B. EWR-Abkommen) und internationalen Steuerabkommen (z.B. Doppelbesteuerungsabkommen, Steuerinformationsabkommen, AIA-Abkommen mit der EU), begrenzt werden. Die Begrenzung der Quellensteuer erfolgt entweder in Form einer direkten Entlastung oder in Form einer Rückerstattung

Die Anwendung der EU-Mutter-Tochter-Richtlinie (Voraussetzungen zu deren Anwendung sind eine mindestens 10 %-ige Beteiligung sowie eine zwölfmonatige Haltedauer) kommt als Möglichkeit zur Reduzierung der Quellensteuerbelastung grundsätzlich nicht in Betracht, da diese Richtlinie nur für EU-, nicht aber für lediglich dem EWR angehörende Staaten gilt. Es gibt jedoch EU-Staaten, die die Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie in der Praxis auch für Liechtenstein zulassen.

Bedingt durch den Abschluss von zahlreichen DBAs haben in Liechtenstein ansässige Strukturen die Möglichkeit, die einbehaltene Quellensteuer auf Dividenden und Zinsen ganz oder teilweise beim DBA-Partnerstaat rückerstattet zu bekommen. Von Bedeutung ist hier sicherlich das DBA mit der Schweiz, welches ermöglicht, die schweizerische Quellensteuer von 35 % auf 15 % oder gar 0 % zu reduzieren. Speziell in der Nachfolgeplanung, aber auch im Bereich der gemeinnützigen Tätigkeit, wird oftmals ein beachtlicher Teil der Vermögenswerte zwecks Asset Allocation in Schweizer Titel investiert. Geschieht dies mittels Trusts oder Stiftungen von Jurisdiktionen ohne bestehendem DBA mit der Schweiz, stellt die schweizerische Quellensteuer oftmals eine Endbelastung dar. Wird hingegen für die Strukturierung eine liechtensteinische Stiftung (oder

sonstige juristische Person) verwendet, kann die Verrechnungssteuer bei Portfolioinvestitionen grundsätzlich auf 15 % reduziert werden.

Eingehende Zinsen unterliegen in Liechtenstein der Steuerpflicht, wobei Quellensteuern, die nicht rückforderbar sind, in Liechtenstein auf Antrag angerechnet werden können, sofern ein entsprechendes Doppelbesteuerungsabkommen besteht oder der andere Staat Gegenrecht hält („Reziprozitätsprinzip“). Die Anrechnung erfolgt maximal in Höhe der liechtensteinischen Ertragssteuer auf die belasteten Erträge. Aktuell bestehende Doppelbesteuerungs- und Steuerinformationsabkommen können auf der Homepage der liechtensteinischen Steuerverwaltung abgerufen werden.

3.2. Quellensteuer auf Organentschädigungen

Vergütungen für Tätigkeiten als Verwaltungsrats-, Stiftungsratsmitglied oder Mitglied ähnlicher Organe von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung im Inland unterliegen in Liechtenstein grundsätzlich einem Steuerabzug von 12 % der entrichteten Bruttoentschädigung (z.B. Tantiemen, Sitzungsgelder und feste Entschädigungen), sofern es sich beim Organmitglied um eine natürliche Person oder um eine ausländische juristische Person handelt und ein etwaiges Doppelbesteuerungsabkommen keine abweichende Regelung davon vorsieht. Beträgt die Bruttoentschädigung CHF 211'400 oder mehr pro Jahr, unterliegt das Organmitglied der ordentlichen Veranlagung in Liechtenstein und ist verpflichtet, eine jährliche Steuererklärung einzureichen, als beschränkt steuerpflichtige Person (maximaler Steuersatz 24 %).

