Tribunale federale
Tribunal federal

{T 0/2}
2A.748/2005 /ble

Urteil vom 25. Oktober 2006
II. Öffentlichrechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Merkli, Präsident,
Bundesrichter Betschart, Müller,
Bundesrichterin Yersin,
Ersatzrichter Camenzind,
Gerichtsschreiber Fux.

Parteien
Liechtensteinische Steuerverwaltung,
Lettstrasse 37, 9490 Vaduz,
Beschwerdeführerin,

gegen

X._____ AG,
Beschwerdegegnerin,
vertreten durch Rechtsanwälte Mayer & Roth,

Verwaltungsgerichtshof des Fürstentums Liechtenstein, 9490 Vaduz.

Gegenstand
Eintrag in das Register mehrwertsteuerpflichtiger Unternehmen bzw. nicht erfolgter Eintrag trotz bestehender Mehrwertsteuerpflicht,

Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs des Fürstentums Liechtenstein vom 1. Dezember 2005.

Sachverhalt:
A.
Die Firma X._____ AG, mit Sitz in Triesen/FL, ist seit dem 3. September 2004 als Aktiengesellschaft im liechtensteinischen Handelsregister eingetragen. Zweck der Gesellschaft ist laut Eintrag "der Erwerb und das Halten von Flugzeugen sowie deren Weitervermietung und Vercharterung an Dritte, die Verwaltung und die Veräusserung von Vermögenswerten aller Art, für eigene Rechnung, die Beteiligung an und die Finanzierung von anderen Unternehmungen, sowie alle mit diesem Zweck, direkt oder indirekt im Zusammenhang stehenden Handels- und Finanzgeschäfte".
Mit Schreiben vom 25. August 2004 gelangte die damalige Vertreterin der "X._____ AG in Gründung" an die Liechtensteinische Steuerverwaltung. Sie ersuchte um Auskunft, ob ausgehend vom dargestellten Sachverhalt die in jenem Schreiben präsentierte Struktur aus mehrwertsteuerlicher Sicht akzeptiert bzw. ob die Gesellschaft in das Mehrwertsteuerregister eingetragen werde und zum vollen Vorsteuerabzug (inkl. Einfuhrmehrwertsteuer) berechtigt sei.
Am 4. Oktober 2004 stellte die Gesellschaft formell Antrag auf Eintragung als Mehrwertsteuerpflichtige. Mit Schreiben vom 22. Dezember 2004 stellte die Liechtensteinische Steuerverwaltung fest, eine abschliessende Beurteilung des Antrags sei erst nach Einreichung aller eingeforderten Unterlagen möglich.
Am 10. Januar 2005 erneuerte die Gesellschaft ihr Gesuch um Eintragung in das Mehrwertsteuerregister und

machte geltend, sie erfülle alle Voraussetzungen der Mehrwertsteuerpflicht; in der Folge reichte sie umfangreiche Unterlagen ein. Ein Mahnschreiben der Gesuchstellerin vom 4. April 2005 wurde von der Steuerverwaltung am 13. April 2005 mit dem Hinweis beantwortet, dass ein grosser Teil der einverlangten Unterlagen erst am 11. März 2005 eingereicht worden sei und dass im Übrigen die Angaben über die wirtschaftlich Berechtigten immer noch fehlen würden.

B.

Am 17. Mai 2005 erhob die X._____ AG Säumnisbeschwerde bei der Liechtensteinischen Landessteuerkommission. Sie machte geltend, dass seit über sechs Monaten weder eine Entscheidung vorliege noch die Gesellschaft antragsgemäss in das Mehrwertsteuerregister eingetragen worden sei. Weil die Steuerverwaltung über den Antrag auf Eintragung seit mehr als drei Monaten nicht entschieden habe, gelte dieser nach dem einschlägigen liechtensteinischen Recht als abgewiesen.

Nachdem die Liechtensteinische Landessteuerkommission ihrerseits nicht innerhalb von drei Monaten entschied, reichte die X._____ AG am 18. August 2005 eine weitere Säumnisbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof des Fürstentums Liechtenstein ein. Sie beantragte, der Säumnisbeschwerde sowie dem Gesuch um Eintragung in das Register für Mehrwertsteuerpflichtige sei mit Wirkung ab dem 4. Oktober 2004 und unter Zuteilung einer Mehrwertsteuernummer stattzugeben.

