

**VERNEHMLASSUNGSBERICHT**  
**DER REGIERUNG**  
**BETREFFEND**  
**DIE ABÄNDERUNG DES STEUERGESETZES**

**Ministerium für Präsidiales und Finanzen**

**Vernehmlassungsfrist: 9. April 2018**



**INHALTSVERZEICHNIS**

	Seite
Zusammenfassung .....	4
Zuständiges Ministerium.....	4
Betroffene Stelle .....	4
1. Ausgangslage .....	5
1.1 Massnahmen der EU zur globalen Verbesserung des verantwortungsvollen Handelns im Steuerbereich .....	5
1.2 Beanstandete geltende Regelungen im Steuergesetz .....	6
2. Begründung der Vorlage.....	7
3. Schwerpunkte der Vorlage .....	8
3.1 Anpassung der beanstandeten Regelungen .....	8
3.2 Weitere Änderungen.....	10
4. Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln .....	11
5. Verfassungsmässigkeit / Rechtliches.....	26
6. Regierungsvorlage .....	27

## **ZUSAMMENFASSUNG**

*Die EU hat die steuerliche Gesetzgebung und die Verwaltungspraxis zahlreicher Jurisdiktionen im Hinblick auf Steuertransparenz, faire Besteuerung von Unternehmen und Umsetzung der BEPS-Mindeststandards überprüft. Diejenigen Jurisdiktionen, welche sich nicht bereit erklärten, die von der EU als schädlich beurteilten Steuerbestimmungen in der geforderten Form anzupassen, hat der EU-Rat der Wirtschafts- und Finanzminister (ECOFIN) auf eine schwarze Liste gesetzt. Über 50 Jurisdiktionen, bei denen Defizite festgestellt worden sind, haben die Beseitigung der Mängel bis Ende 2018 zugesagt.*

*Auch Liechtenstein war von diesem Evaluierungsprozess erfasst. Die liechtensteinische Steuergesetzgebung und die Verwaltungspraxis wurden bis auf wenige Ausnahmen als nicht schädlich im Sinne der EU-Kriterien beurteilt. Liechtenstein hat die Behebung der als schädlich identifizierten Regelungen bis Ende 2018 zugesagt, weshalb es nicht auf der schwarzen Liste aufscheint.*

*Beim liechtensteinischen Steuergesetz wurde insofern bemängelt, dass bei den Bestimmungen bezüglich der Steuerbefreiung von Gewinnanteilen bzw. Kapitalgewinnen aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen und bezüglich dem Eigenkapitalzinsabzug spezifische Anti-Missbrauchsbestimmungen fehlen. Ebenfalls wurde die asymmetrische Behandlung von Kapitalgewinnen und -verlusten aus Beteiligungen beanstandet.*

*Mit der gegenständlichen Vorlage sollen die von der EU geforderten Anpassungen bis Ende 2018 umgesetzt werden.*

*Zudem werden weitere kleinere Anpassungen des Steuergesetzes vorgeschlagen.*

## **ZUSTÄNDIGES MINISTERIUM**

Ministerium für Präsidiales und Finanzen

## **BETROFFENE STELLE**

Steuerverwaltung

Vaduz, 20. Februar 2018

LNR 2018-234

P

## 1. **AUSGANGSLAGE**

### 1.1 **Massnahmen der EU zur globalen Verbesserung des verantwortungsvollen Handelns im Steuerbereich**

Die EU hatte sich 2016 in weiterer Umsetzung ihres Aktionsplans zu einer wirksamen und gerechten Besteuerung auf Grundsätze eines Verfahrens und über die Kriterien zur Erstellung einer EU-Liste nicht kooperativer Steuergebiete geeinigt. Die Evaluierung einer Vielzahl von Ländern und Jurisdiktionen wurde bis September 2017 abgeschlossen.

Auch Liechtenstein war von diesem Evaluierungsprozess erfasst. Zudem steht Liechtenstein seit 2010 in einem bilateralen Dialog mit der EU über Steuerfragen und insbesondere Fragen der Unternehmensbesteuerung – konkret mit der EU-Kommission und der sog. Code of Conduct-Gruppe, einer hochrangigen Arbeitsgruppe des Rates der EU-Mitgliedsstaaten.

Am 5. Dezember 2017 hat der Rat der EU-Wirtschafts- und Finanzminister (ECOFIN) entschieden, dass 17 Jurisdiktionen auf eine schwarze Liste aufgenommen werden. Am 23. Januar 2018 beschloss der ECOFIN, die schwarze Liste nach erfolgten ausreichenden politischen Zusagen um 8 Jurisdiktionen zu reduzieren, so dass aktuell noch 9 Jurisdiktionen als unkooperativ gelten. Der ECOFIN will ebenfalls noch über ein konkretes gemeinsames Vorgehen bei zu treffenden Sanktionen und Gegenmassnahmen entscheiden.

Liechtenstein scheint nicht auf dieser schwarzen Liste auf. Allerdings wird Liechtenstein zusammen mit über 50 anderen Jurisdiktionen in einer Aufstellung von Staaten geführt, bei denen zwar Defizite festgestellt wurden, welche aber die Beseitigung dieser Mängel bis Ende 2018 zugesagt haben.

Liechtenstein wurde attestiert, dass dessen Gesetzgebung bezüglich Steuertransparenz und Umsetzung der BEPS-Mindeststandards den Vorgaben entspricht, jedoch wurden im Bereich der Unternehmensbesteuerung Mängel festgestellt. Als schädlich beurteilt wurden einzelne Elemente der Steuerbestimmungen betreffend die Steuerbefreiung von Gewinnanteilen und Kapitalgewinnen aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen sowie betreffend den Eigenkapitalzinsabzug, nämlich das Fehlen von konkreten Anti-Missbrauchsbestimmungen. Bemängelt wurde auch die asymmetrische Behandlung von Kapitalgewinnen und -verlusten aus Beteiligungen.

Mit Beschluss der Code of Conduct Gruppe wurde Liechtenstein aufgefordert, seine steuerrechtlichen Bestimmungen mit konkreten geeigneten Anti-Missbrauchsvorschrift zu ergänzen und die entsprechende Anpassung des Steuergesetzes bis Ende 2018 vorzunehmen. Die Regierung hat sich gegenüber der EU verpflichtet, die geforderten Anpassungen vorzunehmen.

## **1.2 Beanstandete geltende Regelungen im Steuergesetz**

Im Folgenden werden kurz die Bestimmungen erläutert, die bemängelt worden sind:

- Gemäss geltendem Steuergesetz stellen bei selbständig Erwerbenden (Art. 15 Abs. 2 Bst. n SteG) sowie juristischen Personen Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen, sofern diese Gewinnanteile von der leistenden Person steuerlich nicht als Aufwand geltend gemacht werden können (Art. 48 Abs. 1 Bst. e; Art. 48 Abs. 2 Bst. b SteG), so-

wie Ausschüttungen von juristischen Personen (Art. 48 Abs. 1 Bst. e<sup>bis</sup>; Art. 48 Abs. 2 Bst. c SteG) steuerfreien Ertrag dar. Die Gewinnanteile und Ausschüttungen sind nach geltendem Recht steuerfrei, unabhängig davon, ob und in welcher Höhe diese Gewinne steuerliche Vorbelastungen aufweisen. Diese uneingeschränkte Freistellung bzw. das Fehlen konkreter Anti-Missbrauchsbestimmungen wurde als schädlich beurteilt.