DBA Liechtenstein - Schweiz⁶

Organentschädigungen unterliegen in Bezug auf die Schweiz einer finalen Quellensteuer in Liechtenstein und somit keiner weiteren Besteuerung in der Schweiz (Freistellung unter Progressionsvorbehalt). Voraussetzung hierfür ist, dass die liechtensteinische Vermögensstruktur nicht ausschliesslich der Mindestertragssteuer unterliegt (z.B. PVS-Status, besondere Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit) oder die Vergütung „stellvertretend“ an eine ausländische juristische Person (z.B. den Arbeitgeber des Organmitgliedes) bezahlt wird. Schweizer Organen bietet sich somit die Möglichkeit, Einkünfte aus ihrer Funktion als Organ einer liechtensteinischen Struktur, lediglich mit einer Einheitssteuer in Höhe von 12 % zu besteuern, ohne hierfür eine weitere Besteuerung in der Schweiz vornehmen zu müssen (Freistellung mit Progressionsvorbehalt, siehe hierzu erläuternd Berechnungsbeispiel in Anhang 3).

3.3. Spontaner Informationsaustausch – Tax Rulings

Mit dem Beitritt zum Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (MAK) und deren Ratifizierung am 22. August 2016 hat sich Liechtenstein zum spontanen Informationsaustausch ab 2017 verpflichtet. Gründe für eine verpflichtende spontane Meldung zwischen den teilnehmenden Staaten sind Vermutungen, dass

- ein anderer Konventionsstaat Steuerverluste erleiden könnte
- einem Steuerpflichtigen eine Steuerermässigung gewährt wird, die eine Steuererhöhung oder eine Besteuerung in dem anderen Konventionsstaat zur Folge hat oder

⁶ Ähnliche Regelungen gibt es in Bezug auf Organvergütungen an Organmitglieder mit Ansässigkeit in Luxemburg, San Marino und Ungarn.

- künstliche Gewinnverlagerungen zwischen zwei Konventionsstaaten vorgenommen werden.

Die innerstaatlichen Grundlagen wurden durch die Abänderung des Steueramtshilfegesetzes sowie die Schaffung einer entsprechenden Verordnung gelegt.

Im Zuge der Umsetzung der BEPS-Mindeststandards ist in Liechtenstein ab 1. Januar 2018 auch ein spontaner Informationsaustausch im Falle von Steuervorbescheiden (Tax Rulings) vorgesehen.

Tax Rulings in Liechtenstein werden in der Regel relativ rasch beantwortet (1-2 Wochen) und unterliegen einer Gebühr von bis zu CHF 2'000. Liegt ein internationaler Bezug vor, welcher ab 1. Januar 2017 noch Gültigkeit besitzt, werden die Informationen mit den entsprechenden Partnerjurisdiktionen (z.B. Partner aufgrund MAK oder Doppelbesteuerungsabkommen) ausgetauscht.

3.4. Pillar two – Die globale Mindestbesteuerung

Ab dem 1. Januar 2024 hat Liechtenstein die globale Mindestbesteuerung des OECD/G20 Inclusive Frameworks zu BEPS gemäss den GloBE-Modellregeln umgesetzt. Alle inländischen Konstituenteneinheiten (juristische Personen, Trusts und Partnerschaften) einer multinationalen Unternehmensgruppe oder einer grossen inländischen Gruppe unterliegen der Mindestbesteuerung von 15 % für Steuerjahre ab 2024, sofern ihre Letztmuttergesellschaft in mindestens zwei der vier vorangegangenen Geschäftsjahre einen Jahresumsatz von mindestens 750 Millionen Euro in ihren konsolidierten Jahresabschlüssen (einschliesslich fiktiver Konsolidierung) aufweist.

4. Mehrwertsteuer

4.1. MWST-Steuerpflicht und Änderungen

Aufgrund staatsvertraglicher Vereinbarungen aus dem Jahr 1923 bilden die Schweiz und Liechtenstein zusammen eine Zollunion, womit grundsätzlich das Schweizer Mehrwertsteuerrecht auch in Liechtenstein anwendbar ist und Liechtenstein und die Schweiz in Bezug auf die Mehrwertsteuer gemeinsam als Inland gelten. Ab dem 1. Januar 2024

- Steigung des Normalsatzes von 7.7 % auf 8.1 %

In- und ausländische Unternehmen sind in Liechtenstein mehrwertsteuerpflichtig, sofern sie im Inland und Ausland kumulativ Umsätze von mehr als CHF 100'000 erzielen. Seit 2018 sind Auslandsumsätze miteinbezogen. Werden keine Inlandsumsätze getätigt, steht dem Unternehmen ein Wahlrecht für die Mehrwertsteuer-Registrierung zu. Unternehmen mit einem weltweiten Umsatz von mehr als CHF 100'000 haben somit die Möglichkeit, in Liechtenstein und der Schweiz entrichtete Vorsteuern zurückzufordern, ohne hierfür Inlandsumsätze getätigt haben zu müssen.