Der Verwaltungsgerichtshof hiess die Beschwerde mit Urteil vom 1. Dezember 2005 gut und wies die Liechtensteinische Steuerverwaltung an, der X._____ AG mit Wirkung ab dem 4. Oktober 2004 eine nicht übertragbare, zu registrierende Nummer zu erteilen.

C.

Die Liechtensteinische Steuerverwaltung hat gegen das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs am 22. Dezember 2005 Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Schweizerische Bundesgericht erhoben. Die Beschwerdeführerin beantragt, das angefochtene Urteil sei aufzuheben; die Steuerverwaltung - oder eventuell der Verwaltungsgerichtshof - sei anzuweisen, nach Prüfung der von der Beschwerdegegnerin eingereichten oder noch einzureichenden Unterlagen über den Antrag vom 4. Oktober 2004 auf Eintragung in das Mehrwertsteuerregister zu entscheiden.

Die Beschwerdegegnerin beantragt in der Vernehmlassung vom 30. Januar 2006, auf die Verwaltungsgerichtsbeschwerde sei mangels Zuständigkeit des Schweizerischen Bundesgerichts nicht einzutreten; eventuell sei die Beschwerde abzuweisen und das Urteil des Verwaltungsgerichtshofs vollumfänglich zu bestätigen.

Das Bundesgericht zieht in Erwägung:

1.

1.1 Die Zulässigkeit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichtshofs des Fürstentums Liechtenstein an das Schweizerische Bundesgericht ergibt sich völkerrechtlich aus Art. 11 der Vereinbarung vom 28. November 1994 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und dem Fürstentum Liechtenstein zum Vertrag betreffend die Mehrwertsteuer im Fürstentum Liechtenstein (SR 0.641.295.142.1; im Folgenden: Vereinbarung) und landesrechtlich aus Art. 66 Abs. 1 des liechtensteinischen Gesetzes vom 16. Juni 2000 über die Mehrwertsteuer (MWSTG/FL; LGBL 2000, Nr. 163).

Das Verfahren richtet sich nach schweizerischem Recht (Vereinbarung, Art. 11; vgl. Art. 66 Abs. 5 MWSTG/FL).

1.2 Zur Verwaltungsgerichtsbeschwerde ist auch die Steuerverwaltung des Fürstentums Liechtenstein legitimiert (Art. 66 Abs. 4 MWSTG/FL). Die Beschwerdebefugnis der Steuerverwaltung ist nach dem Gesetzeswortlaut an keine weiteren Voraussetzungen gebunden. Insbesondere braucht die Steuerverwaltung kein schutzwürdiges Interesse an der Aufhebung des angefochtenen Entscheids im Sinn von Art. 103 lit. a des Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG) darzutun. Ihr Interesse an der einheitlichen und richtigen Anwendung des Mehrwertsteuerrechts genügt (vgl. zur Beschwerdebefugnis der Eidgenössischen Steuerverwaltung: BGE 125 II 326 E. 2c S. 329, mit Hinweisen).

1.3 Letztinstanzliche liechtensteinische Entscheidungen über materielle Vorschriften der Mehrwertsteuer können kraft ausdrücklicher Vorschrift ausschliesslich "in bezug auf Rechtsfragen" beim Schweizerischen Bundesgericht angefochten werden (Vereinbarung, Art. 11). Mit der Verwaltungsgerichtsbeschwerde an das Bundesgericht kann also nur gerügt werden, Rechtsvorschriften der liechtensteinischen Mehrwertsteuergesetzgebung und der gemäss dieser Gesetzgebung anwendbaren Vorschriften seien verletzt (Art. 66 Abs. 2 MWSTG/FL); eine Sachverhaltsprüfung steht dem Bundesgericht somit nicht zu (vgl. Urteil 2A.550/2004 vom 11. Juli 2005, E. 1.2, mit Hinweis; Alois Camenzind/Niklaus Honauer/Klaus A. Vallender, Handbuch zum Mehrwertsteuer-

