

Jürgen Wagner, LL.M., Rechtsanwalt/Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht,  
Konstanz/Zürich/Vaduz

# Entwicklungen im liechtensteinischen Wirtschafts- und Steuerrecht

Mit dem folgenden Beitrag wird zum ersten Mal über neue Entwicklungen im liechtensteinischen Wirtschafts- und Steuerrecht berichtet. Ein Teilbereich, nämlich das Stiftungsrecht, kam bereits in dieser Zeitschrift zur Sprache (vgl. Wagner, RIW 2008, 773), außerdem das in der Praxis immer wichtiger werdende Verantwortlichkeitsrecht (Wagner/Schwärzler, RIW 2008, 45). Auch im kleinen Liechtenstein ist das Wirtschafts- und das Steuerrecht zur Dauerbaustelle geworden. Nach der Stiftungsrechtsrevision steht nun das neue Steuergesetz auf dem Prüfstand, außerdem die Auskunfts- und Doppelbesteuerungsabkommen.

## I. Kursbestimmung

Die Öffnung des Landes im Hinblick auf das Akzeptieren des OECD-Standards bei der Amtshilfe ist und war Teil einer Vorwärtsstrategie.<sup>1</sup> Ob sie zu spät, gerade rechtzeitig oder gar zu früh eingeleitet wurde, ist eine der noch nicht geklärten Fragen und wohl auch eine der Kernfragen, mit der sich die Wirtschaftspolitik ständig auseinander zu setzen hat. Jedenfalls fällt das Umsteuern zeitlich mit einer Finanz- und Wirtschaftskrise zusammen, die auch Liechtenstein voll erfasst hat. Hinzu kam ein unerfreuliches „listing“ der OECD, die mit einer Schwarzen, danach Grauen Liste ihre Vorstellungen durchsetzte, wovon auch Liechtenstein unerfreulicherweise betroffen war. Nach Erreichen der magischen, aber völlig aus der Luft gegriffenen Zahl „12“ (das meint die Zahl der OECD-konformen Abkommen) wurde Liechtenstein am 11. 11. 2009 schließlich wieder von der „Grauen Liste“ der OECD gestrichen.<sup>2</sup> Dies sei ein „richtungsweisender Schritt in der Neuausrichtung unseres Standortes“, so Regierungschef Tschütscher. Das Ziel sei die „Gewährleistung von Rechtssicherheit für Kunden und Intermediäre und von verlässlichen und zukunftsweisenden Rahmenbedingungen in Steuerfragen“.

In Liechtenstein sitzen die Steuermänner nicht nur in der Regierung, sondern auch im Fürstenhaus. Der „regierende“ Fürst, Erbprinz Alois, machte in seinem traditionellen Neujahrs-Interview am 1. 1. 2010 deutlich, die Reputation des Landes habe durch den Wechsel auf die Weiße Liste sicherlich gewonnen. Zusätzlich konnte die Reputation noch dadurch verbessert werden, indem Steuerabkommen mit Staaten wie Deutschland, Frankreich und Großbritannien abgeschlossen wurden. Insbesondere das sehr fortschrittliche Abkommen mit Großbritannien habe einen besonderen Reputationsgewinn zur Folge. Um Liechtenstein jedoch nachhaltig aus der Schusslinie zu bringen, sollten diese Abkommen nun aber auch entsprechend konsequent umgesetzt werden und in Zukunft ähnliche Abkommen, wie das mit Großbritannien abgeschlossene, auch mit anderen Staaten abgeschlossen werden. „Denn erst solche Abkommen können das ganze internationale Problem der Steuerhinterziehung nachhaltig lösen“, so der Erbprinz.

## II. Wirtschafts- und Gesellschaftsrecht

Liechtenstein ist seit dem 1. 5. 1995 mit der EU durch den EWR-Vertrag verbunden. Aufgrund der daraus resultierenden Umsetzungsverpflichtungen wurden bis Oktober 2009 bereits 99,5% der 5545 Rechtsakte umgesetzt. Die zentralen Gesetze, die das liechtensteinische Wirtschaftsrecht regeln, werden mittlerweile (und nicht nur aufgrund der Umsetzung des EU-Rechts) zwischen fünf und zehn Mal pro Jahr geändert. Dies betrifft das Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR), das Bankengesetz und die dazugehörige Verordnung (BankG, BankVO), das Gesetz über die Finanzmarktaufsicht (FMAG) sowie die Spezialgesetze für Rechtsanwälte, Treuhänder u.a. (RAG, TreuhG). In gut fünf Jahren hat sich die Gesetzesflut ungefähr verdoppelt. So erscheint heute durchschnittlich an jedem Tag ein Gesetzblatt (allein 394 im Jahr 2009); jahrzehntelang betrug die Anzahl der Landesgesetzblätter weit weniger als die Hälfte.

### 1. Überblick

Das neue *Stiftungsrecht*<sup>3</sup> wird in der Praxis im Großen und Ganzen gut angenommen, etwa wie ein Kompromiss, um den lange gerungen wurde und bei dem die Beteiligten nun müde sind, ihre alten Positionen zum hundertsten Male zu wiederholen. Kurz vor Inkrafttreten des neuen Stiftungsrechts am 1. 4. 2009 wurde diesem die Stiftungsrechts-VO zur Seite gestellt und für die Stiftungsaufsicht das Gesetz über das Öffentlichkeitsregisteramt geändert.<sup>4</sup> Über die offengebliebenen Rechtsfragen wird heftig diskutiert.<sup>5</sup>

Mit Bericht und Antrag der Regierung an den Landtag (BuA) vom 25. 8. 2009 wurde die Änderung des PGR betreffend der *Verlängerung der Übergangsfristen im Stiftungsrecht*<sup>6</sup> beantragt und am 17. 9. 2009 beschlossen.<sup>7</sup> In der Praxis habe sich herausgestellt, „dass die im Rahmen der jüngsten

1 Hierzu u. a. Riedmüller/Kuonen, *banken-magazin* 10/2009, 16 und Riedmüller, *banken-magazin* 12/2009, 22. Von der sog. „Steueraffäre“ (der Begriff wurde „Wort des Jahres“ 2008) soll hier nicht weiter die Rede sein, lediglich von den politischen und rechtlichen Auswirkungen.

