

BERICHT UND ANTRAG
DER REGIERUNG
AN DEN
LANDTAG DES FÜRSTENTUMS LIECHTENSTEIN
BETREFFEND
DIE SCHAFFUNG EINES GESETZES ÜBER DIE DURCHFÜHRUNG DER
INTERNATIONALEN AMTSHILFE IN STEUERSACHEN
(STEUERAMTSHILFEGESETZ; STEAHG)

<i>Behandlung im Landtag</i>	
	<i>Datum</i>
1. Lesung	
2. Lesung	
Schlussabstimmung	

Nr. 29/2010

INHALTSVERZEICHNIS

	Seite
Zusammenfassung	4
Zuständige Ressorts	4
Betroffene stellen	4
I. BERICHT DER REGIERUNG	5
1. Anlass der Vorlage	5
2. Schwerpunkte der Vorlage	6
3. Vernehmlassung	8
4. Erläuterungen zu den einzelnen Bestimmungen unter Berücksichtigung der Vernehmlassung	10
5. Verfassungsmässigkeit.....	53
6. Personelle und finanzielle Konsequenzen.....	53
II. ANTRAG DER REGIERUNG.....	55
III. REGIERUNGSVORLAGE	57

ZUSAMMENFASSUNG

Nach einem ersten, am 8. Dezember 2008 mit den Vereinigten Staaten von Amerika unterzeichneten Abkommen über den Informationsaustausch in Steuersachen (Tax Information Exchange Agreement, TIEA) und in Umsetzung der Erklärung Liechtensteins vom 12. März 2009 hat Liechtenstein weitere zehn TIEA (u.a. mit Deutschland, Frankreich und dem Vereinigten Königreich) sowie zwei Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Luxemburg und San Marino abgeschlossen. Innerhalb einer Zeitspanne von weniger als einem Jahr, hat es Liechtenstein geschafft, am 10. November 2009 auf die „weisse Liste“ der OECD gesetzt zu werden.

Die Steuerinformations- und Doppelbesteuerungsabkommen sehen für den Austausch von Informationen den Amtshilfeweg vor. Das vorgeschlagene Gesetz schafft für alle abgeschlossenen TIEA und DBA - mit Ausnahme der Abkommen mit den Vereinigten Staaten von Amerika und mit dem Vereinigten Königreich - eine einheitliche Rechtsgrundlage für das innerstaatliche Amtshilfeverfahren. Die abkommenskonforme Leistung der Amtshilfe durch Beschaffung der notwendigen Informationen im Inland richtet sich also nach diesem Gesetz. Das Inkrafttreten des Gesetzes ist auf das dritte Quartal 2010 mit Wirkung für die Steuerjahre 2011 und spätere vorgesehen, es sei denn, ein TIEA oder ein DBA sieht ein anderes, früheres Inkrafttreten vor.

Der Gesetzesentwurf wurde von einer von der Regierung eingesetzten Arbeitsgruppe unter der Leitung des Ressorts Präsidium in den Monaten Oktober und November 2009 erarbeitet. Der Arbeitsgruppe gehörten Vertreter des Ressorts Justiz, der Steuerverwaltung, des Verwaltungsgerichtshofs und des Landgerichtes, der Staatsanwaltschaft, der Rechtsanwaltskammer und der Hochschule Liechtenstein sowie ein externer Experte an.

ZUSTÄNDIGE RESSORTS

Ressorts Präsidium und Ressort Finanzen

BETROFFENE STELLEN

Steuerverwaltung, Landespolizei, Verwaltungsgerichtshof

Vaduz, 30. März 2010

P

Sehr geehrter Herr Landtagspräsident,
Sehr geehrte Frauen und Herren Abgeordnete

Die Regierung gestattet sich, dem Hohen Landtag nachstehenden Bericht und Antrag betreffend die Schaffung eines Gesetzes über die Durchführung der internationalen Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz; SteAHG) zu unterbreiten.

I. BERICHT DER REGIERUNG

1. ANLASS DER VORLAGE

In den vergangenen Monaten hat die Regierung eine ganze Reihe von Abkommen (Übereinkommen) über die Zusammenarbeit und den Informationsaustausch in Steuersachen (Tax Information Exchange Agreement, abgekürzt „TIEA“) abgeschlossen. Besonders hervorzuheben sind die Abkommen mit Deutschland, Frankreich und mit dem Vereinigten Königreich von Grossbritannien. Letzteres wird mit einem besonderen Gesetz umgesetzt. Daneben gibt es das am 8. Dezember 2008 mit den Vereinigten Staaten von Amerika vereinbarte TIEA, das am 4. Dezember 2009 in Kraft getreten ist. Dieses Abkommen wurde mit dem am 1. Januar 2010 in Kraft getretenen Gesetz über die Amtshilfe in Steuersachen mit den Vereinigten Staaten von Amerika (Steueramtshilfegesetz-USA, AHG-USA) umgesetzt.

Zudem gibt es mittlerweile zwei Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Verhinderung der Hinterziehung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (Doppelbesteuerungsabkommen, abgekürzt „DBA“). Diese beiden DBA wurden mit Luxemburg und mit San Marino vereinbart. Doppelbesteuerungsabkommen dienen auch, aber nicht nur, der Verhinderung der Steuerhinterziehung. Im Vordergrund steht die Vermeidung der Doppelbesteuerung. Es soll das nämliche Steuersubstrat nicht von zwei Staaten gleichzeitig besteuert werden, sondern es soll anhand von Zuteilungsnormen eine abgestimmte Rangordnung mit Bezug auf „wer“ besteuert „was“ vereinbart werden. Die Vermeidung der Doppelbesteuerung wird in dieser Vorlage nicht thematisiert, sondern nur die Amtshilfe im Rahmen der DBA.

Um die in den TIEA und DBA bilateral geregelte Amtshilfe im Inland durchführen zu können, braucht es ein nationales, diese Amtshilfverfahren generell regelndes Gesetz, welches sowohl im Falle eines TIEA als auch im Falle eines DBA anwendbar ist. Das Gesetz ist so aufgebaut, dass es auch auf künftige TIEA und DBA anwendbar ist.

2. SCHWERPUNKTE DER VORLAGE

Gegenstand der Abkommen ist die gegenseitige Unterstützung durch den Austausch von Informationen, die für die Anwendung und Vollstreckung der innerstaatlichen steuerrechtlichen Vorschriften des ersuchenden Staates bedeutsam sind. Der Informationsaustausch erfolgt auf dem Weg der internationalen Amtshilfe, also der Zusammenarbeit der jeweils zuständigen Steuerbehörden.

Liechtenstein muss bei Vorliegen eines Steuervergehens nach dem internen Recht der jeweiligen Abkommenspartner Amtshilfe leisten. Dabei ist es unerheblich, ob ein solches Verhalten nach liechtensteinischem Recht einen Steuerbetrug

oder eine verwaltungsrechtlich zu verfolgende Steuerhinterziehung oder überhaupt keine strafbare Handlung darstellt.

Der Informationsaustausch erfolgt nicht automatisch, sondern nur auf der Grundlage eines präzise formulierten Ersuchens. Liechtenstein muss einem Ersuchen nur entsprechen, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind, wie insbesondere das Vorliegen detaillierter Angaben über die Identität des Steuerpflichtigen und die Darlegung des zugrunde liegenden Sachverhalts.

Die gegenständliche Gesetzesvorlage regelt die Voraussetzungen und das Verfahren für die Gewährung der Amtshilfe nach den verschiedenen Abkommen. Als Grundsatz gilt, dass das Verfahren effizient und zügig, aber rechtsstaatlich fair ausgestaltet ist. So sind allfällige für die Erlangung der Informationen erforderliche Zwangsmassnahmen von einer richterlichen Instanz, einem Einzelrichter des Verwaltungsgerichtshofs, zu bewilligen; die Schlussverfügung über die Gewährung der Amtshilfe ist mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof anfechtbar.

Der vorliegende Gesetzesentwurf wurde von einer von der Regierung eingesetzten Arbeitsgruppe erarbeitet, welche interdisziplinär zusammengesetzt ist.

Die internationale Amtshilfe soll nach einheitlichen Kriterien geleistet werden; der Wortlaut des Gesetzesentwurfs lehnt sich daher eng an das über die Durchführung des TIEA mit den Vereinigten Staaten von Amerika erlassene und am 1. Januar 2010 in Kraft getretene AHG-USA an. Um unterschiedliche Interpretationen zu vermeiden, wird der Text des AHG-USA in vielen Bestimmungen wörtlich übernommen. Bei anderen Bestimmungen geht es lediglich darum, den Terminus „amerikanisch“ durch den Terminus „ausländisch“ zu ersetzen. Dessen ungeachtet ist das Gesetz aber eine Verfeinerung und eine Weiterentwicklung der im AHG-USA enthaltenen Bestimmungen. So wird im Einleitungssatz des Art. 8 Abs.

1 klargestellt, dass die völkerrechtliche Möglichkeit („kann“), Ersuchen abzulehnen, innerstaatlich als Verpflichtung („ist ... abzulehnen“) zu verstehen ist. In einem eigenen Art. 8 Abs. 2 wird zudem klargestellt, dass Ersuchen, die auf gestohlenen Daten beruhen, unter Art. 8 Abs. 1 Bst. b (ordre public) fallen und daher abzulehnen sind. In Art. 9 Abs. 1 wird ausdrücklich festgehalten, dass Ersuchen, die eine unzulässige Beweisausforschung zum Ziel haben, die Voraussetzungen nach Art. 7 Abs. 2 nicht erfüllen. Diese Klarstellungen sollen in keiner Weise höhere Anforderungen für nach diesem Gesetz zu bearbeitende Ersuchen normieren. Aus dem AHG-USA ergeben sich bereits dieselben Anforderungen für die Zulässigkeit eines Ersuchens. Die Art. 7, 8 und 9 des AHG-USA sind im Sinne dieser Klarstellungen zu interpretieren.

Zudem wurde darauf geachtet, dass das Gesetz keine über die Abkommen hinausgehenden oder abkommenswidrigen Anforderungen an die Gewährung der Amtshilfe enthält.

3. VERNEHMLASSUNG

Zum von der Regierung am 15. Dezember 2009 verabschiedeten Vernehmlassungsbericht betreffend das vorliegende Steueramtshilfegesetz haben nachstehende Interessierte eine inhaltliche Stellungnahme abgegeben:

Der Bankenverband, die Rechtsanwaltskammer, die Treuhändervereinigung, der Versicherungsverband, der Verband kaufmännisch Befähigter, die Finanzmarktaufsicht und das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt.

Der *Bankenverband* steht der Gesetzesvorlage grundsätzlich positiv gegenüber und unterstützt sie ausdrücklich. Mit dem Gesetz setze Liechtenstein die Liechtenstein-Erklärung um und komme seinen eingegangenen Verpflichtungen zügig und glaubwürdig nach. Gleichzeitig werde mit dem SteAHG und den Materialien

eine klare Rechtsgrundlage und damit Rechtssicherheit für die Kunden des Finanzplatzes geschaffen. Der Bankenverband weist u.a. auf die grosse Bedeutung der praktischen Abwicklung der gestellten Ersuchen hin und hat ein Ablaufschema entwickelt, welches das gemeinsame Verständnis auf dem Finanzplatz Liechtensteins darstelle.

Auch die *Rechtsanwaltskammer* hat keine fundamentale Kritik anzubringen und erachtet das Gesetz als systematisch sauber aufgebaut. Es enthalte weitgehend einfache und nachvollziehbare Formulierungen. Überdies werde in politischer Hinsicht die Notwendigkeit der Vorlage als unbestritten erachtet.

Ebenso unterstützt die *Finanzmarktaufsicht* die Vorlage und teilt insbesondere die Meinung der Regierung, dass eine rasche und effiziente Amtshilfe Grundvoraussetzung für die internationale Glaubwürdigkeit und somit für das Ansehen und die Anerkennung des Finanzplatzes Liechtensteins ist.

Die *Treuhändervereinigung* weist darauf hin, dass mit dem SteAHG weitgehend Neuland betreten werde und kaum Erfahrungen vorlägen, wie damit umgegangen werden solle. Für die Treuhändervereinigung ist wichtig, dass das unbestrittene Vertraulichkeitsbedürfnis im Bereich des grenzüberschreitenden Vermögensverwaltungsgeschäftes angemessen berücksichtigt werde. Sie fordert deshalb, dass ein blosses Plausibilisieren und Abstellen auf den Vertrauensgrundsatz, wie dies in der Rechtshilfepraxis in Liechtenstein üblich sei, nicht als Standard übernommen werden dürfe.

Mehrere Vernehmlassungsteilnehmer sprechen die Problematik gestohlener Daten an und verlangen, dass aus Gründen der Rechtssicherheit festgehalten werden solle, dass ausländische Behörden von Liechtenstein keine Amtshilfe erhalten, wenn deren Erkenntnisse auf gestohlenen Bankdaten basierten. In den Materialien solle präzisiert werden, was unter einem Verstoss gegen den „ordre

public“ zu verstehen sei. Insbesondere wird vorgeschlagen, zu präzisieren, dass ein solcher Verstoss dann vorliege, wenn der ersuchende Staat die betreffende Information aufgrund einer in Liechtenstein strafbaren Handlung oder eines schwerwiegenden Rechtsverstosses erlangt habe.

Die jeweils von den einzelnen Teilnehmern der Vernehmlassung geäusserten Vorschläge und Kritikpunkte werden bei der Erläuterung der Gesetzesartikel im nächsten Abschnitt detailliert behandelt.

Der *Rechtsdienst der Regierung* hat eine legistische Prüfung der Vorlage vorgenommen und die Systematik des Gesetzes überarbeitet. Dies führt zu geringfügigen Verschiebungen der Artikelnummerierungen gegenüber der Vernehmlassungsvorlage.

4. ERLÄUTERUNGEN ZU DEN EINZELNEN BESTIMMUNGEN UNTER BERÜCKSICHTIGUNG DER VERNEHMLASSUNG

Zu Art. 1

Das Gesetz bezweckt die generelle Durchführung der seit dem TIEA mit den Vereinigten Staaten abgeschlossenen sowie aller in Zukunft abzuschliessenden Abkommen. Mit Bezug auf DBA gilt dies aber nur insoweit, als dass die Verhinderung der Steuerhinterziehung angesprochen ist. Der andere Teil eines DBA betrifft die Vermeidung der Doppelbesteuerung. Diese wird Gegenstand besonderer und im Rahmen des neuen liechtensteinischen Steuergesetzes (voraussichtlich auf Verordnungsstufe) zu erlassender Durchführungsbestimmungen.

Nach Ansicht des Versicherungsverbandes soll der Gesetzestext dahingehend ergänzt werden, dass die TIEA in Bst. a genannt werden, da sie den eigentlichen Schwerpunkt des Gesetzes bilden würden, und die DBA im Bst. b. Weiters solle im

Gesetz aufgenommen werden, dass DBA nur insoweit erfasst seien, als dass die Verhinderung von Steuerhinterziehung angesprochen sei.

Eine Präzisierung von Art. 1 in Bezug auf DBA erscheint nicht erforderlich, weil der Gegenstand des Gesetzes mit Art. 2 hinreichend klar eingegrenzt ist. Im Rahmen von Art. 2 findet das Gesetz auf DBA und TIEA gleichermaßen Anwendung. Eine Änderung der Rangfolge ist daher entbehrlich.

Zu Art. 2

Art. 2 umschreibt den Gegenstand und den Geltungsbereich des Gesetzes. Art. 2 wurde aus systematischen Gründen mit Art. 5 der Vernehmlassungsvorlage verbunden.

Der Geltungsbereich umfasst grundsätzlich alle gegenwärtig abgeschlossenen und alle zukünftigen Abkommen und zwar unabhängig davon, ob es sich um ein TIEA oder ein DBA handelt.

Amtshilfe bedeutet Informationsaustausch auf Ersuchen. Der im Kommentar zu Art. 26 des OECD Musterabkommens angesprochene automatische oder spontane Informationsaustausch (OECD Model Tax Convention on Income and on Capital, Version vom Juli 2008, Ziff. 9) ist somit ausgeschlossen.

