

Liechtensteinische Steuerkonferenz 2021

25. & 26. November 2021| Vaduz FL

EXCHANGEIDEAS
Tax | Wealth Management | Compliance

I&F
INDUSTRIE- UND FINANZKONTOR
WEALTH PRESERVATION EXPERTS

AREVA
Allgemeine Revisions- und Treuhand AG

First

LIECHTENSTEINISCHE
TREUHANDKAMMER

EY

Disclaimer

Exchange Ideas stellt vielfältige und qualitativ hochstehende Informationen zur Verfügung. Wir sind bestrebt, diese Informationen korrekt und dem aktuellen Wissensstand entsprechend wiederzugeben, übernehmen aber keine Gewähr hinsichtlich Vollständigkeit.

Der gesamte Inhalt und die Struktur der Präsentation ist Eigentum von Exchange Ideas und den Referenten. Der Ausdruck einzelner Seiten für den privaten, nicht gewerblichen Gebrauch ist gestattet. Die Vervielfältigung, insbesondere die elektronische oder mit anderen Mitteln erfolgte Verbreitung bedarf vorherige schriftliche Zustimmung durch Exchange Ideas.

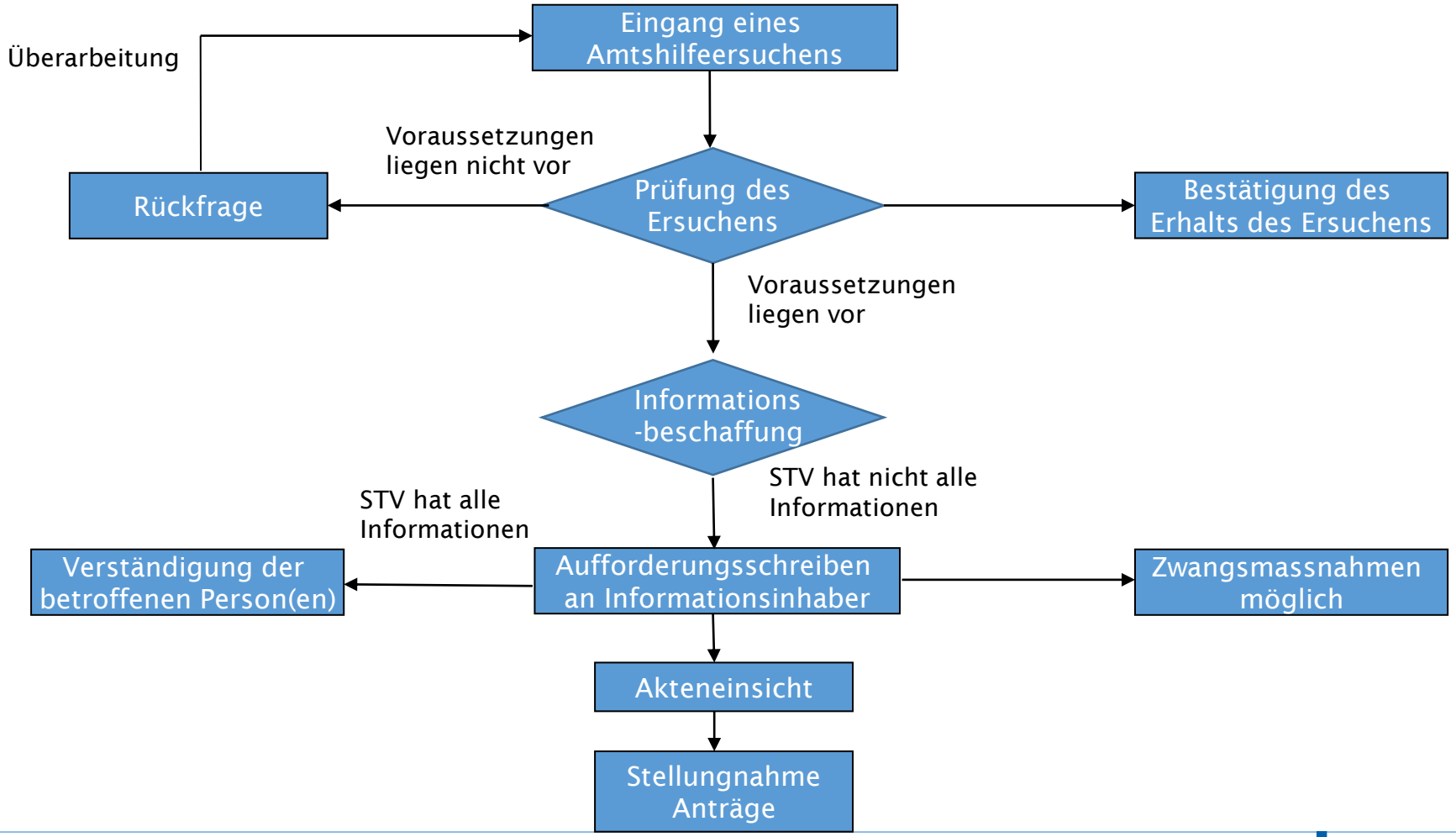
Modellhafter Praxisfall

- Ersuchen aus Staat X an Liechtenstein:
