

VERNEHMLASSUNGSBERICHT

DER REGIERUNG

BETREFFEND

DIE TOTALREVISION DES GESETZES ÜBER DIE LANDES- UND

GEMEINDESTEUERN (STEUERGESETZ)

SOWIE

ABÄNDERUNG DER ENTSPRECHENDEN SPEZIALGESETZE

Ressort Finanzen

Vernehmlassungsfrist: 5. Juni 2009

INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
Zusammenfassung	7
1. Ausgangslage	13
1.1 Gründe für die Reform des Steuerrechts	14
1.2 Vorgehensweise	16
1.3 Das bisherige Steuersystem	17
1.4 Entwicklung des Steueraufkommens in Liechtenstein	19
2. Konzept: Ein zukunftsfähiges Steuersystem für Liechtenstein	23
2.1 Zielsetzung und Leitbild	23
2.2 Grundgedanken und Leitlinien.....	24
2.3 Steuerreformen in Europa	30
2.4 Wissenschaftliche Leitbilder	32
3. Der Reformvorschlag	34
3.1 Die Änderungen im Überblick	34
3.2 Änderungen bei den natürlichen Personen	36
3.2.1 Steuervereinfachungen bei der Erwerbs- und Vermögenssteuer	36
3.2.2 Der neue Tarif für natürliche Personen	38
3.2.3 Abschaffung der Nachlass, Erbschafts- und Schenkungssteuer	44
3.2.4 Widmungsbesteuerung für Stiftungszuwendungen	45
3.2.5 Vorschriften mit internationalem Bezug	46
3.2.6 Quellensteuerabzug	48
3.2.7 Anpassungen bei der Grundstücksgewinnsteuer	48
3.2.8 Besteuerung der Personenrechtlichen Gemeinschaften.....	49
3.2.9 Finanzielle Auswirkungen „Natürliche Personen“	49
3.3 Alternativvorschlag: Direkter Steuerabzug statt Kinderabzug.....	52
3.3.1 Hintergrund des Vorschlags	53
3.3.2 Alternative Gesetzesformulierungen.....	55
3.3.3 Erläuterungen zu den Gesetzesformulierungen.....	58
3.3.4 Erläuterungen zur Wirkung eines Steuerabzugs.....	61
3.4 Verbandspersonen: Attraktive Neuerungen.....	63
3.4.1 Der neue einheitliche Steuertarif	66
3.4.2 Fremdvergleichsgrundsatz	67
3.4.3 Unternehmensvorgänge (Ersatzbeschaffung / Umstrukturierung)	68

3.4.4	Wertberichtigungen.....	69
3.4.5	Eigenkapital-Zinsabzug.....	69
3.4.6	Ausschüttungsneutralität und Konzernbesteuerung.....	70
3.4.7	Attraktivität für tätige Unternehmen und Konzerne.....	72
3.4.8	Sonstige Neuerungen; IP-Box und Handelsschiffe.....	76
3.4.9	Finanzielle Auswirkungen Verbandspersonen.....	77
3.5	Vermögensverwaltung: Rechtssicherheit und Attraktivität	80
3.5.1	Vermögensverwaltende Strukturen	80
3.5.2	Privatvermögensgesellschaften	81
3.5.3	Investmentunternehmen.....	82
3.5.4	Finanzielle Auswirkungen	82
4.	Erläuterungen zu den einzelnen Vernehmlassungsvorlagen	84
4.1	Erläuterungen zum Gesetz über die Landes- und Gemeindesteuern.....	84
I.	Allgemeine Bestimmungen	84
II.	Die Landessteuern.....	87
III.	Die Gemeindesteuern	146
IV.	Organisation und Durchführung	149
V.	Die Strafbestimmungen	187
VI.	Übergangs- und Schlussbestimmungen.....	197
4.2	Erläuterungen zu den übrigen Gesetzesänderungen	198
4.2.1	Abänderung des Finanzausgleichsgesetzes	198
4.2.2	Abänderung des Finanzmarktaufsichtsgesetzes.....	199
4.2.3	Abänderung des Gemeindegesetzes	199
4.2.4	Abänderung des Gewerbegesetzes	199
4.2.5	Abänderung des Hundegesetzes	200
4.2.6	Abänderung des Gesetzes über die Krankenversicherung	201
4.2.7	Abänderung des Gesetzes über die Befreiung des Landesfürsten und des Erbprinzen von der Abgabepflicht.....	202
4.2.8	Abänderung des Gesetzes über die Förderung von Investitionen in der Landwirtschaft	202
4.2.9	Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes	203
4.2.10	Abänderung des Gesetzes über die Mietbeiträge für Familien.....	204
4.2.11	Abänderung des Gesetzes über die Ausrichtung einer Mutterschaftszulage	204
4.2.12	Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts	205
4.2.13	Abänderung des Stipendiengesetzes.....	207
4.2.14	Abänderung des Strassenverkehrsgesetzes	207
4.2.15	Abänderung des Wohnbauförderungsgesetzes	207

4.2.16	Abänderung des Zinsbesteuerungsgesetzes.....	208
5.	Verfassungsmässigkeit / Rechtliches.....	208
6.	Personelle und finanzielle Konsequenzen.....	209
7.	Regierungsvorlagen	211
7.1	Totalrevision des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz)	211
7.2	Abänderung des Finanzausgleichsgesetzes	325
7.3	Abänderung des Finanzmarktaufsichtsgesetzes.....	327
7.4	Abänderung des Gemeindegesetzes.....	329
7.5	Abänderung des Gewerbegesetzes.....	331
7.6	Abänderung des Hundegesetzes.....	333
7.7	Abänderung des Gesetzes über die Krankenversicherung	337
7.8	Abänderung des Gesetzes über die Befreiung des Landesfürsten und des Erbprinzen von der Abgabepflicht.....	339
7.9	Abänderung des Gesetzes über die Förderung von Investitionen in der Landwirtschaft	341
7.10	Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes.....	343
7.11	Abänderung des Gesetzes über Mietbeiträge für Familien	345
7.12	Abänderung des Gesetzes betreffend Ausrichtung einer Mutterschaftszulage	347
7.13	Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts	349
7.14	Abänderung des Stipendiengesetzes	357
7.15	Abänderung des Strassentransportgesetzes	359
7.16	Abänderung des Wohnbauförderungsgesetzes.....	361
7.17	Abänderung des Zinsbesteuerungsgesetzes.....	363

Beilagen

- Beilage 1a Langzeitentwicklung der Steuereinnahmen 1975 – 2007
- Beilage 1b Steuereinnahmen der Landesrechnung 2000 – 2007
- Beilage 2a Berechnungsbeispiel Verheiratete
- Beilage 2b Berechnungsbeispiel Ledige
- Beilage 2c Berechnungsbeispiel Alleinerziehende
- Beilage 3a Mikrosimulation: Berechnung Steueraufkommen
- Beilage 3b Mikrosimulation: Berechnungen Land / Gemeinden
- Beilage 4 Gemeindesteuerzuschläge 2000 – 2007
- Beilage 5a Umstrukturierungen Beispiel 1
- Beilage 5b Umstrukturierungen Beispiel 2
- Beilage 6a/b Wertberichtigung Art. 53 – Beispiele Abs. 4
- Beilage 7a Berechnungsbeispiel Eigenkapital-Zinsabzug
- Beilage 7b Berechnungsbeispiel Holdinggesellschaft

ZUSAMMENFASSUNG

Die vorgeschlagene Totalrevision des liechtensteinischen Steuerrechts ist ein zentrales und weitreichendes Reformanliegen der Regierung. Ziel der Reform ist es, die geltende Steuerrechtsordnung unter Berücksichtigung der internationalen Entwicklungen so zu modernisieren, damit Liechtenstein auch in Zukunft über ein national wie international attraktives Steuersystem verfügt und sich weiterhin als international erfolgreicher Wirtschaftsstandort und Finanzplatz in der Mitte Europas positionieren kann.

Die von der Regierung Ende Oktober 2006 einberufene Arbeitsgruppe hat in über zweijähriger intensiver Arbeit ein zukunftsweisendes und den liechtensteinischen Verhältnissen entsprechendes Konzept zur Steuerrechtsordnung entwickelt, welches auch aktuelle und gesicherte Erkenntnisse der internationalen Steuerwissenschaften mitberücksichtigt. Der vorliegende, umfangreiche Vernehmlassungsbericht der Regierung hat diese konzeptionellen Vorschläge weitgehend aufgenommen und sieht bedeutende Änderungen im Steuerrecht vor, jedoch keinen vollständigen Systemwechsel. Der Reformvorschlag knüpft an das bestehende Steuergesetz an und belässt wichtige und bewährte Komponenten wie z.B. die progressive Besteuerung des Erwerbs und die Besteuerung des Vermögens, wengleich in modifizierter Form.

Im Ergebnis soll Liechtenstein auch in Zukunft über ein attraktives, wettbewerbs- und leistungsfähiges Steuersystem verfügen, das einerseits der Steuertradition des Landes Rechnung trägt und andererseits international kompatibel ist. Das geltende Steuergesetz, das in den Grundzügen aus dem Jahre 1961 stammt, entspricht zudem nicht mehr den Anforderungen, die heute an eine einfache, transparente und wettbewerbsfähige Besteuerung von natürlichen Personen und Unternehmen gestellt werden. International ist eine Tendenz zur allgemeinen Senkung der Steuersätze erkennbar. Zudem haben einige Länder auch ihre Steuersysteme grundlegend reformiert, um im globalen Steuerwettbewerb mithalten zu können.

Die Steuerreform ist aber nicht nur eine Reaktion auf ein international verändertes steuerliches Umfeld. Die vorliegende Steuerreformkonzeption knüpft an das bestehende Steuergesetz an mit der Zielsetzung einer attraktiven Besteuerung, europarechtlicher und internationaler Kompatibilität sowie Steuergerechtigkeit und Einfachheit der Handhabung. Dadurch sollen sowohl die Wettbewerbsfähigkeit als auch die Zukunftsfähigkeit des Steuerstandortes Liechtenstein nachhaltig gesichert und die Rechtssicherheit erhöht werden. Im Unterschied zum bisher geltenden Steuersystem mit allgemeiner Vermögenssteuer und ergänzender Erwerbssteuer für natürliche Personen sowie einer Kapital- und Ertragssteuer für Verbandspersonen orientiert sich das Reformkonzept stärker am Leitbild einer möglichst einfachen und transparenten Besteuerung der Bürgerinnen und Bürger, bei der das auf Märkten erzielte Einkommen über den Lebenszyklus hinweg nur einmal belastet wird. Dementsprechend liegt die steuerliche Gewichtung stärker bei den Erwerbs- oder Ertragskomponenten als bei Kapital und Vermögen. Zudem besteht die Absicht, natürliche und juristische Personen in der Besteuerung möglichst gleich zu behandeln.

Zu den Leitlinien des Reformvorschlags gehört eine faire und gerechte Besteuerung aller nach der individuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Ein weiterer Grundsatz ist die Aufkommensneutralität: Ziel der Steuerreform ist nicht in erster Linie die Veränderung des Steueraufkommens zugunsten des Staatshaushaltes. Durch die grundlegende Änderung der Tarifstruktur bei den natürlichen Personen kommt es tendenziell aber zu einer Entlastung der Steuerpflichtigen. Bei den Verbandspersonen kann es kurzfristig durch die Aufhebung der Kapitalsteuer, der Couponsteuer und des Ausschüttungszuschlages zu gewissen Steuerausfällen kommen. Die aus der Reform insgesamt erfolgenden Verlagerungen in der Besteuerung können gesamthaft aber als Investition in die Zukunft des Wirtschaftsstandortes und Finanzplatzes Liechtenstein betrachtet werden. Über einen längeren Zeitraum gesehen, werden die Änderungen der Besteuerung aller Voraussicht nach somit keine erheblichen Aufkommensunterschiede nach sich ziehen.

Das neue Steuersystem soll die Wettbewerbsfähigkeit von national und international tätigen Unternehmen möglichst wenig einschränken und insbesondere zu keinen Zusatzbelastungen im grenzüberschreitenden Verhältnis führen. Angestrebt wird ferner, die internationale Kompatibilität des liechtensteinischen Steu-

ersystems zu steigern, um von den Vorteilen profitieren zu können, die aus Bestrebungen entstehen, die nationalen Steuerrechtsordnungen bilateral zu synchronisieren. Schliesslich entspricht die Steuerreformkonzeption den Vorgaben des Europarechts, wobei von den Bestimmungen des EWR-Abkommens insbesondere die Grundfreiheiten und die Regelungen über das Verbot staatlicher Beihilfen einschliesslich ring-fencing zu berücksichtigen sind. Die Belange des Finanzplatzes Liechtenstein wurden innerhalb dieses vorgegebenen Rahmens berücksichtigt, damit die steuerliche Attraktivität und Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes und des Finanzplatzes Liechtenstein nicht grundlegend geschmälert, sondern in allgemeiner Form gestärkt werden.

Für die Besteuerung von natürlichen Personen sieht das Konzept weiterhin eine Kombination aus Vermögens- und Erwerbssteuer vor. Die Vermögensbesteuerung soll künftig mit einem durch den Gesetzgeber periodisch festzulegenden prozentualen Sollertrag auf das Vermögen erfolgen, wodurch die Vermögens- und Erwerbsbesteuerung besser miteinander verzahnt werden und tariflich gleich behandelt werden. Anstelle des bisherigen Vermögensfreibetrages und des Haushaltsabzuges wird neu ein erhöhter Steuerfreibetrag vom Gesamterwerb in Höhe von CHF 14'000 für alleinstehende Steuerpflichtige respektive CHF 28'000 für Verheiratete und Alleinerziehende gewährt. Der bisherige komplizierte Progressionstarif wird durch einen vereinfachten 5-Stufen Tarif ersetzt, wodurch die steuerliche Transparenz deutlich erhöht wird. Künftig sollen Privatpersonen bis zu 10% ihres steuerpflichtigen Erwerbs für gesetzlich anerkannte gemeinnützige Institutionen verwenden können. Die Dividenden und sonstigen Kapitalerträge wie Zinsen, Pachten, Mieten etc. werden wie bisher nicht separat besteuert, sondern über die Vermögensbesteuerung erfasst. Darüber hinaus soll auf die Besteuerung von Kapitalgewinnen sowie insbesondere die Erhebung der Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuern verzichtet werden. Diese traditionellen Steuerarten verstossen gegen den Grundsatz der einmaligen Besteuerung des Markteinkommens einer Person, da ihnen Transfereinkünfte und keine Markteinkünfte zugrunde liegen. Liechtenstein folgt hier dem Beispiel vieler anderer Länder. Neu eingeführt werden soll eine Widmungssteuer, wenn durch die Übertragung von Vermögen auf juristische Personen oder besondere Vermögenswidmungen dieses Vermögen nicht mehr der ordentlichen Besteuerung unterliegt, mit Ausnahme der Übertra-

gung auf steuerbefreite, gemeinnützige juristische Personen oder besondere Vermögenswidmungen.

Für den Finanzplatz Liechtenstein ist die Erhaltung der Attraktivität als Standort für die Vermögensverwaltung für einzelne oder eine Vielzahl von Anlegern von zentraler Bedeutung. Das Steuerkonzept legt deshalb besonderes Augenmerk auf die Besteuerung vermögensverwaltender Strukturen einschliesslich der Stiftungen, Anstalten und Trusts, die sowohl europarechtskonform als auch in einer attraktiven Form als Privatvermögengesellschaft selbstständig besteuert werden sollen. Eine Qualifizierung als Privatvermögengesellschaft mit Besteuerung auf Basis des handelsrechtlich festgelegten Mindestkapitals kann nur erfolgen, wenn ausschliesslich Privatvermögen verwaltet und keine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt wird. Ebenso sollen die verschiedenen Formen von Investmentunternehmen einer international kompatiblen, d. h. einer transparenten Besteuerung unterstehen. Private-Equity-Gesellschaften unterliegen in der Rechtsform einer juristischen Person entweder der Ertragsbesteuerung oder werden bei Erfüllung der erforderlichen Voraussetzungen als Privatvermögengesellschaft besteuert. Personenrechtliche Gemeinschaften werden steuerlich zukünftig generell transparent behandelt, wie dies auch in den meisten anderen Ländern der Fall ist.

In Liechtenstein steuerpflichtige juristische Personen, die wirtschaftlich tätig sind, unterliegen nach dem Steuerkonzept nur noch der Ertragssteuer und ergänzend der Grundstücksgewinnsteuer. Auf die Erhebung der bisherigen Kapitalsteuer wird ebenso verzichtet wie auf die Einhebung der Couponsteuer, für die eine Übergangslösung betreffend die Altreserven vorgesehen ist. Im Bereich der neu geregelten Ertragssteuer soll ein moderater Ertragssteuersatz in Höhe von 12,5 % erhoben werden, der unabhängig von der Ertrags- und Ausschüttungsintensität ist und mit einer Freistellung von Beteiligungserträgen und Beteiligungsgewinnen sowie mit einem Eigenkapitalzinsabzug einhergeht. Das neue Besteuerungskonzept ist sowohl für die gewerbliche Wirtschaft wie auch für grosse Industrie- und Kapitalgesellschaften vorteilhaft. Weitere wichtige Neuerungen für die künftige Entwicklung des Wirtschaftsstandortes sind die Möglichkeiten zu einer Gruppenbesteuerung für konzernverbundene Unternehmen sowie europarechtlich konforme Bestimmungen für die Behandlung von Patenteinkünften. Darüber hinaus sieht der Reformvorschlag auch für Unternehmen vor, dass Zuwendungen von bis

zu 10% des steuerpflichtigen Reinertrages an gesetzlich anerkannte gemeinnützige Institutionen anerkannt werden sollen.

Die Ertragssteuerpflicht von Unternehmen hängt mit dem Vorliegen des Sitzes oder der Geschäftsleitung in Liechtenstein oder mit dem Bestehen einer liechtensteinischen Betriebsstätte zusammen. Das Steuerkonzept sieht die Abschaffung der „Besonderen Gesellschaftssteuern“ für kommerziell tätige Sitzgesellschaften vor, da diese besondere Steuerart die Gefahr einer Verletzung des EWR-Abkommens hinsichtlich des Verbots staatlicher Beihilfen in sich birgt. Die steuerliche Behandlung soll in Zukunft in die allgemeine Ertragsbesteuerung von juristischen Personen integriert werden. Mit der Reform soll der international ausgerichtete Wirtschaftsstandort und Finanzplatz Liechtenstein über ein international wettbewerbsfähiges Steuersystem verfügen, das für wirtschaftlich tätige Unternehmen wie auch für Holdinggesellschaften steuerlich attraktiv ist. Eine Reduktion ausländischer Quellensteuern auf Zinsen, Dividenden und Lizenzen kann aber auch in Zukunft nur durch den Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen sowie durch die Anwendung der Mutter-Tochter-Richtlinie oder der Zinsen-Lizenzen-Richtlinie erreicht werden.

Die notwendigen Neuregelungen zur Lösung dieser verschiedenen Themenstellungen sind vielschichtig, weshalb eine ganze Reihe von Gesetzesartikeln geändert, weggelassen oder neu formuliert und strukturiert werden mussten. Darüber hinaus berücksichtigt die vorliegende Steuerreform notwendige und sinnvolle Änderungen aus der Verwaltungspraxis. Im Verfahrensrecht wurden ebenfalls verschiedene Anpassungen vorgenommen, jedoch keine wesentlichen materiellen Veränderungen vorgesehen. Die Systematik wurde der aktuellen Gesetzgebungspraxis angepasst, wodurch es zu nicht unerheblichen Veränderungen im Vergleich zum bisherigen Gesetz kommt. Das künftige Steueraufkommen und die entsprechenden finanziellen Auswirkungen können naturgemäss nicht genau vorausbestimmt werden. Neben strukturellen Veränderungen durch die Steuerreform sind internationale, finanzpolitische und konjunkturelle Faktoren mitentscheidend. Die möglichen Auswirkungen der Steuergesetzreform wurden anhand von umfangreichen Berechnungsmodellen analysiert. Den Steuerrückgängen im Unternehmensbereich aus dem Wegfall von bestimmten Steuerarten stehen zumindest höhere Einnahmen aus der neuen Tarifierung und aus der Übergangslösung im Be-

reich der Couponsteuer entgegen. Ausserdem wird die Anzahl der juristischen Personen, welche der Ertragssteuer unterstehen, deutlich erhöht. Mittelfristig betrachtet wird die hohe Attraktivität und europarechtliche Kompatibilität des neuen Steuerrechts das Steuerpotenzial erhöhen, gerade auch in Verbindung mit der von der Regierung verfolgten Abkommensstrategie zur besseren Einbindung Liechtensteins in die europäische und internationale wirtschaftspolitische Entwicklung. Die Übergangsbestimmungen sehen hauptsächlich eine Regelung für die Couponsteuer vor sowie eine Übergangsfrist für juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen, die bis dahin einer Besteuerung nach Massgabe von Art. 31 Abs. 1 Bst. c sowie nach Art. 82 bis 88 des bisherigen Steuergesetzes unterliegen. Das Inkrafttreten der neuen Steuergesetzgebung ist grundsätzlich für das Steuerjahr 2010 vorgesehen.

ZUSTÄNDIGES RESSORT

Ressort Finanzen

BETROFFENE AMTSSTELLEN

Stabsstelle Finanzen, Stabsstelle EWR, Amt für Handel und Transport, Amt für Gesundheit, Amt für Soziale Dienste, Amt für Volkswirtschaft, Amt für Wohnungswesen, Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt, Landwirtschaftsamt, Schulamt, Steuerverwaltung

Vaduz, 20. Januar 2009

RA 2008/3589-0701

1. AUSGANGSLAGE

Die Steuerpolitik und damit das Steuerklima gehören mehr denn je zu den aktuellen politischen Themen in einem Europa, dessen Staatsgrenzen für Güter und Dienstleistungen immer durchlässiger und dessen Menschen und Kapital immer mobiler werden. In den letzten Jahren haben viele Länder in und ausserhalb Europas, aber auch einzelne Kantone in der Schweiz zahlreiche Steuerreformen durchgeführt und dabei ihre Steuersätze und Steuerbelastungen gesenkt sowie auch ihre Steuersysteme grundlegend modifiziert. Es hat sich in der Praxis gezeigt, wie wichtig Steuerpolitik sowohl für die Belange der Bürgerinnen und Bürger eines Landes als auch für die Wettbewerbsfähigkeit eines Wirtschaftsstandortes ist. So war bei unserem Nachbarland Österreich nach seiner Unternehmensteuerreform 2005 ein starker wirtschaftlicher Aufschwung zu beobachten, der nachweislich mit der Steuerreform und nicht allein durch die allgemeine Konjunkturlage begründet werden kann. Sowohl Wirtschaftsunternehmen wie auch Regionen und Staaten stehen in Konkurrenz um Investitionen, Kapital, Vermögensanlagen und hochqualifizierte Arbeitskräfte.

Die Regierung hat deshalb am 31. Oktober 2006 eine Arbeitsgruppe unter Vorsitz von Prof. Dr. Martin Wenz zur Vorbereitung einer liechtensteinischen Steuerrechtsrevision bestellt. Unter den gegebenen Entwicklungen und Umständen soll die geltende Steuerrechtsordnung so modernisiert werden, damit Liechtenstein auch in Zukunft über ein national wie international attraktives Steuersystem verfügt. Zudem soll es Liechtenstein ermöglicht werden, sich auch weiterhin als international erfolgreicher Wirtschaftsstandort und Finanzplatz zu positionieren, wovon langfristig alle profitieren werden.

1.1 Gründe für die Reform des Steuerrechts

Das geltende Steuergesetz basiert im Wesentlichen auf dem Stand von 1961. Zu diesem Zeitpunkt wurde das Steuergesetz (SteG) erlassen. Die beabsichtigte Totalrevision nach dem Entwurf von Prof. Dr. Willi Rigoletti wurde jedoch 1961 nicht vollständig umgesetzt. Folglich reichen die Wurzeln des bisherigen Steuerrechts noch erheblich weiter, nämlich bis ins Jahr 1923 und dem Entwurf von Prof. Dr. Julius Landmann zurück. Seit längerer Zeit hat das liechtensteinische Steuerrecht nur punktuelle Anpassungen durch einzelne Teilrevisionen erfahren. Grundlegende Reformvorhaben zur Neugestaltung der nationalen Steuerrechtsordnung konnten dagegen weder durch die im Jahre 1990 in einem Referendum abgelehnte Totalrevision des Steuergesetzes noch durch eine für das Jahr 2000 vorbereitete Unternehmenssteuerreform umgesetzt werden.

Die Notwendigkeit einer grundlegenden Steuerreform in Liechtenstein wird durch Entwicklungen, die sich in den letzten Jahren in anderen europäischen Ländern ergeben haben, weiter verdeutlicht. Das geltende Steuergesetz entspricht ferner nicht mehr den Anforderungen, die heute an eine einfache, transparente und wettbewerbsfähige Besteuerung von natürlichen Personen und Unternehmen gestellt werden. International ist eine Tendenz zur Senkung der Steuersätze und Steuerbelastungen erkennbar. Zudem haben einige Länder auch ihre gesamten Steuersysteme grundlegend reformiert, um im globalen Steuerwettbewerb mithalten zu können. Durch den EU-Beitritt der mittel- und osteuropäischen Länder mit teilweise sehr niedrigen Steuersätzen und attraktiven Steuersystemen ist dieser Wettbewerb innerhalb Europas erheblich verschärft worden, wie jüngste Untersuchungen erneut bestätigen.

Es gibt einen Trend hin zur grundlegenden Vereinfachung von Steuersystemen und zur Unterscheidung zwischen der steuerlichen Belastung von Vermögenserträgen und Erwerbseinkünften (duale Einkommensbesteuerung). Darüber hinaus

versuchen wettbewerbsorientierte Steuerstandorte Doppelbelastungen, insbesondere von Unternehmensgewinnen, zu beseitigen. Ferner unterliegen auch die Steuerbemessungsgrundlagen nachhaltigen Veränderungen. Einerseits werden diese zunehmend pauschal ermittelt, andererseits werden insoweit unter Beachtung der europarechtlichen Anforderungen bestimmte Vorgehensweisen gewählt, die einen erheblichen Einfluss auf die steuerliche Wettbewerbsfähigkeit eines Standortes haben können. Ebenfalls ist anzumerken, dass durch die zahlreichen Steuerreformen in anderen Ländern die Konsumorientierung der Besteuerung zunimmt, vor allem aber der Steuerwettbewerb noch intensiver geführt wird und insbesondere in Bezug auf den mobilen Faktor Kapital zu Steuerentlastungen führt. Dabei nimmt das Tempo von Steuerreformen weltweit erheblich zu mit einer Tendenz hin zu eher radikalen als moderaten Steuerreformen.

Neben der Verbesserung und Modernisierung des geltenden Steuergesetzes ist die Vermeidung einer unterschiedlichen steuerlichen Behandlung von In- und Ausländern sowie die europarechtskonforme Ausgestaltung des Steuergesetzes ein zentrales Element der Steuerreform.

Die nunmehr vorliegende Steuerreformkonzeption knüpft an das bestehende liechtensteinische Steuergesetz an. Dieses wurde vor allem unter den Gesichtspunkten der internationalen Wettbewerbs- und Leistungsfähigkeit sowie Attraktivität, der verfassungsrechtlichen und europarechtlichen Konformität sowie der internationalen Kompatibilität, der Steuergerechtigkeit und Steuertradition, der Entscheidungs-, aber auch der Aufkommensneutralität sowie der Einfachheit und Transparenz nachhaltig fortentwickelt.

Dadurch wird auf der Grundlage der bisherigen liechtensteinischen Steuertradition die Zukunftsfähigkeit und Attraktivität des Steuerstandortes Liechtenstein grundlegend und nachhaltig gesichert und darüber hinaus die Rechtssicherheit erhöht und das Steuergesetz vereinfacht.

1.2 Vorgehensweise

Bereits seit dem Jahre 2001 erfolgte eine systematische Beobachtung und Aufarbeitung der internationalen Entwicklungen des Steuerrechts. Dabei wurde untersucht, welche steuerrechtlichen Anpassungen notwendig sind, um die internationale Akzeptanz und Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes und Finanzplatzes Liechtenstein aufrecht zu erhalten. Es wurde festgestellt, welche Entwicklungen im internationalen Steuerrecht für Liechtenstein relevant sind, um frühzeitig darauf reagieren zu können. Darauf aufbauend hat in den Jahren 2005 und 2006 eine vertiefte ökonomische und rechtliche Analyse und Bewertung dieser Entwicklungen und Vorschläge stattgefunden.

Die von der Regierung im Oktober 2006 beauftragte Arbeitsgruppe zur Vorbereitung einer Steuerrechtsrevision hat im Januar 2007 ein Dokument mit den Grundgedanken und Leitlinien für eine Reform des liechtensteinischen Steuerrechts erarbeitet (FL Tax Roadmap). Dieses hat die Liechtensteinische Regierung mit den Wirtschaftsverbänden erörtert, im Februar 2007 verabschiedet und anschliessend auf ihrem Internetportal veröffentlicht. Hierauf aufbauend sowie auf der Grundlage eines Zwischenberichtes an die Regierung, den diese im Oktober 2007 positiv zur Kenntnis genommen hat, hat die Arbeitsgruppe die Eckpunkte für eine Reform des liechtensteinischen Steuerrechts erarbeitet. Diese wurden mit den Wirtschaftsverbänden und weiteren Kreisen diskutiert und von der Regierung im April 2008 verabschiedet und anschliessend ebenfalls auf ihrem Internetportal veröffentlicht.

Bis zum Sommer 2008 hat die Arbeitsgruppe eine Steuerreformkonzeption im Sinne einer ganzheitlichen liechtensteinischen Steuerstrategie für natürliche und juristische Personen sowohl aus rein nationaler als auch insbesondere aus internationaler, speziell europäischer Sicht erarbeitet und diese in einem Schlussbericht an die Regierung näher erläutert. Dieser wurde von der Regierung im August 2008 positiv zur Kenntnis genommen. Die zentralen Massnahmen wurden im September 2008 veröffentlicht.

Im vorliegenden Vernehmlassungsbericht wird nunmehr die konkrete Ausgestaltung der Steuerreform und des Steuergesetzes einschliesslich verfahrensrechtlicher Aspekte, zahlreicher Weiterentwicklungen durch die Verwaltungspraxis und Rechtsprechung sowie erforderlicher Übergangslösungen dargelegt.

1.3 Das bisherige Steuersystem

Das derzeitige System basiert auf einer allgemeinen Vermögenssteuer mit ergänzender Erwerbssteuer für natürliche Personen und einer Kapital- und Ertragssteuer für Verbandspersonen. Bestimmte Verbandspersonen unterliegen davon abweichend den besonderen Gesellschaftssteuern. Daneben werden eine Grundstücksgewinnsteuer bei der Veräusserung von inländischen Grundstücken, eine Couponsteuer bei bestimmten Ausschüttungen und Zinszahlungen, eine Nachlasssteuer auf im Inland fällige Verlassenschaften sowie eine Erbanfalls- oder Schenkungssteuer auf im Inland vollzogene Vermögenserwerbe von Todes wegen oder durch Schenkung erhoben.

Personen ohne Erwerbstätigkeit in Liechtenstein können der Rentnersteuer unterliegen, wenn sie vom Ertrag ihres Vermögens oder von aus dem Ausland zufließenden Bezügen leben.

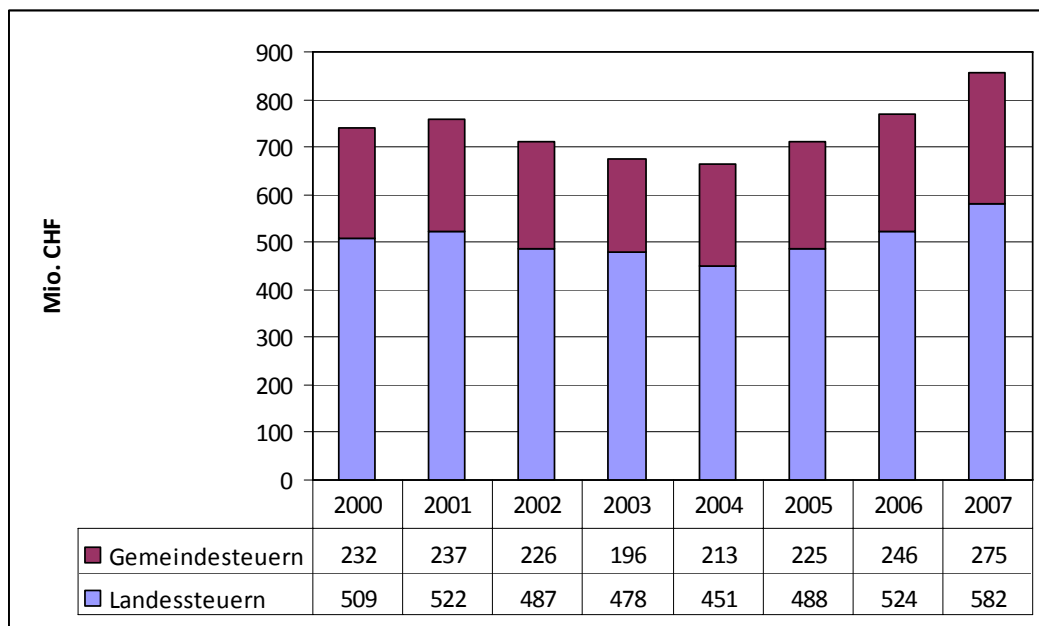
Der Vermögenssteuer bei *natürlichen Personen* unterliegt das gesamte inländische bewegliche und unbewegliche Vermögen, soweit die Freibeträge (CHF 70'000 für Alleinstehende und CHF 140'000 für Verheiratete) überschritten werden. Der Erwerbssteuer unterliegen daneben sämtliche Einkünfte, soweit diese nicht aus einem mit Vermögenssteuer belasteten Vermögen erzielt werden; bei betrieblich genutztem Vermögen wird die Doppelbelastung mit Vermögens- und Erwerbssteuer dagegen durch einen prozentualen Abzug bei der Erwerbssteuer betreffend das im Betrieb arbeitende Kapital gemildert. Aus dem steuerpflichtigen Vermögen und dem steuerpflichtigen Erwerb werden, jeweils auf Basis der gesetzlichen Steuereinheiten, multipliziert mit dem Steuersatz, entsprechende Steuerbetreffnisse gebildet, die anschliessend zu einem gemeinsamen Steuerbetreffnis addiert werden. Je nach Höhe dieses Steuerbetreffnisses wird ein Progressionszuschlag angewendet, anschliessend kann ein Verheiraten- oder Alleinerziehendenabzug geltend gemacht werden. Der somit gebildete Betrag bildet die Landessteuer, die um den Gemeindegzuschlag erhöht wird, um die Gesamtsteuer zu ermitteln.

Die *Verbandspersonen* unterliegen bisher der Kapitalsteuer auf ihr Eigenkapital (einbezahltes Kapital zuzüglich der eigenes Vermögen darstellenden offenen und stillen Reserven) mit einem Steuersatz in Höhe von 2‰. Auf den Reinertrag, der in Anlehnung an die handelsrechtliche Gewinn- und Verlustrechnung ermittelt wird, wird zusätzlich die Ertragssteuer erhoben. Der Steuersatz variiert zwischen 7,5% und 20% in Abhängigkeit der Ertrags- und Ausschüttungsintensität. Ohne gesetzliche Regelung wird durch die Verwaltungspraxis bei der Berechnung der Kapital- und der Ertragssteuer ein Beteiligungsabzug gewährt, um zu verhindern, dass Beteiligungen und ausgeschüttete Gewinne einer Tochtergesellschaft steuerlich doppelt belastet werden. Bei Ausschüttungen fällt zudem regelmässig 4% Couponsteuer an.

1.4 Entwicklung des Steueraufkommens in Liechtenstein

Die gesamten Steuereinnahmen von Land und Gemeinden beliefen sich im Jahr 2007 auf CHF 857 Mio. und übertrafen damit den Vorjahrswert deutlich. Die Steuereinnahmen erhöhten sich 2007 um CHF 87 Mio. bzw. 11%, nachdem sie bereits im Jahr 2006 um 8% angestiegen waren. An die Phase rückläufiger Steuereinnahmen in den Jahren 2002 bis 2004 haben sich drei Jahre mit kräftigen Einnahmenezuwächsen angeschlossen. Die Langzeitentwicklung der Steuereinnahmen seit dem Jahr 1975 ist aus Beilage 1a im Einzelnen ersichtlich.

Grafik: Entwicklung der Steuereinnahmen Land und Gemeinden 2000 – 2007

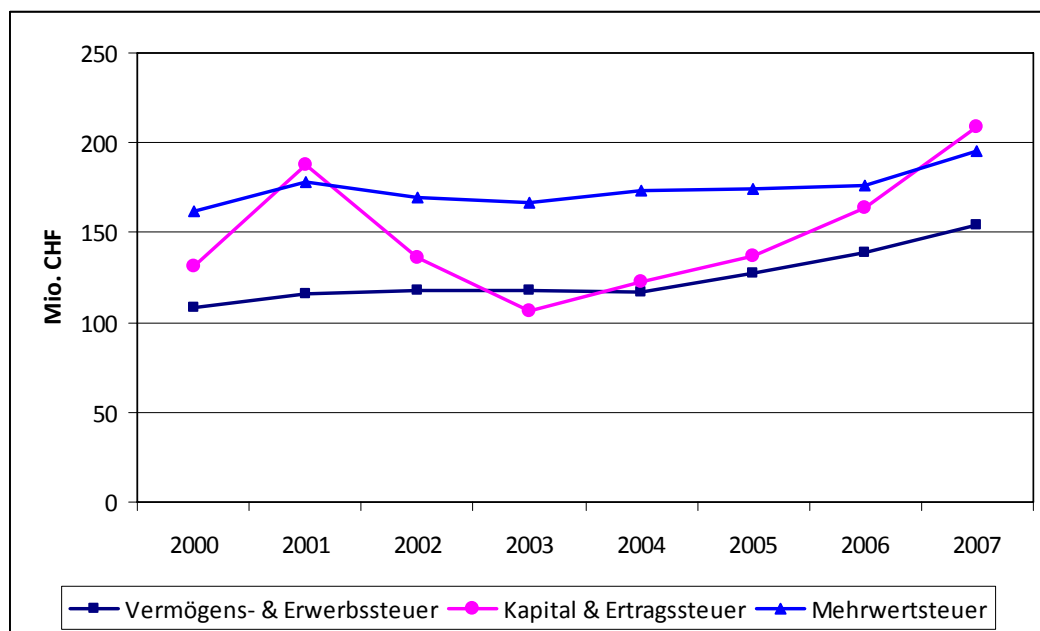


Die Bedeutung der Steuern für die Finanzierung der öffentlichen Haushalte zeigt sich, wenn der Anteil der Steuereinnahmen an den Gesamteinnahmen von Land und Gemeinden betrachtet wird. Diese erreichten im Jahre 2007 einen Anteil von 73% an den Gesamteinnahmen. Die Steuerquote, welche das Verhältnis der gesamten Steuereinnahmen zum Bruttoinlandsprodukt misst, belief sich im Jahre 2005 auf 15,7 %, die Fiskalquote erreichte 21,3%. Die Fiskalquote misst die Steu-

ereinnahmen und die Sozialversicherungsbeiträge im Verhältnis zum Bruttoinlandsprodukt und ist ein Indikator für die steuerliche Standortattraktivität einer Volkswirtschaft.

Die Kapital- und Ertragssteuer, die Mehrwertsteuer sowie die Vermögens- und Erwerbssteuer sind seit über 10 Jahren die drei ergiebigsten Steuerarten. Betrachtet man die Zeitreihen dieser drei Steuerarten zeigt sich zwar ein gemeinsamer positiver Entwicklungstrend, die Verläufe sind jedoch unterschiedlich.

Grafik: Die drei ergiebigsten Steuerarten 2000 – 2007



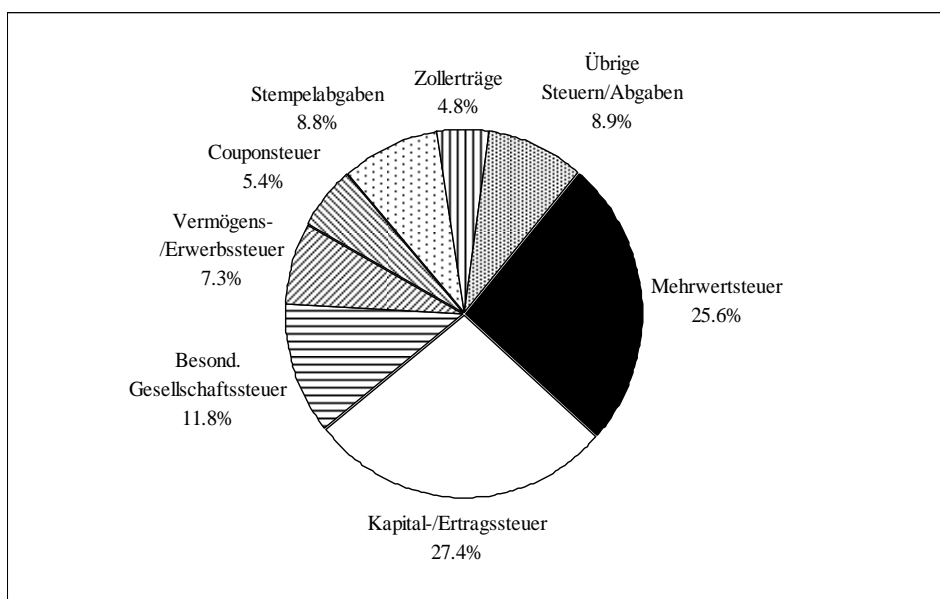
Die Kapital- und Ertragssteuer ist stark abhängig von der Gewinnentwicklung der im Land tätigen Unternehmen als Folge von konjunkturellen Einflüssen und Bewegungen an den internationalen Finanzmärkten. So wuchsen diese Steuereinnahmen in den Jahren 1998 bis 2001 sehr stark auf knapp CHF 190 Mio. an, um in den beiden folgenden Jahren auf rd. CHF 100 Mio. abzusinken. Seit dem Jahr 2004 ist wieder ein starkes Wachstum festzustellen mit einem Höchstwert von CHF 209 Mio. im Jahr 2007.

Die Mehrwertsteuer kann ein ausgeprägtes Wachstum seit der Einführung im Jahre 1996 aufweisen. In den Jahren 2002 und 2003 gingen die Mehrwertsteuereinnahmen zurück, verglichen mit der Kapital- und Ertragssteuer fiel der Rückgang jedoch moderat aus. Ein kräftiger Anstieg erfolgte erst wieder im Jahr 2007 mit einem Gesamtvolumen von CHF 195 Mio. Die Vermögens- und Erwerbssteuer zeigt über den gesamten Zeitraum seit 1990 eine recht stabile Entwicklung mit einem relativ gleichmässigen Wachstum. Die Jahre 2002 bis 2004 waren jedoch ebenfalls von einer Seitwärtsbewegung gekennzeichnet, seit dem Jahr 2005 wachsen diese Steuereinnahmen wieder kräftige an auf ein Volumen von CHF 154 Mio. im Jahre 2007.

Weitere wichtige Steuerarten sind die Besonderen Gesellschaftssteuern, die Stempelabgaben und die Couponsteuer. Während die Besonderen Gesellschaftssteuern eine relativ gleichmässige Entwicklung aufzeigen mit einem Einnahmenvolumen von ca. CHF 90 Mio., sind die im Aufkommen ebenfalls bedeutenden Stempelabgaben deutlich volatiler, abhängig von der jeweiligen Börsenentwicklung. Vom Rekordergebnis im Jahr 2000 mit über CHF 100 Mio. erfolgte ein Rückgang auf CHF 40 Mio., seit dem Jahr 2004 ist ein Anstieg auf derzeit wieder über CHF 60 Mio. zu verzeichnen. Bei der Couponsteuer waren von 1998 bis 2004 ebenfalls ausgeprägte Schwankungen zu beobachten, welche in den letzten Jahren jedoch von relativ stabilen Ergebnissen zwischen CHF 34 Mio. und CHF 41 Mio. abgelöst wurden.

Aus rein fiskalischer Sicht des Landes betrachtet, d.h. ohne den Gemeindesteuerezuschlag an der Vermögens- und Erwerbssteuer, sieht die Entwicklung seit dem Jahre 2000 so aus, dass die Steuereinnahmen von CHF 667 Mio. im Jahr 2000 auf CHF 765 Mio. im Jahre 2007 angestiegen sind (Einzelheiten siehe Beilage 1b). Das entspricht einem Zuwachs von rd. CHF 100 Mio. oder 15% über diesen Zeitraum von 7 Jahren. Aufgrund der guten Wirtschaftsentwicklung in den vergangenen

Jahren erreichten die Steuern und Abgaben im Jahre 2007 in der Landesrechnung einen Höchstwert von CHF 765 Mio., welcher im Jahr 2008 aufgrund der um ein Jahr verzögerten Veranlagung nochmals übertroffen wird und voraussichtlich einen Rekordwert von ca. CHF 785 Mio. erreicht, der deutlich über dem Budgetwert liegt.



Die Kapital- und Ertragssteuer sowie die Mehrwertsteuer erzielen mit jeweils 25% die Hälfte der Steuereinnahmen, weshalb ihnen die höchste Bedeutung in der Ausrichtung der Wirtschafts- und Steuerpolitik zukommt, sie sind der wichtigste Gradmesser für die wirtschaftlichen Aktivitäten. Veränderungen bei den anderen Steuerarten haben eine deutliche geringere fiskalische Auswirkung. Deshalb muss die Steuerreform auf eine breite Wirkung der Massnahmen für wirtschaftliche Aktivitäten ausgerichtet sein.

2. KONZEPT: EIN ZUKUNFTSFÄHIGES STEUERSYSTEM FÜR LIECHTENSTEIN

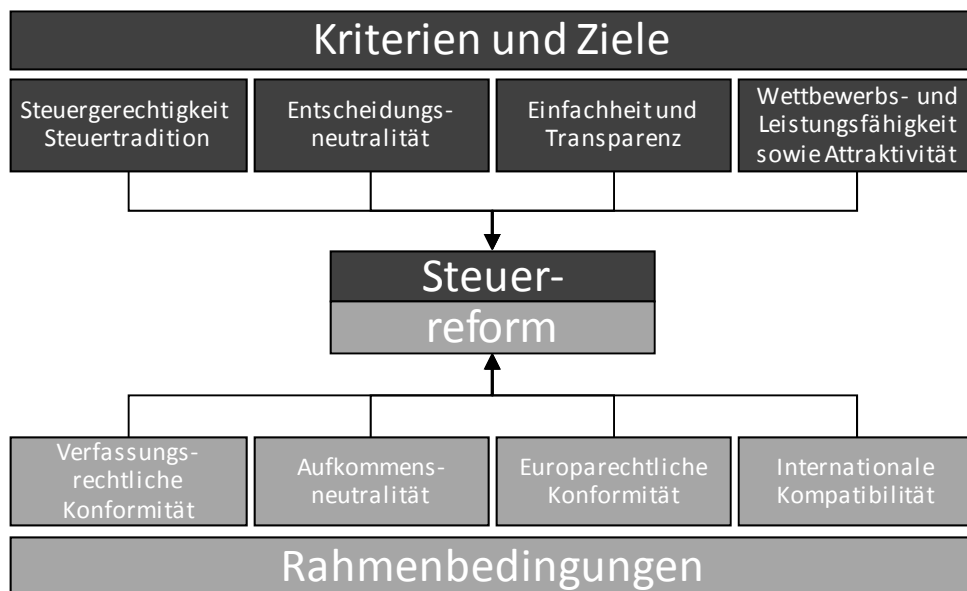
2.1 Zielsetzung und Leitbild

Der geplanten Revision des Liechtensteinischen Steuergesetzes liegt das Ziel zugrunde, das bestehende Steuergesetz entsprechend den modernsten Erkenntnissen der internationalen Steuerwissenschaften (Finanzwissenschaft, Betriebswirtschaftliche Steuerlehre und Steuerrecht) derart an die veränderten wirtschaftlichen sowie rechtlichen Rahmenbedingungen im In- und Ausland anzupassen, dass Liechtenstein auch zukünftig über ein national und international für natürliche und juristische Personen gleichermaßen attraktives sowie wettbewerbsfähiges Steuersystem verfügt. Ein Steuersystem, das den aktuellen und zukünftigen Ansprüchen des 21. Jahrhunderts wirtschaftlich und gesellschaftlich umfassend Rechnung trägt und es Liechtenstein ermöglicht, sich auch weiterhin als international erfolgreicher Wirtschaftsstandort und Finanzplatz zu positionieren. Ein zukunftsfähiges und attraktives sowie wettbewerbsfähiges Steuersystem also, von dem langfristig alle profitieren werden.

Lebenszeitliche Einmalbesteuerung: Die in diesem Bericht dargelegte und erläuterte Steuerreformkonzeption orientiert sich entsprechend den Erkenntnissen der internationalen Steuerwissenschaften am Leitbild einer möglichst transparenten und einfachen Besteuerung der Bürgerinnen und Bürger, bei der das auf Märkten erzielte Einkommen über den Lebenszyklus hinweg nur einmal belastet sowie darüber hinaus natürliche und juristische Personen möglichst gleich behandelt werden sollen.

2.2 Grundgedanken und Leitlinien

Die von der Arbeitsgruppe im Januar 2007 vorgelegte FL Tax Roadmap beinhaltet die wesentlichen Grundgedanken und Leitlinien für eine Reform des liechtensteinischen Steuerrechts, die im Einzelnen folgende Kriterien, Ziele und Rahmenbedingungen umfassen.



Verfassungsrechtliche Konformität:

Die Verfassung für das Fürstentum Liechtenstein verlangt, dass auch das zukünftige Steuersystem für eine gerechte Besteuerung unter Freilassung des Existenzminimums mit einer stärkeren Heranziehung höherer Vermögen oder Einkommen sorgt. Das zukünftige liechtensteinische Steuersystem soll darüber hinaus eine Gleichbehandlung der Landesangehörigen in Bezug auf gleiche Sachverhalte gewährleisten sowie Personen mit einer über den Veranlagungszeitraum hinaus gleichen Leistungsfähigkeit auch gleich belasten.

Dieser Bedingung entsprechend kann durch die vorliegende Steuerreformkonzeption insgesamt eine faire und gerechte Besteuerung nach Massgabe der individuellen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit unter Beachtung auch der weiteren Grundgedanken und Leitlinien für eine Reform des liechtensteinischen Steuerrechts sichergestellt werden.

Aufkommensneutralität:

Das zukünftige liechtensteinische Steuersystem soll im Ergebnis im Zeitablauf insgesamt keine wesentlichen Aufkommensunterschiede auslösen. Änderungen in den Steuerarten, im Steuersystem, den Steuerbemessungsgrundlagen und Steuersätzen sind entsprechend vorzunehmen. Dabei können kurzfristig Steuerausfälle durchaus auftreten, die aufgrund der gestärkten Wettbewerbsposition Liechtensteins anschliessend aber nachhaltig kompensiert werden sollen. Dabei ist auch der kalten Progression, Änderungen im demographischen Aufbau der Gesellschaft und veränderten Lebensumständen grundlegend Rechnung zu tragen.

Die liechtensteinischen Staatsfinanzen sind durch einen ausgeglichenen Staatshaushalt geprägt, was auch nach der Steuerreform in dieser Form beibehalten werden soll. Gleichzeitig besteht aber keine Notwendigkeit, die Staatseinnahmen und damit auch die Staatsquote weiter zu erhöhen. Durch die vorliegende Steuerreformkonzeption wird es nach den auf einer detaillierten Mikrosimulation basierenden Berechnungen sowie den im Rahmen eines back-testing Verfahrens erfolgten Analysen kurzfristig zu bestimmten Steuerausfällen kommen. Diese können aber als Investition in die Zukunft des Wirtschaftsstandortes und Finanzplatzes Liechtenstein und seiner Bürger betrachtet werden. Mittel- und langfristig ist dagegen nicht mit erheblichen Aufkommensunterschieden zu rechnen.

Entscheidungsneutralität:

In einer Marktwirtschaft muss das Steuerrecht dem Kriterium der Entscheidungsneutralität genügen, um zu garantieren, dass die Allokationsfunktion des Marktes möglichst wenig beeinträchtigt wird. Das zukünftige liechtensteinische Steuersystem soll dementsprechend die Entscheidungen über verschiedene Handlungsalternativen von privat oder unternehmerisch agierenden Wirtschaftssubjekten möglichst nicht beeinflussen. Es soll grundsätzlich keinen Einfluss auf die Entscheidung zwischen Konsum und Sparen (intertemporale Neutralität), zwischen verschiedenen Rechts- und Organisationsformalternativen, Investitions- und Finanzierungsalternativen sowie auf die Entscheidung zwischen Gewinnausschüttung und -einbehaltung haben. Ein entscheidungsneutrales Steuersystem erfordert zudem keine ständigen Anpassungen und gewährleistet demzufolge eine umfassende Rechts- und Planungssicherheit entsprechend der liechtensteinischen Steuertradition.

Auf Ebene natürlicher Personen verringert die vorliegende Steuerreformkonzeption den Einfluss der Besteuerung auf Konsum- und Sparentscheidungen in erheblichem Umfang. Im Bereich juristischer Personen setzt die vorliegende Steuerreformkonzeption das Kriterium der Entscheidungsneutralität der Besteuerung in Bezug auf Investitions-, Finanzierungs-, Rechts- und Organisationsform- sowie auch Gewinnverwendungsentscheidungen weitgehend um.

Einfachheit und Transparenz:

Das zukünftige liechtensteinische Steuersystem soll die Anzahl unterschiedlicher Steuerarten reduzieren und ihre Ausgestaltung vereinfachen. Dadurch sollen die Komplexität reduziert sowie die Einfachheit und Transparenz, aber auch die internationale Wettbewerbs- und Leistungsfähigkeit sowie die Attraktivität des

liechtensteinischen Steuersystems, auch im Vergleich zu anderen nationalen Steuersystemen, erhöht werden. Ferner können dadurch die Kosten der Steuererhebung (Deklarations- und Vollzugskosten) möglichst gering gehalten werden, um administrative Effizienz zu erreichen.

Unter Berücksichtigung der weiteren Rahmenbedingungen kann durch die vorliegende Steuerreformkonzeption die konkrete steuerliche Belastung natürlicher und juristischer Personen einfacher ermittelt und die steuerliche Behandlung verschiedener Sachverhalte leichter nachvollzogen werden. Dadurch wird gewährleistet, dass die Bürgerinnen und Bürger die ihnen auferlegten Lasten einfacher erkennen und mit den erbrachten Leistungen der Gemeinde und des Landes in Zusammenhang bringen können. Hierdurch stellen sich die Steuern dem demokratischen Abstimmungsprozess.

Wettbewerbs- und Leistungsfähigkeit sowie Attraktivität:

Das zukünftige liechtensteinische Steuersystem soll die Wettbewerbsfähigkeit von national und international tätigen Wirtschaftssubjekten möglichst wenig einschränken und zu keinen Zusatzbelastungen im grenzüberschreitenden Verhältnis führen. Es soll daher national wie international so attraktiv und leistungsfähig sein, dass es den Staat und die Gemeinden in ausreichendem Umfang mit finanziellen Mitteln ausstatten und die Position Liechtensteins im internationalen Steuerwettbewerb stärken kann.

Die vorliegende Steuerreformkonzeption stärkt die Wettbewerbsfähigkeit von national und international tätigen Wirtschaftssubjekten und führt nicht zu Zusatzbelastungen im grenzüberschreitenden Verhältnis. Sie ist daher national wie international attraktiv, aber auch leistungsfähig genug, um eine ausreichende Fi-

finanzierung des Staates und der Gemeinden sicherzustellen und die Position Liechtensteins im internationalen Steuerwettbewerb nachhaltig zu stärken.

Internationale Kompatibilität:

Das zukünftige liechtensteinische Steuersystem hat nicht nur über eine möglichst niedrige, individuell als Staat bestimmbare Höhe der Steuerbelastung zu verfügen. Vielmehr soll es auch mit den Steuersystemen anderer Staaten kompatibel sein und die Voraussetzungen schaffen, um von den Vorteilen und Chancen zu profitieren, die sich durch die internationalen Bestrebungen ergeben können, nationale Steuerrechtsordnungen zu synchronisieren, um grenzüberschreitende Zusatzbelastungen zu vermeiden: Verbesserung der Rahmenbedingungen, die den Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen und die Anwendung steuerlicher EU-Richtlinien auch auf Liechtenstein ermöglichen (Mutter-Tochter-, Zinsen-Lizenzen- und Fusions-Richtlinie).

Die vorliegende Steuerreformkonzeption führt nicht nur zu einer regelmässig niedrigen Steuerbelastung, sondern wird auch besser als bisher mit den Steuersystemen anderer Staaten kompatibel sein. Zusatzbelastungen bei grenzüberschreitender Tätigkeit werden ebenso verringert, wie Unterschiede in der steuerlichen Behandlung von In- und Ausländern vermieden werden. Zudem werden die Rahmenbedingungen verbessert, um über den Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen und die Anwendung steuerlicher EU-Richtlinien auch auf Liechtenstein zu verhandeln.

Europarechtliche Konformität:

Das zukünftige liechtensteinische Steuersystem hat den europarechtlich bindenden Vorgaben des EWR-Abkommens nachzukommen, um auch zukünftig sowohl über ein wettbewerbs- und leistungsfähiges sowie attraktives als auch über ein – der liechtensteinischen Steuertradition entsprechend – rechtssicheres und verlässliches Steuergesetz zu verfügen.

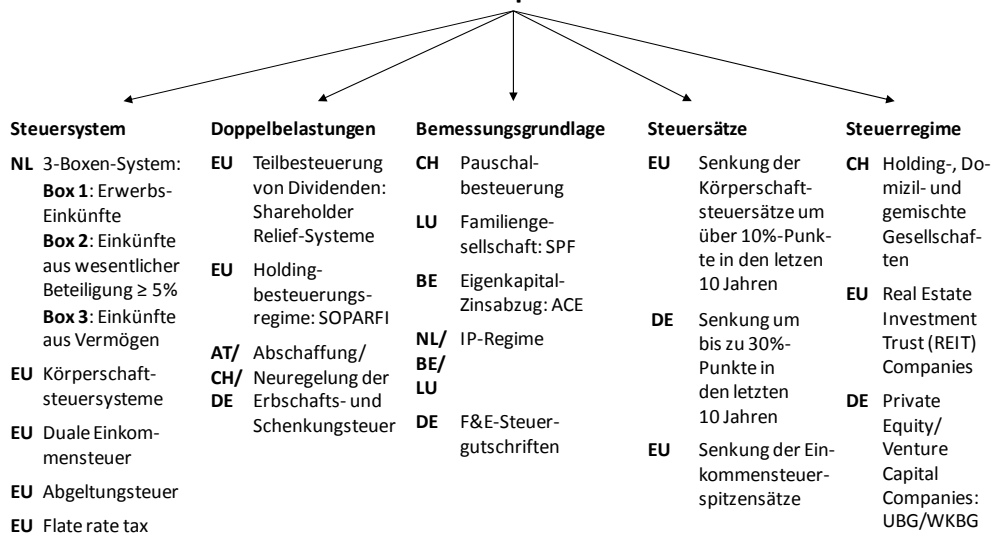
Dabei sind von den Bestimmungen des EWR-Abkommens insbesondere die Grundfreiheiten und die Regelungen über das Verbot staatlicher Beihilfen zu berücksichtigen. Zudem sind die Belange des Finanzplatzes Liechtenstein in seiner Entwicklung innerhalb dieses vorgegebenen Rahmens standortspezifisch zu beachten.

Die vorliegende Steuerreformkonzeption entspricht den europarechtlich bindenden Vorgaben. Dementsprechend würde Liechtenstein über ein rechtssicheres und verlässliches Steuergesetz verfügen, das diskriminierungs- und beschränkungsfrei ausgestaltet ist. Auf europarechtlich bedenkliche Sonderregeln wird verzichtet, ohne dass dadurch die steuerliche Attraktivität und Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandortes und Finanzplatzes Liechtenstein grundlegend geschmälert wird. Vorgesehen ist dementsprechend, die bestehenden Sonderregelungen in die allgemeinen, äusserst attraktiven Bestimmungen zu integrieren.

2.3 Steuerreformen in Europa

Dem globalen weltweiten Trend entsprechend zeichnet sich auch in Europa verstärkt eine Tendenz zur Reduktion der Steuersätze auf mobile Steuerquellen ab. Dies drückt sich vor allem in einer Reduktion der nominalen Unternehmenssteuersätze, teilweise auch der Steuersätze auf Kapitaleinkommen natürlicher Personen (duale Einkommensteuer), aus. Dabei wird zur Aufkommenssicherung parallel häufig die Bemessungsgrundlage verbreitert (rate cut cum base broadening).

Steuerreformen in Europa: Aktueller Überblick



Trends
 Zunahme: Konsumorientierung der Besteuerung, Tempo und Interaktion von Steuerreformen
 Intensiverer Steuerwettbewerb: Steuerentlastung mobiler Faktoren (zB Kapital)
 Tendenz: Radikale statt moderate Steuerreformen

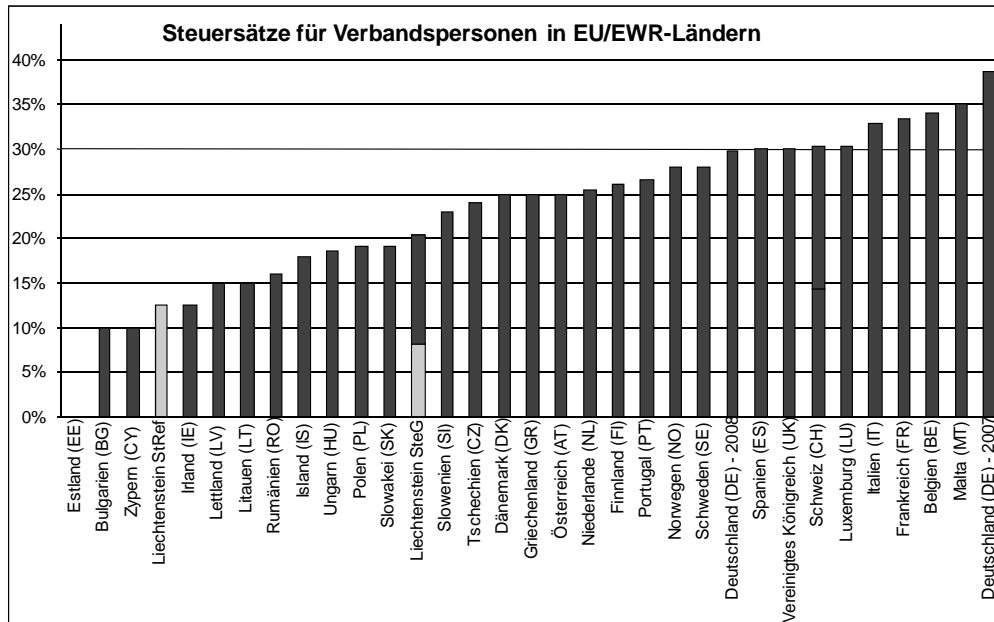
Eine besondere Veränderung des Wettbewerbsumfelds in Europa hat sich ferner durch den Beitritt zahlreicher mittel- und osteuropäischer Länder zur Europäischen Union in den Jahren 2004 und 2007 ergeben. Diese Länder haben regelmäßig sehr niedrige Unternehmenssteuersätze zwischen 10 % und 20 %. Aber auch in anderen Ländern wie Belgien, Irland, Deutschland und Grossbritannien

wurden die Unternehmenssteuersätze in den letzten Jahren erheblich, teilweise sogar um bis zu 30 %-Punkte gesenkt.

In vielen der mittel- und osteuropäischen Länder, die 2004 und 2007 der Europäischen Union beigetreten sind, wird eine Einheitssteuer auf Einkommen erhoben. Die Vorteile einer derartigen **Flat Rate Tax** liegen vor allem in der erheblichen Vereinfachung der Steuerberechnung und -erhebung, daneben in der Entlastungswirkung, vor allem im oberen Einkommensbereich. Demgegenüber steht als Nachteil die meist höhere Belastung insbesondere unterer und mittlerer Einkommen gegenüber. Letzteres kann zwar durch eine erhebliche Erhöhung von Freibeträgen vermieden werden, führt gleichzeitig aber zu starken Aufkommensverlusten.

Eine **Duale Einkommensteuer** unterwirft nur Kapitaleinkommen einem einheitlichen, proportionalen Steuersatz, während Arbeitseinkommen progressiv und damit regelmässig höher als Kapitaleinkommen belastet werden. Dies wird mit der meist höheren Mobilität von Kapitaleinkommen begründet. Eine derartige duale Einkommensteuer kennen die nordischen Länder Norwegen, Schweden und Finnland sowie Österreich und seit 2009 auch Deutschland. In den Niederlanden besteht mit dem 3-Boxen-System eine ähnliche Vorgehensweise, die in Bezug auf Vermögenserträge zudem eine standardisierte Sollertragsbesteuerung darstellt und damit die Züge einer allgemeinen Vermögenssteuer trägt.

Körperschaftsteuersätze und Ertragssteuersätze im internationalen Vergleich (EU/EWR)



2.4 Wissenschaftliche Leitbilder

Traditionell attraktive Steuerpolitik und Planungssicherheit:

Das Fürstentum Liechtenstein verfügt über zwei wesentliche Elemente, die aus ökonomischer Sicht eine zentrale Voraussetzung für eine erfolgreiche Steuerpolitik sind: Einerseits können attraktive steuerliche Rahmenbedingungen im Land auf eine lange Tradition zurückblicken. Dies führt zu einer glaubhaften Selbstbindung des Staates und damit zu einem Vertrauen der Unternehmen, Investoren und Kapitalanleger in das Fortbestehen attraktiver steuerlicher Bestimmungen. Auch aus diesem Grund ist die unbedingte Vereinbarkeit mit höherrangigem Recht eine Nebenbedingung der vorliegenden Steuerreformkonzeption.

Andererseits ist die bisherige Steuerpolitik durch ein hohes Mass an Kontinuität und damit Planungssicherheit geprägt. Das Vorhaben einer Steuerreform wurde frühzeitig kommuniziert und kann als eine langfristig angelegte Umsetzung eines

konsistenten Politikziels erkannt werden. Die Wirtschaftssubjekte können sich in ihren Planungen somit frühzeitig auf die geänderten Rahmenbedingungen einstellen. Folglich bestehen im Fürstentum Liechtenstein weitgehend ideale Voraussetzungen, um die Attraktivität des eigenen Standorts durch ein attraktives, an klaren wissenschaftlichen Leitbildern ausgerichtetes Steuersystem zu erhöhen.

Entscheidungsneutralität als zentrales Leitbild:

Das zentrale Leitbild wissenschaftlicher Abhandlungen über Steuerreformen ist die Entscheidungsneutralität der Besteuerung. Dabei wird einerseits aus Allokationsaspekten eine Neutralität der Besteuerung hinsichtlich der Investitionsentscheidungen gefordert (Investitionsneutralität). Darüber hinaus wird vor allem unter zeitlichen Aspekten eine Neutralität hinsichtlich der Konsum-Spar-Entscheidung von Individuen gefordert (intertemporale Neutralität). Bei Unternehmen ist andererseits über die Neutralität in Bezug auf Investitionsentscheidungen hinaus auch die Entscheidungsneutralität der Besteuerung im Hinblick auf Finanzierungs-, Rechts- und Organisationsform- sowie Gewinnverwendungsentscheidungen von zentraler Bedeutung.

Entscheidungsneutralität, Allokationseffizienz und Steuergerechtigkeit:

Diese Forderungen, die aus betriebswirtschaftlicher Sicht an die Steuergesetzgebung gerichtet werden, befördern aus volkswirtschaftlicher Sicht die Allokationseffizienz. Entscheidungsneutrale Steuern erlauben den Wirtschaftssubjekten, ihre Entscheidungen von steuerlichen Aspekten unbeeinflusst zu treffen. Auf funktionierenden Märkten führt dies regelmässig zu einer optimalen Allokation der Produktionsfaktoren und damit zu positiven Effekten auf die wirtschaftliche Entwicklung. Da Entscheidungsneutralität voraussetzt, dass gleiche Sachverhalte

gleich besteuert werden, wird insoweit auch die Forderung nach einer gerechten Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit verwirklicht.

Nach derzeitigen Erkenntnissen der internationalen Steuerwissenschaften sind vollständig entscheidungsneutrale Steuersysteme in der Realität nicht umsetzbar, da die Erfassung eines „echten“ ökonomischen Gewinnes nicht möglich ist. Als beste Annäherung an dieses Ideal wird derzeit die Konsumorientierung der Besteuerung angesehen. Dabei gibt es zwei Ansätze, dieses Ziel zu erreichen: die SpARBereinigung und die ZinsBereinigung.

3. DER REFORMVORSCHLAG

3.1 Die Änderungen im Überblick

Natürliche Personen: Änderungen durch die Steuerreform	
Massnahmen	<ul style="list-style-type: none"> • Integration der Vermögens- in die Erwerbssteuer durch Überleitung des Vermögens in eine gesonderte Erwerbsart auf Basis eines Sollertrags: Standardisierte Vermögensertragsbesteuerung • In- und ausländische Vermögens- und Kapitalerträge werden wie bisher nicht unmittelbar von der Erwerbssteuer, sondern von der standardisierten Vermögensertragsbesteuerung erfasst (keine Doppelbelastung), ausgenommen sind Zuwendungen von diskretionären Stiftungen • Freistellung der Kapitalgewinne von der Erwerbssteuer (Erfassung durch Vermögenssteuer) • Angepasste Abzugs- und Freibeträge • Proportionaler 5-Stufentarif • Zuwendungen an steuerlich definierten Gemeinnützigkeitsbereich bis max. 10 % des steuerpflichtigen Erwerbs • Abschaffung der Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuer • Widmungssteuer in Höhe von 5% für Vermögensübertragungen

Vorteile	<ul style="list-style-type: none"> • Bewahrung der Steuertradition • Einmalbelastung des Markteinkommens: Vermeidung von Doppelbelastungen • Steuerentlastung • Steuervereinfachung • Steuergerechtigkeit
-----------------	--

Personenrechtliche Gemeinschaften: Änderungen durch die Steuerreform	
Massnahmen	<ul style="list-style-type: none"> • Steuerliche Transparenz • Besteuerung ausschliesslich auf Ebene der Gesellschafter: natürliche oder juristische Personen
Vorteile	<ul style="list-style-type: none"> • Internationale Kompatibilität

Verbandspersonen: Änderungen durch die Steuerreform	
Massnahmen	<ul style="list-style-type: none"> • Ertragssteuer mit einem proportionalen Steuersatz in Höhe von 12,5 % • Abschaffung des Ausschüttungszuschlages • Steuerbefreiung von Dividenden, Kapital- und Liquidationsgewinnen auf Beteiligungen statt Gewährung des Beteiligungsabzuges • Einführung eines Eigenkapital-Zinsabzuges in Höhe von z.B. 3 % • Einführung eines zeitlich unbeschränkten Verlustvortrages • Einführung einer internationalen Gruppenbesteuerung (EU/EWR/CH) • Zuwendungen an steuerlich definierten Gemeinnützigkeitsbereich können bis max. 10 % des steuerpflichtigen Reinertrags angesetzt werden • Mindestertragsbesteuerung • Abschaffung der Kapitalsteuer • Abschaffung der Couponsteuer mit Übergangslösung betreffend Altreserven

Vorteile	<ul style="list-style-type: none"> • Entscheidungsneutralität durch Zinsbereinigung • Steuervereinfachung, Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit • Steuerentlastung, Verzicht auf Substanzbesteuerung • Internationale Attraktivität und Kompatibilität • Vermeidung von Doppelbelastungen • Umsetzung des Nettoprinzip, Liquiditätsschonung
-----------------	--

Vermögensverwaltung: Investmentfonds, personenrechtliche Gemeinschaften, Privatvermögensgesellschaften: Änderungen durch die Steuerreform	
Massnahmen	<ul style="list-style-type: none"> • Steuerrechtliche Behandlung als wirtschaftlich nicht tätige, rein vermögensverwaltende Privatvermögensanlagen (juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen) • Mindestertragsbesteuerung • Transparenzprinzip für kollektive Kapitalanlagen und personenrechtliche Gemeinschaften
Vorteile	<ul style="list-style-type: none"> • Internationale Attraktivität und Kompatibilität • Europarechtliche Kompatibilität

3.2 Änderungen bei den natürlichen Personen

3.2.1 Steuervereinfachungen bei der Erwerbs- und Vermögenssteuer

In Liechtenstein steuerpflichtige natürliche Personen unterliegen weiterhin der Kombination aus Vermögens- und Erwerbssteuer. Dadurch werden die Einkünfte einer natürlichen Person gleichmässig und in Übereinstimmung mit dem international anerkannten Prinzip der einmaligen Besteuerung des Markteinkommens einer Person auch nur einmalig erfasst; individuelle Entscheidungen sollen steuerlich dagegen möglichst nicht beeinflusst werden.

Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuer werden abgeschafft, da sie gegen den Grundsatz der einmaligen Besteuerung des Markteinkommens einer Person verstossen. Soweit durch Übertragung von Vermögen auf nicht steuerbefreite ju-

ristische Personen dieses nicht mehr der Vermögenssteuer unterliegt, hat der Übertragende eine Steuer in Höhe von 5% des vermögenssteuerlichen Wertes der Zuwendung zu entrichten. Die Spekulationsgewinne werden künftig ebenfalls nicht mehr besteuert, auch hier erfolgt die Belastung des Steuerpflichtigen über die Vermögenssteuer und eine Gegenrechnung von Spekulationsverlusten entfällt dadurch jedenfalls.

Die Bestimmungen zur Besteuerung natürlicher Personen wurden insgesamt nur moderat überarbeitet, um der bewährten Steuertradition des Landes Rechnung zu tragen. Dabei wurde auch die Bezeichnung der „Vermögenssteuer“ aufrechterhalten, obwohl die Besteuerung des Vermögens über die Erfassung des Sollertrags zukünftig im Rahmen der Erwerbssteuer erfolgt.

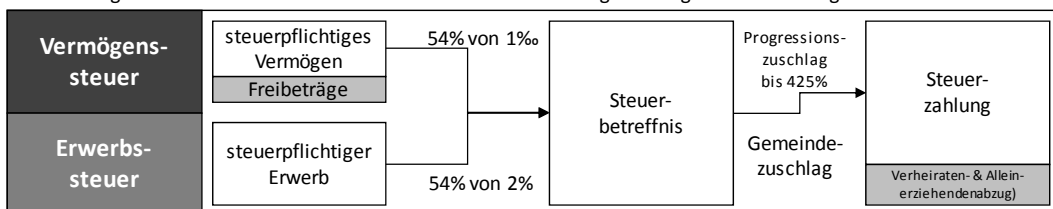
Im Gegensatz zu dem in einem Referendum im Jahre 1990 abgelehnten Vorschlag einer Totalrevision sieht der vorliegende Reformvorschlag keinen Übergang zu einer allgemeinen Einkommenssteuer vor. Auch nach der Steuerreform können im Ergebnis Vermögens- und Erwerbssteuer nur zusammen betrachtet als eine allgemeine Einkommensbesteuerung angesehen werden. Die Steuersätze beider Steuerarten stehen weiterhin in einem festen Verhältnis zueinander. Inskünftig erfolgt die Vermögensbesteuerung aber durch Überleitung des Vermögens in eine gesonderte Erwerbsart im Rahmen der Erwerbsbesteuerung. Dadurch werden Vermögens- und Erwerbsbesteuerung besser miteinander verzahnt, sodass sämtliche Einkünfte einer natürlichen Person gleichmässig und über den Lebenszyklus hinweg möglichst nur einmalig belastet werden.

Die Integration von Vermögens- und Erwerbssteuer erlaubt es auch, den bisherigen, vergleichsweise komplex ausgestalteten Progressionszuschlag sowie den Alleinerziehenden- oder den Verheiratetenabzug durch angepasste, teilweise erhöhte Abzugs- und Freibeträge und einen 5-Stufentarif zu ersetzen. Dadurch wird nahezu ausnahmslos sichergestellt, dass es im Vergleich zum geltenden Steuer-

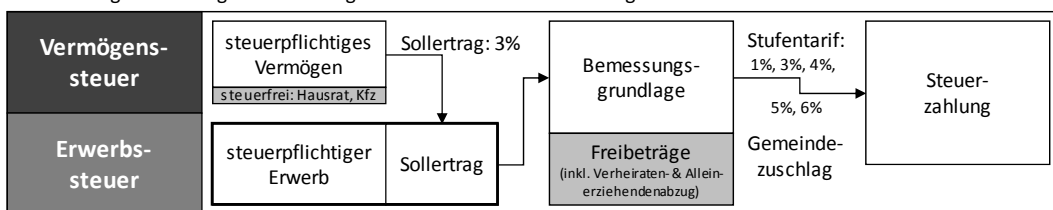
gesetz im Wesentlichen keine systembedingten Gewinner und Verlierer geben wird, es aber zu einer erheblichen Vereinfachung der Steuerberechnung kommt.

Anstelle des Haushalts- und Vermögensabzuges wird neu ein erhöhter Freibetrag von CHF 14'000 für Alleinstehende respektive CHF 28'000 für Verheiratete und Alleinerziehende gewährt. Steuerfrei sind zukünftig Hausrat und privat genutzte Motorfahrzeuge als nicht ertragsbringendes, notwendiges Vermögen, soweit ihr Wert einen Betrag von CHF 25'000 bzw. CHF 50'000 bei Verheirateten nicht übersteigt.

Überleitung von VSt und ESt in ein Steuerbetroffnis und Anwendung des Progressionszuschlags nach SteG



Überleitung des Vermögens in eine eigene Erwerbsart und Anwendung des Stufentarifs nach Steuerreform.