Der in Abs. 1 angebrachte Vorbehalt betrifft zum einen das AHG-USA, welches als eigenständiges Gesetz erhalten bleibt. Mit dem Vereinigten Königreich wurde am 11. August 2009 ein TIEA, eine Regierungsvereinbarung (Memorandum of Understanding/MoU) und eine gemeinsame Erklärung vereinbart. Das MoU bedarf einer eigenständigen Umsetzung, die im Rahmen eines Gesetzes über die Amtshilfe in Steuersachen mit dem Vereinigten Königreich (Steueramtshilfegesetz-UK, AHG-UK) erfolgt. Hinsichtlich des TIEA-UK soll hingegen weitestgehend das SteAHG zur Anwendung kommen (vgl. Vorlage zu Art. 4 AHG-UK).

Der Informationsaustausch kann gemäss Abs. 2 nur solche Informationen betreffen, die unter der Kontrolle von im Fürstentum Liechtenstein ansässigen Personen oder Amtsstellen sind. Ein Informationsinhaber kann sich nicht dadurch der Pflicht zur Lieferung der Informationen entziehen, dass er die Unterlagen ins Ausland schafft. Wird bspw. der Auftrag zur Durchführung der Buchhaltung an ein Schweizer Büro erteilt, ist der liechtensteinische Finanzintermediär dennoch weiterhin als Person im Sinne des Gesetzes zu betrachten, welche diese Unterlagen unter ihrer Kontrolle hat und diese auch jederzeit vom beauftragten Dritten für die Zwecke der Amtshilfe zurückverlangen kann. Es ist zwar so, dass die Durchsetzung von Zwangsmassnahmen nur in Bezug auf Informationen möglich ist, die sich im Inland befinden. Ein Finanzintermediär hätte allerdings aufsichtsrechtliche Massnahmen zu gewärtigen, sollte er nicht in der Lage sein, die Informationen zur Verfügung zu stellen, auf die er rechtlich Zugriff haben muss. In diesem Zusammenhang ist auch auf Art. 14 SPG hinzuweisen, der ausdrücklich festhält, dass die Sorgfaltspflichtigen auch im Falle der Delegation von Sorgfaltspflichten für die Einhaltung derselben verantwortlich bleiben. Der Begriff „Kontrolle“ bringt zum Ausdruck, dass es nicht unbedingt erforderlich ist, dass der Finanzintermediär sich in unmittelbarem Besitz der verlangten Informationen befindet. Es ist ausreichend, dass er die tatsächliche und rechtliche Möglichkeit hat, sich diese Informationen zu beschaffen.

Zu Art. 3

Art. 3 definiert verschiedene im Gesetz verwendete Begriffe und Bezeichnungen.

Während die einzelnen TIEA unterschiedlich ausgestaltete Begriffsbestimmungskataloge enthalten, nehmen die in einem DBA enthaltenen Begriffsbestimmungen keinen Bezug zur bilateralen Amtshilfe.

Das Gesetz beschränkt sich somit darauf, die für die Durchführung der internationalen Amtshilfe unerlässlichen Begriffe zu definieren.

Im Vordergrund steht dabei die „Person“, deren Begriffsbestimmung mit der im AHG-USA vorgegebenen übereinstimmt und der lediglich „eine andere besondere Vermögenswidmung“ hinzugefügt wurde.

Im Zusammenhang mit Amtshilfe durch Informationsaustausch sind sodann die Begriffe „Informationen“ und „Informationeninhaber“ zu definieren.

Analog zur betreffenden Bestimmung im AHG-USA (Art. 3 Abs. 1 Bst. e) wird definiert, welche Personen als vom Ersuchen betroffen gelten:

- 1) Der Kunde eines Informationsinhabers: Dies kann die im ersuchenden Staat steuerpflichtige Person selbst sein, soweit diese eine direkte Verbindung zu einem liechtensteinischen Informationsinhaber hat, aber auch eine Offshore-Gesellschaft, die der im andern Land steuerpflichtigen Person zuzurechnen ist und eine Verbindung zum liechtensteinischen Informationsinhaber hat (in diesem Fall hat die im anderen Land steuerpflichtige Person wohl keine direkte Verbindung zum liechtensteinischen Informationsinhaber).
- 2) Eine Person, deren steuer- oder strafrechtliche Verantwortung vom Ersuchen betroffen ist: Falls die im ersuchenden Staat steuerpflichtige Person keine direkte Verbindung zum liechtensteinischen Informationsinhaber hat, ist damit diese im ersuchenden Staat steuerpflichtige Person gemeint.
- 3) Die Person, die persönlich und direkt durch das Ersuchen betroffen ist: Sollten die ausländischen Behörden mit ihren Annahmen falsch liegen, und die Informationen überhaupt nicht die im ersuchenden Staat steuerpflichtige Person, sondern einen völlig unbeteiligten Dritten betreffen, muss dieser unbeteiligte Dritte die Möglichkeit haben, sich gegen die Übermittlung der ihn betreffenden Informationen zur Wehr zu setzen.

Da das Gesetz in Art. 24 „Berechtigten“ verschiedene Rechte wie das Akteneinsichts- und das Beschwerderecht einräumt, ist auch dieser Begriff zu definieren. Der „Berechtigte“ umfasst einen Informationsinhaber oder eine betroffene Person.

Die Treuhändervereinigung regt an, in den Erläuterungen klar zu stellen, was im Falle der Involvierung einer Offshore-Gesellschaft als ausreichend direkte Verbindung zum Informationsinhaber im Sinne von Abs. 1 Bst. d zu verstehen sei. Und auch die weiteren Ausführungen zur „betroffenen Person“ (die Person, deren steuer- oder strafrechtliche Verantwortung vom Ersuchen betroffen ist; oder die Person, die persönlich und direkt durch das Ersuchen betroffen ist) sollten näher erklärt werden.

Zu den Ausführungen im Vernehmlassungsbericht zur Frage, wann eine Offshore-Gesellschaft als Kunde des Informationsinhabers im Sinne von Art. 3 Bst. d Ziff. 1 anzusehen ist, stellt die Regierung klar: in- und ausländische Gesellschaften, die etwa über einen Mandatsvertrag mit dem Informationsinhaber verbunden sind und deren Unterlagen vom Amtshilfeersuchen betroffen sind, sind als Kunde des Informationsinhabers „Betroffene“ nach Art. 3 Abs. 1 Bst. d Ziff. 1. Die relativ weite Definition des „Betroffenen“ soll sicherstellen, dass alle darunter fallenden Personen die Rechte nach Art. 24 haben. Im seltenen Fall, dass bei einem Informationsinhaber Unterlagen einer Gesellschaft beschlagnahmt werden, die selbst nicht Kunde dieses Informationsinhabers ist, wäre die Gesellschaft dennoch „Betroffene“ und zwar gemäss Art. 3 Abs. 1 Bst. d Ziff. 3. Ob eine ausreichend direkte Verbindung zum Informationsinhaber besteht, ist in diesem Zusammenhang nicht relevant. Ob die Informationen von der Steuerverwaltung überhaupt beschafft und dann letztlich der ersuchenden Behörde ausgefolgt werden dürfen, ist eine ganz andere Frage, die nichts mit Art. 3 Abs. 1 Bst. d zu tun hat und die unter anderem davon abhängt, ob die verlangten, vom Informationsinhaber ge-

haltenen Informationen für die Beurteilung des in Frage stehenden konkreten steuerrechtlichen Sachverhalts relevant sind oder nicht.

Der Verband kaufmännisch Befähigter schlägt vor, die Definition des „Berechtigten“ auf „jede Person, deren Namen im Rahmen des Ersuchens übergeben wird“, zu erweitern. Mit dieser klaren Definition sei sichergestellt, dass alle Personen, deren Namen übergeben werden, informiert werden und sich am Verfahren beteiligen können und gegebenenfalls sogar die Schlussverfügung anfechten können.

Schon jetzt ist die Definition des „Betroffenen“ weit. Neben dem Kunden des Informationsinhabers und dem ausländischen Steuerschuldner ist jede Person, die vom Ersuchen persönlich oder direkt betroffen ist, erfasst. Diese Regelung geht über die Beschwerdelegitimation nach Art. 58d RHG hinaus. Die Regierung ist daher der Auffassung, dass diese Regelung, die jener im US-Steueramtshilfegesetz entspricht, nicht noch weiter ausgedehnt werden soll. Damit würde auch die Effizienz des Steueramtshilfegesetzes beeinträchtigt und die Dauer des Verfahrens ungebührlich verlängert. Im Übrigen dürfen Informationen, die nicht voraussichtlich erheblich sind, nicht übermittelt werden und sind gegebenenfalls zu schwärzen oder zu entfernen (Art. 21 Abs. 2).

Zu Art. 4

Die liechtensteinische Steuerverwaltung ist die zuständige Behörde. Das gilt nicht nur für Zwecke eines TIEA, sondern ebenso im Zusammenhang mit einem DBA. Weiter bestimmt Art. 4, dass die zuständigen Behörden direkt miteinander verkehren.

Zu Art. 5

Damit die einem Amtshilfeverfahren zugrunde liegenden ausländischen Steuerungsverfahren nicht über Gebühr verzögert werden, sind Amtshilfeverfahren rasch

durchzuführen. Während das OECD-Musterabkommen konkrete Behandlungsfristen vorsieht, deren Einhaltung aufgrund der eingeschränkten personellen Ressourcen der Steuerverwaltung in einem komplexen Einzelfall schwierig sein könnte, ist in den Abkommen und im Gesetz lediglich eine möglichst rasche Erledigung gefordert. Das bedeutet, dass Amtshilfeverfahren von allen involvierten Behörden prioritär und ohne vermeidbare Verzögerungen durchzuführen sind.

Zu Art. 6

Die liechtensteinische Steuerverwaltung nimmt als zuständige Behörde ausländische Amtshilfeersuchen entgegen. Falls ein Ersuchen bei einer anderen Behörde eingehen sollte, ist ein solches – im Sinne einer zügigen Durchführung des Verfahrens – umgehend an die Steuerverwaltung weiterzuleiten.

Zu Art. 7

Abs. 1 hält explizit fest, dass Ersuchen in schriftlicher Form zu stellen sind. In dringenden Fällen können Ersuchen vorab per Fax oder E-Mail übermittelt werden, sofern das Original nachgereicht wird. Dieses Vorgehen entspricht der Praxis in ansonsten höheren formellen Anforderungen zu genügenden Rechtshilfeverfahren.

Abs. 2 ist die zentrale Bestimmung des Gesetzes. Sie legt die Bedingungen fest, die ein Gesuch erfüllen muss, damit es amtshilfefähig ist.

Anfragen aufs Geratewohl, so genannte „fishing expeditions“, d.h. Ersuchen, die der Beweisausforschung dienen, sind unzulässig. Dies ergibt sich aus den Buchstaben a, d, e, f und g und dem neu eingefügten Satz 2 in Art. 9 Abs. 1. Es wird aber den liechtensteinischen Gerichten obliegen, eine konkrete Einzelfälle beleuchtende Praxis zu entwickeln. Diese Bestimmungen dürfen jedoch nicht so interpretiert werden, dass damit ein wirksamer Informationsaustausch verhindert würde.

Für Zwecke des Art. 2 ist insbesondere erforderlich, dass im Ersuchen die Identität des einzelnen ausländischen Steuerpflichtigen, dessen steuer- oder strafrechtliche Verantwortung tangiert ist, angegeben wird (Bst. a). Es ist dabei davon auszugehen, dass die Offenlegung der Identität des Steuerpflichtigen in aller Regel mit der Nennung des Namens verbunden sein muss. Weiters sind insbesondere die Zeitspanne, in Bezug auf welche die Informationen verlangt werden (Bst. b), sowie die Art und die Form der verlangten Informationen (Bst. c) aufzuführen; diesbezüglich ist klar zu stellen, dass die mündliche Übermittlung von Informationen nicht zulässig ist. Weiters ist der dem Ersuchen zugrunde liegende Sachverhalt (Bst. d) aufzuführen und es ist sicherzustellen, dass die verlangten Informationen voraussichtlich erheblich sind (Bst. e). Sodann sind die Gründe zur Annahme, dass sich die verlangten Informationen im Besitz oder unter der Kontrolle einer Person innerhalb des Hoheitsgebietes des Fürstentums Liechtenstein befinden (Bst. f), zu nennen. Von Bedeutung ist ferner, dass die innerstaatlichen Mittel zur Informationsbeschaffung vor der Einreichung des Ersuchens grundsätzlich ausgeschöpft worden sein müssen (Subsidiarität der Amtshilfe; Bst. i). Zudem muss die Reziprozität im Einzelfall gegeben sein (Bst. h). Die Erfüllung der beiden letztgenannten Bedingungen ist seitens der ersuchenden Behörde mittels entsprechender Erklärungen nachzuweisen. Aufgrund des völkerrechtlichen Vertrauensgrundsatzes ist grundsätzlich von der Richtigkeit dieser Erklärungen auszugehen. Eine vergleichbare Ausnahme besteht gemäss Rechtsprechung des Staatsgerichtshofes zum Rechtshilfegesetz beispielsweise bei offensichtlich rechtsmissbräuchlichem Verhalten des ersuchenden Staates. Soweit bekannt, sind auch Name und Adresse der Person, von der seitens der ersuchenden Behörde angenommen wird, dass die ersuchten Informationen in deren Besitz oder unter deren Kontrolle sind, zu nennen (Bst. g). Das bedeutet, dass der Informationsträger im Ersuchen nicht notwendigerweise namentlich genannt sein muss. In solchen Fällen muss die ersuchende ausländische Behörde

allerdings zumindest konkrete Anhaltspunkte dafür liefern, dass die verlangten Informationen in Liechtenstein liegen.

Die Bestimmungen von Abs. 2 kommen insoweit zur Anwendung, als in einzelnen TIEA keine weitergehenden oder abweichenden Regelungen enthalten sind (Abs. 3). Damit wird gleichzeitig zum Ausdruck gebracht, dass für Zwecke eines DBA grundsätzlich die gleichen Anforderungen gelten, welche auch für ein TIEA massgebend sind.

Die Treuhändervereinigung regt an, dass ein Verweis auf die Praxis in Rechtshilfeverfahren zu vermeiden sei. Es solle keine Vermischung von Amtshilfeverfahren und Rechtshilfeverfahren erfolgen. Die Ausführungen zum völkerrechtlichen Vertrauensgrundsatz, wonach grundsätzlich von der Richtigkeit der von der ausländischen Behörde gemachten Angaben auszugehen sei, stammten aus dem Rechtshilfebereich und gingen von einem unrichtigen Verständnis aus. Die Behörden und Gerichte hätten eingehende Gesuche formell und materiell zu prüfen und dürften das Abstellen auf den Vertrauensgrundsatz nicht dazu missbrauchen, Verantwortung zu delegieren. Vielmehr hätten die Steuerverwaltung und die Gerichte zu prüfen, ob die Ausführungen in einem Gesuch relevant und korrekt seien. Sich einfach auf eine Erklärung zu verlassen, sei dem TIEA-Prozedere fremd.

Auch im Bereich der Amtshilfe ist der völkerrechtliche Vertrauensgrundsatz international und in Liechtenstein anerkannt. Es besteht kein Grund, befreundeten Staaten, denen man Hand zu völkerrechtlichen Vereinbarungen geboten hat, von vornherein zu misstrauen. Die Regierung ist daher der Ansicht, dass in einem Ersuchen gemachten Erklärungen und Behauptungen grundsätzlich Glauben zu schenken ist. Im unwahrscheinlichen Fall, dass sich während eines Verfahrens oder nach dessen Abschluss einmal herausstellen sollte, dass liechtensteinischen Behörden vorsätzlich in die Irre geführt wurden, hätte dies Konsequenzen für weitere Ersuchen der ersuchenden Behörde und des betreffenden Staates.