  - Die Steuerbehörden von Staat X prüfen die Einkommensteuer der im Staat X ansässigen Frau X in den Jahren 2017-2019.
  - Staat X hat für die Jahre 2018 und 2019 AIA-Meldungen aus Liechtenstein erhalten, dass Frau X über ein Finanzkonto in Liechtenstein verfügt.
  - Frau X hat keine Einkünfte aus Liechtenstein deklariert und zu diesem Finanzkonto gegenüber den Steuerbehörden von Staat X keine Angaben gemacht.
  - Daher ersucht Staat X die liechtensteinische Steuerverwaltung um Amtshilfe auf Grundlage der MAK und bittet um Informationen zu dem gemeldeten Konto:
    - Kontoeröffnungsunterlagen, Unterlagen zu wirtschaftlich Berechtigten, Zeichnungsrechte
    - Bargeldeinzahlungen und -abhebungen auf das Konto im relevanten Zeitraum
    - Kontoauszüge für den relevanten Zeitraum
    - Wurde das Konto geschlossen?
  - Staat X bestätigt, dass er bei einem entsprechenden Ersuchen aus Liechtenstein in der Lage wäre, gleichartige Informationen zu übermitteln und dass er alle ihm in seinem Hoheitsgebiet zur Verfügung stehenden Mittel zur Beschaffung der betreffenden Informationen ausgeschöpft hat.