- Ebenso bilden gemäss geltendem Steuergesetz bei selbständig Erwerbenden (Art. 15 Abs. 2 Bst. o SteG) sowie juristischen Personen (Art. 48 Abs. 1 Bst. f; Art. 48 Abs. 2 Bst d SteG) Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen in jedem Fall steuerfreien Ertrag. Auch in diesem Bereich werden konkrete Anti-Missbrauchsbestimmungen gefordert.
- Gemäss den eben zitierten Bestimmungen sind einerseits Gewinne auf Beteiligungen steuerfrei, gemäss Art. 53 können andererseits dauerhafte Verluste aus Beteiligungen als Aufwand geltend gemacht werden. Diese asymmetrische Behandlung von Gewinnen und Verlusten aus Beteiligungen wurde ebenfalls als schädlich qualifiziert.
- Beim Eigenkapital-Zinsabzug (EK-Zinsabzug) wurde das Fehlen von spezifischen Anti-Missbrauchsbestimmungen für gewisse Transaktionen mit nahe stehenden Personen bemängelt.

## **2. BEGRÜNDUNG DER VORLAGE**

Die EU fordert die Einführung konkreter Anti-Missbrauchsbestimmungen betreffend die Steuerbefreiung von Gewinnanteilen und Kapitalgewinnen aus Beteiligungen sowie in Bezug auf den Eigenkapitalzinsabzug und eine Korrektur der asymmetrischen Behandlung von Kapitalgewinnen und -verlusten aus Beteiligun-

gen. Sie fordert zudem, dass die notwendigen Änderungen bis Ende 2018 vorgenommen werden und auf Anfang 2019 in Kraft treten.

Liechtenstein wurde mit Schreiben vom 24. Oktober 2017 aufgefordert, eine politische Absichtserklärung zur Änderung der als schädlich beurteilten Steuervorschriften bis Ende 2018 abzugeben. Im November 2017 hat Liechtenstein diese Absichtserklärung abgegeben.

Am 5. Dezember 2017 veröffentlichte der EU-Rat der Wirtschafts- und Finanzminister (Ecofin) die EU-Liste der unkooperativen Staaten im Steuerbereich, gegenüber welchen Gegenmassnahmen ergriffen werden sollen. Liechtenstein ist aufgrund der Absichtserklärung zur Behebung der festgestellten Mängel bis Ende 2018 nicht auf der Liste.

Mit der gegenständlichen Gesetzesvorlage sollen die geforderten Anpassungen umgesetzt werden.

Zudem sollen weitere kleinere Anpassungen des Steuergesetzes vorgenommen werden.

### **3. SCHWERPUNKTE DER VORLAGE**

#### **3.1 Anpassung der beanstandeten Regelungen**

Es werden folgende Anti-Missbrauchsbestimmungen ins Steuergesetz aufgenommen:

- Art. 15 Abs. 2 Bst. n sowie Art. 48 Abs. 1 Bst. e, e<sup>bis</sup> und Abs. 2 Bst. b, c in Verbindung mit Art. 48 Abs. 3 bis 5

Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an bzw. Ausschüttungen von ausländischen juristischen Personen sollen dann nicht von der Ertragssteuer befreit sein, wenn kumulativ folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- der Gesamtertrag der leistenden juristischen Person besteht nachhaltig zu mehr als 50% aus passiven Einkünften (Ausnahme: die Einkünfte werden im Rahmen einer tatsächlichen wirtschaftliche Tätigkeit der leistenden juristischen Person erzielt);
- der Reingewinn der leistenden juristischen Person unterliegt direkt oder indirekt einer Niedrigbesteuerung.

Die Missbrauchsbestimmung wird auf Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an bzw. Ausschüttungen von ausländischen juristischen Personen beschränkt, da bei Inlandsgesellschaften das Kriterium der Niedrigbesteuerung per se nicht erfüllt sein kann.

- Art. 15 Abs. 2 Bst. o und Art. 48 Abs. 1 Bst. f, Abs. 2 Bst d in Verbindung mit Art. 48 Abs. 6.

Kapitalgewinne aus der Veräußerung und Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen sollen nicht ertragssteuerfrei sein, sofern es sich um Beteiligungen handelt, deren Gewinnanteile – aufgrund der Erfüllung der obigen Voraussetzungen – nicht von der Ertragssteuer befreit sind.

Aus den gleichen Gründen wie oben, wird auch hier die Missbrauchsbestimmung auf Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen beschränkt.

- Art. 54 Abs. 4 und 5

Es werden spezifische Anti-Missbrauchsregelungen im Zusammenhang mit dem EK-Zinsabzug aufgenommen.

Die als schädlich qualifizierte asymmetrische Behandlung von Gewinnen und Verluste aus Beteiligungen an juristischen Personen soll dadurch korrigiert werden,

dass inskünftig Wertminderungen auf Beteiligungen nicht mehr als Aufwand geltend gemacht werden können (Art. 47 Abs. 3 Bst. c<sup>bis</sup> sowie Art. 53).

### **3.2 Weitere Änderungen**

Es werden folgende weitere Änderungen vorgeschlagen:

- Sprachliche Präzisierung betreffend Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs (Art. 16 Abs. 3);
- Änderungen bei ordentlicher Veranlagung von beschränkt Steuerpflichtigen von Amtes wegen oder auf Antrag: ab bzw. bis Bruttoerwerb von CHF 200'000 (bisher steuerpflichtiger Erwerb über CHF 150'000) (Art. 23 Abs. 2 Bst. a und c);
- Erhebung der Quellensteuer in Ausnahmefällen beim Steuerpflichtigen (Art. 27 Abs. 4);
- Handelsrechtliche Bestimmungen für massgebende Jahresrechnung (Art. 47 Abs. 1);
- Streichung der Möglichkeit der Steuerverwaltung die Durchführung von PVS-Kontrollen Dritten übertragen zu können (Art. 64 Abs. 6);
- Anzeigepflicht von Vermögensübergängen aufgrund von inländischen Erbschaften und Vermächtnissen sowie von Zuwendungen aus Vermögensstrukturen (Art. 96);
- Regelung der Mithaftung bei Verlegung des Sitzes der Verwaltung ins Ausland (Art. 111 Abs. 3 Bst. b).

