

Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungsplänen: neue Regelung seit dem 1. Januar 2013.

Am 1. Januar 2013 ist das neue Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen mit zugehöriger Verordnung in Kraft getreten. Dieses Gesetz bringt gewisse Neuerungen betreffend die Besteuerung von gegenüber Mitarbeitern eingeräumten Beteiligungen. Es bezweckt die Präzisierung des Zeitpunkts der Besteuerung und der Steuerberechnung, dies ebenfalls auf internationaler Ebene. Zudem werden dem Arbeitgeber neue Pflichten betreffend die Vorlage von Bescheinigungen für die Mitarbeiter sowie ausgedehnte Verantwortlichkeiten auferlegt.

1. Grundsätze

Das Gesetz unterscheidet echte und unechte Mitarbeiterbeteiligungen. Zur ersten Kategorie gehören: Aktien (und andere Beteiligungspapiere) sowie Optionen, welche zum Erwerb solcher Aktien berechtigen. Die zweite Kategorie bezieht sich auf Anwartschaften auf blosse Bargeldabfindungen.

Betreffend Aktienpläne hält die im Gesetz verankerte Praxis den Grundsatz fest, wonach diese im Zeitpunkt des Erwerbs als Einkommen versteuert werden, dies unabhängig davon, ob es sich um freie oder gesperrte Aktien handelt. Im Zeitpunkt des Erwerbs bedeutet im Augenblick, in dem die Aktie (oder die Option – vgl. hiernach) unentgeltlich oder zu einem Vorzugspreis abgegeben wird. Zur Berücksichtigung der Sperrfristen wird ein Diskont von 6 % des Verkehrswerts der Aktie pro Sperrjahr gewährt.

In Bezug auf die Optionspläne tritt eine wichtige Änderung in Kraft. Diese sieht vor, dass gesperrte oder nicht börsenkotierte Optionen bei der Ausübung besteuert werden, während die übrigen Optionen im Zeitpunkt der Abgabe besteuert werden. An dieser Stelle sei daran erinnert, dass die Ausübung einer Option die Realisation der im Vertrag vorgesehenen Transaktion, d.h. den Kauf des Basistitels, bedeutet.

Entsprechend sind nunmehr bloss noch freie, d.h. nicht gesperrte, börsenkotierte Optionen bei ihrer Abgabe steuerbar.

Bei allen anderen Optionen, welche die Mehrheit ausmachen dürften, erfolgt die Besteuerung nunmehr erst im Zeitpunkt der Ausübung.

2. Steuerbare Beträge

Der steuerbare Betrag entspricht bei der Besteuerung im Zeitpunkt der Abgabe (Aktien und freie, börsenkotierte Optionen) dem Verkehrswert des Titels, gegebenenfalls unter Abzug des durch den Mitarbeiter bezahlten Erwerbspreises.

Im Falle gesperrter oder nicht börsenkotierter Optionen erfolgt die Besteuerung auf dem Verkehrswert der Aktie bei Ausübung abzüglich des Ausübungspreises.

3. Internationale Problematik

Im internationalen Verhältnis sieht das Gesetz eine anteilmässige Besteuerung vor. Die komplexe Formulierung des Gesetzestextes bedeutet, dass für eine anteilmässige Besteuerung nachgewiesen werden muss, dass der Mitarbeiter während eines Teils der Zeitspanne zwischen dem Erwerb und dem Entstehen des Ausübungsrechts keinen steuerrechtlichen Wohnsitz (oder Aufenthalt) hatte.

Diesfalls werden die geldwerten Vorteile der Option anteilmässig entsprechend dem Verhältnis der gesamten Zeitspanne zur Dauer der Ansässigkeit in der Schweiz besteuert.

4. Pflicht zur Erstellung von Bescheinigungen

Den Arbeitgeber trifft die gesetzliche Pflicht, für seine Mitarbeiter Bescheinigungen zu erstellen, welche den Steuerbehörden über die Mitarbeiterbeteiligungspläne (Bezeichnung des Plans, Datum der Abgabe der Beteiligungen an die Mitarbeiter, Zahl der abgegebenen Beteiligungen etc.) und deren Besteuerung Aufschluss geben. Diese Pflicht besteht über das Ende des Arbeitsverhältnisses hinaus. Der Arbeitgeber ist verpflichtet, die anteilmässigen Steuern auf im Ausland ausgeübten Mitarbeiteroptionen zu entrichten, dies auch dann, wenn der geldwerte Vorteil von einer ausländischen Konzerngesellschaft ausgerichtet wird sowie ebenfalls wenn das Arbeitsverhältnis beendet wurde.

5. Fazit

Wie man sieht, legt das neue Gesetz neue Grundsätze fest, welche erfasst werden müssen. Der Arbeitgeber ist verpflichtet, den Steuerbehörden sehr detaillierte und umfassende Auskünfte zu erteilen. Die internationalen Gesichtspunkte werden in das Gesetz aufgenommen und begründen steuerliche Pflichten des Arbeitgebers im Bereich der Quellensteuern, dies sogar wenn der Mitarbeiter im Ausland Wohnsitz hat oder gar bei der Gesellschaft nicht mehr angestellt ist.

Es gilt daher, den neuen Möglichkeiten und Problematiken, welche das neue Gesetz vorsieht, ganz besondere Aufmerksamkeit zu schenken.

Meldeverfahren für die Dividendenausschüttung: Einhalten der Fristen.

Bei der Ausschüttung einer Dividende ist die Verrechnungssteuer von 35% geschuldet. Wenn es sich bei der Empfängerin der Dividende jedoch um eine Gesellschaft mit Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer handelt, kann diese ihre Pflicht mittels eines Meldeverfahrens erfüllen, indem sie der eidgenössischen Steuerverwaltung innert 30 Tagen nach Fälligkeit der Dividende ein entsprechendes Gesuch einreicht. Die 30-tägige Frist ist allerdings strikte einzuhalten.

Das Bundesgericht hat im Jahr 2011 einen Entscheid bezüglich der Einhaltung der Frist für das Meldeverfahren gefällt. Es hat dafürgehalten, dass das Gesuch abzuweisen sei, wenn die Gesellschaft das Formular betreffend das Meldeverfahren nicht innert der Frist von 30 Tagen nach Fälligkeit der Dividende einreicht.

Diesfalls ist das ordentliche Verfahren anzuwenden, d.h. die Entrichtung der Verrechnungssteuer mit nachfolgendem Gesuch um Rückerstattung. Im Weiteren wird ein Verzugszins von 5 % seit Fälligkeit der Dividende auf dem Verrechnungssteuerbetrag erhoben.

Diese Rechtsprechung wird von der eidgenössischen Steuerverwaltung systematisch angewandt, welche in jedem einzelnen Fall die Einhaltung der 30-tägigen Frist überprüft.

Dies gilt sowohl dann, wenn die Empfängerin der Dividende einer Schweizer Gesellschaft ist (Formular 106), als auch bei einer ausländischen Gesellschaft als Empfängerin (vorgängige Genehmigung der eidgenössischen Steuerverwaltung und Formular 108).

BIEL-BIENNE

Zentralplatz / Place Centrale 51
Postfach / Case postale 480
CH-2501 Biel-Bienne

Tél. +41 32 322 25 21
Fax +41 32 323 18 79

NEUCHÂTEL

Faubourg du Lac 11
Case postale 2333
CH-2001 Neuchâtel

Tél. +41 32 722 17 00
Fax +41 32 722 17 07

SOLOTHURN

Westbahnhofstrasse 1
Postfach 555
CH-4502 Solothurn

Tél. +41 32 628 26 26
Fax +41 32 628 26 20

YVERDON-LES-BAINS

Rue de la Plaine 34
Case postale 538
CH-1400 Yverdon-les-Bains

Tél. +41 24 426 00 66
Fax +41 24 426 00 77