2 NZZ vom 12. 11. 2009 („Aufatmen in Liechtenstein“).

3 LGBl. 2008 Nr. 220; hierzu Wagner, RIW 2008, 773; Schauer, *Kurzkomentar Liechtensteinisches Stiftungsrecht*, Basel, 2009 (unter Mitarbeit von B. Hammermann, M. Rick, H. Heiss, B. Lorenz und M. Wenz); Jakob, *Die liechtensteinische Stiftung*, Vaduz 2009.

4 LGBl. 2008 Nr. 220 (Stiftungsrecht); LGBl. 2009 Nr. 114 (Stiftungsrechts-VO) und ÖRegV LGBl. 2009 Nr. 115.

5 Siehe Schauer/Rick/Hammermann, *Aktuelle Probleme der Übergangsbestimmungen*, Liechtenstein-Journal 2009, 51; Jakob/Studen, *Die verschiedenen Stiftungsarten*, Liechtenstein-Journal 2009, 81; Schurr/Büchel, *Anpassung und Änderung des Stiftungszwecks*, Liechtenstein-Journal 2009, 110. Auch das Merkblatt der Stiftungsaufsicht (GBOERA s70.001) enthält Hinweise über die noch in der Diskussion stehenden Fragen zur Zusammensetzung des Stiftungsrates (Art. 552 § 24 PGR LGBl. 2009 Nr. 220).

6 Liechtenstein-Journal 2009, 92; Schauer/Rick/Hammermann, *Liechtenstein-Journal* 2009, 51.

7 BuA vom 25. 8. 2009, Nr. 65/2009, LGBl. 2009 Nr. 247.

ten Revision des liechtensteinischen Stiftungsrechts vorgesehenen Übergangsfristen (...) im Verhältnis zu den Auswirkungen und der Wichtigkeit der Thematik generell zu kurz sind“, so der BuA in seiner Begründung auf S. 6. Rechtsunsicherheiten bezüglich der Übergangsbestimmungen führten teilweise zu Verzögerungen bei nötigen oder in Erwägung gezogenen Umstrukturierungen. Darüber hinaus gestalte es sich als mitunter schwierig, den Stifter oder andere Personen wie Stiftungsräte oder Protektoren zeitnah zu kontaktieren, wie dies bei der Errichtung eines Kontrollorgans oder der Sanierung der Stiftung notwendig sei, so die Begründung weiter. Der Regierung erscheint daher eine Verlängerung der ursprünglich vorgesehenen Übergangsfristen um jeweils sechs Monate als angemessen.

Ende Oktober 2009 erschien die sog. *FMA-Praxis*, mit der die Finanzmarktaufsicht ihrem gesetzlichen Auftrag nachkommt, die Öffentlichkeit über ihre Tätigkeit zu informieren. Sie berichtet damit vertieft über ihre Aufsichtstätigkeit und Aufsichtspraxis der beiden letzten Jahre. Die Publikation ist in deutscher Sprache auf der FMA-Webseite (unter: [www.fma-li.li](http://www.fma-li.li)) verfügbar. Es erscheint keine gedruckte Version. Der 48-seitige Bericht enthält in anonymisierter Form Darstellungen und Auszüge wichtiger Entscheidungen bzw. Verfügungen der FMA, von Beschlüssen der FMA-Beschwerdekommision sowie Urteile des Verwaltungsgerichtshofes und des Staatsgerichtshofes, wenn diese von besonderer Bedeutung für die Etablierung oder Weiterentwicklung bestehender Aufsichtspraktiken sind. Die „FMA-Praxis“ dient damit der Rechtssicherheit sowie der Transparenz der von der FMA praktizierten Aufsicht über den Finanzmarkt Liechtenstein. Weitere Informationen zur Aufsichtstätigkeit finden sich im Geschäftsbericht oder in den Mitteilungen auf der Webseite der FMA. Gegenüber früheren Berichten gibt die „FMA-Praxis 2007/2008“ Entscheide nicht nur wieder, sondern sie werden teilweise auch erläutert und in Zusammenhang mit Änderungen von Gesetzen gebracht. Die FMA ist für den Vollzug von 24 Gesetzen und der dazu erlassenen Durchführungsverordnungen zuständig.

#### a) Abgeschlossene Revisionsvorhaben

Am 1. 2. 2009 trat die *Reform des Rechtshilfegesetzes* und der *Strafprozessordnung* in Kraft.<sup>8</sup> Diese Reform gewährleistet, dass die liechtensteinischen Behörden und Gerichte in Zukunft noch rascher ausländischen Justizbehörden Rechtshilfe in Strafsachen leisten können. So werden insbesondere die Rechtsmittelmöglichkeiten auf ein international übliches Maß reduziert, so dass mit einer Verfahrensbeschleunigung gerechnet werden kann. Mit der Abänderung ist die Definition der Berechtigten im Rechtshilfeverfahren und deren Beschwerdelegitimation klar geregelt, und es wird auch die vereinfachte Zustellung von rechtskräftigen gerichtlichen Anordnungen und Entscheidungen ermöglicht. Zusammengefasst werden mit der Reform des Rechtshilfegesetzes auch die wesentlichen Kritikpunkte des Internationalen Währungsfonds (IMF) behandelt.