3.2.2 Der neue Tarif für natürliche Personen

Durch umfassende Modellrechnungen wurden verschiedene Kombinationen von Abzugs- und Freibeträgen sowie des Sollertrags und des Tarifverlaufs berechnet. Dabei wurde einerseits auf die Finanzierbarkeit geachtet. Denn auch nach der Steuerreform muss für Liechtenstein eine verantwortungsvolle und zukunftsfähige Haushaltspolitik mit dem Ziel einer ausgeglichenen Rechnung möglich sein. Aufgrund der Herabsetzung des Sollertrages von derzeit 5% (im jetzigen Vermögenssteuertarif impliziert) in Richtung eines marktkonformen Renditesatzes von z.B. 3% und weiterer Massnahmen wird es zu gewissen Entlastungen für die

Steuerpflichtigen kommen, die zu erwartenden positiven Impulse durch die Steuerreform sollten jedoch eine mittelfristige Kompensation der Ausfälle ermöglichen. Andererseits muss durch die Tarifstruktur sichergestellt werden, dass es durch die Umstellung der Steuerberechnung nicht zu systembedingten Verlierern kommt. Auch wenn es in Einzelfällen nicht auszuschliessen ist, dass nach der Umstellung die Steuerlast geringfügig gegenüber dem alten Steuergesetz steigt, gewährleistet die im Rahmen der Steuerreform gewählte Tarifstruktur, dass nahezu alle Steuerpflichtigen durch die Reform nicht schlechter gestellt werden. Für die meisten Bürgerinnen und Bürger kommt es sogar zu einer (teilweise deutlichen) Entlastung.

Natürliche Personen: Tarifstruktur der Steuerreform	
3% Sollertrag	Der Sollertrag für die Überleitung des Vermögens in eine eigene Erwerbsart beträgt 3%.
Grundfreibetrag: CHF 14'000 bzw. CHF 28'000	Auf die ersten CHF 14'000 (für Ledige) bzw. CHF 28'000 (für Verheiratete) des kombinierten Erwerbs ist zur Sicherstellung der Steuerfreiheit des Existenzminimums keine Steuer zu entrichten. Dies entspricht einem Vermögensfreibetrag in Höhe von CHF 466'667 bzw. CHF 933'333, falls kein weiterer Erwerb vorliegt.
1% bis CHF 24'000 bzw. CHF 48'000	Auf den kombinierten Erwerb, der den Grundfreibetrag übersteigt, ist eine Landessteuer in Höhe von 1% zu entrichten (mit Gemeindegzuschlag iHv 200% maximal 3%), für Ledige bis zu einem kombinierten Erwerb in Höhe von CHF 24'000 bzw. für Verheiratete bis zu einem kombinierten Erwerb in Höhe von CHF 48'000.
3% bis CHF 48'000 bzw. CHF 96'000 4% bis CHF 84'000 bzw. CHF 168'000 5% bis CHF 120'000 bzw. CHF 240'000	Auf den kombinierten Erwerb, der über CHF 24'000 (CHF 48'000 für Verheiratete), aber unter CHF 48'000 liegt, ist eine Landessteuer in Höhe von 3% zu entrichten (mit Gemeindegzuschlag maximal 9%); für Verheiratete beträgt der Steuersatz 3% bis zu einem kombinierten Ertrag in Höhe von CHF 96'000. Die nächsten beiden Stufen sehen für die Landessteuer einen Grenzsteuersatz in Höhe von 4% für einen kombinierten Erwerb zwischen CHF 48'000 und CHF 84'000 (CHF 96'000 bis CHF 168'000 für Verheiratete) sowie in Höhe von 5% für einen kombinierten Erwerb zwischen CHF 84'000 und CHF 120'000 (CHF 168'000 bis CHF 240'000 für Verheiratete) vor.

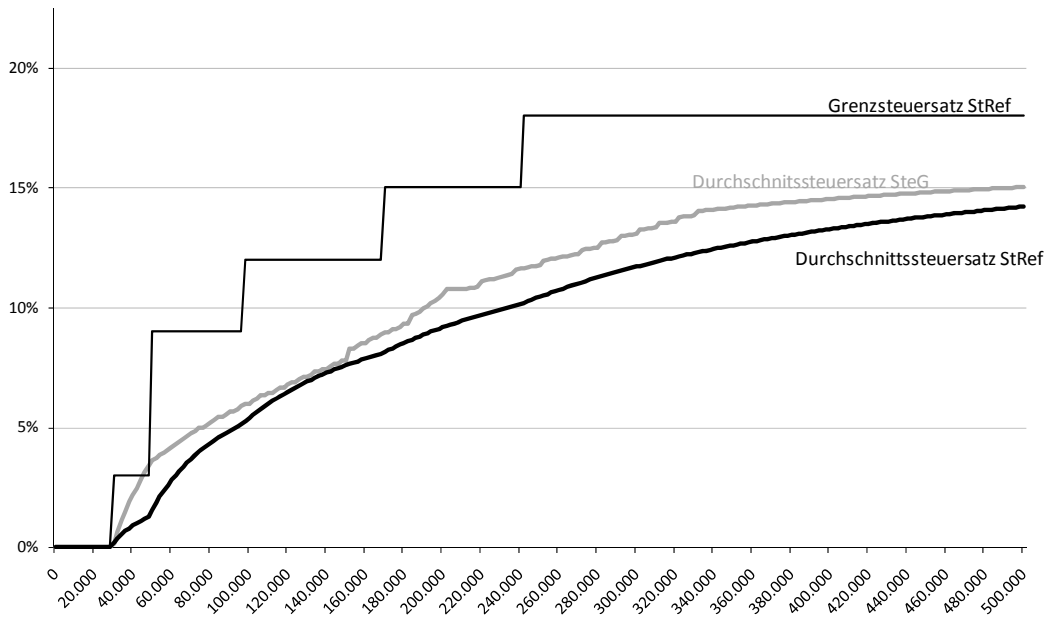
6% über CHF 120'000 bzw. CHF 240'000	Auf den kombinierten Erwerb, der über CHF 120'000 (CHF 240'000 für Verheiratete) liegt, ist eine Landessteuer in Höhe von 6% zu entrichten (mit Gemeindezuschlag iHv 200% maximal 18%).
Kinderabzug: CHF 9'000	Für jedes Kind kann der Steuerpflichtig einen Betrag in Höhe von CHF 9'000 abziehen, wodurch sich der steuerpflichtige Erwerb entsprechend reduziert und ggf. einer niedrigeren Progressionsstufe unterliegt. Weitere Abzugsbeträge, darunter auch die bisherigen Versicherungsabzüge werden beibehalten; lediglich der Haushaltsabzug wird durch die Integration in den Grundfreibetrag ersetzt.
Tarifverlauf für Alleinerziehende:	<ul style="list-style-type: none"> • Grundfreibetrag: CHF 28'000 • 1% bis CHF 36'000 • 3% bis CHF 72'000 • 4% bis CHF 126'000 • 5% bis CHF 180'000 • 6% über CHF 180'000

Der Tarifverlauf für Alleinerziehende wird wie bisher in der Mitte zwischen Verheirateten und Ledigen liegen und dadurch die besondere Situation Alleinerziehender auch in ihrer steuerlichen Behandlung abbilden. Ihnen wird jedoch ein Grundfreibetrag gewährt, der dem von Verheirateten entspricht. Nach einer kurzen Anpassungsstufe sind die weiteren Progressionsstufen immer in der Mitte zwischen Verheirateten und Ledigen.

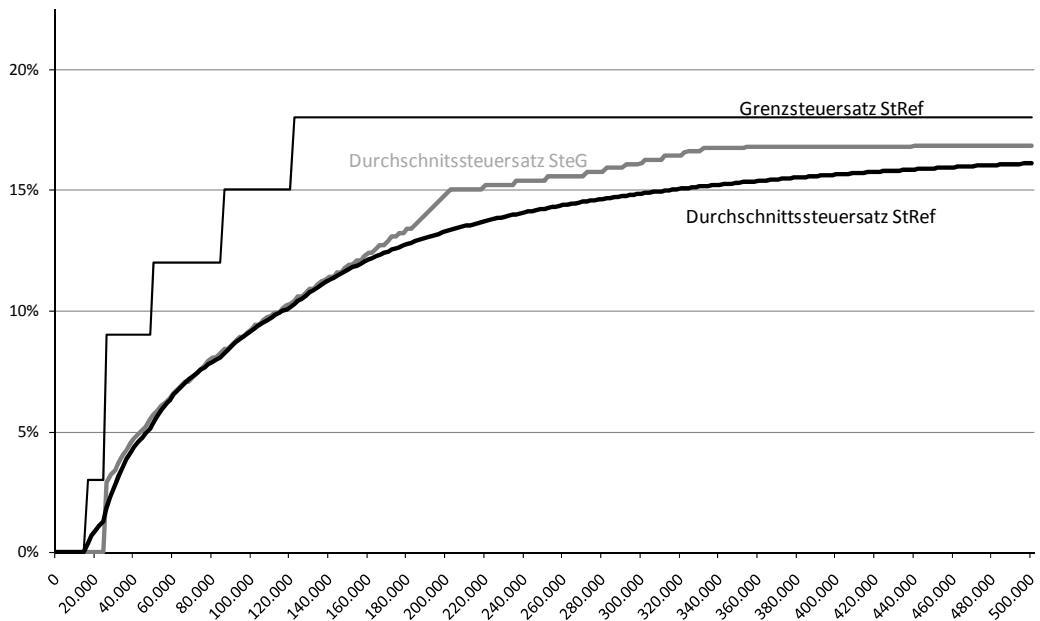
Die nachfolgenden Abbildungen stellen den Verlauf des Grenzsteuersatzes (Steuersatz auf zusätzlichen Erwerb) und des Durchschnittssteuersatzes (durchschnittliche Steuerbelastung des gesamten Erwerbs) für Ehepaare, ledige Steuerpflichtige sowie Alleinerziehende nach dem Konzept der Steuerreform dar. Zum Vergleich wird auch der Durchschnittssteuersatz nach dem Steuergesetz abgebildet. Dabei wird jeweils von einem Gemeindezuschlag in Höhe von 200% ausgegangen; die abgebildeten Steuersätze reduzieren sich bei einem niedrigeren Ge-

meindezuschlag entsprechend. Darüber hinaus bilden die Diagramme die Entlastung durch die Reduktion des Sollertrags naturgemäss nicht ab.

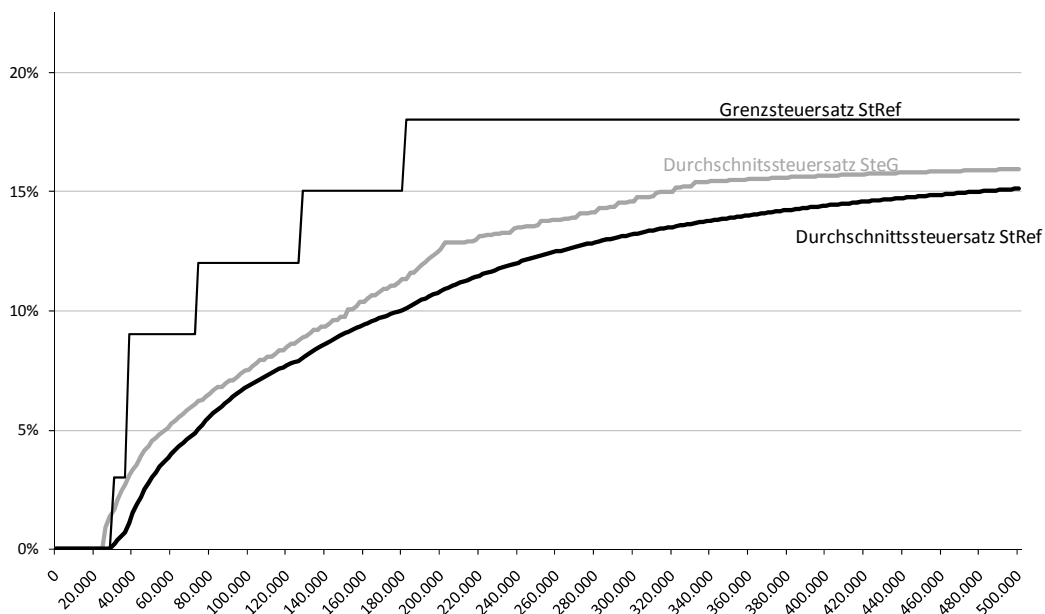
Grafik: Grenz- und Durchschnittssteuersatz (Verheiratete, Gemeindezuschlag 200%)



Grafik: Grenz- und Durchschnittssteuersatz (Ledige, Gemeindezuschlag 200%)



Grafik: Grenz- und Durchschnittssteuersatz (Alleinerziehende, Gemeindegzuschlag 200%)



Wie die detaillierten Berechnungsbeispiele gemäss Beilagen 2a – 2c zeigen, führt die Steuerreform für typische Steuerpflichtige zu teilweise deutlichen Entlastungen im Vergleich zum bisherigen System. In Einzelfällen kann nach der Steuerreform die Steuerlast eine nur geringe Reduktion erfahren oder in Ausnahmefällen geringfügig ansteigen. Gemäss Berechnungsmodell aus dem Steuerjahr 2005 würde bei einem Sollertrag von 3% nur bei ca. 25 Steuerpflichtigen eine Mehrbelastung von über 100 Franken erfolgen, bei 4% Sollertrag nur bei ca. 150 Steuerpflichtigen.

Für Steuerpflichtige mit tieferen Einkommen und wenig Vermögen wirkt sich der gegenüber dem bisherigen Haushalts- und Vermögensabzug deutlich erhöhte Freibetrag von CHF 14'000 für Alleinstehende respektive CHF 28'000 für Verheiratete positiv auf die Steuerbelastung aus.

*Tabelle: Vergleich der Steuerbelastung nach Erwerbsklassen für **Verheiratete**, Berechnungen gemäss Steuerstatistik 2008* im Vergleich zur Steuerreform*

Bruttoerwerb	Steuerbelastung b i s h e r		Steuerbelastung nach Reform		Entlastung in CHF
	CHF	%	CHF	%	
CHF 50'000	359	0,7%	176	0,4%	183
CHF 60'000	1.023	1,7%	406	0,7%	617
CHF 70'000	1.695	2,4%	865	1,2%	830
CHF 80'000	2.276	2,8%	1.555	1,9%	721
CHF 100'000	3.550	3,6%	2.933	2,9%	617
CHF150'000	7.376	4,9%	7.136	4,8%	240
CHF 200'000	12.923	6,5%	11.795	5,9%	1.128

* Standardbeispiel „Einverdiener-Ehepaar“, weniger als CHF 140'000 Vermögen, Bruttoerwerb gemäss Lohnausweis, übliche Abzüge, Gemeindesteuerzuschlag 160%

*Tabelle: Steuerbelastung nach Erwerbsklassen für **Verheiratete mit 2 Kindern** / Berechnungen gemäss Steuerstatistik 2008* im Vergleich zur Steuerreform*

Bruttoerwerb	Steuerbelastung b i s h e r		Steuerbelastung nach Reform		Entlastung in CHF
	CHF	%	CHF	%	
CHF 50'000	0	0,0%	0	0,0%	0
CHF 60'000	0	0,0%	0	0,0%	0
CHF 70'000	26	0,1%	26	0,1%	0
CHF 80'000	641	0,8%	272	0,3%	369
CHF 100'000	1.924	1,9%	1.155	1,2%	769
CHF150'000	5.325	3,6%	4.765	3,2%	560
CHF 200'000	9.665	4,8%	9.416	4,7%	249

* Standardbeispiel „Einverdiener-Ehepaar mit 2 Kindern“, weniger als CHF 140'000 Vermögen, Bruttoerwerb gemäss Lohnausweis, übliche Abzüge, Gemeindesteuerzuschlag 160%

*Tabelle: Vergleich der Steuerbelastung nach Erwerbsklassen für **Ledige**, Berechnungen gemäss Steuerstatistik 2008* im Vergleich zur Steuerreform*

Bruttoerwerb	Steuerbelastung b i s h e r		Steuerbelastung nach Reform		Entlastung in CHF
	CHF	%	CHF	%	
CHF 50'000	1.517	3,0%	1.396	2,8%	121
CHF 60'000	2.213	3,7%	2.085	3,5%	128
CHF 70'000	3.033	4,3%	2.988	4,3%	45
CHF 80'000	3.893	4,9%	3.908	4,9%	-15
CHF 100'000	5.910	5,9%	5.746	5,7%	164
CHF150'000	11.878	7,9%	11.712	7,8%	166
CHF 200'000	19.500	9,8%	18.689	9,3%	811

* Standardbeispiel „Unverheiratete Person“, weniger als CHF 70'000 Vermögen, Bruttoerwerb gemäss Lohnausweis, übliche Abzüge, Gemeindesteuerzuschlag 160%

3.2.3 Abschaffung der Nachlass, Erbschafts- und Schenkungssteuer

Nach dem Steuerreformkonzept verzichtet Liechtenstein auf die Erhebung von Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuern. Derartige Steuern verstossen gegen den Grundsatz der einmaligen Besteuerung des Markteinkommens einer Person, da ihnen Transfer- und keine Markteinkünfte zugrunde liegen. Auch im internationalen Vergleich zeichnen sich derartige Steuern meist nur dadurch aus, dass ihr Aufkommen verhältnismässig gering ist, ihre Erhebung jedoch meist komplex. Zudem sind diese Steuerarten stets auch mit erheblichen Bewertungs- und infolgedessen verfassungsrechtlichen Legitimationsproblemen behaftet, wie die jüngste Verfassungsrechtsprechung in Österreich und Deutschland eindrucksvoll zeigt. Auf ihre Erhebung wird daher auch in zahlreichen anderen Staaten zunehmend verzichtet. Österreich hat im Anschluss an die Judikatur des Verfassungsgerichtshofs im Jahre 2007 seit dem 01. August 2008 keine Erbschafts- und Schenkungssteuern, sondern nur noch eine spezielle Stiftungseingangssteuer

er auf Vermögensübertragungen an Stiftungen und verselbständigte Vermögensmassen. In der Schweiz existiert zwar in den meisten Kantonen eine Erbschaftssteuer, ihre praktische Bedeutung wird jedoch dadurch reduziert, dass die wesentlichen Übertragungsfälle zwischen Ehegatten und auf Kinder regelmässig von der Besteuerung ausgenommen sind.

Ein weiterer wichtiger Grund für die Abschaffung dieser Steuerarten liegt darin, eine Regelung für die Besteuerung von verselbständigten vermögensverwaltenden juristischen Personen, insbesondere Stiftungen, zu schaffen, die eine Gleichbehandlung von inländischen und ausländischen Begünstigten ermöglicht.

3.2.4 Widmungsbesteuerung für Stiftungszuwendungen

Wie bereits erwähnt, ist die Abschaffung des ring-fencing eine wesentliche Anforderung an die Steuerreform. Das bedeutet im Zusammenhang mit Stiftungen, dass künftig eine Gleichbehandlung zwischen inländischen und ausländischen Begünstigten von Stiftungen ermöglicht wird. Da die Kapitalsteuer für juristische Personen mit der Steuerreform wegfällt, unterliegt die (unwiderrufliche) Stiftung künftig grundsätzlich nur der Ertragssteuer, ggf. als Privatvermögensgesellschaft der Mindeststeuer, sofern sie die notwendigen Voraussetzungen erfüllt. Nachdem die Vermögenssteuer ein zentrales Element des liechtensteinischen Steuersystems darstellt und für das Steueraufkommen sehr bedeutend ist, wird als Folge der Öffnung für liechtensteinische Stifter bzw. Begünstigte eine neue Regelung geschaffen.

Bei wertmässig bestimmbareren Begünstigungen für inländische Begünstigte erfolgt die Besteuerung grundsätzlich wie bisher im Rahmen der Vermögenssteuer. Bei wertmässig nicht bestimmbareren Begünstigungen unterliegt dagegen die tatsächlich erhaltene Zuwendung der Erwerbssteuer. Diese Besteuerung kann – abhängig von Höhe und Zeitpunkt der Zuwendungen – für den Steuerpflichtigen al-

lerdings unattraktiver sein als eine Vermögenssteuerpflicht. Aus diesem Grund sieht Art. 9 Abs. 3 eine entsprechende Option zur Vermögenssteuerpflicht vor. Sind aber Zuwendungen für eine längere Zeit nicht geplant, so führt der Wegfall der Vermögenssteuerpflicht zu erheblichen, nicht systemgerechten Steuerausfällen.

Um Anreize für derartige Umgehungsgestaltungen zu verringern und um die Steuerausfälle zu begrenzen, sieht Art. 13 Abs. 1 daher eine Widmungsbesteuerung in Höhe von 5% vor, die auf den Betrag des steuerpflichtigen Vermögens erhoben wird, der durch Übertragung von Vermögen auf eine juristische Person oder eine besondere Vermögenswidmung der Vermögenssteuerpflicht entzogen wird. Voraussetzung für die Erhebung der Steuer ist also einerseits, dass Vermögen bislang der Vermögenssteuer unterlegen hat und andererseits, dass die Übertragung zu einem Wegfall dieser Steuerpflicht führt.

Absatz 2 dehnt die Steuerpflicht auf Vorgänge aus, die nach der ursprünglichen Widmung zum Wegfall der Vermögenssteuerpflicht führen. Damit führen beispielsweise Vorgänge, die eine bislang wertmässig bestimmbare Begünstigung in eine nicht wertmässig bestimmbare (diskretionäre) Begünstigung umwandeln ebenso zu einer Widmungssteuer wie der Widerruf einer Option nach Art. 9 Abs. 3.

3.2.5 Vorschriften mit internationalem Bezug

Die Artikel 21 bis 23 enthalten Vorschriften zur Behandlung von Sachverhalten mit Auslandsbezug. Dies betrifft sowohl Inländer mit ausländischem Vermögen bzw. Erwerb (Outbound-Sachverhalte) als auch Ausländer mit inländischem Vermögen bzw. Erwerb (Inbound-Sachverhalte). Ziel der Vorschriften ist es, den inländischen Besteuerungsanspruch durchzusetzen, ungerechtfertigte Vorteile aus

Auslandsbeziehungen zu vermeiden, aber auch eine Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen sicherzustellen.

Durch den **Progressionsvorbehalt** wird sichergestellt, dass es durch den einseitigen Besteuerungsverzicht Liechtensteins bei bestimmten Auslandssachverhalten nicht zu ungerechtfertigten Progressionsvorteilen kommt. Bei Steuerpflichtigen, deren Vermögen teilweise im Ausland liegt und deshalb im Inland steuerfrei ist bzw. die Erwerb teilweise im Ausland erwirtschaften, käme es ohne diese Vorschrift zu einem ungerechtfertigten Vorteil im Verhältnis zu Steuerpflichtigen, die ein ansonsten gleiches Vermögen bzw. einen ansonsten gleichen Erwerb im Inland erzielen. Das wird bei der Steuerberechnung entsprechend berücksichtigt.

Die in Artikel 22 neu vorgesehene Anrechnung von im Ausland erhobenen Steuern ist eine Regelung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Bei bestimmten Sachverhalten kann es dazu kommen, dass das Ausland Vermögens- oder Erwerbsbestandteile steuerlich belastet, welche im Inland ebenfalls steuerpflichtig sind. Dadurch sieht sich der inländische Steuerpflichtige mit einer drohenden Doppelbesteuerung konfrontiert, weshalb eine Anrechnung bis zur Höhe derjenigen Steuer erfolgt, wie sie im Inland auf diese Vermögens- und Erwerbsbestandteile anfallen würde. Ausgenommen bleiben Freistellungsregelungen aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens.

Steuerliche Besonderheiten bei Ausländern mit Inland-Bezug, d.h. bei **beschränkter Steuerpflicht** werden in Artikel 23 geregelt. Der Tarif für die Landessteuer soll einheitlich 5% betragen, zuzüglich des Gemeindesteuerzuschlages. Die Abzüge werden auf diejenigen mit Bezug zum Inland eingeschränkt, dadurch soll eine doppelte Begünstigung durch Abzüge im In- und Ausland vermieden werden. Bei inländischen Betriebsstätten wird eine vereinfachte Veranlagung durchgeführt. Die zulässigen Abzüge müssen wirtschaftlich begründet und mit dem inländischen Erwerb im Zusammenhang stehen. Auf besonderen Antrag haben be-

schränkt Steuerpflichtige die Möglichkeit, zur regulären, umfassenden Steuer-
veranlagung zu optieren. Das ist aus Sicht des EWR-Abkommens zumindest für
EWR-Staatsangehörige verpflichtend.

3.2.6 Quellensteuerabzug

Der Steuerabzug an der Quelle (Art. 24 ff) wird wie bisher dergestalt vorgenom-
men, dass bei Arbeitnehmern eine Lohnsteuer einbehalten wird, die sie mit der
endgültigen Steuer verrechnen können. Neu sind die verfahrensrechtlichen Vor-
schriften für den Quellensteuereinbehalt bei beschränkt Steuerpflichtigen, die
Sitzungsgelder und ähnliche Vergütungen erhalten. In diesem Fall, aber auch bei
beschränkt steuerpflichtigen Gehaltsempfängern, hat der Quellensteuerabzug
grundsätzlich abgeltende Wirkung.

Nach der Abgrenzung des dem Steuerabzug unterliegenden Erwerbs wird in Arti-
kel 25 die Höhe des Steuerabzugs geregelt gemäss Tariffestlegung durch die
Steuerverwaltung. Für verschiedene andere als inländische unselbstständige Er-
werbsarten wird ein fixer Abzug von 5 % (Landessteuer) zuzüglich Gemeindezu-
schlag vorgeschlagen.

3.2.7 Anpassungen bei der Grundstücksgewinnsteuer

Die Regelungen zur Grundstücksgewinnbesteuerung wurden im Wesentlichen
aus dem bisherigen Steuergesetz übernommen. Durch einen neuen Absatz in Art.
35 werden Vorgänge, die wirtschaftlich einer Veräusserung eines Grundstückes
gleichgestellt sind, der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen. Betreffend Anla-
gekosten beim Tausch von Grundstücken wird eine Anpassung der Regelung an
die bestehende Praxis vorgeschlagen. Die wesentlichste Änderung betrifft den
Wegfall der Haltedauer bei der Steuerbemessung. Für den Grundstücksgewinn

gilt neu der normale Ledigentarif der Vermögens- und Erwerbssteuer gemäss Art. 19).

3.2.8 Besteuerung der Personenrechtlichen Gemeinschaften

Personenrechtliche Gemeinschaften wie z. B. Kollektiv- oder Kommanditgesellschaften werden steuerlich zukünftig transparent behandelt werden. Somit findet auf Ebene der personenrechtlichen Gemeinschaften keine Besteuerung statt, sondern auf Ebene der Gesellschafter im jeweiligen Ansässigkeits- oder im Quellenstaat. Zu einer inländischen Besteuerung kommt es somit nur dann, sofern eine personenrechtliche Gemeinschaft eine inländische Betriebsstätte unterhält, über inländisches Grundvermögen verfügt und/oder die Gesellschafter steuerlich in Liechtenstein ansässig sind.

3.2.9 Finanzielle Auswirkungen „Natürliche Personen“

Zur Berechnung der voraussichtlichen finanziellen Auswirkungen der Steuerreform wurden im Rahmen einer Mikrosimulation die Steuerdaten der natürlichen Personen des Jahres 2005 aufbereitet und an die aktuelle Steuersituation mit den mittlerweile erhöhten Kinder- und Krankenkassenabzügen angepasst. Anschliessend wurden die verschiedenen Reformelemente in die Steuerdaten integriert und mit den Gemeindesteuerzuschlägen des Jahres 2005 neu berechnet, um einen Vergleich mit den effektiven Steuerzahlen des Jahres 2005 vornehmen zu können. Demnach werden die Steuerpflichtigen bei dem vorgeschlagenen Tarifmodell bei der Vermögens- und Erwerbssteuer auf Landes- und Gemeindeebene deutlich entlastet.

Diese Summe setzt sich zusammen aus Mindereinnahmen in Höhe von ca. CHF 5 Mio. durch den Wegfall der Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuern sowie von ca. CHF 5 Mio. durch den Wegfall der Besteuerung von Kapital- und Spekula-

tionsgewinnen. Ein Reduktionsumfang von ca. CHF 8 Mio. ergibt sich durch die Veränderung des Tarifmodells und weitere CHF 20 Mio. durch die Anpassung des Sollertrags an ein marktübliches Zinsniveau im CHF-Währungsraum (Reduktion von 5% auf 3% Sollertrag). Bei einem Sollertrag von 4% beträgt der entsprechende Anteil rd. CHF 10 Mio.

Bezeichnung	Auswirkung 3% Sollertrag	Auswirkung 4% Sollertrag
Wegfall: Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuer (∅)	- 5 Mio.	- 5 Mio.
Wegfall: Besteuerung von Kapitalgewinnen (∅)	- 5 Mio.	- 5 Mio.
Mindereinnahmen durch verändertes Tarifmodell	- 8 Mio.	- 8 Mio.
Auswirkung der Reduktion des Sollertrags auf 3% / 4%	- 20 Mio.	- 10 Mio.
Finanzielle Auswirkungen	- 38 Mio.	- 28 Mio.

Die Verteilung des Steuerrückgangs zwischen Land und Gemeinden ist dergestalt, dass unter Berücksichtigung der Kompensationswirkungen des Finanzausgleichsystems bei einem Rückgang der Steuereinnahmen in Höhe von 38 Mio. (bei 3% Sollertrag) rd. 26 Mio. zu Lasten des Landes gehen und ca. 12 Mio. zu Lasten der Gemeinden. Der Wegfall der Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuern geht hierbei vollumfänglich zu Lasten des Landes.

Die Verteilung der durch die Steuerreform bedingten Aufkommensminderung bei einem **Sollertrag von 3%** auf Land und Gemeinden stellt sich wie folgt dar:

Bezeichnung	Landes- anteil	Gemeinde- anteil
Effekte Steuerreform inkl. Wegfall der Nachlass-, Erbanfalls- und Schenkungssteuer	- 17 Mio.	- 21 Mio.
Kompensation: Finanzausgleich	- 9 Mio.	+ 9 Mio.
Finanzielle Auswirkungen bei 3% Sollertrag	- 26 Mio.	- 12 Mio.

Bei einem Sollertrag in Höhe von 4% verbessert sich die Gesamtrechnung um rd. 10 Mio. auf - 28 Mio., d.h., dass ein Prozentpunkt Sollertrag in etwa einem Steueraufkommen in Höhe von CHF 10 Mio. entspricht. In diesem Falle ist die vom Land rechnerisch zu tragende Last ca. 20 Mio., während bei den Gemeinden mit einem Rückgang in Höhe von ca. 8 Mio. zu rechnen ist.

Bezeichnung	Landes- anteil	Gemeinde- anteil
Effekte Steuerreform (brutto)	- 13 Mio.	- 15 Mio.
Kompensation: Finanzausgleich	- 7 Mio.	+ 7 Mio.
Finanzielle Auswirkungen bei 4% Sollertrag	- 20 Mio.	- 8 Mio.

Nicht berücksichtigt ist bei diesem Vorschlag, dass viele Gemeinden in den letzten Jahren dank guter Finanzlage eine deutliche Absenkung des Gemeindesteuerzuschlages und dadurch eine allgemeine Tarifrückbildung vorgenommen haben. Es ist deshalb durchaus vorstellbar, dass im Zusammenhang mit dieser Steuerreform in einzelnen Gemeinden eine gewisse Anpassung der Zuschlagssätze erfolgen könnte, damit die Steuereinnahmen möglichst gleichmässig fließen. Die Gemeinden können damit das Steueraufkommen direkt beeinflussen.

Die Festlegung des Sollertrages erfolgt gemäss Vorschlag durch den Landtag beim jährlichen Finanzgesetz. Damit steht dem Gesetzgeber neben dem Steuertarif selbst ein weiteres, sehr wirksames Steuerungsinstrument zur Verfügung. Der Sollertrag entspricht den steuerlichen Vermögenserträgen (Sollertrag) und sollte sich in etwa nach den langfristigen Kapitalzinsen orientieren, z.B. nach den 10jährigen schweizerischen Bundesanleihen. Wie bereits erwähnt, entspricht die Absenkung des Sollertrages um 1% in etwa einer Aufkommensänderung von ca. CHF 10 Mio.

Nicht berücksichtigt sind in diesen finanziellen Darstellungen mögliche positive oder negative Effekte durch einen vermehrten Einsatz von Stiftungen im Inland einerseits und Erträge aus der Widmungssteuer andererseits. Wie bereits eingangs erwähnt wurde, sind die Berechnungen auf der Basis des Steuerjahres 2005 rückgerechnet worden.

Der neue Tarif bei der Grundstücksgewinnsteuer (Ledigentarif der Erwerbs- und Vermögenssteuer) hat gemäss den vorgenommenen Berechnungen keine grössere Veränderung des Steueraufkommens zur Folge. Der bisherige hohe Maximalsteuersatz bei kurzer Haltedauer kommt nur in relativ wenigen Fällen zur Anwendung. Der Steuerentgang durch den neuen, tieferen Maximalsatz wird durch die geänderte Tarifierung, abhängig von der Höhe des Grundstücksgewinnes, kompensiert. Die Stufenwirkung setzt beim neuen Tarif früher ein.

3.3 Alternativvorschlag: Direkter Steuerabzug statt Kinderabzug

Mit Datum 23. Oktober 2007 haben die Landtagsabgeordneten Pepo Frick, Andrea Matt und Paul Vogt eine Motion mit folgendem Wortlaut eingereicht:

„Die Regierung wird beauftragt, dem Landtag einen Vorschlag zur Abänderung des Steuergesetzes zu unterbreiten. Der Kinderfreibetrag soll derart umgewandelt werden, dass er künftig nicht mehr auf das zu versteuernde Einkommen, sondern auf die Steuerschuld gewährt wird. Die Umstellung des Kinderfreibetrages soll haushaltsneutral erfolgen.“

Die Motion wurde an der Landtagssitzung vom 21. November 2007 behandelt und der Überweisung an die Regierung wurde zugestimmt. Die Debatte im Landtag wurde dahingehend geführt, dass eine Umsetzung im Rahmen der Steuerreform erfolgen soll und nicht in einem separaten Bericht und Antrag.

Die Arbeitsgruppe zur Vorbereitung der Steuerreform und der Vernehmlassungsvorlage hat die Auswirkungen einer Umwandlung des bisherigen Kinderabzuges in einen direkten Abzug von der Steuerschuld genau untersucht und vorgeschlagen, dies in einem eigenen Kapitel des Vernehmlassungsberichts darzustellen. Damit sollen die steuerpolitischen Effekte in dieser wichtigen Frage als Sonderthema im Einzelnen dargestellt werden. Allerdings ist zu erwähnen, dass aufgrund des umfangreichen und systematischen Steuerreformkonzepts der Regierung ein gänzlich neue Tarifierung vorgeschlagen wird ohne direkten Abzug des Kinderfreibetrages von der Steuerschuld. Den Bedürfnissen der einkommensschwächeren Familien und insbesondere der Alleinerziehenden wird im Tarif auf andere Weise Rechnung getragen.

3.3.1 Hintergrund des Vorschlags

Das bisher geltende Steuergesetz sah über den Progressionszuschlag einen Anstieg des Steuersatzes mit steigender Bemessungsgrundlage vor. Der 5-Stufentarif nach dem Steuerreformkonzept sieht in den verschiedenen Tarifstufen einen Anstieg des Grenzsteuersatzes der Landessteuer von 1% über 3%, 4% und 5% auf maximal 6% vor und führt so zu einem Anstieg des Steuersatzes mit steigender Bemessungsgrundlage, neu als steuerpflichtiger Erwerb inklusive Soll-ertrag des steuerpflichtigen Vermögens. Beide Tarife wirken damit im Ergebnis direkt progressiv, da der Grenzsteuersatz mit steigender Bemessungsgrundlage ansteigt.

Folge direkt progressiver Tarife ist einerseits, dass ein zusätzlicher Erwerb einem höheren Steuersatz unterliegt, wenn die Bemessungsgrundlage steigt. Andererseits wirken Freibeträge und Abzüge vom steuerbaren Erwerb, wie der bisherige Haushaltsabzug und der nach dem Steuerreformkonzept weiterhin gewährte Kinderabzug, mit steigender Bemessungsgrundlage stärker entlastend. Innerhalb des Steuersystems ist dies Konsequenz des Leistungsfähigkeitsprinzips: Ausgaben

für Kinder mindern die steuerliche Leistungsfähigkeit, sodass durch die Gewährung eines Abzugs dem Grundsatz der horizontalen Gerechtigkeit entsprechend Steuerpflichtige mit gleicher Leistungsfähigkeit gleich hoch besteuert werden sollen.

Allerdings führt der Abzug von der Bemessungsgrundlage dazu, dass der Kinderabzug bei einer hohen Bemessungsgrundlage zu einer absolut höheren Steuerentlastung als bei einer niedrigen Bemessungsgrundlage führt. Abzüge von der Steuerschuld erfolgen dagegen in absoluten Grössen, sodass eine gleiche Entlastung je Kind unabhängig von der Bemessungsgrundlage, also unabhängig von der Höhe des Erwerbs, erreicht wird. Hier dominiert die Umverteilungszielsetzung: Familien mit niedrigem Erwerb werden mit gleichen absoluten Beträgen und damit relativ höher entlastet.

Beide Ansätze stehen für verschiedene Werturteile: Einerseits wird unter Berufung auf die steigende Leistungsfähigkeit bei hohem Erwerb häufig gefordert, dass ein zusätzlicher Erwerb progressiv besteuert wird. Dies wird durch das bisherige Steuergesetz (Progressionszuschlag) und durch den Steuerreformvorschlag (Stufentarif) umgesetzt. Dies führt aber immer dazu, dass Vorgänge, die den steuerpflichtigen Erwerb verringern, also zusätzliche tatsächliche Abzüge (z.B. Gewinnungskosten) und zusätzliche pauschale Abzüge wie der Kinderabzug, auch progressiv entlastend wirken (Symmetrie). Das Umverteilungsziel wird dementsprechend weniger stark betont als bei einem Abzug von der Steuerschuld, da wohlhabende Haushalte für das Vorhandensein von Kindern in absoluten Zahlen stärker entlastet werden als ärmere Haushalte.

Damit ist letztendlich ein Werturteil über die Gewichtung der Prinzipien der Leistungsfähigkeit und der steuerlichen Umverteilung zu treffen. Die Motion der Abgeordneten Pepo Frick, Andrea Matt und Paul Vogt vom 23. Oktober 2007, die vorschlägt, den Kinderabzug durch einen Abzug von der Steuerschuld zu erset-

zen, führt somit zu einer erhöhten Gewichtung des Umverteilungsziels im Vergleich zum steuerlichen Leistungsfähigkeitsprinzip.

3.3.2 Alternative Gesetzesformulierungen

Eine alternative Formulierung zur Umwandlung des Kinderabzugs in einen Abzug von der Steuerschuld würde Art. 16 und einen neuen Art. 19a zentral betreffen.

Art. 16

Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes

1) Zur Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes dürfen abgezogen werden: (...) *unverändert*

2) Von dem nach Abs. 1 ermittelten steuerpflichtigen Erwerb dürfen abgezogen werden:

~~a) (entfällt)~~

~~für jedes minderjährige, unter der Obsorge des Steuerpflichtigen stehende Kind und für jedes volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, wenn der Steuerpflichtige für dessen Unterhalt zur Hauptsache aufkommt und ihm kein Abzug nach nachstehendem Bst. b zu steht, ein Betrag von 9 000 Franken; bei tatsächlicher gemeinsamer Obsorge durch Eltern, die getrennt veranlagt werden, steht der Abzug den beiden Elternteilen je zur Hälfte zu;~~

b) Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen Obsorge stehenden Kinder sowie für jede Person, die der Steuerpflichtige aufgrund gesetzlicher Verpflichtung unterstützt;

- c) die vom Steuerpflichtigen an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, an die Familienausgleichskasse, an die Arbeitslosenversicherung sowie an die obligatorische Unfallversicherung entrichteten, eigenen Beiträge;
 - d) die Beiträge und Prämien an private Lebensversicherungen, Krankenversicherungen und die nicht unter Bst. c fallenden Unfallversicherungen, im Umfang von höchstens 7 000 Franken für gemeinsam veranlagte Ehegatten, höchstens 3 500 Franken für allein stehende Steuerpflichtige sowie höchstens 2 100 Franken pro Kind, für das dem Steuerpflichtigen nach **Art. 19a** ein Abzug zusteht;
- (...) unverändert

Art. 19a (NEU)

Kinderabzug

1) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen ist die sich nach Art. 19 und Art. 74 ergebende Landes- und Gemeindesteuer für jedes minderjährige, unter der Obsorge des Steuerpflichtigen stehende Kind und für jedes volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, wenn der Steuerpflichtige für dessen Unterhalt zur Hauptsache aufkommt und ihm kein Abzug nach Art. 16 Abs. 2 Bst. b zusteht, um einen Betrag von 701 Franken zu mindern. Ergibt sich hiernach ein Überschuss zugunsten des Steuerpflichtigen, wird dieser dem Steuerpflichtigen nicht erstattet.

2) Bei tatsächlicher gemeinsamer Obsorge durch Eltern, die getrennt veranlagt werden, steht der Abzug nach Abs. 1 beiden Elternteilen je zur Hälfte zu.

Zusätzlich sind redaktionelle Anpassungen in Art. 6 und in Art. 22 notwendig:

Art. 6*Persönliche Steuerpflicht*

1) Natürliche Personen sind mit ihrem gesamten Vermögen und gesamten Erwerb unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie:

- a) Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben; oder
- b) Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt im Ausland haben und dort mit Rücksicht auf ein Arbeitsverhältnis zum Land oder zu einer öffentlich-rechtlichen Institution des Landes von den Steuern befreit sind.

2) Natürliche Personen, die weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, sind mit ihrem inländischen Vermögen und ihrem inländischen Erwerb beschränkt steuerpflichtig.

2a) (neu)

Auf Antrag werden auch natürliche Personen als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländisches Vermögen und inländischen Erwerb im Sinne des Abs. 3 und 4 haben. Dies gilt nur, wenn ihr Erwerb im Kalenderjahr mindestens zu 90 % im Inland der Vermögens- und Erwerbssteuer unterliegt oder der nicht im Inland der Vermögens- und Erwerbssteuer unterliegende Erwerb den Grundfreibetrag nach Art. 19 Bst. a nicht übersteigt.

3) Als inländisches Vermögen gelten im Inland gelegene Grundstücke und Betriebsstätten.

4) Als inländischer Erwerb gelten: (...) *unverändert*

Art. 22*Vermeidung der Doppelbesteuerung*

1) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, die ausländisches Vermögen haben, das nicht bereits nach Art. 10 von der Steuer befreit ist, oder die ausländischen Erwerb erzielen, der nicht bereits nach Art. 15 von der Steuer befreit ist, ist eine der Vermögens- oder Erwerbssteuer entsprechende Steuer im Ausland auf die Landes- und Gemeindesteuer anzurechnen, die **[neu: vor Anwendung des Art. 19a]** auf dieses Vermögen oder diesen Erwerb entfällt.

(...) *unverändert*

3.3.3 Erläuterungen zu den Gesetzesformulierungen**Zu Art 16 - Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes**

Der Kinderabzug müsste aus den Vorschriften, welche die Ermittlung der Bemessungsgrundlage (steuerpflichtiger Erwerb) regeln, entfernt werden. Ein Abzug von der Steuerschuld setzt systematisch erst später an. Dementsprechend müsste in Art. 16 Abs. 2 der Bst. a gestrichen werden, der den ansonsten gewährten Abzug von der Bemessungsgrundlage beinhaltet.

Zu Art 19a - Kinderabzug

Da der Vorschlag eines Abzugs von der Steuerschuld systematisch nach Berechnung der Steuerschuld ansetzt, sollte der Kinderabzug erst nach der zentralen Tarifvorschrift des Art. 19 geregelt werden. Gleichzeitig muss der Kinderabzug an die Landes- und Gemeindesteuerschuld anknüpfen und damit die gesamte Steuerschuld mindern. Würde ein Kinderabzug nur die Landessteuer mindern, wäre die Entlastungswirkung abhängig vom Gemeindezuschlag nach Art. 74. Dies würde der Zielsetzung widersprechen, eine einheitliche Entlastung für alle Kinder zu erreichen. Die Regelung eines modifizierten Kinderabzugs im Sinne der Motionä-

re lässt sich daher nicht vollständig systematisch in den Aufbau des Steuergesetzes integrieren. Eine denkbare Variante wäre daher, wie hier vorgesehen, die Vorschrift zum Abzug von der Steuerschuld direkt im Anschluss an Art. 19 als Art. 19a zu formulieren.

Abs. 1 des vorgeschlagenen neuen Art. 19a regelt den Kinderabzug als Abzug von der Steuerschuld. Durch die Begrenzung auf unbeschränkt Steuerpflichtige soll klargestellt werden, dass ein Kinderabzug auf die Steuerschuld bei beschränkter Steuerpflicht nicht gewährt wird. Als typischer sozialer Abzugsbetrag ist für diesen Abzug regelmässig nur der Ansässigkeitsstaat des Steuerpflichtigen verantwortlich. Die sich möglicherweise aus dem EWRA ergebenden Verpflichtungen zur Gleichbehandlung werden in Art. 6 berücksichtigt. Die Voraussetzungen des Kinderabzugs stimmen mit denjenigen des Kinderabzugs von der Bemessungsgrundlage nach Art. 16 Abs. 2 Bst. a des Steuergesetzesentwurfs bzw. Art. 47 Abs. 2 Bst. b des bisherigen Steuergesetzes überein. Ein pauschaler Kinderabzug wird nicht gewährt, wenn der Steuerpflichtige die tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen nach Art. 16 Abs. 2 Bst. b des Steuergesetzesentwurfs (Art. 47 Abs. 2 Bst. c des bisherigen Steuergesetzes) in Abzug bringt.

Dem bisherigen Abzug in Höhe von 9'000 Franken von der Bemessungsgrundlage entspricht gemäss Berechnungsmodell ein Abzug von 701 Franken von der Steuerschuld (siehe dazu unter Kapitel 3.3.4). Die sich für den Steuerpflichtigen ergebende Steuerschuld (Landes- und Gemeindesteuer) ist um diesen Betrag zu verringern. Ist die Steuerschuld geringer als dieser Abzug, wird ein entsprechender Differenzbetrag dem Steuerpflichtigen nicht erstattet.

Art. 19a Abs. 2 regelt wie Art. 16 Abs. 2 Bst. a letzter Halbsatz des Steuergesetzesentwurfs, dass bei tatsächlicher gemeinsamer Obsorge durch Eltern, die getrennt veranlagt werden, der Abzug den beiden Elternteilen je zur Hälfte zusteht. Dem-

entsprechend könnte jeder Elternteil einen Abzug in Höhe von 351 Franken von seiner Steuerschuld beanspruchen.

Zu Art 6 - Persönliche Steuerpflicht

Für Fälle, in denen die beschränkt Steuerpflichtigen praktisch ihren gesamten Erwerb in Liechtenstein erzielen (beispielsweise Grenzgänger), könnte sich aus dem EWR-Abkommen eine Verpflichtung ergeben, den Kinderabzug in diesen Fällen auch bei beschränkter Steuerpflicht zu gewähren (EuGH, Rs. C-279/93 *Schumacker*). Die Umsetzung dieser Verpflichtung lässt sich nicht in das in der Steuerreform vorgeschlagene, mit dem EWR-Abkommen kompatible Konzept der Antragsveranlagung mit Progressionsvorbehalt bei beschränkter Steuerpflicht integrieren (Art. 23). Dementsprechend wurde in Anlehnung an die in Deutschland (betroffener EU-Mitgliedstaat im *Schumacker*-Urteil) bestehende Regelung die Möglichkeit vorgesehen, dass ein beschränkt Steuerpflichtiger, der praktisch ausschliesslich in Liechtenstein steuerpflichtigen Erwerb erzielt, auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig gilt. Hierzu wurde ein neuer Abs. 2a in Art. 6 eingefügt. Nach diesem Absatz kann ein beschränkt Steuerpflichtiger auf Antrag als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt werden, wenn er entweder mit 90% seines weltweiten Erwerbs im Inland steuerpflichtig ist oder wenn sein ausländischer Erwerb weniger als 14'000 Franken (Grundfreibetrag) ist.

Zu Art 22 - Vermeidung der Doppelbesteuerung

Durch den Einschub „vor Anwendung des Art. 19a“ in Abs. 1 von Art. 22 würde klargestellt, dass der Kinderabzug erst nach einer Anrechnung ausländischer Steuern zum Tragen kommt. Damit wird sichergestellt, dass der Kinderabzug auch dann entlastend wirkt, wenn ausländische Steuern auf die inländische Vermögens- und Erwerbssteuer angerechnet werden und so die Steuerschuld reduziert wird. Würde der Kinderabzug die Steuerschuld vorrangig reduzieren, wäre

die Anrechnung nurmehr in einem reduzierten Umfang möglich, sodass die Entlastung durch den Kinderabzug möglicherweise ins Leere liefe.

3.3.4 Erläuterungen zur Wirkung eines Steuerabzugs

Eine Transformation des bisherigen Kinderabzugs in einen Abzug von der Steuerschuld sollte aufkommensneutral erfolgen, wodurch nicht zuletzt die Verteilungsfolgen der vorgeschlagenen Änderung transparent würden. Auf Basis der Veranlagungsdaten für das Jahr 2005 wurde berechnet, dass der bisherige Kinderabzug in Höhe von 9'000 Franken zu Steuermindereinnahmen in Höhe von ca. 6,4 Mio. Franken führt. Umgerechnet auf die Anzahl der in diesem Jahr zum Abzug berechtigenden Kinder (9'148) bedeutet dies, dass ein Kinderabzug von der Steuerschuld in Höhe von 701 Franken aufkommensneutral wäre bei entsprechender Vergütung. Ohne Auszahlung von Netto-Steuer Guthaben ist der Abzugsbetrag etwas grösser, er dürfte schätzungsweise knapp über CHF 800 Franken pro Kind liegen.

Von einer solchen Änderung generell nicht betroffen wären 80 % der Haushalte, da in diesen Fällen kein Kinderabzug gewährt wurde (Alleinstehende und Ehepaare ohne Kinder im Sinne des Steuergesetzes). Diese Haushalte würden durch die Änderung daher weder höher noch niedriger belastet und blieben vollständig unbeeinflusst.

Insgesamt würde der Wechsel zu einem Abzug von der Steuerschuld damit nur zu Verschiebungen innerhalb der Gruppe der Familien führen. Diejenigen Familien, die bislang nicht von der Entlastungswirkung des Abzugs von der Bemessungsgrundlage profitieren konnten, da sie keine Steuerschuld hatten, haben keinen Vorteil von einem Direktabzug. Sie würden nur dann profitieren, wenn ein Überschuss erstattet wird.

Die vorgeschlagene Steuerreform bringt durch die Absenkung des Eingangssteuersatzes und den hohen Grundfreibetrag Entlastung bei den einkommensschwachen Haushalten und durch einen niedrigeren Sollertrag Entlastung bei vermögenden Haushalten. Besonders bevorzugt werden die Alleinerziehenden durch den doppelten Grundfreibetrag. Insgesamt ist die Steuerreform so gestaltet, dass es praktisch keine systembedingten Verlierer gibt. Durch die Einführung eines Direktabzuges würde nach Rückrechnungen auf das Steuerjahr 2005 neu eine Anzahl von 237 Verlierern dastehen, und zwar hauptsächlich Familien mit 2 und mehr Kindern. Die Erklärung dafür ist, dass Freibeträge (z.B. Kinderabzug von CHF 9'000) bei einem progressiven Tarif bei steigendem steuerpflichtigen Erwerb stärker entlasten als ein Direktabzug bei den Steuern.

Beispiel: Zwei Kinder führen in der mittleren 3. Tarifstufe bei einem Kinderfreibetrag von CHF 9'000 zu einer Entlastung von CHF 2'160, berechnet aus der Höhe des Kinderabzuges ($2 \times \text{CHF } 9'000$) $\times 12\%$ (Steuertarif 4% plus 200% Gemeindesteuerzuschlag). Bei einem Direktabzug wäre der Betrag lediglich CHF 1'402, also um CHF 758 weniger. Selbst in der tieferen 2. Tarifstufe führt es zu einem negativen Effekt ($18'000 \times 9\% = \text{CHF } 1'620$ versus CHF 1'402 Direktabzug).

Die nachteiligen Folgen eines Direktabzuges würden nach vorliegenden Berechnungen 237 Familien betreffen, das sind 4,3% der Gesamtzahl an Familien im Sinne des Steuerrechts. Besonders negativ ist jedoch die Tatsache, dass die etwas besser verdienenden Familien mit 2 und mehr Kindern, also besonders leistungsfähige Stützen der Gesellschaft, durch eine solche Massnahme benachteiligt werden sollen. Das ist aus Sicht der Regierung ein Argument, das gegen einen Direktabzug spricht. Im Vergleich zum bisherigen Steuerrecht würde ein Direktabzug des Kinderabzuges von der Steuerschuld durch die deutliche Verteilungswirkung über 700 Familien schlechterstellen. Das zeigt deutlich auf, dass die Steuerreformkonzeption durch den hohen Grundfreibetrag und die verbesserte

Tarifierung hier bereits massiv zu Gunsten der einkommensschwachen Haushalte gegengesteuert hat. **Die neue Tarifierung wurde so gestaltet, dass es nur in ganz wenigen Ausnahmefällen beim Alleinstehendentarif zu einer kleinen Mehrbelastung kommen kann. Mit dem Direktabzug würde jedoch eine Reihe von Familien mit zwei und mehr Kindern rein systembedingt zu den Verlierern der Steuerreform werden.**

Das Werturteil, ob eine verstärkte Gewichtung des Umverteilungsziels gegenüber dem Leistungsfähigkeitsprinzip vorgenommen werden soll, muss ausserdem den Gesamtzusammenhang der Familienförderung berücksichtigen. Die Familienförderung ist derzeit nicht nur im Steuergesetz verankert. Auch und vor allem in anderen Rechtsgebieten finden sich diverse Regelungen, die die Förderung von Eltern und Familie zum Ziel haben. Bei der AHV werden beispielsweise Erziehungsgutschriften zur Anrechnung auf das rentenrelevante Erwerbseinkommen gewährt. Daneben werden eine Kinderzulage und eine Geburtszulage ausbezahlt. Dies sind Förderungen, die in absoluten Beträgen ausbezahlt werden, während alle Massnahmen zur Förderung von Ehe und Kindern im Steuerrecht als Abzüge von der Bemessungsgrundlage ausgestaltet sind. Neben dem Kinderabzug gilt dies für den bisherigen Haushaltsabzug und für die Abzüge für Unterhaltsbeiträge für Ehegatten und Kinder sowie für Ausbildungskosten für Kinder.

3.4 Verbandspersonen: Attraktive Neuerungen

In Liechtenstein steuerpflichtige juristische Personen, die gewerblich tätig sind, unterliegen zukünftig nur noch der Ertragssteuer und ergänzend der Grundstücksgewinnsteuer. Auf die Erhebung der Kapitalsteuer wird zukünftig ebenso verzichtet wie auf die Erhebung der Couponsteuer; für letztere ist in Bezug auf früher gebildete Gewinnreserven eine Übergangslösung vorgesehen. Danach sollen Altreserven, die stets als zuerst ausgeschüttet gelten, bei einer Ausschüttung im ersten Jahr der Reform mit 1%, im zweiten Jahr mit 2%, im dritten Jahr mit 3%

und ab dem vierten Jahr weiterhin mit 4% Couponsteuer erfasst werden. Alternativ zu einer Ausschüttung kann die entsprechende Couponsteuer auf Altreserven auch im jeweiligen Jahr deklariert werden, wodurch die Altreserven insoweit den Status von nach der Steuerreform gebildeten Gewinnreserven erhalten.

Im Bereich der neu geregelten Ertragssteuer wird ein moderater Ertragssteuersatz von nominell 12,5% mit einer umfassenden Freistellung von Beteiligungserträgen und Beteiligungsgewinnen und einem Eigenkapitalabzug kombiniert. Darüber hinaus wird für konzernverbundene Unternehmen eine moderne Gruppenbesteuerung eingeführt, die es erlaubt, Verluste innerhalb eines nationalen oder internationalen Konzerns (EU/EWR/Schweiz) in derselben Periode auszugleichen. Im Ergebnis wird der international ausgerichtete Wirtschaftsstandort und Finanzplatz Liechtenstein über ein international wettbewerbsfähiges und attraktives Steuersystem verfügen, das für gewerblich tätige Unternehmen sowie Holdinggesellschaften steuerlich gleichermassen attraktiv ist.

Erhöhung der internationalen Kompatibilität:

Die Ertragssteuerpflicht juristischer Personen knüpft zukünftig an die Kriterien eines liechtensteinischen Sitzes oder Ortes der tatsächlichen Verwaltung (unbeschränkte Steuerpflicht) oder an das Bestehen einer liechtensteinischen Betriebsstätte (beschränkte Steuerpflicht) an. Dadurch erhöht sich die internationale Kompatibilität des liechtensteinischen Steuergesetzes grundlegend.

Gleichwohl kann eine Reduktion ausländischer Quellensteuern auf Dividenden, Zinsen und Lizenzen auch in Zukunft nur durch den Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen sowie die Anwendung der Mutter-Tochter- und der Zinsen-Lizenzen-Richtlinie auch im Verhältnis zu Liechtenstein erreicht werden.

Nicht mehr erhoben werden dagegen die Besonderen Gesellschaftssteuern von kommerziell tätigen Sitzgesellschaften, da diese die konkrete Gefahr einer Verletzung des EWR-abkommensrechtlich basierten Verbotes staatlicher Beihilfen in sich bergen. Ihre steuerliche Behandlung soll zukünftig in die allgemeine Ertragsbesteuerung juristischer Personen integriert werden, die dementsprechend auch insoweit steuerlich attraktiv nach dem international anerkannten Fremdvergleichsgrundsatz ausgestaltet sowie um eine allgemein zu erhebende Mindestertragssteuer ergänzt wird.

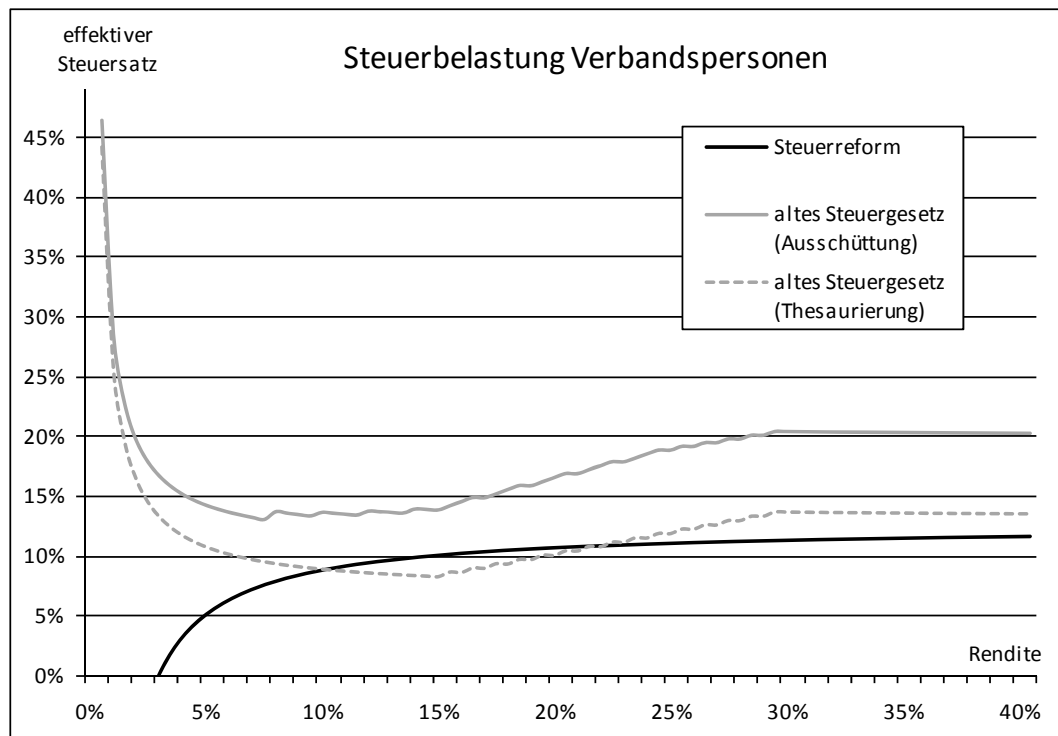
Modifikationen bei der Gewinnermittlung:

Für die Ermittlung des Ertrags wird wie bisher auch auf die steuerlich modifizierte handelsrechtliche Gewinnermittlung gemäss den Bestimmungen des Personen- und Gesellschaftsrechts abgestellt. Zusätzlich ist der international anerkannte Besteuerungsgrundsatz des Fremdvergleichs (dealing at arm's length) zu beachten. Dabei ist der steuerpflichtige Ertrag zur Vermeidung einer nationalen und internationalen Doppelbelastung um Dividenden und Kapitalgewinne auf Beteiligungen (Beteiligungserträge und Beteiligungsgewinne), Grundstücksgewinne und ausländische Betriebsstättenergebnisse sowie für Miet- und Pachteinkünfte auf ausländisches Grundvermögen zu kürzen. Ausserdem ist ein Eigenkapital-Zinsabzug in Höhe von z. B. 3% des modifizierten Eigenkapitals in Abzug zu bringen. Dadurch können Investitions- und Finanzierungsentscheidungen von steuerlichen Faktoren weitgehend entkoppelt werden. Ein negativer steuerpflichtiger Ertrag kann zeitlich unbeschränkt vorgetragen und mit einem positiven Ertrag verrechnet werden können. Aus steuersystematischen Gründen ist ein Abzug der Steuern als Betriebskosten allerdings nicht mehr gestattet.

3.4.1 Der neue einheitliche Steuertarif

Als Steuertarif ist – unabhängig von etwaigen Gewinnausschüttungen – ein einheitlicher proportionaler Steuersatz in Höhe von 12,5% vorgesehen. Unter Berücksichtigung des Eigenkapital-Zinsabzuges in Höhe von z. B. 3% beträgt der effektive Steuersatz bis zu einer 20%igen Eigenkapital-Rendite dementsprechend nur maximal ca. 10,6%. Er liegt daher generell unter der bisherigen Steuerbelastung juristischer Personen unter Einbeziehung der Kapital-, Ertrags- und Couponsteuer bei einer Vollausschüttung der erzielten Gewinne.

Durch die Steuerreform werden in Zukunft substanzbesteuernde Effekte vermieden, die bislang durch die Erhebung der Kapitalsteuer in ertragsschwachen Jahren auftreten konnten. Durch den Eigenkapital-Zinsabzug kommt es gerade in Zeiten wirtschaftlicher Schwierigkeiten zu einer deutlichen Steuerentlastung. Die bisherige komplexe Progression in Abhängigkeit der Ertragsintensität wird aufgegeben; durch den Eigenkapitalzinsabzug kommt es allerdings weiterhin zu einer indirekten Progression. Durch die Systemumstellung gibt es – abgesehen von Gesellschaften mit umfangreichen Gewinnthesaurierungen – nahezu keine systembedingten Verlierer: Alle Unternehmen werden bei einer vollständigen Ausschüttung der erzielten Gewinne im Vergleich zum bisherigen Steuersystem teilweise deutlich entlastet. Insbesondere die zusätzliche Belastung von Ausschüttungen durch den Ausschüttungszuschlag und die Couponsteuer wird abgeschafft.



Durch diese Massnahmen kann die steuerliche Attraktivität und Wettbewerbsfähigkeit Liechtensteins auch im internationalen Vergleich nachhaltig gesteigert werden. Dies erscheint aufgrund des sehr aktiven Steuerwettbewerbs im Bereich der juristischen Personen insbesondere im Verhältnis zu den europäischen Staaten dringend geboten. Durch die Steuerreform gewinnt Liechtenstein als Standort für gewerblich tätige Verbandspersonen die steuerliche Attraktivität zurück, die es bedingt durch Steuersatzsenkungen in anderen Ländern, wie z. B. in der Schweiz (bestimmte Kantone), in Deutschland 2007/2008 und durch den Beitritt der osteuropäischen Länder zur EU, in diesem Wettbewerbsumfeld teilweise eingebüsst hat.

3.4.2 Fremdvergleichsgrundsatz

Diese Vorschrift kodifiziert das arm's-length-principle, nachdem unangemessene Geschäftsbeziehungen steuerlich nicht anerkannt werden. Dies erhöht die internationale Kompatibilität des liechtensteinischen Steuergesetzes und verbessert

einerseits die Rechtsgrundlage für entsprechende Gewinnkorrekturen durch die Steuerverwaltung, erhöht aber andererseits auch die Rechtssicherheit für die Steuerpflichtigen.

3.4.3 Unternehmensvorgänge (Ersatzbeschaffung / Umstrukturierung)

Der neue Artikel 50 regelt bei **Ersatzbeschaffungen** den Verzicht auf steuerliche Realisierung von Gewinnen, wenn zeitnah ein Ersatzwirtschaftsgut angeschafft wird. Die Vorschrift orientiert sich inhaltlich an einem vergleichbaren Vorschlag, der in der Totalrevision von 1990 enthalten war sowie an entsprechenden schweizerischen Regelungen.

Die **Abgrenzung der Besteuerung** für Wertsteigerungen bei Wirtschaftsgütern, deren Verkauf oder deren Nutzung künftig nicht mehr in Liechtenstein der Besteuerung unterliegen, wird in Artikel 51 geregelt. Hier wird in EWR-rechtlich zulässiger Weise das Besteuerungsrecht Liechtensteins abgegrenzt. Dies erfolgt durch die steuerliche Fiktion, nach der angenommen wird, das Wirtschaftsgut sei zum Marktwert veräußert bzw. zur Nutzung überlassen worden. Der Besteuerungsanspruch Liechtensteins wird nicht eingeschränkt, allerdings wird die Zahlung der geschuldeten Steuer bis zur tatsächlichen Veräußerung gestundet.

Für **Umstrukturierungen** ist eine umfangreiche Neuregelung in Artikel 52 vorgesehen. Der Reformvorschlag soll dazu führen, dass betriebswirtschaftlich zweckmässige Reorganisationen steuerlich möglichst nicht behindert werden. Gleichzeitig soll durch solche Reorganisationen Steuersubstrat nicht der Besteuerung entzogen werden. Die Steuerneutralität einer Umstrukturierung darf lediglich Steueraufschub bedeuten. Die vorgeschlagene Regelung ist detailliert ausgefallen. Die steuerbegünstigten Umstrukturierungstatbestände werden aufgezählt und gleichzeitig die zentralen Voraussetzungen für die Steuerneutralität festgelegt. Beispiele für Umstrukturierungen siehe Beilagen 5a und 5b.

3.4.4 Wertberichtigungen

Bei dieser Regelung gemäss Artikel 53 wird die Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen bei Beteiligungen durchbrochen. Generell führt diese Steuerfreiheit dazu, dass Verluste aus Wertminderungen von Beteiligungen auch steuerfrei, d.h. steuerlich nicht abzugsfähig sind. Gleichzeitig ist aber bei einer wirtschaftlich schlechten Entwicklung eine Verlustberücksichtigung auf Ebene der betroffenen Gesellschaft oftmals nicht möglich. Um in diesen Fällen aber eine zumindest einmalige Berücksichtigung des Verlusts der investierten Beträge sicher zu stellen, wird den Steuerpflichtigen gestattet, dauerhafte und realisierte Wertminderungen aus Beteiligungen steuerwirksam geltend zu machen. Eine steuerwirksame Abschreibung ist bei einer allfälligen Wertaufholung steuerwirksam rückgängig zu machen, d.h. es erhöht sich der steuerpflichtige Ertrag im Jahr der Zuschreibung. Die Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen wird dadurch begrenzt. Soweit die Beteiligung zwischenzeitlich steuerwirksam abgeschrieben wurde, ist der resultierende Kapitalgewinn nicht steuerfrei. Die weiteren Vorschriften dieses Artikels 53 sind zur Vermeidung von Umgehungsgestaltungen notwendig. Beispiele für Wertberichtigungen siehe Beilagen 6a und 6b.

3.4.5 Eigenkapital-Zinsabzug

Durch die Steuerreform wird der bisher nur bei gewerblich tätigen natürlichen Personen gewährte Eigenkapital-Zinsabzug auch bei juristischen Personen gestattet. In Kombination mit dem wettbewerbsfähigen Steuersatz in Höhe von 12,5% und der Befreiung von Beteiligungserträgen und Beteiligungsgewinnen ist das neue Steuersystem für Verbandspersonen branchen- und tätigkeitsübergreifend attraktiv. Der Eigenkapitalzinsabzug sorgt dabei für eine Reduktion des effektiven Steuersatzes, insbesondere bei niedriger Rendite, und ermöglicht von steuerlichen Überlegungen unbeeinflusste Finanzierungsentscheidungen.

Nach der Steuerreform wird für Unternehmen unabhängig von ihrer Rechtsform ein Eigenkapital-Zinsabzug von derzeit 3% des bilanziellen, um bestimmte Faktoren bereinigten, Eigenkapitals gewährt. Der Eigenkapitalzinsabzug stellt steuerlich eine geschäftsmässig begründete Aufwendung dar, die die Bemessungsgrundlage für die Ertragssteuer mindert.

Durch diesen Aufwendungsabzug wird eine Finanzierung mit Eigen- und mit Fremdkapital (soweit dies zu einem vergleichbaren Satz verzinst wird) steuerlich gleichgestellt. Die Wahl der Finanzierungsform kann ohne steuerliche Beeinflussung ausschliesslich nach unternehmerischen Gesichtspunkten getroffen werden. Ausserdem reduziert sich durch diesen Eigenkapital-Zinsabzug der effektive Steuersatz (in Abhängigkeit der Eigenkapitalrendite).

Durch eine geeignete Definition der Bemessungsgrundlage für den Eigenkapital-Zinsabzug (modifiziertes bilanzielles Eigenkapital, das insbesondere um Beteiligungen und ausländische Betriebsstätten zu reduzieren ist) kann dabei sichergestellt werden, dass der Eigenkapital-Zinsabzug unabhängig von der Organisation der unternehmerischen Tätigkeit einmal seine Effekte entfaltet. Gleichzeitig ist ausgeschlossen, dass der Eigenkapital-Zinsabzug durch Umgehungsgestaltungen missbraucht wird: weder ist eine doppelte Begünstigung möglich, noch besteht die Gefahr, dass Unternehmen zukünftig „überkapitalisiert“ werden, um mit unproduktivem Kapital den Eigenkapital-Zinsabzug auszunutzen.

3.4.6 Ausschüttungsneutralität und Konzernbesteuerung

Ausschüttungen an natürliche Personen:

Wie im bisherigen Steuersystem sind Dividenden, die ein in Liechtenstein ansässiger Gesellschafter von einer Verbandsperson erhält, nicht erwerbssteuerpflichtig. Die steuerliche Erfassung der Erträge aus einer Beteiligung erfolgt mit Hilfe

der Vermögenssteuer. Dennoch führte im alten Steuersystem eine Ausschüttung zu einer erhöhten steuerlichen Belastung, da sich die Ertragssteuer der Verbandsperson um einen Ausschüttungszuschlag erhöhte und eine Couponsteuer auf die Ausschüttung einzubehalten war. Hierdurch wurden Ausschüttungen für Verbandspersonen unattraktiv. Durch die Abschaffung dieser Zuschläge stellt die Steuerreform sicher, dass die Entscheidung, ob Gewinne an die Anteilseigner ausgeschüttet werden, zukünftig nicht mehr durch steuerliche Überlegungen beeinflusst wird.

Gruppen von Verbandspersonen:

Ausschüttungen zwischen Verbandspersonen werden zukünftig nicht mehr indirekt über einen Beteiligungsabzug bei der Berechnung der Steuerzahlung von der Mehrfachbelastung befreit. Sie werden bereits auf Bemessungsgrundlagenebene als steuerbefreite Einnahmen von der Besteuerung ausgenommen. Daneben besteht für verbundene Verbandspersonen (Konzerne) die Möglichkeit, durch Begründung einer steuerlichen Unternehmensgruppe Verluste innerhalb eines national und international (EU/EWR/CH) tätigen Konzerns zu verrechnen. So wird eine temporäre Besteuerung nicht erzielter Gewinne verhindert und den notwendigen Anforderungen moderner Unternehmensorganisation steuerlich umfassend Rechnung getragen.

Gruppenbesteuerung:

Durch die Steuerreform führt Liechtenstein ein modernes Gruppenbesteuerungssystem ein. Das Ziel von Gruppenbesteuerungssystemen liegt darin, steuerlich die Konzernbildung (Betrieb eines Unternehmens durch mehrere rechtlich selbständige Gesellschaften, regelmässig in verschiedenen Ländern) neutral zu gestalten. Einerseits verlangt dies die Vermeidung wirtschaftlicher Doppelbesteuerung bei der Ausschüttung konzerninterner Gewinne wie sie oben be-

geschrieben wurde, andererseits ist dazu ein Ausgleich von Verlusten einzelner Konzerngesellschaften mit Gewinnen anderer nationaler und internationaler (EU/EWR/CH) Konzerngesellschaften erforderlich. Ansonsten müsste das Unternehmen Gewinne versteuern, obwohl es als Ganzes betrachtet diese Gewinne nicht in dieser Höhe erwirtschaften konnte.

3.4.7 Attraktivität für tätige Unternehmen und Konzerne

Durch das Konzept zur Reform des liechtensteinischen Steuergesetzes werden die Besonderen Gesellschaftssteuern abgeschafft, um auch vor dem Hintergrund des Europarechts, insbesondere des Beihilfeverbots des EWR-Abkommens, Rechtssicherheit zu gewährleisten. Vermögensverwaltende Einheiten, die bisher den Besonderen Gesellschaftssteuern unterlegen haben, sollen in ein besonderes Besteuerungsregime für Privatvermögensgesellschaften (PVG, siehe dazu Kapitel 3.5.2) überführt werden. Für Investmentunternehmen ist eine Besteuerung auf der Grundlage der Transparenz vorgesehen. Kommerziell tätige Sitzgesellschaften müssen aus Gründen des Beihilferechts dem allgemeinen Steuersystem unterliegen; Abweichungen hiervon sind nicht zulässig, soweit dadurch wirtschaftlich tätige Unternehmen begünstigt werden.

Insbesondere für Holdinggesellschaften und für Konzernfinanzierungsgesellschaften bietet aber bereits das allgemeine Steuersystem nach dem Konzept zur Reform des Steuergesetzes ein attraktives steuerliches Umfeld, sodass es einer weitergehenden Begünstigung nicht bedarf. Durch die generelle Befreiung von Beteiligungserträgen und Beteiligungsgewinnen unterliegen Holdinggesellschaften für die von ihnen erhaltenen Ausschüttungen generell keiner Steuer. Den aus dem fehlenden Netz an Doppelbesteuerungsabkommen im Vergleich zu anderen Holdingstandorten wie der Schweiz oder Luxemburg bestehenden Wettbewerbsnachteil Liechtensteins kann die Steuerreform allerdings isoliert nicht beheben; durch die verbesserte internationale Kompatibilität des Steuersystems

werden aber verbesserte Voraussetzungen geschaffen, die es zur gegebenen Zeit ermöglichen, über den Abschluss von Doppelbesteuerungsabkommen zu verhandeln.

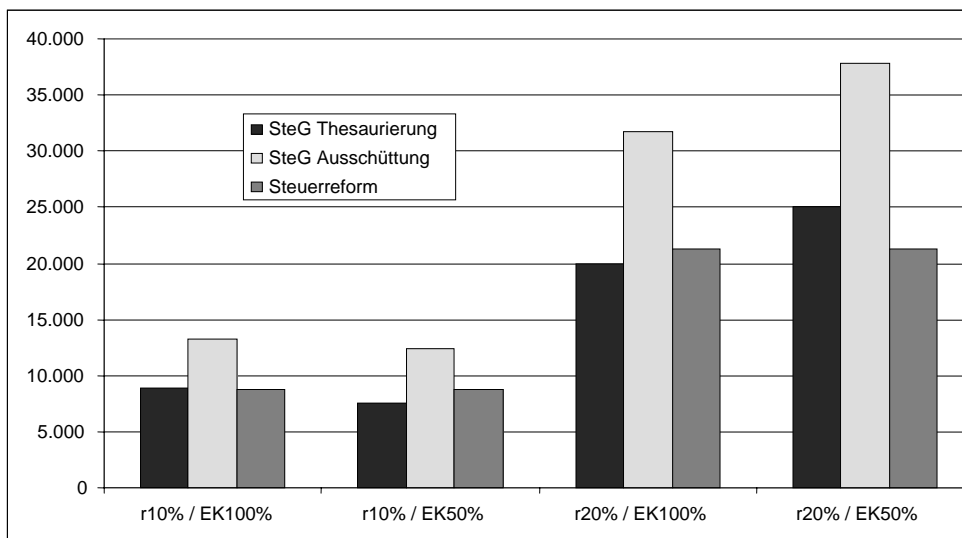
Konzernfinanzierungsgesellschaften profitieren vom generell niedrigen Steuersatz und von dem Eigenkapitalzinsabzug. Dadurch ist es ihnen möglich, Eigenkapital steuerneutral zu einem Zinssatz in Höhe von 3% an andere Konzerngesellschaften als Fremdkapital auszureichen. Bei Vereinbarung eines konzerninternen Zinssatzes in Höhe von beispielsweise 6% unterliegt die Vergütung nur einer im internationalen Umfeld attraktiven effektiven Besteuerung in Höhe von 6,25%.

Wegen der grossen Bedeutung von Forschungs- und Entwicklung haben in letzter Zeit einige europäische Staaten besondere Steuervergünstigungen für Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten eingeführt. Danach sind Einkünfte, die aus Forschungsergebnissen erzielt werden, in der Regel zu 80% von der Besteuerung freigestellt, so dass diese Einkünfte in Abhängigkeit des nominellen Steuersatzes einer erheblich niedrigeren effektiven Steuerbelastung unterliegen. Um sich im internationalen Wettbewerb in diesem Bereich zu positionieren, sieht das Konzept zur Reform des Steuergesetzes auch für Liechtenstein vor, dass Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten auf ein vergleichbar attraktives steuerliches Umfeld treffen (dazu 3.4.8).