In Bezug auf die in Art. 7 Abs. 2 Bst. h) und i) genannten Erklärungen ist auszuführen, dass der Text der Abkommen (vgl. etwa Art. 5 Abs. 5 Bst. h und i des Abkommens mit Deutschland) eben eine bloße Erklärung zu diesen Punkten genügen lassen. Die Steuerverwaltung hat also grundsätzlich nur zu prüfen, ob diese Erklärungen mit dem erforderlichen Inhalt vorliegen. Sollten der Steuerbehörde Umstände bekannt werden – etwa über eine begründete Eingabe eines Betroffenen, die auf eine rechtsmissbräuchliche Erklärung hindeuten, wird sie eine Rückfrage an die ersuchende Behörde zu richten und im Fall, dass sich der Verdacht bestätigt, das Ersuchen abzulehnen haben. Die inhaltliche Überprüfung der Erklärung nach den Bst. h und i ist abgesehen von diesem Fall nicht vorgesehen. Sie wäre für die Steuerverwaltung auch nicht möglich, müsste sie doch das Steuerrecht und die Verwaltungspraxis eines jeden Vertragspartners kennen. Die offenbar von den Vernehmlassungsteilnehmern vor allem gehegte Befürchtung, es könnten Ersuchen geschickt werden, bevor überhaupt versucht wurde, die Informationen vom Steuerschuldner zu erlangen, ist unbegründet. Die ersuchende Behörde kann ein Ersuchen erst stellen, nachdem sie den Steuerpflichtigen über das Ersuchen informiert hat und alle inländischen Mittel ausgeschöpft sind (vgl. dazu beispielsweise das Protokoll zum Abkommen zwischen der Regierung der Bundesrepublik Deutschland und der Regierung des Fürstentums Liechtenstein über die Zusammenarbeit und den Informationsaustausch in Steuersachen Pkt. 1.). Die Gefahr, dass man sich vorerst an die ausländische Behörde wendet und danach erst den Steuerpflichtigen kontaktiert, ist angesichts des komplexen, in Art. 7 Abs. Bst. a bis Bst. i genannten Anforderungskataloges gering. Weiters ist darauf hinzuweisen, dass in einigen Ländern (z.B. auch in Deutschland) die Pflicht besteht, den Steuerpflichtigen über die Eröffnung eines Amtshilfeverfahrens zu informieren. Eine Verletzung dieser Verpflichtung könnte vom ausländischen Steuerpflichtigen im ausländischen Verfahren eingewendet werden.

Weiters brachte die Treuhändervereinigung vor, dass die schriftliche Form nicht auf einem E-Mail oder Fax basieren könne, da dadurch schon die behördliche Verschwiegenheitspflicht verletzt werde.

Dem Einwand der Treuhändervereinigung bezüglich der Schriftform ist zu entgegen, dass das Gesuch immer in schriftlicher Form zu stellen ist. In dringenden Fällen soll es aber zulässig sein, das Ersuchen vorab per Fax oder per E-Mail zu übermitteln wie dies bei der Rechtshilfe bewährte Praxis ist.

Nach Ansicht der Treuhändervereinigung sollte die Steuerbehörde die „fishing expeditions“ so umfassend prüfen, dass dies durch die Gerichte nicht mehr geprüft werden müsse. Wenn die Steuerbehörde nur „Durchlaufstelle“ sei, so sei der vorgesehene Instanzenzug abzulehnen und seien eigene Instanzen bei Gericht zu schaffen.

Die Steuerverwaltung hat nicht nur eine formelle, sondern auch eine inhaltliche Prüfung vorzunehmen, zu der auch die Voraussetzungen der Buchstaben a) – g) Abs. 2 gehören. Bst. f betrifft genau diesen Punkt. Wenn die ersuchende Behörde keine ausreichenden Gründe für die Annahme darlegen kann, dass die erbetenen Auskünfte in Liechtenstein überhaupt vorliegen, ist ein Gesuch abzulehnen (siehe auch Art. 9 Abs. 1 Satz 2). Ergänzend wird auf die nachfolgenden Ausführungen zum Einwand des Bankenverbandes zu eben diesem Thema verwiesen.

Die Finanzmarktaufsicht schlägt vor, klarzustellen, in welchen Fällen bei der Identifizierung des Steuerpflichtigen auf die Namensnennung verzichtet werden kann.

Die notwendige Identifizierung des Steuerpflichtigen wird in der Regel über dessen Namen, Geburtsdatum und weitere Personalien erfolgen. In Ausnahmefällen ist denkbar, dass sich die Identität eindeutig aus anderen konkreten personenbezogenen Merkmalen ableiten lässt.

Der Versicherungsverband regt an, dass das Ersuchen der ausländischen Behörde zur Unterstützung der Steuerverwaltung neben der Darstellung des Sachverhaltes auch die betreffenden Steuervorschriften enthalten soll und dass die ersuchende Behörde eine kurze Subsumption der „voraussichtlich steuerlich erheblichen Sachverhalte“ zu machen habe.

Dies ergibt sich aus Art. 7 Abs. 2 Bst. d, wonach das Ersuchen möglichst detaillierte Angaben über die „Angelegenheit nach den steuerrechtlichen Vorschriften in Bezug auf welche um Informationen ersucht wird“ zu enthalten hat. Dies umfasst auch die Nennung der relevanten Rechtsnormen.

Der Bankenverband wünscht im Bericht und Antrag eine Konkretisierung des Bst. g. In den Materialien solle zur Abgrenzung unerlaubter „fishing expeditions“ klar festgehalten werden, dass im Rahmen des Ersuchens ein steuerrechtlich relevanter Sachverhalt mit Bezug zu einem eindeutig identifizierbaren Steuersubjekt ausgewiesen sein müsse, damit auf ein Ersuchen eingetreten werden könne.

In Bst. g ist ausdrücklich vorgesehen, dass der Informationsträger nur „soweit bekannt“ zu nennen ist. Die Identität des Informationsinhabers muss also nicht notwendigerweise bekannt sein. Aus Bst. f ist jedoch abzuleiten, dass immerhin Gründe dargelegt werden müssen, weshalb die ersuchende Behörde davon ausgeht, dass sich die verlangte Information in Liechtenstein – bei der Steuerverwaltung oder einem Finanzintermediär – befindet. Diese Vermutung muss von der ersuchenden Behörde spezifiziert werden. Es wäre somit nicht zulässig, bloss gestützt auf die Identität des Steuerpflichtigen eine Anfrage bei allen liechtensteinischen Finanzintermediären zu starten, ohne dass der erforderliche Bezug zum betroffenen Steuerpflichtigen hergestellt werden kann. Dies wird nunmehr auch durch Anfügung eines zweiten Satzes in Art. 9 Abs. 1 deutlich gemacht.

Zu Art. 8

Gemäss Art. 8 Abs. 1 hat die ersuchte Behörde Ersuchen unter bestimmten Bedingungen abzulehnen. So muss die Steuerverwaltung ein ausländisches Ersuchen ablehnen, wenn die Voraussetzungen gemäss Art. 7 nicht erfüllt sind (unspezifiziertes Ersuchen etc.).

Die Prüfung, die die Steuerverwaltung vor der Informationsbeschaffung vornimmt, ist eine Plausibilitätsprüfung, bei der es darum geht festzustellen, ob die in Bst. a) – i) genannten Voraussetzungen erfüllt sind, und ob das ihr vorliegende Gesuch in sich kohärent ist. Es braucht in allen Fällen einen hinreichenden Anfangsverdacht. Ein diesbezügliches Beweisverfahren ist indessen nicht durchzuführen. Grundsätzlich kann es nicht Aufgabe der Steuerverwaltung sein, im Laufe des Verfahrens vor der Informationsübermittlung eine umfassende materielle Prüfung der bei ihr eingehenden Gesuche vorzunehmen.

Abzulehnen ist ein ausländisches Gesuch, wenn es dem „ordre public“ widerspricht. Dies ist bei Gesuchen der Fall, die in einem Verfahren gestellt werden, das im ersuchenden Staat aufgrund von Informationen eingeleitet wurde, welche durch eine in Liechtenstein begangene strafbare Handlung erlangt wurden. Um dies zweifelsfrei klarzustellen wurde Art. 8 mit einem Abs. 2 entsprechend ergänzt.

Abzulehnen ist ein Gesuch auch dann, wenn nach ausländischem Recht die Verjährung in Bezug auf den Gegenstand des Ersuchens eingetreten ist. Die liechtensteinischen Verjährungsvorschriften sind somit nicht massgebend. Dies entspricht einem bereits bei der Rechtshilfe anerkannten Grundsatz. Es wird zweckmässig sein, dass die Steuerverwaltung bei den ersuchenden Staaten darauf hinwirkt, dass sie in ihren Ersuchen Ausführungen zur Verjährungsfrage machen. Sollten diese fehlen und die Steuerverwaltung Zweifel hegen, ob die Tat noch verfolgbar ist, wird es im Einzelfall erforderlich sein, dass die Steuerverwal-

tung bei der zuständigen ausländischen Behörde eine Rückfrage tätigt. Dem völkerrechtlichen Vertrauensgrundsatz folgend wird die Steuerverwaltung – wie bereits dargelegt – aber grundsätzlich von der Richtigkeit der Angaben der ausländischen Behörden auszugehen haben.

Die Treuhändervereinigung und auch der Bankenverband regen an, dass in Art. 8 klar geregelt werden sollte, dass ein Ersuchen abgelehnt werden müsse, wenn die dort aufgezählten Voraussetzungen erfüllt sind. Darüber hinaus solle aus Gründen der Rechtssicherheit in Art. 8 explizit festgehalten werden, dass ausländische Behörden von Liechtenstein keine Amtshilfe erhalten, wenn sich deren Erkenntnisse auf gestohlene Bankunterlagen stützen. Der Bankenverband möchte, dass erklärt wird, was genau unter „ordre public“ zu verstehen ist. Nach seiner Ansicht ist ein Ersuchen dann als „ordre public“-widrig zu betrachten, wenn die erlangten Informationen auf schwerwiegenden Rechtsverstößen, insbesondere auf strafbaren Handlungen in Liechtenstein beruhen.

Diese Anregung des Bankenverbandes und der Treuhändervereinigung wurde insoweit übernommen, dass nunmehr im Gesetzestext klar geregelt ist, dass das völkerrechtlich vereinbarte „kann“ (vgl. etwa Art. 7 Abs. 1 mit Deutschland) innerstaatlich so umgesetzt wird, dass in diesen Fällen das Ersuchen abgelehnt werden muss (Gesetzestext neu: „ist ein Ersuchen ... abzulehnen“). Im Vergleich zum AHG-USA ergibt sich damit kein materieller Unterschied.

Unter „ordre public“ versteht man im Völkerrecht den Vorbehalt, dass eine Bestimmung nicht angewendet wird, wenn durch die Anwendung wesentliche innerstaatliche Rechtsgrundsätze verletzt werden. Dadurch sollen die Grundsätze der eigenen Rechtsordnung geschützt werden. Es sollen im Inland Entscheidungen – hier konkret im Amtshilfeverfahren – verhindert werden, die der liechtensteinischen Rechtsauffassung grob widersprechen. Zwar ist dieser Grundsatz eng auszulegen, weil es die internationale Kooperation mit sich bringt, dass unter-

schiedliche Rechtsordnungen aufeinander treffen. Für die konkrete Frage eines Datendiebstahls bzw. eines Ersuchen, das auf Informationen beruht, die durch eine in Liechtenstein gerichtlich strafbare Handlung beschafft wurden, bedeutet dieser Grundsatz, dass ein Verstoss gegen den ordre public vorliegt und ein solches Ersuchen nach Abs. 2 abzulehnen ist. Bei allen Ersuchen, in denen diese Frage relevant ist, wird die Steuerverwaltung dem Ressort Finanzen über den Eingang eines solchen Ersuchens zu berichten haben. Die Regierung wird sodann die nötigen Weisungen erteilen.

Die Treuhändervereinigung regt weiters an, dass nicht nur die Bestimmungen des Amtshilfegesetzes, sondern auch jene der entsprechenden TIEA oder DBA erfüllt sein sollen.

Dies ergibt sich bereits aus Art. 8 Abs. 1 Satz 1 und Art. 9 Abs. 1.

Nach Ansicht der Treuhändervereinigung erscheint es auch wünschenswert, dass in Art. 7 vorgesehen wird, dass die Steuerverwaltung Kenntnis von den jeweiligen ausländischen Verjährungsbestimmungen erhält.

Die Regierung verweist dazu zunächst auf die obigen Ausführungen zu den Einwendungen des Versicherungsverbandes. Ergänzend ist zur Verjährungsfrage nach Ansicht der Regierung zu beachten, dass die Rechtsordnungen der Vertragspartner in Bezug auf den Beginn und die Unterbrechung der Verjährung sowie die Zulässigkeit eines Verjährungsverzichtes durch den Steuerschuldners und auch die Frist, nach deren Ablauf die Verjährung eintritt, sehr unterschiedlich sind. Wollte man der Steuerverwaltung dazu generell eine inhaltlich Prüfung auferlegen, wäre sie wohl in vielen Fällen gezwungen, Rechtsgutachten einzuholen, die das Amtshilfeverfahren ungebührlich verzögern würden. Dem Einwand der Treuhändervereinigung stimmt die Regierung aber insoweit zu, als dass die Steuerverwaltung von den ersuchenden Staaten zumindest eine Erklärung ver-

langen soll, dass die Verjährung noch nicht eingetreten ist. Zudem hat der Steuerpflichtige die Möglichkeit, die Verjährung sowohl im ausländischen Steuerverfahren als auch im Amtshilfeverfahren einzuwenden. Geschieht dies im Amtshilfeverfahren in einer Form, die einen Rechtsmissbrauch der ersuchenden Behörde vermuten lässt, wird die Steuerverwaltung eine Rückfrage zu tätigen haben.

Die Rechtsanwaltskammer regt an, dass auch dargetan werden soll, wie der Nachweis, dass das Ersuchen auf unrechtmässig erworbenen Daten beruht, erbracht werden soll.

Bei der Darstellung des Sachverhaltes müssen die relevanten Tatsachen erklärt werden. Dabei wird in der Regel auch dargelegt, auf welchen Informationen der Tatverdacht beruht. Im Übrigen ist es in der Praxis so, dass Fälle von „Datendiebstahl“ häufig aus dem Ersuchen selbst erkannt werden können, etwa dann, wenn ein Informationsinhaber betroffen ist, der Opfer einer solchen Tat gewesen ist.

Der Bankenverband regt an, den im Vernehmlassungsbericht erwähnten Begriff „Plausibilitätsprüfung“ zu streichen und durch den Begriff „umfassende Prüfung“ zu ersetzen. In Art. 8 gehe es um die vorfrageweise vorzunehmende Prüfung, ob Ablehnungsgründe vorliegen bzw. ob die Voraussetzungen von Art. 7 gegeben seien. Es sollte daher Aufgabe der Steuerverwaltung sein, eine umfassende Prüfung der in Art. 7 Abs. 2 spezifizierten Kriterien und deren Kohärenz vorzunehmen. Diese Prüfung habe umfassend zu erfolgen.

Der Versicherungsverband stimmt zu, dass es „grundsätzlich nicht Aufgabe der Steuerverwaltung sein kann, im Laufe des Verfahrens vor der Informationsübermittlung eine umfassende materielle Prüfung der bei ihr eingehenden Gesuche vorzunehmen“. Doch genau diese Prüfung werde in Art. 21 Abs. 2 verlangt und sei auch inhaltlich geboten, um die berechtigten Interessen der betroffenen Personen nicht zu verletzen. Dabei stelle sich die Frage, ob die Steuerverwaltung in die Lage

versetzt werden könne, über diese materiell-rechtliche Frage zu entscheiden, ohne selbst umfassende Prüfungen vornehmen zu müssen, die zudem auch zu einer ungewollten zeitlichen Verzögerung des Verfahrens führen könnten. Der Versicherungsverband schlägt hierzu vor, dass die berechtigte Person oder ersatzweise der Informationsinhaber die Gelegenheit erhalten solle, seine materiell-rechtliche Sicht in Form eines unabhängigen Gutachtens vorzutragen und damit für die Entscheidung der Steuerbehörde einen gewissen Ausgleich zum materiell-rechtlich entgegenstehenden Vortrag der ausländischen Steuerbehörde zu schaffen, die wohl stets von einem „voraussichtlich erheblichen“ Tatbestand ausgehen werde. Denkbar wäre auch die optionale Einbindung des Instituts für internationales Steuerrecht an der Hochschule Liechtenstein. Für Art. 8 Bst. a wird folgender Wortlaut vorgeschlagen: „... es nicht den Bestimmungen dieses Gesetzes entspricht z.B. dadurch, dass es die Anforderungen nach Art. 7 nicht erfüllt oder die ersuchten Informationen nicht voraussichtlich erheblich im Sinne des Abkommens sind.“

Gemäss Gesetz hat die Steuerverwaltung nicht nur eine formelle Prüfung vorzunehmen, sondern auch die Einhaltung der in Art. 7 Abs. 2 enthaltenen Kriterien zu prüfen. Die materielle Prüfung in einem Amtshilfeverfahren kann aber nicht soweit gehen, dass die Steuerverwaltung ein eigenes Beweisverfahren durchführt. Bestehende Zweifel an der Begründetheit des Ersuchens können über Rückfragen bei der ersuchenden Behörde geklärt werden.