#### b) Anhängige Revisionsvorhaben

Nach BuA Nr. 2009/111 zur Änderung der *Konkursordnung* wurde das Gesetz in der Dezember-Sitzung des Landtages vom 16. bis 18. 12. 2009 verabschiedet.

Der BuA Nr. 2009/115 vom 1. 12. 2009 zur Abänderung des *Strafgesetzbuches* soll den Vortatenkatalog zur Geldwäsche

erweitern: Im Jahr 2007 fand eine Evaluation des liechtensteinischen Regimes zur Bekämpfung der Geldwäscherei und der Terrorismusfinanzierung durch den Internationalen Währungsfonds (IWF) statt. Die in diesem Zusammenhang erlassenen Empfehlungen bezüglich der Erweiterung des Vortatenkatalogs zum Geldwäschereitatenbestand (§ 165 StGB) und die längst als internationaler Standard geltende Empfehlung 1 der revidierten 40 Empfehlungen der FATF sollen im Rahmen dieser Vorlage umgesetzt werden. Konkret bedeutet dies die Aufnahme der Vergehen nach § 223 StGB (Urkundenfälschung), § 224 StGB (Fälschung besonders geschützter Urkunden), § 180 StGB (Vorsätzliche Gefährdung durch Verunreinigung der Gewässer und der Luft) und § 182 StGB (Vorsätzliche Gefährdung des Tier- und Pflanzenbestandes) sowie der Übertretung nach Art. 24 Marktmissbrauchsgesetz (Marktmanipulation) in den Vortatenkatalog von § 165 StGB.

## 2. Zahl der Gesellschaften

Erstmals seit Jahren – in denen die Anzahl der Stiftungen überhaupt mitgeteilt wurde – schrumpfte die Zahl der Stiftungen netto (Differenz zwischen Neugründungen und Löschungen). Schon 2008 ging die Anzahl der hinterlegten Stiftungen von 47590 auf 45648 leicht zurück. Die bedeutendste Rechtsform für wirtschaftliche Aktivitäten ist die Anstalt mit 14604 (Stand: 31. 12. 2008), gefolgt von der Aktiengesellschaft mit genau 7500. Im Jahr 2009 schrumpfte die Gesamtzahl der Gesellschaften von 75822 auf 70800. Die endgültigen Zahlen werden im Rechenschaftsbericht der Regierung im Mai 2010 erscheinen.

## 3. Rechtsprechung

### a) Liechtenstein

Der Kleinstaat Liechtenstein verfügt über eine ausgebaute und funktionierende Rechtsprechung. In Zivilsachen stehen als Eingangsgesicht das Landgericht, danach für Berufung und Revision das Obergericht und der Oberste Gerichtshof (OGH) zur Verfügung. Der Staatsgerichtshof (StGH) kann die Entscheidungen auf seine Übereinstimmung mit den Grundrechten überprüfen.

Eines der wichtigsten Entscheidungen des Jahres 2009 war das sog. Urteil „CB ./ Batliner“, das zu Beginn des Jahres vom OGH getroffen und vom StGH Ende des Jahres gehalten wurde. Das Urteil des OGH vom 7. 1. 2009 wurde vom StGH am 16. 9. 2009 bestätigt.<sup>9</sup> Im Kern ging es bei der Entscheidung des OGH darum, ob sich der Stiftungsrat bei entgegengenommenen Geschenken in einer Interessenskollision befindet. Dies hatte der OGH bejaht und klargestellt, die Stiftungsräte hätten vor Abwicklung der Schenkungen und Entgegennahme der Geldbeträge die Bestellung eines Beistandes für die Stiftung beantragen und von diesem die Zustimmung bzw. Genehmigung einholen müssen. Im vorliegenden Fall ging es um Beträge von 11,8 Mio. CHF, die nun, soweit noch nicht geschehen, nach Bereicherungsrecht rückabgewickelt werden.

Wie bereits zuvor bestätigte der StGH die Rechtsprechung des OGH, wonach Ermessensbegünstigte (also solche Stiftungsbegünstigte, für welche die Ausschüttungen nicht

<sup>8</sup> LGBI. 2009 Nr. 36 und 37.

<sup>9</sup> Urteil vom 9. 1. 2009, ICG2006.303; StGH 2009/17 vom 16. 9. 2009; hierzu Liechtenstein-Journal 2009, 26 und 135, 138.

zeitlich und betragsmäßig fixiert sind) keinen Rechtsanspruch auf Ausschüttungen haben (S. 84 mit Hinweis auf StGH 2003/58 und 2004/62). Für den Beschwerdefall sei „allein wesentlich, dass es auch nach dem alten Stiftungsrecht jedenfalls nicht anging, dass sich eine Ermessensbegünstigte wie im Beschwerdefall CB ohne jeden Einbezug des Stiftungsrates einfach aus dem Stiftungsvermögen ‚bedienen‘ konnte“. Denn „es darf gefordert werden, dass Stiftungsausschüttungen vom Stiftungsrat zumindest konkludent und einigermaßen zeitnah genehmigt werden müssen“ (S. 88). Hier, so der OGH, könne „kaum von einer einigermaßen zeitnahen oder auch nur konkludenten Genehmigung durch den Stiftungsrat gesprochen werden“; der zweite Stiftungsrat HG (der Beklagte Ziff. 2) erfuhr erst „Jahre später, dass dieses Geld für den Beschwerdeführer [Anm. d. Autors: Beklagter Ziff. 2] bestimmt war“. „Im Übrigen konnte CB auch deshalb keine gültige Einwilligung geben, weil sie die dramatischen Konsequenzen der Schenkung an den Beschwerdeführer zu 1. vor dem Hintergrund des gegen sie anstehenden deutschen Steuerhinterziehungsverfahrens offensichtlich nicht überblicken konnte und hierüber von HB auch nicht informiert wurde.“ (S. 86).

