
Einführung

Mit dem am 1. Januar 2011 im Fürstentum Liechtenstein in Kraft getretenen neuen Steuerrecht wurde die Kapitalsteuer abgeschafft und auf die Einhebung einer Couponsteuer, abgesehen von Ausnahmeregelungen für Altreserven, verzichtet. Allerdings sind auch die bisher für Holding- und Sitzgesellschaften zur Anwendung gelangenden besonderen Gesellschaftssteuern entfallen. Charakteristisch ist nunmehr u.a. die bei juristischen Personen zur Anwendung gelangende Ertragsbesteuerung. So unterliegen wirtschaftlich tätige juristische Personen grundsätzlich mit ihren gesamten Erträgen der ordentlichen Besteuerung. Daneben besteht für juristische Personen, die ausschliesslich für Privatpersonen vermögensverwaltend tätig sind und keine wirtschaftliche Tätigkeit ausüben, die optionale Qualifizierung als Privatvermögensstruktur (PVS). Diese haben nur eine Mindestertragssteuer von jährlich CHF 1200.– zu leisten. Der nunmehr vorgesehene Eigenkapitalzinsabzug, die besondere steuerliche Behandlung von Einkünften aus Immaterialgüterrechten, die Optionsmöglichkeit der Gruppenbesteuerung sowie die Steuerbefreiung von stillen Reserven bei Umstrukturierungen stellen neben anderen Neuerungen weitere wichtige Elemente der modernen liechtensteinischen Steuergesetzgebung für juristische Personen dar.

Im Folgenden werden die wesentlichen Formen der direkten ordentlichen Besteuerung juristischer Personen dargestellt.

Emissionsabgabe / Gründungsabgabe

Grundsätzlich unterliegen juristische Personen, deren Kapital in Anteile zerlegt ist (z.B. Aktiengesellschaft) u.a. der sogenannten Emissionsabgabe nach dem schweizerischen Bundesgesetz über Stempelabgaben (Auf Grund des Zollanschlussvertrages aus dem Jahre 1923 finden Schweizer Regelungen über Stempelabgaben, wozu auch die Emissionsabgabe zählt, in Liechtenstein Anwendung). Diese fällt u.a. bei Gründung sowie einer Kapitalerhöhung an. Die Emissionsabgabe beträgt 1%, wobei bei der Berechnung von jenem Betrag ausgegangen wird, welcher der juristischen Person als Gegenleistung zufließt, mindestens aber vom Nennwert. Sofern die Leistungen gesamthaft CHF 1000 000.– nicht übersteigen, ist eine Befreiung von der Emissionsabgabe vorgesehen (Freigrenze).

Sofern keine Emissionsabgabe zur Anwendung kommt, fällt etwa bei Gründung oder Errichtung von juristischen Personen, Kapitalerhöhung sowie bei deren Sitzverlegung ins Inland eine Gründungsabgabe in Höhe von 1% des Kapitals an, wobei

eine Freigrenze von CHF 1 000 000.– besteht. Die Gründungsabgabe ermässigt sich für das CHF 5 000 000.– übersteigende Kapital auf 0.5% und für das CHF 10 000 000.– übersteigende Kapital auf 0.3%. Massgebend ist jeweils das statutarisch bestimmte Kapital.

Die für Stiftungen bestehende Sonderregelung weicht insofern ab, als die Gründungsabgabe auf 0,2% reduziert ist. Allerdings ist jedenfalls eine Mindestabgabe von CHF 200.– zu leisten.

Die Ertragssteuer

Die ordentlich besteuerte juristische Person unterliegt der Ertragssteuer in Höhe von 12.5% des steuerpflichtigen Reinertrages. Im Minimum wird eine Ertragssteuer in Höhe von CHF 1200.– erhoben. Juristische Personen, welche ausschliesslich ein nach kaufmännischer Art geführtes Gewerbe betreiben, sind von der Mindestertragssteuer ausgenommen, sofern deren Bilanzsumme im Durchschnitt der letzten drei Jahre CHF 500 000.– nicht überstiegen hat.

Der steuerpflichtige Reinertrag setzt sich grundsätzlich aus den gesamten Erträgen gemäss Erfolgsrechnung gekürzt um die geschäftsmässig begründeten Aufwendungen zusammen.

Zum steuerpflichtigen Reinertrag gehören unter anderem:

- der Saldo der Erfolgsrechnung
- nicht geschäftsmässig begründete Aufwendungen, Abschreibungen, Wertberichtigungen und Rückstellungen
- 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
- Steueraufwand

Nicht zum steuerpflichtigen Reinertrag gehören unter anderem:

- Beteiligungserträge an in- und ausländischen juristischen Personen
- Kapitalgewinne aus der Veräusserung oder Liquidation von Beteiligungen an in- und ausländischen juristischen Personen
- Ausländische Grundstücksgewinne
- Ausländische Betriebsstättenergebnisse
- Miet- und Pachterträge aus im Ausland gelegenen Grundstücken

Für Erträge sowie Kapitalgewinne bei Beteiligungen an Investmentunternehmen bestehen Ausnahmen.

