

## **Start-up-Mitarbeiterbeteiligung**

Nach bisheriger Rechtslage war die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von (GmbH)Beteiligungen als geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis tarifmäßig zu besteuern, dh, mit einem Grenzsteuersatz von bis 50% bzw 55%. Dies hatte zur Folge, dass die Bewertung des Geschäftsanteils und somit des geldwerten Vorteils im Zeitpunkt des Zuflusses der Beteiligung vorliegt, was zur sog „Dry-income“-Problematik führt, dh, ein/e Mitarbeiter:in muss für den Geschäftsanteil Einkommensteuer zahlen, ohne Cash bekommen zu haben. Nunmehr ist es bei sämtlichen Kapitalgesellschaften möglich, unter des Regime der Start-up-Mitarbeiterbeteiligung und somit des neu eingeführten § 67a EStG zu fallen, wenn nachstehende Voraussetzungen vorliegen bzw erfüllt sind:

### **1. Voraussetzungen, die beim Arbeitgeber vorliegen müssen:**

- unentgeltliche Gewährung aus sachlichen, betriebsbezogenen Gründen (ein „Kaufpreis“ bis maximal zum Nominale gilt in diesem Zusammenhang als unentgeltlich); besondere Kompetenzen und Erfahrungen des einzelnen Dienstnehmers können als sachliches, betriebsbezogenes Kriterium anzusehen sein;
- im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 100 Arbeitnehmer:innen;
- nicht mehr als € 40 Mio Umsatz;
- das Unternehmen ist nicht vollständig in einen Konzernabschluss einzubeziehen und hält keine mehr als 25%-tige Beteiligung an anderen Gesellschaften, welche selbst in einen Konzernabschluss einzubeziehen sind.

### **2. Voraussetzungen, die der Arbeitnehmer erfüllen muss:**

- der Arbeitnehmer darf keine (mittelbare oder unmittelbare) Beteiligung von 10% oder mehr am Kapital des Arbeitgebers im Zeitpunkt der Abgabe der Anteile oder zuvor halten.

### **3. Allgemeine Voraussetzungen im Zusammenhang mit der konkreten Anteilsgewährung:**

- Gewährung der Anteile innerhalb von 10 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres der Gründung (Schaffung einer nicht vorhandenen betrieblichen Struktur gem NeuFÖG);

- schriftliche Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, wonach eine Veräußerung oder Übertragung durch den Arbeitnehmer unter Lebenden nur mit Zustimmung des Arbeitgebers möglich ist (Vinkulierung);
- schriftliche Erklärung des Arbeitnehmers, der die Regelung in Anspruch nimmt, bei Erhalt der Anteile (Option zur Start-up-Mitarbeiterbeteiligung); diese Erklärung sowie die Höhe der Beteiligung wird in das Lohnkonto aufgenommen;
- das Dienstverhältnis hat zumindest zwei Jahre gedauert und der Zufluss ist nicht vor Ablauf von drei Jahren ab dem Zeitpunkt der ersten Abgabe der Start-up-Mitarbeiterbeteiligung an den Arbeitnehmer erfolgt (gilt nicht für Beendigung des Dienstverhältnisses);
- die Besteuerung hat im Rahmen der Veranlagung zu erfolgen, wenn der Vorteil nach Beendigung des Dienstverhältnisses zufließt.

Die Folge der Anwendung des §67a EStG ist ein Bestimmungsaufschub; die Besteuerung passiert erst im Zeitpunkt der Veräußerung durch den Arbeitnehmer (Rückübertragung an den Arbeitgeber gilt als Veräußerung) oder mit dem Eintritt sonstiger Umstände oder bei Beendigung des Dienstverhältnisses (Ausnahme: Unternehmenswert-Anteile einer FlexCo, sofern Haftung des Arbeitgebers gegeben ist).

Besteuert wird der Veräußerungserlös (Verkaufspreis abzüglich Anschaffungskosten), zur Anwendung kommt ein besonderer Steuersatz: 25% des geldwerten Vorteils (Veräußerungserlös) wird mit einem Steuersatz von 27,5% besteuert, die restlichen 75% des geldwerten Vorteils unterliegen dem progressiven Lohnsteuersatz.

Lohnnebenkosten und Sozialversicherungsbeiträge fallen ebenfalls nur für den 25%-tigen Teil der Einkünfte an.

Wichtig darauf hinzuweisen ist, dass bei sehr hohen Wertsteigerungen die Steuerbelastung rein rechnerisch am Ende des Tages nach dem neuen Regime höher sein kann, als nach der bisherigen Rechtslage; in jedem Fall wird jedoch die „Dry-income“-Problematik bei erstmaliger Übertragung der Geschäftsanteile vermieden bzw. gelöst.

Im Zusammenhang mit Mitarbeiterbeteiligungsmodellen kommt den neugeschaffenen Unternehmenswert-Anteilen (UWA) eine besondere Bedeutung zu. Bei UWA handelt es sich um eine völlig neue Anteilsklasse, die neben den bisher bekannten Geschäftsanteilen besteht und ein Novum und Spezifikum der FlexCo darstellt. UWA dürfen 25% des Stammkapitals nicht erreichen, stellen jedoch insgesamt einen Teil des gesamten Stammkapitals dar. Unternehmenswert-Beteiligte (UWB), also Inhaber von UWA, partizipieren am Bilanz- und Liquidationsgewinn, haben jedoch kein Stimmrecht in der Generalversammlung. Typischerweise verfügen Start-ups zu Beginn nicht über ausreichende Mittel, um hochqualifizierte Mitarbeiter:innen angemessen zu entlohnen. Die Ausgabe von UWA ist eine Möglichkeit, diesem Problem entgegen zu treten und zu verhindern, dass sich Mitarbeiter nach besser zahlenden Arbeitgebern umsehen.

Zusammenfassend ist somit festzuhalten, dass die Kombination der durch die neugeschaffene FlexCo auch neugeschaffene Anteilsklasse der UWA und der Start-up-Mitarbeiterbeteiligung gem §67a EStG optimale Möglichkeiten bietet, um Mitarbeiter zu beteiligen, dh, *de facto* ein Bonifikationssystem rechts- und vor allem steuersicher umzusetzen.

Wir haben hier bereits bisher bewährte Mitarbeiterbeteiligungsprogramme in Zusammenarbeit mit renommierten Steuerberatern unter dem neuen Regime optimiert und stehen für Rückfragen bzw die Etablierung von Start-up-Mitarbeiterbeteiligungsprogrammen jederzeit sehr gerne zur Verfügung.