In Bezug auf Art. 18 RAG und die §§ 11 und 18 der Standesrichtlinien der Liechtensteinischen Rechtsanwaltskammer betont der StGH mehrfach, dass das Verhalten der Beschwerdeführer „klar standeswidrig“ war (S. 86) und „solch standeswidriges Verhalten nicht belohnt werden soll“ (S. 86, 89). Schließlich „wäre es auch vertretbar, die an die Beschwerdeführer erfolgten Zuwendungen aus dem Vermögen der Beschwerdegegnerin als von vornherein unheilbare sittenwidrige Geschäfte zu qualifizieren“ (S. 88). Denn „wie erwähnt, kann ein klar standeswidriges Verhalten auch von einem faktischen Organ nicht genehmigt werden; zudem hat der Oberste Gerichtshof auch erwogen, dass CB von den Beschwerdeführern nicht genügend beraten wurde, um eine gültige Einwilligung zu geben“, so der StGH in seinem Fazit (S. 89).

#### b) Deutschland

Auch in Deutschland war Liechtenstein immer wieder Gegenstand der Rechtsprechung, vor allem im Zusammenhang mit steuerrechtlichen Fragestellungen. Neben den strafrechtlichen Aspekten rund um die Steuerhinterziehung interessierten hauptsächlich Fragen der Zurechnungsbesteuerung (§ 15 AStG) und die Empfängerbenennung des § 160 AO.<sup>10</sup> Aber auch die sog. „Steueraffäre“ begann die juristische Debatte in der NJW zu interessieren.<sup>11</sup> Zuletzt bestätigte das OLG Stuttgart mit seinem Urteil vom 29. 6. 2009, dass die wirksame Begründung einer Stiftung nach liechtensteinischem Recht voraussetze, dass der Stifter das Stiftungsvermögen der Stiftung endgültig und ohne Widerrufsmöglichkeit zuführt.<sup>12</sup>

### III. Steuerrecht

#### 1. Allgemeines Steuerrecht

Die Regierung hat im Herbst 2009 festgestellt, dass „von einem hohen strukturellen Defizit und einem strukturellen, nachhaltigen Sanierungsbedarf in der Größenordnung von mindestens 160 Mio. CHF auszugehen ist“, so der BuA<sup>13</sup> zur Finanzplanung 2010–2014. Dennoch ist sie der Versuchung, an der Steuerschraube zu drehen, noch nicht erlegen.

Die Totalrevision des liechtensteinischen Steuergesetzes ist seit mehreren Jahren im Gange. Seit dem Jahr 2008 liegt ein Gesetzentwurf vor, der sich nach der Vernehmlassung in der erneuten Prüfung bei der Regierung befindet.<sup>14</sup> Der geplanten Revision liegt das Ziel zugrunde, das bestehende Steuergesetz entsprechend den Erkenntnissen der internationalen Steuerwissenschaften sowie der konkreten Erfahrungen mit Steuerreformen in anderen Staaten derart an die veränderten wirtschaftlichen und rechtlichen Rahmenbedingungen im In- und Ausland anzupassen, so dass Liechtenstein auch zukünftig über ein national und international gleichermaßen attraktives sowie wettbewerbsfähiges Steuersystem verfügt.<sup>15</sup> Es soll zudem international kompatibel und europarechtskonform sowie möglichst entscheidungsneutral ausgestaltet sein, damit sich Liechtenstein auch weiterhin als international erfolgreicher Wirtschaftsstandort und Finanzplatz behaupten und den veränderten Bedürfnissen des 21. Jahrhunderts Rechnung tragen kann.

Konkret orientiert sich das Reformkonzept am Leitbild einer möglichst einfachen und transparenten Besteuerung, bei der das auf Märkten erzielte Einkommen über den Lebenszyklus hinweg nur einmal belastet wird und natürliche und juristische Personen möglichst gleich behandelt werden.

#### a) Besteuerung natürlicher Personen

Für die Besteuerung natürlicher Personen sieht das Konzept weiterhin eine Kombination aus Vermögens- und Erwerbssteuer vor. Die Integration der Vermögens- in die Erwerbsbesteuerung soll zukünftig durch eine Überleitung des Vermögens in eine gesonderte Erwerbsart erfolgen, wie dies z. B. auch in den Niederlanden der Fall ist (standardisierte Vermögensertragsbesteuerung auf Basis eines Sollertrages des Vermögens in Höhe von 3%). Die zahlreichen, vergleichsweise komplex ausgestalteten Progressionszuschläge sowie der Steuerabzug für Alleinerziehende und Verheiratete sollen durch erhöhte Grundfreibeträge und einen Fünfstufentarif (~3–18% bei einem Gemeindesteuerzuschlag in Höhe von 200%) ersetzt und damit deutlich vereinfacht werden. Auf die Besteuerung von Kapitalgewinnen, mit Ausnahme von bestimmten Grundstücksgewinnen, die auch weiterhin der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen, soll konsequenterweise ebenso verzichtet werden wie auf die Erhebung der Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuern. Diese traditionellen Steuerarten verstoßen gegen den Grundsatz der einmaligen Besteuerung des Markteinkommens einer Person (Leitbild), da ihnen Transfer- und keine Markteinkünfte zugrunde liegen.