Die berechtigte Person hat im Rechtsmittelverfahren ausreichend Gelegenheit, ihren Standpunkt darzulegen. Das schliesst auch die Vorlage eines Privatgutachtens mit ein. Sofern es die Steuerverwaltung in einem besonders komplexen Fall von grundsätzlicher Bedeutung für erforderlich hält, kann sie gemäss Art. 58 LVG ein Gutachten in Auftrag geben.

Zu Art. 9

Art. 9 ff. regeln das innerstaatliche Verfahren zur Beschaffung der im Ersuchen verlangten Informationen.

In Art. 9 wird zunächst bestimmt, dass die Steuerverwaltung nach Eingang des Ersuchens dessen Zulässigkeit prüft. Stellt die Steuerverwaltung die Zulässigkeit des Ersuchens oder von Teilen des Ersuchens fest, trifft sie sämtliche Vorkehrungen und Massnahmen die erforderlich sind, um dem Ersuchen zu entsprechen (Abs. 3).

Über die Feststellung der Zulässigkeit wird keine gesonderte Verfügung erlassen (Abs. 4); diese ist Teil der Schlussverfügung, welche binnen 14 Tagen ab Zustellung an den Verwaltungsgerichtshof angefochten werden kann (vgl. Art. 26).

Kann einem Ersuchen nicht oder nur teilweise entsprochen werden, weil die Zulässigkeitsvoraussetzungen nach Art. 7 nicht erfüllt sind oder ein Ablehnungsgrund nach Art. 8 Abs. 1 vorliegt, teilt die Steuerverwaltung dies der ersuchenden ausländischen Behörde - den Vorgaben von Art. 7 Abs. 2 oder des jeweiligen TIEA folgend - unverzüglich mit (Abs. 2).

Ersuchen, die eine unzulässige Beweisausforschung darstellen, sind unzulässig. Dies ergibt sich aus Art. 7 Abs. 2. Zur Klarheit wurde dies ausdrücklich in Art. 9 Abs. 1 Satz 2 festgehalten. Wie bereits zu Art. 7 Abs. 2 ausgeführt, sind die genannten Bestimmungen jedoch nicht so zu interpretieren, dass damit ein wirksamer Informationsaustausch verhindert würde.

Zu Art. 10

Ergibt die Prüfung des Ersuchens dessen Zulässigkeit, benachrichtigt die Steuerverwaltung den Informationsinhaber über den Eingang des Ersuchens und die darin verlangten Informationen und fordert diesen - sofern ihr die verlangten Informationen nicht bereits bekannt sind oder vorliegen - gleichzeitig auf, ihr die

Informationen binnen 14 Tagen zukommen zu lassen (Abs. 1 Bst. a und b). Diese Frist kann in begründeten Fällen angemessen verlängert werden (Abs. 2). Eine allfällige Ablehnung einer beantragten Fristverlängerung erfolgt formlos und kann nicht angefochten werden; auch die Dauer einer allfälligen Verlängerung kann nicht angefochten werden.

Weiters trägt die Steuerverwaltung dem Informationsinhaber auf, allfällige betroffene Personen mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland über den Eingang des Ersuchens, über die darin verlangten Informationen sowie über das inzwischen eingeleitete inländische Verfahren in Kenntnis zu setzen und diese dahingehend zu informieren, dass ihnen das Recht zusteht, sich am inländischen Verfahren zu beteiligen und gegebenenfalls einen inländischen Zustellungsbevollmächtigten namhaft zu machen. Dies entfällt allerdings, wenn die ersuchende Behörde die vertrauliche Behandlung des Ersuchens verlangt (Art. 24 Abs. 2). Um eine solche Vertraulichkeit wird oft aus verfahrenstaktischen Gründen ersucht, beispielsweise wenn an mehrere Staaten mehrere Ersuchen gerichtet werden, die gleichzeitig vollzogen werden sollen, ohne dass die verdächtigten Personen vorgewarnt werden. In diesen Fällen ist eine allfällig betroffene Person mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland allerdings spätestens mit der Schlussverfügung zu informieren.

Die Treuhändervereinigung beanstandet den Umstand, dass die Verantwortung hinsichtlich der Information allfälliger betroffener Personen dem jeweiligen inländischen Informationsinhaber überbunden werde. Dies erscheine wenig sachgerecht. Hier wäre vorzusehen, dass die Steuerverwaltung die Zustellung an die betreffenden Personen selbst vorzunehmen und den Informationsinhaber darüber zu informieren hat.

Das Amtshilfeverfahren würde unangemessen erschwert und verlängert, müsste die Steuerverwaltung im Ausland aufhältige Personen ausfindig machen und ihnen Verständigungen formell zustellen. Die bei der Rechtshilfe gemachten Erfah-

rungen zeigen, dass dies Monate in Anspruch nehmen kann. Die vorgeschlagene Regelung ist daher sachgerecht und entspricht im Übrigen der in der Schweiz geplanten Umsetzung der angepassten DBA. Daher erscheint es der Regierung richtig und im Interesse der Kunden angemessen, den Finanzintermediären diese Aufgabe aufzuerlegen.

Nach Ansicht des Bankenverbandes ist die 14-tägige Frist in Art. 10 Abs. 1 Bst. b, die die Steuerverwaltung nach Feststellung der Zulässigkeit eines Ersuchens einer ausländischen Behörde dem Informationsinhaber zur Erteilung der Auskunft zu gewähren habe, zu kurz. Da zudem die Umstände, unter welchen ein Fristverlängerungsgesuch als begründet angesehen würde, im Gesetz nicht genannt würden, bestehe betreffend dieser Frage Rechtsunsicherheit. Die Frist zur Erteilung der Auskunft solle auf 20 Tage festgelegt werden. Sodann sollten die Gründe für eine Fristverlängerung im Gesetz genannt werden, zumal gemäss Gesetzesentwurf keine Rechtsmittelmöglichkeit gegen eine ablehnende Fristverlängerung gegeben sei.

Die 14-tägige Frist des Abs. 1 mit einer Verlängerungsmöglichkeit in begründeten Fällen in Abs. 2 ist angemessen und soll beibehalten werden. Eine Verlängerung in begründeten Fällen sollte insofern in der Praxis kaum problematisch sein.

Zu Art. 10 Abs. 1 Bst. c bemerkt der Bankenverband, dass zivilrechtlich eine Zustellung einer Information als erfolgt gelte, wenn diese dem Empfangsbereich des Kunden zugegangen sei. Es stelle sich die Frage, ob über diese zivilrechtliche Pflicht hinaus diese ohnehin schon bestehende Pflicht des Finanzintermediärs gesetzlich ausgedehnt werde, wodurch es auch zu einer Verschiebung der Verantwortung und der Risikolage des Finanzintermediärs kommen würde. Davon sei unbedingt abzusehen. Der Gesetzestext solle dahingehend geändert werden, dass die Information dem Kunden zuzustellen sei. Ferner solle zur Informationspflicht in den Materialien zum Ausdruck gebracht werden, dass die Finanzintermediäre

keine Erfolgshaftung treffe und diese in keiner Weise verpflichtet seien, für ihre Kunden interessewährend im Rahmen des Verfahrens tätig zu werden. Es solle ebenfalls klar gestellt werden, dass durch die statuierte Informationspflicht des Informationsinhabers keine Erhöhung der zivilrechtlichen Verantwortung gegenüber dem Kunden erfolge.

Diese Zustellungsregelung ist bereits im AHG-USA enthalten. Sie basiert auf der Rechtsprechung des VGH und des StGH zum Marktmissbrauchsgesetz. Die zivilrechtliche Verantwortung des Informationsinhabers gegenüber seinem Kunden, die sich aus der vertraglichen Beziehung ergibt, soll durch diese Bestimmung nicht verschärft werden.

Der Versicherungsverband schlägt einen neuen Art. 10 Abs. 1 Bst. d vor : „...kann die Beteiligung betroffener Personen oder ersatzweise der Informationsinhaber am inländischen Verfahren durch die Beibringung von unabhängigen Gutachten zur voraussichtlichen steuerrechtlichen Erheblichkeit des Sachverhaltes im betroffenen Ausland erfolgen.“

Die steuerliche Erheblichkeit muss im Ersuchen dargelegt werden (Art. 7 Abs. 2 Bst. e). Sollten die diesbezüglichen Ausführungen im Ersuchen nicht ausreichen und auch eine Rückfrage keine befriedigende Klärung bringen, ist das Ersuchen von der Steuerverwaltung abzulehnen. Die regelmässige Einholung eines Gutachtens durch die Steuerverwaltung würde das Verfahren in unangemessener Weise verlängern und ist nicht erforderlich. Allfällige von Berechtigten im Rahmen ihrer Mitwirkungsrechte nach Art. 24 vorgelegte plausible und fundierte Privatgutachten können wiederum zu einer Rückfrage bei der ersuchenden Behörde führen.

Zu Art. 11

Art. 11 bildet die Grundlage, damit die Steuerverwaltung ihrer Verpflichtung, der ersuchenden Behörde diejenigen für das jeweilige Ersuchen massgeblichen In-

formationen zu übermitteln, welche die liechtensteinischen Behörden innehaben, nachkommen kann.

Art. 11 bestimmt, dass die inländischen Verwaltungsbehörden verpflichtet sind, der Steuerverwaltung alle für die Durchführung dieses Gesetzes notwendigen Informationen zur Verfügung zu stellen. So kann die Steuerverwaltung gestützt auf diese Norm die im konkreten Fall massgeblichen Informationen, welche sich beispielsweise beim Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt (GBOERA) befinden, verlangen.

Diese Verpflichtung zur Informationsherausgabe gilt nicht für die Stabsstelle FIU. Für die FMA gilt diese Verpflichtung nur insoweit, als dass es sich um Informationen handelt, die nicht ausschliesslich für Zwecke der Finanzmarktaufsicht gesammelt wurden.

Die Finanzmarktaufsicht beantragt, von der Editionsspflicht ausgenommen zu werden. Die Ungleichbehandlung zur FIU erscheine sachlich nicht gerechtfertigt und dies bedürfe einer Klärung. Die Weiterleitung von Informationen an die Steuerverwaltung sei weder verhältnismässig noch zweckmässig.

Die FMA ist nur zur Weiterleitung von Informationen verpflichtet, die Personen betreffen, die ihrer Aufsicht unterstellt sind. Informationen, die bei einer aufsichtsrechtlichen Prüfung erhoben wurden sowie Kundendaten sind von der Verpflichtung zur Weiterleitung an die Steuerverwaltung ausgenommen. Umfasst sind beispielsweise Auskünfte darüber, wo ein Treuhandunternehmen (das Informationsinhaber in einem Amtshilfeverfahren ist) aktuell seinen Sitz hat, wer der Konzessionsinhaber ist und ähnliche Fragen, die der Steuerverwaltung die Beschaffung der verlangten Informationen erleichtern.

Die Rechtsanwaltskammer beantragt, dass klargestellt werden solle, dass die mangelnde „Verpflichtung“ der Finanzmarktaufsicht Liechtenstein in Wirklichkeit

ein Verbot darstelle. Ansonsten solle die Gesetzesbestimmung deutlicher formuliert werden.

Die Rechtsanwaltskammer wird dazu auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Das Grundbuch- und Öffentlichkeitsregisteramt (GBOERA) rügt, dass Art. 11 auch das GBOERA verpflichte, der ersuchten Behörde alle für die Durchführung dieses Gesetzes notwendigen Informationen zu erteilen. Dies sei zu weit und zu unbestimmt gefasst und entspreche nicht dem gesetzlichen Zweck der ursprünglichen Datenerhebung.

Das Grundbuch und das Öffentlichkeitsregister sind öffentliche Register. Das GBOERA ist verpflichtet, alle bei ihm vorhandenen Informationen auf der Grundlage dieses Gesetzes auf Anfrage der Steuerverwaltung offen zu legen. Die Regierung sieht keinen Anlass, diese Zusammenarbeit des GBOERA mit der Steuerverwaltung einzuschränken.

Zu Art. 12

Gemäss den Vorgaben von TIEA und DBA schützen gesetzliche Vorschriften über ein Berufs- oder Geschäftsgeheimnis nicht vor der Verpflichtung, der Steuerverwaltung die verlangten Informationen zu übermitteln.

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Informationen aus dem Geheimbereich offen zu legen sind, gilt in Fällen, in denen ein Rechtsanwalt Informationen im Rahmen der Erteilens von juristischem Rat oder zum Zwecke der Verwendung in laufenden oder in Erwägung gezogener Verfahren erhalten hat (Abs. 2). Gleichermassen können auch Rechtsanwaltsgesellschaften dem Anwaltsgeheimnis verpflichtet sein. Nach Art. 67 Abs. 4 i.V.m. Art. 15 des Rechtsanwaltsgesetzes (RAG) können weiters auch Rechtsagenten zur Verschwiegenheit im Sinne des RAG verpflichtet sein, ohne dass es sich hierbei um Rechtsanwälte handelt. Gleiches gilt für Patentanwälte, die nach Art. 16 des Patentanwaltsgesetzes zur (pa-

tent-) anwaltlichen Verschwiegenheit verpflichtet sind. Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisse und Geschäftsverfahren sind gemäss Abs. 3 geschützt, wobei ein solches Geheimnis nicht einfach dadurch entsteht, dass eine – an sich nicht unter diese Art Geheimnis fallende – Information an einen Berufsgeheimnisträger weiter gegeben wird.

Zu Art. 13

In Art. 13 wird klar gestellt, welche Informationen die Steuerverwaltung auf entsprechendes Ersuchen der ausländischen Behörden hin, beschaffen muss. Dies sind beispielsweise Informationen, die im Besitz sind von Banken, anderen Finanzinstituten und jeglichen Personen, wie Bevollmächtigte und Treuhänder, die als Agent oder in treuhänderischer Eigenschaft handeln.

Ferner kann die ersuchende Behörde grundsätzlich Informationen verlangen, welche die Eigentumsverhältnisse von Rechtsträgern betreffen, einschliesslich Informationen über alle Personen in einer Kette von Eigentümern. Im Falle von Personengesellschaften müssen - auf entsprechendes Verlangen der ersuchenden Behörde - Informationen betreffend die Identitäten der Mitglieder der Personengesellschaften, im Falle von Trusts Informationen betreffend Settlor, Trustee und Begünstigte und im Falle von Stiftungen Informationen betreffend Stifter, Mitglieder des Stiftungsrats und Begünstigte zur Verfügung gestellt werden können.

Einen Entscheid darüber ob die verlangten Informationen voraussichtlich erheblich sind, kann die Steuerverwaltung erst fällen, nachdem sie die ihr vorliegenden Informationen gesichtet hat.

Die Treuhändervereinigung wirft die Frage auf, ob im Rahmen von Art. 10 i.V.m. Art. 13 auch Daten, die nicht zwingend auszuhändigen sind, überhaupt relevant sein können, insbesondere Aktennotizen oder Sorgfaltspflichtakten, die über die

gesetzlichen Auflagen hinausgehen. Zudem sei der Aufbau dieser Bestimmung unglücklich, weshalb die Bst. a und b klarer zu formulieren seien, sodass explizit festgestellt werde, dass die in der Bestimmung genannten Voraussetzungen kumulativ erfüllt sein müssen.

