

August 2020/Nr. 74



Zuger Steuer Praxis

Zuzug in die Schweiz

Editorial	5
<u>Zuzug in die Schweiz</u>	
Shane Sibler, Remo Küttel, Marcel Wyrsch: Steuerrechtliche Aspekte bei der Immigration in die Schweiz	7
Michael Rohrer, Cécile Gurtner: Zivilrechtliche Aspekte der Migration von Gesellschaften in die Schweiz	15
Julian Kläser: Aufenthaltsbewilligungen für vermögende Ausländer aus Drittstaaten	25
Florian Zepf, Christopher E. Steckel: Deutsche Wegzugsteuer gemäss § 6 AStG – Eine (neue) für alle!	31
Philipp Zünd, Ignaz A. Müller: Register der wirtschaftlich Berechtigten: Offenlegungspflichten in der EU, im Fürstentum Liechtenstein und in der Schweiz	39

Zuzug in die Schweiz

Register der wirtschaftlich Berechtigten: Offenlegungspflichten in der EU, im Fürstentum Liechtenstein und in der Schweiz



Philipp Zünd

Philipp Zünd, Director, Rechtsanwalt
dipl. Steuerexperte, Tax & Legal
KPMG AG, Zug und Zürich, pzuend@kpmg.com

Ignaz A. Müller
MLaw-Student, Tax & Legal
KPMG AG, Zug, ignazmueller@kpmg.com



Ignaz A. Müller

Einleitende Beispiele

Beispiel 1: Herr Honegger hat über die letzten 30 Jahre erfolgreich einen Maschinenbaubetrieb mit Hauptsitz in Zug aufgebaut. Kürzlich hat er sich entschieden, einen 50%-Anteil an der Maschinenbau AG dem Geschäftsführer zu übertragen. Diese Nachfolgeplanung hat Herr Honegger mit seinen Kindern nicht besprochen und er möchte auch nicht, dass die Kinder zurzeit davon erfahren.

Beispiel 2: Ein Zulieferer der Micro AG, Luzern, ist aufgrund der COVID-19-Krise in finanzielle Schwierigkeiten geraten. Die Micro AG hat sich ent-

schieden, sich an einer Kapitalerhöhung des Schweizer Zulieferers zu beteiligen. Nach dieser Kapitalerhöhung hält die Micro AG 30% am Kapital des Zulieferers. Da der Zulieferer auch Konkurrenten der Micro AG beliefert, möchte der Zulieferer nicht, dass die Micro AG als neue Aktionärin offengelegt wird.

In diesem Artikel zeigen wir auf, ob diese Nachfolgeplanung bzw. Beteiligung am Zulieferer vertraulich behandelt werden können. Dabei gehen wir auf die unterschiedlichen Regelungen zur Offenlegung der wirtschaftlich Berechtigten in der EU, im Fürstentum Liechtenstein und in der Schweiz ein. Aufgrund der sehr unterschiedli-

chen Ausgestaltung der Register über die wirtschaftlich Berechtigten, wird für einen vertieften Einblick in die Materie auf die amtlichen Publikationen verwiesen.

1. Register der wirtschaftlich Berechtigten in der EU

1.1. Hintergrund

Die Register der wirtschaftlich Berechtigten (auch UBO-Register oder Transparenzregister genannt) wurden in den EU-Staaten, aber auch weiteren Ländern zur Bekämpfung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung eingeführt. Für diese Zwecke ist die Kenntnis über die wirtschaftlich Berechtigten von Gesellschaften, aber auch Vermögensverwaltungsstrukturen entscheidend.¹

Für die EU-Staaten bildet die 4. EU-Geldwäschereirichtlinie² die Grundlage zur Schaffung von Register der wirtschaftlich Berechtigten. Begründet wurde die Einführung von solchen Registern wie folgt: *«Im Interesse größerer Transparenz zwecks Bekämpfung des Missbrauchs von juristischen Personen sollten die Mitgliedstaaten sicherstellen, dass die Informationen über den wirtschaftlichen Eigentümer unter vollständiger Einhaltung des Unionsrechts in einem Zentralregister ausserhalb der Gesellschaft gespeichert werden.»*³ Die EU-Staaten wa-

ren verpflichtet, ein solches Register bis Ende 2017 auf nationaler Ebene umzusetzen.