gesetz, 2. Aufl., Bern/Stuttgart/ Wien 2003, Ziff. 10.2.5, S. 581 f., Rz. 1714). Das Bundesgericht kann den Entscheid des Verwaltungsgerichtshofs des Fürstentums Liechtenstein somit nur korrigieren oder aufheben, wenn Rechtsvorschriften der liechtensteinischen Mehrwertsteuergesetzgebung verletzt worden sind.
Wie die Beschwerdegegnerin zutreffend bemerkt, ist das Schweizerische Bundesgericht nicht zuständig, Fragen des allgemeinen liechtensteinischen Verfahrens- und Verwaltungsrechts zu überprüfen. Die Verweisung in Art. 62 Abs. 2 MWSTG/FL auf die Vorschriften des Landesverwaltungspflegegesetzes (LVG/FL) ändert daran nichts. Mit der umstrittenen Frage, ob die dreimonatige Frist für eine Säumnisbeschwerde bei deren Einreichung abgelaufen gewesen sei oder nicht, und mit den möglichen Säumnisfolgen (vgl. Art. 90 Abs. 6a LVG) hat sich das Bundesgericht deshalb nicht zu befassen. Allerdings ist festzuhalten, dass die Sanktionierung einer allfälligen Säumnis im Sinn dieser Bestimmung keinen Einfluss auf die richtige Anwendung des materiellen Mehrwertsteuerrechts haben könnte.
Soweit es um materielle Fragen des liechtensteinischen Mehrwertsteuerrechts geht (grundsätzliche Zulassung als Steuersubjekt und die damit verbundene Zuteilung einer Mehrwertsteuernummer), ist die Zuständigkeit des Bundesgerichts gegeben und ist auf die Beschwerde einzutreten.
1.4 Auf den vorliegenden Fall ist das am 1. Januar 2001 in Kraft getretene (neue) liechtensteinische Mehrwertsteuergesetz vom 16. Juni 2000 anwendbar (Art. 89 und 90 MWSTG/FL).
Da das Fürstentum Liechtenstein das schweizerische Mehrwertsteuerrecht in weiten Teilen unverändert in das eigene Recht übernommen hat (vgl. Vereinbarung, Art. 1 Abs. 1), kann bei der Beurteilung auf die entsprechende Lehre und Rechtsprechung zur schweizerischen Mehrwertsteuer abgestellt werden. Dies gilt zumindest insoweit, als keine abweichenden Gesetzesbestimmungen bestehen.
2.
Umstritten ist im Wesentlichen die Frage, ob die Steuerverwaltung gegebenenfalls die Möglichkeit und die Pflicht habe, Gesuche um Eintragung in das Mehrwertsteuerregister näher zu prüfen und die hierfür erforderlichen Unterlagen einzuverlangen, oder ob sie verpflichtet sei, eine Eintragung schon aufgrund der Angaben der Gesuchsteller vorzunehmen.

2.1 Subjektiv steuerpflichtig ist, wer eine mit der Erzielung von Einnahmen verbundene gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, auch wenn die Gewinnabsicht fehlt (Art. 21 MWSTG/FL). Eine Person, die steuerpflichtig wird, hat sich unaufgefordert innert 30 Tagen nach Beginn ihrer Steuerpflicht bei der Liechtensteinischen Steuerverwaltung schriftlich anzumelden, die ihr dann eine nicht übertragbare Nummer zuteilt (Art. 55 Abs. 1 MWSTG/FL).

