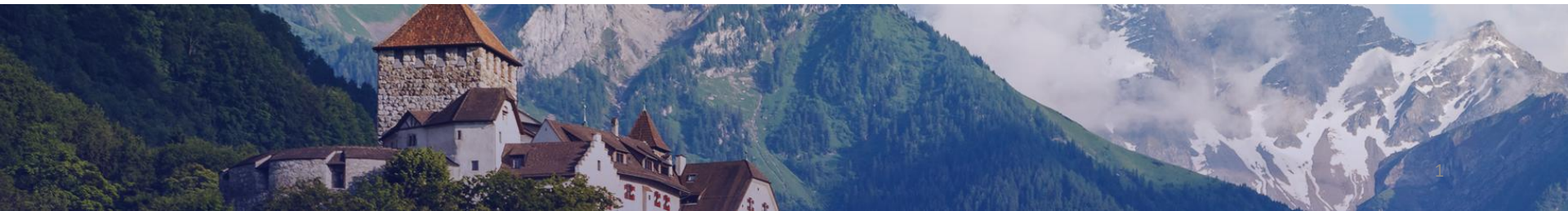


# Herzlich Willkommen

## Rückerstattung Quellensteuern – Liechtenstein im Dialog mit Deutschland, Österreich und der Schweiz

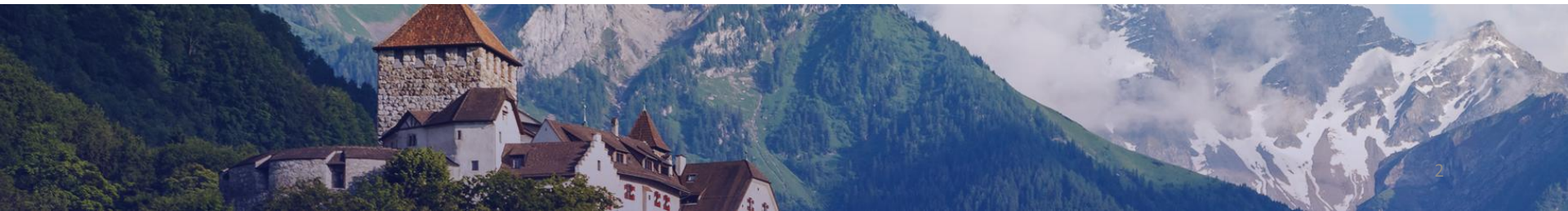
Unilaterale Voraussetzungen, Anforderungen unter dem DBA mit Liechtenstein und Stolpersteine in der Praxis

Donnerstag, 18. Juni 2026



## Programm

- 14.00 Uhr** Begrüssung und Einführung in das Veranstaltungsthema – Martin A. Meyer
- 14.10 Uhr Fokus Deutschland – Matthias Langer
- 15.00 Uhr Fokus Österreich – Daniel Blum
- 15.50 Uhr Pause
- 16.20 Uhr Fokus Schweiz – Stefan Oesterhelt
- 17.10 Uhr Paneldiskussion
- 18:00 Uhr Networking-Apéro



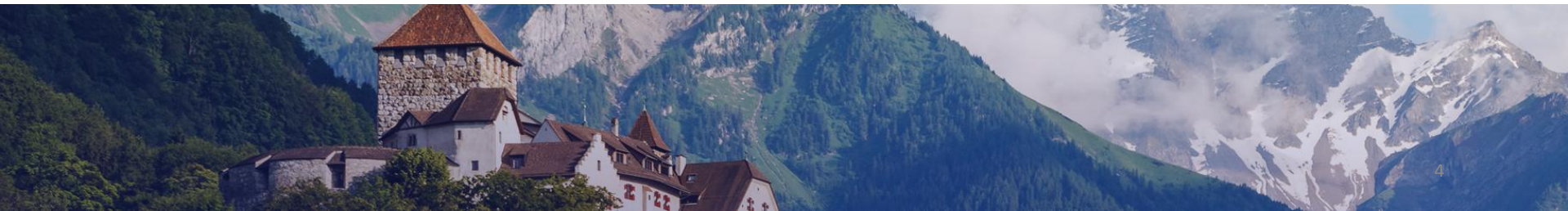
## Programm

- 14.00 Uhr Begrüssung und Einführung in das Veranstaltungsthema – Martin A. Meyer
- 14.10 Uhr Fokus Deutschland – Matthias Langer**
- 15.00 Uhr Fokus Österreich – Daniel Blum
- 15.50 Uhr Pause
- 16.20 Uhr Fokus Schweiz – Stefan Oesterhelt
- 17.10 Uhr Paneldiskussion
- 18:00 Uhr Networking-Apéro



# Rückerstattung deutscher Kapitalertragssteuern, DBA Deutschland - Liechtenstein und Stolpersteine in der Praxis

Matthias Langer  
Partner, actus AG  
LL.M. Steuerwissenschaften, Universität Münster



# Registrierung Portal BZSt

- [https://online.portal.bzst.de/DE/Home/home\\_node.html](https://online.portal.bzst.de/DE/Home/home_node.html)

Bundeszentralamt für Steuern

BZSt online.portal

Formulare

## Ihr Portal für Anträge und Meldungen

Anträge und Meldungen

ANMELDEN

- Einfache Anmeldung
- Übermittlung von Massendaten
- Intuitive Formulare
- Status-Meldungen & Bescheid-Download



Geduld für die Anmeldung mitbringen  
(die Seite ist meistens in Wartung)

## Hinweis

Aufgrund der Vielzahl der eingehenden Anträge, kann es im Bereich der Erstattung zu Bearbeitungszeiten von über 20 Monaten kommen.

Die Anträge werden grundsätzlich in der zeitlichen Reihenfolge ihres Eingangs bearbeitet.

Ein Antrag kann erst abschließend bearbeitet werden, wenn alle Unterlagen vollständig vorliegen. Welche Nachweise einzureichen sind, ist im Antragsformular und den dazugehörigen Erläuterungen aufgeführt. Bitte reichen Sie Anlagen ausschließlich über das BZSt-Online-Portal ein und nicht per Post oder E-Mail. Soweit im Einzelfall darüber hinaus Nachweise oder Angaben erforderlich sind, werden diese im Zuge der Bearbeitung angefordert.

# Registrierung Portal BZSt

BZSt  
online.portal

## Wie möchten Sie sich anmelden?



Für die sichere Nutzung des BZSt online.portal ist eine Registrierung bei

ELSTER | Main Unternehmenskonto | Nutzerkonto Bund

erforderlich.

Behörden, ausländische Privatpersonen oder ausländische Unternehmen können sich zudem auch beim Bundeszentralamt für Steuern registrieren. Weitere Informationen erhalten Sie bei den jeweiligen Partnern.

In der Theorie sollte die Registrierung über

- Elster  
<https://www.elster.de/bportal/start>
- BZSt Zertifikat, ebenfalls über Elster abrufbar
- Nutzerkonto Bund  
<https://id.bund.de/de>

Die spannende Frage:

Warum gibt es zwei BOP?

Wir befinden uns aktuell in einem Umstellungsprozess. Bald werden alle Leistungen auf dem neuen BZSt online.portal zur Verfügung stehen.

Bis dahin finden Sie [hier](#) eine Übersicht aller Leistungen und der entsprechenden Formulare.

In einer Übergangsphase wird das bisherige BZSt online.portal (BOP) das neue Portal parallel bestehen. Sukzessive werden die Verwaltungsleistungen vom bestehenden auf das neue Portal überführt.

# Registrierung Portal BZSt

- [https://online.portal.bzst.de/SiteGlobals/Forms/Suche/VerfuegbareFormulare\\_Formular.html?cl2Categories\\_Nutzergruppe=unternehmen&cl2Categories\\_Themen=kapitalertragsteuer](https://online.portal.bzst.de/SiteGlobals/Forms/Suche/VerfuegbareFormulare_Formular.html?cl2Categories_Nutzergruppe=unternehmen&cl2Categories_Themen=kapitalertragsteuer)



## ERSTATTUNG DER DEUTSCHEN ABZUGSTEUER AUF KAPITALERTRÄGE NACH § 50C ABS. 3 / § 44 ABS. 9 / § 50G EINKOMMENSTEUERGESETZ / § 32 ABS. 6 KÖRPERSCHAFTSTEUERGESETZ IN VERBINDUNG MIT § 43B ESTG ODER EINEM DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN

Wenn Sie als beschränkt steuerpflichtige Person, die im Ausland ansässig ist, eine Erstattung von der deutschen Kapitalertragsteuer begehren, können Sie unter bestimmten Voraussetzungen einen Antrag stellen.

Leistungsbeschreibung →

Zum Formular →



## FREISTELLUNG VON DER DEUTSCHEN ABZUGSTEUER AUF KAPITALERTRÄGE NACH § 50C ABS. 2 EINKOMMENSTEUERGESETZ IN VERBINDUNG MIT § 43B ESTG ODER EINEM DOPPELBESTEUERUNGSABKOMMEN

Wenn Sie als beschränkt steuerpflichtige Person, die im Ausland ansässig ist, eine Freistellung von der deutschen Kapitalertragsteuer begehren, können Sie unter bestimmten Voraussetzungen einen Antrag stellen.

Leistungsbeschreibung →

Zum Formular →

# Registrierung Portal BZSt

## Voraussetzungen für die beiden Verfahren

- Persönliche Entlastungsberechtigung gem. § 50d Abs. 3 S.1 Nr.1 EStG
  - Es besteht grds. ein Anspruch auf eine Steuerentlastung nach DBA
  - also tatsächlich wirtschaftlich berechtigt; kein Gestaltungsmissbrauch
  
- Sachliche Entlastungsberechtigung gem. § 50d Abs. 3 S. 1 Nr. 2 EStG
  - Wirtschaftstätigkeit ≠ für den Geschäftszweck angemessen eingerichteter Geschäftsbetrieb
  - Aktive Beteiligungsverwaltung, mind. 2 Tochtergesellschaften
  - Geschäftsleitende Funktionen (Führungsentscheidungen mit der langfristigen Natur, Grundsätzlichkeit und Bedeutung), ein Jahresabschluss begründet keine geschäftsleitende Funktion

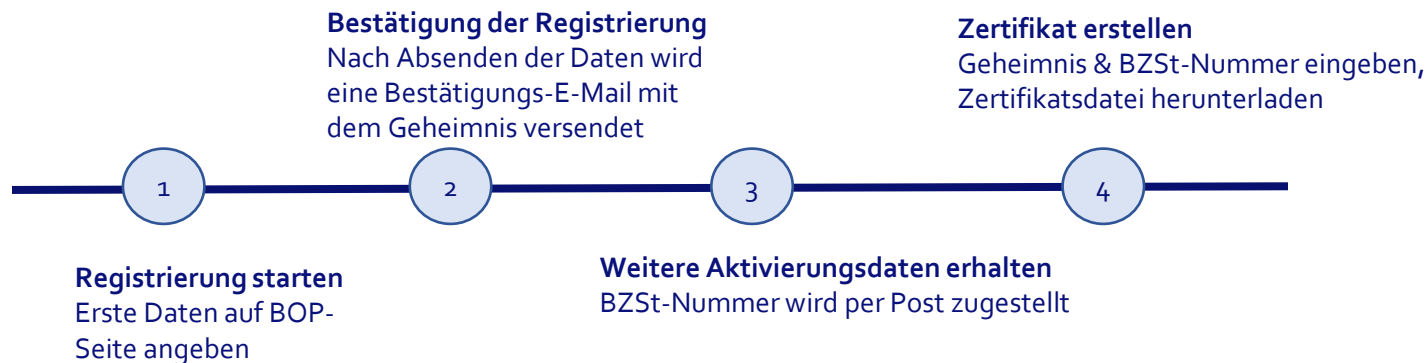
# Registrierung Portal BZSt



## Voraussetzungen für die beiden Verfahren

- Die Antragstellerin darf nicht zur Erlangung eines steuerlichen Vorteils eingeschaltet sein ( § 50d Abs. 3 S.2 1. Hs. EStG)
  - Steuerlicher Vorteil darf kein Hauptzweck sein und muss durch geeignete Nachweise belegt werden
  