1.2. Zu erfassende Personen

In Bezug auf Gesellschaften gelten Personen als wirtschaftlich Berechtigte, welche zu mehr als 25% an einer Gesellschaft beteiligt sind oder eine Gesellschaft auf andere Weise kontrollieren.⁴ Sind keine solchen Personen vorhanden, so sind die Mitglieder des leitenden Organs zu melden.⁵ Betreffend Trusts (und analog für Stiftungen und dergleichen) sieht die Richtlinie vor, dass folgende Personen zu melden sind:⁶

- i) *den/die Settlor;*
- ii) *den/die Trustee(s);*
- iii) *den/die Protektor(en), sofern vorhanden;*
- iv) *die Begünstigten oder (...) die Gruppe von Personen, in deren Interesse die Rechtsvereinbarung oder die juristische Person in erster Linie errichtet oder betrieben wird;*
- v) *jede sonstige natürliche Person, die den Trust durch direkte oder indirekte Eigentumsrechte oder auf andere Weise letztlich kontrolliert.*

Die EU-Staaten haben diese Regelungen betreffend den zu erfassenden Personen unterschiedlich umgesetzt. Während teilweise beispielsweise die Auffassung vertreten wird, dass ge-

mäss dem Wortlaut der Richtlinie ein Settlor grundsätzlich immer erfasst werden muss, wird in einigen EU-Staaten argumentiert, dass ein Settlor, welcher einen Trust nicht kontrollieren kann, nicht in das Register eingetragen werden muss. Stattdessen wird in der Praxis in solchen Fällen oft der Trustee erfasst. Somit ist es insbesondere in Bezug auf Trusts und Stiftungen erforderlich, im Einzelfall die Umsetzung der Richtlinie durch den jeweiligen EU-Staat zu prüfen. Weiter zeigen unsere Erfahrungen, dass sich die Ansätze der Trustees betreffend die zu erfassenden Personen auch in demselben Mitgliedstaat wesentlich unterscheiden können. Dies gilt insbesondere betreffend folgenden Sachverhaltskonstellationen:

Ein nicht EU-Trust hält eine Tochtergesellschaft (Underlying Company) mit Domizil in der EU (z.B. Luxemburg). Dementsprechend müssen betreffend diese Gesellschaft die wirtschaftlich Berechtigten im lokalen UBO-Register in Luxemburg erfasst werden. Falls es sich beim Trust um einen unwiderruflichen diskretionären Trust handelt, welcher weder vom Settlor noch von einem Begünstigten oder Protektor kontrolliert wird, könnte allenfalls die Auffassung vertreten werden, dass der Trustee im Register erfasst werden muss.⁷ Entsprechend ist es empfehlenswert, dass mit dem

lokalen Verantwortlichen für die Luxemburger Gesellschaft geklärt wird, wer im Register eingetragen werden muss.

1.3. Öffentlicher Zugriff auf die Register

Bei der Einführung der UBO-Register mussten die EU-Mitgliedstaaten neben gewissen Behörden nur Personen mit einem «*berechtigten Interesse*» Zugriff auf die Registerdaten gewähren.⁸ Es war allerdings den einzelnen Mitgliedstaaten erlaubt, ein uneingeschränktes Zugriffsrecht vorzusehen.⁹

Durch die Einführung der 5. EU-Geldwäschereirichtlinie¹⁰ wurden die EU-Staaten schliesslich aber auf anfangs 2020 verpflichtet, diese Register betreffend Gesellschaften der Öffentlichkeit zugänglich zu machen. Begründet wird dieser öffentliche Zugriff wie folgt: «*Durch den Zugang der Öffentlichkeit zu Angaben über die wirtschaftlichen Eigentümer wird eine grössere Kontrolle der Informationen durch die Zivilgesellschaft (einschliesslich Presse und zivilgesellschaftlichen Organisationen) ermöglicht und das Vertrauen in die Integrität der Geschäftstätigkeit und des Finanzsystems gestärkt.*»¹¹

Für eine Einsichtnahme in das Register betreffend Trusts und dergleichen, ist aber nach wie vor ein «*berechtig-*

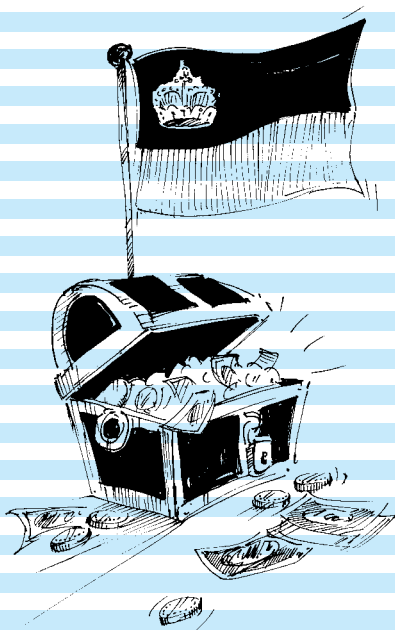
tes Interesse» erforderlich, wobei die Definition, was unter einem berechtigten Interesse zu verstehen ist, den nationalen Gesetzgebern überlassen bleibt.¹² Es muss somit für ein Zugriff geltend gemacht werden, dass dieser im Hinblick auf die Bekämpfung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung erfolgt.¹³ Ein solches berechtigtes Interesse dürften insbesondere «investigative Journalisten» geltend machen können.¹⁴