Die steuerpflichtige Person hat der Steuerverwaltung über alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht von Bedeutung sein können, nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft zu erteilen. (Art. 56 MWSTG/FL); daneben besteht unter Umständen auch eine Auskunftspflicht Dritter (Art. 60 MWSTG/FL). Die Steuerverwaltung überprüft die Erfüllung der Pflicht zur Anmeldung als steuerpflichtige Person (Art. 61 Abs. 1 MWSTG/FL). Dabei handelt es sich - wie in der Beschwerdeschrift unter Hinweis auf die Gesetzesmaterialien zutreffend gesagt wird - nicht um eine fakultative Vorschrift, sondern um eine (Prüfungs-)Pflicht der Verwaltung.
2.2 Der Beginn der Steuerpflicht und die damit verbundene Anerkennung als Steuersubjekt sowie die Erteilung einer entsprechenden Mehrwertsteuernummer sind mit erheblichen Konsequenzen für den Steuerpflichtigen verbunden: Mit dem Eintrag werden seine Umsätze steuerpflichtig, und der Unternehmer muss regelmässig darüber mit der Steuerverwaltung abrechnen. Ohne Steuerpflicht ist aber auch kein Vorsteuerabzug möglich (Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., S. 386, Rz. 1132). Die im Zusammenhang mit der Registrierung erteilte Mehrwertsteuernummer/Umsatzsteueridentifikationsnummer erhält deshalb eine besondere Bedeutung, weil damit nicht nur die ordnungsgemässe Besteuerung sichergestellt wird, sondern weil sie den Behörden auch die Kontrolle und Identifikation des Steuerpflichtigen ermöglicht; daneben kommt ihr im Bereich der Vermeidung von Steuerhinterziehung eine wichtige Rolle zu (Hans Georg Ruppe, Kommentar zum österreichischen Umsatzsteuergesetz, 2. Aufl., Wien 1999, Rz. 5 zu Art. 28; Jean-Marc Rivier/Annie Rochat Pauchard, Droit Fiscal Suisse, La Taxe sur la Valeur Ajoutée, Fribourg 200, S. 219). Es liegt deshalb auf der Hand, dass die Registrierung als Mehrwertsteuerpflichtiger und die damit verbundene Erteilung einer
Mehrwertsteuernummer eine sorgfältige Prüfung bedingen, was wiederum voraussetzt, dass die Verwaltung die hierfür nötigen Abklärungen vornehmen können muss.
2.3 In Lehre, Rechtsprechung und Praxis zum Schweizerischen Mehrwertsteuerrecht ist aufgrund des klaren