Weiters können juristische Personen im Rahmen der ordentlichen Besteuerung einen sogenannten Eigenkapital-Zinsabzug steuerlich geltend machen. Dabei gilt die fiktive Verzinsung des sogenannten modifizierten Eigenkapitals in Höhe des Sollertrages (es handelt sich hierbei um den standardisierten Vermögensertrag, dessen Zinssatz jährlich durch das Finanzgesetz bestimmt wird) als geschäftsmässige Aufwendung. Das modifizierte Eigenkapital umfasst das einbezahlte Grund-, Stamm- oder Anteilskapital und die eigenes Vermögen darstellenden Reserven. Eigene Anteile, Beteiligungen an juristischen Personen, ausländisches Grundstücks- und Betriebsstättenvermögen sowie nicht betriebsnotwendiges Vermögen sind in Abzug zu bringen. Das modifizierte Eigenkapital ist zudem um die Hälfte des sogenannten steuerlich massgebenden Jahresergebnisses zu erhöhen bzw. (im Falle eines Verlustes) zu reduzieren. Die Verzinsung des modifizierten Eigenkapitals stellt eine geschäftsmässig begründete Aufwendung dar, welche die Bemessungsgrundlage für die Ertragssteuer mindert. Die Bewertung des modifizierten Eigenkapitals erfolgt auf den Beginn des Geschäftsjahres, wobei die Zu- und Abgänge des laufenden Geschäftsjahres zu berücksichtigen sind. Durch den Zinsabzug kann ein Verlust entstehen oder sich dieser erhöhen. Bei einem negativen modifizierten Eigenkapital kann kein Zinsabzug geltend gemacht werden.

Bei Einkünften aus Immaterialgüterrechten (z.B. Patente) gilt ein Betrag von 80% der Summe der positiven Einkünfte als geschäftsmässig begründete Aufwendung. Dieser Sonderabzug führt zu einem effektiven Steuersatz von 2.5% (12.5% von 20%) der Einkünfte. Er gilt nur für Immaterialgüterrechte, die ab dem 1. Jänner 2011 geschaffen oder erworben wurden.

Verlustvorträge sind ohne zeitliche Begrenzung mit zukünftigen Gewinnen verrechenbar. Verluste aus einer ausländischen Betriebsstätte lassen sich mit dem Reinertrag verrechnen, sofern diese Verluste nicht bereits in einem anderen Staat berücksichtigt wurden. Zukünftige Gewinne der Betriebsstätte sind, höchstens im Ausmass der zuvor verrechneten Verluste, dem steuerpflichtigen Reinertrag wieder hinzuzurechnen.

Es besteht neu die Möglichkeit der Option der Gruppenbesteuerung. Juristische Personen mit Beteiligungen an juristischen Personen im In- und Ausland können unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag eine Unternehmensgruppe bilden und die innerhalb eines Jahres entstandenen Verluste mit

Gewinnen innerhalb der Unternehmensgruppe im selben Jahr ausgleichen. Bei der Gruppenbesteuerung handelt es sich nur um ein Instrument, das die temporäre Zurechnung von Verlusten ermöglicht.

Bei Umstrukturierung von Kapitalgesellschaften (Umwandlung, Fusion, Spaltung, Einbringung) bleiben neu die stillen Reserven solange geschützt (steuerbefreit), als das zukünftige Besteuerungsrecht des Fürstentums Liechtenstein sichergestellt ist.

Die Grundstücksgewinnsteuer

Ziel der Grundstücksgewinnsteuer ist es, liechtensteinische Grundstücksgewinne zu besteuern. Die Grundstücksgewinnsteuer kommt bei der Veräusserung oder eines Vorganges, der wirtschaftlich einer Veräusserung entspricht, zur Anwendung. Der Grundstücksgewinn wird grundsätzlich nach dem Tarif für alleinstehende, natürliche Personen gemäss Art. 19 des liechtensteinischen Steuergesetzes besteuert. Zu dem so ermittelten Steuerbetrag wird ein Zuschlag in Höhe von 200% dazugerechnet. Die Gesamtsteuerbelastung auf Grundstücksgewinnen beträgt maximal 21%.

Übergangsfristen

Sitz- und Holdinggesellschaften, die bisher der besonderen Gesellschaftssteuer unterlagen, können ihren Steuerstatus bis Ende des Jahres 2013 aufrechterhalten. Diese unterliegen allerdings während der Übergangsfrist einer jährlichen analogen Mindestertragssteuer von CHF 1200.-.

Der Entfall der Couponsteuer bezieht sich nicht auf Altreserven. Diese werden weiterhin mit 4% besteuert, wobei Ausschüttungen bis Ende 2012 nur mit 2% besteuert werden. Nach dem 1. Januar 2011 entstandene Verluste können nicht mit Altreserven verrechnet werden. Auf Altreserven wird auf Antrag des Steuerpflichtigen während der zweijährigen Übergangsfrist eine auf 2% verminderte Couponsteuer auch ohne Ausschüttung erhoben. In diesem Fall ist der Bestand an Altreserven um den auf Antrag versteuerten Betrag vermindert fortzuschreiben.