4.2. Reminder – Bezugsteuer

Neben der grundsätzlichen Mehrwertsteuerpflicht auf getätigte Umsätze, beispielsweise der Lieferung von Waren, können auch weiterhin empfangende Dienstleistungen einen Mehrwertsteuersachverhalt, namentlich die Bezugsteuer, auslösen. Dies ist gegeben, sofern ein ausländisches Unternehmen (z.B. ein ausländischer Vermögensverwalter oder Anwalt) eine Katalogleistung (z.B. Beratung, Vermögensverwaltung, Managementleistung) an einen im Inland ansässigen Unternehmer mit eigener Mehrwertsteuernummer oder an ein anderes Rechtssubjekt (mit Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit oder Betriebsstätte in Liechtenstein) erbringt⁷. Sind diese Voraussetzungen erfüllt, ist der Empfänger verpflichtet, die auf die erhaltene Leistung anfallende liechtensteinische Mehrwertsteuer, in Form der Bezugsteuer, jährlich zu deklarieren und an die liechtensteinische Steuerbehörde abzuführen.

5. Stempelabgaben

Das Gebiet des Fürstentums Liechtenstein gilt seit 1923 aufgrund einer staatsvertraglichen Vereinbarung auch stempelsteuerrechtlich im Sinne der Schweizer Bundesgesetzgebung über die eidgenössischen Stempelabgaben als Inland.

5.1. Emissionsabgabe auf Eigenkapital

Aktiengesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haftung und Anstalten mit geteiltem Anstaltskapital unterliegen der Schweizer Emissionsabgabe. Diese Abgabe beträgt 1 % auf inländischen Beteiligungsrechten. Bei der Gründung oder Kapitalerhöhung gilt gegenwärtig für entgeltlich ausgegebene Beteiligungsrechte ein Freibetrag von 1 Million Franken. Zuschüsse in die Kapitalreserven sind vom Freibetrag von 1 Million Franken ausgenommen.

Die Begründung oder Erhöhung von Beteiligungsrechten im Zusammenhang mit Fusionen, Umwandlungen oder Spaltungen von Kapitalgesellschaften oder Genossenschaften sowie die Sitzverlegung einer ausländischen Gesellschaft in die Schweiz sind von der Emissionsabgabe ausgenommen. Im Zweifel ist dringend zu empfehlen, dies vorab mit der ESTV in Bern durch ein Ruling zu klären.

Sofern die Schweizer Emissionsabgabe keine Anwendung findet, kann unter Umständen die Liechtensteiner Gründungsabgabe zur Anwendung kommen, wobei hier nur das statutarisch bestimmte Kapital massgebend ist.

5.2. Umsatzabgabe

Die Umsatzabgabe betrifft die entgeltliche Übertragung von Eigentum an steuerbaren Urkunden, wenn eine der Vertragsparteien oder einer der Vermittler ein Effekthändler ist. Steuerbare Urkunden umfassen

⁷ Katalogleistungen an Rechtssubjekte ohne Mehrwertsteuernummer unterliegen nur dann der Bezugssteuer, wenn die Summe sämtlicher inländischer erhaltener Katalogleistungen CHF 10'000 im Kalenderjahr übersteigt.

inländische und ausländische Obligationen, Aktien, GmbH-Anteile, Genossenschaftsanteile, Partizipations- und Genussscheine sowie Anlagefondsanteile.

Die Abgabepflicht liegt bei inländischen Effekthändlern, einschliesslich Banken, Anlageberatern, Vermögensverwaltern sowie inländischen Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, GmbHs und Genossenschaften, wenn sie steuerbare Urkunden im Wert von mehr als 10 Millionen Franken halten.

