

Abänderung des Steuergesetzes

Erweiterung der Missbrauchsbestimmungen

Liechtenstein

Das Fürstentum Liechtenstein hat auf Druck der EU per 1.1.2019 in seinem Steuergesetz weitere Missbrauchsbestimmungen eingeführt. Damit ist Liechtenstein im Einklang mit den international geltenden Steuerstandards. Die Anpassungen betreffen vor allem die direkte Freistellung von Gewinnanteilen aus Beteiligungen an juristischen Personen im Ausland. Davon sind hauptsächlich internationalen Holdingstrukturen in Liechtenstein betroffen. Diese haben nun während einer dreijährigen Übergangsfrist Zeit, sich auf diese Änderung vorzubereiten. Weitere Missbrauchsbestimmungen zum Eigenkapitalzinsabzug sind dagegen bereits ab dem 1.1.2019 in Kraft. Zudem können Wertberichtigungen auf Beteiligungen steuerlich ab der Steuerperiode 2019 nicht mehr in Abzug gebracht werden.

Bisherige Missbrauchsbestimmung für Beteiligungen

Das bisherige Steuergesetz Liechtensteins stellt Gewinnanteile aus Beteiligungen an juristischen Personen wie Dividenden, Kapitalgewinne aus Veräußerung und Liquidation oder Aufwertungen von Beteiligungen direkt von der Ertragssteuer frei. Gewinnanteile aus Beteiligungen von mindestens 25% der Stimmen oder des Kapitals sind jedoch steuerbar, wenn diese von der leistenden Gesellschaft steuerlich als Aufwand geltend gemacht werden können (Korrespondenzprinzip).

Neue Missbrauchsbestimmungen für Beteiligungen

Die Steuerbefreiung von Beteiligungserträgen wurde, entsprechend der Forderungen der EU, an weitere Bedingungen geknüpft. Diese zusätzlichen Missbrauchsbestimmungen sehen eine Einschränkung der Steuerbefreiung von Beteiligungserträgen ausländischer Gesellschaften vor, falls kumulativ folgende Kriterien erfüllt sind (Switch-Over-Clause):

- 50% oder mehr des Gesamtertrags der ausländischen Gesellschaft stammen nachhaltig aus passiven Einkünften und;
- der Reingewinn der ausländischen Gesellschaft unterliegt keiner oder einer Niedrigbesteuerung im Ausland.

Passive Einkünfte

Als passive Einkünfte gelten Zinsen, Lizenzgebühren oder Einkünfte aus geistigem Eigentum sowie Einkünfte aus Finanzierungsleasing oder sonstige Einkünfte aus Finanzvermögen. Ausschüttungen von ausländischen Tochtergesellschaften gelten ebenfalls als passive Einkünfte, sofern diese mehrheitlich aus passiver Quelle stammen. Davon ausgenommen sind Erträge, die aus einer operativen Tätigkeit im Sinne des Hauptzwecks einer Gesellschaft erwirtschaftet werden (bspw. ist das Zinsgeschäft einer Bank keine passive Aktivität). Die neuen Missbrauchsbestimmungen setzen voraus, dass die passive Tätigkeit überwiegend und nachhaltig betrieben wird. Bei dieser langfristigen Betrachtung wird auf den Ressourceneinsatz der Gesellschaft über mehrere Jahre abgestellt.

Niedrigbesteuerung

Bei Beteiligungsverhältnissen von weniger als 25% gilt der Reingewinn einer Beteiligung als niedrig besteuert, sofern der effektive Steuersatz der ausschüttenden Gesellschaft im Ausland weniger als die Hälfte des Steuersatzes für juristische Personen in Liechtenstein von 12.5% beträgt.

Bei ausländischen Beteiligungsverhältnissen von 25% oder mehr wird von einer Niedrigbesteuerung ausgegangen, wenn die ausländische Gesellschaft einer Steuerbelastung von weniger als 50% der Ertragssteuer nach dem liechtensteinischen Steuergesetz berechnet unterliegt.

Analoge Missbrauchsbestimmungen für Kapitalgewinne

Für ausländische Kapitalgewinne gelten die neuen Missbrauchsbestimmungen ebenfalls. So sind Gewinne aus dem Verkauf, der Liquidation oder Aufwertung von ausländischen Beteiligungen steuerpflichtig, wenn diese nach den oben stehenden Bestimmungen von der direkten Steuerbefreiung ausgenommen sind.

Handlungsbedarf für ausländische Beteiligungen

Von den neuen Missbrauchsbestimmungen sind ausschliesslich ausländische Beteiligungen betroffen. In diesem Zusammenhang gilt es zukünftig die folgenden Punkte zu beachten:

Nachweispflichten für ausländische Beteiligungen

Die Beweislast zum Nachweis der Herkunft von Ausschüttungen obliegt dem Steuerpflichtigen. Sofern dieser nicht nachweisen kann, dass es sich um steuerbefreite Erträge handelt, wird die direkte Steuerbefreiung verweigert. Aus diesem Grund wird es in Zukunft unablässig sein, für jede Ausschüttung aus dem Ausland die Zusammensetzung der ausgeschütteten Reserven nach aktiven und passiven Einkünften gegenüber der Steuerverwaltung belegen zu können. Dieser Kategorisierung der ausschüttungsfähigen Reserven kann kurzfristig bspw. durch Ausschüttungen innert der nächsten Jahre beigegeben werden. Langfristig müssen sich Beteiligungs- und Holdinggesellschaften aber darauf einstellen und Massnahmen ergreifen.