Mit der Abschaffung der Erbschaftsbesteuerung folgt Liechtenstein dem Beispiel vieler anderer Länder, wie z. B. Österreich, die auf ihre Erhebung ebenso verzichten, da sie sehr aufwendig ist, der Ertrag jedoch verhältnismäßig gering ausfällt.

10 *Rehm/Nagler*, IStR 2008, 284 zu FG München, IStR 2008, 191.

11 *Trüg/Habetha*, NJW 2008, 887; *Sieber*, NJW 2008, 881; *Göres/Kleinert*, NJW 2008, 1353.

12 OLG Stuttgart, NZG 2009, 1120 (n. rkr.); beim BGH unter III ZR 190/09 anhängig. Hierzu *von Cube*, NZG 2010, 17.

13 BuA zur Finanzplanung 2010–2014 vom 27. 10. 2009, Nr. 100/2009.

14 Vernehmlassungsbericht vom 20. 1. 2009, Nr. RA 2008/3589-0701; hierzu *Wenz*, Konzept zur Totalrevision des Steuergesetzes, Liechtenstein-Journal 2009, 87.

15 Hierzu ausführlich *Wenz*, Liechtenstein-Journal 2009, 87, 88.

**Tabelle 1:** Besteuerung natürlicher Personen

<p><i>Besteuerung natürlicher Personen: Maßnahmen</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Integration der Vermögens- in die Erwerbssteuer durch Überleitung des Vermögens in eine gesonderte Erwerbsart auf Basis eines Sollertrags in Höhe von 3%</li> <li>– In- und ausländische Vermögens- und Kapitalerträge werden wie bisher nicht unmittelbar von der Erwerbssteuer erfasst (keine Doppelbelastung), ausgenommen sind Zuwendungen von diskretionären Stiftungen</li> <li>– Freistellung der Kapitalgewinne von der Erwerbssteuer (Erfassung durch Vermögenssteuer)</li> <li>– Angepasste Abzugs- und Freibeträge</li> <li>– Proportionaler 5-Stufentarif</li> <li>– Zuwendungen an steuerlich definierten Gemeinnützigkeitsbereich können in Höhe von bis max. 10% des steuerpflichtigen Erwerbs angesetzt werden</li> <li>– Abschaffung der Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuer</li> <li>– Widmungssteuer in Höhe von 5% für Vermögensübertragungen auf diskretionäre Stiftungen</li> </ul>
--

*b) Besteuerung vermögensverwaltender Strukturen*

Für den Finanzplatz Liechtenstein ist die Erhaltung der Attraktivität als Standort für die Vermögensverwaltung einzelner oder mehrerer Anleger von zentraler Bedeutung. Das Steuerkonzept legt deshalb besonderes Augenmerk auf die Besteuerung vermögensverwaltender Strukturen. Diese sollen europarechtskonform und international kompatibel zukünftig als Privatvermögensgesellschaften nur einer Mindestertragssteuer in Höhe von 4% des gesetzlichen Mindestkapitals unterliegen, wie dies in ähnlicher Form z. B. auch in Luxemburg bei den Verwaltungsgesellschaften für Familienvermögen und ansatzweise auch in Deutschland bei den Unternehmensbeteiligungsgesellschaften erfolgt. Voraussetzung hierfür ist, dass diese juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen nur vermögensverwaltend und nicht wirtschaftlich tätig sind. Dadurch kann dem EWR-abkommensrechtlich niedergelegten Verbot staatlicher Beihilfen uneingeschränkt entsprochen werden. Zudem soll es zukünftig keine Unterscheidung danach geben, ob an vermögensverwaltenden Strukturen In- oder Ausländer beteiligt sind (kein *ring fencing*).

Die verschiedenen Formen von Investmentunternehmen (Fonds) sollen auch weiterhin einer transparenten und damit international kompatiblen Besteuerung unterstehen. Private-Equity-Gesellschaften unterliegen als juristische Person entweder der Ertragsbesteuerung oder werden als Privatvermögensgesellschaften angesehen. Personenrechtliche Gemeinschaften sollen dagegen steuerlich generell transparent behandelt werden, unabhängig davon, ob in- oder ausländische Gesellschafter beteiligt sind, wie dies auch international üblich ist.

**Tabelle 2:** Besteuerung vermögensverwaltender Strukturen

<p><i>Besteuerung vermögensverwaltender Strukturen: Maßnahmen</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Einführung eines besonderen Steuerregimes für wirtschaftlich nicht tätige, nur vermögensverwaltende Privatvermögensgesellschaften (juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen)</li> </ul>
---

<ul style="list-style-type: none"> <li>– Mindestertragsbesteuerung</li> <li>– Steuerliches Transparenzprinzip für kollektive Kapitalanlagen (Fonds)</li> <li>– Steuerliches Transparenzprinzip für personenrechtliche Gemeinschaften</li> </ul>
---

*c) Besteuerung juristischer Personen*

In Liechtenstein steuerpflichtige juristische Personen, die wirtschaftlich tätig sind, sollen nach dem Steuerreformkonzept nur noch einer zinsbereinigten Ertragssteuer, bei der auch ein Abzug auf Eigenkapitalzinsen gewährt wird, und ergänzend ggf. der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen. Auf die Erhebung der Kapitalsteuer soll ebenso verzichtet werden wie auf die Couponsteuer, die u. a. auf Gewinnausschüttungen anfällt und für die eine Übergangslösung betreffend die in früheren Steuerjahren gebildeten Altrücklagen vorgesehen ist. Die neu geregelte Ertragssteuer soll unabhängig von der Ertrags- und Ausschüttungsintensität sein und in der Form eines proportionalen Ertragssteuersatzes in Höhe von 12,5% (wie z. B. auch in Irland) erhoben werden. Um eine Mindestbesteuerung juristischer Personen sicherzustellen, soll – abgesehen von wirtschaftlich tätigen, kleinen und mittleren Unternehmen – stets eine Mindestertragssteuer in Höhe von 4% des jeweiligen gesetzlichen Mindestkapitals erhoben werden, wie dies z. B. auch in Österreich der Fall ist.

Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage bleiben – zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen – sowohl Dividenden und Kapitalgewinne aus Beteiligungen als auch ausländische Betriebsstätten- und Grundstückserträge unbeachtet. Ferner können ggf. steuerbegünstigte Reserven gebildet und ein Eigenkapital-Zinsabzug angesetzt werden. Darüber hinaus können bestimmte Umstrukturierungen und Ersatzbeschaffungen, durch die das Besteuerungsrecht Liechtensteins weder ausgeschlossen noch beschränkt wird, steuerneutral vorgenommen werden. Bei einer dauerhaften Wertminderung von Beteiligungen können Wertberichtigungen ebenso steuerlich berücksichtigt werden wie Verluste in- und ausländischer Betriebsstätten und Tochtergesellschaften (Gruppenbesteuerung), die bei späteren Gewinnen aber einer Nachversteuerung unterliegen.

**Tabelle 3:** Besteuerung juristischer Personen

<p><i>Besteuerung juristischer Personen: Maßnahmen</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>– Ertragssteuer mit einem Steuersatz in Höhe von 12,5% (effektiv ~10,6% bei einer Rendite bis 20%)</li> <li>– Abschaffung des Ausschüttungszuschlages</li> <li>– Steuerbefreiung von Dividenden, Kapital- und Liquidationsgewinnen auf Beteiligungen statt Beteiligungsabzug</li> <li>– Einführung eines Eigenkapital-Zinsabzuges in Höhe von 3%</li> <li>– Einführung eines zeitlich unbeschränkten Verlustvortrages</li> <li>– Einführung einer internationalen Gruppenbesteuerung (EU/EWR/CH)</li> <li>– Zuwendungen an steuerlich definierten Gemeinnützigkeitsbereich können in Höhe von bis zu 10% des steuerpflichtigen Reinertrags angesetzt werden</li> <li>– Mindestertragsbesteuerung</li> <li>– Abschaffung der Kapitalsteuer</li> <li>– Abschaffung der Couponsteuer mit Übergangslösung für Altrücklagen</li> </ul>
---

#### d) Steuerstandort Liechtenstein

Der geplanten Totalrevision des liechtensteinischen Steuergesetzes liegt das Ziel zugrunde, das bestehende Steuergesetz an die veränderten wirtschaftlichen sowie rechtlichen Rahmenbedingungen im In- und Ausland anzupassen. Es geht um ein Steuersystem, das es Liechtenstein ermöglicht, sich auch weiterhin als erfolgreicher Wirtschaftsstandort und Finanzplatz zu positionieren, obwohl der Steuerwettbewerb zwischen den Staaten ganz erheblich an Intensität zugenommen hat und nahezu jedes Land versucht, sich im internationalen Steuerwettbewerb durch immer radikalere Steuerreformen zu behaupten. Das gilt für Niedrigsteuermächtigkeiten ebenso wie für Hochsteuermächtigkeiten, die gleichsam bemüht sind, ihre steuerliche Wettbewerbsposition – wo erforderlich – zu verbessern und dafür auch Konflikte mit Nachbarstaaten nicht scheuen.

Für Liechtenstein besonders wichtig ist dabei, über ein in sich geschlossenes, möglichst international kompatibles sowie europarechtlich konformes Steuersystem zu verfügen.

Der vorgelegte Entwurf bietet nach Ansicht des Mitverfassers Professor *Martin Wenz* die Möglichkeit, eine nachhaltige und konsequente Weiterentwicklung der Besteuerung natürlicher Personen zu erzielen. Die Besteuerung juristischer Personen sowie vermögensverwaltender Strukturen soll zudem auf eine völlig neue Basis gestellt werden, die internationalen, speziell europarechtlichen, aber auch ökonomischen Anforderungen und Erwartungen an moderne Steuersysteme konsequent und wettbewerbsorientiert nachkommt.

Darüber hinaus können dadurch die Voraussetzungen zur Entwicklung internationaler Steuerplanungsstrategien für liechtensteinische Unternehmen, Vermögensstrukturen und -anlagen geschaffen werden, wie auch potenziellen Änderungen der EU-Zinsbesteuerung berücksichtigt werden können. Dementsprechend stellt die geplante Steuerreform ein zentrales Element einer neu ausgerichteten liechtensteinischen Steuerstrategie dar.

## 2. Mehrwertsteuer

Die „gewichtige“ Vorlage (mit 268 Seiten) stellte der BuA betreffend die Schaffung eines neuen *Gesetzes über die Mehrwertsteuer*<sup>16</sup> dar, die mit der Änderung der Mehrwertsteuervereinbarung mit der Schweiz einhergeht. Aufgrund der Totalrevision des schweizerischen MwSt.-Gesetzes und dessen Inkraftsetzung zum 1. 1. 2010 wurde auch eine Totalrevision in Liechtenstein erforderlich. Das schweizerische Gesetz sähe „zahlreiche Vereinfachungen vor und ist generell anwenderfreundlicher“, so die Regierung.

