

Anwendungsbereiche für Bestimmungen des Schweizer Steuerrechts, welche nur für ausländische juristische Personen Anwendung finden. So beispielsweise in Bezug auf die Qualifikation von Erträgen für Zwecke des Beteiligungsabzugs oder für die Anwendbarkeit von Doppelbesteuerungsabkommen in Hinblick auf die Rückforderung von Verrechnungssteuern. Somit ist in verschiedensten Konstellationen die Qualifikation ausländischer juristischer Personen aus Schweizer Steuersicht vorzunehmen.

- 17 Die liechtensteinische Anstalt kann somit nicht ohne weiteres in das schweizerische Rechtssystem überführt werden und es ist eine Qualifikation aus Schweizer Steuersicht vorzunehmen. Gesetzlich wird hierzu festgehalten, dass die Besteuerung von ausländischen juristischen Personen und ausländischen Personengesamtheiten ohne juristische Persönlichkeit analog zu den inländischen juristischen Personen erfolgt, mit welchen rechtlich oder tatsächlich die grösste Ähnlichkeit besteht.³⁸ Um festzustellen, mit welcher inländischen juristischen Person die grösste Ähnlichkeit besteht, wird in einem ersten Schritt ein Vergleich der rechtlichen Merkmale vorgenommen («*Rechtstypenvergleich*»). In einem zweiten Schritt wird geprüft, ob die tatsächliche Ausgestaltung und Aktivität, dem Ergebnis von Schritt 1 entgegensteht («*Diskrepanzprüfung*»). Mit Durchführung dieser beiden Schritte soll eine dem Einzelfall gerechte Lösung für die Qualifikation der ausländischen Rechtsform erreicht werden.

3.2 Rechtstypenvergleich

- 18 Der Rechtstypenvergleich mit einer ausländischen Rechtsform wird basierend auf deren zivilrechtlichen Eigenschaften vorgenommen. Zur Feststellung, ob eine Gesellschaft aus Schweizer Sicht rechtsfähig gegründet wurde, ist aufgrund von Art. 154 Abs. 1 IPRG die sog. Inkorporationstheorie anzuwenden.³⁹ Die Inkorporationstheorie besagt, dass eine Gesellschaft dem Recht, nach dessen Vorschriften sie gegründet und organisiert wurde, unterstellt ist.⁴⁰ Die Erfüllung der Gründungsvorschriften, v.a. der Register- und Publizitätsvorschriften, reichen daher zur Erlangung der Rechtsfähigkeit aus.⁴¹ Massgeblich ist der in den Statuten oder im Gesellschaftsvertrag bezeichnete Sitz.⁴²

Somit ist zu prüfen, ob die liechtensteinische Anstalt nach den liechtensteinischen Gründungsvorschriften gültig gegründet wurde. Ist dies der Fall, ist die liechtensteinische Anstalt grundsätzlich als Steuersubjekt anerkannt. Im Anschluss sind die gesetzlichen Eigenschaften der liechtensteinischen Anstalt mit inländischen Rechtsformen zu vergleichen. Aufgrund der flexiblen Ausgestaltungsmöglichkeiten der Anstalt ist eine stiftungsähnliche oder körperschaftsähnliche Ausgestaltung möglich.

3.3 Rechtsprechung

Im Entscheid vom 11. September 1981, hatte das Bundesgericht die Qualifikation einer liechtensteinischen Anstalt zur Beurteilung der Anwendbarkeit des Beteiligungsabzugs vorzunehmen.⁴³ Auf diesem Urteil basiert die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur Qualifikation von liechtensteinischen Anstalten mit ungeteiltem Kapital aus Schweizer Sicht. Inhaltlich geht es um die Gleichstellung von Beteiligungen an ausländischen juristischen Personen und Beteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften. Hierfür wird die rechtliche Natur und die tatsächliche Ausgestaltung der ausländischen juristischen Person mit inländischen Kapitalgesellschaften und Genossenschaften verglichen. Für die Vergleichbarkeit muss die ausländische juristische Person neben den spezifischen Merkmalen dieser juristischen

³⁸ Art. 49 Abs. 3 DBG; Art. 20 Abs. 2 StHG.

³⁹ Oesterhelt, Stefan/Schreiber, Susanne, in: Zweifel/Beusch (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 3. Aufl., Art. 49 DBG, Rz. 42.

⁴⁰ Eberhard, Stefan/Von Planta, Andrea, in: Honsell/Vogt/Schnyder/Berti (Hrsg.), Basler Kommentar Internationales Privatrecht, 3. Aufl., Art. 154, Rz. 3.

⁴¹ Vischer, Frank, in: Girsberger/Heini/Keller et. al. (Hrsg.), Zürcher Kommentar zum IPRG, 2. Aufl., Art. 154 IPRG, Rz. 2.

⁴² Vischer, Frank, in: Girsberger/Heini/Keller et. al. (Hrsg.), Zürcher Kommentar zum IPRG, 2. Aufl., Art. 154 IPRG, Rz. 2.

⁴³ BGE 107 Ib 309.