Vorgänge, die bereits der Emissionsabgabe unterliegen, sind von der Umsatzabgabe ausgenommen, da diese subsidiär zur Emissionsabgabe ist.

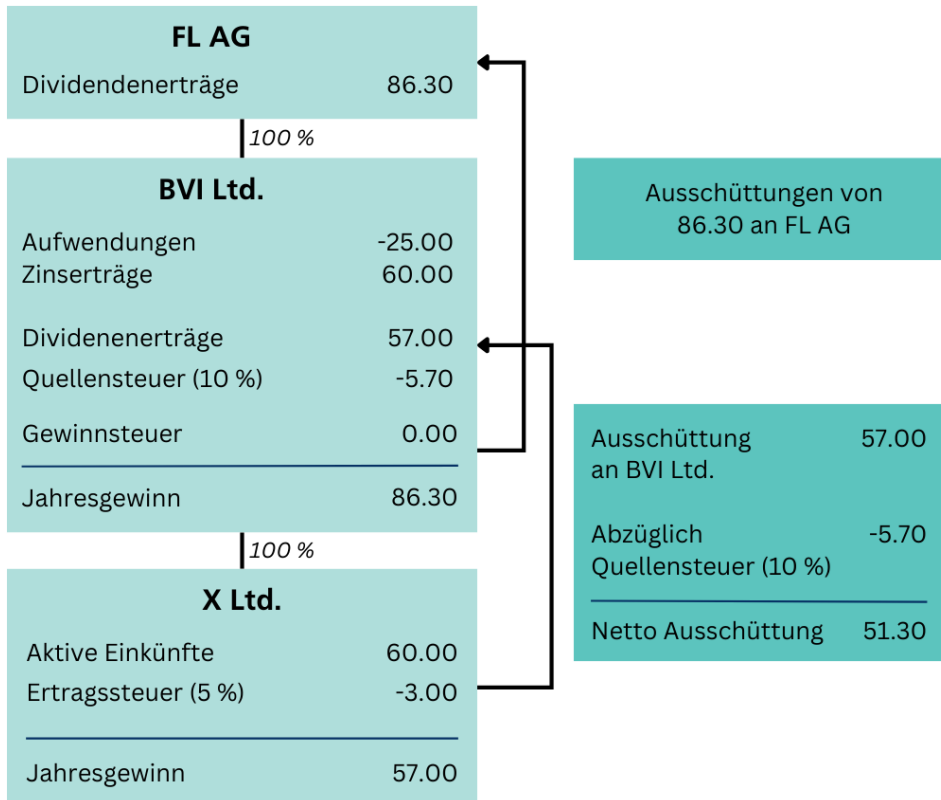
Die Umsatzabgabe wird auf Käufe und Verkäufe von in- und ausländischen Wertpapieren durch inländische Effekthändler erhoben. Sie beträgt 1,5 ‰ für inländische und 3,0 ‰ für ausländische Wertpapiere und wird auf dem Kauf- oder Verkaufspreis berechnet

Anhang 1

a) Beispiel für Analyse Dividendenfreistellung bei mind. 25 % Beteiligung an BVI Ltd.

Anmerkung:

Nachfolgende Berechnung dient zur Veranschaulichung des Prinzips, in der Praxis werden leichte Abänderungen möglich sein.



1. Prüfung Klassifikation aktive / passive Erträge Ebene X Ltd. gem. Angabe aktive Einkünfte zu 100 %
2. Prüfung Klassifikation aktive / passive Erträge Ebene BVI Ltd.

Gesamterträge	120
Davon passiv (Zinsen)	60
<hr/>	
Anteil Passiveinkünfte	50.00 %

► Keine überwiegend passiven Einkünfte, Art. 48 Abs. 3 lit. b Ziff. 1 SteG nicht erfüllt.