Gesetzeswortlauts unbestritten, dass die Steuerverwaltung nicht nur das Recht, sondern auch die Pflicht hat, die Anmeldung des Steuerpflichtigen zu überprüfen (vgl. Art. 62 Abs. 1 MWSTG/CH). Erst wenn sie sich davon überzeugt hat, dass die gesetzlichen Voraussetzungen der subjektiven Steuerpflicht erfüllt sind, trägt sie den Steuerpflichtigen im Mehrwertsteuerregister ein (Gerhard Schafroth/Dominik Romang, in: mwst.com, Kommentar zum Bundesgesetz über die Mehrwertsteuer, Basel 2000, Rz. 7 zu Art. 56 MWSTG; Dieter Metzger, Kurzkommentar zum Mehrwertsteuergesetz, Muri/Bern 2000, Rz. 1 zu Art. 56 Abs. 1 MWSTG). Die damit verbundene Pflicht zur Auskunftserteilung erstreckt sich "auf alle Tatsachen, die für die Steuerpflicht (...) von Bedeutung sein können" (vgl. Art. 57 Abs. 1 MWSTG/CH); der Steuerpflichtige muss darüber nach bestem Wissen und Gewissen Auskunft erteilen (vgl. ASA 71 S. 394, E. 2b; Wegleitung 2001 zur Mehrwertsteuer/CH, Rz. 961). Die Verwaltung ist sodann weitgehend frei, welche Beweismittel sie verlangen will, vorausgesetzt, diese stehen in einem hinreichend engen Zusammenhang mit dem zu prüfenden Sachverhalt und
deren Beschaffung ist für den Steuerpflichtigen möglich und zumutbar. Der Steuerpflichtige kann die Erteilung von derartigen Auskünften auf jeden Fall nicht mit der Begründung verweigern, die verlangten Unterlagen seien für die Verwaltung nicht von Bedeutung (vgl. Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., S. 563, Rz. 1666).
2.4 In der Europäischen Union (EU) bildet Art. 22 der Sechsten Mehrwertsteuer-Richtlinie (6. EU-RL) die Grundlage für die länderspezifischen Regelungen der Registrierung und Auskunftserteilung. Danach hat jeder Steuerpflichtige die Aufnahme, den Wechsel und die Beendigung seiner Tätigkeit als Steuerpflichtiger anzuzeigen und Aufzeichnungen zu führen, welche die Anwendung der Mehrwertsteuer und die Überprüfung durch die Steuerverwaltung ermöglichen (6. EU-RL, Art. 22 Abs. 1 und 2). Den EU-Mitgliedstaaten kommt bei der Ausgestaltung und Umsetzung dieser Bestimmungen im Landesrecht ein weiter Spielraum zu (vgl. dazu etwa Michael Langer, in: Reiss/Kraeusel/Langer, Kommentar zur deutschen Umsatzsteuergesetzgebung und zu den Bestimmungen des Gemeinschaftsrechts, Berlin/Bonn 1995, Band III, Rz. 20 zu Art. 22 Abs. 2 der 6. EG-RL). In Deutschland stellt die Erteilung der Umsatzsteueridentifikationsnummer und damit die Akzeptierung eines Gesuchstellers als Steuersubjekt einen Verwaltungsakt dar, dem eine entsprechende Prüfung vorausgeht und der bei Ablehnung des Gesuchs mit einem Rechtsmittel angefochten werden kann (Jörg Kraeusel, in: Kommentar Reiss/Kraeusel/Langer, a.a.O., Band III, Rzn. 63 ff. zu § 27a des deutschen Umsatzsteuergesetzes
[UStG/D]; ebenso Axel Leonard, in: Bunjes/Geist, Kommentar zum deutschen Umsatzsteuergesetz, München 2005, 8. Aufl., Rz. 4 zu § 27a). Vergleichbare Anforderungen an die Registrierung sind auch in andern EU-Ländern vorgesehen.
3.
Im Lichte der dargelegten Grundsätze ist das angefochtene Urteil bzw. das Vorgehen der Liechtensteinischen Steuerverwaltung im Folgenden zu prüfen.
3.1 Was zunächst den Sachverhalt betrifft, ist davon auszugehen, dass im Zusammenhang mit der von der Beschwerdegegnerin für die Geschäftsabwicklung gewählten Gesellschafts- und Vertragsstruktur anspruchsvolle zivil- und steuerrechtliche Fragen zu beurteilen sind: Die Beschwerdegegnerin beabsichtigte, ein Flugzeug des Typs "Bombardier BD-700-1A10 Global Express" zum Preis von US-$ 34,5 Mio. zu kaufen und dieses mit einem Leasing-/Vermietungsvertrag an einen Dritten weiter zu vermieten. Für die Finanzierung standen verschiedene Varianten zur Diskussion. Nachdem die eingereichten Unterlagen unvollständig waren und teilweise in noch nicht definitiver Form vorlagen und nachdem auch der Sachverhalt noch geändert wurde, verlangte die Liechtensteinische Steuerverwaltung - zu Recht - weitere Unterlagen ein, die nur teilweise eingereicht wurden. Die Steuerverwaltung hielt deshalb mit Brief vom 22. Dezember 2004 im Detail fest, welche zusätzlichen Unterlagen zur abschliessenden Beurteilung noch benötigt würden.
Aus den von der Beschwerdegegnerin am 11. März 2005 beigebrachten Unterlagen und Verträgen ist ersichtlich, dass es sich um ein Firmenflugzeug handelt, das neun Passagieren und zwei Piloten Platz bietet. Gemäss Darstellung der Beschwerdegegnerin ist vorgesehen, dieses Flugzeug sowohl innerhalb des Konzerns zu verwenden als auch Dritten zur Verfügung zu stellen. Zu diesem Zweck erfolgt eine Vermietung an die Y._____ AG/Ltd., Zürich, die für den Einsatz des Flugzeugs verantwortlich ist. Innerhalb des Konzerns soll das Flugzeug u.a. auch für die Muttergesellschaft (Z._____B.V., Amsterdam) eingesetzt werden. Dieser Gesellschaft wird im Rahmen eines "Aircraft First Priority Use Agreement" das Exklusivrecht zur prioritären Benutzung und vor der Benutzung vor konzernfremden Dritten eingeräumt ("First Priority Use Right").
Die Liechtensteinische Steuerverwaltung gelangte zur Auffassung, dass bei diesen Gegebenheiten eine abschliessende Beurteilung des Eintragungsantrags erst möglich sei, wenn die Unterlagen vollständig seien. Insbesondere würden neben den Angaben über die wirtschaftlich Berechtigten auch diejenigen zum Kreis der

Personen fehlen, die das Flugzeug benutzen.
Es stellt sich demnach die Frage, ob diese zusätzlichen Angaben für die Beurteilung der Eintragung als Mehrwertsteuerpflichtige erforderlich sind und ob die Beibringung dieser Angaben der Beschwerdegegnerin zumutbar ist.
3.2 Die Frage ist zu bejahen: Die von der Steuerverwaltung einverlangten Vertragsunterlagen, die von der Beschwerdeführerin nur sukzessive und mit Verzögerung eingereicht wurden, sind für die Beurteilung der Steuerpflicht von wesentlicher Bedeutung; sie wurden somit zu Recht gefordert.