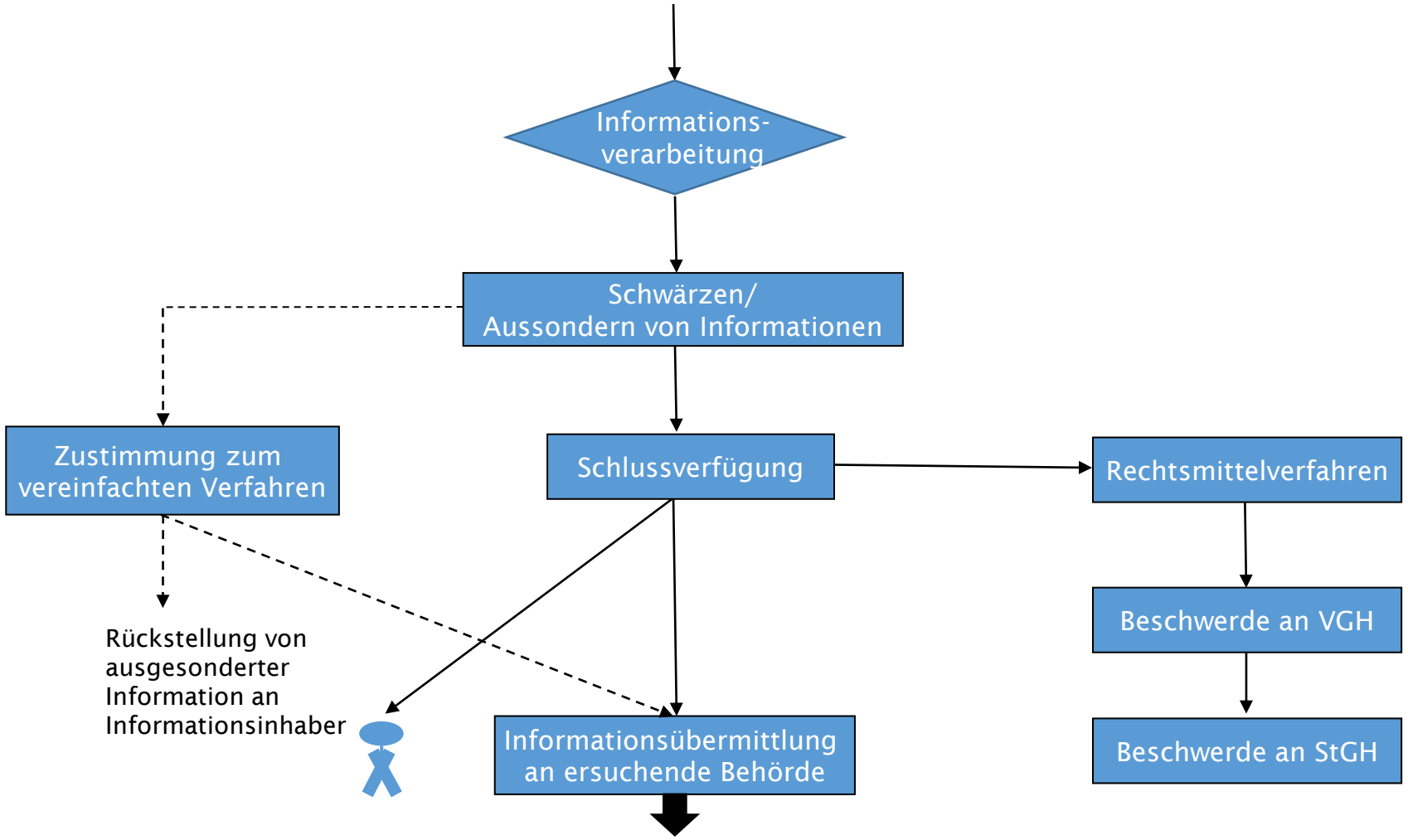
Einführung in die Internationale Amtshilfe

- Rechtsgrundlagen der Amtshilfe auf Ersuchen
  - Amtshilfeartikel in DBA
    - entspricht idR Art. 26 OECD-MA 2017
    - "Steuern jeder Art und Bezeichnung"
  - Steuerinformationsaustauschabkommen (TIEA)
    - im jeweiligen TIEA aufgezählte Steuerarten
  - Multilaterale Amtshilfekonvention (MAK):
    - Für FL ab 1.1.2017 anwendbar; Rückwirkung bei vorsätzl. Steuerstraftaten (ab 1.1.2013)
    - Vorbehalt FL: nur Vermögens- und Erwerbssteuer, Ertragssteuer, Grundstücksgewinnsteuer
  - Art. 5 AIA-Abkommen FL-EU:
    - ab 1.1.2016 anwendbar; gegenüber allen EU-Mitgliedstaten
    - "Steuern jeder Art und Bezeichnung"
- Innerstaatliche Umsetzung in Liechtenstein
  - Steueramtshilfegesetz (SteAHG)
  - Steueramtshilfegesetz-USA (AHG-USA), Steueramtshilfegesetz-UK
  - Gesetz über die allgemeine Landesverwaltungspflege

Amtshilfeverfahren in Liechtenstein (1/2)



Amtshilfeverfahren in Liechtenstein (2/2)



Grenzen der Internationalen Amtshilfe (1/10)