Die Mitgliedstaaten müssen dabei mindestens den Namen, Geburtsjahr und -monat, Wohnsitzland und die Staatsangehörigkeit des wirtschaftlich Berechtigten sowie Informationen zu Art und Umfang des wirtschaftli-

chen Interesses offenlegen.¹⁵ Einige Staaten legen aber weitere Informationen offen. So ist in Malta¹⁶ auch die Passnummer und in Grossbritannien¹⁷ die Adresse einsehbar.

2. Verzeichnis der wirtschaftlichen Eigentümer im Fürstentum Liechtenstein

Als EWR-Mitgliedstaat musste auch das Fürstentum Liechtenstein die EU-Geldwäschereirichtlinien umsetzen und entsprechend ein UBO-Register einführen. Dies erfolgte mittels dem Gesetz über das Verzeichnis der wirtschaftlichen Eigentümer inländischer Rechtsträger (VwEG), welches am 1. August 2019 in Kraft getreten ist.



Das VwEG unterscheidet zwischen Gesellschaften sowie Stiftungen, Trusts und dergleichen:

	Gesellschaften¹⁸	Stiftungen, stiftungsähnlich strukturierte Anstalten und Trusts¹⁹
Zu erfassende Personen	<p>Natürliche Personen, welche²⁰</p> <ul style="list-style-type: none"> • direkt oder indirekt mehr als 25% der Stimmrechte halten oder mit mehr als 25% am Gewinn beteiligt sind oder • die Gesellschaft auf andere Weise kontrollieren; • falls keine solchen Personen vorliegen, die Mitglieder des leitenden Organs. 	<p>Natürliche Personen, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle der Rechtsträger steht:²¹</p> <ul style="list-style-type: none"> • Settlor²² Der Settlor ist nur zu erfassen, wenn dieser den Trust kontrollieren und sich dadurch selber Vermögenswerte zukommen lassen kann. Entsprechend ist insbesondere ein verstorbener Settlor nie zu erfassen. • Protector²³ Der Protector ist nur zu erfassen, wenn dieser sich durch seine Kontrolle selbst Vermögenswerte aus dem Trust zukommen lassen kann, was in aller Regel nicht möglich ist. • Begünstigte²⁴ Zu erfassen sind die Begünstigten mit einem Rechtsanspruch. Diskretionäre Begünstigte sind demgegenüber nur zu erfassen, wenn diese sich durch Kontrolle des Rechtsträgers selbst Vermögenswerte zukommen lassen können. <p>Wenn keine solchen Personen vorliegen, sind die Mitglieder des leitenden Organs zu erfassen (Stiftungsrat bzw. Trustee).²⁵</p>
Zugriff	<ul style="list-style-type: none"> • Liechtensteinische Financial Intelligence Unit, Finanzmarktaufsicht FMA und Staatsanwaltschaft²⁶ • Liechtensteinische Sorgfaltspflichtige zur Wahrnehmung der Sorgfaltspflichten²⁷ • Dritte bei berechtigtem Interesse²⁸ 	<ul style="list-style-type: none"> • Liechtensteinische Financial Intelligence Unit, Finanzmarktaufsicht FMA und Staatsanwaltschaft²⁹

Ausgehend von dieser Übersicht gibt es relevante Unterschiede zwischen den Transparenzregistern in den EU-Mitgliedstaaten und in Liechtenstein. So gewährt Liechtenstein nur dann Einsicht in das Register bezüglich Gesellschaften, wenn die interessierten Personen ein berechtigtes Interesse nachweisen können. Dieses berechnete Interesse wird in Liechtenstein sodann restriktiv ausgelegt. Weiter sieht Liechtenstein im Vergleich zu den EU-Staaten eine engere Definition der Personen vor, welche betreffend Trusts und dergleichen erfasst werden müssen.

3. Situation in der Schweiz

In der Schweiz bestehen zurzeit keine Bestrebungen, ein zentrales UBO-Register einzuführen.³⁰

Dies bedeutet aber nicht, dass Schweizer Gesellschaften ihre wirtschaftlich Berechtigten nicht dokumentieren müssen.