Ebenfalls zu Recht werden auch Angaben über die wirtschaftliche Berechtigung und zum Kreis der Personen verlangt, die das Flugzeug nutzen. Nur so kann durch die Steuerverwaltung geprüft werden, ob im vorliegenden Fall zu erwarten ist, dass das Flugzeug durch unabhängige Dritte genutzt wird und damit die Voraussetzungen für die Begründung eines Leistungsaustausches im Sinn von Art. 5 MWSTG/FL gegeben sind; notwendige Grundlage für die Steuerpflicht ist nämlich, dass steuerbare Umsätze vorliegen. Damit aber von einer Leistung und mithin von einem steuerbaren Umsatz gesprochen werden kann, muss der Leistungsgegenstand (Lieferung oder Dienstleistung) die betriebliche Sphäre verlassen und sich an einen Leistungsempfänger richten. Es müssen mit anderen Worten mehrere Beteiligte vorhanden sein, was z.B. dann nicht der Fall ist, wenn reine Innenleistungen vorliegen (Camenzind/Honauer/Vallender, a.a.O., S. 79, Rz. 171).

Damit diese Frage sachgerecht abgeklärt werden kann, ist die Identität des Leistungsempfängers von Bedeutung, weshalb z.B. geprüft werden muss, ob das Flugzeug voraussichtlich durch tatsächlich unabhängige Dritte genutzt wird. Dabei kann auch die Frage des wirtschaftlich Berechtigten eine Rolle spielen, etwa, ob es sich um eine Person handelt, die in der Unternehmung tätig ist oder dieser nahe steht, die Benützung des Flugzeugs aber primär für private Zwecke beabsichtigt.

Im vorliegenden Fall ist der Frage der tatsächlichen Verwendung auch deshalb die notwendige Beachtung zu schenken, weil es sich nicht um ein Grossflugzeug handelt, dessen Einsatz aufgrund der Kapazität primär für einen unbestimmten Benutzerkreis vorgesehen ist. Der von der X._____ AG erworbene "Bombardier BD-700-1A10" ist vielmehr ein Kleinflugzeug mit neun Plätzen, dessen Verwendungszweck (privat/geschäftlich) aufgrund der Grösse nicht zum Vornherein feststeht. Anhand der ins Recht gelegten Umsatzzusammenstellung für den Zeitraum Oktober 2004 bis Februar 2005 kann diese Frage nicht schlüssig beurteilt werden, weil daraus die effektiven Benützer des Flugzeugs nicht ersichtlich sind.
3.3 Im Weiteren hat die Liechtensteinische Steuerverwaltung zu prüfen, ob die Steuerbefreiungsvoraussetzungen von Art. 25 Abs. 3 MWSTG/FL erfüllt sind. Diese Bestimmung sieht eine objektive Befreiung von der Steuerpflicht für Holding- und Sitzgesellschaften gemäss Art. 83 und 84 MWSTG/FL vor, ausser für allfällige Inlandumsätze. Zur Prüfung der Steuerpflicht oder eventuell einer Steuerumgehung ist neben den allgemeinen Substanzanforderungen, denen eine Gesellschaft zu genügen hat, u.a. auch die Frage der wirtschaftlich Berechtigten der Gesellschaft ("beneficial owner") von Bedeutung. Neben den von der Beschwerdegegnerin hierfür eingereichten Vertragsunterlagen wird durch die Steuerverwaltung zu Recht auch eine Offenlegung des wirtschaftlich Berechtigten verlangt, weil so festgestellt werden kann, ob es sich um eine solche in Liechtenstein ansässige Sitzgesellschaft handelt. Dieser Anforderung wird in einem Konzernverhältnis nicht Genüge getan, wenn hierfür lediglich die direkte Eigentümerin (d.h. die Z._____ B.V. Amsterdam; 100%-Beteiligung) genannt wird und aus den eingereichten Unterlagen noch deren rechtliche Eigentümer (A._____ B.V., Amsterdam; 49%, bzw. B._____ N.V. Curaçao; 51%) ersichtlich sind, nicht aber deren
wirtschaftlich Berechtigte bzw. die Eigentümer, die sich hinter der Offshore-Mehrheitsbeteiligung in Curaçao befinden.