- Verstoss gegen die öffentliche Ordnung (ordre public)
  - Ersuchter Staat kann ein Ersuchen ablehnen, wenn die Offenlegung der Informationen der öffentlichen Ordnung widerspräche («*ordre public*»; Art. 26 Abs. 3 Bst. c OECD-MA, Art 7 Abs. 4 OECD-TIEA)
  - wenn die **Souveränität**, die **Sicherheit** oder die **öffentliche Ordnung** des Fürstentums Liechtenstein beeinträchtigt wird (Art. 8 Abs. 1 Bst. b SteAHG)
  - Ausländische Bestimmungen, welche im Ergebnis eine unerträgliche Verletzung tragender Gesamtwertungen der liechtensteinischen Rechtsordnung darstellen.
  - Von diesem Vorbehalt ist nur sparsam Gebrauch zu machen, nur in Extremfällen. Ordre public-widrig sind etwa Ersuchen, die durch politische, rassistische oder religiöse Gründe motiviert sind oder Staatsgeheimnisse betreffen (StGH 2020/016)
  - Blosse Unbilligkeit des nach ausländischem Recht gefundenen Ergebnisses rechtfertigt die Anwendung des ordre public-Vorbehalts nicht.
  - Schutzobjekt sind primär die Grundwertungen der liechtensteinischen Rechtsordnung und nicht die subjektive Rechtsposition Privater (StGH 2018/034 vom 02.07.2018 in LES 2018, 227)

Grenzen der Internationalen Amtshilfe (2/10)

- Verstoss gegen die öffentliche Ordnung (ordre public)
  - Bundesgericht: *«Es rechtfertigt sich deshalb, Art. 26 Abs. 3 lit. c OECD-MA bzw. Art. 26 Abs. 3 lit. c DBA CH-IN in dem Sinne auszulegen, dass die Verweigerung von Amtshilfe bei ernsthaft drohenden Verletzungen solch elementarer Gehalte von Menschenrechten bzw. grundlegender rechtsstaatlicher Garantien möglich ist. Dazu gehören das zwingende Völkerrecht sowie die in der EMRK als notstandsfest bezeichneten Garantien»*
  - Z.B. Strafrechtliches Rückwirkungsverbot
  - Aber: Spezialitätsprinzip – auch wenn Staaten gegen EMRK verstossen, muss dies nicht zwingend im Steuerverfahren sein
  - Vgl. BGer vom 25. März 2021, 2C_750/2020

Grenzen der Internationalen Amtshilfe (3/10)

- Datenschutz
  - Unzureichender Datenschutz im ersuchenden Staat (BGer 02.07.2018 A-3715/2017)
  - Schutz von Informationen, welche nicht voraussichtlich erheblich sind
  - Informationen zu schwärzen, die das Persönlichkeitsrecht und damit das Geheimhaltungsinteresse von **unbeteiligten Personen** betreffen (VGH 24.09.2018, 2018/083)
  - Personen, die in den Dokumenten rein zufällig auftauchen, offensichtlich nichts mit der zu untersuchenden Angelegenheiten zu tun haben und mit dem Zweck des Ersuchens in keinem Zusammenhang stehen; idR Bank- und Treuhandmitarbeiter
  - Nicht geschwärzt werden Namen von Personen die keine unbeteiligten Dritten sind, insbes. Organmitglieder
  - **Schwärzungsanträge**: Anträge, dass bestimmte Namen und Identifikationshinweise zu schwärzen sind, sind idR von der entsprechenden Person selbst geltend zu machen (vgl. etwa VGH 07.06.2018, 2018/74). Anders verhält es sich, wenn der Antragsteller oder Beschwerdeführer von der Drittperson bevollmächtigt ist oder er eine Fürsorgepflicht gegenüber einer Drittperson geltend machen kann, wie etwa aus dem Arbeitsrecht (VGH 12.12.2012, 2012/129).

Grenzen der Internationalen Amtshilfe (4/10)