Im Einleitungssatz wird erwähnt, dass die Informationen in Bezug auf die nachstehend in der Bestimmung genannten Personen nur zu beschaffen sind „sofern im Ersuchen verlangt“. Somit ist klar geregelt, dass nur solche Informationen weitergeleitet werden dürfen, die in Art. 13 Bst. a) – e) – allerdings nicht abschliessend – aufgezählt sind und die im Ersuchen auch verlangt werden. Der Gesetzestext lässt keinen Raum für Zweifel, dass sich die vorangestellte Bedingung „sofern ...verlangt“ auf alle nachfolgenden Punkte a) - e) bezieht. Die Regierung sieht daher keinen Bedarf für eine Anpassung. Ergänzend ist auch an dieser Stelle darauf hinzuweisen, dass gemäss Art. 21 nur Informationen zu übermitteln sind, die voraussichtlich erheblich sind.

Nach Ansicht der Finanzmarktaufsicht ist es wünschenswert, in den Erläuterungen klarzustellen, was unter „treuhänderischer Beziehung“ zu verstehen sei.

Als Folge der Vertragsfreiheit kann eine treuhänderische Beziehung nicht nur in der Form eines Trusts errichtet werden, sondern auch durch eine andere vertragliche Vereinbarung, etwa in Form der klassischen „fiducia“. Selbstverständlich sollen auch vertragliche Verbindungen, die Elemente des Trusts und des Mandatsvertrags vereinigen, von der Regelung erfasst werden. Die in der liechtensteinischen Praxis verwendeten rechtlichen Strukturen sollen damit weitestgehend erfasst werden. Es kann auch nicht ausgeschlossen werden, dass der Gesetzgeber neue Rechtsformen einführt, die die Funktionen eines treuhänderischen Rechtsträgers erfüllen. Solche Beziehungen sollen ebenfalls erfasst werden.

Die Finanzmarktaufsicht weist darauf hin, dass bei einem „Discretionary Trust“ in der Trusturkunde normalerweise lediglich abstrakte Klassen von Begünstigten bezeichnet werden. Die Informationen des Begünstigten müssten sich auf den ungefähren Begünstigtenkreis beschränken können, bzw. allenfalls analog zu Art. 12 SPV „falls bestimmbar, die Personen oder den Personenkreis, die bzw. der als Begünstigte in Frage kommen bzw. kommt.“ Dasselbe gelte für Ermessensstiftungen.

Die voraussichtliche Erheblichkeit, die vor allem bei Trusts oder Ermessensstiftungen komplex sein kann und sich nach dem Steuerrecht des ersuchenden Staates richtet, muss im Ersuchen dargelegt werden.

Zu Art. 14

Die Durchführung der Amtshilfe ist nur möglich, wenn der ersuchten Behörde innerstaatlich die erforderlichen Kompetenzen eingeräumt werden, um sich die ersuchten Informationen beschaffen zu können.

Aus diesem Grund wird der Steuerverwaltung in Art. 14 die Kompetenz eingeräumt, eine Verfügung über die Anordnung von Zwangsmassnahmen zu erlassen, falls ein Informationsinhaber der Aufforderung, die verlangten Informationen innerhalb einer bestimmten Frist zu übermitteln, nicht freiwillig Folge leistet.

Für die Wirksamkeit einer solchen Verfügung ist allerdings die Bewilligung eines Einzelrichters des Verwaltungsgerichtshofes erforderlich. Dieser für die Bewilligung zuständige Einzelrichter wird in der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofes festgelegt. Dabei soll aber nicht der Vorsitzende des Verwaltungsgerichtshofes als hierfür zuständiger Richter fungieren, da Beschlüsse des Einzelrichters an den Verwaltungsgerichtshof als Kollegium anfechtbar sind und der Vorsitzende dabei nicht in den Ausstand treten soll.

Die verfassungsrechtliche Grundlage, im Zusammenhang mit Amtshilfeverfahren einzelrichterliche Kompetenzen wahrnehmen zu können, ist für den Verwaltungsgerichtshof durch eine Anpassung von Art. 102 LV bereits geschaffen worden. Gleichzeitig mit der Verabschiedung des AHG-USA wurde ein neuer Art. 102 Abs. 6 in die Verfassung aufgenommen.

In Abs. 5 von Art. 14 wird bestimmt, dass der Erlass einer Verfügung über die Anordnung von Zwangsmassnahmen bei Gefahr in Verzug auch ohne vorgängige Aufforderung durch die Steuerverwaltung zulässig ist.

Die Treuhändervereinigung erachtet es nicht für sinnvoll, über die in Art. 14 des SteAHG vorgesehenen Zwangsmassnahmen das Verwaltungsgericht zu befassen, anstatt diese Agenden einem entsprechend erfahrenen Untersuchungsrichter zuzuweisen.

Diese Grundsatzentscheidung wurde bereits im AHG-USA getroffen. Nach Ansicht der Regierung ist eine Regelung zu vermeiden, die zur Vermischung der verwaltungsrechtlichen und strafgerichtlichen Rechtsbereiche führt. Eine rein verwaltungsrechtliche Konstruktion mit der Steuerverwaltung als erstinstanzlich verfügender Behörde, einem Richter des Verwaltungsgerichtshofes als Genehmigungsinstanz für Zwangsmassnahmen und dem VGH als Rechtmittelinanz ist auch aus rechtsdogmatischer Sicht einer anderen Lösung vorzuziehen. Aus rechtsstaatlicher Sicht ist wesentlich, dass Zwangsmassnahmen nur mit Bewilligung eines Richters angeordnet werden dürfen. Dabei ist ohne weiteres davon auszugehen, dass ein Richter des Verwaltungsgerichtshofes fachlich in der Lage ist, zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Verhängung von Zwangsmassnahmen gegeben sind und – in Anwendung des Verhältnismässigkeitsgrundsatzes – die angemessenen Zwangsmassnahmen zu beschliessen sind.

Zu Art. 15

Um alle Informationen, die Gegenstand eines konkreten Ersuchens sind, zwangsweise erlangen zu können, ist die Anordnung folgender Zwangsmassnahmen möglich: Haus- und Personendurchsuchungen (§ 92 ff. StPO), Zwangs- und Beugemittel gegen Zeugen (§§ 113, 114 StPO) sowie die Beschlagnahme (§§ 96 - 98a StPO). Da Vermögenssperren nach dem TIEA nicht verlangt werden können, ist § 97a StPO ausdrücklich von der Anwendbarkeit auszunehmen. § 98a StPO kennt Sonderbestimmungen für Banken und Wertpapierfirmen, ist jedoch nur in den in § 98a Abs. 1 StPO genannten Fällen anzuwenden. Deshalb wird bestimmt, dass § 98a StPO bei Anwendung dieses Gesetzes (und somit für die Zwecke dieses Gesetzes) sinngemäss zur Anwendung gelangt.

Zu Art. 16

Die Steuerverwaltung führt die vom Einzelrichter des Verwaltungsgerichtshofes bewilligten Zwangsmassnahmen durch. Dabei kann sie die Landespolizei um Unterstützung ersuchen.

Die Treuhändervereinigung beantragt, dass für die Steuerverwaltung im Rahmen einer Verordnung ein entsprechendes Regelwerk zur Verfügung gestellt werden solle, an welches sie sich bei der Durchführung ihrer Agenden zu halten habe.

Die Steuerverwaltung bereitet sich derzeit auf die bevorstehende Aufgabe im Rahmen dieses Gesetzes vor. Sie stimmt sich dabei mit dem Landgericht und der Staatsanwaltschaft ab und greift auf deren Erfahrungen beim Vollzug von Zwangsmassnahmen zurück. Erforderlichenfalls wird sie Spezialisten der Landespolizei, die im Auftrag des Landgerichtes in den letzten Jahren in zahlreichen Fällen solche Massnahmen vollzogen haben und grosse Erfahrung mitbringen, beziehen (Art. 16 Abs. 2). Der Regierung erscheint es daher nicht notwendig, den Ablauf solcher Amtshandlungen in einer Verordnung festzuschreiben. Es wäre schwierig, dabei allen in der Praxis vorkommenden Fallkonstellationen gerecht zu

werden. Sollte sich wider Erwarten in der Praxis doch herausstellen, dass der Erlass von Verordnungsbestimmungen sinnvoll wäre, so kann dies die Regierung im Rahmen ihrer Verordnungskompetenz (Art. 30) tun.

Zu Art. 17

Die TIEA enthalten Bestimmungen zur grenzüberschreitenden Zusammenarbeit der Behörden, einschliesslich der Möglichkeit der ersuchenden Behörde, Vertreter zu Steuerprüfungen und Befragungen ins Hoheitsgebiet des ersuchten Staates zu entsenden. Im Rahmen von Art. 26 OECD Musterabkommen fehlen entsprechende Bestimmungen. Eine Unterscheidung im Sinne, dass bei Vorliegen eines TIEA eine grenzüberschreitende Zusammenarbeit möglich, im Falle eines DBA indessen nicht möglich ist, erscheint wenig sinnvoll. Entsprechend muss Art. 17 generell anwendbar sein, d.h. unabhängig davon, ob der ersuchende Staat sich auf ein TIEA oder auf eine DBA-Bestimmung abstützt (die dem Art. 26 OECD Musterabkommen nachgebildet ist).

Grundsatz ist der, dass das Amtshilfeverfahren Sache der Steuerverwaltung ist, und ohne Zutun ausländischer Behördenvertreter erledigt wird (Abs. 1). Art. 17 Abs. 2 bis 4 nennen diesbezügliche Ausnahmebestimmungen.

Gemäss Abs. 2 kann das Ressort Finanzen die Anwesenheit der ausländischen Behörden zur Befragung von Informationsinhabern oder betroffenen Personen sowie zur Einsicht in Unterlagen gestatten. Dies ist allerdings nur möglich, sofern es zur sachgemässen Erledigung des Ersuchens erforderlich ist und der Informationsinhaber bzw. die betroffene Person vorgängig ihre schriftliche Zustimmung erteilt hat (Abs. 2). Die Steuerverwaltung kann an einem solchen Treffen zwischen den ausländischen Behördenvertretern und dem Informationsinhaber bzw. der betroffenen Person teilnehmen (Abs. 3).

Die Einleitung und Durchführung einer Steuerprüfung richtet sich ausschliesslich nach nationalem Recht. Ersuchen einer ausländischen Behörde um Einleitung einer Steuerprüfung im Inland sind nicht zulässig. Solche Ersuchen können sich immer nur auf Beschaffung einer konkreten Information beziehen. Art. 17 Abs. 4 denkt an den seltenen Ausnahmefall, dass die Steuerverwaltung aus Anlass eines Ersuchens eine inländische Steuerprüfung einleitet, im Zuge derer auch die angefragten Informationen erhoben werden. Die Zulassung von Vertretern der ersuchenden Behörde zum relevanten Teil einer solchen Steuerprüfung kommt – wenn überhaupt – in besonders bedeutenden Fällen oder in Fällen in Betracht, in denen die Anwesenheit der Vertreter der ersuchenden Behörde zur Lösung einer Steuerfrage im inländischen Verfahren beiträgt. Es besteht auch dann kein Anspruch der ausländischen Behörde, an der inländischen Steuerprüfung teilzunehmen. Vielmehr liegt die Bewilligung im Ermessen des Ressorts Finanzen. Diese Steuerprüfung ist stets von der Steuerverwaltung oder deren Beauftragten durchzuführen. Die ausländischen Behördenvertreter dürfen selbst keine Ermittlungshandlungen vornehmen, haben jedoch Zugang zu denselben Räumlichkeiten und Unterlagen wie die Steuerverwaltung bzw. deren Beauftragter. Diese Voraussetzungen müssen auch in Bezug auf die Durchführung einer Steuerprüfung erfüllt sein, d.h. eine ausländische zuständige Behörde hat somit keinen Anspruch darauf, dass eine von ihr verlangte Steuerprüfung überhaupt durchgeführt wird. Diese im Vergleich zum AHG-USA klarer formulierte Bestimmung soll auch für die Interpretation der entsprechenden Bestimmung im AHG-USA Bestand haben.

Das Ressort Finanzen wird als die für die Erteilung der Bewilligung geeignete Behörde betrachtet, da die Frage, ob und wem eine Bewilligung erteilt wird, von politischer Bedeutung ist. Diese Auffassung wurde auch im Rahmen der Revision des Rechtshilfegesetzes vertreten, dort beurteilt ausschliesslich das Ressort Justiz (Art. 59 Abs. 1 RHG) die Frage der Bewilligung betreffend die Anwesenheit aus-

ländischer Behördenvertreter auf dem Hoheitsgebiet des Fürstentums Liechtenstein. Die seitens des Ressorts Finanzen erteilte Bewilligung der Zulassung der ausländischen Behördenvertreter ist nicht anfechtbar.

Der Treuhändervereinigung erscheint es in Bezug auf Art. 17 Abs. 3 sinnvoll, einen Mitarbeiter der Steuerverwaltung oder einen Richter an einem Treffen mit Vertretern ausländischer Behörden teilnehmen zu lassen und dies nicht der Steuerverwaltung frei zu stellen. Nur so könne sichergestellt sein, dass die Interessen des jeweiligen Informationsinhabers nach den inländischen Vorschriften gewahrt werden.

Vorauszuschicken ist, dass ohne vorgängige schriftliche Zustimmung des Informationsinhabers bzw. der betroffenen Person Vertreter der ausländischen Behörde nicht anwesend sein dürfen. Stimmt etwa der ausländische Steuerschuldner ausdrücklich zu, so ist davon auszugehen, dass er in einem gewissen Umfang mit der ersuchenden Behörde kooperiert. In diesem Fall sind Konstellationen denkbar, in denen Informationsinhaber oder betroffene Person die Anwesenheit der Steuerverwaltung gerade nicht wünschen. Sollten Informationsinhaber oder betroffenen Person gegenüber der Steuerverwaltung deren Teilnahme anregen, so wird die Steuerverwaltung dies bei ihrer Entscheidung über die Teilnahme berücksichtigen. Sie wird immer dann teilzunehmen haben, wenn dies zur Wahrung inländischer Interessen erforderlich erscheint. Aus diesen Gründen gibt die Regierung der vorgeschlagenen flexibleren Regelung den Vorrang.

Die Treuhändervereinigung regt zu Abs. 4 an, dass explizit festgehalten werden solle, dass den Vertretern der ausländischen Behörden nicht mehr Informationen zukommen dürfen, als dies in Art. 13 vorgesehen sei. Zudem erscheine es notwendig, die schriftliche Zustimmung der betroffenen Person einzuholen.

Die Teilnahme von Vertretern ausländischer Behörden ist auch im Rahmen von Abs. 4 nur unter den Bedingungen von Abs. 2 möglich. Dies wurde durch eine Anpassung des Gesetzestextes klargestellt. Wenn in einer inländischen Steuerprüfung Informationen erhoben werden, die für das Amtshilfeersuchen relevant sind, so ist vor der Übersendung solcher Informationen wiederum das übliche Verfahren durchzuführen (Schlussverfügung). Damit ist sichergestellt, dass auch die Voraussetzungen nach Art. 13 eingehalten werden.

Nach Ansicht der Liechtensteinischen Rechtsanwaltskammer müsse im Gesetz klar geregelt sein, dass die ausländischen Behörden eine Bestätigung zu unterzeichnen haben, dass sie Informationen erst dann und nur dann verwenden, wenn das Verfahren in Liechtenstein rechtskräftig erledigt wurde.

Dieser Einwand ist insoweit sinnvoll, als die bei der Rechtshilfe bewährte Praxis von der Steuerverwaltung anzuwenden sein wird. Demnach wird von den teilnehmenden Beamten vor Beginn der Amtshandlung eine schriftliche Erklärung im angeregten Sinn abzuverlangen sein. Eine ausdrückliche Erwähnung dieser verfahrenstechnischen Frage im Gesetz ist nach Ansicht der Regierung nicht notwendig. Dies entspricht auch der Rechtslage bei der Rechtshilfe. Sollte sich die ersuchende Behörde nicht an diese Erklärung halten, hätte dies Konsequenzen für zukünftige Ersuchen dieser Behörde. Zudem könnte der Steuerschuldner diesen Umstand im ausländischen Verfahren rügen. Bei der Rechtshilfe wurden mit der entsprechenden Praxis gute Erfahrungen gemacht.

