

VERNEHMLASSUNGSBERICHT
DER REGIERUNG
BETREFFEND
DAS GESETZ ÜBER DEN AUTOMATISCHEN
INFORMATIONSAUSTAUSCH IN STEUERSACHEN (AIA-GESETZ)
SOWIE
DIE ABÄNDERUNG DES STEUERGESETZES (STEG)
UND
DIE ABÄNDERUNG DES MEHRWERTSTEUERGESETZES (MWSTG)

Ministerium für Präsidiales und Finanzen

Vernehmlassungsfrist: 12. Juni 2015

INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
Zusammenfassung	4
Zuständiges Ministerium.....	4
Betroffene Behörde	4
1. Ausgangslage	5
1.1 Hintergrund	5
1.2 Rechtsrahmen	7
1.3 Grundzüge des AIA.....	9
2. Anlass / Notwendigkeit der Vorlage / Begründung der Vorlage.....	11
3. Schwerpunkte der Vorlage	12
4. Erläuterungen zu den einzelnen Artikeln	12
4.1 Gesetz über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Gesetz).....	12
4.2 Abänderung des Steuergesetzes (SteG).....	102
4.3 Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG).....	103
5. Verfassungsmässigkeit / Rechtliches.....	104
6. Regierungsvorlage	107
6.1 Gesetz über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Gesetz).....	107
6.2 Abänderung des Steuergesetzes (SteG).....	143
6.3 Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG).....	145

ZUSAMMENFASSUNG

Mit der Regierungserklärung vom 14. November 2013 hat sich Liechtenstein bereit erklärt, Vereinbarungen zum automatischen Informationsaustausch (AIA) von Steuerinformationen auf Basis des OECD-Standards zu verhandeln. Fast zeitgleich schloss sich Liechtenstein der Early-Adopter-Initiative der G5 (Deutschland, Grossbritannien, Frankreich, Italien, Spanien) an und unterstützte am 14. März 2014 ein Joint Statement der G5-Initiative zum Zeitplan der Einführung des AIA als globalen Standard. Damit hat sich Liechtenstein politisch dazu bekannt, erstmals im September 2017 Informationen betreffend das Kalenderjahr 2016 automatisch auszutauschen. Im September 2014 wurde gegenüber dem Global Forum dieses politische Bekenntnis bestärkt. Am 29. Oktober 2014 unterzeichnete Liechtenstein zusammen mit Vertretern von 50 weiteren Staaten und Jurisdiktionen eine multilaterale Vereinbarung zur Umsetzung des neuen globalen Standards zum AIA (sog. Multilateral Competent Authority Agreement; MCAA).

Unter dem AIA erstatten Finanzinstitute Meldungen an ihre nationalen Steuerbehörden, welche diese Informationen an die zuständigen Behörden der Partnerstaaten weiterleiten. Das vorliegende AIA-Gesetz regelt die Umsetzung der zukünftigen internationalen Abkommen, die einen automatischen Informationsaustausch für Informationen über Finanzkonten vorsehen werden.

Das AIA-Gesetz regelt insbesondere die Pflichten liechtensteinischer Rechtsträger und Finanzinstitute, die Rechte und Pflichten der meldepflichtigen Personen sowie der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, die Weiterleitung der Informationen durch die Steuerverwaltung, die Vertraulichkeit und Datensicherheit, die anwendbaren Verfahren, die Missbrauchsbestimmungen sowie die Strafen für Widerhandlungen.

ZUSTÄNDIGES MINISTERIUM

Ministerium für Präsidiales und Finanzen

BETROFFENE BEHÖRDE

Steuerverwaltung

Vaduz, 12. Mai 2015

BNR 2015/678

P

1. AUSGANGSLAGE

1.1 Hintergrund

Die weltweite Bekämpfung der Steuerhinterziehung ist in der Folge der Finanz- und Schuldenkrise zu einem wichtigen und breit verfolgten Anliegen der Weltgemeinschaft geworden. Die OECD, die EU und das Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes (Global Forum) arbeiten daher bereits seit längerem an unterschiedlichen Arten des steuerlichen Informationsaustauschs.

Am 19. April 2013 sprachen sich die Finanzminister und die Notenbankgouverneure der G20 für den automatischen Informationsaustausch (AIA) als neuen zukünftigen Standard aus. Die Entscheidung der G20 erfolgte nach der Ankündigung einiger europäischer Staaten, mit den USA ein FATCA-Abkommen abzuschliessen zu wollen. Am 9. April 2013 erklärten die Finanzminister Frankreichs, Deutschlands, Italiens, Spaniens und Grossbritanniens, dass sie FATCA-Informationen nicht nur mit den USA, sondern auch untereinander automatisch austauschen werden. Mit dem neuen globalen Standard wird ein Mindeststandard für die auszutauschenden Informationen festgelegt.

Am 22. Mai 2013 beschloss der Europäische Rat einstimmig, der Ausweitung des AIA auf EU-Ebene und globaler Ebene Priorität einzuräumen. Kurz darauf forderte der OECD-Ministerrat alle Staaten und Gebiete auf, zum AIA überzugehen. Am 12. Juni 2013 nahm die EU-Kommission einen Rechtsetzungsvorschlag an, nachdem der Anwendungsbereich des AIA in der Richtlinie über die Zusammenarbeit

der Verwaltungsbehörden unter anderem auf Dividenden, Veräusserungsgewinne und Kontoguthaben ausgeweitet werden soll. Am 19. Juni 2013 erklärten sich die Staats- und Regierungschefs der G8 zur zügigen Umsetzung des AIA und der Zusammenarbeit mit der OECD bereit.¹

Am 20. Juli 2013 billigten die Finanzminister und Notenbankgouverneure der G20 den OECD-Vorschlag zu einem globalen Modell für den AIA im multilateralen Rahmen. Am 6. September 2013 bekräftigten die Staats- und Regierungschefs der G20 ihre Absichten, und sie forderten das Global Forum auf, einen Mechanismus für die Überwachung und Überprüfung der Umsetzung des neuen globalen Standards für den AIA zu entwickeln.

Das globale Modell für den AIA fusst auf einem einheitlichen Standard für die von den Finanzinstituten zu meldenden und mit den Ansässigkeitsstaaten auszutauschenden Informationen (sog. Common Reporting Standard; CRS).² Damit soll die Qualität und Vorhersehbarkeit der ausgetauschten Informationen erhöht werden.

Um die Möglichkeiten der Steuerpflichtigen zur Umgehung des Modells durch Vermögensverlagerungen auf Institute oder Anlagen in Produkte, die nicht durch das Modell erfasst werden, einzuschränken, weist das Meldesystem in dreierlei Hinsicht einen breiten Geltungsbereich auf:³

- Umfang der zu meldenden Finanzinformationen;
- Umfang der zu meldenden Kontoinhaber; und
- Umfang der meldepflichtigen Finanzinstitute.

¹ http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/taxtransparency_G8report.pdf.

² Gemäss Genehmigung des OECD-Rates vom 15. Juli 2014.

³ Siehe OECD, Standard für den Automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten, Teil 1 Abschnitt II Unterabschnitt 1 Ziff. 12.

Der nunmehr vorliegende Gesetzesentwurf wurde vornehmlich in einer Arbeitsgruppe erarbeitet, die unter der Leitung der Steuerverwaltung stand und mit den folgenden Vertretern behörden- und wirtschaftsübergreifend besetzt war:

- Liechtensteinischer Anlagefondsverband (LAFV);
- Liechtensteinischer Bankenverband (LBV);
- Liechtensteinische Rechtsanwaltskammer (LIRAK);
- Liechtensteinische Treuhandkammer (THK);
- Liechtensteinischer Versicherungsverband (LVV);
- Verband der Personen nach 180a PGR (VP 180a);
- Verein unabhängiger Vermögensverwalter in Liechtenstein (VuVL);
- Liechtensteinische Industrie- und Handelskammer (LIHK);
- Finanzmarktaufsicht (FMA);
- Stabsstelle für Internationale Finanzplatzagenden (SIFA).

1.2 Rechtsrahmen

Der Rechtsrahmen für den AIA besteht aus mehreren Ebenen:

- Internationales (bilaterales/multilaterales) Abkommen sowie darauf basierend Vereinbarung zwischen den zuständigen Behörden (CAA);
- Gemeinsamer Meldestandard (CRS);
- Nationales Umsetzungsgesetz.

Die Rechtsgrundlage für den AIA ist ein internationales (bilaterales oder multilaterales) Abkommen. Als bilaterale Rechtsgrundlage für den AIA kommen somit bestehende und zukünftige Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) und Steuerin-

formationsaustauschabkommen (Tax Information Exchange Agreements; TIEA) mit einer Regelung entsprechend Art. 26 OECD-MA in Frage,⁴ wobei die Vereinbarung des AIA mit dem jeweiligen Partnerstaat noch der ausdrücklichen Zustimmung des Landtags bedarf. Als Rechtsgrundlage wird auch das zurzeit in Revisionsverhandlungen stehende Zinsbesteuerungsabkommen mit der Europäischen Union oder die Multilaterale Konvention der OECD und des Europarates über die gegenseitige Amtshilfe (Multilaterale Amtshilfekonvention; MAK), die Liechtenstein am 21. November 2013 unterzeichnet hat, dienen. Die MAK ist durch Liechtenstein noch zu ratifizieren.

Alle Abkommen und Rechtsinstrumente zum Informationsaustausch enthalten strenge Vorschriften zur Vertraulichkeit der Informationen, deren eingeschränkter Weitergabe an bestimmte Personen und eingeschränkter Verwendung für bestimmte Zwecke. Die OECD hat einen Leitfaden zur Vertraulichkeit veröffentlicht,⁵ in dem bewährte Vertraulichkeitspraktiken dargestellt und praktische Hinweise für die Gewährleistung eines angemessenen Schutzniveaus gegeben werden. Im Rahmen von Abkommensverhandlungen zum AIA muss sichergestellt sein, dass der erhaltende Staat über einen entsprechenden Rechtsrahmen sowie Verwaltungskapazitäten und -verfahren verfügt, um die Vertraulichkeit der erhaltenen Informationen und deren zweckmässige Verwendung gewährleisten zu können.

Für die Umsetzung des AIA werden auf Basis der bilateralen/multilateralen Abkommen Vereinbarungen zwischen den zuständigen Behörden (sog. Competent Authority Agreements; CAA) abgeschlossen werden. Dies gilt sowohl für beste-

⁴ Wobei das DBA mit Österreich (vgl. Ziff. 2 Bst. c des Zusatzprotokolls) und das DBA mit Singapur (vgl. Ziff. 1 Bst. b des Protokolls), zurzeit festhalten, dass das DBA die Vertragsstaaten nicht dazu verpflichtet, Informationen auf automatischer oder spontaner Basis auszutauschen.

⁵ Keeping It Safe: The OECD Guide on the Protection of Confidentiality of Information Exchanged for Tax Purposes, abrufbar unter <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/keepingitsafe.htm>.

hende DBA und TIEA, als auch für zukünftige Abkommen (ausgenommen das momentan in Verhandlungen befindliche Zinsbesteuerungsabkommen mit der EU).

Der gemeinsame Meldestandard der OECD (sog. Common Reporting Standard; CRS) beinhaltet die standardisierten Melde- und Sorgfaltspflichten, die dem AIA zugrunde liegen.

Ein Staat, der den CRS umsetzt, muss zudem nationale Umsetzungsvorschriften schaffen, damit seine Finanzinstitute die Meldungen im Einklang mit dem CRS durchführen. Dabei sind die wirksame Umsetzung und die Einhaltung des CRS durch entsprechende Vorschriften und Verwaltungsverfahren zu gewährleisten.

1.3 Grundzüge des AIA

Unter dem CRS-Konzept erstatten Finanzinstitute Meldungen an ihre nationalen Steuerbehörden, welche diese Informationen an die zuständigen Behörden der Partnerstaaten weiterleiten. Dabei sind folgende Schritte zu beachten:

1. Alle Rechtsträger haben sich als Finanzinstitut oder als NFE zu klassifizieren.
2. Finanzinstitute haben sich anschliessend als meldende oder nicht meldende Finanzinstitute zu klassifizieren.
3. Alle meldenden Finanzinstitute haben daraufhin ihre Finanzkonten anhand der AIA-Sorgfaltspflichten nach meldepflichtigen Konten und meldepflichtigen Personen zu durchsuchen. Dabei sind sie auch auf Informationen von anderen Rechtsträgern (bspw. passiven NFE) angewiesen.
4. Meldende Finanzinstitute haben die identifizierten Konten und Personen aus Partnerstaaten der Steuerverwaltung zu melden.

5. Die Steuerverwaltung leitet diese Informationen an die jeweiligen Partnerstaaten weiter.

Als meldende Finanzinstitute gelten insbesondere Banken, Lebensversicherungen, etc. Industriebetriebe, Produktionsbetriebe, Gewerbebetriebe, Handelsunternehmen und Dienstleistungsunternehmen qualifizieren regelmässig als aktive NFE („Non-Financial Entities“) und haben daher keine direkten Verpflichtungen unter dem AIA.

Meldepflichtige Personen umfassen u.a. den Inhaber eines Bankkontos, den Versicherungsnehmer eines Versicherungsvertrags oder den wirtschaftlichen Treugeber oder Begünstigten einer Vermögensstruktur.

Wurden seitens des Finanzinstituts meldepflichtige Konten und Personen identifiziert, so sind diese jährlich der Steuerverwaltung zu melden. Die Meldungen umfassen dabei Informationen zur Identifizierung des Steuerpflichtigen, Informationen zur Identifizierung des meldenden Finanzinstituts sowie allfälliger Vermögensstrukturen und Daten in Zusammenhang mit dem Finanzkonto.

Der Begriff „Finanzkonto“ ist im CRS eigenständig definiert und umfasst nicht nur klassische Bankkonten, sondern bspw. auch eine Begünstigung an einer Vermögensstruktur. Die Daten zum Finanzkonto umfassen daher bspw. Vermögensstände eines Bankkontos, den Wert eines Versicherungsvertrags sowie den Gesamtwert des von einer Vermögensstruktur gehaltenen Vermögens (Summe der Werte der Bankkonten, Beteiligungen, Immobilien, etc.). Zudem sind Informationen zu Finanzerträgen zu melden, bspw. Zinsen, Dividenden, Veräusserungsgewinne, etc.

2. ANLASS / NOTWENDIGKEIT DER VORLAGE / BEGRÜNDUNG DER VORLAGE

Mit der Regierungserklärung vom 14. November 2013⁶ hat sich Liechtenstein bereit erklärt, Vereinbarungen zum automatischen Informationsaustausch (AIA) von Steuerinformationen auf Basis des OECD-Standards zu verhandeln. Fast zeitgleich schloss sich Liechtenstein der Early-Adopter-Initiative der G5 (Deutschland, Grossbritannien, Frankreich, Italien, Spanien) an und unterstützte am 14. März 2014 ein Joint Statement der G5-Initiative zum Zeitplan der Einführung des AIA als globalen Standard. Damit hat sich Liechtenstein politisch dazu bekannt, erstmals im September 2017 Informationen betreffend das Kalenderjahr 2016 automatisch auszutauschen. Im September 2014 wurde gegenüber dem Global Forum dieses politische Bekenntnis bestärkt. Am 29. Oktober 2014 unterzeichnete Liechtenstein zusammen mit Vertretern von 50 weiteren Staaten und Jurisdiktionen eine multilaterale Vereinbarung zur Umsetzung des neuen globalen Standards zum AIA (sog. Multilateral Competent Authority Agreement; MCAA).

Unter dem AIA erstatten Finanzinstitute Meldungen an ihre nationalen Steuerbehörden, welche diese Informationen an die zuständigen Behörden der Partnerstaaten weiterleiten. Das vorliegende AIA-Gesetz regelt die Umsetzung der noch abzuschliessenden internationalen Abkommen und Vereinbarungen Liechtensteins, die einen automatischen Informationsaustausch für Informationen über Finanzkonten vorsehen. Dadurch wird sichergestellt, dass die liechtensteinischen Finanzinstitute ihren Verpflichtungen nach den internationalen Abkommen nachkommen können.

⁶ Abrufbar unter <http://www.regierung.li/ministerien/ministerium-fuer-praesidiales-und-finanzen/entwicklung-intern-steuerabkommen/vom-14112013/>.

Das Gesetz regelt nicht die Umsetzung des FATCA-Abkommens. Die Umsetzung des FATCA-Abkommens ist bereits im FATCA-Gesetz (LGBI. Nr. 7/2015) geregelt.

3. SCHWERPUNKTE DER VORLAGE

Das vorliegende AIA-Gesetz regelt die Umsetzung der internationalen Abkommen Liechtensteins, die einen automatischen Informationsaustausch für Informationen über Finanzkonten vorsehen werden. Das AIA-Gesetz regelt insbesondere die Pflichten liechtensteinischer Rechtsträger und Finanzinstitute, die Rechte und Pflichten der meldepflichtigen Personen sowie der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, die Weiterleitung der Informationen durch die Steuerverwaltung, die Vertraulichkeit und Datensicherheit, die anwendbaren Verfahren, die Missbrauchsbestimmungen sowie die Strafen für Widerhandlungen.

Der AIA ist gemäss dem OECD-Standard reziprok ausgestaltet. Liechtenstein ist daher nicht nur übermittelnder Staat, sondern erhält von den Partnerstaaten auch Informationen über Finanzkonten von in Liechtenstein ansässigen Personen. Damit Liechtenstein die erhaltenen Informationen nur zweckgebunden verwenden kann, sind die Regelungen im SteG und im MWSTG zum Amtsgeheimnis und zur Datenbearbeitung entsprechend anzupassen.

4. ERLÄUTERUNGEN ZU DEN EINZELNEN ARTIKELN

4.1 Gesetz über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Gesetz)

Zu Art. 1 Abs. 1

Das Gesetz regelt die Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs in Steuersachen zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und Partnerstaaten gemäss internationalen Abkommen, die einen automatischen Informationsaus-

tausch (AIA) für Informationen über Finanzkonten vorsehen (nachfolgend „anwendbare Abkommen“).

Als Partnerstaat gilt ein Staat oder ein Hoheitsgebiet, mit dem Liechtenstein den AIA für Informationen über Finanzkonten vereinbart hat.

Als internationales Abkommen für den AIA kommen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), Steuerinformationsaustauschabkommen (TIEA), das sich in Revisionsverhandlungen befindliche EU-Zinsbesteuerungsabkommen oder die multilaterale Amtshilfekonvention (MAK) in Frage. Für Zwecke des AIA müssen auf Basis der Abkommen Vereinbarungen der zuständigen Behörden (CAA) abgeschlossen werden (ausgenommen das momentan in Verhandlungen befindliche Zinsbesteuerungsabkommen mit der EU). Die internationalen Abkommen sowie die auf deren Basis abgeschlossenen CAA bedürfen der Zustimmung des Landtags.

Ein AIA kann nicht nur auf Basis zukünftiger Abkommen vereinbart werden, sondern auch auf Basis bestehender DBA und TIEA. Auch hier bedarf es einer auf dem jeweiligen DBA oder TIEA fussenden Vereinbarung der zuständigen Behörden (CAA), welche der Zustimmung des Landtags unterliegt.

Dieses Gesetz regelt nicht die Umsetzung des FATCA-Abkommens. Die Umsetzung des FATCA-Abkommens ist bereits im FATCA-Gesetz (LGBl. Nr. 7/2015) geregelt.

Zu Art. 1 Abs. 2

Art. 1 Abs. 2 beschreibt den sachlichen Regelungsbereich des Gesetzes. Das AIA-Gesetz regelt insbesondere:

- die Pflichten liechtensteinischer Rechtsträger und Finanzinstitute;

- die Rechte und Pflichten der meldepflichtigen Personen sowie der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind;
- die Weiterleitung der Informationen durch die Steuerverwaltung;
- die Vertraulichkeit und Datensicherheit;
- die anwendbaren Verfahren;
- die Missbrauchsbestimmungen; sowie
- die Strafen für Widerhandlungen.

Zu Art. 1 Abs. 3

Abweichende Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens bleiben vorbehalten.

Zu Art. 2 Abs. 1

Abs. 1 enthält die Begriffsdefinitionen. Sofern das im Einzelfall anwendbare Abkommen keine abweichenden Bestimmungen enthält (vgl. Art. 1 Abs. 3), gelten diese Definitionen. Um eine einheitliche Anwendung des AIA im Verhältnis zu den verschiedenen Staaten sicherzustellen, sind die Definitionen der deutschen Fassung des CRS (gemäß Genehmigung des OECD-Rates vom 15. Juli 2014) entnommen. Begriffe, die im AIA-Gesetz nicht eigens definiert sind, sind im Sinne des im Einzelfall anwendbaren Abkommens zu verstehen.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. a (NFE)

NFE („Non-Financial Entity; NFE“) bedeutet einen Rechtsträger, der kein Finanzinstitut ist (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt D Ziff. 7 des CRS). Ein Rechtsträger der anhand der Kriterien nicht der Kategorie „Finanzinstitut“ (vgl. Bst. g) zugeordnet werden kann, gilt im Umkehrschluss als NFE. Dabei ist zwischen aktiven und passiven NFE zu unterscheiden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. b (aktiver NFE)

Ein aktiver NFE („Active NFE“) bedeutet einen NFE, der insbesondere eines der folgenden Kriterien erfüllt (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt D Ziff. 9 des CRS):

- Weniger als 50 Prozent der Bruttoeinkünfte des NFE im vorangegangenen Kalenderjahr oder einem anderen geeigneten Meldezeitraum sind passive Einkünfte und weniger als 50 Prozent der Vermögenswerte, die sich während des vorangegangenen Kalenderjahrs oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums im Besitz des NFE befanden, sind Vermögenswerte, mit denen passive Einkünfte erzielt werden oder erzielt werden sollen.
- Die Aktien des NFE werden regelmässig an einer anerkannten Wertpapierbörse gehandelt oder der NFE ist ein verbundener Rechtsträger eines Rechtsträgers, dessen Aktien regelmässig an einer anerkannten Wertpapierbörse gehandelt werden.
- Der NFE ist ein staatlicher Rechtsträger, eine internationale Organisation, eine Zentralbank oder ein Rechtsträger, der im Alleineigentum einer oder mehrerer der vorgenannten Institutionen steht.
- Im Wesentlichen alle Tätigkeiten des NFE bestehen im (vollständigen oder teilweisen) Besitzen der ausgegebenen Aktien einer oder mehrerer Tochtergesellschaften, die eine andere Geschäftstätigkeit als die eines Finanzinstituts ausüben, sowie in der Finanzierung und Erbringung von Dienstleistungen für diese Tochtergesellschaften, mit der Ausnahme, dass ein NFE nicht die Kriterien für diesen Status erfüllt, wenn er als Anlagefonds tätig ist (oder sich als solcher bezeichnet), wie zum Beispiel ein Beteiligungskapitalfonds, ein Wagniskapitalfonds, ein sogenannter „Leveraged-Buyout-Fonds“ oder ein Anlageinstrument, dessen Zweck darin besteht, Gesellschaften zu erwerben oder zu finanzieren und anschliessend Anteile an diesen Gesellschaften als Anlagevermögen zu halten.

- Der NFE betreibt noch kein Geschäft und hat auch in der Vergangenheit kein Geschäft betrieben, legt jedoch Kapital in Vermögenswerten an mit der Absicht, ein anderes Geschäft als das eines Finanzinstituts zu betreiben; der NFE fällt jedoch nach dem Tag, der auf einen Zeitraum von 24 Monaten nach dem Gründungsdatum des NFE folgt, nicht unter diese Ausnahmeregelung.
- Der NFE war in den vergangenen fünf Jahren kein Finanzinstitut und veräussert derzeit seine Vermögenswerte oder führt eine Umstrukturierung durch mit der Absicht, eine andere Tätigkeit als die eines Finanzinstituts fortzusetzen oder wieder aufzunehmen.
- Die Tätigkeit des NFE besteht vorwiegend in der Finanzierung und Absicherung von Transaktionen mit oder für verbundene Rechtsträger, die keine Finanzinstitute sind, und er erbringt keine Finanzierungs- oder Absicherungsleistungen für Rechtsträger, die keine verbundenen Rechtsträger sind, mit der Massgabe, dass der Konzern dieser verbundenen Rechtsträger vorwiegend eine andere Geschäftstätigkeit als die eines Finanzinstituts ausübt.
- Der NFE erfüllt die Anforderungen eines ausschliesslich gemeinnützigen Instituts (gemäss Abschnitt VIII Unterabschnitt D Ziff. 9 Bst. h des CRS).

Als aktive NFE gelten regelmässig Industriebetriebe, Produktionsbetriebe, Gewerbebetriebe, Handelsunternehmen und Dienstleistungsunternehmen. Für derartige Betriebe wurden in Art. 2 Abs. 1 Bst. b Ziff. 1 einfach nachvollziehbare Kriterien für Zwecke der Klassifizierung festgehalten:

- Weniger als 50 Prozent der Bruttoeinkünfte sind passive Einkünfte; und
- weniger als 50 Prozent der Vermögenswerte, sind Vermögenswerte, mit denen passive Einkünfte erzielt werden (sollen).

Als passive Einkünfte gelten insbesondere Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren und in Zusammenhang mit genannten Einkünften stehende Veräusserungsgewinne.

Da die CRS-Kriterien eines aktiven NFE nicht länderspezifisch ausgestaltet sind, wird in Art. 2 Abs. 1 Bst. b Ziff. 3 zudem klarstellend festgehalten, dass auch ein Rechtsträger, der ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige und wohltätige Zwecke im Sinne von Art. 107 Abs. 4 Bst. a PGR ohne Erwerbsabsicht verfolgt und nach Art. 4 Abs. 2 des Steuergesetzes (SteG) von der Steuerpflicht ausgenommen ist, als aktiver NFE gilt.

Aktive NFE haben vorbehaltlich allfälliger sich indirekt ergebender Dokumentations-, Nachweis- und Selbstdeklarationserfordernisse gegenüber anderen in- und ausländischen Finanzinstituten (bspw. Einreichung eines Formulars gegenüber einer Bank) keine Pflichten nach dem AIA-Gesetz.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. c (passiver NFE)

Ein passiver NFE („Passive NFE“) bedeutet einen NFE, der kein aktiver NFE ist sowie ein Investmentunternehmen (siehe Art. 2 Abs. 1 Bst. k), das kein Finanzinstitut eines teilnehmenden Staates ist (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt D Ziff. 8 des CRS).

Ein NFE gilt insbesondere dann als passiver NFE, wenn mindestens 50 Prozent der Bruttoeinkünfte des NFE passive Einkünfte sind oder mindestens 50 Prozent der Vermögenswerte, Vermögenswerte sind, mit denen passive Einkünfte erzielt werden (sollen). Als passive Einkünfte gelten insbesondere Dividenden, Zinsen, Lizenzgebühren und in Zusammenhang mit genannten Einkünften stehende Veräusserungsgewinne.

In diese Kategorie fallen bspw. Vermögensstrukturen, die nicht professionell (durch ein anderes Finanzinstitut) verwaltet werden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. d (Rechtsträger)

Unter einem Rechtsträger („Entity“) ist eine juristische Person oder ein Rechtsgebilde zu verstehen, wie eine Kapitalgesellschaft, eine Personengesellschaft, ein Trust, eine Stiftung, eine Anstalt, ein Treuunternehmen mit Persönlichkeit (Trust reg.) sowie eine sonstige Vermögensstruktur (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt E Ziff. 3 des CRS).

Unter dem CRS-Konzept sind alle Rechtsträger in „Finanzinstitute“ sowie „NFE“ einzuteilen. Innerhalb der Finanzinstitute wird zwischen „meldenden“ und „nicht meldenden“ Finanzinstituten unterschieden. Die Gruppe der NFE teilt sich in „aktive“ und „passive“ NFE (siehe Abbildung 1).

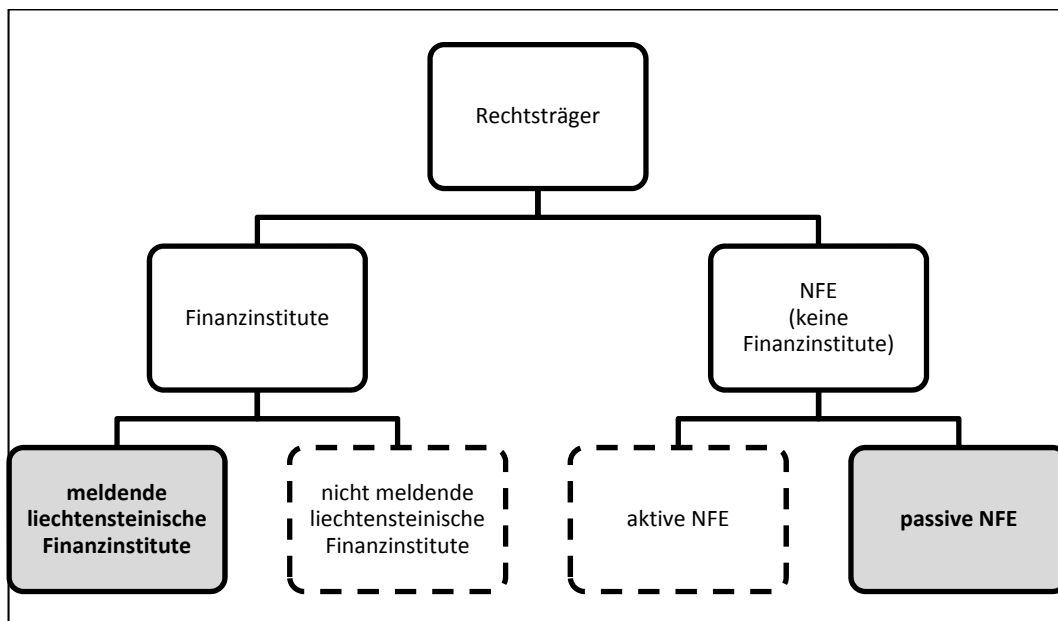


Abbildung 1: Einteilung von Rechtsträgern unter dem CRS

Die Verpflichtungen nach den anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz beziehen sich in erster Linie auf die meldenden liechtensteinischen Finanzinstitute sowie die passiven NFE.

Aktive NFE, wie bspw. Industriebetriebe, Produktionsbetriebe, Gewerbebetriebe, Handelsunternehmen und Dienstleistungsunternehmen, sowie nicht meldende liechtensteinische Finanzinstitute, bspw. Pensionsfonds, haben unter dem AIA

keine eigenständigen Verpflichtungen. Sie haben vorbehaltlich allfälliger sich indirekt ergebender Dokumentations-, Nachweis- und Selbstdeklarationserfordernisse gegenüber anderen in- und ausländischen Finanzinstituten (bspw. Einreichung eines Formulars gegenüber einer Bank) keine Pflichten nach dem AIA-Gesetz.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. e (liechtensteinischer Rechtsträger)

Ein liechtensteinischer Rechtsträger bedeutet ein Rechtsträger, der in Liechtenstein ansässig ist oder liechtensteinischem Recht unterliegt, jedoch nicht Zweigniederlassungen dieses Rechtsträgers, die sich ausserhalb Liechtensteins befinden, oder eine Zweigniederlassung eines nicht in Liechtenstein ansässigen oder nicht liechtensteinischem Recht unterstehenden Rechtsträgers, die sich in Liechtenstein befindet (vgl. Bst. m zum Begriff „liechtensteinisches Finanzinstitut“).