- Börsenklausel gem. § 50d Abs. 3 S. 2 2. Hs. EStG
  - Gegenbeweis des vermutenden Gestaltungsmissbrauchs – mit der Hauptgattung der Anteile der Antragstellerin findet ein wesentlicher und regelmässiger Handel an einer anerkannten Börse statt

# Registrierung Portal BZSt (BOP)

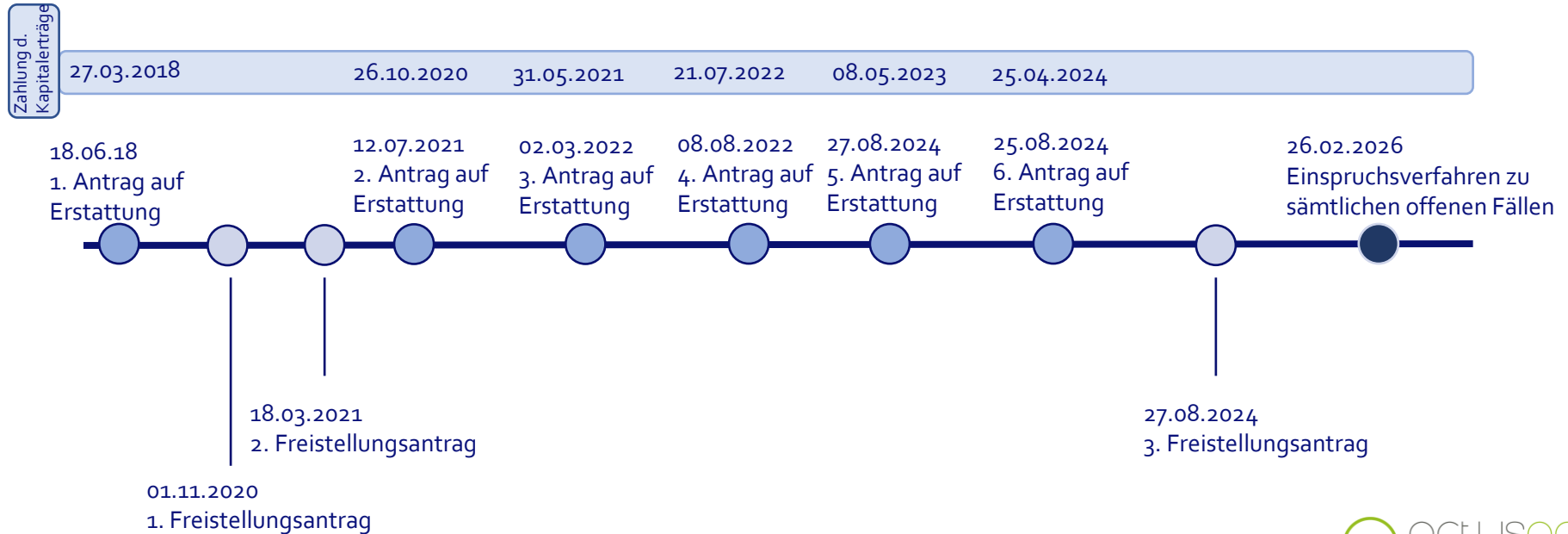


Aus Sicherheitsgründen erfolgt  
Registrierung in drei Schritten und dauert  
ca. zehn Werktage

# Zeitstrahl BZSt-Verfahren



## Überblick der Ereignisse und Handlungsbedarf



# Freistellungsanträge

**01.11.2020**

## Erster Freistellungsantrag

Einreichung des ersten Freistellungsantrags

Im Anschluss erfolgten keine Rückfragen und keine erkennbare weitere Bearbeitung durch das BZSt

-> bislang keine weitere Rückmeldung

**18.03.2021**

## Zweiter Freistellungsantrag

Einreichung des zweiten Freistellungsantrags.

Dem Antrag waren beigefügt:

- Jahresabschlüsse
- HR-Auszug
- Aktienbuch
- Mietvertrag
- Arbeitsverträge

20.07.2022 Anfrage des BZSt:

- Jahresabschlüsse
- HR-Auszug
- Fragebogen
- Nachweis zur Beteiligungshöhe

-> bislang keine weitere Rückmeldung

# Freistellungsanträge

27.08.2024

## Dritter Freistellungsantrag

Einreichung eines weiteren  
Freistellungsantrags

Erneute Anforderung bereits bekannter bzw.  
übermittelter Unterlagen

22.10.2024 Anfrage des BZSt:

- Jahresabschlüsse
- HR-Auszug
- Fragebogen
- Nachweis zur Beteiligungshöhe



Unterlagen wurden erneut eingereicht

17.06.2025

## Entscheidung

Entlastungsanspruch nach dem DBA Deutschland  
Liechtenstein wurde durch BZSt abgelehnt

### Kernaussage des BZSt:

Art. 31 DBA FL-D nach Auffassung des BZSt nicht erfüllt:

- keine ausreichende aktive gewerbliche Tätigkeit bzw. aktive Holdingtätigkeit
- Tochtergesellschaften verfügen nicht über ausreichende Substanz
- Führungsentscheidungen der Antragstellerin wurden nicht hinreichend nachgewiesen.
- Verwaltungsratsmitgliedschaft sowie Teilnahme an Sitzungen und Abstimmungen reichen für eine aktive Holdinggesellschaft nicht aus



Einspruch gegen den Ablehnungsbescheid erhoben

# Erstattungsverfahren

**18.06.2018**

## Erster Erstattungsantrag

Einreichung des ersten Erstattungsantrags

Beteiligung lag zu diesem Zeitpunkt noch unter 10 %.

Eine vollständige Erstattung der Kapitalertragsteuer kam daher nicht in Betracht. Gewährt wurde lediglich eine anteilige Entlastung nach dem DBA.

**12.07.2021**

## Zweiter Erstattungsantrag

Einreichung des zweiten Erstattungsantrags

### **28.06.2022 Anfrage des BZSt**

- Jahresabschlüsse
- HR-Auszug
- Beteiligungsnachweis
- Zahlungsbestätigung
- Ausschüttungsbeschluss

## **10.11.2023 Ablehnungsbescheid**

Gründe für die Ablehnung:

- Fehlende Bescheinigung über die gezahlte Kapitalertragssteuer
- Fehlende Protokoll der Gesellschafterversammlung
- Unterlagen seien trotz Einreichung nicht vollständig vorgelegt worden

# Einspruch

**05.12.2023**  
**Einspruch**

Die nach Auffassung des BZSt fehlenden Bescheinigungen wurden im Einspruchsverfahren eingereicht.

**29.10.2025 Rückfrage zum Einspruch**  
BZSt forderte erneut Unterlagen an, obwohl diese bereits eingereicht worden waren.



# Erstattungsverfahren

**02.03.2022**

## Dritter Erstattungsantrag

Einreichung eines weiteren Erstattungsantrags.

**13.09.2022 Anfrage des BZSt**

- Jahresabschlüsse
- HR-Auszug
- Beteiligungsnachweis
- Zahlungsbestätigung
- Gesellschafterbeschluss

**10.11.2023 Ablehnungsbescheid**

Gründe für die Ablehnung:

- Fehlende Bescheinigung über die gezahlte Kapitalertragssteuer
- Fehlende Protokoll der Gesellschafterversammlung
- Unterlagen seien trotz Einreichung nicht vollständig vorgelegt worden



# Einspruch

05.12.2023  
Einspruch

Die in der Begründung genannten fehlenden  
Unterlagen wurden dem Einspruch beigefügt.

**29.10.2025 Anfrage des BZSt:**

- Fragebogen und Unterlagen aus der  
Anfrage vom 13.09.2022
- Zahlungsnachweis über die  
Kapitalertragsteuer

Wiederholte Anfrage trotz vorheriger  
Einreichung



# Erstattungsverfahren

08.08.2022

Vierter Erstattungsantrag

Einreichung eines weiteren  
Erstattungsantrags

13.05.2024 Ablehnungsbescheid

Gründe für die Ablehnung:

- Fehlende Steuerbescheinigung der Kapitalerträge
- Fehlendes Protokoll der Gesellschafterversammlung



# Einspruch

17.06.2024  
Einspruch

Die nach Auffassung des BZSt fehlenden  
Unterlagen wurden dem Einspruch beigefügt.



# Erstattungsverfahren

**27.08.2024**

**Fünfter Erstattungsantrag**

Einreichung eines weiteren  
Erstattungsantrags

**25.08.2024**

**Sechster Erstattungsantrag**

Einreichung eines weiteren  
Erstattungsantrags



# Klärung offener Anträge

23.02.2026

## Schreiben zu sämtlichen offenen Anträgen

BZSt hat erneut Nachweise angefordert und insbesondere folgende Punkte kritisch aufgegriffen:

- Ansässigkeit nach Art. 4 DBA Liechtenstein
- Anwendung von Art. 31 DBA Liechtenstein
- Keine Anerkennung als aktive Holdinggesellschaft
- Keine hinreichend nachgewiesenen Führungsentscheidungen. Die Beiratstätigkeit reicht aus Sicht des BZSt nicht aus
- Fehlende eigene Substanz der Antragstellerin

✓ Beantwortung des Schreibens ist zeitnah erfolgt

# Eingang der letzten E-Mail

23.04.2026

Ich werde mich nach Auswertung der von Ihnen übersandten Unterlagen und Informationen unaufgefordert mit Ihnen in Verbindung setzen. Bitte beachten Sie, dass die Auswertung eingehender Antworten grundsätzlich nach Reihenfolge des Posteingangs erfolgt und daher einige Zeit in Anspruch nehmen kann.

Mit freundlichen Grüßen



# Ablehnungsgründe

## Fehlende Bescheinigungen

- Steuerbescheinigung nach § 45a Abs. 2 EStG (Muster II)
- Finanzamtsbescheinigung über die abgeführte Steuer
- Protokoll der Gesellschafterversammlung



## Mitwirkungspflichten und fehlende Gesellschaftsunterlagen

- Verweis des BZSt auf § 88 AO und § 92 AO erhöhte Mitwirkungspflichten bei Auslandssachverhalten nach § 90 Abs. 2 AO
- mehrfache Unterlagenanforderung, die bereits eingereicht wurden

# Aktive Holding nicht anerkannt



## Anforderungen

- Führungsentscheidungen gegenüber mindestens zwei selbst aktiv gewerblich tätigen Gesellschaften
- Entscheidungen müssen im Namen der Antragstellerin getroffen, dokumentiert und umgesetzt werden
- Mündliche Abstimmungen oder bloße Beiratstätigkeiten reichen aus Sicht des BZSt nicht aus
- Tochtergesellschaften müssen über eigene Substanz verfügen – eigene Geschäftsräume, eigenes Personal und betriebsnotwendige Ausrüstung erforderlich

# Weitere kritische Punkte

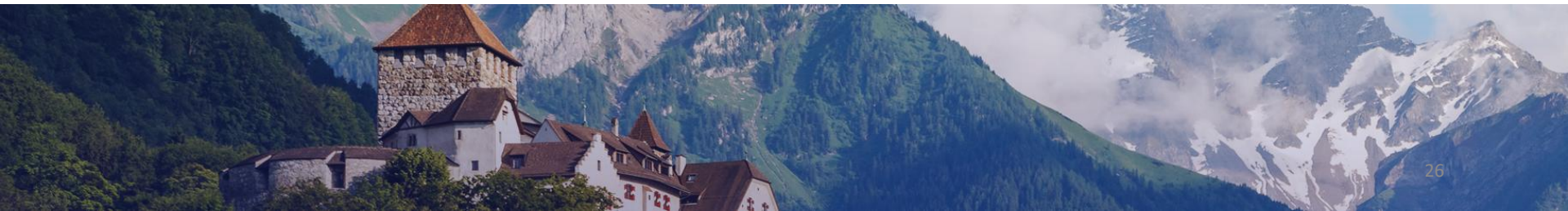


## Ansässigkeit nach Art. 4 DBA FL

- BZSt zweifelt Ansässigkeit in Liechtenstein an
- Das BZSt vermutet, dass die Gesellschaft ausschließlich der Mindestertragssteuer unterliegt, da trotz hoher Gewinne lediglich eine Steuerbelastung von CHF 1.800 ausgewiesen wird
- Die geringe Steuerbelastung ergibt sich aus den steuerfreien Dividendenerträgen
- Erforderlich: Bestätigung der liechtensteinischen Steuerverwaltung, dass keine ausschließliche Mindestertragssteuer vorliegt

## Programm

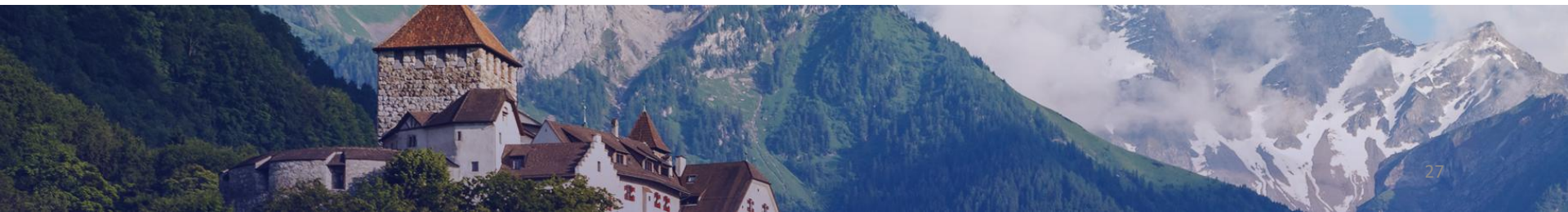
- 14.00 Uhr Begrüssung und Einführung in das Veranstaltungsthema – Martin A. Meyer
- 14.10 Uhr Fokus Deutschland – Matthias Langer
- 15.00 Uhr Fokus Österreich – Daniel Blum**
- 15.50 Uhr Pause
- 16.20 Uhr Fokus Schweiz – Stefan Oesterhelt
- 17.10 Uhr Paneldiskussion
- 18:00 Uhr Networking-Apéro



# Rückerstattung österreichischer Kapitalertragssteuern, DBA Österreich - Liechtenstein und praktische Fallstricke

Daniel Blum

Institut für Unternehmens- und Steuerrecht, Universität Innsbruck  
Univ. Prof. Dr., LL.M. (NYU), B.Sc.



# Quellensteuerentlastung in AT

## Kernfragen



- Wer?
  - Identifikation des relevanten liechtensteinischen Steuersubjekts
- Was?
  - Umfang der beschränkten Steuerpflicht gem. nationalem österreichischen Steuerrecht
  - Potenzielle Rechtsgrundlagen eines Entlastungsanspruchs (Befreiung an der Quelle vs. Rückerstattung)
- Wie?
  - Voraussetzungen für die Entlastung an der Quelle und Gang des Rückerstattungsverfahrens

# Nationales Steuerrecht

## Identifikation des Steuersubjekts

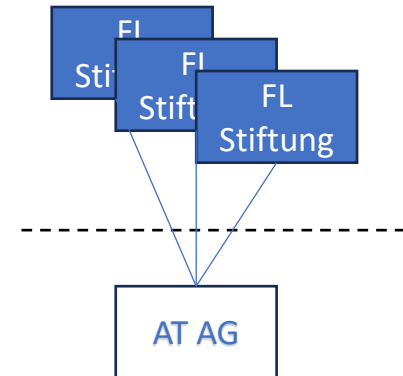


- Beschränkte Steuerpflicht in Österreich: Persönlicher Anwendungsbereich
  - Nicht-ansässige natürliche Personen
  - Nicht-ansässige vergleichbare juristische Personen des privaten Rechts
    - Typenvergleich: Einordnung nach dem Überwiegen der zivil-/gesellschaftsrechtlichen Eigenschaften
      - Im Zweifel vergleichbare FL-Entitätsformen: AG, GmbH
      - Einzelfallbezogene Detailprüfung notwendig: Stiftung, Anstalt, Trust
      - BMF: Vergleichbarkeit der Anstalt wird zT (in der älteren EAS-Spruchpraxis) implizit angenommen (EAS 81); in jüngerer Zeit allerdings offengelassen/Entscheidung einer Detailprüfung vorbehalten (EAS 2835)
- Sonstiges Zweckvermögen
  - Steuersubjekteigenschaft hängt davon ab, ob Einkünfte in Händen eines anderen Steuersubjekts steuerpflichtig sind

# Nationales Steuerrecht

## Einkünftezurechnung

- Einkünfte aus Kapitalvermögen: Wirtschaftliches Eigentum an den einkünftegenerierenden Vermögenswerten
- VwGH 29.1.2026, Ra 2024/13/0131-9: Wirtschaftliches Eigentum an österreichischen Aktien im Fall einer liechtensteinischen Stiftung
- Sachverhalt:
  - FL Stiftung; in AT ansässige Person Stifter und Begünstigter
  - Stifter/Begünstigte zweier parallel errichteter FL-Stiftungen fungierten jeweils als Stiftungsräte
  - Persönliche Nahebeziehung zwischen Stiftern/Begünstigten
- Entscheidung des VwGH
  - Einkünftezurechnung aus der AT-Perspektive ist unabhängig von der „Transparenz“ bzw. „Intransparenz“ des FL-„Gebildes“ vorzunehmen
  - Personelle Verflechtung ist ungewöhnlich und einer Treuhand gleichzuhalten sofern keine „überzeugenden wirtschaftlichen Gründe“ für gewählte Struktur bestehen
  - Wirtschaftliches Eigentum des Stiftern/Begünstigten wird angenommen



# Nationales Steuerrecht

## Einkünftezurechnung



### Sonderbestimmungen iZm Einkünftezurechnung

- **Zentralverwahrte Aktien:** § 32 Abs 4 EStG Z 1 öEStG
  - Einlieferung der Aktien auf das Depot am Ende des Record-Tags
  - Record-Tag = erster Handelstag nach dem Tag, an dem die Anteile erstmals ohne Auszahlungsanspruch gehandelt werden
- **Investmentfondbesteuerung**
  - § 186 InvFG: Transparenzprinzip
  - § 188 InvFG: Extensives Verständnis des Fondsbegriffs für steuerrechtliche Zwecke in AT
    - Z 1: Ausländischer OGAW
    - Z 2: Ausländischer AIF
    - Z 3: Rechtsformunabhängiger „wirtschaftlicher“ Fondsbegriff
      - Organismus, der nach dem Grundsatz der Risikostreuung veranlagt
      - Niedrigbesteuerung
  - Hinweis: Fragliche Unionsrechtskonformität des § 188 Abs 1 Z 3 InvFG (vgl. 12.9.2018, Ra 2017/13/0027)

# Nationales Steuerrecht

## Sachliche Steuerpflicht



### **Beschränkte Steuerpflicht** gem § 98 Abs 1 Z 5 öEStG

- Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 öEStG
  - lit a: **Dividenden** und **Zuwendungen eigennütziger Privatstiftungen**; sofern der KEST-Abzugsverpflichtung unterliegend
  - lit b: **Zinsen**; ABER: **Befreiung**, sofern Empfänger juristische Person oder natürliche Person aus Staat, mit dem AIA besteht; gilt auch für Zinsen, die Teil einer Fondausschüttung/ausschüttungsgleicher Erträge sind
  - lit c: Einkünfte aus Beteiligung als echter stiller Gesellschafter
  - lit d: Einkünfte iSd § 40 und 42 ImmoInvFG
  - lit e: Gewinne aus der **Veräußerung von Anteilen** an einer in AT ansässigen Kapitalgesellschaft, sofern **Beteiligung** in letzten 5 Jahren **zumindest 1%**
- **Steuersatz:** 27,5% im Fall von dem Abzug unterliegenden Kapitaleinkünften

# Rechtsgrundlagen für Quellensteuerentlastung



## Nationales Steuerrecht:

- Abzugsverpflichtung aber keine materielle Steuerpflicht: z.B. Veräußerung von Aktien, die auf Depot in AT gehalten werden, wenn die Beteiligungshöhe unter 1%

## **Denkavit/Amurta-Rechtsprechung** des EuGH zur Kapitalverkehrsfreiheit: **§ 21 Abs 1 Z 1a** **öKStG**

- Antragsberechtigt: Beschränkt steuerpflichtige Körperschaften aus EU/EWR-Staaten sowie Drittstaaten (bei umfassender Amtshilfe)
- Gegenstand: KESt auf Dividenden (idR aus Portfoliobeteiligung; <10%)
- Voraussetzung: Keine Anrechenbarkeit im Ansässigkeitsstaat auf Basis eines DBA
- Nachweispflicht: öBMF verlangt Bestätigung der Nicht-Anrechenbarkeit durch ausländische Behörde unter Verweis auf konkrete nat. Rechtsgrundlage

# Rechtsgrundlagen für Quellensteuerentlastung



## DBA Liechtenstein-Österreich

- **Abkommensberechtigung:**

- Natürlicher Personen:

- Ansässigkeit: Steuerpflicht nach nat. Steuerrecht aufgrund des Wohnsitzes/ständigen Aufenthalts
- öBMF EAS 3449, 18.12.2023: Keine Abkommensberechtigung von in Liechtenstein der Aufwandsbesteuerung unterliegenden natürlichen Personen

- Juristische Personen:

- Ansässigkeit: Sitz oder Ort der Geschäftsleitung im Inland
- Art 26 DBA FL-AT: Abkommensberechtigung für Gesellschaften und Treuhandvermögen, die nach dem liechtensteinischen Steuerrecht von einer Vermögens-, Erwerbs- und Ertragsteuer befreit sind **nur insoweit** als an solchen Gesellschaften oder Treuhandvermögen **in Liechtenstein ansässige natürliche Personen oder Körperschaften**, Stiftungen und Anstalten des liechtensteinischen öffentlichen Rechts **unmittelbar beteiligt oder begünstigt** sind

# Rechtsgrundlagen für Quellensteuerentlastung



## DBA Liechtenstein-Österreich

- **Abkommensberechtigung** (Fortsetzung):
  - Steuerliche Transparenz/Einkünftezurechnung
    - Grds sind transparente Rechtsgebilde nicht abkommensberechtigt
    - Art 4 Abs 4 DBA FL-AT: Personengesellschaft, deren Gesellschafter (nat. Personen) in FL ansässig sind, gilt als ansässige Person
    - Investmentfonds:
      - Einkünftezurechnung nach AT-Steuerrecht auch für Abkommensanwendung relevant
      - Nach ausl. Steuerrecht intransparente aber nach AT-Steuerrecht transparente Gebilde zwar dem Grunde nach abkommensberechtigt, aber nicht antragsberechtigt
      - InvF-RL 2017 Rz 556ff: Auflösung des Qualifikationskonflikts unter Rückgriff auf die Grundsätze des Partnership-Reports der OECD
      - Abkommensberechtigung wird – bei entsprechender Nachweisführung – im Ausmaß des Vorliegens selbst abkommensberechtigter Anleger gewährt

# Rechtsgrundlagen für Quellensteuerentlastung



## DBA Liechtenstein-Österreich

### • **Einschlägige Verteilungsnormen:**

- Art 10 DBA FL-AT: Dividenden
  - Reduktion der Quellensteuer **auf Null**, sofern der Nutzungsberechtigte eine Gesellschaft (nicht aber Personengesellschaft) ist, die Beteiligung zumindest 10% beträgt und zum Zeitpunkt der Ausschüttung die Beteiligung ununterbrochen für 12 Monate gehalten wurde
  - Reduktion der Quellensteuer **auf 15%** in allen anderen Fällen
  - Anwendungsbereich im Fall Österreichs als Quellenstaat:
    - Gewinnausschüttungen österreichischer Gesellschaften
    - Zuwendungen einer österreichischen Privatstiftung unterliegen grds nicht dem Art 10 DBA FL-AT, da es sich nicht um einen Gesellschaftsanteil handelt; Art 21 DBA FL-AT kommt zur Anwendung
    - Einschränkung: Das öBMF erachtet Art 10 OECD-MA allerdings dann als einschlägig, wenn der Einfluss des Begünstigten derart groß, dass dieser gesellschaftergleich agiert (EAS 3091)
- Art 11 DBA FL-AT: Zinsen
  - Exklusives Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates
  - Hinweis: Zinsen begründen grds bereits nach nat. Steuerrecht keine beschränkte Steuerpflicht
  - Anwendungsfall betreffend Österreich: Einkünfte aus Beteiligung als echter stiller Gesellschafter

# Rechtsgrundlagen für Quellensteuerentlastung



## DBA Liechtenstein-Österreich

- **Einschlägige Verteilungsnormen (Fortsetzung):**
  - Art 13 Abs 3 DBA FL-AT: Veräußerungsgewinne
    - Exklusives Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates
    - Anwendungsbereich im Fall Österreichs als Quellenstaat: Beteiligungsveräußerungen, die nach nationalem AT-Steuerrecht beschränkte Steuerpflicht begründen
  - Art 21 DBA AT-FL: sonstige Einkünfte
    - Exklusives Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates
    - Anwendungsfall betreffend Österreich: Stiftungszuwendungen aus Österreich

# Form der Quellensteuerentlastung

## Entlastung an der Quelle vs. Rückerstattung



- **Entlastung an der Quelle vs. Rückerstattung**
- **Voraussetzungen für Entlastung an der Quelle**
  - Betreffend in FL ansässige Steuerpflichtige grds. nur auf Grundlage des DBA
  - DBA-Entlastungs-VO: Normiert **Voraussetzungen**, unter denen der Abzugsverpflichtete vom Abzug absehen **kann**
    - **Ansässigkeitsbescheinigung** auf dem amtlichen Vordrucks ZS-QU1 (nat. Person) oder ZS-QU2 (juristische Personen)
    - Verwendung des österreichischen Formulars erforderlich
    - Bestätigung im Fall der juristischen Person über:
      - Betätigung, die über Vermögensverwaltung hinausgeht
      - Eigene Arbeitskräfte
      - Eigene Betriebsräumlichkeiten

# Quellensteuerrückerstattung

- **Sofern keine Entlastung an der Quelle: Rückerstattung**
- **Gang des Rückerstattungsverfahrens**
  - **§ 240 Abs 4 BAO:** einschlägige nationale verfahrensrechtliche Rechtsgrundlage
    - **Rückerstattungsfrist: 5 Jahre;** beginnt mit Ablauf des Jahres in dem Einbehalt erfolgt zu laufen
    - Wenn Abzugssteuer im Haftungsweg vorgeschrieben: Nachweis der Tragung durch beschränkt Steuerpflichtigen Voraussetzung für die Rückerstattung
  - **§ 240a BAO:** Zwingende **elektronische Vorausmeldung**
    - **Frühestens ab Folgejahr** (nach Einbehalt) möglich
    - Bei Einreichung der elektr. Vorausmeldung wird Rückerstattungsformular generiert
    - Rückerstattungsantrag muss unter Verwendung dieses österreichischen Formulars erfolgen
    - **Auf österreichischem Formular ist Ansässigkeitsbescheinigung** der ausländischen Steuerbehörde **beizubringen**
    - Antragsformular ist vom Antragsteller eigenhändig zu unterschreiben
    - **Dauer** des Rückerstattungsverfahrens: derzeit mind. 18 – 24 Monate
    - Praxishinweis: Umfassende Dokumentationspflichten des Antragstellers (z.B. Depotauszüge, Transaktionslisten, etc.)

# Einschränkung der Rückerstattung

## Anti-Missbrauchsregelung



- **Anti-Missbrauchsregelung** des § 32 Abs 4 Z 2 öEStG:
- **Vollständige Rückerstattung** im Fall zentralverwahrter Aktien nur möglich, wenn:
  - Wirtschaftliches Eigentum während der Mindesthaltedauer von 45 Tagen innerhalb eines 90-tägigen Zeitraums rund um den Record-Tag (45 Tage vor und 45 Tage nach dem Record-Tag)
  - Ausreichende wirtschaftliche Risikotragung: mind. 70%-ige Tragung des Kursverlustrisikos
    - EStR Rz 6992: Nachweis durch Vorlage einer Bestätigung der Depotbank, dass ihr keine Kurssicherungsgeschäfte bekannt sind
  - Kein Steuervorteil aus Übertragung
  - Bagatellfreigrenze: Bruttodividende bis EUR 20.000
- Anwendbar auf Dividendenzahlungen mit einem Record-Tag nach dem 30.6.2023

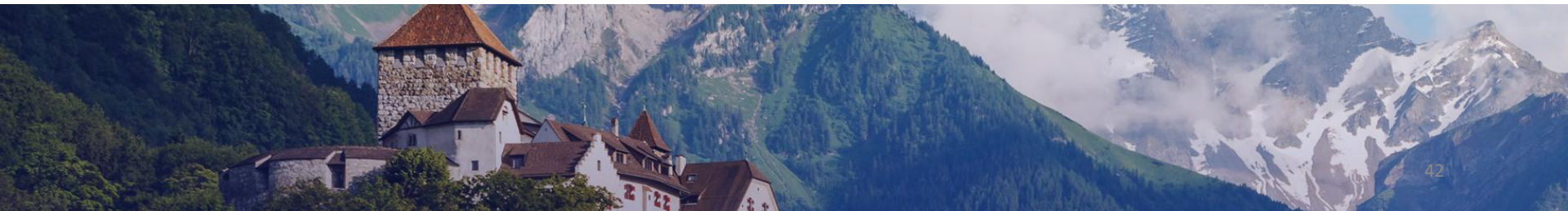
# Conclusio



- Potenziell **drei Rechtsgrundlagen** für eine Quellensteuerentlastung betreffend österreichische Kapitaleinkünfte, die von einer in FL ansässigen Person bezogen werden
- Regelmäßig zentrale Vorfrage: **Einstufung der liechtensteinischen Vermögensstruktur und Einkünftezurechnung** aus AT-Perspektive
- **Praktische Fallstricke:**
  - Notwendigkeit der Verwendung der **österreichischen Antragsformulare**
  - **Keine Entlastung an der Quelle** möglich bei Stiftung, Trust (und wohl auch Anstalt)
  - Rückerstattung:
    - Rückerstattungsfrist
    - **Elektronische Vorausmeldung** erst ab Folgejahr möglich
    - Relativ lange Verfahrensdauer
    - Hohe Dokumentationsanforderungen, insb bei Dividenden aus zentralverwahrten Aktien

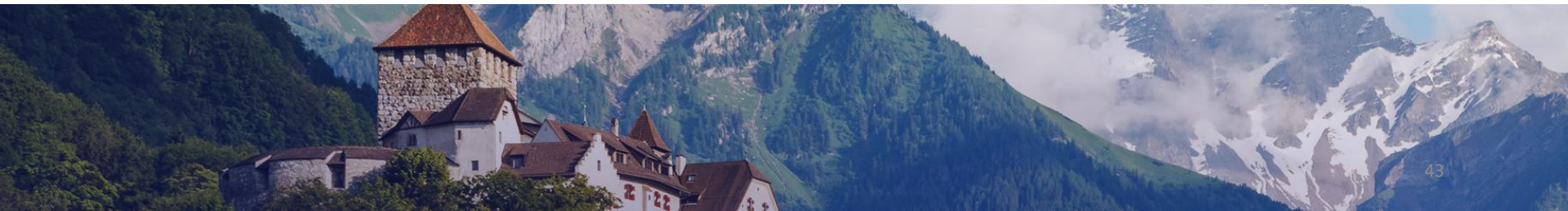
## Programm

- 14.00 Uhr Begrüssung und Einführung in das Veranstaltungsthema – Martin A. Meyer
- 14.10 Uhr Fokus Deutschland – Matthias Langer
- 15.00 Uhr Fokus Österreich – Daniel Blum
- 15.50 Uhr Pause**
- 16.20 Uhr Fokus Schweiz – Stefan Oesterhelt
- 17.10 Uhr Paneldiskussion
- 18:00 Uhr Networking-Apéro