3.4.7.1 Berechnungsbeispiel Eigenkapital-Zinsabzug

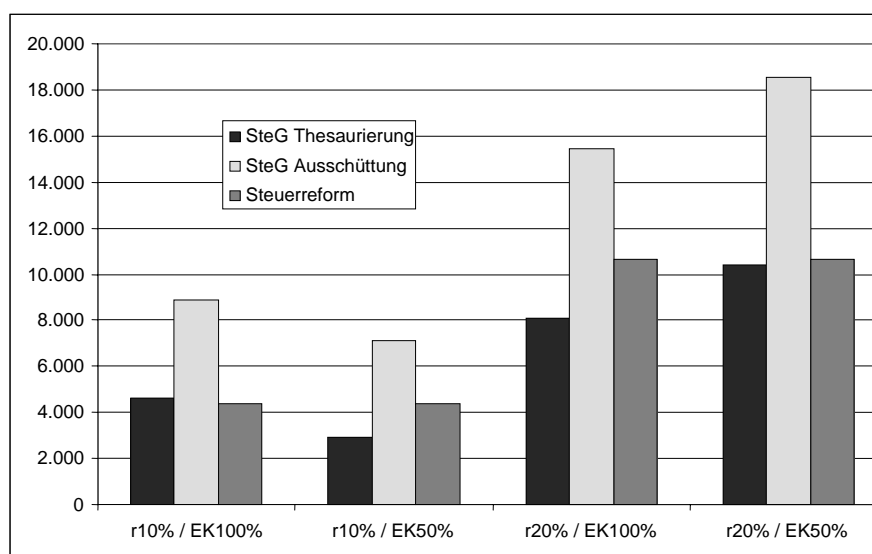
Die Tabelle gemäss Beilage 7a stellt die Berechnung der Steuerlast für eine inländische, kommerziell tätige Verbandsperson nach SteG und nach dem Konzept zur Reform des Steuergesetzes für verschiedene Renditen (10% bzw. 20% des eingesetzten Kapitals), jeweils für volle Eigenfinanzierung und für hälftige Fremdfinanzierung dar. Dadurch wird die indirekte Progression durch den Eigenkapitalzinsabzug und die bisherige, direkte Progression in Abhängigkeit der Ertragsintensi-

tät (die hier als ROE (return on equity) berechnet wird), deutlich. Als erstes wird die steuerliche Belastung nach dem bisherigen SteG bei Thesaurierung berechnet bevor anschliessend eine Vollausschüttung angenommen wird. Den Ergebnissen wird die Steuerlast nach dem Konzept zur Reform des Steuergesetzes gegenüber gestellt, die nicht von einer etwaigen Ausschüttung abhängig ist.



3.4.7.2 Berechnungsbeispiel Holdinggesellschaft

Durch die Befreiung insbesondere von Beteiligungserträgen, aber auch von Beteiligungsgewinnen, kann nach der Steuerreform sichergestellt werden, dass es auch in mehrstufigen Konzernen nicht zu einer Doppelbesteuerung von Gewinnen kommt. Gleichzeitig ist durch die geeignete Definition der Bemessungsgrundlage des Eigenkapitalzinsabzugs gewährleistet, dass sich der Eigenkapitalzinsabzug auf Konzernebene nur einmal, aber in jedem Fall einmal auswirkt. Die Tabelle gemäss Beilage 7b vergleicht die steuerliche Behandlung einer Verbandsperson, die eine Beteiligung mit einem Buchwert in Höhe von CHF 500'000 hält und im Wirtschaftsjahr aus dieser Beteiligung Erträge in Höhe von CHF 50'000 erwirtschaftet. Das restliche Kapital (CHF 500'000) wird zur Erzielung operativer Gewinne mit einer Rendite von 10% bzw. 20% eingesetzt.



3.4.7.3 Berechnungsbeispiel Konzernfinanzierungsgesellschaft

Der Eigenkapitalzinsabzug führt dazu, dass Liechtenstein auch nach der Steuerreform ein attraktiver Standort für konzerninterne Dienstleistungen bleibt. Die steuerliche Belastung einer Konzernfinanzierungsgesellschaft nach der Steuerreform wird durch die folgende Tabelle dargestellt.

Bezeichnung	Beispiel A	Beispiel B	Beispiel C	Beispiel D
Konzerninterner Zinssatz	5%		10%	
Refinanzierungszinssatz	3%		4%	
Eigenkapital	1'000'000	500'000	1'000'000	500'000
Fremdkapital	0	500'000	0	500'000
Zinseinnahmen	50'000	50'000	100'000	100'000
FK-Zinsaufwand (3%/4%)	0	-15'000	0	-20'000
Gewinn	50'000	35'000	100'000	80'000
EK-Zinsabzug 3%	-30'000	-15'000	-30'000	-15'000
Steuerpflichtiger Gewinn	20'000	20'000	70'000	65'000
Ertragssteuer 12,5%	-2'500,00	-2'500,00	-8'750,00	-8'125,00
Steuerbelastung	2'500,00	2'500,00	8'750,00	8'125,00
Steuerquote (zu Gewinn)	5,0%	7,1%	8,8%	10,2%

3.4.8 Sonstige Neuerungen; IP-Box und Handelsschiffe

Durch den neuen Art. 55 wird die Möglichkeit geschaffen, auf dem Verordnungswege eine begünstigte Besteuerung von Einkünften aus **Forschung und Entwicklung** zu erlassen. Derartige Sondersteuerregime sind in einigen EU-Mitgliedstaaten (namentlich Belgien und Luxemburg) als sogenannte „IP-Boxen“ (Intellectual Property-Boxen) zur Förderung von Forschung und Entwicklung eingeführt worden. Die besondere Bedeutung von Forschung und Entwicklung für den zukünftigen Wohlstand in Europa hat die Europäische Union in ihrer Lissabon-Agenda im Jahr 2000 hervorgehoben. Insbesondere für kleine, ressourcenarme Länder wie Liechtenstein ist die nachhaltige Zukunftssicherung durch Forschung und Entwicklung lebenswichtig. Um dem europäischen Trend Rechnung zu tragen, wird daher durch den Sonderabzug von 80% der positiven Patenteinkünfte ein steuerlicher Anreiz geschaffen, der den Standort auch insoweit attraktiv halten soll. Die genauen Abgrenzungen der Patenteinkünfte – insbesondere der Frage, inwieweit auch Einkünfte aus anderem Intellectual Property (Marken, Ideen, Verfahren usw.) begünstigt sind – und die sonstigen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigung sollen im Verordnungswege geregelt werden.

Durch den neuen Art. 56 wird zukünftig die Möglichkeit geschaffen, auf dem Verordnungswege ein Besteuerungsregime für **Handelsschiffe** zu schaffen. Derartige Besteuerungsregime, bei denen die Besteuerung beispielsweise pauschaliert auf Basis der Bruttoregistertonnen der betriebenen Schiffe erfolgt, sind in den OECD- und EU-Mitgliedstaaten üblich.

3.4.9 Finanzielle Auswirkungen Verbandspersonen

Die finanziellen Auswirkungen des Steuerreformkonzepts bei den Verbandspersonen wurden im Rahmen eines back-testing Verfahren für die Steuerjahre 2004, 2005 und 2006 überprüft. Dabei wurden seitens der Steuerverwaltung die Auswirkungen der Effekte der Steuerreform auf die Steuerdaten dieser 3 Jahre zurückgerechnet. Diese Berechnungen zeigen, dass Verbandspersonen im Durchschnitt um ca. CHF 26 Mio. jährlich entlastet werden. Die Einnahmenverluste in diesem Bereich sollten aber durch die langfristig zu erwartenden positiven Effekte der Steuerreform auf Wirtschaft und Finanzplatz kompensiert werden.

Die Mindereinnahmen gehen hauptsächlich auf die Abschaffung der Couponsteuer zurück. Diese Massnahme, die vor dem Hintergrund der internationalen Kompatibilität, der Wettbewerbsfähigkeit und Attraktivität sowie der Entscheidungsneutralität des liechtensteinischen Steuersystems von grosser Bedeutung ist, führt zu einem durchschnittlichen jährlichen Einnahmehausfall in Höhe von CHF 39 Mio. Die Vereinheitlichung des Tarifs (linearer Steuersatz in Höhe von 12,5% statt bisher progressiver Tarif in Abhängigkeit der Ertrags- und Ausschüttungsintensität) führt zu Mehreinnahmen in Höhe von ca. CHF 49 Mio. Dabei ist zu berücksichtigen, dass durch den Wegfall des bisher gewährten Abzugs der Steuern als Betriebsaufwand die Bemessungsgrundlage etwas erhöht wird, dafür aber ein attraktiver Steuersatz in Höhe von 12,5% vorgeschlagen werden kann, wobei die Einführung des Eigenkapital-Zinsabzuges in Höhe von 3% die Mehreinnahmen aus der Tarifgestaltung um ca. CHF 12 Mio. reduziert. Zusammen mit der Abschaffung der Kapitalsteuer (- CHF 15 Mio.) und des Ausschüttungszuschlages (- CHF 12 Mio.) wird die Besteuerung der Unternehmen deutlich einfacher, transparenter und gleichzeitig wettbewerbsfähiger. Die aus systematischen Gründen dem bisherigen Beteiligungsabzug vorzuziehende generelle Befreiung

von Beteiligungserträgen und Beteiligungsgewinnen führt zu Entlastungen in Höhe von ca. CHF 2 Mio.

Bezeichnung	Ø (p. a.)
Abschaffung: Couponsteuer	- 39 Mio.
Abschaffung: Kapitalsteuer	- 15 Mio.
Abschaffung: Ausschüttungszuschlag	- 12 Mio.
Einführung: Freistellung von Beteiligungserträgen und Beteiligungsgewinnen	- 2 Mio.
Einführung: Eigenkapitalzinsabzug	- 12 Mio.
Einführung: Neuer Ertragssteuertarif	+ 49 Mio.
Erhöhung: Mindestbesteuerung PVG von CHF 1'000 auf CHF 1'200 p. a.	+ 15 Mio.
Wegfall: Nachsteuerbelastung Gesellschaftssteuern (über CHF 1'000 p. a.)	- 10 Mio.
Finanzielle Auswirkungen	- 26 Mio.

Speziell die geplante Mindest(ertrags)steuer in Höhe von CHF 1'200 p. a. für alle Verbandspersonen, insbesondere aber auch für Privatvermögensgesellschaften (PVG, dazu siehe Kapitel 3.5.2) anstelle der bisher erhobenen „Besonderen Gesellschaftssteuern“ führt zu Mehreinnahmen in Höhe von 15 Mio., andererseits fallen hier Einnahmen in Höhe von ca. 10 Mio. weg, welche durch die bisherige Besteuerung höherer Kapitalien (in der Regel bei über 1 Mio. Kapital) angefallen ist.

Wie sich die Anzahl der Verbandspersonen und besonderen Vermögenswidmungen insgesamt entwickeln wird, welche neu der ordentlichen Ertragssteuerpflicht oder als PVG der Mindest(ertrags)steuer unterliegen werden, kann nicht vorausgesagt werden. Es ist jedoch anzunehmen, dass ein überwiegender Teil der Verbandspersonen, die bislang den „Besonderen Gesellschaftssteuern“ unterlegen haben, für die Qualifizierung als PVG optieren wird, sofern sie die Voraussetzungen erfüllen. Andererseits werden sämtliche kommerziell ausgerichtete Verbands-

personen ertragssteuerpflichtig, wodurch die Besteuerungsbasis deutlich breiter wird. Entscheidend ist hier die Attraktivität des Gesamtpakets der Steuerreform insbesondere im Bereich der Verbandspersonen. Mit dem Wegfall einiger Steuerarten, der Einführung eines einheitlichen attraktiven Steuertarifs, des Eigenkapital-Zinsabzugs sowie der Freistellung von Beteiligungsgewinnen und Beteiligungserträgen wird eine neue Basis für eine erfolgreiche Wirtschaftsentwicklung geschaffen.

Die kurzfristig zu erwartenden Mindereinnahmen können zudem durch die geplante Einführung einer Übergangsregelung für die Couponsteuer auf Altreserven voraussichtlich kompensiert werden. Weitere, quantitativ allerdings nur schwer abschätzbare Einflussfaktoren auf das künftige Steueraufkommen sind allgemein die Anzahl ertragssteuerpflichtiger Verbandspersonen sowie als PVG qualifizierter Verbandspersonen und besonderer Vermögenswidmungen, eine Erhöhung vorsteuerabzugsberechtigter Gesellschaften sowie ein Auslaufen der Übergangsregelung für die Couponsteuer ab dem 4. Jahr. Nicht berücksichtigt sind mögliche konjunkturelle Einflüsse und Sonderfaktoren im Bereich des Finanzplatzes. Wie bereits erwähnt, wurden die finanziellen Auswirkungen auf vergangene Steuerjahre überprüft, wo eine entsprechende Datenbasis zur Verfügung stand. Die zusammen mit der Steuerreform vom Gesetzgeber ebenfalls festzulegenden Übergangsregelungen haben einen grossen Einfluss auf das Steueraufkommen in den ersten Jahren nach Inkraftsetzung der entsprechenden Regelungen. Im Bereich der gewerblich tätigen Unternehmungen sollten mit Ausnahme der Couponsteuer die positiven Effekte finanziell überwiegen. Und bei der Couponsteuer wird eine praktikable Abgeltungsregel in den beiden ersten Jahren voraussichtlich hohe Einnahmen bewirken.

3.5 Vermögensverwaltung: Rechtssicherheit und Attraktivität

3.5.1 Vermögensverwaltende Strukturen

Für den Finanzplatz Liechtenstein ist die Attraktivität als Standort für vermögensverwaltende Strukturen für einzelne oder eine Vielzahl von Anlegern von zentraler Bedeutung. Besonderes Augenmerk gebührt der Besteuerung verschiedener Ausprägungen vermögensverwaltender Strukturen einschliesslich Stiftungen, Anstalten und Trusts. Die bislang insoweit teilweise erhobenen Besonderen Gesellschaftssteuern werden durch ein grundlegend überarbeitetes, europarechtskonformes sowie national und international einheitlich ausgestaltetes Besteuerungskonzept ersetzt. Wirtschaftlich nicht tätige Vehikel für die Vermögensanlage einzelner Personen werden zukünftig als Privatvermögensgesellschaften (PVG) einem attraktiven Besteuerungsregime unterstellt. Die verschiedenen Formen von Investmentunternehmen, in denen eine Vielzahl von Anlegern ihre Vermögensanlage bündeln können, werden daneben auf der Grundlage der steuerlichen Transparenz international kompatibel besteuert.

Best in class-Vergleich:

Dadurch wird der international ausgerichtete Finanzplatz Liechtenstein auch weiterhin nicht nur über ein international wettbewerbsfähiges und attraktives, sondern zudem auch über ein den europarechtlichen Anforderungen entsprechendes und damit europarechtlich anerkanntes Steuersystem verfügen. Ein Steuersystem, das dementsprechend auch den Bedürfnissen des Marktes nach Rechtssicherheit umfassend Rechnung tragen und nach internationalen Massstäben höchsten Ansprüchen genügen kann (best in class-Vergleich).

3.5.2 Privatvermögengesellschaften

Voraussetzungen:

Stiftungen, Trusts und Anstalten liechtensteinischen Rechts, aber auch andere Verbandspersonen wie Aktiengesellschaften, können durch vermögende Privatpersonen dazu genutzt werden, Teile ihres Vermögens in einer selbstständigen juristischen Person zu verwalten. Derartige Verbandspersonen können als Privatvermögengesellschaften (PVG) qualifiziert werden, wenn sie ausschliesslich für Privatpersonen vermögensverwaltend tätig werden und keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben. Steuerlich sollen PVG so behandelt werden, dass sich gegenüber der Direktanlage durch eine natürliche Person keine Nachteile ergeben.

Mindestertragssteuer:

Qualifizierte Privatvermögengesellschaften werden nach der Steuerreform einheitlich durch eine Mindest(ertrags)steuer besteuert, die 4% der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals etc., das CHF 30'000 nicht unterschreiten darf, beträgt. Die Mindest(ertrags)steuer soll also mindestens CHF 1'200 betragen, während PVG von der normalen Ertragssteuer generell befreit sind.

International wettbewerbsfähige Besteuerung:

Damit wird dem Bedürfnis des Finanzplatzes nach einer international wettbewerbsfähigen, attraktiven Besteuerungsregel für vermögensverwaltende Strukturen Rechnung getragen. Gleichzeitig wird die Besteuerung aber auf eine neue, EWR-abkommensrechtlich konforme Basis gestellt, was dem zentralen Bedürfnis der Anleger nach Rechtssicherheit Rechnung trägt. Die besonderen Gesellschaftssteuern werden abgeschafft. Rein vermögensverwaltende Verbandspersonen werden dementsprechend in Zukunft als PVG besteuert. Aber auch für

kommerziell tätige Verbandspersonen, die bislang dieser besonderen Form der Besteuerung unterliegen, stellt die neu ausgestaltete Ertragssteuer mit dem Eigenkapitalzinsabzug und der Beteiligungsertragsbefreiung eine attraktive, gleichwohl aber rechtssichere, Alternative dar.

3.5.3 Investmentunternehmen

Im Bereich der kollektiven Kapitalanlagen sind mit der Steuerreform kaum Änderungen verbunden. Kollektive Kapitalanlagen mit vertraglicher oder körperschaftlicher Fondsstruktur sowie Spezialfonds für qualifizierte Anleger werden weiterhin nach dem international anerkannten Grundsatz der steuerlichen Transparenz behandelt. Danach sind sowohl thesaurierende als auch ausschüttende Fonds selbst nicht steuerpflichtig. Eine Besteuerung erfolgt vielmehr nur auf Ebene der Anteilsinhaber in deren jeweiligen Ansässigkeitsstaat.

Auch auf Private Equity Gesellschaften in der Form einer Kommanditgesellschaft findet wie bei allen personenrechtlichen Gemeinschaften der Grundsatz der steuerlichen Transparenz Anwendung. Daraus folgt, dass es nur auf Ebene der Gesellschafter in deren jeweiligen Ansässigkeits- oder im Quellenstaat zu einer Besteuerung kommen kann. Private Equity Gesellschaften in der Rechtsform einer juristischen Person unterliegen entweder der Ertragsbesteuerung oder werden als Privatvermögensgesellschaften besteuert, falls sie die Voraussetzungen hierzu erfüllen.

3.5.4 Finanzielle Auswirkungen

Die Umstellung von den bisher erhobenen besonderen Gesellschaftssteuern auf das Steuerregime für PVG und für Investmentunternehmen sollte kurzfristig steuerneutral sein. Etwaigen Aufkommensverlusten aus der Abnahme der Anzahl kommerzieller Sitzgesellschaften, die nicht unter die neuen Steuerregime fallen,

sollten Mehreinnahmen aus der Erhöhung der Mindeststeuer von CHF 1'000 auf CHF 1'200 kompensierend entgegen stehen wie im Kapitel über die finanziellen Auswirkungen bei den juristischen Personen dargelegt.

Bei der Beurteilung der finanziellen Auswirkungen muss allerdings berücksichtigt werden, dass die Abschaffung der besonderen Gesellschaftssteuern ohne Alternative ist. Wo diese Steuervergünstigungen in einem Konflikt mit dem Beihilfeverbot des EWR-Abkommens stehen, können sie nicht aufrechterhalten werden. Bei einem entsprechenden Urteil der EFTA-Überwachungsbehörde sowie des EFTA-Gerichtshofes wären Neubeihilfen rückwirkend zurückzufordern und Altbeihilfen ggf. mit einer Übergangsfrist abzuschaffen. Der Schaden für den Finanzplatz, der durch den Verlust des Vertrauens in die Rechtssicherheit entstehen könnte, wäre kaum zu beziffern. Das Steuerregime für PVG bietet aber – genauso wie die Behandlung von Investmentunternehmen – ein im internationalen Umfeld attraktives Besteuerungsregime bei gleichzeitiger europarechtlicher Rechtssicherheit. Mittel- bis langfristig sind daher positive Aufkommenseffekte zu erwarten.

4. ERLÄUTERUNGEN ZU DEN EINZELNEN VERNEHMLASSUNGSVORLAGEN

4.1 Erläuterungen zum Gesetz über die Landes- und Gemeindesteuern

I. Allgemeine Bestimmungen

Zu Art. 1 - Gegenstand

In dieser Bestimmung wird der Gegenstand des Steuergesetzes definiert.

Zu Art. 2 - Begriffe und Bezeichnungen

In Art. 2 werden die steuerlich relevanten Begriffe definiert.

In Abs. 1 Bst. a wird der Betriebsstättenbegriff neu und in Anlehnung an internationale Grundsätze definiert. Der Begriff der Betriebsstätte spielt zukünftig in der Abgrenzung der liechtensteinischen Steuerhoheit eine zentrale Bedeutung, da bei Vorliegen einer Betriebsstätte im Inland eine beschränkte Steuerpflicht begründet wird. Wie international üblich definiert Satz 1 zunächst allgemein, was unter einer Betriebsstätte zu verstehen ist. In Satz 2 folgt dann eine nicht abschliessende Aufzählung von Einrichtungen, die unter den grundsätzlichen Voraussetzungen des Satzes 1 jedenfalls eine Betriebsstätte begründen. Vorbehalten bleibt die Eingrenzung des innerstaatlichen Betriebsstättenbegriffs durch allfällige Doppelbesteuerungsabkommen. Aus diesem Grund wurde auch darauf verzichtet, Neben- und Hilfstätigkeiten vom Betriebsstättenbegriff auszunehmen.

In Abs. 1 Bst. b wird neu ein Anknüpfungspunkt der unbeschränkten Steuerpflicht definiert. Natürliche Personen sind unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie entweder einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben. Aus diesem Grund werden zukünftig diese beiden Begriffe klar und in Anlehnung an internationale Prinzipien definiert. So wird nach Abs. 1 Bst. b ein Wohnsitz im

Inland begründet, wenn jemand im Inland eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schliessen lassen, dass er die Wohnung zum dauernden Verbleib innehat. Es kommt dabei nicht darauf an, dass er die Wohnung im Eigentum hat, Besitz, z.B. durch Miete, aber auch bei unentgeltlicher Nutzungsüberlassung, reicht hierfür aus. Umgekehrt begründet eine Wohnung in Liechtenstein, die im Eigentum steht, aber zur Vermietung angeboten wird, keinen Wohnsitz, da es am Tatbestandsmerkmal des dauernden Verbleibs mangelt.

Auch ohne Wohnsitz wird eine natürliche Person unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie im Inland ihren gewöhnlichen Aufenthalt hat (Abs. 1 Bst. c). Dieser liegt dort, wo jemand sich nicht nur vorübergehend aufhält. Ab einem Aufenthalt von mehr als sechs Monaten Dauer kann von einem gewöhnlichen Aufenthalt ausgegangen werden. Bei der Ermittlung der Dauer des zusammenhängenden Zeitraums sind dabei kurzfristige Unterbrechungen, beispielsweise zu Urlaubszwecken oder bei Geschäftsreisen, unberücksichtigt zu lassen. Entscheidend ist die Intention, wiederholt an einen bestimmten Ort zurückzukehren. Aus Vereinfachungsgründen wird durch Satz 3 bestimmt, dass der Aufenthalt zum Zwecke des Besuches einer Lehranstalt und die Unterbringung in einer Erziehungs-, Versorgungs- oder Heilanstalt sowie der Kur- und Ferienaufenthalt bis zu zwölf Monaten nicht zu einem gewöhnlichen Aufenthalt – und damit nicht zur Steuerpflicht – führen. Die Steuerpflicht aufgrund eines Wohnsitzes bleibt davon natürlich unberührt.

Abs. 1 Bst. d und Bst. e definieren die Anknüpfungsmerkmale der unbeschränkten Steuerpflicht für juristische Personen. Im neuen Gesetz wird diese Abgrenzung nach den international üblichen Kriterien des Ortes der tatsächlichen Verwaltung und des Sitzes vorgenommen. Nach Abs. 1 Bst. d wird der Ort der tatsächlichen Verwaltung bestimmt. Hierfür ist der Mittelpunkt der unternehmerischen Oberleitung massgebend. Der Ort, an dem strategische Leitungsentschei-

dungen getroffen werden, die für das jeweilige Unternehmen bestimmend wirken, ist der Ort der tatsächlichen Verwaltung. Die genaue Abgrenzung dieses Kriteriums bleibt der Steuerverwaltung und der Rechtsprechung überlassen. Während die Bestimmung des Ortes der tatsächlichen Verwaltung eine reine Tatsachenfrage ist, liegt der Sitz einer juristischen Person dort, wo dies die relevanten Dokumente, beispielsweise Gesellschaftsvertrag oder Statuten, bestimmen. Der Sitz kann – im Rahmen des gesellschaftsrechtlich jeweils zulässigen – frei bestimmt werden, liegt er im Inland, begründet dies die unbeschränkte Steuerpflicht.

Zu Art. 3 - Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten

In Art. 3 wird neu eine allgemeine Vorschrift eingefügt, die den Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten steuerlich als unbeachtlich definiert. Es handelt sich um eine besondere Art der wirtschaftlichen Betrachtungsweise, die vom Staatsgerichtshof bereits in mehreren Urteilen als Entscheidungshilfe herangezogen wurde.

Das Problem des steuerlichen Missbrauchs liegt darin begründet, dass das Steuerrecht regelmässig wirtschaftliche Sachverhalte erfassen will, diese auf Grund der Tatbestandsmässigkeit der Besteuerung aber in eine gesetzliche, also rechtliche Form gefasst sind. Auch bei grösster legislatorischer Umsicht ist nicht auszuschliessen, dass die Steuerpflichtigen die sich ihnen bietenden Möglichkeiten nutzen, um Steuervorteile zu erzielen, die gegen Sinn und Zweck der Steuergesetze verstossen. Durch den neuen Art. 3 wird klargestellt, dass der Missbrauch rechtlicher oder tatsächlicher Gestaltungen keinen Schutz findet und steuerlich nicht anerkannt wird. Gleichzeitig wird das Recht der Steuerpflichtigen nicht eingeschränkt, von mehreren wirtschaftlich sinnvollen Wegen denjenigen mit der niedrigsten Steuerbelastung zu wählen.

Absatz 1 definiert das Vorliegen eines Missbrauchs bei den wirtschaftlichen Gegebenheiten unangemessenen Gestaltungen. Besonderer Bedeutung kommt hierbei der Tatsache zu, dass die gewählte Gestaltung nur durch den angestrebten Steuervorteil erklärbar ist, keine wirtschaftlichen Gründe für diese Gestaltung vorliegen (economic purpose) und dass es Sinn und Zweck der Steuergesetze widersprechen würde, wenn dem Steuerpflichtigen der Vorteil gewährt würde. Die Definition ist notwendigerweise offen, um nicht Gefahr zu laufen, dass durch eine zu starre Definition des Missbrauchstatbestands dieser selbst umgangen werden kann. Die genaue Abgrenzung dieser Vorschrift soll letztlich durch die Praxis der Steuerverwaltung und der Gerichtsbarkeit erfolgen. Um hierbei eine eigenständige, die besonderen Verhältnisse Liechtensteins berücksichtigende Rechtsentwicklung zu ermöglichen, wurde wie im 2000er Vorschlag darauf verzichtet, die Missbrauchsdefinition der schweizerischen Rechtspraxis zu übernehmen. Absatz 2 regelt die Rechtsfolge bei Vorliegen eines Missbrauchs: Die Abgaben sind so zu erheben, wie sie bei einer angemessenen Gestaltung zu erheben gewesen wären.

II. Die Landessteuern

A. Gemeinsame Bestimmungen

Den inskünftig erhobenen Steuern werden die zwei Bestimmungen vorangestellt, die sowohl für die Besteuerung natürlicher Personen im Rahmen der Vermögens- und Erwerbssteuer, als auch für die Besteuerung juristischer Personen (ausschliesslich Ertragssteuer) sowie für die anderen Landessteuern von Bedeutung sind. Dies ist zunächst die Regelung über die Steuerbefreiung und dann die Definition des standardisierten Vermögensertrags, die an mehreren Stellen des Gesetzes benötigt wird. Durch die Aufnahme in einen eigenen Abschnitt zu Beginn

des zweiten Teils wird die Geltung für sämtliche Landessteuern verdeutlicht und es kann auf unnötige Wiederholungen verzichtet werden.

Einige Regelungen können grundsätzlich sowohl auf juristische Personen, als auch auf natürliche Personen Anwendung finden, sind aber aufgrund ihrer Zielsetzung eher dem Bereich der Besteuerung von juristischen Personen zuzuordnen. Diese Normen, die häufig komplexe Sachverhalte zum Gegenstand haben, wurden in das Kapitel E. (Ertragssteuer) aufgenommen. Wo sie auch bei natürlichen Personen anwendbar sind, wurde dies durch einen Verweis geregelt.

Zu Art. 4 - Ausnahmen von der Steuerpflicht

Durch den in die Gemeinsamen Bestimmungen integrierten Art. 4 werden die bislang in den einzelnen Gesetzesteilen enthaltenen Steuerbefreiungen für alle Steuerarten einheitlich geregelt. Wie bisher sind der Landesfürst, das Land und die Gemeinden, die Fonds von Land und Gemeinden, die Zweckverbände der Gemeinden sowie die nicht wirtschaftlich tätigen öffentlich-rechtlichen juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen von der Steuer befreit. Auch Personen, welche kraft völkerrechtlicher Übung Steuerfreiheit geniessen, sind von den Landessteuern befreit. Dies betrifft vor allem die im diplomatischen Dienst für das Ausland arbeitenden Personen, da diese regelmässig im Ausland der Besteuerung unterliegen. Durch Abs. 2 wird für gemeinnützige und ideelle Einrichtungen ebenfalls eine einheitliche Steuerbefreiung sichergestellt. Der bisherige Abs. 2 konnte dagegen entfallen, da insoweit keine beschränkte Steuerpflicht vorliegt.

Zu Art. 5 - Standardisierter Vermögensertrag

Zukünftig wird nicht nur gewerblich tätigen natürlichen Personen, sondern auch juristischen Personen ein Eigenkapitalzinsabzug gewährt. Darüber hinaus erfolgt die Vermögensbesteuerung nicht mehr durch die Berechnung eines eigenen Steuerbetrreffnisses, sondern durch Überleitung des Vermögens in eine eigen-

ständige Erwerbsart mit Hilfe eines standardisierten Vermögensertrags. Durch Art. 5 bzw. das entsprechende Finanzgesetz wird dieser Sollertrag für diese drei Zwecke einheitlich auf beispielsweise 3% festgelegt.

B. Vermögens und Erwerbssteuer

Die bestehenden Regelungen zur Besteuerung natürlicher Personen finden sich wie bisher in einem eigenständigen, nun als „B. Vermögens- und Erwerbsteuer“ bezeichneten Teil des SteG. Diese Bestimmungen wurden insgesamt nur moderat überarbeitet, um der bewährten Steuertradition des Landes Rechnung zu tragen. Dabei wurde auch die Bezeichnung der „Vermögenssteuer“ aufrechterhalten, obwohl die Besteuerung des Vermögens über die Erfassung des Sollertrags zukünftig im Rahmen der Erwerbssteuer erfolgt.

1. Gemeinsame Bestimmungen

In den gemeinsamen Bestimmungen der Vermögens- und Erwerbssteuer sind wie bisher die Regelungen zur Steuerpflicht bzw. den Ausnahmen von der Steuerpflicht, zur Besteuerung von Ehegatten und neu auch zur zeitlichen Begrenzung der Steuerpflicht enthalten. Die Änderungen gegenüber dem bisherigen SteG werden bei den einzelnen Regelungen erläutert.

Zu Art. 6 - Persönliche Steuerpflicht

Mit dem völlig neu gefassten Art. 6 wird die Steuerpflicht bei der Vermögens- und Erwerbssteuer definiert. Da nur natürliche Personen diesen Steuern unterliegen, waren sämtliche Regelungen mit Bezug zu juristischen Personen (wie beispielsweise Treuunternehmen, Alp-, Wald- und Flurgenossenschaften) zu streichen und bei den Vorschriften über die Ertragssteuer einzufügen. Inskünftig wird die Steuerpflicht in eine unbeschränkte Steuerpflicht und eine beschränkte Steuerpflicht unterschieden. Durch die beiden Arten der Steuerpflicht lassen sich

aufwändige Abgrenzungen im weiteren Gesetzestext vermeiden, ohne dass sich für die Steuerpflichtigen zusätzliche Belastungen ergeben.

Nach Abs. 1 sind alle natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die bereits in den Reformentwürfen 1988/90 und 2000 vorgeschlagene, aber bislang nur in einem Regierungsbeschluss geregelte, Besteuerung von Diplomaten im Ausland ist ebenfalls in Abs. 1 enthalten. Die unbeschränkte Steuerpflicht führt grundsätzlich dazu, dass das weltweite Vermögen und der weltweite Erwerb steuerpflichtig sind.

Nach Abs. 2 sind natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt haben, beschränkt steuerpflichtig. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nicht auf das weltweite Vermögen, sondern nur auf das inländische Vermögen bzw. einen inländischen Erwerb. Durch die Definition dieser Begriffe in Abs. 3 bzw. Abs. 4 kann in dem weiteren Gesetzestext weitgehend auf gesonderte Regelungen für diese Gruppe von Steuerpflichtigen verzichtet werden. Die Aufnahme des Sollertrags des inländischen Vermögens in den Katalog des inländischen Erwerbs wird durch die veränderte Ausgestaltung der Vermögenssteuer erforderlich. Die weiteren Tatbestände des inländischen Erwerbs sind entweder dem bisherigen Steuergesetz entnommen (inländische Betriebsstätten, inländische nichtselbständige Arbeit) oder dienen der international üblichen Erfassung bestimmter Einkünfte an der Quelle. Die Erhebung einer Quellensteuer, die inskünftig in den Art. 24 ff. geregelt ist, setzt zunächst das Vorliegen einer Steuerpflicht voraus. Durch Abs. 4 Bst. c bis f wird die insoweit nötige Grundlage geschaffen.

Zu Art. 7 - Zeitliche Begrenzung der Steuerpflicht

Mit Art. 7 wird erstmals neu eine Regelung zur zeitlichen Begrenzung der Steuerpflicht aufgenommen. Die Regelung orientiert sich an der entsprechenden Vor-

schrift des schweizerischen DBG und definiert in Abs. 1 den Beginn und in Abs. 2 das Ende der Steuerpflicht in Liechtenstein. Durch die entsprechende Formulierung ist die Vorschrift sowohl für die unbeschränkte, als auch für die beschränkte Steuerpflicht anwendbar. Endet die unbeschränkte Steuerpflicht, beispielsweise durch Aufgabe des Wohnsitzes, ist hinsichtlich der unbeschränkten Steuerpflicht Abs. 2 anwendbar. Besteht gleichzeitig Vermögen im Inland fort, ist im selben Zeitpunkt hinsichtlich der beschränkten Steuerpflicht Abs. 1 anwendbar, auch wenn das Vermögen bereits zuvor erworben wurde, die beschränkte Steuerpflicht ist für die Dauer der unbeschränkten Steuerpflicht hinter diese zurückgetreten. Durch Abs. 2 wird auch sichergestellt, dass der ruhende Nachlass wie bisher auch als solches der Vermögens- und Erwerbssteuer unterliegt.

Zu Art. 8 - Zusammenrechnung

Wie bisher folgt das Steuergesetz der Haushaltsbesteuerung, sodass das Vermögen und der Erwerb von Ehegatten zusammengerechnet wird. Nachteilige Effekte durch die Progression werden wie bisher in den Tarifvorschriften abgemildert. Aufgrund der Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne kann der entsprechende Einschub in Abs. 3 ersatzlos entfallen.

Die bisherigen Art. 40 und 40a wurden durch die Integration in ein konsistentes System der Besteuerung an der Quelle im 5. Kapitel überflüssig und wurden gestrichen.

Durch den neuen Abs. 5 wird Ehegatten gestattet, sich auf Antrag wie ledige Steuerpflichtige behandeln zu lassen. Sie gelten dann sowohl was das materielle Steuerrecht (keine Zusammenrechnung, Tarif, halbe Abzugsbeträge), als auch was das Verfahrensrecht angeht, als Ledige.

2. Vermögenssteuer

Im Gegensatz zu dem in einem Referendum im Jahre 1990 abgelehnten Vorschlag einer Totalrevision sieht der vorliegende Reformvorschlag keinen Übergang zu einer allgemeinen Einkommenssteuer vor. Auch nach der Steuerreform können im Ergebnis Vermögens- und Erwerbssteuer nur zusammen betrachtet als eine allgemeine Einkommensbesteuerung angesehen werden. Die Steuersätze beider Steuerarten stehen weiterhin in einem festen Verhältnis zueinander. Inskünftig erfolgt die Vermögensbesteuerung aber durch Überleitung des Vermögens in eine gesonderte Erwerbsart im Rahmen der Erwerbsbesteuerung. Der bisherige Gesetzesaufbau und die bisherige Gesetzessprache werden soweit als möglich beibehalten. Hierdurch soll nicht nur das Anknüpfen an die bewährte Steuertradition verdeutlicht werden, darüber hinaus wird klargestellt, dass die bisherige zur Vermögenssteuer ergangene Verwaltungspraxis und Rechtsprechung weiterhin Gültigkeit besitzt.

Zu Art. 9 - Sachliche Steuerpflicht

Art. 9 definiert über weite Teile wie das bisherige Recht den Gegenstand der Vermögenssteuer. Durch das neue System der Vermögensbesteuerung wird inskünftig nur mehr das Vermögen definiert, dessen Sollertrag der Erwerbsbesteuerung unterliegt. Sprachlich wird aber weiterhin der Gegenstand der Vermögenssteuer definiert, aus systematischen Gründen wird der Artikel in „sachliche Steuerpflicht“ umbenannt, da es sich bei der Vermögenssteuer um eine Personensteuer und nicht um eine Objektsteuer handelt.

Durch die Anpassungen im Bereich der Steuerpflicht kann Abs. 1 deutlich vereinfacht werden, indem für beschränkt Steuerpflichtige der Steuergegenstand durch Verweis auf die Definition des inländischen Vermögens abgegrenzt wird. Der bisherige Abs. 2 wurde in einen neuen Art. 10 (Steuerfreies Vermögen) überführt. Durch den neuen Abs. 2 wird der bisherige Abs. 5, der die Besteuerung von Kol-

lektivgesellschaften zum Gegenstand hat, völlig neu gefasst: Zukünftig sollen sämtliche personenrechtliche Gemeinschaften nach dem international üblichen Konzept der Transparenz besteuert werden. Aus diesem Grunde sieht Abs. 2 neu eine anteilige Zurechnung des Vermögens dieser Gesellschaften zu den beteiligten Gesellschaftern (Mitunternehmern) vor.

Der bisherige Abs. 3 wurde gestrichen, da sich diese Grundsätze bereits aus der Formulierung in den jeweiligen Einzelregelungen ergeben. Allerdings wurden die bisherigen Freigrenzen in echte Freibeträge überführt, sodass zukünftig nur der übersteigende Wert des Hausrats und der privat genutzten Motorfahrzeuge (neu: Art. 10 Bst. a) bzw. der Geräte und Werkzeuge (neu: Art. 10 Bst. b) der Steuer unterliegt. Die Regelungen in Abs. 4 können aufgrund der Anpassungen im Bereich der Steuerpflicht ersatzlos entfallen.

Die neuen Absätze 3 und 4 regeln Optionen zur steuerlichen Behandlung des Vermögens von Stiftungen (oder Treuunternehmen oder sonstige Vermögenswidmungen). Stiftungen unterliegen nicht als solches der Vermögenssteuer; als juristische Personen unterliegen sie eigenständig der Ertragssteuerpflicht, ggf. als Privatvermögensgesellschaft, wenn sie die entsprechenden Voraussetzungen erfüllen. Ist der Wert der Begünstigungen bestimmbar, unterliegen die Begünstigungen bei den Begünstigten der Vermögenssteuer. Bei nicht wertmässig bestimmbareren Begünstigungen unterliegen die Zuwendungen der Erwerbssteuer. Um die Erwerbsbesteuerung von Zuwendungen bei nicht wertmässig bestimmbareren Begünstigungen zu vermeiden, wird den Begünstigten durch Abs. 3 gestattet, das gesamte Vermögen der Stiftung der Vermögenssteuer zu unterwerfen. Eine derartige Option muss zumindest ein Begünstigter mit Zustimmung des für Ausschüttungen zuständigen Organs (z.B. Stiftungsrat) ausüben. Dadurch wird die Stiftung zwar nicht selbst Steuersubjekt bei der Vermögenssteuer, ihr Vermögen unterliegt jedoch eigenständig der Besteuerung, unabhängig von dem

sonstigen Vermögen oder Erwerb der Begünstigten. Deren Vermögens- bzw. Erwerbssteuer ist aber durch die Besteuerung auf der Ebene der Stiftung abgegolten, es ist auf Seiten der Begünstigten keine weitere Vermögenssteuer (bei wertmässig bestimmbareren Begünstigungen) bzw. Erwerbssteuer (bei Zuwendungen im Falle von nicht wertmässig bestimmbareren Begünstigungen) zu entrichten.

Bei widerruflich ausgestalteten Stiftungen (oder Treuunternehmen oder sonstigen Vermögenswidmungen) hat sich der Stifter oder Settlor wirtschaftlich nicht von seinem Vermögen getrennt. Daher regelt Abs. 4, analog zur schweizerischen Behandlung von Trusts nach dem Kreisschreiben 30 der SSK und dem Kreisschreiben 20 der EStV, dass bei widerruflichen Stiftungen (oder revocable trusts) das Vermögen weiterhin dem Stifter bzw. settlor (Errichter) zuzurechnen ist und zusammen mit seinem weiteren Vermögen der Besteuerung unterliegt. Abs. 4 gilt für widerrufliche besondere Vermögenswidmungen oder stiftungsähnlich ausgestaltete Anstalten und Treuunternehmen und geht daher über die schweizerischen Kreisschreiben, die nur für Trusts gelten, hinaus, und erfasst auch juristische Personen. Nach Abs. 4 kann der Stifter bzw. settlor diese Besteuerung vermeiden, wenn er das Vermögen der Stiftung etc. eigenständig der Vermögenssteuerpflicht unterstellt. Hierzu bedarf es einer Option seitens des Errichters sowie der Zustimmung des für Ausschüttungen zuständigen Organs. Die entsprechende eigenständige Besteuerung tritt auch hier anstelle der Vermögens- bzw. Erwerbssteuer des Errichters bzw. der Begünstigten, hier allerdings unter Progressionsanrechnung.

Zu Art. 10 - Steuerfreies Vermögen

Zukünftig sind Hausrat und privat genutzte Motorfahrzeuge (v.a. PKW und Motorräder) als nicht ertragsbringendes, notwendiges Vermögen von der Steuer befreit, soweit ihr Wert einen Betrag von CHF 25'000 bzw. CHF 50'000 bei Verheirateten nicht übersteigt. Nur ein übersteigender Betrag unterliegt zukünftig der

Vermögenssteuer, da der anderslautende Verweis in Abs. 3 gestrichen wurde. Die Änderungen in den Bst. d und e sind redaktionelle Folgeänderungen, die sich aus der Anpassung des Bewertungsstichtages ergeben. Neu aufgenommen wurden die Steuerbefreiungen für bestimmte ausländische Vermögen, die bislang in den Abzügen erfasst wurden, technisch gesehen aber eine sachliche Steuerbefreiung darstellen. Materiell ergeben sich durch diese Änderung für die Steuerpflichtigen keine Nachteile.

Der bisherige Art. 42 wurde durch die weitgehende Integration in den neuen Art. 10 gestrichen. Der Wegfall des bisherigen Bst. a, der den Vermögenssteuerfreibetrag von CHF 70'000 bzw. CHF 140'000 vorsah ist durch den neuen Tarifverlauf begründet. Durch den Grundfreibetrag von CHF 14'000 bzw. CHF 28'000, kombiniert mit der Vermögenssteuerbefreiung von Hausrat und privaten Motorfahrzeugen, besteht zukünftig kein Bedarf nach einem eigenständigen Vermögenssteuerfreibetrag. Allein der Grundfreibetrag von CHF 14'000 bei Ledigen entspricht einem Vermögenssteuerfreibetrag von CHF 466'666, wenn ansonsten kein weiterer Erwerb vorliegt.

Zu Art. 11 - Schuldenabzug

Art. 11 ist gegenüber dem bisherigen SteG weitgehend unverändert. Klarstellend wurde Abs. 1 um einen Hinweis auf die Abzugsfähigkeit sonstiger Lasten erweitert. Dies stellt sicher, dass neben Schulden auch sonstige Lasten (beispielsweise Niessbrauchsrechte) bei der Ermittlung des Vermögenssteuerwerts abzugsfähig sind. Wird beispielsweise ein Haus unter Niessbrauchsvorbehalt übertragen, so unterliegt der Wert des Niessbrauchsrechts beim Niessbrauchsberechtigten der Vermögenssteuer, während der Eigentümer bei der Vermögenssteuer den Wert des Hauses um den Wert der Niessbrauchsbelastung mindern darf.

Zu Art. 12 - Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens

Art. 12 regelt die Ermittlung des vermögenssteuerpflichtigen Vermögens. Gegenüber der bisherigen Fassung sind nur geringfügige Änderungen vorgesehen. Zunächst soll die Bewertung zukünftig wie bereits vor 1961 wieder zu Beginn des Steuerjahres erfolgen. Die Steuerbefreiung des während des Jahres erzielten Vermögenszuwachses kann damit entfallen. Gleichzeitig werden zukünftig Bewertungen im Zeitpunkt der Veranlagung häufiger vorliegen, da die Werte zu Jahresbeginn bereits eher bekannt sind als diejenigen zum Jahresende.

Bei der Bewertung der Gebäude und Grundstücke wird durch eine Neuformulierung das bisher strittige Verhältnis zwischen Ertrags- und Verkehrswert klargestellt. Ökonomisch ist der Ertragswert eine Ausprägung des Verkehrswertes, so dass der Gegensatz, der sich aus der bisherigen Formulierung herauslesen liess, widersprüchlich war. Zukünftig wird klargestellt, dass die Ertragsaussichten bei der Bewertung, die grundsätzlich mit dem Verkehrswert zu erfolgen hat, zu berücksichtigen sind. Der Steuerschätzwert wird als Mindestwert definiert, wenn die Ermittlung eines Verkehrswerts nicht oder nur schwer möglich ist. Durch diese Formulierung wird nur die bisherige Bewertungspraxis klarstellend fortgeführt. Es entstehen dadurch keine materiellen Nachteile für die Steuerpflichtigen, insbesondere bleiben wie bisher ertragslose Grundstücke und Liegenschaften niedrig bewertet.

Die Bst. f und g werden klarstellend erweitert, um die neue Ausgestaltung der Stiftungsbesteuerung bei Inländern konsistent umzusetzen: Begünstigungen, die bewertbar sind, werden bei den Begünstigten vermögenssteuerlich erfasst. Art. 44 Bst. g des bisherigen Rechts war bedeutungslos und wurde daher gestrichen.

Zu Art. 13 - Widmungsbesteuerung

Es ist zukünftig nicht geplant, bei unwiderruflichen Stiftungen auf das Stiftungsvermögen für steuerliche Zwecke durchzugreifen. Die Stiftung unterliegt als juristische Person vielmehr eigenständig der Ertragssteuerpflicht, ggf. als Privatvermögensgesellschaft, wenn sie die entsprechenden Voraussetzungen erfüllt. Der Wegfall der Vermögenssteuerpflicht könnte damit zu erheblichen, nicht systemgerechten Steuerausfällen führen, wenn weder Bezugsberechtigungen der Vermögenssteuer unterliegen, noch eine Steuerpflicht nach Art. 9 Abs. 3 vorliegt.

Art. 13 Abs. 1 sieht daher eine Widmungsbesteuerung vor, die auf den Betrag des steuerpflichtigen Vermögens erhoben wird, der durch Übertragung von Vermögen auf eine juristische Person oder eine besondere Vermögenswidmung der Vermögenssteuerpflicht entzogen wird. Voraussetzung für die Erhebung der Steuer ist also einerseits, dass Vermögen bislang der Vermögenssteuer unterlegen hat und andererseits, dass die Übertragung zu einem Wegfall dieser Steuerpflicht führt. Beispielsweise führt die Übertragung ausländischen Grundvermögens nicht zu einer Widmungssteuer, da dieses steuerbefreit ist (Art. 10 Bst. e). Die Höhe der Widmungssteuer beträgt 5%. Damit soll in pauschalierter Art und Weise die entfallende Vermögenssteuer erhoben werden.

Absatz 2 dehnt die Steuerpflicht auf Vorgänge aus, die nach der ursprünglichen Widmung zum Wegfall der Vermögenssteuerpflicht führen. Damit führen beispielsweise Vorgänge, die eine bislang wertmässig bestimmbare Begünstigung in eine nicht wertmässig bestimmbare (diskretionäre) Begünstigung umwandeln ebenso zu einer Widmungssteuer wie der Widerruf einer Option nach Art. 9 Abs. 3. Allerdings werden nicht alle Vorgänge von Abs. 2 erfasst, was durch den Satzteil „einer anderweitig fortbestehenden“ Vermögenssteuerpflicht klargestellt wird. Verzieht beispielsweise der Begünstigte einer Stiftung dessen Begünstigung wertmässig bestimmbar ist, ins Ausland, so entfällt durch diesen Vorgang auch

die Vermögenssteuerpflicht seiner Begünstigung, ohne dass dies allerdings eine Widmungssteuer auslöst. Neben der Tatsache, dass eine entsprechende Wegzugssteuer EWR-abkommensrechtlich unzulässig wäre, ist in diesem Fall aus systematischen Gründen keine Besteuerung geboten. Durch den Wegzug des Begünstigten unterliegt dieser nicht mehr der Steuerhoheit Liechtensteins. Von Abs. 2 werden daher im Ergebnis nur Änderungen der Verhältnisse, die die Stiftung oder die besondere Vermögenswidmung betreffen, erfasst.

3. Erwerbssteuer

Die Vorschriften der Erwerbssteuer wurden ebenfalls weitgehend aus dem bisherigen SteG übernommen, um die Steuertradition zu bewahren. Die Hauptänderungen betreffen die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne, die Erfassung des Sollertrags des steuerpflichtigen Vermögens und Anpassungen an die vereinfachte Art der Steuerberechnung.

Zu Art. 14 - Steuerpflichtiger Erwerb

In Art. 14 wird der Gegenstand der Erwerbssteuer, der steuerpflichtige Erwerb, definiert. Es wurden einige redaktionelle Anpassungen an Änderungen der gemeinsamen Bestimmungen und der Vorschriften zur Vermögenssteuer vorgenommen. Die Neuformulierung des Abs. 2 Bst. d erlaubt einerseits durch die Legaldefinition der Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit einfachere Gesetzesverweise und soll andererseits gegenüber der bisherigen Fassung eine bessere Grundlage für die Nebenleistungen, welche als Lohnbestandteil angesehen werden, bilden. Sie orientiert sich an Art. 17 Abs. 1 DBG, ohne gegenüber der derzeitigen Verwaltungspraxis die Steuerpflicht bei unselbständiger Arbeit zu erweitern.

Darüber hinaus wurden in Abs. 2 zwei materielle Änderungen notwendig. Nach Abs. 2 Bst. k sind zukünftig Zuwendungen einer Stiftung, eines Treuunternehmens oder einer sonstigen Vermögenswidmung Teil des steuerpflichtigen Erwerbs, wenn die Begünstigungen nicht der Vermögenssteuer unterliegen. Die Vermögenssteuerpflicht ergibt sich bei Begünstigungen, deren Wert berechenbar ist, aus Art. 12 Abs. 1 Bst. f oder g. Ansonsten können die Begünstigten durch gemeinsamen Antrag nach Art. 9 Abs. 3 zur Vermögenssteuerpflicht optieren und die Erwerbssteuerpflicht der Zuwendungen verhindern.

Abs. 2 Bst. l ist die zentrale Vorschrift der zukünftigen Vermögensbesteuerung. Statt jeweils ein eigenes Steuerbetreffnis für das Vermögen und den Erwerb zu berechnen und nach Addition dieser Betreffnisse einen komplexen Progressionszuschlag zu erheben, wird künftig das Vermögen in einen (Soll-)Ertrag übergeleitet. Das Verhältnis bzw. der Sollertrag nach Art. 5 kann zukünftig allenfalls im Finanzgesetz unter Berücksichtigung der Marktverhältnisse, insbesondere der Verzinsung schweizerischer Bundesanleihen, variiert werden. Bei einem Sollertrag in Höhe von beispielsweise 3% beträgt das Verhältnis des Vermögens zum daraus abgeleiteten Ertrag beispielsweise $33\frac{1}{3}:1$.

Abs. 5 verweist zukünftig nur noch auf die entsprechende Anwendung der Grundsätze des Art. 9 Abs. 2. Hierdurch wird klargestellt, dass das Transparenzprinzip bei der Besteuerung von personenrechtlichen Gemeinschaften bei der Vermögens- und Erwerbssteuer gleichermaßen gilt.

Abs. 6 bestimmt klarstellend, dass es sich bei der Erwerbssteuer um eine Jahressteuer handelt.

Zu Art. 15 - Steuerfreier Erwerb

Art. 15 kodifiziert die sachlichen Steuerbefreiungen bei der Erwerbsbesteuerung. Gegenüber dem bisherigen SteG wurde Art. 15 sprachlich an das neue Gesetz

angepasst. So ist zukünftig nach Bst. b der Erwerb aus ausländischen Betriebsstätten steuerfrei, da eine entsprechende Definition in Art. 2 Abs. 1 Bst. a aufgenommen wurde. Da der Erwerb aus Grundstücken grundsätzlich der Vermögenssteuer unterliegt, wurde keine ausdrückliche Befreiung des Erwerbs aus ausländischen Grundstücken in Art. 15 aufgenommen, da sich dies bereits aus den allgemeinen Grundsätzen in Art. 14 Abs. 1 Bst. a ergibt.

Darüber hinaus wurde Art. 15 um die Steuerbefreiung der privaten Kapitalgewinne (Bst. l) und die Einnahmen aus Freiwilligenarbeit (Bst. o) ergänzt. Kapitalgewinne im Betriebsvermögen sind zukünftig ebenfalls steuerfrei, soweit sie auf Gewinne aus der Veräusserung oder Liquidation von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen entfallen (Bst. n). Gleichermassen sind erhaltene Dividenden steuerfrei, da der Wert der entsprechenden Anteile der Vermögenssteuerpflicht unterliegt. Auch soweit die entsprechenden Anteile in einem Betriebsvermögen gehalten werden, sind die erhaltenen Gewinnanteile steuerfrei (Bst. m). Gleichzeitig wird ein auf Beteiligungen entfallendes Eigenkapital von der Bemessungsgrundlage des Eigenkapitalzinsabzugs ausgenommen (Art. 16 Abs. 1 Bst. b 2. und Art. 54 Abs. 2), sodass es nicht zu einer doppelten Entlastung kommt.

Überdies wurde Art. 15 um Bst. p ergänzt, der Gewinne aus der Betriebsveräusserung teilweise steuerfrei stellt. Bei der Veräusserung eines Betriebes in seiner Gesamtheit kommt es regelmässig zur Abrechnung der stillen Reserven, einschliesslich eines originären Geschäftswerts. Diese stillen Reserven sind über mehrere Jahre entstanden, sodass ihre Aufdeckung in einem Jahr und die damit verbundene Steuerbelastung oftmals eine unbillige Härte darstellt. Nicht zuletzt verschärft sich in dem entsprechenden Steuerjahr für den Steuerpflichtigen die Progression ganz erheblich, obwohl der Gewinn über mehrere Jahre verteilt entstanden ist. Um die hohe Steuerbelastung von derartigen Gewinnen abzumildern

und um Anreize für wirtschaftlich nicht sinnvolle Umstrukturierungsmassnahmen, die nur der Vermeidung der Besteuerung von Gewinnen aus der Veräusserung oder Aufgabe des Betriebes (Liquidationsgewinnen) dienen, zu senken, sieht Art. 24 Bst. p daher eine teilweise Steuerbefreiung der Liquidationsgewinne vor. Um eine mehrfache Inanspruchnahme zu verhindern, ist Voraussetzung für die Steuerfreiheit, dass der gesamte Betrieb veräussert oder aufgegeben wird und der Steuerpflichtige in diesem Zusammenhang seine Erwerbstätigkeit definitiv einstellt.

Zu Art. 16 - Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs

In Art. 16 werden wie bisher die Einzelheiten bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs, insbesondere hinsichtlich des zulässigen Abzugs von Gewinnungskosten, geregelt. Der Artikel ist gegenüber der bisherigen Fassung weitgehend unverändert. Aus Gründen der Gesetzesverkürzung wurde in Abs. 1 Bst. b der Verweis auf die ordnungsgemässe Buchhaltung gestrichen, da er redundant ist. Die jeweiligen Steuerpflichtigen sind bereits nach Art. 17 zur Buchführung verpflichtet, kommen sie dieser Pflicht nicht nach, kann ihnen der Abzug der Gewinnungskosten auch ohne gesonderten Hinweis versagt werden. Durch den Verweis auf Art. 54 Abs. 2 in Abs. 1 Bst. b Ziff. 2. wird klargestellt, dass entsprechende Kürzungen der Bemessungsgrundlage des Eigenkapital-Zinsabzugs auch bei natürlichen Personen anzuwenden sind, um eine Doppelbegünstigung zu vermeiden. Darüber hinaus wurde Abs. 1 Bst. b um die neue Ziffer 4. erweitert, der in Anlehnung an die entsprechende Regelung in Art. 52 Abs. 3 DBG-CH eine temporäre Berücksichtigung von Verlusten in ausländischen Betriebsstätten erlaubt. Verzeichnet diese Betriebsstätte in den folgenden Jahren wieder Gewinne, erfolgt zeitlich unbegrenzt eine Nachversteuerung. Sowohl für die Verlustberücksichtigung als auch für die Nachversteuerung sind ausschliesslich die inländischen Gewinnermittlungsvorschriften massgebend.

Der Haushaltsabzug in Abs. 2 Bst. a wird durch den Grundfreibetrag ersetzt bzw. in den Tarifverlauf integriert. Bei dem Haushaltsabzug handelt es sich um eine sozialpolitisch begründete Abzugsvorschrift, die bestimmte existenznotwendige Aufwendungen typisiert durch einen Abzug von der Steuer befreit. Der neue Grundfreibetrag von CHF 14'000 bzw. CHF 28'000 erreicht dieses Ziel ausserhalb der Gewinnermittlungsvorschriften.

Klarstellend wird neu in Abs. 2 Bst. a (ehem. Bst. b) geregelt, dass bei gemeinsamer Obsorge den Eltern der Kinderabzug jeweils zur Hälfte zusteht. In Abs. 2 Bst. f (ehem. Bst. g) wird die Voraussetzung des inländischen Wohnsitzes der Eltern gestrichen. EWR-abkommensrechtlich ist eine derartige Diskriminierung nicht zulässig. Durch die Umstellung der Steuerpflicht auf beschränkte und unbeschränkte Steuerpflicht wäre diese zusätzliche Bedingung überflüssig: nur unbeschränkt Steuerpflichtige dürfen einen derartigen Abzug uneingeschränkt geltend machen. Bei beschränkt Steuerpflichtigen sind die meisten Abzüge des Art. 16 nicht zulässig, ausser sie optieren zur Veranlagung im Inland. In diesem Fall haben sie das (EWR-abkommensrechtlich verbürgte) Recht, wie ein Inländer besteuert zu werden. Aus demselben Grund wurde die Abzugsfähigkeit von Spenden auf Geldleistungen an gemeinnützige Personen mit Sitz in Liechtenstein, der Schweiz und neu auch des EWR ausgedehnt.

Die Streichung des Abzugs bei privaten Kapitalgewinnen ist eine Anpassung an die generelle Steuerfreiheit dieser Gewinne und führt daher für die Steuerpflichtigen nicht zu einer Steuererhöhung. Abs. 3 regelt die quotale Abzugsfähigkeit der pauschalen, frankenmässigen Abzüge nach Art. 16 bei zeitlich begrenzter Steuerpflicht. Er wurde aus systematischen Erwägungen von Art. 30 in Art. 16 verschoben.

Abs. 5 enthält eine Verweisung auf diverse Artikel, die in den Vorschriften über die Besteuerung juristischer Personen enthalten sind. Es handelt sich dabei um die Art. 50 (Ersatzbeschaffungen), Art. 51 (Abgrenzung des Besteuerungsrechts), Art. 52 (Umstrukturierungen), Art. 53 (Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung von Beteiligungen), Art. 55 (Abzug für Patenteinkünfte), Art. 56 (Handelsschiffe) und Art. 60 (Steuerbegünstigte Reserven). Diese Regelungen betreffen zwar vorrangig juristische Personen. In Einzelfällen können aber auch natürliche Personen von diesen Steuervergünstigungen profitieren wollen. Durch den Verweis wird ohne unnötige Wiederholung sichergestellt, dass sie sich auf die entsprechende Anwendung dieser Vorschriften berufen können. Dasselbe gilt für die Anwendung des Art. 47 Abs. 2 Bst. h und i (Nichtabzugsfähigkeit von Bussen, Geldstrafen und Vergütungen nach § 307 StGB) sowie des Art. 49 (Fremdvergleichsgrundsatz).

Zu Art. 17 - Buchführungspflicht

Art. 17 legt Gewerbetreibenden und selbständig Tätigen die Pflicht auf, Bücher zu führen. Art. 17 ist gegenüber der bisherigen Fassung unverändert.

4. Steuerberechnung

Die Art. 18 bis Art. 23 beinhalten die Rechtsgrundlagen für die neue Methode der Steuerberechnung. Sie sind gegenüber der bisherigen Fassung komplett geändert und konnten deutlich vereinfacht werden. Sie beinhalten neben den Vorschriften zur Ermittlung der Steuer bei unbeschränkt Steuerpflichtigen mit ausschliesslich inländischem Vermögen und Erwerb auch Regelungen zum Progressionsvorbehalt und zur unilateralen Vermeidung der Doppelbesteuerung bei ausländischen Vermögens- und Erwerbsbestandteilen sowie Sondervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige. Trotz der im Vergleich zum bisherigen Recht mit dem Progressionszuschlag und den Verheirateten- und Alleinerziehendenabzügen sehr einfach ausgestalteten Tarifberechnung konnte sichergestellt werden, dass durch die

neue Berechnung der Steuerschuld im Wesentlichen keine systembedingten Verlierer entstehen. Auch die Pflicht zur Anpassung des Steuertarifs an die Teuerung zur Vermeidung der kalten Progression wurde mit Art. 20 beibehalten und an den neuen Tarif angepasst.

Zu Art. 18 - Grundlagen der Steuerberechnung

In Art. 18 werden bestimmte allgemeine Regeln der Steuerberechnung zusammengefasst. Art. 18 ist neben Art. 20 die einzige Tarifvorschrift, die in ihren Grundzügen aus dem alten SteG übernommen werden konnte. Der bisherige Abs. 1 wurde in den neuen Art. 19 integriert. Klarstellend wurde bei der Rundungsvorschrift (Abs. 1 neu) festgehalten, dass die Rundung des steuerpflichtigen Vermögens vor der Überleitung in einen Sollertrag zu erfolgen hat. Die Vorschrift zur Berechnung der Steuer bei nur zeitweise Steuerpflichtigen wurde an die neue Berechnungsmethodik angepasst, indem die gesonderte Regelung für die Vermögenssteuer insoweit gestrichen wurde; das im Zeitraum der Steuerpflicht vorhandene Vermögen wird pro rata temporis in einen Sollertrag umgerechnet und unterliegt zeitanteilig als Erwerb der Steuer. Darüber hinaus wurde in Abs. 5 und Abs. 6 klarstellend aufgenommen, dass der Progressionsvorbehalt bei nur zeitweiser Steuerpflicht in den Fällen der Scheidung und des Todes eines Ehegatten jeweils entsprechend gilt. Daher ist für den Zeitraum der gemeinsamen Veranlagung und für den anschliessenden Zeitraum der getrennten Veranlagung der Steuersatz jeweils nach diesen Grundsätzen zu ermitteln.

Zu Art. 19 - Tarif

Die zentrale Vorschrift der neuen Steuerberechnung für natürliche Personen ist Art. 19. Er ersetzt die bisherigen Art. 51, 52, 53, 54, 55, 55bis und 55ter. Zunächst wird die Bemessungsgrundlage der Steuer definiert. Technisch bemisst sich die Steuer nurmehr nach dem steuerpflichtigen Erwerb. Da dieser aber den Soller-

trag des steuerpflichtigen Vermögens beinhaltet, unterliegen wie bisher Vermögen und Erwerb gemeinsam der Steuer.

Die Steuerbelastung lässt sich zukünftig direkt aus dem Gesetz ablesen. Vorgesehen ist ein Fünf-Stufen-Tarif, bei dem jeweils der Grenzsteuersatz, also die Belastung eines zusätzlich erwirtschafteten Erwerbs oder eines zusätzlichen Vermögens, mit jeder Stufe ansteigt. Die Belastung des bisherigen Erwerbs bleibt unberührt, im Gegensatz zum alten System des Progressionszuschlags sind daher keine Situationen denkbar, in denen ein zusätzlicher Erwerb mehr als vollständig durch die zusätzliche Steuer aufgezehrt wird. Der Steuerpflichtige muss zur Ermittlung seiner Steuerlast zukünftig nur seinen steuerpflichtigen Erwerb (einschliesslich des Sollertrags seines steuerpflichtigen Vermögens) in die jeweilige Formel einsetzen und kann sofort die fällige Landessteuer ablesen, durch Addition des Gemeindezuschlags kann er seine Steuerbelastung sofort erkennen. Gleichzeitig kann er bei seinen Entscheidungen die Steuerbelastung eines zusätzlichen Erwerbs ebenfalls direkt erkennen: Die Zahl vor dem steuerpflichtigen Erwerb gibt an, wieviel Landessteuer auf einen zusätzlichen Erwerb fällig ist.

Für Alleinstehende wird ein gesonderter Tarif vorgesehen, der den bisherigen Alleinerziehendenabzug ersetzt. Verheiratete werden zukünftig nach dem Splitting-Konzept besteuert. Zwar wird weiterhin am Konzept der Haushaltsbesteuerung festgehalten und eine Entlastung von Ehepaaren von den dadurch resultierenden negativen Folgen der Progression auf Tarifebene umgesetzt. Im Gegensatz zu den bisherigen Reformen ist jedoch erstmals ein offener Übergang zu einem echten Splitting vorgesehen. Ein derartiger Übergang wurde in den Vorarbeiten der Gesetzgebungsverfahren 1961 und 1990 zwar für verfassungsrechtlich zulässig, aber nicht zwingend gehalten. Durch die gemeinsame Haushaltsführung hätten Ehepaare gewisse Einsparungen, die dazu führen, dass ein die Leistungsfähigkeit eines Ehepaares über der von zwei Einzelpersonen mit jeweils der Hälfte des Ein-

kommens des Ehepaars liegt. Dies rechtfertigt es auch, das Ehepaar entsprechend höher zu besteuern. Obergrenze der Belastung sei aber ein alleinstehender Steuerpflichtiger mit demselben Haushaltseinkommen wie das Ehepaar.

Gleichwohl hat das bisherige System des Verheiratetenabzugs die Belastung faktisch einem Splittingverfahren angenähert. Die neue Tarifvorschrift setzt diese Wertungsentscheidung konsequent um und sieht erstmals ein echtes Splitting vor.

Zu Art. 20 - Ausgleich der Kalten Progression

Art. 20 ist gegenüber dem bisherigen Art. 55quinquies nur redaktionell angepasst worden. Wie bisher sind in regulären Abständen der Steuertarif sowie die Beträge der pauschalen Abzüge, Freibeträge und Freigrenzen an den Anstieg der Konsumentenpreise anzupassen, um die Kalte Progression abzumildern

Die Art. 21 bis Art. 32 beinhalten Vorschriften zur Behandlung von Sachverhalten mit Auslandsbezug. Dies betrifft sowohl Inländer mit ausländischem Vermögen bzw. Erwerb (Outbound-Sachverhalte) als auch Ausländer mit inländischem Vermögen bzw. Erwerb (Inbound-Sachverhalte). Ziel der Vorschriften ist es, den inländischen Besteuerungsanspruch durchzusetzen, ungerechtfertigte Vorteile aus Auslandsbeziehungen zu vermeiden, aber auch eine Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen sicherzustellen.

Zu Art. 21 - Progressionsvorbehalt

Durch Art. 21 wird sichergestellt, dass es durch den einseitigen Besteuerungsverzicht Liechtensteins bei bestimmten Auslands Sachverhalten nicht zu ungerechtfertigten Progressionsvorteilen kommt. Bei Steuerpflichtigen, deren Vermögen teilweise im Ausland belegen ist und deshalb im Inland steuerfrei ist bzw. die teilweise Erwerb im Ausland erwirtschaften, der im Inland steuerfrei ist, käme es ohne diese Vorschrift zu einem ungerechtfertigten Vorteil im Verhältnis zu Steu-

erpflichtigen, die ein ansonsten gleiches Vermögen bzw. einen ansonsten gleichen Erwerb vollständig im Inland erzielen. Das ausländische Vermögen bzw. der ausländische Erwerb ist auch dann bei der Progression, das heisst bei der Ermittlung des Steuersatzes, zu berücksichtigen, wenn insoweit eine Steuerfreiheit im Inland vorgesehen ist. Damit wird sichergestellt, dass der inländische Erwerb nicht deshalb niedriger besteuert wird, weil ein Teil des Vermögens im Ausland belegen ist bzw. ein Teil des Erwerbs im Ausland erzielt wurde.

Nach Art. 21 wird hierfür ein besonderer Steuersatz berechnet: Die Landessteuer, die sich bei unterstellter Steuerpflicht des gesamten Vermögens und des gesamten Erwerbs ergeben würde, wird durch den gesamten fiktiven steuerpflichtigen Erwerb geteilt. Der sich ergebende Prozentsatz ist mit dem tatsächlich im Inland steuerpflichtigen Erwerb zu multiplizieren. Der resultierende Betrag ergibt dann die Landessteuer. Ob sich dabei durch eine tatsächlich niedrigere oder höhere Besteuerung im Ausland für den Steuerpflichtigen tatsächlich Vor- oder Nachteile ergeben, ist für die Berechnung der inländischen Steuer nicht von Belang.

Durch Abs. 2 wird eine vergleichbare Berechnung auch für die Fälle vorgesehen, in denen eine Steuerpflicht nicht für das gesamte Jahr besteht. Es wird für die Berechnung des Steuersatzes unterstellt, dass der im Zeitraum der Steuerpflicht erwirtschaftete Erwerb auch im Rest des Jahres gleichmässig zeitanteilig erwirtschaftet wird. Dadurch wird sichergestellt, dass für die kurzzeitige Steuerpflicht derselbe Steuersatz zur Anwendung kommt, wie bei einer unterstellten Steuerpflicht im gesamten Jahr. Dies ist insbesondere bei Personen, die nur für einen Teil des Jahres einen inländischen Erwerb erzielen, aus Gleichbehandlungsgründen erforderlich. Aber auch bei anderweitiger zeitanteiliger Steuerpflicht, beispielsweise im Falle von Eheschliessung oder –scheidung führt Abs. 2 zu einer zutreffenden Berechnung des jeweiligen Steuersatzes.

Für Fälle, in denen die Anwendung dieses Absatzes zu unbilligen Ergebnissen führen würde, ist die Steuerverwaltung gehalten, im Erlasswege abzuweichen. Dies kann beispielsweise dann angezeigt sein, wenn ein beschränkt Steuerpflichtiger Anfang des Jahres seinen Betrieb veräussert und seine Betätigung dadurch komplett einstellt.

Zu Art. 22 - Vermeidung der Doppelbesteuerung

Neben den Vermögens- und Erwerbsarten, die Liechtenstein unilateral freistellt, wenn sie im Ausland belegen bzw. erwirtschaftet werden, kann es bei Outbound-Sachverhalten dazu kommen, dass das Ausland einen bestimmten Sachverhalt mit einer Steuer belegt, dieser Sachverhalt im Inland aber gleichwohl der Vermögens- bzw. Erwerbssteuer unterliegt. Hier stellt sich das Problem des Progressionsvorteils nicht, da die entsprechenden Vermögens- bzw. Erwerbsbestandteile ja Bestandteil der inländischen Bemessungsgrundlage sind. Der Steuerpflichtige sieht sich aber mit einem drohenden doppelten Besteuerungsanspruch konfrontiert. In Art. 22 wird dem Steuerpflichtigen für diese Fälle eine entsprechende Entlastung gewährt. Soweit durch ein Doppelbesteuerungsabkommen allerdings eine Freistellung für bestimmte Vermögens- bzw. Erwerbsbestandteile vorgesehen wird, ist eine derartige Entlastung nicht erforderlich, was durch Abs. 4 zum Ausdruck gebracht wird.

Ohne ein entsprechendes Abkommen oder bei Vereinbarung der Anrechnungsmethode ist aber die Anrechnung der im Ausland erhobenen Steuer eine geeignete Methode, die Doppelbesteuerung zu vermeiden. Hierbei wird die Steuer, die das Ausland erhebt, auf die Steuer angerechnet, die im Inland auf die jeweiligen ausländischen Vermögens- und Erwerbsbestandteile anfallen würde (per item limitation). Ist die ausländische Steuer höher, ist insoweit eine Anrechnung nicht möglich. Ist die ausländische Steuer niedriger als die entsprechende inländische Steuer, entspricht die Belastung dem Inlandsfall. Die Verrechnung nicht

genutzten Anrechnungsvolumens mit Anrechnungsüberhängen ist nicht gestattet (per-item limitation), um die Gestaltungsanfälligkeit der Anrechnung einzuschränken. Übersteigt die ausländische Steuer die anteilige inländische Steuerbelastung, führt die Anrechnung wirtschaftlich zu demselben Ergebnis wie eine Freistellung unter Progressionsvorbehalt.

Da die per-item limitation zu unbilligen Ergebnissen führen kann, gestattet Abs. 2 dem Steuerpflichtigen die nicht anrechenbare Steuer (Anrechnungsüberhang) vorzutragen und auf die Landes- und Gemeindesteuer anzurechnen, die in den nächsten fünf Jahren auf dasselbe Vermögen oder Erwerb aus derselben Quelle entfällt (weiterhin per-item limitation). Dies ist beispielsweise dann sinnvoll, wenn in späteren Jahren durch erhöhte inländische Gewinne ein höheres Anrechnungsvolumen zur Verfügung steht.

Alternativ erlaubt Abs. 3 dem Steuerpflichtigen die ausländische Steuer nicht auf die inländische Steuer anzurechnen, sondern als Betriebsausgabe von der Bemessungsgrundlage abzuziehen. Dies führt nicht zu einer vollständigen Vermeidung der Doppelbesteuerung, entlastet den Steuerpflichtigen aber zumindest anteilig und kann auch in Verlustphasen genutzt werden, da sich hierdurch beispielsweise ein Verlustvortrag erhöht.

Zu Art. 23 - Besteuerung bei beschränkter Steuerpflicht

Steuerliche Besonderheiten bei Inbound-Sachverhalten werden durch Art. 23 geregelt. Abs. 1 der Vorschrift legt für beschränkt Steuerpflichtige einen gesonderten Tarif fest. Gemäss Abs. 2 ist auf Antrag eine vereinfachte Veranlagung zu gewähren, während Abs. 3 eine antragsgebundene vollumfängliche Veranlagung vorsieht und Abs. 4 die zulässigen Abzüge auf diejenigen mit Bezug zum Inland eingeschränkt. Es wäre nicht gerechtfertigt, den normalen Tarifverlauf des Art. 19 und die gesamten Abzüge des Art. 16 auch für beschränkt Steuerpflichtige vorzusehen. Die sozial begründeten Abzüge sowie der Grundfreibetrag sind

Steuervergünstigungen, die regelmässig im Wohnsitzstaat in Anspruch genommen werden. Eine erneute Gewährung dieser Vergünstigungen durch Liechtenstein als Quellenstaat würde daher zu einer doppelten Begünstigung führen.

Nach Abs. 1 beträgt die Landessteuer bei beschränkter Steuerpflicht grundsätzlich 5% zuzüglich des jeweils anwendbaren Gemeindezuschlags, bei einem Gemeindezuschlag von 200% also insgesamt 15%. Hierbei ist grundsätzlich nur eine vereinfachte Veranlagung durchzuführen (insbesondere bei inländischen Betriebsstätten). Bei dieser Veranlagung schränkt Abs. 4 die zulässigen Abzüge auf wirtschaftlich begründete Abzüge, die mit dem inländischen Erwerb in Zusammenhang stehen, ein. Sozial motivierte Abzüge dürfen nicht geltend gemacht werden. Der danach ermittelte Nettoerwerb wird mit dem Steuersatz von 5% (zuzüglich Gemeindezuschlag) belastet. Für inländischen Erwerb, der dem Steuerabzug unterliegt, ist grundsätzlich keine Veranlagung durchzuführen, da die Steuer grundsätzlich mit dem Steuerabzug abgegolten ist. Bei im Inland ausgeübter unselbständiger Tätigkeit kann die vereinfachte Veranlagung allerdings wahlweise durchgeführt werden: der beschränkt Steuerpflichtige muss nicht sein gesamtes weltweites Vermögen und seinen gesamten Erwerb offenlegen, kann aber seine ausserordentlichen Gewinnungskosten, die mit dem inländischen Erwerb in Zusammenhang stehen, gelten machen.

Abs. 3 gibt den beschränkt Steuerpflichtigen auf Antrag die Möglichkeit, zur regulären Veranlagung zu optieren. In diesem Fall geht ihr im Ausland belegenes Vermögen und ihr im Ausland erwirtschafteter Erwerb bei der Berechnung des Steuersatzes für ihr inländisches Vermögen und ihren inländischen Erwerb ein. Bei der Berechnung des Steuersatzes dürfen sie sämtliche Abzüge geltend machen. Dadurch kann sichergestellt werden, dass sie im Vergleich zu Inländern nicht steuerlich benachteiligt werden. Eine entsprechende Gleichbehandlung wäre für Staatsangehörige der EWR-Mitgliedstaaten bereits EWR-

abkommensrechtlich zwingend. In der Regel werden es beschränkt Steuerpflichtige aus Vereinfachungsüberlegungen aber vorziehen, an der Quelle besteuert zu werden oder nur die vereinfachte Veranlagung zu wählen. Soweit sie die in Liechtenstein erhobene Steuer in ihrem Ansässigkeitsstaat anrechnen können, hat die Quellensteuerbelastung für sie keine definitive Wirkung, zumal sie im internationalen Vergleich sehr moderat ausfällt.

5. Steuerabzug an der Quelle

Die Art. 24 bis Art. 29 beinhalten die Vorschriften für den Steuerabzug. Wie bisher wird bei Arbeitnehmern eine Lohnsteuer einbehalten, die sie mit der endgültigen Steuer, die sich aufgrund ihrer Veranlagung ergibt, verrechnen können. Neu sind die verfahrensrechtlichen Vorschriften für den Quellensteuereinbehalt bei beschränkt Steuerpflichtigen, die Sitzungsgelder und ähnliche Vergütungen oder Vorsorgebezüge erhalten. In diesem Fall, aber auch bei beschränkt steuerpflichtigen Gehaltsempfängern hat der Quellensteuereinbehalt grundsätzlich abgeltende Wirkung, sie müssen sich nicht mehr veranlagern lassen.

Die Vorschriften orientieren sich an dem Reformvorschlag aus dem Jahre 2000. Im Aufbau folgen sie allerdings einer anderen Struktur: Zuerst werden die steuerabzugspflichtigen Erwerbe definiert und anschliessend der Steuersatz des Abzugs festgelegt. Weitere Änderungen und Kürzungen sind durch die klarere Abgrenzung der Steuerpflicht möglich geworden.

Zu Art. 24 - Dem Steuerabzug unterliegender Erwerb

Art. 24 definiert abschliessend die Erwerbsarten, die dem Steuerabzug unterliegen. Anstelle einer erneuten Aufzählung, wie sie der 2000er Vorschlag vorgesehen hat, werden die Erwerbsarten durch Verweis auf die entsprechenden Vorschriften des Erwerbssteuerteils definiert. Bei Lohn- und Vorsorgeeinkünften erfolgt ein Verweis auch auf die Definition des Art. 14 Abs. 2 Bst. d, e und f, da in-

soweit auch im Fall der unbeschränkten Steuerpflicht ein Steuerabzug an der Quelle vorgesehen ist, wie dies bei der Lohnsteuer schon länger der Fall ist. Bei Sitzungsgeldern und anderen Verwaltungsvergütungen unterliegen dagegen nur beschränkt Steuerpflichtige dem Steuerabzug; bei unbeschränkter Steuerpflicht erfolgt generell eine reguläre Veranlagung unter Berücksichtigung dieser Erwerbsarten.

Zu Art. 25 - Höhe des Steuerabzugs

Nach der Abgrenzung des dem Steuerabzug unterliegenden Erwerbs regelt Art. 25 die Höhe der einzubehaltenden Steuer. Generell bemisst sich die Abzugssteuer nach dem Bruttoerwerb, d.h. ohne Abzug von Gewinnungskosten oder anderen Abzugsbeträgen (Abs. 1). Dies folgt aus dem Vereinfachungsziel eines Steuerabzugs: der zum Abzug verpflichtete Vergütungsschuldner kann nicht die Verhältnisse seiner Zahlungsempfänger berücksichtigen, wenn er den Steuerabzug vornimmt.

Für die Lohnsteuer (Abs. 2) gilt aber, dass die Höhe der Abzugssteuer so zu bemessen ist, dass Sie – vereinfacht – der tatsächlichen Steuer bei einer Veranlagung möglichst entspricht. Die Steuerverwaltung legt dazu die entsprechenden Tarife fest. Sie wird dabei insbesondere den pauschalen Abzug der Gewinnungskosten und die Familienverhältnisse berücksichtigen und den Steuerabzug in Höhe des voraussichtlichen Jahreserwerbs bestimmen. Wenn der Steuerpflichtige daher keine ausserordentlichen Gewinnungskosten geltend machen will, sollte der Lohnsteuerabzug seiner endgültigen Steuerschuld im Fall einer Veranlagung entsprechen. Für beschränkt Steuerpflichtige soll dadurch die Notwendigkeit einer Veranlagung reduziert werden, für unbeschränkt Steuerpflichtige sollen dadurch Erstattungen oder Nachzahlungen im Rahmen der Veranlagung begrenzt werden.

Für die anderen steuerabzugspflichtigen Erwerbsarten wird dagegen ein fixer Steuersatz definiert. Mit 5% liegt der Steuersatz, selbst bei einem Gemeindezuschlag von 200% und einem Gesamtsteuersatz von 15%, damit international nicht zu hoch. Selbst bei Vorliegen von Gewinnungskosten könnte damit eine volle Anrechnung im jeweiligen Ansässigkeitsstaat möglich sein. Für beschränkt Steuerpflichtige sollte daher nur in Ausnahmefällen die Notwendigkeit bestehen, sich zur Verringerung der persönlichen Steuerlast im Inland veranlassen zu lassen. Damit bleibt der Vereinfachungsaspekt des Quellensteuerabzugs gewahrt, ohne jedoch den Zweck der Durchsetzung des inländischen Steueranspruchs zu gefährden.

Zu Art. 26 - Doppelbesteuerungsabkommen

In Art. 26 wird geregelt, wie existierende oder abzuschliessende Doppelbesteuerungsabkommen auf den Steuerabzug an der Quelle wirken. Gegenüber dem Vorschlag von 2000 wurden diese Bestimmungen abgeändert, um einerseits die Rechte der Steuerverwaltung im Verfahren zu stärken, andererseits für die Vergütungsschuldner und Abzugsverpflichteten Rechtssicherheit zu bieten. Abs. 1 regelt die Fälle, in denen der Ansässigkeitsstaat das ausschliessliche Besteuerungsrecht hat und Liechtenstein als Quellenstaat an einem Steuereinbehalt gehindert wird. Der Zahlungsempfänger, der sich auf das jeweilige Abkommen berufen kann, muss unter Nachweis seiner Abkommensberechtigung und unter Nachweis der Voraussetzungen für die Freistellung bei der Steuerverwaltung einen entsprechenden Antrag auf Freistellung vom Steuerabzug stellen. Er ist am ehesten in der Lage, die hierfür erforderlichen Angaben zu machen. Die Steuerverwaltung ist bei Vorliegen der genannten Voraussetzungen dazu verpflichtet, dem Zahlungsempfänger die Steuerfreiheit zu bestätigen. Übermittelt der Zahlungsempfänger diese Bestätigung dem Vergütungsschuldner, so ist dieser berechtigt und zivilrechtlich im Verhältnis zum Zahlungsempfänger regelmässig verpflichtet, auf einen Steuerabzug zu verzichten. Er hat in diesem Fall, wenn er

in gutem Glauben handelt, keine Haftungsrisiken zu befürchten (siehe Art. 27 Abs. 3).

Bei einer Reduktion der Quellensteuer gilt das entsprechende, nur dass von einem Steuerabzug nicht vollständig abgesehen werden darf. Der Vergütungsschuldner darf (und muss) aber den Steuerabzug zu dem reduzierten Satz vornehmen, wenn er eine entsprechende Bescheinigung der Steuerverwaltung erhält.

Unabhängig davon, ob ein Doppelbesteuerungsabkommen einen Ausschluss oder eine Reduktion des Steuereinhalts vorsieht, gestattet Abs. 3 dem Zahlungsempfänger, eine Steuererstattung zu beantragen, wenn der Vergütungsschuldner einen – nach dem Doppelbesteuerungsabkommen – zu hohen Steuerabzugsbetrag einbehalten hat. Dies wird immer dann der Fall sein, wenn der Zahlungsempfänger nicht oder nicht rechtzeitig einen Antrag nach Abs. 1 oder Abs. 2 bei der Steuerverwaltung stellen konnte. Um sicherzustellen, dass dem Zahlungsempfänger auch in diesen Fällen nur die abkommensrechtlich zulässige Steuer auferlegt wird, ist ein entsprechendes Erstattungsverfahren erforderlich.

Zu Art. 27 - Pflichten des Vergütungsschuldners

Art. 27 regelt die Pflichten des Zahlungsverpflichteten (Vergütungsschuldners). Im Gegensatz zur ordentlichen Veranlagung, bei der die Deklaration durch die steuerpflichtige Person im Vordergrund steht und diese daher die Hauptpflichten der ordnungsgemässen Steuererhebung treffen, kommt beim System der Quellensteuer dem Zahlungsverpflichteten die Schlüsselfunktion zu. Die Zahlungsverpflichteten haben daher in erster Linie für den korrekten Vollzug der Quellenbesteuerung zu sorgen und entsprechende Pflichten zu beachten (Abs. 1).

Dementsprechend haften Sie für Steuerausfälle und Verstöße gegen die Ablieferungspflichten (Abs. 2). Gegenüber dem Vorschlag aus dem Jahr 2000 wurden insoweit aber zwei materiell wesentliche Änderungen verfügt: Zum einen sind die Vergütungsschuldner verpflichtet, nach einer Nachzahlung von zu geringer Abzugssteuer dem Zahlungsempfänger (Vergütungsgläubiger) eine berichtige Abzugsbescheinigung auszustellen, damit dieser in der Lage ist, den erhöhten Abzugsbetrag im Rahmen seiner Veranlagung geltend zu machen. Die Steuerverwaltung hat bei der Festlegung der Nachzahlung allerdings zu berücksichtigen, in welchem Umfang die nicht einbehaltene Abzugssteuer bereits tatsächlich durch den Zahlungsempfänger bei Veranlagung entrichtet wurde, um eine Doppelzahlung von Steuerbeträgen auszuschliessen. Zum anderen wurde bei zuviel entrichteter Abzugssteuer dem Zahlungsempfänger und nicht dem Vergütungsschuldner das Recht eingeräumt, eine Erstattung zu beantragen, wenn er eine Bescheinigung über den zu hohen Abzugsbetrag besitzt. Dies vereinfacht das Verfahren und verhindert Doppelerstattungen.

Eine Haftung für den Zahlungsverpflichteten wird ausgeschlossen, soweit er auf eine Bescheinigung der Steuerverwaltung vertraut hat, die ihn berechtigt, keine oder eine reduzierte Abzugssteuer einzubehalten. Dies betrifft die Fälle der Doppelbesteuerungsabkommen. Um Missbrauch auszuschliessen gilt dies nicht, wenn der Zahlungsverpflichtete nicht in gutem Glauben gehandelt hat.

Zu Art. 28 - Abschlagszahlungen

Entgegen dem Vorschlag von 2000 ist für die Vergütungsschuldner kein System der Abschlagszahlungen und der endgültigen Zahlungen vorgesehen. Es ist nicht mit mehr Aufwand verbunden, viertel- (bei Lohnsteuer) bzw. halbjährlich die tatsächlich einbehaltenen Steuerabzugsbeträge an die Steuerverwaltung abzuliefern. Auf eine gesonderte Ausgleichsberechnung und auf Abschlusszahlungen kann verzichtet werden. Bei Fehlern in der Berechnung greifen die normalen ver-

fahrensrechtlichen Vorschriften zur Korrektur. Die im internationalen Vergleich grosszügige Berechnungs- und Zahlungsfrist von einem Monat ermöglicht es, den tatsächlichen Steuereinbehalt der vergangenen Periode zu ermitteln und den resultierenden Betrag der Steuerverwaltung zu überweisen. Die Zahlungsverpflichteten handeln insoweit nur für den Vergütungsgläubiger, dessen Steuerschuld sie erfüllen.

Zu Art. 29 – Anrechnung und Erstattung

Kommt es zu einer ordentlichen oder vereinfachten Veranlagung des Zahlungsempfängers, sind die für ihn entrichteten Steuerabzugsbeträge auf die endgültige Steuerschuld anzurechnen; zuviel einbehaltene Steuern werden erstattet. Für unbeschränkt Steuerpflichtige hat der Steuerabzug wie bisher auch nur vorläufigen Charakter. Für beschränkt Steuerpflichtige gilt dies nur in den Fällen, in denen sie zur vereinfachten Veranlagung (beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer) oder zur ordentlichen Veranlagung optieren. Andernfalls hat der Steuerabzug abgeltende Wirkung.

C. Rentnersteuer

Zu Art. 30 bis 34

Art. 30 bis Art. 34 entsprechen Art. 56 bis 60 des geltenden Steuergesetzes. Lediglich Art. 61 des geltenden Steuergesetzes wurde nicht ins neue Steuergesetz übernommen, da sich bereits aus den allgemeinen Bestimmungen über die Fälligkeit (Art. 114) sowie über die Zahlung der Steuerforderung und Verzugszins (Art. 115) ergibt, dass die Rentnersteuer mit Zustellung der Steuerrechnung fällig wird und binnen 30 Tagen zu bezahlen ist.

D. Grundstücksgewinnsteuer

Die Artikel 35 bis 43 wurden im Wesentlichen unverändert aus dem bisherigen Steuergesetz übernommen. Durch die Neuformulierung des Gesetzes wurden einige redaktionelle Anpassungen erforderlich, sodass beispielsweise zukünftig vom steuerpflichtigen und nicht mehr vom steuerbaren Grundstücksgewinn die Rede ist.

Durch den neuen Absatz 4 des Art. 35 wird gesetzlich klargestellt, dass auch Vorgänge, die wirtschaftlich einer Veräusserung eines Grundstücks gleichgestellt sind, der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen.

Durch die Abänderung von Abs. 2 von Art. 37 wurde eine Anpassung an die bestehende Praxis vorgenommen. Im geltenden Art. 37 Abs. 2, wonach die Differenz zwischen den Verkehrswerten der abgetauschten Grundstücke als Grundstücksgewinn definiert ist, sind die Anlagekosten noch nicht berücksichtigt. Gemäss Praxis werden die Anlagekosten des abgegebenen Grundstücks jedoch im Verhältnis des Aufpreises zum Gesamtwert des abgegebenen Grundstücks berücksichtigt. Abs. 2 wurde in diesem Sinne abgeändert.

Weggefallen sind demgegenüber die Vorschriften, die auf die Haltedauer des Grundstücks abstellen. In dem neuen, am allgemeinen Steuertarif angelehnten Tarif der Grundstücksgewinnsteuer ist kein Zuschlag bei geringer Haltedauer mehr vorgesehen. Stattdessen gilt für den Grundstücksgewinn der Tarif der Vermögens- und Erwerbssteuer mit der Massgabe, dass der allgemeine Grundfreibetrag nur einmal in einem Fünf-Jahres-Zeitraum gewährt wird.

E. Ertragssteuer

Teil E. ersetzt den bisherigen 4. Abschnitt (Die Gesellschaftssteuern). Da Gesellschaften zukünftig nurmehr einer Ertragssteuer unterliegen und die bisherige Kapitalsteuer, die Besonderen Gesellschaftssteuern sowie die Couponsteuer abgeschafft werden, folgt die weitere Untergliederung dieses Titels nur der Systematik der Ertragssteuer. Unterteilungen für andere Steuerarten sind nicht mehr notwendig.

1. Steuerpflicht

Die Steuerpflicht wird zukünftig in E.1. geregelt. Die neue Untergliederung trägt einem klareren Gesetzesaufbau Rechnung und verdeutlicht die Systematik der Besteuerung von juristischen Personen nach der Steuerreform.

Zu Art. 44: - Persönliche Steuerpflicht

Art. 44, neu überschrieben mit „Persönliche Steuerpflicht“ definiert wie der bisherige Art. 73 („Die Steuerpflichtigen“) die Steuersubjekte bei der Ertragssteuer. Die Änderungen sind hierbei einerseits redaktioneller Natur, andererseits wird die international übliche, systematische Unterteilung in unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht nachvollzogen. Wie bei natürlichen Personen unterliegen juristische Personen der beschränkten oder unbeschränkten Steuerpflicht in Liechtenstein; eine Vermögens- oder Erwerbssteuerpflicht juristischer Personen und besonderer Vermögenswidmungen ist nicht mehr vorgesehen. Die Ertragssteuerpflicht richtet sich bei juristischen Personen zukünftig nach ihrem inländischen Sitz oder Ort der tatsächlichen Verwaltung; liegen beide im Ausland, unterliegen juristische Personen allenfalls der beschränkten Steuerpflicht. Dies regelt neu der Abs. 2 des Art. 44. In diesem Fall erstreckt sich die Steuerpflicht ausschliesslich auf ihre inländischen Erträge, die in Abs. 3 definiert werden.

Zu Art. 45 - Persönliche Steuerbefreiungen

Art. 45 nimmt das verwaltete Vermögen von Investmentunternehmen in der Rechtsform des Anlagefonds sowie von Investmentunternehmen in der Rechtsform der Anlagegesellschaft gemäss dem Gesetz über Investmentunternehmen (IUG) von der persönlichen Steuerpflicht aus. Dies beruht auf der Überlegung, dass die Besteuerung der von Investmentunternehmen erzielten Erträge auch zukünftig weiterhin nur auf Ebene der Anleger erfolgen soll. Dies setzt das international übliche Transparenzprinzip bei Investmentunternehmen im zukünftigen liechtensteinischen Steuersystem um.

Bst. b entspricht dem bisherigen Art. 74 Bst. b und wurde redaktionell an das neue System (insbesondere Sollertrag) angepasst.

Die bisher in Art. 74 enthaltenen Steuerbefreiungen „durch Gesetz oder Landtagsbeschluss“ wurden gestrichen, da dieser Verweis auf das ohnehin vorrangige Spezialgesetz überflüssig war. Die Steuerbefreiung gemischt gemeinnütziger Gesellschaften ist mit internationalen Prinzipien nicht vereinbar und verstösst möglicherweise gegen das EWRA und wurde aus diesem Grund gestrichen. Wirtschaftlich dieselben Effekte lassen sich auch ohne eine gesonderte Vorschrift erzielen, sodass der Nutzen dieser Befreiung ohnehin begrenzt war.

Zu Art. 46 - Beginn und Ende der Steuerpflicht

Art. 46 ersetzt den bisherigen Art. 75 (Zeitliche Umschreibung der Steuerpflicht). Durch die Anknüpfung an die unbeschränkte und beschränkte Steuerpflicht juristischer Personen wird zukünftig die zeitliche Steuerpflicht ebenfalls systematisch geregelt.

2. Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags

Im neu untergliederten zweiten Kapitel (E.2.) finden sich die Vorschriften über die Ermittlung des steuerpflichtigen Ertrags. Sie kodifizieren teilweise bisherige

Verwaltungspraxis, stellen aber auch in grossem Umfang Neuerungen dar, die teilweise der Neukonzeption der Ertragssteuer Rechnung tragen. So wird beispielsweise der bislang im Verwaltungswege gewährte Beteiligungsabzug durch die systematische und umfassende Freistellung von Beteiligungserträgen ersetzt.

Zu Art. 47 - Sachliche Steuerpflicht

Art. 47 entspricht im Wesentlichen dem bisherigen Art. 77 (Ertragssteuer). Anpassungen waren durch die neue Gesetzssystematik erforderlich. Darüber hinaus wurden einige inhaltliche Änderungen vorgenommen. So wurde durch den neuen Abs. 2 Bst. f festgelegt, dass Darlehensvergaben an nahestehende Personen zumindest einen Zins in Höhe des Sollertrags erzielen müssen. Hierdurch sollen Umgehungsgestaltungen verhindert werden, die auf der Nutzung des neuen Eigenkapital-Zinsabzugs basieren.

Durch den neuen Abs. 2 Bst. g wird im Ergebnis ein begrenztes Recht auf einen Spendenabzug kodifiziert. Nur soweit Spenden an gemeinnützige Einrichtungen 10% des steuerpflichtigen Reinertrags vor Verlustverrechnung und Gruppenbesteuerung übersteigen, sind sie bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags nicht abzugsfähig. Diese negative Umschreibung bedeutet für die steuerpflichtigen Gesellschaften, dass sie zukünftig gesetzlich kodifiziert einen gewissen Betrag ihres Reinertrags gemeinnützigen Organisationen zur Verfügung stellen können.

Der neue Abs. 3 begrenzt die zulässigen Abzüge bei beschränkter Steuerpflicht auf solche mit Inlandsbezug. Der bisherige Abs. 3, der die bezahlten Steuern als steuerwirksamen Aufwand definiert, ist durch die generelle Senkung des Steuersatzes auf einheitlich 12,5% entbehrlich geworden und wurde gestrichen.

Durch den neuen Abs. 4 werden Einzelheiten der Steuerentstehung und –erhebung für die Ertragssteuer geregelt. Als Jahressteuer wird die Ertragssteuer

grundsätzlich für das abgelaufene Kalenderjahr erhoben. Bei nur zeitanteiliger Steuerpflicht gilt entsprechend ein kürzerer Zeitraum, beispielsweise bei Gründung einer Gesellschaft während eines Jahres. Da einige Gesellschaften ihren Jahresabschluss nicht auf den 31.12. eines jeden Jahres erstellen, sondern ein vom Kalenderjahr abweichendes Geschäftsjahr haben (beispielsweise vom 01.07.-30.06.), regelt Abs. 4, dass diese Steuerpflichtigen den steuerpflichtigen Reinertrag auf Basis ihrer Jahresrechnung für das Geschäftsjahr ermitteln dürfen. Dies kommt den Bedürfnissen der Steuerpflichtigen entgegen, da sie auf die Erstellung eines Zwischenabschlusses für Steuerzwecke verzichten können.

Zu Art. 48 – Steuerfreier Ertrag

Aus systematischen Gründen von den persönlichen Steuerbefreiungen des Art. 45 getrennt wurden in Art. 48 die sachlichen Steuerbefreiungen aufgenommen. Die Vorschrift ist in Abs. 1 nur auf unbeschränkt steuerpflichtige juristische Personen anwendbar. Die Steuerbefreiungen in Bst. a und b dienen systematisch der Vermeidung einer Doppelbesteuerung im grenzüberschreitenden Fall, da ausländischen Betriebsstättengewinne und ausländische Grundstückserträge im Quellen- bzw. Belegenheitsstaat besteuert werden. Die Steuerbefreiung in Bst. d dient der Vermeidung einer inländischen Doppelbesteuerung: soweit Grundstücksgewinne im Inland der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen, ist der erzielte Gewinn für Zwecke der Ertragssteuer befreit. Damit unterliegt aber beispielsweise ein Gewinn aus wieder eingebrachten Abschreibungen der Ertragssteuer, da insoweit keine Grundstücksgewinnsteuer erhoben wird und sich die Steuerbefreiung ausdrücklich nur auf den Teil des Gewinns erstreckt, der der Grundstücksgewinnsteuer unterliegt. Demgegenüber sind Grundstücksgewinne bei im Ausland belegenen Grundstücken zur Vermeidung einer internationalen Doppelbesteuerung vollständig von der Steuer befreit, da auch hier das vorrangige Besteuerungsrecht beim Belegenheitsstaat liegt. Dementsprechend sind Verluste aus inländischen Grundstücken bei der Ertragssteuer zu berücksichtigen, da

diese nicht der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen, während bei Verlusten aus ausländischen Grundstücken weiterhin keine Berücksichtigung bei der Ermittlung des inländischen Ertrags erfolgt. Für ausländische Betriebsstättenverluste gilt die Sonderregel des Art. 51 Abs. 2.

Die Bst. e und f ersetzen den bisher im Verwaltungswege gewährten Beteiligungsabzug, gehen über diesen aber noch hinaus. Bst. e nimmt die aus Beteiligungen erhaltenen Gewinnanteile von der Ertragssteuer aus. Da wirtschaftlich der Verkauf einer Beteiligung einer Totalausschüttung gleichzusetzen ist, werden durch Bst. f auch Kapitalgewinne von der Ertragssteuer befreit. Beide Befreiungen sind zukünftig weder von einer Mindesthaltedauer noch von einer Mindestbeteiligung abhängig. Durch die Technik der Steuerbefreiung auf Bemessungsgrundlagenebene wird sichergestellt, dass die Entlastung – im Gegensatz zum bisherigen Beteiligungsabzug – auch in Verlustperioden zur Geltung gelangt.

Abs. 2 sieht diejenigen Befreiungen, die eine Doppelbesteuerung im Inlandsfall vermeiden sollen, auch für beschränkt Steuerpflichtige vor. Da sich der Besteuerungsanspruch Liechtensteins von vornherein nur auf die inländischen Erträge beschränkt, müssen die ausländischen Betriebsstättengewinne sowie die Erträge und Gewinne aus ausländischen Grundstücken nicht gesondert befreit werden. Daher werden beschränkt steuerpflichtige juristische Personen durch Abs. 2 gleich behandelt wie unbeschränkt Steuerpflichtige durch Abs. 1.

Zu Art. 49 - Fremdvergleichsgrundsatz

Diese Vorschrift kodifiziert das arm's-length-principle, nachdem unangemessene Geschäftsbeziehungen steuerlich nicht anerkannt werden. Dies erhöht die internationale Kompatibilität des liechtensteinischen Steuergesetzes und verbessert einerseits die Rechtsgrundlage für entsprechende Gewinnkorrekturen durch die Steuerverwaltung, erhöht aber andererseits auch die Rechtssicherheit für die Steuerpflichtigen.

Zu Art. 50 - Ersatzbeschaffungen

Art. 50 kodifiziert einen Verzicht auf die generelle Realisation von Gewinnen, wenn zeitnah ein Ersatzwirtschaftsgut angeschafft wird. Die Vorschrift orientiert sich inhaltlich an einem vergleichbaren Vorschlag, der in der Totalrevision 1988/90 enthalten war und an den entsprechenden schweizerischen Vorschriften.

Muss der Steuerpflichtige ein bislang im Unternehmen genutztes Wirtschaftsgut, das bereits abgeschrieben worden ist, ersetzen, kommt es nach den allgemeinen Gewinnermittlungsgrundsätzen regelmässig zu einem Gewinnausweis in Höhe der hierdurch realisierten stillen Reserven. Eine Steuer auf die realisierten stillen Reserven würde die zur Beschaffung eines Ersatzwirtschaftsgutes zur Verfügung stehenden Mittel verringern. Diese Minderung ist wirtschaftlich nicht sinnvoll, da sich wirtschaftlich durch die Anschaffung des Ersatzwirtschaftsguts keine Veränderung des Geschäftsbetriebs ergeben hat.

Nach Abs. 1 ist es zulässig, die bei Ausscheiden eines Wirtschaftsguts realisierten stillen Reserven auf ein Ersatzwirtschaftsgut zu übertragen. Die Ursache für die Realisation der stillen Reserven ist unerheblich, sei es durch Veräusserung oder aufgrund einer Ersatzleistung einer Versicherung bei Verlust oder ähnlichen Ereignissen. Die Anschaffungskosten des Ersatzwirtschaftsguts werden durch die Übertragung reduziert, sodass es – analog zu Umstrukturierungen – nur zu einem Aufschub der Realisation und damit zu einem Steueraufschub kommt, nicht aber zu einem endgültigen Steuerverzicht. Voraussetzung für den Steueraufschub ist neben der Anschaffung eines Ersatzwirtschaftsguts die Zugehörigkeit des ausgeschiedenen Wirtschaftsguts zum Anlagevermögen und seine Betriebsnotwendigkeit, wobei die Abgrenzung der begünstigten Wirtschaftsgüter im Einzelfall der Rechtsprechung überlassen bleibt. Für Grundstücke ist eine Ersatzbeschaffungsrücklage nur in dem Umfang möglich, in dem der Gewinn nicht der Grundstücks-

gewinnsteuer unterliegt, also in Höhe der aufgehobten Abschreibungen. Bewusst wurden die Gründe für Ersatzbeschaffungen weit gehalten, um analog der aktuellen Entwicklung in der Schweiz nicht nur auf rechtliche (z.B. drohende Enteignungen) und tatsächliche (z.B. Naturereignisse) Zwänge abzustellen, sondern auch wirtschaftliche und technische Notwendigkeiten zu erfassen. Auch in diesen Fällen führt der Unternehmer seine bisherige Investition in dem Ersatzwirtschaftsgut fort, sodass eine Besteuerung der realisierten stillen Reserven nicht angezeigt wäre.

Wenn die Ersatzbeschaffung nicht im selben Geschäftsjahr wie das Ausscheiden erfolgt, ist es nach Abs. 2 möglich, eine gewinnmindernde Reserve als Passivposten zu bilden. Durch die Bildung dieser Reserve wird im Zeitpunkt des Ausscheidens ein Gewinnausweis verhindert. Bei tatsächlicher Durchführung der Ersatzbeschaffung ist dann die Reserve entsprechend auf das Ersatzwirtschaftsgut entsprechend den dargestellten Grundsätzen zu übertragen. Ist eine Übertragung nicht zeitnah möglich, ist die Reserve gewinnerhöhend aufzulösen.

Abs. 3 weitet die Möglichkeit der Steuerstundung über den Vorschlag 1988/90 bzw. über Art. 30 DBG-Schweiz auf diejenigen Fälle aus, in denen kein Ersatzwirtschaftsgut angeschafft wird, sondern eine Entschädigungsleistung zur Reparatur des im Unternehmen verbleibenden Wirtschaftsguts verwendet wird. Auch hier sind Fälle denkbar, in denen ein Wirtschaftsgut beschädigt wird und die Versicherungsleistung gewinnerhöhend zu verbuchen wäre. Da die Versicherungsleistung aber zur Behebung des Schadens zu verwenden ist, würde eine steuerliche Belastung dem Unternehmen in dieser Situation Liquidität entziehen.

Zu Art. 51 - Abgrenzung des Besteuerungsrechts

Mit Art. 51 wird in EWR-rechtlich zulässiger Weise das Besteuerungsrecht Liechtensteins abgegrenzt.

Abs. 1 regelt allgemein, dass die Wertsteigerungen in einem Wirtschaftsgut, dessen Verkauf oder Nutzung zukünftig nicht mehr in Liechtenstein der Besteuerung unterliegen, zu erfassen sind. Dies erfolgt durch eine Fiktion, nach der angenommen wird, das Wirtschaftsgut sei zum Marktwert veräußert bzw. zur Nutzung überlassen worden. Überführt beispielsweise ein Steuerpflichtiger ein Wirtschaftsgut, das er bislang in einer liechtensteinischen Betriebsstätte genutzt hat, in eine schweizerische Betriebsstätte, so unterliegen Gewinne, die er aus einer zukünftigen Veräußerung dieses Wirtschaftsguts erzielt, in Liechtenstein nicht der Besteuerung. Soweit aber der Wert des Wirtschaftsguts im Zeitpunkt der Verbringung über dem Buchwert liegt, wurde ein Teil dieses (zu diesem Zeitpunkt noch unrealisierten) Gewinns in Liechtenstein erwirtschaftet. Es ist daher auch gerechtfertigt, diesen Gewinn zu besteuern. Allerdings erscheint eine Beschränkung der Entstrickung auf Massnahmen des Steuerpflichtigen angezeigt, so würde eine Beschränkung des Besteuerungsrechts, die sich durch den allfälligen Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens ergibt, nicht zur Entstrickung führen, da diese Beschränkung nicht auf Massnahmen des Steuerpflichtigen zurückzuführen wäre.

Abs. 2 schränkt den Besteuerungsanspruch Liechtensteins weder dem Grunde noch der Höhe nach ein. Um Diskriminierungen im Verhältnis zwischen nationalen Sachverhalten und Sachverhalten mit Auslandsbezug zu vermeiden, wird allerdings die Zahlung der geschuldeten Steuer bis zur tatsächlichen Veräußerung (oder einem gleichgestellten Sachverhalt) gestundet. Für die Stundung fallen keine Zinsen an, sie steht aber unter der Bedingung, dass der Steueranspruch auch bei zukünftiger Veräußerung durchgesetzt werden kann. Ist der Steueranspruch gefährdet, kann die Steuerverwaltung die Stundung verweigern oder auf entsprechenden Sicherheiten bestehen. Ebenfalls aus Gleichbehandlungsgesichtspunkten ist eine nach der Beschränkung des Besteuerungsrechts eintretende Wertminderung zu berücksichtigen. Diese Berücksichtigung ist aber einerseits

begrenzt auf die stillen Reserven, die der Besteuerung unterlegen haben. Andererseits erfolgt keine Berücksichtigung, soweit die Wertminderung sich in einem anderen Staat steuerlich auswirkt. Dies ist damit zu rechtfertigen, dass die Wertminderung ausserhalb des liechtensteinischen Besteuerungsanspruchs verwirklicht wird und vorrangig in dem anderen Staat zu berücksichtigen ist.

Abs. 3 regelt schliesslich, dass bei einem erstmaligen Eintritt Liechtensteins in das Besteuerungsrecht hinsichtlich eines Wirtschaftsguts, dieses so zu bewerten ist, als ob es in das Betriebsvermögen eingelegt wird. Dadurch wird effektiv sichergestellt, dass nur die im Inland erzielten Wertsteigerungen steuerlich erfasst werden.

Zu Art. 52 - Umstrukturierungen

Betriebswirtschaftlich zweckmässige Reorganisationen sollen nicht durch steuerliche Konsequenzen behindert werden. Gleichzeitig gilt, wie auch Art. 51 zeigt, dass durch Reorganisationen Steuersubstrat nicht definitiv der Besteuerung entzogen werden darf. Die Steuerneutralität einer Umstrukturierung darf lediglich Steueraufschub bedeuten. Solange aber eine spätere Besteuerung sichergestellt ist, kann und sollte bei Umstrukturierungen auf eine Sofortbesteuerung verzichtet werden.

Dies setzt Art. 52, der sowohl für Einzelfirmen und personenrechtliche Gemeinschaften, als auch für Kapitalgesellschaften gilt, um. Ein Besteuerungsaufschub setzt zum einen voraus, dass die Steuerpflicht im Land fortbesteht. Daneben sind die bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Werte fortzuführen, sodass dieselben stillen Reserven wie bisher im Lande der Besteuerung unterliegen. Wegen der generellen Steuerbefreiung von Kapitalgewinnen bei Beteiligungen an Verbandspersonen sind allerdings gesonderte Vorschriften erforderlich, um Umgehungen zu verhindern. Die hierzu vorgeschlagenen Vorschriften sind in Abs. 8 enthalten.

Die vorgeschlagene Regelung ist deutlich detaillierter als entsprechende Regelungen im schweizerischen DBG oder die in den Reformvorschlägen 1988/90 und 2000 enthaltenen Entwürfe. Der Grund liegt darin, dass mit dem neuem Vorschlag zahlreiche Nebenfolgen einer Umstrukturierung geregelt werden, um auch insoweit das Ziel eines Steueraufschubs bei gleichzeitiger Sicherung des Steuersubstrats zu erreichen. Durch Abs. 1 werden die steuerbegünstigten Umstrukturierungstatbestände aufgezählt und gleichzeitig die beiden zentralen Voraussetzungen für die Steuerneutralität (Steuerwertsubstitution bzw. Steuerwertübertragung einerseits und Steuerverhaftung in Liechtenstein andererseits) festgelegt. Klarstellend wird aufgenommen, dass handelsrechtlich abweichende Wertansätze steuerlich nicht bindend sind. Durch den Verweis auf Art. 52 in Art. 16 Abs. 5 werden auch Umstrukturierungen, bei denen das übertragende Unternehmen ein Einzelunternehmen oder eine personenrechtliche Gemeinschaft ist, erfasst.

Abs. 2 bildet die Rechtsgrundlage für den Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung bei Umstrukturierungen in den Fällen der Gesamtrechtsnachfolge. Auch ein steuerlicher Verlustvortrag geht auf das übernehmende Unternehmen über. Dasselbe gilt hinsichtlich der Nachversteuerungspflichten bei Verlusten ausländischer Betriebsstätten, die im Inland berücksichtigt wurden. Da die Einbringung von Betrieben und Teilbetrieben sowie der Anteilstausch Umstrukturierungen im Wege der Einzelrechtsnachfolge sind, ist insoweit kein Eintritt in die steuerliche Rechtsstellung vorgesehen.

Abs. 3 regelt die steuerliche Behandlung von Umstrukturierungen, bei denen neben Anteilen des übertragenden Unternehmens auch andere Gegenleistungen gewährt werden. Derartige Gegenleistungen (bspw. Ausgleichszahlungen o.ä.) sind für die Steuerneutralität unschädlich, soweit sie den Buchwert der einge-

brachten Wirtschaftsgüter nicht übersteigen. Übersteigen sie diesen Wert, sind die stillen Reserven anteilig aufzudecken.

Abs. 4 betrifft die Behandlung von Umstrukturierungen, in denen das übernehmende Unternehmen vor Umstrukturierung an den übertragenden Unternehmen beteiligt war. Dies ist beispielsweise bei upstream-Verschmelzungen der Fall, wenn die Tochtergesellschaft auf die Muttergesellschaft verschmolzen wird. Die Muttergesellschaft muss in diesem Fall die Beteiligung an der Tochtergesellschaft ausbuchen und die erhaltenen Wirtschaftsgüter einbuchen. Auch insoweit muss die Steuerneutralität sichergestellt werden, ausser wenn früher eine steuerwirksame Abschreibung auf die Anteile vorgenommen wurde.

Abs. 5 sieht dagegen für Konfusionsgewinne bzw. –verluste eine Steuerpflicht vor. Hat beispielsweise die Mutter eine Forderung gegenüber ihrer Tochtergesellschaft steuerwirksam auf einen niedrigeren Wert abgeschrieben, kommt es im Fall einer Verschmelzung der beiden Gesellschaften zum Ausweis eines Konfusionsgewinns, da die Tochter die Verbindlichkeit zum Nennwert passiviert hat. Die Konfusion führt zum Wegfall beider Posten und damit zu einem Buchgewinn, der nicht zu dem sonstigen (steuerfreien) Fusionsgewinn zählt. Eine Besteuerung darf zwar zeitlich gestreckt erfolgen, eine weitergehende Begünstigung, gar eine Steuerfreiheit wäre nicht zu rechtfertigen, da Gewinne, die durch die Konfusion von Forderungen und Verbindlichkeiten entstehen, dauerhaft unbesteuert bleiben.

Abs. 6 regelt die Besteuerung der Anteilseigner. Durch die Veräusserungs- und Anschaffungsfiktion wird sichergestellt, dass vergangene Abschreibungen steuerlich wieder aufgeholt werden, soweit dies wirtschaftlich begründet ist. Auch insoweit wäre eine Steuerfreistellung nicht zu rechtfertigen, da sich die Abschreibung in vergangenen Steuerjahren auf das Ergebnis ausgewirkt hat.

Abs. 7 beinhaltet eine eigenständige Rückwirkungsregel, die sich an den entsprechenden Vorschriften des PGR orientiert.

Abs. 8 schliesslich ist eine gesonderte Missbrauchsvorschrift für Umstrukturierungen. Sie konkretisiert die allgemeine Missbrauchsvorschrift, ohne diese allerdings zu verdrängen. Bei den erfassten Sachverhalten handelt es sich grundsätzlich um Umgehungstatbestände, die in besonders gelagerten Fällen auch durch die neue allgemeine Missbrauchsvorschrift erfasst werden können. Um in diesen Bereichen aber eine einheitliche Rechtsentwicklung sicherzustellen und die legitimen Interessen des Staates an der Gleichmässigkeit der Steuererhebung und der Steuerpflichtigen, die insbesondere bei Umstrukturierungen ein erhöhtes Mass an Rechtssicherheit für ihre Planungen benötigen, auszugleichen, wurde eine spezielle Vorschrift vorgesehen. Diese steht der Anwendung der allgemeinen Vorschrift aber nicht entgegen, wenn der Steuerpflichtige durch einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten die Anwendung der speziellen Vorschriften umgehen möchte. Erfasst werden Gestaltungen, bei denen der Steuerpflichtige die Steuerneutralität von Umstrukturierungen nutzt. Liquidiert ein Steuerpflichtiger sein Einzelunternehmen, so hat er den Liquidationsgewinn (Auflösung stiller Reserven) zu versteuern. Auf der anderen Seite wird ihm durch Art. 52 aber ermöglicht, sein Einzelunternehmen in eine Verbandsperson einzubringen, ohne dass die Übertragung zu einer Besteuerung führt. Verkauft er nach Umwandlung die Aktien, so kann er die noch nicht erfassten Gewinnanteile der Einzelfirma steuerfrei realisieren, da ja der Gewinn aus dem Verkauf der Aktien steuerfrei ist. Eine zeitnahe Veräusserung nach einer derartigen Einbringung lässt daher auf einen Missbrauch schliessen; gleichwohl ist aber nicht auszuschliessen, dass die Veräusserung wirtschaftlichen Erwägungen folgt. Aus diesem Grund sieht Abs. 1 vor, dass die stillen Reserven, die im Zeitpunkt der Einbringung vorhanden waren, bei einer zeitnahen (das heisst: innerhalb von fünf Jahren stattfindenden) Veräusserung nachträglich besteuert werden. Gleichzeitig erhöhen sich selbst-

verständlich die für die Ertragssteuer massgeblichen Werte beim übernehmenden Unternehmen, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden. Da mit Zeitablauf die Wahrscheinlichkeit, dass Steuerumgehung zu vermuten ist, abnimmt, sind für jedes abgelaufene Zeitjahr seit Einbringung ein Fünftel der übertragenen stillen Reserven endgültig steuerneutral übergegangen; nach fünf Jahren erfolgt somit keine Nachversteuerung mehr.

Gegenüber dem Vorschlag 1988/90 ist dieser Entwurf deutlich offener gegenüber Umstrukturierungen. Der Vorschlag 1988/90 sah noch eine 15-jährige Sperrfrist ohne Abschmelzung vor. Die mildere Variante ist aber auch dadurch gerechtfertigt, dass sie nur die steuerfreie Betriebsveräusserung in Missbrauchsfällen erfassen will. Die in die Kapitalgesellschaft eingebrachten stillen Reserven unterliegen aber beim übernehmenden Unternehmen weiterhin der Besteuerung, auch nach fünf Jahren liegt insoweit nur ein Besteuerungsaufschub vor, da es zu keiner endgültigen Steuerfreiheit dieser stillen Reserven kommt.

Zu Art. 53 - Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung von Beteiligungen

Art. 53 durchbricht zu Gunsten des Steuerpflichtigen die Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen bei Beteiligungen. Generell führt dies dazu, dass auch Verluste aus Wertminderungen von Beteiligungen steuerfrei, mithin steuerlich nicht abzugsfähig sind. Gleichzeitig ist aber bei einer wirtschaftlich schlechten Entwicklung eine Verlustberücksichtigung auf Ebene der betroffenen Gesellschaft oftmals nicht möglich. Um in diesen Fällen aber eine zumindest einmalige Berücksichtigung des Verlusts der investierten Beträge sicher zu stellen, wird den Steuerpflichtigen gestattet, dauerhafte und realisierte Wertminderungen aus Beteiligungen steuerwirksam geltend zu machen. Durch Abs. 2 wird eine Steuerpflicht von allfälligen Wertaufholungen in späteren Geschäftsjahren kodifiziert. Eine steuerwirksame Abschreibung ist insoweit steuerwirksam rückgängig zu machen,

d.h. es erhöht sich der steuerpflichtige Ertrag im Jahr der Zuschreibung. Durch Abs. 3 wird die Steuerfreiheit von Kapitalgewinnen begrenzt. Soweit die Beteiligung zwischenzeitlich steuerwirksam abgeschrieben wurde, ist der resultierende Kapitalgewinn nicht steuerfrei.

Durch Abs. 4 werden symmetrisch zur Behandlung von Kapitalgewinnen nach vorangegangener Umstrukturierung Umgehungstatbestände erfasst, die die Steuerwirksamkeit von Abschreibungen auf Beteiligungen ausnutzen wollen. In besonders gelagerten Fällen können diese Gestaltungen auch unter die neue allgemeine Missbrauchsvorschrift fallen. Um in diesen Bereichen aber eine einheitliche Rechtsentwicklung sicherzustellen und die legitimen Interessen des Staates und der Steuerpflichtigen auszugleichen, wurde eine spezielle Vorschrift vorgesehen. Diese steht der Anwendung der allgemeinen Vorschrift aber nicht entgegen, wenn der Steuerpflichtige durch einen Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten die Anwendung der speziellen Vorschriften umgehen möchte. Die neue Vorschrift wird durch die Möglichkeit einer steuerwirksamen Abschreibung bei gleichzeitiger Steuerfreiheit von Veräußerungsgewinnen bei Beteiligungen erforderlich. Während die Steuerpflicht von Wertaufholungen in Abs. 2 und 3 geregelt wurden, zielt Abs. 4 auf eine andere Umgehungsgestaltung. Durch die volle Steuerfreiheit der Veräußerungsgewinne ist es möglich, Beteiligungen steuerfrei zu verkaufen. Für den Käufer ergeben sich somit bei einer zwischenzeitlich eingetretenen Wertsteigerung neue Anschaffungskosten, die die Ausgangsgröße für allfällige Abschreibungen wären. Dadurch wäre es innerhalb des Konzerns möglich, steuerfrei erhöhte Anschaffungskosten als Abschreibungsbasis zu generieren (steuerfreier step-up). Um dies zu verhindern, sieht Abs. 4 vor, dass die Anschaffungskosten nur bei Erwerb von fremden Dritten sofort die Abschreibungsbasis darstellen. Erfolgt der Erwerb dagegen von nahestehenden Personen (beispielsweise von Konzernunternehmen), so verändert sich zunächst die Abschreibungsbasis nicht, d.h. eine steuerwirksame Abschreibung ist erst dann möglich,

wenn der Wert der Beteiligung unter die Anschaffungskosten der nahestehenden Person sinkt. Da mit zunehmendem Zeitablauf anzunehmen ist, dass Steuerumgehungsbestrebungen beim konzerninternen Erwerb nicht im Vordergrund standen, soll die Abschreibungsbasis im Laufe von fünf Jahren an die Anschaffungskosten des aktuellen Gesellschafters angenähert werden.

Zu Art. 54 - Eigenkapital-Zinsabzug

Nach der Steuerreform wird für Unternehmen unabhängig von ihrer Rechtsform ein Eigenkapital-Zinsabzug in Höhe des einheitlich definierten standardisierten Sollertrags (beispielsweise 3%) des bilanziellen, um bestimmte Faktoren bereinigten, Eigenkapitals gewährt. Der Eigenkapitalzinsabzug stellt steuerlich eine geschäftsmässig begründete Aufwendung dar, die die Bemessungsgrundlage für die Ertragssteuer mindert.

Art. 54 Abs. 1 definiert die angemessene Verzinsung des modifizierten Eigenkapitals als geschäftsmässig begründete Aufwendung. Diese Aufwandsposition wird mit Hilfe einer Legaldefinition als „Eigenkapital-Zinsabzug“ bezeichnet. Sie berechnet sich durch Multiplikation des modifizierten Eigenkapitals, das in Abs. 2 definiert wird, mit dem Sollertrag, der in Art. 5 einheitlich mittels Finanzgesetz festgelegt wird. Dieser Sollertrag soll insbesondere den sicheren Zinssatz, beispielsweise anhand des Zinssatzes für 10-jährige schweizerische Bundesanleihen, berücksichtigen. Klarstellend bestimmt Satz 2, dass diese neue Aufwandsposition des Eigenkapital-Zinsabzugs auch dazu führen kann, dass ein laufender Verlust entsteht oder sich erhöht. Da in diesen Fällen durch den Eigenkapital-Zinsabzug letztlich ein Verlustvortrag in die nächsten Jahre erhöht wird, wird hierdurch sichergestellt, dass ein Eigenkapital-Zinsabzug auch in ertragsschwachen Jahren zur Geltung kommt.

Durch Abs. 2 wird das modifizierte Eigenkapital definiert. Ausgangsgrösse ist zunächst das steuerlich modifizierte bilanzielle Eigenkapital. Die Modifikationen

sollen sicherstellen, dass ein Eigenkapital-Zinsabzug nur hinsichtlich des betriebsnotwendigen Kapitals und auch innerhalb eines Konzerns letztlich nur einmalig in Anspruch genommen wird. Die Kürzung um Anteile an anderen Gesellschaften führt dazu, dass vorrangig Tochtergesellschaften den Eigenkapital-Zinsabzug beanspruchen können, während die Muttergesellschaft ihr Eigenkapital entsprechend zu kürzen hat. Darüber hinaus werden ausländische Vermögensteile (das Reinvermögen in ausländischen Betriebsstätten und ausländisches Grundvermögen, sowie Anteile an ausländischen Tochtergesellschaften) von der Bemessungsgrundlage ausgenommen. Insoweit erhebt Liechtenstein keinen Besteuerungsanspruch, sodass auch keine Gewährung des Eigenkapital-Zinsabzugs angezeigt ist. Technisch gesehen erfolgt die Bewertung auf den Beginn des Geschäftsjahres, wobei ein negatives modifiziertes Eigenkapital nicht zu einem Ertrag aus dem Eigenkapital-Zinsabzug führt, da der letzte Satz in Abs. 2 insoweit als Bemessungsgrundlage den Wert Null vorsieht.

Schliesslich werden Umgehungsgestaltungen, die durch Zuführungen von Eigenkapital kurz vor dem Stichtag die Bemessungsgrundlage des Eigenkapital-Zinsabzugs missbräuchlich erhöhen wollen, verhindert, indem ein 12-Monats-Betrachtungszeitraum definiert wird, innerhalb dessen Eigenkapitalzuführungen und Eigenkapitalminderungen saldiert werden.

Zu Art. 55 - Abzug für Patenteinkünfte

Durch den neuen Art. 55 wird die Möglichkeit geschaffen, auf dem Verordnungswege eine begünstigte Besteuerung von Einkünften aus Forschung und Entwicklung zu erlassen. Derartige Sondersteuerregime sind in einigen EU-Mitgliedstaaten (namentlich Belgien und Luxemburg) als sogenannte „IP-Boxen“ (Intellectual Property-Boxen) zur Förderung von Forschung und Entwicklung eingeführt worden. Die besondere Bedeutung von Forschung und Entwicklung für den zukünftigen Wohlstand in Europa hat die Europäische Union in ihrer Lissa-

bon-Agenda im Jahr 2000 hervorgehoben. Insbesondere für kleine, ressourcenarme Länder wie Liechtenstein ist die nachhaltige Zukunftssicherung durch Forschung und Entwicklung lebenswichtig. Um dem europäischen Trend Rechnung zu tragen, wird daher durch den Sonderabzug von 80% der positiven Patent Einkünfte – also des Reinertrags aus der Nutzung oder Verwertung der einzelnen Patente, sofern positiv – ein steuerlicher Anreiz geschaffen, der den Standort auch insoweit attraktiv halten soll. Die genauen Abgrenzungen der Patent Einkünfte – insbesondere der Frage, inwieweit auch Einkünfte aus anderem Intellectual Property (Marken, Ideen, Verfahren usw.) begünstigt sind – und die sonstigen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Begünstigung sollen im Verordnungswege geregelt werden.

Zu Art. 56 - Handelsschiffe

Durch den neuen Art. 56 wird zukünftig die Möglichkeit geschaffen, auf dem Verordnungswege ein Besteuerungsregime für Handelsschiffe zu schaffen. Derartige Besteuerungsregime, bei denen die Besteuerung beispielsweise pauschaliert auf Basis der Bruttoregistertonnen der betriebenen Schiffe erfolgt, sind in den OECD- und EU-Mitgliedstaaten üblich.

Zu Art. 57 - Verluste

Der neue Art. 57 beinhaltet die Regelungen zur steuerlichen Verlustberücksichtigung. In Art. 57 Abs. 1 ist ein zeitlich und der Höhe nach unbegrenzter Verlustvortrag vorgesehen. Verluste eines Steuerjahres bilden den Verlustvortrag und können mit Gewinnen des folgenden Steuerjahres verrechnet werden. Soweit im folgenden Jahr nicht ausreichend Gewinn erzielt wird, verbleibt ein Verlustvortrag, der in den folgenden Jahren verrechnet werden kann.

Art. 57 Abs. 2 regelt neu eine Berücksichtigung von Verlusten, die in ausländischen Betriebsstätten erzielt werden. Diese Regelung entspricht der österreichischen oder der schweizerischen Regelung, nach der – trotz einer Freistellung von

Betriebsstättengewinnen – eine Berücksichtigung von Betriebsstättenverlusten möglich ist. Abs. 2 sieht eine zeitlich begrenzte Verlustberücksichtigung im Inland vor, die einerseits an die Bedingung geknüpft ist, dass die Verluste im Ausland unberücksichtigt bleiben und andererseits mit einer Nachversteuerungsregel verbunden ist. Erzielt die Betriebsstätte in zukünftigen Perioden wieder Gewinne, so sind die bisher im Inland berücksichtigten Verluste wieder aufzuholen. Sowohl für die Verlustberücksichtigung als auch für die Nachversteuerung sind liechtensteinische Gewinnermittlungsvorschriften massgeblich.

Zu Art. 58 - Gruppenbesteuerung

Durch die Steuerreform führt Liechtenstein ein modernes Gruppenbesteuerungssystem ein. Das Ziel von Gruppenbesteuerungssystemen liegt darin, steuerlich die Konzernbildung (Betrieb eines Unternehmens durch mehrere rechtlich selbstständige Gesellschaften, regelmässig in verschiedenen Ländern) neutral zu gestalten.

Verbundene juristische Personen können zukünftig eine Gruppe bilden und auf Antrag Verluste ausgleichen. Dieser Antrag ist dann möglich, wenn eine juristische Person mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung im Inland (Gruppenträger) unmittelbar oder mittelbar die Mehrheit der Anteile an einer oder mehrerer juristischer Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in den Mitgliedstaaten des Europäischen Wirtschaftsraums oder der Schweiz (Gruppenmitglieder) besitzt (Abs. 2). Dabei muss sowohl hinsichtlich der Stimmrechte als auch hinsichtlich der Anteile am Gesellschaftskapital das Mehrheitserfordernis erfüllt sein. Zu beachten ist allerdings, dass zwar die Antragsstellung eine mittelbare Beteiligung für die Frage der Mehrheitsbeteiligung berücksichtigt, die Verlustzurechnung aber anteilig nach der unmittelbaren Beteiligung am Kapital erfolgt. De facto ist damit eine Verlustzurechnung nur bei direkten Beteiligungen möglich. Da aber ein Gruppenträger gleichzeitig Gruppenmitglied einer weiteren Gruppe sein

kann, ist in Inlandskonzernen auch die Erfassung mehrstufiger Beteiligungsstrukturen möglich. Hinsichtlich ausländischer Gesellschaften ist aber nur die Einbeziehung der ersten Beteiligungsstufe möglich, da eine ausländische Tochtergesellschaft nicht Gruppenträger sein kann. Rechtsfolge der Gruppenbesteuerung ist die Verlustzurechnung zum Gruppenträger nach dem unmittelbaren Anteil am Kapital des Gruppenmitglieds. Die Verlustzurechnung bemisst sich – auch bei ausländischen Gruppengesellschaften – nach den inländischen Gewinnermittlungsvorschriften (Abs. 4). Gewinne werden – entgegen beispielsweise der Behandlung inländischer Gruppenmitglieder in der österreichischen Gruppenbesteuerung – nicht zugerechnet; es kommt ebenfalls nicht zu einer steuerlichen Konsolidierung der Gruppe. Tatsächliche Zahlungen sind grundsätzlich ebenfalls nicht zu leisten, d.h. es werden nur die steuerlichen Verluste zugerechnet. Dies folgt den Gedanken beispielsweise des „group relief“ in Grossbritannien. Sogenannte Vorgruppenverluste sind von der Zurechnung allerdings ausgeschlossen. Ausserdem regelt Abs. 1, dass die Verlustzurechnung zum Gruppenträger insgesamt begrenzt wird auf die Abschreibungsbasis nach Art. 53 Abs. 4 der Beteiligung am jeweiligen Gruppenmitglied.

Abs. 3 regelt die Details des Antrags auf Gruppenbesteuerung. In dem Antrag, den der inländische Gruppenträger bei der Steuerverwaltung abgeben muss, müssen sämtliche an der Gruppenbesteuerung teilnehmenden Gesellschaften im In- und Ausland bezeichnet werden. Es müssen zwar alle Gesellschaften die Voraussetzungen nach Abs. 2 erfüllen, es ist aber nicht zwingend erforderlich, dass alle Gesellschaften, die diese Voraussetzungen erfüllen, auch an der Gruppenbesteuerung teilnehmen. Es können also einzelne Gesellschaften, beispielsweise solche, bei denen ohnehin in Kürze eine Veräusserung geplant ist, von der Gruppenbesteuerung ausgenommen werden.

Durch die Gruppenbesteuerung soll es ausschliesslich zu einer möglichst phasengleichen Verlustberücksichtigung innerhalb einer Unternehmensgruppe kommen. Keinesfalls soll sie dazu führen, dass Verluste innerhalb der Unternehmensgruppe doppelt genutzt werden können. Aus diesem Grund sehen die Absätze 5 und 6 Nachversteuerungstatbestände vor, nach denen es auf Ebene des Gruppenträgers zu einer Aufholung der in früheren Jahren zugerechneten Verluste kommt. Gemäss Abs. 7 ist der Steuerpflichtige der Steuerverwaltung gegenüber nachweislich, dass diese Nachversteuerungstatbestände nicht erfüllt sind. Durch diese Beweislastumkehr soll verhindert werden, dass die Steuerverwaltung umfangreiche Überprüfungen durchführen muss, um eine Nachversteuerung zu begründen. Der Steuerpflichtige wird regelmässig nämlich ohne grössere Schwierigkeiten in der Lage sein, die geforderten Nachweise zu liefern.

Eine Nachversteuerung ist auf Ebene des Gruppenträgers nach Abs. 5 Satz 1 dann durchzuführen, wenn er eine Abschreibung auf ein Gruppenmitglied gelten machen will. Ursache für eine derartige Abschreibung sind regelmässig die Verluste des Gruppenmitglieds, die aber auf Ebene des Gruppenträgers bereits im Wege der Verlustzurechnung berücksichtigt wurden. Um eine doppelte Verlustberücksichtigung auszuschliessen, gleichzeitig aber der steuerlichen Selbständigkeit des Gruppenträgers gerecht zu werden, ist die Abschreibung bei ihm nach den allgemeinen Regeln des Art. 62 Abs. 1 steuerwirksam, löst aber eine Nachversteuerung in Höhe dieser steuerwirksamen Abschreibung aus.

Daneben führt auch die Möglichkeit der eigenständigen Verlustnutzung auf Ebene des Gruppenmitglieds zu einer Nachversteuerung (Abs. 5 Satz 2). Kann beispielsweise ein Gruppenmitglied einen Verlustvortrag geltend machen, wurden die Verluste auf Ebene des Gruppenmitglieds selbst genutzt. Die in früheren Jahren dem Gruppenträger zugerechneten Verluste müssen in diesem Umfang

nachversteuert werden, da ansonsten dieselben Verluste doppelt genutzt würden.

Schliesslich führt das Ausscheiden eines Gruppenmitglieds aus der Unternehmensgruppe zu einer vollständigen Nachversteuerung der bisher zugerechneten und noch nicht nachversteuerten Verluste (Abs. 6). Für inländische Gruppenmitglieder kennt auch das zukünftige Steuergesetz keine „change-in-ownership“-Regeln, nach denen Verlustvorträge bei Anteilseignerwechseln untergehen. Für ausländische Gruppenmitglieder muss spätestens bei Ausscheiden aus der Gruppe ein „Verlustimport“ verhindert werden.

Zu Art. 59 - Besondere Rechnungslegungsvorschriften

Art. 59 ist im Vergleich zum bisherigen Steuergesetz weitgehend unverändert übernommen.

Zu Art. 60 - Steuerbegünstigte Reserven

Art. 60 ist im Vergleich zum bisherigen Steuergesetz weitgehend unverändert übernommen. Im Zuge redaktioneller Anpassungen ist künftig von Steuerbegünstigten Reserven statt von Rücklagen die Rede, da dies dem bilanziellen Charakter dieser Posten besser Rechnung trägt.

3. Steuerberechnung

Zu Art. 61 - Steuersatz der Ertragssteuer

Art. 61 ersetzt die bisherige komplizierte Steuersatzberechnung der Ertragssteuer durch einen neuen einheitlichen Tarif iHv 12,5%. Die bisherige komplexe Progression in Abhängigkeit der Ertragsintensität wird aufgegeben, eine indirekte Progression resultiert aus dem Eigenkapital-Zinsabzug. Die zusätzliche Belastung von Ausschüttungen durch den Ausschüttungszuschlag und die Couponsteuer wird abgeschafft.

Zu Art. 62 - Mindestertragssteuer

Zur Verstetigung des Steueraufkommens und zur Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen sieht Art. 62 eine Mindestertragssteuer vor. Um eine ungebührliche Belastung der Steuerpflichtigen zu vermeiden, ist diese Mindestertragssteuer auf die tatsächlich auf Basis des steuerpflichtigen Ertrags erhobene Ertragssteuer anrechenbar. Soweit – beispielsweise in Verlustjahren – keine Ertragssteuer fällig ist, ist das Anrechnungspotenzial hinsichtlich der Mindestertragssteuer vortragsfähig. Die Mindestertragssteuer bemisst sich nach der Mindesthöhe des Grund-, Stamm-, Anteil- oder Einlagekapitals. Sie beträgt allerdings mindestens aber CHF 1'200, auch bei juristischen Personen, die kein Grund- oder Stammkapital haben.

Durch Abs. 3 soll verhindert werden, dass bestimmte Kleingewerbe, die in der Rechtsform einer juristischen Person organisiert sind, aber nachhaltig geringe Erträge erwirtschaften, über Gebühr durch die Mindestertragssteuer belastet werden. Bei einer Bilanzsumme, die im Durchschnitt der letzten drei Jahre CHF 100'000 nicht übersteigt, wird die Mindestertragssteuer nicht erhoben.

Zu Art. 63 - Vermeidung der Doppelbesteuerung

Durch den Verweis auf Art. 22 wird klargestellt, dass die insoweit vorgesehenen Möglichkeiten, die Doppelbesteuerung zu vermeiden, auch auf die Besteuerung von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen, die der Ertragssteuer unterliegen, Anwendung finden.

4. Privatvermögensgesellschaften

Für den Finanzplatz Liechtenstein ist die Attraktivität als Standort für vermögensverwaltende Strukturen weiterhin von zentraler Bedeutung. Besonderes Augenmerk gebührt der Besteuerung verschiedener Ausprägungen vermögensverwaltender Strukturen einschliesslich Stiftungen, Anstalten und Trusts. Derartige ju-

ristische Personen und besondere Vermögenswidmungen können als Privatvermögensgesellschaften (PVG) qualifiziert werden, wenn sie ausschliesslich für Privatpersonen vermögensverwaltend tätig werden und keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben.

Zu Art. 64 - Privatvermögensgesellschaften

Die Qualifikation als PVG ist nach Abs. 1 für juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen, gleich welcher Rechtsform, möglich, wenn sie die in Art. 64 enthaltenen Voraussetzungen erfüllen. Gemäss Abs. 1 Bst. a dürfen PVG nicht wirtschaftlich tätig sein. Sie dürfen nur „bankable assets“ halten und verwalten. Die zulässigen Anlageobjekte werden durch den Verweis auf Art. 4 Abs. 1 Bst. g des Vermögensverwaltungsgesetzes im Ergebnis in Übereinstimmung mit dem Begriff der Finanzinstrumente der MiFiD-Richtlinie definiert. Gleichzeitig dürfen PVG nicht börsennotiert sein, da es mit dem Charakter einer privaten Vermögensverwaltung nicht vereinbar wäre, wenn mit den Anteilen an der PVG gehandelt werden würde. Mit dem Charakter der privaten Vermögensverwaltung ist es ebenfalls nicht vereinbar, wenn andere als natürliche Personen im Rahmen ihrer privaten Vermögensverwaltung an einer PVG beteiligt (oder durch diese begünstigt) sind (Abs. 3) oder wenn die PVG gar um Anteilseigner wirbt. Neben der direkten Beteiligung natürlicher Personen erlaubt Abs. 3 aber auch die Beteiligung natürlicher Personen über eine andere Vermögensstruktur oder eine Zwischenperson. Schliesslich muss die PVG in ihren Statuten ausdrücklich festlegen, dass sie in vollem Umfang den Begrenzungen für PVG unterliegt.

Eine Beteiligung an anderen Gesellschaften wie beispielsweise Aktiengesellschaften (GmbH-Anteile zählen nicht zu den bankable assets nach Abs. 1 Bst. a) ist der PVG zwar grundsätzlich erlaubt. Da sie dabei aber nur im Rahmen privater Vermögensverwaltung handeln darf, ist eine derartige Beteiligung nur unter der Bedingung zulässig, dass weder die PVG noch ihre Anteilseigner in irgendeiner Form

Einfluss auf die Verwaltung dieser Gesellschaften nehmen. Entscheidend ist, dass die PVG und ihre Anteilseigner insoweit nur als normale Aktionäre auftreten und nur die den Aktionären zustehenden Rechte ausüben. Insbesondere bei nur geringfügigen Beteiligungen an börsenkotierten Aktiengesellschaften wird diese Bedingung regelmässig erfüllt sein. Ist die PVG aber in qualifiziertem Umfang beteiligt oder hat sie gar Sperrminoritäten oder Stimmrechtsmehrheiten inne, besteht insoweit eine erhöhte Nachweispflicht dass kein Einfluss auf die Verwaltung der Gesellschaft genommen wird.

Die Absätze 4 bis 8 regeln die verfahrensrechtlichen Vorschriften zur Kontrolle des Steuerstatus einer PVG. Insoweit ist sicherzustellen, dass nur tatsächlich nicht wirtschaftlich tätige Gesellschaften den Status einer PVG eingeräumt bekommen. Insbesondere hat das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt den Status als Privatvermögensgesellschaft zu verweigern, wenn die PVG als solches wirtschaftlich tätig ist oder andere als natürliche Personen an der PVG beteiligt sind.

Durch die genannten engen Voraussetzungen wird sichergestellt, dass eine PVG weder selbst wirtschaftlich tätig ist, noch ihr die wirtschaftliche Tätigkeit eines Unternehmens zugerechnet wird, noch wirtschaftlich tätige Einheiten an einer PVG beteiligt sind. Dies ist erforderlich, da das Beihilfeverbot des EWRA jede Begünstigung, auch steuerlicher Art, bestimmter wirtschaftlich tätiger Einheiten („Unternehmen“) verbietet. Die Rechtsprechung des EuGH hat hierbei im Ergebnis nur die private Vermögensanlage durch natürliche Personen, die sich bei Beteiligung an anderen Gesellschaften strikt auf die Ausübung regulärer Aktionärsrechte beschränken und keinen Einfluss auf die andere Gesellschaft genommen, nicht als wirtschaftliche Tätigkeit angesehen. Aus diesem Grund steht fest, dass nur die oben beschriebenen Einschränkungen bei der Qualifikation als PVG sicher ausschliessen können, dass die vorgesehene Regelung zu einer unzulässigen Be-

günstigung wirtschaftlich tätiger Einheiten führt. Umgekehrt ist aber nach dem EuGH-Urteil in der Rechtssache C-222/04 (Cassa di Risparmio di Firenze) aber auch insoweit Rechtssicherheit für die Anleger gegeben, als die reine Vermögensverwaltung als nicht wirtschaftliche Tätigkeit nicht den Beihilfavorschriften unterliegt. Dementsprechend ist das vorgeschlagene Besteuerungsregime für rein vermögensverwaltende PVG mit dem Beihilfeverbot des EWRA vereinbar.

Zu Art. 65 - Besteuerung der PVG

Qualifizierte Privatvermögengesellschaften werden nach der Steuerreform einheitlich durch eine Mindestertragssteuer besteuert, die 4% der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals etc., mindestens aber CHF 1'200 beträgt. Die Mindestertragssteuer soll im Ergebnis also mindestens CHF 1'200 betragen, während PVG von der normalen Ertragssteuer generell befreit sind. Die Befreiung von der Mindestertragssteuer bei niedriger Bilanzsumme wird bei PVG allerdings nicht gewährt.

Um die Besteuerung als PVG in Anspruch nehmen zu können, muss der Steuerverwaltung die Eigenschaft als qualifizierte PVG jährlich nachgewiesen werden. Dies erfolgt durch Übermittlung der entsprechenden Statusbescheinigung, die durch das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt ausgestellt wird. Um der Steuerverwaltung eine zeitnahe reguläre Besteuerung zu ermöglichen, wenn der PVG-Status verweigert wird, ist eine entsprechende Mitteilung des Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt an die Steuerverwaltung nach Art. 64 Abs. 5, von der der Steuerpflichtige nach Art. 64 Abs. 7 in Kenntnis zu setzen ist, vorgesehen. Selbstverständlich stehen den Steuerpflichtigen gegen eine derartige Entscheidung dieselben Rechtsmittel zur Verfügung, die ihnen auch gegenüber sonstigen Entscheidungen der Steuerbehörden zur Verfügung stehen.

F. Gründungsabgabe und Abgabe auf Versicherungsprämien

Gemäss Zollanschlussvertrag vom 29. März 1923 findet das eidgenössische Bundesgesetz über die Stempelabgaben auch in Liechtenstein Anwendung. Die Eidgenössische Steuerverwaltung ist für den Vollzug sämtlicher stempelrechtlicher und erhebungstechnischer Belange auf dem Hoheitsgebiet Liechtensteins zuständig.

Die eidgenössischen Stempelabgaben sind Steuern auf dem Rechtsverkehr mit bestimmten Urkunden. Dabei werden drei Abgaben unterschieden, nämlich die Emissionsabgabe, die Umsatzabgabe und die Abgabe auf Versicherungsprämien.

Die Gründungsabgabe sowie die Abgabe auf Versicherungsprämien gemäss Steuergesetz sollen in jenen Fällen erhoben werden, in denen die Emissionsabgabe bzw. Abgabe auf Versicherungsprämien gemäss Stempelgesetzgebung keine Anwendung finden, um Wettbewerbsverzerrung zu vermeiden. Die Gründungsabgabe wird in Liechtenstein schon lange erhoben, war jedoch bislang im Finanzgesetz geregelt. Nun sollen diese Bestimmungen ins Steuergesetz überführt werden. Die Bestimmungen über die Abgabe auf Versicherungsprämien sind hingegen neu im liechtensteinischen Rechtsbestand.

Derzeit wird in der Schweiz über Änderungen im Bereich der Stempelgesetzgebung (insbesondere Streichung der Emissionsabgabe auf Eigen- und Fremdkapital) diskutiert. Sollten diese Änderungen erfolgen, werden die Bestimmungen, die nun in Anlehnung an die eidgenössische Stempelgesetzgebung ins Steuergesetz übernommen werden, entsprechend angepasst werden.

1. Gründungsabgabe

Die Verschiedenheiten der schweizerischen und der liechtensteinischen Privatrechtsordnung führen dazu, dass die Emissionsabgabe gemäss eidgenössischer Stempelgesetzgebung nur auf einen Teil der liechtensteinischen Gesellschaften Anwendung findet und zwar auf Gesellschaften mit anteilmässigen Kapitalbeteiligungen.

Für die nicht der eidgenössischen Stempelgesetzgebung unterliegenden Gesellschaftsformen (z.B. Anstalt mit einem nicht in Anteile zerlegten Kapital) hat der liechtensteinische Gesetzgeber aus Gründen der Wettbewerbsneutralität schon seit vielen Jahren analoge Regelungen geschaffen, welche ins jährliche Finanzgesetz Eingang gefunden haben. In formaler Hinsicht gehören diese Bestimmungen ins Steuergesetz.

Zu Art. 66 - Gegenstand und Höhe

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich der geltenden Regelung im jährlichen Finanzgesetz (im Finanzgesetz für das Jahr 2008 befindet sich diese Regelung in Art. 4.) Gegenüber der geltenden Regelung im Finanzgesetz wurde in Abs. 1 lediglich eine sprachliche Umformulierung vorgenommen sowie eine Präzisierung dahingehend, dass auf das statutarische Kapital bzw. das gesellschaftsvertraglich vereinbarte Kapital der Gesellschafter (bei Personengesellschaften) abgestellt wird.

Abs. 4 und 5 von Art. 4 des Finanzgesetzes, welche Verfahrensbestimmungen beinhalten, werden unter Art. 105 geregelt.

2. Abgabe auf Versicherungsprämien

Eine ähnlich spezifisch liechtensteinische Problematik wie bei der Emissionsabgabe stellt sich bei der Abgabe auf Versicherungsprämien. Gemäss dem Versicherungsaufsichtsgesetz kann das Versicherungsgeschäft in Liechtenstein grundsätzlich auf drei verschiedene Arten betrieben werden, nämlich über den Sitz in Liechtenstein, über eine Niederlassung in Liechtenstein oder im sogenannten grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr.

Das Tätigwerden auf dem Wege des grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehrs ist dem schweizerischen – im Unterschied zum liechtensteinischen – Versicherungsaufsichtsgesetz jedoch grundsätzlich fremd, weshalb die Erhebung der Versicherungsabgabe auf den im Wege des Dienstleistungsverkehrs in Liechtenstein abgeschlossenen Versicherungsverträgen mit dem eidgenössischen Stempelrecht nicht vollzogen werden kann.

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

Zur Wahrung der Wettbewerbsneutralität unter sämtlichen in Liechtenstein das Versicherungsgeschäft betreibenden Versicherungsunternehmen ist es deshalb angezeigt, im liechtensteinischen Steuergesetz den schweizerischen Regelungen über die Abgabe auf Versicherungsprämien (Art. 21 ff. des Bundesgesetzes über die Stempelabgaben) entsprechende Bestimmungen vorzusehen, wonach auch beim grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr eine Abgabe erhoben wird.

Zu Art. 67 - Geltungsbereich

Die Bestimmungen über die Abgabe auf Versicherungsprämien finden auf Versicherungsprämien Anwendung, die nicht der eidgenössischen Steuergesetzge-

bung unterliegen. Hier handelt es um Prämien auf den von ausländischen Versicherungen im Wege des grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehrs in Liechtenstein abgeschlossenen Versicherungsverträgen.

Zu Art. 68 - Gegenstand der Abgabe

Die Abgabe wird auf Prämienzahlungen erhoben, sofern die versicherte Person in Liechtenstein wohnt bzw. das versicherte Risiko in Liechtenstein gelegen ist.

Zu Art. 69 - Ausnahmen

Diese Bestimmung regelt sodann, auf welche Prämienzahlungen keine Abgabe erhoben wird.

Zu Art. 70 - Abgabepflicht

Abgabepflichtig ist das ausländische Versicherungsunternehmen, das im grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr das Versicherungsgeschäft betreibt.

Zu Art. 71 - Abgabesätze und Berechnungsgrundlage

Diese Bestimmung regelt die Höhe der Abgabesätze. Sie beträgt grundsätzlich 5% der Barprämie. Eine Ausnahme bildet die Prämie bei Lebensversicherung; hier beträgt die Abgabe 2.5% der Barprämie.

III. Die Gemeindesteuern

Bei den Gemeindesteuern wurden die Bestimmungen über den Anteil der Gemeinden an den Landessteuern sowie über den Gemeindezuschlag zur Vermögens- und Erwerbsteuer des Landes aus dem geltenden Steuergesetz übernommen.

Keinen Eingang ins neue Steuergesetz gefunden haben die Bestimmungen über die Billettsteuer, Haushaltsumlage und Hundesteuer.

Die Billettsteuer (Art. 133 bis 137 des geltenden Steuergesetzes) sowie die Haushaltsumlage (Art. 143 des geltenden Steuergesetzes) werden von den Gemeinden schon seit Jahren nicht mehr erhoben, weshalb diese Bestimmungen ersatzlos gestrichen werden. Bereits in der Steuergesetzesvorlage aus dem 1990 war vorgesehen, die Bestimmungen über die Billettsteuer sowie die Haushaltsumlage zu streichen. Da in Art. 115 Abs. 1 des Gemeindegesetzes auf die Haushaltsumlage des Steuergesetzes verwiesen wird, ist diese Bestimmung ebenfalls aufzuheben.

Die Bestimmungen über die Hundesteuer sollen neu im Hundegesetz geregelt werden. Bei der Hundesteuer handelt es sich um eine spezielle Objektsteuer, die thematisch besser ins Hundegesetz passt.

A. Anteil der Gemeinden an den Landessteuern

Wie oben ausgeführt, wurden die Bestimmungen über die Festlegung des Anteils der Gemeinden an den Landessteuern ohne Änderungen vom geltenden Steuergesetz übernommen.

Zu Art. 72 - Grundstücksgewinnsteuer

Diese Bestimmung entspricht wörtlich dem geltenden Art. 124. Wie bis anhin erhält somit eine Gemeinde zwei Drittel der Grundstücksgewinnsteuer, welche bei der Veräußerung eines in ihrem Gemeindegebiet gelegenen Grundstückes erhoben wird.

Zu Art. 73 - Ertragssteuer

Diese Bestimmung entspricht wörtlich dem geltenden Art. 126. Der geltende Art. 126 wurde im Rahmen der Neuregelung des Finanzausgleiches, welche ab dem Jahre 2008 zur Anwendung gelangt, neu formuliert.

B. Gemeindezuschlag zur Vermögens- und Erwerbssteuer

Zu Art. 74 - Grundlage

Diese Bestimmung entspricht Art. 130 des geltenden Steuergesetzes. Sie enthält

- die Grundlage für die Gemeinden zur Erhebung eines Zuschlages zur Vermögens- und Erwerbsteuer des Landes (Abs. 1),
- den unteren (150%) und oberen Rahmen (250%), in dem sich der Zuschlag bewegen kann (Abs. 2) sowie
- den Zeitpunkt der Fälligkeit und der Erhebung des Zuschlages, nämlich gleichzeitig mit der Landessteuer (Abs. 3).

Zu Art. 75 - Steuerort

Diese Bestimmung entspricht dem geltenden Art. 131.

Zu Art. 76 - Teilung des Steuerbetrages

Diese Bestimmung regelt die Teilung des Steuerbetrages, wenn ein Steuerpflichtiger in unterschiedlichen Gemeinden Wohnsitz und Geschäftssitz oder Grundstücke besitzt.

Abs. 1 entspricht inhaltlich Art. 132 Abs. 2 des geltenden Steuergesetzes. Nachdem das Vermögen neu in Erwerb umgerechnet wird und somit mit dem Sollertrag der Erwerbssteuer (Art. 5 und Art. 14 Abs. 2 Bst. I) unterliegt, waren in Bst. a, b und d Anpassungen vorzunehmen. Anstelle auf das Vermögen wird in diesen Buchstaben auf den Erwerb gemäss Art. 14 Abs. 2 Bst. I verwiesen.

Abs. 2 und 3 entsprechen wörtlich Abs. 2 und 3 des geltenden Art. 132. Abs. 2 regelt, welche Gemeinde für den Bezug des Zuschlages und die Verteilung des Zuschlages unter den verschiedenen Gemeinden zuständig. Zuständig ist die Gemeinde, die mit der Veranlagung und dem Bezug der Landessteuer gemäss Art. 99 betraut ist.

IV. Organisation und Durchführung

A. Organisation

Zu Art. 77 - Steuerbehörden und Aufsicht

In dieser Bestimmung wird festgelegt, wer die Steuerbehörden sind. Als Steuerbehörden fungieren wie bisher die Steuerverwaltung, die Gemeindesteuerkasse sowie die Landessteuerkommission. Die Gemeinden sind wie bis anhin und im gleichen Ausmass zur Mitwirkung bei der Vollziehung des Steuergesetzes verpflichtet.

Die Regierung ist wie im geltenden Recht Aufsichtsbehörde über das Steuerwesen. Diese Bestimmung entspricht wörtlich Art. 2 Satz 1 des geltenden Steuergesetzes.

Der Satz 2 des geltenden Art. 2, welcher die Aufgabe der Aufsichtsbehörde regelt, wurde gestrichen, da bereits im Verwaltungsorganisationsgesetz festgelegt ist, was die Aufsicht beinhaltet, nämlich *„die Prüfung der Gesetzmässigkeit, Zweckmässigkeit, Raschheit und Einfachheit der Aufgabenerfüllung, insbesondere auch bei selbständiger Geschäftserledigung im Sinne von Art. 78 Abs. 2 der Verfassung“* (vgl. Art. 16 Abs. 3 Verwaltungsorganisationsgesetz)

Zu Art. 78 - Steuerverwaltung

Wie gemäss geltendem Recht ist die Steuerverwaltung für den Vollzug des Steuergesetzes zuständig, soweit nicht explizit bestimmte Aufgaben anderen Behörden übertragen sind.

Abs. 2 des geltenden Art. 3, wonach die Regierung mit Verordnung die Organisation der Steuerverwaltung regelt, wurde nicht mehr ins neue Steuergesetz übernommen. Gemäss heutiger Praxis wird die Organisation von Amtsstellen jeweils

in einem Organigramm festgelegt, welches von der Regierung mit Regierungsbeschluss genehmigt wird.

Zu Art. 79 - Gemeindesteuerkasse

In dieser Bestimmung wird die Mitwirkung der Gemeindesteuerkasse bei der Veranlagung und dem Bezug der Vermögens- und Erwerbssteuer geregelt.

Da sich die heutige Aufgabenverteilung zwischen Steuerverwaltung und Gemeindesteuerkasse bei der Vollziehung der Vermögens- und Erwerbssteuer bewährt hat, soll die geltende Regelung ohne Änderungen ins neue Steuergesetz übernommen werden.

Zu Art. 80 - Landessteuerkommission

Die Bestimmung über die Landessteuerkommission wurde in Anlehnung der Bestimmungen über die Beschwerdekommision in Verwaltungsangelegenheiten neu formuliert.

Abs. 1 regelt den Zuständigkeitsbereich der Landessteuerkommission. Sie ist zuständig für die Behandlung von Beschwerden in Steuersachen und zwar gegen Entscheidungen der Steuerverwaltung sowie im Falle von Sprungbeschwerden gegen Verfügungen und Entscheide der Steuerverwaltung und Gemeindesteuerkassen.

Abs. 2 bis 4 regeln die Wahl und Zusammensetzung der Landessteuerkommission. Die Landessteuerkommission wird vom Landtag auf 4 Jahre gewählt. Die Mitglieder der Landessteuerkommission haben vor der Regierung einen Amtseid abzulegen.

Die Landessteuerkommission besteht aus fünf ordentlichen Mitgliedern und 3 Ersatzmitgliedern. Neu wird gesetzlich vorgeschrieben, dass der Präsident und Vizepräsident rechtskundig sein müssen. Der Präsident und Vizepräsident wer-

den vom Landtag bestimmt. Die Landesteuerkommission hat ihren Geschäftsgang in einer Geschäftsordnung zu regeln.

Von der Wahl in die Landessteuerkommission sind Mitglieder der Regierung ausgeschlossen. Ebenfalls ausgeschlossen sind Angestellte der Steuerverwaltung sowie der Gemeindesteuerkassen, da diese bei den von der Landessteuerkommission zu beurteilenden Verfügungen und Entscheidungen mitwirken.

Abs. 5.: Wie bei der Beschwerdekommision für Verwaltungsangelegenheiten finden auf die Mitglieder der Landessteuerkommission die Bestimmungen des Landesverwaltungspflegegesetzes über den Ausstand, die Verantwortlichkeit und der Verbot des Berichtens Anwendung.

Zu Art. 81 - Kosten

Diese Bestimmung entspricht dem geltenden Art. 11; sie regelt die Kostentragung für die einzelnen Steuerbehörden. Die Kosten der Steuerverwaltung und der Landessteuerkommission trägt das Land, die Kosten für die Mitwirkung der Gemeindeorgane beim Vollzug des Steuergesetzes trägt die jeweilige Gemeinde.

B. Allgemeine Verfahrensgrundsätze

1. Amtspflichten

Zu Art. 82 - Schweigepflicht

Abs. 1 regelt die Schweigepflicht der Behörden. Diese Bestimmung entspricht dem geltenden Art. 7 Abs. 1. Neu ist lediglich der letzte Satzteil, dass Dritten der Einblick in amtliche Akten zu verweigern ist. Damit soll klar festgehalten werden, dass sich die Schweigepflicht nicht nur auf Auskünfte sondern auch auf Einblick in Akten bezieht.

In Abs. 2 wird geregelt, dass das Amtsgeheimnis durchbrochen werden kann, wenn hierfür eine gesetzliche Grundlage besteht. Solche gesetzliche Grundlagen befinden sich derzeit in Art. 83 Amtshilfe sowie in anderen Gesetzen (z.B. Art. 25 Gewerbegesetz; Art. 54 Gesundheitsgesetz; Art. 30 Wohnbauförderungsgesetz; Art. 15 Gesetz über Mietbeiträge für Familien; Art. 32 Stipendiengesetz).

Verschiedene Gesetze stellen bei der Gewährung von Subventionen bzw. Beiträgen auf steuerliche Tatbestände ab (z.B. Art. 10 Abs. 4 des Gesetzes über die Förderung von Investitionen in der Landwirtschaft stellt auf das Reinvermögen ab; Art. 3 des Gesetzes über die Ausrichtung einer Mutterschaftszulage stellt auf den steuerlichen Erwerb der Ehegatten bzw. der alleinstehenden Wöchnerin ab; Art. 24b des Gesetzes über die Krankenversicherung stellt betreffend die Gewährung von Prämienverbilligungen auf den steuerlichen Erwerb der Versicherten bzw. Ehegatten ab). Diese Stellen sind deshalb darauf angewiesen, dass ihnen seitens der Steuerbehörden diese steuerlichen Tatbestände mitgeteilt werden. In den entsprechenden Gesetzen wird nun eine ausdrückliche Grundlage geschaffen, damit die Steuerbehörden diesen Behörden die erforderlichen Auskünfte erteilen können, damit sie ihre Gesetze vollziehen können.

Der bisherige Abs. 2, wonach die Steuerverwaltung Dritten bei Nachweis eines berechtigten Interesses Auskünfte über andere Steuerpflichtige erteilen kann, soll keinen Eingang mehr ins neue Steuergesetz finden. Diese Bestimmung verfolgte den Gedanken der Steueröffentlichkeit, der sogenannten Volkskontrolle. Die Bestimmung fand in der Praxis – aufgrund der höheren Bewertung des Steuergeheimnisses – keine Anwendung.

Der bisherige Abs. 3, welcher das absolute Steuergeheimnis für Holding-, Sitzunternehmen und Rentnersteuerpflichtige postulierte, kann gestrichen werden, nachdem die Bestimmung über die Steueröffentlichkeit gestrichen wurde. Abs. 3 stellte eine Einschränkung zum bisherigen Abs. 2 dar.

Zu Art. 83 - Verwaltungshilfe

Diese Bestimmung entspricht Art. 8 des geltenden Steuergesetzes über die Verwaltungshilfe.

Zu Art. 84 - Datenbearbeitung

Mit dieser Bestimmung sollen die gesetzlichen Grundlagen für die Bearbeitung von Personendaten durch die Steuerbehörden geschaffen und die Anforderungen nach Art. 21 Abs. 2 und Art. 23 Abs. 3 des Datenschutzgesetzes erfüllt werden. Das Datenschutzgesetz verlangt, dass jegliche Bearbeitung besonders schützenswerter Personendaten oder von Persönlichkeitsprofilen durch Behörden in einem formellen Gesetz festgelegt ist. Dasselbe gilt für den Fall, dass Daten über ein Abrufverfahren zugänglich gemacht werden.

Zu den besonders schützenswerten Personendaten gehören gemäss Datenschutzgesetz Daten über administrative und strafrechtliche Verfolgungen und Sanktionen. Der Begriff Persönlichkeitsprofile umfasst eine Zusammenstellung von Daten, die eine Beurteilung wesentlicher Aspekte der Persönlichkeit einer natürlichen Person erlaubt. Ein Persönlichkeitsprofil entsteht somit regelmässig dort, wo mehrere Einzeldaten in einer Datenbearbeitung zusammengeführt werden.

Abs. 1: Die Steuerverwaltung und die Gemeindesteuerkassen müssen für die Veranlagung der Steuern über eine Vielzahl von Angaben über die einzelnen Personen verfügen. Die Angaben ergeben sich insbesondere aus den Angaben der Steuerpflichtigen in ihren Steuererklärungen. Diese Angaben werden in einer Datenbank erfasst. Ebenso sind in dieser Datenbank die administrativen und strafrechtlichen Sanktionen im steuerlichen Bereich erfasst.

Abs. 2 regelt die Bekanntgabe der Daten, die gemäss Art. 83 an andere Stellen weitergegeben werden. Aufgrund des Datenschutzgesetzes ist eine gesetzliche

Grundlage zu schaffen, wenn die Weitergabe aufgrund eines Abrufverfahrens erfolgt; ein Abrufverfahren ist nur zulässig, wenn eine regelmässige Übermittlung notwendig ist.

Abs. 3: Mit Verordnungskompetenz soll der Regierung die Möglichkeit gegeben werden, die Einzelheiten in Bezug auf das Informationssystem zu regeln, z.B. Kategorien der zu erfassenden Daten, Kategorien der Daten, Zugriffsberechtigung, usw.

Zu Art. 85 - Anzeigepflicht

Die Bestimmung entspricht Art. 10 des geltenden Steuergesetzes, wobei lediglich „Behörden und Beamten“ durch die zeitgemässeren Formulierungen „Gerichte“ und „Verwaltungsbehörden“ ersetzt wurden. Diese sind verpflichtet, die Steuerverwaltung darauf aufmerksam zu machen, wenn sie bei Ausübung ihrer amtlichen Tätigkeit feststellen, dass eine Widerhandlung gegen die Vorschriften des Steuergesetzes begangen wurde.

Bei der Anzeige sind Berufsgeheimnisse zu wahren. Dies bedeutet, dass Behörden im Rahmen der Anzeigepflicht keine Informationen übermitteln dürfen, die dem Geheimhaltungsbereich der gesetzlich geschützten Berufsgeheimnisse (z.B. Anwaltsgeheimnis, Arztgeheimnis usw.) unterliegen.

2. Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten

Zu Art. 86 - Ehegatten

Die Bestimmung regelt die verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten. Mit dieser Bestimmung wird die geltende Praxis kodifiziert.

Abs. 1 regelt die verfahrensrechtliche Behandlung von Ehegatten, die gemeinsam veranlagt werden.

Gemäss Abs. 1 Bst. a üben die Ehegatten die Verfahrensrechte und -pflichten gemeinsam aus; dies bedeutet jedoch nicht, dass sie jede Handlung zu zweit vornehmen müssen (Ausnahme: gemeinsame Unterzeichnung der Steuererklärung). Die gemeinsam zu veranlagenden Ehegatten können angesichts ihrer rechtlichen Stellung als selbständige Steuerpflichtige und (solidarisch haftende) Steuerschuldner selbständig gültig handeln. Bst. c verdeutlicht denn auch, dass nicht nur Rechtsmittel, sondern ganz allgemein „andere Eingaben“ rechtzeitig eingereicht sind, wenn ein Ehegatte innert Frist handelt. Die Gültigkeit der Verfahrenshandlungen hängt nicht vom gemeinsamen Handeln der Ehegatten ab. Jeder Ehegatte kann somit die Verfahrensrechte selbständig wahrnehmen; seine Handlungen binden den anderen Ehegatten.

Die Steuererklärung ist durch die Ehegatten gemeinsam zu unterzeichnen. Auch hier gilt – gestützt auf Bst. c – dass eine Steuererklärung, die nur von einem Ehegatten unterzeichnet ist, als rechtzeitig eingereicht gilt. Wird die Steuererklärung nur von einem Ehegatten unterzeichnet, so wird vertragliche Vertretung angenommen. Die Steuerbehörden sollen nicht mehr – wie bisher – verpflichtet sein, dem nichtunterzeichnenden Ehegatten eine Frist zur Unterzeichnung der Steuererklärung einzuräumen. Die Praxis zeigt, dass sehr viele Steuerklärungen von nur einem Ehegatten unterzeichnet sind; die Fristeinräumung für die Unterzeichnung des anderen Ehegatten hat sich in der Praxis als aufwändig erwiesen und führte zu Verzögerungen im Veranlagungsprozess.

Behördliche Mitteilungen werden gemäss Bst. d an die Ehegatten gemeinsam gerichtet. Dies bedeutet, dass Mitteilungen auf den Namen beider Ehegatten zu lauten haben.

Benennen hingegen Ehegatten einen gemeinsamen Vertreter oder Zustellbevollmächtigten, erfolgen die Zustellungen an diesen und es liegt somit eine vertragliche Vertretung nach Art. 89 vor.

Abs. 2 regelt die verfahrensrechtliche Stellung von Ehegatten, die getrennt veranlagt werden, sei dies weil sie in rechtlich oder tatsächlich getrennter Ehe leben oder weil sie eine getrennte Veranlagung beantragten (Art. 8 Abs. 5).

Ehegatten, die getrennt veranlagt werden, üben ihre Rechte und Pflichten im Verfahren selbständig aus. Mittelungen haben an jeden Ehegatten gesondert zu erfolgen.

3. Verfahrensrechte der Steuerpflichtigen

Zu Art. 87 - Akteneinsicht

Das Akteneinsichtsrecht der Steuerpflichtigen war bis anhin nicht speziell im Steuergesetz geregelt, bildet jedoch einen wichtigen Bestandteil des rechtlichen Gehörs.

Abs. 1: Berechtigt zur Einsichtnahme ist der Steuerpflichtige (und sein Vertreter). Bei gemeinsam veranlagten Ehegatten ist jeder Ehegatte allein einsichtsberechtigt. Das Akteneinsichtsrecht erstreckt sich dabei grundsätzlich auf die gesamten Akten, also auch auf diejenigen des andern Ehegatten, ausser schützenswerte private Interessen stehen dem entgegen (Abs. 2).

Bei juristischen Personen steht das Akteneinsichtsrecht den Organen zu. Kein Akteneinsichtsrecht haben ein Aktionär oder Angestellter einer juristischen Person, die nicht Organ sind.

Jederzeit eingesehen werden können Akten, die der Steuerpflichtige eingereicht oder unterzeichnet hat (z.B. Steuererklärung).

Bei den übrigen Akten gemäss Abs. 2 kann es sich um Protokolle der Befragungen des Steuerpflichtigen, Meldungen anderer Behörden, Auskünften von Behörden oder Dritten handeln. Die Einsichtnahme des Steuerpflichtigen in die übrigen Akten ist in zweierlei Hinsicht eingeschränkt. Einerseits stehen diese erst

nach Abschluss der Ermittlung des Sachverhalts zur Einsicht offen. Damit soll verhindert werden, dass der Steuerpflichtige durch vorzeitige Akteneinsicht den Untersuchungszweck vereiteln kann. Andererseits ist eine Einsicht nur insoweit zu gewähren, soweit nicht öffentliche oder private Interessen die Geheimhaltung erfordern.

Ist ein Aktenstück der Einsichtnahme entzogen, darf sich die Behörde in ihrer Entscheidung zwar auch zum Nachteil des Steuerpflichtigen auf das vertrauliche Dokument stützen, sie hat ihm jedoch dessen wesentlichen Inhalt bekannt zu geben, damit er sich dazu äussern und allfällige Gegenbeweise bezeichnen kann.

Zu Art. 88 - Beweisabnahme

Der Beweisabnahmeanspruch war bis anhin ebenfalls nicht speziell im Steuergesetz geregelt; auch dieser ergibt sich aus dem Anspruch auf rechtliches Gehör. Dem Steuerpflichtigen wird das Recht eingeräumt, Beweismassnahmen zu beantragen, wie auf der anderen Seite die Veranlagungsbehörde verpflichtet wird, rechtzeitig angebotene Beweismittel zu behaupteten Tatsachen abzunehmen. Das Recht auf Beweisabnahme ist jedoch nicht unbeschränkt. Die offerierten Beweismittel müssen sich auf eine rechtserhebliche Tatsache beziehen. Die Beweismittel müssen zudem geeignet sein, das Vorhandensein der rechtserheblichen Tatsache zu beweisen.

Zu Art. 89 - Vertragliche Vertretung

Der Steuerpflichtige kann sich vor den Steuerbehörden vertreten lassen. Ausgeschlossen ist jedoch eine Vertretung, soweit die persönliche Mitwirkung des Steuerpflichtigen im Verlauf des Verfahrens erforderlich ist. Dies ist beispielsweise bei der persönlichen Befragung der Fall wie auch die Steuererklärung persönlich zu unterzeichnen ist. Verlangt wird, dass sich der Vertreter gegenüber der Behörde durch schriftliche Vollmacht auszuweisen hat. Der Ausweis kann in der

Steuererklärung selbst enthalten sein, indem der Steuerpflichtige dort einen Vertreter bezeichnet.

Diese Bestimmung entspricht Art. 12a Abs. 1 des geltenden Steuergesetzes mit der Änderung, dass sich der Vertreter ohne Aufforderung mit Vollmacht ausweisen hat und nicht – wie nach geltendem Recht – erst auf Aufforderung der Steuerverwaltung hin. Zur Wahrung des Steuergeheimnisses verlangt die Steuerverwaltung immer eine Vollmacht. Aus Gründen der Verfahrensökonomie sollen sich die Vertreter gleich ausweisen und nicht erst von der Steuerverwaltung aufgefordert werden müssen.

Abs. 2 des geltenden Art. 12a, wonach bei Ehegatten, die keinen gemeinsamen Vertreter oder Zustellungsbevollmächtigten bestellt haben, sämtliche Zustellungen an die Ehegatten gemeinsam ergehen, wurde ersatzlos gestrichen, da diese Bestimmung überflüssig ist. Bereits in Art. 86 Bst. d ist der Grundsatz festgehalten, dass Zustellungen an gemeinsam zu veranlagende Ehegatten an die Ehegatten gemeinsam zu richten sind. Wie jedem anderen Steuerpflichtigen ist Ehegatten unbenommen, einen Vertreter zu benennen.

Zu Art. 90 - Notwendige Vertretung

Diese Bestimmung entspricht im Wesentlichen Art. 12b des geltenden Steuergesetzes.

Abs. 1: Amtliche Zustellungen ins Ausland können nicht oder nur mit erheblichem Aufwand erfolgen. Zur Verhinderung, dass steuerliche Verfahren wegen der Undurchführbarkeit von verfahrensrechtlichen Handlungen der Steuerbehörden (wegen Unzustellbarkeit von Mitteilungen und Veranlagungen) eingestellt werden müssen, sind Steuerpflichtige mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland verpflichtet, einen in Liechtenstein wohnhaften Vertreter zu bezeichnen. Dabei reicht es aus, dass die Bevollmächtigung nur die Zustellung von Mitteilungen,

Verfügungen bzw. Entscheidungen umfasst, d.h. dass es sich beim Vertreter um einen blossen Zustellungsbevollmächtigten handelt.

Abs. 2: Bezeichnet der Steuerpflichtigen keinen Vertreter oder ist der Aufenthalt eines Steuerpflichtigen unbekannt, so können Zustellungen an diesen durch öffentliche Bekanntmachungen im Sinne des Zustellgesetzes (Art. 28 Zustellgesetz) erfolgen. Art. 28 Zustellgesetz sieht vor, dass auf der Webseite der Behörde veröffentlicht wird, dass ein zuzustellendes Dokument zur Ausfolgung bereit liegt. Die Behörde kann die öffentliche Bekanntmachung in anderer geeigneter Weise, insbesondere durch Publikation in den amtlichen Kundmachungsorganen, ergänzen.

Zu Art. 91 - Vertretung von Kindern und Bevormundeten

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich Art. 16 des geltenden Steuergesetzes. Gemäss dieser Bestimmung werden Kinder unter elterlicher Obsorge durch den Inhaber der elterlichen Obsorge und Bevormundete durch den Vormund vertreten.

C. Veranlagung im ordentlichen Verfahren

1. Verfahrenspflichten

2. Aufgaben der Steuerbehörden

Zu Art. 92 - Sachverhaltsfeststellung

Abs. 1: Die verwaltungsmässige Feststellung der Steuerforderung erfolgt durch ein gesetzmässig geordnetes Zusammenwirken der Steuerbehörde und des Steuerpflichtigen.

Zwar geht auch das Steuerrecht vom Untersuchungsgrundsatz und einer umfassenden Untersuchungspflicht der Steuerbehörden aus, es gibt den Behörden jedoch nur relativ beschränkte Untersuchungsmittel in die Hand. Damit die Behörde ihrer Untersuchungspflicht nachkommen kann, ist der Steuerpflichtige kraft der ihm obliegenden Verfahrenspflichten verpflichtet, an der Untersuchung der Steuerbehörden mitzuwirken.

Abs. 2: Die Bestimmung regelt sodann die Beweismittel, welche die Steuerbehörden zur Feststellung des Sachverhaltes einholen können. So können sie Sachverständige beiziehen, Augenscheine durchführen, vom Steuerpflichtigen schriftlich oder mündlich Auskünfte oder Bescheinigungen verlangen und in dessen Geschäftsbücher und Belege Einsicht nehmen.

Pendant zu dieser Bestimmung sind die Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen sowie Dritter. Dem Recht der Steuerbehörden, Einsicht in die Unterlagen zu erlangen, wird bei Berufsheimnisträgern eingeschränkt. Diese Einschränkung ist in Art. 95 Abs. 3 geregelt und zwar im Zusammenhang mit der Vorlagepflicht der Steuerpflichtigen. Auch die Bescheinigungspflicht Dritter wird in Art. 97 Abs. 2 bei Berufsheimnisträgern eingeschränkt.

3. Pflichten der Steuerpflichtigen

Zu Art. 93 - Steuererklärung

Abs. 1: Die Steuererklärungs- oder Deklarationspflicht ist die wichtigste Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen. Die Steuerpflichtigen, die der Vermögens- und Erwerbsteuer oder der Ertragssteuer unterliegen, werden durch öffentliche Kundmachung und durch Zustellung des Steuerformulars zur Einreichung der Steuererklärung aufgefordert.

Erhält der Steuerpflichtige trotzdem – aus welchen Gründen auch immer – kein Steuerklärungsformular zugeschickt, hat er von sich aus eine Steuerklärung zu verlangen und einzureichen. Massgebend ist nämlich die öffentliche Aufforderung zur Einreichung einer Steuererklärung; die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung ist somit auch ohne persönliche Aufforderung zu erfüllen.

Abs. 2: Der Steuerpflichtige hat die Steuererklärung samt ihren Bestandteilen (Hilfsformulare) und Beilagen vollständig und wahrheitsgetreu auszufüllen und persönlich zu unterzeichnen. In der Verordnung soll festgelegt werden, welche Beilagen der Steuerpflichtige einzureichen hat.

Abs. 3: Die in Absatz 2 genannten Unterlagen (Steuererklärung samt Bestandteile sowie mit Verordnung vorgeschriebenen Beilagen) sind in deutscher Sprache einzureichen. Verlangen die Steuerbehörden im Rahmen der weiteren Sachverhaltsabklärung weitere Unterlagen (z.B. Verträge) und sind diese in einer anderen als der deutschen Sprache abgefasst, können die Steuerbehörden eine Übersetzung dieser Unterlagen verlangen oder auf Kosten des Steuerpflichtigen eine Übersetzung erstellen lassen.

Abs. 4: Hat der Steuerpflichtige die Steuererklärung samt Bestandteilen nicht oder nicht vollständig ausgefüllt und fristgerecht eingereicht, die erforderlichen Beilagen nicht beigelegt oder die Steuerklärung nicht persönlich unterzeichnet und kommt er dieser Pflicht auch nach erfolgter Mahnung nicht nach, verletzt er eine Verfahrensvorschrift.

Zu Art. 94 - Einreichung der Steuererklärung

Die ordentliche Frist für die Einreichung wird jährlich von der Steuerverwaltung bestimmt. Die Frist ist jeweils in der Steuererklärung festgehalten (Abs. 1). Eine abweichende Frist gilt für wegziehende steuerpflichtige natürliche Personen; diese haben spätestens sechs Tage vor ihrem Wegzug die Steuererklärung einzurei-

chen, damit die für sie angefallene Steuer berechnet werden kann (Abs. 2). Sie haben spätestens am Tage des Wegzugs die Steuer zu entrichten (Art. 115 Abs. 2).

Die Eingabefrist kann gemäss Abs. 3 um höchstens 5 Monate erstreckt werden. Voraussetzung hierfür ist ein begründetes schriftliches Gesuch, welches vor Ablauf der Eingabefrist bei der Steuerbehörde einzureichen ist. Soll die Frist um mehr als einen Monat erstreckt werden, so besteht zudem das Erfordernis, dass der Steuerpflichtige eine Vorauszahlung in Höhe von 80% der Vorjahressteuer entrichtet.

Zu Art. 95 - Weitere Mitwirkungspflichten

Abs. 1: Damit die Steuerbehörde ihrer Untersuchungspflicht nachkommen kann, ist der Steuerpflichtige kraft der ihm obliegenden Verfahrensvorschriften verpflichtet, an der Untersuchung der Veranlagungsbehörde mitzuwirken und hierbei alles ihm zumutbare zu tun, um eine gesetzmässige – nämlich vollständige und richtige – Veranlagung zu ermöglichen. In dieser Bestimmung wird eine allgemeine Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen statuiert, welche in verschiedener Hinsicht in weiteren Bestimmungen konkretisiert wird (z.B. Deklarationspflicht samt Beilagepflicht gemäss Art. 93; Auskunftspflicht und Beweismittelvorlagepflicht gemäss Art. 95 Abs. 2; Einholung von Bescheinigungen bei Dritten gemäss Art. 97 Abs. 1).

Abs. 2 regelt die Auskunftspflicht und Beweismittelvorlagepflicht des Steuerpflichtigen. Er ist verpflichtet, die Fragen der Steuerbehörden zu beantworten, wobei es im Ermessen der Steuerbehörden liegt, ob die Auskunft schriftlich oder mündlich (persönliche Befragung) zu erfolgen hat.

Bei der Vorlagepflicht der Geschäftsbücher, Belege und weiterer Bescheinigungen und Urkunden geht es um die Beweis(vorlage)plicht. Der Steuerpflichtige

hat durch diese Urkunden die Richtigkeit der Angaben in seiner Steuererklärung zu beweisen.

Abs. 3: Die Auskunfts- und Beweismittelvorlagepflicht wird durch das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis eingeschränkt. Zwar treffen den an eine Geheimnispflicht gebundenen Steuerpflichtigen grundsätzlich die gleichen Mitwirkungspflichten wie jeden anderen Steuerpflichtigen (Deklaration von Einkünften; Zurverfügungstellung von Unterlagen). Der Mitwirkungspflicht des Berufsgeheimnisträgers erwachsen jedoch Schranken aus seiner Geheimhaltungspflicht. Der Geheimnisträger hat über die ihm in seiner Funktion als Geheimnisträger anvertrauten Tatsachen Stillschweigen zu bewahren, weshalb ihn diesbezüglich keine Auskunfts- und Beweismittelvorlagepflicht trifft. Diese Bestimmung sieht deshalb vor, dass Berufsgeheimnisträger bei Vorlage ihrer Geschäftsbücher, Belegen und Unterlagen die Personendaten der Klienten unkenntlich machen oder durch Codes ersetzen dürfen. Sensible Klientenunterlagen wie z.B. Krankenakten, Sorgfaltspflichtenakten etc. unterstehen nicht der Auskunfts- und Beweismittelvorlagepflicht.

Die Geheimhaltungspflicht beschränkt sich jedoch nur auf die berufsspezifische Tätigkeit. So ist etwa ein Anwalt nur in seiner anwaltlichen Tätigkeit geheimhaltungspflichtig, nicht aber was seinen Kanzleibetrieb betrifft (z. B. berufliche Aufwendungen wie Miete, Löhne, Versicherungen).

Abs. 4: Bei juristischen Personen sowie besonderen Vermögenswidmungen sind die Mitglieder der Organe zur Mitwirkung verpflichtet; d.h. sie haben die Steuererklärung (samt Beilagen) zu unterzeichnen und einzureichen, die Beweismittel vorzulegen oder den Steuerbehörden Auskünfte zu erteilen. Ihrer Beweismittelvorlage- und Auskunftspflicht sind Schranken gesetzt, sofern es sich bei ihnen um Geheimnisträger handelt und sie dadurch ein von ihnen zu wahrendes Geheimnis verletzen würden. So ist ein Treuhänder, welcher bei einer juristischen Person

oder Vermögenswidmung eine Organfunktion ausübt, grundsätzlich zur Herausgabe der Geschäftsbücher, Belege und Unterlagen verpflichtet. Dem Berufsgeheimnis unterstehende Informationen dürfen unkenntlich gemacht werden.

Zu Art. 96 - Elektronischer Datenaustausch

Diese Bestimmung bildet die Grundlage, dass der Schriftverkehr mit den Steuerpflichtigen – insbesondere das Einreichen von Steuererklärungen – rasch und flexibel den Entwicklungen auf dem Gebiet der Informatik und Telekommunikation angepasst werden kann. Die Details betreffend die Regelung des elektronischen Datenaustausches sollen auf Verordnungsebene geregelt werden.

Bescheinigungs- und Meldepflicht Dritter

Da die Mitwirkung des Steuerpflichtigen am Veranlagungsverfahren häufig allein nicht ausreicht, ist zur Ermittlung des für die gesetzmässige Steuererhebung notwendigen Sachverhalts die Mitwirkung Dritter erforderlich. Damit der Steuerpflichtige seinen Verpflichtungen (Erteilung von Auskünften; Einreichung von Aufstellungen und Beweismitteln) nachkommen kann, werden deshalb auch Dritte verpflichtet, am Veranlagungsverfahren des Steuerpflichtigen mitzuwirken, oder die Dritten wirken sogar mit, wenn der Steuerpflichtige selbst nicht mitwirkt.

Dritte sind solche natürliche und juristische Personen, die nicht als Steuerpflichtige in das konkrete Veranlagungsverfahren einbezogen sind.

Dritte haben keine allgemeine Mitwirkungspflicht am Veranlagungsverfahren des Steuerpflichtigen, sondern nur die im Gesetz abschliessend auferlegten Mitwirkungspflichten.

Zu Art. 97 - Bescheinigungspflicht

Abs. 1: Die Bescheinigungspflicht bedeutet, dass der Dritte eine schriftliche Bescheinigung zu erstellen und auszuhändigen hat. Die Aushändigungspflicht besteht primär gegenüber dem Steuerpflichtigen, damit dieser seiner Mitwirkungspflicht (gemäss Art. 93ff.) nachkommen kann.

Bescheinigungspflichtig sind:

- a) Die Arbeitgeber haben ihre Leistungen an Arbeitnehmer zu bescheinigen. Dies geschieht in Form des Lohnausweises. Das Formular für den Lohnausweis wird von der Steuerverwaltung erstellt; darin wird sodann definiert, welche Vergütungen mit Lohncharakter zu bescheinigen sind. – Diese Bescheinigung dient dem Steuerpflichtigen, seinen Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit zu deklarieren.
- b) Juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen haben ihre Leistungen an die Mitglieder der Verwaltung und andere Organe zu bescheinigen. – Diese Bescheinigung dient diesen Steuerpflichtigen, ihren Erwerb aus Sitzungsgeldern, festen Entschädigungen, Tantiemen und andere Vergütungen zu deklarieren.
- c) Gläubiger und Schuldner des Steuerpflichtigen sind verpflichtet, das zwischen ihnen bestehende Forderungsverhältnis zu bestätigen; sie haben dabei eine Bescheinigung auszustellen über den Bestand, die Höhe und Verzinsung der Forderung. – Diese Bescheinigung dient dem Steuerpflichtigen bei seiner Vermögensdeklaration (inkl. Schuldensdeklaration).
- d) Die Versicherer sind verpflichtet, den Rückkaufswert von Versicherungen zu bescheinigen. Ebenso sind Versicherer verpflichtet, die von ihnen ausbezahlten oder geschuldeten Leistungen (z.B. Lebens-, Unfall- und Krankenversicherungen über geleistete Renten- bzw. Taggeldzahlungen sowie Kapi-

talabfindungen) zu bescheinigen. – Diese Bescheinigung dient den Steuerpflichtigen, den Wert dieser rückkauffähigen Versicherungen bei ihrem Vermögen bzw. Leistungen der Versicherer beim Erwerb zu deklarieren.

- e) Personenrechtliche Gesellschaften haben ihren Teilhabern eine Bescheinigung auszustellen über ihren Anteil am Erwerb und Vermögen der personenrechtlichen Gesellschaft. – Die steuerpflichtigen Teilhaber haben ihren Anteil an der personenrechtlichen Gesellschaft in der persönlichen Steuererklärung zu deklarieren.

Abs. 2: Reicht der Steuerpflichtige die Bescheinigung nach Abs. 1 trotz Mahnung nicht bei der Steuerbehörde ein, kann diese die Bescheinigung vom Dritten direkt einfordern. Der Dritte ist in diesem Fall direkt gegenüber der Steuerbehörde zur Aushändigung der Bescheinigung verpflichtet. Den Berufsgeheimnisträger kann die Steuerbehörde hingegen nicht zur direkten Auskunft ihr gegenüber verpflichten. Dem Berufsgeheimnis unterliegen dabei selbstverständlich nur die dem Geheimnisträger in seiner spezifischen Berufstätigkeit anvertrauten Tatsachen; so kommt das Berufsgeheimnis z.B. nicht zum Tragen, wenn der Geheimnisträger als Arbeitgeber auftritt.

Zu Art. 98 - Meldepflicht

Bei der Meldepflicht besteht die Bescheinigungspflicht des meldepflichtigen Dritten – im Gegensatz zur Bescheinigungspflicht nach Art. 97 – direkt gegenüber der Steuerbehörde.

Meldepflichtig sind:

- a) Einrichtungen der betrieblichen Personalvorsorge haben den Steuerbehörden für jedes Steuerjahr eine Bescheinigung über die den Vorsorgenehmern oder Begünstigten erbrachten Leistungen zu übermitteln.

- b) Versicherungseinrichtungen bzw. Banken haben den Steuerbehörden eine Meldung einzureichen über die den Begünstigten aus Auflösung von Freizügigkeitspolicen bzw. Sperrkonten erbrachten Leistungen, welche in Verwendung von Freizügigkeitsleistungen der betrieblichen Personalvorsorge errichtet wurden.

4. Veranlagungsverfahren

Zu Art. 99 - Zuständigkeit

Diese Bestimmung entspricht im Wesentlichen Art. 35 des geltenden Steuergesetzes, wobei die Bestimmungen bezüglich der juristischen Personen gestrichen wurden.

Sie regelt die für die Veranlagung zuständigen Behörden. Zuständig für die Veranlagung ist die Steuerverwaltung, wobei sie von den Gemeindesteuerkassen unterstützt wird. Die Gemeindesteuerkassen haben mitzuwirken, wenn es um die Veranlagung der Vermögens- und Erwerbsteuer geht. In Bst. a bis c wird festgelegt, welche Gemeindesteuerkasse jeweils mitzuwirken hat. Die Veranlagung der Ertragssteuer erfolgt durch die Steuerverwaltung ohne Mitwirkung der Gemeindesteuerkassen.

Zu Art. 100 - Durchführung der Veranlagung

Abs. 1: Die Steuerbehörde hat den für die Veranlagungsverfügung rechtserheblichen Sachverhalt von Amts wegen abzuklären. Zur Feststellung des Sachverhalts stehen der Steuerbehörde verschiedene Mittel zur Verfügung. In erster Linie die Steuererklärung des Steuerpflichtigen. Als weitere Mittel können Aufzeichnungen und Auskünfte des Steuerpflichtigen wie auch Bescheinigungen Dritter beigezogen werden. Schliesslich kann die Steuerbehörde auch eigene Tatsachenerwahnemngen (Augenscheine) und allgemeinbekannte Tatsachen wie auch Erfahrungssätze (Erfahrungszahlen) mitberücksichtigen.

Abs. 2: Kann der für die Steuerfestlegung massgebende Sachverhalt mangels (zuverlässiger) Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, wird eine Ermessensveranlagung vorgenommen. Einerseits kann dies daran liegen, dass der Steuerpflichtige seinen Verfahrenspflichten nicht nachgekommen und somit keine Steuererklärung eingereicht hat. Andererseits kann dies darauf zurückzuführen sein, dass die vorliegenden Unterlagen nicht zuverlässig oder unvollständig sind.

Die Steuerverwaltung nimmt eine Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Die Ermessensveranlagung besteht in einer Schätzung der Steuerfaktoren oder einzelner Vermögens-, Erwerbs- und Ertragsbestandteile; sie beruht auf einer Sachverhaltsfeststellung durch Wahrscheinlichkeitsschluss, die der Wirklichkeit möglichst nahe kommen soll. Pflichtgemäss ist eine Einschätzung, wenn sie auf das Ziel einer bestmöglichen Annäherung an den wirklichen Sachverhalt ausgerichtet ist.

Als Schätzungsmethoden kommen u.a. Erfahrungszahlen, die Vermögensentwicklung sowie der Lebensaufwand in Betracht.

Zu Art. 101 - Zustellung

Die Veranlagung beinhaltet die Festlegung der Steuerbemessungsgrundlage (steuerpflichtigen Vermögen, steuerpflichtigen Erwerb, steuerpflichtigen Ertrag), des Steuersatzes sowie des Steuerbetrages. In der Veranlagungsverfügung werden dann diese Elemente festgesetzt.

Nimmt die Steuerbehörde gegenüber der Steuererklärung eine Abweichung vor, hat sie dies bei der Veranlagungsverfügung bekannt zu geben.

D. Veranlagung betreffend die übrigen Verfahren

1. Grundstücksgewinnsteuer

Zu Art. 102 - Veranlagung

Mit dieser Bestimmung wird die geltende Praxis bei der Veranlagung der Grundstücksgewinnsteuer kodifiziert.

Verträge über den Erwerb von Grundstücken sind der Grundverkehrsbehörde von der jeweiligen Gemeinde vorzulegen. Die Grundverkehrsbehörde übermittelt jeweils ein Exemplar der Verträge an die Steuerverwaltung.

Aufgrund der Tatsache, dass der weit überwiegende Teil der Grundstücksveräusserungsgeschäfte gemäss Art. 35 Abs. 1 und 4 den Grundverkehrsbehörden vorzulegen ist und diese verpflichtet sind, der Steuerverwaltung jeweils einen Vertrag zu übermitteln, kann sichergestellt werden, dass die Steuerverwaltung Kenntnis über die meisten steuerpflichtigen Grundstücksveräusserungsgeschäfte erlangt.

In den Fällen, in denen Grundstücksveräusserungsgeschäfte nicht den Grundverkehrsbehörden vorzulegen sind, was bei diversen wirtschaftlichen Handänderungen der Fall ist, ist vom Übertragenden innerhalb von 30 Tagen seit der Übertragung eine Anzeige an die Steuerverwaltung zu erstatten.

Die Steuerverwaltung stellt der aufgrund des Grundverkehrsgeschäfts steuerpflichtigen Person eine Steuererklärung zu. Sollte es aus irgendeinem Versehen seitens der Steuerverwaltung unterlassen werden, eine Steuererklärung zuzustellen, so entbindet dies nicht von der Steuerpflicht und die steuerpflichtige Person hat ein Formular bei der Steuerverwaltung einzufordern.

Nach Eingang der Steuererklärung veranlagt die Steuerverwaltung die Grundstücksgewinnsteuer. Die Bestimmungen über die allgemeinen Verfahrensgrundsätze sowie die Veranlagung im ordentlichen Verfahren finden sinngemäss Anwendung.

2. Widmungsbesteuerung

Zu Art. 103 - Veranlagung

Wird Vermögen, das bislang der Vermögenssteuer unterlag, übertragen und hat die Übertragung zur Folge, dass dieses Vermögen nicht mehr der Vermögenssteuer unterliegt, so fällt gemäss Art. 13 die Widmungssteuer an. Der Übertragende hat binnen 30 Tagen nach der Übertragung des Vermögens dies der Steuerverwaltung mitzuteilen. Die Steuerverwaltung veranlagt die Widmungssteuer und stellt dem Übertragenden eine Veranlagungsverfügung zu.

3. Rentnersteuer

Zu Art. 104 - Veranlagung

Der Betrag der Rentnersteuer wird in der Steuervorschreibung gemäss Art. 34 festgelegt. Zur Erhebung der Rentnersteuer stellt die Steuerverwaltung dem Rentnersteuerpflichtigen jeweils eine Veranlagungsverfügung zu. Wie in der geltenden Praxis soll die Rentnersteuer auch inskünftig jeweils im voraus – d.h. vor Beginn des Steuerjahres – erhoben werden. Die Steuerverwaltung wird dem Steuerpflichtigen somit vor Beginn des Steuerjahres die Veranlagungsverfügung zustellen.

4. Gründungsabgabe

Zu Art. 105 - Veranlagung

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich Abs. 4 und 5 von Art. 4 des jährlichen Finanzgesetzes.

5. Abgabe auf Versicherungsprämien

Zu Art. 106 - Fiskalvertreter

Abs. 1: Die korrekte Abführung der Versicherungsabgabe soll damit gewährleistet werden, dass von den im grenzüberschreitenden Dienstleistungsverkehr in Liechtenstein tätigen ausländischen Versicherern die Benennung eines inländischen Steuervertreeters verlangt wird, wie dies in der EU zur Erhebung der Versicherungssteuer seit langem gemacht wird. Dem Fiskalvertreter kommen die abgabenrechtlichen Pflichten und Rechte des Versicherers zu. Der Versicherer hat der Steuerverwaltung gegenüber den Fiskalvertreter zu benennen.

Abs. 2: Als Fiskalvertreter können dabei nur besonders befähigte Personen in Frage kommen wie etwa Treuhänder, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte.

Abs. 3: Der Fiskalvertreter haftet gegenüber der Steuerverwaltung für die Entrichtung der Abgabe.

Zu Art. 107 - Auskunftspflicht

Diese Bestimmung regelt die Auskunftspflicht der Versicherer, Versicherungsunternehmen sowie des Fiskalvertreter gegenüber der Steuerverwaltung sowie des Versicherers gegenüber dem Fiskalvertreter.

Zu Art. 108 - Ablieferung

Abs. 1: Der Versicherer hat auf einem amtlichen Formular eine Abrechnung zu erstellen, welche Prämien er im letzten Halbjahr vereinnahmt hat. Der Versicherer hat sodann aufgrund dieser Abrechnung der Steuerverwaltung binnen 30 Tagen nach Ablauf des Halbjahres unaufgefordert die Abgabe zu entrichten.

Abs. 2: Sollte dieses Abrechnungsverfahren für den Versicherer unverhältnismässige Umtriebe verursachen, kann ihm die Steuerverwaltung ein hiervon abweichendes Abrechnungsverfahren gestatten.

Zu Art. 109 - Behörden

Die Steuerverwaltung ist zuständig für die Erhebung der Abgabe. Sie wird Weisungen betreffend die Erhebung der Abgabe erlassen.

E. Inventar

Zu Art. 110 - Amtliche Inventarisierung

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich weitgehend Art. 101 des geltenden Steuergesetzes, wobei ein paar Anpassungen an die geltende Praxis vorgenommen wurden.

Abs. 1: Gemäss bisherigem Recht war innerhalb von 8 Tagen nach dem Tod einer steuerpflichtigen natürlichen Person eine Inventarisierung vorzunehmen. Diese kurze Frist kann in der Praxis in der Regel nicht eingehalten werden, weshalb sie auf einen Monat ausgedehnt wird.

Abs. 2: Die gemäss heutiger Praxis für die Inventarisierung zuständigen Organe wurden in dieser Bestimmung verankert. Die Inventarisierung erfolgt durch die vom Gemeinderat bestellte Inventarisationskommission. Die Steuerverwaltung ist über die Inventarisierung zu verständigen; es ist dem Ermessen der Steuerverwaltung überlassen, ob ein Vertreter bei der Inventarisierung mitwirkt.

Abs. 3 und 4 entsprechen wörtlich Abs. 2 und 3 des geltenden Art. 101 mit der Änderung, dass – wie im gerichtlichen Einantwortungsverfahren – eine Mindestgebühr festgelegt wird. Die Mindestgebühr beträgt CHF 50.

Abs. 5: Diese Bestimmung ist neu. Sie regelt die Auskunftspflicht Dritter im Inventarisierungsverfahren.

Abs. 6: Die Mitteilungspflicht über das Ergebnis der Inventarisierung wird gegenüber dem bisherigen Recht ausgedehnt - und zwar auf den gesetzlichen Vertreter der Erben, die mit der Teilung des Nachlasses betraute Person sowie das Landgericht - und somit der Praxis angepasst.

Zu Art. 111 - Anzeigepflicht

Diese Bestimmung entspricht Art. 102 des geltenden Steuergesetzes, wobei sprachliche Anpassungen vorgenommen wurden. Zudem wurde die Anzeigefrist von 14 auf 30 Tage erhöht.

F. Steuerforderung

Zu Art. 112 - Mithaftung

Abs. 1 regelt die solidarische Haftung der gemeinsam veranlagten Ehegatten. Diese Haftungsregelung entspricht Art. 12 Abs. 4 Satz 1 und 2 des geltenden Steuergesetzes.

Abs. 2: Die Bestimmung, dass für Ehegatten, die getrennt veranlagt werden, die Solidarschuld entfällt, und zwar auch für alle noch offenen Steuerschulden, entspricht Art. 12 Abs. 4 Satz 3 des geltenden Steuergesetzes. Gemäss dieser Bestimmung besteht keine Solidarschuld für die Steuerschuld des anderen Ehegatten, wenn die Ehegatten getrennt veranlagt werden, sei dies weil sie in rechtlich oder tatsächlich getrennter Ehe leben oder weil sie eine getrennte Veranlagung beantragten (Art. 8 Abs. 5).

Abs. 3: Diese Bestimmung entspricht dem geltenden Art. 14 mit folgenden Änderungen:

Bst. a: „verwaltetes Vermögen“ wurde durch „Reinvermögen“ ersetzt, da dieser Begriff gebräuchlicher ist.

Bst. b: „reines Vermögen“ wurde durch „Reinvermögen“ ersetzt. Zudem wurde die Sitzverlegung auf das Gebiet ausserhalb des EWR und der Schweiz beschränkt. Die geltende Regelung, wonach auch bei Sitzverlegungen in den EWR eine Solidarhaftung der Organe eintreten soll, verstösst gegen das Diskriminierungsverbot gemäss EWR-Abkommen.

Bst d: hier wurde der Begriff „Steuerpflichtigen mit ausländischem Wohnsitz“ durch „beschränkt Steuerpflichtigen“ ersetzt.

Bst. f des geltenden Art. 14 wurde nicht aufgenommen, da sich diese Regelung bereits aus dem obigen Abs. 1 ergibt.

Zu Art. 113 - Steuernachfolge

Diese Bestimmung entspricht Art. 15 Bst. a des geltenden Steuergesetzes.

Zu Art. 114 - Entstehung und Fälligkeit der Steuerforderung

Abs. 1: Diese Bestimmung entspricht dem geltenden Art. 19 Abs. 1. Sie regelt den Grundsatz, dass die Steuerforderung in dem Zeitpunkt entsteht, in welchem die steuerpflichtige Zugehörigkeit des Steuerpflichtigen gegeben und der steuerpflichtige Tatbestand erfüllt ist.

Abs. 2 bis 6 bestimmen sodann die Fälligkeit der Steuerforderung. Steuern können erst bezogen werden, wenn sie fällig sind.

Abs. 2 regelt den Grundsatz, dass die Steuerforderung mit der Zustellung der Veranlagungsverfügung fällig wird. Mit der Zustellung der Veranlagungsverfügung werden fällig: die Vermögens- und Erwerbssteuer bei unselbständig Erwerbenden, die Rentnersteuer, die Widmungssteuer, die Grundstücksgewinnsteuer, sofern kein Tatbestand gemäss Abs. 4 gegeben ist, bei dem der Fälligkeitstermin abweichend geregelt ist.

Abs. 3 enthält eine Ausnahme zu Abs. 2, nämlich in welchen Fällen die Fälligkeit nicht mit der Zustellung der Veranlagungsverfügung, sondern zum allgemein festgesetzten Fälligkeitstermin entsteht.

Neu gegenüber der geltenden Regelung ist, dass für die Vermögens- und Erwerbsteuer von selbständig Erwerbenden und für die Ertragssteuer von juristischen Personen sowie besonderen Vermögenswidmungen von der Steuerverwaltung jährlich ein allgemeiner Fälligkeitstermin festgelegt wird. Wird der Fälligkeitstermin beispielsweise auf 1. Juli festgelegt, so bedeutet dies, dass die Steuerforderung ab diesem Zeitpunkt fällig ist.

Die heutige Regelung, dass die Steuer erst mit der Zustellung der Steuerveranlagung fällig wird, führt dazu, dass Steuerpflichtigen, die früh veranlagt werden, einen Nachteil gegenüber denjenigen Steuerpflichtigen haben, die – sei es weil sie die Steuererklärung oder die erforderlichen Zusatzunterlagen später einreichen oder die Steuerverwaltung die Steuerveranlagungen aus zeitlichen Gründen noch nicht vornehmen konnte – später veranlagt werden. Diejenigen, die später veranlagt werden, können bis zu diesem Zeitpunkt über ihr Geld verfügen und dieses zinsbringend anlegen. Mit der neuen Fälligkeitsregelung soll eine Gleichschaltung der Steuerpflichtigen (der selbständig Erwerbenden sowie der juristischen Personen und Vermögenswidmungen) erfolgen.

Bei den unselbständig Erwerbenden sowie weiteren Personen, bei denen ein Steuerabzug an der Quelle vorgenommen wird, wird darauf verzichtet, einen allgemeinen Fälligkeitstermin festzulegen, da diese Personen aufgrund des Steuerabzuges bereits einen Grossteil ihrer Steuern entrichtet haben.

Abs. 4 enthält Ausnahmen von Abs. 2 und 3, nämlich Ausnahmen vom Grundsatz, dass die Fälligkeit bei der Zustellung der Veranlagungsverfügung beginnt

(Bst. b, d, f) und Ausnahmen von der Ausnahme, dass die Fälligkeit mit dem allgemeinen Fälligkeitstermin beginnt (Bst. a, c, e).

Gemäss Abs. 5 bleibt der in Abs. 2 bis 3 definierte Fälligkeitstermin unverändert, auch wenn in diesem Zeitpunkt lediglich eine provisorische Rechnung zugestellt worden ist. Bei der Veranlagung von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen wird es auf einen grossen Teil zutreffen, dass in dem von der Steuerverwaltung festgelegten Fälligkeitstermin die definitive Veranlagung noch nicht erfolgt ist, sondern lediglich die provisorische Veranlagung (vgl. Ausführung zu Art. 127).

Abs. 6: Einer Sonderregelung bedarf es betreffend die Entstehung und Fälligkeit der Abgabeforderung auf Versicherungsprämien.

Zu Art. 115 - Zahlung der Steuerforderung und Verzugszins

Abs. 1: Die Zahlung der Steuer muss in der Regel innert 30 Tagen nach Fälligkeit entrichtet werden. Abweichungen ergeben sich, wenn Zahlungserleichterungen gemäss Art. 131 gewährt wurden, d.h. wenn eine Stundung, Ratenzahlung oder andere Zahlungserleichterung bewilligt wurde.

Abs. 2: Im Falle des Wegzugs hat der Steuerpflichtige die Steuer spätestens am Tage des Wegzugs zu entrichten.

Abs. 3: Für Zahlungen, die nicht fristgerecht, d.h. innert 30 Tagen ab Fälligkeit, entrichtet werden, ist ein Verzugszins zu bezahlen. Die Zinspflicht beginnt somit ab dem 31. Tag nach Eintritt der Fälligkeit. Die Höhe des Zinses soll nicht mehr wie bis anhin im Steuergesetz festgelegt werden, sondern im jährlichen Finanzgesetz. Damit wird die Flexibilität für die Anpassung des Zinssatzes an die Marktverhältnisse erhöht.

Abs. 4: Hat der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Fälligkeit noch keine (provisorische oder definitive) Steuerrechnung erhalten und hat er die Tatsache, dass er in diesem Zeitpunkt keine Steuerrechnung erhalten hat, nicht selber zu vertreten, so tritt die Verzugszinspflicht nicht bereits am 31. Tag nach der Fälligkeit ein. Einem solchen Steuerpflichtigen wird eine ungekürzte Zahlungsfrist von 30 Tagen eingeräumt, d.h. die Zinspflicht beginnt 30 Tage nach Ablauf der Zustellung der Veranlagungsverfügung.

Zu Art. 116 - Veranlagungsverjährung

Neu wird zwischen Veranlagungsverjährung, d.h. der Frist innert welcher eine Veranlagung vorzunehmen ist, und Bezugsverjährung (Art. 128), d.h. innert welcher Frist eine rechtskräftige Steuerforderung zu beziehen ist, unterschieden.

Abs. 1: Die Frist, innert welcher eine Steuer zu veranlagern ist, verjährt innert 5 Jahren. Für den Beginn des Fristenlaufes wird zwischen periodisch geschuldeten (z.B. Vermögens- und Erwerbsteuer; Ertragssteuer) und nicht periodisch geschuldeten Steuern (z.B. Grundstücksgewinnsteuer; Widmungssteuer) unterschieden.

Die Verjährungsfrist für die Veranlagung von periodisch geschuldeten Steuern beginnt mit Ablauf des Steuerjahres, auf die sie sich bezieht. Die Frist beginnt somit am ersten Tag nach Ablauf des in Frage stehenden Steuerjahres.

Die Verjährungsfrist für die Veranlagung von nicht periodisch geschuldeten Steuern beginnt mit Ablauf des Steuerjahres, in welchem das steuerpflichtige Ereignis stattgefunden hat. Die Frist beginnt somit am ersten Tag nach Ablauf des in Frage stehenden Steuerjahres.

Abs. 2 und 3: Die Frist von 5 Jahren kann stillstehen oder unterbrochen werden. Die beiden Absätze regeln sodann die Fälle, in denen die Verjährung still steht bzw. unterbrochen wird.

Abs. 4: Die absolute Verjährungsfrist beträgt 10 Jahre.

G. Rechtsmittel

Zu Art. 117 - Einsprache an die Steuerverwaltung

Diese Bestimmung entspricht Art. 23 des geltenden Steuergesetzes mit der Änderung, dass die Bestimmungen über die Einsprache im Strafverfahren gestrichen wurden. Das Rechtsmittelverfahren im Strafverfahren wird neu unter den Bestimmungen über das Strafverfahren geregelt. Wie in allen Verwaltungsgesetzen beginnt die Frist mit dem auf die Zustellung folgenden Tag.

Zu Art. 118 - Beschwerde an die Landessteuerkommission

Diese Bestimmung entspricht Art. 24 des geltenden Steuergesetzes. Im Rahmen des Beschwerdeverfahrens hat die Landessteuerkommission die gleichen Befugnisse wie die Steuerbehörde des Veranlagungsverfahrens.

Lediglich Abs. 7 wurde neu eingefügt, worin für das Verfahren vor der Landessteuerkommission ergänzend auf die Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege verwiesen wird.

Zu Art. 119 - Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof

Diese Bestimmungen entsprechen Art. 25 des geltenden Steuergesetzes.

H. Änderung rechtskräftiger Veranlagungen

Unter diesem Titel werden die Verfahren geregelt, nach denen rechtskräftige Veranlagungen abgeändert werden können, nämlich durch das Nachsteuerverfahren, die Revision sowie die Berichtigung. Die drei Verfahrensarten unterscheiden sich darin, zu wessen Gunsten sie wirken: das Nachsteuerverfahren zugunsten der Steuerbehörden; die Revision zugunsten des Steuerpflichtigen; die Berichtigung nimmt eine Mittelstellung ein und kann in beide Richtungen wirken.

Die Revision bildet das Gegenstück zur Nachsteuer: mit der Revision wird eine Überbesteuerung; mit der Nachsteuer eine Unterbesteuerung korrigiert.

Das geltende Steuergesetz kennt das Nachsterverfahren sowie die Berichtigung; neu gegenüber dem geltenden Steuergesetz ist die Revision.

Zu Art. 120 - Grundsatz

Dieser Artikel regelt das Verhältnis zu den Bestimmungen des LVG, welche eine Änderung rechtskräftiger Verfügungen und Entscheidungen vorsehen (z.B. Art. 104 LVG (Wiederherstellung auf Parteiantrag); Art. 105 LVG (Wiederaufnahme von amtswegen); Art. 89 LVG (Wiedererwägung bei rechtskräftigen Verfügungen/Entscheidungen)). Im Bereich des Verfahrens in Steuerangelegenheiten finden diese Bestimmungen des LVG keine Anwendungen; rechtskräftige Verfügungen und Entscheidungen können nur aufgrund von Art. 121 bis 125 geändert werden.

Zu Art. 121 – Nachsteuer: a) Voraussetzung

Die Nachsteuer wird, als Folge einer Unterbesteuerung, mit dem Zweck erhoben, einen Steuerausfall der Steuerbehörden auszugleichen. Ein Verschulden des Steuerpflichtigen für die Unterbesteuerung wird nicht vorausgesetzt.

Ist die Unterbesteuerung darauf zurückzuführen, dass der Steuerpflichtige etwa Verfahrensvorschriften verletzt, Steuern hinterzogen oder einen Steuerbetrug begangen hat, so findet zudem ein Verfahren wegen Verletzung dieser Strafbestimmungen statt.

Abs. 1: Damit eine Nachsteuer erhoben werden kann, müssen folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- die in Frage stehende Veranlagung muss rechtskräftig sein;

- die in Frage stehende Veranlagung muss ungenügend ausgefallen sein (Unterbesteuerung);
- die ungenügende Veranlagung muss auf im Veranlagungszeitpunkt nicht bekannte Tatsachen oder Beweismittel zurückzuführen sein.

Liegt eine Unterbesteuerung vor, so wird die Nachsteuer eingefordert. Die Nachsteuer ist zu verzinsen. Der Zinssatz entspricht dem jeweils aktuellen Verzugszinssatz.

Abs. 2: Hat der Steuerpflichtige die steuerpflichtigen Leistungen und Werte in seiner Steuererklärung vollständig und genau deklariert, kann wegen ungenügender Bewertung auf die entsprechende Veranlagung nicht zurückgekommen werden.

Zu Art. 122 - b) Verwirkung

Abs. 1: Die Frist zur Einleitung eines Nachsteuerverfahrens beträgt wie bei der Veranlagungsverjährung 5 Jahre. Ebenso wird der Beginn der Verwirkungsfrist gleich wie bei der Veranlagungsverjährung geregelt.

Abs. 3: Ist das Verfahren rechtzeitig eingeleitet, ist zudem eine 10 jährige Frist zu beachten, innerhalb derer die Nachsteuer zu veranlagern ist. Diese absolute Frist von 10 Jahren stimmt mit der absoluten Verjährungsfrist für die Veranlagung überein.

Abs. 2: Die Selbstanzeige und die Eröffnung eines Strafverfahrens gelten zugleich als Einleitung des Nachsteuerverfahrens. Für die Prüfung der Frage nach der Einhaltung der Verwirkungsfrist nach Abs. 1 ist in diesen Fällen demnach der Zeitpunkt der Selbstanzeige bzw. Eröffnung des Strafverfahrens massgebend.

Zu Art. 123 - c) Verfahren nach Tod des Steuerpflichtigen

Das Verfahren, das bei Tod des Steuerpflichtigen noch nicht eingeleitet oder noch nicht abgeschlossen ist, wird – vor Einantwortung der Erbschaft – gegenüber dem ruhenden Nachlass und – nach Einantwortung der Erbschaft – gegen die Erben eingeleitet bzw. fortgesetzt.

Zu Art. 124 - Revision

Die Revision als ausserordentliches Rechtsmittel dient der ausnahmsweise zulässigen Aufhebung oder Abänderung einer rechtskräftigen Veranlagung zugunsten des Steuerpflichtigen.

Abs. 1: Voraussetzungen für eine Revision sind:

- Es erfolgte eine Überbesteuerung, d.h. der Steuerpflichtige hat zu viel besteuert.
- Es liegt eine rechtskräftige Veranlagung (rechtskräftige Verfügung oder Entscheidung) vor.
- Es muss ein Revisionsgrund vorliegen (Entdeckung erheblicher Tatsachen oder Beweismittel (Bst. a); Verletzung wesentlicher Verfahrensgrundsätze Bst. b).

Abs. 2: Eine Revision ist ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige die fraglichen Umstände (Tatsachen, Beweismittel) bei zumutbarer Sorgfalt bereits im ordentlichen Veranlagungs- bzw. im Rechtsmittelverfahren hätte vorbringen können.

Abs. 3 regelt die Frist, in welcher das Revisionsbegehren einzubringen ist. Es besteht eine relative Frist von 90 Tagen und eine absolute Frist von 10 Jahren. Die relative Frist von 90 Tagen läuft ab Entdeckung des Revisionsgrundes; sie beginnt zu laufen, wenn der Antragsteller die nötigen sicheren Anhaltspunkte für das Vorliegen eines Revisionsgrundes gewonnen hat. Die absolute Frist von 10 Jahren

beginnt mit der Mitteilung der Veranlagungsverfügung bzw. Rechtsmittelentscheides zu laufen.

Abs. 4 und 5: Zuständig für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist diejenige Behörde, welche die Verfügung bzw. Entscheidung erlassen hat, die revidiert werden soll. Weiters wird geregelt, welchen Inhalt das Revisionsbegehren aufzuweisen hat und dass die Beweismittel dem Revisionsbegehren beizulegen sind.

Abs. 6: Der Revisionsentscheid kann mit demselben Rechtsmittel angefochten werden, wie die seinerzeitige Verfügung bzw. Entscheidung.

Zu Art. 125 - Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen

Mit der Berichtigung können Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entscheidungen korrigiert werden. Der Sinn der Berichtigung besteht darin, Verfügungen und Entscheidungen, die den wirklichen Willen der Steuerbehörden infolge eines Erklärungsfehlers nicht richtig wiedergeben, trotz mittlerweile eingetretener formeller Rechtskraft, möglichst informell korrigieren zu können.

Der Berichtigungsentscheid kann mit demselben Rechtsmittel angefochten werden, wie die seinerzeitige Verfügung bzw. Entscheidung.

I. Steuerbezug und Steuersicherung

Zu Art. 126 - Allgemeines

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich Art. 26 des geltenden Steuergesetzes.

Abs. 1 regelt, welche Behörde für den Bezug welcher Steuern zuständig ist. Für den Bezug der Vermögens- und Erwerbsteuer ist die Gemeindesteuerkasse, für den Bezug der übrigen Steuern (Ertragssteuer, Grundstücksgewinnsteuer, Wid-

mungssteuer, Quellensteuern, Gründungsabgabe und Abgabe auf Versicherungsprämien) die Steuerverwaltung.

Abs. 2 legt sodann fest, welche Aufgaben der mit dem Bezug betrauten Behörde zukommen.

Zu Art. 127 - Provisorischer und definitiver Bezug

Die Regelung über den provisorischen Bezug steht im Zusammenhang mit der Einführung eines allgemeinen Fälligkeitstermins für unselbständig Erwerbende und juristische Personen sowie Vermögenswidmungen.

Abs. 1: Grundlage für den Bezug der Steuer ist, dass diese veranlagt wurde. Bei unselbständig Erwerbenden bildet die Grundlage für den Bezug die definitive Veranlagungsverfügung.

Wie in den Ausführungen zu Art. 114 festgehalten, wird für selbständig Erwerbende und juristische Personen sowie Vermögenswidmungen ein allgemeiner Fälligkeitstermin gesetzt. Bis zu diesem Zeitpunkt sind jedoch viele Steuererklärungen noch nicht einmal eingereicht bzw. die Veranlagungen noch nicht vorgenommen.

Die Steuerverwaltung stellt in diesen Fällen den Steuerpflichtigen eine provisorische Veranlagung zu. Grundlage der provisorischen Veranlagung sein entweder

- die eingereichte, aber noch nicht verarbeitete Steuererklärung für das Steuerjahr, für das der Bezug erfolgt;
- die letzte Veranlagung oder
- der mutmasslich geschuldete Steuerbetrag.

Abs. 2: Die provisorisch bezogenen Steuern werden an den definitiven Bezug angerechnet. Wenn der provisorische bezogene Steuerbetrag niedriger ist, als sich aufgrund der rechtskräftigen Veranlagung ergibt, steht der Steuerbehörde das

Recht zu, die zu wenig erhobenen Steuern nachzufordern. Umgekehrt hat aber auch der Steuerpflichtige einen Anspruch darauf, dass ihm zuviel bezahlte Beträge zurückerstattet werden. Steuerforderungen und Steuerrückerstattungen werden verzinst.

Zu Art. 128 - Bezugsverjährung a) Allgemein

Für das Bezugsverfahren gilt eine relative Verjährungsfrist von 5 Jahren und eine absolute von 10 Jahren. Die relative Verjährungsfrist wird taggenau berechnet; sie beginnt am ersten Tag nach Eintritt der Rechtskraft zu laufen. Die absolute Verjährungsfrist hingegen stellt auf das Ende des Kalenderjahres ab, in dem die rechtskräftige Veranlagung erfolgt ist.

Die Gründe für einen Stillstand oder eine Unterbrechung der Bezugsverjährung sind dieselben wie bei der Veranlagungsverjährung.

Die Bezugsverjährung gilt für Steuerforderungen samt Zinsen, nicht jedoch für Bussen. Die Vollzugsverjährung von Bussen ist in Art. 147 geregelt.

Zu Art. 129 - b) Abgabe auf Versicherungsprämien

Die Verjährung der Abgabe auf Versicherungsprämien wurde in einem besonderen Artikel geregelt, weil hier die Verjährung unterschiedlich zu Art. 128 zu laufen beginnt. Abweichend zu Art. 128 ist ebenfalls, dass die Hemmung und Unterbrechung gegenüber allen Zahlungspflichtigen wirkt.

Zu Art. 130 - Rückforderung bezahlter Steuern

Dem Steuerpflichtigen steht das Recht zu, von ihm zuviel bezahlte Steuerbeträge zurückzufordern, wenn eine nicht geschuldete Steuer irrtümlicherweise entrichtet wurde.

Nicht geschuldet sind diejenigen Steuerbeträge, für die es im Zeitpunkt der Rückforderung keine rechtskräftige Veranlagung gibt und auch nicht mehr geben wird (zur Abgrenzung von Rückerstattungen gemäss Art. 127 (definitive Veranlagung)). Wird die Rechtskraft einer Veranlagung später ganz oder teilweise beseitigt (z.B. infolge Revision oder Berichtigung von Schreibfehlern oder Schreibversehen), ist im entsprechenden Ausmass eine Rückforderung gegeben, da in diesem Umfang eine rechtskräftige Veranlagung nicht (mehr) gegeben ist.

Der Steuerpflichtige hat seinen Rückerstattungsanspruch innert 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Zahlung geleistet wurde, einzureichen.

Der Rückerstattungsbetrag wird verzinst, wobei der Zinssatz im jährlichen Finanzgesetz festgelegt wird. Keine Verzinsung erfolgt, wenn zwischen dem irrümlichen Zahlungseingang und der Rückerstattung weniger als 30 Tage liegen, die Rückerstattung also sogleich erfolgt.

Zu Art. 131 - Zahlungserleichterungen

Diese Bestimmung entspricht Art. 27 des geltenden Steuergesetzes mit der Änderung, dass in Abs. 1 klar festgelegt wird, bei welchen Forderungen eine Zahlungserleichterung beantragt und gewährt werden kann. Es soll bei den gleichen Forderungen eine Zahlungserleichterung gewährt werden können, bei denen auch ein Steuernachlass gewährt werden kann. Dies sind: Steuern, Nachsteuern, Zinsen und Kosten (z.B. Verfahrenskosten) sowie Bussen bei Übertretungen (Ordnungs- und Verfahrenswidrigkeit; Abgabefähigung; Steuerhinterziehung; Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten). Nicht darunter fallen Strafen wegen Steuervergehen.

Zahlungserleichterungen dienen der Überbrückung vorübergehender Notlagen des Steuerpflichtigen.

Zahlungserleichterungen sind zu widerrufen, wenn die Voraussetzungen wegfallen oder die Bedingungen, die an die Zahlungserleichterungen geknüpft waren (z.B. Ratenzahlungen werden nicht fristgerecht geleistet), nicht erfüllt werden.

Ein Rechtsmittel gegen den Entscheid über die Zahlungserleichterung besteht nicht.

Zu Art. 132 - Steuernachlass

Diese Bestimmung entspricht Art. 28 des geltenden Steuergesetzes.

Der Steuernachlass soll zu einer langfristigen und dauernden Sanierung der wirtschaftlichen Lage des Gesuchstellers beitragen.

Voraussetzung für einen Steuernachlass ist, dass die geschuldete Zahlung für den Zahlungspflichtigen eine unzumutbare Härte bedeuten würde.

Gegen den Entscheid über eine gänzliche oder teilweise Ablehnung des Erlassgesuches steht das Rechtsmittel an die Regierung offen.

Zu Art. 133 - Steuersicherung

Diese Bestimmung entspricht Art. 146 des geltenden Steuergesetzes.

Zu Art. 134 - Grundbucheintragung

Abs. 1 und 2 entsprechen Art. 30 des geltenden Steuergesetzes.

Die Eintragung der Eigentumsübertragung eines Grundstückes darf erst verbüchert werden, nachdem die Grundstücksgewinnsteuer bezahlt ist. Durch diese Massnahme wird bei Grundstückveräusserungen, die im Grundbuch einzutragen sind, die Bezahlung der Grundstücksgewinnsteuer sichergestellt. Leistet der Steuerpflichtige für die Bezahlung der Grundstücksgewinnsteuer andere, hinreichende Sicherheiten (z.B. Depotzahlung), kann die Steuerverwaltung die Bewilli-

gung erteilen, dass die Eigentumsübertragung vor Veranlagung und Bezahlung der Grundstücksgewinnsteuer erfolgt.

Neu ist Abs. 3. Bei einer Zwangsversteigerung eines Grundstücks geht das Eigentum ohne Grundbucheintragung auf den Erwerber über (Art. 38 Sachenrecht), weshalb Abs. 1 nicht zum Tragen kommt. Damit auch bei einem Übergang im Rahmen einer Zwangsversteigerung die Grundstücksgewinnsteuer sichergestellt ist, wird vorgeschrieben, dass die Steuer aus dem Meistbot bzw. Versteigerungserlös zu bezahlen ist.

V. Die Strafbestimmungen

A. Übertretung

1. Verletzung von Verfahrenspflichten und Abgabegefährdung

Zu Art. 135 - Verletzung von Verfahrenspflichten

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich dem geltenden Art. 144 mit der Änderung, dass der Bussenrahmen, welcher seit dem Erlass des Steuergesetzes im Jahre 1961 unverändert geblieben ist, den heutigen Gegebenheiten angepasst wurde. Die Bussenobergrenze wurde auf CHF 5'000 und für schwere Fällen auf CHF 10'000 erhöht.

Zu Art. 136 - Abgabegefährdung

Der Tatbestand der Abgabegefährdung wird neu eingeführt. Er steht im Zusammenhang mit der Übernahme der Gründungsabgabe vom Finanzgesetz ins Steuergesetz sowie mit der Einführung der Abgabepflicht auf Versicherungsprämien.

Nachdem die Gründungsabgabe sowie die Abgabe auf Versicherungsprämien ergänzende Tatbestände zu den Bestimmungen nach dem Stempelsteuergesetz bilden, erfolgt auch die Formulierung des Straftatbestandes der Abgabegefähr-

dung in Anlehnung an die Abgabegefährdung gemäss schweizerischer Stempelgesetzgebung.

2. Steuerhinterziehung

Zu Art. 137 - Steuerhinterziehung

Der Straftatbestand nach Abs. 1 Bst. a entspricht dem geltenden Tatbestand nach Art. 145 Abs. 1. Neu sind die Tatbestandsvarianten nach Abs. 1 Bst. b bis d, welche im Zusammenhang mit der Regelung über den Steuerabzug an der Quelle sowie der Gründungsabgabe und Abgabe auf Versicherungsprämien stehen.

Abs. 2: Neu geregelt wurde die Strafzumessung. Bis anhin wurde die Strafe ausschliesslich nach der Differenz zwischen der geschuldeten und der tatsächliche entrichteten Steuer bemessen und abgestuft.

Nach der neuen Regelung bildet ebenfalls die Höhe der hinterzogenen Steuer die Ausgangsbasis der Strafzumessung; bei der Festlegung der Höhe wird jedoch das Verschulden berücksichtigt, d.h. bei leichten Verschulden wird der Betrag auf die Hälfte der hinterzogenen Steuer bzw. Abgabe ermässigt, bei schweren Verschulden bis auf der Dreifache erhöht.

Zu Art. 138 - Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten

Neu ist der Tatbestand der Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten. Die Tathandlung manifestiert sich in einem Tun (Beiseiteschaffung) oder Unterlassen (Verheimlichung). Die Tat ist mit der Verheimlichung oder Beiseiteschaffung vollendet. Nachdem es sich hierbei um ein Gefährdungsdelikt handelt, wird nicht vorausgesetzt, dass es zu einem Steuerausfall kommt.

Zu Art. 139 - Versuch

Bereits das Steuergesetz aus dem Jahre 1961 sah in Art. 148 vor, dass der Versuch bei Steuerhinterziehung und Steuerbetrug strafbar ist. Im Rahmen der

Schaffung des Strafgesetzbuches sowie des Strafrechtsanpassungsgesetzes im Jahre 1988 wurde Art. 148 aufgehoben, ohne dass in den Materialien eine entsprechende Begründung vorhanden ist. Voraussichtlich wurde davon ausgegangen, dass der Versuch – sowohl bei Übertretungen (Steuerhinterziehung) wie auch Vergehen (Steuerbetrug) – aufgrund der allgemeinen strafgesetzlichen Bestimmungen strafbar ist. Die strafgesetzlichen Bestimmungen kommen jedoch lediglich bei Verfahren vor den Gerichten, was auf den Steuerbetrug zutrifft, nicht jedoch vor den Verwaltungsbehörden zur Anwendung.

Deshalb soll wieder eine Bestimmung ins Steuergesetz aufgenommen werden, wonach der Versuch bei Steuerhinterziehung und Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten geregelt wird. Zu erwähnen ist, dass auch im Mehrwertsteuerrecht der Versuch der Steuerhinterziehung strafbar ist.

Zu Art. 140 - Teilnahme

Ebenso sah das Steuergesetz aus dem Jahre 1961 vor, dass Anstiftung und Gehilfenschaft bei Steuerhinterziehung und Steuerbetrug strafbar ist. Diese Bestimmung wurde ebenfalls ohne Begründung im Rahmen der Schaffung des Strafgesetzbuches sowie Strafanpassungsgesetzes gestrichen.

Neu soll deshalb wieder eine Bestimmung über die Strafbarkeit der Anstiftung und Gehilfenschaft bei Steuerhinterziehung und Beiseiteschaffung von Nachlasswerten ins Steuergesetz aufgenommen werden. Auch im Bereich der Mehrwertsteuer ist Anstiftung und Gehilfenschaft strafbar.

Strafbar ist nur die vorsätzliche Anstiftung und Gehilfenschaft.

3. Gemeinsame Bestimmungen

Zu Art. 141 - Ergänzende Bestimmungen

Klarstellend wird ein Verweis auf die entsprechende Anwendbarkeit der allgemeinen Bestimmungen des Strafgesetzbuches aufgenommen.

B. Vergehen

Zu Art. 142 - Steuerbetrug

Diese Bestimmung entspricht wörtlich Art. 146 des geltenden Steuergesetzes mit der Änderung, dass das Landgericht als zuständige Behörde gestrichen wurde, da sich diese Zuständigkeit bereits aus Art. 150 ergibt.

Das unvollständige oder fehlerhafte Ausfüllen von Beiformularen zur Steuererklärung (beispielsweise eines Lohnausweises) stellt keinen Steuerbetrug dar, sondern eine Steuerhinterziehung, die im Falle eines falschen Lohnausweises allenfalls vom Arbeitgeber (gem. Art. 140) und Arbeitnehmer (gem. Art. 137) begangen wird. Nachträgliche Manipulationen an diesen Beiformularen können aber Steuerbetrug darstellen, beispielsweise wenn Arbeitnehmer einen vom Arbeitgeber ausgestellten Lohnausweis fälschen. Gleichermassen würde ein Steuerbetrug vorliegen, wenn neben dem fehlerhaften Lohnausweis Leistungen an den Arbeitnehmer geleistet werden, die aus den Geschäftsbüchern nicht ersichtlich sind, bzw. wenn die Geschäftsbücher auch entsprechend gefälscht werden, um die Entdeckung der Hinterziehung aufgrund der Prüfung der (ordentlichen) Geschäftsbücher zu verhindern.

Zu Art. 143 - Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern

Dieser Tatbestand wurde neu ins Steuergesetz aufgenommen. Diese Regelung steht im Zusammenhang mit Einführung der Bestimmung über den Steuerabzug

an der Quelle. Die Veruntreuung von Quellensteuern ist aufgrund ihres Unrechtsgehalts als Vergehen zu qualifizieren.

C. Gemeinsame Bestimmungen

Zu Art. 144 - Selbstanzeige

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich der geltenden Regelung mit folgenden sprachlichen Änderungen:

In Abs. 1 wurde Mitschuldige und Teilnehmer gestrichen. Gemäss § 12 StGB sind Anstifter und Gehilfen wie Täter zu behandeln, so dass diese wie der Täter unter Abs. 1 fallen.

Zur Präzisierung wurde in Abs. 2 festgehalten, dass die Nachsteuer bei den Erben keinen 25%igen Zuschlag umfasst.

Zu Art. 145 - Verantwortlichkeit bei juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen

Bei der Regelung der Verantwortlich bei juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen wird gegenüber der heutigen Regelung ein neuer Ansatz gewählt. Die verwaltungsstrafrechtliche Verantwortlichkeit von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen richtet sich heute nach Art. 139 Abs. 4 LVG. Gemäss dieser Bestimmung sind bei Verbandspersonen die satzungsgemäss zur Vertretung nach aussen berufenen Organe verwaltungsstrafrechtlich verantwortlich.

Neu soll bei Übertretungen (Verletzung von Verfahrenspflichten (Art. 135); Abgabegefährdung (Art. 136), Steuerhinterziehung (Art. 137 sowie 138)) die juristische Person bzw. besondere Vermögenswidmung anstelle des für sie handelnden Organs bestraft werden.

Das Prinzip, dass bei Übertretungen im Bereich der Steuern die juristische Person anstelle des für sie handelnden Organs bestraft wird, findet sich auch im schweizerischen Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer.

Im Mehrwertsteuergesetz gilt dieses Prinzip ebenfalls. So sieht das liechtensteinische Mehrwertsteuergesetz vor, dass bei Bussen von höchstens CHF 100'000 anstelle des handelnden Organs die juristische Person bzw. besondere Vermögenswidmung belangt werden kann (Art. 77 Mehrwertsteuergesetz).

Abs. 1: Weil die juristische Person bzw. besondere Vermögenswidmung als solche nicht selbst handeln kann, wird ihr das Handeln ihrer Organe zugerechnet. Begeht ein Organ – indem es für die juristische Person bzw. besondere Vermögenswidmung handelt – eine Übertretung nach Art. 135 bis 138 oder einen Versuch zu einer Übertretung nach Art. 137 oder 138, so wird dieses Handeln der juristischen Person bzw. besonderen Vermögenswidmung zugerechnet und diese wird gebüsst.

Abs. 2: Ebenso werden Teilnahmehandlungen (Art. 140) durch Organe der juristischen Person bzw. besonderen Vermögenswidmung an Steuerhinterziehungen Dritter (Art. 137 und 138) der juristischen Person bzw. besonderen Vermögenswidmung zugerechnet und es werden diese hierfür zur Verantwortung gezogen.

Abs. 3: Wie aus Abs. 1 und 2 hervorgeht, wird die Busse gegen die juristische Person bzw. besondere Vermögenswidmung verhängt und ist von dieser zu bezahlen. Ist die juristische Person bzw. besondere Vermögenswidmung zahlungsunfähig, haftet das handelnde Organ für die Bezahlung der Busse.

Abs. 4: Bei Steuerbetrug oder Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern wird nicht die juristische Person, sondern das handelnde Organ belangt.

Zu Art. 146 - Haftung in Vertretungsfällen

Diese Bestimmung entspricht Art. 151 Abs. 2 des geltenden Steuergesetzes.

Zu Art. 147 - Verjährung

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich Art. 152 des geltenden Steuergesetzes mit der Erweiterung dieser Bestimmung um die Tatbestände der Abgabefähigung und die Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten sowie die Veruntreuung von an der Quelle einzuziehenden Steuern.

Zu Art. 148 - Bedingte Bestrafung

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich Art. 153 des geltenden Steuergesetzes.

Zu Art. 149 - Verteilung der Bussen und Geldstrafen

Diese Bestimmung entspricht inhaltlich Art. 154 des geltenden Steuergesetzes. Der Begriff Strafsteuer wurde gestrichen, da dieser bei der Steuerhinterziehung nicht mehr verwendet wird. Bei der Steuerhinterziehung wird neu von Busse gesprochen.

D. Strafverfahren

Das Verfahrensrecht bei Strafverfahren war bisher nur rudimentär geregelt und soll im neuen Steuergesetz klarer und ausführlicher festgelegt werden. Bei kleinen Bussenbeträgen soll das Verfahren abgekürzt werden; anstelle der Einsprache soll lediglich die Beschwerde an die nächst höhere Instanz möglich sein. Im Bereich des Verfahrens bei Steuerhinterziehung und Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten wird die verfahrensrechtliche Stellung der vom Verfahren betroffenen Person gestärkt. Schliesslich wird das Rechtsmittelverfahren im Strafverfahren separat und nicht mehr durch Verweise auf die Rechtsmittelbestimmungen im Veranlagungsverfahren geregelt, welche teils für das Strafverfahren nicht geeignet waren.

Die Neuregelung dieser Verfahrensbestimmungen erfolgt in Anlehnung an die Verfahrensregelungen im Bereich der Mehrwertsteuer.

Zu Art. 150 - Zuständigkeiten

Die Zuständigkeitsregelung entspricht der geltenden Regelung. Gemäss Abs. 1 wird die Bestrafung wegen Verletzung von Verfahrenspflichten von derjenigen Behörde bestraft, gegenüber welcher sie begangen worden ist. Dies bedeutet, dass für die Ahndung von Verfahrenspflichtverletzungen im Rahmen der Veranlagung der Vermögens- und Erwerbsteuer wie bis anhin die Gemeindesteuerkassen zuständig sind. Für Pflichtverletzungen im Rahmen der Veranlagung der übrigen Steuerarten ist die Steuerverwaltung zuständig.

Die Bestrafung einer Abgabegefährdung, Steuerhinterziehung oder Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten erfolgt durch die Steuerverwaltung (Abs. 2). Für die Ahndung eines Steuerbetruges oder die Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern ist das Schöffengericht zuständig.

Zu Art. 151 - Verletzung von Verfahrenspflichten und Abgabegefährdung

Abs. 1: Ist die Sach- und Rechtslage klar, so kann in Verfahren wegen Verletzung von Verfahrenspflichten oder Abgabegefährdung anstelle einer Strafverfügung ein Verwaltungsstrafbot erlassen werden. Bezüglich des Verfahrens zum Erlass eines Verwaltungsstrafbotes gelangen die Art. 147 bis 149 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege sinngemäss zur Anwendung. Der Erlass eines Verwaltungsstrafbotes wird der Regelfall bilden, da die Sach- und Rechtslage bei Verfahren wegen Verletzung von Verfahrenspflichten oder Abgabegefährdungen meistens klar ist.

Abs. 2: Ist die Sach- und Rechtslage nicht klar, ist die Durchführung eines ordentlichen Verfahrens notwendig. Es ist ein Strafverfahren gemäss Art. 152 bis 159 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege durchzuführen, welches mit einer Strafverfügung abgeschlossen wird.

Zu Art. 152 - Steuerhinterziehung und Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten

Die steuerpflichtige Person muss im Nachsteuerverfahren - wie im ordentlichen Veranlagungsverfahren - für die Festsetzung der geschuldeten Steuer mit der Steuerverwaltung zusammenarbeiten. Diese kann unter Androhung einer Busse verlangen, dass Informationen beigebracht werden.

Beim Hinterziehungsverfahren sind hingegen wegen des Strafcharakters der Sanktion die Grundsätze eines Strafverfahrens (insbesondere Verteidigungsrechte) zu berücksichtigen. Die steuerpflichtige Person muss keine Auskünfte liefern, die sie selber belasten könnten. Die Steuerverwaltung darf diese Auskünfte nicht unter Strafandrohung einfordern.

Da für Nachsteuerverfahren einerseits und Steuerhinterziehungsverfahren bzw. Verfahren wegen Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten andererseits die gleiche Behörde zuständig, gilt es Grundsätze aufzustellen, welche unterschiedlichen Regeln in beiden Verfahren gelten und unter welchen Bedingungen die Beweise aus dem Nachsteuerverfahren im Strafverfahren verwendet werden dürfen.

Abs. 1: In Verfahren wegen Steuerhinterziehung und Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten ist ein Strafverfahren gemäss Art. 152 bis 159 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege durchzuführen.

Abs. 2: Die betroffene Person ist anzuhören. Zudem ist sie bei Eröffnung des Strafverfahrens darauf hingewiesen werden, dass sie in diesem Verfahren keine Aussagen machen muss, mit denen sie sich selber belasten würde.

Abs. 3: Zudem ist vorgesehen, dass die Beweismittel aus einem Nachsteuerverfahren in einem Strafverfahren wegen Steuerhinterziehung bzw. Beiseiteschaffung von Nachlasswerten nur dann verwendet werden dürfen, wenn bei deren Beschaffung weder eine Veranlagung nach pflichtgemäsem Ermessen mit Umkehr der Beweislast, noch eine Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten angedroht wurde.

Abs. 4: Mit dieser Bestimmung soll klargestellt werden, dass auch bei Verfahren wegen Steuerhinterziehung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten die Berufsgeheimnisse – gleich wie im Veranlagungsverfahren – nicht durchbrochen werden können.

Zu Art. 153 - Rechtsmittelverfahren

Abs. 1: Um den Verfahrensweg zu vereinfachen, soll gegen Verwaltungsstrafbote mit einer Busse bis CHF 2'000 - keine Einsprache an die Steuerverwaltung sondern - nurmehr das Rechtsmittel der Beschwerde an die Landessteuerkommission gegeben sein. Lediglich bei Bussen über CHF 2'000 ist die Einsprache an die Steuerverwaltung vorgesehen.

Abs. 2: Gegen Einspracheentscheide sowie Strafverfügungen der Steuerverwaltung ist das Beschwerderecht an die Landesteuerkommission gegeben.

Abs. 3: Gegen Entscheidungen der Landessteuerkommission steht das Beschwerderecht an den Verwaltungsgerichtshof offen.

Die Rechtsmittelfrist beträgt in all diesen Verfahren 30 Tage.

Zu Art. 154 - Strafgerichtliche Bestimmungen

Verfahren wegen Steuerbetrug oder Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern werden vom Schöffengericht durchgeführt. Für diese Verfahren kommen die strafgerichtlichen Bestimmungen zur Anwendung.

VI. Übergangs- und Schlussbestimmungen**Zu Art. 155 bis 158**

In den Art. 155 bis 158 werden die erforderlichen Übergangsbestimmungen aufgenommen. Zum einen wird die Regierung ermächtigt, die für die zur Durchführung dieses Gesetzes erforderlichen Verordnungen zu erlassen. Weiters sehen die Übergangsvorschriften Regelungen für hängige Verfahren nach dem alten Recht, für Verweise in anderen Gesetzen und für die Mitglieder der Landessteuerverkommission vor.

Zu Art. 159 - Aufhebung bisherigen Rechts

Grundsätzlich tritt das vorliegende Gesetz an die Stelle des bisher geltenden Steuergesetzes.

Zu Art. 160 - Weitergeltung bisherigen Rechts

In Art. 160 sind die Übergangsbestimmungen zur Couponsteuer enthalten. Von der Abschaffung der Couponsteuer sollen die bislang gebildeten, der Couponsteuer unterliegenden Rücklagen nicht betroffen sein. Für diese sogenannten Altrücklagen gelten die Bestimmungen des bisherigen Steuergesetzes über die Couponsteuer weiter. Zukünftige Gewinnausschüttungen gelten vorrangig als aus Altrücklagen stammend, sodass die Altrücklagen mit zukünftigen Ausschüttungen verringert werden. Sind keine Altrücklagen mehr vorhanden, entfällt die Anwendung der Couponsteuer auf diejenigen Ausschüttungen, die aus Gewinnen stammen, die nach dem neuen Steuergesetz gebildet wurden.

Um den Unternehmen die Möglichkeit zu bieten, Ausschüttungen möglichst bald ohne Couponsteuerpflicht vornehmen zu können, wird für eine Übergangszeit ermöglicht, Alrücklagen durch befreiende Zahlung einer reduzierten Couponsteuer von einer künftigen Couponsteuerpflicht zu befreien. Wird ein Antrag nach Abs. 3 gestellt, ist eine reduzierte Couponsteuer auch ohne Ausschüttung fällig, sodass künftige Ausschüttungen insoweit keine weitere Steuerpflicht mehr auslösen.

Für bestimmte juristische Personen und Treuunternehmen, die bislang nach dem alten Steuergesetz der Vermögens- und Erwerbssteuer unterlegen haben, sieht Abs. 4 eine Übergangszeit von fünf Jahren vor. Während dieses Zeitraums werden diese Unternehmen nur auf Antrag nach dem neuen Steuergesetz besteuert, sie können sich wahlweise auch nach dem bisher für sie geltenden Bestimmungen besteuern lassen. Nach Ablauf der fünfjährigen Übergangsfrist unterliegen sie allerdings ohne Wahlmöglichkeit der Besteuerung nach dem neuen Steuergesetz. Ähnliches gilt für juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen, die bislang den besonderen Gesellschaftssteuern unterlegen haben.

Zu Art. 161 - Inkrafttreten

In Art. 161 werden schliesslich die Zeitpunkte des Inkrafttretens des neuen Steuergesetzes bestimmt.

4.2 Erläuterungen zu den übrigen Gesetzesänderungen

4.2.1 Abänderung des Finanzausgleichsgesetzes

Der geltende Art. 6 Abs. 2 und 3 des Finanzausgleichsgesetzes hält fest, dass sich die standardisierte Steuerkraft u.a. aus 70% der Gemeindeanteile an der Kapital- und Ertragssteuer zusammensetzt. Nachdem das neue Steuergesetz keine Kapitalsteuer mehr vorsieht, waren diese Bestimmungen entsprechend anzupassen.

4.2.2 Abänderung des Finanzmarktaufsichtsgesetzes

Der geltende Art. 31 des Finanzmarktaufsichtsgesetzes befreit die FMA u.a. von der Kapital- und Ertragsteuer. Nachdem das neue Steuergesetz keine Kapitalsteuer mehr vorsieht, ist Art. 31 entsprechend anzupassen.

4.2.3 Abänderung des Gemeindegesetzes

Der geltende Art. 115 Abs. 1 des Gemeindegesetzes sieht vor, dass die Gemeinden zur Bestreitung der durch andere Einkünfte nicht gedeckten Ausgaben der Gemeinde die Einhebung von Umlagen im Sinne des Steuergesetzes beschliessen können. Das geltende Steuergesetz sieht in Art. 143 die Einhebung einer Haushaltsumlage vor. Wie oben unter den Erläuterungen zu den Gemeindesteuern festgehalten, wird diese Haushaltsumlage von den Gemeinden jedoch schon seit Jahren nicht mehr erhoben, weshalb diese keinen Eingang ins neue Steuergesetz findet. Art. 115 Abs. 1 des Gemeindegesetzes kann deshalb ersatzlos gestrichen werden.

4.2.4 Abänderung des Gewerbegesetzes

Art. 7 Abs. 3 (neu): Die Regierung kann mit Verordnung für die Ausübung eines einfachen Gewerbes Ausnahmen von der Bewilligungspflicht vorsehen. Eine solche Ausnahme soll für Unternehmungen gelten, die ein einfaches Gewerbe führen und ihre Umsatztätigkeit ausschliesslich im Ausland ausüben, beispielsweise Holdinggesellschaften. Diese Regelung mit Verordnungskompetenz ist neu. Anstelle der Bewilligungspflicht soll hier eine Deklarationspflicht erfolgen, wobei mit Verordnung die notwendigen Einzelheiten geregelt werden.

Diese neue Bestimmung ist deshalb notwendig, weil das Gewerbegesetz bisher bei den Bewilligungsvoraussetzungen in Art. 8 auf den Begriff der „Sitzunter-

nehmen“ im Steuergesetz verwiesen hat. Der bislang im Steuergesetz gebräuchliche Begriff „Sitzunternehmen“ ist im neuen Steuergesetz jedoch nicht mehr vorgesehen, weshalb der letzte Satz von Art. 8 Abs. 2 ersatzlos gestrichen werden kann.

4.2.5 Abänderung des Hundegesetzes

Wie in den Erläuterungen zu den Bestimmungen über die Gemeindesteuern festgehalten, wurden die Bestimmungen über die Hundesteuer nicht ins neue Steuergesetz übernommen, sondern sollen ins Hundegesetz integriert werden.

Das Hundegesetz wird um das Kapitel „IIIa. Hundesteuer“ ergänzt. Die neu eingefügten Art. 10a bis 10e des Hundegesetzes entsprechen Art. 138 bis 142 des geltenden Steuergesetzes. Lediglich das Rechtsmittelverfahren soll neu geregelt.

Für die Neuregelung des Rechtsmittelverfahrens sprechen folgende Überlegungen: Art. 142 Abs. 5 des geltenden Steuergesetzes sieht vor, dass gegen die Steuerrechnung und Veranlagungsverfügung der Gemeindesteuerkasse Einsprache an die Gemeindesteuerkasse erhoben werden kann. Des weiteren werden Art. 23 bis Art. 25 des Steuergesetzes als anwendbar erklärt. Diese sinngemässe Anwendbarerklärung ist dahingehend zu verstehen, dass die Gemeindesteuerkasse einen Einspracheentscheid zu erlassen hat und gegen diese Beschwerde an die Landessteuerkommission und gegen den Entscheid der Landessteuerkommission Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben werden kann.

Im Verwaltungsverfahren ist die Regelung, dass einem untergeordneten Gemeindeorgan (Gemeindesteuerkasse) sowohl die Verfügungskompetenz wie Einsprachekompetenz zukommen soll, einzigartig.

Um den Rechtsmittelweg bei Verfügungen aufgrund des Hundegesetzes möglichst einheitlich zu gestalten, wird vorgeschlagen, dass für Einsprachen gegen

Steuerrechnungen/Veranlagungsverfügungen der Gemeindesteuerkasse die Regierung und in der Folge für Beschwerden gegen Entscheidungen der Regierung der Verwaltungsgerichtshof zuständig sein soll. Art. 11 des Hundegesetzes wurde entsprechend angepasst.

Nachdem die Bestimmungen über die Hundesteuer aus dem Steuergesetz herausgenommen wurden und somit die Strafbestimmungen des Steuergesetzes bei Verletzung der Vorschriften über die Hundesteuer nicht mehr zur Anwendung gelangen, wurde in Art. 12 Abs. 1a des Hundegesetzes eine Strafnorm bei Nichtentrichtung der Hundesteuer aufgenommen

4.2.6 Abänderung des Gesetzes über die Krankenversicherung

Der geltende Art. 6 Abs. 1 des Gesetzes über die Krankenversicherung regelt, dass die Kassen und der Krankenkassenverband u.a. von der Kapital- und Ertragssteuer befreit sind. Nachdem das neue Steuergesetz keine Kapitalsteuer mehr vorsieht, war Art. 6 Abs. 1 entsprechend anzupassen.

Bei der Gewährung von Prämienverbilligungen an einkommensschwache Versicherte wird gemäss Art. 24b des Gesetzes über die Krankenversicherung auf den steuerpflichtigen Erwerb des Versicherten bzw. der Ehegatten abgestellt. Im neuen Steuergesetz wird der Begriff des steuerpflichtigen Erwerb nicht mehr im gleichen Sinn wie im geltenden Steuergesetz verwendet. Das Pendant zum steuerpflichtigen Erwerb gemäss geltendem Steuergesetz ist im neuen Steuergesetz der Gesamterwerb ohne Sollertrag des Vermögens gemäss Art. 14. Art. 24b wurde entsprechend angepasst.

Damit das Amt für Gesundheitswesen die Angaben des Versicherten betreffend seinen Erwerb sowie sein Vermögen prüfen kann, muss es bei den Steuerbehörden diese Angaben überprüfen lassen können. Mit Art. 26c soll die ausdrückliche

gesetzliche Grundlage (im Sinne von Art. 82 Abs. 2 des neuen Steuergesetzes) geschaffen werden, dass die Steuerbehörden bei Anfragen des Amtes für Gesundheitswesen den Erwerb bzw. das Vermögen des Versicherten bzw. der Ehegatten mitteilen können.

4.2.7 Abänderung des Gesetzes über die Befreiung des Landesfürsten und des Erbprinzen von der Abgabepflicht

Art. 3 dieses Gesetzes lautet wie folgt: „Alle mit diesem Gesetz in Widerspruch stehenden gesetzlichen Bestimmungen sind hiermit aufgehoben; vorbehalten bleiben die Art. 93 Bst. a und 94 Abs. 1 Bst. a des Steuergesetzes.“

Art. 93 Bst. a und 94 Abs. 1 Bst. a des geltenden Steuergesetzes regeln die Befreiung des Nachlasses des Landesfürsten sowie der Mitglieder des Fürstlichen Hauses von der Nachlasssteuer sowie die Befreiung dieses Personenkreises von der Erbanfall- und Schenkungssteuer. Nachdem die Nachlass-, Erbanfall- und Schenkungssteuer gemäss dem neuen Steuergesetz nicht mehr erhoben werden, kann der Vorbehalt in Art. 3 des Gesetzes über die Befreiung des Landesfürsten und des Erbprinzen von der Abgabepflicht gestrichen werden.

4.2.8 Abänderung des Gesetzes über die Förderung von Investitionen in der Landwirtschaft

Bei der Gewährung von Förderungen von Investitionen in der Landwirtschaft wird u.a. in Art. 10 Abs. 4 des Gesetzes über die Förderung von Investitionen in der Landwirtschaft auf das Reinvermögen des Antragsteller abgestellt.

Damit das Amt für Gesundheitswesen die Angaben des Antragsstellers betreffend sein Reinvermögen prüfen kann, muss es bei den Steuerbehörden diese Angaben überprüfen lassen können. Mit dieser Bestimmung soll die ausdrückliche gesetzliche Grundlage (im Sinne von Art. 82 Abs. 2 des neuen Steuergesetzes)

geschaffen werden, dass die Steuerbehörden bei Anfragen des Landwirtschaftsamtes diesem das Reinvermögen des Antragstellers mitteilen können.

4.2.9 Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes

Art. 25 Abs. 3 des Mehrwertsteuergesetzes enthält eine Sonderregelung für Holding- und Sitzgesellschaften gemäss Art. 83 und 84 des Steuergesetzes sowie Treuhandverhältnisse gemäss Art. 897ff. PGR. Gemäss dieser Bestimmung sind Holding- und Sitzgesellschaften sowie Treuhandverhältnisse grundsätzlich von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen, ausser für ihre Umsätze im Mehrwertsteuerinland. Bei der Qualifizierung als Holding- und Sitzgesellschaft handelt sich um eine direkt-steuerliche Qualifizierung.

Nachdem das neue Steuergesetz die Unterscheidung Holding- und Sitzgesellschaft nicht mehr kennt, kann auch im Mehrwertsteuerbereich nicht mehr auf diese Qualifizierung zurückgegriffen werden. Art. 25 Abs. 3 ist deshalb ersatzlos zu streichen.

Die Tatsache, dass Holding- und Sitzgesellschaften nicht mehr von der Mehrwertsteuerpflicht ausgenommen sind, führt dazu, dass die Anzahl der Mehrwertsteuerpflichtigen in Liechtenstein voraussichtlich stark ansteigen wird. Auch muss davon ausgegangen werden, dass die Holding- und Sitzgesellschaften, die inskünftig steuerpflichtig werden bzw. für die Steuerpflicht optieren, einen grossen Vorsteuerüberhang ausweisen werden.

In Art. 64 und 65 des Mehrwertsteuergesetzes wird bezüglich dem Verfahren vor der Landesteuerkommission sowie dem Verwaltungsgerichtshof auf Bestimmungen des Steuergesetzes verwiesen. Nachdem sich diese Bestimmungen über das Verfahren vor der Landesteuerkommission sowie Verwaltungsgerichtshof im neuen Steuergesetz in anderen Artikeln befinden, sind Art. 64 und 65 des Mehr-

wertsteuergesetzes anzupassen. Damit bei allfälligen späteren Revisionen des Steuergesetzes nicht jeweils wieder die Verweisnormen angepasst werden müssen, wird in Art. 64 und 65 Mehrwertsteuergesetz auf die Bestimmungen des Steuergesetzes über das Verfahren vor der Landessteuerkommission bzw. dem Verwaltungsgerichtshof verwiesen, ohne die Artikelnummern zu nennen.

In Art. 70 Abs. 5 des Mehrwertsteuergesetzes wird bezüglich des Verfahrens zur Sicherung der Steuern, Zinsen und Kosten auf die Bestimmungen des Steuergesetzes verwiesen. Der Verweis wurde entsprechend angepasst.

4.2.10 Abänderung des Gesetzes über die Mietbeiträge für Familien

Bei der Gewährung von Mietbeihilfen wird gemäss Art. 5 Abs. 3 des Gesetzes über Mietbeiträge für Familien u.a. auf den steuerpflichtigen Erwerb des Antragstellers abgestellt. Im neuen Steuergesetz wird der Begriff des steuerpflichtigen Erwerb nicht mehr im gleichen Sinn wie im geltenden Steuergesetz verwendet. Das Pendant zum steuerpflichtigen Erwerb gemäss geltendem Steuergesetz ist im neuen Steuergesetz der Gesamterwerb ohne Sollertrag des Vermögens gemäss Art. 14. Art. 5 Abs. 3 wurde entsprechend angepasst.

4.2.11 Abänderung des Gesetzes über die Ausrichtung einer Mutterschaftszulage

Im Gesetz über die Ausrichtung einer Mutterschaftszulage wird in Art. 3 und 4 für die Festlegung der Mutterschaftszulage auf den steuerpflichtigen sowie steuerbaren Erwerb gemäss geltendem Steuergesetz abgestellt.

Im neuen Steuergesetz wird der Begriff des steuerpflichtigen Erwerb nicht mehr im gleichen Sinn wie im geltenden Steuergesetz verwendet und der Begriff steuerbarer Erwerb existiert nicht mehr.

Das Pendant zum steuerpflichtigen Erwerb gemäss geltendem Steuergesetz ist im neuen Steuergesetz der Gesamterwerb ohne Sollertrag des Vermögens gemäss Art. 14.

Das Pendant zum steuerbaren Erwerb – wie er im Mutterschaftszulagengesetz verwendet wird – bildet gemäss neuem Steuergesetz der steuerpflichtige Erwerb nach Art. 16 Abs. 1.

Art. 3 und 4 des Mutterschaftszulagengesetzes waren entsprechend anzupassen.

Nachdem bei der Festlegung der Höhe der Mutterschaftszulage auf den Erwerb nach dem Steuergesetz abgestellt wird, muss das Amt für Gesundheitswesen, welches für die Gewährung der Mutterschaftszulagen zuständig ist, die Angaben betreffend den Erwerb überprüfen können. Mit dieser Bestimmung soll die ausdrückliche gesetzliche Grundlage (im Sinne von Art. 82 Abs. 2 des neuen Steuergesetzes) geschaffen werden, dass die Steuerbehörden bei Anfragen des Amtes für Gesundheitswesen den Erwerb der Ehegatten bzw. Wöchnerinnen mitteilen können.

4.2.12 Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts

Für Sitzunternehmungen gelten in verschiedenen Bestimmungen des PGR spezielle Regelungen. Dabei hält Art. 957 Abs. 3 PGR fest, dass für die Beurteilung eines Unternehmens als Sitzunternehmung Art. 84 des Steuergesetzes Anwendung finden soll.

Der bislang im Steuergesetz gebräuchliche Begriff „Sitzunternehmen“ wird allerdings nicht mehr verwendet, sodass Art. 84 des geltenden Steuergesetzes in seiner derzeitigen Ausgestaltung obsolet wird. Ferner ist in diesem Zusammenhang zu beachten, dass der steuerrechtlich relevante Status als Privatvermögensgesellschaft eingeführt wird. Aus diesen Gründen ist es erforderlich, im PGR in Be-

zug auf Sitzunternehmen und deren rechtliche Behandlung entsprechende Änderungen vorzunehmen.

Angesichts der Ausgestaltung und Funktion von Privatvermögensgesellschaften nach Art. 74 der Vernehmlassungsvorlage scheint es angemessen, bezüglich der Änderung der auf Sitzunternehmen anzuwendenden Bestimmungen des PGR an Art. 107 Abs. 3 PGR anzuknüpfen. Gemäss dieser Bestimmung stellen insbesondere die Anlage und Verwaltung von Vermögen oder das Halten von Beteiligungen oder anderen Rechten kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe dar, es sei denn, dass Art und Umfang des Unternehmens einen kaufmännischen Betrieb und eine geordnete Buchführung erfordern. Im Hinblick auf die Kriterien für Privatvermögensgesellschaften und unter Anknüpfung an Art. 107 Abs. 3 PGR basieren die Anpassungen somit auf dem Gedanken, dass die im PGR für Sitzunternehmen vorgesehenen Bestimmungen grundsätzlich auf juristische Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, Anwendung finden. In diesem Sinne erfolgt eine Anpassung in den Artikeln 135, 210, 231, 291, 308, 394 538, 573, 690, 932a §15, 1014, 1023, 1025, 1032a, 1049 sowie SchIT § 68 PGR.

Aufgrund des Gesagten kann Art. 957 Abs. 3 PGR ersatzlos gestrichen werden, zumal das Kriterium der Führung eines nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes im PGR hinreichend definiert ist (vgl. insbesondere Art. 107 Abs. 3 PGR) bzw. diesem Kriterium eine geradezu zentrale Rolle zukommt. Die Überschrift von Art. 957 und Art. 958 wird entsprechend angepasst. Art. 958 und 958a werden zusammengefasst und erfahren eine redaktionelle Anpassung und Vereinfachung. Art. 958a entfällt deshalb. Ebenso entfällt SchIT § 52, da es sich um eine alte Übergangsbestimmung aus dem Jahre 1928 handelt.

4.2.13 Abänderung des Stipendiengesetzes

Bei der Gewährung von Stipendien wird gemäss Art. 21 des Stipendiengesetzes u.a. auf den steuerpflichtigen Erwerb des Antragstellers abgestellt. Im neuen Steuergesetz wird der Begriff des steuerpflichtigen Erwerb nicht mehr im gleichen Sinn wie im geltenden Steuergesetz verwendet. Das Pendant zum steuerpflichtigen Erwerb gemäss geltendem Steuergesetz ist im neuen Steuergesetz der Gesamterwerb ohne Sollertrag des Vermögens gemäss Art. 14. Art. 21 des Stipendiengesetzes wurde entsprechend angepasst

4.2.14 Abänderung des Strassenverkehrsgesetzes

Der letzte Satz von Art. 5 Abs. 2 des geltenden Strassentransportgesetzes lautet: „Sitzunternehmen im Sinne des Steuergesetzes wird keine Bewilligung erteilt“. Wie bereits erläutert, wird der bislang im Steuergesetz gebräuchliche Begriff „Sitzunternehmen“ nicht mehr verwendet wird, weshalb der letzte Satz von Absatz 2 ersatzlos gestrichen werden kann. Die Bestimmungen von Art. 5 Abs. 1 regeln ausreichend, dass die Bewilligung nur bei Erfüllung einer Reihe von Voraussetzungen erteilt wird, u.a. wenn der Antragsteller über eine inländische Betriebsstätte und das erforderliche Personal verfügt sowie eine inländische Zustelladresse bezeichnet hat.

4.2.15 Abänderung des Wohnbauförderungsgesetzes

Bei der Gewährung von Wohnbauförderungsmittel wird gemäss Art. 19 Abs. 2 des Wohnbauförderungsgesetzes u.a. auf den steuerpflichtigen Erwerb des Antragstellers abgestellt. Im neuen Steuergesetz wird der Begriff des steuerpflichtigen Erwerb nicht mehr im gleichen Sinn wie im geltenden Steuergesetz verwendet. Das Pendant zum steuerpflichtigen Erwerb gemäss geltendem Steuergesetz ist im neuen Steuergesetz der Gesamterwerb ohne Sollertrag des Vermögens

gemäss Art. 14. Art. 19 Abs. 2 des Wohnbauförderungsgesetzes wurde entsprechend angepasst.

4.2.16 Abänderung des Zinsbesteuerungsgesetzes

Im Zinsbesteuerungsgesetz wird in Art. 8 bezüglich der Verjährung, in Art. 9 bezüglich der Sachverhaltsabklärung und in Art. 10 bezüglich den Rechtsmitteln bzw. dem Rechtsmittelverfahren auf Bestimmungen des Steuergesetzes verwiesen. Nachdem sich die Bestimmungen über die Verjährung, Sachverhaltsabklärung und Rechtsmittel im neuen Steuergesetz in anderen Artikeln befinden, waren die Verweise entsprechend anzupassen. Damit bei allfälligen späteren Revisionen des Steuergesetzes nicht jeweils wieder die Verweisnormen angepasst werden müssen, wird jeweils auf die entsprechenden Bestimmungen des Steuergesetzes verwiesen, ohne die Artikelnummern zu nennen.

5. VERFASSUNGSMÄSSIGKEIT / RECHTLICHES

Dieser Vernehmlassungsvorlage stehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken entgegen.

6. PERSONELLE UND FINANZIELLE KONSEQUENZEN

Mit der Umsetzung der Steuerreform werden erhöhte Anforderungen an die Steuerverwaltung gestellt. Dafür werden zusätzliche finanzielle und personelle Ressourcen benötigt. Der Umfang hängt stark von der zusätzlichen Anzahl an ordentlichen Veranlagungsverfahren unter dem neuen Steuergesetz ab, v.a. im Bereich der Ertrags- und Mehrwertsteuer.

Es kann zum heutigen Zeitpunkt noch nicht abgeschätzt werden, wie viele der bestehenden Sitzgesellschaften unter dem neuen Steuergesetz in ein ordentliches Veranlagungsverfahren überleiten werden. Um einer zu grossen Ausweitung des Personalbestandes aufgrund von zusätzlichen Veranlagungen entgegenzuwirken, sind die bestehenden Arbeitsprozesse sowie IT-Lösungen diesen Herausforderungen anzupassen. Das wird Kosten von mehreren Millionen Franken verursachen. Die aktuellen Informatik-Steuerlösungen (INES), welche im Jahr 2002 programmiert und seit dem Jahr 2004 etappenweise eingeführt wurden, können die vorhersehbaren Volumenausweitungen nicht ohne weiteres verkraften. Ausserdem werden z.B. im Zusammenhang mit der geplanten elektronischen Steuererklärung neue Anforderungen an die EDV gestellt. Insgesamt geht es darum, den Stellenzuwachs durch vermehrten EDV-Einsatz zu begrenzen. Dennoch werden die neuen Anforderungen auch einige zusätzliche MitarbeiterInnen benötigen.

7. REGIERUNGSVORLAGEN

**7.1 Totalrevision des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuer-
ergesetz)**

Gesetz
vom über die Landes- und Gemeindesteuern
(Steuergesetz)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine
Zustimmung:

I. Allgemeine Bestimmungen

Art. 1

Gegenstand

Dieses Gesetz regelt die Erhebung:

- a) der Vermögens- und Erwerbssteuer;
- b) der Rentnersteuer;
- c) der Grundstücksgewinnsteuer;
- d) der Ertragssteuer;
- e) der Gründungsabgabe und der Abgabe auf Versicherungsprämien.

Art. 2

Begriffe und Bezeichnungen

1) Im Sinne dieses Gesetzes gelten als

a) „Betriebsstätte“: jede feste Geschäftseinrichtung, durch die die wirtschaftliche Tätigkeit eines Unternehmens oder eines freien Berufes ganz oder teilweise ausgeübt wird. Betriebsstätten sind insbesondere:

1. der Ort der tatsächlichen Verwaltung im Sinne von Bst. d;
2. eine Zweigniederlassung;
3. eine Geschäftsstelle;
4. eine Fabrikationsstätte;
5. ein Warenlager;
6. eine Ein- oder Verkaufsstelle;
7. eine Werkstatt;
8. eine Stätte der Ausbeutung von Bodenschätzen;
9. eine Stätte der Nutzbarmachung von Wasserkraften;
10. eine Bauausführung oder Montage, deren Dauer sechs Monate überschreitet.

Ein Versicherungsunternehmen verfügt auch dann über eine inländische Betriebsstätte, wenn es im Inland Prämieinnahmen erzielt;

- b) „Wohnsitz“: der Ort, an dem eine Person eine Wohnung mit der innehat;
- c) „gewöhnlicher Aufenthalt“: der Ort oder das Gebiet, an dem sich eine Person unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass sie an diesem Ort oder in diesem Gebiet nicht nur vorübergehend verweilt. Als gewöhnlicher

Aufenthalt ist stets und von Beginn an ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten Dauer anzusehen; kurzfristige Unterbrechungen bleiben unberücksichtigt. Der Aufenthalt zum Zwecke des Besuches einer Lehranstalt und die Unterbringung in einer Erziehungs-, Versorgungs- oder Heilanstalt sowie der Kur- und Ferienaufenthalt bis zu zwölf Monaten begründen keinen gewöhnlichen Aufenthalt;

- d) „Ort der tatsächlichen Verwaltung“: der Ort, an dem sich der Mittelpunkt der unternehmerischen Oberleitung befindet;
- e) „Sitz“: bei juristischen Personen oder besonderen Vermögenswidmungen der Ort, der durch Gesetz, Gesellschaftsvertrag, Statuten oder dergleichen bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, so gilt als Sitz der Ort der tatsächlichen Verwaltung.

2) Unter den in diesem Gesetz verwendeten Personenbezeichnungen sind Angehörige des männlichen und weiblichen Geschlechts zu verstehen.

Art. 3

Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten

1) Rechtliche oder tatsächliche Gestaltungen, die den wirtschaftlichen Gegebenheiten unangemessen erscheinen und deren einziger wirtschaftlicher Zweck in der Erlangung von Steuervorteilen besteht, sind missbräuchlich, wenn

- a) die Gewährung dieses Steuervorteils gegen Sinn und Zweck dieses Gesetzes verstossen würde, und
- b) der Steuerpflichtige keine wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen Gründe für die Wahl dieser Gestaltung vorbringen kann und die Gestaltung keine eigenständigen wirtschaftlichen Folgen zeitigt.

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

II. Landessteuern

A. Allgemeines

Art. 4

Ausnahmen von der Steuerpflicht

1) Von der Steuerpflicht sind ausgenommen:

- a) der Landesfürst;
- b) das Land, die Gemeinden, die Fonds von Land und Gemeinden, die Zweckverbände der Gemeinden sowie die nicht wirtschaftlich tätigen öffentlich-rechtlichen juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen;
- c) Personen, welche kraft völkerrechtlicher Übung Steuerfreiheit geniessen.

2) Auf Antrag können juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen, die im Inland, in der Schweiz oder in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke, Kultuszwecke oder ideelle Zwecke ohne Erwerbsabsicht verfolgen, von der Steuerpflicht ausgenommen werden. Über den Antrag entscheidet die Steuerverwaltung. Die Steuerbefreiung gilt nicht für eine von ihnen ausgeübte wirtschaftliche Tätigkeit, sofern durch diese Einnahmen in Höhe von insgesamt mehr als 50 000 Franken erzielt werden.

Art. 5

Standardisierter Vermögensertrag

Die Höhe des Zinssatzes zur Ermittlung des standardisierten Vermögensertrages (Sollertrag) wird jährlich durch das Finanzgesetz bestimmt.

B. Vermögens- und Erwerbssteuer

1. Gemeinsame Bestimmungen

Art. 6

Persönliche Steuerpflicht

1) Natürliche Personen sind mit ihrem gesamten Vermögen und gesamten Erwerb unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sie:

- a) Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben; oder
- b) Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthalt im Ausland haben und dort mit Rücksicht auf ein Arbeitsverhältnis zum Land oder zu einer öffentlich-rechtlichen Institution des Landes von den Steuern befreit sind.

2) Natürliche Personen, die weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, sind mit ihrem inländischen Vermögen und ihrem inländischen Erwerb beschränkt steuerpflichtig.

3) Als inländisches Vermögen nach Abs. 2 gelten im Inland gelegene Grundstücke, mit Einschluss des im Inland gelegenen, land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundes, und im Inland gelegene Betriebsstätten.

4) Als inländischer Erwerb nach Abs. 2 gelten:

- a) der Erwerb aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzten, inländischen Grundes sowie aus jeder anderen, im Inland betriebenen land- und forstwirtschaftlichen Produktion;
- b) der Erwerb aus im Inland gelegenen Betriebsstätten;
- c) der Erwerb aus im Inland ausgeübter unselbständiger Tätigkeit. Als im Inland ausgeübt gilt auch eine unselbständige Tätigkeit, die an Bord eines Seeschiffes oder Luftfahrzeuges, das im internationalen Verkehr betrieben wird, oder an Bord eines Schiffes, das der Binnenschifffahrt dient, ausgeübt wird, wenn sich der Ort der tatsächlichen Verwaltung des Unternehmens im Inland befindet;
- d) Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, Tantiemen und andere Vergütungen, die die Mitglieder der Verwaltung sowie die Organe der Geschäftsführung von juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen erhalten, wenn sich ihr Sitz oder Ort der tatsächlichen Verwaltung im Inland befindet;
- e) Leistungen einer inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalt oder Einrichtung der betrieblichen Personalvorsorge auf Grund eines früheren inländischen öffentlich-rechtlichen oder privatrechtlichen Arbeitsverhältnisses;
- f) Leistungen auf Grund der Auflösung einer Freizügigkeitspolice oder eines Sperrkontos, welche in Verwendung von Freizügigkeitsleistungen der betrieblichen Personalvorsorge im Inland errichtet wurden;
- g) der Sollertrag im Sinne von Art. 5 des inländischen, steuerpflichtigen Vermögens nach Abs. 3.

Art. 7

Zeitliche Begrenzung der Steuerpflicht

1) Die Steuerpflicht beginnt mit dem Tag, an dem der Steuerpflichtige im Inland Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt nimmt, über inländisches Vermögen verfügt oder einen inländischen Erwerb erzielt.

2) Die Steuerpflicht endet mit dem Tod des Steuerpflichtigen oder dem Wegzug des Steuerpflichtigen in das Ausland oder dem Zeitpunkt des Wegfalls inländischen Vermögens oder inländischen Erwerbs. Der ruhende Nachlass führt bis zur Einantwortung die bisherige Steuerpflicht des Erblassers fort.

Art. 8

Zusammenrechnung

1) Vermögen und Erwerb von Ehegatten, die in rechtlich und tatsächlich ungetrennter Ehe leben, werden unter jedem Güterstand zusammengerechnet (gemeinsame Veranlagung).

2) Vermögen und Erwerb von minderjährigen Kindern, die in häuslicher Gemeinschaft mit den Eltern leben, werden – vorbehaltlich Abs. 4 – den Eltern zugerechnet. Die Eltern haben das Vermögen und den Erwerb der minderjährigen Kinder in ihrer Steuerklärung zu deklarieren.

3) Falls die Eltern getrennt oder geschieden sind, oder ein Elternteil gestorben ist, werden – vorbehaltlich Abs. 4 – Vermögen und Erwerb von minderjährigen Kindern demjenigen Elternteil zugerechnet, bei welchem die Kinder in häuslicher Gemeinschaft leben. Dieser Elternteil hat das Vermögen und den Erwerb der minderjährigen Kinder in seiner Steuerklärung zu deklarieren. Leben die Kinder nicht in häuslicher Gemeinschaft mit einem Elternteil oder sind beide Eltern-

teile verstorben, so werden die Kinder für Vermögen und Erwerb selbständig veranlagt.

4) Für aus Erwerbstätigkeit stammenden Erwerb werden die minderjährigen Kinder, die in häuslicher Gemeinschaft mit den Eltern oder einem Elternteil leben, auf jeden Fall selbständig veranlagt, soweit dieser Erwerb den Betrag nach Art. 15 Bst. i übersteigt.

5) Abweichend von Abs. 1 können Ehegatten auf Antrag mindestens eines Ehegatten als Ledige behandelt werden (getrennte Veranlagung). Abs. 2 ist mit der Massgabe anzuwenden, dass eine Zurechnung zu beiden Elternteilen jeweils zur Hälfte erfolgt. Soweit nichts anderes bestimmt ist, stehen den Ehegatten die Abzugsbeträge, die gemeinsam veranlagten Ehegatten gewährten werden, je zur Hälfte zu.

2. Vermögenssteuer

Art. 9

Sachliche Steuerpflicht

1) Gegenstand der Vermögenssteuer ist das gesamte bewegliche und unbewegliche Vermögen des Steuerpflichtigen.

2) Das Vermögen der personenrechtlichen Gemeinschaften ist den beteiligten Gesellschaftern zuzurechnen und von diesen zusammen mit ihrem übrigen Vermögen zu versteuern.

3) Auf Antrag eines Begünstigten oder mehrerer Begünstigter mit Zustimmung des für Ausschüttungen zuständigen Organs unterliegt das Vermögen von

unwiderruflichen besonderen Vermögenswidmungen oder stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten und Treuunternehmen eigenständig der Vermögenssteuer. Die Veranlagung der entsprechenden Vermögenssteuer erfolgt in diesem Fall stellvertretend für die ansonsten von den Begünstigten zu entrichtenden Vermögens- oder Erwerbssteuern.

4) Das Vermögen von widerruflichen besonderen Vermögenswidmungen oder stiftungsähnlich ausgestalteten Anstalten und Treuunternehmen ist dem Errichter zuzurechnen und von diesem zu versteuern. Abs. 3 gilt entsprechend mit der Massgabe, dass die Steuer nach dem Steuersatz zu entrichten ist, der dem gesamten Vermögen und dem gesamten Erwerb des Errichters einschliesslich des nach Abs. 3 eigenständig besteuerten Vermögens entspricht.

Art. 10

Steuerfreies Vermögen

Von der Vermögenssteuer sind befreit und bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens nicht zu berücksichtigen:

- a) der Hausrat sowie die privat genutzten Motorfahrzeuge des Steuerpflichtigen, soweit ihr Wert insgesamt den Betrag von 25 000 Franken, bei gemeinsam veranlagten Ehegatten den Betrag von 50 000 Franken, nicht überschreitet;
- b) die für die Ausübung einer landwirtschaftlichen oder gewerblichen Erwerbstätigkeit oder zur sonstigen Ausübung eines Berufes erforderlichen Geräte und Werkzeuge, soweit ihr Wert insgesamt den Betrag von 2 000 Franken nicht überschreitet;
- c) Sammlungen von künstlerischer, historischer oder ähnlicher Bedeutung, die ohne Erwerbsabsicht des Eigentümers einer regelmässigen öffentlichen

Besichtigung zugänglich gemacht sind und der Volksbildung dienen oder geeignet sind, den Fremdenverkehr zu fördern;

- d) das Vermögen an landwirtschaftlichen Produkten, wie Heu, Getreide, Früchte, gemäss Nachweis des Steuerpflichtigen;
- e) die im Ausland gelegenen Grundstücke, mit Einschluss des land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundes;
- f) die im Ausland gelegenen Betriebsstätten.

Art. 11

Schuldenabzug

1) Bei der Ermittlung des reinen Vermögens dürfen von den Aktiven die Schulden und sonstigen Lasten abgezogen werden, für welche der Steuerpflichtige als Hauptschuldner verpflichtet ist. Ist er mit anderen Personen für eine Schuld mitverpflichtet, so kann nur der auf ihn entfallende Teil abgezogen werden.

2) Der volle Abzug der Schulden ist nur gestattet, wenn der Steuerpflichtige sein ganzes Vermögen im Inland versteuert. Wird ein Vermögen nur teilweise im Inland versteuert, so ist der Schuldenabzug nur nach dem Verhältnis des im Inland versteuerten Vermögensteils zum Gesamtvermögen zulässig.

Art. 12

Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens

Für die Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens ist der Verkehrswert der Vermögensteile zu Beginn des Jahres oder zu Beginn der Steuerpflicht massgebend. Hierbei, wie auch bei der Bewertung von Schulden und sonstiger Lasten, sind die nachfolgenden Bewertungsgrundsätze zu beachten:

- a) Gebäude und Grundstücke, mit Einschluss des land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundes, sind grundsätzlich nach dem Verkehrswert unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten, mindestens mit dem Steuerschätzwert, einzuschätzen;
- b) die Viehhabe wird nach dem Verkehrswert geschätzt;
- c) Wasserkräfte sind nach dem Verkehrswert zu bewerten, unter Berücksichtigung aller massgebenden Faktoren, wie Grösse und Kontinuität der konzessionierten Kraft, Lage des Werkes, Kosten und Schwierigkeiten seiner Anlage und seines Betriebes;
- d) Rohstoffe, Halbfabrikate, Fabrikate und sonstige Waren sind nach den Selbstkosten oder, wenn der Marktwert geringer ist, nach dem Marktwert einzuschätzen;
- e) Wertpapiere, welche eine Kursnotiz haben, sind nach diesem Kurs zu bewerten;
- f) Wertpapiere, die keine Kursnotiz haben, sowie Rechte und Forderungen, welche nicht in Wertpapieren verbrieft sind, einschliesslich wertmässig bestimmbarer Begünstigungen, soweit sie nicht unter Bst. g fallen, sind nach dem Verkehrswert zu bewerten, der in der Regel nicht unter dem Nominalwert anzusetzen ist, es sei denn, dass der Steuerpflichtige nachweist, dass der Nominalwert dem Verkehrswert nicht entspricht; bei der Bewertung bestrittener oder nachweisbar unsicherer Forderungen ist dem Grade der Wahrscheinlichkeit ihrer Einbringlichkeit Rechnung zu tragen;
- g) Ansprüche auf wiederkehrende Leistungen, insbesondere Leibrenten, Verpfändungen, Wohnrechte, Begünstigungen und Nutzniessungen, sind mit dem Betrag zu bewerten, um welchen eine gleichwertige Leistung bei einer Versicherungs- oder Rentenanstalt als Leibrente erworben werden könnte; ist die wiederkehrende Leistung nicht auf Lebenszeit verliehen, so ist sie in

der Vermögensbewertung mit der Summe der Werte der einzelnen Jahresleistungen einzusetzen, höchstens aber mit dem fünfzehnfachen Betrage einer Jahresleistung; Pensionen, welche aufgrund eines früheren Amtes oder eines Dienstverhältnisses ausgerichtet werden, sind bei der Vermögensbewertung nicht zu berücksichtigen;

- h) Ansprüche aus Lebensversicherungen sind bis zum Fälligkeitstermine nach dem Rückkaufswerte zu bewerten; die Pflicht zur Mitberücksichtigung dieses Rückkaufswertes wird durch die Bezeichnung eines Dritten als Begünstigten nicht aufgehoben.

Art. 13

Widmungsbesteuerung

- 1) Soweit durch Übertragung von Vermögen auf eine nicht nach Art. 4 Abs. 2 von der Steuerpflicht ausgenommene juristische Person oder besondere Vermögenswidmung dieses Vermögen nicht mehr der Vermögenssteuer unterliegt und nicht Begünstigungen oder Anteile vermögenssteuerpflichtig werden, hat der Übertragende eine Steuer in Höhe von 5 % des vermögenssteuerlichen Wertes der Zuwendung zu entrichten.
- 2) Bei späteren Änderungen der Verhältnisse, die zum Wegfall einer anderweitig fortbestehenden Vermögenssteuerpflicht von Begünstigungen oder Anteilen führen sowie bei Widerruf des Antrags nach Art. 9 Abs. 3 ist Abs. 1 entsprechend anzuwenden.

3. Erwerbssteuer

Art. 14

Sachliche Steuerpflicht

1) Gegenstand der Erwerbssteuer sind alle in Geld oder Geldeswert bestehenden Einkünfte, mit Ausschluss:

- a) der Erträge des Vermögens, auf welches der Steuerpflichtige die Vermögenssteuer entrichtet;
- b) derjenigen vom Steuerpflichtigen bezogenen wiederkehrenden Leistungen, welche nach Art. 12 Bst. g bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Vermögens berücksichtigt sind.

2) Zum Erwerb gehören insbesondere:

- a) der Erwerb aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundes sowie aus jeder anderen land- und forstwirtschaftlichen Produktion;
- b) jeder Erwerb aus einer selbständigen Tätigkeit in Gewerbe, Handel und Industrie;
- c) jeder Erwerb aus einer anderen als unter Bst. a und b genannten selbständigen Tätigkeit;
- d) alle Einkünfte aus privatrechtlichem oder öffentlich-rechtlichem Arbeitsverhältnis (unselbständige Tätigkeit) mit Einschluss der Nebeneinkünfte wie Entschädigungen für Sonderleistungen, Provisionen, Zulagen, Dienstalters- und Jubiläumsgeschenke, Gratifikationen, Trinkgelder, Tantiemen und andere geldwerte Leistungen. Ist der Inhaber eines nach Art. 44 steuerpflichtigen Unternehmens in diesem tätig, so hat er ein angemessenes Ge-

halt zu deklarieren. Dabei sind der Umfang der Arbeit, die Stellung und die damit verbundene Verantwortung, die berufliche Fähigkeit, die Grösse des Betriebes sowie die sonstigen Besoldungsverhältnisse im Betrieb zu berücksichtigen. Diese Vorschrift gilt auch für in solchen Betrieben tätige Personen, die am Kapital der Gesellschaft massgebend beteiligt sind und dadurch einen entscheidenden Einfluss auf die Führung des Unternehmens ausüben können;

- e) Einkünfte (Renten und Kapitalleistungen) aus der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, aus obligatorischer Unfallversicherung, aus Einrichtungen der betrieblichen Personalvorsorge sowie einmalige und wiederkehrende Zahlungen bei Tod oder für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile;
- f) alle anderen Einkünfte, die an Stelle des Einkommens aus Erwerbstätigkeit treten, wie beispielsweise Taggelder aus Arbeitslosen-, Unfall-, Lebens- und Krankenversicherungen nach Abzug der nicht durch andere Versicherungsleistungen gedeckten ausserordentlichen Ausgaben;
- g) Einkünfte aus Lotterien, Wetten und ähnlichen Gelegenheitsgewinnen, sofern für dieselben nicht schon eine inländische oder ausländische Steuer erhoben wurde;
- h) Entschädigungen für die Aufgabe, Ablösung oder Nichtausübung einer Tätigkeit oder eines Rechts;
- i) Unterhaltsbeiträge, die ein Steuerpflichtiger bei Scheidung, gerichtlicher oder tatsächlicher Trennung für sich erhält, sowie Unterhaltsbeiträge, die ein Elternteil für die unter seiner Obsorge stehenden Kinder erhält;
- k) Zuwendungen, die der Steuerpflichtige als Begünstigter erhält, soweit die Begünstigung nicht nach Art. 12 Abs. 1 Bst. f oder g oder Art. 9 Abs. 3 der Vermögenssteuer unterliegt;

l) der Sollertrag im Sinne von Art. 5 des steuerpflichtigen Vermögens nach Art. 6 Abs. 1.

3) Naturalbezüge jeglicher Art gelten gleich den Geldbezügen als Erwerb.

4) Die Höhe des landwirtschaftlichen Erwerbes (Abs. 2 Bst. a) wird aufgrund von Ertragseinheiten festgesetzt; die Regierung regelt das Nähere mit Verordnung. Sofern ein Steuerpflichtiger regelmässig eine nach den Grundsätzen ordentlicher Buchführung erstellte Betriebsrechnung führt, kann er verlangen, dass der aufgrund der Betriebsrechnung ermittelte Erwerb der Besteuerung zugrunde zu legen ist.

5) Art. 9 Abs. 2 findet entsprechende Anwendung.

6) Die Erwerbssteuer ist eine Jahressteuer. Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr (Steuerjahr) zu ermitteln. Besteht die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahrs, so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der jeweiligen Steuerpflicht. Steuerpflichtige mit einem Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. b und c, die ihre Rechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen, können den steuerpflichtigen Erwerb nach den Ergebnissen des abgelaufenen Geschäftsjahres erklären.

Art. 15
Steuerfreier Erwerb

Der Erwerbssteuer unterstehen nicht:

- a) der aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzten ausländischen Grundes sowie aus jeder anderen land- und forstwirtschaftlichen Produktion erzielte Erwerb;
- b) der aus im Ausland gelegenen Betriebsstätten erzielte Erwerb;
- c) einmalige Vermögensanfälle in Form von Erbschaften, Vermächtnissen und Schenkungen sowie aus güterrechtlicher Aufteilung;
- d) Vermögensanfälle aus rückkaufsfähigen privaten Kapitalversicherungen, ausgenommen aus Freizügigkeitspolicen und Sperrkonten;
- e) Zahlungen zur Abgeltung eines erlittenen Schadens sowie die Zahlung von Genugtuungssummen;
- f) Bezüge aus der Familienausgleichskasse sowie weitere Bezüge, die durch Gesetz von der Besteuerung befreit sind;
- g) Bezüge des Steuerpflichtigen aus einer Kranken- und Unfallversicherung, soweit sie der Deckung von Arzt- und Spitalkosten, Arzneimitteln und sonstigen durch die Krankheit verursachten Unkosten dienen;
- h) Bezüge aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung, die als Unterstützungen wegen Hilfsbedürftigkeit oder zu Erziehungs- oder Ausbildungszwecken dienen;
- i) der steuerpflichtige Erwerb nach Art. 14 von unbeschränkt Steuerpflichtigen, sofern er das Existenzminimum nicht übersteigt. Die Höhe des Existenzminimums wird von der Regierung – in Anlehnung an das pfändungs-

freie Einkommen – mit Verordnung festgelegt. Ist nur ein Teil des Erwerbes im Inland steuerpflichtig, so ist der Gesamterwerb massgebend. Erstreckt sich die Steuerpflicht auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr, so ist der Gesamterwerb auf ein volles Jahr umzurechnen;

- k) Kapitalzahlungen, die bei Stellenwechsel von einer Einrichtung der betrieblichen Personalvorsorge bar ausgerichtet werden, wenn sie der Empfänger innert einer Frist von zwei Jahren zum Einkauf in eine Einrichtung der betrieblichen Personalvorsorge verwendet;
- l) Kapitalgewinne aus der Veräusserung von Bestandteilen des beweglichen Privatvermögens;
- m) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen;
- n) Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen;
- o) Entschädigungen, die eine juristische Person oder besondere Vermögenswidmung mit ideellem Zweck und Sitz im Inland, in der Schweiz oder in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes an seine ehrenamtlich tätigen Mitglieder, Betreuer usw. entrichtet, bis zu einem Betrag von 350 Franken pro Monat;
- p) 30 % des Erwerbs aus der Veräusserung oder Aufgabe des Betriebs. Voraussetzung ist, dass der Steuerpflichtige durch Veräusserung oder Aufgabe des gesamten Betriebs seine Erwerbstätigkeit definitiv einstellt.

Art. 16

Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs

1) Zur Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbes dürfen abgezogen werden:

- a) vom landwirtschaftlichen Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. a 600 Franken bis zu einer Erwerbshöhe von 6 000 Franken, 10 % bei einem Erwerb von über 6 000 Franken;
- b) vom Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. b und c:
 1. sämtliche Gewinnungskosten, wie Material- und Warenaufwendungen, Lohn und Sozialkosten für die Arbeitnehmer, Patent- und Lizenzgebühren, die geschäftsmässig begründeten Abschreibungen sowie alle durch den Betrieb bedingten weiteren Aufwendungen;
 2. eine angemessene Verzinsung des im Betriebe arbeitenden eigenen Kapitals in Höhe des Sollertrags nach Massgabe von Art. 5; Art. 54 Abs. 2 gilt entsprechend;
 3. nachgewiesene Geschäftsverluste, der dem betreffenden Steuerjahr vorangegangenen Jahre, soweit sie bei der Berechnung des steuerpflichtigen Erwerbs dieser Jahre nicht berücksichtigt werden konnten;
 4. Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte, soweit diese Verluste im Betriebsstättenstaat nicht bereits berücksichtigt wurden. Verzeichnet diese Betriebsstätte in den folgenden Jahren Gewinne, so sind diese Gewinne, höchstens im Ausmass der zuvor mit inländischen Gewinnen verrechneten Verlustvorträge, dem steuerpflichtigen Erwerb zuzurechnen; der Steuerpflichtige hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung nicht er-

füllt sind. Die dadurch noch nicht ausgeglichenen Verluste sind dem steuerpflichtigen Erwerb spätestens im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht zuzurechnen;

- c) vom Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. d 1 500 Franken; vorbehalten bleibt die Geltendmachung von ausserordentlichen Gewinnungskosten. Die Regierung erlässt mit Verordnung entsprechende Vorschriften über Art, Umfang und Höhe der von den Veranlagungsbehörden anzuerkennenden Aufwendungen. In Bezug auf den Arbeitsweg legt die Regierung, unabhängig vom benutzten Verkehrsmittel, unter Berücksichtigung der Wegdistanz pauschale Abzüge durch Verordnung fest;
- d) von den Einkünften nach Art. 14 Abs. 2 Bst. e:
 - 1. 40 %, wenn die Leistungen (Einlagen, Beiträge, Prämienzahlungen), auf denen die periodischen Bezüge beruhen, ausschliesslich vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
 - 2. 35 %, wenn die Leistungen, auf denen die periodischen Bezüge beruhen, zu mehr als der Hälfte vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
 - 3. 70 %, wenn es sich um Renten der Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung oder Invalidenrenten aus einer Unfallversicherung handelt;
 - 4. 30 %, wenn die Leistungen, auf denen die periodischen Bezüge beruhen, zur Hälfte vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
 - 5. 25 %, wenn die Leistungen, auf denen die periodischen Bezüge beruhen, weniger als zur Hälfte, aber mindestens zu einem Viertel vom Steuerpflichtigen erbracht worden sind;
 - 6. 20 % in allen übrigen Fällen.

2) Von dem nach Abs. 1 ermittelten steuerpflichtigen Erwerb dürfen abgezogen werden:

- a) für jedes minderjährige, unter der Obsorge des Steuerpflichtigen stehende Kind und für jedes volljährige Kind, das in der schulischen oder beruflichen Ausbildung steht, wenn der Steuerpflichtige für dessen Unterhalt zur Hauptsache aufkommt und ihm kein Abzug nach nachstehendem Bst. b zusteht, ein Betrag von 9 000 Franken; bei tatsächlicher gemeinsamer Obsorge durch Eltern, die getrennt veranlagt werden, steht der Abzug den beiden Elternteilen je zur Hälfte zu;
- b) die Unterhaltsbeiträge an den geschiedenen, gerichtlich oder tatsächlich getrennt lebenden Ehegatten sowie die Unterhaltsbeiträge an einen Elternteil für die unter dessen Obsorge stehenden Kinder sowie für jede Person, die der Steuerpflichtige aufgrund gesetzlicher Verpflichtung unterstützt;
- c) die vom Steuerpflichtigen an die Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenversicherung, an die Familienausgleichskasse, an die Arbeitslosenversicherung sowie an die obligatorische Unfallversicherung entrichteten, eigenen Beiträge;
- d) die Beiträge und Prämien an private Lebensversicherungen, Krankenversicherungen und die nicht unter Bst. c fallenden Unfallversicherungen, im Umfang von höchstens 3 500 Franken für alle Steuerpflichtigen, höchstens 7 000 Franken für gemeinsam veranlagte Ehegatten sowie höchstens 2 100 Franken pro Kind, für das dem Steuerpflichtigen nach Bst. a ein Abzug zusteht;
- e) die Beiträge und Prämien an Pensionskassen und ähnliche Einrichtungen der beruflichen Vorsorge, höchstens jedoch 12 % des steuerpflichtigen Erwerbseinkommens des Steuerpflichtigen oder der gemeinsam veranlagten Ehegatten;

- f) die Ausbildungskosten für Kinder, ausser den Kosten der Primar-, Sekundar- und inländischen Musikschulen, bis zu einer Höhe von 12 000 Franken pro Kind jährlich. Nicht abzugsfähig sind Ausbildungskosten für Kinder, die dauernd erwerbstätig sind. Vom Gesamtbetrag der Ausbildungskosten sind die von den öffentlichen und privaten Institutionen gewährten Stipendien abzuziehen. Die Ausbildungskosten sind nachzuweisen;
- g) die nicht durch Versicherungsleistungen gedeckten Krankheits-, Unfall- und Zahnartztkosten, die der Steuerpflichtige für sich und die in Bst. d genannten Personen getragen hat, bis zu einem Betrag von 6 000 Franken pro Person. Die Kosten, welche den Gesamtbetrag von 300 Franken pro Person überschreiten, sind durch Belege nachzuweisen;
- h) freiwillige Geldleistungen an juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz im Inland, die im Hinblick auf ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke nach Art. 4 Abs. 2 von der Steuerpflicht ausgenommen sind, im Umfang von maximal 10 % des steuerpflichtigen Erwerbs vor Anwendung von Abs. 1 Bst. b Nummer 3.; ausgenommen sind Einzelzuwendungen unter 100 Franken. Dies gilt entsprechend in Bezug auf juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz, welche im Hinblick auf ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke im Sitzstaat von der Steuerpflicht ausgenommen sind und insoweit die Voraussetzungen für einen Antrag nach Art. 4 Abs. 2 erfüllen.

3) Wenn sich bei einem Steuerpflichtigen die Steuerpflicht auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr erstreckt, so sind die frankenmässigen Abzüge nach Abs. 2 nur mit dem der Dauer der Steuerpflicht entsprechenden Bruchteil vorzunehmen.

4) Vom steuerpflichtigen Erwerb sind insbesondere nicht abziehbar:

- a) die Aufwendungen für den Lebensunterhalt des Steuerpflichtigen und seiner Familie;
- b) die durch die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen bedingten Standesauslagen;
- c) die Beiträge und Prämien an private Schadensversicherungen;
- d) sämtliche direkten und indirekten Steuern.

5) Art. 47 Abs. 2 Bst. h und i sowie Art. 49 bis 53, 55, 56 und 60 finden entsprechende Anwendung.

Art. 17

Buchführungspflicht

Steuerpflichtige mit einem Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. b und c sind zur Führung einer ordnungsgemässen Buchhaltung verpflichtet. Die Buchhaltung muss einen vollständigen und geordneten Einblick in den Vermögensbestand am Anfang und am Ende des Geschäftsjahres sowie über die gesamten Erlöse und Aufwendungen und die Höhe des Privataufwandes des Geschäftsjahres ermöglichen. Die Bücher und Belege sind während fünf Jahren hindurch aufzubewahren.

4. Steuerberechnung

Art. 18

Grundlagen der Steuerberechnung

1) Soweit Vermögensbeträge bei der Anwendung von Art. 14 Abs. 2 Bst. I nicht auf hundert Franken und Erwerbsbeträge nicht auf zehn Franken enden, sind diese auf hundert bzw. auf zehn Franken abzurunden.

2) Bei Steuerpflichtigen, deren Steuerpflicht sich auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr erstreckt, erfolgt die Berechnung aufgrund ihres während der Dauer der Steuerpflicht erzielten Erwerbs.

3) Bei Heirat werden die Ehegatten für das ganze Steuerjahr gemeinsam besteuert.

4) Bei Scheidung und bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung der Ehe werden die Ehegatten bis zum Scheidungs- oder Trennungsdatum gemeinsam und ab diesem Datum getrennt besteuert; Art. 21 Abs. 2 gilt jeweils entsprechend.

5) Bei Tod eines Ehegatten werden die Ehegatten bis zum Todestag gemeinsam besteuert. Der Tod gilt als Beendigung der Steuerpflicht beider Ehegatten und als Beginn der Steuerpflicht des überlebenden Ehegatten; Art. 21 Abs. 2 gilt jeweils entsprechend.

Art. 19

Tarif

Die Landessteuer bemisst sich nach dem steuerpflichtigen Erwerb, einschliesslich des nach Art. 14 Abs. 2 Bst. I in einen Erwerb umgerechneten Vermögens. Sie beträgt vorbehaltlich der Art. 15 Bst. i, Art. 21 und Art. 22 jeweils in Franken für steuerpflichtige Erwerbe (x):

a) für alle Steuerpflichtigen, vorbehaltlich Bst. b und c:

bis 14 000 Franken (Grundfreibetrag): 0

von 14 001 Franken bis 24 000 Franken: $0,01 \cdot x - 140$

von 24 001 Franken bis 48 000 Franken: $0,03 \cdot x - 620$

von 48 001 Franken bis 84 000 Franken: $0,04 \cdot x - 1\,100$

von 84 001 Franken bis 120 000 Franken: $0,05 \cdot x - 1\,940$

über 120 000 Franken: $0,06 \cdot x - 3\,140$;

b) für Alleinerziehende im Sinne des Familienzulagengesetzes:

bis 28 000 Franken (Grundfreibetrag): 0

von 28 001 Franken bis 36 000 Franken: $0,01 \cdot x - 280$

von 36 001 Franken bis 72 000 Franken: $0,03 \cdot x - 1\,000$

von 72 001 Franken bis 126 000 Franken: $0,04 \cdot x - 1\,720$

von 126 001 Franken bis 180 000 Franken: $0,05 \cdot x - 2\,980$

über 180 000 Franken: $0,06 \cdot x - 4\,780$;

c) für gemeinsam veranlagte Ehegatten:

bis 28 000 Franken (gemeinsamer Grundfreibetrag): 0

von 28 001 Franken bis 48 000 Franken: $0,01 \cdot x - 280$

von 48 001 Franken bis 96 000 Franken: $0,03 \cdot x - 1\,240$

von 96 001 Franken bis 168 000 Franken: $0,04 \cdot x - 2\,200$

von 168 001 Franken bis 240 000 Franken: $0,05 \cdot x - 3\,880$

über 240 000 Franken: $0,06 \cdot x - 6\,280$.

Art. 20

Ausgleich der Kalten Progression

1) Hat sich der Landesindex der Konsumentenpreise seit dem letzten Ausgleich der Kalten Progression um 8 % erhöht, hat die Regierung dem Landtag darüber zu berichten. Massgeblich ist jeweils der Indexstand vor Beginn des Steuerjahres.

2) Die Regierung stellt dem Landtag zudem Antrag auf vollen oder teilweisen Ausgleich der Kalten Progression. Der Landtag beschliesst über den Ausgleich der Kalten Progression.

3) Der volle oder teilweise Ausgleich der Kalten Progression umfasst die Anpassung des Tarifs nach Art. 19 sowie die Anpassung der in Frankenbeträgen festgesetzten Limiten und Abzüge nach Art. 15 und Art. 16.

Art. 21

Progressionsvorbehalt

1) Die Steuer ist nach dem Steuersatz zu entrichten, der dem gesamten Vermögen und dem gesamten Erwerb entspricht, wenn ein unbeschränkt Steuerpflichtiger:

- a) Vermögen hat, das nach Art. 10 Bst. e und f oder nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung steuerfrei ist;
- b) Erwerb bezogen hat, der nach Art. 15 Bst. a und b oder nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung steuerfrei ist.

2) Wenn sich bei einem Steuerpflichtigen die Steuerpflicht auf einen Zeitraum von weniger als einem Jahr erstreckt, so ist auf den steuerpflichtigen Erwerb der Steuersatz anzuwenden, der sich errechnet, wenn der steuerpflichtige Erwerb multipliziert wird mit dem Verhältnis eines vollen Jahres zur Dauer der Steuerpflicht.

Art. 22

Vermeidung der Doppelbesteuerung

1) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen, die ausländisches Vermögen haben, das nicht nach Art. 10 von der Steuer befreit ist, oder die ausländischen Erwerb erzielen, der nicht nach Art. 15 von der Steuer befreit ist, ist eine der Vermögens- oder Erwerbssteuer entsprechende Steuer im Ausland auf die Landes- und Gemeindesteuer anzurechnen, die auf dieses Vermögen oder diesen Erwerb entfällt.

2) Nach Abs. 1 nicht anrechenbare ausländische Steuern können vorgetragen und auf die Landes- und Gemeindesteuer angerechnet werden, die in den nächsten fünf Jahren auf dasselbe Vermögen oder auf Erwerb aus derselben Quelle entfällt.

3) Statt der Anrechnung nach Abs. 1 ist die ausländische Steuer auf Antrag bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Erwerbs abzuziehen, soweit sie nicht auf nach Art. 10 von der Steuer befreites ausländisches Vermögen oder nach Art. 15

von der Steuer befreiten ausländischen Erwerb entfällt. Ein Vortrag nach Abs. 2 ist insoweit nicht möglich.

4) Abs. 1 gilt nicht, soweit das Vermögen in einem Staat belegen ist oder der Erwerb in einem Staat erzielt wird, mit dem ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung abgeschlossen wurde, das insoweit eine Steuerfreistellung vorsieht. Soweit in einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die Anrechnung einer ausländischen Steuer vorgesehen ist, ist die Anrechnung nach Abs. 1 vorzunehmen.

Art. 23

Besonderheiten bei beschränkter Steuerpflicht

1) Die Erwerbssteuer bei beschränkt Steuerpflichtigen beträgt 5 % zuzüglich des jeweiligen Gemeindegzuschlags nach Art. 74. Bei inländischem Erwerb im Sinne des Art. 6 Abs. 4 Bst. c, d, e und f ist die Steuer durch den Steuerabzug abgegolten.

2) Bei inländischem Erwerb im Sinne des Art. 6 Abs. 4 Bst. c und d ist der beschränkt Steuerpflichtige auf Antrag berechtigt, ausserordentliche Gewinnungskosten geltend zu machen (vereinfachte Veranlagung); Abs. 4 gilt entsprechend.

3) Auf den inländischen Erwerb von beschränkt Steuerpflichtigen ist auf Antrag abweichend von Abs. 1 und 2 der Tarif nach Art. 19 anzuwenden (ordentliche Veranlagung). Der Antrag ist bis zum 28. Februar des Folgejahres zu stellen. Auf den inländischen Erwerb ist in diesem Fall der Steuersatz anzuwenden, der dem gesamten Vermögen und dem gesamten Erwerb unter Berücksichtigung der nach Abs. 4 vom Abzug ausgeschlossenen Abzüge entspricht.

4) Beschränkt Steuerpflichtige dürfen Abzüge nach Art. 16 Abs. 1 Bst. b und c nur insoweit geltend machen, als sie mit einem inländischen Erwerb nach Art. 6 Abs. 4 Bst. a bis d in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Andere Abzüge nach Art. 16 sind nicht zulässig.

5. Steuerabzug an der Quelle

Art. 24

Dem Steuerabzug unterliegender Erwerb

Dem Steuerabzug an der Quelle unterliegen:

- a) der Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. d bzw. Art. 6 Abs. 4 Bst. c;
- b) der Erwerb nach Art. 6 Abs. 4 Bst. d;
- c) der Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. e und f bzw. Art. 6 Abs. 4 Bst. e und f.

Art. 25

Höhe des Steuerabzugs

1) Bemessungsgrundlage des Steuerabzugs ist der Bruttoerwerb.

2) Bei steuerabzugspflichtigem Erwerb im Sinne des Art. 24 Bst. a wird der Steuerabzug von der Steuerverwaltung bestimmt. Bei der Festsetzung des Steuerabzugs werden die Höhe des voraussichtlichen Jahreserwerbs, Pauschalen für Abzüge und die Familienverhältnisse berücksichtigt.

3) Der Steuerabzug beträgt bei steuerabzugspflichtigem Erwerb im Sinne des Art. 24 Bst. b und c 5 % des Erwerbs.

4) Ist der Steuerpflichtige oder der Vergütungsschuldner mit dem Steuerabzug nicht einverstanden, so kann er von der Steuerverwaltung eine Verfügung über Bestand und Umfang der Steuerpflicht verlangen. Der Vergütungsschuldner bleibt bis zum rechtskräftigen Entscheid zum Steuerabzug verpflichtet.

Art. 26

Doppelbesteuerungsabkommen

1) Liegt nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung das Besteuerungsrecht für den in Art. 24 bezeichneten Erwerb ausschliesslich beim ausländischen Wohnsitzstaat des Steuerpflichtigen, bestätigt die Steuerverwaltung auf Antrag dem Vergütungsgläubiger die Steuerfreiheit. In diesem Fall darf der Vergütungsschuldner vom Steuerabzug absehen.

2) Wird durch ein Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung die zulässige inländische Abzugssteuer auf einen bestimmten Satz begrenzt, bestätigt die Steuerverwaltung dem Vergütungsgläubiger auf Antrag den zulässigen Quellensteuerhöchstsatz. In diesem Fall darf der Vergütungsschuldner den Steuerabzug zu einem reduzierten Satz durchführen.

3) Wurde nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung zu viel Abzugssteuer einbehalten, erstattet die Steuerverwaltung dem Vergütungsgläubiger auf Antrag die nachweislich zuviel einbehaltenen Beträge. Die Frist für die Antragsstellung beträgt zwei Jahre seit Fälligkeit der Steuerabzugsbeträge.

Art. 27

Pflichten des Vergütungsschuldners

1) Der Vergütungsschuldner hat alle für die vollständige Steuererhebung notwendigen Massnahmen vorzukehren. Er ist insbesondere verpflichtet,

- a) bei Fälligkeit von Geldleistungen die geschuldete Steuer zurückzuhalten und bei anderen Leistungen (insbesondere Naturalleistungen) die geschuldete Steuer vom Steuerpflichtigen einzufordern;
- b) der Steuerverwaltung alle Personen zu melden, denen er Leistungen ausrichtet, die dem Steuerabzug unterliegen;
- c) die Steuerabzugsbeträge periodisch der Steuerverwaltung abzuliefern;
- d) dem Steuerpflichtigen eine Aufstellung oder eine Bestätigung über die Steuerabzugsbeträge auszustellen.

2) Der Vergütungsschuldner haftet für die Entrichtung der Steuerabzugsbeträge. Hat der Vergütungsschuldner den Steuerabzug nicht oder ungenügend vorgenommen, verfügt die Steuerverwaltung die Nachzahlung. Dem Vergütungsgläubiger ist in diesem Fall eine berichtigte Aufstellung oder Bestätigung auszustellen. Hat der Vergütungsschuldner einen zu hohen Steuerabzug vorgenommen, so kann der Vergütungsgläubiger den Differenzbetrag von der Steuerverwaltung zurückfordern, wenn er ihm bescheinigt worden ist.

3) Der Vergütungsschuldner haftet nicht für Steuerabzugsbeträge, die er aufgrund der Vorlage einer Bescheinigung nach Art. 26 Abs. 1 oder 2, auf deren Richtigkeit er vertraut hat, nicht einbehalten hat. Dies gilt nicht, wenn dem Vergütungsschuldner bekannt war, oder aufgrund grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war, dass die Bescheinigung unrichtig ist.

Art. 28

Abschlagszahlungen

1) Arbeitgeber als Vergütungsschuldner nach Art. 24 Bst. a haben die Summe der von ihnen einbehaltenen Steuerabzugsbeträge vierteljährlich an die Steuerverwaltung abzuführen.

2) Vergütungsschuldner bei anderen Leistungen nach Art. 24 Bst. b und c haben die Summe der von ihnen einbehaltenen Steuerabzugsbeträge halbjährlich an die Steuerverwaltung abzuführen.

3) Die Zahlung ist jeweils ein Monat nach dem Ende des jeweiligen Zahlungszeitraums fällig.

Art. 29

Anrechnung und Erstattung

Bei ordentlicher und bei vereinfachter Veranlagung des Steuerpflichtigen ist der dem Steuerabzug unterliegende steuerpflichtige Erwerb ungeachtet des Steuerabzugs zu deklarieren. Der bescheinigte Steuerabzug wird auf die geschuldete Landes- und Gemeindesteuer angerechnet. Übersteigen die Steuerabzugsbeträge die geschuldete Landes- und Gemeindesteuer, wird der Differenzbetrag dem Steuerpflichtigen erstattet. Dieser Betrag ist zu verzinsen. Die Höhe des Zinssatzes wird jährlich durch das Finanzgesetz festgelegt.