Ein Rechtsträger gilt daher als liechtensteinischer Rechtsträger, wenn sich der Sitz oder der Ort der tatsächlichen Verwaltung in Liechtenstein befindet (vgl. unbeschränkte Ertragssteuerpflicht gemäss Art. 44 SteG). Selbiges gilt im Falle von besonderen Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit (bspw. ein Trust im Sinne von Art. 897 ff. PGR), die nach inländischem Recht errichtet wurden oder deren Ort der tatsächlichen Verwaltung sich im Inland befindet (vgl. Art. 65 SteG).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. f (verbundener Rechtsträger)

Verbundener Rechtsträger („Related Entity“) bedeutet ein Rechtsträger, der von einem anderen Rechtsträger beherrscht wird oder der einen anderen Rechtsträger beherrscht. Selbiges gilt für einen Rechtsträger, der gemeinsam mit einem anderen Rechtsträger der gleichen Beherrschung unterliegt. Für diesen Zweck umfasst Beherrschung unmittelbares oder mittelbares Eigentum an mehr als 50 Prozent der Stimmrechte und des Wertes eines Rechtsträgers (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt E Ziff. 4 des CRS).

Der CRS-Kommentar schlägt in diesem Zusammenhang eine Option für einen alternativen Wortlaut des anwendbaren Abkommens vor, um den Begriff verbundener Rechtsträger im Falle eines Fonds, der an einem anderen Fonds beteiligt ist, klarzustellen (vgl. Ziff. 82 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VIII). Sofern von dieser Option Gebrauch gemacht werden soll, muss der alternative Wortlaut im anwendbaren Abkommen vereinbart werden, weil eine abweichende Bestimmung des im Einzelfall anwendbaren Abkommens ansonsten vorgehen würde (vgl. Art. 1 Abs. 3).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. g (Finanzinstitut)

Der Begriff Finanzinstitut („Financial Institution“) umfasst ein Verwahrinstitut, ein Einlageninstitut, ein Investmentunternehmen oder eine spezifizierte Versicherungsgesellschaft (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt A Ziff. 3 des CRS).

Dieses Gesetz nimmt keine Qualifikation von Rechtsträgern vor. Ob es sich bei einem Rechtsträger um ein Finanzinstitut oder um einen NFE handelt, bemisst sich nach den jeweiligen Voraussetzungen.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. h (Verwahrinstitut)

Ein Verwahrinstitut („Custodial Institution“) gilt als Finanzinstitut und bedeutet einen Rechtsträger, dessen Geschäftstätigkeit im Wesentlichen darin besteht, für fremde Rechnung Finanzvermögen zu verwahren (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt A Ziff. 4 des CRS). Dieser Kategorie sind bspw. zugelassene Wertpapierfirmen in Liechtenstein zuzuordnen (vgl. auch Art. 3 Abs. 2 BankG zum Begriff „Wertpapierfirmen“ sowie Register der FMA).

Ein Verwahrinstitut hat seine „Verwahrkonten“ (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 3 des CRS) zu melden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. i (Einlageninstitut)

Ein Einlageninstitut („Depository Institution“) gilt als Finanzinstitut und bedeutet einen Rechtsträger, der im Rahmen gewöhnlicher Bankgeschäfte oder einer ähnlichen Geschäftstätigkeit Einlagen entgegennimmt (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt A Ziff. 5 des CRS). Dieser Kategorie sind bspw. zugelassene Banken in Liechtenstein zuzuordnen (vgl. auch Art. 3 Abs. 3 BankG zum Begriff „Banken“ sowie Register der FMA).

Ein Einlageninstitut hat seine „Einlagenkonten“ (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 2 des CRS) zu melden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. k (Investmentunternehmen)

Ein Investmentunternehmen⁷ („Investment Entity“) gilt als Finanzinstitut und bedeutet einen Rechtsträger, der gewerblich vorwiegend eine oder mehrere der folgenden Tätigkeiten für einen Kunden ausübt (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt A Ziff. 6 des CRS):

- Handel mit Geldmarktinstrumenten, wie zum Beispiel Schecks, Wechsel, Einlagenzertifikate, Derivate sowie Devisen, Wechselkurs-, Zins- und Indexinstrumenten, übertragbaren Wertpapieren oder Warentermingeschäften;
- individuelle und kollektive Vermögensverwaltung; oder
- sonstige Arten der Anlage oder Verwaltung von Finanzvermögen oder Kapital im Auftrag Dritter.

Der Ausdruck Investmentunternehmen umfasst zudem einen Rechtsträger, dessen Bruttoeinkünfte vorwiegend der Anlage oder Wiederanlage von Finanzvermögen oder dem Handel damit zuzurechnen sind (sog. Financial Assets Test bzw.

⁷ Dieser Begriff entspricht nicht dem Begriff „Investmentunternehmen“ nach dem IUG.

Gross Income Test), wenn der Rechtsträger von einem anderen Rechtsträger verwaltet wird, bei dem es sich um ein Einlageninstitut, ein Verwahrinstitut, eine spezifizierte Versicherungsgesellschaft oder ein Investmentunternehmen handelt (sog. Managed-by Test).

Ein Rechtsträger übt gewerblich vorwiegend eine oder mehrere der beschriebenen Tätigkeiten aus bzw. die Bruttoeinkünfte eines Rechtsträgers sind vorwiegend der Anlage oder Wiederanlage von Finanzvermögen oder dem Handel damit zuzurechnen, wenn die den entsprechenden Tätigkeiten zuzurechnenden Bruttoeinkünfte des Rechtsträgers mindestens 50 Prozent der Bruttoeinkünfte des Rechtsträgers entsprechen, und zwar entweder

- während des dreijährigen Zeitraums, der am 31. Dezember des Jahres vor dem Bestimmungsjahr endet, oder
- während des Zeitraums des Bestehens des Rechtsträgers, je nachdem, welcher Zeitraum kürzer ist.

Der Ausdruck „Investmentunternehmen“ umfasst nicht einen Rechtsträger, bei dem es sich aufgrund der Erfüllung der Kriterien in Art. 2 Abs. 1 Bst. b um einen aktiven NFE handelt.

Der Begriff ist auf eine Weise auszulegen, die mit dem Wortlaut der Definition von „Finanzinstitut“ in den Empfehlungen der Financial Action Task Force on Money Laundering (FATF) vereinbar ist.

In diese Kategorie können insbesondere fallen:

- Treuhandgesellschaften im Sinne des TrHG;
- Rechtsträger, für dessen Rechnung ein nach dem Gesetz betreffend die Aufsicht über Personen nach Art. 180a des Personen- und Gesellschaftsrechts mit einer Bewilligung zur selbständigen Ausübung von Tätigkeiten

nach Art. 180a PGR ausgestatteter Mitarbeiter Verwaltungsmandate nach Art. 180a PGR übernimmt („180a-Rechtsträger“);

- Rechtsträger (Vermögensstrukturen), sofern deren Bruttoeinkünfte vorwiegend der Anlage oder Wiederanlage von Finanzvermögen oder dem Handel damit zuzurechnen sind und die von den beiden genannten Rechtsträgern (sofern diese Finanzinstitute sind), einem ihrer Mitarbeiter oder einer in die Organisation ihres Betriebes eingegliederten Person verwaltet werden (weil die Tätigkeit dieser Personen wirtschaftlich betrachtet der Treuhandgesellschaft bzw. dem 180a-Rechtsträger zuzurechnen ist).

Sofern die Voraussetzungen vorliegen, können die im aufgezählten Absatz umschriebenen Rechtsträger als NFE klassifizieren. Besteht der Verwaltungsrat einer Vermögensstruktur lediglich aus natürlichen Personen ohne Anstellungsverhältnis zu einer Treuhandgesellschaft oder ohne Eingliederung in die Organisation des Betriebes der Treuhandgesellschaft oder steht eine Person mit der Zulassung der FMA zur selbständigen Ausübung von Tätigkeiten nach Art. 180a PGR in keinem Anstellungs- oder Eingliederungsverhältnis zu einem 180a-Rechtsträger, so qualifizieren die von ihnen verwalteten Vermögensstrukturen nicht als Finanzinstitute, sondern als aktive oder passive NFE. Vorbehalten bleibt in diesen Fällen die freiwillige Klassifizierung einer verwalteten Vermögensstruktur als Finanzinstitut (sog. opt-in gemäss Art. 4 Abs. 2).

Unter die Kategorie Investmentunternehmen fallen auch Vermögensverwaltungsgesellschaften nach dem Vermögensverwaltungsgesetz (VVG) und sämtliche Organismen für gemeinsame Anlagen unabhängig von der Rechtsform (z.B. Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren, alternative Investmentfonds, Investmentunternehmen gemäss IUG). Bei diesen Rechtsträgern wird es sich regelmässig jedoch um nicht meldende Finanzinstitute handeln (siehe Art. 2 Abs. 1 Bst. o).

Ein Investmentunternehmen hat die „Eigen- oder Fremdkapitalbeteiligung“ an diesem Investmentunternehmen (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 4 des CRS) zu melden („any equity or debt interest in the Financial Institution“). Das „Interesse“ an einem Investmentunternehmen bedeutet bspw. die Begünstigung an einer Stiftung.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. l (spezifizierte Versicherungsgesellschaft)

Eine spezifizierte Versicherungsgesellschaft („Specified Insurance Company“) bedeutet einen Rechtsträger, bei dem es sich um eine Versicherungsgesellschaft oder die Holdinggesellschaft einer Versicherungsgesellschaft handelt, die einen rückkaufsfähigen Versicherungsvertrag oder einen Rentenversicherungsvertrag abschliesst oder zur Leistung von Zahlungen in Bezug auf einen solchen Vertrag verpflichtet ist (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt A Ziff. 8 des CRS). Dieser Kategorie sind v.a. Lebensversicherungsgesellschaften (vgl. Art. 4 VersAG zum Begriff „Lebensversicherung“) zuzuordnen.

Eine spezifizierte Versicherungsgesellschaft hat seine „Versicherungsverträge“, „Rentenversicherungsverträge“ und „rückkaufsfähige Versicherungsverträge“ (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 5 bis 7 des CRS) zu melden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. m (liechtensteinisches Finanzinstitut)

Ein liechtensteinisches Finanzinstitut („Liechtenstein Financial Institution“) bedeutet ein in Liechtenstein ansässiges oder liechtensteinischem Recht unterstehendes Finanzinstitut, jedoch nicht Zweigniederlassungen dieses Finanzinstituts, die sich ausserhalb Liechtensteins befinden, oder eine Zweigniederlassung eines nicht in Liechtenstein ansässigen oder nicht liechtensteinischem Recht unterstehenden Finanzinstituts, die sich in Liechtenstein befindet (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt A Ziff. 2 des CRS).

Ein Finanzinstitut gilt daher als liechtensteinisches Finanzinstitut, wenn sich der Sitz oder der Ort der tatsächlichen Verwaltung in Liechtenstein befindet (vgl. unbeschränkte Ertragssteuerpflicht gemäss Art. 44 SteG). Selbiges gilt im Falle von besonderen Vermögenswidmungen ohne Persönlichkeit (bspw. ein Trust im Sinne von Art. 897 ff. PGR), die nach inländischem Recht errichtet wurden oder deren Ort der tatsächlichen Verwaltung sich im Inland befindet (vgl. Art. 65 SteG).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. n (meldendes Finanzinstitut)

Ein meldendes Finanzinstitut („Reporting Financial Institution“) bedeutet ein Finanzinstitut, bei dem es sich im Sinne des Ausschlussprinzips nicht um ein nicht meldendes Finanzinstitut handelt (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt A Ziff. 1 des CRS). Nicht meldende liechtensteinische Finanzinstitute werden in der Verordnung über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Verordnung) gelistet werden (siehe Erläuterungen zu Art. 2. Abs. 1 Bst. o). Zu den meldenden Finanzinstituten zählen bspw. Banken sowie professionell verwaltete Vermögensstrukturen, deren Bruttoeinkünfte vorwiegend der Anlage oder Wiederanlage von Finanzvermögen oder dem Handel damit zuzurechnen sind.

Die Qualifikation als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut gilt unabhängig davon, ob aktuell meldepflichtige Konten involviert sind oder ob sich bspw. eine Treuhandgesellschaft nur im Markt Liechtenstein bewegt oder keine Aussenbeziehungen zu den jeweiligen Partnerstaaten hat. Derartige Schlussfolgerungen sind ohne vorherige Durchführung der spezifischen AIA-Sorgfaltspflichten (diese sind von den SPG-Sorgfaltspflichten zu unterscheiden) gar nicht möglich.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. o (nicht meldendes Finanzinstitut)

Gemäss Abschnitt VIII Unterabschnitt B des CRS bedeutet der Ausdruck „nicht meldendes Finanzinstitut“ ein Finanzinstitut, bei dem es sich um Folgendes handelt:

- einen staatlichen Rechtsträger, eine internationale Organisation oder eine Zentralbank, ausser bei Zahlungen, die aus einer Verpflichtung in Zusammenhang mit gewerblichen Finanzaktivitäten stammen, die denen einer spezifizierten Versicherungsgesellschaft, eines Verwahr- oder eines Einlageninstituts entsprechen;
- einen Altersvorsorgefonds mit breiter Beteiligung, einen Altersvorsorgefonds mit geringer Beteiligung, einen Pensionsfonds eines staatlichen Rechtsträgers, eine internationale Organisation oder eine Zentralbank oder einen qualifizierten Kreditkartenanbieter;
- einen sonstigen Rechtsträger, bei dem ein geringes Risiko besteht, dass er zur Steuerhinterziehung missbraucht wird, der im Wesentlichen ähnliche Eigenschaften wie die soeben genannten Rechtsträger aufweist und der nach innerstaatlichem Recht als nicht meldendes Finanzinstitut gilt, sofern sein Status als nicht meldendes Finanzinstitut dem Zweck des gemeinsamen Meldestandards nicht entgegensteht;
- einen ausgenommenen Organismus für gemeinsame Anlagen (OGA);
- einen nach dem Recht eines meldepflichtigen Staates errichteten Trust, soweit der Treuhänder des Trusts ein meldendes Finanzinstitut ist und sämtliche zu meldenden Informationen zu sämtlichen meldepflichtigen Konten des Trusts meldet.

Die Liste der nicht meldenden Finanzinstitute stimmt im Wesentlichen mit dem Anhang II des FATCA-Abkommens überein. Während das FATCA-Abkommen nur gegenüber den USA gilt, gilt der AIA gegenüber allen Partnerstaaten. Gewisse

Ausnahmen sind daher explizit nicht im CRS vorhanden, weil diese nicht mit dem CRS-Konzept vereinbar sind. Dies betrifft insbesondere folgende Kategorien:⁸

- Finanzinstitut mit lokalem Kundenstamm („Financial Institution with a Local Client Base“) nach Anlage II Abschnitt III Unterabschnitt A des FATCA-Abkommens;
- Lokale Bank („Local Bank“) nach Anlage II Abschnitt III Unterabschnitt B des FATCA-Abkommens;
- Finanzinstitut, das ausschliesslich Konten von geringem Wert führt („Financial Institution with only Low-Value Accounts“) nach Anlage II Abschnitt III Unterabschnitt C des FATCA-Abkommens;
- Unterstütztes Investmentunternehmen und unterstütztes beherrschte ausländische Unternehmen („Sponsored Investment Entity and Controlled Foreign Corporation“) nach Anlage II Abschnitt IV Unterabschnitt B des FATCA-Abkommens;
- Eng verbundenes Investmentunternehmen (Investmentvehikel) („Sponsored, Closely Held Investment Vehicle“) nach Anlage II Abschnitt IV Unterabschnitt C des FATCA-Abkommens.

Gemäss dem CRS steht es den Staaten frei, zur Ausführung des Begriffs „nicht meldendes Finanzinstitut“ eine Liste von nicht meldenden Finanzinstituten zu erstellen und diese öffentlich zugänglich zu machen. In dieser nationalen Liste besteht die Möglichkeit, über die generellen Umschreibungen im CRS hinaus, spezifische Finanzinstitute als „nicht meldendes Finanzinstitut“ zu erfassen, sofern von diesen ein geringes Risiko des Missbrauchs ausgeht. Die Regierung beabsichtigt, in einer Verordnung über den automatischen Informationsaustausch in

⁸ Siehe <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/CRS-related-FAQs.pdf> (A. REPORTING FINANCIAL INSTITUTIONS, 2. Low Risk Non-reporting Financial Institutions).

Steuersachen (AIA-Verordnung) zu regeln, welche liechtensteinischen Finanzinstitute als nicht meldende liechtensteinische Finanzinstitute gelten.

Zu den nicht meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten zählen bspw. Pensionsfonds und Trusts, bei denen der Trustee das Reporting übernimmt. Letzteres soll nach Ansicht der Regierung gemäss der AIA-Verordnung auch für Rechtsträger gelten, die eine ähnliche Funktion wie Trusts haben, sofern sie für den vorrangigen Zweck errichtet wurden, das Eigentum des Rechtsträgers für die Begünstigten zu schützen oder zu erhalten. Dies betrifft bspw. Stiftungen, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Anstalten, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Treuunternehmen mit Persönlichkeit (Trust regs.) und sonstige nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Vermögensstrukturen (vgl. das Trustee-Documented Trust Konzept unter dem FATCA-Abkommen). Analog zum FATCA-Gesetz (Art. 2 Abs. 2 Ziff. a) soll als Trustee oder als Person in einer ähnlichen Funktion insbesondere gelten:

- eine Treuhandgesellschaft im Sinne des Treuhändergesetzes (TrHG);
- eine Treuhandgesellschaft, für dessen Rechnung ein Mitarbeiter oder eine in die Organisation ihres Betriebes eingegliederte Person mit einer Treuhänderbewilligung nach dem TrHG Tätigkeiten nach Art. 2 Bst. a oder b TrHG ausübt;
- eine Treuhandgesellschaft, für dessen Rechnung ein Mitarbeiter oder eine in die Organisation ihres Betriebes eingegliederte Person mit einer Bewilligung nach dem Gesetz betreffend die Aufsicht über Personen nach Art. 180a des Personen- und Gesellschaftsrechts (PGR) Tätigkeiten nach Art. 180a PGR ausübt; und
- ein Rechtsträger, für dessen Rechnung ein nach dem Gesetz betreffend die Aufsicht über Personen nach Art. 180a des Personen- und Gesellschaftsrechts mit einer Bewilligung zur selbständigen Ausübung von Tätigkeiten

nach Art. 180a PGR ausgestatteter Mitarbeiter Verwaltungsmandate nach Art. 180a PGR übernimmt.

Im Ergebnis können sich daher Trusts und Rechtsträger mit einer ähnlichen Funktion als nicht meldende liechtensteinische Finanzinstitute klassifizieren, die gemäss dem FATCA-Abkommen und dem FATCA-Gesetz rechtmässig vom Trustee-Documented Trust Konzept Gebrauch machen.

Gemäss den Ausführungen der OECD wird die nationale Liste der nicht meldenden Finanzinstituten im Rahmen des Global Forum Peer Review Verfahrens auf Standardkonformität geprüft werden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. p (ein nach liechtensteinischem Recht errichteter Trust)

Gemäss Abschnitt VIII Unterabschnitt B des CRS umfasst der Ausdruck „nicht meldendes Finanzinstitut“ u.a. einen nach dem Recht eines meldepflichtigen Staates errichteten Trust, soweit der Treuhänder des Trusts ein meldendes Finanzinstitut ist und er sämtliche zu meldenden Informationen zu sämtlichen meldepflichtigen Konten des Trusts meldet (vgl. das Trustee-Documented Trust Konzept unter dem FATCA-Abkommen).

Für Zwecke der anwendbaren Abkommen und dieses Gesetzes bedeutet ein nach liechtensteinischem Recht errichteter Trust („a trust established under the laws of Liechtenstein“) daher ein nach liechtensteinischem Recht errichteter Trust und ein in Liechtenstein ansässiger Trust. Dadurch fallen auch ausländische Trusts und Treuhänderschaften nach ausländischem Recht gemäss Art. 931 PGR unter das anwendbare Abkommen, sofern sich deren Ort der tatsächlichen Verwaltung in Liechtenstein befindet (vgl. Art. 65 SteG).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. q (Finanzkonto)

Ein Finanzkonto („Financial Account“) bedeutet ein von einem Finanzinstitut geführtes Konto und umfasst insbesondere (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 1 des CRS):

- im Falle eines Einlageninstituts: ein Einlagenkonto (bspw. ein Bankkonto);
- im Falle eines Verwahrinstituts: ein Verwahrkonto (bspw. ein Wertpapierkonto);
- im Falle eines Investmentunternehmens: das „Interesse“ an diesem Finanzinstitut („any equity or debt interest in the Financial Institution“, bspw. die Begünstigung an einer Stiftung);
- im Falle einer spezifizierten Versicherungsgesellschaft: rückkaufsfähige Versicherungsverträge und Rentenversicherungsverträge.

Für Zwecke der Meldungen unter dem AIA (und ebenso bereits unter dem FAT-CA-Abkommen) ist unter einem „Finanzkonto“ daher nicht nur ein klassisches Bankkonto zu verstehen.

Qualifiziert eine Vermögensstruktur als Finanzinstitut, dann umfasst der Ausdruck das „Interesse“ an dieser Vermögensstruktur, d.h. die Stellung als wirtschaftlicher Treugeber, als Begünstigter und als sonstige natürliche Person, die die Vermögensstruktur tatsächlich beherrscht (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. aa). Bei einer Vermögensstruktur, die als passiver NFE qualifiziert, ist nicht auf das jeweilige „Interesse“ an der Vermögensstruktur abzustellen. Meldepflichtig sind in diesem Fall die vom passiven NFE selbst gehaltenen Finanzkonten (bspw. das vom passiven NFE gehaltene Bankkonto, das unter dem CRS als „Einlagenkonto“ gilt). Der Umfang der meldepflichtigen „Finanzkonten“ kann sich daher unterscheiden, je nachdem ob eine Vermögensstruktur als Finanzinstitut gilt oder als passiver NFE.

Der Ausdruck „Finanzkonto“ umfasst keine Konten, bei denen es sich um ausgenommene Konten („Excluded Accounts“) handelt (siehe Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 17 des CRS). Gemäss Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 17 des CRS bedeutet der Ausdruck „ausgenommenes Konto“ eines der folgenden Konten:

- ein Altersvorsorgekonto, unter bestimmten Voraussetzungen;
- ein Konto, das als Anlageinstrument oder Sparinstrument der Aufsicht untersteht, das steuerbegünstigt ist, bei dem Entnahmen an die Erfüllung bestimmter Kriterien geknüpft sind und bei dem die jährlichen Beiträge auf höchstens 50 000 US-Dollar begrenzt sind;
- ein Lebensversicherungsvertrag, unter bestimmten Voraussetzungen;
- ein Nachlasskonto;
- ein Konto, das in Zusammenhang mit einer gerichtlichen Verfügung oder einem Gerichtsurteil steht;
- ein Konto, das in Zusammenhang mit einem Verkauf, einem Tausch oder einer Vermietung unbeweglichen oder beweglichen Vermögens steht, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind;
- ein Konto, das in Zusammenhang mit einer Verpflichtung eines Finanzinstituts, das ein durch Immobilien besichertes Darlehen verwaltet, zur Zurücklegung eines Teils einer Zahlung ausschliesslich zur Ermöglichung der Entrichtung von Steuern oder Versicherungsbeiträgen im Zusammenhang mit den Immobilien zu einem späteren Zeitpunkt steht;
- ein Konto, das in Zusammenhang mit einer Verpflichtung eines Finanzinstituts ausschliesslich zur Ermöglichung der Entrichtung von Steuern zu einem späteren Zeitpunkt steht;
- ein Einlagenkonto, unter bestimmten Voraussetzungen;

- ein sonstiges Konto, bei dem ein geringes Risiko besteht, dass es zur Steuerrückziehung missbraucht wird, das im Wesentlichen ähnliche Eigenschaften wie die beschriebenen Konten aufweist und das nach innerstaatlichem Recht als ausgenommenes Konto gilt, sofern sein Status als ausgenommenes Konto dem Zweck des gemeinsamen Meldestandards nicht entgegensteht.

Gemäss dem CRS steht es den Staaten frei zur Ausführung des Begriffs „ausgenommene Konten“ eine Liste von ausgenommenen Konten zu erstellen und diese öffentlich zugänglich zu machen. In dieser nationalen Liste besteht die Möglichkeit, über die generellen Umschreibungen im CRS hinaus, spezifische Konten als „ausgenommene Konten“ zu klassifizieren, sofern von diesen ein geringes Risiko des Missbrauchs ausgeht. Aus diesem Grund wird in der AIA-Verordnung geregelt werden, welche Konten als ausgenommene Konten gelten.

Gemäss den Ausführungen der OECD wird die nationale Liste der ausgenommenen Konten im Rahmen des Global Forum Peer Review Verfahrens auf Standardkonformität geprüft werden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. r (meldepflichtiges Konto)

Ein meldepflichtiges Konto („Reportable Account“) bedeutet ein Konto, dessen Inhaber (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt D Ziff. 1 des CRS):

- eine oder mehrere meldepflichtige Personen sind oder
- ein passiver NFE ist, der von einer oder mehreren meldepflichtigen Personen beherrscht wird.

Ein meldepflichtiges Konto umfasst daher bspw.:

- ein Bankkonto einer natürlichen Person (gemeldet wird die natürliche Person);

- einen Versicherungsvertrag einer natürlichen Person (gemeldet wird die natürliche Person);
- die Begünstigung an einer Stiftung (gemeldet wird der Begünstigte);
- ein Bankkonto eines passiven NFE (gemeldet wird der passive NFE und die beherrschenden Personen des passiven NFE).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. s (bestehendes Konto)

Ein bestehendes Konto („Preexisting Account“) bedeutet ein Finanzkonto, das am Tag vor Beginn der Anwendbarkeit des AIA mit einem Partnerstaat von einem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut geführt wird (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 9 des CRS).

Wird der AIA mit einem Partnerstaat per 1. Januar 2016 eingeführt, so sind bestehende Konten solche, die am oder vor dem 31. Dezember 2015 eröffnet wurden.

Der CRS-Kommentar schlägt in diesem Zusammenhang eine Option für einen alternativen Wortlaut des anwendbaren Abkommens vor, um den Begriff bestehendes Konto weiter zu fassen, bspw. ein Neukonto eines bestehenden Kunden würde als bestehendes Konto gelten. Für diesen Fall gelten erleichterte AIA-Sorgfaltspflichten (vgl. Ziff. 82 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VIII). Sofern von dieser Option Gebrauch gemacht werden soll, muss der alternative Wortlaut im anwendbaren Abkommen vereinbart werden, weil eine abweichende Bestimmung des im Einzelfall anwendbaren Abkommens ansonsten vorgehen würde (vgl. Art. 1 Abs. 3).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. t (bestehendes Konto natürlicher Personen)

Ein bestehendes Konto natürlicher Personen („Preexisting Individual Account“) bedeutet ein bestehendes Konto, dessen Inhaber eine oder mehrere natürliche Personen sind (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 11 des CRS).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. u (Neukonto)

Ein Neukonto („New Account“) bedeutet ein von einem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut geführtes Finanzkonto, das am Tag der Anwendbarkeit des AIA mit einem Partnerstaat oder später eröffnet wird (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 10 des CRS).

Wird der AIA mit einem Partnerstaat per 1. Januar 2016 eingeführt, so sind Neukonten solche, die am oder nach dem 1. Januar 2016 eröffnet werden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. v (Konto von geringem Wert)

Ein Konto von geringem Wert („Lower Value Account“) bedeutet ein bestehendes Konto natürlicher Personen mit einem Saldo oder -wert von höchstens einer Million US-Dollar am 31. Dezember vor Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 14 des CRS).

Wird der AIA mit einem Partnerstaat per 1. Januar 2016 eingeführt, so sind dies Konten, die am 31. Dezember 2015 einen Saldo oder -wert von höchstens einer Million US-Dollar aufweisen. Unter den US-Dollar-Beträgen ist auch der entsprechende Gegenwert in einer anderen Währung zu verstehen (siehe Art. 2 Abs. 2).

Anders als unter dem FATCA-Abkommen wird bei Konten von Rechtsträgern gemäss dem CRS nicht zwischen Konten von geringem Wert und Konten von hohem Wert unterschieden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. w (Konto von hohem Wert)

Ein Konto von hohem Wert („High Value Account“) bedeutet ein bestehendes Konto natürlicher Personen mit einem Saldo oder -wert von mehr als einer Million US-Dollar am 31. Dezember vor Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat oder am 31. Dezember eines Folgejahres (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt C Ziff. 15 des CRS).

Wird der AIA mit einem Partnerstaat per 1. Januar 2016 eingeführt, so sind dies Konten, die am 31. Dezember 2015 oder am 31. Dezember eines Folgejahres einen Saldo oder -wert von mehr als einer Million US-Dollar aufweisen. Unter den US-Dollar-Beträgen ist auch der entsprechende Gegenwert in einer anderen Währung zu verstehen (siehe Art. 2 Abs. 2).

Anders als unter dem FATCA-Abkommen wird bei Konten von Rechtsträgern gemäss dem CRS nicht zwischen Konten von geringem Wert und Konten von hohem Wert unterschieden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. x (nicht dokumentiertes Konto)

Ein nicht dokumentiertes Konto („undocumented account“) bedeutet ein bestehendes Konto natürlicher Personen, bei dem ein meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut in Anwendung der AIA-Sorgfaltspflichten keine Selbstdokumentation oder Belege beschaffen kann und daher die steuerliche Ansässigkeit des Kontoinhabers nicht feststellen kann. Dies ist zum Beispiel dann der Fall, wenn das meldende Finanzinstitut in seinen Unterlagen keine Adresse ausser einem Postlagerungsauftrag oder einer c/o-Anschrift findet, über keine Indizien zur Ansässigkeit verfügt und seine Bemühungen zwecks Beschaffung einer Selbstauskunft oder von Belegen erfolglos bleiben.