In der Stellungnahme der Regierung an den Landtag zum *Mehrwertsteuergesetz*<sup>17</sup> wird auf S. 11 u. a. Stellung bezogen zum Institut der sog. Praxisfestlegungen:

„Die Steuerverwaltung soll keine generell abstrakten Regelungen, d. h. Vorschriften, die nicht einen konkreten Sachverhalt regeln und für alle steuerpflichtigen Personen verbindlich sind, erlassen dürfen. Individuell konkrete Anordnungen, d. h. Verfügungen, die sich an eine bestimmte steuerpflichtige Person richten und einen konkreten Sachverhalt betreffen, sind hingegen weiterhin zulässig. (...) Die von der Steuerverwaltung veröffentlichten Praxisfestlegungen zeigen die Auslegung bzw. Interpretation von Gesetzes- und Verordnungsrecht durch die Verwaltung. Sie haben Bindungswirkung für die Verwaltung und

für alle ihre Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen; sie haben hingegen keine Bindungswirkung für die Gerichte und auch nicht für die steuerpflichtigen Personen“.

Am 22. 10. 2009 wurde das Mehrwertsteuergesetz schließlich beschlossen.<sup>18</sup>

## 3. Steueramtshilfe

Bis vor wenigen Monaten waren die Begriffe „Steueramtshilfe“ oder gar „Amts- und Rechtshilfe in Steuersachen“ mehr oder minder Fremdworte,<sup>19</sup> die Ausführungen hierüber in wenigen Worten erledigt. Nun dominieren die TIEA und DBA (Auskunfts- und Doppelbesteuerungsabkommen) die öffentliche Diskussion.

Die Regierung hat in ihrer Stellungnahme vom 25. 8. 2009 zu den in 1. Lesung aufgeworfenen Fragen über das TIEA mit den USA vom 8. 12. 2008, das Steueramtshilfegesetz-USA und zu anderen damit zusammenhängenden Fragen ihre Meinung deutlich gemacht.<sup>20</sup> Nachdem der Landtag das Übereinkommen und das Steueramtshilfegesetz (HG-USA) in seiner Sitzung vom 25. 6. 2009 genehmigt hat (einschließlich einer Teilrevision des Staatsgerichtshofgesetzes und einer Verfassungsänderung<sup>21</sup>), schlug die Regierung nun dem Landtag „einige wenige Anpassungen des AHG-USA vor“. Damit wurde das Abkommen in innerstaatliches Recht umgesetzt und konnte, wie geplant, zum 1. 1. 2010 in Kraft treten. Auch der QI-Status der liechtensteinischen Banken wurde um weitere sechs Jahre verlängert.

Am 15. 12. 2009 wurde der Vernehmlassungsbericht zum *Steueramtshilfegesetz* (SteAHG) beschlossen. Der Gesetzesentwurf, der sich am OECD-Standard orientiert, sieht im Rahmen entsprechender Abkommen einen Informationsaustausch in Form detaillierter Anfragen im Einzelfall vor. Hierbei müssen u. a. präzise Angaben zur Identität des vom Informationsaustausch betroffenen Steuerpflichtigen und über den zugrunde gelegten Sachverhalt vorgelegt werden. Einen automatischen Informationsaustausch oder sog. „fishing expeditions“ schließt das Gesetz somit aus.

Aufgrund der Besonderheiten des am 11. 8. 2009 abgeschlossenen Abkommens mit dem Vereinigten Königreich, in dem bis zum Jahr 2015 spezielle Vereinbarungen getroffen wurden, wurde hierfür ein eigener Gesetzesentwurf verabschiedet. Nach Ablauf der Vernehmlassungsfrist am 5. 2. 2010 sollen beide Gesetze im April dem Landtag zur 1. Lesung vorgelegt werden um die Verabschiedung noch im Sommer 2010 möglich zu machen.

Mit folgenden Staaten wurden bereits Auskunftsabkommen (TIEA) oder Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)<sup>22</sup> abgeschlossen:

- 16 Nr. 56/2009 vom 18. 8. 2009; im Jahr 2009 geändert in LGBl. 2009 Nr. 163 und 330.
- 17 Nr. 78/2009 vom 29. 9. 2009; hierzu *Büchel*, Liechtenstein-Journal 2010, 2.
- 18 LGBl. 2009 Nr. 330.
- 19 Zum bisherigen Zustand *Wagner*, Bankenplatz Liechtenstein, Zürich, 3. Aufl. 2008/2009, S. 72 ff.
- 20 Stellungnahme vom 25. 8. 2009, Nr. 61/2009. Hierzu *Hosp*, Abkommen betreffend Informationsaustausch in Steuersachen zwischen den USA und Liechtenstein, Liechtenstein-Journal 2009, 48.
- 21 LGBl. 2009 Nr. 227.
- 22 Aktuelle Liste mit weiteren Informationen unter: [www.liechtenstein.li](http://www.liechtenstein.li).

Tabelle 4: Zweiseitige Abkommen

USA	TIEA	8. 12. 2008
Großbritannien	TIEA u. Offenlegungsoption (MOU)	11. 8. 2009
Luxemburg	DBA	26. 8. 2009
Deutschland	TIEA	2. 9. 2009
Andorra	TIEA	18. 9. 2009
Monaco	TIEA	21. 9. 2009
Frankreich	TIEA	22. 9. 2009
San Marino	DBA	23. 9. 2009
St. Vincent and the Grenadines	TIEA	2. 10. 2009
Irland	TIEA	13. 10. 2009
Belgien	TIEA	10. 11. 2009
Niederlande	TIEA	10. 11. 2009
Antigua und Barbuda	TIEA	25. 11. 2009
St. Kitts and Nevis	TIEA	14. 12. 2009

Verhandlungen mit weiteren Ländern innerhalb und außerhalb Europas sind im Gange, u.a. mit Italien, Australien, Norwegen, Schweden, Finnland und Island.

