

nurmehr nach dem steuerpflichtigen Erwerb. Da dieser aber den Sollertrag des steuerpflichtigen Vermögens beinhaltet, unterliegen wie bisher Vermögen und Erwerb gemeinsam der Steuer.

Die Steuerbelastung lässt sich zukünftig direkt aus dem Gesetz ablesen. Vorgesehen ist ein Fünf-Stufen-Tarif, bei dem jeweils der Grenzsteuersatz, also die Belastung eines zusätzlich erwirtschafteten Erwerbs oder eines zusätzlichen Vermögens, mit jeder Stufe ansteigt. Die Belastung des bisherigen Erwerbs bleibt unberührt, im Gegensatz zum alten System des Progressionszuschlags sind daher keine Situationen denkbar, in denen ein zusätzlicher Erwerb mehr als vollständig durch die zusätzliche Steuer aufgezehrt wird. Der Steuerpflichtige muss zur Ermittlung seiner Steuerlast zukünftig nur seinen steuerpflichtigen Erwerb (einschliesslich des Sollertrags seines steuerpflichtigen Vermögens) in die jeweilige Formel einsetzen und kann sofort die fällige Landessteuer ablesen, durch Addition des Gemeindegzuschlags kann er seine Steuerbelastung sofort erkennen. Gleichzeitig kann er bei seinen Entscheidungen die Steuerbelastung eines zusätzlichen Erwerbs ebenfalls direkt erkennen: Die Zahl vor dem steuerpflichtigen Erwerb gibt an, wieviel Landessteuer auf einen zusätzlichen Erwerb fällig ist.

Für Alleinstehende wird ein gesonderter Tarif vorgesehen, der den bisherigen Alleinerziehendenabzug ersetzt. Verheiratete werden zukünftig nach dem Splitting-Konzept besteuert. Zwar wird weiterhin am Konzept der Haushaltsbesteuerung festgehalten und eine Entlastung von Ehepaaren von den dadurch resultierenden negativen Folgen der Progression auf Tarifebene umgesetzt. Im Gegensatz zu den bisherigen Reformen ist jedoch erstmals ein offener Übergang zu einem echten Splitting vorgesehen. Ein derartiger Übergang wurde in den Vorarbeiten der Gesetzgebungsverfahren 1961 und 1990 zwar für verfassungsrechtlich zulässig, aber nicht zwingend gehalten. Durch die gemeinsame Haushaltsführung hätten Ehepaare gewisse Einsparungen, die dazu führen, dass ein die Leistungsfähigkeit eines Ehepaares über der von zwei Einzelpersonen mit jeweils der Hälfte des Einkommens des Ehepaares liegt. Dies rechtfertigt es auch, das Ehepaar entsprechend höher zu besteuern. Obergrenze der Belastung sei aber ein alleinstehender Steuerpflichtiger mit demselben Haushaltseinkommen wie das Ehepaar.

Gleichwohl hat das bisherige System des Verheiratetenabzugs die Belastung faktisch einem Splittingverfahren angenähert. Die neue Tarifvorschrift setzt diese Wertungsentscheidung konsequent um und sieht erstmals ein echtes Splitting vor.

Zu Art. 20 - Ausgleich der Kalten Progression

Art. 20 ist gegenüber dem bisherigen Art. 55quinquies nur redaktionell angepasst worden. Wie bisher sind in regulären Abständen der Steuertarif sowie die Beträge der pauschalen Abzüge, Freibeträge und Freigrenzen an den Anstieg der Konsumentenpreise anzupassen, um die Kalte Progression abzumildern.

Die nachfolgenden Art. 21 bis Art. 23 beinhalten Vorschriften zur Behandlung von Sachverhalten mit Auslandsbezug. Dies betrifft sowohl Inländer mit ausländischem Vermögen bzw. Erwerb (Outbound-Sachverhalte) als auch Ausländer mit inländischem Vermögen bzw. Erwerb (Inbound-Sachverhalte). Ziel der Vorschriften ist es, den inländischen Besteuerungsanspruch durchzusetzen, ungerechtfertigte Vorteile aus Auslandsbeziehungen zu vermeiden, aber auch eine Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen sicherzustellen.