3. Prüfung effektive Ertragssteuerbelastung Total

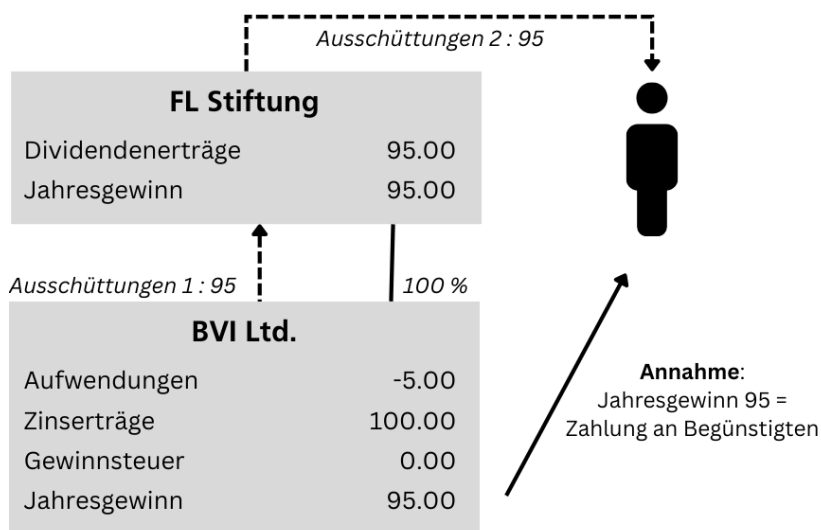
X Ltd. aktive Einkünfte	60.00	
BVI Ltd. Zinserträge	60.00	
BVI Ltd. Aufwendungen	-25.00	
<hr/>		
fiktiver Reingewinn FL AG	95.00	
Davon 12.5 % * 50 %	5.94	6.25 % Steuersatz
X Ltd. Ertragssteuer	3.00	
X Ltd. Quellensteuer	5.70	
Effektive Ertragssteuer- belastung	8.70	9.16 % Steuersatz

- ▶ 9.16 % effektive Ertragssteuerbelastung ist > als 6.25% der Ertragssteuer im vergleichbaren Inlandsfall, Art. 48 Abs. 3 lit. b Ziff. 2 Bst bb) SteG nicht erfüllt
- ▶ Kein Missbrauch und keine Besteuerung der erhaltenen Dividende auf der Ebene der FL AG gem. Art. 48 Abs. 3 SteG.

Anmerkung:

Berechnungsart noch nicht final, Abweichungen im Zuge der tatsächlichen Umsetzung möglich. Eigenkapitalzinsabzug nicht berücksichtigt.

b) Beispiel für Direktzahlung an Stiftungsbegünstigten



1. Prüfung Klassifikation aktive / passive Erträge BVI Ltd. gem. Angabe passive Einkünfte zu 100 % (Zinserträge).
Somit überwiegend passive Einkünfte, Art. 48 Abs. 3 lit. b Ziff. 1 SteG erfüllt

2. Prüfung effektive Ertragssteuerbelastung Total

BVI Ltd. Zinserträge	100.00	
BVI Ltd. Aufwendungen	-5.00	
<hr/>		
fiktiver Reingewinn FL Stiftung	95.00	
Davon 12.5 % * 50 %	5.94	6.25 % Steuersatz
BVI Ltd. Gewinnsteuer	0.00	
Effektive Ertragssteuer- belastung	0.00	0.00 % Steuersatz

► 0.00 % effektive Ertragssteuerbelastung ist < als 6.25 % der Ertragssteuer im vergleichbaren Inlandsfall, Art. 48 Abs. 3 lit. b Ziff. 2 Bst. bb) SteG erfüllt.

► Besteuerung der erhaltenen Dividende auf der Ebene der FL Stiftung AG gem. Art. 48 Abs. 3 lit. b SteG mit 12.5 %.

