



Kanton Zug

Praxisfragen zu Mitarbeiterbeteiligungsplänen

Karl Baumann, Leiter Einschätzungsgruppe SE

Zuger Treuhändervereinigung
Vorabendveranstaltung vom 3. April 2008

Inhaltsverzeichnis

- Beteiligungsarten und Besteuerung
- Regelung im internationalen Verhältnis
- Fallbeispiele 1 - 3
- Quellensteuer CH
- Steuerdeklaration / Informationsfluss

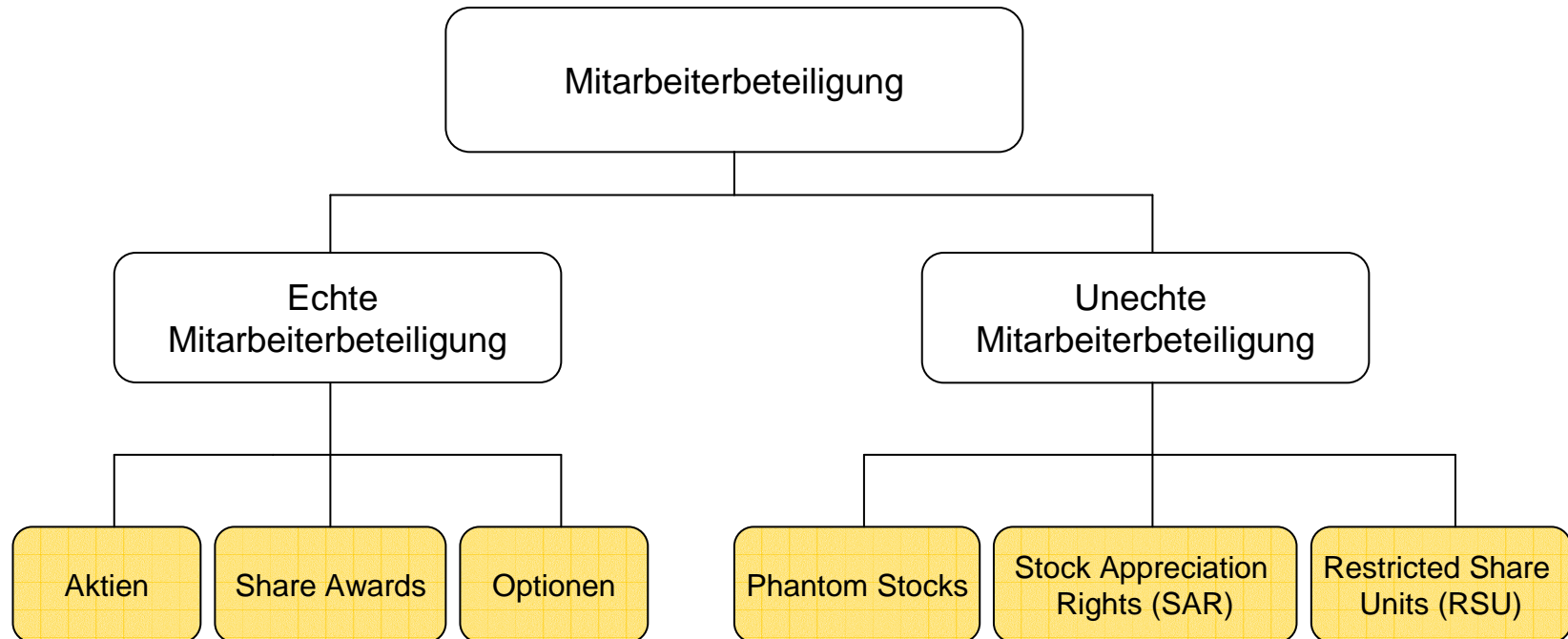
Beteiligungsarten und Besteuerung

Begriff "Mitarbeiterbeteiligung"

- Keine einheitliche Terminologie
- Unterschiedlichste Modelle
- Unterteilung in echte und unechte (nachfolgende Grafik)
- In steuerlicher Hinsicht die Zuteilung von "Beteiligungsrechten" zu Vorzugskonditionen auf der Grundlage eines bestehenden Arbeitsverhältnisses

Beteiligungsarten und Besteuerung

Ausgewählte Formen der Mitarbeiterbeteiligung



Beteiligungsarten und Besteuerung

Share Awards

- Versprechen des Arbeitgebers, dem MA in einem bestimmten Zeitpunkt in der Zukunft, falls das Arbeitsverhältnis noch besteht, Aktien abzugeben
- Eintritt der Bedingung ungewiss
- Erst im Zeitpunkt der Abgabe der Aktien wird eine echte MA-Beteiligung begründet
- Besteuerung bei effektiver Abgabe der Aktien

Beteiligungsarten und Besteuerung

Phantom Stocks

- Fiktive Beteiligungspapiere, die sich an der Wertentwicklung der Aktie orientieren
- Keine Kapitalbeteiligung, sondern reine Erfolgsbeteiligung
- Kein Recht auf Bezug von Aktien
- Recht auf die Auszahlung der Differenz des aktuellen Wertes der Aktie zum Wert der Aktie bei Zuteilung der Phantom Stocks oder Dividendenausschüttungen auf diesen Aktien
- Besteuerung bei Ausübung

Beteiligungsarten und Besteuerung

Stock Appreciation Rights (SAR)

- Virtuelle Mitarbeiteroptionen
- Im Gegensatz zu Phantom Stocks werden Kursgewinne der Aktie an den MA weitergegeben, nicht jedoch Kursverluste
- MA muss keinen Ausübungspreis bezahlen; er erhält direkt die Differenz des Ausübungspreises zum aktuellen Marktwert der Aktie
- Besteuerung bei Ausübung