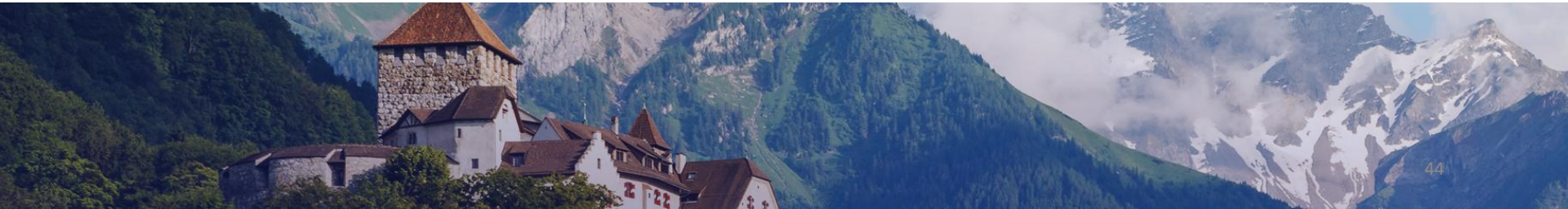
## Programm

- 14.00 Uhr Begrüssung und Einführung in das Veranstaltungsthema – Martin A. Meyer
- 14.10 Uhr Fokus Deutschland – Matthias Langer
- 15.00 Uhr Fokus Österreich – Daniel Blum
- 15.50 Uhr Pause
- 16.20 Uhr Fokus Schweiz – Stefan Oesterhelt**
- 17.10 Uhr Paneldiskussion
- 18:00 Uhr Networking-Apéro



# Rückerstattung der Schweizer Verrechnungssteuer, DBA Schweiz – Liechtenstein und Praxisfälle

Stefan Oesterhelt  
Partner, Homburger AG  
dipl. Steuerexperte, LL.M., Rechtsanwalt



# Art. 10 DBA-FL

## Art. 10 Dividenden

1. Dividenden, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Gesellschaft an eine im anderen Vertragsstaat ansässige Person zahlt, können im anderen Staat besteuert werden.
2. Diese Dividenden können jedoch auch in dem Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden; die Steuer darf aber, wenn die zur Nutzung der Dividenden berechnete Person im anderen Vertragsstaat ansässig ist, 15 Prozent des Bruttobetrags der Dividenden nicht übersteigen.
3. Ungeachtet von Absatz 2 nimmt der Vertragsstaat, in dem die die Dividenden zahlende Gesellschaft ansässig ist, die bezahlten Dividenden von der Besteuerung aus, wenn die nutzungsberechtigte Person:
  - a) eine Gesellschaft (jedoch keine Personengesellschaft) ist, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist und unmittelbar über mindestens 10 Prozent des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft während mindestens eines Jahres vor der Zahlung der Dividenden verfügt;
  - b) eine Vorsorgeeinrichtung ist; oder
  - c) ein Vertragsstaat, eine seiner politischen Unterabteilungen, eine seiner lokalen Körperschaften oder seine Zentralbank ist.

# Inanspruchnahme von Art. 10 DBA-FL



- **Zurechnung** der Dividenden an FL-Mutter: Bei kontrollierter Stiftung bzw. stiftungsähnlicher Anstalt Zurechnung an Begünstigte und nicht an Stiftung/Anstalt.
- **Ansässige Person** i.S.v. Art. 4 DBA-FL: Nicht gegeben bei PVS-Status (vgl. Ziff. 2 lit. b Protokoll DBA-FL)
- **Nutzungsberechtigung**: keine rechtliche Weiterleitungsverpflichtung
- Kein **Missbrauch** (doppelter Test: kein Missbrauch nach unilateralem Recht und nach Abkommensrecht)
- Für Nullsatz: **Qualifizierte Beteiligung** (10%) und **Haltedauer** von 1 Jahr

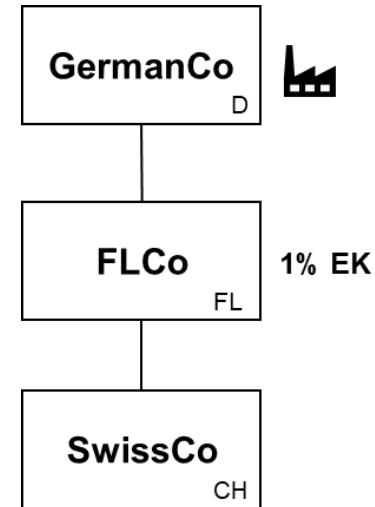
# Wann braucht es Substanz in Liechtenstein



- Durch Substanz im Ansässigkeitsstaat kann potentieller **Missbrauch** (Treaty Shopping und/oder Rule Shopping) **geheilt werden**.
- **Treaty Shopping**: Zwischenschaltung einer Gesellschaft führt zu Anwendung eines DBA mit besserer Rückerstattungsquote.
- **Rule Shopping**: Zwischenschaltung einer Gesellschaft führt zur Anwendung des Nullsatzes i.S.v. Art. 10 Abs. 2 lit. a DBA-FL.
- Wichtig: Substanz ist nicht erforderlich, um eine ansässige Person i.S.v. Art. 4 Abs. 1 lit. a DBA-FL zu sein. Unbeschränkte Steuerpflicht (d.h. statutarischer Sitz) in Liechtenstein genügt.

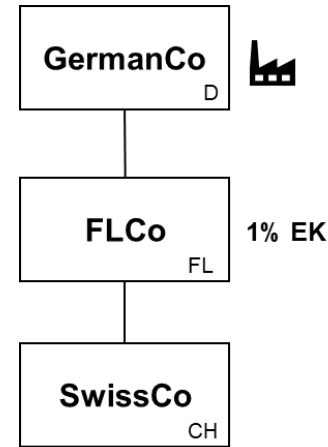
# Beispiel: Dividendenempfängerin ohne Substanz

- Eine in Deutschland ansässige operative Gesellschaft (GermanCo) hält eine inländische Gesellschaft (SwissCo) über eine in Liechtenstein ansässige Zwischenholding (FLCo).
- Bei FLCo handelt es sich um eine reine Briefkastengesellschaft mit einem Eigenfinanzierungsgrad von bloss 1% und keinen weiteren Beteiligungen.



# Beurteilung

- Da GermanCo bei einem Direktbesitz an SwissCo zur vollständigen Rückerstattung berechtigt wäre, liegt **kein Fall von Abkommensmissbrauch** vor.
- Obwohl FLCo weder über personelle, funktionelle oder bilanzielle Substanz verfügt, ist FLCo als gemäss Art. 4 Abs. 1 DBA-FL ansässige Person gemäss Art. 10 Abs. 2 lit. a DBA-FL zur **vollständigen Rückerstattung** der Verrechnungssteuer berechtigt.



# Verschiedene Arten von Substanz



- **Personelle Substanz:** (eigenes) Personal in (eigenen) Büroräumlichkeiten. Kann auch bei einer verbundenen Gesellschaft im Ansässigkeitsstaat beschäftigt sein.
- **Funktionelle Substanz:** Weitere substanzielle Beteiligungen in Drittstaaten (i.d.R. Beteiligungen von vergleichbarem Wert wie inländische Beteiligungen).
- **Bilanzielle Substanz:** Eigenkapitalisierungsgrad von mindestens 30%
- Grundsatz: **alternative Erfüllung** der Substanztests möglich. Aber in gewissen Konstellationen müssen zwei von drei Substanzkriterien erfüllt werden.

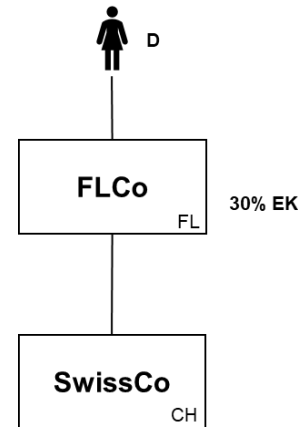
# Alternative oder kumulative Kriterien?



- **Substanzkriterium** genügt:
  - Rule Shopping
  - «Einfaches» Treaty Shopping
- **Zwei Substanzkriterien** erforderlich:
  - «Qualifiziertes» Treaty Shopping
  - Kombination von Rule Shopping und Treaty Shopping
- Spezialfall: **Abschirmwirkung operativer Gesellschaft**

# Beispiel: Rule Shopping

Eine in Deutschland ansässige natürliche Person (X.) hält eine inländische Gesellschaft (SwissCo) über eine in Liechtenstein ansässige Briefkastengesellschaft (FLCo), welche über einen Eigenfinanzierungsgrad von 30% verfügt. (Variante: EK von 1%).

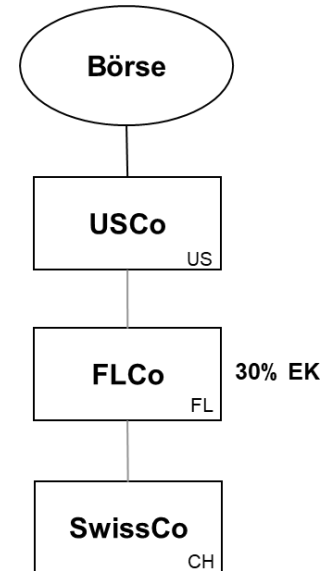


# Beurteilung

- Durch die Zwischenschaltung von FLCo **verbessert** X. die **Rückerstattungsquote um 15%**, da die natürliche Person X. gestützt auf Art. 10 Abs. 2 lit. a DBA-D nur bis zum Residualsatz von 15% rückerstattungsberechtigt gewesen wäre. Es liegt ein sog. Rule Shopping vor.
- Da FLCo aber **bilanzielle Substanz** hat, wird das Rule Shopping geheilt und sie ist zur vollständigen Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt.
- Wenn FLCo keines der drei Substanzkriterien erfüllen würde (Variante), würde die Rückerstattung der Verrechnungssteuer an FLCo nur bis zum **Residualsatz von 15%** gewährt werden.

# Beispiel: Einfaches Treaty Shopping

Eine in den USA ansässige börsennotierte Kapitalgesellschaft (USCo) hält eine inländische Gesellschaft (SwissCo) über eine in Liechtenstein ansässige Briefkastengesellschaft (FLCo), welche über einen Eigenfinanzierungsgrad von 30% verfügt. (Variante: EK von 1%).

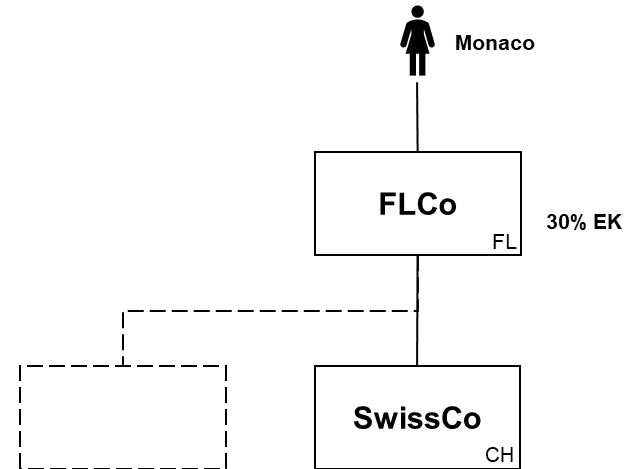


# Beurteilung

- Durch die Zwischenschaltung von FLCo **verbessert** USCo die **Rückerstattungsquote um 5%**, da USCo bei einem Direktbesitz von SwissCo nur zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer bis zum Residualsatz von 5% berechtigt gewesen wäre. Es liegt ein sog. «**einfaches**» **Treaty Shopping** vor, da USCo bei einem Direktbesitz auch zur (teilweisen) Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt gewesen wäre.
- Da FLCo aber **bilanzielle Substanz** hat, ist sie zur vollständigen Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt.
- Wenn FLCo keines der drei Substanzkriterien erfüllen würde (Variante), würde die Rückerstattung der Verrechnungssteuer an FLCo nur bis zum **Residualsatz von 5%** gewährt werden.

# Beispiel: Qualifiziertes Treaty Shopping

- Eine in Monaco ansässige natürliche Person hält eine inländische Gesellschaft (SwissCo) über eine in Liechtenstein ansässige Person (FLCo). FLCo hat ein EK von 30% und erfüllt sonst kein Substanzkriterium.
- (Variante: FLCo hält noch eine Beteiligung an einer in einem Drittstaat ansässigen Gesellschaft mit vergleichbarem Wert wie SwissCo).

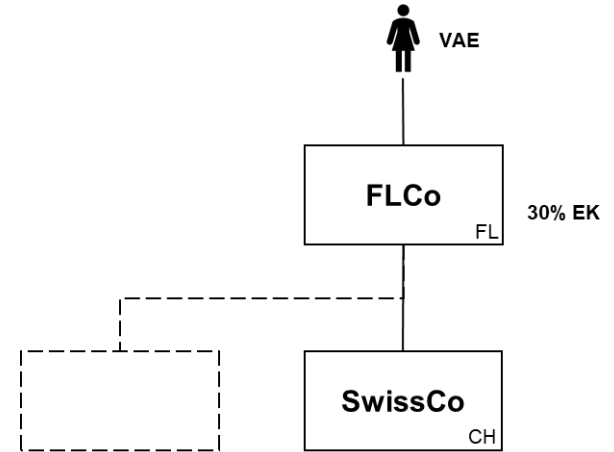


# Beurteilung

- Da zwischen Monaco und der Schweiz kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, liegt ein **Fall des qualifizierten Treaty Shoppings** vor.
- Wenn FLCo bloss ein Substanzkriterium erfüllt, liegt ein Fall von Abkommensmissbrauch vor. Die Rückerstattung der Verrechnungssteuer wird **vollumfänglich verweigert**.
- Wenn FLCo dagegen neben der bilanziellen Substanz noch ein **zweites Substanzkriterium** erfüllt (wie z.B. funktionelle Substanz in der Variante), ist FLCo zur **vollständigen Rückerstattung** der Verrechnungssteuer bzw. zur Inanspruchnahme des Meldeverfahrens berechtigt.

# Beispiel: Kombination Rule Shopping und Treaty Shopping

- Eine in Dubai ansässige natürliche Person (X.) hält eine inländische Gesellschaft (SwissCo) über eine in Liechtenstein ansässige Briefkastengesellschaft (FLCo), welche über einen Eigenfinanzierungsgrad von 30% verfügt.
- (Variante: FLCo hat noch eine Beteiligung in einem Drittstaat von vergleichbarem Wert wie SwissCo).

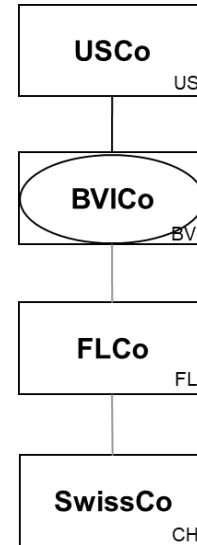


# Beurteilung

- Durch die Zwischenschaltung von FLCo verbessert X. die Rückerstattungsquote gegenüber einem Direktbesitz um 15%. Wenn X. SwissCo über eine in den VAE ansässige Gesellschaft halten würde, wäre diese grundsätzlich bis zu einem Residualsatz von 5% zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt. Es liegt mithin **sowohl ein Rule Shopping wie ein Treaty Shopping** vor.
- Wenn FLCo nur **ein Substanzkriterium** erfüllt (in casu bilanzielle Substanz), wird die Rückerstattung nur bis zum **Residualsatz von 5%** gemäss Art. 10 Abs. 2 lit. a DBA-VAE gewährt.
- Damit FLCo zur **vollständigen Rückerstattung** der Verrechnungssteuer berechtigt ist, müssen **zwei Substanzkriterien** erfüllt sein (Variante).

# Beispiel: Offshore-Zwischengesellschaft

- Eine in den USA ansässige kotierte Gesellschaft (USCo) hält über eine BVI-Gesellschaft (BVICo) und eine in Liechtenstein ansässige Gesellschaft (FLCo) eine inländische Gesellschaft (SwissCo).
- BVICo wird nach US-Recht als disregarded entity steuerlich transparent behandelt.

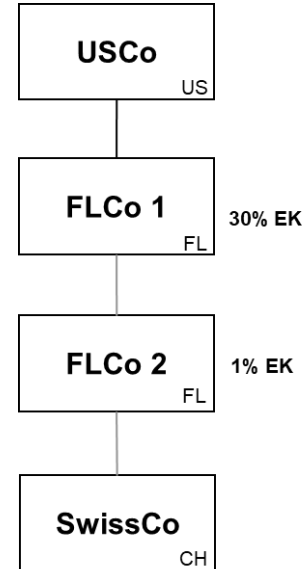


# Beurteilung

- Ob die Zwischenschaltung einer Gesellschaft zu einer Satzverbesserung und somit potentiell zu einem Abkommensmissbrauch führt, ist jeweils aus **Sicht ihrer direkten Aktionärin** zu beurteilen, wenn es sich dabei um eine juristische oder natürliche Person handelt, welcher die Dividende zuzurechnen ist.
- Relevant ist dabei die Qualifikation aus Sicht des Quellenstaates Schweiz. Ob die Aktionärin der schweizerischen Gesellschaft aus Sicht ihrer eigenen Aktionärin **steuerlich transparent** behandelt wird, ist unerheblich.
- Da FLCo von einer in einem Nicht-DBA-Staat ansässigen Gesellschaft (BVICo) gehalten wird, liegt eine Satzverbesserung um 35% und nicht bloss um 5% (Residualsatz gemäss DBA-USA) vor. Es handelt sich um einen Fall des **qualifizierten Treaty Shoppings**, bei dem FLCo zwei Substanzkriterien erfüllen muss.

# Beispiel: Substanz bei Urgrossmutter

- Eine in den USA ansässige operative Gesellschaft (GermanCo) hält über zwei in Liechtenstein ansässige Gesellschaften (FLCo 1 und FLCo 2) eine inländische Gesellschaft (SwissCo).
- FLCo 1 hat ein EK von 30%, FLCo 2 hingegen bloss ein EK von 1%. Sonst erfüllen FLCo 1 und 2 keine Substanzkriterien.

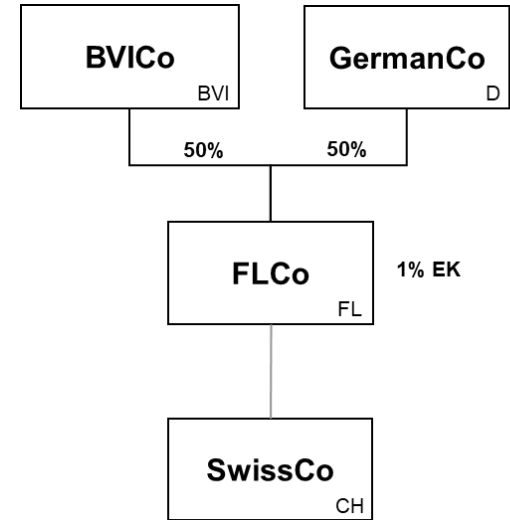


# Beurteilung

- Die Zwischenschaltung der Holdinggesellschaften in Liechtenstein führt zu einer Satzverbesserung im Umfang von 5%. Es liegt ein Fall des **einfachen Treaty Shoppings** vor.
- FLCo 2 erfüllt keines der drei Substanzkriterien. Da **FLCo 1** aber **bilanzielle Substanz** aufweist, wäre sie bei einem Direktbesitz von SwissCo zur vollständigen Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt.
- Somit ist die Zwischenschaltung von **FLCo 2** nicht missbräuchlich, so dass auch FLCo 2 bei einem Direktbesitz zur vollständigen Rückerstattung der Verrechnungssteuer wäre, obwohl sie keines der Substanzkriterien erfüllt.

# Beispiel: Mehrere Aktionäre

- Eine in Deutschland ansässige operative Gesellschaft (GermanCo) sowie eine BVI-Gesellschaft halten je 50% einer in Liechtenstein ansässigen Zwischenholding (FLCo), welche ihrerseits eine inländische Gesellschaft (SwissCo) hält.
- Bei FLCo handelt es sich um eine reine Briefkastengesellschaft mit einem Eigenfinanzierungsgrad von bloss 1% und keinen weiteren Beteiligungen.



# Beurteilung

- Sind mehrere Aktionäre mit unterschiedlicher Rückerstattungsposition an der zwischengeschalteten Gesellschaft beteiligt, stellt die ESTV darauf ab, ob die Aktionäre, für welche es zu einer Satzverbesserung kommt, die **Zwischenholding kapitalmässig beherrschen** (Liquidationsfiktion).
- Kommt es für Aktionäre, welche **mindestens 50%** des Kapitals der Zwischenholding halten, nicht zu einer Satzverbesserung, liegt kein Fall des Abkommensmissbrauchs vor, so dass keines der drei Substanzkriterien erfüllt werden muss.
- Obwohl FLCo in casu weder über personelle, funktionelle oder bilanzielle Substanz verfügt, ist FLCo gemäss Art. 10 Abs. 2 lit. a DBA-FL zur **vollständigen Rückerstattung** der Verrechnungssteuer berechtigt. 50% der Anteile an FLCo werden nämlich von GermanCo gehalten, welche bei einem Direktbesitz von SwissCo zur vollständigen Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt wäre.

# Zurechnung der Einkünfte an die Stiftung: «nicht kontrollierte Stiftung»



- Einkünfte werden einer Stiftung nur dann zugerechnet, wenn es sich um eine «**nicht kontrollierte**» Stiftung handelt (vgl. Oesterhelt/Oppliger, Rückerstattung der Verrechnungssteuer, Bern 2024, § 2 N 14 ff.). Analoges gilt für eine stiftungsähnliche Anstalt (d.h. eine Anstalt mit ungeteiltem Kapital).
- **Indizien** für eine nicht kontrollierte Stiftung sind z.B.:
  - Keinerlei Kontrollrechte und Rechtsansprüche des Stifters und/oder der Begünstigten über das Stiftungsvermögen
  - Stiftungsrat hat die ausschliessliche Entscheid- und Verwaltungsbefugnis
  - Lediglich Festlegung eines Begünstigtenkreises ohne klagbaren Rechtsanspruch der Begünstigten.
- Stifter hat sich damit **definitiv von seinem Vermögen getrennt**.

# Zurechnung der Einkünfte an die Stiftung: «kontrollierte Stiftung»



- Indizien für eine **kontrollierte Stiftung** sind z.B.:
  - Statutarischer Vorbehalt des Widerrufs der Stiftungserklärung, der Auflösung der Stiftung oder der jederzeitigen Abänderungsmöglichkeit der Stiftungsdokumente durch den Stifter
  - Der Stifter ist Erstbegünstigter oder allenfalls Letztbegünstigter
  - Nennung der Begünstigten und klare Festlegung von Bezugsrechten an Stiftungsvermögen und –ertrag
  - Personenidentität zwischen Stifter, Stiftungsrat und Begünstigten
  - Mandatsvertrag zwischen Stifter und Stiftungsrat
- Stiftungsvermögen ist wirtschaftlich noch nicht auf die Stiftung bzw. bereits auf die Begünstigten übergegangen. Damit sind das Vermögen sowie die daraus resultierenden Erträge entweder dem **Stifter** oder den **Begünstigten** zuzurechnen.