- Fishing expeditions (unerlaubte Beweisausforschung)
  - OECD-MK zu Art. 26 par. 5 ("*speculative requests that have no apparent nexus to an open inquiry or Investigation*"); Beispiele in par. 8 *e*) bis *h*) und par. 8.1
  - «*Ein Ersuchen, bei dem es sich um eine unerlaubte Beweisausforschung handelt, erfüllt die Anforderungen nach Art. 7 Abs. 2 oder 3 nicht*» (vgl § 9 Abs. 1 SteAHG)
  - Fishing expedition liegt vor, wenn sich dem Ersuchen keine konkrete Anhaltspunkte entnehmen lassen, die der Aufdeckung und Ermittlung unbekannter Tatsachen dienen; «Anfrage aufs Geratewohl»; Bestimmungen dürfen jedoch nicht so interpretiert werden, dass damit ein wirksamer Informationsaustausch verhindert würde (vgl. BuA Nr. 29/2010, S. 16 ff.)
  - Namensnennung nicht erforderlich, sofern sich diese aus anderen Anhaltspunkten bestimmen lässt - Identifikation der betroffenen Person(en) muss zumindest möglich sein.
  - StGH 02.07.2013, 2013/011: Ersuchen als Vorwand für eine unbestimmte Suche nach Beweismitteln, mit welchem seitens der ersuchenden Behörden versucht wird, möglichst flächendeckend, umfassend und wahllos bestimmte Unterlagen von Steuerpflichtigen zu erheben ist Fishing Expedition
  - StGH 03.09.2012, 2012/106: Fishing expedition im Zusammenhang mit einer Stiftung

Grenzen der Internationalen Amtshilfe (5/10)

- Fishing expeditions (unerlaubte Beweisausforschung)

Einzelersuchen	Gruppen-ersuchen BGE 143 II 136	Listenersuchen BGE 146 II 150	Fishing expeditions

Grenzen der Internationalen Amtshilfe (6/10)

- Beispiel Gruppenersuchen (BGE 143 II 136)
  - Gruppenersuchen mit folgendem Inhalt (vgl. BBl 2016, 6938 f.):
    - Es wird um Informationen betreffend namentlich nicht bekannter natürlicher Personen ersucht, welche im Zeitraum vom 1. Februar 2013 bis zum 31. Dezember 2014 sämtliche der folgenden Kriterien erfüllen:
    - Die Person war Kontoinhaber/in eines Kontos/mehrerer Konten bei der UBS Switzerland AG (vormals UBS AG);
    - Der/Die Kontoinhaber/in verfügte (gemäss bankinterner Dokumentation) über eine Domiziladresse in den Niederlanden;
    - Die UBS Switzerland AG hat dem/der Kontoinhaber/in ein Schreiben gesandt, mit welchem diese/r über die anstehende Kündigung der Geschäftsbeziehung orientiert wurde, sollte der/die Kontoinhaber/in nicht innert Frist das Formular «EU-Zinsbesteuerung – Ermächtigung zur freiwilligen Offenlegung» unterzeichnet zurücksenden oder der Bank seine/ihre Steuerkonformität auf andere Art und Weise belegen;
    - Der/Die Kontoinhaber/in hat der UBS Switzerland AG trotz Versand des vorgenannten Schreibens keinen der Bank genügenden Nachweis über die Steuerkonformität erbracht.

Grenzen der Internationalen Amtshilfe (7/10)

- Rückwirkungsverbot
  - Zeitliche Anwendbarkeit des jeweiligen internationalen Abkommens massgeblich; vgl Abkommensübersicht unter https://www.llv.li/files/stv/int-uebersicht-dba-tiea.pdf
  - StGH 23.11.2012, 2012/166 zum TIEA-DK: Zulässige unechte Rückwirkung der Übergangsbestimmung von Art. 13 Abs. 2 TIEA-DK, denn diese Norm erfasst zwar auch früher eingetretene Sachverhalte, doch regelt sie Vorgänge, die erst nach Inkrafttreten des neuen Rechts stattfinden; Gewährung der Amtshilfe erfolgte erst nach Kundmachung des TIEA-DK am 27. Juni 2012
  - StGH 02.07.2013, 2013/011 zum AHG-USA: Rückwirkungsregelung von Art. 30a AHG-USA verfassungswidrig, jedoch ist Rückwirkung des Informationsaustausches mit den USA in Bezug auf Gruppenanfragen gemäss Art. 7 Abs. 3 AHG-USA ab dem am 01. Januar 2009 beginnenden Steuerjahr verhältnismässig und gerechtfertigt
  - VGH 28.04.2017, 2016/176: Keine Übermittlung von Steuerinformationen für vergangene Steuerperioden aufgrund eines späteren nationalen Gesetzes mit rückwirkendem Effekt
  - Gruppenanfragen müssen am oder nach dem 1. Januar 2016 gestellt werden und Steuerjahre betreffen, die am oder nach dem 1. Januar 2016 beginnen (Art. 31a SteAHG); ebenfalls keine Rückwirkung unter der MAK