3.4 Eine genaue Abklärung des wirtschaftlich Berechtigten rechtfertigt sich schliesslich auch im Hinblick auf Fragen, die sich im Zusammenhang mit internationalen sogenannten Karussellgeschäften stellen können, die über mehrere Stationen abgeschlossen werden (vgl. dazu etwa Axel Leonard, in: Bunjes/Geist, a.a.O., Rzn. 2 ff. zu § 25d UStG/D).

3.5 Was die Beschwerdegegnerin dagegen vorbringt, trifft nicht zu. So kann ohne die detaillierte Prüfung der wirtschaftlichen Berechtigung und der effektiven Nutzung des Flugzeugs nicht abgeklärt werden, ob schon im

Jahr 2004 die Voraussetzungen für die Steuerpflicht (massgebende Inlandumsätze) gegeben waren und ob dies auch für die Zukunft zutrifft. Ohne die von der Steuerverwaltung verlangten zusätzlichen Unterlagen kann zudem nicht geprüft werden, ob es sich bei der Beschwerdegegnerin um eine im Inland ansässige Gesellschaft handelt. Daran vermag nichts zu ändern, dass Verträge mit einer im schweizerischen Register für Mehrwertsteuerpflichtige eingetragenen Gesellschaft der Y._____ AG abgeschlossen wurden. Aus den ins Recht gelegten Rechnungen und Umsatzzusammenstellungen kann die Beschwerdegegnerin, wie oben erwähnt, ebenfalls nichts zu ihren Gunsten ableiten.
Was die Prüfung der Steuerbefreiungsvoraussetzungen nach Art. 25 Abs. 3 MWSTG/FL betrifft, so ergibt sich aus dem Vorhandensein einer Gewerbebewilligung nichts zu Gunsten der Beschwerdegegnerin. Massgebend sind vielmehr die tatsächlichen Verhältnisse, die von der Liechtensteinischen Steuerverwaltung im Rahmen der Prüfung der Steuerpflicht im Einzelnen abgeklärt werden können und müssen. Hierfür stellen Mietverträge und die Anstellungsverhältnisse zweifellos ein wesentliches Indiz dar. Ebenso wichtig sind aber die Beherrschungsverhältnisse, weil diese für die Frage eines allfälligen Durchgriffs oder einer eventuellen Steuerumgehung von wesentlicher Bedeutung sind.
4.
Zusammenfassend ist demnach festzuhalten, dass die von der Steuerverwaltung verlangten Unterlagen insgesamt für die Beurteilung der Steuerpflicht und den damit verbundenen Eintrag im Register für Mehrwertsteuerpflichtige zweckmässig und erforderlich sind. Aufgrund der Gruppenstruktur und der abgeschlossenen Verträge ist es der Beschwerdegegnerin möglich und zumutbar, diese Auskünfte beizubringen. Die Beschwerde der Liechtensteinischen Steuerverwaltung erweist sich damit als begründet.
5.
Nach dem Gesagten ist die Beschwerde gutzuheissen und die Sache zur definitiven Beurteilung der Eintragung und Registrierung an die Liechtensteinische Steuerverwaltung zu überweisen. Das vorinstanzliche Urteil vom 1. Dezember 2005 ist aufzuheben.
Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend trägt die Beschwerdegegnerin, die vor dem Bundesgericht angefallenen Kosten (Art. 156 Abs. 1 und 2, Art. 153 und 153a OG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:
1.
Die Verwaltungsgerichtsbeschwerde wird gutgeheissen und das Urteil des Verwaltungsgerichtshofes des Fürstentums Liechtenstein vom 1. Dezember 2005 aufgehoben.
2.
Die Sache wird zur definitiven Beurteilung des Antrages auf Eintrag im Register für Mehrwertsteuerpflichtige an die Liechtensteinische Steuerverwaltung zurückgewiesen.
3.
Die Beschwerdegegnerin trägt die Gerichtsgebühr von Fr. 3'000.–.
4.
Dieses Urteil wird den Parteien und dem Verwaltungsgerichtshof des Fürstentums Liechtenstein schriftlich mitgeteilt.
Lausanne, 25. Oktober 2006
Im Namen der II. öffentlichrechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts
Der Präsident: Der Gerichtsschreiber: