



Änderung des Steuergesetzes in Liechtenstein

Mai 2018

Diese CONFIDA-Info vermittelt eine Übersicht über die geplanten Änderungen des Steuergesetzes (SteG), insbesondere die Einführung spezifischer Anti-Missbrauchsbestimmungen im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung von Gewinnanteilen und Kapitalgewinnen aus Beteiligungen, dem Eigenkapital-Zinsabzug sowie die Beseitigung asymmetrischer Behandlung von Kapitalgewinnen und -verlusten aus Beteiligungen. Die Einzelheiten der Vorlage sind im Bericht und Antrag (BuA) Nr. 35/2018 erläutert.

Hintergrund der Vorlage

Anlass für die Änderung des Steuergesetzes war die Überprüfung der steuerlichen Gesetzgebung und der Verwaltungspraxis durch die EU im Hinblick auf Steuertransparenz, faire Besteuerung von Unternehmen und Umsetzung der BEPS-Mindeststandards. Diejenigen Jurisdiktionen, welche nicht bereit waren, ihre als schädlich beurteilten Steuerbestimmungen anzupassen, wurden vom Rat der EU-Wirtschafts- und Finanzminister (ECOFIN) auf eine "schwarze Liste" gesetzt. Die "graue Liste" umfasst Jurisdiktionen – darunter auch Liechtenstein – bei denen Defizite festgestellt wurden, welche aber die Beseitigung der Mängel bis Ende 2018 zugesagt haben.

Steuerbefreiung von Gewinnanteilen und Kapitalgewinnen

Zur Vermeidung von Missbrauch ist die Steuerbefreiung von Gewinnanteilen (Dividenden) aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen nach Vorgabe der EU an bestimmte Voraussetzungen zu knüpfen. Neu sollen Gewinnanteile aus Beteiligungen im Geschäftsvermögen natürlicher Personen sowie bei juristischen Personen dann nicht von der Erwerbs- bzw. Ertragssteuer befreit sein, wenn (Art. 15 Abs. 2 Bst. n und Art. 48 Abs. 3 SteG-E):

a) bei Beteiligungen von mindestens 25% der Stimmen oder des Kapitals die Gewinnanteile von der

leistenden juristischen Person steuerlich als Aufwand geltend gemacht werden können;

ODER

b) bei Beteiligungen:

1. der Gesamtertrag der ausländischen leistenden juristischen Person nachhaltig zu mehr als 50% aus passiven Einkünften besteht (Ausnahme bei tatsächlicher wirtschaftlicher Tätigkeit); und
2. der Reingewinn der ausländischen leistenden juristischen Person direkt oder indirekt einer niedrigen Besteuerung unterliegt. Als niedrige Besteuerung gilt:
 - bei Beteiligungen < 25%: eine Ertragssteuerbelastung mit dem Steuersatz von weniger als 6.25% (50% von 12.5%);
 - bei Beteiligungen ≥ 25%: eine effektive Ertragssteuerbelastung von weniger als 50% der Ertragssteuerbelastung im vergleichbaren Inlandsfall, ermittelt nach den Bestimmungen des liechtensteinischen Steuergesetzes.

Die neue Missbrauchsbestimmung wird analog auch auf Ausschüttungen von ausländischen Stiftungen, stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten und besonderen Vermögenswidmungen mit Persönlichkeit angewendet, wobei bei der Beurteilung der niedrigen Besteuerung mangels Beteiligungsquote auf den Steuersatz von weniger als 6.25% abgestellt wird. Sofern Gewinnanteile aus Beteiligungen aufgrund Erfüllung der obigen Voraussetzungen nicht steuerbefreit sind, gelten auch entsprechende Kapitalgewinne (realisiert und nicht realisiert) sowie Liquidationserlöse nicht als steuerfrei. Die Missbrauchsbestimmung wird auf ausländische juristische Personen beschränkt, da bei reinen Inlandsverhalten das Kriterium der Niedrigbesteuerung per se nicht erfüllt sein kann.

Unter passiven Einkünften sind zu verstehen (Art. 48 Abs. 4 SteG-E):

- a) Zinsen oder sonstige Einkünfte aus Finanzvermögen, Lizenzgebühren oder sonstige Einkünfte aus geistigem Eigentum und Einkünfte aus Finanzierungsleasing;
- b) Gewinnanteile bzw. Ausschüttungen von ausländischen juristischen Personen, deren Gesamtertrag zu mehr als 50% aus niedrig besteuerten passiven Einkünften nach Bst. a (Zinsen etc.) besteht und sofern diese Einkünfte nicht im Rahmen einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit erzielt wurden;
- c) Kapitalgewinne und nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen, sofern diese die Voraussetzungen gemäss Bst. b erfüllen.

Die Steuerpflichtigen werden für die Geltendmachung der Steuerbefreiung nachzuweisen haben, dass es sich bei Gewinnanteilen, Ausschüttungen, realisierten und nicht realisierten Kapitalgewinnen um steuerfreie Erträge handelt. Wird der Nachweis nicht erbracht, gelten diese Erträge als nicht steuerfrei und werden entsprechend zum steuerpflichtigen Reinertrag gezählt. (Art. 48 Abs. 7 SteG-E)

Für die neuen Bestimmungen zur Freistellung von Gewinnanteilen und Ausschüttungen werden Übergangsfristen vorgesehen. So sollen auf Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen und auf Ausschüttungen von ausländischen Vermögensstrukturen Art. 48 Abs. 3 Bst. b und Abs. 4 bis 7 SteG-E erstmals ab dem Steuerjahr 2022 Anwendung finden, sofern die Beteiligungen vor dem 1. Januar 2019 erworben worden sind bzw. Begünstigungen vor dem 1. Januar 2019 bestanden haben.

Eigenkapital-Zinsabzug

Beim Eigenkapital-Zinsabzug werden spezifische Anti-Missbrauchsbestimmungen aufgenommen. Grundsätzlich gibt es zwei Missbrauchspunkte, die erfasst werden:

1. Doppelter Abzug (Fremdkapital bei der Mutter und Eigenkapital bei der Tochter) (Art. 54 Abs. 4 SteG-E).

Werden Beteiligungen mit Fremdkapital finanziert, kann auf Ebene der Beteiligungsgesellschaft der Eigenkapital-Zinsabzug und auf Ebene der Muttergesellschaft die Fremdkapitalzinsen steuerlich geltend gemacht werden. Um solche Double-Dipping-Strukturen zu verhindern, soll künftig bei Beteiligungen an juristischen Personen, welche einen Abzug von Eigenkapitalzinsen geltend machen können, dabei aber mit Fremdkapital finanziert sind, eine steuerwirksame Aufrechnung bei der Muttergesellschaft vorgenommen werden. Die Aufrechnung soll im Umfang des Sollertrags der Fremdfinanzierung, maximal in der Höhe des von der Beteiligung geltend gemachten Eigenkapital-Zinsabzugs erfolgen. Die massgebende Fremdfi-

nanzierung ergibt sich durch den Abzug eigener Anteile und fremdfinanzierter Beteiligungen vom steuerlichen Eigenkapital. Die steuerwirksame Aufrechnung wird wie folgt berechnet:

	Steuerliches Eigenkapital
-	Eigene Anteile
-	Beteiligungen an juristischen Personen, welche einen Abzug von Eigenkapitalzinsen geltend machen
=	Zwischensumme (nur relevant falls negativer Saldo)
x	4% Sollertrag
=	Steuerwirksame Aufrechnung

2. Missbräuchliche Transaktionen (Art. 54 Abs. 5 SteG-E).

Weitere Anti-Missbrauchsbestimmungen im Zusammenhang mit dem Eigenkapital-Zinsabzug können folgende Transaktionen mit nahestehenden Personen betreffen:

- a) Geld- und Sacheinlagen von nahestehenden Personen, soweit sie nicht bereits unter das nicht betriebsnotwendige Vermögen fallen;
- b) Erwerb von Betrieben oder Teilbetrieben, die von verbundenen Unternehmen gehalten werden;
- c) Übertragung von Beteiligungen an nahestehende oder von nahestehenden Personen.

Für die Inanspruchnahme des Eigenkapital-Zinsabzugs wird der Steuerpflichtige nachzuweisen haben, dass die Transaktionen nicht aus steuerlichen, sondern aus wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen Gründen erfolgten. Gelingt der Nachweis nicht, werden diese Transaktionen bei der Ermittlung des Eigenkapital-Zinsabzugs nicht berücksichtigt.

Behandlung von Kapitalverlusten aus Beteiligungen

Die als schädlich beurteilte asymmetrische steuerliche Behandlung von Kapitalgewinnen und -verlusten aus Beteiligungen an juristischen Personen resultiert daraus, dass Kapitalgewinne auf Beteiligungen nicht besteuert werden, während Kapitalverluste steuerlich abzugsfähig sind. Nach der gegenständlichen Gesetzesvorlage (Art. 47 Abs. 3 Bst. c^{bis} SteG-E) sollen realisierte und nicht realisierte Kapitalverluste aus Beteiligungen an juristischen Personen nicht mehr zum Abzug zugelassen werden; d.h. sie werden zum steuerpflichtigen Ertrag hinzugerechnet und mit der Ertragssteuer belastet.

In diesem Zusammenhang wird Art. 53 SteG, welcher die Abschreibungen und Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung von Beteiligungen regelt, ersatzlos gestrichen. Ferner werden Art. 52 Abs. 6 und 8 SteG (Umstrukturierungen) und Art. 58 Abs. 5 SteG

(Gruppenbesteuerung), in welchen auf Art. 53 SteG Bezug genommen wird, angepasst. Im Bereich der Abschreibungen und Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung von Beteiligungen sowie bei Umstrukturierungen sind Übergangsbestimmungen zu beachten. An dieser Stelle sei erwähnt, dass für die Beseitigung der asymmetrischen Behandlung von Kapitalgewinnen und -verlusten aus Beteiligungen an juristischen Personen keine Übergangsregelung vorgesehen wird.

Weitere Änderungen

Folgende weitere Änderungen des Steuergesetzes werden vorgeschlagen:

1. Änderungen bei ordentlicher Veranlagung von beschränkt Steuerpflichtigen (Art. 23 Abs. 2 Bst. a und c SteG-E)

Nach geltender Regelung erfolgt bei beschränkt Steuerpflichtigen eine ordentliche Veranlagung von Amtes wegen, sofern der inländische steuerpflichtige Erwerb mehr als CHF 150'000 beträgt. Liegt der inländische steuerpflichtige Erwerb unter CHF 150'000, ist eine ordentliche Veranlagung auf Antrag möglich. Es wird vorgeschlagen neu auf den inländischen Bruttoerwerb abzustellen und diesen mit CHF 200'000 festzulegen.

2. Erhebung der Quellensteuer in Ausnahmefällen beim Steuerpflichtigen (Art. 27 Abs. 4 SteG-E)

Die Erhebung der Quellensteuer liegt grundsätzlich in der Verantwortung des Vergütungsschuldners. In der Praxis kommen jedoch Fälle vor, in denen die Quellensteuer nicht bzw. nicht zur Gänze durch den Vergütungsschuldner erhoben werden kann. Beispielsweise kann dies bei in Liechtenstein erwerbstätigen Personen mit ausländischen Arbeitgebern, oder bei Grenzgängern aus der Schweiz, die aufgrund des Überschreitens der 45-Tage-Grenze in Liechtenstein steuerpflichtig werden, oder bei Vorlage einer Bescheinigung nach DBA, auf deren Richtigkeit der Vergütungsschuldner vertraut hat, der Fall sein. In solchen Fällen soll die Quellensteuer von der Steuerverwaltung beim Empfänger der Leistung selbst erhoben werden können.

3. Handelsrechtliche Bestimmungen für massgebende Jahresrechnung (Art. 47 Abs. 1 SteG-E)

Bisher war es möglich für Steuerzwecke die Jahresrechnung nach den internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS) zu erstellen. Es wird vorgeschlagen, dass für die Veranlagung der Ertragssteuer Jahresrechnungen nach internationalen Standards gem. Art. 1139 PGR ausgeschlossen werden.

4. Anzeigepflicht von Vermögensübertragungen (Art. 96 SteG-E)

In der Steuererklärung sollen angegeben werden:

- Schenkungen > CHF 10.000 (wie bisher);
- Erbschaften und Vermächtnisse > CHF 10.000 (neu nicht nur ausländische, sondern auch inländische);
- Zuwendungen aus Stiftungen, stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten oder besonderen Vermögenswidmungen (neu).

Es sollen folglich Schenkungen, Erbschaften und Vermächtnisse sowie Zuwendungen aus dem In- und Ausland anzeigepflichtig sein.

5. Mithaftung der Organe (Art. 111 Abs. 3 Bst. b SteG-E)

Die bisherige Bestimmung betreffend die Haftung der Organe von juristischen Personen bei Verlegung deren Sitzes ausserhalb EWR/CH (ohne Liquidation) soll um den Tatbestand der Verlegung des Ortes der tatsächlichen Verwaltung von juristischen Personen sowie besonderen Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit ausgeweitet werden.

Inkrafttreten und Anwendbarkeit

Der Landtag wird die gegenständliche Gesetzesvorlage voraussichtlich im Juni in erster Lesung und nach der Sommerpause in zweiter Lesung behandeln, sodass ein Inkrafttreten auf den 1. Januar 2019 zu erwarten ist. Die vorgeschlagenen Änderungen des Steuergesetzes werden erstmals für die Veranlagung des Steuerjahres 2019 oder 2022 anwendbar sein.

Für weitere Informationen kontaktieren Sie direkt unsere Spezialisten:



Heinz Hanselmann
Eidg. dipl. Steuerexperte &
Wirtschaftsprüfer
LL.M. International Taxation
Mail: heinz.hanselmann@confida.li
Tel: +423 235 84 45



Iryna Gartlacher, MSc
LL.M. International Taxation
Mail: iryna.gartlacher@confida.li
Tel: +423 235 84 49



Elia Sozzi
Treuhänder mit eidg. Fachausweis
Mail: elia.sozzi@confida.li
Tel: +423 235 84 14



Sascha Bonderer
lic.oec. HSG
Eidg. dipl. Wirtschaftsprüfer
Mail: sascha.bonderer@confida.li
Tel: +423 235 84 15

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

Disclaimer

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