Die nicht dokumentierten Konten sind der Steuerverwaltung jährlich zu melden (vgl. Art. 9 Abs. 1 sowie Abschnitt IX Unterabschnitt A Ziff. 3 des CRS). Die Steuerverwaltung meldet jährlich die Anzahl der gemeldeten nicht dokumentierten Konten je Finanzinstitut an die für die Verhängung von Aufsichts- und Disziplinarmassnahmen gegen die Finanzinstitute zuständigen Aufsichtsbehörden und Stellen (siehe Art. 35 Abs. 2).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. y (meldepflichtige Person)

Eine meldepflichtige Person („Reportable Person“) bedeutet eine Person eines meldepflichtigen Staates. Davon ausgenommen sind insbesondere (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt D Ziff. 2 des CRS):

- eine Kapitalgesellschaft, deren Aktien regelmässig an einer oder mehreren anerkannten Wertpapierbörsen gehandelt werden;
- eine Kapitalgesellschaft, die ein verbundener Rechtsträger einer solchen Kapitalgesellschaft ist;
- einen staatlichen Rechtsträger;
- ein Finanzinstitut.

Ist der Kunde einer Bank selbst ein Finanzinstitut (bspw. eine Vermögensstruktur, die als Finanzinstitut klassifiziert), so gelten dieser Kunde und die involvierten Personen aus Sicht der Bank nicht als meldepflichtige Personen. In diesem Fall erfolgen die Meldungen durch den Kunden der Bank selbst, d.h. durch die Vermögensstruktur (siehe auch Art. 4 Abs. 6 wonach ein Rechtsträger bei unterlassener fristgerechter Mitteilung der Klassifizierung als Finanzinstitut zu betrachten ist).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. z (beherrschende Person)

Handelt es sich beim involvierten Rechtsträger um einen passiven NFE, sind für Zwecke des AIA die beherrschenden Personen festzustellen. Ist der involvierte Rechtsträger ein Finanzinstitut, sind nicht die „beherrschenden Personen“ sondern die „Kontoinhaber“ der Vermögensstruktur (siehe Art. 2 Abs. 1 Bst. aa) festzustellen.

Beherrschende Personen („Controlling Persons“) sind die natürlichen Personen, die einen Rechtsträger beherrschen (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt D Ziff. 6 des CRS). Der Ausdruck entspricht dem Begriff „wirtschaftlich berechnete Per-

son“ gemäss den FATF-Empfehlungen 2012 (siehe Ziff. 132 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VIII).

Ein Beherrschungsverhältnis liegt üblicherweise vor, wenn eine Person einen Rechtsträger kontrollieren kann. Dies hängt von der jeweiligen Eigentümerstruktur ab. In der Regel ist im Falle einer Beteiligung grösser 25 % von einem Beherrschungsverhältnis auszugehen. Kann keine natürliche Person identifiziert werden, die eine Beteiligung von mehr als 25 % hält, so gelten als beherrschende Personen jene Personen, die den Rechtsträger auf andere Weise kontrollieren. Sofern keine derartigen Personen identifiziert werden können, gelten die Mitglieder des obersten Verwaltungsorgans des Rechtsträgers als beherrschende Personen (siehe Ziff. 133 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VIII).

Im Falle eines Trusts bedeutet der Ausdruck „beherrschende Person“ jedenfalls und unabhängig davon, ob diese Personen den Trust tatsächlich beherrschen (siehe Ziff. 134 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VIII):

- wirtschaftliche Treugeber;
- Treuhänder;
- Protektor, sofern vorhanden;
- Begünstigte;
- Personen aus dem Begünstigtenkreis;
- alle sonstigen natürlichen Personen, die den Trust tatsächlich beherrschen.

Ist der Treugeber eines Trusts, der als passiver NFE klassifiziert, selbst ein Rechtsträger, so sind die beherrschenden natürlichen Personen dieses Rechtsträgers festzustellen, und diese gelten als beherrschende Personen des passiven NFE. Sind Begünstigte eines Trusts aufgrund bestimmter Merkmale umschrieben oder Teil eines Begünstigtenkreises, so sind diese Begünstigten erst im Zeitpunkt einer

Ausschüttung zu identifizieren und als beherrschende Personen zu erfassen. Gemeldet wird auch in diesem Fall das jeweilige Finanzkonto des passiven NFE (bspw. das Bankkonto des passiven NFE, siehe Abschnitt I Unterabschnitt A Ziff. 1 des CRS).

Im Falle eines Rechtsgebildes, das kein Trust ist, bedeutet der Ausdruck „beherrschende Personen“ Personen in gleichwertigen oder ähnlichen Positionen. Dies betrifft v.a. Stiftungen, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Anstalten, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Treuunternehmen mit Persönlichkeit (Trust regs.) und sonstige nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Vermögensstrukturen. Als Personen in gleichwertigen oder ähnlichen Positionen gelten u.a. die Mitglieder des Stiftungsrates (siehe Ziff. 135 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VIII).

Die beherrschenden Personen sind im Rahmen der AIA-Sorgfaltspflichten anhand der Unterlagen des meldenden Finanzinstituts ausfindig zu machen. Für Neukonten ist dabei auf die Sorgfaltspflichtunterlagen gemäss den FATF-Empfehlungen 2012 abzustellen, wobei wirtschaftliche Treugeber immer als beherrschende Person zu erfassen sind. Für bestehende Konten ist auf die bestehenden Sorgfaltspflichtunterlagen gemäss SPG/SPV abzustellen (siehe Ziff. 137 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VIII).

Da bei passiven NFE im Rahmen der AIA-Sorgfaltspflichten für die Identifizierung der beherrschenden Personen auf die Sorgfaltspflichtunterlagen gemäss SPG/SPV abzustellen ist, kommt der Richtigkeit dieser Unterlagen eine entscheidende Bedeutung unter dem AIA zu. Die gesetzeskonforme Feststellung der Identität des Vertragspartners und der wirtschaftlich berechtigten Personen bei den passiven NFE ist für die Qualität der Meldungen durch das meldende Finanzinstitut daher entscheidend. Die Einhaltung dieser Sorgfaltspflichten gemäss SPG/SPV für Zwecke des AIA wird durch zusätzliche SPG/SPV-

Schwerpunktprüfungen der FMA (bzw. durch die von ihr mandatierten Dritten) sichergestellt. Dabei ist bei der Auswahl des beauftragten Wirtschaftsprüfers oder der Revisionsgesellschaft potentielle Interessenskonflikten Rechnung zu tragen. Zeitpunkt und Prüfungsintervall sowie Auswahl und Grösse der Stichproben sind dem Risiko angemessen zu bestimmen. Dabei ist weiterhin zu beachten, dass die Kontrollen effizient und effektiv vorgenommen werden.

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. aa (Kontoinhaber)

Handelt es sich beim involvierten Rechtsträger um ein Finanzinstitut, sind die „Kontoinhaber“ der Vermögensstruktur festzustellen. Ist der involvierte Rechtsträger ein passiver NFE, sind für Zwecke des AIA nicht die „Kontoinhaber“ sondern die „beherrschenden Personen“ (siehe Art. Bst. z) festzustellen.

Ein Kontoinhaber („Account Holder“) bedeutet die Person, die vom kontoführenden Finanzinstitut als Inhaber eines Finanzkontos geführt oder identifiziert wird. Eine Person, die kein Finanzinstitut ist und als Vertreter, Verwahrer, Bevollmächtigter, Unterzeichner, Anlageberater oder Intermediär zugunsten oder für Rechnung einer anderen Person ein Finanzkonto unterhält, gilt nicht als Kontoinhaber, stattdessen gilt die andere Person als Kontoinhaber. Im Fall eines rückkaufsfähigen Versicherungsvertrags oder eines Rentenversicherungsvertrags ist der Kontoinhaber jede Person, die berechtigt ist, auf den Barwert zuzugreifen oder den Begünstigten des Vertrags zu ändern. Kann niemand auf den Barwert zugreifen oder den Begünstigten des Vertrags ändern, so ist der Kontoinhaber jede Person, die im Vertrag als Eigentümer genannt ist, und jede Person, die nach den Vertragsbedingungen einen unverfallbaren Zahlungsanspruch hat. Bei Fälligkeit eines rückkaufsfähigen Versicherungsvertrags oder eines Rentenversicherungsvertrags gilt jede Person, die vertragsgemäss einen Anspruch auf Erhalt einer Zahlung hat, als Kontoinhaber (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt E Ziff. 1 des CRS).

Sofern eine Vermögensstruktur als Finanzinstitut qualifiziert, sind für Zwecke des AIA nicht die „beherrschenden Personen“ festzustellen (Art. 2 Abs. 1 Bst. z), sondern die „Kontoinhaber“. Dieser Ausdruck umfasst jene Personen, die ein „Interesse“ an diesem Finanzinstitut haben. Gemäss CRS sind dies Personen, „die eine Eigen- oder Fremdkapitalbeteiligung an dem Finanzinstitut“ („any equity or debt interest in the Financial Institution“) halten:

- wirtschaftliche Treugeber;
- Begünstigte des gesamten oder eines Teils des Trusts;
- alle sonstigen natürlichen Personen, die den Trust tatsächlich beherrschen.

Eine meldepflichtige Person gilt als Begünstigter eines Trusts, wenn sie berechtigt ist, unmittelbar oder mittelbar (zum Beispiel durch einen Bevollmächtigten) eine Pflichtausschüttung („mandatory distribution“) aus dem Trust zu erhalten. Im Falle eines diskretionären Trusts gilt eine Person erst dann als meldepflichtige Person, wenn sie unmittelbar oder mittelbar eine freiwillige Ausschüttung („discretionary distribution“) aus dem Trust erhält.

Die Kontoinhaber sind im Rahmen der AIA-Sorgfaltspflichten anhand der Unterlagen des meldenden Finanzinstituts ausfindig zu machen, d.h. diese haben u.a. eine Suche in elektronischen Datensätzen und gegebenenfalls eine Suche in Papierunterlagen durchzuführen sowie beim Kundenberater nach den ihm tatsächlich bekannten Fakten nachzufragen (siehe Abschnitt III Unterabschnitt B Ziff. 2 sowie Abschnitt III Unterabschnitt C Ziff. 2 und 4 des CRS). Die AIA-Sorgfaltspflichten können gegebenenfalls gemäss den Vorgaben des CRS teilweise daher über das bloße Abstellen auf SPG-Unterlagen hinausgehen (siehe Erläuterungen zu Art. 7 Abs. 1).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. bb (Steueridentifikationsnummer)

Die Steueridentifikationsnummer („Taxpayer Identification Number; TIN“) bedeutet die Identifikationsnummer einer steuerpflichtigen Person nach dem Recht eines Staates oder Hoheitsgebiets, in dem sie steuerlich ansässig ist (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt E Ziff. 5 des CRS).

Die Steueridentifikationsnummer ist in der Praxis eines der wichtigsten Identifikationsmerkmale. Meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind verpflichtet, angemessene Anstrengungen zu unternehmen, um bei bestehenden Konten die Steueridentifikationsnummer(n) bis zum Ende des zweiten Kalenderjahres, das dem Jahr folgt, in dem diese Konten als meldepflichtige Konten identifiziert wurden, zu beschaffen (siehe Art. 9 Abs. 3). Im Falle von Neukonten sind die Steueridentifikationsnummer(n) im Rahmen der Kontoeröffnung zu erfassen.

In Liechtenstein gilt als Steueridentifikationsnummer grundsätzlich die persönliche Identifikationsnummer (PEID-Nummer) gemäss dem Gesetz über das Zentrale Personenregister (ZPRG).

Zu Art. 2 Abs. 1 Bst. cc (Beleg)

Ein Beleg („Documentary Evidence“) bedeutet insbesondere (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt E Ziff. 6 des CRS):

- eine Ansässigkeitsbescheinigung, ausgestellt von einer autorisierten staatlichen Stelle des Staates, in dem der Zahlungsempfänger ansässig zu sein behauptet;
- bei einer natürlichen Person einen von einer autorisierten staatlichen Stelle ausgestellten gültigen Ausweis, der den Namen der natürlichen Person enthält und normalerweise zur Feststellung der Identität verwendet wird;
- bei einem Rechtsträger ein von einer autorisierten staatlichen Stelle ausgestelltes amtliches Dokument, das den Namen des Rechtsträgers enthält

sowie entweder die Anschrift seines Hauptsitzes in dem Staat, in dem er ansässig zu sein behauptet, oder den Staat, in dem der Rechtsträger gegründet wurde;

- einen geprüften Jahresabschluss, eine Kreditauskunft eines Dritten, einen Insolvenzantrag oder einen Bericht der Börsenaufsichtsbehörde.

Anders als unter dem FATCA-Abkommen ist zu beachten, dass die Staatsbürgerschaft nicht als Indiz für die steuerliche Ansässigkeit unter dem CRS gilt.

Zu Art. 2 Abs. 2

Im CRS sowie im AIA-Gesetz wird an einigen Stellen auf einen Betrag verwiesen, der in US-Dollar ausgewiesen ist. Teilweise bezieht sich dieser Betrag auf einen konkreten Stichtag. Um aufgrund möglicher Währungskursschwankungen zu vermeiden, dass es bei den Meldungen zu Lücken kommt, werden die in US-Dollar ausgewiesenen Beträge im AIA-Gesetz nicht statisch durch Beträge in Schweizer Franken ersetzt. Stattdessen stellt die Regelung klar, dass unter den US-Dollar-Beträgen auch der entsprechende Gegenwert in einer anderen Währung zu verstehen ist. Diese Regelung ist im CRS für die nationale Umsetzung als Option ausgestaltet und v.a. für Unternehmen von Vorteil, die in zahlreichen Ländern mit unterschiedlichen Währungen operieren (vgl. Ziff. 20 f. des CRS-Kommentars zu Abschnitt VII).

Zu Art. 2 Abs. 3

Art. 2 Abs. 3 regelt, dass – soweit die anwendbaren Abkommen oder dieses Gesetz nichts anderes bestimmen – die Steuerverwaltung die zuständige liechtensteinische Behörde gemäss den anwendbaren Abkommen ist.

Zu Art. 3 Abs. 1

Diese Regelung dient der Klarstellung, dass liechtensteinische Rechtsträger, die als aktive NFE klassifizieren (siehe Art. 2 Abs. 1 Bst. b), keine direkten Pflichten

nach dem AIA-Gesetz haben. Die Regelung richtet sich insbesondere an Industriebetriebe, Produktionsbetriebe, Gewerbebetriebe, Handelsunternehmen und Dienstleistungsunternehmen. Diese gelten regelmässig als aktive NFE.

Aktive NFE Unternehmen müssen sich weder gegenüber der Steuerverwaltung klassifizieren noch bei der Steuerverwaltung registrieren. Es bestehen auch keine AIA-Sorgfaltspflichten oder Meldepflichten.

Industriebetriebe, Produktionsbetriebe, Gewerbebetriebe, Handelsunternehmen und Dienstleistungsunternehmen, usw. haben jedoch allenfalls sich indirekt ergebender Dokumentations-, Nachweis- und Selbstdeklarationserfordernisse gegenüber anderen in- und ausländischen Finanzinstituten. Dies ist bspw. der Fall, wenn eine Bank für Zwecke der Dokumentation der Kundenbeziehung eine Bestätigung über den Status als aktiver NFE verlangt.

Zu Art. 3 Abs. 2

Meldende liechtensteinische Finanzinstitute müssen für Zwecke der AIA-Sorgfaltspflichten betreffend bestehende Konten von Rechtsträgern eine Einstufung der Rechtsträger vornehmen. Für Zwecke der Feststellung, ob der Vertragspartner als aktiver NFE im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Bst. b zu klassifizieren ist, können meldende liechtensteinische Finanzinstitute (bspw. die Bank) im Sinne einer Vereinfachung und kostengünstigeren Umsetzung als Beleg für die Einstufung jede in ihren Unterlagen in Bezug auf den Kontoinhaber dokumentierte Einstufung verwenden. Meldende liechtensteinische Finanzinstitute können auf eine solche Einstufung nur abstellen, wenn die Verwendung eines standardisierten Kodierungssystems der Branche in Übereinstimmung mit ihrer üblichen Geschäftspraxis zur Bekämpfung der Geldwäscherei oder mit anderen gesetzlichen Zwecken (ausser zu Steuerzwecken) steht, und ihnen nicht bekannt ist oder nicht bekannt sein müsste, dass diese Einstufung nicht zutreffend oder unglaubwürdig ist.

Der Ausdruck „standardisiertes Kodierungssystem der Branche“ bedeutet ein Kodierungssystem, das zur Einstufung von Einrichtungen nach Art der Geschäftstätigkeit zu anderen Zwecken als zu Steuerzwecken verwendet wird. Beispiele solcher standardisierten Kodierungssysteme der Branche sind der „International Standard Industrial Classification“ (ISIC) der Vereinten Nationen, die „Statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft“ (NACE), die „Allgemeine Systematik der Wirtschaftszweige (NOGA)“ oder das „North American Industry Classification System“ (NAICS).

Zu Art. 4 Abs. 1

Alle liechtensteinischen Rechtsträger, die nicht als aktive NFE klassifizieren, haben sich als Finanzinstitut oder als passiver NFE zu klassifizieren. Eine derartige Klassifizierung ist notwendig, weil sich unter dem AIA aus der Klassifizierung unterschiedliche Pflichten der Rechtsträger ergeben. Finanzinstitute haben sich u.a. zu registrieren, die AIA-Sorgfaltspflichten durchzuführen und Meldungen an die Steuerverwaltung zu übermitteln. Passive NFE haben hingegen u.a. Mitteilungspflichten an die meldenden Finanzinstitute (i.d.R. die Bank) betreffend den beherrschenden Personen des passiven NFE.

Die Klassifizierung erfolgt anhand der gesetzlichen Voraussetzungen für Finanzinstitute (siehe Art. 2 Abs. 1 Bst. g) und passive NFE (siehe Art. 2 Abs. 1 Bst. b).

Zu Art. 4 Abs. 2

Liechtensteinische Rechtsträger können sich zudem freiwillig als Finanzinstitut klassifizieren (opt-in). Diese Möglichkeit ist im CRS zwar nicht vorgesehen, nichtsdestotrotz soll sie aufgrund der Anregung von Verbänden und Marktteilnehmern eingeräumt werden. Auf diese Weise können sich Rechtsträger, welche unter dem AIA selbst Verantwortung übernehmen und ein korrektes Reporting ihrerseits sicherstellen wollen, dem Melderegime unterwerfen. Dies betrifft v.a. Rechtsträger, die als passive NFE klassifizieren könnten, sich aber als Finanzinsti-

tut klassifizieren möchten. Auch für Konzerne kann das Opt-in von Bedeutung sein. Die freiwillige Klassifizierung als Finanzinstitut setzt voraus, dass dadurch ein korrektes Reporting nicht gefährdet wird.

Zu Art. 4 Abs. 3

Die Klassifizierung als Finanzinstitut oder als passiver NFE hat bei bestehenden Rechtsträgern (Rechtsträger die vor Inkrafttreten dieses Abkommens errichtet wurden) innerhalb eines Jahres ab Inkrafttreten dieses Gesetzes zu erfolgen (Art. 4 Abs. 3 Bst. a). Diese Regelung ist notwendig, damit innerhalb eines absehbaren Zeitraumes klar ist, welcher liechtensteinische Rechtsträger welche Pflichten unter dem AIA wahrzunehmen hat. Von der Klassifizierung hängt nämlich ab, wer die AIA-Sorgfaltspflichten durchzuführen hat und wer gegenüber der Steuerverwaltung meldepflichtig ist. Bei einer Klassifizierung als passiver NFE sind den jeweils meldenden Finanzinstituten zudem alle Informationen mitzuteilen, die für eine ordnungsgemäße Meldung notwendig sind (siehe Art. 5 Abs. 1).

Wird der AIA mit einem Partnerstaat per 1. Januar 2016 eingeführt, so sind bestehende Rechtsträger solche, die vor dem 1. Januar 2016 errichtet wurden. Diese Rechtsträger haben sich bis zum 31. Dezember 2016 zu klassifizieren.

Liechtensteinische Rechtsträger, die nicht als aktive NFE klassifizieren und nach Inkrafttreten dieses Gesetzes errichtet werden (neue Rechtsträger), haben sich unverzüglich nach Errichtung als Finanzinstitut oder als passiver NFE zu klassifizieren (Art. 4 Abs. 3 Bst. b).

Zu Art. 4 Abs. 4

Änderungen der Klassifizierung, die ab Inkrafttreten dieses Gesetzes auftreten, sind seitens des Rechtsträgers bis zum 31. Dezember des Kalenderjahres der Änderung vorzunehmen. Diese Änderungen sind seitens des meldenden Finanzinstituts erst im Rahmen der Meldung im folgenden Kalenderjahr zu berücksichtigen.

Die Meldung im Kalenderjahr der Änderung hat den Stand per 31. Dezember des Vorjahres zu erfassen.

Ist ein Rechtsträger bspw. zum 31. Dezember 2016 als Finanzinstitut zu qualifizieren, so hat dieser meldepflichtige Konten betreffend das Kalenderjahr 2016 bis zum 30. Juni 2017 an die Steuerverwaltung zu melden. Dies gilt auch dann, wenn sich sein Status nach dem 31. Dezember 2016 ändert und er bspw. ab 1. Februar 2017 als passiver NFE zu qualifizieren ist. Ist der Rechtsträger ab 1. Februar 2017 und somit zum 31. Dezember 2017 als passiver NFE zu qualifizieren, so erfolgen die Meldungen betreffend das Kalenderjahr 2017 nicht durch den nunmehr passiven NFE sondern durch das meldende Finanzinstitut (bspw. durch eine Bank).

Zu Art. 4 Abs. 5

Die Klassifizierung und Änderungen der Klassifizierung sind vom Rechtsträger entsprechend zu dokumentieren. Dabei sind die gesetzlichen Voraussetzungen massgebend. Für Zwecke der Dokumentation erlässt die Regierung mit Verordnung nähere Bestimmungen zu den Mindestanforderungen der anzuwendenden Formulare. Die Dokumentation der Klassifizierung ist im Rahmen der Kontrolle (Art. 21) gegenüber der Steuerverwaltung vorzuweisen (vgl. auch Abschnitt IX Unterabschnitt A Ziff. 2 des CRS).

Zu Art. 4 Abs. 6

Die Klassifizierung als passiver NFE und Änderungen dieser Klassifizierung sind den jeweils meldenden Finanzinstituten innerhalb der Fristen nach Art. 4 Abs. 3 mitzuteilen, damit zwecks Rechtssicherheit zeitgerecht klargestellt ist, welcher liechtensteinische Rechtsträger welche Pflichten unter dem AIA wahrzunehmen hat. Damit ist eine gültige Klassifizierung als passiver NFE erst dann erfolgt, wenn dies allen meldenden Finanzinstituten innerhalb der gesetzlichen Fristen mitgeteilt wurde.

Kommt ein Rechtsträger seiner Mitteilungspflicht innerhalb der vorgegebenen Fristen nicht nach, so ist er bis zur Klassifizierung als passiver NFE ein meldendes Finanzinstitut mit den entsprechenden Pflichten nach den anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz. Die Bank treffen dann keine zusätzlichen AIA-Sorgfaltspflichten und keine Meldepflichten, weil sie diesen Rechtsträger als meldendes Finanzinstitut zu betrachten hat (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. y Ziff. 4 sowie Ziff. 116 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VIII).

Die Steuerverwaltung hat die Möglichkeit, im Rahmen der AIA-Kontrolle bei einem Rechtsträger (bspw. einer Bank oder einer Treuhandgesellschaft) alle Rechtsträger zu erfragen, die als Finanzinstitut erfasst wurden. Auf Basis dieser Liste kann ein Abgleich mit den bei der Steuerverwaltung registrierten Finanzinstituten angestellt werden.

Zu Art. 5 Abs. 1

Damit meldende Finanzinstitute die Meldungen unter dem AIA ordnungsgemäss und vollständig absetzen können, haben liechtensteinische passive NFE den jeweils meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten unaufgefordert und innerhalb der Fristen gemäss Art. 5 Abs. 3 alle beherrschenden Personen einschliesslich der auszutauschenden Informationen gemäss Art. 9 Abs. 2 Bst. a mitzuteilen. Die auszutauschenden Informationen umfassen neben dem Namen der meldepflichtigen beherrschenden Personen, deren Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en), Steueridentifikationsnummer(n) und Geburtsdatum sowie in Bezug auf den passiven NFE selbst neben dem Namen die Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en) und Steueridentifikationsnummer(n). Die Steueridentifikationsnummer und das Geburtsdatum sind in der Praxis eines der wichtigsten Identifikationsmerkmale. Passive NFE sind daher verpflichtet, angemessene Anstrengungen zu unternehmen, um bei bestehenden Konten die Steueridentifikationsnummer(n) und das Geburtsdatum zu beschaffen (vgl. Art. 5 Abs. 2). Im Falle von Neukonten sind die

Steueridentifikationsnummer(n) und das Geburtsdatum im Rahmen der Kontoeröffnung zu erfassen (siehe Erläuterungen zu Art. 2 Abs. 1 Bst. bb).

Diese Mitteilungspflicht unterliegt wie alle anderen Pflichten unter diesem Gesetz der Kontrolle nach Art. 21 sowie den Sanktionen nach Art. 27 ff.

Zu Art. 5 Abs. 2

Die Steueridentifikationsnummer und das Geburtsdatum sind in der Praxis eines der wichtigsten Identifikationsmerkmale für Zwecke des AIA. Liechtensteinische passive NFE haben daher angemessene Anstrengungen zu unternehmen, um die Steueridentifikationsnummer(n) der beherrschenden Personen und, im Falle einer natürlichen Person, das Geburtsdatum für Zwecke der Mitteilung zu beschaffen (vgl. Abschnitt I Unterabschnitt C des CRS).

Zu Art. 5 Abs. 3

Die Mitteilung aller beherrschenden Personen einschliesslich der auszutauschenden Informationen gemäss Art. 9 Abs. 2 Bst. a hat bis zum 31. Januar des Jahres in dem das meldende Finanzinstitut Meldungen an die Steuerverwaltung zu übermitteln hat, zu erfolgen.

Allfällige Änderungen sind den meldenden Finanzinstituten bis zum 31. Dezember des Kalenderjahres der Änderung mitzuteilen. Diese Änderungen sind seitens des meldenden Finanzinstituts erst im Rahmen der Meldung im folgenden Kalenderjahr zu berücksichtigen. Die Meldung im Kalenderjahr der Änderung hat den Stand per 31. Dezember des Vorjahres zu erfassen.

Ist eine beherrschende Person bspw. zum 31. Dezember 2016 im Partnerstaat X ansässig, so hat die Meldung betreffend das Kalenderjahr 2016 (bis spätestens 30. Juni 2017 an die Steuerverwaltung) mit Bezug auf den Partnerstaat X zu erfolgen. Dies gilt auch dann, wenn die beherrschende Person nach dem 31. Dezember 2016 bspw. umzieht und ab 1. Februar 2017 im Partnerstaat Y ansässig

ist. Ist die beherrschende Person ab 1. Februar 2017 und somit zum 31. Dezember 2017 im Partnerstaat Y ansässig, so erfolgen die Meldungen betreffend das Kalenderjahr 2017 nicht mehr mit Bezug auf Partnerstaat X sondern mit Bezug auf Partnerstaat Y.

Zu Art. 5 Abs. 4

Ist der Kontoinhaber ein passiver NFE, so erfolgen unter dem AIA die Meldungen durch die meldenden Finanzinstitute auf Basis ihrer eigenen SPG-Unterlagen. Diese beruhen auf den Informationen seitens des passiven NFE (vgl. Art. 5 Abs. 1). Meldende Finanzinstitute dürfen von der Richtigkeit und Vollständigkeit der mitgeteilten Informationen ausgehen.

Liechtensteinische passive NFE sind im Gegenzug für die Richtigkeit und Vollständigkeit der mitgeteilten Informationen verantwortlich. Die Verantwortlichkeit der passiven NFE gilt daher ebenso für Meldungen nach Art. 9, die durch meldende liechtensteinische Finanzinstitute aufgrund einer unterlassenen Mitteilung des passiven NFE übermittelt werden. Verabsäumt oder unterlässt ein passiver NFE eine Mitteilung der beherrschenden Personen, so sind Meldungen seitens der meldenden liechtensteinischen Finanzinstitute auf Basis der vorliegenden Belege, als gesetzeskonform anzusehen.

Zu Art. 5 Abs. 5

Kommt ein passiver NFE seiner Mitteilungspflicht innerhalb der vorgegebenen Frist nicht nach, so haben meldende liechtensteinische Finanzinstitute von der Richtigkeit und Vollständigkeit der auszutauschenden Informationen, die ihnen vorliegen, auszugehen. Die säumigen passiven NFE sind aber der Steuerverwaltung zu melden, sodass diese entsprechende Verfahren zur Herstellung des ordnungsgemässen Zustands einleiten kann.

Zu Art. 6 Abs. 1

Liechtensteinische Finanzinstitute haben sich als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut oder als nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut zu klassifizieren.

Nicht meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind von den AIA-Sorgfaltspflichten und Meldepflichten ausgenommen. Wer als nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut gilt, ist dem jeweils anwendbaren Abkommen sowie der AIA-Verordnung zu entnehmen.

Zu Art. 6 Abs. 2

Art. 4 Abs. 3 bis 5 findet sinngemäss Anwendung, d.h. die Klassifizierung als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut oder als nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut hat für bestehende Rechtsträger innerhalb eines Jahres ab Inkrafttreten dieses Gesetzes zu erfolgen und bei neuen Rechtsträgern unverzüglich.

Änderungen der Klassifizierung sind zudem bis zum 31. Dezember des Kalenderjahres der Änderung vorzunehmen, und sie entfalten erst ab dem Folgejahr der Änderung ihre Wirkung.

Die Klassifizierung und Änderungen der Klassifizierung sind entsprechend zu dokumentieren. Dabei sind die gesetzlichen Voraussetzungen massgebend. Die Dokumentation der Klassifizierung ist im Rahmen der Kontrolle (Art. 21) vorzuweisen (vgl. auch Abschnitt IX Unterabschnitt A Ziff. 2 des CRS).

Zu Art. 7 Abs. 1

Für die Durchführung der anwendbaren Abkommen ist es erforderlich, dass die meldepflichtigen Konten der Partnerstaaten nach den AIA-Sorgfaltspflichten identifiziert werden (siehe Abschnitte II bis VII des CRS). Auf Basis der identifizier-

ten meldepflichtigen Konten erfolgen in weiterer Folge die Meldungen an die Steuerverwaltung.

Die AIA-Sorgfaltspflichten sind von den meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten wahrzunehmen. Nicht meldende liechtensteinische Finanzinstitute oder aktive oder passive NFE müssen keine AIA-Sorgfaltspflichten wahrnehmen.

Qualifiziert eine Vermögensstruktur als Finanzinstitut, so hat sie die AIA-Sorgfaltspflichten wahrzunehmen, d.h. sie hat u.a. eine Suche in elektronischen Datensätzen und gegebenenfalls eine Suche in Papierunterlagen durchzuführen sowie beim Kundenberater nach den ihm tatsächlich bekannten Fakten nachzufragen (siehe Abschnitt III Unterabschnitt B Ziff. 2 sowie Abschnitt III Unterabschnitt C Ziff. 2 und 4 des CRS). Die AIA-Sorgfaltspflichten können gegebenenfalls gemäss den Vorgaben des CRS teilweise daher über das blosses Abstellen auf SPG-Unterlagen hinausgehen.

Im Rahmen dieser AIA-Sorgfaltspflichten hat die Vermögensstruktur (das Finanzinstitut) jene Personen zu identifizieren, die ein „Interesse“ an ihr haben (siehe Erläuterungen zu Art. 2 Abs. 1 Bst. aa). Gemäss CRS sind dies Personen, „die eine Eigen- oder Fremdkapitalbeteiligung an dem Finanzinstitut“ („any equity or debt interest in the Financial Institution“) halten:

- wirtschaftliche Treugeber;
- Begünstigte des gesamten oder eines Teils des Trusts;
- alle sonstigen natürlichen Personen, die den Trust tatsächlich beherrschen.

Eine meldepflichtige Person gilt als Begünstigter eines Trusts oder eines Rechtsträger, mit einer ähnlichen Funktion, wenn sie berechtigt ist, unmittelbar oder mittelbar (zum Beispiel durch einen Bevollmächtigten) eine Pflichtausschüttung aus dem Trust zu erhalten. Im Falle eines diskretionären Trusts gilt eine Person

erst dann als meldepflichtige Person, wenn sie unmittelbar oder mittelbar eine freiwillige Ausschüttung aus dem Trust erhält.

Qualifiziert eine Vermögensstruktur als passiver NFE, so hat nicht sie die AIA-Sorgfaltspflichten wahrzunehmen, sondern dies obliegt dem meldenden Finanzinstitut (bspw. der Bank). Das meldende Finanzinstitut hat die beherrschenden Personen des passiven NFE zu identifizieren (siehe Abschnitt V Unterabschnitt D Ziff. 2 des CRS sowie Erläuterungen zu Art. 5 Abs. 3 betreffend der Richtigkeit und Vollständigkeit dieser Informationen).

Als beherrschende Personen gelten jedenfalls und unabhängig davon, ob diese Personen den Trust tatsächlich beherrschen (siehe Art. 2 Abs. 1 Bst. z):

- wirtschaftliche Treugeber;
- Treuhänder;
- Protektor, sofern vorhanden;
- Begünstigte;
- Personen aus dem Begünstigtenkreis;
- alle sonstigen natürlichen Personen, die den Trust tatsächlich beherrschen.

Ist das meldende Finanzinstitut eine Bank, so hat diese das Einlagenkonto des passiven NFE zu melden sowie alle identifizierten beherrschenden Personen. Da in diesem Fall das Einlagenkonto des passiven NFE gemeldet wird, erfolgt auf Ebene der Bank keine Unterscheidung, ob es sich beim passiven NFE um eine diskretionäre oder nicht-diskretionäre Struktur handelt.

Die korrekte Erfüllung der AIA-Sorgfaltspflichten ist ein wesentlicher Bestandteil des CRS und somit der anwendbaren Abkommen. Neben den SPG-Kontrollen (vgl. hier die Erläuterungen zu Art. 2 Abs. 1 Bst. z) werden die AIA-

Sorgfaltspflichten im Rahmen der AIA-Kontrollen entsprechend überprüft, und deren Nichteinhaltung ist gemäss den Strafbestimmungen zu sanktionieren.

Im Rahmen der AIA-Sorgfaltspflichten wird zwischen Konten von natürlichen Personen und Konten von Rechtsträgern unterschieden. Ausserdem wird zwischen bestehenden Konten und Neukonten unterschieden (siehe Art. 2 Abs. 1 Bst. s und u) unter Berücksichtigung der Tatsache, dass die Beschaffung von Informationen bei Inhabern von bestehenden Konten für die Finanzinstitute schwieriger und aufwändiger ist als bei der Kontoeröffnung:

- Bei bestehenden Konten natürlicher Personen erfolgt die Überprüfung (im Unterschied zum FATCA-Abkommen) ohne Mindestschwellenwert (siehe Abschnitt III des CRS). Bei bestehenden Konten natürlicher Personen wird zwischen Konten von hohem Wert und Konten von geringerem Wert unterschieden.
 - Bei Konten von geringerem Wert muss das Finanzinstitut die Ansässigkeit anhand einer mit Belegen dokumentierten Hausanschrift oder gegebenenfalls mittels einer Indiziensuche feststellen. Bei widersprüchlichen Indizien ist eine Selbstauskunft und/oder Belege einzuholen, ohne die an alle meldepflichtigen Staaten, für die Indizien festgestellt wurden, eine Meldung zu erfolgen hätte (siehe Abschnitt III Unterabschnitt B des CRS).
 - Bei Konten von hohem Wert gelten erweiterte Sorgfaltspflichten, die u.a. eine Suche in Papierunterlagen und Nachfrage beim Kundenbetreuer nach den Fakten, die ihm bekannt sind, beinhalten (siehe Abschnitt III Unterabschnitt C des CRS).
- Bei Neukonten natürlicher Personen sieht der gemeinsame Meldestandard eine Selbstauskunft („Self-certification“) sowie deren Plausibilitätsprüfung vor, wobei kein Schwellenwert gilt (siehe Abschnitt IV des CRS).

- Bei bestehenden Konten von Rechtsträgern müssen die Finanzinstitute feststellen (siehe Abschnitt V des CRS),
 - ob der Rechtsträger selbst eine meldepflichtige Person ist, was in der Regel anhand vorliegender SPG-Informationen oder bei Bedarf über eine Selbstauskunft geschehen kann (bspw. eine tätige Aktiengesellschaft hält ein Konto bei einer liechtensteinischen Bank, die Ansässigkeit der Aktiengesellschaft ist anhand der SPG-Informationen oder einer Selbstauskunft festzustellen);
 - ob der Rechtsträger ein passiver NFE ist, bei dem dann die Ansässigkeit der beherrschenden Personen zu ermitteln ist (bspw. eine Stiftung qualifiziert als passiver NFE, bei dem die Ansässigkeit der Begünstigten festzustellen ist).

Bestehende Konten von Rechtsträgern unter 250 000 US-Dollar (bzw. dem entsprechenden Betrag in lokaler Währung) müssen nicht überprüft werden.

- Bei Neukonten von Rechtsträgern (siehe Abschnitt VI des CRS) müssen dieselben Überprüfungen wie bei bestehenden Konten durchgeführt werden. Da die Beschaffung einer Selbstauskunft für Neukonten jedoch einfacher ist, gilt hier nicht der Schwellenwert von 250 000 US-Dollar (bzw. der entsprechende Betrag in lokaler Währung).

Für die Erfüllung der Sorgfaltspflichten bei bestehenden Konten von geringerem Wert von natürlichen Personen stehen zwei Verfahren zur Verfügung: das Hausanschriftverfahren und die Suche in elektronischen Datensätzen (vgl. Abschnitt III Unterabschnitt B des CRS). Meldende liechtensteinische Finanzinstitute können frei wählen, welches dieser Verfahren sie anwenden wollen. Sie können diese Wahl für alle oder für bestimmte von ihnen definierte Kategorien von Konten treffen.

Das Hausanschriftverfahren stellt ein vereinfachtes Verfahren der Sorgfaltspflichten dar. Dabei kann ein meldendes Finanzinstitut die Ansässigkeit mit Hilfe von erfassten Belegen bestimmen, welche die aktuelle Hausanschrift des Kontoinhabers bestätigen. Damit ein Finanzinstitut auf eine Adresse abstellen kann, die es in seinen Unterlagen hat, muss diese aktuell sein und auf Belegen beruhen.

Der CRS-Kommentar enthält Ergänzungen und Präzisierungen mit Bezug auf das Kriterium, dass die Adresse auf Belegen beruhen muss (Ziff. 10-12 des CRS-Kommentars zu Abschnitt III). Zum Beispiel wird ausgeführt, dass ein meldendes Finanzinstitut auf eine Adresse in seinen Unterlagen abstellen kann, die es gestützt auf eine Selbstauskunft des Kontoinhabers erhalten hat, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- das innerstaatliche Recht des Ansässigkeitsstaates des Finanzinstituts schreibt die Abgabe einer solchen Selbstauskunft bereits seit mehreren Jahren vor;
- die Selbstauskunft enthält die Wohnadresse des Kontoinhabers;
- sie ist datiert und unterzeichnet durch den Kontoinhaber sowie strafbewehrt.

Eine Adresse, die nach den Bestimmungen der liechtensteinischen Sorgfaltspflichtgesetzgebung über die Identifizierung der Vertragspartei und die Feststellung der wirtschaftlich berechtigten Person unter Verwendung eines strafbewehrten Formulars erhoben wurde, gilt im Rahmen des Hausanschriftverfahrens daher als auf Belegen beruhend.

Mit Bezug auf das Kriterium der Aktualität der Adresse enthält der CRS-Kommentar Spezialvorschriften für sogenannte nachrichtenlose Vermögenswerte (vgl. Ziff. 9 des CRS-Kommentars zu Abschnitt III). Diese gelten als nachrichtenlos, weil kein Kontakt zum Kontoinhaber hergestellt werden kann. Daher können

meldende Finanzinstitute die Adresse in ihren Unterlagen als aktuell behandeln. In diesem Fall sind keine weiteren Abklärungen notwendig, um eine aktuelle Adresse zu beschaffen, da diese Bemühungen ins Leere greifen würden. Bei einem Konto, das unter die Bankengesetzgebung fällt und gemäss Richtlinie des Liechtensteinischen Bankenverbandes als nachrichtenlos gilt, gilt die in den Unterlagen des meldenden liechtensteinischen Finanzinstituts erfasste Adresse im Rahmen des Hausanschriftverfahrens daher als aktuell.

In Zusammenhang mit Gruppenversicherungen eines Arbeitgebers oder Rentenversicherungsverträgen schlägt der CRS-Kommentar eine Option für einen alternativen Wortlaut des anwendbaren Abkommens vor (vgl. Ziff. 13 des CRS-Kommentars zu Abschnitt VII). Sofern von dieser Option Gebrauch gemacht werden soll, muss der alternative Wortlaut im anwendbaren Abkommen vereinbart werden, weil eine abweichende Bestimmung des im Einzelfall anwendbaren Abkommens ansonsten vorgehen würde (vgl. Art. 1 Abs. 3).

Zu Art. 7 Abs. 2

Gemäss Abschnitt II Unterabschnitt E des CRS kann Liechtenstein es einem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut gestatten, die AIA-Sorgfaltspflichten betreffend Konten von hohem Wert für alle oder eine genau bestimmte Gruppe von Konten von geringem Wert anzuwenden (Art. 7 Abs. 2 Bst. a). Zudem kann Liechtenstein gestatten die AIA-Sorgfaltspflichten betreffend Neukonten für alle oder eine genau bestimmte Gruppe von bestehenden Konten anzuwenden, wobei die übrigen Vorschriften für bestehende Konten weiterhin anwendbar sind (Art. 7 Abs. 2 Bst. b). Art. 7 Abs. 2 räumt dieses Wahlrecht ein.

Zu Art. 7 Abs. 3

Gemäss Abschnitt V Unterabschnitt A des CRS kann Liechtenstein es einem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut gestatten, bei bestimmten oder allen bestehenden Konten von Rechtsträgern auf eine Überprüfung, Identifizierung

und Meldung verzichten, wenn diese Konten am 31. Dezember vor Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat einen Saldo oder -wert von höchstens 250 000 US-Dollar aufweisen, bis der Saldo oder -wert zum letzten Tag eines darauffolgenden Kalenderjahres 250 000 US-Dollar übersteigt. Art. 7 Abs. 3 räumt dieses Wahlrecht ein. Bezüglich der Wertgrenzen in US-Dollar ist darunter auch der entsprechende Gegenwert in einer anderen Währung zu verstehen (siehe Art. 2 Abs. 2).

Zu Art. 7 Abs. 4

Abschnitt V des CRS führt die Sorgfaltspflichten auf, die meldende Finanzinstitute mit Bezug auf bestehende Konten von Rechtsträgern anwenden müssen. Im Sinne einer Vereinfachung und kostengünstigeren Umsetzung können Staaten den meldenden Finanzinstituten gestatten, als Beleg jede in ihren Unterlagen in Bezug auf den Kontoinhaber dokumentierte Einstufung zu verwenden, die vorgenommen worden war, bevor das Finanzkonto als bestehendes Konto eingestuft wurde, und die auf einem standardisierten Kodierungssystem der Branche beruht. Meldende Finanzinstitute können auf eine solche Einstufung nur abstellen, wenn die Verwendung eines standardisierten Kodierungssystems der Branche in Übereinstimmung mit ihrer üblichen Geschäftspraxis zur Bekämpfung der Geldwäscherei oder mit anderen gesetzlichen Zwecken (ausser zu Steuerzwecken) steht, und ihnen nicht bekannt ist oder nicht bekannt sein müsste, dass diese Einstufung nicht zutreffend oder unglaubwürdig ist.

Der Ausdruck „standardisiertes Kodierungssystem der Branche“ bedeutet ein Kodierungssystem, das zur Einstufung von Einrichtungen nach Art der Geschäftstätigkeit zu anderen Zwecken als zu Steuerzwecken verwendet wird. Beispiele solcher standardisierten Kodierungssysteme der Branche sind der „International Standard Industrial Classification“ (ISIC) der Vereinten Nationen, die „Statistische Systematik der Wirtschaftszweige in der Europäischen Gemeinschaft“ (NACE),

die „Allgemeine Systematik der Wirtschaftszweige (NOGA)“ oder das „North American Industry Classification System“ (NAICS).

Zu Art. 7 Abs. 5

Eine Selbstauskunft nach dem CRS ist gültig, bis eine Änderung der Gegebenheiten eintritt, aufgrund der dem meldenden Finanzinstitut bekannt wird oder bekannt werden müsste, dass die ursprüngliche Selbstauskunft nicht zutreffend oder unglaubwürdig ist. Dies entspricht der Regelung in Ziff. 12 des CRS-Kommentars zu Abschnitt IV.

Zu Art. 7 Abs. 6

Ein meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut muss bestehende Konten natürlicher Personen von hohem Wert innerhalb von einem Jahr und bestehende Konten natürlicher Personen von geringerem Wert innerhalb von zwei Jahren ab Beginn der Anwendbarkeit des AIA mit einem Partnerstaat überprüfen. Dies entspricht den in Ziff. 51 des CRS-Kommentars zu Abschnitt III definierten Zeiträumen.

Wird der AIA mit einem Partnerstaat per 1. Januar 2016 eingeführt, so sind bestehende Konten natürlicher Personen von hohem Wert bis spätestens 31. Dezember 2016 zu identifizieren und somit bis spätestens 30. Juni 2017 an die Steuerverwaltung zu melden. Bestehende Konten natürlicher Personen von geringerem Wert sind bis spätestens 31. Dezember 2017 zu identifizieren und somit bis spätestens 30. Juni 2018 an die Steuerverwaltung zu melden.

Zu Art. 7 Abs. 7

Ein meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut muss bestehende Konten von Rechtsträgern innerhalb von zwei Jahren nach Beginn der Anwendbarkeit des AIA mit einem Partnerstaat überprüfen. Dies entspricht dem in Ziff. 26 des CRS-Kommentars zu Abschnitt V definierten Zeitraum.

Wird der AIA mit einem Partnerstaat per 1. Januar 2016 eingeführt, so sind bestehende Konten von Rechtsträgern bis spätestens 31. Dezember 2017 zu identifizieren und somit bis spätestens 30. Juni 2018 an die Steuerverwaltung zu melden.

Zu Art. 7 Abs. 8

Der gemeinsame Meldestandard enthält in Anhang 5 einen sog. „breiteren Ansatz“ („wider approach“). Der gemeinsame Meldestandard sieht vor, dass meldepflichtige Konten identifiziert werden. Bei jedem neuen Partnerstaat müssen meldende Finanzinstitute ihre Konten durchforsten, um zu bestimmen, welche Konten infolge der Erweiterung der Partnerstaaten neu meldepflichtig geworden sind. Alternativ können Staaten ihren Finanzinstituten gestatten, die AIA-Sorgfaltspflichten nach dem gemeinsamen Meldestandard auch auf Konten anzuwenden, die im Zeitpunkt der Durchführung der Sorgfaltspflichten (noch) nicht meldepflichtig sind. Dadurch können Finanzinstitute Synergien nutzen und einheitliche Verfahren auf alle Konten oder auf definierte Kategorien von Konten anwenden. Diese Möglichkeit soll auch den meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten gewährt werden. Diese Wahlmöglichkeit steht ihnen für alle oder für bestimmte von ihnen definierte Kategorien von Konten zu.

Die Wahlrechte nach Art. 7 Abs. 2 bis 5 finden sinngemäss Anwendung.

Zu Art. 7 Abs. 9

Für Zwecke des „breiteren Ansatzes“ nach Art. 7 Abs. 8 können meldende liechtensteinische Finanzinstitute wählen, die in Art. 7 Abs. 6 und 7 festgelegten Fristen zur Überprüfung bestehender Konten ab Inkrafttreten des AIA-Gesetzes anzuwenden. Ein solches Vorgehen weist den Vorteil auf, dass ein meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut alle bestehenden Konten gleichzeitig überprüfen kann und nicht zeitlich versetzt, jeweils wenn der AIA mit weiteren Partnerstaaten eingeführt wird.

Zu Art. 7 Abs. 10

Ein meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut darf Neukonten nur eröffnen und weiterführen, wenn es die nach dem anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz notwendigen Informationen innerhalb von 90 Tagen nach der Kontoeröffnung erhält, anderenfalls muss es das Konto schliessen. In solchen Fällen steht dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut ein ausserordentliches gesetzliches Kündigungsrecht zu.

Zu Art. 8 Abs. 1

Die meldenden liechtensteinischen Finanzinstitute sind verpflichtet, sich unaufgefordert bei der Steuerverwaltung zu registrieren. Eine Registrierung bei der Steuerverwaltung ist erst notwendig, wenn meldepflichtige Konten eines Partnerstaates identifiziert werden.

Dieses Gesetz sieht eine Registrierungspflicht ausschliesslich für meldende liechtensteinische Finanzinstitute vor. Entsprechend besteht weder nach dem CRS noch nach diesem Gesetz eine Registrierungspflicht für nicht meldende liechtensteinische Finanzinstitute oder für aktive oder passive NFE.

Qualifiziert eine Vermögensstruktur als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut, so hat sie sich zu registrieren. Nach der Bestimmung des Abschnitts VIII Unterabschnitt B Ziff. 1 Bst. e des CRS kann sich ein Trust als nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut klassifizieren (vgl. das Trustee-Documented Trust Konzept unter dem FATCA-Abkommen). In diesem Fall muss sich der Trust nicht registrieren. Voraussetzung ist, dass der Trustee den Registrierungspflichten für meldende liechtensteinische Finanzinstitute nachkommt. Selbiges gilt für Rechtsträger, die eine ähnliche Funktion wie Trusts haben, bspw. Stiftungen, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Anstalten, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Treuunternehmen mit Persönlich-

keit (Trust regs.) und sonstige nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Vermögensstrukturen.

Die Nichteinhaltung der Registrierungspflicht ist gemäss den Strafbestimmungen zu sanktionieren.

Zu Art. 8 Abs. 2

Die Registrierung hat bis zum 31. Mai des Kalenderjahres zu erfolgen, das der erstmaligen Identifizierung meldepflichtiger Konten eines Partnerstaates folgt.

Zu Art. 8 Abs. 3

Endet die Eigenschaft als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut oder wird die Geschäftstätigkeit aufgegeben, so hat bei der Steuerverwaltung unaufgefordert eine Abmeldung zu erfolgen.

Zu Art. 9 Abs. 1

Meldende liechtensteinische Finanzinstitute haben in Bezug auf jedes meldepflichtige Konto sowie in Bezug auf jedes nicht dokumentierte Konto die auszutauschenden Informationen zu beschaffen und der Steuerverwaltung zu übermitteln. Der Umfang der Informationen, der erfasste Zeitraum und die Form richten sich nach den anwendbaren Abkommen (vgl. §§ 2 und 3 des CAA-Musters sowie Abschnitt I des CRS).

Ein meldepflichtiges Konto bedeutet ein Konto, dessen Inhaber (vgl. Abschnitt VIII Unterabschnitt D Ziff. 1 des CRS):

- eine oder mehrere meldepflichtige Personen sind oder
- ein passiver NFE ist, der von einer oder mehreren meldepflichtigen Personen beherrscht wird.

Es umfasst (siehe bereits Art. 2 Abs. 1 Bst. q):

- im Falle eines Einlageninstituts: ein Einlagenkonto (bspw. ein Bankkonto);

- im Falle eines Verwahrinstituts: ein Verwahrkonto (bspw. ein Wertpapierkonto);
- im Falle eines Investmentunternehmens: das „Interesse“ an diesem Finanzinstitut („any equity or debt interest in the Financial Institution“, bspw. die Begünstigung an einer Stiftung);
- im Falle einer spezifizierten Versicherungsgesellschaft: rückkaufsfähige Versicherungsverträge und Rentenversicherungsverträge.

Ist eine natürliche Person bspw. Inhaber eines Kontos bei einer Bank, so sind jährlich neben Daten zu ihrer Person (zwecks Identifizierung) auch Informationen zur Bank und zum Bankkonto zu melden (u.a. Kontostand per Jahresende, Höhe der gutgeschriebenen Zinsen).

Im Falle eines strukturierten Kunden ist zu unterscheiden. Als Vermögensstrukturen gelten insbesondere Trusts, Stiftungen, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Anstalten, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Treuunternehmen mit Persönlichkeit (Trust regs.) und sonstige nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Vermögensstrukturen:

- Die Vermögensstruktur qualifiziert als Finanzinstitut:
 - Qualifiziert die Vermögensstruktur, bspw. eine Stiftung, als Finanzinstitut, so umfasst der Ausdruck meldepflichtiges Konto das „Interesse“ an dieser Stiftung („any equity or debt interest in the Financial Institution“).
 - Meldepflichtige Personen, die ein „Interesse“ an der Stiftung halten können (die „Kontoinhaber“) sind wirtschaftliche Treugeber, Begünstigte und sonstige natürliche Person, die die Stiftung tatsächlich beherrschen (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. aa).

- Je nachdem ob eine diskretionäre oder nicht-diskretionäre Struktur vorliegt, umfasst der meldepflichtige Kontosaldo den Ausschüttungsbetrag oder den Gesamtwert des von einer Vermögensstruktur gehaltenen Vermögens (Summe der Werte der Bankkonten, Beteiligungen, Immobilien, etc.).

Kontoinhaber können nur dann gemeldet werden, wenn sie im Rahmen der AIA-Sorgfaltspflichten ermittelt werden. Zu beachten ist, dass im Rahmen der AIA-Sorgfaltspflichten gegebenenfalls nicht nur auf Dokumente abzustellen ist, die gemäss den SPG-Sorgfaltspflichten zu erstellen sind (vgl. Erläuterungen zu Art. 7 Abs. 1). Damit kann die Identifikation der Kontoinhaber über Personen, die gemäss SPG festzustellen sind, hinausgehen.

- Die Vermögensstruktur qualifiziert als passiver NFE:
 - Qualifiziert die Vermögensstruktur, bspw. eine Stiftung, als passiver NFE, so umfasst der Ausdruck meldepflichtiges Konto nicht das „Interesse“ an dieser Stiftung, sondern die von der Stiftung gehaltenen Konten (bspw. das Bankkonto der Stiftung).
 - Für diesen Fall sind als meldepflichtige Personen nicht die „Kontoinhaber“ zu erfassen, sondern der passive NFE sowie die sog. beherrschenden Personen der Stiftung. Als beherrschende Personen gelten wirtschaftliche Treugeber, Begünstigte und sonstige natürliche Person, die die Stiftung tatsächlich beherrschen. Daneben gelten auch Treuhänder, Protektoren und Personen aus dem Begünstigtenkreis als beherrschende Personen (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. z).
 - Qualifiziert die Vermögensstruktur als passiver NFE, so werden die Finanzkonten des passiven NFE gemeldet. Eine Unterscheidung zwischen einem diskretionären und nicht-diskretionären passiven NFE ist seitens des meldenden Finanzinstituts nicht erforderlich. Das mel-

dende Finanzinstitut meldet jeweils das Finanzkonto des passiven NFE, bspw. den Kontosaldo des Bankkontos. Ob eine Struktur diskretionär oder nicht-diskretionär ausgestaltet ist, hat lediglich Auswirkungen auf den Umfang der Personen, die als beherrschende Personen zu erfassen sind, d.h. das meldende Finanzinstitut meldet die mitgeteilten Ausschüttungsempfänger immer nur für das Jahr, in dem die Ausschüttungsmeldung durch den passiven NFE erfolgt ist, als zusätzliche beherrschende Person. Gemeldet wird aber immer der gesamte Kontosaldo des Bankkontos des passiven NFE.

Die AIA-Sorgfaltspflichten beschränken sich in diesem Fall auf die Feststellung der beherrschenden Personen. Zur Bedeutung der AIA- und SPG-Kontrollen siehe die Erläuterungen zu Art. 2 Abs. 1 Bst. z, Art. 5 Abs. 1 sowie Art. 7 Abs. 1. Zur Richtigkeit und Vollständigkeit der vom passiven NFE mitgeteilten Informationen siehe Erläuterungen zu Art. 5 Abs. 3.

Wurden seitens des Finanzinstituts meldepflichtige Konten und Personen identifiziert, so sind diese jährlich der Steuerverwaltung zu melden. Die Meldungen umfassen dabei Informationen zur Identifizierung des Steuerpflichtigen, Informationen zur Identifizierung des meldenden Finanzinstituts sowie allfälliger Vermögensstrukturen und Daten in Zusammenhang mit dem Finanzkonto. Die Daten zum Finanzkonto umfassen bspw. Vermögensstände eines Bankkontos, den Wert eines Versicherungsvertrags sowie den Gesamtwert des von einer Vermögensstruktur gehaltenen Vermögens (Summe der Werte der Bankkonten, Beteiligungen, Immobilien, etc.). Zudem sind Informationen zu Finanzerträgen zu melden, bspw. Zinsen, Dividenden, Veräusserungsgewinne, etc. (siehe Art. 9 Abs. 2).

Zu Art. 9 Abs. 2

Um Interpretationsschwierigkeiten und Rechtsunsicherheiten zu vermeiden, werden in Art. 9 Abs. 2 die auszutauschenden Informationen gemäss CRS festge-

halten (vgl. Abschnitt I Unterabschnitt A des CRS). Vorbehaltlich abweichender Bestimmungen des jeweils anwendbaren Abkommen (siehe Art. 1 Abs. 3) umfassen diese (verkürzte Darstellung):

- Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en), Steueridentifikationsnummer(n) sowie Geburtsdatum der meldepflichtigen natürlichen Person, die Inhaber des Kontos ist;
- bei einem Rechtsträger (bspw. eine Stiftung), der Kontoinhaber ist, Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en) und Steueridentifikationsnummer(n) des Rechtsträgers sowie Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en), Steueridentifikationsnummer(n) und Geburtsdatum jeder meldepflichtigen beherrschenden Person;
- Kontonummer oder funktionale Entsprechung, wenn keine Kontonummer vorhanden ist;
- Name und Identifikationsnummer des meldenden Finanzinstituts;
- Kontostand oder -wert zum Ende des betreffenden Kalenderjahrs oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums oder zum Zeitpunkt der Kontoauflösung;
- bei Verwahrkonten: Gesamtbruttobetrag der Zinsen, Dividenden sowie Gesamtbruttoerlöse aus der Veräusserung oder dem Rückkauf von Vermögensgegenständen;
- bei Einlagenkonten: Gesamtbruttobetrag der Zinsen
- bei allen anderen Konten: Gesamtbruttobetrag, der in Bezug auf das Konto gezahlt oder gutgeschrieben wurde, einschliesslich der Gesamthöhe aller Einlösungsbeträge.

Gilt ein Trust als nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut gemäss Abschnitt VIII Unterabschnitt B Ziff. 1 Bst. e des CRS (siehe AIA-Verordnung), so hat

der Trustee den Meldepflichten des Trusts nachzukommen (vgl. das Trustee-Documented Trust Konzept unter dem FATCA-Abkommen). Dies gilt ebenso für Rechtsträger, die eine ähnliche Funktion wie Trusts haben (bspw. Stiftungen, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Anstalten, nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Treuunternehmen mit Persönlichkeit (Trust regs.) und sonstige nicht-kommerzielle (stiftungsähnlich ausgestaltete) Vermögensstrukturen).

Zu Art. 9 Abs. 3

Gemäss Abschnitt I Unterabschnitt C des CRS müssen ungeachtet der auszutauschenden Informationen nach Art. 9 Abs. 2 die Steueridentifikationsnummer und das Geburtsdatum in Bezug auf meldepflichtige Konten, die bestehende Konten sind, nicht gemeldet werden, wenn diese Steueridentifikationsnummer beziehungsweise dieses Geburtsdatum nicht in den Unterlagen des meldenden Finanzinstituts enthalten ist und nicht nach innerstaatlichem Recht von diesem meldenden Finanzinstitut zu erfassen ist. Ein meldendes Finanzinstitut ist jedoch verpflichtet, angemessene Anstrengungen zu unternehmen, um bei bestehenden Konten die Steueridentifikationsnummer und das Geburtsdatum bis zum Ende des zweiten Kalenderjahrs, das dem Jahr folgt, in dem diese Konten als meldepflichtige Konten identifiziert wurden, zu beschaffen.

Meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind daher verpflichtet, angemessene Anstrengungen zu unternehmen, um bei bestehenden Konten die Steueridentifikationsnummer(n) und, im Falle einer natürlichen Person, das Geburtsdatum bis zum Ende des zweiten Kalenderjahres, das dem Jahr folgt, in dem diese Konten als meldepflichtige Konten identifiziert wurden, zu beschaffen.

Im Falle von Neukonten sind die Steueridentifikationsnummer(n) und das Geburtsdatum bereits im Rahmen der Kontoeröffnung zu erfassen.

Zu Art. 9 Abs. 4

Gemäss § 3 Abs. 1 des CAA-Musters können Betrag und die Einordnung von Zahlungen für die Zwecke des Informationsaustauschs nach den Grundsätzen des Steuerrechts des die Informationen austauschenden Staates bestimmt werden.

In Art. 9 Abs. 4 wird daher geregelt, dass für die Zwecke der Meldungen unter dem AIA der Betrag und die Einordnung von Zahlungen zugunsten eines meldepflichtigen Kontos nach den Grundsätzen des liechtensteinischen Steuerrechts bestimmt werden können.