#### **4. ERLÄUTERUNGEN ZU DEN EINZELNEN ARTIKELN**

##### **Zu Art. 15 Abs. 2 Bst. n und o**

###### Bst. n

Bislang bildet der Tatbestand, dass Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen, sofern die Beteiligungen mindestens 25% der Stimmen oder des Kapitals betragen und von der leistenden Person als Aufwand geltend machen können, die einzige Ausnahme von der Steuerfreistellung von Gewinnanteilen aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen (2. Satzteil des geltenden Art. 15 Abs. 2 Bst. n). Zur Vermeidung von Missbrauch ist nach Vorgabe der EU die Steuerbefreiung von Gewinnanteilen aufgrund von Beteiligungen an weitere Voraussetzungen zu knüpfen.

Betreffend die Voraussetzungen, wann Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen nicht mehr als steuerfreier Erwerb qualifizieren, wird auf die entsprechende Regelung für juristische Personen (Art. 48 Abs. 3 bis 5) verwiesen. Der bisherige Ausnahmetatbestand gemäss 2. Satzteil von Bst. n wird neu in Art. 48 Abs. 3 Bst. a geregelt.

###### Bst. o

Gemäss geltender Regelung sind Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an juristischen Personen ohne Einschränkung steuerfrei.

Auch hier ist zur Vermeidung von Missbrauch die Steuerbefreiung an weitere Voraussetzungen zu knüpfen. Neu sind diese Einkünfte nurmehr von der Erwerbssteuer befreit, sofern die Voraussetzungen gemäss Art. 48 Abs. 6 nicht erfüllt sind. Wie bei Bst. n wird hier auf die entsprechende Regelung für juristische Personen (Art. 48 Abs. 6) verwiesen.

**Zu Art. 16 Abs. 3**

Es wird lediglich eine sprachliche Änderung vorgeschlagen. Damit soll klarer zum Ausdruck gebracht werden, dass sich der steuerpflichtige Erwerb aufgrund der Ermittlungsvorschriften gemäss Abs. 1 bis 3 ergibt.

**Zu Art. 23 Abs. 2 Bst. a und c**Bst. a

Gemäss geltender Regelung erfolgt eine ordentliche Veranlagung, sofern der steuerpflichtige Erwerb mehr als CHF 150'000 beträgt. Ein Abstellen auf den steuerpflichtigen Erwerb ist nicht praktikabel. Um diesen zu ermitteln, sind vom Bruttoerwerb diverse Abzüge vorzunehmen. Aufgrund der Meldungen der Vergütungsschuldner (Lohnmeldungen der Arbeitgeber, Meldungen der Gesellschaften betreffend Auszahlung von Sitzungsgeldern, Meldungen der Pensionskassen betreffend Renten- und Kapitalleistungen) ist der Steuerverwaltung der Bruttoerwerb bekannt, nicht jedoch der steuerpflichtige Erwerb. Die Steuerverwaltung kann deshalb das Bestehen der Steuerpflicht nur bei Abstellen auf den Bruttoerwerb feststellen und entsprechend die Steuerpflichtigen ins Steuerregister aufnehmen und diesen eine Steuererklärung zustellen. Es wird deshalb vorgeschlagen, dass für die Beurteilung, ob eine ordentliche Veranlagung zu erfolgen hat, der Bruttoerwerb massgebend sein soll und dieser mit CHF 200'000 festgelegt wird.

Kapitalleistungen (Art. 6 Abs. 5 Bst. e) und Leistungen aufgrund der Auflösung einer Freizügigkeitspolice oder eines Sperrkontos (Art. 6 Abs. 5 Bst. f SteG) werden zum Rentensteuersatz besteuert. Hier soll eine ordentliche Veranlagung erfolgen, sofern der mittels Rentensatz umgerechnete Bruttoerwerb mehr als CHF 200'000 beträgt.

Bst. c

Analog zur ordentlichen Veranlagung von Amtes wegen (Bst. a) soll beim Antrag auf ordentliche Besteuerung auf den Bruttoerwerb abgestellt und diese Grenze mit CHF 200'000 festgesetzt werden. D.h. eine ordentliche Veranlagung kann bis zu einem Bruttoerwerb von CHF 200'000 beantragt werden.

**Zu Art. 27 Abs. 4**

Die Erhebung der Quellensteuer liegt grundsätzlich in der Verantwortung des Vergütungsschuldners. Dieser hat gemäss Abs. 1 Bst. a von Art. 27 bei der Auszahlung der Geldleistung die geschuldete Quellensteuer in Abzug zu bringen und diese der Steuerverwaltung zu übermitteln.

Die Praxis hat gezeigt, dass es Fälle gibt, bei denen die Quellensteuer nicht bzw. nicht zur Gänze durch den Vergütungsschuldner erhoben werden kann und deshalb die Möglichkeit geschaffen werden sollte, dass die Steuerverwaltung die Quellensteuer beim Steuerpflichtigen einhebt.

Im Folgenden seien exemplarisch Fälle aufgezeigt, in denen die Quellensteuer beim Empfänger der Geldleistung eingehoben werden können sollte:

Personen aus der Schweiz, welche in Liechtenstein arbeiten und an mehr als 45 Tagen aus beruflichen Gründen nach Arbeitsende nicht an den Wohnsitz zurückkehren, sind für die Tage, an denen sie ihre Tätigkeit in Liechtenstein ausgeübt haben, in Liechtenstein steuerpflichtig. Oft ergibt sich erst im Laufe oder sogar erst Ende des Jahres, ob diese Personen die 45 Tage-Grenze erreichen und somit in Liechtenstein steuerpflichtig werden. Die Arbeitgeber nehmen deshalb – ohne ihr Verschulden – bei diesen Personen nicht bzw. nicht von Anbeginn an einen Quellesteuerabzug vor. Die Quellensteuer sollte deshalb in solchen Fällen bei den Arbeitnehmern eingefordert werden können.

Es gibt Personen, die in Liechtenstein über mehrere Monate eine Tätigkeit ausüben, ohne dass sie einen liechtensteinischen Arbeitgeber haben. Diese Personen sind für die Arbeitstage in Liechtenstein steuerpflichtig. Ausländische Arbeitgeber können nicht zur Erhebung der liechtensteinischen Quellensteuer verpflichtet werden, weshalb die Quellensteuer bei den Arbeitnehmern eingefordert werden sollte.

Der Arbeitgeber hat keine bzw. zu wenig Quellensteuern eingehoben. Wenn dieser später zahlungsunfähig wird, kann die zu wenig erhobene Quellensteuer bei ihm nicht mehr nacherhoben werden, weshalb die Quellensteuer beim Arbeitnehmer eingefordert werden sollte.

Ebenso soll in den Fällen gemäss Art. 27 Abs. 3 die Quellensteuer beim Empfänger der Geldleistung eingehoben werden können.