Zu Art. 21 - Progressionsvorbehalt

Durch Art. 21 wird sichergestellt, dass es durch den einseitigen Besteuerungsverzicht Liechtensteins bei bestimmten Auslands-sachverhalten nicht zu ungerechtfertigten Progressionsvorteilen kommt. Bei Steuerpflichtigen, deren Vermögen teilweise im Ausland belegen ist und deshalb im Inland steuerfrei ist bzw. die teilweise Erwerb im Ausland erwirtschaften, der im Inland steuerfrei ist, käme es ohne diese Vorschrift zu einem ungerechtfertigten Vorteil im Verhältnis zu Steuerpflichtigen, die ein ansonsten gleiches Vermögen bzw. einen ansonsten gleichen Erwerb vollständig im Inland erzielen. Das ausländische Vermögen bzw. der ausländische Erwerb ist auch dann bei der Progression, das heisst bei der Ermittlung des Steuersatzes, zu berücksichtigen, wenn insoweit eine Steuerfreiheit im Inland vorgesehen ist. Damit wird sichergestellt, dass der inländische Erwerb nicht deshalb niedriger besteuert wird, weil ein Teil des Vermögens im Ausland belegen ist bzw. ein Teil des Erwerbs im Ausland erzielt wurde.

Nach Art. 21 wird hierfür ein besonderer Steuersatz berechnet: Die Landessteuer, die sich bei unterstellter Steuerpflicht des gesamten Vermögens und des gesamten Erwerbs ergeben würde, wird durch den gesamten fiktiven steuerpflichtigen Erwerb geteilt. Der sich ergebende Prozentsatz ist mit dem tatsächlich im Inland steuerpflichtigen Erwerb zu multiplizieren. Der resultierende Betrag ergibt dann die Landessteuer. Ob sich dabei durch eine tatsächlich niedrigere oder höhere Besteuerung im Ausland für den Steuerpflichtigen tatsächlich Vor- oder Nachteile ergeben, ist für die Berechnung der inländischen Steuer nicht von Belang.

Durch Abs. 2 wird eine vergleichbare Berechnung auch für die Fälle vorgesehen, in denen eine Steuerpflicht nicht für das gesamte Jahr besteht. Es wird für die Berechnung des Steuersatzes unterstellt, dass der im Zeitraum der Steuerpflicht erwirtschaftete Erwerb auch im Rest des Jahres gleichmässig zeitanteilig erwirtschaftet wird. Dadurch wird sichergestellt, dass für die kurzzeitige Steuerpflicht derselbe Steuersatz zur Anwendung kommt, wie bei einer unterstellten Steuerpflicht im gesamten Jahr. Dies ist insbesondere bei Personen, die nur für einen Teil des Jahres einen inländischen Erwerb erzielen, aus Gleichbehandlungsgründen erforderlich. Aber auch bei anderweitiger zeitanteiliger Steuerpflicht, beispielsweise im Falle von Eheschliessung oder -scheidung führt Abs. 2 zu einer zutreffenden Berechnung des jeweiligen Steuersatzes.

Für Fälle, in denen die Anwendung dieses Absatzes zu unbilligen Ergebnissen führen würde, ist die Steuerverwaltung gehalten, im Erlasswege abzuwehren. Dies kann beispielsweise dann angezeigt sein, wenn ein beschränkt Steuerpflichtiger Anfang des Jahres seinen Betrieb veräussert und seine Betätigung dadurch komplett einstellt.

Zu Art. 22 - Vermeidung der Doppelbesteuerung

Neben den Vermögens- und Erwerbsarten, die Liechtenstein unilateral freistellt, wenn sie im Ausland belegen bzw. erwirtschaftet werden, kann es bei Outbound-Sachverhalten dazu kommen, dass das Ausland einen bestimmten Sachverhalt mit einer Steuer belegt, dieser Sachverhalt im Inland aber gleichwohl der Vermögens- bzw. Erwerbssteuer unterliegt. Hier stellt sich das Problem des Progressionsvorteils nicht, da die entsprechenden Vermögens- bzw. Erwerbsbestandteile ja Bestandteil der inländischen Bemessungsgrundlage sind. Der Steuerpflichtige sieht sich aber mit einem drohenden doppelten Besteuerungsanspruch konfrontiert. In Art. 22 wird dem Steuerpflichtigen für diese Fälle eine entsprechende Entlastung gewährt. Soweit durch