Zu Art. 9 Abs. 5

Gemäss Abschnitt I Unterabschnitt F des CRS besteht für die Meldung von Bruttoerlösen im Sinne von Art. 9 Abs. 2 Bst. e Ziff. 2 die Möglichkeit einer stufenweisen Einführung der Meldepflicht, sofern dies im jeweils anwendbaren Abkommens so vereinbart wird (sog. „phase-in“).

Sofern es im anwendbaren Abkommen daher nicht gegenteilig geregelt ist, sind ungeachtet Art. 9 Abs. 1 für das Kalenderjahr des Inkrafttretens dieses Gesetzes die in Art. 9 Abs. 2 beschriebenen Informationen zu melden, ausgenommen die unter Art. 9 Abs. 2 Bst. e Ziff. 2 beschriebenen Bruttoerlöse. Letztere sind erst für das Kalenderjahr zu melden, das dem Jahr des Inkrafttretens folgt.

Zu Art. 9 Abs. 6

In Art. 9 Abs. 6 wird geregelt, dass die Meldungen an die Steuerverwaltung innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf eines Kalenderjahres zu erfolgen haben. Diese Regelung soll es der Steuerverwaltung ermöglichen, die Daten vor der Weiterleitung an die zuständige Behörde des Partnerstaates zu validieren und den Informationsaustausch vorzubereiten.

Zu Art. 9 Abs. 7

Wenn in einer rechtskräftigen Entscheidung festgestellt wird, dass Informationen, die der zuständigen Behörde eines Partnerstaates bereits geliefert wurden, unkorrekt waren, so übermittelt das meldende liechtensteinische Finanzinstitut der Steuerverwaltung die berichtigten Informationen. Die Steuerverwaltung leitet die berichtigten Informationen an die zuständige Behörde des Partnerstaates weiter (siehe Art. 14 Abs. 1).

Zu Art. 9 Abs. 8

Aus Datenschutzgründen sollen die auszutauschenden Informationen nur so lange aufbewahrt werden, wie es für die Zwecke der anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz notwendig ist. Aus diesem Grund sind die auszutauschenden Informationen, d.h. die jeweiligen Meldedateien, bis zum Ablauf der maximalen Verjährungsfristen nach Art. 34 (10 Jahre) aufzubewahren. Vorbehaltlich sonstiger Rechtsvorschriften sind die ausgetauschten Informationen, welche der Steuerverwaltung übermittelt wurden, seitens des meldenden liechtensteinischen Finanzinstituts nach Ablauf der 10 Jahre zu vernichten. Diese Vorschrift betrifft nicht die Stammdaten, die Grundlage für die Meldedatei waren, sondern die Meldedatei selbst.

Zu Art. 10 Abs. 1

Gemäss Art. 5 DSG (Vorgängige Information) hat der Inhaber einer Datensammlung die betroffene Person hierüber zu informieren. In Art. 10 wird die Pflicht zur vorgängigen Information für Zwecke des AIA-Gesetzes umgesetzt.

Meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind verpflichtet, meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, spätestens am 31. März des Jahres, in dem erstmals sie betreffende Informationen an die Steuerverwaltung übermittelt werden, zu informieren.

Die vom AIA betroffenen Personen müssen spätestens am 31. März des Jahres der ersten Übermittlung sie betreffender Informationen darüber in Kenntnis gesetzt werden, dass sie betreffende Auskünfte der Steuerverwaltung und danach den Partnerstaaten Liechtensteins gemeldet werden. Das Finanzinstitut kann aber auch früher informieren, zum Beispiel zu einem Zeitpunkt, zu dem mit dem Ansässigkeitsstaat der betroffenen Person noch kein AIA vereinbart worden ist (sog. abstrakte Information). Vor dem Hintergrund, dass die Informationsübermittlung stets gestützt auf einen Staatsvertrag erfolgt, ist auch bei einer abstrakten Information die nötige Publizität sichergestellt, und die Rechte der betroffenen Personen sind gewahrt.

Die Informationspflicht dient der Sicherstellung, dass die betroffenen Personen insbesondere auf die Rechte aufmerksam gemacht werden, die ihnen nach dem DSG und dem AIA-Gesetz zustehen (vgl. Art. 12 und 13). Diese Information gewährleistet zudem die Transparenz der Verwendung und des Austauschs der Informationen. Wird eine betroffene Person am 31. März des Jahres der ersten Übermittlung sie betreffender Informationen informiert, hat sie ausreichend Zeit, ihre Rechte gegenüber dem meldenden Finanzinstitut geltend zu machen, da dieses die Informationen spätestens am 30. Juni der Steuerverwaltung weiterleiten muss (vgl. Art. 9 Abs. 6).

Art. 10 Abs. 1 sieht als gesetzlich gefordertes Minimum eine einmalige und abstrakte Information vor. Es ist den Finanzinstituten jedoch freigestellt, über das gesetzliche Minimum hinauszugehen und sich beispielsweise für eine jährliche Information zu entscheiden oder der betroffenen Person alle für die Übermittlung bestimmten Informationen bekanntzugeben.

Die Information der meldepflichtigen Personen und der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, durch das meldende liechtensteinische Finanzinstitut hat mindestens zu umfassen:

- ihre Eigenschaft als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut;
- die jeweils anwendbaren Abkommen nach Art. 1 Abs. 1, deren Inhalt und deren Zweck;
- den Partnerstaat oder die Partnerstaaten an die eine Meldung erfolgt;
- die aufgrund der anwendbaren Abkommen auszutauschenden Informationen;
- die zulässige Nutzung der auszutauschenden Informationen gemäss Art. 15 und 16;
- die Rechte der meldepflichtigen Personen und der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, nach dem DSG und diesem Gesetz, insbesondere das Auskunftsrecht sowie das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten.

Zu Art. 10 Abs. 2

Bei einem Rechtsträger, der Kontoinhaber ist und für den eine oder mehrere beherrschende Personen ermittelt wurden, erfolgt die Zustellung der Information der meldepflichtigen Personen an den Rechtsträger. Liechtensteinische Rechtsträger haben die Information den meldepflichtigen Personen unverzüglich weiterzuleiten, sodass diese zeitgerecht in Kenntnis gesetzt werden, dass sie betreffende Auskünfte der Steuerverwaltung und danach den Partnerstaaten Liechtensteins gemeldet werden.

Zu Art. 11

Gemäss Abschnitt II Unterabschnitt D des CRS kann jeder Staat meldenden Finanzinstituten gestatten, zur Erfüllung der Melde- und Sorgfaltspflichten, die ihnen im Sinne des innerstaatlichen Rechts auferlegt werden, Dienstleister („service providers“) in Anspruch zu nehmen, wobei die Verantwortung für die Erfüllung der Pflichten selbst weiterhin bei den meldenden Finanzinstituten liegt. Diese Möglichkeit soll den liechtensteinischen Finanzinstituten eingeräumt werden.

Die Dienstleister sind daher immer im Namen des meldenden Finanzinstituts tätig und nie in eigenem Namen.

Ein Dienstleister muss kein Finanzinstitut oder ein Rechtsträger sein, auch eine natürliche Person kann „Dienstleister“ im Sinne dieser Vorschrift sein. Aufgrund der weitreichenden Pflichten wird es im Interesse der liechtensteinischen Finanzinstitute liegen, besonders qualifizierte Dienstleister zu mandatieren.

Zu Art. 12 Abs. 1

Mit Bezug auf Informationen, die von meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten zu beschaffen und unter dem AIA auszutauschen sind, stehen den meldepflichtigen Personen sowie den Rechtsträgern, die Kontoinhaber sind, die Rechte nach dem Datenschutzgesetz (DSG) zu. Davon ausgenommen ist das Recht auf Sperrung der Bekanntgabe nach Art. 24 DSG. Im Rahmen des AIA erfolgt die Übermittlung der Informationen gestützt auf Staatsverträge, die genau regeln, welche Informationen über wen wann zu übermitteln sind. Die meldenden liechtensteinischen Finanzinstitute und die Steuerverwaltung haben keinen Ermessensspielraum, ob sie eine Übermittlung vornehmen wollen oder nicht. Vor diesem Hintergrund würde die Anwendung von Art. 24 DSG dazu führen, dass die Steuerverwaltung die Sperrung immer verweigern müsste mit dem Hinweis, dass eine Rechtspflicht zur Bekanntgabe besteht.

Die Rechte der meldepflichtigen Personen und des Kontoinhabers umfassen daher insbesondere:

- die vorgängige Information nach Art. 5 DSG;
- das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten nach Art. 7 DSG; und
- das Auskunftsrecht nach Art. 11 DSG.

Das Recht auf vorgängige Information nach Art. 5 DSG, ist bereits in Art. 10 adressiert, wonach meldende liechtensteinische Finanzinstitute verpflichtet sind,

meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, im Vorfeld der erstmaligen Übermittlung zu informieren.

Einer meldepflichtigen Person und einem Rechtsträger, der Kontoinhaber ist, steht auch das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten nach Art. 7 DSG zu. Da die Steuerverwaltung mangels direkten Kontakts zur meldepflichtigen Person nicht in der Lage sein wird, die Richtigkeit der Daten zu beurteilen, ist das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten nur gegenüber dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut geltend zu machen. Das Recht auf Berichtigung ist zeitlich eingeschränkt (vgl. Art. 12 Abs. 2). Gegenüber der Steuerverwaltung steht ausschliesslich das Recht zu, dass unrichtige Daten, die auf Übermittlungsfehlern beruhen, berichtigt werden (siehe Art. 13 Abs. 2).

Meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, können gegenüber dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut das Auskunftsrecht nach Art. 11 DSG geltend machen. Sie haben Anspruch darauf, zu erfahren, ob Daten über sie bearbeitet werden. Das meldende liechtensteinische Finanzinstitut muss der betroffenen Person alle über sie vorhandenen Daten einschliesslich der verfügbaren Angaben über die Herkunft der Daten, den Zweck und gegebenenfalls die Rechtsgrundlagen des Bearbeitens, sowie die Kategorien der bearbeiteten Personendaten, der an der Sammlung Beteiligten und der Datenempfänger mitteilen. Das Auskunftsrecht kann ebenfalls gegenüber der Steuerverwaltung geltend gemacht werden (siehe Art. 13 Abs. 1).

Zu Art. 12 Abs. 2

Eine meldepflichtige Person und der Rechtsträger, der Kontoinhaber ist können eine Berichtigung der auszutauschenden Informationen gegenüber dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut nur bis zum 30. April des Kalenderjahres, in dem sie betreffende Informationen der Steuerverwaltung zu übermitteln sind,

verlangen. Der Antrag hat schriftlich an das meldende liechtensteinische Finanzinstitut zu erfolgen.

Diese Regelung geht Art. 7 Abs. 2 DSG vor. Eine zeitliche Einschränkung ist notwendig, damit meldende liechtensteinische Finanzinstitute zeitgerecht vor der Übermittlung an die Steuerverwaltung Rechtssicherheit über den Inhalt der einzelnen Meldungen haben.

Zu Art. 12 Abs. 3

Eine Berichtigung unrichtiger auszutauschender Informationen kann nur verlangt werden, wenn die erforderlichen Angaben und Dokumente gemäss den Verfahren zur Feststellung und Überprüfung der Identität des Vertragspartners und der wirtschaftlich berechtigten Personen oder sonstige Belege (vgl. Art. 2 Abs. 1 Bst. cc) vorgelegt werden. Dies betrifft folgende Daten:

- Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en), Steueridentifikationsnummer(n) sowie Geburtsdatum der meldepflichtigen natürlichen Person, die Inhaber des Kontos ist;
- bei einem Rechtsträger (bspw. eine Stiftung), der Kontoinhaber ist, Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en) und Steueridentifikationsnummer(n) des Rechtsträgers sowie Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en), Steueridentifikationsnummer(n) und Geburtsdatum jeder meldepflichtigen beherrschenden Person.

Die erforderlichen Angaben, Dokumente oder Belege sind bis spätestens 31. Mai des jeweiligen Jahres, in dem eine Meldung an die Steuerverwaltung erfolgt, dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut vorzulegen, sodass dieses zeitgerecht vor der Übermittlung an die Steuerverwaltung Rechtssicherheit über den Inhalt der einzelnen Meldungen erlangen kann.

Zu Art. 12 Abs. 4

Macht eine meldepflichtige Person oder der Kontoinhaber von seinem Recht auf Berichtigung Gebrauch, kann jedoch mit dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut keine Einigung erzielt werden, so ist das meldende liechtensteinische Finanzinstitut nur im Falle einer Klage und einstweiligen Verfügung (sichernde Massnahme) zum Schutz der Persönlichkeit nach Art. 37 Abs. 1 DSG verpflichtet, erst nach Rechtskraft des Urteils über die Richtigkeit der auszutauschenden Informationen die Informationen an die Steuerverwaltung zu übermitteln.

Wird keine einstweilige Verfügung ausgesprochen, ist von der Richtigkeit der auszutauschenden Informationen auszugehen, und diese sind entsprechend Art. 9 Abs. 6 innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres an die Steuerverwaltung zu übermitteln und von dieser nach Art. 14 an die zuständige Behörde des jeweiligen Partnerstaates weiterzuleiten.

Zu Art. 13 Abs. 1

Gegenüber der Steuerverwaltung können meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, das Auskunftsrecht nach Art. 11 DSG geltend machen (vgl. Art. 12 Abs. 1 zum Auskunftsrecht gegenüber dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut).

Zu Art. 13 Abs. 2

Eine meldepflichtige Person und der Rechtsträger, der Kontoinhaber ist können eine Berichtigung der auszutauschenden Informationen gegenüber der Steuerverwaltung nur bis zum 31. August des Kalenderjahres, in dem sie betreffende Informationen durch die Steuerverwaltung zu übermitteln sind, verlangen. Dabei können sie ausschliesslich verlangen, dass unrichtige Daten, die auf Übermittlungsfehlern beruhen, berichtigt werden. Der Antrag hat schriftlich zu erfolgen. Da die Steuerverwaltung mangels direkten Kontakts zur meldepflichtigen Person

oder zu Rechtsträgern, die Kontoinhaber sind, nicht in der Lage sein wird, die Richtigkeit der Daten zu beurteilen, ist das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten nur gegenüber dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut geltend zu machen (siehe Art. 12).

Diese Regelung geht Art. 7 Abs. 2 DSG vor. Eine zeitliche Einschränkung ist notwendig, damit die Steuerverwaltung zeitgerecht vor der Übermittlung an den Partnerstaat (in der Regel 30. September eines Kalenderjahres) Rechtssicherheit über den Inhalt der einzelnen Meldungen hat.

Zu Art. 13 Abs. 3

Gemäss Art. 13 Abs. 3 findet Art. 12 Abs. 4 sinngemäss Anwendung. Macht eine meldepflichtige Person oder der Kontoinhaber von seinem Recht auf Berichtigung Gebrauch, kann jedoch mit der Steuerverwaltung keine Einigung erzielt werden, so ist die Steuerverwaltung nur im Falle einer Klage und einstweiligen Verfügung (sichernde Massnahme) zum Schutz der Persönlichkeit nach Art. 37 Abs. 1 DSG verpflichtet, erst nach Rechtskraft des Urteils über die Richtigkeit der auszutauschenden Informationen die Informationen an den Partnerstaat zu übermitteln.

Wird keine einstweilige Verfügung ausgesprochen, ist von der Richtigkeit der auszutauschenden Informationen auszugehen, und diese sind entsprechend Art. 14 Abs. 1 innerhalb der im anwendbaren Abkommen festgelegten Frist an die zuständige Behörde des jeweiligen Partnerstaates weiterzuleiten.

Zu Art. 14 Abs. 1

Unter dem AIA erstatten meldende Finanzinstitute die Meldungen an ihre eigenen Steuerbehörden, welche diese Informationen an die jeweils zuständigen Behörden der Partnerstaaten weiterleiten. Gemäss Art. 14 Abs. 1 übermittelt daher die Steuerverwaltung die Informationen sowie berichtigte Informationen

nach Art. 9 Abs. 7 an die jeweils zuständigen Behörden der Partnerstaaten. Die Weiterleitung hat innerhalb der im anwendbaren Abkommen festgelegten Fristen zu erfolgen. Gemäss § 3 Abs. 3 des CAA-Musters beträgt die Frist neun Monate nach Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres.

Zu Art. 14 Abs. 2

Auf Anweisung der Regierung wird die Steuerverwaltung keine Informationen weiterleiten, wenn die Übermittlung der öffentlichen Ordnung (*ordre public*) des Fürstentums Liechtenstein widerspräche. Diese Notwendigkeit kann sich bspw. dann ergeben, wenn steuerliche Ermittlungen im Partnerstaat regelmässig durch politische, rassistische oder religiöse Verfolgung motiviert sind.

Zu Art. 14 Abs. 3

Die Steuerverwaltung ist nicht verpflichtet Informationen oder Teile davon weiterzuleiten, wenn die zuständige ausländische Behörde nicht in der Lage ist, die vergleichbaren Informationen betreffend liechtensteinische meldepflichtige Konten der Steuerverwaltung zur Verfügung zu stellen (Grundsatz der Reziprozität).

Zu Art. 14 Abs. 4

Aus Datenschutzgründen sollen die auszutauschenden Informationen seitens der Steuerverwaltung nur so lange aufbewahrt werden, wie es für die Zwecke der anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz notwendig ist. Aus diesem Grund sind die auszutauschenden Informationen, d.h. die jeweiligen Meldedateien, bis zum Ablauf der maximalen Verjährungsfristen nach Art. 34 (10 Jahre) aufzubewahren.

Danach sind die ausgetauschten Informationen zu vernichten. Art. 25 DSG, wonach die Informationen in Übereinstimmung mit dem Archivgesetz dem Amt für Kultur zur Verfügung anzubieten sind, ist nicht anwendbar.

Zu Art. 15

Art. 15 enthält eine Regelung zur Sicherstellung der Vertraulichkeit der auszutauschenden Informationen. Die Regelung entspricht Art. 26 Abs. 2 des OECD-Musterabkommens zur Vertraulichkeit im Rahmen der Amtshilfe in Steuersachen.

Sämtliche auszutauschenden Informationen, welche die zuständige Behörde eines Partnerstaates erhält, sind ebenso vertraulich zu behandeln wie aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Partnerstaates beschaffte Informationen. Zudem dürfen die Informationen nur den Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung, mit der Entscheidung von Rechtsmitteln in Bezug auf Steuern eines Partnerstaates oder mit der Aufsicht über diese Personen oder Behörden befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die ausgetauschten Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die ausgetauschten Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offen legen.

Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Partnerstaat die ausgetauschten Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht des Partnerstaates und dem liechtensteinischen Recht für solche andere Zwecke verwendet werden dürfen und die Steuerverwaltung dieser anderen Verwendung zustimmt. Die Steuerverwaltung teilt dies der zuständigen Behörde des Partnerstaates im Rahmen der ersten Übermittlung mit.

Zu Art. 16

Die Weiterleitung von ausgetauschten Informationen an Drittstaaten ist unzulässig. Die Steuerverwaltung teilt dies der zuständigen Behörde des Partnerstaates im Rahmen der ersten Übermittlung mit.

Zu Art. 17 Abs. 1

Die Steuerverwaltung ist befugt, auszutauschende Informationen, einschliesslich Personendaten im Sinne von Art. 3 Abs. 1 Bst. a DSG und Persönlichkeitsprofile im Sinne von Art. 3 Abs. 1 Bst. f DSG, die sie von meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten erhält, zu bearbeiten. Zu diesem Zweck kann sie ein Informationssystem betreiben. Mit dieser Bestimmung sollen die gesetzlichen Grundlagen für die Bearbeitung von Personendaten und Persönlichkeitsprofilen durch die Steuerverwaltung geschaffen werden (vgl. Art. 86 Abs. 1 SteG).

Zu Art. 17 Abs. 2

Auszutauschende Informationen, die von der Steuerverwaltung und der zuständigen Behörde des Partnerstaates geführt werden, müssen durch angemessene technische und organisatorische Massnahmen gegen unbefugtes Bearbeiten geschützt werden (vgl. Art. 9 Abs. 1 DSG).

Im Rahmen der Abkommensverhandlungen ist sicherzustellen, dass der jeweilige Partnerstaat über einen entsprechenden Rechtsrahmen sowie Verwaltungskapazitäten und -verfahren verfügt, um die Vertraulichkeit der erhaltenen Informationen gewährleisten zu können. Zudem ist sicherzustellen, dass der Partnerstaat geeignete Sicherheitsvorkehrungen getroffen hat, um zu gewährleisten, dass die erhaltenen Informationen vertraulich bleiben und nur für steuerliche Zwecke im Sinne von Art. 15 verwendet werden. Darüber hinaus ist zu gewährleisten, dass die Infrastruktur für effektive Austauschbeziehungen geschaffen wurde, u.a. festgelegte Verfahren zur Gewährleistung eines fristgerechten, korrekten und vertraulichen Informationsaustauschs, effektive und zuverlässige Kommunikation und nachweisliche Möglichkeiten zur umgehenden Klärung von Fragen und Bedenken in Bezug auf Informationsaustauschvorgänge. Die OECD hat einen Leitfa-

den zur Vertraulichkeit veröffentlicht,⁹ in dem bewährte Vertraulichkeitspraktiken dargestellt und praktische Hinweise für die Gewährleistung eines angemessenen Schutzniveaus gegeben werden.

Zu Art. 17 Abs. 3

Die Regierung erlässt mit Verordnung nähere Bestimmungen über die Mindestanforderungen an die Datensicherheit betreffend auszutauschende Informationen, darunter insbesondere zur widerrechtlichen Verwendung, zum unbefugten Ändern, Kopieren, Zugreifen oder anderen unbefugten Massnahmen. Der von der OECD entwickelte Leitfaden (siehe Art. 17 Abs. 2) ist hierbei zu berücksichtigen.

Zu Art. 17 Abs. 4

Die Datenschutzstelle ist für die Überwachung der gesetzmässigen Bearbeitung von auszutauschenden Informationen zuständig (vgl. Art. 28 ff. DSG).

Zu Art. 18 Abs. 1

Die Steuerverwaltung unterrichtet meldende liechtensteinische Finanzinstitute über eine Sicherheitsverletzung betreffend auszutauschende und ausgetauschte Informationen, die bei der Steuerverwaltung geführt werden, wenn durch diese Verletzung eine Beeinträchtigung des Schutzes personenbezogener Daten von meldepflichtigen Personen oder Rechtsträgern, die Kontoinhaber sind, oder deren Privatsphäre zu erwarten ist. Durch die Meldung kann auf eine Behebung allfälliger Sicherheitslücken hingearbeitet werden.

Zu Art. 18 Abs. 2

Die Steuerverwaltung unterrichtet – sofern sie hierüber benachrichtigt wird – ebenso meldende liechtensteinische Finanzinstitute über eine Sicherheitsverlet-

⁹ Keeping It Safe: The OECD Guide on the Protection of Confidentiality of Information Exchanged for Tax Purposes, abrufbar unter <http://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/keepingitsafe.htm>.

zung betreffend ausgetauschte Informationen, die bei der zuständigen Behörde des Partnerstaates geführt werden, wenn durch diese Verletzung eine Beeinträchtigung des Schutzes personenbezogener Daten von meldepflichtigen Personen oder Rechtsträgern, die Kontoinhaber sind, oder deren Privatsphäre zu erwarten ist.

Zu Art. 18 Abs. 3

Meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind verpflichtet, meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, unverzüglich über eine Sicherheitsverletzung nach Art. 18 Abs. 1 oder 2 zu informieren. Durch die Information wird sichergestellt, dass eine meldepflichtige Person oder ein Rechtsträger, der Kontoinhaber ist, Kenntnis über eine Sicherheitsverletzung erlangt.

Zu Art. 18 Abs. 4

Bei einem Rechtsträger, der Kontoinhaber ist und für den eine oder mehrere beherrschende Personen ermittelt wurden, erfolgt die Zustellung der Information der meldepflichtigen Personen an den Rechtsträger. Liechtensteinische Rechtsträger haben die Information den meldepflichtigen Personen unverzüglich weiterzuleiten. Durch die Weiterleitung wird sichergestellt, dass eine meldepflichtige Person Kenntnis über eine Sicherheitsverletzung erlangt.

Zu Art. 18 Abs. 5

Im Falle einer Sicherheitsverletzung nach Art. 18 Abs. 1 oder 2 informiert die Steuerverwaltung die Datenschutzstelle über diese Sicherheitsverletzung.

Zu Art. 19 Abs. 1

Die Steuerverwaltung hat alle Verfügungen zu erlassen und Entscheidungen zu treffen, die für die Anwendung des jeweiligen anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes notwendig sind.

Zu Art. 19 Abs. 2

Da beim automatischen Informationsaustausch grosse Datenmengen zu verarbeiten sind, die elektronisch weitergegeben werden müssen, wird die Steuerverwaltung die Verwendung bestimmter Formulare in elektronischer Form vorschreiben. Da Meldungen unter dem AIA durch Finanzinstitute erfolgen, ist davon auszugehen, dass diese über die technischen Voraussetzungen (Computer mit Internetzugang) verfügen, um Meldungen an die Steuerverwaltung in elektronischer Form vorzunehmen. Diese Vorgehensweise hat sich bereits unter dem Abgeltungssteuerabkommen mit Österreich sowie unter dem FATCA-Abkommen bewährt. Zudem besteht für die Verwaltung lediglich bei natürlichen Personen die Pflicht, zumindest einen nicht elektronischen Kommunikationskanal zur Verfügung zu stellen (vgl. Art. 6 E-GovG). Davon abgesehen ist eine elektronische Übermittlung aus Gründen der Verwaltungs- und somit Kosteneffizienz zwingend. Auch ist die Fehleranfälligkeit in der Kommunikation zwischen Finanzinstituten und der Steuerverwaltung geringer.

Für Zwecke der Meldungen unter dem AIA wird die Steuerverwaltung ein elektronisches Portal einrichten, in dem meldende liechtensteinische Finanzinstitute ihrer Meldepflicht nach Art. 9 nachkommen können.

Die Gewährung der Datensicherheit gilt auch für elektronische Formulare.

Zu Art. 20 Abs. 1

Die liechtensteinischen Rechtsträger sind gegenüber der Steuerverwaltung und den unabhängigen Dritten (Art. 21) zur Auskunft über alle Tatsachen verpflichtet, die für die Umsetzung des jeweils anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes notwendig sind. Dies trifft insbesondere meldende liechtensteinische Finanzinstitute und passive NFE in Fragen der Klassifizierung, Mitteilungspflicht, AIA-Sorgfaltspflicht und der Meldepflicht.

Zu Art. 20 Abs. 2

Gesetzliche Vorschriften über Daten-, Berufs- oder Geschäftsgeheimnisse stehen der Herausgabe der Informationen nach Art. 20 Abs. 1 nicht entgegen. Die liechtensteinischen Rechtsträger sind im entsprechenden Umfang von ihren Geheimhaltungspflichten entbunden. Die Geheimhaltungspflichten und die Ausnahmen davon sind in Art. 25 geregelt.

Zu Art. 21 Abs. 1

Unter dem AIA hat Liechtenstein die ordnungsgemässe Umsetzung der anwendbaren Abkommen sicherzustellen (vgl. Abschnitt IX des CRS). Um die ordnungsgemässe Umsetzung sicherzustellen, sind Kontrollen ein geeignetes Instrument. Zur Überprüfung der Erfüllung der Pflichten der liechtensteinischen Rechtsträger (v.a. der meldenden Finanzinstitute sowie der passiven NFE) werden daher Kontrollen durchgeführt. Die Kontrollen sollen dabei durch die Steuerverwaltung oder nach den Vorgaben der Steuerverwaltung durch unabhängige Dritte erfolgen.

Als „unabhängige Dritte“ qualifizieren ausschliesslich Wirtschaftsprüfer, Revisionsgesellschaften und spezialgesetzliche Revisionsstellen im Sinne von Art. 26 FMAG. Gemäss Art. 9a des Gesetzes über Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften haben Wirtschaftsprüfer und Revisionsgesellschaften ihre Tätigkeit unabhängig von ihren Kunden und Dritten auszuüben. Die Unabhängigkeit wird sodann in Art. 9b ff. WPRG näher umschrieben.

Die AIA-Kontrollen sollen in der Praxis unbürokratisch, verhältnismässig und trotzdem wirkungsvoll durchgeführt werden. Darüber hinaus soll die Vorhersehbarkeit der Kosten gewährleistet werden.

Aufgrund der Vorgaben des CRS sind systematische Kontrollen notwendig (vgl. Ziff. 12 des CRS-Kommentars zu Abschnitt IX des CRS). Um die Einhaltung der

anwendbaren Abkommen sicherzustellen, gleichzeitig aber den Verwaltungsaufwand für die betroffenen Rechtsträger in vernünftigen Grenzen zu halten, sollen die Kontrollen daher grundsätzlich im Rahmen von ordentlichen Kontrollen nach dem Sorgfaltspflichtgesetz (Art. 24 SPG), den QI-Kontrollen bzw. den FATCA-Kontrollen (Art. 11 FATCA-Gesetz) durch externe Prüfer erfolgen. Erfolgen Sorgfaltspflichtkontrollen durch die Finanzmarktaufsicht selbst oder erfolgen QI-Kontrollen im Rahmen eines „internen Compliance-Programms“, so soll die Kontrolle über die Einhaltung der Verpflichtungen der anwendbaren Abkommen in einem separaten Kontrollverfahren erfolgen. Die Bestellung und Beauftragung der Prüfer erfolgt durch die Steuerverwaltung. Liechtensteinische Rechtsträger sollen für Zwecke des AIA in jedem Fall nicht häufiger als einmal pro Jahr kontrolliert werden. Bei den Kontrollen sind Duplizierungen mit der Kontrolle des Abgeltungssteuerabkommens mit Österreich sowie des FATCA-Abkommens möglichst zu vermeiden. Es wird für zweckmässig erachtet, dass Kontrollen nach den verschiedenen Steuerabkommen möglichst gemeinsam durchgeführt werden (siehe oben). Von einer gesetzlichen Verankerung dieser Forderung wird jedoch abgesehen, weil es in der Praxis – auch ausserhalb des Einflussbereichs der Steuerverwaltung – Fälle geben kann, in denen gemeinsame Kontrollen nicht möglich sind. Nach Möglichkeit wird aus verwaltungsökonomischen Gründen jedoch der Grundsatz gemeinsamer Kontrollen gelten.

Prüfungssubjekte

Nach den anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz werden liechtensteinischen Rechtsträgern bestimmte Pflichten auferlegt. Dies betrifft v.a. folgende Rechtsträger:

- Meldende liechtensteinische Finanzinstitute betreffend
 - der Pflicht zur Durchführung der AIA-Sorgfaltspflichten nach Art. 7: Meldende liechtensteinische Finanzinstitute haben die AIA-

Sorgfaltspflichten durchzuführen, um meldepflichtige Konten identifizieren zu können.