Der Versicherungsverband bringt vor, dass gemäss Art. 17 Abs. 2 Bst. b die vorgängige, schriftliche Zustimmung des Informationsinhabers bzw. der betroffenen Person erforderlich sei, damit das Ressort Finanzen die Anwesenheit von Vertretern der zuständigen ausländischen Behörde bewilligen könne, um unter Beachtung der gesetzlichen Vorschriften einen Informationsinhaber oder eine betroffene Person zu befragen und Unterlagen einzusehen. Das Erfordernis der schriftli-

chen Zustimmung der betroffenen Person werde jedoch gemäss Abs. 4 nicht verlangt bei der Bewilligung der Anwesenheit von Vertretern der zuständigen ausländischen Behörde bei der Teilnahme an einer von der Steuerverwaltung durchzuführenden oder von ihr in Auftrag gegebenen Steuerprüfung. Zwischen den Bestimmungen bestehe eine Divergenz, welche sich aus den Erläuterungen zu Art. 17 nicht erklären lasse.

Dieser Anregung wurde Rechnung getragen. Siehe dazu die obenstehenden Ausführungen.

Zu Art. 18

Das Ressort Finanzen kann die Einreise von Personen gestatten, die von der ersuchenden ausländischen Behörde bestimmt wurden, weil diese in die Behandlung des Ersuchens involviert oder davon betroffen sind, um die eine Zeugenaussage machende oder Geschäftsbücher, Dokumente, Unterlagen und andere bewegliche Sachen herausgebende Person durch die Steuerverwaltung befragen zu lassen.

Solche von der ersuchenden Behörde bestimmte Personen können insbesondere der Beschuldigte, sein Verteidiger oder Personen sein, die für die Verwaltung und Vollstreckung der vom Übereinkommen betroffenen innerstaatlichen Vorschriften des ersuchenden Staates zuständig sind.

Über die Zulassung solcher Personen entscheidet das Ressort Finanzen, wobei eine solche Bewilligung nicht anfechtbar ist.

Die Treuhändervereinigung regt an, dass die die Teilnahme des Beschuldigten sowie des Rechtsvertreters immer zulässig sein soll, unabhängig davon, ob dies von der ersuchenden Behörde verlangt wird. Ausserdem soll dies von einer schriftlichen Zustimmung der betroffenen Person abhängig gemacht werden.

Art. 18 soll die Teilnahme von Verfahrensbeteiligten des ausländischen Verfahrens, insbesondere des Beschuldigten und seines Rechtsvertreters ermöglichen. Häufigster Fall in der Praxis ist, dass diese Personen in die Lage versetzt werden sollen, ihr Fragerecht bei einer Zeugenbefragung wahrzunehmen. Es geht um die Einhaltung von Verfahrensvorschriften des ausländischen Rechts. Liechtenstein kann nicht in das Verfahren des ersuchenden Staates eingreifen, indem es Beschuldigte immer zu Verfahrenshandlungen zulässt, ohne dass darum ersucht wurde. Auch die schriftliche Zustimmung macht in diesem Kontext keinen Sinn, nachdem es dem Beschuldigten und seinem Rechtsvertreter ja freisteht, an der Verfahrenshandlung teilzunehmen.

Zu Art. 19

Stellt sich heraus, dass sich die gewünschten Informationen ganz oder teilweise nicht bei den inländischen Verwaltungsbehörden (insbesondere der Steuerverwaltung oder dem GBOERA) befinden oder im Besitz oder unter der Kontrolle einer Person innerhalb des liechtensteinischen Hoheitsgebiets sind, hat die Steuerverwaltung dies der ersuchenden ausländischen Behörde unverzüglich mitzuteilen.

Zu Art. 20

In Anlehnung an das Rechtshilfegesetz (Art. 52 Abs. 5 RHG) ist ein vereinfachtes Verfahren vorgesehen. Stimmen alle Berechtigten (gemäss Art. 3 Abs. 1 lit. e) vor dem Abschluss des Verfahrens der Übermittlung der Informationen ausdrücklich zu – dies muss von der Steuerverwaltung schriftlich festgehalten werden – so können diese Informationen direkt der ersuchenden Behörde übermittelt werden. Die Zustimmung zur Übermittlung ist unwiderruflich. In diesen Fällen ergeht keine Schlussverfügung (gemäss Art. 21). Allerdings hat die Steuerverwaltung darauf zu achten, dass nur solche Informationen herausgegeben werden, die für die Anwendung und Vollstreckung der Steuern der zuständigen ausländischen

Behörde mit Bezug auf die Person, deren Ersuchen betroffen ist, voraussichtlich erheblich sind (Art. 7 Abs. 2 Bst. e). Informationen, für die das nicht zutrifft, dürfen auch im vereinfachten Verfahren nicht herausgegeben werden oder sind unkenntlich zu machen.

Falls ein Informationsinhaber sein Einverständnis verweigert, ist es zulässig, nur einen Teil der Informationen herauszugeben und die diesen betreffenden Informationen nicht herauszugeben bzw. unkenntlich zu machen.

Die Liechtensteinische Treuhändervereinigung beantragt, dass explizit festgehalten werden solle, dass bis zum Abschluss des ordentlichen Verfahrens keine die jeweilige Angelegenheit betreffenden Informationen an die ausländische Behörde ausgefolgt werden dürfen.

Dies erscheint nicht notwendig. Die Regierung erachtet es als sinnvoll, dass das vereinfachte Verfahren bei Vorliegen der Voraussetzungen auch nur für einen Verfahrensteil zur raschen Übermittlung der davon betroffenen Informationen führt. Klar ist allerdings, dass eine Information nicht übermittelt werden kann, so lange nicht der Inhaber dieser Information und alle Betroffenen zugestimmt haben.

Zu Art. 21

Die Steuerverwaltung hat nach Abschluss der Informationsbeschaffung die vorliegenden Informationen zu prüfen und zu beurteilen, ob dem Ersuchen Folge geleistet werden kann und welche der vorliegenden Informationen der ersuchenden Behörde übermittelt werden sollen. Dies hält sie in einer aufgrund von Art. 26 anfechtbaren Schlussverfügung fest. Nach Rechtskraft der Schlussverfügung werden die Informationen zusammen mit dem Übermittlungsschreiben der ausländischen Behörde zugestellt; nicht übermittelte Informationen sind den Berechtigten zurück zu geben.

Die Steuerverwaltung (und allfällige weitere sich mit dem Gesuch befassende Amtsstellen) sind verpflichtet, nur jene Informationen herauszugeben, die im dargelegten Kontext voraussichtlich erheblich sind. Weitergehende Informationen dürfen nicht übermittelt werden und sind entweder zu entfernen oder sonst unkenntlich zu machen. Ein einfaches Beispiel ist eine Stiftung, deren Beistatut nicht nur die vom ersuchenden Staat identifizierten Begünstigten, sondern auch noch weitere und in Drittstaaten ansässige Begünstigte erwähnt. Die Namen der in diesen Drittstaaten ansässigen Begünstigten dürfen nicht offengelegt werden und sind entsprechend zu schwärzen (für den Leser unerkennbar zu machen). Diese Regelung gilt auch für die Interpretation von Art. 21 Abs. 1 AHG-USA.

Der Verband kaufmännisch Befähigter regt an, dass das aufgeführte Verbot in Art. 21 Abs. 2 „Informationen, die nicht voraussichtlich erheblich sind...“ zu schwach sei und schlägt vor, einen Abs. 5 einzufügen, wonach Personennamen nur dann zu übergeben seien, wenn diese erheblich seien. Alle anderen Personennamen seien zu entfernen oder unkenntlich zu machen.

Diese Formulierung (engl. „foreseeably relevant“) entspricht den in den Abkommen (vgl. z.B. Art. 5 Abs. 5 Bst. f des Abkommens mit Deutschland) und im OECD-Musterabkommen enthaltenen Formulierungen und soll beibehalten werden. Selbstverständlich sind Informationen nur dann zu übergeben, wenn sie für das Verfahren, in dem das Ersuchen gestellt wurde, relevant sind. Soweit beispielsweise in einer Urkunde relevante und nicht-relevante Informationen enthalten sind, hat die Steuerverwaltung Schwärzungen vorzunehmen (siehe dazu auch die untenstehenden Ausführungen zum Einwand des Bankenverbandes).

Der Bankenverband erachtet es als nicht sinnvoll, dass die Steuerverwaltung verpflichtet ist, Informationen, welche voraussichtlich nicht erheblich sind, zu schwärzen bzw. für den Leser unerkennbar zu machen. Dem involvierten Informationsinhaber müsse bereits im Vorfeld eine Berechtigung zustehen, da ansonsten

der Informationsinhaber die Gefahr einer Verletzung seiner Berufsgeheimnispflicht gegenüber Personen laufe, die nicht vom Ersuchen erfasst sind. Insbesondere sollte darauf hingewiesen werden, dass bei Mitarbeitern von Finanzinstituten eine Schwärzung des Namens vom Informationsinhaber immer vorgenommen werden dürfe, zum Schutz der entsprechenden Mitarbeiter, zur Wahrung der Fürsorgepflichten auf Arbeitgeberseite und da diese Informationen per se unerheblich seien.

Die Prüfung, was voraussichtlich erheblich ist und was nicht, muss von der Steuerverwaltung und nicht vom Informationsinhaber vorgenommen werden. Würden der Steuerverwaltung bereits geschwärzte Unterlagen vorgelegt, wäre sie zu dieser Prüfung gar nicht mehr in der Lage. Es kann nicht im Ermessen des Informationsinhabers liegen, zu beurteilen, was voraussichtlich erheblich ist. In der Praxis werden zu dieser Frage sicher Abgrenzungsfragen auftreten. Diese müssen von der Steuerverwaltung in ihren Schlussverfügungen entschieden werden und können mit Beschwerde zur Überprüfung an den VGH gezogen werden. Es wird sich dazu eine Verwaltungspraxis und Rechtsprechung entwickeln. Die Regierung erachtet es als weder möglich noch sinnvoll, allen denkbaren Fallkonstellationen durch detaillierte Bestimmungen im Gesetz Rechnung zu tragen.

Zu Art. 22

Art. 22 enthält Bestimmungen zur vertraulichen Behandlung von übermittelten Informationen.

Die Informationen dürfen, soweit dies zur Erfüllung der Aufgaben erforderlich ist, lediglich denjenigen Personen oder Behörden, einschliesslich Aufsichtsbehörden und Gerichten, innerhalb des Hoheitsgebietes des ersuchenden Staates bekannt gegeben werden, die sich mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Verfolgung sowie der Behandlung von Beschwerden in Bezug auf die im Ersuchen angesprochenen Steuern befassen.

Weiters dürfen die übermittelten Informationen nur für Zwecke gemäss Art. 2 Abs. 2 Bst. a des Gesetzes verwendet werden.

Diese Vertraulichkeit ist im Rahmen der ausländischen Öffentlichkeitsvorschriften allerdings eingeschränkt (Abs. 3). Hier geht es in erster Linie darum, dass die ersuchende Behörde die erhaltenen Informationen zwecks Durchsetzung ihrer Ansprüche in einem Gerichtsverfahren offen legen können muss. Wenn dieses Gerichtsverfahren öffentlich ist, werden die Informationen damit publik. Dies bedeutet aber nicht, dass eine aktive und vom Verfahren losgelöste Information der Öffentlichkeit stattfinden kann. Im Übrigen geht der Anklageerhebung in der Regel ein Ermittlungsverfahren voraus, das grundsätzlich nicht öffentlich ist.

Der Versicherungsverband regt an, dass sich diese Bestimmung an die ausländische Behörde richte. Es erscheine wichtig, die Rechte der betroffenen Person bestmöglich zu schützen und einer allfälligen Verletzung vorzubeugen. Als Schutz für die betroffene Person könnte geregelt werden, dass dem Ersuchen der ausländischen Behörde eine Erklärung beigefügt werden müsse, dass diese die Vertraulichkeit über die erhaltenen Informationen in dem vom Abkommen vorgegebenen Rahmen gewährleistet.

Die ersuchenden Staaten haben sich in den Abkommen mit Liechtenstein ausdrücklich zur Vertraulichkeit im Sinne von Art. 22 verpflichtet (vgl. z.B. Art. 8 des Abkommens mit Deutschland). Die Regierung ist daher der Ansicht, dass keine weitere ausdrückliche Erklärung im vorgeschlagenen Sinn in diesem Gesetz verlangt werden muss. Eine solche Bestimmung würde auch den geschlossenen Abkommen widersprechen, die eine solche ausdrückliche Erklärung nicht vorsehen. Die Anregung wird aber insoweit aufgenommen, als die Steuerverwaltung im verfahrensabschliessenden Übersendungsschreiben auf diese wichtige Bestimmung ausdrücklich hinweisen wird.

Zu Art. 23

Die Weiterleitung von Informationen an Steuerbehörden von Drittstaaten ist gemäss Art. 8 TIEA-USA nur nach Zustimmung der liechtensteinischen Steuerverwaltung zulässig. Im Rahmen des SteAHG ist eine restriktivere Bestimmung vorgesehen. Damit soll verhindert werden, dass Drittstaaten vom Umstand profitieren, dass das Fürstentum Liechtenstein im Rahmen von TIEA bzw. DBA bilaterale und nur für die Amtsstellen des ersuchenden Staates bestimmte Informationen austauscht.

Zu Art. 24

Die Berechtigten, gemäss Art. 3 Abs. 1 Bst. e sind dies die Informationsinhaber und die betroffenen Personen, dürfen sich am Verfahren direkt beteiligen und ihre Rechte wahrnehmen, soweit dies für die Wahrung schutzwürdiger Interessen notwendig ist.

Auf dieser Grundlage hat etwa auch die Bank als Informationsinhaberin ein Beschwerderecht. Entsprechend der Praxis im Marktmissbrauchs- und Rechtshilfegesetz und der im AHG-USA getroffenen Regelung ist die Bank nur beschwerdeberechtigt, wenn sie selbst auch beschwert ist und damit ein eigenes Interesse an der Beschwerdeführung hat.

Analog zu Art. 58a des Rechtshilfegesetzes ist eine Einschränkung der Akteneinsicht oder der Verfahrensbeteiligungsrechte nur zulässig, wenn dies im Interesse des ausländischen Verfahrens liegt, auf Verlangen der ersuchenden Behörde zum Schutz eines wesentlichen Interesses (z.B. Geheimhaltungsinteresse) geschieht, wegen der Natur oder Dringlichkeit der Amtshilfebehandlung oder zum Schutz wesentlicher privater Interessen notwendig ist oder im Interesse eines liechtensteinischen Verfahrens liegt.

Weiters wird Art. 24 Abs. 2 Bst. a ergänzt. Bst. a wird umformuliert wie folgt: „im Interesse des ausländischen Verfahrens“. Diese Formulierung stimmt mit Art. 58a Abs. 2 RHG überein.

Nach Ansicht der Treuhändervereinigung sollte das eigene Interesse, welches den Informationsinhaber gem. Art. 24 Abs. 1 zur Beschwerde legitimiert, ebenfalls konkretisiert werden. Anhand der gegenständlichen sehr abstrakt gehaltenen Bestimmung lasse sich nicht ersehen, wann diese Voraussetzung erfüllt sein könnte.

Gemäss ständiger Rechtsprechung des VHG des StGH genügt für eine Beschwerdelegitimation ein faktisches Interesse. In der Praxis wird dies sehr großzügig ausgelegt. Nach Kenntnis der Regierung wurde Informationsinhabern noch nie die Beschwerdelegitimation abgesprochen.

Die Treuhändervereinigung beantragt, dass die Einschränkung der Einsichtnahme in Aktenstücke oder die Teilnahme am Verfahren gemäss Art. 24 Abs. 2 im Rahmen des Gesetzes oder zumindest im Rahmen einer Verordnung genau geregelt wird. Die derzeitige Fassung sei zu unbestimmt.

Nach Ansicht der Liechtensteinischen Rechtsanwaltskammer sollte ergänzt werden, dass die Einschränkung gemäss Art. 24 Abs. 2 nicht nur inhaltliche Grenzen, sondern auch zeitliche Grenzen habe. Die Einschränkung dürfe nur so lange erfolgen, als sie zwingend notwendig sei. Dies sollte im Gesetz ausdrücklich aufgenommen werden.

Nach Ansicht der Regierung ist die Bestimmung ausreichend konkret. Sie entspricht Art. 58a RHG. Nach Kenntnis der Regierung sind beim Vollzug von Art. 58a keine Probleme aufgetreten. Die geforderte detailliertere Regelung auf Gesetzes- oder Verordnungsstufe erachtet die Regierung als nicht zweckmässig, weil zu viele Fallkonstellationen denkbar sind.

Der Einwand der Rechtsanwaltskammer ist völlig richtig. Auch die Regierung ist der Ansicht, dass die Einschränkung nur so lange verfügt werden darf, als die Bedingung dafür vorliegt. Spätestens nach Zustellung der Schlussverfügung muss das volle Akteneinsichtsrecht gewährt werden. Eine Änderung des Gesetzes erachtet die Regierung als nicht notwendig.

Der Versicherungsverband begrüsst grundsätzlich, dass dem Informationsinhaber ein Beschwerderecht eingeräumt werde. Er wirft aber die Frage nach einem ausreichenden Rechtsschutz für die betroffene Person auf.

Der Informationsinhaber hat nach Art. 10 Abs. 1 Bst. c betroffene Personen mit Sitz oder Wohnsitz im Ausland zu informieren. Anschliessend haben diese das Recht, sich am Verfahren zu beteiligen, einschliesslich des Beschwerderechts.

Zu Art. 25

Die Zustellungsbestimmungen orientieren sich an Art. 58b des Rechtshilfegesetzes (Abs. 1) sowie an der Rechtsprechung des OGH (Abs. 4). Die Zustellung erfolgt an Berechtigte, die ihren Wohnsitz oder Sitz im Inland haben, soweit diese der ersuchten Behörde bekannt sind; sowie an den inländischen Zustellungsbevollmächtigten der im Ausland ansässigen betroffenen Personen, soweit sich diese am Verfahren beteiligt und einen inländischen Zustellungsbevollmächtigten namhaft gemacht haben (Abs. 1).

Macht eine im Ausland ansässige betroffene Person keinen inländischen Zustellungsbevollmächtigten namhaft, gelten Zustellungen an diese Person mit der Zustellung an den Informationsinhaber als bewirkt (Abs. 2). Dasselbe gilt in Bezug auf Berechtigte mit Wohnsitz oder Sitz in Liechtenstein, die der ersuchten Behörde nicht bekannt sind (Abs. 3).

Zu Art. 26

Schlussverfügungen nach Art. 21 können binnen einer 14-tägigen Frist beim Verwaltungsgerichtshof angefochten werden.

Dieser direkte Rechtsmittelzug an das Verwaltungsgericht bedingte eine mittlerweile und im Zusammenhang mit dem Erlass des AHG-USA vollzogenen Verfassungsänderung (Art. 102 Abs. 6 LV) .

Gegen Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofs kann binnen 14 Tagen Individualbeschwerde beim StGH erhoben werden. Um diesen weiteren Instanzenzug zeitlich zu straffen, waren Änderungen des Gesetzes über den Staatsgerichtshof vom 27. November 2003 (StGHG) erforderlich. Zum einen wurde die diesbezügliche Beschwerdefrist für Individualbeschwerden auf 14 Tage verkürzt (Art. 15 Abs. 4 Satz 2), sodann wurde mit Bezug auf die für Individualbeschwerden vorgesehene aufschiebende Wirkung bestimmt, dass diese dahin fällt, falls der Vorsitzende nicht innert 14 Tagen einen Beschluss erlässt, gestützt auf den die aufschiebende Wirkung erteilt wird (Art. 52 Abs. 3). Wird die aufschiebende Wirkung fristgerecht gewährt, so tritt dieser Beschluss nach vier Wochen ausser Kraft. Diese Frist kann einmalig um 14 Tage verlängert werden. Erachtet der Gerichtshof den Beschwerdeführer als in seinen verfassungsmässig gewährleisteten Rechten verletzt, so liegt es an ihm, den Wegfall der aufschiebenden Wirkung dadurch zu verhindern, dass er innerhalb der gesetzlichen Frist über die Individualbeschwerde entscheidet (Art. 52 Abs. 4). Für den Bereich der vorsorglichen Massnahmen bedurfte es einer analogen Regelung, was zu einer Änderung des Art. 53 Abs. 3 StGHG führte.

Diese Massnahmen gewährleiten einen zügigen und effizienten Instanzenzug, wodurch die maximale Dauer eines Amtshilfeverfahrens nicht mehr als vier bis maximal sechs Monate betragen sollte. Diese kurzen Fristen sind ein wesentliches Kriterium einer wirksamen und glaubwürdigen Amtshilfe. Gerade auch mit

Blick auf die jüngsten, eine schweizerische Grossbank betreffenden Fälle, kann damit vermieden werden, dass der Instanzenweg zu viel Zeit beansprucht und die ersuchenden Behörden bzw. deren Regierungen ungeduldig werden und entsprechend versucht sind, unter Umgehung geltender Gesetze, an die für sie wichtigen Informationen heranzukommen.

Zu Art. 27

Beschlüsse über die Anordnung von Zwangsmassnahmen nach Art. 14 Abs. 3 sind sofort vollstreckbar, können aber gleichzeitig mit der Schlussverfügung nach Art. 26 angefochten werden (Abs. 1).

Die Steuerverwaltung kann die Verweigerung der richterlichen Bewilligung einer Zwangsmassnahme nach Art. 14 Abs. 3 binnen einer Woche anfechten (Abs. 2).

Zu Art. 28

Das Amtshilfeverfahren richtet sich ansonsten nach den Bestimmungen des Landesverwaltungsverfahrensgesetzes (LVG) und für die Anordnung von Zwangsmassnahmen und die Vernehmung und Beeidung von Personen nach den Bestimmungen der Strafprozessordnung (StPO).

Der Verhältnismässigkeitsgrundsatz gilt auch im Rahmen eines Amtshilfeverfahrens.

Zu Art. 29

Dieser Artikel regelt die Stellung von Amtshilfeersuchen an die zuständigen ausländischen Behörden durch die Steuerverwaltung.

Zu Art. 30

Die Regierung erlässt die zur Durchführung dieses Gesetzes notwendige Verordnung.

Zu Art. 31

Amtshilfeersuchen dürfen grundsätzlich nur Steuerjahre betreffen, die nach Inkrafttreten des jeweiligen Abkommens beginnen es sei denn, das anwendbare Abkommen sehe eine abweichende Regelung vor.

Zu Art. 32

Das Gesetz soll unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist auf den 1. September 2010 in Kraft treten.

5. VERFASSUNGSMÄSSIGKEIT

Die Vorlage wirft keine besonderen verfassungsrechtlichen Fragen auf. Im Zuge des AHG-USA wurde Art. 102 LV um Abs. 6 ergänzt (siehe dazu den Bericht und Antrag Nr. 40/2009). Diese Anpassung war geboten, um zum einen die gerichtliche Genehmigung von Zwangsmassnahmen durch einen Richter des Verwaltungsgerichtshofes zu ermöglichen. Zum anderen wurde zur Beschleunigung des Amtshilfeverfahrens ein direkter Rechtsmittelzug von der Steuerverwaltung als erstinstanzlich zuständiger Behörde zum Verwaltungsgerichtshof vorgesehen. Auch beim Staatsgerichtshofgesetz wurden im Zuge der Schaffung des AHG-USA die verfassungsmässig gebotenen Anpassungen vorgenommen.

6. PERSONELLE UND FINANZIELLE KONSEQUENZEN

Mit dem Inkrafttreten des TIEA mit den USA und des AHG-USA auf den 1. Januar 2010 sind in der Steuerverwaltung die notwendigen organisatorischen und personellen Massnahmen getroffen worden. Es wurde eine Abteilung „Internationales“ geschaffen, zu deren Kernaufgaben die Gewährleistung der Anwendungssicherheit der abgeschlossenen Steuerabkommen und die Bearbeitung von ausländischen Amtshilfeersuchen gehören. Für die Leitung dieser Abteilung wurde

eine neue Stelle geschaffen, die derzeit besetzt wird. Jedes einlangende Ersuchen soll professionell, sachgerecht und rasch bearbeitet werden. Der Aufbau des dafür notwendigen Fachwissens durch eine entsprechende Schulung und externe Beratung ist bereits im Gang. Im Fall des TIEA mit den USA rechnet die Regierung nicht mit einer Vielzahl von Ersuchen. Diese sollten vom bestehenden Personal bewältigt werden können. Wie sich die Situation nach Inkrafttreten weiterer Abkommen und dieses Gesetzes präsentiert, ist abzuwarten. Es ist sicher mit einer markanten Erhöhung der Ersuchen und damit des Arbeitsaufwands der Abteilung Internationales der Steuerverwaltung zu rechnen. Dieser kann mit internen organisatorischen Massnahmen und falls notwendig, auch mit kurzfristiger externer Unterstützung Rechnung getragen werden. Falls es das Arbeitsvolumen erfordert, müssten jedoch kurz- und mittelfristig bei der Steuerverwaltung weitere personelle Ressourcen geschaffen werden. Bei den übrigen betroffenen Amtsstellen und Institutionen geht die Regierung davon aus, dass zur Umsetzung dieses Gesetzes mit dem bestehenden Personal auszukommen ist und allenfalls entsprechende organisatorische Anpassungen vorzusehen sind.

II. ANTRAG DER REGIERUNG

Aufgrund der vorstehenden Ausführungen unterbreitet die Regierung dem Landtag den

Antrag,

der Hohe Landtag wolle diesen Bericht und Antrag zur Kenntnis nehmen und die beiliegende Gesetzesvorlage in Behandlung ziehen.

Genehmigen Sie, sehr geehrter Herr Landtagspräsident, sehr geehrte Frauen und Herren Abgeordnete, den Ausdruck der vorzüglichen Hochachtung.

**REGIERUNG DES
FÜRSTENTUMS LIECHTENSTEIN**

III. REGIERUNGSVORLAGE

Gesetz

vom

über die internationale Amtshilfe in Steuersachen (Steueramtshilfegesetz; SteAHG)

Dem nachstehenden vom Landtag gefassten Beschluss erteile Ich Meine
Zustimmung:

I. Allgemeine Bestimmungen

Art. 1

Zweck

Dieses Gesetz dient der Umsetzung der internationalen Amtshilfe in Steu-
ersachen mit Bezug auf:

- a) die vom Fürstentum Liechtenstein mit anderen Staaten abgeschlossenen
Doppelbesteuerungsabkommen;
- b) die von der Regierung mit andern Staaten abgeschlossenen Abkommen
über die Zusammenarbeit und den Informationsaustausch in Steuersachen
(„Tax Information Exchange Agreements“, nachfolgend TIEA).

Art. 2

Gegenstand und Geltungsbereich

1) Dieses Gesetz regelt die internationale Amtshilfe in Steuersachen auf Ersuchen, soweit die Durchführung nicht in einem besonderen Gesetz abweichend geregelt ist.

2) Amtshilfe nach Abs. 1 wird bezüglich Informationen geleistet, die:

- a) für die Festlegung, Veranlagung, Vollstreckung oder Erhebung von Steuern in Bezug auf Personen, die diesen Steuern unterliegen, oder für die Untersuchung und Verfolgung von Steuerstrafsachen voraussichtlich erheblich sind; und
- b) die inländische Behörden selbst innehaben oder die sich im Besitz oder unter der Kontrolle von Personen innerhalb des Hoheitsgebiets des ersuchten Staates befinden.

Art. 3

Begriffsbestimmungen und Bezeichnungen

1) Im Sinne dieses Gesetzes bedeuten:

- a) „Person“: eine natürliche oder juristische Person, einschliesslich einer Anstalt oder Stiftung, ein Nachlass, ein Trust oder eine andere besondere Vermögenswidmung, eine Personengesellschaft, eine Gesellschaft oder irgendeine andere Personengemeinschaft;
- b) „Informationen“: alle Tatsachen, Erklärungen, Unterlagen oder Aufzeichnungen in jeglicher Form;
- c) „Informationsinhaber“: eine Person, die über Informationen verfügt, welche Gegenstand des Ersuchens sind;

- d) „betroffene Person“:
1. der Kunde eines Informationsinhabers;
 2. die Person, deren steuer- oder steuerstrafrechtliche Verantwortung vom Ersuchen betroffen ist; oder
 3. die Person, die persönlich und direkt durch das Ersuchen betroffen ist;
- e) „Berechtigter“: ein Informationsinhaber oder eine betroffene Person.

2) Unter den in diesem Gesetz verwendeten Personen-, Funktions- und Berufsbezeichnungen sind Personen männlichen und weiblichen Geschlechts zu verstehen.

Art. 4

Zuständige Behörde

- 1) Die für die internationale Amtshilfe zuständige Behörde nach einem Doppelbesteuerungsabkommen oder TIEA ist die Steuerverwaltung.
- 2) Die Steuerverwaltung verkehrt direkt mit den zuständigen ausländischen Behörden.

Art. 5

Gebot der raschen Erledigung

Amtshilfverfahren sind zügig durchzuführen.

II. Leistung von Amtshilfe

Art. 6

Entgegennahme und Weiterleitung der Ersuchen

1) Die Steuerverwaltung nimmt Ersuchen der zuständigen ausländischen Behörde entgegen.

2) Bei anderen inländischen Behörden einlangende Ersuchen sind an die Steuerverwaltung weiterzuleiten.

Art. 7

Form und Inhalt des Ersuchens

1) Die zuständige ausländische Behörde hat Ersuchen in schriftlicher Form zu stellen.

2) Das Ersuchen ist möglichst detailliert abzufassen und muss die folgenden Angaben enthalten:

- a) die Identität des einzelnen Steuerpflichtigen, dessen steuer- oder strafrechtliche Verantwortung betroffen ist;
- b) die Zeitspanne, in Bezug auf welche die Informationen verlangt werden;
- c) die Art der verlangten Informationen und die Form, in der die zuständige ausländische Behörde diese Informationen zu erhalten wünscht;
- d) die Angelegenheit nach den steuerrechtlichen Vorschriften der zuständigen ausländischen Behörde, in Bezug auf welche um die Informationen ersucht wird;

- e) die Gründe zur Annahme, dass die verlangten Informationen für die Anwendung und Vollstreckung der Steuern der zuständigen ausländischen Behörde mit Bezug auf die nach Bst. a bezeichnete Person voraussichtlich erheblich sind;
- f) die Gründe zur Annahme, dass die verlangten Informationen sich bei der Steuerverwaltung oder im Besitz oder unter der Kontrolle einer Person innerhalb des Fürstentums Liechtenstein befinden;
- g) soweit bekannt, die Namen und Adressen jeder Person, von der angenommen wird, dass die ersuchten Informationen in deren Besitz oder unter deren Kontrolle sind;
- h) eine Erklärung, dass die zuständige ausländische Behörde in der Lage wäre, die verlangten Informationen zu beschaffen und zur Verfügung zu stellen, falls die Steuerverwaltung ein vergleichbares Ersuchen stellen würde; und
- i) eine Erklärung, dass die zuständige ausländische Behörde alle angemessenen, ihr in ihrem Hoheitsgebiet zur Verfügung stehenden Mittel zur Beschaffung der Informationen ausgeschöpft hat, ausgenommen solche, die unverhältnismässig grosse Schwierigkeiten bedeuten würden.

3) Von Abs. 2 abweichende Bestimmungen in einem TIEA bleiben vorbehalten.

Art. 8

Ablehnungsgründe

1) Soweit in einem Abkommen keine weitergehenden Ablehnungsgründe genannt sind, ist ein Ersuchen abzulehnen, wenn:

- a) es nicht den Bestimmungen dieses Gesetzes entspricht und insbesondere die Anforderungen nach Art. 7 nicht erfüllt;

- b) die Souveränität, die Sicherheit oder die öffentliche Ordnung des Fürstentums Liechtenstein beeinträchtigt wird; oder
- c) die Verjährung in Bezug auf den Gegenstand des Ersuchens nach dem Recht des ersuchenden Staates eingetreten ist.