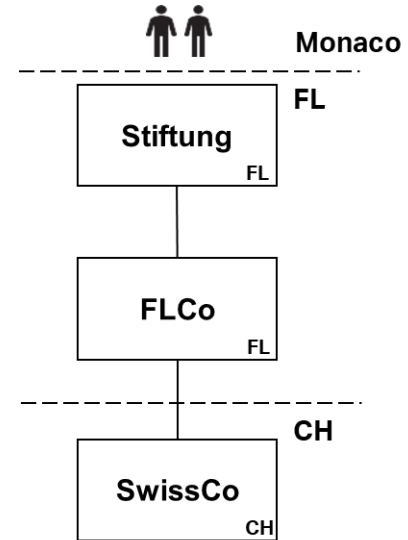
# Verhältnis zur Voraussetzung der ansässigen Person i.S.v. Art. 4 DBA-FL



- Gemäss Ziff. 2 lit. a (iii) des Protokolls vom 14.7.2020 zum DBA-FL sind kontrollierte Stiftungen keine «ansässige Personen» i.S.v. Art. 4 DBA-FL, wenn entweder der **Stifter oder einer der Begünstigten Wohnsitz in der Schweiz** hat.
- Aber: Da in diesem Fall das Stiftungsvermögen nicht der Stiftung, sondern dem Stifter bzw. den Begünstigten zuzurechnen ist, hat die Bestimmung keinen praktischen Anwendungsbereich.
- Wichtig: Bei einer kontrollierten Stiftung ist das Stiftungsvermögen auch dann dem Stifter bzw. den Begünstigten zuzurechnen, wenn diese nicht in der Schweiz sind. Sie müssen/können Rückerstattung der Verrechnungssteuer dann gestützt auf das zwischen ihrem Ansässigkeitsstaat und der Schweiz abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen geltend machen.

# Underlying Company einer nicht kontrollierten Stiftung

- Wenn inländische Aktien nicht von der Stiftung direkt, sondern über eine von dieser gehaltene **FL-Kapitalgesellschaft** (FLCo) gehalten werden, stellt sich die Frage, ob dieser wegen Abkommensmissbrauch (Treaty Shopping) die Rückerstattung zu verweigern ist.
- Wenn FLCo von einer **nicht kontrollierten Stiftung** gehalten wird, ist dies grundsätzlich nicht der Fall. (Solange sie selbst keinen PVS-Status hat).
- **Substanz** bei FLCo ist nicht erforderlich, da (mangels Satzverbesserung) kein Fall von Abkommensmissbrauch vorliegen kann. (Aber: FLCo muss eine «ansässige Person» i.S.v. Art. 4 Abs. 1 DBA-FL sein).
- Analoges gilt für eine **Underlying Company in einem Drittstaat** (z.B. Luxemburg).

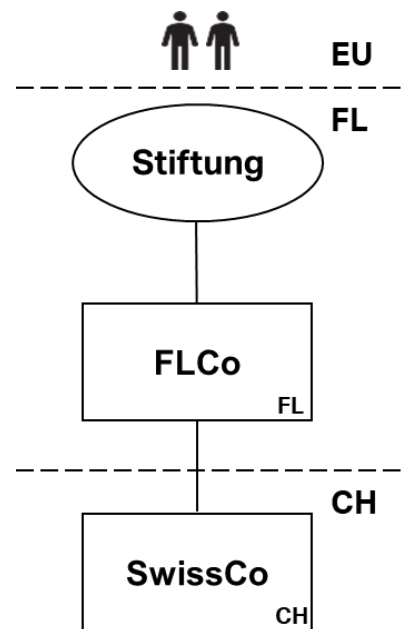


# Underlying Company einer kontrollierten Stiftung: 50% Begünstigte in Nullsatzstaaten

Wenn die Kapitalgesellschaft (FLCo) von einer **kontrollierten Stiftung** (oder einer Stiftung mit PVS-Status) gehalten wird, stellt sich die Frage, in welcher Rückerstattungsposition der kontrollierende Stifter bzw. die kontrollierenden Begünstigten sind.

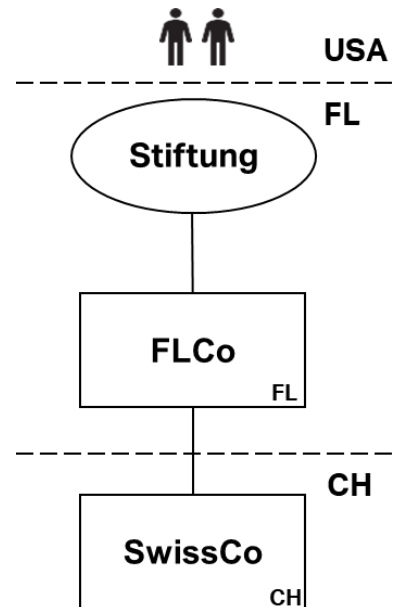
Wenn **mindestens 50% der Begünstigten** (bzw. der kontrollierende Stifter) in einem Staat ansässig sind, mit dem die Schweiz ein DBA abgeschlossen hat, in welchem das Besteuerungsrecht für qualifizierte Beteiligungen ausschliesslich dem Ansässigkeitsstaat zugewiesen wird (**Nullsatzstaat**), liegt kein Fall von Abkommensmissbrauch vor, wenn FLCo alternativ bilanzielle, funktionelle oder personelle Substanz hat. (**Bilanzielle Substanz** setzt ein ausgewiesenes EK von mindestens 30% voraus).

Die Schweiz hat **Nullsatz-DBA** mit allen EU Staaten sowie UK, Hongkong, Australien, Japan, Norwegen, Liechtenstein, Island, Mexiko, Venezuela, Kolumbien und Georgien.



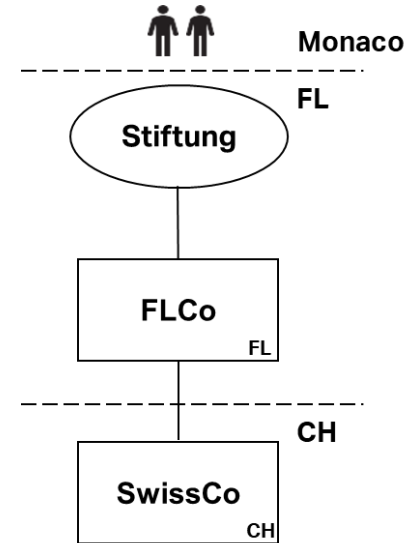
# Underlying Company einer kontrollierten Stiftung: 50% Begünstigte in DBA-Staaten

- Wenn **mindestens 50%** der Begünstigten (bzw. der kontrollierende Stifter) in einem **DBA-Staat** ansässig sind, mit dem die Schweiz ein DBA abgeschlossen hat, in welchem das Besteuerungsrecht für qualifizierte Beteiligungen nicht ausschliesslich dem Ansässigkeitsstaat zugewiesen wird, wird FLCo (für qualifizierte Beteiligungen an CH-Gesellschaften) die Rückerstattung bis zu diesem Satz (z.B. 5% gemäss DBA-USA) gewährt, wenn FLCo bloss über **bilanzielle Substanz** verfügt.
- Wenn FLCo hingegen zusätzlich noch über **funktionelle oder personelle Substanz** verfügt, wird (für qualifizierte Beteiligungen an CH-Gesellschaften) die vollständige Rückerstattung (bzw. das Meldeverfahren) gewährt.
- Einen **Residualsatz von 5%** haben u.a. die DBA mit den USA, Israel, Kanada, Katar, Malaysia, Russland, Singapur, Südafrika, Türkei, Ukraine, Uruguay und VAE.



# Underlying Company einer kontrollierten Stiftung: Begünstigte in Nicht-DBA-Staaten

Wenn **weniger als 50%** der Begünstigten (bzw. der kontrollierende Stifter) in einem DBA-Staat ansässig sind, kann FLCo nur dann die (vollständige oder teilweise) Rückerstattung der Verrechnungssteuer gestützt auf Art. 10 DBA-FL geltend machen, wenn sie mindestens **zwei Substanzkriterien** (bilanzielle sowie funktionelle oder personelle Substanz) erfüllt.



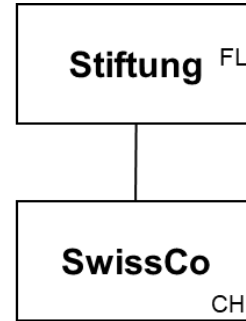
# Kontrollierte Stiftung wird zu unkontrollierter Stiftung



- Werden die Statuten einer Stiftung geändert, so dass diese von einer kontrollierten Stiftung zu einer unkontrollierten Stiftung wird (**Statuswechsel**), wird sinngemäss die **Altreservenpraxis** angewendet. Analoges gilt für eine nicht kontrollierte Stiftung, welche ihren PVS-Status aufgibt(vgl. Oesterhelt/Opel, EF 2021, 487 ff.).
- Auf de Ausschüttungen der im Zeitpunkt des Statuswechsels vorhandenen handelsrechtlich ausschüttungsfähigen nicht betriebsnotwendigen Substanz (Altreserven) wird die Rückerstattung nur **im Umfang der bisherigen Rückerstattungsquote** gewährt.
- Ein Statuswechsel wegen **Ableben des Stifters** ist hingegen kein Anwendungsfall der Altreservenpraxis.

# Sachverhalt: Inländischer Converter

- Eine nicht kontrollierte liechtensteinische Stiftung ohne PVS-Status, hält über eine inländische Gesellschaft (**SwissCo**) zahlreiche Portfoliobeteiligungen an in- und ausländischen Gesellschaften. SwissCo hat keine Beteiligungen und auch keine Angestellten.
- Wird die Rückerstattung der Verrechnungssteuer (i) an SwissCo und (ii) die Stiftung gewährt?



Portfoliobeteiligungen an  
in- und ausländischen  
Gesellschaften

# Beurteilung

- Die Stiftung ist grundsätzlich nach Art. 10 Abs. 3 lit. a DBA-FL zur vollständigen Rückerstattung der Verrechnungssteuer auf den Dividenden von SwissCo berechtigt, da sie nicht kontrolliert ist und kein PVS-Status hat.
- SwissCo ist im vorliegenden Fall als sogenannter «**Converter**» zu beurteilen. Wenn die Stiftung die Portfoliobeteiligungen an den inländischen Gesellschaften direkt halten würde, wäre sie gemäss Art. 10 Abs. 2 DBA-FL nur im Umfang von 15% zur Rückerstattung der Verrechnungssteuer berechtigt.
- Deshalb ist **SwissCo** die Rückerstattung der Verrechnungssteuer nur bis zum Residualsatz von 15% zu gewähren, da diese bloss die Funktion eines Converters hat und somit der Tatbestand von Art. 21 Abs. 2 VStG erfüllt ist. (Anders wäre der Fall zu beurteilen, wenn nicht mehr als 20% der Erträge inländische Portfoliodividenden sind).

# Haltedauer

- «Gesellschaft, (...) die unmittelbar über mindestens 10 Prozent des Kapitals der die Dividenden zahlenden Gesellschaft während mindestens eines Jahres **vor der Zahlung der Dividenden** verfügt»
- Aber: Ziff. 3 Protokoll vom 20.7.2020 stellt klar, dass Haltedauer auch **nacherfüllt** werden kann (sog. Denkavit-Praxis; vgl. Oesterhelt/Opel, Haltedauer im Abkommensrecht, FStR 2021, 121 ff., 131):

### *3. Zu Art. 10 Abs. 3 Bst. a*

Wurde die Mindestheldauer nach Artikel 10 Absatz 3 Buchstabe a zum Zeitpunkt der Zahlung der Dividende nicht eingehalten und deshalb die Steuer gemäss Artikel 10 Absatz 2 anlässlich der Zahlung zurückbehalten und wird die Mindestheldauer nachträglich erfüllt, so kann die zur Nutzung der Dividende berechnigte Person die Rückerstattung der zurückbehaltenen Steuer verlangen.

# Meldeverfahren im grenzüberschreitenden Verhältnis: DBA-Entlastungsverordnung (in der Fassung seit 1.1.2023)



## *Art. 1 Abs. 2*

<sup>2</sup> Sie gilt für schweizerische Gesellschaften, die nach dem Verrechnungssteuergesetz vom 13. Oktober 1965<sup>4</sup> Steuern auf Dividenden zu erheben haben und an denen eine Gesellschaft im Sinne des anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens oder anderen Staatsvertrags wesentlich beteiligt ist, die in einem Staat ansässig ist, mit dem die Schweiz ein Doppelbesteuerungsabkommen oder einen anderen Staatsvertrag abgeschlossen hat (ausländische Gesellschaft).

## *Art. 2 Abs. 2*

<sup>2</sup> Enthält das massgebende Doppelbesteuerungsabkommen oder der andere Staatsvertrag keine Bestimmung über die zusätzliche oder vollständige Entlastung bei wesentlichen Beteiligungen, so muss die ausländische Gesellschaft unmittelbar über mindestens 10 Prozent des Kapitals der schweizerischen Gesellschaft verfügen.

## *Art. 3 Abs. 4*

<sup>4</sup> Die Bewilligung wird schriftlich mitgeteilt und gilt fünf Jahre.

# Meldeverfahren im grenzüberschreitenden Verhältnis: DBA-Entlastungsverordnung (in der Fassung seit 1.1.2023)



- **823-Bewilligung** für fünf (statt bloss drei) Jahre
  - Gemäss VO vor Dividendenfälligkeit einzureichen
  - Kann praktisch aber auch gemeinsam mit Meldung (d.h. 30 Tage nach Dividendenfälligkeit) eingereicht werden
  - Vermittelt Vertrauensschutz analog zu einem Steuerruling (aber: nur wenn der Sachverhalt sich nicht wesentlich verändert hat...)
- Meldeverfahren für «**Gesellschaften im Sinne des anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens**» (früher: «Kapitalgesellschaften») anwendbar (Art. 1 Abs. 2): Umfasst auch FL-Stiftungen
- Bis zum Ablauf der **Haltedauer** von 1 Jahr: Anwendung Meldeverfahren bis zum Residualsatz von 15% zulässig

# Frist von Art. 32 VStG bzw. Art. 27 StADG



- **Verwirkungsfrist von 3 Jahren** für Rückerstattung Verrechnungssteuer gemäss Art. 32 VStG (Inlandverhältnis) bzw. Art. 27 StADG (Rückerstattung nach DBA).
- Aber: Anspruch auf **Meldeverfahren** wird durch die Frist von Art. 32 VStG bzw. Art. 27 StADG **nicht verwirkt**. (Dies gilt im internationalen Verhältnis selbst dann, wenn nicht rechtzeitig 823-Bewilligung eingeholt wird).

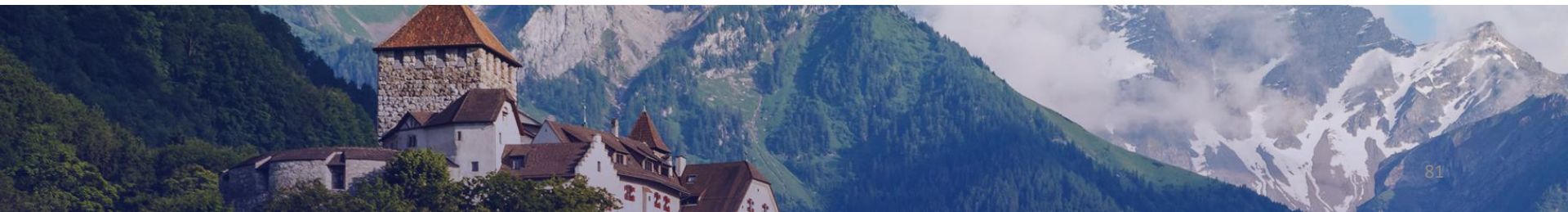
# Wer noch mehr wissen will ...

LIECHTENSTEINISCHE  
VEREINIGUNG  
FÜR  
STEUERRECHT



## Programm

- 14.00 Uhr Begrüssung und Einführung in das Veranstaltungsthema – Martin A. Meyer
- 14.10 Uhr Fokus Deutschland – Matthias Langer
- 15.00 Uhr Fokus Österreich – Daniel Blum
- 15.50 Uhr Pause
- 16.20 Uhr Fokus Schweiz – Stefan Oesterhelt
- 17.10 Uhr Paneldiskussion**
- 18:00 Uhr Networking-Apéro



## Paneldiskussion

«Rückerstattung Quellensteuern – Liechtenstein im Dialog mit  
Deutschland, Österreich und der Schweiz»

Daniel Blum, Matthias Langer, Stefan Oesterhelt

Moderation: Martin A. Meyer



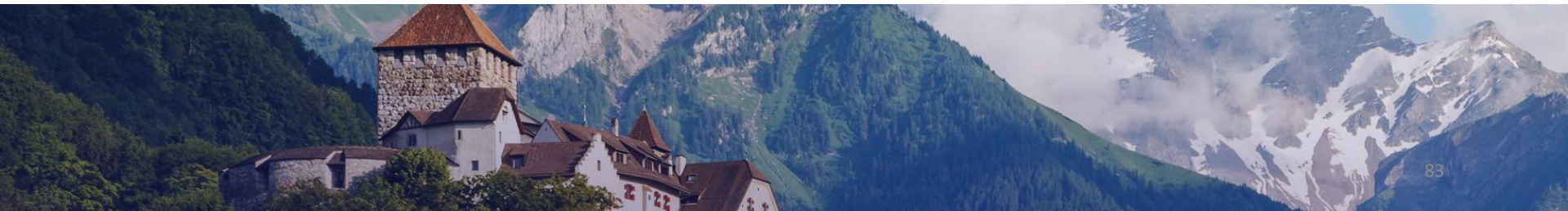
IFA WIN FL Herbstevent

# Strong Mind, Strong Career

«Wie mentale Stärke nachhaltig beruflichen Erfolg unterstützt»

Workshop mit Mentaltrainerin Tina Dyck

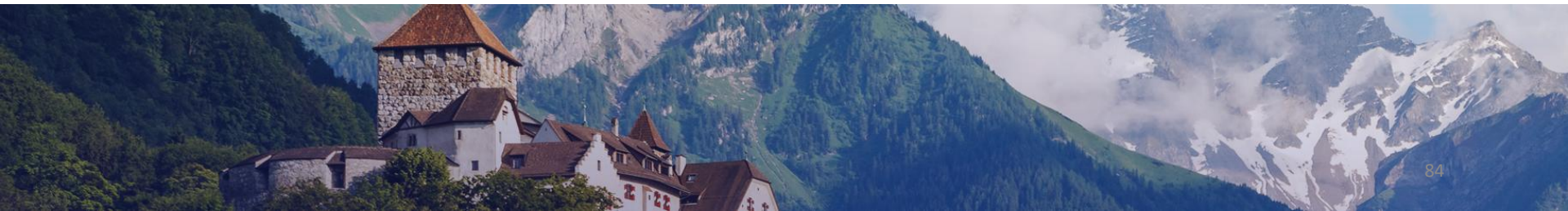
Mittwoch, 02.09.2026



## Wissenschaftliche Beiträge auf der IFA-Website!

IFA Liechtenstein freut sich, die zukünftige Veröffentlichung und Unterstützung wissenschaftlicher Beiträge zum liechtensteinischen Steuerrecht bekanntzugeben:

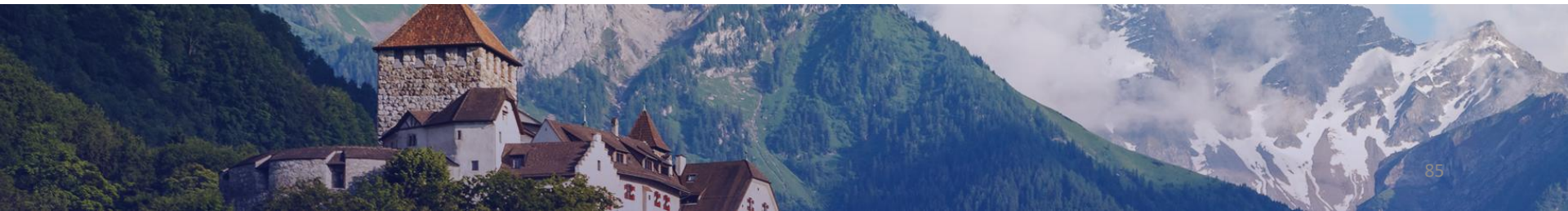
- Bücher
- Kommentare
- Fachartikel



Nächstes Fachsymposium:

Dienstag, 22. September 2026

«Vermögen im Wandel: Besteuerung, Struktur und internationale  
Perspektiven»



# IFA LIECHTENSTEIN – IHR VORSTAND



Martin A. Meyer



Dr. Marcello Scarnato



Matthias Langer



Priska Rösli



Amanda Ess



Martina Walt



Brigitte Arnold



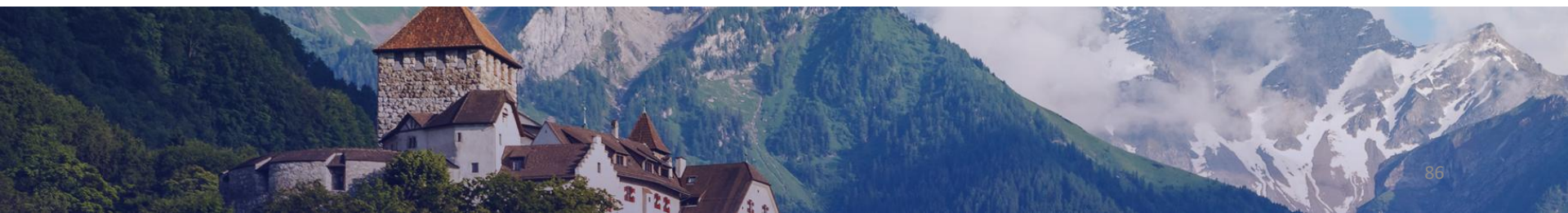
Karl-Heinz Winder



Bernhard Büchel



Roger Krapf



**Vielen Dank für Ihre Teilnahme!**