- der Registrierungspflicht nach Art. 8: Meldende liechtensteinische Finanzinstitute haben sich bei der Steuerverwaltung zu registrieren.
- der Meldepflicht nach Art. 9: Meldende liechtensteinische Finanzinstitute haben meldepflichtige Konten der Steuerverwaltung zu melden.
- der Informationspflicht nach Art. 10: Meldende liechtensteinische Finanzinstitute haben meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, im Vorfeld der ersten Meldung zu informieren.
- Liechtensteinische passive NFE betreffend
 - der Klassifizierungs-, Dokumentations- und Mitteilungspflicht nach Art. 4: Liechtensteinische passive NFE haben sich als solche zu klassifizieren. Dies ist anhand der anwendbaren Kriterien zu dokumentieren und den jeweils meldenden Finanzinstituten mitzuteilen.
 - der Mitteilungspflicht nach Art. 5: Liechtensteinische passive NFE sind aufgrund der Sorgfaltspflichten verpflichtet entsprechende Sorgfaltspflichtunterlagen zu führen und Informationen über beherrschende Personen den jeweils meldenden Finanzinstituten (insbesondere Banken) mitzuteilen.

Als Prüfungssubjekte kommen daher v.a. Rechtsträger in Frage, die als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut oder als liechtensteinischer passiver NFE qualifizieren. Aktive NFE sowie nicht meldende liechtensteinische Finanzinstitute unterliegen grundsätzlich nicht der AIA-Kontrolle. In diesen Fällen ist daher lediglich zu prüfen, ob eine korrekte Einstufung als aktiver NFE bzw. als nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut vorgenommen wurde (vgl. Ziff. 15 des CRS-Kommentars zu Abschnitt IX wonach der Status regelmässig überprüft werden

soll). Die Kontrolle der korrekten Einstufung ist unumgänglich. Anderenfalls würde Rechtsträgern die Möglichkeit eröffnet werden, die anwendbaren Abkommen durch eine inkorrekte Einstufung zu umgehen. Eine Kontrolle der korrekten Einstufung wird v.a. bei Rechtsträgern im Finanzsektor (bspw. Banken, Wertpapierhändlern, Versicherungen, Treuhandgesellschaften) notwendig sein. Andere Rechtsträger (Industriebetriebe, Produktionsbetriebe, Gewerbebetriebe, Handelsunternehmen und Dienstleistungsunternehmen) sind nur bei begründetem Verdacht zu prüfen.

Prüfungsgegenstand

Prüfungsgegenstand der AIA-Kontrollen ist die ordnungsgemässe Durchführung der anwendbaren Abkommen und dieses Gesetzes (vgl. auch Sektion IX des CRS). Geprüft wird daher v.a. die ordnungsgemässe Wahrnehmung der Klassifizierungs-, Dokumentations-, Mitteilungspflicht nach Art. 4, der Mitteilung- und Meldepflicht nach Art. 5, der Pflicht zur Durchführung der AIA-Sorgfaltspflichten nach Art. 7, der Registrierungspflicht nach Art. 8, der Meldepflicht nach Art. 9 sowie der Informationspflicht nach Art. 10. Folgende Beispiele sollen dies verdeutlichen:

Klassifizierungs-, Dokumentations- und Mitteilungspflicht:

Wenn eine Treuhandgesellschaft als Finanzinstitut klassifiziert, gelten alle von ihr oder ihren Mitarbeitern verwalteten Vermögensstrukturen ebenso als Finanzinstitut, sofern deren Bruttoeinkünfte vorwiegend der Anlage oder Wiederanlage von Finanzvermögen oder dem Handel damit zuzurechnen sind. Es ist daher anhand der Dokumentation zu kontrollieren, ob sich die verwalteten Vermögensstrukturen entsprechend als Finanzinstitut klassifiziert haben. Weiters ist zu kontrollieren, ob die Klassifizierung den jeweils meldenden Finanzinstituten mitgeteilt wurden.

Ist ein Rechtsträger als passiver NFE zu klassifizieren, so wird zu kontrollieren sein, ob die beherrschenden Personen vollständig dem jeweils meldenden Finanzinstitut mitgeteilt wurden.

AIA-Sorgfaltspflichten:

Bei der Kontrolle der ordnungsgemässen Durchführung der AIA-Sorgfaltspflichten wird bspw. zu prüfen sein, ob es die vorliegende EDV-Infrastruktur eines meldenden liechtensteinischen Finanzinstituts erlaubt, die relevanten Indizien (Adresse, Telefonnummer, etc.) gemäss Abschnitt III bis VII des CRS elektronisch abzufragen. Im Rahmen dieser Systemkontrolle wird stichprobenartig zu prüfen sein, ob meldepflichtige Personen ordnungsgemäss identifiziert und für AIA-Zwecke dokumentiert wurden. Die Grundmenge für diese Stichprobenauswahl sind folglich sämtliche bestehenden Kundenbeziehungen. Als prüfungsrelevante Unterlagen kommen insbesondere das Manual der EDV-Infrastruktur zum AIA-Identifikationsprozess, die Kundenstammdaten, die vom Kunden eingeholten Bestätigungen und Formulare, die Aufstellungen über die Kontostände, etc. in Frage.

An dieser Stelle ist auch darauf hinzuweisen, dass die anwendbaren Abkommen bei den AIA-Sorgfaltspflichten an mehreren Stellen auf die AML/KYC-Verfahren (Anti-Money Laundering/Know your Customer-Verfahren) und somit die Verfahren zur Feststellung der Identität des Vertragspartners und der wirtschaftlich berechtigten Personen nach dem Sorgfaltspflichtgesetz (SPG) verweist. In diesem Zusammenhang wird klargestellt, dass die Aufsicht der Sorgfaltspflichtigen Aufgabe der Finanzmarktaufsicht (FMA) ist. Eine Duplizierung dieser Kontrolle (und Kosten) auf Ebene der Steuerverwaltung soll unter dem AIA nicht stattfinden.

Da im Rahmen der AIA-Sorgfaltspflichten in vielen Fällen auf die Sorgfaltspflichtunterlagen gemäss SPG/SPV abzustellen ist, kommt der Richtigkeit dieser

Unterlagen eine entscheidende Bedeutung zu. Die gesetzeskonforme Feststellung der Identität des Vertragspartners und der wirtschaftlich berechtigten Personen ist für die Qualität der Meldungen entscheidend. Die Einhaltung dieser Sorgfaltspflichten für Zwecke des AIA wird durch zusätzliche Schwerpunktprüfungen der FMA (bzw. durch die von ihr mandatierten Dritten) sowohl bei passiven NFE als auch bei Finanzinstituten sichergestellt. Dabei ist bei der Auswahl des beauftragten Wirtschaftsprüfers oder der Revisionsgesellschaft potentielle Interessenskonflikten Rechnung zu tragen. Zeitpunkt und Prüfungsintervall sowie Auswahl und Grösse der Stichproben sind dem Risiko angemessen zu bestimmen. Dabei ist weiterhin zu beachten, dass die Kontrollen effizient und effektiv vorgenommen werden.

Registrierungspflicht:

Es ist zu kontrollieren, ob meldende liechtensteinische Finanzinstitute ihren Registrierungspflichten bei der Steuerverwaltung nachgekommen sind oder ob die Einstufung als NFE bzw. nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut zu Recht erfolgt ist.

Meldepflichten:

Im Rahmen der Meldepflicht wird mittels Stichproben geprüft, ob eine identifizierte meldepflichtige Person tatsächlich an die Steuerverwaltung gemeldet wurde. Dabei wird auch zu kontrollieren sein, ob der korrekte Kontostand zum Jahresende an die Steuerverwaltung übermittelt wurde.

Prüfungsintervall

Um den zeitlichen Aufwand für liechtensteinische Rechtsträger möglichst gering zu halten, soll die Kontrolle grundsätzlich zusammen mit der ordentlichen Kon-

trolle unter dem Sorgfaltspflichtgesetz bzw. den Kontrollen nach den QI-Abkommen und dem FATCA-Abkommen stattfinden. In der Regel sollten jene Spezialisten, die die SPG-Prüfung durchführen, gleichzeitig den separaten AIA-Prüfungsauftrag wahrnehmen können. Die Steuerverwaltung wird die externen Prüfer instruieren. Zeitpunkt und Prüfungsintervall sind dem Risiko angemessen zu bestimmen.

Umfang der Prüfung

Die Prüfungshandlungen sind so auszugestalten, dass sich der Prüfer ein Bild über die Erfüllung der Pflichten nach den anwendbaren Abkommen machen kann. Er muss in der Lage sein zu beurteilen, ob wesentliche Mängel oder Verstösse gegen die anwendbaren Abkommen oder dieses Gesetz vorliegen. Als Prüfungshandlungen kommen Befragungen, Interviews, analytische Prüfungen, angemessene Detailprüfungen, etc. und somit sowohl formelle als auch materielle Prüfungen in Frage. Die Prüfungshandlungen haben nach anerkannten Grundsätzen des Berufsstandes zu erfolgen.

Die konkrete Kontrollanzahl und -tiefe hat in Bezug zum Risiko verhältnismässig zu sein und eine grosse Irrtumswahrscheinlichkeit auszuschliessen. Entsprechend erfolgt die Stichprobenauswahl auf grössen- und risikobasierten Grundlagen. Eine Kontrolle sämtlicher Geschäftsbeziehung wird daher in der Regel nicht notwendig sein.

Im Rahmen der Programmierung der Übertragungsportale werden im Hintergrund Systeme zur Verifizierung der erhaltenen Daten aufzusetzen sein (vgl. Abschnitt IX Unterabschnitt A Ziff. 3 des CRS). Darüber hinaus hat die Melde- und Kontrollstelle der Steuerverwaltung auf Basis der erhaltenen Informationen Kontrollen durchzuführen und bei Fehlern in der Übermittlung bzw. den übermittel-

ten Daten diese aufzunehmen und mit den betroffenen Finanzinstituten zu bereinigen (vgl. Art. 22 zur Herstellung des ordnungsgemässen Zustands).

Eine Unterscheidung zwischen „AIA-relevanten“ Geschäftsbeziehungen und sonstigen Geschäftsbeziehungen ist konzeptionell nicht möglich, weil alle Geschäftsbeziehungen AIA-relevant sein können. Die AIA-Sorgfaltspflichten sind für den gesamten Kundenstamm anzuwenden.

Zu Art. 21 Abs. 2

Die unabhängigen Dritten unterliegen aufgrund von Art. 25 der Geheimhaltungspflicht, weil sie mit dem Vollzug der anwendbaren Abkommen und dieses Gesetzes betraut sind. Davon ausgenommen ist die Berichterstattung an die Steuerverwaltung nach Art. 21 Abs. 5, damit diese in der Lage ist alle Informationen einzuverlangen, die aus ihrer Sicht notwendig sind, um allfällige Massnahmen einzuleiten.

Zu Art. 21 Abs. 3

Die Kosten der unabhängigen Dritten sind – analog wie bei Sorgfaltspflichtkontrollen – von den kontrollierten Finanzinstituten zu tragen. Damit die Kosten vorhersehbar sind, haben sich diese nach den anwendbaren branchenüblichen Tarifen zu richten und müssen in Bezug auf den Zweck der Kontrolltätigkeit verhältnismässig sein. Dies ist auch im Sorgfaltspflichtgesetz so vorgesehen (vgl. Art. 24 Abs. 9 SPG). Ähnliche Regelungen sind in Teilbereichen im Umsetzungsgesetz zum Abgeltungssteuerabkommen mit Österreich (Art. 33 Abs. 4) sowie im FATCA-Gesetz (Art. 11 Abs. 3) verankert. Bei der Überwälzung der Kosten für die AIA-Kontrollen auf die betroffenen Finanzinstitute handelt es sich um eine verursachergerechte Zuordnung, welche alle betroffenen Finanzinstitute gleich behandelt. Eine Überwälzung der Kosten für diese Kontrollen auf den allgemeinen Steuerzahler zugunsten der liechtensteinischen Finanzinstitute und passiven NFE wird nicht als sachgerecht angesehen.

Die Steuerverwaltung ist als zuständige Behörde mit der gesamten Umsetzung der anwendbaren Abkommen betraut (vgl. Art. 2 Abs. 3). Diese Kosten werden durch das Land und somit durch den allgemeinen Steuerzahler getragen. Eine zusätzliche Überwälzung der Kosten für die externen AIA-Kontrollen auf den allgemeinen Steuerzahler zugunsten der liechtensteinischen Finanzinstitute und passiven NFE wird daher, unabhängig von der Feststellung einer Verletzung von AIA-Pflichten, keinesfalls als sachgerecht angesehen.

Art. 21 Abs. 3 entspricht daher den Anliegen der Verhältnismässigkeit, Bestimmtheit und Vorhersehbarkeit der Kosten.

Zu Art. 21 Abs. 4

In Art. 21 Abs. 4 wird geregelt, dass die liechtensteinischen Rechtsträger der Steuerverwaltung und den unabhängigen Dritten unbeschränkten Zugang zu allen Informationen zu gewähren haben, die zur Durchführung der Kontrollen benötigt werden. In diesem Umfang sind liechtensteinische Rechtsträger auch von ihrem Daten-, Berufs- und Geschäftsgeheimnis entbunden.

Zu Art. 21 Abs. 5

Das Resultat der Kontrollen ist von den unabhängigen Dritten in einem Kontrollbericht an die Steuerverwaltung festzuhalten. Die Berichte sind nach den Vorgaben der Steuerverwaltung zu erstellen.

Zu Art. 22 Abs. 1

Besteht Grund zur Annahme, dass verwaltungstechnische oder sonstige geringfügige Fehler zu einer unrichtigen oder unvollständigen Informationsübermittlung oder sonstigen Verstössen gegen das anwendbare Abkommen oder dieses Gesetz geführt haben könnten, so fordert die Steuerverwaltung nach Art. 22 Abs. 1 Bst. a den betroffenen Rechtsträger formlos auf, innerhalb einer angemessenen Frist den ordnungsgemässen Zustand herzustellen. Eine entsprechen-

de Annahme kann aus den Erkenntnissen der Kontrolle nach Art. 21 abzuleiten sein. Darüber hinaus besteht die Möglichkeit, dass die Steuerverwaltung der zuständigen Behörde des Partnerstaates über eine unrichtige oder unvollständige Informationsübermittlung oder sonstige Verstösse aufgrund verwaltungstechnischer oder sonstiger geringfügiger Fehler unterrichtet wird. Sofern die Steuerverwaltung Grund zur Annahme hat, dass eine unrichtige oder unvollständige Informationsübermittlung oder sonstige Verstösse vorliegen, hat sie entsprechend zur Herstellung des ordnungsgemässen Zustands vorzugehen.

Gleichermassen sieht Art. 22 Abs. 1 Bst. b vor, dass die Steuerverwaltung den betroffenen liechtensteinischen Rechtsträger formlos auffordert, innerhalb einer angemessenen Frist den ordnungsgemässen Zustand herzustellen, wenn sie feststellt, dass der Rechtsträger die Verpflichtungen nach dem anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz in erheblichem Umfang nicht einhält. Eine derartige Feststellung kann wiederum aus den Erkenntnissen der Kontrolle nach Art. 21 abzuleiten sein oder die Steuerverwaltung wird von der zuständigen Behörde des Partnerstaates darüber unterrichtet.

Der betroffene Rechtsträger hat vor Erlass einer Verfügung die Möglichkeit gegenüber der Steuerverwaltung innerhalb einer angemessenen Frist eine Stellungnahme abzugeben. Darüber hinaus steht betroffenen Rechtsträgern der Rechtsmittelweg gegen Verfügungen offen.

Im Falle einer Unterrichtung durch die zuständige Behörde des Partnerstaates hat die Steuerverwaltung den Sachverhalt zu prüfen und gemäss dem oben beschriebenen Verfahren vorzugehen. Im Falle allfälliger Nachfragen der zuständigen Behörde des Partnerstaates kann die Steuerverwaltung entsprechende Auskünfte erteilen (bspw. Stand des Verfahrens, die Gründen für die verwaltungstechnischen oder sonstigen geringfügigen Fehler oder die erhebliche Nichteinhaltung, etc.) oder von sich aus auf die zuständige Behörde des Partnerstaates zu-

gehen (bspw. bei Nichtvorliegen eines Verstosses, etc.). Für derartige Auskünfte ist die Steuerverwaltung von der Geheimhaltungspflicht nach Art. 25 befreit (siehe Art. 25 Abs. 2 Bst. a).

Zu Art. 22 Abs. 2

Die Frist für die Herstellung des ordnungsgemässen Zustands ist nach Art. 22 Abs. 2 auf Antrag angemessen zu verlängern. Dies ist jedoch nur in begründeten Fällen möglich. Wird der Fehler nicht fristgerecht korrigiert, so hat die Steuerverwaltung eine Verfügung zu erlassen.

Zu Art. 22 Abs. 3

Im Falle einer erheblichen Nichteinhaltung nach Art. 22 Abs. 2 Bst. b und der Nichtherstellung des ordnungsgemässen Zustands nach Rechtskraft einer Verfügung bleibt nach Art. 22 Abs. 3 die Verhängung einer Busse nach den Art. 27, 28 und 29 vorbehalten.

Zu Art. 23

Soweit im Gesetz nichts anderes bestimmt wird, ist das Landesverwaltungspflegegesetz (LVG) anwendbar.

Zu Art. 24

Gegen Verfügungen der Steuerverwaltung kann, soweit im Gesetz nichts anderes bestimmt wird, innert 30 Tagen ab Zustellung schriftlich Einsprache erhoben werden. Diese Frist orientiert sich an den bestehenden Fristen im Steuerbereich. So besteht sowohl unter dem Steuergesetz (Art. 118 SteG), Mehrwertsteuergesetz (Art. 70), unter dem Umsetzungsgesetz zum Abgeltungssteuerabkommen mit Österreich (Art. 36), dem Zinsbesteuerungsgesetz (Art. 13) und dem FATCA-Gesetz (Art. 14) eine 30-tägige Frist.

Nach Prüfung der Einsprache erlässt die Steuerverwaltung einen Einspracheentscheid. Dieser Einspracheentscheid unterliegt der Beschwerde nach den Bestimmungen gemäss Art. 117 und 118 SteG.

Zu Art. 25 Abs. 1

Die mit dem Vollzug des Gesetzes betrauten Personen sind gemäss Art. 25 Abs. 1 zur Verschwiegenheit verpflichtet. Unter die Geheimhaltungspflicht fallen somit insbesondere die Mitarbeiter der Steuerverwaltung sowie die unabhängigen Dritten gemäss Art. 21. Zur Verdeutlichung, dass diese Personen aufgrund ihrer Geheimhaltungspflicht dem Amtsgeheimnis unterliegen – und somit eine Geheimnisverletzung eine strafbare Handlung gemäss § 310 StGB darstellt –, wurde in dieser Bestimmung ein Hinweis auf das Amtsgeheimnis aufgenommen.

Zu Art. 25 Abs. 2

Art. 25 Abs. 2 regelt die Ausnahmen von der Geheimhaltungspflicht. Keine Geheimhaltungspflicht besteht:

- für die Steuerverwaltung bei Meldungen und Erteilung von Auskünften an die zuständige Behörde des Partnerstaates nach den anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz (bspw. für Zwecke der Zusammenarbeit bei der Einhaltung und Durchsetzung des anwendbaren Abkommens);
- für liechtensteinische Rechtsträger bei Erteilung von Auskünften nach diesem Gesetz;
- gegenüber liechtensteinischen Organen der Rechtspflege, die mit dem Vollzug des anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes betraut sind;
- gegenüber liechtensteinischen Organen der Rechtspflege, der Staatsanwaltschaft und der Landespolizei bei der Untersuchung von gerichtlich strafbaren Handlungen;

- gegenüber liechtensteinischen Aufsichtsbehörden und Stellen nach Art. 35, die für die Verhängung von Aufsichts- und Disziplinar massnahmen gegen Rechtsträger zuständig sind;
- soweit dafür eine gesetzliche Grundlage besteht.

Zu Art. 26 Abs. 1

Gemäss Abschnitt IX Unterabschnitt A Ziff. 1 des CRS muss ein Staat über entsprechende Vorschriften und Verwaltungsverfahren verfügen, um die wirksame Umsetzung und die Einhaltung der Melde- und Sorgfaltspflichten unter dem AIA sicherzustellen. Dies schliesst Vorschriften zur Verhinderung, dass Finanzinstitute, Personen oder Intermediäre Praktiken zur Umgehung der Melde- und Sorgfaltspflichten anwenden, mit ein.

Art. 26 Abs. 1 verbietet daher rechtliche oder tatsächliche Gestaltungen, deren hauptsächlichlicher Zweck in der Umgehung der Pflichten nach einem anwendbaren Abkommen oder diesem Gesetz besteht. Dies betrifft bspw. Fälle, in denen passive NFE mit Bankkonten in mehreren Ländern, Zuwendungen systematisch über nicht teilnehmende Banken tätigen, die Mittel für die Zuwendungen aber jeweils vorab von teilnehmenden Banken bereitgestellt werden. Ein weiteres Beispiel ist die Gründung von sog. Vorratskonten vor Einführung des AIA mit einem Partnerstaat.

Nicht erfasst sind hingegen Gestaltungen, welche aus anderen Gründen gewählt werden als die Umgehung der Steuer oder der Melde- und Sorgfaltspflichten, zum Beispiel aus ökonomischen, anlagestrategischen oder rechtlichen Gründen. Von dieser Bestimmung nicht erfasst ist ausserdem die aufgrund der Kapitalverkehrsfreiheit zulässige Verschiebung von Vermögenswerten in einen anderen Staat oder ein anderes Hoheitsgebiet. Vermögenswerte, die in einen anderen Staat oder ein anderes Hoheitsgebiet verschoben werden, unterliegen der

Rechtsordnung dieses Staates oder Hoheitsgebiets, weshalb eine Verletzung der anwendbaren Abkommen und dieses Gesetzes nicht möglich ist.

Zu Art. 26 Abs. 2

Liechtensteinische Rechtsträger dürfen Strukturen in Zusammenhang mit missbräuchlichen Gestaltungen nach Art. 26 Abs. 1 weder selber verwalten noch deren Verwendung unterstützen.

Zu Art. 26 Abs. 3

Verletzt ein meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut diese Bestimmung, so muss es nach Art. 26 Abs. 3 seinen Pflichten nach den anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz nachkommen, wie sie ohne die missbräuchliche Gestaltung zu erfüllen wären.

So sind bspw. systematisch umgangene Zuwendungsmeldungen den teilnehmenden Banken, von denen die Mittel für die Zuwendung vorab bereitgestellt wurden, mitzuteilen, sodass diese eine entsprechende Meldung übermitteln können. Im Falle von Vorratskonten sind die tatsächlichen wirtschaftlichen Gründer und Begünstigten zu erfassen und zu melden.

Art. 34, der die Verjährung regelt, ist vorbehalten. Die Verpflichtung zur Nachholung der Meldung besteht somit nur für den Zeitraum, für den der Anspruch auf Übermittlung der Meldung nicht verjährt ist. Ziel ist es, dass die zuständigen Behörden der Partnerstaaten die ihnen aufgrund des anwendbaren Abkommens zustehenden Informationen erhalten.

Die Strafbestimmungen nach diesem Gesetz sind vorbehalten.

Zu Art. 27 Abs. 1 und 2

Gemäss Abschnitt IX Unterabschnitt A des CRS muss ein Staat über entsprechende Vorschriften und Verwaltungsverfahren verfügen, um die wirksame Umset-

zung und die Einhaltung der oben beschriebenen Melde- und Sorgfaltspflichten sicherzustellen, einschliesslich

- Vorschriften zur Verhinderung, dass Finanzinstitute, Personen oder Intermediäre Praktiken zur Umgehung der Melde- und Sorgfaltspflichten anwenden;
- Vorschriften, die meldende Finanzinstitute verpflichten, die zur Durchführung der im CRS genannten Verfahren unternommenen Schritte und herangezogenen Nachweise zu dokumentieren, sowie geeignete Massnahmen zur Beschaffung dieser Dokumente;
- Verwaltungsverfahren zur Überprüfung, ob die meldenden Finanzinstitute die Melde- und Sorgfaltspflichten einhalten; Verwaltungsverfahren zur Nachprüfung eines meldenden Finanzinstituts, wenn nicht dokumentierte Konten gemeldet werden;
- Verwaltungsverfahren zur Sicherstellung, dass bei den Rechtsträgern und Konten, die nach innerstaatlichem Recht als nicht meldende Finanzinstitute beziehungsweise ausgenommene Konten gelten, weiterhin ein geringes Risiko besteht, dass sie zur Steuerhinterziehung missbraucht werden; sowie
- wirksamen Durchsetzungsbestimmungen bei Nichteinhaltung der Vorschriften.

Um eine wirksame Umsetzung des AIA sicherzustellen, sind Strafbestimmungen, u.a. aufgrund der Präventivwirkung, ein geeignetes Instrument. Die Strafbestimmung zu Pflichtverletzungen orientiert sich an den Strafbestimmungen des Zinsbesteuerungsgesetzes (Art. 13 Abs. 1), des Umsetzungsgesetzes zum Abgeltungssteuerabkommen mit Österreich (Art. 39), des schweizerischen FATCA-Gesetzes (Art. 18 Abs. 1) sowie des liechtensteinischen FATCA-Gesetzes (Art. 16). Im Unterschied zum FATCA-Gesetz sollen Pflichtverletzungen unter dem AIA nicht von der Steuerverwaltung, sondern vom Landgericht wahrgenommen werden.

Durch die Strafbestimmung soll die Einhaltung jener Verpflichtungen, denen sich Liechtenstein als AIA-Vertragspartner verpflichtet hat und denen die liechtensteinischen Rechtsträger gemäss den anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz nachzukommen haben, sichergestellt werden. Dies betrifft:

- die Klassifizierungs-, Dokumentations-, Mitteilungspflicht nach Art. 4,
- die Mitteilungspflichten passiver NFE und die Meldepflicht nach Art. 5,
- die Klassifizierungs- und Dokumentationspflicht nach Art. 6;
- die AIA-Sorgfaltspflichten nach Art. 7,
- die Registrierungspflicht nach Art. 8,
- die Meldepflichten nach Art. 9.

Der Bussenrahmen in Höhe von maximal 250 000 Franken entspricht dem Bussenrahmen für Hinterziehung und Verletzung der Meldepflicht gemäss Art. 13 des Zinsbesteuerungsgesetzes, Art. 39 des Umsetzungsgesetzes zum Abgeltungssteuerabkommen mit Österreich, Art. 18 Abs. 1 des schweizerischen FATCA-Gesetzes und Art. 16 Abs. 1 des liechtensteinischen FATCA-Gesetzes. Da es sich bei den Meldepflichten gemäss den anwendbaren Abkommen um vergleichbare Tatbestände handelt, ist der gleiche Strafraumen gerechtfertigt. Ein tieferer Sanktionsrahmen würde nicht nur von den in Liechtenstein vorgesehenen vergleichbaren gesetzlichen Bestimmungen im SteG, bei der Zinsbesteuerung und beim Umsetzungsgesetz zum Österreichabkommen abweichen, sondern auch ein Regelungsgefälle zu anderen Staaten, insbesondere zur Schweiz, darstellen. Der Strafraumen bei fahrlässigen Pflichtverletzungen in Höhe von maximal 100 000 Franken orientiert sich an Art. 13 Abs. 2 des Zinsbesteuerungsgesetzes, Art. 18 Abs. 2 des schweizerischen FATCA-Gesetzes und Art. 16 Abs. 2 des liechtensteinischen FATCA-Gesetzes.

In beiden Fällen handelt es sich um den oberen Strafraumen (Maximalrahmen), d.h. der Bussenrahmen von maximal 250 000 bzw. 100 000 Franken ist nicht in jedem Fall, sondern nur bei schwerwiegenden Verstössen auszuschöpfen. Die Höhe der Busse liegt innerhalb der vorgegebenen Maximalrahmen im Ermessen des Landgerichts, wobei die Schwere des Verstosses zu berücksichtigen ist. Ein Abstellen auf die Leistungsfähigkeit ist ebenso wie unter dem FATCA-Gesetz nicht zweckmässig, weil dabei die Schwere der Tat ausgeklammert bliebe. Die Präventivwirkung der entsprechenden Regelung muss zudem ausreichend sein. Mit Blick auf die Bedeutung des AIA für die internationalen Entwicklungen kommt dieser Präventivwirkung grosse Relevanz zu, um eine systematische Umgehung und Verletzung des AIA zu vermeiden.

Die Begriffe „vorsätzlich“ und „fahrlässig“ sind im Sinne von § 5 und 6 des Strafgesetzbuches zu verstehen.

Die Regelungen zur Pflichtverletzung (Art. 27) sind von der Vereitelung von Kontrollen (Art. 28) und Ordnungswidrigkeiten (Art. 29) zu unterscheiden. Welche Sachverhalte unter welche Strafbestimmung fallen, ist in diesen Bestimmungen klar vorgegeben.

Zu Art. 28

Gemäss Art. 28 wird von der Steuerverwaltung mit Busse bis zu 20 000 Franken bestraft, wer die Durchführung des anwendbaren Abkommen und dieses Gesetzes gefährdet, indem er vorsätzlich oder fahrlässig:

- die Pflicht zur Kontoschliessung nach Art. 7 Abs. 10 verletzt;
- die Informations- und Weiterleitungspflicht nach Art. 10 verletzt;
- die Informationspflicht nach Art. 18 Abs. 2 verletzt;
- die Auskunftspflicht nach Art. 20 verweigert;

- die ordnungsgemässe Durchführung einer Kontrolle nach Art. 21 erschwert, behindert oder verunmöglicht.

Zu Art. 29

Art. 29 regelt Ordnungswidrigkeiten. Von der Steuerverwaltung wird mit Busse bis zu 5 000 Franken bestraft, wer vorsätzlich oder fahrlässig: a) einer Ausführungsbestimmung zu diesem Gesetz zuwiderhandelt, sofern deren Übertretung für strafbar erklärt wird; b) gegen eine an ihn gerichtete amtliche Verfügung verstösst, welche auf die Strafandrohung dieses Artikels hinweist.

Die Regelung entspricht Art. 41 des Umsetzungsgesetzes zum Abgeltungssteuerabkommen mit Österreich, der Regelung in der Schweiz sowie Art. 18 des liechtensteinischen FATCA-Gesetzes.

Zu Art. 30

Verwaltungsstrafentscheidungen nach Art. 27, 28 und 29 können binnen 14 Tagen ab Zustellung bei der Landessteuerkommission angefochten werden. Beschwerdeentscheidungen können wiederum binnen 14 Tagen ab Zustellung beim Verwaltungsgerichtshof angefochten werden. Gemäss Art. 149 des Landesverwaltungsverfahrensgesetzes (LVG) sowie den Gesetzen im Bereich der Steuern (Steuergesetz, Mehrwertsteuergesetz, Umsetzungsgesetz zum Abgeltungssteuerabkommen mit Österreich, Zinsbesteuerungsgesetz, FATCA-Gesetz) beträgt die Rechtsmittelfrist bei Verwaltungsstrafboten 14 Tage. An dieser bei Verwaltungsstrafboten üblicher Frist soll für Zwecke des AIA festgehalten werden.

Zu Art. 31

In einem Verfahren nach Art. 28 und 29 finden, soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, die Art. 152 bis 159 LVG sinngemäss Anwendung.

Zu Art. 32

Für ein Verfahren wegen Pflichtverletzungen nach Art. 27 gelten die Vorschriften über das strafgerichtliche Verfahren (vgl. Art. 152 SteG).

Zu Art. 33

Die Regelung sieht vor, dass bei Widerhandlungen durch eine juristische Person, die juristische Person und nicht das handelnde Organ gebüsst wird (Art. 33 Abs. 1). Das handelnde Organ haftet jedoch für die verhängte Busse, sofern die Busse von der juristischen Person nicht bezahlt wird (Art. 33 Abs. 2). Beides entspricht der Regelung im Steuergesetz (Art. 143 SteG) sowie im FATCA-Gesetz (Art. 21).

Zu Art. 34 Abs. 1

Bei Widerhandlungen nach Art. 27, 28 und 29 verjähren die Strafverfolgung und die Strafvollstreckung in fünf Jahren.

Das Strafgesetzbuch sieht in Art. 57 Abs. 3 zur Verjährung der Strafbarkeit Verjährungsfristen von ein bis zwanzig Jahren vor. Bei der Verjährung der Vollstreckbarkeit sind Fristen von fünf bis fünfzehn Jahren vorgesehen. Im Steuerbereich gilt hingegen generell eine fünfjährige Verjährungsfrist (vgl. Art. 115, 128, 129 und 145 SteG). Dies spiegelt sich auch im Zinsbesteuerungsgesetz (Art. 19), im Umsetzungsgesetz zum Abgeltungssteuerabkommen mit Österreich (Art. 46) und im FATCA-Gesetz wider (Art. 22).

Zu Art. 34 Abs. 2

Die Verjährung der Strafverfolgung beginnt nach Ablauf des Jahres, in dem die Gesetzesverletzung letztmals begangen wurde. Sie ist gehemmt, solange die tatverdächtige Person im Ausland ist. Die Verjährung wird durch jede gegen die tatverdächtige Person gerichtete Untersuchungshandlung der Steuerverwaltung

unterbrochen. Nach jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von neuem. Die ursprüngliche Verjährungsfrist kann nicht mehr als verdoppelt werden.

Zu Art. 34 Abs. 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 die verurteilte Person gerichtete Vollstreckungshandlung der Steuerverwaltung unterbrochen. Nach jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von neuem. Die ursprüngliche Verjährungsfrist kann nicht mehr als verdoppelt werden.

Zu Art. 35 Abs. 1

Schwerwiegende oder wiederholte Verstösse liechtensteinischer Rechtsträger gegen die Verpflichtungen nach den anwendbaren Abkommen oder nach diesem Gesetz sind von der Steuerverwaltung den für die Verhängung von Aufsichts- und Disziplinarmaßnahmen gegen die Finanzinstitute zuständigen Aufsichtsbehörden und Stellen zu melden. Dies umfasst insbesondere Meldungen an die Finanzmarktaufsicht und die Untersuchungsperson gemäss dem Treuhändergesetz. Dabei sind nicht nur abgeschlossene Strafverfahren zu melden, sondern bereits deren Einleitung. Die Aufsichtsbehörden und Stellen haben sodann die Möglichkeit bei der Steuerverwaltung Einsicht in die Akten zu nehmen. Die FMA als Aufsichtsbehörde kann den Bewilligungsinhabern bei schwerwiegenden Verstössen gegen gesetzliche Pflichten die Bewilligung entziehen. Disziplinarstrafen nach dem Treuhändergesetz umfassen einen schriftlichen Verweis, Geldbussen bis zum Betrag von CHF 50'000, die Untersagung der Ausübung der Geschäftstätigkeit bis zur Dauer eines Jahres und die Untersagung der Berufsausübung auf Dauer.

Zu Art. 35 Abs. 2

Die Steuerverwaltung meldet den für die Verhängung von Aufsichts- und Disziplinarmaßnahmen gegen die Rechtsträger zuständigen Aufsichtsbehörden und Stellen jährlich die Anzahl der gemeldeten nicht dokumentierten Konten je Finanzinstitut. Vorbehalten bleibt die Verhängung einer Busse nach Art. 27, 28 und 29.

Zu Art. 36

Art. 36 regelt, dass die Regierung die zur Durchführung dieses Gesetzes notwendigen Verordnungen erlässt.

Zu Art. 37 (Inkrafttretensbestimmung)

Das AIA-Gesetz tritt am 1. Januar 2016 in Kraft, und es ist ab 1. Januar 2016 anwendbar.

Für welches Steuerjahr die auszutauschenden Informationen verwendet werden dürfen, ist dem jeweils anwendbaren Abkommen zu entnehmen.

4.2 Abänderung des Steuergesetzes (SteG)**Zu Art. 83 Abs. 3**

Der AIA ist gemäss dem OECD-Standard reziprok ausgestaltet. Liechtenstein ist daher nicht nur übermittelnder Staat, sondern Liechtenstein erhält vom Partnerstaat auch Informationen über Finanzkonten von in Liechtenstein ansässigen Personen. Die erhaltenen Informationen können in Liechtenstein für Zwecke der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung sowie der Entscheidung von Rechtsmitteln in Bezug auf liechtensteinische Steuern verwendet werden. Die Informationen dürfen zudem für andere Zwecke verwendet werden, wenn der Partnerstaat einer solchen anderen Verwendung zustimmt.

Gemäss Art. 83 dürfen Informationen der Steuerverwaltung auch für Zwecke der Verwaltungshilfe nach Art. 84 und der Anzeigepflicht nach Art. 85 verwendet werden. Selbiges soll auch für Informationen gelten, die der Steuerverwaltung im Rahmen des AIA übermittelt werden. Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen eines im Einzelfall anwendbaren Abkommens.

Zu Art. 86 Abs. 1a

Art. 86 regelt die Datenbearbeitung bei den Steuerbehörden. Für von einem Partnerstaat übermittelte Informationen wird klargestellt, dass die Steuerverwaltung auch hier befugt ist, diese Informationen zu bearbeiten. Sie kann zu diesem Zweck ein Informationssystem betreiben.

Zur Inkrafttretensbestimmung

Die Abänderungen des Steuergesetzes treten am 1. Januar 2016 in Kraft, und sie sind ab dem 1. Januar 2016 anwendbar.

4.3 Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG)

Zu Art. 61 Abs. 3

Gemäss internationalem Standard ist der Informationsaustausch nicht auf direkte Steuern beschränkt, vielmehr dürfen die erhaltenen Informationen auch für Zwecke anderer Steuern verwendet werden (vgl. Art. 26 Abs. 1 letzter Satz OECD-MA sowie Ziff. 9 des OECD-Kommentars zu Art. 3 OECD-TIEA-MA). Neben den vom SteG erfassten Steuern betrifft dies daher auch die Mehrwertsteuer. Für diese Zwecke sind die Regelungen im MWSTG zur Geheimhaltung und zur Verarbeitung und Aufbewahrung von Daten entsprechend anzupassen.

Gemäss Art. 61 dürfen Informationen der Steuerverwaltung auch für Zwecke der Amtshilfe nach Art. 62, bei Erfüllung einer Pflicht zur Anzeige strafbarer Handlungen, gegenüber den Gerichten, gegenüber Verwaltungsbehörden, die von der Regierung zur Einholung amtlicher Auskünfte bei den mit dem Vollzug dieses

Gesetzes betrauten Behörden ermächtigt worden sind, oder sofern in einem anderen Gesetz eine Auskunftspflicht vorgesehen ist sowie für die Auskunft, ob jemand im Register der steuerpflichtigen Personen eingetragen ist oder war, verwendet werden. Selbiges soll auch für Informationen gelten, die der Steuerverwaltung im Rahmen des AIA übermittelt werden. Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen eines im Einzelfall anwendbaren Abkommens.

Zu Art. 63 Abs. 1a

Art. 63 regelt die automatisierte Verarbeitung und Aufbewahrung von Daten bei der Steuerverwaltung. Für von einem Partnerstaat übermittelte Informationen wird klargestellt, dass die Steuerverwaltung auch hier befugt ist, diese Informationen zu bearbeiten. Sie kann zu diesem Zweck ein Informationssystem betreiben.

Zur Inkrafttretensbestimmung

Die Abänderungen des Mehrwertsteuergesetzes treten am 1. Januar 2016 in Kraft, und sie sind ab dem 1. Januar 2016 anwendbar.

5. VERFASSUNGSMÄSSIGKEIT / RECHTLICHES

Das Gesetz regelt die Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs (AIA) in Steuersachen zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und einem Partnerstaat nach internationalen Abkommen, die einen automatischen Informationsaustausch für Informationen über Finanzkonten vorsehen.

Die Rechtsgrundlage für den AIA ist ein internationales (bilaterales oder multilaterales) Abkommen. Als bilaterale Rechtsgrundlage für den AIA kommen somit Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) und Steuerinformationsaustauschab-

kommen (TIEA) mit einer Regelung entsprechend Art. 26 OECD-MA in Frage.¹⁰ Zudem kann ein AIA auf Basis des zurzeit in Revisionsverhandlungen stehenden EU-Zinsbesteuerungsabkommens oder auf der Grundlage der multilateralen Amtshilfekonvention (MAK) erfolgen.

Die internationalen Abkommen sowie die auf deren Basis abgeschlossenen Vereinbarungen der zuständigen Behörden (sog. Competent Authority Agreements; CAA) bedürfen gemäss Art. 8 Abs. 2 LV der Zustimmung des Landtags. Dies gilt sowohl für zukünftige Abkommen, als auch für bestehende DBA und TIEA.

Der gemeinsame Meldestandard (Common Reporting Standard; CRS) ist integraler Bestandteil der CAA. Automatische Anpassungen an künftige Änderungen des CRS sind daher nicht möglich, ebenso wenig werden Änderungen unreflektiert in liechtensteinisches Recht übernommen. Änderungen des CRS bedürfen einer Änderung des jeweiligen CAA.

Die in den anwendbaren Abkommen enthalten Bestimmungen sind ausreichend detailliert, justiziabel und daher direkt anwendbar. Dennoch macht der Abschluss von anwendbaren Abkommen den Erlass eines innerstaatlichen Umsetzungsgesetzes notwendig. Zudem wird die Steuerverwaltung, sofern notwendig, häufig auftretende Fragen mittels Fragen- und Antwortenkatalogs adressieren.

¹⁰ Siehe FN 4.

6. **REGIERUNGSVORLAGE**

6.1 **Gesetz über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen
(AIA-Gesetz)**

Gesetz

vom [Datum]

**über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen
(AIA-Gesetz)**

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine
Zustimmung:

I. Allgemeine Bestimmungen

Art. 1

Gegenstand

1) Dieses Gesetz regelt die Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs in Steuersachen zwischen dem Fürstentum Liechtenstein und Partnerstaaten gemäss internationalen Abkommen, die einen automatischen Informationsaustausch für Informationen über Finanzkonten vorsehen (nachfolgend „anwendbare Abkommen“).

2) Dieses Gesetz regelt insbesondere:

- a) die Pflichten liechtensteinischer Rechtsträger;
- b) die Pflichten liechtensteinischer Finanzinstitute;
- c) die Rechte und Pflichten der meldepflichtigen Personen sowie der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind;
- d) die Weiterleitung der Informationen durch die Steuerverwaltung;
- e) die Vertraulichkeit und Datensicherheit;
- f) die anwendbaren Verfahren;
- g) die Missbrauchsbestimmungen;
- h) die Strafen für Widerhandlungen gegen anwendbare Abkommen und dieses Gesetz.

3) Vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des im Einzelfall anwendbaren Abkommens.

Art. 2

Begriffe und Bezeichnungen

1) Im Sinne des anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes bedeutet:

- a) NFE („Non-Financial Entity; NFE“): einen Rechtsträger, der kein Finanzinstitut ist;
- b) aktiver NFE („Active NFE“): einen NFE, der insbesondere eines der folgenden Kriterien erfüllt:
 - 1. Weniger als 50 Prozent der Bruttoeinkünfte des NFE sind passive Einkünfte und weniger als 50 Prozent der Vermögenswerte, sind Vermögenswerte, mit denen passive Einkünfte erzielt werden oder erzielt werden sollen;

2. Der NFE ist ein staatlicher Rechtsträger oder ein Rechtsträger, der im Alleineigentum eines oder mehrerer staatlicher Rechtsträger steht;
 3. Der NFE ist ein Rechtsträger, der ausschliesslich und unwiderruflich gemeinnützige und wohltätige Zwecke im Sinne von Art. 107 Abs. 4 Bst. a PGR ohne Erwerbsabsicht verfolgt und nach Art. 4 Abs. 2 des Steuergesetzes (SteG) von der Steuerpflicht ausgenommen ist;
- c) passiver NFE („Passive NFE“):
1. einen NFE, der kein aktiver NFE ist;
 2. ein Investmentunternehmen nach Bst. k Ziff. 2, das kein Finanzinstitut eines teilnehmenden Staates ist;
- d) Rechtsträger („Entity“): eine juristische Person oder ein Rechtsgebilde wie eine Kapitalgesellschaft, eine Personengesellschaft, einen Trust oder eine Stiftung;
- e) liechtensteinischer Rechtsträger:
1. ein Rechtsträger, der in Liechtenstein ansässig ist oder liechtensteinischem Recht unterliegt, jedoch nicht Zweigniederlassungen dieses Rechtsträgers, die sich ausserhalb Liechtensteins befinden; oder
 2. eine Zweigniederlassung eines nicht in Liechtenstein ansässigen oder nicht liechtensteinischem Recht unterstehenden Rechtsträgers, die sich in Liechtenstein befindet;
- f) verbundener Rechtsträger („Related Entity“): einen Rechtsträger,
1. der von einem anderen Rechtsträger beherrscht wird oder der einen anderen Rechtsträger beherrscht;
 2. der gemeinsam mit einem anderen Rechtsträger der gleichen Beherrschung unterliegt.

Für diesen Zweck umfasst Beherrschung unmittelbares oder mittelbares Eigentum an mehr als 50 Prozent der Stimmrechte und des Wertes eines Rechtsträgers.

- g) Finanzinstitut („Financial Institution“): ein Verwahrinstitut, ein Einlageninstitut, ein Investmentunternehmen oder eine spezifizierte Versicherungsgesellschaft;
- h) Verwahrinstitut („Custodial Institution“): einen Rechtsträger, dessen Geschäftstätigkeit im Wesentlichen darin besteht, für fremde Rechnung Finanzvermögen zu verwahren. Die Geschäftstätigkeit eines Rechtsträgers besteht im Wesentlichen darin, für fremde Rechnung Finanzvermögen zu verwahren, wenn die dem Verwahren von Finanzvermögen und damit zusammenhängenden Finanzdienstleistungen zuzurechnenden Bruttoeinkünfte des Rechtsträgers mindestens 20 Prozent der Bruttoeinkünfte des Rechtsträgers entsprechen, und zwar entweder
 1. während des dreijährigen Zeitraums, der am 31. Dezember oder dem letzten Tag eines nicht einem Kalenderjahr entsprechenden Abrechnungszeitraums vor dem Bestimmungsjahr endet; oder
 2. während des Zeitraums des Bestehens des Rechtsträgers, je nachdem, welcher Zeitraum kürzer ist;
- i) Einlageninstitut („Depository Institution“): einen Rechtsträger, der im Rahmen gewöhnlicher Bankgeschäfte oder einer ähnlichen Geschäftstätigkeit Einlagen entgegennimmt;
- k) Investmentunternehmen („Investment Entity“): einen Rechtsträger,
 1. der gewerblich vorwiegend eine oder mehrere der folgenden Tätigkeiten für einen Kunden ausübt:

- i. Handel mit Geldmarktinstrumenten, wie zum Beispiel Schecks, Wechsel, Einlagenzertifikate, Derivate sowie Devisen, Wechselkurs-, Zins- und Indexinstrumenten, übertragbaren Wertpapieren oder Warentermingeschäften;
 - ii. individuelle und kollektive Vermögensverwaltung; oder
 - iii. sonstige Arten der Anlage oder Verwaltung von Finanzvermögen oder Kapital im Auftrag Dritter;
2. dessen Bruttoeinkünfte vorwiegend der Anlage oder Wiederanlage von Finanzvermögen oder dem Handel damit zuzurechnen sind, wenn der Rechtsträger von einem anderen Rechtsträger verwaltet wird, bei dem es sich um ein Einlageninstitut, ein Verwahrinstitut, eine spezifizierte Versicherungsgesellschaft oder ein unter Ziff. 1 beschriebenes Investmentunternehmen handelt.

Ein Rechtsträger übt gewerblich vorwiegend eine oder mehrere der unter Ziff. 1 beschriebenen Tätigkeiten aus beziehungsweise die Bruttoeinkünfte eines Rechtsträgers sind vorwiegend der Anlage oder Wiederanlage von Finanzvermögen oder dem Handel damit im Sinne der Ziff. 1 zuzurechnen, wenn die den entsprechenden Tätigkeiten zuzurechnenden Bruttoeinkünfte des Rechtsträgers mindestens 50 Prozent der Bruttoeinkünfte des Rechtsträgers entsprechen, und zwar entweder

- i. während des dreijährigen Zeitraums, der am 31. Dezember des Jahres vor dem Bestimmungsjahr endet; oder
- ii. während des Zeitraums des Bestehens des Rechtsträgers, je nachdem, welcher Zeitraum kürzer ist.

Der Ausdruck „Investmentunternehmen“ umfasst nicht einen Rechtsträger, bei dem es sich aufgrund der Erfüllung der Kriterien in Bst. b um einen aktiven NFE handelt.

- l) spezifizierte Versicherungsgesellschaft („Specified Insurance Company“): einen Rechtsträger, bei dem es sich um eine Versicherungsgesellschaft oder die Holdinggesellschaft einer Versicherungsgesellschaft handelt, die einen rückkaufsfähigen Versicherungsvertrag oder einen Rentenversicherungsvertrag abschliesst oder zur Leistung von Zahlungen in Bezug auf einen solchen Vertrag verpflichtet ist;
- m) liechtensteinisches Finanzinstitut („Liechtenstein Financial Institution“):
 - 1. ein in Liechtenstein ansässiges oder liechtensteinischem Recht unterstehendes Finanzinstitut, jedoch nicht Zweigniederlassungen dieses Finanzinstituts, die sich ausserhalb Liechtensteins befinden; oder
 - 2. eine Zweigniederlassung eines nicht in Liechtenstein ansässigen oder nicht liechtensteinischem Recht unterstehenden Finanzinstituts, die sich in Liechtenstein befindet;
- n) meldendes Finanzinstitut („Reporting Financial Institution“): ein Finanzinstitut, bei dem es sich nicht um ein nicht meldendes Finanzinstitut handelt;
- o) nicht meldendes Finanzinstitut („Non-Reporting Financial Institution“): ein Finanzinstitut, das gemäss der Verordnung über den automatischen Informationsaustausch in Steuersachen (AIA-Verordnung) als nicht meldendes Finanzinstitut gilt;
- p) ein nach liechtensteinischem Recht errichteter Trust („a trust established under the laws of Liechtenstein“): ein nach liechtensteinischem Recht errichteter Trust und ein in Liechtenstein ansässiger Trust;
- q) Finanzkonto („Financial Account“): ein von einem Finanzinstitut geführtes Konto und umfasst ein Einlagenkonto, ein Verwahrkonto und

1. im Fall eines Investmentunternehmens Eigen- und Fremdkapitalbeteiligungen an dem Finanzinstitut, jedoch nicht im Fall eines Investmentunternehmens, das nur als Finanzinstitut gilt, weil es ein Investmentunternehmen nach Bst. k Ziff. 2 verwaltet;
2. im Fall eines nicht unter Ziff. 1 beschriebenen Finanzinstituts Eigen- und Fremdkapitalbeteiligungen an dem Finanzinstitut, sofern die Beteiligungskategorie zur Vermeidung der Meldepflicht eingeführt wurde; sowie
3. von einem Finanzinstitut ausgestellte oder verwaltete rückkaufsfähige Versicherungsverträge und Rentenversicherungsverträge, mit Ausnahme von nicht mit einer Kapitalanlage verbundenen und nicht übertragbaren sofortigen Leibrenten, die auf natürliche Personen lauten und eine Renten- oder Invaliditätsleistung monetisieren, die aufgrund eines Kontos erbracht wird, bei dem es sich um ein ausgenommenes Konto handelt.

Der Ausdruck „Finanzkonto“ umfasst keine Konten, bei denen es sich gemäss der AIA-Verordnung um ausgenommene Konten („Excluded Accounts“) handelt.

- r) meldepflichtiges Konto („Reportable Account“): ein Konto, dessen Inhaber eine oder mehrere meldepflichtige Personen sind oder ein passiver NFE, der von einer oder mehreren meldepflichtigen Personen beherrscht wird, sofern es nach den in den AIA-Sorgfaltspflichten als solches identifiziert wurde.
- s) bestehendes Konto („Preexisting Account“): ein Finanzkonto, das am Tag vor Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat von einem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut geführt wird;

- t) bestehendes Konto natürlicher Personen („Preexisting Individual Account“): ein bestehendes Konto, dessen Inhaber eine oder mehrere natürliche Personen sind;
- u) Neukonto („New Account“): ein von einem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut geführtes Finanzkonto, das am Tag der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat oder später eröffnet wird;
- v) Konto von geringem Wert („Lower Value Account“): ein bestehendes Konto natürlicher Personen mit einem Saldo oder -wert von höchstens einer Million US-Dollar am 31. Dezember vor Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat;
- w) Konto von hohem Wert („High Value Account“): ein bestehendes Konto natürlicher Personen mit einem Saldo oder -wert von mehr als einer Million US-Dollar am 31. Dezember vor Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat oder am 31. Dezember eines Folgejahres;
- x) nicht dokumentiertes Konto („undocumented account“): ein bestehendes Konto natürlicher Personen, bei dem ein meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut in Anwendung der AIA-Sorgfaltspflichten keine Selbstdeklaration oder Belege beschaffen kann und daher die steuerliche Ansässigkeit des Kontoinhabers nicht feststellen kann;
- y) meldepflichtige Person („Reportable Person“): eine Person eines meldepflichtigen Staates, jedoch insbesondere nicht
 1. eine Kapitalgesellschaft, deren Aktien regelmässig an einer oder mehreren anerkannten Wertpapierbörsen gehandelt werden;
 2. eine Kapitalgesellschaft, die ein verbundener Rechtsträger einer Kapitalgesellschaft nach Ziff. 1 ist;

3. einen staatlichen Rechtsträger; oder
 4. ein Finanzinstitut;
- z) beherrschende Person („Controlling Person“): die natürlichen Personen, die einen Rechtsträger beherrschen. Im Fall eines Trusts bedeutet dieser Ausdruck den Treugeber, die Treuhänder, gegebenenfalls den Protetktor, die Begünstigten oder Begünstigtenkategorie sowie alle sonstigen natürlichen Personen, die den Trust tatsächlich beherrschen, und im Fall eines Rechtsgebildes, das kein Trust ist, bedeutet dieser Ausdruck Personen in gleichwertigen oder ähnlichen Positionen. Der Ausdruck „beherrschende Personen“ ist auf eine Weise auszulegen, die mit den FATF-Empfehlungen vereinbar ist;
- aa) Kontoinhaber („Account Holder“): die Person, die vom kontoführenden Finanzinstitut als Inhaber eines Finanzkontos geführt oder identifiziert wird. Eine Person, die kein Finanzinstitut ist und als Vertreter, Verwahrer, Bevollmächtigter, Unterzeichner, Anlageberater oder Intermediär zugunsten oder für Rechnung einer anderen Person ein Finanzkonto unterhält, gilt nicht als Kontoinhaber, stattdessen gilt die andere Person als Kontoinhaber. Im Fall eines rückkaufsfähigen Versicherungsvertrags oder eines Rentenversicherungsvertrags ist der Kontoinhaber jede Person, die berechtigt ist, auf den Barwert zuzugreifen oder den Begünstigten des Vertrags zu ändern. Kann niemand auf den Barwert zugreifen oder den Begünstigten des Vertrags ändern, so ist der Kontoinhaber jede Person, die im Vertrag als Eigentümer genannt ist, und jede Person, die nach den Vertragsbedingungen einen unverfallbaren Zahlungsanspruch hat. Bei Fälligkeit eines rückkaufsfähigen Versicherungsvertrags oder eines Rentenversicherungsvertrags gilt jede Person, die vertragsgemäss einen Anspruch auf Erhalt einer Zahlung hat, als Kontoinhaber;

bb) Steueridentifikationsnummer („Taxpayer Identification Number; TIN“): die Identifikationsnummer einer steuerpflichtigen Person nach dem Recht eines Staates oder Hoheitsgebiets, in dem sie steuerlich ansässig ist;

cc) Beleg („Documentary Evidence“) insbesondere:

1. eine Ansässigkeitsbescheinigung, ausgestellt von einer autorisierten staatlichen Stelle des Staates, in dem der Zahlungsempfänger ansässig zu sein behauptet;
2. bei einer natürlichen Person einen von einer autorisierten staatlichen Stelle ausgestellten gültigen Ausweis, der den Namen der natürlichen Person enthält und normalerweise zur Feststellung der Identität verwendet wird;
3. bei einem Rechtsträger ein von einer autorisierten staatlichen Stelle ausgestelltes amtliches Dokument, das den Namen des Rechtsträgers enthält sowie entweder die Anschrift seines Hauptsitzes in dem Staat, in dem er ansässig zu sein behauptet, oder den Staat, in dem der Rechtsträger gegründet wurde;
4. einen geprüften Jahresabschluss, eine Kreditauskunft eines Dritten, einen Insolvenzantrag oder einen Bericht der Börsenaufsichtsbehörde.

2) Bezieht sich ein anwendbares Abkommen oder dieses Gesetz auf einen Betrag, der in US-Dollar ausgewiesen ist, so ist darunter auch der entsprechende Gegenwert in einer anderen Währung zu verstehen.

3) Soweit das anwendbare Abkommen oder dieses Gesetz nichts anderes bestimmen, ist die Steuerverwaltung die nach dem anwendbaren Abkommen zuständige liechtensteinische Behörde.

4) Unter den in diesem Gesetz verwendeten Personen- und Funktionsbezeichnungen sind Angehörige des männlichen und weiblichen Geschlechts zu verstehen.

II. Pflichten liechtensteinischer Rechtsträger

Art. 3

Aktive NFE

1) Liechtensteinische Rechtsträger, die als aktive NFE im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Bst. b klassifizieren, haben vorbehaltlich allfälliger sich indirekt ergebender Dokumentations-, Nachweis- und Selbstdeklarationserfordernisse gegenüber anderen in- und ausländischen Finanzinstituten keine Pflichten nach dem AIA-Gesetz.

2) Für Zwecke der Feststellung, ob der Vertragspartner als aktiver NFE im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Bst. b zu klassifizieren ist, findet Art. 7 Abs. 4 sinngemäss Anwendung.

Art. 4

Klassifizierungs-, Dokumentations-, Mitteilungspflichten

1) Liechtensteinische Rechtsträger, die nicht als aktive NFE klassifizieren, haben sich als Finanzinstitut oder als passiver NFE zu klassifizieren.

2) Liechtensteinische Rechtsträger können sich freiwillig als Finanzinstitut klassifizieren.

3) Die Klassifizierung hat zu erfolgen:

- a) für bestehende Rechtsträger innerhalb eines Jahres ab Inkrafttreten dieses Gesetzes;
- b) für neue Rechtsträger unverzüglich.

4) Änderungen der Klassifizierung ab Inkrafttreten dieses Gesetzes sind bis zum 31. Dezember des Kalenderjahres der Änderung vorzunehmen.

5) Die Klassifizierung und Änderungen der Klassifizierung sind vom Rechtsträger zu dokumentieren. Für Zwecke der Dokumentation erlässt die Regierung mit Verordnung nähere Bestimmungen zu den Mindestanforderungen der anzuwendenden Formulare.

6) Die Klassifizierung als passiver NFE und Änderungen dieser Klassifizierung sind den jeweils meldenden Finanzinstituten innerhalb der Fristen nach Abs. 3 mitzuteilen. Kommt ein Rechtsträger dieser Mitteilungspflicht nicht nach, so ist er ein meldendes Finanzinstitut.

Art. 5

Mitteilungspflichten von passiven NFE und Meldepflichten

1) Liechtensteinische passive NFE haben den jeweils meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten unaufgefordert alle beherrschenden Personen einschliesslich der auszutauschenden Informationen gemäss Art. 9 Abs. 2 Bst. a mitzuteilen.

2) Liechtensteinische passive NFE haben angemessene Anstrengungen zu unternehmen, um die Steueridentifikationsnummer(n) der beherrschenden Personen und, im Falle einer natürlichen Person, das Geburtsdatum für Zwecke der Mitteilung nach Abs. 1 zu beschaffen.

3) Die Mitteilung hat bis zum 31. Januar des Jahres in dem das meldende liechtensteinische Finanzinstitut eine Meldung an die Steuerverwaltung zu übermitteln hat, zu erfolgen. Änderungen sind den meldenden Finanzinstituten bis zum 31. Dezember des Kalenderjahres der Änderung mitzuteilen.

4) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute haben von der Richtigkeit und Vollständigkeit der mitgeteilten Informationen auszugehen. Liechtensteinische passive NFE sind für die Richtigkeit und Vollständigkeit der mitgeteilten Informationen verantwortlich.

5) Kommt ein passiver NFE der Mitteilungspflicht innerhalb der Fristen nach Abs. 2 nicht nach, so haben meldende liechtensteinische Finanzinstitute von der Richtigkeit und Vollständigkeit der auszutauschenden Informationen, die ihnen vorliegen, auszugehen. Meldende liechtensteinische Finanzinstitute haben diese passiven NFE unverzüglich der Steuerverwaltung zu melden.

III. Pflichten liechtensteinischer Finanzinstitute

Art. 6

Meldendes und nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut

1) Liechtensteinische Finanzinstitute haben sich als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut oder als nicht meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut zu klassifizieren.

2) Art. 4 Abs. 3 bis 5 findet sinngemäss Anwendung.

Art. 7

AIA-Sorgfaltspflichten

1) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute müssen meldepflichtige Konten des Partnerstaates identifizieren. Bei der Identifizierung sind die im anwendbaren Abkommen enthaltenen Verfahren zur Erfüllung der AIA-Sorgfaltspflichten anzuwenden.

2) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute können die AIA-Sorgfaltspflichten betreffend:

- a) Konten von hohem Wert für alle oder eine genau bestimmte Gruppe von Konten von geringem Wert anwenden;
- b) Neukonten für alle oder eine genau bestimmte Gruppe bestehender Konten anwenden; die übrigen Vorschriften für bestehende Konten sind weiterhin anwendbar.

3) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute können bei bestimmten oder allen bestehenden Konten von Rechtsträgern auf eine Überprüfung, Identifizierung und Meldung verzichten, wenn diese Konten am 31. Dezember vor Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat einen Saldo oder -wert von höchstens 250 000 US-Dollar aufweisen, bis der Saldo oder -wert zum letzten Tag eines darauffolgenden Kalenderjahres 250 000 US-Dollar übersteigt.

4) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute können in Ausübung der AIA-Sorgfaltspflichten bei bestehenden Konten von Rechtsträgern als Beleg jede in ihren Unterlagen in Bezug auf den Kontoinhaber dokumentierte Einstufung verwenden, die vorgenommen worden war, bevor das Finanzkonto als bestehendes Konto eingestuft wurde, und die auf einem standardisierten Kodierungs-

system der Branche beruht, welches sie in Übereinstimmung mit ihrer üblichen Geschäftspraxis zur Bekämpfung der Geldwäscherei oder zu anderen gesetzlichen Zwecken, ausser zu Steuerzwecken, verwenden, sofern ihnen nicht bekannt ist oder nicht bekannt sein müsste, dass diese Einstufung nicht zutreffend oder unglaubwürdig ist.

5) Eine Selbstauskunft ist gültig, bis eine Änderung der Gegebenheiten eintritt, aufgrund der dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut bekannt wird oder bekannt werden müsste, dass die ursprüngliche Selbstauskunft nicht zutreffend oder unglaubwürdig ist.

6) Bestehende Konten natürlicher Personen müssen ab Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat innerhalb folgender Fristen überprüft werden:

- a) Konten von hohem Wert: innerhalb eines Jahres;
- b) Konten von geringerem Wert: innerhalb zweier Jahre.

7) Bestehende Konten von Rechtsträgern müssen innerhalb von zwei Jahren ab Beginn der Anwendbarkeit des automatischen Informationsaustauschs mit einem Partnerstaat überprüft werden.

8) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute können die AIA-Sorgfaltspflichten nach dem gemeinsamen Melde- und Sorgfaltsstandard für Informationen über Finanzkonten der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) ab Inkrafttreten dieses Gesetzes sinngemäss auch auf Finanzkonten anwenden, die im Zeitpunkt der Durchführung der AIA-Sorgfaltspflichten nicht als meldepflichtige Konten eines Partnerstaates gelten. Sie können für diese Zwecke die Steueridentifikationsnummer der meldepflichti-

gen Personen sowie der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, erheben. Die Abs. 2 bis 5 finden sinngemäss Anwendung.

9) Für Zwecke des Abs. 8 können meldende liechtensteinische Finanzinstitute die Fristen nach den Abs. 6 und 7 ab Inkrafttreten dieses Gesetzes anwenden.

10) Ein meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut darf ein Neukonto nur weiterführen, wenn es die nach dem anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz notwendigen Informationen innerhalb von 90 Tagen nach der Kontoeröffnung erhält, anderenfalls hat es das Konto unverzüglich zu schliessen. Dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut steht hierfür ein ausserordentliches Kündigungsrecht zu.

Art. 8

Registrierungspflicht

1) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute, die meldepflichtige Konten eines Partnerstaates gemäss Art. 7 identifiziert haben, müssen sich unaufgefordert bei der Steuerverwaltung registrieren.

2) Die Registrierung hat bis zum 31. Mai des Kalenderjahres zu erfolgen, das der Identifizierung meldepflichtiger Konten eines Partnerstaates folgt.

3) Endet die Eigenschaft als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut oder wird die Geschäftstätigkeit aufgegeben, so hat sich das Finanzinstitut bei der Steuerverwaltung unaufgefordert abzumelden.

Art. 9

Meldepflicht

1) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute haben in Bezug auf jedes meldepflichtige Konto des Partnerstaates sowie auf jedes nicht dokumentierte Konto die nach dem anwendbaren Abkommen auszutauschenden Informationen für den im anwendbaren Abkommen genannten Zeitraum zu beschaffen und in der dort genannten Form der Steuerverwaltung zu melden.

2) Die auszutauschenden Informationen umfassen:

- a) Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en), Steueridentifikationsnummer(n) sowie Geburtsdatum (bei natürlichen Personen) jeder meldepflichtigen Person, die Inhaber des Kontos ist, sowie bei einem Rechtsträger, der Kontoinhaber ist, Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en) und Steueridentifikationsnummer(n) des Rechtsträgers sowie Name, Anschrift, Ansässigkeitsstaat(en), Steueridentifikationsnummer(n) und Geburtsdatum jeder meldepflichtigen beherrschenden Person;
- b) Kontonummer oder funktionale Entsprechung, wenn keine Kontonummer vorhanden ist;
- c) Name und Identifikationsnummer des meldenden Finanzinstituts;
- d) Kontostand oder -wert, einschliesslich des Barwerts oder Rückkaufwerts bei rückkaufsfähigen Versicherungs- oder Rentenversicherungsverträgen, zum Ende des betreffenden Kalenderjahrs oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums oder zum Zeitpunkt der Kontoauflösung, wenn das Konto im Laufe des Jahres beziehungsweise Zeitraums aufgelöst wurde;
- e) bei Verwahrkonten:

1. Gesamtbruttobetrag der Zinsen, Gesamtbruttobetrag der Dividenden und Gesamtbruttobetrag anderer Einkünfte, die mittels der auf dem Konto vorhandenen Vermögenswerte erzielt und jeweils auf das Konto, oder in Bezug auf das Konto, im Laufe des Kalenderjahrs oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums eingezahlt oder dem Konto gutgeschrieben wurden; sowie
 2. Gesamtbruttoerlöse aus der Veräusserung oder dem Rückkauf von Vermögensgegenständen, die während des Kalenderjahrs oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums auf das Konto eingezahlt oder dem Konto gutgeschrieben wurden und für die das meldende Finanzinstitut als Verwahrstelle, Makler, Bevollmächtigter oder anderweitig als Vertreter für den Kontoinhaber tätig war;
- f) bei Einlagenkonten der Gesamtbruttobetrag der Zinsen, die während des Kalenderjahrs oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums auf das Konto eingezahlt oder dem Konto gutgeschrieben wurden; und
- g) bei allen anderen Konten, die nicht unter Bst. e oder f fallen, der Gesamtbruttobetrag, der in Bezug auf das Konto während des Kalenderjahrs oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums an den Kontoinhaber gezahlt oder ihm gutgeschrieben wurde und für den das meldende Finanzinstitut Schuldner ist, einschliesslich der Gesamthöhe aller Einlösungsbeträge, die während des Kalenderjahrs oder eines anderen geeigneten Meldezeitraums an den Kontoinhaber geleistet wurden.

3) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind verpflichtet, angemessene Anstrengungen zu unternehmen, um bei bestehenden Konten die Steueridentifikationsnummer(n) und, im Falle einer natürlichen Person, das Geburtsdatum bis zum Ende des zweiten Kalenderjahres, das dem Jahr folgt, in dem diese Konten als meldepflichtige Konten identifiziert wurden, zu beschaffen.

4) Für die Zwecke der Meldungen können der Betrag und die Einordnung von Zahlungen zugunsten eines meldepflichtigen Kontos nach den Grundsätzen des liechtensteinischen Steuerrechts bestimmt werden.

5) Ungeachtet Abs. 1 jedoch vorbehaltlich der Bestimmungen des anwendbaren Abkommens sind für das Kalenderjahr des Inkrafttretens dieses Gesetzes die in Abs. 2 beschriebenen Informationen zu melden, ausgenommen die unter Abs. 2 Bst. e Ziff. 2 beschriebenen Bruttoerlöse.

6) Meldungen an die Steuerverwaltung haben innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des jeweiligen Kalenderjahres entsprechend den Vorgaben der Steuerverwaltung zu erfolgen.

7) Hat die zuständige Behörde eines Partnerstaates Informationen erhalten, die nachträglich infolge eines rechtskräftigen Entscheids berichtigt wurden, so übermittelt das meldende liechtensteinische Finanzinstitut die berichtigten Informationen unverzüglich der Steuerverwaltung.

8) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind verpflichtet, die auszutauschenden Informationen bis zum Ablauf der maximalen Verjährungsfristen nach Art. 34 aufzubewahren. Vorbehaltlich sonstiger Rechtsvorschriften sind die auszutauschenden Informationen, welche der Steuerverwaltung übermittelt wurden, nach Ablauf der Verjährungsfristen zu vernichten.

Art. 10

Informationspflicht der meldenden liechtensteinischen Finanzinstitute

1) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind verpflichtet, meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, spätestens am 31.

März des Jahres, in dem erstmals sie betreffende Informationen an die Steuerverwaltung übermittelt werden, zu informieren über:

- a) ihre Eigenschaft als meldendes liechtensteinisches Finanzinstitut;
- b) die jeweils anwendbaren Abkommen nach Art. 1 Abs. 1, deren Inhalt und deren Zweck;
- c) den Partnerstaat oder die Partnerstaaten an die eine Meldung erfolgt;
- d) die aufgrund der anwendbaren Abkommen auszutauschenden Informationen;
- e) die zulässige Nutzung der auszutauschenden Informationen gemäss Art. 15 und 16;
- f) die Rechte der meldepflichtigen Personen und der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, nach dem DSG und diesem Gesetz, insbesondere das Auskunftsrecht sowie das Recht auf Berichtigung unrichtiger Daten.

2) Bei einem Rechtsträger, der Kontoinhaber ist und für den eine oder mehrere beherrschende Personen ermittelt wurden, erfolgt die Zustellung der Information der meldepflichtigen Personen an den Rechtsträger. Liechtensteinische Rechtsträger haben die Information den meldepflichtigen Personen unverzüglich weiterzuleiten.

Art. 11

Inanspruchnahme von Fremddienstleistern

Meldende liechtensteinische Finanzinstitute können zur Erfüllung ihrer Verpflichtungen, die ihnen durch das anwendbare Abkommen und dieses Gesetz auferlegt werden, Dienstleister in Anspruch nehmen. Die Verantwortung für die

Erfüllung der Verpflichtungen liegt weiterhin bei den meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten.

IV. Rechte und Pflichten der meldepflichtigen Personen und der Rechtsträger, die Kontoinhaber sind

Art. 12

Gegenüber meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten

1) Mit Bezug auf auszutauschende Informationen, die von meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten geführt werden, stehen den meldepflichtigen Personen und den Rechtsträgern, die Kontoinhaber sind, die Rechte nach dem Datenschutzgesetz (DSG) zu. Art. 24 DSG ist nicht anwendbar.

2) Ungeachtet Art. 7 Abs. 2 DSG kann eine meldepflichtige Person und der Rechtsträger, der Kontoinhaber ist, bis zum 30. April des Kalenderjahres, in dem sie betreffende Informationen der Steuerverwaltung zu übermitteln sind, gegenüber dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut schriftlich die Berichtigung unrichtiger auszutauschender Informationen verlangen.

3) Eine Berichtigung unrichtiger auszutauschender Informationen kann nur verlangt werden, wenn dem meldenden liechtensteinischen Finanzinstitut die nach dem anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz notwendigen Informationen bis spätestens 31. Mai des Kalenderjahres, in dem eine Meldung an die Steuerverwaltung erfolgt, vorgelegt werden.

4) Im Falle einer Klage und einstweiligen Verfügung (sichernde Massnahme) zum Schutz der Persönlichkeit nach Art. 37 Abs. 1 DSG ist das meldende

liechtensteinische Finanzinstitut erst nach Rechtskraft des Urteils über die Richtigkeit der auszutauschenden Informationen verpflichtet, die Informationen an die Steuerverwaltung zu übermitteln.

Art. 13

Gegenüber der Steuerverwaltung

1) Mit Bezug auf auszutauschende Informationen, die von der Steuerverwaltung geführt werden, können meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, das Auskunftsrecht geltend machen.

2) Ungeachtet Art. 7 Abs. 2 DSG kann eine meldepflichtige Person und der Rechtsträger, der Kontoinhaber ist, bis zum 31. August des Kalenderjahres, in dem sie betreffende Informationen durch die Steuerverwaltung zu übermitteln sind, gegenüber der Steuerverwaltung schriftlich die Berichtigung unrichtiger auszutauschender Informationen, deren Unrichtigkeit auf Übermittlungsfehlern beruht, verlangen. Zu diesem Zweck müssen meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland einen inländischen Zustellungsbevollmächtigten namhaft machen.

3) Art. 12 Abs. 4 findet sinngemäss Anwendung.

V. Weiterleitung der Informationen durch die Steuerverwaltung

Art. 14

Weiterleitung der Informationen

1) Die Steuerverwaltung übermittelt die im anwendbaren Abkommen genannten Informationen sowie berichtigte Informationen nach Art. 9 Abs. 7 in der

im anwendbaren Abkommen genannten Form in einem automatisierten Verfahren innerhalb der im anwendbaren Abkommen festgelegten Fristen an die zuständige Behörde des jeweiligen Partnerstaates.

2) Die Steuerverwaltung ist nicht verpflichtet Informationen weiterzuleiten, wenn die Übermittlung der öffentlichen Ordnung (*ordre public*) des Fürstentums Liechtenstein widerspräche.

3) Die Steuerverwaltung ist nicht verpflichtet Informationen oder Teile davon weiterzuleiten, wenn die zuständige ausländische Behörde nicht in der Lage ist, die vergleichbaren Informationen betreffend liechtensteinische meldepflichtige Konten der Steuerverwaltung zur Verfügung zu stellen.

4) Die Steuerverwaltung hat die ausgetauschten Informationen bis zum Ablauf der maximalen Verjährungsfristen nach Art. 34 aufzubewahren. Ungeachtet von Art. 25 DSG sind die ausgetauschten Informationen nach Ablauf der maximalen Verjährungsfristen zu vernichten.

VI. Vertraulichkeit und Datensicherheit

Art. 15

Vertraulichkeit

Sämtliche auszutauschenden Informationen, welche die zuständige Behörde eines Partnerstaates erhält, sind ebenso vertraulich zu behandeln wie aufgrund des innerstaatlichen Rechts dieses Partnerstaates beschaffte Informationen und dürfen nur den Personen oder Behörden (einschliesslich der Gerichte und der Verwaltungsbehörden) zugänglich gemacht werden, die mit der Veran-

lagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Strafverfolgung, mit der Entscheidung von Rechtsmitteln in Bezug auf Steuern eines Partnerstaates oder mit der Aufsicht über diese Personen oder Behörden befasst sind. Diese Personen oder Behörden dürfen die ausgetauschten Informationen nur für diese Zwecke verwenden. Sie dürfen die ausgetauschten Informationen in einem öffentlichen Gerichtsverfahren oder in einer Gerichtsentscheidung offen legen. Ungeachtet der vorstehenden Bestimmungen kann ein Partnerstaat die ausgetauschten Informationen für andere Zwecke verwenden, wenn solche Informationen nach dem Recht des Partnerstaates und dem liechtensteinischen Recht für solche andere Zwecke verwendet werden dürfen und die Steuerverwaltung dieser anderen Verwendung zustimmt.

Art. 16

Verbot der Weiterleitung der ausgetauschten Informationen an Drittstaaten

Die Weiterleitung von ausgetauschten Informationen an Drittstaaten ist unzulässig. Die Steuerverwaltung teilt dies der zuständigen Behörde des Partnerstaates mit.

Art. 17

Datenbearbeitung und Datensicherheit

1) Die Steuerverwaltung ist befugt, auszutauschende Informationen, einschliesslich Personendaten im Sinne von Art. 3 Abs. 1 Bst. a DSG und Persönlichkeitsprofile im Sinne von Art. 3 Abs. 1 Bst. f DSG, die sie von meldenden liechtensteinischen Finanzinstituten erhält, zu bearbeiten, und sie kann zu diesem Zweck ein Informationssystem betreiben.

2) Auszutauschende Informationen, die von der Steuerverwaltung und der zuständigen Behörde des Partnerstaates geführt werden, müssen durch angemessene technische und organisatorische Massnahmen gegen unbefugtes Bearbeiten geschützt werden.

3) Die Regierung erlässt mit Verordnung nähere Bestimmungen über die Mindestanforderungen an die Datensicherheit betreffend auszutauschende Informationen.

4) Die Datenschutzstelle ist für die Überwachung der gesetzmässigen Bearbeitung von auszutauschenden Informationen zuständig.

Art. 18

Sicherheitsverletzungen

1) Die Steuerverwaltung unterrichtet meldende liechtensteinische Finanzinstitute über eine Sicherheitsverletzung betreffend Informationen, die bei der Steuerverwaltung geführt werden, wenn durch diese Verletzung eine Beeinträchtigung des Schutzes personenbezogener Daten von meldepflichtigen Personen oder Rechtsträgern, die Kontoinhaber sind, oder deren Privatsphäre zu erwarten ist.

2) Abs. 1 gilt sinngemäss bei einer Sicherheitsverletzung betreffend Informationen, die bei der zuständigen Behörde des Partnerstaates geführt werden, sofern die Steuerverwaltung hierüber benachrichtigt wird.

3) Meldende liechtensteinische Finanzinstitute sind verpflichtet, meldepflichtige Personen und Rechtsträger, die Kontoinhaber sind, unverzüglich über eine Sicherheitsverletzung nach Abs. 1 und 2 zu informieren.

4) Art. 10 Abs. 2 findet sinngemäss Anwendung.

5) Die Steuerverwaltung informiert die Datenschutzstelle über eine Sicherheitsverletzung nach Abs. 1 oder 2.

VII. Verfahrensbestimmungen

Art. 19

Organisation und Verfahren

1) Die Steuerverwaltung erlässt alle Verfügungen und trifft alle Entscheidungen, die für die Anwendung des anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes notwendig sind.

2) Sie kann die Verwendung bestimmter Formulare in elektronischer Form vorschreiben.

Art. 20

Auskunftspflicht

1) Liechtensteinische Rechtsträger haben der Steuerverwaltung sowie den unabhängigen Dritten (Art. 21) Auskunft über alle Tatsachen zu erteilen, die für die Umsetzung des anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes notwendig sind.

2) Gesetzliche Vorschriften über Daten-, Berufs- oder Geschäftsgeheimnisse stehen der Herausgabe der Informationen nach Abs. 1 nicht entgegen. Liechtensteinische Rechtsträger sind im entsprechenden Umfang von ihren Geheimhaltungspflichten entbunden.

Art. 21

Kontrolle

1) Zur Überprüfung der Erfüllung der Pflichten der liechtensteinischen Rechtsträger werden Kontrollen durchgeführt. Die Kontrolle erfolgt durch die Steuerverwaltung oder gemäss ihren Vorgaben durch unabhängige Dritte. Als unabhängige Dritte qualifizieren ausschliesslich Wirtschaftsprüfer, Revisionsgesellschaften und spezialgesetzliche Revisionsstellen im Sinne von Art. 26 FMAG.

2) Die unabhängigen Dritten unterliegen der Geheimhaltungspflicht nach Art. 25. Vorbehalten bleibt die Berichterstattung nach Abs. 5.

3) Die Kosten der unabhängigen Dritten tragen die kontrollierten liechtensteinischen Rechtsträger. Die Kosten haben sich dabei nach den anwendbaren branchenüblichen Tarifen zu richten und müssen in Bezug auf den Zweck der Kontrolltätigkeit verhältnismässig sein.

4) Liechtensteinische Rechtsträger haben der Steuerverwaltung und den unabhängigen Dritten unbeschränkten Zugang zu allen Informationen zu gewähren, die im Zusammenhang mit der Erfüllung der Verpflichtungen aus dem anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz relevant sind und die diese daher zur Durchführung der Kontrollen für notwendig erachten.

5) Die unabhängigen Dritten reichen der Steuerverwaltung einen Kontrollbericht nach den Vorgaben der Steuerverwaltung ein.

Art. 22

Herstellung des ordnungsgemässen Zustands

1) Die Steuerverwaltung fordert den betroffenen liechtensteinischen Rechtsträger formlos auf, innerhalb einer angemessenen Frist den ordnungsgemässen Zustand herzustellen, wenn:

- a) Grund zur Annahme besteht, dass verwaltungstechnische oder sonstige geringfügige Fehler zu einer unrichtigen oder unvollständigen Informationsübermittlung oder sonstigen Verstössen gegen das anwendbare Abkommen oder dieses Gesetz geführt haben könnten; oder
- b) die Steuerverwaltung feststellt, dass ein liechtensteinischer Rechtsträger die Verpflichtungen nach dem anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz in erheblichem Umfang nicht einhält.

2) Die Frist nach Abs. 1 kann in begründeten Fällen angemessen verlängert werden. Wird der Fehler nicht fristgerecht behoben, so erlässt die Steuerverwaltung eine entsprechende Verfügung.

3) Im Falle einer erheblichen Nichteinhaltung nach Abs. 1 Bst. b und der Nichtherstellung des ordnungsgemässen Zustands nach Rechtskraft einer Verfügung nach Abs. 2 bleibt die Verhängung einer Busse nach Art. 27, 28 und 29 vorbehalten.

Art. 23

Anwendbares Verfahrensrecht

Soweit dieses Gesetz nichts anderes bestimmt, ist das Gesetz über die allgemeine Landesverwaltungspflege (LVG) anwendbar.

Art. 24

Rechtsmittel

1) Gegen Verfügungen der Steuerverwaltung nach diesem Abschnitt kann innert 30 Tagen ab Zustellung schriftlich Einsprache erhoben werden.

2) Die Einsprache hat die Anträge zu enthalten und die zur Begründung dienenden Tatsachen anzugeben.

3) Wurde gültig Einsprache erhoben, so überprüft die Steuerverwaltung die Verfügung ohne Bindung an die gestellten Anträge und erlässt eine begründete Einspracheentscheidung.

4) Auf die Rechtsmittel und das Verfahren finden die Bestimmungen der Art. 117 und 118 SteG sinngemäss Anwendung.

Art. 25

Geheimhaltungspflichten

1) Wer mit dem Vollzug der Bestimmungen des anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes betraut ist oder zu deren Vollzug beigezogen wird, unterliegt dem Amtsgeheimnis und hat gegenüber anderen Amtsstellen und Privaten über die in Ausübung dieser Tätigkeit gemachten Wahrnehmungen Stillschweigen zu bewahren und Einsicht in amtliche Akten zu verweigern.

2) Keine Geheimhaltungspflicht besteht:

a) für die Steuerverwaltung bei Meldungen und Erteilung von Auskünften an die zuständige Behörde des Partnerstaates nach den anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz;

- b) für liechtensteinische Rechtsträger bei Erteilung von Auskünften nach diesem Gesetz;
- c) gegenüber liechtensteinischen Organen der Rechtspflege, die mit dem Vollzug des anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes betraut sind;
- d) gegenüber liechtensteinischen Organen der Rechtspflege, der Staatsanwaltschaft und der Landespolizei bei der Untersuchung von gerichtlich strafbaren Handlungen;
- e) gegenüber liechtensteinischen Aufsichtsbehörden und Stellen, die für die Verhängung von Aufsichts- und Disziplinarmaßnahmen gegen Rechtsträger zuständig sind;
- f) soweit dafür eine gesetzliche Grundlage besteht.

VIII. Missbrauchsbestimmungen

Art. 26

Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten

1) Rechtliche oder tatsächliche Gestaltungen, deren hauptsächlicher Zweck in der Umgehung der Pflichten nach einem anwendbaren Abkommen oder diesem Gesetz besteht, sind missbräuchlich.

2) Liechtensteinische Rechtsträger dürfen Strukturen in Zusammenhang mit missbräuchlichen Gestaltungen nach Abs. 1 weder selber verwalten noch deren Verwendung unterstützen.

3) Liegt ein Missbrauch vor, müssen liechtensteinische Rechtsträger ihren Pflichten nach den anwendbaren Abkommen und diesem Gesetz nachkommen, wie sie ohne die missbräuchliche Gestaltung zu erfüllen wären.

IX. Strafbestimmungen

Art. 27

Pflichtverletzungen

1) Vom Landgericht wird mit Busse bis zu 250 000 Franken bestraft, wer vorsätzlich folgende Pflichten verletzt:

- a) die Klassifizierungs-, Dokumentations-, Mitteilungspflicht nach Art. 4;
- b) die Mitteilungspflicht von passiven NFE und die Meldepflicht nach Art. 5;
- c) die Klassifizierungs- und Dokumentationspflicht nach Art. 6;
- d) die AIA-Sorgfaltspflicht nach Art. 7;
- e) die Registrierungspflicht nach Art. 8;
- f) die Meldepflicht nach Art. 9.

2) Bei Fahrlässigkeit beträgt die Busse nach Abs. 1 bis zu 100 000 Franken.

Art. 28

Vereitelung von Kontrollen

Von der Steuerverwaltung wird mit Busse bis zu 20 000 Franken bestraft, wer die Durchführung des anwendbaren Abkommens und dieses Gesetzes gefährdet, indem er vorsätzlich oder fahrlässig:

- a) die Pflicht zur Kontoschliessung nach Art. 7 Abs. 10 verletzt;

- b) die Informations- und Weiterleitungspflicht nach Art. 10 verletzt;
- c) die Informationspflicht nach Art. 18 Abs. 2 verletzt;
- d) die Auskunftspflicht nach Art. 20 verweigert;
- e) die ordnungsgemässe Durchführung einer Kontrolle nach Art. 21 erschwert, behindert oder verunmöglicht.

Art. 29

Ordnungswidrigkeit

Von der Steuerverwaltung wird mit Busse bis zu 5 000 Franken bestraft, wer vorsätzlich oder fahrlässig:

- a) einer Ausführungsbestimmung zu diesem Gesetz zuwiderhandelt, sofern deren Übertretung für strafbar erklärt wird;
- b) gegen eine an ihn gerichtete amtliche Verfügung verstösst, welche auf die Strafandrohung dieses Artikels hinweist.

Art. 30

Rechtsmittel

1) Verwaltungsstrafentscheidungen der Steuerverwaltung nach Art. 27, 28 und 29 können binnen 14 Tagen ab Zustellung bei der Landessteuerkommission angefochten werden.

2) Beschwerdeentscheidungen der Landessteuerkommission können binnen 14 Tagen ab Zustellung beim Verwaltungsgerichtshof angefochten werden.

Art. 31

Ergänzende Verfahrensvorschriften

In einem Verfahren nach Art. 28 und 29 finden, soweit in diesem Gesetz keine abweichenden Vorschriften bestehen, die Art. 152 bis 159 LVG sinngemäss Anwendung.

Art. 32

Strafrechtliche Bestimmungen

Für ein Verfahren wegen Pflichtverletzung gemäss Art. 27 gelten die Vorschriften über das strafgerichtliche Verfahren.

Art. 33

Verantwortlichkeit juristischer Personen

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

2) Für die verhängten Bussen haften die handelnden Organe zur ungeteilten Hand, sofern die Busse von der juristischen Person nicht bezahlt wird.

Art. 34

Verjährung

1) Die Strafverfolgung und die Strafvollstreckung verjähren bei Widerhandlungen nach Art. 27, 28 und 29 in fünf Jahren.

2) Die Verjährung der Strafverfolgung beginnt nach Ablauf des Jahres, in welchem die Gesetzesverletzung letztmals begangen wurde. Sie ist gehemmt,

solange die tatverdächtige Person im Ausland ist. Die Verjährung wird durch jede gegen die tatverdächtige Person gerichtete Untersuchungshandlung der Steuerverwaltung 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 die verurteilte Person gerichtete Vollstreckungshandlung der Steuerverwaltung unterbrochen. Nach jeder Unterbrechung beginnt die Verjährungsfrist von neuem. Die ursprüngliche Verjährungsfrist kann nicht mehr als verdoppelt werden.

Art. 35

Mitteilungspflicht an die zuständigen Aufsichtsbehörden und Stellen

1) Verstossen liechtensteinische Rechtsträger in schwerwiegender Weise oder wiederholt gegen die Verpflichtungen nach einem anwendbaren Abkommen oder nach diesem Gesetz, meldet dies die Steuerverwaltung den für die Verhängung von Aufsichts- und Disziplinarmaßnahmen gegen die Rechtsträger zuständigen Aufsichtsbehörden und Stellen.

2) Die Steuerverwaltung meldet den für die Verhängung von Aufsichts- und Disziplinarmaßnahmen gegen die Rechtsträger zuständigen Aufsichtsbehörden und Stellen jährlich die Anzahl der gemeldeten nicht dokumentierten Konten je Finanzinstitut. Vorbehalten bleibt die Verhängung einer Busse nach Art. 27, 28 und 29.

X. Schlussbestimmungen

Art. 36

Durchführungsverordnungen

Die Regierung erlässt die zur Durchführung dieses Gesetzes notwendigen Verordnungen.

Art. 37

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 2016 in Kraft.

6.2 Abänderung des Steuergesetzes (SteG)

Gesetz

vom [Datum]

über die Abänderung des Steuergesetzes (SteG)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 23. September 2010 über die Landes- und Gemeindesteuern (Steuergesetz; SteG), LGBl. 2010 Nr. 340, wird wie folgt abgeändert:

Art. 83 Abs. 3

3) Betreffend Informationen, die auf Basis internationaler Abkommen der Steuerverwaltung als zuständige Behörde übermittelt werden, bleiben ungeachtet Abs. 2 abweichende Bestimmungen eines im Einzelfall anwendbaren Abkommens vorbehalten.

Art. 86 Abs. 1a

1a) Die Steuerverwaltung ist befugt, Informationen, die ihr auf Basis internationaler Abkommen als zuständige Behörde übermittelt werden, zu bearbeiten. Sie kann zu diesem Zweck ein Informationssystem betreiben.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 2016 in Kraft.

6.3 Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG)

Gesetz

vom [Datum]

über die Abänderung des Mehrwertsteuergesetzes (MWSTG)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine Zustimmung:

I.

Abänderung bisherigen Rechts

Das Gesetz vom 22. Oktober 2009 über die Mehrwertsteuer (Mehrwertsteuergesetz; MWSTG), LGBl. 2009 Nr. 330, wird wie folgt abgeändert:

Art. 61 Abs. 3

3) Ungeachtet Abs. 2 bleiben betreffend Informationen, die auf Basis internationaler Abkommen der Steuerverwaltung als zuständige Behörde übermittelt werden, abweichende Bestimmungen eines im Einzelfall anwendbaren Abkommens vorbehalten.

Art. 63 Abs. 1a

1a) Die Steuerverwaltung ist befugt, Informationen, die ihr auf Basis internationaler Abkommen als zuständige Behörde übermittelt werden, zu bearbeiten. Sie kann zu diesem Zweck ein Informationssystem betreiben.

II.

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt am 1. Januar 2016 in Kraft.