

VERNEHMLASSUNGSBERICHT

DER REGIERUNG

BETREFFEND

**DAS GESETZ ÜBER DIE ABÄNDERUNG DES GESETZES ÜBER DEN
INTERNATIONALEN AUTOMATISCHEN INFORMATIONSAUSTAUSCH
IN STEUERSACHEN (AIA-GESETZ), DAS GESETZ ÜBER DIE
ABÄNDERUNG DES GESETZES ÜBER DIE UMSETZUNG DES FATCA-
ABKOMMENS ZWISCHEN DEM FÜRSTENTUM LIECHTENSTEIN UND
DEN VEREINIGTEN STAATEN VON AMERIKA (FATCA-GESETZ) SOWIE
DAS GESETZ ÜBER DIE ABÄNDERUNG DES GESETZES ÜBER DEN
INTERNATIONALEN AUTOMATISCHEN AUSTAUSCH
LÄNDERBEZOGENER BERICHTE MULTINATIONALER KONZERNE (CBC-
GESETZ)**

Ministerium für Präsidiales und Finanzen

Vernehmlassungsfrist: 8. September 2023

INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
Zusammenfassung	4
Zuständiges Ministerium.....	5
Betroffene Stellen	5
1. Ausgangslage	6
2. Begründung der Vorlage.....	8
3. Schwerpunkte der Vorlage	9
4. Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln	9
4.1 Gesetz über die Abänderung des AIA-Gesetzes.....	9
4.2 Gesetz über die Abänderung des FATCA-Gesetzes.....	10
4.3 Gesetz über die Abänderung des CbC-Gesetzes.....	10
5. Verfassungsmässigkeit / Rechtliches.....	10
6. Auswirkungen auf die nachhaltige Entwicklung.....	12
7. Regierungsvorlage	13
7.1 Gesetz über die Abänderung des AIA-Gesetzes.....	13
7.2 Gesetz über die Abänderung des FATCA-Gesetzes.....	15
7.3 Gesetz über die Abänderung des CbC-Gesetzes.....	17

ZUSAMMENFASSUNG

Liechtenstein hat sich im Rahmen der internationalen Abkommen über den automatischen Informationsaustausch (FATCA, AIA, Country-by-Country Reporting) verpflichtet, diese Abkommen zu implementieren und deren effektive Umsetzung sicherzustellen. Mit Urteil vom 14. März 2023 (StGH 2022/083) stellte der Staatsgerichtshof zum FATCA-Gesetz (in der Fassung vor dem 1. Januar 2021) fest, dass im Falle von Widerhandlungen eines Trusts der Trustee mangels Rechtsgrundlage nicht belangt werden kann ("nulla poena sine lege").

Mit der Revision des FATCA-Gesetzes, des AIA-Gesetzes und des CbC-Gesetzes im Jahr 2020 hat der Gesetzgeber die jeweiligen Regelungen zur strafrechtlichen Verantwortlichkeit bei Widerhandlungen ausgedehnt (vgl. Bericht und Antrag Nr. 69/2020). Um auch im Falle eines Trusts die effektive Umsetzung der internationalen Verpflichtungen sicherstellen zu können, wurde die Verantwortlichkeit auf sämtliche "Rechtsträger" (FATCA, AIA) respektive "konstitutive Rechtsträger" (CbC) erweitert. Beide Begriffe gehen bereits auf Grundlage der internationalen Abkommen über den Begriff "juristische Personen" hinaus und umfassen bspw. auch Personengesellschaften und Trusts. Im Falle von Trusts wurde im Rahmen dieser Revisionen in den Erläuterungen im entsprechenden Bericht und Antrag (BuA 69/2020) jedoch ausgeführt, dass Trusts mangels Rechtspersönlichkeit ungeachtet der Erweiterung des Gesetzeswortlautes weiterhin nicht gebüsst werden können. Hier solle der Trustee für Widerhandlungen zur Verantwortung gezogen werden. Durch das genannte StGH-Urteil wurde allerdings klargestellt, dass diese in den Erläuterungen ausgeführte Vorgehensweise nicht durch die neue gesetzliche Regelung gedeckt sei. Festzuhalten ist, dass in den Erläuterungen irrtümlich angenommen wurde, dass der Trust selbst nicht strafbar sein kann. Die oben genannte Erläuterung muss deshalb richtiggestellt werden, was rechtssicher nur über die vorgeschlagene Anpassung möglich ist.

Aufgrund des ergangenen Urteils des Staatsgerichtshofes zum FATCA-Gesetz idF vor dem 1. Januar 2021 schlägt die Regierung deshalb vor, die Verantwortlichkeit in Zusammenhang mit Trusts auch für die geltende Rechtslage klarzustellen. Da Trusts im Rahmen dieser Spezialgesetze Träger von Rechten und Pflichten sind, sollen Trusts auch unmittelbar für Widerhandlungen strafbar sein. Dies ergibt sich bereits aus dem Gesetzeswortlaut der aktuellen Bestimmungen. Um jegliche

potentielle Rechtsunsicherheit zu beseitigen und zur Sicherstellung der effektiven Umsetzung der internationalen Abkommen über den automatischen Informationsaustausch soll dies mit der gegenständlichen Vernehmlassungsvorlage klargestellt werden.

ZUSTÄNDIGES MINISTERIUM

Ministerium für Präsidiales und Finanzen

BETROFFENE STELLEN

Steuerverwaltung

Vaduz, 11. Juli 2023

LNR 2023-1091

P

1. AUSGANGSLAGE

Liechtenstein hat sich im Rahmen der internationalen Abkommen über den automatischen Informationsaustausch (FATCA, AIA, Country-by-Country Reporting) verpflichtet, die Abkommen entsprechend zu implementieren und die effektive Umsetzung sicherzustellen.

Notwendig wird die gegenständliche Anpassung, die mehr im Sinne einer Klarstellung zur Verbesserung der Rechtssicherheit zu verstehen ist, aufgrund eines StGH-Urteils. Mit Urteil vom 14. März 2023 stellte der Staatsgerichtshof¹ zum FATCA-Gesetz ("Grunderlass")² fest, dass im Falle von Widerhandlungen eines Trusts der Trustee mangels einer entsprechenden Rechtsgrundlage nicht belangt werden kann ("nulla poena sine lege").

Relevant zum Verständnis der gegenständlichen Vorlage ist die im Folgenden dargestellte Entwicklung der Bestimmung zur strafrechtlichen Verantwortlichkeit:

Art. 21 Abs. 1 des FATCA-Gesetzes ("Grunderlass") lautete wie folgt:

Verantwortlichkeit juristischer Personen

1) Werden die Widerhandlungen durch eine juristische Person begangen, so wird die juristische Person gebüsst.

¹ StGH 2022/083

² Gesetz vom 4. Dezember 2014 über die Umsetzung des FATCA-Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und den Vereinigten Staaten von Amerika, LGBl. 2015 Nr. 7, LR. 359.131.2

Art. 21 Abs. 1 des FATCA-Gesetzes ("aktuelle Fassung")³ lautet wie folgt;

Verantwortlichkeit von Rechtsträgern

1) Werden mit Wirkung für einen Rechtsträger Widerhandlungen begangen, so wird der Rechtsträger gebüsst.

Die analoge Anpassung wurde neben dem FATCA-Gesetz auch im AIA-Gesetz und sinngemäss auch im CbC-Gesetz vorgenommen. In den Erläuterungen⁴ zu Art. 21 FATCA-Gesetz und Art. 25 CbC-Gesetz wurde auf die Erläuterungen zum entsprechenden Artikel im AIA-Gesetz verwiesen. Dort wurde Folgendes festgehalten: "Im Falle von Trusts findet mangels eigener Rechtspersönlichkeit Art. 34 weiterhin keine Anwendung. In diesen Fällen ist der jeweilige Treuhänder (Trustee) für Widerhandlungen nach Art. 28 zur Verantwortung zu ziehen."

Obwohl das genannte StGH-Urteil zum Grunderlass erfolgte, hat es, aufgrund der oben zitierten Formulierung in den Erläuterungen im BuA 2020/69 auch eine Auswirkung auf die aktuelle Fassung. Trotz der eindeutigen gesetzlichen Regelung hinsichtlich der Verantwortlichkeit aller "Rechtsträger", welche gemäss der gesetzlichen Definition auch Trusts umfasst, wird durch die Erläuterung eine Rechtsunsicherheit geschaffen, die nur auf dem gesetzgeberischen Wege eindeutig

³ Gesetz vom 4. Dezember 2014 über die Umsetzung des FATCA-Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und den Vereinigten Staaten von Amerika, in der Fassung vom 1. Januar 2021, LGBl. 2020 Nr. 500, LR. 359.131.2

⁴ Bericht und Antrag der Regierung an den Landtag des Fürstentums Liechtenstein betreffend die Abänderung des Gesetzes über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Gesetz), die Abänderung des Gesetzes über die Umsetzung des FATCA-Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und den Vereinigten Staaten von Amerika (FATCA-Gesetz), die Abänderung des Gesetzes zum Abkommen zwischen Liechtenstein und Österreich über die Zusammenarbeit im Bereich der Steuern, die Abänderung des Gesetzes über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne (CbC-Gesetz) sowie die Abänderung des Gesetzes über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, STEG), BuA-Nr. 2020/69

aufgehoben werden kann. Für eine effektive Umsetzung und für deren Nachweis ist Rechtssicherheit jedoch zentral.

Eindeutig ist, dass es jederzeit der Wille des Gesetzgebers war, sämtlichen Widerhandlungen gegen die entsprechenden Gesetze entgegenzutreten und diese gegebenenfalls zu bestrafen.

2. BEGRÜNDUNG DER VORLAGE

Mit der Revision des FATCA-Gesetzes, des AIA-Gesetzes und des CbC-Gesetzes im Jahr 2020 (in Kraft ab dem 1. Januar 2021) und damit bereits einige Jahre vor dem oben erwähnten StGH-Urteil hat der Gesetzgeber die jeweiligen Regelungen zur Verantwortlichkeit bei Widerhandlungen ausgedehnt (vgl. Bericht und Antrag Nr. 69/2020). Um auch im Falle eines Trusts die effektive Umsetzung der internationalen Verpflichtungen sicherstellen zu können, wurde die Verantwortlichkeit auf sämtliche "Rechtsträger" (FATCA, AIA) respektive "konstitutive Rechtsträger" (CbC) erweitert. Beide Begriffe gehen bereits auf Grundlage der internationalen Abkommen über den Begriff "juristische Personen" hinaus und umfassen bspw. auch Personengesellschaften und Trusts. Im Falle von Trusts wurde im Rahmen dieser Revisionen in den Erläuterungen jedoch festgehalten, dass Trusts mangels Rechtspersönlichkeit ungeachtet der Erweiterung des Gesetzeswortlautes weiterhin nicht gebüsst werden können. Hier solle der Trustee für Widerhandlungen zur Verantwortung gezogen werden.

Durch das genannte StGH-Urteil wurde nun allerdings klargestellt, dass diese in den Erläuterungen ausgeführte Vorgehensweise nicht durch die neue gesetzliche Regelung gedeckt sei. Festzuhalten ist, dass in den damaligen Erläuterungen irrtümlich angenommen wurde, dass der Trust selbst nicht strafbar sein kann. Die oben genannte Erläuterung muss deshalb richtiggestellt werden, was rechtssicher nur über die vorgeschlagene Anpassung möglich ist.

3. SCHWERPUNKTE DER VORLAGE

Da Trusts im Rahmen dieser Spezialgesetze Träger von Rechten und Pflichten sind, sind Trusts auch unmittelbar für Widerhandlungen strafbar. Die oben genannte Erläuterung widerspricht jedoch diesem (geltenden) Gesetzeswortlaut. Diese potentielle Rechtsunsicherheit soll mit den angepassten Bestimmungen zur Verantwortlichkeit von Rechtsträgern respektive konstitutiven Rechtsträgern mit der gegenständlichen Vernehmlassungsvorlage beseitigt werden.

4. ERLÄUTERUNGEN ZU DEN EINZELNEN ARTIKELN

4.1 Gesetz über die Abänderung des AIA-Gesetzes

Zu Art. 34 Abs. 1

Abs. 1 wird um die Wortfolge "ungeachtet davon, ob der Rechtsträger über Rechtspersönlichkeit verfügt" ergänzt. Dadurch soll klargestellt werden, dass "Rechtsträger" im Falle von Widerhandlungen unmittelbar zur Verantwortung zu ziehen sind. Der Begriff "Rechtsträger" ist eigenständig definiert und bedeutet eine juristische Person oder ein Rechtsgebilde wie eine Kapitalgesellschaft, eine Personengesellschaft, ein Trust oder eine Stiftung (vgl. Art. 2 Abs. 1 Ziff. 4 AIA-Gesetz). Somit gelten auch Rechtsformen und -gestaltungen als "Rechtsträger", denen nach dem liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR) keine Rechtspersönlichkeit zukommt.

Da im Rahmen des AIA-Gesetzes (und in Einklang mit den zugrundeliegenden anwendbaren Abkommen) "Rechtsträger" die Träger von Pflichten sind, ist es folgerichtig, auch für die strafrechtliche Verantwortlichkeit bei diesen anzuknüpfen. Ungeachtet davon, ob ein "Rechtsträger" über Rechtspersönlichkeit verfügt, soll dieser daher im Falle von Widerhandlungen unmittelbar zur Verantwortung gezogen werden. Im Falle von Widerhandlungen eines Trusts ist unmittelbar der Trust

zu büssen und nicht der Trustee des Trusts. Letzterem kommt lediglich eine Ausfallhaftung zu, sofern die Busse vom Trust nicht bezahlt wird (vgl. Art. 34 Abs. 2).

Inkrafttreten

Sämtliche Anpassungen des Gesetzes treten unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am Tag nach der Kundmachung in Kraft.

4.2 Gesetz über die Abänderung des FATCA-Gesetzes

Zu Art. 21 Abs. 1

Die Erläuterungen zu Art. 34 Abs. 1 AIA-Gesetz gelten sinngemäss.

Inkrafttreten

Sämtliche Anpassungen des Gesetzes treten unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am Tag nach der Kundmachung in Kraft.

4.3 Gesetz über die Abänderung des CbC-Gesetzes

Zu Art. 25 Abs. 1

Die Erläuterungen zu Art. 34 Abs. 1 AIA-Gesetz gelten sinngemäss.

Inkrafttreten

Sämtliche Anpassungen des Gesetzes treten unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am Tag nach der Kundmachung in Kraft.

5. VERFASSUNGSMÄSSIGKEIT / RECHTLICHES

Sämtliche Gesetze dienen der Umsetzung von internationalen Abkommen Liechtensteins. Das AIA-Gesetz dient der Umsetzung des AIA-Abkommens Liechtenstein-EU (LGBl. 2015 Nr. 111) sowie der multilateralen Vereinbarung der zuständigen Behörden über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten (LGBl. 2016 Nr. 398), welche auf dem Übereinkommen über die gegenseitige

Amtshilfe in Steuersachen (LGBl. 2016 Nr. 397) beruht. Das FATCA-Gesetz dient der Umsetzung des FATCA-Abkommens (LGBl. 2015 Nr. 5). Das CbC-Gesetz dient der Umsetzung der multilateralen Vereinbarung der zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Berichte (LGBl. 2016 Nr. 512), welche auch auf dem Übereinkommen über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen beruht, sowie der Vereinbarung zwischen der zuständigen Behörde des Fürstentums Liechtenstein und der zuständigen Behörde der Vereinigten Staaten von Amerika über den Austausch länderbezogener Berichte (LGBl. 2018 Nr. 481).

Mit Ausnahme des FATCA-Abkommens gehen sämtliche Abkommen auf einen internationalen Standard im Steuerbereich zurück. Die AIA-Abkommen beruhen auf dem sog. Gemeinsamen Meldestandard (Common Reporting Standard; CRS), und die CbC-Abkommen auf dem BEPS-Action-13-Standard der OECD. Die korrekte Einhaltung und effektive Umsetzung sämtlicher Abkommen ist für den Wirtschaftsstandort Liechtenstein essentiell. Die Umsetzung des CRS sowie des Country-by-Country-Reporting unterliegt zudem Peer-Review-Verfahren des Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes respektive der OECD. Beide Standards sind auch entscheidende Kriterien im Rahmen der Länderüberprüfungen der EU-Code-of-Conduct-Gruppe (Business Taxation) und daher für die EU-Liste der nicht-kooperativen Staaten relevant.

Sämtliche der genannten Abkommen definieren eigenständig, wer die abkommensrechtlichen Pflichten wahrzunehmen hat. Dementsprechend sehen auch die jeweiligen Umsetzungsgesetze - ungeachtet der Bestimmungen des liechtensteinischen Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR) - entsprechende Pflichten vor. Mit der Übernahme der Begriffe "Rechtsträger" respektive "konstitutiver Rechtsträger" werden im Rahmen dieser Spezialgesetze auch Rechtsformen und -gestaltungen in die Pflicht genommen, die keine Rechtspersönlichkeit haben.

Vor diesem Hintergrund erscheint es sodann folgerichtig, auch für die strafrechtliche Verantwortlichkeit bei den "Rechtsträgern" und "konstitutiven Rechtsträgern" anzuknüpfen.

6. AUSWIRKUNGEN AUF DIE NACHHALTIGE ENTWICKLUNG

Die Vorlage dient der Klarstellung der geltenden Rechtslage und hat daher keine unmittelbaren Auswirkungen auf die nachhaltige Entwicklung.

7. **REGIERUNGSVORLAGE**

7.1 **Gesetz über die Abänderung des AIA-Gesetzes**

Gesetz

vom ...

**über die Abänderung des Gesetzes über den internationalen
automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Gesetz)**

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 5. November 2015 über den internationalen automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Gesetz), LGBl. 2015 Nr. 355, wird wie folgt abgeändert:

Art. 34 Abs. 1

1) Werden mit Wirkung für einen Rechtsträger Widerhandlungen begangen, so wird, ungeachtet davon, ob der Rechtsträger über Rechtspersönlichkeit verfügt, der Rechtsträger gebüsst.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am Tag nach der Kundmachung in Kraft.

7.2 Gesetz über die Abänderung des FATCA-Gesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Gesetzes über die Umsetzung des FATCA- Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und den Vereinigten Staaten von Amerika (FATCA-Gesetz)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 4. Dezember 2014 über die Umsetzung des FATCA-Abkommens zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und den Vereinigten Staaten von Amerika (FATCA-Gesetz), LGBl. 2015 Nr. 7, wird wie folgt abgeändert:

Art. 21 Abs. 1

1) Werden mit Wirkung für einen Rechtsträger Widerhandlungen begangen, so wird ungeachtet davon, ob der Rechtsträger über Rechtspersönlichkeit verfügt, der Rechtsträger gebüsst.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am Tag nach der Kundmachung in Kraft.

7.3 Gesetz über die Abänderung des CbC-Gesetzes

Gesetz

vom ...

über die Abänderung des Gesetzes über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne (CbC-Gesetz)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 4. November 2016 über den internationalen automatischen Austausch länderbezogener Berichte multinationaler Konzerne (CbC-Gesetz), LGBl. 2016 Nr. 502, wird wie folgt abgeändert:

Art. 25 Abs. 1

1) Werden mit Wirkung für einen konstitutiven Rechtsträger Widerhandlungen begangen, so wird, ungeachtet davon, ob der Rechtsträger über Rechtspersönlichkeit verfügt, der konstitutive Rechtsträger gebüsst.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am Tag nach der Kundmachung in Kraft.