Bereits seit dem 1. Juli 2015 müssen Personen, die Aktien einer nicht kotierten Aktiengesellschaft (Art. 697j OR) oder Anteile an einer GmbH (Art. 790a OR) erwerben und dadurch den Grenzwert von 25% des Gesellschaftskapitals oder der Stimmen erreichen oder überschreiten, der Gesellschaft innert Monatsfrist den Vor- und den Nachnamen sowie die Adresse der natürlichen Person/en

melden, für die sie letztendlich handeln (wirtschaftlich berechnete Person/en). Diese Daten werden aber nicht in einem zentralen Register verwahrt, sondern von der jeweiligen Gesellschaft.

Bezüglich den durch Gesellschaften zu dokumentierenden wirtschaftlich Berechneten, wird auf den in Nr. 73 der vorliegenden Zeitschrift erschienen Aufsatz verwiesen.³¹

4. UBO-Register in weiteren Staaten

Auch Staaten wie die Cayman Islands,³² Jersey,³³ Guernsey³⁴ und Isle of Man³⁵ haben in der Zwischenzeit UBO-Register eingeführt. In diesen Staaten werden die Register betreffend Gesellschaften voraussichtlich im Jahr 2023 öffentlich zugänglich werden.³⁶

Auch Panama hat in der Zwischenzeit ein UBO-Register eingeführt³⁷, dieses wird aber nicht der Öffentlichkeit zugänglich gemacht.

5. Offenlegungspflichten betreffend einleitende Beispiele

5.1. Beispiel 1: Übertragung von 50% der Aktien an den Geschäftsführer

Gemäss Ausgangssachverhalt überträgt Herr Honegger 50% der Aktien der Maschinenbau AG seinem Geschäftsführer. Dementsprechend

muss die Maschinenbau AG lediglich den Geschäftsführer als neuen Aktionär dokumentieren (Art. 697j Abs. 1 OR). Ein zentrales Register besteht in der Schweiz hingegen nicht. Insofern lässt sich verhindern, dass die Kinder von Herrn Honegger von der Übertragung der Aktien erfahren.

Verfügt die Maschinenbau AG über eine Tochtergesellschaft in der EU oder in Liechtenstein, ist der Geschäftsführer als neuer Aktionär der Muttergesellschaft im jeweiligen nationalen UBO-Register einzutragen. Während dieses Register in der EU öffentlich einsehbar ist, ist der Zugriff im Fürstentum Liechtenstein stark eingeschränkt.

Vor diesem Hintergrund kann Herr Honegger die Übertragung der Beteiligung an den Geschäftsführer nicht geheim halten, sofern die Maschinenbau AG über eine Tochtergesellschaft in der EU verfügt.

Befindet sich die Tochtergesellschaft hingegen im Fürstentum Liechtenstein, so wird die Beteiligung des Geschäftsführers an der Maschinenbau AG gegenüber den Kindern nur dann offengelegt, wenn diese ein berechtigtes Interesse nachweisen können, das im Zusammenhang mit der Bekämpfung von Geldwäscherei, dessen Vortaten oder der Terrorismusfinanzierung steht (Art. 12 Abs. 2 lit. c VwEG).


5.1. Beispiel 2: Beteiligung an einem Zulieferbetrieb

Die obigen Ausführungen gelten analog auch für diesen Sachverhalt. Falls der Zulieferbetrieb über eine Tochtergesellschaft in einem EU-Staat verfügt, muss diese Tochtergesellschaft die wirtschaftlich Berechtigten der Muttergesellschaft offenlegen. Entsprechend ist für die Konkurrenten der Micro AG öffentlich einsehbar, dass sich die Micro AG (bzw. deren Aktionärin) an der Kapitalerhöhung des Zulieferers beteiligt hat.

6. Fazit

Es ist unbestritten, dass zur Bekämpfung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung die Dokumentierung von wirtschaftlich Berechtigten eine geeignete Massnahme darstellt.

Die obigen Beispiele zeigen aber deutlich auf, dass öffentliche Register von wirtschaftlich berechtigten Personen weitreichende Auswirkungen zeitigen können, die nicht im Geringsten im Zusammenhang mit der Bekämpfung der Geldwäscherei und Terrorismusfinanzierung stehen. Dies gilt insbesondere für die Situation in den EU-Mitgliedstaaten, da dort seit der Einführung der 5. EU-Geldwäschereirichtlinie auf den Nachweis eines berechtigten Interesses für den Einblick in die Register verzichtet wird. Da diese Transparenz



in den EU-Staaten und künftig wohl auch noch in weiteren Staaten nicht vermieden werden kann, sollten sich in solche Sachverhalte involvierte Personen zumindest proaktiv mit diesen Registern auseinandersetzen. So

hätte Herr Honegger gemäss obigem Beispiel seine Kinder über die Nachfolgeplanung persönlich informieren können, bevor diese aus einem EU-Register der wirtschaftlich Berechtigten davon erfahren haben.

- ¹ Siehe auch FATF Recommendations 24 und 25.
- ² Richtlinie (EU) 2015/849 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20. Mai 2015 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission (4. EU-Geldwäschereichtlinie).
- ³ E. 14 der 4. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ⁴ Art. 3 Nummer 6 Bst. a Ziff. i der 4. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ⁵ Art. 3 Nummer 6 Bst. a Ziff. ii der 4. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ⁶ Art. 1 Nummer 2 Bst. b der 5. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ⁷ Vgl. Art. 1 Ziff. 3 Loi du 13 janvier 2019 instituant un Registre des bénéficiaires effectifs et portant i.V.m. Art. 1 Abs. 7 Lit. b Loi du 12 novembre 2004 relative à la lutte contre le blanchiment et contre le financement du terrorisme.
- ⁸ Art. 30 Nummer 5 Bst. c der 4. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ⁹ E. 15 der 4. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ¹⁰ Richtlinie (EU) 2018/843 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 30. Mai 2018 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2015/849 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung und zur Änderung der Richtlinien 2009/138/EG und 2013/36/EG (5. EU-Geldwäschereichtlinie).
- ¹¹ E. 30 der 5. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ¹² Art. 1 Nummer 16 Bst. d i.V.m. E. 42 der 5. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ¹³ Vgl. z.B. Art. 6 Bst. c. Ziff. i Malta Trusts and Trustee Act (Register of beneficial owners regulations): *«(...) that the interest specifically and solely relates to and will contribute to the prevention, detection and combating of money laundering or the associated predicate offences or the financing of terrorism (...)»*
- ¹⁴ E. 42 der 5. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ¹⁵ Art. 1 Nummer 15 Bst. c und Art. 1 Nummer 16 Bst. d der 5. EU-Geldwäschereichtlinie.
- ¹⁶ <https://registry.mbr.mt/ROC/>.
- ¹⁷ <https://beta.companieshouse.gov.uk/>.
- ¹⁸ Anhang 1 VwEG.
- ¹⁹ Anhang 2 VwEG.
- ²⁰ Art. 2 Abs. 1 Bst. a VwEG und Ziff. 2 Merkblatt betreffend die Umsetzung des Gesetzes über das Verzeichnis der wirtschaftlichen Eigentümer inländischer Rechtsträger (VwEG; nachfolgend: Merkblatt VwEG).
- ²¹ Art. 2 Abs. 1 Bst. b VwEG und Ziff. 3 Merkblatt VwEG.
- ²² Ziff. 3.2 Merkblatt VwEG.
- ²³ Ziff. 3.4 Merkblatt VwEG.
- ²⁴ Ziff. 3.5 Merkblatt VwEG.
- ²⁵ Ziff. 3.7 Merkblatt VwEG.
- ²⁶ Art. 10 VwEG.
- ²⁷ Art. 11 VwEG.
- ²⁸ Art. 12 VwEG.
- ²⁹ Art. 10 VwEG.
- ³⁰ Vgl. insbesondere Postulat Leutenegger Oberholzer Susanne, Amtl. Bull. NR 2016, S. 1121 f.
- ³¹ RUDOLF ANDREAS/LANDTWING LEUPI MICHÈLE/CAMENISCH SIMONE, Abschaffung der Inhaberaktie, Transparenz im Gesellschaftsrecht, in: Zuger Steuer Praxis, Nr. 73/2020, S. 19 ff.
- ³² Vgl. dazu www.ciregistry.ky/beneficial-owner (besucht am: 01. Juli 2020).
- ³³ Vgl. dazu www.jerseyfsc.org/registry/beneficial-ownership-information (besucht am: 01. Juli 2020).
- ³⁴ Vgl. dazu www.guernseyregistry.com/beneficialownership (besucht am: 01. Juli 2020).
- ³⁵ Vgl. dazu services.gov.im/companies-registry (besucht am: 01. Juli 2020).
- ³⁶ Vgl. dazu www.gov.je/News/2019/Pages/BeneficialOwnership.aspx (besucht am: 01. Juli 2020).
- ³⁷ Ley 129 de 17 de marzo de 2020 «Que crea Sistema Privado y Único de Registro de Beneficiarios Finales de Personas Jurídicas».