#### IV. Andere Rechtsbereiche

Am 2. 6. 2009 hat die Regierung den BuA für die Wiedereinführung der sog. *aktorischen Kautio* (Prozesskostensicherheit) vorgelegt. Der StGH hatte mit Urteil vom 30. 6. 2008 die §§ 56 bis 62 ZPO als EWR-widrig aufgehoben.<sup>23</sup> Die Regierung hielt den Zustand, dass ein Beklagter von einem Kläger mit Wohnsitz im Ausland keine Prozesskostensicherheit verlangen kann, für unbefriedigend. Nach „Korrektur dieses Missstandes“ kann nun nach Inkrafttreten am 14. 7. 2009<sup>24</sup> ein Beklagter im Zivilprozess die Leistung einer Sicherheit für Prozesskosten verlangen, wenn die Vollstreckbarkeit seines Kostenersatzanspruches im Ausland nicht gewährleistet ist. Wann an diesem Problem (Vollstreckbarkeit von Urteilen) gearbeitet wird, ist noch unklar.<sup>25</sup>

Künftig sollen sämtliche Richter des OGH, einschließlich der Senatsvorsitzenden und deren Stellvertreter, beiden Senaten angehören können. Im vorgelegten Gesetz vom 18. 9. 2009 zur *Änderung des Gerichtsorganisationsgesetzes*<sup>26</sup> wird eine entsprechende Änderung von Art. 23 Abs. 4 GOG vorgeschlagen.

Die Regierung hat in ihrer Sitzung vom 3. 11. 2009 den Vernehmlassungsbericht betreffend die *Abänderung des Strafgesetzbuches* und der *Strafprozessordnung zur Einführung der strafrechtlichen Verantwortlichkeit von juristischen Per-*

*sonen* verabschiedet; das Gesetz wurde im Dezember 2009 verkündet.<sup>27</sup>

#### V. Aktuelles

Der 2. Stiftungsrechtstag, eine Veranstaltung des Lehrstuhls für Stiftungs- und Trustrecht an der Hochschule Liechtenstein, stellte die Nutzungsmöglichkeiten einer gemeinnützigen liechtensteinischen Stiftung im Ausland heraus – eine Idee, die zwar nicht ganz neu ist, aber eine der künftigen Nutzungen der liechtensteinischen Stiftung sein wird. Konstruktionen wie die der „anfechtungsfreien Nachlassplanung“,<sup>28</sup> die Rechte aus § 2325 BGB aushebeln sollen, treten dadurch in den Hintergrund.

Die Frage des Schadensersatzanspruches deutscher Geschädigter im Rahmen der Weitergabe von geheimen und gesetzlich geschützten Daten an die deutschen Steuerbehörden durch einen Mitarbeiter der LGT Treuhand AG ist eine der Konsequenzen des im Februar 2008 bekannt gewordenen Datendiebstahls in Liechtenstein.<sup>29</sup> Kernfrage bei allen Schadensersatzprozessen gegen die LGT Treuhand AG wird sein, ob sie verpflichtet gewesen wäre, ihre Kunden über den Datendiebstahl zu informieren und inwieweit der letztlich daraus entstandene Schaden ersatzfähig ist. Vieles spricht dafür, dass die rechtliche Verpflichtung zur zeitnahen Information an die Kunden bestand und dass diese so zu stellen sind, als wären sie informiert worden. Das bedeutet, sie hätten mit hoher Wahrscheinlichkeit die Steueramnestie 2004/2005 in Anspruch genommen bzw. – davor oder danach – die strafbefreiende Selbstanzeige des § 371 AO und die nun ausgesprochenen Geldstrafen vermieden.<sup>30</sup>



#### Jürgen Wagner

Jahrgang 1962. Wirtschaftsanwalt und Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht in Konstanz, außerdem zugelassen als „niedergelassener europäischer Rechtsanwalt“ in Zürich/Schweiz und Vaduz/Liechtenstein. Seit 1992 zahlreiche Fachpublikationen zum Wirtschafts- und Steuerrecht, vorrangig zu Themen aus der Schweiz und dem Fürstentum Liechtenstein. Im Verlag Recht und Wirtschaft Co-Autor (mit Dr. Adrian Plüss und Sabine Dermühl) des Werks „Handels- und Wirtschaftsrecht in der Schweiz und Liechtenstein“ (3. Aufl. 2006). Der Autor ist ständiger Mitarbeiter der RIW.

23 BuA Nr. 48/2009; StGH 2006/94.

24 LGBl. 2009 Nr. 206.

25 Hierzu bereits Schäfer, Die Prozesskostensicherheit – eine Diskriminierung?, LJZ 2006, 17.

26 BuA Nr. 66/2009 vom 25. 8. 2009, LGBl. 2009 Nr. 248.

27 RA 2009/2530-9334; LGBl. 2009 Nr. 331.

28 Gasser, Private 2007, 48.

29 Siehe Schwärzler/Wagner, steuernanwaltsmagazin 2009, 2; Wagner, steuernanwaltsmagazin 2008, 101; Wagner (Fn. 19), S. 365 ff. Aktuell Wagner/Schwärzler/Frommelt, steuernanwaltsmagazin 2010, 2.

30 Der erste Prozess ist seit Mitte 2009 beim Landgericht Vaduz anhängig.