Dreijährige Übergangsfrist

Für die neuen Missbrauchsbestimmungen gilt eine dreijährige Übergangsfrist. Diese ist auf Beteiligungen, die vor oder am 31. Dezember 2018 erworben wurden, anwendbar. Für solche Beteiligungen gelten die neuen Missbrauchsbestimmungen erst ab dem Steuerjahr 2022.

Steueranrechnung

Bei Verweigerung der direkten Freistellung ausländischer Gewinnanteile kann die ausländische Steuer an die Besteuerung in Liechtenstein angerechnet werden. Der Anrechnungshöchstbetrag entspricht der auf den ausländischen Erträgen anfallenden Steuer, maximal aber der liechtensteini-schen Ertragssteuer auf diesen Erträgen.

Missbrauchsbestimmungen zum Eigenkapitalzinsabzug

In Liechtensteins kann ein fiktiver Zinsabzug auf dem modifizierten Eigenkapital in der Höhe des Sollertrags vom steuerbaren Reinertrag abgezogen werden. Im Steuergesetz sind per 1.1.2019 die bestehenden Missbrauchsbestimmungen zum Eigenkapitalzinsabzug erweitert worden.

Eigenkapitalzinskorrektur

Die bestehenden Bestimmungen zu Darlehen an nahestehende Gesellschaften oder Personen sehen eine Kürzung des Eigenkapitalzinsabzugs um die Darlehensverzinsung unter dem Sollertrag vor. Keine Kürzung ist vorzunehmen, wenn die Forderung der Gesellschaft aus deren operativen Haupttätigkeit stammt.

Eigenkapitalzinszuschlag

Nach den neuen Missbrauchsbestimmungen müssen Tochtergesellschaften, die den Eigenkapitalzinsabzug oder einen in seiner Wirkung ähnlichen Abzug geltend machen, durch Eigenkapital der Muttergesellschaft finanziert sein. Andernfalls erfolgt bei der Muttergesellschaft eine Aufrechnung der Fremdfinanzierung der Tochtergesellschaft im Umfang des Sollertrags (sog. Eigenkapitalzinszuschlag – maximal in der Höhe des von der Beteiligung geltend gemachten Eigenkapitalzinsabzuges).

Missbräuchliche Transaktionen

Weiter sollen bestimmte Transaktionen mit nahestehenden Personen oder Gesellschaften nicht zum Eigenkapitalzinsabzug berechtigen, sofern diese Geschäfte lediglich aus steuerlichen Gründen durchgeführt wurden. So müssen Steuerpflichtige

- bei Geld- und Sacheinlagen von nahestehenden Gesellschaften oder Personen;
 - beim Erwerb von Betrieben von verbundenen Unternehmen;
 - bei der Übertragung von Beteiligungen an oder von nahestehenden Personen oder Gesellschaften;
- nachweisen können, dass die Transaktionen aus wirtschaftlichen oder sonst beachtlichen Gründen erfolgt sind.

Verluste auf Beteiligungen nicht mehr abzugsfähig

Die asymmetrische Behandlung von Beteiligungserträgen und Kapitalgewinnen durch die direkte Freistellung, verbunden mit der Möglichkeit Verluste aus Beteiligungen steuerlich geltend machen zu können, wurde auf Druck der EU ersatzlos gestrichen. Ab dem 1.1.2019 können Kapitalverluste oder unrealisierte Wertminderungen auf Beteiligungen steuerlich nicht mehr in Abzug gebracht werden. Der Wert von Beteiligungen, die in der Vergangenheit steuerwirksam wertberichtigt wurden, ist nach den Übergangsbestimmungen steuerwirksam aufzuholen, sofern eine Werterholung eingetreten ist.

Weitere Anpassungen

Im Zuge der Revision des Steuergesetzes wurden weitere formelle Anpassungen vorgenommen. Darunter fallen die Konkretisierung von Steuerbegriffen und Anpassungen im Veranlagungsverfahren sowie bei der Quellenbesteuerung.

Kontakt

KPMG (Liechtenstein) AG

Landstrasse 99
Postfach
FL-9494 Schaan

kpmg.li

Lars Klossack

Partner
Audit

+423 237 70 42

lklossack@kpmg.com

Markus Bürkler

Director
Tax & Legal

+41 58 249 25 36

mbuerkler@kpmg.com

Till Ferst

Manager
Tax & Legal

+41 58 249 25 44

tferst@kpmg.com

The information contained herein is of a general nature and is not intended to address the circumstances of any particular individual or entity. Although we endeavor to provide accurate and timely information, there can be no guarantee that such information is accurate as of the date it is received, or that it will continue to be accurate in the future. No one should act on such information without appropriate professional advice after a thorough examination of the particular situation.

© 2019 KPMG AG is a subsidiary of KPMG Holding AG, which is a member of the KPMG network of independent firms affiliated with KPMG International Cooperative ("KPMG International"), a Swiss legal entity. All rights reserved.