Anhang 2

Variante: Beispiel zu Fremdfinanzierung der Tochtergesellschaft

HoldCo FL / Mutter				FinCo FL / Tochter			
FinCo FL	150	Eigenkapital	100	Aktiven	150	Eigenkapital	150
		Fremdkapital	50				
<hr/>				<hr/>			
Total	150	Total	150	Total	150	Total	150

Berechnungsformel gem. Art. 54 Abs 4 SteG

HoldCo FL

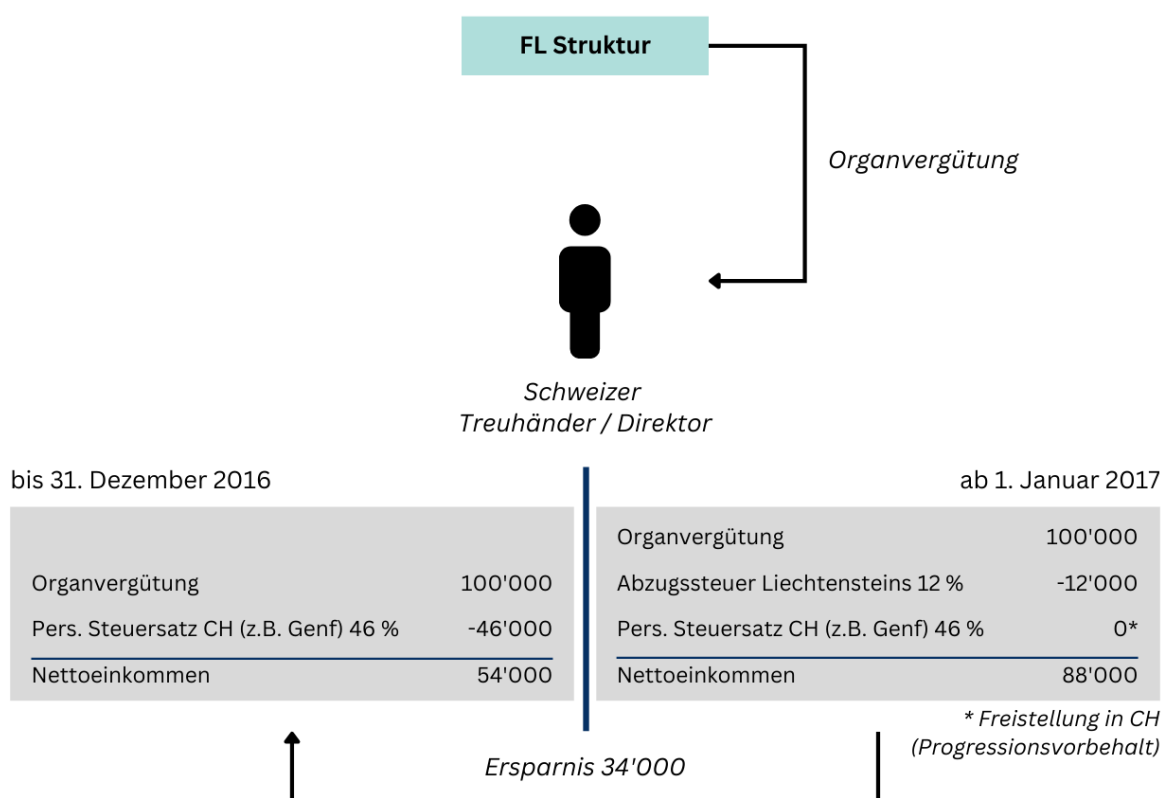
steuerliches Eigenkapital	100
abzgl. Beteiligungen	-150
<hr/>	
Negativer Saldo	-50
x Sollertrag 4.0 %	-2

Steuerliche Hinzurechnung auf der Ebene der Muttergesellschaft in Höhe von 2

Anhang 3

Organvergütung Schweiz – Freistellungsmethode im DBA (anstelle der ansonsten üblichen Anrechnungsmethode)

Ähnliche Regelungen im DBA gibt es in Bezug auf Organvergütungen an Organmitglieder mit Ansässigkeit in Luxemburg, San Marino und Ungarn.



Allgemeines Treuunternehmen
 Aeulestrasse 5 · P.O. Box 83
 9490 Vaduz · Liechtenstein
 T +423 237 34 34
 info@atu.li · www.atu.li

Für weitere Auskünfte steht Ihnen Dr. Ulrich Stertkamp (ulrich.stertkamp@atu.li) oder Ihr Kundenberater resp. Ihre Kundenberaterin gerne zur Verfügung. Der Inhalt dieser ATU Info dient lediglich der allgemeinen Information und ersetzt nicht die rechtliche bzw. steuerliche Beratung.