

Mitarbeiterbeteiligungen: Steuerfolgen bei der Arbeitgeberin

Ausgangslage

Die Besteuerung der aus Mitarbeiterbeteiligungen erzielten geldwerten Vorteile und damit die steuerliche Behandlung von Mitarbeiterbeteiligungen bei den Mitarbeitenden wurde durch das Inkrafttreten verschiedener Bestimmungen am 1. Januar 2013 auf eine klare rechtliche Grundlage gestellt (siehe unsere GHR TaxPage Februar 2013). Wie die Arbeitgeberin Mitarbeiterbeteiligungen zu verbuchen hat und wie diese steuerlich bei der Arbeitgeberin behandelt werden, wurde erst in einem Kreisschreiben der Eidg. Steuerverwaltung vom 4. Mai 2018 festgelegt. Nachfolgend ein kurzer Abriss.

Grundsatz

Die positive Differenz zwischen Verkehrswert und Abgabepreis von Mitarbeiterbeteiligungen stellt bei den Mitarbeitenden einen geldwerten Vorteil und damit Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit dar. Bei der Arbeitgeberin stellt dies bei entsprechender Verbuchung geschäftsmässig begründeten Personalaufwand dar.

Beschaffung der Beteiligungspapiere

Werden Aktien von der Arbeitgeberin am Markt oder direkt bei Aktionären beschafft, sind zunächst die Voraussetzungen betreffend Erwerb eigener Aktien einzuhalten. Zudem sind die Aktien zu den Anschaffungskosten zu aktivieren und die eigenen Aktien sind auf der Passivseite der Bilanz unterhalb des Aktienkapitals auszuweisen. Nicht realisierte Wertverluste können in der Steuerbilanz (nicht aber in der Handelsbilanz) berücksichtigt werden. Werden die Aktien hingegen durch eine Kapitalerhöhung beschafft, ist zunächst der Lohnaufwand (für bereits geleistete Arbeit) gegen Verbindlichkeit Mitarbeitenden zu verbuchen. In einem zweiten Schritt ist die Liberierung des Aktienkapitals durch Verrechnung dieser Verbindlichkeit vorzunehmen, womit der Mitarbeiter Aktionär wird.

Abgabe der Beteiligungspapiere

Die Differenz zwischen dem Erwerbspreis (Anschaffung) und dem Verkehrswert im Zeitpunkt der Abgabe an die Mitarbeitenden stellt einen geschäftsmässig begründeten Aufwand bzw. steuerbarer Ertrag dar. Der Abgabepreis an Mitarbeiter liegt grundsätzlich unter dem Verkehrswert. Diese Differenz stellt geschäftsmässig begründeter (Lohn)Aufwand dar. Dabei handelt es sich um Arbeitsentgelt für bereits geleistete Arbeit. Beinhaltet das Mitarbei-

terbeteiligungsprogramm Anwartschaften – d.h. Anrechte auf einen späteren Bezug von Aktien – hat die Arbeitgeberin die Wahl, entweder im Zeitpunkt der Zuteilung der Rechte an Mitarbeiter den geschätzten Aufwand zu verbuchen oder verteilt über die Vestingperiode Rückstellungen zu bilden. Zu beachten ist schliesslich, dass geldwerte Vorteile aus Mitarbeiterbeteiligungen Bestandteile des massgebenden Lohnes sind, auf dem Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten sind. Die Arbeitgeberin ist verpflichtet, den Ausgleichskassen aber auch den Steuerbehörden sämtliche relevante Sachverhalte mitzuteilen und entsprechende Bescheinigungen (inkl. korrekte Deklaration des Lohnausweises) auszustellen.

Rückgabe von Mitarbeiteraktien

Müssen Mitarbeitende aufgrund reglementarischer oder vertraglicher Verpflichtung der Arbeitgeberin die Aktien zurückgeben und ist der vereinbarte Rücknahmepreis in diesem Zeitpunkt höher als der Verkehrswert, kann die Arbeitgeberin wiederum einen entsprechenden geschäftsmässig begründeten Aufwand geltend machen. Fällt hingegen der Rücknahmepreis tiefer aus als der aktuelle Verkehrswert erzielt die Arbeitgeberin einen steuerbaren Ertrag. Gerade anders gestaltet sich die Situation seitens des Mitarbeitenden, welcher im Zeitpunkt der Rückgabe einen zusätzlichen steuerbaren geldwerten Vorteil (und keinen steuerfreien Kapitalgewinn) realisiert. Erfolgt die Rückgabe hingegen entschädigungslos oder ist der vereinbarte Rücknahmepreis unter dem Verkehrswert, so erleidet der Arbeitnehmer eine Vermögenseinbusse, und kann diese in der Steuerperiode der Rückgabe als Gewinnungskosten vom Einkommen abziehen. Hat der Arbeitnehmer inzwischen die Schweiz verlassen, hat der Arbeitgeber zudem unter Umständen Quellensteuern abzuführen.

Empfehlung

Bei der Planung und Ausarbeitung von Mitarbeiterbeteiligungsprogrammen müssen neben steuerrechtlichen Fragen auch arbeitsrechtliche und sozialversicherungsrechtliche Aspekte beachtet werden. Eine Prüfung der steuerrechtlichen und administrativen Folgen für die Arbeitgeberin ist unerlässlich und Bedarf in den meisten Fällen den Bezug einer Steuerfachperson.

GHR TaxTeam

Gerhard Roth (gerhardroth@ghr.ch)
Regina Schlup Guignard, LL.M. (reginaschlup@ghr.ch)
T +41 (0)58 356 5050
F +41 (0)58 356 5059