C. Rentnersteuer

Art. 30

Steuerpflicht und Steuergegenstand

1) Bei Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, ohne eine Erwerbstätigkeit im Inland auszuüben und die vom Ertrag ihres Vermögens oder anderen ihnen aus dem Ausland zufließenden Bezügen leben, kann anstelle der Vermögens- und Erwerbssteuer die Rentnersteuer erhoben werden.

2) Im Inland liegendes Grundeigentum untersteht der Vermögenssteuer. Die Art. 10 und Art. 11 bleiben unbeachtet.

Art. 31

Steuerbemessung

Für die Bemessung der Rentnersteuer ist der gesamte Aufwand des Steuerpflichtigen massgebend, wobei mindestens das Fünffache der Wohnungsmiete bzw. des Mietwerts der Wohnung im eigenen Haus oder das Dreifache des vom Steuerpflichtigen für sich und seine Familienangehörigen bezahlten Pensionspreises als Aufwand zugrunde gelegt wird. Die Regierung kann mit Verordnung abweichende Grundlagen für die Bemessung der Rentnersteuer in bestimmten Fällen regeln.

Art. 32

Steuersatz

Die Rentnersteuer beträgt 15 % des steuerpflichtigen Aufwands. Zu diesem Steuersatz werden keine Gemeindegzuschläge erhoben.

Art. 33

Antrag

Die nach Art. 30 steuerpflichtigen Personen haben einen Antrag auf Behandlung nach Art. 30 an die Steuerverwaltung einzureichen. Der Antrag hat detaillierte Angaben über den Aufwand zu enthalten.

Art. 34

Prüfung des Antrages und Steuervorschreibung

1) Die Steuerverwaltung prüft den Antrag und entscheidet, ob der Steuerpflichtige der Rentnersteuer unterstellt wird oder ob für ihn die Vermögens- und Erwerbssteuer nach dem ordentlichen Steuerverfahren vorzuschreiben ist.

2) Nimmt die Steuerverwaltung den Antrag des Steuerpflichtigen an, so schreibt sie den Steuerbetrag unter Mitteilung eventueller Abänderungen dem Steuerpflichtigen vor. Die Festsetzung der Rentnersteuer für mehrere Steuerjahre ist zulässig, sofern die Gleichmässigkeit in der Höhe des Aufwands vorausgesetzt werden kann.

3) Nimmt die Steuerverwaltung den Antrag des Steuerpflichtigen nicht an, verständigt sie hievon den Steuerpflichtigen und fordert ihn zur Abgabe einer Steuererklärung nach Art. 93 auf.

D. Grundstücksgewinnsteuer

Art. 35

Die Steuerpflichtigen

1) Wer bei einer Veräußerung von im Inland gelegenen Grundstücken im Sinne des Sachenrechtes oder von Teilen solcher, einen Gewinn erzielt, hat darauf die Grundstücksgewinnsteuer zu entrichten.

2) Steuerpflichtig ist der Veräußerer.

3) Der Veräußerung ist die Übertragung eines Grundstückes durch Zwangsversteigerung oder Enteignung gleichgestellt.

4) Einer Veräußerung gleichgestellt ist die wirtschaftliche Handänderung eines Grundstückes, insbesondere durch

- a) die Rechtsgeschäfte, die in Bezug auf die Verfügungsgewalt über ein Grundstück wirtschaftlich wie eine Veräußerung wirken;
- b) die Belastung eines Grundstückes mit privatrechtlichen Dienstbarkeiten oder öffentlich-rechtlichen Eigentumsbeschränkungen, wenn diese die unbeschränkte Bewirtschaftung oder den Veräußerungswert des Grundstückes dauernd und wesentlich beeinträchtigen und dafür ein Entgelt entrichtet wird;
- c) die Übertragung von Beteiligungsrechten an juristischen Personen, deren Hauptzweck in dem Erwerb, dem Besitz, der Verwaltung und der Veräußerung von Immobilien besteht.

Art. 36

Steuerbefreiung

Von der Grundstücksgewinnsteuer sind befreit:

- a) Inkonvenienzentschädigungen im Enteignungsverfahren;
- b) Gewinne, die bei der Weiterveräußerung eines von einem Pfandgläubiger oder Bürgen im Zwangsvollstreckungsverfahren erworbenen Grundstückes erzielt werden, soweit der Gewinn den Verlust auf der pfandrechtl. sichergestellten oder verbürgten Forderung nicht übersteigt.

Art. 37

Grundstücksgewinn

1) Als Grundstücksgewinn gilt der Betrag, um den der Veräußerungserlös die Anlagekosten übersteigt.

2) Bei einem Tausch von Grundstücken gilt die Differenz zwischen dem Verkehrswert des Empfangenen (Sachwert und Aufgeld) und den Anlagekosten des abgegebenen Grundstücks als Grundstücksgewinn. Steuerpflichtig ist nur der realisierte Teil des Gewinns.

Art. 38

Anlagekosten

Als Anlagekosten gelten der amtliche Steuerschätzwert nach Art. 12 Bst. a im Zeitpunkt der Veräußerung, vermehrt um:

- a) den Erwerbspreis, soweit er den amtlichen Steuerschätzwert übersteigt,
und

- b) die wertvermehrenden Aufwendungen ohne die üblichen Werterhaltungskosten.

Art. 39

Veräußerungserlös

1) Bei einer Veräußerung durch Kaufvertrag gilt der Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers als Veräußerungserlös. Steht der Kaufpreis in keinem Verhältnis zum handelsüblichen Verkehrswert, so gilt letzterer als Veräußerungserlös, sofern der Veräußerer mit dem Erwerber nicht in gerader Linie oder in der Seitenlinie bis zum dritten Grad blutsverwandt oder der Ehegatte des Erwerbers ist.

2) Bei einer Übertragung eines Grundstückes durch Zwangsversteigerung oder Enteignung gilt der Versteigerungserlös bzw. der Entschädigungsbetrag als Veräußerungserlös.

Art. 40

Abzüge

Von dem sich aufgrund der Art. 37 bis Art. 39 ergebenden Grundstücksgewinn können Verluste abgezogen werden, die der Steuerpflichtige in den vergangenen Jahren auf dem Grundstück erlitten hat, soweit solche Verluste nicht durch Versicherungsleistungen gedeckt wurden.

Art. 41

Steuerpflichtiger Grundstücksgewinn

Was nach Vornahme des Abzugs nach Art. 40 verbleibt, bildet den steuerpflichtigen Grundstücksgewinn.

Art. 42

Steuersatz

Auf den steuerpflichtigen Grundstücksgewinn findet der Tarif nach Art. 19 Abs. 1 Bst. a Anwendung. Werden innerhalb von fünf Jahren mehrere Parzellen des gleichen Grundstückes oder Grundstücke, die vor fünf Jahren eine Grundstückseinheit bildeten, veräußert, so wird der Grundfreibetrag dem gleichen Steuerpflichtigen nur einmal zugebilligt.

Art. 43

Zuschläge

Auf den nach Art. 42 errechneten Betrag wird anstelle des Gemeindezuschlages ein Zuschlag in Höhe von 200 % erhoben.

E. Ertragssteuer**1. Steuerpflicht**

Art. 44

Persönliche Steuerpflicht

1) Die folgenden juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen sind mit ihren gesamten Erträgen unbeschränkt steuerpflichtig, wenn sich ihr Sitz oder Ort der tatsächlichen Verwaltung im Inland befindet, insbesondere:

- a) die Körperschaften (Vereine, Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften, Anteilsgesellschaften, Gesellschaften mit beschränkter Haf-

tung, Genossenschaften, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit u. ä.), Anstalten und Stiftungen;

- b) die Treuunternehmen mit oder ohne Persönlichkeit und die Treuhänderschaften.

2) Juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen nach Abs. 1, die weder ihren Sitz noch ihren Ort der tatsächlichen Verwaltung im Inland haben, sind mit ihren inländischen Erträgen beschränkt steuerpflichtig.

3) Als inländische Erträge nach Abs. 2 gelten:

- a) die Erträge aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzten inländischen Grundes;
- b) die Miet- und Pachterträge aus im Inland gelegenen Grundstücken;
- c) der steuerpflichtige Reinertrag der im Inland gelegenen Betriebsstätten.

Art. 45

Persönliche Steuerbefreiungen

Von der Ertragssteuer sind befreit:

- a) das verwaltete Vermögen von Investmentunternehmen nach dem Gesetz über Investmentunternehmen;
- b) juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen nach Art. 44 Abs. 1, welche die Ausrichtung von Gewinnanteilen auf den Sollertrag nach Art. 5 des nicht in Form von Spenden erhaltenen Kapitals beschränken, die Ausrichtung von Tantiemen statutarisch ausschliessen und unter Ausschluss jeder wirtschaftlichen Tätigkeit gemeinnützigen Aufgaben dienen und statutarisch für den Fall der Auflösung der juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung den nach Rückzahlung des nicht in Form

von Spenden erhaltenen Kapitals verbleibenden Rest des Vermögens ähnlichen Zwecken zuweisen, auf Antrag.

Art. 46

Zeitliche Begrenzung der Steuerpflicht

1) Die Steuerpflicht beginnt mit der Gründung der juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung, mit der Verlegung ihres Sitzes oder des Ortes ihrer tatsächlichen Verwaltung ins Inland oder mit dem Zeitpunkt, zu dem inländische Erträge erzielt werden.

2) Die Steuerpflicht endet mit dem Abschluss der Liquidation, mit der Verlegung des Sitzes und des Ortes der tatsächlichen Verwaltung ins Ausland oder mit dem Wegfall inländischer Erträge.

2. Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags

Art. 47

Sachliche Steuerpflicht

1) Die Ertragssteuer bemisst sich nach dem steuerpflichtigen Reinertrag. Dieser ist nach Massgabe der nach dem Personen- und Gesellschaftsrecht zu erstellenden Jahresrechnung unter Beachtung der nachfolgenden Bestimmungen zu ermitteln.

2) Der steuerpflichtige Reinertrag besteht vorbehaltlich Abs. 3 aus der Gesamtheit der um die geschäftsmässig begründeten Aufwendungen gekürzten Erträge. Zu dem steuerpflichtigen Reinertrag gehören insbesondere:

- a) der Saldo der Erfolgsrechnung;
- b) alle bei Berechnung des Saldos der Erfolgsrechnung ausgeschiedenen Teile des Geschäftsergebnisses, die nicht zur Deckung geschäftsmässig begründeter Aufwendungen verwendet werden;
- c) Abschreibungen und Rückstellungen, soweit sie geschäftsmässig nicht begründet sind. Die Grundsätze für die Bildung von Abschreibungen und Rückstellungen regelt die Regierung mit Verordnung;
- d) Zuweisungen an den Reservefonds, soweit sie geschäftsmässig nicht begründet sind, vorbehaltlich der allenfalls steuerbegünstigten Reserven nach Art. 60;
- e) die an die Mitglieder oder Gesellschafter des Unternehmens oder an Inhaber von nichtmitgliedschaftlichen Gewinnanteilsrechten (Genussscheine, Gründeranteile) oder diesen nahe stehende Personen verteilten Gewinne und verdeckten Gewinnausschüttungen;
- f) Vergütungen für die Überlassung von Fremdkapital an verbundene Unternehmen und Gesellschafter oder diesen nahe stehende Personen, soweit diese der Höhe nach nicht zumindest dem Sollertrag nach Art. 5 entsprechen;
- g) freiwillige Geldleistungen an juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz im Inland, die im Hinblick auf ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke nach Art. 4 Abs. 2 von der Steuerpflicht ausgenommen sind, soweit sie 10 % des steuerpflichtigen Reinertrags vor Anwendung der Art. 57 und 58 übersteigen. Dies gilt entsprechend in Bezug auf juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz, welche im Hinblick auf ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige Zwecke im Sitzstaat von der Steuer-

pflicht ausgenommen sind und insoweit auch die Voraussetzungen für einen Antrag nach Art. 4 Abs. 2 erfüllen;

- h) Bussen und Geldstrafen;
- i) Vergütungen nach § 307 Strafgesetzbuch.

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

4) Die Ertragssteuer ist eine Jahressteuer. Die Grundlagen für ihre Festsetzung sind jeweils für ein Kalenderjahr (Steuerjahr) zu ermitteln. Besteht die unbeschränkte oder beschränkte Steuerpflicht nicht während eines ganzen Kalenderjahrs, so tritt an die Stelle des Kalenderjahrs der Zeitraum der jeweiligen Steuerpflicht. Steuerpflichtige, die ihre Rechnungen nicht mit dem Kalenderjahr abschliessen, können den steuerpflichtigen Reinertrag nach den Ergebnissen des abgelaufenen Geschäftsjahres erklären.

Art. 48

Steuerfreier Ertrag

1) Bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zählen nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag:

- a) Erträge aus der Bewirtschaftung land- und forstwirtschaftlich genutzten, ausländischen Grundes sowie aus jeder anderen land- und forstwirtschaftlichen Produktion;
- b) ausländische Betriebsstättenergebnisse;
- c) Miet- und Pächterträge aus im Ausland gelegenen Grundstücken;

- d) inländische Grundstücksgewinne, soweit diese im Inland der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen, sowie ausländische Grundstücksgewinne;
- e) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen;
- f) Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen.

2) Bei beschränkt Steuerpflichtigen zählen nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag:

- a) inländische Grundstücksgewinne, soweit diese im Inland der Grundstücksgewinnsteuer unterliegen;
- b) Gewinnanteile aufgrund von Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen;
- c) Kapitalgewinne aus der Veräußerung oder Liquidation von Anteilen an in- oder ausländischen juristischen Personen.

Art. 49

Fremdvergleichsgrundsatz

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

Art. 50

Ersatzbeschaffungen

1) Scheidet ein Vermögensgegenstand des betrieblichen Anlagevermögens aus dem Betriebsvermögen aus, können die stillen Reserven auf einen Vermögensgegenstand (Ersatzobjekt) übertragen werden, wenn

- a) es sich um einen Vermögensgegenstand des betriebsnotwendigen Anlagevermögens handelt, der dem Betrieb unmittelbar dient; ausgeschlossen sind insbesondere Vermögensgegenstände, die dem Unternehmen nur als Vermögensanlage oder nur durch ihren Ertrag dienen, Beteiligungen sowie Grundstücke, soweit der Gewinn aus ihrer Veräußerung der Grundsteuergewinnsteuer unterliegt;
- b) ein Ersatz des Vermögensgegenstandes aus wirtschaftlichen, rechtlichen, technischen oder tatsächlichen Gründen erforderlich war; und
- c) die stillen Reserven im Ersatzobjekt im Inland der Besteuerung unterliegen.

2) Findet die Ersatzbeschaffung nicht im gleichen Geschäftsjahr statt, so kann im Umfang der stillen Reserven eine steuerbegünstigte Reserve gebildet werden. Diese steuerbegünstigte Reserve ist innert angemessener Frist zur Abschreibung auf dem Ersatzobjekt zu verwenden oder zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen.

3) Erhält der Steuerpflichtige für einen Vermögensgegenstand des betrieblichen Anlagevermögens, der infolge höherer Gewalt oder eines behördlichen Eingriffs beschädigt worden ist, eine Entschädigung, kann in Höhe der Entschädigung eine steuerbegünstigte Reserve gebildet werden, wenn der Vermögensgegenstand erst in einem späteren Geschäftsjahr repariert wird. Die steuerbegünstigte

tigte Reserve ist im Zeitpunkt der Reparatur in voller Höhe zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen.

Art. 51

Abgrenzung des Besteuerungsrechts

1) Wird das Besteuerungsrecht Liechtensteins hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung eines Vermögensgegenstandes durch Massnahmen des Steuerpflichtigen ausgeschlossen oder beschränkt, gilt der Vermögensgegenstand als zum Fremdvergleichspreis veräußert oder überlassen.

2) Beruht der Ausschluss oder die Beschränkung des Besteuerungsrechtes Liechtensteins auf der Überführung eines Vermögensgegenstandes in eine Betriebsstätte im Ausland oder auf dem Wegzug bzw. der Sitzverlegung des Steuerpflichtigen in das Ausland, ist die Steuer zinslos bis zur tatsächlichen Veräußerung zu stunden, soweit die Durchsetzung des Steueranspruchs sichergestellt ist. Zwischenzeitlich eingetretene Wertminderungen sind höchstens im Umfang der Bemessungsgrundlage nach Abs. 1 zu berücksichtigen und nur soweit diese nicht in einem anderen Staat berücksichtigt werden. Der Steuerpflichtige hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für die Stundung nach Satz 1 erfüllt sind; bei Eintritt einer Wertminderung bei tatsächlicher Veräußerung hat er nachzuweisen, dass eine Verlustberücksichtigung im Ausland nicht erfolgt.

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

Art. 52

Umstrukturierungen

1) Stille Reserven einer juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung (Unternehmen) werden bei den in Satz 2 genannten Umstrukturierungen nicht besteuert, soweit das Besteuerungsrecht Liechtensteins weder ausgeschlossen noch beschränkt wird und das übernehmende Unternehmen die bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Werte fortführt. Als Umstrukturierungen im Sinne dieses Artikels gelten insbesondere:

- a) die Umwandlung in eine andere juristische Person oder in eine personenrechtliche Gemeinschaft (Formwechsel);
- b) die Vermögensübertragung durch Auf- oder Abspaltung auf eine oder mehrere andere juristische Personen, sofern auf die übernehmenden Unternehmen jeweils ein Teilbetrieb übertragen wird und sofern bei Abspaltung ein Teilbetrieb bei dem übertragenden Unternehmen verbleibt;
- c) die Fusion;
- d) die Einbringung von Betrieben oder Teilbetrieben sowie im betrieblichen Anlagevermögen gehaltenen Anteilen an in- oder ausländischen juristischen Personen.

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

2) Das übernehmende Unternehmen tritt in den Fällen des Abs. 1 Satz 2 Bst. a bis c in die steuerliche Rechtsstellung des übertragenden Unternehmens ein; dies gilt auch hinsichtlich der Verlustberücksichtigung nach Art. 57. In den Fällen des Abs. 1 Satz 2 Bst. b geht ein Verlustvortrag des übertragenden Unternehmens im Verhältnis der übergehenden Vermögensteile über.

3) Wird in den Fällen des Abs. 1 Satz 2 Bst. c und d eine Gegenleistung erbracht, die nicht in Anteilen des übernehmenden Unternehmens besteht, so hat das übernehmende Unternehmen die eingebrachten Wirtschaftsgüter mindestens mit dem Wert der erbrachten Gegenleistung anzusetzen.

4) Beim übernehmenden Unternehmen bleibt ein Gewinn oder Verlust in Höhe des Unterschieds zwischen dem bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Wert der Anteile an dem übertragenden Unternehmen und dem Übernahme-wert der übergegangenen Aktiven und Passiven ausser Ansatz. Dies gilt nicht, soweit auf die Anteile an dem übertragenden Unternehmen in vorangegangenen Geschäftsjahren eine Abschreibung nach Art. 53 Abs. 1 vorgenommen wurde, die noch nicht nach Art. 53 Abs. 2 wieder aufgeholt wurde.

5) Erhöht sich der Gewinn des übernehmenden Unternehmens dadurch, dass der Vermögensübergang zum Erlöschen von Forderungen und Verbindlichkeiten zwischen dem übertragenden und dem übernehmenden Unternehmen oder zur Auflösung von Rückstellungen führt, so darf das übernehmende Unternehmen insoweit eine den steuerlichen Gewinn mindernde Reserve bilden. Die Reserve ist in den auf ihre Bildung folgenden drei Geschäftsjahren mit mindestens je einem Drittel zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags aufzulösen.

6) Bei Anteilseignern des übertragenden Unternehmens, die anlässlich einer Umstrukturierung Anteilseigner des übernehmenden Unternehmens werden, gelten die Anteile an dem übertragenden Unternehmen als zu dem bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Wert veräussert und die an ihre Stelle tretenden Anteile als mit diesem Wert angeschafft. Wurde auf die Anteile an dem übertragenden Unternehmen in vorangegangenen Geschäftsjahren eine Abschreibung nach Art. 53 Abs. 1 vorgenommen, die noch nicht nach Art. 53 Abs. 2 wieder aufgeholt wurde, gelten die Anteile als zu ihren Anschaffungskosten ver-

äussert und die an ihre Stelle tretenden Anteile als mit diesem Wert angeschafft; Art. 53 ist anzuwenden. In den Fällen des Abs. 1 Satz 2 Bst. d sind die anlässlich der Einbringung erhaltenen Anteile vom Anteilseigner mit dem bisher für die Ertragssteuer massgeblichen Wert des eingebrachten Vermögens zu bewerten.

7) Der Ertrag und das Vermögen des übertragenden Unternehmens sowie des übernehmenden Unternehmens sind so zu ermitteln, als ob das Vermögen des übertragenden Unternehmens mit Ablauf des Stichtages der Bilanz, die der Übertragung zugrunde liegt, ganz oder teilweise auf das übernehmende Unternehmen übergegangen wäre. Dieser Stichtag darf höchstens acht Monate vor der Anmeldung der Umstrukturierung zur Eintragung in das Öffentlichkeitsregister oder, falls eine Eintragung nicht erforderlich ist, höchstens acht Monate vor dem Tag des Abschlusses des Einbringungsvertrags liegen.

8) Bei Veräusserung einer Beteiligung, die in den letzten fünf Jahren durch einen Vorgang nach Abs. 1 Satz 2 Bst. d zu einem unter dem damaligen Verkehrswert liegenden Wert erworben wurde, werden die übertragenen stillen Reserven, gemindert um jeweils ein Fünftel für jedes volle Jahr nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag, im Verfahren nach Art. 121 bis 125 nachträglich besteuert. Dies gilt entsprechend bei Vorgängen, die anders als durch Veräusserung aus wirtschaftlicher Sicht zu einer im Inland nicht steuerpflichtigen Realisierung der in den erhaltenen Anteilen ruhenden stillen Reserven führen, sowie bei Vorgängen im Sinne des Art. 51 Abs. 1, soweit nicht eine Stundung nach Art. 51 Abs. 2 zu gewähren ist. Der Anteilseigner hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen dieses Absatzes nicht erfüllt sind.

Art. 53

Wertberichtigungen bei dauerhafter Wertminderung von Beteiligungen

1) Auf Beteiligungen an in- oder ausländischen juristischen Personen dürfen Abschreibungen vorgenommen werden, sofern eine voraussichtlich dauerhafte Wertminderung vorliegt oder eine Wertminderung realisiert wurde.

2) Wird auf eine Beteiligung eine Abschreibung nach Abs. 1 vorgenommen und stellt sich in einem späteren Geschäftsjahr heraus, dass die Gründe für eine dauerhafte Wertminderung nicht mehr bestehen, so ist im Umfang der Werterhöhung, maximal jedoch in Höhe der nach Abs. 1 vorgenommenen Abschreibungen, eine Zuschreibung zugunsten des steuerpflichtigen Reinertrags vorzunehmen.

3) Soweit eine nach Abs. 1 vorgenommene Abschreibung noch nicht nach Abs. 2 wieder aufgeholt wurde, sind Kapitalgewinne aus dem Verkauf dieser Beteiligung bis zur Höhe der noch nicht wieder aufgeholten Abschreibung nicht nach Art. 48 Abs. 1 Bst. f oder nach Art. 48 Abs. 2 Bst. c steuerbefreit.

4) Eine Wertberichtigung nach Abs. 1 führt nur insoweit zu einem steuerlich anzuerkennenden Aufwand, als der Wert der Beteiligung niedriger ist als der Wert, der sich nach diesem Absatz ergibt (Abschreibungsbasis). Wird die Beteiligung nicht von einer nahe stehenden Person erworben, sind die Anschaffungskosten die Abschreibungsbasis. Bei Erwerb von einer nahe stehenden Person ist die Abschreibungsbasis der nahe stehenden Person zu übernehmen. Die Abschreibungsbasis erhöht sich in diesem Fall für jedes volle Jahr nach dem Erwerb von dieser nahe stehenden Person um jeweils ein Fünftel des Unterschiedsbetrages zwischen der übernommenen Abschreibungsbasis und den Anschaffungskosten; die Abschreibungsbasis darf die Anschaffungskosten nicht übersteigen.

5) Die Absätze 1 bis 4 sind nicht anzuwenden auf den Handelsbestand nach den Bestimmungen der Bankengesetzgebung.

Art. 54

Eigenkapital-Zinsabzug

1) Als geschäftsmässig begründete Aufwendung gilt auch die angemessene Verzinsung des modifizierten Eigenkapitals in Höhe des Sollertrags nach Massgabe des Art. 5 (Eigenkapital-Zinsabzug). Durch den Eigenkapital-Zinsabzug kann ein laufender Verlust entstehen oder sich erhöhen.

2) Das modifizierte Eigenkapital umfasst das einbezahlte Grund-, Stamm-, Anteils- oder Einlagekapital und die eigenes Vermögen darstellenden Reserven. Eigene Anteile, Beteiligungen an juristischen Personen, ausländische Grundstücke und ausländisches Betriebsstättenreinvermögen sowie nicht betriebsnotwendiges Vermögen ist in Abzug zu bringen. Die Bewertung erfolgt auf den Beginn des Geschäftsjahres. Dabei ist das Eigenkapital um Eigenkapitalerhöhungen der letzten sechs Monate vor dem massgeblichen Abschlussstichtag zu kürzen, soweit ihnen Eigenkapitalminderungen innerhalb der ersten sechs Monate nach dem massgeblichen Abschlussstichtag gegenüberstehen; Ausschüttungen, die den Gewinn des Vorjahres nicht übersteigen, sind nicht zu berücksichtigen. Ist das modifizierte Eigenkapital negativ, beträgt der Eigenkapital-Zinsabzug 0 Franken.

Art. 55

Abzug für Patenteinkünfte

Als geschäftsmässig begründete Aufwendung gilt auch ein Betrag in Höhe von 80 % der Summe der positiven Patenteinkünfte. Die Einzelheiten regelt die Regierung mit Verordnung.

Art. 56

Handelsschiffe

Auf Antrag kann bei der Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags, soweit er auf den Betrieb von Handelsschiffen entfällt, von den Bestimmungen dieses Kapitels abgewichen werden. Die Einzelheiten regelt die Regierung mit Verordnung.

Art. 57

Verluste

1) Ein positiver steuerpflichtiger Reinertrag des Jahres ist um den Verlustvortrag zu mindern. Der Verlustvortrag am Ende des Jahres ist der Verlustvortrag am Ende des Vorjahres, vermehrt um einen Verlust und vermindert um einen nach Satz 1 verrechneten Betrag.

2) Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte können mit inländischen Gewinnen verrechnet werden, soweit diese Verluste im Betriebsstättenstaat nicht bereits berücksichtigt wurden. Verzeichnet diese Betriebsstätte in den folgenden Jahren Gewinne, so sind diese Gewinne, höchstens im Ausmass der zuvor mit inländischen Gewinnen verrechneten Verlustvorträge, dem steuerpflichtigen Reinertrag zuzurechnen; der Steuerpflichtige hat jährlich nachzuweisen, dass die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung nicht erfüllt sind. Die danach noch

nicht ausgeglichenen Verluste sind dem steuerpflichtigen Reinertrag spätestens im Zeitpunkt der Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht zuzurechnen.

Art. 58

Gruppenbesteuerung

1) Auf Antrag können verbundene juristische Personen nach Massgabe des Abs. 2 eine Unternehmensgruppe bilden und die innerhalb eines Jahres entstandenen Verluste innerhalb der Unternehmensgruppe mit Gewinnen in demselben Jahr ausgleichen. Der Ausgleich erfolgt im Wege der Verlustzurechnung zum Gruppenträger anteilig in Höhe der jeweils bestehenden, einem inländischen Betriebsvermögen zuzurechnenden, unmittelbaren Beteiligung des Gruppenträgers am Grund-, Stamm-, Anteils- oder Einlagekapital des Gruppenmitglieds, insgesamt begrenzt auf die Abschreibungsbasis nach Art. 53 Abs. 4 der jeweiligen Beteiligung. Ein vor der Stellung des Antrags vorhandener Verlustvortrag eines Gruppenmitglieds kann nicht dem Gruppenträger zugerechnet, sondern nur mit positiven steuerpflichtigen Reinerträgen dieses Gruppenmitglieds verrechnet werden.

2) Juristische Personen gelten als verbunden, sofern eine juristische Person mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung im Inland (Gruppenträger) unmittelbar oder mittelbar mehr als 50 % der Stimmrechte und mehr als 50 % der Rechte am Gesellschaftskapital einer oder mehrerer anderer in- oder ausländischer juristischer Personen mit Sitz oder tatsächlicher Verwaltung in den Mitgliedstaaten des Europäischen Wirtschaftsraums oder in der Schweiz (Gruppenmitglieder) besitzt. Eine juristische Person, die weder Sitz noch tatsächliche Verwaltung im Inland hat, kann Gruppenträger sein, wenn sie ihren Sitz und ihre tatsächliche Verwaltung in einem anderen Mitgliedstaat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz hat und im Inland eine eingetragene Zweigniederlassung unter-

hält, der die Anteile wirtschaftlich zuzurechnen sind; die Rechte und Pflichten aus der Gruppenbesteuerung treffen in diesem Fall die inländische Zweigniederlassung.

3) Die Anmeldung zur Bildung einer Unternehmensgruppe muss den Gruppenträger und sämtliche einzubeziehenden Gruppenmitglieder bezeichnen. Es ist nicht erforderlich, dass sämtliche verbundenen juristischen Personen im Sinne des Abs. 2 zu Gruppenmitgliedern werden.

4) Die Höhe des zurechenbaren Verlustes bemisst sich nach den Vorschriften zur Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrages dieses Gesetzes.

5) Wird eine steuerwirksame Abschreibung im Sinne des Art. 53 Abs. 1 auf die Beteiligung an einem Gruppenmitglied vorgenommen, erhöht sich der steuerpflichtige Reinertrag des Gruppenträgers um die Höhe der Abschreibung, höchstens bis zur Höhe der diesem in früheren Geschäftsjahren zugerechneten Verluste dieses Gruppenmitglieds. Soweit ein Gruppenmitglied Verluste mit eigenen Gewinnen verrechnen kann oder könnte, erhöht sich der steuerpflichtige Reinertrag des Gruppenträgers bis zur Höhe der diesem in früheren Geschäftsjahren zugerechneten und noch nicht nach Satz 1 ausgeglichenen Verluste dieses Gruppenmitglieds.

6) Zugerechnete Verluste eines Gruppenmitglieds, das am Ende des Geschäftsjahres des Gruppenträgers nicht mehr Gruppenmitglied ist, sind dem steuerpflichtigen Reinertrag des Gruppenträgers zuzurechnen, soweit sie noch nicht nach Abs. 5 ausgeglichen wurden. In dem Zeitpunkt, in dem die Voraussetzungen der Gruppenbesteuerung nicht mehr gegeben sind, sind dem steuerpflichtigen Reinertrag des Gruppenträgers sämtliche zugerechneten Verluste der

Gruppenmitglieder, soweit sie noch nicht nach Abs. 5 oder dem vorherigen Satz ausgeglichen wurden, zuzurechnen.

7) Der Gruppenträger hat gegenüber der Steuerverwaltung jährlich den Nachweis darüber zu erbringen, dass die Voraussetzungen von Abs. 5 und Abs. 6 nicht erfüllt sind.

Art. 59

Besondere Rechnungslegungsvorschriften

1) Soweit die steuerneutrale Anwendung besonderer Rechnungslegungsvorschriften es erfordert, können für die Ermittlung des steuerpflichtigen Reinertrags auch Abschreibungen, Wertberichtigungen, Ersatzbeschaffungen, Wertansätze aufgrund von Umstrukturierungen, steuerbegünstigte Reserven und Rückstellungen berücksichtigt werden, die nicht in der gemäss diesen Rechnungslegungsvorschriften erstellten Erfolgsrechnung verbucht werden können.

2) Die Regierung regelt mit Verordnung die Voraussetzungen und den Umfang dieser Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen sowie die Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen.

Art. 60

Steuerbegünstigte Reserven

1) Soweit die wirtschaftlichen Verhältnisse es erfordern, kann die Regierung mit Verordnung steuerbegünstigte Reserven, die für den Zweck der Bildung von Arbeitsbeschaffungsreserven und Entwicklungs- und Forschungsfonds gebunden werden, ganz oder teilweise von der Ertragssteuer befreien.

2) Die näheren Bestimmungen über den Zweck, die Verwendung, Verwaltung und Kontrolle der steuerbegünstigten Reserven sowie über deren zulässige Höhe und Verhältnis zum Ertrag regelt die Regierung mit Verordnung.

3. Steuerberechnung

Art. 61

Steuersatz

Die Ertragssteuer beträgt 12,5 % des steuerpflichtigen Reinertrags.

Art. 62

Mindestertragssteuer

1) Unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtige juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen unterliegen einer Mindestertragssteuer. Diese ist in vollem Umfang auf die Ertragssteuer anrechenbar sowie ersatzweise in die folgenden Steuerjahre vortragsfähig und dort anrechenbar.

2) Die Mindestertragssteuer beträgt 4 % der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund-, Stamm-, Anteils- oder Einlagekapitals, mindestens aber 1 200 Franken. Die Mindestertragssteuer ist im Rahmen der Veranlagung zu entrichten. Bei Steuerpflichtigen, die nicht veranlagt werden, ist sie für ein Jahr im Voraus zu bezahlen; im Jahr der Errichtung ist sie pro rata zu bezahlen.

3) Bei Steuerpflichtigen, deren Zweck ausschliesslich auf den Betrieb eines nach kaufmännischer Art geführten Gewerbes gerichtet ist und deren Bilanzsumme im Durchschnitt der letzten drei Geschäftsjahre 100 000 Franken nicht überschritten hat, wird die Mindestertragssteuer nicht erhoben.

Art. 63

Vermeidung der Doppelbesteuerung

Art. 22 findet entsprechende Anwendung.

4. Privatvermögengesellschaften

Art. 64

Privatvermögengesellschaften

1) Als Privatvermögengesellschaften gelten alle juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen:

- a) deren ausschliesslicher Zweck in dem Erwerb, dem Besitz, der Verwaltung und der Veräusserung von Finanzinstrumenten nach Art. 4 Abs. 1 Bst. g des Vermögensverwaltungsgesetzes sowie liquiden Geldern und Bankkontoguthaben besteht und die keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben;
- b) deren Aktien oder Anteile nicht öffentlich platziert wurden und nicht an einer Börse gehandelt werden und deren Besitz den in Abs. 3 genannten Investoren vorbehalten ist, oder bei denen keine anderen als die in Abs. 3 genannten Investoren begünstigt sind;
- c) die weder um Anteilseigner und Anleger werben, noch von diesen oder von Dritten Vergütungen oder Kostenerstattungen für ihre Tätigkeit nach Massgabe des Bst. a erhalten; und
- d) in deren Statuten ausdrücklich festgelegt ist, dass sie den Beschränkungen für Privatvermögengesellschaften unterliegen.

2) Eine Privatvermögengesellschaft darf Beteiligungen im Sinne des Abs. 1 Bst. a an Gesellschaften nur unter der Bedingung halten, dass sie oder ihre Anteilseigner oder Begünstigten keinen Einfluss auf die Verwaltung dieser Gesellschaften nehmen.

3) Ein Investor im Sinne dieser Vorschrift ist

- a) eine natürliche Person, die im Rahmen der Verwaltung ihres Privatvermögens handelt;
- b) eine Vermögensstruktur, die ausschliesslich im Interesse des Privatvermögens einer oder mehrerer natürlichen Personen handelt; oder
- c) eine Zwischenperson, die auf Rechnung der unter den vorgenannten Bst. a oder b bezeichneten Investoren handelt.

4) Die Erfüllung der Voraussetzungen nach Abs. 1, 2 und 3 sind bei der Errichtung und danach jährlich vom Steuerpflichtigen gegenüber dem Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt zu bestätigen. Bei Privatvermögengesellschaften, die nach den Vorschriften des Personen- und Gesellschaftsrechts ihre Jahresrechnung von einer Revisionsstelle zu prüfen haben, kann diese Bestätigung durch die Revisionsstelle ausgestellt werden.

5) Nach Vorlage der erforderlichen Bestätigungen nach Abs. 4 hat das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt gegenüber der Steuerverwaltung und dem Steuerpflichtigen den Entscheid über den Status als Privatvermögengesellschaft zu übermitteln.

6) Die für die Kontrolle des Status als Privatvermögengesellschaft zuständige Behörde ist das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt. Es ist insbesondere dazu berechtigt und verpflichtet, die Einhaltung der Voraussetzungen nach

Abs. 1, 2 und 3 für die Gewährung des Status als Privatvermögensgesellschaft zu kontrollieren. Die Erfüllung der Voraussetzungen nach Abs. 1, 2 und 3 werden durch das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt oder im Auftrag desselben von Dritten überprüft.

7) Lehnt das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt den Status als Privatvermögensgesellschaft nach Abs. 5 gegenüber der Steuerverwaltung ab, teilt es dies dem Steuerpflichtigen mit. Gegen diesen Entscheid kann der Steuerpflichtige binnen 30 Tagen Vorstellung oder Beschwerde erheben.

8) Die Regierung regelt die Einzelheiten, insbesondere die Fristen für die Einreichung der Bestätigung nach Abs. 4, das Vorgehen bei der Durchführung von Kontrollen nach Abs. 6 sowie die Erhebung von Gebühren, mit Verordnung.

Art. 65

Besteuerung von Privatvermögensgesellschaften

Privatvermögensgesellschaften unterliegen ausschliesslich der Mindesteinkommensteuer nach Massgabe von Art. 62 und werden nicht veranlagt.

F. Gründungsabgabe und Abgabe auf Versicherungsprämien

1. Gründungsabgabe

Art. 66

Gegenstand und Höhe

1) Bei der Gründung, Errichtung, Sitzverlegung ins Inland oder Erhöhung des Kapitals von juristischen Personen, Gesellschaften oder besonderen Vermögenswidmungen wird, sofern die schweizerische Stempelgesetzgebung keine Anwendung findet, eine Gründungsabgabe in Höhe von 1 % des Kapitals bei Anwendung einer generellen Freigrenze von 1 Million Franken erhoben. Sie ermässigt sich für das fünf Millionen Franken übersteigende Kapital auf 0,5 % und für das zehn Millionen Franken übersteigende Kapital auf 0,3 %. Massgebend ist jeweils das statutarisch oder gesellschaftsvertraglich bestimmte Kapital. Vorbehalten bleibt Abs. 3.

2) Die Gründungsabgabe wird auch erhoben bei der Handänderung von Beteiligungsrechten an juristischen Personen, Gesellschaften oder besonderen Vermögenswidmungen, die wirtschaftlich liquidiert oder in liquide Form gebracht worden sind.

3) Kirchliche, gemeinnützige und Familienstiftungen sowie Stiftungen und besondere Vermögenswidmungen, deren Zweck ausschliesslich in der Vermögensverwaltung, in der Beteiligung oder dauernden Verwaltung von Beteiligungen an anderen Unternehmen besteht, entrichten, sofern sie kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, eine Gründungsabgabe in Höhe von 2 ‰ des Kapitals nach Abs. 1, mindestens aber 200 Franken.

2. Abgabe auf Versicherungsprämien

Art. 67

Geltungsbereich

Auf Versicherungsprämien wird, sofern die schweizerische Stempelgesetzgebung keine Anwendung findet, eine Abgabe nach Massgabe nachfolgender Bestimmungen erhoben.

Art. 68

Gegenstand der Abgabe

Gegenstand der Abgabe sind die Prämienzahlungen aufgrund eines durch Vertrag oder auf sonstige Weise entstandenen Versicherungsverhältnisses, sofern die versicherte Person oder das versicherte Risiko im Inland belegen ist.

Art. 69

Ausnahmen

Von der Abgabe ausgenommen sind die Prämienzahlungen für:

- a) nichtrückkaufsfähige Lebensversicherungen sowie rückkaufsfähige Lebensversicherungen mit periodischer Prämienzahlung. Die Regierung legt die notwendigen Abgrenzungen mit Verordnung fest;
- b) Lebensversicherungen, soweit diese der betrieblichen Personalvorsorge im Sinne des Gesetzes über die betriebliche Personalvorsorge dienen;
- c) Kranken- und Invaliditätsversicherung;
- d) Unfallversicherungen;
- e) Transportversicherungen für Güter;

- f) Versicherungen für Elementarschäden an Kulturland und Kulturen;
- g) Arbeitslosenversicherungen;
- h) Hagelversicherungen;
- i) Viehversicherungen;
- k) Rückversicherungen.

Art. 70

Abgabepflicht

Abgabepflichtig sind Versicherungsunternehmen (Versicherer), die im Inland das Versicherungsgeschäft betreiben.

Art. 71

Abgabesätze und Berechnungsgrundlage

1) Die Abgabe beträgt 5 % der Barprämie; für die Lebensversicherung beträgt sie 2,5 % der Barprämie.

2) Lautet der für die Abgabeberechnung massgebende Betrag auf eine ausländische Währung, ist er auf den Zeitpunkt der Entstehung der Abgabeforderung in Franken umzurechnen.

III. Die Gemeindesteuern

A. Anteil der Gemeinden an den Landessteuern

Art. 72

Grundstücksgewinnsteuer

Von der Grundstücksgewinnsteuer erhält die Gemeinde, in welcher sich das der Grundstücksgewinnsteuer unterliegende Grundstück befindet, zwei Drittel.

Art. 73

Ertragssteuer

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

2) Überschreitet der Anteil einer Gemeinde 40 % der Summe aller Gemeindeanteile, so wird der Anteil der Gemeinde entsprechend gekürzt.

3) Befinden sich Sitz und Betriebsstätte in verschiedenen Gemeinden, wird der Anteil unter diesen Gemeinden verteilt, wobei die Gemeinde, in der sich der Sitz befindet, zusätzlich zu einem allfälligen Anteil nach Abs. 4 vorgängig einen Anteil von 20 % erhält. Wenn die juristische Person oder besondere Vermögenswidmung an ihrem Sitz jedoch keine oder keine wesentlichen Aktivitäten entwickelt, kann der Anteil der Sitzgemeinde reduziert werden oder es kann von einer Anteilszuweisung abgesehen werden.

4) Befindet sich in mehreren Gemeinden eine Betriebsstätte der gleichen juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung, so ist der Betriebsstättenanteil unter Berücksichtigung der in den einzelnen Gemeinden gelegenen Vermögenswerte, beschäftigten Arbeitskräfte oder anhand einer für die betreffende Branche relevanten Grösse zu berechnen.

5) Die Steuerverwaltung legt die Verteilung unter den Gemeinden in den Fällen nach Abs. 3 und 4 fest. Auf Anfrage einer von der Verteilung betroffenen Gemeinde informiert die Steuerverwaltung über die prozentuale Höhe des Anteils der Sitzgemeinde nach Abs. 3 sowie über die prozentuale Verteilung des Gemeindeanteils auf die betroffenen Gemeinden nach Abs. 4.

B. Gemeindegzuschlag zur Vermögens- und Erwerbssteuer

Art. 74

Grundlage

1) Zur Vermögens- und Erwerbssteuer des Landes wird als Gemeindesteuer ein Zuschlag erhoben.

2) Der Ansatz dieses Zuschlages wird jedes Jahr in Prozenten der Landessteuer vom Gemeinderat festgesetzt, darf aber 150 % nicht unterschreiten und 250 % nicht übersteigen.

3) Der Zuschlag verfällt gleichzeitig mit der Landessteuer und wird mit dieser zusammen erhoben.

Art. 75

Steuerort

Der Steuerpflichtige hat den Gemeindeguschlag in derjenigen Gemeinde zu entrichten, in welcher er die Landessteuer zu entrichten hat.

Art. 76

Teilung des Steuerbetrages

1) Eine Teilung des Gemeindeguschlages unter mehrere Gemeinden erfolgt, wenn:

- a) der Steuerpflichtige im Verlauf des Steuerjahres seinen Wohnsitz wechselt, in welchem Fall die betreffenden Gemeinden an dem Zuschlag im Verhältnis der Wohnsitzdauer in der einzelnen Gemeinde teilhaben, wobei indessen ein kürzerer als dreimonatiger Wohnsitz in einer Gemeinde nicht in Betracht fällt;
- b) der Steuerpflichtige Wohnsitz und Geschäftsbetrieb (Erwerbstele) nicht in der gleichen Gemeinde hat, in welchem Fall der Zuschlag nach dem Verhältnis zwischen dem Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. I und dem restlichen Erwerb zu teilen ist. Der dem Anteil des Erwerbs nach Art. 14 Abs. 2 Bst. I entsprechende Teil des Zuschlags fällt der Wohnsitzgemeinde zu, der dem Anteil des restlichen Erwerbs entsprechende Teil derjenigen Gemeinde, in welcher der Geschäftsbetrieb oder die Erwerbstele sich befindet;
- c) der Geschäftsbetrieb eines Steuerpflichtigen sich auf dem Gebiet mehrerer Gemeinden befindet, in welchem Fall die beteiligten Gemeinden am Zuschlag im Verhältnis der Ausdehnung des Geschäftsbetriebes in den einzelnen Gemeinden teilhaben;

- d) ein Steuerpflichtiger in einer anderen als seiner Wohnsitzgemeinde Grundeigentum hat, in welchem Fall die Gemeinde, in welcher die Grundstücke gelegen sind, Anspruch auf den Teil des Zuschlags, der sich aus dem Verhältnis zwischen dem aus diesen Grundstücken stammenden Erwerb nach Art. 14 Abs. 2 Bst. I und dem gesamten Erwerb des Steuerpflichtigen ergibt, hat.

2) Haben nach Massgabe der vorstehenden Bestimmungen mehrere Gemeinden an dem Gemeindezuschlag eines Steuerpflichtigen Anteil, so ist der Zuschlag von der mit dem Bezug der Landessteuer betrauten Gemeinde zu beziehen und unter die berechtigten Gemeinden zu verteilen. Für die Berechnung der Zuschläge sind die Zuschlagsätze der berechtigten Gemeinden massgebend.

3) Über Streitigkeiten zwischen anteilsberechtigten Gemeinden hinsichtlich der Teilung des Steuerbetrages entscheidet unter Vorbehalt des Beschwerderechtes an die Landessteuerkommission die Steuerverwaltung.

IV. Organisation und Durchführung

A. Organisation

Art. 77

Steuerbehörden und Aufsicht

- 1) Steuerbehörden im Sinne dieses Gesetzes sind:
- a) die Steuerverwaltung;
 - b) die Gemeindesteuerkassen;

c) die Landessteuerkommission.

2) Die Regierung übt die Aufsicht über das Steuerwesen aus.

Art. 78

Steuerverwaltung

Der Vollzug dieses Gesetzes obliegt der Steuerverwaltung, soweit nicht bestimmte Aufgaben besonderen Behörden übertragen sind.

Art. 79

Gemeindesteuerkasse

1) In jeder Gemeinde besteht zur Mitwirkung beim Vollzug der Bestimmungen über die Vermögens- und Erwerbssteuer eine Gemeindesteuerkasse, welche in administrativer Hinsicht in die Organisation der Gemeinde eingegliedert ist.

2) Der Gemeindesteuerkasse obliegt es, die Veranlagung der Steuerpflichtigen, welche der Vermögens- und Erwerbssteuer unterstellt sind, vorzubereiten. Zu diesem Zweck führt sie insbesondere ein Steuerregister und hat alle für die Veranlagung erheblichen Tatsachen zu registrieren und die Selbstangaben in den Steuererklärungen zu überprüfen.

3) Die Gemeindesteuerkasse wirkt bei der Veranlagung der Steuerpflichtigen, welche der Vermögens- und Erwerbssteuer unterstellt sind, mit, indem sie Vorschläge für die Veranlagung ausarbeitet.

4) Die Steuerverwaltung erlässt im Rahmen dieses Artikels die erforderlichen Weisungen und Richtlinien.

Art. 80

Landessteuerkommission

1) Die Landessteuerkommission ist Beschwerdeinstanz in Steuersachen und entscheidet über Beschwerden gegen Entscheidungen und Verfügungen der Steuerverwaltung und der Gemeindesteuerkassen.

2) Die Landessteuerkommission wird vom Landtag jeweils auf vier Jahre gewählt. Ihre Mitglieder haben vor der Regierung einen Amtseid abzulegen.

3) Die Landessteuerkommission setzt sich aus fünf Mitgliedern und drei Ersatzmitgliedern zusammen. Der Präsident und Vizepräsident müssen rechtskundig sein und werden vom Landtag bestimmt. Die Landessteuerkommission gibt sich selbst eine Geschäftsordnung.

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

5) Auf die Mitglieder der Landessteuerkommission finden die Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege über Ausstand, Verantwortlichkeit und Verbot des Berichtens Anwendung.

Art. 81

Kosten

1) Die Kosten der Steuerverwaltung und der Landessteuerkommission trägt das Land.

2) Die Kosten der Mitwirkung von Gemeindeorganen beim Vollzug des Steuergesetzes trägt die Gemeinde.

B. Allgemeine Verfahrensgrundsätze

1. Amtspflichten

Art. 82

Schweigepflicht

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

2) Eine Auskunft ist zulässig, soweit hierfür eine gesetzliche Grundlage gegeben ist.

Art. 83

Verwaltungshilfe

1) Die Steuerbehörden sind verpflichtet, sich gegenseitig gebührenfrei Auskunft zu geben.

2) Gerichte, Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden, sowie die inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten sind verpflichtet,

der Steuerverwaltung auf Verlangen die zur Ausführung dieses Gesetzes erforderlichen Auskünfte gebührenfrei zu erteilen.

3) Die Steuerbehörden sind verpflichtet, der Regierung, den Gemeindevorstehern, den Gerichten und den inländischen öffentlich-rechtlichen Versicherungsanstalten über die Verhältnisse der Steuerpflichtigen Auskunft zu geben, soweit dies für amtliche Zwecke der ersuchenden Stellen notwendig ist.

Art. 84

Datenbearbeitung

1) Die Steuerbehörden sind befugt, die Personendaten, einschliesslich Persönlichkeitsprofilen und besonders schützenswerter Personendaten, insbesondere über administrative oder strafrechtliche Verfolgungen und Sanktionen, zu bearbeiten, die sie benötigen, um die ihnen nach diesem Gesetz übertragenen Aufgaben zu erfüllen. Sie können zu diesem Zweck ein Informationssystem betreiben.

2) Die Bekanntgabe von Personendaten erfolgt durch Übermittlung der dazu geeigneten Datenträger. Ist eine regelmässige Übermittlung notwendig, so können Personendaten auch mittels eines Abrufverfahrens zugänglich gemacht werden.

3) Die Regierung regelt die Einzelheiten mit Verordnung.

Art. 85

Anzeigepflicht

Die Gerichte sowie die Verwaltungsbehörden des Landes und der Gemeinden sind verpflichtet, Widerhandlungen gegen die Vorschriften dieses Gesetzes,

von denen sie in Ausübung amtlicher Funktionen Kenntnis erhalten und die zu einer unvollständigen Veranlagung führen können, unverzüglich der Steuerverwaltung mitzuteilen. Gesetzlich geschützte Berufsgeheimnisse sind zu wahren.

2. Verfahrensrechtliche Stellung der Ehegatten

Art. 86

Ehegatten

1) Ehegatten, die gemeinsam veranlagt werden, kommt folgende verfahrensrechtliche Stellung zu:

- a) Sie üben die nach diesem Gesetz dem Steuerpflichtigen zukommenden Verfahrensrechte und Verfahrenspflichten gemeinsam aus;
- b) Sie haben eine gemeinsame Steuererklärung abzugeben und unterschreiben die Steuererklärung gemeinsam. Ist die Steuererklärung nur von einem der beiden Ehegatten unterzeichnet, so wird die vertragliche Vertretung unter Ehegatten angenommen;
- c) Rechtsmittel und andere Eingaben gelten als rechtzeitig eingereicht, wenn ein Ehegatte innert Frist handelt;
- d) Mitteilungen der Steuerbehörden werden an die Ehegatten gemeinsam gerichtet.

2) Ehegatten, die getrennt veranlagt werden, üben die Rechte und Pflichten nach Abs. 1 Bst. a bis c gesondert aus und Mitteilungen erfolgen an beide gesondert.

3. Verfahrensrechte der Steuerpflichtigen

Art. 87

Akteneinsicht

1) Die Steuerpflichtigen sind berechtigt, die von ihnen eingereichten oder unterzeichneten Aktenstücke einzusehen. Gemeinsam veranlagten Ehegatten steht ein gegenseitiges Akteneinsichtsrecht zu.

2) Die übrigen sie betreffenden Aktenstücke stehen den Steuerpflichtigen zur Einsicht offen, sofern die Ermittlung des Sachverhaltes abgeschlossen ist und soweit nicht öffentliche oder private Interessen entgegenstehen.

3) Wird einem Steuerpflichtigen die Einsichtnahme in ein Aktenstück verweigert, so darf darauf zum Nachteil des Steuerpflichtigen nur abgestellt werden, wenn ihm die Behörde von dem für die Sache wesentlichen Inhalt mündlich oder schriftlich Kenntnis und ausserdem Gelegenheit gegeben hat, sich zu äussern und Gegenbeweismittel zu bezeichnen.

Art. 88

Beweisabnahme

Die vom Steuerpflichtigen angebotenen Beweise werden abgenommen, soweit sie geeignet sind, die für die Veranlagung erheblichen Tatsachen festzustellen.

Art. 89

Vertragliche Vertretung

Steuerpflichtige können sich vor den Steuerbehörden vertreten lassen, soweit eine persönliche Mitwirkung nicht notwendig ist. Der Vertreter hat sich gegenüber der Behörde durch schriftliche Vollmacht auszuweisen.

Art. 90

Notwendige Vertretung

1) Die Steuerbehörden können von einem Steuerpflichtigen mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland verlangen, dass er einen Vertreter im Inland bezeichnet.

2) Bezeichnet der Steuerpflichtige keinen Vertreter, so können Zustellungen an ihn durch öffentliche Bekanntmachung im Sinne des Zustellgesetzes erfolgen. Dasselbe gilt, wenn der Aufenthalt eines Steuerpflichtigen unbekannt ist.

Art. 91

Vertretung von Kindern und Bevormundeten

Kinder unter elterlicher Obsorge werden durch den Inhaber der elterlichen Obsorge, Bevormundete durch den Vormund vertreten.

C. Veranlagung im ordentlichen Verfahren

1. Verfahrenspflichten

a) Aufgaben der Steuerbehörden

Art. 92

Sachverhaltsfeststellung

1) Die Steuerbehörden stellen zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest.

2) Zur Feststellung von Tatsachen, die für die Besteuerung erheblich sind, können sie Sachverständige beiziehen, Augenscheine durchführen, vom Steuerpflichtigen schriftlich oder mündlich Auskünfte oder Bescheinigungen verlangen und in dessen Geschäftsbücher und Belege Einsicht nehmen. Vorbehalten bleibt Art. 95 Abs. 3.

b) Pflichten der Steuerpflichtigen

Art. 93

Steuererklärung

1) Die Steuerpflichtigen, welche der Vermögens- und Erwerbsteuer oder der Ertragssteuer unterliegen, werden durch öffentliche Kundmachung und durch Zustellung eines Steuerformulars zur Abgabe der Steuererklärung aufge-

fordert. Die Nichtzustellung des Formulars entbindet den Steuerpflichtigen weder von der Steuerpflicht noch von der Pflicht zur Steuererklärung. Steuerpflichtige, die keine Formulare erhalten, müssen sie von der zuständigen Steuerbehörde verlangen.

2) Der Steuerpflichtige muss die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen, persönlich unterzeichnen und samt den mit Verordnung vorgeschriebenen Beilagen fristgemäss der zuständigen Steuerbehörde einreichen.

3) Die nach Abs. 2 einzureichenden Unterlagen sind in deutscher Sprache abzufassen. Werden von den Steuerbehörden weitere Unterlagen verlangt und sind diese in einer anderen Sprache abgefasst, können die Steuerbehörden Übersetzungen verlangen oder auf Kosten der Steuerpflichtigen veranlassen.

4) Der Steuerpflichtige, der die Steuererklärung nicht oder mangelhaft ausgefüllt einreicht, wird aufgefordert, das Versäumte innert angemessener Frist nachzuholen.

Art. 94

Einreichung der Steuererklärung

1) Die Frist für die Einreichung der Steuererklärung wird jährlich von der Steuerverwaltung festgesetzt.

2) Wegziehende steuerpflichtige natürliche Personen haben die Steuererklärung spätestens sechs Tage vor ihrem Wegzug einzureichen.

3) Die zuständige Steuerbehörde kann einzelnen Steuerpflichtigen auf begründetes schriftliches Gesuch die Eingabefrist bis zu fünf Monaten verlängern.

Das Gesuch ist vor Ablauf der Eingabefrist zu stellen. Voraussetzung für eine Fristerstreckung von mehr als einem Monat ist die Vorauszahlung von 80 % der Vorjahressteuer.

Art. 95

Weitere Mitwirkungspflichten

1) Die Steuerpflichtigen müssen alle zumutbaren Handlungen vornehmen, um eine vollständige und richtige Veranlagung zu ermöglichen.

2) Sie müssen auf Verlangen der Steuerbehörde insbesondere mündlich oder schriftlich Auskunft erteilen und Geschäftsbücher, Belege und weitere Bescheinigungen sowie Urkunden über den Geschäftsverkehr vorlegen.

3) Die den Steuerbehörden eingeräumten Befugnisse stehen ihnen gegenüber solchen Personen, die durch Amts- oder Berufsgeheimnis über Angelegenheiten von Dritten zur Verschwiegenheit verpflichtet sind (Anwaltsgeheimnis, Arztgeheimnis, Bankgeheimnis, Treuhändergeheimnis, Versicherungsgeheimnis und dgl.) nur insoweit zu, als es sich um Dokumente in Zusammenhang mit deren ordentlichen Geschäftsverkehr handelt. Bei diesen Dokumenten dürfen dem Berufsgeheimnis unterstehende Personendaten unkenntlich gemacht oder durch Codes ersetzt werden. In Zweifelsfällen werden auf Antrag der Steuerverwaltung oder des Steuerpflichtigen vom Präsidenten des Verwaltunggerichtshofes ernannte neutrale Wirtschaftsprüfer als Kontrollorgane eingesetzt; die Regierung regelt die Einzelheiten der Kostenübernahme mit Verordnung.

4) Bei steuerpflichtigen juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen sind die Mitglieder der Organe nach Massgabe der vorstehen-

den Absätze zur Mitwirkung bei der Veranlagung dieser juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen verpflichtet.

Art. 96

Elektronischer Datenaustausch

1) Die Regierung regelt mit Verordnung die Voraussetzungen für den elektronischen Austausch von Daten zwischen dem Steuerpflichtigen und den Steuerbehörden.

2) Anstelle der persönlichen Unterzeichnung kann eine andere Form der Unterschrift zugelassen werden.

c) Bescheinigungs- und Meldepflicht Dritter

Art. 97

Bescheinigungspflicht

1) Gegenüber dem Steuerpflichtigen sind zur Ausstellung von Bescheinigungen verpflichtet:

- a) Arbeitgeber über ihre Leistungen an Arbeitnehmer (Lohnausweis);
- b) juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen über ihre Leistungen an Mitglieder der Verwaltung, andere Organe und Begünstigte;
- c) Gläubiger und Schuldner über Bestand, Höhe und Verzinsung von Forderungen;
- d) Versicherer über den Rückkaufswert von Versicherungen und über die aus dem Versicherungsverhältnis ausbezahlten oder geschuldeten Leistungen;

- e) personenrechtliche Gemeinschaften über alle Verhältnisse, die für die Veranlagung der Teilhaber von Bedeutung sind, insbesondere über ihren Anteil an Erwerb und Vermögen der personenrechtlichen Gemeinschaft.

2) Reicht der Steuerpflichtige trotz Mahnung eine Bescheinigung nicht ein, kann die Steuerbehörde diese von einem Dritten einfordern. Das gesetzlich geschützte Berufsgeheimnis bleibt vorbehalten.

Art. 98

Meldepflicht

1) Den zuständigen Steuerbehörden müssen für jedes Steuerjahr insbesondere eine Meldung einreichen:

- a) Einrichtungen der betrieblichen Personalvorsorge über die an die Vorsorgenehmer oder Begünstigten erbrachten Leistungen;
- b) Versicherungseinrichtungen und Banken über die an die Begünstigten aus Auflösung von Freizügigkeitspolice und Sperrkonten erbrachten Leistungen, welche in Verwendung von Freizügigkeitsleistungen der betrieblichen Personalvorsorge errichtet wurden.

2) Dem Steuerpflichtigen ist jeweils ein Doppel der Meldung zuzustellen.

2. Veranlagungsverfahren

Art. 99

Zuständigkeit

1) Die Veranlagung erfolgt durch die Steuerverwaltung. Bei der Veranlagung haben mitzuwirken:

- a) für steuerpflichtige natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, die Gemeindesteuerkasse der Wohnsitzgemeinde oder der Gemeinde, in welcher der Steuerpflichtige seinen gewöhnlichen Aufenthalt hat;
- b) für steuerpflichtige natürliche Personen, die weder Wohnsitz noch gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, die Gemeindesteuerkasse jener Gemeinde, in der sie einen inländischen Erwerb erzielen oder sich das inländische Vermögen befindet;
- c) für unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen im Sinne des Art. 6 Abs. 1 Bst. b die Gemeindesteuerkasse der Heimatgemeinde.

2) Kann der Ort des Veranlagungsverfahrens nicht nach Abs. 1 festgestellt werden, insbesondere, wenn der Steuerpflichtige Wohnsitz und Geschäftsbetrieb nicht in der gleichen Gemeinde hat oder sein Geschäftsbetrieb sich in mehreren Gemeinden vollzieht, so bezeichnet die Steuerverwaltung die Gemeinde, in welcher das Veranlagungsverfahren erfolgen soll.

Art. 100

Durchführung der Veranlagung

1) Die Steuerbehörden prüfen die Steuererklärung und nehmen die erforderlichen Untersuchungen vor.

2) Hat der Steuerpflichtige keine Steuererklärung eingereicht oder kann die Steuerbemessungsgrundlage mangels zuverlässiger und vollständiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Steuerverwaltung die Veranlagung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklungen und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen.

Art. 101

Zustellung

1) Die Steuerbehörden setzen in der Veranlagungsverfügung die Steuerbemessungsgrundlage, den Steuersatz und den Steuerbetrag fest.

2) Abweichungen von der Steuererklärung gibt die Steuerbehörde spätestens bei der Zustellung der Veranlagungsverfügung bekannt.

D. Veranlagung betreffend die übrigen Verfahren

1. Grundstücksgewinnsteuer

Art. 102

Veranlagung

1) Die Grundverkehrsbehörden übermittelten die ihnen vorgelegten Verträge über den Erwerb inländischer Grundstücke der Steuerverwaltung.

2) Wirtschaftlichen Handänderungen, die nicht den Grundverkehrsbehörden vorzulegen sind, sind vom Übertragenden innerhalb von 30 Tagen seit der Übertragung schriftlich bei der Steuerverwaltung anzuzeigen.

3) Die Steuerverwaltung fordert die Steuerpflichtigen durch Zustellung eines Steuerformulars zur Abgabe einer Steuererklärung auf.

4) Die Nichtzustellung des Formulars entbindet den Steuerpflichtigen weder von der Steuerpflicht noch von der Pflicht zur Steuererklärung. Steuerpflichtige, die keine Formulare erhalten, müssen sie von der Steuerverwaltung verlangen.

5) Die Steuerverwaltung veranlagt die Grundstücksgewinnsteuer.

6) Die Bestimmungen über die Allgemeinen Verfahrensgrundsätze und die Veranlagung im ordentlichen Verfahren finden im Übrigen sinngemäss Anwendung.

2. Widmungsbesteuerung

Art. 103

Veranlagung

1) Vermögenszuwendungen nach Art. 13 sind vom Übertragenden innerhalb von 30 Tagen seit der Zuwendung schriftlich bei der Steuerverwaltung anzuzeigen.

2) Die Steuerverwaltung veranlagt die Widmungssteuer.

3) Die Bestimmungen über die Allgemeinen Verfahrensgrundsätze und die Veranlagung im ordentlichen Verfahren finden im Übrigen sinngemäss Anwendung.

3. Rentnersteuer

Art. 104

Veranlagung

1) Die Steuerverwaltung veranlagt auf der Grundlage der Steuervorschreibung nach Art. 34 die Rentnersteuer.

2) Die Bestimmungen über die Allgemeinen Verfahrensgrundsätze und die Veranlagung im ordentlichen Verfahren finden im Übrigen sinngemäss Anwendung.

4. Gründungsabgabe

Art. 105

Veranlagung

1) Gründungen, Errichtungen, Sitzverlegungen, Kapitalerhöhungen und Handänderungen gemäss Art. 66 Abs. 2 sind der Steuerverwaltung anzuzeigen.

2) Die Gründungsabgabe wird von der Steuerverwaltung veranlagt.

3) Das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt darf erst dann die Veröffentlichung des Registereintrages vornehmen oder die Bestätigung über die Hin-

terlegung ausstellen, wenn der Nachweis über die Entrichtung der Gründungsabgabe erbracht ist.

5. Abgabe auf Versicherungsprämien

Art. 106

Fiskalvertreter

1) Der Versicherer ist verpflichtet, einen Bevollmächtigten (Fiskalvertreter), der auch Zustellungsbevollmächtigter sein muss, zu bestellen. Der Fiskalvertreter hat die abgabenrechtlichen Pflichten zu erfüllen, die dem von ihm vertretenen Versicherer obliegen. Er ist befugt, die dem von ihm vertretenen Versicherer zustehenden Rechte wahrzunehmen.

2) Als Fiskalvertreter können ausschliesslich nach liechtensteinischem Recht zugelassene Treuhänder, Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte mit Wohnsitz oder Sitz im Inland sowie inländische Versicherungsunternehmen bestellt werden.

3) Der Fiskalvertreter haftet für die Entrichtung der Abgabe.

Art. 107

Auskunftspflicht

1) Der Versicherer, Versicherungsnehmer und der Fiskalvertreter haben der Steuerverwaltung über alle Tatsachen, die für die Abgabepflicht oder für die Abgabeberechnung von Bedeutung sein können, Auskunft zu erteilen.

2) Der Versicherer ist verpflichtet, dem Fiskalvertreter den Abschluss von Versicherungsverträgen unter Angabe aller für die Erhebung der Abgabe auf Versicherungsprämien bedeutsamen Umstände unverzüglich bekannt zu geben.

Art. 108

Ablieferung

1) Der Versicherer hat die Abgabe aufgrund der Abrechnung mit amtlichem Formular innert 30 Tagen nach Ablauf des Halbjahres für die in diesem Zeitraum vereinnahmten Prämien, gesondert nach Versicherungszweigen, unaufgefordert der Steuerverwaltung zu entrichten.

2) Um unverhältnismässige Umtriebe zu vermeiden, kann die Steuerverwaltung ein von Abs. 1 abweichendes Abrechnungsverfahren gestatten.

Art. 109

Behörden

Die Steuerverwaltung erlässt alle für die Erhebung der Abgabe auf Versicherungsprämien erforderlichen Weisungen, Verfügungen und Entscheidungen.

E. Inventar

Art. 110

Amtliche Inventarisierung

1) Innerhalb eines Monats nach dem Tode eines nach Art. 6 Steuerpflichtigen ist eine Inventarisierung vorzunehmen; bei Steuerpflicht nach Art. 6 Abs. 2 gilt

dies für das inländische Vermögen im Sinne des Art. 6 Abs. 3. Die Inventarisierung kann unterbleiben, wenn anzunehmen ist, dass kein Vermögen vorhanden ist.

2) Die Inventarisierung erfolgt durch eine vom Gemeinderat bestellte Inventarisationskommission jener Gemeinde, in welcher der Verstorbene steuerpflichtig war. Die Steuerverwaltung ist vor der Vornahme der Inventarisierung schriftlich zu verständigen; ein Vertreter der Steuerverwaltung kann bei der Inventarisierung mitwirken.

3) Für die Inventarisierung erhebt die Steuerverwaltung zu Lasten des Nachlasses eine Gebühr von 2 ‰ des Wertes des Reinvermögens, jedoch mindestens 50 Franken, die dem Land zufällt.

4) Wenn Gefahr besteht, dass vor der Inventarisierung Vermögensteile beiseite geschafft werden, kann die Steuerverwaltung die sofortige Siegelung anordnen. Die Erben, Erbenvertreter, Erbschaftsverwalter oder Willensvollstrecker sind verpflichtet, alle erforderlichen Auskünfte zu erteilen. Zur Schätzung einzelner Vermögensstücke oder zur Prüfung der Geschäftsbücher können auf Verlangen eines Erben oder der zuständigen Behörde Sachverständige beigezogen werden.

5) Dritte, die Vermögenswerte des Erblassers verwahrten oder verwalteten oder denen gegenüber der Erblasser geldwerte Rechte oder Ansprüche hatte, sind verpflichtet, den Erben zuhanden der Inventarisationskommission oder Steuerverwaltung alle damit zusammenhängenden Auskünfte zu erteilen. Stehen der Erfüllung dieser Auskunftspflicht wichtige Gründe entgegen, kann der Dritte die verlangten Auskünfte direkt der Inventarisationskommission oder der Steuerverwaltung mitteilen.

6) Das Ergebnis der Inventarisierung wird den Erben, den gesetzlichen Vertretern der Erben, den mit der Teilung des Nachlasses betrauten Personen, dem Landgericht und der Steuerverwaltung mitgeteilt. Gegen das Ergebnis der Inventarisierung steht sowohl den Erben als auch der Steuerverwaltung die Beschwerde an die Landessteuerkommission offen.

Art. 111

Anzeigepflicht

1) Folgende Personen haben der Steuerverwaltung innerhalb der nachstehenden Fristen eine Anzeige einzureichen:

- a) die Erben binnen 30 Tagen ab Kenntnis des Erbanfalles;
- b) die Vermächtnisnehmer und die auf den Todesfall Beschenkten binnen 30 Tagen nach Fälligerwerden ihres Anspruches gegenüber den Erben;
- c) den Verzichtenden bei einem entgeltlich abgegebenen Erbverzicht binnen 30 Tagen seit Abschluss des Erbverzichtsvertrages;
- d) die Nacherben binnen 30 Tagen seit dem Übergang der Erbschaft an sie;
- e) die Beschenkten oder die Vorempfänger auf Rechnung künftiger Erbschaft binnen 30 Tagen seit Vollzug oder Fälligerwerden der Schenkung oder des Vorempfanges;
- f) die Erben eines Verschollenerklärten binnen 30 Tagen seit Eröffnung des richterlichen Erkenntnisses.

2) Die Anzeigen sind auf amtlichen Formular einzureichen; das Formular kann bei der Gemeindekanzlei bezogen werden.

3) Sind mehrere Personen anzeigepflichtig, so kann für sie eine gemeinsame Anzeige eingereicht werden.

F. Steuerforderung

Art. 112

Mithaftung

1) Ehegatten, die gemeinsam veranlagt werden, sind solidarisch zur Entrichtung der Vermögens- und Erwerbssteuer für sich und die mit ihnen in häuslicher Gemeinschaft lebenden minderjährigen Kinder verpflichtet. Jeder Ehegatte hat jedoch nur für seinen Anteil an der Gesamtsteuer die Steuern zu entrichten, wenn einer von beiden zahlungsunfähig ist.

2) Bei Ehegatten, die getrennt veranlagt werden, entfällt die Solidarschuld auch für alle noch offenen Steuerschulden.

3) Mit dem Steuerpflichtigen haften solidarisch:

- a) für die Steuerschuld einer rechtlich oder faktisch liquidierten juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung: die mit der Verwaltung und Liquidation betrauten Personen bis zum Betrag des Reinvermögens oder des Liquidationsergebnisses;
- b) für die Steuerschuld einer juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung, die ihren Sitz ohne Liquidation in Gebiete ausserhalb des Europäischen Wirtschaftsraumes und der Schweiz verlegt: deren Organe oder die für sie handelnden Personen bis zum Betrag des Reinvermögens der juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung;
- c) für die Steuerschuld des Erblassers: die mit der Verteilung des Nachlasses betrauten Personen bis zum Betrag des reinen Nachlassvermögens;

- d) für die Steuerschuld der beschränkt Steuerpflichtigen: die mit der Liquidation der die Steuerpflicht begründenden Gegenstände betrauten Personen bis zum Betrag des Reinvermögens;
- e) die unter der elterlichen Gewalt stehenden Kinder bis zum Betrag des auf sie entfallenden Anteils an der Gesamtsteuer.

4) Jede solidarisch verpflichtete Person haftet persönlich für den ganzen Steuerbetrag. Sie befreit die Mithaftenden durch Zahlung.

Art. 113

Steuernachfolge

Die Erben folgen mit dem Tod des Erblassers in die steuerlichen Rechte und Pflichten des Erblassers nach.

Art. 114

Entstehung und Fälligkeit der Steuerforderung

1) Die Steuerforderung entsteht in dem Zeitpunkt, in welchem der steuerpflichtige Tatbestand erfüllt ist.

2) Die Steuer wird vorbehaltlich der nachfolgenden Bestimmungen mit der Zustellung der Veranlagungsverfügung fällig.

3) In dem von der Steuerverwaltung bestimmten Zeitpunkt werden fällig (allgemeiner Fälligkeitstermin):

- a) die Vermögens- und Erwerbsteuer für selbständig Erwerbende;
- b) die Ertragssteuer für juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen vorbehaltlich Abs. 4 Bst. a.

4) In jedem Fall wird die Steuer fällig:

- a) vor Beginn des Steuerjahres betreffend die Mindestertragssteuer, sofern diese nicht veranlagt wird (Art. 62);
- b) am Tag, an dem der Steuerpflichtige das Land verlässt;
- c) mit der Löschung einer steuerpflichtigen juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung im Öffentlichkeitsregister;
- d) im Zeitpunkt, in dem der beschränkt Steuerpflichtige seine im Inland gelegenen Betriebsstätten oder seine im Inland gelegenen Grundstücke aufgibt;
- e) bei der Konkursöffnung über den Steuerpflichtigen;
- f) beim Tod des Steuerpflichtigen.

5) Der Fälligkeitstermin bleibt unverändert, auch wenn zu diesem Zeitpunkt dem Steuerpflichtigen lediglich eine provisorische Rechnung zugestellt worden ist oder wenn er gegen eine Veranlagung Einsprache oder Beschwerde erhoben hat.

6) Die Abgabeforderung auf die Versicherungsprämie wird 30 Tage nach Ablauf des Halbjahres, in dem sie entstanden ist, fällig. Sie entsteht mit der Zahlung der Prämie.

Art. 115

Zahlung der Steuerforderung und Verzugszins

1) Die Steuer muss, soweit in diesem Gesetz nichts Abweichendes bestimmt ist, innert 30 Tagen nach Fälligkeit entrichtet werden. Vorbehalten bleiben bewilligte Zahlungserleichterungen nach Art. 131.

2) Bei Wegzug des Steuerpflichtigen ist die Steuer spätestens am Tag des Wegzugs zu entrichten.

3) Für Steuerbeträge, die nicht fristgerecht entrichtet werden, ist ein Verzugszins zu bezahlen. Die Zinspflicht beginnt nach Ablauf der Zahlungsfrist nach Abs. 1. Die Höhe des Zinssatzes wird jährlich durch das Finanzgesetz festgelegt.

4) Hat der Zahlungspflichtige bei Eintritt der Fälligkeit aus Gründen, die er nicht zu vertreten hat, noch keine Veranlagungsverfügung erhalten, so beginnt die Zinspflicht 30 Tage nach deren Zustellung.

Art. 116

Veranlagungsverjährung

1) Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, verjährt nach fünf Jahren. Bei periodisch geschuldeten Steuern beginnt die Verjährung nach Ablauf des Steuerjahres, auf das sie sich bezieht und bei nicht periodisch geschuldeten Steuern nach Ablauf des Steuerjahres, in welchem das steuerpflichtige Ereignis stattgefunden hat.

2) Die Verjährung beginnt nicht oder ist gehemmt:

- a) während eines Rechtsmittelverfahrens;
- b) solange die Steuerforderung sichergestellt oder gestundet ist;
- c) solange die steuerpflichtige Person im Inland keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat; oder
- d) solange gegen den Steuerpflichtigen im Inland nicht Exekution geführt werden kann.

3) Die Verjährungsfrist wird unterbrochen und die Verjährung beginnt neu mit

- a) Anerkennung der Steuerforderung durch den Steuerpflichtigen;
- b) jeder mit Kenntnis des Steuerpflichtigen vorgenommenen, auf die Feststellung der Steuerpflicht oder die Geltendmachung der Steuerforderung gerichteten Handlung der Steuerbehörden;
- c) Einreichung eines Gesuches um Steuernachlass; oder
- d) Einleitung eines Steuerstrafverfahrens.

4) Das Recht, eine Steuer zu veranlagern, ist in jedem Fall nach zehn Jahren nach Ablauf der Frist nach Abs. 1 verjährt.

G. Rechtsmittel

Art. 117

Einsprache an die Steuerverwaltung

1) Gegen die Veranlagungsverfügung kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen ab Zustellung Einsprache bei der Steuerverwaltung erheben.

2) Die Einsprache ist schriftlich einzureichen; sie hat die Anträge, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel sowie die Unterschrift des Einsprechers oder seines Vertreters zu enthalten. Wird der Einsprecher durch einen Dritten vertreten, hat dieser sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen. Die Beweismittel sind in der Einspracheschrift zu bezeichnen und ihr beizulegen.

3) Mit der Einsprache kann der Steuerpflichtige alle Mängel geltend machen. Gegen eine Ermessensveranlagung kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit Einsprache erheben.

4) Sind die formellen Anforderungen nach Abs. 2 erfüllt, prüft die Steuerverwaltung die Sache neuerlich und kann die Veranlagungsverfügung ganz oder teilweise abändern. Der Steuerpflichtige hat das Recht, die Einsprache vor der Steuerverwaltung persönlich zu vertreten. Sieht die Steuerverwaltung keine Veranlassung die Veranlagungsverfügung abzuändern, kann sie die Einsprache direkt als Beschwerde an die Landessteuernkommission weiterleiten; die Steuerverwaltung verständigt hierüber den Einsprecher und erstattet gleichzeitig mit der Aktenvorlage ihre Gegenäusserung.