Grenzen der Internationalen Amtshilfe (8/10)

- Gelöschte Rechtsträger
  - Verbandsperson bereits vor dem zeitlichen Anwendungsbereich der Rechtsgrundlage für die Amtshilfe bzw. vor dem angefragten Zeitraum gelöscht
  - Ablehnung, wenn gesetzliche Aufbewahrungsfrist für Unterlagen abgelaufen und keine Dokumente mehr vorhanden; OECD empfiehlt eine mindestens fünfjährige Aufbewahrungsfrist
  - Konten wurden bereits vor dem zeitlichen Anwendungsbereich der Rechtsgrundlage für die Amtshilfe bzw. vor dem angefragten Zeitraum aufgelöst
  - Beistandsbestellung für gelöschte Verbandspersonen erforderlich

Grenzen der Internationalen Amtshilfe (9/10)

- Anwaltsgeheimnis
  - Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisse oder Geschäftsverfahren geschützt (Art. 26 Abs. 3 Bst. c OECD-MA)
    - Informationen sind nicht nur deshalb geschützt, weil sie sich bei einer Bank, einem sonstigen Finanzinstitut, einem Bevollmächtigen, Vertreter oder Treuhänder befinden
  - «Ein dem Anwaltsgeheimnis verpflichteter Rechtsanwalt muss der Steuerverwaltung Informationen, die ihm in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt zum Zwecke der anwaltlichen Beratung oder zum Zwecke der Verwendung in laufenden oder in Erwägung gezogener Rechtsverfahren anvertraut worden sind, nicht preisgeben. Darüber hinausgehende Informationen hat der Rechtsanwalt der Steuerverwaltung preiszugeben» (Art. 12 Abs. 2 SteAHG)
  - Nicht geschützt sind Informationen, die sonst nicht unter das Anwaltsgeheimnis fallen würden, und die nur deshalb als solche behandelt werden, weil sie sich im Besitz von auskunftspflichtigen Personen befinden (Art. 7 Abs. 2 Bst. a TIEA-USA, Art. 12 Abs. 2 und 3 AHG-USA)

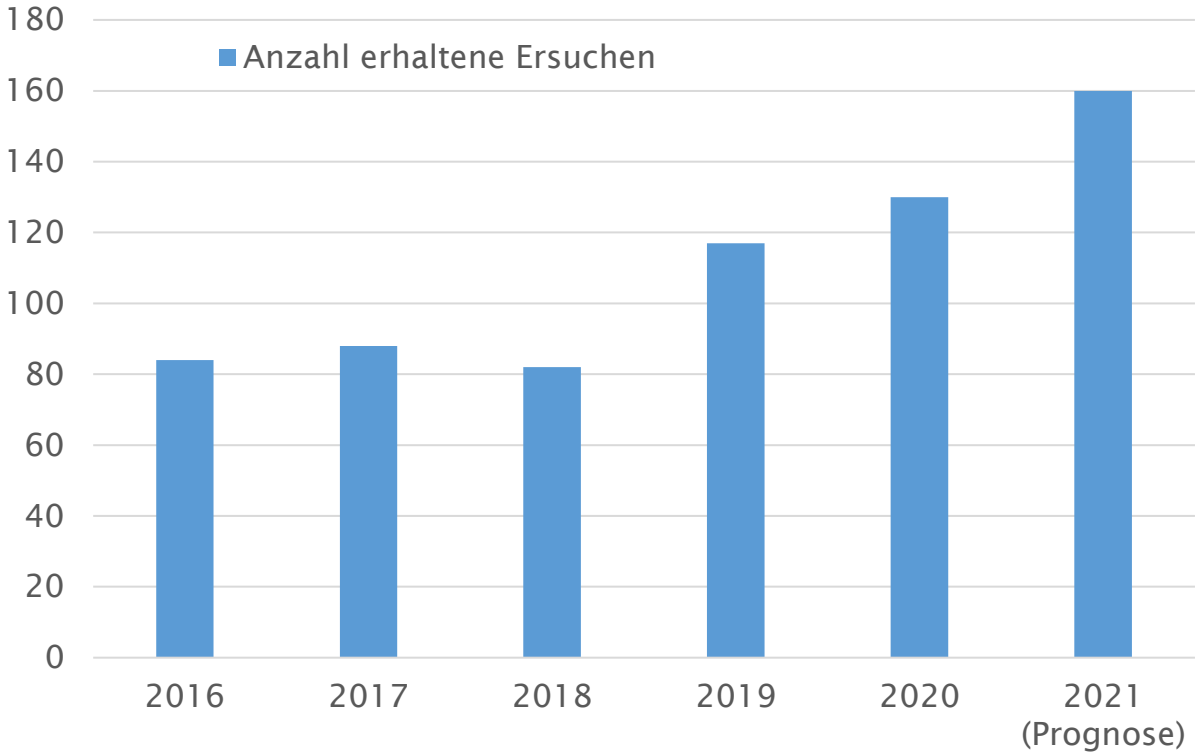
Grenzen der Internationalen Amtshilfe (10/10)