2) Ein Ersuchen, das auf Informationen beruht, die durch eine in Liechtenstein gerichtlich strafbare Handlung beschafft worden sind, ist mit Bezug auf Abs. 1 Bst. b abzulehnen.

Art. 9

Prüfung der Zulässigkeit

1) Die Steuerverwaltung prüft, ob ein Ersuchen die Anforderungen nach Art. 7 erfüllt oder ein Ablehnungsgrund nach Art. 8 vorliegt. Ein Ersuchen, bei dem es sich um eine unerlaubte Beweisausforschung handelt, erfüllt die Anforderungen nach Art. 7 Abs. 2 nicht.

2) Kann einem Ersuchen nicht oder nur teilweise entsprochen werden, weil die Anforderungen nach Art. 7 nicht erfüllt sind oder ein Ablehnungsgrund nach Art. 8 vorliegt, teilt die Steuerverwaltung dies der zuständigen ausländischen Behörde unverzüglich mit.

3) Wird die Zulässigkeit des Ersuchens oder von Teilen des Ersuchens festgestellt, trifft die Steuerverwaltung sämtliche erforderlichen Vorkehrungen und Massnahmen nach diesem Gesetz, um dem Ersuchen entsprechen zu können.

4) Über die Feststellung der Zulässigkeit wird keine gesonderte Verfügung erlassen.

Art. 10

Beschaffung der Informationen

1) Ergibt die Prüfung des Ersuchens dessen Zulässigkeit:

- a) benachrichtigt die Steuerverwaltung den Informationsinhaber über den Eingang des Ersuchens und die darin verlangten Informationen;
- b) fordert die Steuerverwaltung den Informationsinhaber gleichzeitig auf, ihr die verlangten Informationen binnen 14 Tagen zukommen zu lassen, sofern ihr diese nicht bereits bekannt sind oder vorliegen;
- c) trägt die Steuerverwaltung dem Informationsinhaber auf, allfällige betroffene Personen mit Wohnsitz oder Sitz im Ausland über den Eingang des Ersuchens, über die darin verlangten Informationen sowie über das inzwischen eingeleitete inländische Verfahren in Kenntnis zu setzen und diese dahingehend zu informieren, dass ihnen das Recht zusteht, sich am inländischen Verfahren zu beteiligen und gegebenenfalls einen inländischen Zustellungsbevollmächtigten namhaft zu machen.

2) Die Frist nach Abs. 1 Bst. b kann in begründeten Fällen angemessen verlängert werden.

Art. 11

Zusammenarbeit mit inländischen Verwaltungsbehörden

1) Die inländischen Verwaltungsbehörden – mit Ausnahme der Stabsstelle FIU – sind verpflichtet, der Steuerverwaltung alle für die Durchführung dieses Gesetzes notwendigen Informationen zu erteilen.

2) Die Finanzmarktaufsicht (FMA) ist von der Verpflichtung zur Weiterleitung von Informationen, die ausschliesslich für Zwecke der Finanzmarktaufsicht gesammelt wurden, ausgenommen.

Art. 12

Informationen aus dem Geheimbereich

1) Gesetzliche Vorschriften über ein Berufs- oder Geschäftsgeheimnis stehen der Beschaffung der Informationen, abgesehen von den in den Abs. 2 und 3 genannten Fällen, nicht entgegen.

2) Ein dem Anwaltsgeheimnis verpflichteter Rechtsanwalt muss der Steuerverwaltung Informationen, die ihm in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt zum Zwecke der anwaltlichen Beratung oder zum Zwecke der Verwendung in laufenden oder in Erwägung gezogener Rechtsverfahren anvertraut worden sind, nicht preisgeben. Darüber hinausgehende Informationen hat der Rechtsanwalt der Steuerverwaltung preiszugeben.

3) Handels-, Geschäfts-, Industrie-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisse oder Geschäftsverfahren hat der Informationsinhaber nicht preiszugeben, wobei Informationen nicht lediglich deshalb als geheimhaltungswürdig betrachtet werden dürfen, weil sie sich im Besitz von Banken, anderen Finanzinstituten oder Personen befinden, die als Vertreter oder in treuhänderischer Eigenschaft handeln.

Art. 13

Umfang der Informationen

Die Steuerverwaltung hat, sofern dies im Ersuchen verlangt wird, insbesondere folgende Informationen zu beschaffen:

- a) Informationen, die sich im Besitz von Banken, anderen Finanzinstituten oder Personen, einschliesslich Bevollmächtigter und Treuhänder, die als Agent oder in treuhänderischer Eigenschaft handeln, befinden;
- b) Informationen über die Eigentumsverhältnisse von Rechtsträgern, einschliesslich Informationen über alle Personen in einer Kette von Eigentümern;
- c) bei Personengesellschaften Informationen über die Identität der Mitglieder der Personengesellschaften;
- d) bei Trusts Informationen über die Settlors, Trustees und Begünstigten;
- e) bei Stiftungen Informationen über die Stifter, Mitglieder des Stiftungsrats und Begünstigten.

Art. 14

Anordnung von Zwangsmassnahmen

1) Wird der von der Steuerverwaltung nach Art. 10 Abs. 1 Bst. b erteilten Aufforderung von einem Informationsinhaber nicht freiwillig innerhalb der gesetzten Frist Folge geleistet, ordnet sie umgehend mit Verfügung die erforderlichen Zwangsmassnahmen an.

2) Die Verfügung nach Abs. 1 hat den dem Ersuchen zu Grunde liegenden Sachverhalt sowie die erforderlichen Zwangsmassnahmen aufzuführen.

3) Zu ihrer Wirksamkeit bedarf die Verfügung nach Abs. 1 der Genehmigung durch Beschluss eines Richters des Verwaltungsgerichtshofs. Er kann der Steuerverwaltung vor oder mit dem Beschluss die Ergänzung der Verfügung auftragen.

4) Der für die Genehmigung der Verfügung nach Abs. 1 zuständige Richter ist in der Geschäftsordnung des Verwaltungsgerichtshofs festzulegen.

5) Bei Gefahr in Verzug ist der Erlass einer Verfügung nach Abs. 1 auch ohne vorgängige Aufforderung nach Art. 10 Abs. 1 Bst. b zulässig.

Art. 15

Zwangsmassnahmen

Als Zwangsmassnahmen können angeordnet werden:

- a) Haus- und Personendurchsuchungen (§ 92 ff. StPO);
- b) Beschlagnahme (§§ 96, 97 und 98 StPO); § 98a StPO findet für die Zwecke dieses Gesetzes sinngemäss Anwendung;
- c) Zwangs- und Beugemittel gegen Zeugen mit Ausnahme der Verhängung einer Beugehaft (§§ 113 und 114 StPO).

Art. 16

Durchführung der Zwangsmassnahmen

1) Zwangsmassnahmen sind von der Steuerverwaltung durchzuführen.

2) Die Steuerverwaltung kann die Landespolizei um Unterstützung bei der Durchführung der Zwangsmassnahmen ersuchen.

Art. 17

*Zulassung von Vertretern der zuständigen ausländischen Behörde zu
Verfahrenshandlungen*

1) Die Vornahme von Verfahrenshandlungen nach diesem Gesetz durch Vertreter der zuständigen ausländischen Behörde auf dem Hoheitsgebiet des Fürstentums Liechtenstein ist vorbehaltlich Abs. 2 bis 5 unzulässig.

2) Das Ressort Finanzen kann die Anwesenheit von Vertretern der zuständigen ausländischen Behörde bewilligen, um unter Beachtung der gesetzlichen Vorschriften einen Informationsinhaber oder eine betroffene Person zu befragen und Unterlagen einzusehen, sofern:

- a) dies zur sachgemässen Erledigung des Ersuchens erforderlich ist; und
- b) der Informationsinhaber bzw. die betroffene Person vorgängig schriftlich zugestimmt hat.

3) Der Steuerverwaltung steht es frei, an einem Treffen nach Abs. 2 zwischen den Vertretern der zuständigen ausländischen Behörde und dem Informationsinhaber bzw. der betroffenen Person teilzunehmen.

4) Wenn dies zur sachgemässen Erledigung des Ersuchens erforderlich erscheint, kann das Ressort Finanzen unter den Voraussetzungen von Abs. 2 die Anwesenheit von Vertretern der zuständigen ausländischen Behörde bewilligen, um am relevanten Teil einer von der Steuerverwaltung durchzuführenden oder von ihr in Auftrag gegebenen Steuerprüfung teilzunehmen. Die Steuerprüfung ist stets von der Steuerverwaltung oder deren Beauftragten durchzuführen. Vertreter der zuständigen ausländischen Behörde dürfen selbst keine Ermittlungshandlungen vornehmen. Sie haben jedoch Zugang zu denselben Räumlichkeiten und Unterlagen wie die Steuerverwaltung.

Art. 18

Zulassung weiterer Personen zu Verfahrenshandlungen

Das Ressort Finanzen kann die Anwesenheit von Personen, die von der zuständigen ausländischen Behörde bestimmt wurden, weil diese in die Behandlung des Ersuchens involviert oder davon betroffen sind, einschliesslich des Beschuldigten, des Rechtsvertreters des Beschuldigten und der Personen, die für die Verwaltung und die Vollstreckung der vom jeweiligen Abkommen betroffenen innerstaatlichen Vorschriften des ersuchenden Staates zuständig sind, bewilligen, um die eine Zeugenaussage machende oder Geschäftsbücher, Dokumente, Unterlagen und andere bewegliche Sachen herausgebende Person durch die Steuerverwaltung befragen zu lassen.

Art. 19

Fehlende Informationen

Kann einem Ersuchen nicht oder nur teilweise entsprochen werden, weil sich die verlangten Informationen weder bei den inländischen Verwaltungsbehörden noch im Besitz oder unter der Kontrolle einer Person innerhalb des Fürstentums Liechtenstein befinden, teilt die Steuerverwaltung dies der zuständigen ausländischen Behörde unverzüglich mit.

Art. 20

Vereinfachtes Verfahren

1) Die Berechtigten können bis zum Abschluss des Verfahrens der Übermittlung der Informationen schriftlich zustimmen. Die Zustimmung ist unwiderruflich.

2) Willigen alle Berechtigten ein, hält die Steuerverwaltung die Zustimmung schriftlich fest und übermittelt die Informationen an die zuständige ausländische Behörde.

3) Umfasst die Zustimmung nur einen Teil der Informationen, wird für den restlichen Teil das ordentliche Verfahren weitergeführt.

Art. 21

Schlussverfügung

1) Kommt die Steuerverwaltung nach Prüfung der Informationen zum Schluss, dass dem Ersuchen Folge geleistet werden kann, erlässt sie eine Schlussverfügung über die Zulässigkeit des Ersuchens und darüber, welche Informationen der zuständigen ausländischen Behörde übermittelt werden.

2) Informationen, die voraussichtlich nicht erheblich sind, dürfen nicht übermittelt werden und sind gegebenenfalls zu entfernen oder unkenntlich zu machen.

3) Erwächst die Schlussverfügung in Rechtskraft, übermittelt die Steuerverwaltung die Informationen an die zuständige ausländische Behörde.

4) Informationen, welche der zuständigen ausländischen Behörde nicht übermittelt werden, sind den Berechtigten zurückzugeben.

Art. 22

Vertraulichkeit

1) Sämtliche Informationen, welche die ersuchende Behörde erhält, sind vertraulich zu behandeln und dürfen, soweit dies zur Erfüllung der Aufgaben

notwendig ist, nur von denjenigen Personen oder Behörden, einschliesslich Aufsichtsbehörden und Gerichte, innerhalb des Hoheitsgebietes der ersuchenden Behörde verwendet werden, die sich mit der Veranlagung oder Erhebung, der Vollstreckung oder Verfolgung sowie der Behandlung von Beschwerden in Bezug auf die im Ersuchen angesprochenen Steuern befassen.

2) Die übermittelten Informationen dürfen nur für die unter Art. 2 Abs. 2 Bst. a genannten Zwecke verwendet werden.

3) Die Informationen dürfen in öffentlichen Gerichtsverfahren oder in Gerichtsentscheiden bekannt gegeben werden.

Art. 23

Verbot der Weiterleitung der Informationen an Drittstaaten

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

Art. 24

Rechte der Berechtigten

1) Die Berechtigten können sich am Verfahren beteiligen und ihre Rechte wahrnehmen, soweit dies für die Wahrung schutzwürdiger Interessen notwendig ist.

2) Die Einsichtnahme in Aktenstücke oder die Teilnahme am Verfahren können nur eingeschränkt und nur für Aktenstücke und Verfahrenshandlungen verweigert werden:

- a) im Interesse des ausländischen Verfahrens;
- b) zum Schutz eines wesentlichen Interesses, sofern die zuständige ausländische Behörde es verlangt;
- c) wegen der Natur oder der Dringlichkeit der zu treffenden Amtshilfehandlung;
- d) zum Schutz wesentlicher privater Interessen; oder
- e) im Interesse eines liechtensteinischen Verfahrens.

Art. 25

Zustellung

1) Die Steuerverwaltung und die Rechtsmittelinstanzen stellen ihre Benachrichtigungen, Ladungen und Entscheidungen zu:

- a) den Berechtigten, die in Liechtenstein ihren Wohnsitz oder Sitz haben und der Steuerverwaltung bekannt sind; und
- b) den inländischen Zustellungsbevollmächtigten der im Ausland ansässigen betroffenen Personen, soweit sich diese am Verfahren beteiligt und einen inländischen Zustellungsbevollmächtigten namhaft gemacht haben.

2) Macht die im Ausland ansässige betroffene Person keinen inländischen Zustellungsbevollmächtigten namhaft, erfolgt die Zustellung an den Informationsinhaber.

3) Bei Berechtigten, die in Liechtenstein ihren Wohnsitz oder Sitz haben und der Steuerverwaltung nicht bekannt sind, erfolgt die Zustellung an den Informationsinhaber.

4) Bei juristischen Personen und personenrechtlichen Gemeinschaften, die über keine Organe mehr verfügen, erfolgt die Zustellung an dasjenige Organ oder denjenigen Repräsentanten, das oder der zuletzt diese Funktion ausgeübt hat.

Beschwerde

Art. 26

a) Verfügungen der Steuerverwaltung

Schlussverfügungen nach Art. 21 können binnen 14 Tagen ab Zustellung mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof angefochten werden.

Art. 27

b) Beschlüsse betreffend Zwangsmassnahmen

1) Beschlüsse nach Art. 14 Abs. 3 sind sofort vollstreckbar und können nur gleichzeitig mit der Schlussverfügung angefochten werden.

2) Beschlüsse, mit welchen eine Genehmigung nach Art. 14 Abs. 3 verweigert wird, können von der Steuerverwaltung binnen sieben Tagen ab Zustellung mit Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof angefochten werden.

Art. 28

Anwendbares Recht

Soweit in diesem Gesetz nichts anderes bestimmt ist, richtet sich das Verfahren nach den Bestimmungen des Gesetzes über die allgemeine Landesverwaltungspflege und finden für die Anordnung von Zwangsmassnahmen sowie die

Vernehmung und Beeidigung von Personen die Bestimmungen der Strafprozessordnung sinngemäss Anwendung.

III. Erwirkung der Amtshilfe

Art. 29

Voraussetzung und Verfahren

1) Ersuchen der Steuerverwaltung sind von dieser an die zuständige ausländische Behörde zu richten.

2) Die Ersuchen haben den dem Verfahren zugrunde liegenden Sachverhalt und die nach dem jeweils anwendbaren Abkommen erforderlichen Angaben zu enthalten.

IV. Übergangs- und Schlussbestimmungen

Art. 30

Durchführungsverordnung

Die Regierung erlässt die zur Durchführung dieses Gesetzes notwendige Verordnung.

Art. 31

Zeitlicher Geltungsbereich

Sofern das jeweils anwendbare Abkommen keine abweichenden Bestimmungen vorsieht, müssen Amtshilfeersuchen Steuerjahre betreffen, die nach dem Inkrafttreten des jeweiligen Abkommens beginnen.

Art. 32

Inkrafttreten

Dieses Gesetz tritt unter Vorbehalt des ungenutzten Ablaufs der Referendumsfrist am 1. September 2010 in Kraft, andernfalls am Tage der Kundmachung.