5) Die Kosten einer abweisenden Einspracheentscheidung trägt der Einsprecher. Dringt er mit seinen Anträgen teilweise durch, sind die Kosten verhältnismässig herabzusetzen. Dem obsiegenden Einsprecher können die Kosten ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn er das Einspracheverfahren unnötigerweise verursacht hat.

6) Partei- und Vertretungskosten werden in keinem Fall zugesprochen.

Art. 118

Beschwerde an die Landessteuernkommission

1) Gegen eine Einspracheentscheidung der Steuerverwaltung kann der Steuerpflichtige innert 30 Tagen bei der Landessteuernkommission Beschwerde erheben.

2) Die Beschwerde ist schriftlich einzureichen; sie hat die Anträge, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel sowie die Unterschrift des Beschwer-

deführers oder seines Vertreters zu enthalten. Wird der Beschwerdeführer durch einen Dritten vertreten, hat dieser sich durch schriftliche Vollmacht auszuweisen. Die Beweismittel sind in der Beschwerdeschrift zu bezeichnen und ihr beizulegen.

3) Mit der Beschwerde kann der Steuerpflichtige alle Mängel geltend machen. Gegen eine Ermessensveranlagung oder eine Ermessensentscheidung kann der Steuerpflichtige nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit Beschwerde erheben. Beweismittel, welche im Veranlagungs- oder Einspracheverfahren vorgehalten worden sind, dürfen nicht mehr erhoben oder entgegengenommen werden.

4) Die Beschwerde des Steuerpflichtigen gegen eine Einspracheentscheidung ist der Steuerverwaltung zur Anbringung von Gegenäusserungen vorzulegen. Der Steuerpflichtige und die Steuerverwaltung haben das Recht, die Beschwerde vor der Landessteuerkommission persönlich zu vertreten. Macht die Landessteuerkommission von ihren Befugnissen nach Art. 92 Gebrauch und weigert sich der Steuerpflichtige, einem zur Feststellung erheblicher Tatsachen gestellten Begehren nach Erteilen von Auskünften oder auf Vorlage von Geschäftsbüchern oder anderen Ausweisen zu entsprechen, so ist die vom Steuerpflichtigen erhobene Beschwerde unter Vorbehalt eventueller Straffolgen als unbegründet abzuweisen.

5) Nach Abschluss der Untersuchung fällt die Landessteuerkommission ihre Entscheidung und teilt sie den Parteien mit.

6) Die Kosten einer abweisenden Entscheidung trägt der Beschwerdeführer. Dringt er mit seinen Anträgen teilweise durch, sind die Kosten verhältnismässig herabzusetzen. Dem obsiegenden Beschwerdeführer können die Kosten

ganz oder teilweise auferlegt werden, wenn er das Beschwerdeverfahren unnötigerweise verursacht hat.

7) Partei- und Vertretungskosten werden in keinem Fall zugesprochen.

8) Im Übrigen finden auf das Beschwerdeverfahren die Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege Anwendung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes geregelt ist.

Art. 119

Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof

1) Gegen eine Entscheidung der Landessteuerkommission kann innert 30 Tagen Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben werden.

2) Das Beschwerderecht steht dem Steuerpflichtigen und der Steuerverwaltung zu. Die Beschwerde des Steuerpflichtigen ist der Steuerverwaltung zur Anbringung von Gegenäusserungen vorzulegen.

3) Mit der Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof kann der Beschwerdeführer Rechtsverletzungen geltend machen und sich darauf berufen, die angefochtene Entscheidung beruhe auf einem aktenwidrigen oder unvollständig festgestellten Sachverhalt.

4) Im Übrigen finden auf das Beschwerdeverfahren die Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege Anwendung, soweit in diesem Gesetz nichts anderes geregelt ist.

H. Änderung rechtskräftiger Veranlagungen

Art. 120

Grundsatz

Rechtskräftige Veranlagungen können nach Massgabe dieses Abschnitts abgeändert werden; eine Änderung solcher Veranlagungen nach den Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege ist ausgeschlossen.

Nachsteuer

Art. 121

a) Voraussetzung

1) Ergibt sich aufgrund von Tatsachen oder Beweismitteln, die der Steuerbehörde nicht bekannt waren, dass eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist, wird die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert. Die Höhe des Zinses richtet sich nach Art. 127 Abs. 2 Satz 4.

2) Hat der Steuerpflichtige die Bestandteile der steuerpflichtigen Leistung und Werte in seiner Steuererklärung vollständig und genau angegeben und ist die Bewertung der einzelnen Bestandteile von den Steuerbehörden anerkannt worden, kann keine Nachsteuer erhoben werden, selbst wenn die Bewertung ungenügend war.

Art. 122

b) Verwirkung

1) Das Recht, ein Nachsteuerverfahren einzuleiten, erlischt nach fünf Jahren. Bei periodisch geschuldeten Steuern beginnt die Frist nach Ablauf des Steuerjahres, für das eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist und bei nicht periodisch geschuldeten Steuern nach Ablauf des Steuerjahres, in welchem das steuerpflichtige Ereignis stattgefunden hat.

2) Die Selbstanzeige und die Eröffnung eines Strafverfahrens gelten zugleich als Einleitung des Nachsteuerverfahrens.

3) Das Recht, eine Nachsteuer festzusetzen, erlischt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf der Frist nach Abs. 1.

Art. 123

c) Verfahren nach Tod des Steuerpflichtigen

Das Nachsteuerverfahren, das beim Tod des Steuerpflichtigen noch nicht eingeleitet oder noch nicht abgeschlossen ist, wird gegenüber dem ruhenden Nachlass oder den Erben eingeleitet oder fortgesetzt.

Art. 124

Revision

1) Eine rechtskräftige Verfügung oder Entscheidung kann auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden, wenn:

a) erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden;

b) die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat.

2) Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt bereits im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können.

3) Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Zustellung der Verfügung oder Entscheidung eingereicht werden.

4) Das Revisionsbegehren ist schriftlich bei der Behörde einzureichen, welche die frühere Verfügung oder Entscheidung erlassen hat. Das Revisionsbegehren muss enthalten:

- a) die genaue Bezeichnung der einzelnen Revisionsgründe;
- b) einen Antrag, in welchem Umfang die frühere Verfügung oder Entscheidung aufzuheben und wie neu zu entscheiden sei.

5) Die Beweismittel für die Revisionsgründe sind dem Revisionsbegehren beizulegen.

6) Gegen die Abweisung eines Revisionsbegehrens und gegen die neue Verfügung oder Entscheidung können die gleichen Rechtsmittel wie gegen die frühere Verfügung oder Entscheidung ergriffen werden. Das Verfahren richtet sich nach den vor der zuständigen Behörde geltenden Vorschriften.

Art. 125

Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen

1) Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entscheidungen können innert einer Frist von fünf Jahren nach Zustellung auf Antrag des Steuerpflichtigen oder von Amts wegen von der Behörde, der sie unterlaufen sind, berichtigt werden.

2) Gegen die Berichtigung oder ihre Ablehnung können die gleichen Rechtsmittel wie gegen die frühere Verfügung oder Entscheidung ergriffen werden.

I. Steuerbezug und Steuersicherung

Art. 126

Allgemeines

1) Die Vermögens- und Erwerbssteuer wird von den Gemeindesteuerkassen, die übrigen Steuern werden von der Steuerverwaltung bezogen. Die Steuerverwaltung setzt für alle Steuerarten jährlich eine Mindestbezugsgrenze fest.

2) Die mit dem Steuerbezug betraute Behörde sorgt durch Rechnungsstellung, Mahnung und Zwangsbetreibung für den Bezug der Steuern, Nachsteuern, Bussen, Zinsen und Kosten.

Art. 127

Provisorischer und definitiver Bezug

1) Ist eine definitive Veranlagung der Steuer noch nicht vorgenommen worden, kann die Steuer provisorisch bezogen werden. Grundlage der provisorischen Steuerrechnung ist die Steuererklärung, die letzte rechtskräftige Veranlagung oder der mutmasslich geschuldete Steuerbetrag.

2) Provisorisch bezogene Steuern werden auf die gemäss definitiver Veranlagung geschuldeten Steuern angerechnet. Zu wenig bezahlte Beträge werden nachgefordert, zu viel bezahlte Beträge erstattet. Diese Beträge sind zu verzinsen. Die Höhe des Zinssatzes wird jährlich durch das Finanzgesetz festgelegt.

Bezugsverjährung

Art. 128

a) Allgemeines

1) Steuerforderungen verjähren fünf Jahre, nachdem die Veranlagung rechtskräftig geworden ist.

2) Hemmung und Unterbrechung der Verjährung richten sich nach Art. 116.

3) Die Verjährung tritt in jedem Fall zehn Jahre nach Ablauf des Jahres ein, in dem die Steuern rechtskräftig veranlagt worden sind.

Art. 129

b) Abgabe auf Versicherungsprämien

1) Die Abgabe auf die Versicherungsprämie verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Prämienzahlung erfolgte.

2) Hemmung und Unterbrechung der Verjährung richten sich nach Art. 116.

3) Hemmung und Unterbrechung wirken gegenüber allen Zahlungspflichtigen.

Art. 130

Rückforderung bezahlter Steuern

1) Der Steuerpflichtige kann einen von ihm bezahlten Steuerbetrag zurückfordern, wenn er irrtümlicherweise eine ganz oder teilweise nicht geschuldete Steuer bezahlt hat.

2) Zu erstattende Steuerbeträge werden, wenn seit der Zahlung mehr als 30 Tage verflossen sind, vom Zeitpunkt der Zahlung an mit Zins erstattet. Die Höhe des Zinssatzes wird jährlich durch das Finanzgesetz festgelegt.

3) Der Rückerstattungsanspruch muss innert fünf Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem die Zahlung geleistet worden ist, geltend gemacht werden.

Art. 131

Zahlungserleichterungen

1) Bedeutet die rechtzeitige Zahlung von Steuern, Nachsteuern, Zinsen, Kosten oder Bussen eine erhebliche Härte, so kann die Bezugsbehörde auf Antrag Stundung, ratenweise Bezahlung oder andere Zahlungserleichterungen bewilligen.

2) Gewährte Zahlungserleichterungen sind zu widerrufen, wenn ihre Voraussetzungen dahinfallen oder die daran geknüpften Bedingungen nicht erfüllt werden.

Art. 132

Steuernachlass

1) Geschuldete Steuern, Nachsteuern, Zinsen, Kosten oder Bussen können ganz oder teilweise nachgelassen werden, wenn deren Entrichtung für den Zahlungspflichtigen eine unzumutbare Härte bedeuten würde.

2) Das Gesuch um Steuernachlass ist an die Steuerverwaltung zu richten. Diese hat vor ihrer Entscheidung eine Stellungnahme derjenigen Gemeinde, deren Interessen durch das Gesuch berührt werden, einzuholen.

3) Bei gänzlicher oder teilweiser Ablehnung des Gesuches kann der Gesuchsteller innerhalb von 30 Tagen Beschwerde bei der Regierung erheben, die hierüber entscheidet.

Art. 133

Steuersicherung

1) Für die Steuersicherung gelten die Vorschriften der Exekutionsordnung über die Rechtssicherung, soweit in den folgenden Absätzen nichts Abweichendes bestimmt ist.

2) In dringenden Fällen können die Steuerbehörden vorläufige Sicherungsmassnahmen anordnen und durchführen. Über verhängte Sicherungsmassnahmen ist dem Sicherungsgegner eine Bestätigung auszustellen.

3) Wenn eine Steuerbehörde in einem dringenden Fall vorläufige Sicherungsmassnahmen angeordnet hat, muss sie binnen acht Tagen ab Durchführung der vorläufigen Sicherungsmassnahmen beim Landgericht die Erlassung eines Sicherungsbotes beantragen, widrigenfalls die vorläufigen Sicherungsmassnahmen ihre Gültigkeit verlieren.

4) Für die Bewilligung eines Sicherungsbotes ist eine Glaubhaftmachung des Anspruches und der Gefährdung nicht notwendig. Die Bewilligung des Sicherungsbotes darf von der Leistung einer Sicherheit nicht abhängig gemacht werden.

Art. 134

Grundbucheintragung

1) Ein Eigentumsübergang von Grundstücken darf im Grundbuch erst eingetragen werden, wenn die Entrichtung der durch den Übergang bedingten Steuern nachgewiesen wird.

2) Wenn für die Entrichtung dieser Steuern genügende andere Sicherheiten geleistet werden, kann die Steuerverwaltung Ausnahmen bewilligen.

3) Erfolgt der Eigentumsübergang im Rahmen eines Zwangsversteigerungsverfahrens, eines öffentlichen oder freiwilligen Versteigerungsverfahrens, sind die durch den Übergang bedingten Steuern vorweg aus dem Meistgebot oder Versteigerungserlös zu entrichten.

V. Die Strafbestimmungen

A. Übertretung

1. Verletzung von Verfahrenspflichten und Abgabefähigung

Art. 135

Verletzung von Verfahrenspflichten

Wer einer Pflicht, die ihm nach den Vorschriften dieses Gesetzes oder den dazu erlassenen Verordnungen oder nach einer von der zuständigen Steuerbehörde aufgrund dieses Gesetzes auferlegten Anordnung obliegt, trotz Mahnung vorsätzlich oder fahrlässig nicht oder nicht richtig nachkommt, wird wegen Übertretung mit Busse bis zu 5 000 Franken bestraft, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu 10 000 Franken.

Art. 136

Abgabegefährdung

Wegen Übertretung wird mit Busse bis zu 20 000 Franken bestraft, wer, ohne dass der Tatbestand von Art. 137 oder Art. 142 erfüllt ist, vorsätzlich oder fahrlässig die gesetzmässige Erhebung der Gründungsabgabe oder der Abgabe auf Versicherungsprämien gefährdet, indem er:

- a) der Pflicht zur Einreichung von Steuererklärungen, Aufstellungen und Abrechnungen, zur Erteilung von Auskünften und zur Vorlage von Geschäftsbüchern, Registern und Belegen nicht nachkommt;
- b) in einer Steuererklärung, Aufstellung oder Abrechnung unwahre Angaben macht oder erhebliche Tatsachen verschweigt oder dabei unwahre Belege über erhebliche Tatsachen vorlegt;
- c) unrichtige Auskünfte erteilt;
- d) die ordnungsgemässe Durchführung einer Kontrolle erschwert, behindert oder verunmöglicht.

2. Steuerhinterziehung

Art. 137

Steuerhinterziehung

1) Wegen Übertretung wird mit Busse bestraft, wer

- a) als Steuerpflichtiger vorsätzlich oder fahrlässig durch unrichtige oder unvollständige Angaben in der Steuererklärung oder Steueranzeigen oder Auskünfte die Einforderung einer von ihm zu entrichtenden Steuer verhindert oder auf sonstige Art schuldhaft Steuern vorenthält;

- b) als zum Steuerabzug an der Quelle Verpflichteter vorsätzlich oder fahrlässig einen Steuerabzug nicht oder nicht vollständig vornimmt;
- c) vorsätzlich oder fahrlässig, zum eigenen oder zum Vorteil eines anderen, Gründungsabgaben oder Abgaben auf Versicherungsprämien vorenthält;
- d) als Steuerpflichtiger oder als zum Steuerabzug an der Quelle Verpflichteter vorsätzlich oder fahrlässig eine unrechtmässige Rückerstattung oder einen ungerechtfertigten Erlass erwirkt.

2) Die Busse beträgt in der Regel das Einfache der hinterzogenen Steuer oder Abgabe. Sie kann bei leichtem Verschulden bis auf die Hälfte ermässigt, bei schwerem Verschulden bis auf das Dreifache erhöht werden.

Art. 138

Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten

1) Wer als Erbe, Erbenvertreter, Willensvollstrecker oder Dritter Nachlasswerte, zu deren Bekanntgabe er im Inventarisationsverfahren verpflichtet ist, verheimlicht oder beiseite schafft, in der Absicht, sie der Inventaraufnahme zu entziehen, wird wegen Übertretung mit Busse bestraft.

2) Die Busse beträgt bis zu 10 000 Franken, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu 50 000 Franken.

Art. 139

Versuch

1) Der Versuch einer Steuerhinterziehung und einer Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten ist strafbar.

2) Die Busse beträgt zwei Drittel der Busse, die bei vollendeter und vorsätzlicher Steuerhinterziehung oder bei vollendeter und vorsätzlicher Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten festzusetzen wäre.

Art. 140

Teilnahme

1) Wer vorsätzlich einen anderen zur einer Steuerhinterziehung oder Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten bestimmt oder wer vorsätzlich sonst zu ihrer Ausführung beiträgt, wird ohne Rücksicht auf die Strafbarkeit des Steuerpflichtigen mit Busse bestraft.

2) Die Busse beträgt bis zu 10 000 Franken, in schweren Fällen oder im Wiederholungsfall bis zu 50 000 Franken.

3. Gemeinsame Bestimmungen

Art. 141

Ergänzende Bestimmungen

Die allgemeinen Bestimmungen der § 1 bis 16 des Strafgesetzbuches finden, soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, sinngemäss Anwendung.

B. Vergehen

Art. 142

Steuerbetrug

Wer eine Steuerhinterziehung durch vorsätzlichen Gebrauch falscher, verfälschter, inhaltlich unwahrer Geschäftsbücher oder anderer Urkunden begeht, wird wegen Vergehens mit einer Freiheitsstrafe bis zu sechs Monaten oder einer Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen bestraft.

Art. 143

Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern

Wer zum Steuerabzug an der Quelle verpflichtet ist und abgezogene Steuern zu seinem oder eines anderen Nutzen verwendet, wird wegen Vergehens mit Freiheitsstrafe bis zu sechs Monaten oder mit einer Geldstrafe bis zu 360 Tagessätzen bestraft.

C. Gemeinsame Bestimmungen

Art. 144

Selbstanzeige

1) Wer eine von ihm begangene strafbare Handlung nach Art. 135 bis 138 oder 142 aus eigenem Antrieb anzeigt, ohne dazu durch eine unmittelbare Gefahr der Entdeckung veranlasst zu sein, ist straffrei und hat lediglich die mit einem 25-prozentigen Zuschlag versehene Nachsteuer zu entrichten.

2) Haben Erben von sich aus alles ihnen Zumutbare getan, um den Steuerbehörden die Feststellung einer strafbaren Handlung nach Art. 135 bis 138 oder 142 zu ermöglichen, haben sie lediglich die Nachsteuer zu entrichten.

Art. 145

Verantwortlichkeit bei juristischen Personen und besonderen Vermögenswidmungen

1) Werden mit Wirkung für eine juristische Person oder besondere Vermögenswidmung Übertretungen nach Art. 136 bis 138 begangen oder liegt ein Versuch zu Art. 137 oder 138 vor, so wird die juristische Person oder besondere Vermögenswidmung gebüsst.

2) Werden im Geschäftsbetrieb einer juristische Person oder besonderen Vermögenswidmung Teilnahmehandlungen (Art. 140) an Steuerhinterziehungen (Art. 137 oder 138) Dritter begangen, so ist Art. 140 auf die juristische Person oder besondere Vermögenswidmung anwendbar.

3) Für die verhängten Bussen haften die handelnden Organe, sofern die Busse von der juristischen Person oder besonderen Vermögenswidmung nicht bezahlt wird.

4) Bei Vergehen nach Art. 142 und 143 wird das handelnde Organ bestraft.

Art. 146

Haftung in Vertretungsfällen

Wurde in Vertretungsfällen von einem gesetzlichen oder von einem behördlichen oder rechtsgeschäftlich bestellten Vertreter im Rahmen seiner Tätigkeit für den Vertretenen eine strafbare Handlung nach diesem Gesetz begangen,

so ist der Vertretene zur Entrichtung der Busse oder Geldstrafe verpflichtet. Er kann sich davon nur befreien, wenn er nachweist, dass er die Handlungen des Vertreters und ihre Wirkungen nicht verhindern konnte. Der Vertreter unterliegt den Bestimmungen der Art. 135 bis 143.

Art. 147

Verjährung

1) Die Strafverfolgung und die Strafvollstreckung verjähren:

- a) bei Verletzung von Verfahrenspflichten und bei Abgabegefährdung in einem Jahr;
- b) bei Steuerhinterziehung, Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten, Steuerbetrug und Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern in fünf Jahren.

2) Die Verjährung der Strafverfolgung beginnt nach Ablauf des Jahres, in welchem die Gesetzesverletzung letztmals begangen wurde. Sie ist gehemmt, solange der Täter im Ausland ist. Die Verjährung wird durch jede gegen den Täter gerichtete Untersuchungshandlung der zuständigen Behörde unterbrochen. Nach jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von neuem. Die ursprüngliche Verjährungsfrist kann nicht mehr als verdoppelt werden.

3) Die Verjährung der Strafvollstreckung beginnt mit dem rechtskräftigen Abschluss des Strafverfahrens. Sie ist gehemmt, solange die Strafe im Inland nicht vollzogen werden kann. Die Verjährung des Strafvollzuges wird durch jede gegen den Verurteilten gerichtete Vollstreckungshandlung der zuständigen Behörde unterbrochen. Nach jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von neuem. Die ursprüngliche Verjährungsfrist kann nicht mehr als verdoppelt werden.

Art. 148

Bedingte Bestrafung

Eine bedingte Bestrafung darf nur bei Freiheitsstrafen, nicht aber bei Geldstrafen und Bussen erfolgen.

Art. 149

Verteilung der Bussen und Geldstrafen

1) Die von der zuständigen Gemeindesteuerkasse verhängten Bussen fallen der betreffenden Gemeinde zu und sind durch diese einzuziehen.

2) Alle übrigen Bussen und Geldstrafen fallen dem Land zu.

D. Strafverfahren

Art. 150

Zuständigkeiten

1) Die Verletzung von Verfahrenspflichten wird von derjenigen Steuerbehörde verfolgt, gegenüber welcher sie begangen wurde.

2) Eine Abgabegefährdung, eine Steuerhinterziehung oder eine Verheimlichung oder Beseiteschaffung von Nachlasswerten wird von der Steuerverwaltung verfolgt.

3) Die Verfolgung eines Steuerbetruges oder einer Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern fällt in die Zuständigkeit des Schöffengerichtes.

Art. 151

Verletzung von Verfahrenspflichten und Abgabegefährdung

1) In einem Verfahren wegen Verletzung von Verfahrenspflichten und Abgabegefährdung können die Steuerverwaltung und die Gemeindesteuerkasse bei klarer Sach- und Rechtslage mittels eines Verwaltungsstrafbotes vorgehen. Soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, finden die Art. 147 bis 149 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege sinngemäss Anwendung.

2) In den übrigen Fällen richtet sich das Verfahren, soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, sinngemäss nach Art. 152 bis 159 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege.

Art. 152

Steuerhinterziehung und Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten

1) In einem Verfahren wegen Steuerhinterziehung oder wegen Verheimlichung oder Beiseiteschaffung von Nachlasswerten finden, soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, die Art. 152 bis 159 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege sinngemäss Anwendung.

2) Der vom Verfahren betroffenen Person wird Gelegenheit gegeben, sich zu der gegen sie erhobenen Anschuldigung zu äussern; sie wird auf ihr Recht hingewiesen, die Aussage und ihre Mitwirkung zu verweigern.

3) Beweismittel aus einem Nachsteuerverfahren dürfen im Strafverfahren nur dann verwendet werden, wenn sie weder unter Androhung einer Veranlagung nach pflichtgemässigem Ermessen mit Umkehr der Beweislast nach Art. 100

noch unter Androhung einer Busse wegen Verletzung von Verfahrenspflichten beschafft wurden.

4) Die Berufsgeheimnisse sind zu wahren.

Art. 153

Rechtsmittelverfahren

1) Wird in einem Verwaltungsstrafbot eine Busse bis zu 2 000 Franken ausgesprochen, so ist statt der Einsprache (Art. 149 des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege) nur mehr das Rechtsmittel der Beschwerde an die Landessteuerkommission zulässig. Die Beschwerdefrist beträgt 30 Tage ab Zustellung des Verwaltungsstrafbots. Übersteigt die Busse diesen Betrag, besteht hiergegen das Rechtsmittel der Einsprache an die Steuerverwaltung.

2) Verwaltungsstrafentscheide der Steuerverwaltung aufgrund einer Einsprache nach Abs. 1 sowie bei Verfahren nach Art. 150 Abs. 2 und Art. 151 können binnen 30 Tagen ab Zustellung mit Beschwerde bei der Landessteuerkommission angefochten werden.

3) Beschwerdeentscheidungen der Landessteuerkommission können binnen 30 Tagen ab Zustellung mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof angefochten werden.

4) Betreffend die Kosten des Verfahrens sowie der Parteien für Verfahren vor der Steuerverwaltung und der Landessteuerkommission finden die Bestimmungen nach Art. 117 und 118 sinngemäss Anwendung.

Art. 154

Strafgerichtliche Bestimmungen

Für ein Verfahren wegen Steuerbetruges oder einer Veruntreuung von an der Quelle abzuziehenden Steuern gelten die Vorschriften über das strafgerichtliche Verfahren.

VI. Übergangs- und Schlussbestimmungen

Art. 155

Durchführungsverordnungen

Die Regierung erlässt die zur Durchführung dieses Gesetzes erforderlichen Verordnungen.

Art. 156

Hängige Verfahren

Nachsteuer- und Strafverfahren, die bereits bei Inkrafttreten dieses Gesetzes anhängig sind, werden nach den Bestimmungen des bisher geltenden Rechts durchgeführt. Würde die Anwendung des neuen Rechts zu einer mildereren Bestrafung führen, gelangt dieses zur Anwendung.

Art. 157

Verhältnis zu anderen gesetzlichen Bestimmungen

Wird in anderen Gesetzen und Verordnungen auf Bestimmungen verwiesen, die durch dieses Gesetz aufgehoben wurden, so sind die Verweisungen auf

die entsprechenden Bestimmungen dieses Gesetzes oder der dazu ergangenen Durchführungsverordnungen zu beziehen.

Art. 158

Landessteuerkommission

Die bisherigen Mitglieder der Landessteuerkommission bleiben auch nach Inkrafttreten dieses Gesetzes bis zum Ablauf ihrer Amtsperiode im Amt.

Art. 159

Aufhebung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 30. Januar 1961 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) LGBl. 1961 Nr. 7, in der geltenden Fassung, wird aufgehoben.

Art. 160

Weitergeltung bisherigen Rechts

1) Die bisherigen Bestimmungen über die Couponsteuer (Art. 88a bis 88p sowie Art. 144a des Steuergesetzes 1961) finden auf Altrücklagen weiterhin Anwendung.

2) Als Altrücklagen gelten der Bestand des Eigenkapitals am Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes, das nicht in dem einbezahlten Grund-, Stamm-, Anteils- oder Einlagekapital besteht und auf das Art. 88d oder 88e des bisherigen Rechts anwendbar waren. Für offene und verdeckte Gewinnausschüttungen gelten Altrücklagen als zuerst verwendet; der Bestand an Altrücklagen ist entsprechend fortzuschreiben.

3) Auf Altrücklagen wird auf Antrag der Steuerpflichtigen eine Couponsteuer auch ohne Ausschüttung nach Massgabe dieses Absatzes erhoben. Der Bestand an Altrücklagen ist um den auf Antrag versteuerten Betrag vermindert fortzuschreiben. Der Steuersatz für die Antragsversteuerung beträgt in Abweichung von Art. 88h des bisherigen Rechts:

- a) bei Antragsstellung im ersten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes: 1 %
- b) bei Antragsstellung im zweiten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes: 2 %
- c) bei Antragsstellung im dritten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes: 3 %
- d) bei Antragsstellung ab dem vierten Jahr nach Inkrafttreten dieses Gesetzes: 4 %.

4) Juristische Personen und Treuunternehmen, die vor dem 01.01.2010 der Steuerpflicht nach Art. 31 Abs. 1 Bst. c des bisherigen Rechts unterlegen haben, werden für die folgenden fünf Jahre nach Massgabe des bisherigen Rechts besteuert. Auf Antrag werden diese juristischen Personen und Treuunternehmen bereits vor Ablauf dieser Frist nach Massgabe der Art. 44 bis Art. 65 dieses Gesetzes besteuert.

5) Die Art. 82 bis 88 des bisherigen Gesetzes sind auf juristische Personen und besondere Vermögenswidmungen, die vor dem 01.01.2010 einer Besteuerung nach Massgabe der Art. 82 bis 88 des bisherigen Gesetzes unterlegen haben, für weitere fünf Jahre anwendbar. Auf Antrag werden diese juristischen Personen und Treuunternehmen bereits vor Ablauf dieser Frist nach Massgabe der Art. 44 bis Art. 65 besteuert.

Art. 161

Inkrafttreten

1) Dieses Gesetz tritt mit seiner Kundmachung unter Berücksichtigung der Bestimmungen der folgenden Absätze in Kraft.

2) Die folgenden Bestimmungen kommen erstmals wie folgt zur Anwendung.

- a) über die Vermögens- und Erwerbsteuer: im Jahr 2011 für die zu veranlagende Vermögens- und Erwerbsteuer des Jahres 2010;
- b) über den Steuerabzug an der Quelle: 2010;
- c) über die Ertragssteuer: im Jahr 2011 für die zu veranlagende Ertragssteuer des Jahres 2010;
- d) über die Grundstücksgewinnsteuer: für Grundstücksgewinne die im Jahr 2010 erzielt werden;
- e) über die Gründungsabgabe: für Gründungen etc., die im Jahr 2010 erfolgen;
- f) über die Rentnersteuer: für Steuervorschreibungen, die im Jahr 2011 erfolgen;
- g) über die Abgabe auf Versicherungsprämien: für Prämien, die im Jahr 2010 entrichtet werden.

7.2 Abänderung des Finanzausgleichsgesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Finanzausgleichsgesetzes

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Finanzausgleichsgesetz (FinAG) vom 24. Oktober 2007, LGBl. 2007 Nr. 336, wird wie folgt abgeändert:

Art. 6 Abs. 2 und 3

2) Die standardisierte Steuerkraft setzt sich aus den Einnahmen aus der Vermögens- und Erwerbssteuer (berechnet auf der Grundlage eines Gemeindesteuerzuschlags von 200 %), den Gemeindeanteilen an der Grundstücksgewinnsteuer und 70 % der Gemeindeanteile an der [.....] Ertragssteuer zusammen, dividiert durch die Einwohnerzahl der Gemeinde per Ende des Vorjahres.

3) Die originäre Steuerkraft setzt sich aus den Einnahmen aus der Vermögens- und Erwerbssteuer (berechnet auf der Grundlage des von der Gemeinde für das entsprechende Steuerjahr angewendeten Gemeindesteuerzuschlags),

den Gemeindeanteilen an der Grundstücksgewinnsteuer und 70 % der Gemeindeanteile an der [.....] Ertragssteuer zusammen, dividiert durch die Einwohnerzahl der Gemeinde per Ende des Vorjahres.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.3 Abänderung des Finanzmarktaufsichtsgesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Finanzmarktaufsichtsgesetzes

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 18. Juni 2004 über die Finanzmarktaufsicht (Finanzmarktaufsichtsgesetz; FMAG), LGBl. 2004 Nr. 175, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 31

Steuer- und Gebührenbefreiung

Die FMA ist von der [.....] Ertragssteuer sowie von allen Verwaltungs- und Gerichtsgebühren befreit.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.4 Abänderung des Gemeindegesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Gemeindegesetzes

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gemeindegesetz vom 20. März 1996, LGBl. 1996 Nr. 76, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 115 Abs. 1

Aufgehoben

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.5 Abänderung des Gewerbegesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Gewerbegesetzes (GewG)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gewerbegesetz (GewG) vom 22. Juni 2006, LGBl. 2006 Nr. 184, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 7 Abs. 3 (neu)

Die Regierung ist ermächtigt, mit Verordnung für die Ausübung eines einfachen Gewerbes Ausnahmen von der Bewilligungspflicht vorzusehen.

Art. 8 Abs. 2

2) Die Gewerbebewilligung wird rechtsfähigen juristischen Personen sowie Kollektiv- und Kommanditgesellschaften erteilt, wenn sie die Voraussetzungen nach Abs. 1 Bst. b, e und f erfüllen und einen Geschäftsführer (Art. 12) bestellen.

Dies gilt auch für Zweigniederlassungen von juristischen Personen oder Kollektiv- und Kommanditgesellschaften mit Sitz im Ausland. [.....]

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.6 Abänderung des Hundegesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Hundegesetzes

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 15. April 1992 über das Halten von Hunden (Hundegesetz; HG), LGBl. 1992 Nr. 56, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Überschrift vor Art. 10a

IIIa. Hundesteuer

Art. 10a

Steuerobjekt

Für jeden mehr als drei Monate alten Hund, der von einem Einwohner der Gemeinde gehalten wird, ist eine Hundesteuer zu entrichten. Gehalten ist der

Hund in derjenigen Gemeinde, in welcher der Besitzer Wohnsitz oder Aufenthalt hat.

Art. 10b

Steuerpflichtige

Zur Entrichtung der Steuer ist der Halter des Hundes verpflichtet. Als Halter von Hunden, die von Personen gehalten werden, welche mit anderen im gemeinschaftlichen Haushalt leben, ist stets der Haushaltsvorstand anzusehen.

Art. 10c

Steuersatz

1) Die Steuer beträgt für jeden Hund mindestens 20 Franken und höchstens 100 Franken. Die Festsetzung der Steuer innerhalb dieser Grenzen steht den Gemeinden zu, welche auch befugt sind, verschiedene Klassen aufzustellen.

2) Wenn von einer Person mehrere Hunde gehalten werden, so ist auf den zweiten und jeden weiteren Hund die Steuer mit dem doppelten Satz zu entrichten.

Art. 10d

Steuerermässigung und Steuererlass

1) Auf Hunde, welche von Blinden als Führer gehalten werden, wird keine Steuer erhoben.

2) Die Gemeindesteuerkasse ist berechtigt, die Steuer zu ermässigen oder ganz zu erlassen, wenn der Hund:

a) zum Schutz eines einsam gelegenen Hofes oder Hauses dient;

b) von Personen gehalten wird, die ihn zur Ausübung eines Berufes benötigen.

Art. 10e

Verfahren

1) Die Veranlagung und der Bezug der Steuer erfolgt durch die Gemeindesteuerkasse.

2) Die Veranlagung erfolgt jährlich bis zum 15. Februar auf der Grundlage der im Hundeverzeichnis erfassten Hunde.

3) Entsteht die Steuerpflicht nach dem ordentlichen Kontrolltermin, so ist innerhalb von zehn Tagen der Erwerb des Hundes anzumelden und die Steuer zu bezahlen. Entsteht die Steuerpflicht nach dem 1. Juli, ist die Steuer zur Hälfte zu entrichten.

4) Wird ein Hund, für den die Steuer bereits entrichtet wurde, durch einen anderen Hund ersetzt, so ist für das betreffende Jahr die Steuer nicht neuerlich zu entrichten.

Art. 11 Abs. 1

1) Gegen Entscheidungen oder Verfügungen des Amtes für Lebensmittelkontrolle und Veterinärwesen oder der Gemeindesteuerkasse kann binnen 14 Tagen ab Zustellung Beschwerde bei der Regierung erhoben werden.

Art. 12 Abs. 1a

1a) Von der Gemeindesteuerkasse wird mit einer Busse bis zu 500 Franken bestraft, wer die Hundesteuer (Art. 10a ff.) nicht entrichtet.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.7 Abänderung des Gesetzes über die Krankenversicherung

Gesetz

vom ...

betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Krankenversicherung

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 24. November 1971 über die Krankenversicherung (KVG), LGBl. 1971 Nr. 50, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 6 Abs. 1

1) Die Kassen und der Kassenverband sind von der Pflicht zur Errichtung der Vermögens- und Erwerbssteuer bzw. der [.....] Ertragssteuer befreit und dürfen auch von den Gemeinden mit keinen Steuern belastet werden.

Art. 24b Abs. 1, 3 sowie 5 Bst. a und b

c) Beiträge an einkommensschwache Versicherte

1) Der Staat entrichtet Beiträge zur Prämienverbilligung an einkommensschwache Versicherte. Der Anspruch auf Beiträge richtet sich nach dem Gesamt-

erwerb (ohne Sollertrag des Vermögens) des Versicherten bzw. der Ehegatten gemäss Art. 14 Steuergesetz. Für Versicherte bis zum vollendeten 25. Altersjahr, die Unterhaltsansprüche gegenüber ihren Eltern haben, richtet sich der Anspruch nach dem Erwerb der Eltern.

3) Der Erwerb setzt sich zusammen aus dem Erwerb gemäss Abs. 1 sowie einem Zwanzigstel des Reinvermögens.

5) Die Regierung trifft durch Verordnung Regelungen über:

- a) Abweichungen vom Erwerb gemäss Abs. 1 bei ausserordentlichen Abzügen vom Erwerb bei der Steuerveranlagung und bei ausserordentlichen Änderungen in den persönlichen Verhältnissen während eines Steuerjahres;
- b) die Einkommensgrenzen für den Anspruch auf Beiträge bei Versicherten mit Wohnsitz im Ausland, welche dem [.....] Erwerb nach Abs. 2 entsprechen;

Art. 26c

Verwaltungshilfe

Die Steuerbehörden sind verpflichtet, dem Amt für Gesundheit auf Verlangen den Erwerb sowie das Reinvermögen nach Art. 24b mitzuteilen.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.8 Abänderung des Gesetzes über die Befreiung des Landesfürsten und des Erbprinzen von der Abgabepflicht

Gesetz

vom ...

betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Befreiung des Landesfürsten und des Erbprinzen von der Abgabepflicht

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 17. Dezember 1981 über die Befreiung des Landesfürsten und des Erbprinzen von der Abgabepflicht, LGBl. 1982 Nr. 26, wird wie folgt abgeändert:

Art. 3

Alle mit diesem Gesetz in Widerspruch stehenden gesetzlichen Bestimmungen sind hiermit aufgehoben. [.....]

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

**7.9 Abänderung des Gesetzes über die Förderung von Investitionen in der
Landwirtschaft**

Gesetz

vom ...

**betreffend die Abänderung des Gesetzes über die Förderung von Investitionen
in der Landwirtschaft (FILG)**

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine
Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 23. November 2000 über Förderung von Investitionen in
der Landwirtschaft (FILG), LGBl. 2001 Nr. 13, in der geltenden Fassung, wird wie
folgt abgeändert:

Art. 20a

Verwaltungshilfe

Die Steuerbehörden sind verpflichtet, dem Landwirtschaftsamt auf Verlan-
gen das Reinvermögen des Antragstellers mitzuteilen.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.10 Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 16. Juni 2000 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz, MWSTG), LGBl. 2000 Nr. 163, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 25 Abs. 3

Aufgehoben

Art. 64 Abs. 2

2) Für das Beschwerdeverfahren gelten die Vorschriften des Steuergesetzes über das Verfahren vor der Landessteuerkommission.

Art. 65 Abs. 2

2) Für das Beschwerdeverfahren gelten die Vorschriften des Steuergesetzes über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof.

Art. 70 Abs. 6

6) Für die Steuersicherung gelten die Vorschriften des Steuergesetzes über die Steuersicherung.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.11 Abänderung des Gesetzes über Mietbeiträge für Familien

Gesetz

vom ...

betreffend die Abänderung des Gesetzes über Mietbeiträge für Familien

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 13. September 2000 über Mietbeiträge für Familien, LGBl. 2000 Nr. 202, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 5 Abs. 3

3) Das Einkommen setzt sich zusammen aus dem Gesamterwerb (ohne Sollertrag des Vermögens) gemäss Art. 14 Steuergesetz, allen sonstigen Einkünften, wie insbesondere die monatlichen Leistungen gemäss Gesetz über die Familienzulagen, sowie einem Zwanzigstel des zu versteuernden Reinvermögens (ohne Grundeigentum und hypothekarische Belastungen) und einem Zwanzigstel des in einem von der Regierung festzulegenden Verfahren ermittelten Schätzwertes des Grundeigentums (abzüglich der hypothekarischen Belastung), wel-

ches sich im Eigentum des Antragstellers oder der im gleichen Haushalt lebenden Personen befindet.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.12 Abänderung des Gesetzes betreffend Ausrichtung einer Mutterschaftszulage

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Gesetzes betreffend Ausrichtung einer Mutterschaftszulage

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 25. November 1981 betreffend Ausrichtung einer Mutterschaftszulage, LGBl. 1982 Nr. 8, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 3

1) Die Höhe der Mutterschaftszulage richtet sich nach dem Gesamterwerb (ohne Sollertrag des Vermögens) gemäss Art. 14 Steuergesetz beider Ehegatten, bzw. bei alleinstehenden Wöchnerinnen nach jenem der Wöchnerin. Der Betrag wird degressiv zum steuerpflichtigen Erwerb nach Art. 16 Abs. 1 Steuergesetz nach Massgabe von Art. 4 ausgerichtet.

2) War die Wöchnerin in den letzten sechs Monaten vor der Geburt nicht berufstätig und ohne eigenen Erwerb, so ist nur der [.....] Erwerb des Ehegatten gemäss Abs. 1 zugrunde zu legen, bzw. bei alleinstehenden Wöchnerinnen davon auszugehen, dass kein Gesamterwerb gemäss Abs. 1 erzielt wurde.

3) Die Steuerbehörden sind verpflichtet, der mit der Durchführung dieses Gesetzes beauftragten Behörde auf Verlangen den Erwerb nach Abs. 1 mitzuteilen.

Art. 4 Abs. 1

1) Steuerpflichtiger Erwerb nach Art. 3 Abs. 1 in Franken Zulage in Franken

bis 50 000.-	4 500.-
--------------	---------

50 001.- bis 62 500.-	3 200.-
-----------------------	---------

2 501.- bis 75 000.-	2 300.-
----------------------	---------

75 001.- bis 87 500.-	1 400.-
-----------------------	---------

87 501.- bis 100 000.-	500.-
------------------------	-------

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.13 Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Personen- und Gesellschaftsrecht (PGR) vom 20. Januar 1926, LGBl. 1926 Nr. 4, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 135 Abs. 5

5) Die Aufforderung gemäss vorstehenden Absätzen hat auch bei juristischen Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, stattzufinden.

Art. 210 Abs. 4

4) Betreibt eine Verbandsperson gewerbsmässig Bank-, Versicherungs-, Sparkassen- oder eigentliche Treuhandgeschäfte, so kann die Regierung von sich

aus im Verwaltungswege auf Kosten der Verbandsperson eine amtliche Revision anordnen, ohne deswegen entschädigungspflichtig zu sein.

Art. 231 Abs. 2 und Abs. 4

2) Bei juristischen Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, genügt im Zweifel die Bekanntmachung durch Anschlag an der Gerichtstafel im Rechtsfürsorgeverfahren.

4) Die öffentliche Bekanntmachung in Blättern, der Ausruf auf dem Kirchenplatz und dergleichen haben, mit Ausnahme bei juristischen Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, oder wenn das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt sonst nicht eine Ausnahme gestattet, in der Landessprache zu erfolgen.

Art. 291 Abs. 2

2) Bei Aktiengesellschaften, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, genügt die Bekanntmachung der Eintragung im Sinne von Art. 957 Abs. 1 Ziff. 1.

Art. 308 Abs. 3

3) Bei öffentlicher Bekanntmachung der Gesellschaft über die Dividenden, mit Ausnahme bei Aktiengesellschaften, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, soll, sofern der Betrag in Prozenten angegeben wird, diese einerseits pro Hundert des Aktiennominalbetrages, wenn es sich nicht um Quotenaktien handelt, andererseits pro Hundert des Aktienkapitals zuzüglich aller Reserven angegeben werden.

Art. 394 Abs. 4

4) Bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, genügt die Bekanntmachung der Eintragung im Sinne von Art. 957 Abs. 1 Ziff. 1.

Art. 538 Abs. 1a

1a) Bei Anstalten, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, genügt die Bekanntmachung der Eintragung im Sinne von Art. 957 Abs. 1 Ziff. 2.

Art. 573 Abs. 1

1) Die Regierung kann mit Zustimmung des Landtages verlangen, dass bei der Gründung von Körperschaften, soweit es das öffentliche Interesse erfordert, dem Gemeinwesen (Staat, Gemeinde) eine Beteiligung am Kapital oder Fonds der Körperschaft bis zur Hälfte zu Bedingungen eingeräumt werde, die den sonst geltenden meist begünstigten Bedingungen gleichkommen.

Art. 690 Abs. 2a

2a) Bei Kollektivgesellschaften, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, genügt die Bekanntmachung der Eintragung im Sinne von Art. 957 Abs. 1 Ziff. 2.

Art. 932a §15 Abs. 4

4) Bei Treuunternehmen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, genügt die Bekanntmachung der Eintragung im Sinne von Art.

957 Abs. 1 Ziff. 2. Im Übrigen sind die Vorschriften über die Bekanntmachung nach den allgemeinen Vorschriften für Verbandspersonen entsprechend anzuwenden.

Art. 957

b) Bei juristischen Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben

1) Bekanntmachungen von juristischen Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, erfolgen:

1. bei Aktiengesellschaften, Kommanditaktiengesellschaften oder Gesellschaften mit beschränkter Haftung durch die Veröffentlichung eines Hinweises auf die Eintragung sowie die hinterlegten Urkunden und Angaben in den amtlichen Publikationsorganen;
2. in allen übrigen Fällen durch die Veröffentlichung eines Hinweises auf die Eintragung in der in Art. 956 Abs. 3 bezeichneten Weise.

2) Bekanntmachungen nach Abs. 1 Ziff. 2 können vom Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt unterlassen werden, wenn die Bekanntmachung der gleichen Tatsachen und Verhältnisse durch eine andere Behörde, wie beispielsweise im Konkursverfahren, erfolgt.

3) Aufgehoben.

Art. 958

c) Bei juristischen Personen, die ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben

Bekanntmachungen von juristischen Personen, die ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, erfolgen:

1. durch Veröffentlichung der Eintragung sowie der Urkunden und Angaben in den amtlichen Publikationsorganen, oder
2. durch Veröffentlichung eines Hinweises auf die Eintragung und auf die hinterlegten Urkunden und Angaben in den amtlichen Publikationsorganen, sofern dies im Gesetz vorgesehen ist.

Art. 958a

Aufgehoben.

Art. 1014 Abs. 2

2) Die Eintragung allein in einer fremden Sprache ist bei juristischen Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, sonst aber nur neben der Eintragung in der Landessprache zulässig, es sei denn, dass das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt eine Ausnahme bewilligt.

Art. 1023 Abs. 1

1) Aktiengesellschaften und Genossenschaften können ihre Firma frei wählen. Aktiengesellschaften müssen in der Firma entweder das unabgekürzte Wort "Aktiengesellschaft" oder die Abkürzung "AG" beziehungsweise bei Aktiengesellschaften, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, auch

die entsprechenden fremdsprachigen Ausdrücke enthalten. Die Genossenschaften müssen in der Firma entweder die unabgekürzten Worte "eingetragene Genossenschaft" oder die Abkürzung "eG" beziehungsweise "e.Gen." enthalten.

Art. 1025 Abs. 3

3) In der Firma oder in einem Zusatz muss in allen Fällen die Bezeichnung "Gesellschaft mit beschränkter Haftung" oder die Abkürzung "Ges.m.b.H." oder "GmbH", bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, aber allenfalls ein in der Fremdsprache möglichst gleichlautender Ausdruck enthalten sein.

1032a Abs. 2

2) In der Firma oder in einem Zusatz muss "registriertes Treuunternehmen" stehen, oder eine ähnliche Bezeichnung, wie "registrierte Geschäftstreuhand", "registrierte Salmannschaft", "registrierte Treustiftung", "registriertes Treuinstitut", bei einem Treuunternehmen, das kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreibt, allenfalls ein in einer fremden Sprache tunlichst gleichbedeutender Ausdruck mit der Massgabe enthalten sein, dass der allenfalls gekürzte Ausdruck zu keiner Verwechslung mit einer andern Unternehmensrechtsform Anlass gibt.

Art. 1049 Abs. 2

2) Rechnungspflichtige juristische Personen, die kein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, dürfen die Unterlagen gemäss Abs. 1 auch ausschliesslich in englischer, französischer, italienischer, spanischer oder portugiesischer Sprache sowie in jeder frei konvertierbaren Fremdwährung aufstellen.

Schlussabteilung §52

Aufgehoben.

Schlussabteilung §68 Ziff. 10

10. Die für Einzelunternehmung mit beschränkter Haftung oder für Einmannverbandspersonen [.....] bezahlte Steuer ist vom steuerbaren Einkommen des betreffenden Inhabers in Abzug zu bringen.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.14 Abänderung des Stipendiengesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Stipendiengesetzes (StipG)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 20. Oktober 2004 über die staatlichen Ausbildungsbeihilfen (Stipendiengesetz; StipG), LGBl. 2004 Nr. 262, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 21 Abs. 2 Einleitungssatz

2) Zur Ermittlung der anrechenbaren Erwerbs- und Vermögensverhältnisse werden dem Gesamterwerb (ohne Sollertrag des Vermögens) gemäss Art. 14 des Steuergesetzes ein Zwanzigstel des reinen Vermögens sowie der steuerpflichtigen Ertrag juristischer Personen, an denen die Antrag stellende Person, ihr Ehegatte bzw. ihre Ehegattin, ihre Eltern oder ein Elternteil zu mindestens 5 % beteiligt sind, im Umfang der Beteiligung hinzugerechnet und von diesem Betrag folgende Abzüge vorgenommen:

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.15 Abänderung des Strassentransportgesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Gesetzes über die Zulassung als Strassentransportunternehmen und die grenzüberschreitenden Personen- und Gütertransporte auf der Strasse (Strassentransportgesetz; STG)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine
Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 22. Juni 2006 über die Zulassung als Strassentransportunternehmen und die grenzüberschreitenden Personen- und Gütertransporte auf der Strasse (Strassentransportgesetz; STG), LGBI. 2006 Nr. 185, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 5 Abs. 2

2) Die Bewilligung wird rechtsfähigen juristischen Personen sowie Kollektiv- und Kommanditgesellschaften erteilt, wenn sie die Voraussetzungen nach Abs. 1 Bst. b, e, f und g erfüllen und einen Geschäftsführer (Art. 10) bestellen. Dies gilt

auch für Zweigniederlassungen von juristischen Personen oder Kollektiv- und Kommanditgesellschaften mit Sitz im Ausland. [.....]

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.16 Abänderung des Wohnbauförderungsgesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Wohnbauförderungsgesetzes (WBFG)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 30. Juni 1977 über die Förderung des Wohnungsbaues (Wohnbauförderungsgesetz; WBFG), LGBl. 1977 Nr. 46, in der geltenden Fassung, wird wie folgt abgeändert:

Art. 19 Abs. 2

Einkommensverhältnisse

2) Das Einkommen setzt sich zusammen aus dem Gesamterwerb (ohne Sollertrag des Vermögens) gemäss Art. 14 Steuergesetz sowie einem Zwanzigstel des Reinvermögens. Alimentenzahlungen werden vom Gesamterwerb abgezogen.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

7.17 Abänderung des Zinsbesteuerungsgesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Zinsbesteuerungsgesetzes

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 19. Mai 2005 zum Zinsbesteuerungsabkommen mit der Europäischen Gemeinschaft vom 7. Dezember 2004 (Zinsbesteuerungsgesetz, ZBStG), LGBl. 2005 Nr. 112, wird wie folgt abgeändert:

Art. 8

Verjährung

Die Forderung auf Ablieferung des Steuerrückbehalts oder auf Abgabe der Meldung verjährt fünf Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem der Steuerrückbehalt abzuliefern oder die Meldung abzugeben war. Im Übrigen finden die Bestimmungen des Steuergesetzes über die Verjährung von Steuerforderungen sinngemäss Anwendung.

Art. 9 Abs. 3 Einleitungssatz

3) Der Steuerverwaltung stehen zur Abklärung des Sachverhalts die Rechte nach den Bestimmungen des Steuergesetzes zu. Sie kann insbesondere:

Art. 10

Rechtsmittel

Auf die Rechtsmittel und das Verfahren finden die Bestimmungen des Steuergesetzes sinngemäss Anwendung.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt gleichzeitig mit dem Gesetz vom ... über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG) in Kraft.

Beilagen

- Beilage 1a Langzeitentwicklung der Steuereinnahmen 1975 - 2007
- Beilage 1b Steuereinnahmen der Landesrechnung 2000 - 2007
- Beilage 2a Berechnungsbeispiel Verheiratete
- Beilage 2b Berechnungsbeispiel Ledige
- Beilage 2c Berechnungsbeispiel Alleinerziehende
- Beilage 3a Mikrosimulation: Berechnung Steueraufkommen
- Beilage 3b Berechnungen Steueraufkommen Land / Gemeinden 3% Sollertrag
- Beilage 3c Berechnungen Steueraufkommen Land / Gemeinden 4% Sollertrag
- Beilage 4: Gemeindesteuerzuschläge 2000 – 2007
- Beilage 5a Umstrukturierungen Beispiel 1
- Beilage 5b Umstrukturierungen Beispiel 2
- Beilage 6 Wertberichtigung Art. 53 – Beispiele Abs.4
- Beilage 7a Berechnungsbeispiel Eigenkapital-Zinsabzug
- Beilage 7b Berechnungsbeispiel Holdinggesellschaft

Langzeitentwicklung der Steuereinnahmen für Land und Gemeinden von 1975 bis 2007

Beilage 1a

(in CHF 1000)

Bezeichnung	1975	1980	1985	1990	1995	2000	2007
Vermögens- und Erwerbssteuer inkl. Rentnersteuer	32'180	39'882	49'884	64'164	88'737	110'130	157'546
Kapital- und Ertragssteuer	12'331	14'317	24'576	37'300	69'000	131'123	209'204
Besondere Gesellschaftssteuern	41'766	48'587	56'725	68'947	79'757	90'794	89'659
Ausl. Versicherungsgesellschaften	748	885	1'071	1'786	2'267	2'127	2'693
Couponsteuer	4'276	8'049	20'168	20'242	24'494	56'779	41'401
Grundstückgewinnsteuer	1'851	3'856	9'822	10'447	9'662	21'200	15'757
Nachlass-, Erbanfall- und Schenkungssteuer	2'858	2'626	1'023	1'231	821	3'648	7'029
Mehrwertsteuer	10'696	15'924	26'329	38'762	84'449	161'611	195'023
Stempelabgaben und Gebühren	8'834	8'501	17'802	25'118	23'867	110'739	72'409
Motorfahrzeugsteuer	2'117	2'874	3'369	4'440	6'926	8'859	10'698
Quellensteuer	2'105	2'607	3'922	7'088	8'531	12'016	18'348
Zölle	11'568	12'502	16'249	19'854	27'568	31'910	36'465
Total	131'330	160'610	230'940	299'379	426'079	740'936	856'232

Entwicklung der Steuereinnahmen in der Landesrechnung 2000 - 2007

(ohne Gemeindesteuerzuschlag)

Jahr / Mio. CHF	2000	2001	2002	2003	2004	2005	2006	2007
Vermögens- und Erwerbssteuer	35.5	39.1	40.3	41.2	40.8	44.8	49.8	56.1
Rentnersteuer	1.9	2.1	2.5	1.6	2.7	2.6	2.4	3.3
Quellensteuer	12.0	13.8	15.5	16.2	16.4	16.7	17.3	18.3
Kapital- und Ertragssteuer	131.1	187.8	135.7	106.4	123.4	137.3	163.6	209.2
Besondere Gesellschaftssteuer	90.8	90.3	88.6	87.5	85.9	93.8	97.6	89.7
Steuer von ausl. Versicherungsges.	2.1	2.5	2.9	3.1	2.8	2.8	3.0	2.7
Grundstückgewinnsteuer	21.2	19.0	22.3	13.4	16.2	14.5	15.3	15.8
Couponsteuer	56.8	42.9	58.6	74.9	35.3	37.6	34.0	41.4
Erbschafts-/Schenkungssteuer	3.6	3.9	15.0	3.1	2.3	8.7	6.8	7.0
Motorfahrzeugsteuer	8.9	9.1	9.5	9.6	9.8	10.1	10.3	10.7
Mehrwertsteuer	161.6	178.2	170.3	166.8	173.3	174.0	176.4	195.0
Stempelabgaben	108.0	60.5	40.0	39.5	42.1	50.8	66.1	67.4
Zollerträge, Mineralölsteuer	31.9	32.2	36.0	33.2	35.3	34.6	35.8	36.5
Ertragsanteil LSVA	0.0	4.8	5.4	4.9	4.9	8.7	9.3	9.5
Sonstige							0.5	0.5
Veränderung Steuerguthaben	1.2	4.1	-1.1	-2.5	0.7	-2.1	-1.0	1.8
Total	666.7	690.2	641.7	598.9	591.9	634.9	687.1	764.8

Berechnungsbeispiele „Verheiratete ohne Kinder“

Beilage 2a

Beispiel A: Ehepaar ohne eigenes Vermögen, gemeinsames Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 60.000

Beispiel B: Ehepaar ohne eigenes Vermögen, gemeinsames Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 120.000

Beispiel C: Ehepaar mit einem gemeinsamen Vermögen von CHF 480.000, gemeinsames Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 120.000

Beispiel D: Ehepaar mit einem gemeinsamen Vermögen von CHF 720.000, gemeinsames Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 180.000

Beispiel E: Ehepaar mit einem gemeinsamen Vermögen von CHF 960.000, gemeinsames Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 240.000

	Beispiel A	Beispiel B	Beispiel C	Beispiel D	Beispiel E
Berechnung nach bisherigem Steuergesetz					
Vermögen	0	0	480.000	720.000	960.000
Erwerb vor Haushaltsabzug	60.000	120.000	120.000	180.000	240.000
Steuerbetreffnis Vermögen	0,00	0,00	183,60	313,20	442,80
Steuerbetreffnis Erwerb	583,20	1.231,20	1.231,20	1.879,20	2.527,20
Summe	583,20	1.231,20	1.414,80	2.192,40	2.970,00
Progressionszuschlag	670,68	2.831,76	3.607,74	8.221,50	11.731,50
Zwischentotal	1.253,88	4.062,96	5.022,54	10.413,90	14.701,50
Verheiratetenabzug	-417,96	-1.354,32	-1.674,18	-2.915,89	-2.970,00
Steuer (Land+Gemeinde)	2.507,76	8.125,92	10.045,08	22.494,02	35.194,50
Berechnung nach Steuerreform					
Summe Vermögensertrag und Erwerb	60.000	120.000	132.900	200.100	267.300
Steuer (Land+Gemeinde)	1.680,00	7.800,00	9.348,00	18.375,00	29.274,00
Entlastung durch Steuerreform					
Entlastung absolut	827,76	325,92	697,08	4.119,02	5.920,50
Entlastung in %	33,0%	4,0%	6,9%	18,3%	16,8%

Berechnungsbeispiele Ledige /Alleinstehende

Beilage 2b

Beispiel A: Lediger Steuerpflichtiger ohne eigenes Vermögen, Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 30.000

Beispiel B: Lediger Steuerpflichtiger ohne eigenes Vermögen, Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 60.000

Beispiel C: Lediger Steuerpflichtiger mit eigenem Vermögen von CHF 450.000, Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 90.000

Beispiel D: Lediger Steuerpflichtiger mit eigenem Vermögen von CHF 600.000, Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 120.000

Beispiel E: Lediger Steuerpflichtiger mit eigenem Vermögen von CHF 750.000, Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 150.000

	Beispiel A	Beispiel B	Beispiel C	Beispiel D	Beispiel E
Berechnung nach bisherigem Steuergesetz					
Vermögen	0	0	450.000	600.000	750.000
Erwerb vor Haushaltsabzug	30.000	60.000	90.000	120.000	150.000
Steuerbetreffnis Vermögen	0,00	0,00	205,20	286,20	367,20
Steuerbetreffnis Erwerb	272,16	596,16	920,16	1.244,16	1.568,16
Summe	272,16	596,16	1.125,36	1.530,36	1.935,36
Progressionszuschlag	68,04	715,39	2.419,52	4.208,49	6.386,69
Zwischentotal	340,20	1.311,55	3.544,88	5.738,85	8.322,05
Steuer (Land+Gemeinde)	1.020,60	3.934,66	10.634,65	17.216,55	24.966,14
Berechnung nach Steuerreform					
Summe Vermögensertrag und Erwerb	30.000	60.000	102.750	137.250	171.750
Steuer (Land+Gemeinde)	840,00	3.900,00	9.592,50	15.285,00	21.495,00
Entlastung durch Steuerreform					
Entlastung absolut	180,60	34,66	1.042,15	1.931,55	3.471,14
Entlastung in %	17,7%	0,9%	9,8%	11,2%	13,9%

Berechnungsbeispiele Alleinerziehende

Beilage 2c

Beispiel A: Alleinerziehende/r ohne eigenes Vermögen, Erwerbseinkommen von CHF 30.000

Beispiel B: Alleinerziehende/r ohne eigenes Vermögen, Erwerbseinkommen von CHF 60.000

Beispiel C: Alleinerziehende mit eigenem Vermögen von CHF 450.000, Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 90.000

Beispiel D: Alleinerziehende mit eigenem Vermögen von CHF 600.000, Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 120.000

Beispiel E: Alleinerziehende mit eigenem Vermögen von CHF 750.000, Erwerbseinkommen in Höhe von CHF 150.000

	Beispiel A	Beispiel B	Beispiel C	Beispiel D	Beispiel E
Berechnung nach bisherigem Steuergesetz					
Vermögen	0	0	450.000	600.000	750.000
Erwerb vor Haushaltsabzug	30.000	60.000	90.000	120.000	150.000
Steuerbetreffnis Vermögen	0,00	0,00	205,20	286,20	367,20
Steuerbetreffnis Erwerb	259,20	583,20	907,20	1.231,20	1.555,20
Summe	259,20	583,20	1.112,40	1.517,40	1.922,40
Progressionszuschlag	51,84	670,68	2.391,66	4.096,98	6.343,92
Zwischentotal	311,04	1.253,88	3.504,06	5.614,38	8.266,32
Alleinerziehendenabzug	-148,50	-208,98	-584,01	-935,73	-1.157,28
Steuer (Land+Gemeinde)	487,62	3.134,70	8.760,15	14.035,95	21.327,11
Berechnung nach Steuerreform					
Summe Vermögensertrag und Erwerb	30.000	60.000	102.750	137.250	171.750
Steuer (Land+Gemeinde)	60,00	2.400,00	7.170,00	11.647,50	16.822,50
Entlastung durch Steuerreform					
Entlastung absolut	427,62	734,70	1.590,15	2.388,45	4.504,61
Entlastung in %	87,7%	23,4%	18,2%	17,0%	21,1%

Mikrosimulation: Berechnungen zum Steueraufkommen

Beilage 3a

Bezeichnung	Status quo	Modell "Status quo, neue Abzüge"	Modell "Status quo neue Abzüge ohne SpekGew."	Version v17, SE3%, 5-Stufen, max. 6% Sollertrag: 3%	Version v17, SE4%, 5-Stufen, max. 6% Sollertrag 4%
Parameter	Sollertrag auf Vermögen: 5%	dito	dito	Sollertrag: 3%	Sollertrag 4%
	Versicherungsbeiträge: 2.500 CHF / Erw., 1.500 CHF / Kind	Anhebung auf 3.500 CHF pro Erwachsener, 2.100 CHF pro Kind	dito	dito	dito
	Kinderabzug: 6.000 CHF	Anhebung auf 9.000 CHF	dito	dito	dito
	Spekulationsgewinne unterliegen der Erwerbssteuer	dito	Spekulations- gew. unterliegen nicht der Erwerbssteuer	dito	dito
	Haushalts- abzug: 2.400/ 4.800/ 6.000 CHF	dito	dito	Freibetrag auf Sollertrag u. Erwerb: 14.000 CHF / Steuerpfl.	Freibetrag auf Sollertrag u. Erwerb: 14.000 CHF / Steuerpfl.
Tarif	Tarif wie im Status quo	dito	dito	dito	dito
Steuersatz				dito	dito
Stufenbreiten (in Tsd. CHF)				14/24/48/84/120	dito
Ergebnis					
Steuerbares Inlandvermögen	7'201'847'419	dito	dito	dito	dito
Steuerbarer Erwerb Inland	1'113'129'063	1'062'573'220	1'022'773'592	dito	dito
Landessteuer	49'972'513	48'299'610	46'064'816	35'738'681	39'713'326
Gemeindezuschlag	88'130'491	85'063'866	81'280'959	63'308'333	70'152'711
Steuerergebnis Total	138'103'004	133'363'476	127'345'775	99'047'014	109'866'037
Gewinner und Verlierer					
höh. St.schuld als s.q.n.A.	.	.	0	1'001	1'619
davon mehr als 5%	.	.	0	164	352
davon mehr als 100 CHF*	.	.	0	24	150
Minus ggü. Status quo - neue Abzüge	.	.	-6'017'701	-34'316'462	-23'497'439
S=Sollertrag (%); R=Zahl der Stufen; MT=max. Landessteuersatz (%); * und mehr als 5% höhere Steuerschuld als im Status quo neue Abzüge.					

Mikrosimulation: Steueraufkommen Steuerjahr 2005 Land /Gemeinden mit den Parametern der Steuerreform
(Berechnungen mit 3% Sollertrag)

Gemeinde	Steuerbares Inlandvermögen - Reformvorschlag ohne Hausrat und PKW	Gesamterwerb mit verändertem Kinder- und Versicherungs- abzug, steuerfreie Kapitalgewinne	Landessteuer	Gemeinde- zuschlag	Gesamtsteuer
Balzers	552'483'023	118'705'852	2'992'466	5'386'440	8'378'906
Triesen	704'561'451	141'757'725	3'834'885	7'669'770	11'504'655
Triesenberg	247'199'973	74'373'367	1'866'674	3'733'348	5'600'022
Vaduz	1'868'980'786	221'421'645	8'426'310	12'639'465	21'065'775
Schaan	3'450'332'457	214'564'757	10'593'258	18'008'539	28'601'797
Planken	103'442'610	12'639'810	448'506	717'610	1'166'116
Eschen	390'685'072	114'322'115	2'764'152	5'528'304	8'292'457
Mauren	402'097'556	93'337'048	2'247'344	4'494'689	6'742'033
Gamprin	119'247'572	39'927'461	892'814	1'785'628	2'678'443
Schellenberg	79'160'303	22'311'561	449'350	898'700	1'348'050
Ruggell	165'208'285	53'336'760	1'222'920	2'445'840	3'668'760
Total	8'083'399'087	1'106'698'100	35'738'681	63'308'333	99'047'014

Die Gemeindezuschlagssummen sind rechnerische Beträge aus den Parametern der Steuerreform.
Ohne Berücksichtigung von Kompensationseffekten durch den Finanzausgleich.

Mikrosimulation: Steueraufkommen Steuerjahr 2005 Land /Gemeinden mit den Parametern der Steuerreform
(Berechnungen mit 4% Sollertrag)

Gemeinde	Steuerbares Inlandvermögen - Reformvorschlag ohne Hausrat u. PKW	Gesamterwerb mit verändertem Kinder- und Versicherungs- abzug, steuerfreie Kapitalgewinne	Landessteuer	Gemeinde- zuschlag	Gesamtsteuer
Balzers	552'483'023	118'705'852	3'231'655	5'816'978	9'048'633
Triesen	704'561'451	141'757'725	4'135'309	8'270'618	12'405'927
Triesenberg	247'199'973	74'373'367	1'962'212	3'924'424	5'886'635
Vaduz	1'868'980'786	221'421'645	9'350'551	14'025'827	23'376'378
Schaan	3'450'332'457	214'564'757	12'502'502	21'254'253	33'756'755
Planken	103'442'610	12'639'810	503'961	806'338	1'310'299
Eschen	390'685'072	114'322'115	2'913'230	5'826'459	8'739'689
Mauren	402'097'556	93'337'048	2'417'628	4'835'256	7'252'884
Gamprin	119'247'572	39'927'461	934'007	1'868'013	2'802'020
Schellenberg	79'160'303	22'311'561	478'803	957'606	1'436'409
Ruggell	165'208'285	53'336'760	1'283'469	2'566'938	3'850'407
Total	8'083'399'087	1'106'698'100	39'713'326	70'152'711	109'866'037

Die Gemeindezuschlagssummen sind rechnerische Beträge aus den Parametern der Steuerreform.
Ohne Berücksichtigung von Kompensationseffekten durch den Finanzausgleich.

Beispiel 1: Im Jahr 01, am 01.07.01 bringt die X-AG mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung in Vaduz einen Teilbetrieb in eine neue Tochtergesellschaft, die Y-AG ein. Der Teilbetrieb hatte einen Buchwert von 100, sein Verkehrswert zum Zeitpunkt der Einbringung beträgt 500.

Am 31.01.02 (sieben Monate nach Einbringung) veräussert die X-AG die Beteiligung an der Y-AG für 550.

Lösung: Gemäss Art. 61 Abs. 1 Bst. d ist die Umstrukturierung steuerneutral durchzuführen. Die Y-AG hat die bisherigen Buchwerte fortzuführen, sie bilanziert den Teilbetrieb nicht mit dem Verkehrswert, sondern mit dem bisherigen Buchwert von 100. Die stillen Reserven unterliegen also zukünftig auf Ebene der Y-AG der Besteuerung.

Die X-AG hat die Anteile an der Y-AG mit dem Buchwert des abgegebenen Vermögens, also mit 100, zu bewerten. Auch auf ihrer Ebene ist der Aktivtausch damit steuerneutral.

Die Veräusserung der Anteile an der Y-AG am 31.01.02 ist nach Art. 58 Abs. 1 Bst. e steuerfrei.

Um zu verhindern, dass die X-AG einen an sich steuerpflichtigen Gewinn aus der Veräusserung des Teilbetriebs steuerfrei realisieren kann, sieht Art. 61 Abs. 8 eine nachträgliche Besteuerung vor. Nachdem im vorliegenden Beispiel die Beteiligung an der Y-AG zu einem unter dem Verkehrswert liegenden Wert (100 statt 500) erworben wurde (und damit keine Gewinnrealisierung erfolgt ist), ist Abs. 8 anwendbar. Da die Veräusserung im Beispiel noch vor Ablauf eines Jahres erfolgt ist, ist die Einbringung nachträglich in voller Höhe steuerpflichtig. Die X-AG hat also einen Gewinn aus der Einbringung des Teilbetriebs iHv $500 - 100 = 400$ nachträglich im Jahr 01 zu versteuern. Ihre Anschaffungskosten an den Anteilen an der Y-AG erhöhen sich dementsprechend um 400 auf 500, sodass der (steuerfreie) Veräusserungsgewinn am 31.01.02 sich entsprechend reduziert.

Gleichzeitig erhöhen sich die Anschaffungskosten der Y-AG in Bezug auf die auf sie übertragenen Wirtschaftsgüter. Sie hat den Teilbetrieb also nachträglich um den versteuerten Einbringungsgewinn aufzuwerten, d.h. sie setzt den Teilbetrieb mit $100 + 400 = 500$ an. Damit ist sichergestellt, dass bei einer Veräusserung der entsprechenden Wirtschaftsgüter durch die Y-AG nicht dieselben stillen Reserven erneut der Besteuerung unterliegen.

Beispiel 2: Wie oben, die Veräußerung erfolgt am 31.08.05 (also vier Jahre und zwei Monate nach Einbringung) veräußert die X-AG die Beteiligung an der Y-AG für 750.

Lösung: Wie oben. Art. 61 Abs. 8 ist anwendbar. Da die Veräußerung jetzt aber nach Ablauf von vier vollen Jahren nach Einbringung erfolgt ist, unterliegt nur noch der um 4/5 geminderte Einbringungsgewinn der Besteuerung. Eine volle Besteuerung des Einbringungsgewinns, wie sie beispielsweise der Vorschlag 1888/90 oder auch die entsprechende Vorschrift des Art. 61 Abs. 4 DBG-Schweiz vorsehen, wäre hier aber unbillig, da die Veräußerung keinen Umgehungszweck haben muss, sondern aufgrund wirtschaftlicher Erwägungen, beispielsweise eines günstigen Marktumfeldes, erfolgen kann.

Dementsprechend ist der Einbringungsgewinn iHv 400 um 4/5 zu reduzieren. Damit unterliegen 80 der nachträglichen Besteuerung. Die X-AG hat im Jahr 01 daher einen zusätzlichen Gewinn iHv 80 zu versteuern. Die Anschaffungskosten für ihre Anteile an der Y-AG erhöhen sich um 80 auf 180. Der (steuerfreie) Veräußerungsgewinn im Jahr 05 reduziert sich entsprechend.

Gleichzeitig erhöhen sich die Anschaffungskosten der Y-AG in Bezug auf die auf sie übertragenen Wirtschaftsgüter. Sie hat den Teilbetrieb also nachträglich um den versteuerten Einbringungsgewinn aufzuwerten, d.h. sie setzt den Teilbetrieb mit $100+80 = 180$ an. Damit ist sichergestellt, dass bei einer Veräußerung der entsprechenden Wirtschaftsgüter durch die Y-AG nicht dieselben stillen Reserven erneut der Besteuerung unterliegen, da sich Veräußerungsgewinne, die auf Ebene der Y-AG realisiert werden, anteilig mindern.

Tabelle Berechnungsbeispiel Eigenkapital-Zinsabzug

Beilage 7a

Bezeichnung	Rendite: 10%	Rendite: 10%	Rendite: 20%	Rendite: 20%
Eigenkapital	1.000.000	500.000	1.000.000	500.000
Fremdkapital	0	500.000	0	500.000
Ertrag	100.000	100.000	200.000	200.000
FK-Zinsen (3% von FK)	0	-15.000	0	-15.000
ROE / Ertragsintensität	10%	17%	20%	37%
Berechnung nach SteG bei Thesaurierung				
stpfl. Gewinn vor KapSt	100.000	85.000	200.000	185.000
Kapitalsteuer	-2.000	-1.000	-2.000	-1.000
stpfl. Gewinn nach KapSt	98.000	84.000	198.000	184.000
Steuersatz Ertragssteuer	7,5%	8,5%	10,0%	15,0%
Ertragssteuer ¹	-6.837,21	-6.580,65	-18.000,00	-24.000,00
Steuerbelastung	8.837,21	7.580,65	20.000,00	25.000,00
Berechnung nach SteG bei Ausschüttung				
stpfl. Gewinn nach KapSt	98.000	84.000	198.000	184.000
Steuersatz Ertragssteuer	7,5%	8,5%	10,0%	15,0%
Ausschüttungszuschlag ²	1,0%	2,5%	3,0%	5,0%
Ertragssteuer	-7.677,42	-8.324,32	-22.778,76	-30.666,67
Couponsteuer	-3.612,90	-3.027,03	-7.008,85	-6.133,33
Steuerbelastung	13.290,32	12.351,35	31.787,61	37.800,00
Berechnung nach Steuerreform				
Gewinn	100.000	85.000	200.000	185.000
EK-Zinsabzug	-30.000	-15.000	-30.000	-15.000
Steuerpflichtiger Gewinn	70.000	70.000	170.000	170.000
Ertragssteuer 12,5%	-8.750,00	-8.750,00	-21.250,00	-21.250,00
Steuerbelastung	8.750,00	8.750,00	21.250,00	21.250,00

• ¹ In die Berechnung der Ertragssteuer fließt die Abzugsfähigkeit der gezahlten Steuern mit ein, wobei eine Zahlung in derselben Periode unterstellt wird.

• ² Die Berechnung der Höhe der Ausschüttung und des Ausschüttungszuschlags erfolgt iterativ. Es wird angenommen, dass der gesamte Gewinn ausgeschüttet wird, der nach Zahlung sämtlicher Steuern verfügbar ist.

Tabelle Berechnungsbeispiel „Holdinggesellschaft“

Beilage 7b

Bezeichnung	Rendite: 10%	Rendite: 10%	Rendite: 20%	Rendite: 20%
Eigenkapital	1.000.000	500.000	1.000.000	500.000
Fremdkapital	0	500.000	0	500.000
Beteiligungsbuchwert	500.000,00	500.000,00	500.000,00	500.000,00
Erträge aus Beteiligungen	50.000,00	50.000,00	50.000,00	50.000,00
Ertrag	100.000	100.000	150.000	150.000
FK-Zinsen (3% von FK)	0	-15.000	0	-15.000
ROE / Ertragsintensität	10%	17%	15%	27%
Berechnung nach SteG bei Thesaurierung				
stpfl. Gewinn vor KapSt	100.000	85.000	200.000	185.000
Kapitalsteuer	-2.000	-1.000	-2.000	-1.000
Beteiligungsabzug 100%	1.000	1.000	1.000	1.000
stpfl. Gewinn nach KapSt	99.000	85.000	149.000	135.000
Steuersatz Ertragssteuer	7,5%	8,5%	7,5%	13,5%
Ertragssteuer ¹	-6.906,98	-6.658,99	-10.395,35	-16.057,27
Beteiligungsabzug 95%	3.280,81	3.721,20	3.291,86	5.649,78
Steuerbelastung	4.626,16	2.937,79	8.103,49	10.407,49
Berechnung nach SteG bei Ausschüttung				
stpfl. Gewinn nach KapSt	99.000	85.000	149.000	135.000
Steuersatz Ertragssteuer	7,5%	8,5%	7,5%	13,5%
Ausschüttungszuschlag ²	1,0%	3,0%	2,0%	5,0%
Ertragssteuer	-7.755,76	-8.766,82	-12.926,94	-21.075,95
Beteiligungsabzug 95%	3.683,99	4.899,10	4.093,53	7.415,61
Couponsteuer	-3.797,13	-3.245,29	-5.599,96	-4.853,59
Steuerbelastung	8.868,90	7.113,00	15.433,37	18.513,92
Berechnung nach Steuerreform				
Gewinn	100.000	85.000	200.000	185.000
EK-Zinsabzug	-15.000	0	-15.000	0
Steuerpflichtiger Gewinn	35.000	35.000	85.000	85.000
Ertragssteuer 12,5%	-4.375,00	-4.375,00	-10.625,00	-10.625,00
Steuerbelastung	4.375,00	4.375,00	10.625,00	10.625,00

¹ In die Berechnung der Ertragssteuer fließt die Abzugsfähigkeit der gezahlten Steuern mit ein, wobei eine Zahlung in der selben Periode unterstellt wird.

² Die Berechnung der Höhe der Ausschüttung und des Ausschüttungszuschlags erfolgt iterativ. Es wird angenommen, dass der gesamte Gewinn ausgeschüttet wird, der nach Zahlung sämtlicher Steuern verfügbar ist.