- Anwaltsgeheimnis
  - Es braucht Zusammenhang zur anwaltlichen Tätigkeit (e. 6.3)
  - Anwalt gibt unentgeltlich Empfehlungen «im Interesse der Gesellschaft» ab → nicht geschützt durch das Anwaltsgeheimnis
  - Vgl. Bger vom 9. Juli 2019, 2C 616/2018

Arten der übermittelten Informationen

- Informationen müssen inländische Behörden selbst innehaben oder sie müssen sich im Besitz oder unter der Kontrolle von Personen innerhalb des Hoheitsgebiets des ersuchten Staates befinden (Art. 2 OECD-TIEA; Art. 2 Abs. 2 Bst. b SteAHG)
  - Bankunterlagen
  - Dokumente zur Errichtung von Verbandspersonen, zB Gesellschaftsvertrag, Statuten, Beistatuten, Mandatsvertrag
    - Vermutete Eigentums- und Begünstigungsverhältnisse, Bestimmung von Gesellschaftern und wirtschaftlich Berechtigten
  - Buchhaltungsunterlagen
  - Verträge
    - Anfragen zur Validierung von Aufwendungen des Steuerpflichtigen, von Bezügen und Ausschüttungen
  - Jahresrechnungen und Steuererklärungen
  - Lohnausweise
  - Korrespondenz

Statistik der Amtshilfeersuchen in Liechtenstein



	2016	2017	2018	2019	2020	2021 (Prognose)
Anzahl Staaten	11	18	20	24	26	24 (aktueller Stand)

Top 10 der anfragenden Staaten (alphabetische Reihenfolge):

Deutschland

Frankreich

Indien

Niederlande

Österreich

Russland

Schweden

Spanien

Vereinigtes Königreich

Vereinigte Staaten

Kontakte

Prof. Dr. Peter Hongler
Universität St. Gallen
Dufourstrasse 50
9000 St. Gallen
Switzerland
peter.hongler@unisg.ch
www.unisg.ch

DDr. Patrick Knörzer
Steuerverwaltung Fürstentum
Aeulestrasse 38
9490 Vaduz
Liechtenstein
patrick.knoerzer@llv.li
www.llv.li

Dr. Roland A. Pfister
Badertscher Rechtsanwälte AG
Mühlebachstrasse 32
8024 Zürich
Switzerland
pfister@b-legal.ch
www.b-legal.ch

EXCHANGEIDEAS Tax | Wealth Management | Compliance
I&F INDUSTRIE- UND FINANZKONTOR WEALTH PRESERVATION EXPERTS
AREVA Allgemeine Revisions- und Treuhand AG
First
LIECHTENSTEINISCHE TREUHANDKAMMER
EY