#### **Zu Art. 47 Abs. 1 und Abs. 3 c<sup>bis</sup>**

##### **Abs. 1**

Diese Bestimmung verweist betreffend die Massgeblichkeit der Jahresrechnung generell auf die Bestimmungen des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR). Gemäss den Rechnungslegungsvorschriften des PGR besteht die Möglichkeit, bei Erstellung der Jahresrechnung und der konsolidierten Jahresrechnung die internationalen Rechnungslegungsstandards des International Accounting Standards Board (IASB) anzuwenden (Art. 1139 Abs. 1 PGR). Weiters heisst es in Art. 1139 Abs. 3 PGR, dass die Regierung mit Verordnung festlegt, welche Bestimmungen des PGR über die Rechnungslegung auch bei Anwendung der internationalen Rechnungslegungsstandards anzuwenden sind.

Zum einen hat die Regierung keine Ausführungsbestimmungen im Sinne von Art. 1139 Abs. 3 PGR erlassen. Zudem hat sich der internationale Rechnungslegungsstandard IFRS in den letzten Jahren sehr stark von den Rechnungslegungs-

grundsätzen des PGR entfernt und die Ermittlung des Jahresgewinnes nach den Rechnungslegungsvorschriften des PGR und jenen der IFRS sind nicht mehr vergleichbar und führen zu sehr unterschiedlichen steuerpflichtigen Ergebnissen. Aufgrund der Komplexität der IFRS wurden in der Vergangenheit bei der Steuerverwaltung auch keine Jahresrechnungen eingereicht, welche nach diesen Vorschriften erstellt worden sind. Es wird deshalb vorgeschlagen, dass für die Veranlagung der Ertragssteuer nur Jahresrechnungen massgebend sind, welche gemäss den Bestimmungen von Art. 1045 bis 1096 PGR sowie Art. 1131 bis 1138 PGR erstellt worden sind, nicht jedoch Jahresrechnungen gemäss Art. 1139 PGR (d.h. IFRS).

**Abs. 3 Bst. c<sup>bis</sup>**

Eine asymmetrische steuerliche Behandlung von Gewinnen und Verlusten aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen, d.h. dass Gewinne auf Beteiligungen nicht besteuert werden, (realisierte und nicht realisierte) Verluste auf Beteiligungen hingegen als steuerlicher Aufwand in Abzug gebracht werden können, ist international nicht akzeptiert und wurde von der EU auch bemängelt. Um diese Asymmetrie zu beheben bestehen zwei Möglichkeiten, entweder werden Gewinne auf Beteiligungen besteuert oder Verluste auf Beteiligungen werden nicht mehr zum Abzug zugelassen. Die Regierung ist der Ansicht, dass am Prinzip der Freistellung von Gewinnen auf Beteiligungen – unter den in Art. 48 Abs. 6 erwähnten Voraussetzungen – festgehalten werden sollte und deshalb die Abzugsfähigkeit von Verlusten auf Beteiligungen zu streichen ist.

Deshalb ist Art. 53, welcher die Abschreibungen und Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung der Beteiligungen regelt, ersatzlos aufzuheben. Zudem wird in Art. 47 Abs. 3 Bst. c<sup>bis</sup> ausdrücklich geregelt, dass realisierte und nicht realisierte Verluste auf Beteiligungen an juristischen Personen steuerlich nicht abzugsfähig sind; d.h. sie gehören somit zum steuerpflichtigen Ertrag.

**Zu Art. 48 Abs. 1 Bst. e bis f sowie Abs. 2 Bst. b bis d und Abs. 3 bis 6****Abs. 1**Bst. e

Bisher kennt das Steuergesetz nur eine Ausnahme von der Steuerfreistellung von Gewinnanteilen aufgrund von Beteiligungen: so führt der Tatbestand, dass Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen, die von der leistenden Person als Aufwand geltend machen können, zu einer Ausnahme von der Steuerfreistellung, sofern die Beteiligung mindestens 25% der Stimmen oder des Kapitals ausmacht (2. Satz des geltenden Art. 48 Abs. 1 Bst. e). Zur Vermeidung von Missbrauch ist jedoch laut Anforderungen der EU die Steuerbefreiung von Gewinnanteilen an weitere Voraussetzungen zu knüpfen (vgl. obige Ausführungen unter Ziff. 2 und 3).

Unter welchen Voraussetzungen Gewinnanteile nicht mehr als steuerfreier Ertrag qualifizieren, soll neu in Abs. 3 bis 5 geregelt werden. Der bisherige Ausnahmetatbestand gemäss Satz 2 von Bst. e wird neu in Abs. 3 Bst. a geregelt.

Eine Steuerbefreiung von Gewinnanteilen erfolgt somit nur, wenn kein Ausnahmetatbestand gemäss Abs. 3 bis 5 vorliegt.

Bst. e<sup>bis</sup>

Auch die Steuerbefreiung von Erträgen aufgrund von Ausschüttungen von Stiftungen, stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten und besonderen Vermögenswidmungen mit Persönlichkeit ist zur Vermeidung von Missbrauch an Voraussetzungen zu knüpfen. Betreffend diese Voraussetzungen wird ebenfalls auf Abs. 3 bis 5 verwiesen.

Bst. f

Die Steuerbefreiung von Kapitalgewinnen aus der Veräusserung oder Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an juristischen Per-

sonen ist zur Vermeidung von Missbrauch ebenfalls an bestimmte Voraussetzungen zu knüpfen, welche in Abs. 6 geregelt werden.

### **Abs. 2 Bst. b bis d**

Abs. 1 regelt die steuerfreien Erträge bei unbeschränkt Steuerpflichtigen; Abs. 2 regelt die steuerfreien Erträge für beschränkt Steuerpflichtige. Analog zu Abs. 1 Bst. e bis f sind die entsprechenden Bestimmungen für beschränkt Steuerpflichtige, d.h. Abs. 2 Bst. b bis d, anzupassen.

### **Abs. 3**

#### Bst. a

Die Bestimmung regelt, dass Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen dann nicht zum steuerfreien Ertrag zählen, wenn die Beteiligung mindestens 25% der Stimmen oder des Kapitals beträgt und die Gewinnanteile von der leistenden Person steuerlich als Aufwand geltend gemacht werden können. Diese Bestimmung entspricht geltendem Recht und wird neu in Bst. a geregelt (vgl. Ausführungen zu Abs. 1 Bst. e).

Neu wird – analog zu Gewinnanteilen von juristischen Personen – betreffend Ausschüttungen von Stiftungen, stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten und besonderen Vermögenswidmungen mit Persönlichkeit festgelegt, dass diese dann keinen steuerfreien Ertrag bilden, wenn die leistende juristische Person die Ausschüttung als Aufwand geltend machen kann.

#### Bst. b

Diese Bestimmung regelt, dass Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen bzw. Ausschüttungen von ausländischen juristischen Personen keinen steuerfreien Ertrag bilden, wenn kumulativ die beiden Voraussetzungen gemäss Ziff. 1 und 2 erfüllt sind:

1. Der Gesamtertrag der ausländischen leistenden juristischen Person besteht nachhaltig zu mehr als 50% aus passiven Einkünften, es sei denn, diese Ein-

künfte werden im Rahmen einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit der leistenden juristischen Person erzielt.

Unter die Ausnahmeregelung („die passiven Einkünfte, die aus der tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit der leistenden juristischen Person erzielt werden“) fallen z.B. Zinserträge aus dem Betrieb einer Bank.

Der Gesamtertrag der ausländischen juristischen Person muss nachhaltig zu mehr als 50% aus passiven Einkünften bestehen, d.h. die Tätigkeit der juristischen Person muss nachhaltig darin bestehen, überwiegend passive Einkünfte zu erzielen. Dies ist der Fall, wenn die Ressourcen (Arbeitskräfte, Kapital) der juristischen Person nachhaltig und überwiegend (mehr als 50%) in der Erzielung von passiven Einkünften eingesetzt werden und die Wertschöpfung nachhaltig und überwiegend aus der Erzielung von passiven Einkünften gezogen wird. Nachhaltigkeit ist bei Vorliegen von Wiederholungsabsicht gegeben; kurzfristige Tätigkeiten erfüllen somit diese Voraussetzung nicht. Hierbei wird i.d.R. auf einen mehrjährigen Beobachtungszeitraum abzustellen sein.

Welche Einkünfte als passive Einkünfte qualifizieren, ist in Abs. 4 geregelt.

Der Begriff „Gesamtertrag“ wird in Abs. 5 definiert.

2. Der Reingewinn der leistenden juristischen Person unterliegt im Ausland direkt oder indirekt einer niedrigen Besteuerung.

Der Begriff „Reingewinn“ wird in Abs. 5 definiert.

Für die Beurteilung, ob eine Niedrigbesteuerung vorliegt, sind sämtliche ausländischen Ertragsteuern zu berücksichtigen, die das Ergebnis direkt oder indirekt belasten. Nebst der Ertragssteuerbelastung der direkt gehaltenen Auslandgesellschaft sind im Falle einer Ausschüttung auch die Ertragssteuern der indirekt gehaltenen Beteiligungen sowie allfällige Quellensteuern zu berücksichtigen (underlying taxes).

In Ziff. i und ii wird sodann umschrieben, wann eine niedrige Besteuerung vorliegt.

Ziff. i: Beteiligungen von weniger als 25% der Stimmen oder des Kapitals bzw. bei Begünstigungen:

Eine niedrige Besteuerung liegt vor, wenn der Steuersatz betreffend die Ertragsbesteuerung der ausländischen leistenden juristischen Person weniger als die Hälfte des inländischen Steuersatzes nach Art. 61 beträgt, d.h. somit weniger als 6.25%.

Ziff. ii: Beteiligungen von mindestens 25% der Stimmen oder des Kapitals:

Eine niedrige Besteuerung liegt vor, wenn die effektive Ertragssteuerbelastung weniger als 50% der Ertragssteuerbelastung im vergleichbaren Inlandsfall beträgt. In diesem Fall ist zu ermitteln, wie hoch die Ertragssteuerbelastung der ausländischen leistenden juristischen Person wäre, wenn diese nach den Ertragssteuerbestimmungen des liechtensteinischen Steuergesetzes besteuert würde. Beträgt die ausländische Ertragssteuer weniger als 50% der Ertragssteuer, wie sie bei einer Besteuerung in Liechtenstein anfallen würde, so liegt eine Niedrigbesteuerung im Sinne dieser Bestimmung vor.

#### **Abs. 4**

Dieser Absatz regelt, was unter passiven Einkünften im Sinne von Abs. 3 Bst. b Ziff. 1 zu verstehen ist.

##### Bst. a

Passive Einkünfte sind Zinsen oder sonstige Einkünfte aus Finanzanlagevermögen, Lizenzgebühren oder sonstige Einkünfte aus geistigem Eigentum und Einkünfte aus Finanzierungsleasing.

### Bst. b

Passive Einkünfte sind Gewinnanteile aus Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen bzw. Ausschüttungen von ausländischen juristischen Personen, deren Erträge zu mehr als 50% aus im Sinne von Abs. 3 Bst. b Ziff. 2 niedrig besteuerten passiven Einkünfte gemäss Bst. a bestehen und sofern diese Einkünfte nicht im Rahmen einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit erzielt wurden. D.h. wenn die Erträge dieser juristischen Personen zu mehr als 50% aus passiven Einkünften gemäss Abs. 4 Bst. a (Zinsen oder sonstige Einkünfte aus Finanzanlagevermögen, Lizenzgebühren oder sonstige Einkünfte aus geistigem Eigentum und Einkünfte aus Finanzierungsleasing) bestehen, welche im Sinne von Abs. 3 Bst. b Ziff. 2 niedrig besteuert sind und diese Einkünfte nicht im Rahmen einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit gemäss Abs. 3 Bst. b Ziff. 1 erzielt wurden.

### Bst. c

Passive Einkünfte sind zudem Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen, sofern es sich hierbei um Beteiligungen an juristischen Personen im Sinne von Bst. b handelt. D.h. Kapitalgewinne werden gleich beurteilt wie Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen.

### **Abs. 5**

„Gesamtertrag“ im Sinne von Abs. 3 Bst. b Ziff. 1 bedeutet die Summe aller Arten von Erträgen der juristischen Person ohne Berücksichtigung von Aufwendungen und Abzügen.

„Reingewinn“ im Sinne von Abs. 3 Bst. b Ziff. 2 sind sämtliche von juristischen Personen direkt oder indirekt erzielten Einkünfte unter Hinzurechnung der jeweiligen ausländischen Ertragssteuern (Vorbelastung). In einem ersten Schritt sind die Bruttowerte der steuerlich vorbelasteten Einkünfte (Einkünfte vor Steuerbe-

lastung) zu ermitteln. Anhand dieser Werte wird das Ergebnis vor Steuern ermittelt. Anschliessend werden sämtliche steuerlichen Vorbelastungen dem erwähnten Ergebnis vor Steuern gegenübergestellt und es wird die massgebende prozentuale Steuerbelastung ermittelt.

#### **Abs. 6**

Die Bestimmung regelt, in welchen Fällen Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation und nicht realisierte Gewinne aus Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen – in Abweichung von Abs. 1 Bst. f und Abs. 2 Bst. d – nicht vor der Ertragssteuer befreit sind.

Solche Kapitalgewinne sowie nicht realisierte Wertsteigerungen sind dann nicht von der Ertragssteuer befreit, wenn sie Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen betreffen, deren Gewinnanteile gemäss Abs. 3 ebenfalls nicht von der Ertragssteuer befreit würden.

#### **Zu Art. 53**

Es wird auf die Ausführungen zu Art. 47 Abs. 3 Bst. c<sup>bis</sup> verwiesen.

#### **Zu Art. 54**

##### **Vorbemerkung**

Im Rahmen der Prüfung der EK-Zinsregelung anerkannte die Code of Conduct Gruppe der EU, dass Liechtenstein in Art. 3 eine allgemeine Anti-Missbrauchsbestimmung sowie in Art. 54 Abs. 3 eine EK-Zins-spezifische Anti-Missbrauchsbestimmung betreffend Darlehen an nahe stehende Personen hat.

Sie kritisierte jedoch das Fehlen weiterer spezifischer Anti-Missbrauchsbestimmungen im Zusammenhang mit dem EK-Zinsabzug bei Transaktionen unter nahe stehenden Personen, bei welchen es zu Missbrauch kommen kann. Sie nannte hier insbesondere folgende Transaktionen:

- a) Geld- und Sacheinlagen von nahe stehenden Personen (Equity contribution in kind or in cash between related parties);
- b) Double-Dipping-Strukturen, bei denen die Abzugsfähigkeit von Zinsen und Abzüge im Rahmen des EK-Zinsabzuges kombiniert werden (Double dipping structures combining interests deductibility and the ACE);
- c) Erwerb von Betrieben, die von verbundenen Unternehmen gehalten werden (Acquisition of businesses held by associated enterprises);
- d) Neueinstufung von altem Kapital als neues Kapital durch Liquidation und die Gründung eines neuen Unternehmen (Re-categorization of old capital as new capital through liquidation and creation of a new company);
- e) Übertragung von Beteiligungen im Konzern (Intragroup transfer of participations).

Die Regierung hat geprüft, inwieweit die erwähnten Transaktionen im Zusammenhang mit dem EK-Zinsabzug nach den Bestimmungen des liechtensteinischen Steuergesetzes relevant sind und inwieweit die Aufnahme von weiteren Anti-Missbrauchsbestimmungen erforderlich ist.

Zu Bst. a: Gemäss Art. 54 Abs. 2 Bst. c ist nicht betriebsnotwendiges Vermögen bei der Ermittlung des modifizierten Eigenkapitals in Abzug zu bringen, womit auf dieses Vermögen kein EK-Zinsabzug gewährt wird. Als nicht betriebsnotwendiges Vermögen gelten gemäss Art. 32a SteV Vermögenswerte, die nicht überwiegend dem tatsächlichen Unternehmensgegenstand dienen, insbesondere Luxus- und Kunstgegenstände, Landreserven sowie übermässige Liquiditätsreserven. Diese Bestimmung (Art. 54 Abs. 2 Bst. c in Verbindung mit Art. 32a SteV) sollte in der Regel ausreichend sein, um Überkapitalisierungen durch die Einlage nicht betriebsnotwendiger Vermögenswerte zu bekämpfen. Dennoch könnte es Fälle geben, die durch Art. 54 Abs. 2 Bst. c nicht vollumfänglich abgedeckt sind, wes-

halb vorgeschlagen wird, in Abs. 5 Bst. a zusätzlich eine entsprechende Anti-Missbrauchsbestimmung aufzunehmen.

Zu Bst. b: Zur Vermeidung von Missbräuchen bei Double-Dipping-Strukturen, bei denen die Abzugsfähigkeit von Zinsen und Abzügen im Rahmen des EK-Zinsabzuges kombiniert werden, wird in Abs. 4 eine konkrete Anti-Missbrauchsbestimmung aufgenommen (sh. Ausführungen zu Abs. 4).

Zu Bst. c: Der Erwerb von Betrieben, die von verbundenen Unternehmen gehalten werden, könnte so strukturiert werden, dass es zu einem zusätzlichen EK-Zinsabzug führt. Dies soll verhindert werden, weshalb eine entsprechende Anti-Missbrauchsbestimmung in Abs. 5 Bst. b aufgenommen wird.

Zu Bst. d: Das liechtensteinische Steuergesetz sieht bei der Ermittlung der massgebenden Basis für den EK-Zinsabzug – im Gegensatz zu EK-Zinsabzugsregeln in anderen Staaten wie Italien und Belgien – keine Unterscheidung zwischen altem und neuem Kapital vor, weshalb es auch keiner Anti-Missbrauchsbestimmung in diesem Bereich bedarf.

Zu Bst. e: Durch die Übertragung von Beteiligungen von bzw. an nahe stehende Personen kann in gewissen Konstellationen ein höherer EK-Zinsabzug erzielt werden. Dies soll durch eine explizite Anti-Missbrauchsbestimmung verhindert werden (Abs. 5 Bst. c)

Die Regierung schlägt vor, für die von der Code of Conduct Gruppe identifizierten Transaktionen (mit Ausnahme von Bst. d) konkrete Anti-Missbrauchsbestimmungen ins Gesetz aufzunehmen, um den internationalen Standards gerecht zu werden. Es kann aber auch festhalten, dass in der Praxis zum EK-Zinsabzug in diesen Bereichen in der Vergangenheit kein systematischer Missbrauch festgestellt wurde.

**Abs. 4**

Werden Beteiligungen, welche einen EK-Zinsabzug geltend machen können, mittels Fremdkapital finanziert, können bei der Muttergesellschaft Fremdkapitalzinsen und bei der Tochtergesellschaft ein EK-Zinsabzug steuerlich geltend gemacht werden. In gewissen Konstellationen kann jedoch das für den EK-Zinsabzug qualifizierende Eigenkapital bei der Tochtergesellschaft über dem konsolidierten Eigenkapital (Mutter und Tochter zusammen) liegen. In diesen Fällen werden konsolidiert betrachtet zu hohe Zinsen (Fremd- und Eigenkapital) bzw. ein zu hoher EK-Zinsabzug geltend gemacht. Um dies zu verhindern, müssen alle Beteiligungen, die einen EK-Zinsabzug geltend machen, bei der Muttergesellschaft durch Eigenkapital finanziert sein. Ist dies nicht der Fall, führt dies zu einer steuerwirksamen Aufrechnung bei der Muttergesellschaft.

**Abs. 5**

Die in Abs. 5 erwähnten Transaktionen können in gewissen Situation getätigt werden, um einen erhöhten EK-Zinsabzug zu erlangen. Werden solche Transaktionen nur deshalb getätigt, um einen erhöhten EK-Zinsabzug zu generieren, sind diese missbräuchlich und der resultierende EK-Zinsabzug wird nicht gewährt.

**Abs. 6**

Der bisherige Abs. 4 wird zu Abs. 6.

**Zu Art. 64 Abs. 6**

Der letzte Satz dieses Absatzes, welcher vorsieht, dass die Steuerverwaltung die Prüfung der Voraussetzungen betreffend die Einhaltung der PVS-Kriterien an Dritte übertragen kann, soll gestrichen werden. Dies einerseits, weil in der Praxis von dieser Bestimmung nicht Gebrauch gemacht wird, da die Steuerverwaltung die Kontrollen selber durchführt. Andererseits ist es international nicht üblich, dass Kontrollen im Steuerbereich an Dritte übertragen werden.

**Zu Art. 96**

Der geltende Abs. 1 sieht vor, dass Schenkgeber- und Schenknehmer in der Steuererklärung anzugeben haben, welche Schenkungen sie im Steuerjahr getätigt oder erhalten haben. Der geltende Abs. 2 sieht vor, dass Empfänger von Erbschaften oder Vermächtnissen aus dem Ausland diese ebenfalls in der Steuererklärung anzuzeigen haben. Gemäss Art. 43 SteV hat eine Anzeige dieser Vermögensübergänge ab einem Betrag von CHF 10'000 zu erfolgen.

Früher erlangte die Steuerverwaltung aufgrund der Einantwortungsurkunde, welche ihr vom Landgericht übermittelt worden ist, Kenntnis über die Vermögensübergänge aufgrund von inländischen Erbschaften und Vermächtnissen. Aus Gründen des Datenschutzes übermittelt das Landgericht der Steuerverwaltung die Einantwortungsurkunde nicht mehr. Deshalb sollen die Steuerpflichtigen verpflichtet werden, zur Vermögensplausibilisierung im Rahmen der Steuererklärung anzuzeigen, wenn sie aus inländischen Erbschaften oder Vermächtnissen Vermögenswerte erhalten haben.

Ebenfalls sollen die Steuerpflichtigen neu verpflichtet werden, Zuwendungen von in- und ausländischen Vermögensstrukturen anzuzeigen.

Die Anzeigepflicht all dieser Tatbestände soll neu in Abs. 1 aufgelistet werden. Der bisherige Abs. 3 wird zu Abs. 2.

**Art. 111 Abs. 3 Bst. b**

Die geltende Bestimmung regelt lediglich die Haftung der Organe der juristischen Personen bzw. der für sie handelnden Personen bei Verlegung des Sitzes der juristischen Person in Gebiete ausserhalb des Europäischen Wirtschaftsraumes und der Schweiz. Es fehlt jedoch derzeit eine Haftungsregelung, wenn eine juristische Person, die aufgrund ihres Ortes der tatsächlichen Verwaltung in Liechtenstein steuerpflichtig ist, den Ort der Verwaltung ins Ausland verlegt.

Ebenso fehlt es an einer Haftungsregelung, wenn ein ausländischer Trust, welcher in Liechtenstein verwaltet wird, den Ort der Verwaltung ins Ausland verlegt.

Diese Bestimmung soll deshalb um den Tatbestand der Verlegung des Sitzes der tatsächlichen Verwaltung von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeiten ausgeweitet wird.

### **Übergangsbestimmung**

Für die bis und mit Steuerjahr 2018 steuerlich geltend gemachten Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Beteiligungen sollen weiterhin die Bestimmungen des bisherigen Art. 53 Anwendung finden.

## **5. VERFASSUNGSMÄSSIGKEIT / RECHTLICHES**

Der Gesetzesvorlage stehen keine verfassungsrechtlichen Bestimmungen entgegen.

6. **REGIERUNGSVORLAGE**

**Gesetz**

vom ...

**über die Abänderung des Steuergesetzes**

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

**I.**

**Abänderung bisherigen Rechts**

Das Gesetz vom 23. September 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG), LGBI. 2010 Nr. 340, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 15 Abs. 2 Bst. n und o

2) Der Erwerbsteuer unterstehen zudem nicht:

- n) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen; beim Geschäftsvermögen gilt dies jedoch nicht für Gewinnanteile bei Vorliegen der Voraussetzungen gemäss Art. 48 Abs. 3 bis 5.
- o) Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an juristischen Personen; beim

Geschäftsvermögens gilt dies jedoch nicht für Kapitalgewinne bzw. nicht realisierte Wertsteigerungen bei Vorliegen der Voraussetzungen gemäss Art. 48 Abs. 6.

Art. 16 Abs. 3 Einleitungssatz und Abs. 6

3) Zur Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs dürfen zudem abgezogen werden:

6) Art. 47 Abs. 3 Bst. c<sup>bis</sup>, i und k sowie Art. 49 bis 52, 56 und 60 finden entsprechend Anwendung.

Art. 23 Abs. 2 Bst. a und c

2) Eine ordentliche Veranlagung erfolgt:

- a) bei Erwerb im Sinne von Art. 6 Abs. 5, sofern der Bruttoerwerb mehr als 200 000 Franken beträgt, wobei bei Kapitaleistungen gemäss Art. 6 Abs. 5 Bst. e sowie bei Leistungen gemäss Art. 6 Abs. 5 Bst. f auf den mittels Rentsatz umgerechneten Erwerb (Art. 18 Abs. 6) abzustellen ist;
- c) bei Erwerb im Sinne von Art. 6 Abs. 5 bis zu einer Höhe des Bruttoerwerbs von 200 000 Franken auf Antrag; vorbehalten bleibt Bst. b.

Art. 27 Abs. 4

4) Die Steuerverwaltung kann den Steuerpflichtigen zur Nachzahlung der von ihm geschuldeten Quellensteuer verpflichten, wenn die steuerbare Leistung nicht oder nicht vollständig um die Quellensteuer gekürzt ausbezahlt worden ist und ein Nachbezug beim Vergütungsschuldner nicht möglich ist oder ohne Ver-

schulden des Vergütungsschuldners keine Quellensteuer einbehalten wurde sowie in den Fällen gemäss Abs. 3.

Art. 47 Abs. 1 und Abs. 3 Bst. c<sup>bis</sup>

1) Die Ertragssteuer bemisst sich nach dem steuerpflichtigen Reinertrag. Dieser ist nach Massgabe der nach Art. 1045 bis 1096 sowie Art. 1131 bis 1138 des Personen- und Gesellschaftsrechts zu erstellenden Jahresrechnung unter Beachtung der nachfolgenden Bestimmungen zu ermitteln.

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:

c<sup>bis</sup>) realisierte und nicht realisierte Verluste aus Beteiligungen an juristischen Personen;

Art. 48 Abs. 1 Bst. e bis f, Abs. 2 Bst. b bis d und Abs. 3 bis 6

1) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zählen nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag:

e) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen vorbehaltlich Abs. 3 bis 5;

e<sup>bis</sup>) Ausschüttungen von Stiftungen, stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten und besonderen Vermögenswidmungen mit Persönlichkeit vorbehaltlich Abs. 3 bis 5;

f) Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an juristischen Personen vorbehaltlich Abs. 6;

2) Bei beschränkt Steuerpflichtigen zählen nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag:

- b) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an juristischen Personen vorbehaltlich Abs. 3 bis 5;
- c) Ausschüttungen von Stiftungen, stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten und besonderen Vermögenswidmungen mit Persönlichkeit vorbehaltlich Abs. 3 bis 5;
- d) Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an juristischen Personen vorbehaltlich Abs. 6;

3) Abweichend von Abs. 1 Bst. e und e<sup>bis</sup> und Abs. 2 Bst. b und c sind Gewinnanteile und Ausschüttungen nicht von der Ertragssteuer befreit:

- a) bei Beteiligungen von mindestens 25 % der Stimmen oder des Kapitals bzw. bei Begünstigungen, wenn die Gewinnanteile bzw. Ausschüttungen von der leistenden juristischen Person steuerlich als Aufwand geltend gemacht werden können; oder
- b) wenn folgende Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:
  1. der Gesamtertrag der ausländischen leistenden juristischen Person besteht nachhaltig zu mehr als 50% aus passiven Einkünften, es sei denn, diese Einkünfte werden im Rahmen einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit der leistenden juristischen Person erzielt;
  2. der Reingewinn der ausländischen leistenden juristischen Person unterliegt direkt oder indirekt einer niedrigen Besteuerung. Als niedrige Besteuerung gilt:

- i. bei Beteiligungen von weniger als 25% der Stimmen und des Kapitals bzw. bei Begünstigungen eine Belastung durch Ertragssteuern mit einem Steuersatz von weniger als der Hälfte des inländischen Steuersatzes nach Art. 61;
- ii. bei Beteiligungen von mindestens 25% der Stimmen oder des Kapitals eine effektive Ertragssteuerbelastung von weniger als 50% der Ertragssteuerbelastung im vergleichbaren Inlandsfall nach den Bestimmungen dieses Gesetzes.

4) Unter passiven Einkünften nach Abs. 3 Bst. b Ziff. 1 sind zu verstehen:

- a) Zinsen oder sonstige Einkünfte aus Finanzanlagevermögen, Lizenzgebühren oder sonstige Einkünfte aus geistigem Eigentum und Einkünfte aus Finanzierungsleasing;
- b) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an bzw. Ausschüttungen von ausländischen juristischen Personen, deren Gesamtertrag zu mehr als 50% aus im Sinne von Abs. 3 Bst. b Ziff. 2 niedrig besteuerten passiven Einkünften gemäss Bst. a besteht und sofern diese Einkünfte nicht im Rahmen einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit erzielt wurden;
- c) Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation sowie nicht realisierte Wertsteigerungen von Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen, sofern diese die Voraussetzungen gemäss Bst. b erfüllen.

5) Unter Gesamtertrag nach Abs. 3 Bst. b Ziff. 1 sind sämtliche von der ausländischen juristischen Person erzielten Erträge ohne Berücksichtigung von Aufwendungen und Abzügen zu verstehen. Unter dem Reingewinn nach Abs. 3 Bst. b Ziff. 2 sind sämtliche von juristischen Personen direkt oder indirekt erzielten Einkünfte unter Hinzurechnung der jeweiligen ausländischen Ertragssteuern (Vorbelastung) zu verstehen.

6) Abweichend von Abs. 1 Bst. f und Abs. 2 Bst. d sind Kapitalgewinne nicht von der Ertragssteuer befreit, wenn sie auf die Veräusserung oder Liquidation von Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen entfallen, deren Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen entsprechend Abs. 3 Bst. b nicht von der Ertragssteuer befreit würden. Dies gilt auch für nicht realisierte Wertsteigerungen.

#### Art. 53

#### *Aufgehoben*

#### Art. 54 Abs. 4 bis 6

4) Werden Beteiligungen an juristischen Personen, die einen Eigenkapital-Zinsabzug nach den Bestimmungen dieses Gesetzes oder einen diesem in der Wirkung vergleichbaren Abzug geltend machen, mit Fremdkapital finanziert, erfolgt eine steuerwirksame Aufrechnung im Umfang des Sollertrags dieser Fremdfinanzierung, maximal in der Höhe des von der Beteiligung geltend gemachten Eigenkapital-Zinsabzuges. Die massgebende Fremdfinanzierung ergibt sich durch den Abzug eigener Anteile und Beteiligungen gemäss Satz 1 vom Eigenkapital gemäss Abs. 2 Satz 1.

5) Besteht bei folgenden Transaktionen der Hauptzweck in der Erzielung eines zusätzlichen Eigenkapital-Zinsabzuges, wird der durch diese Transaktion entstandene Eigenkapital-Zinsabzug nicht gewährt:

- a) Geld- und Sacheinlagen von nahe stehenden Personen, soweit nicht bereits von Abs. 2 Bst. c erfasst;
- b) Erwerb von Betrieben oder Teilbetrieben, die von verbundenen Unternehmen gehalten werden;

- c) Übertragung von Beteiligungen an nahe stehende oder von nahe stehenden Personen.

6) Die Regierung regelt das Nähere mit Verordnung.

Art. 64 Abs. 6

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.

Art. 96

*Anzeigepflicht*

1) In der Steuererklärung anzugeben haben:

- a) Schenkgeber und -nehmer, welche Schenkungen sie im Steuerjahr getätigt oder erhalten haben;
- b) Empfänger von Erbschaften oder Vermächtnissen, welche Erbschaften oder Vermächtnisse sie im Steuerjahr erhalten haben;
- c) Empfänger von Zuwendungen aus Stiftungen, stiftungsähnlichen Anstalten oder besonderen Vermögenswidmungen, welche Zuwendung sie im Steuerjahr erhalten haben.

2) Die Regierung regelt den Mindestbetrag, ab welchem Schenkungen, Erbschaften, Vermächtnisse oder Zuwendungen anzuzeigen sind.

## Art. 111 Abs. 3 Bst. b

- 3) Mit dem Steuerpflichtigen haften solidarisch:
- b) für die Steuerschuld einer juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung ohne Persönlichkeit, die ihren Sitz oder den Ort der tatsächlichen Verwaltung 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 bzw. besonderen Vermögenswidmung ohne Persönlichkeit im Zeitpunkt der Verlegung des Sitzes oder Ortes der tatsächlichen Verwaltung. Die Haftung entfällt, wenn die betroffene Person nachweist, dass sie alle nach den Umständen gebotene Sorgfalt angewendet hat;

## II.

**Übergangsbestimmung**

*Zuschreibung nach Abschreibungen und Wertberichtigungen auf Beteiligungen  
gemäss bisherigem Art. 53*

Wurden Abschreibungen und Wertberichtigungen wegen dauerhafter Wertminderungen auf Beteiligungen an juristischen Personen gemäss bisherigem Art. 53 steuerwirksam vorgenommen und bestehen die Gründe für die dauerhafte Wertminderung nicht mehr, findet der bisherige Art. 53 weiterhin Anwendung und es hat bei Vorliegen der Voraussetzungen gemäss Abs. 2 des bisherigen Art. 53 eine steuerwirksame Zuschreibung bzw. bei Vorliegen der Voraussetzungen gemäss Abs. 3 eine Besteuerung der noch nicht aufgehobenen Abschreibungen zu erfolgen.

**III.**

**Inkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt am Tage der Kundmachung in Kraft und gilt erstmals für die Veranlagung des Steuerjahres 2019.