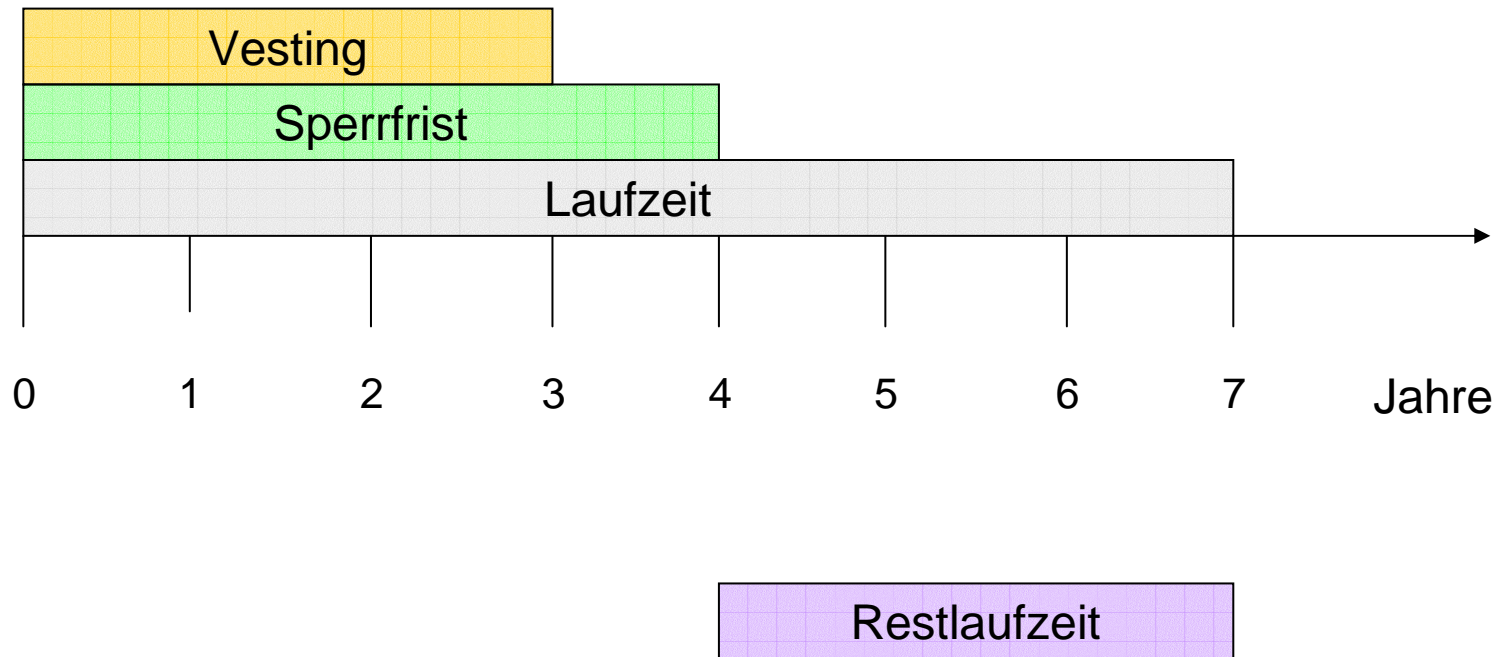
Beteiligungsarten und Besteuerung

Restricted Share Units (RSU)

- "Eingeschränktes Aktienbezugsrecht"
- Der Arbeitgeber hat nach Ablauf Vesting die Möglichkeit, entweder
 - eine Barabgeltung in Höhe des Vorteils der RSU vorzunehmen, oder
 - dem MA Aktien anzudienen
- Mitarbeiter hat keinen Ausübungspreis zu bezahlen
- Besteuerung bei Ausübung

Beteiligungsarten und Besteuerung

Zeitliche Komponenten von MA-Beteiligungen



Beteiligungsarten und Besteuerung

Vesting Periode

- Zeitdauer, während welcher der Mitarbeiter die ihm zugeteilten Beteiligungsrechte im Falle des Eintritts bestimmter vordefinierter Ereignisse bzw. Nichterfüllung bestimmter Bedingungen verlieren kann
- MA muss die Beteiligung "verdienen"

Beteiligungsarten und Besteuerung

Sperrfrist

- Zeitraum, während welchem der Mitarbeiter über die ihm zugeteilten MA-Beteiligungen noch nicht frei verfügen kann
- Ist lediglich eine zeitliche Verfügungsbeschränkung, welche die sofortige Ausübung bzw. den sofortigen Verkauf der MA-Beteiligungen verhindern soll

Beteiligungsarten und Besteuerung

Ausübungszeitraum / Laufzeit

- Mit Ablauf der Sperrfrist bzw. der Vesting Periode beginnt die Ausübungsfrist, während welcher der Mitarbeiter das Beteiligungsrecht ausüben kann
- Bis zum Ende der Laufzeit kann der Mitarbeiter sodann durch Ausübung Aktien der Arbeitgebergesellschaft erwerben
- Die Laufzeit bestimmt die Zeitspanne der Gültigkeit der MA-Beteiligung

Beteiligungsarten und Besteuerung

Grundlagen der Besteuerung

- Art. 17 Abs. 1 DBG sowie § 16 Abs. 1 StG ZG als steuerliche Anknüpfungspunkte
- Kreisschreiben Nr. 5 "Besteuerung von Mitarbeiteraktien und Mitarbeiteroptionen" der EStV vom 30. April 1997
- Rundschreiben "Besteuerung von Mitarbeiteroptionen mit Vesting Klauseln" der EStV vom 6. Mai 2003
- Das neue Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiterbeteiligungen ist nach wie vor im Differenzbereinigungsverfahren (Zusatzbericht WAK SR)

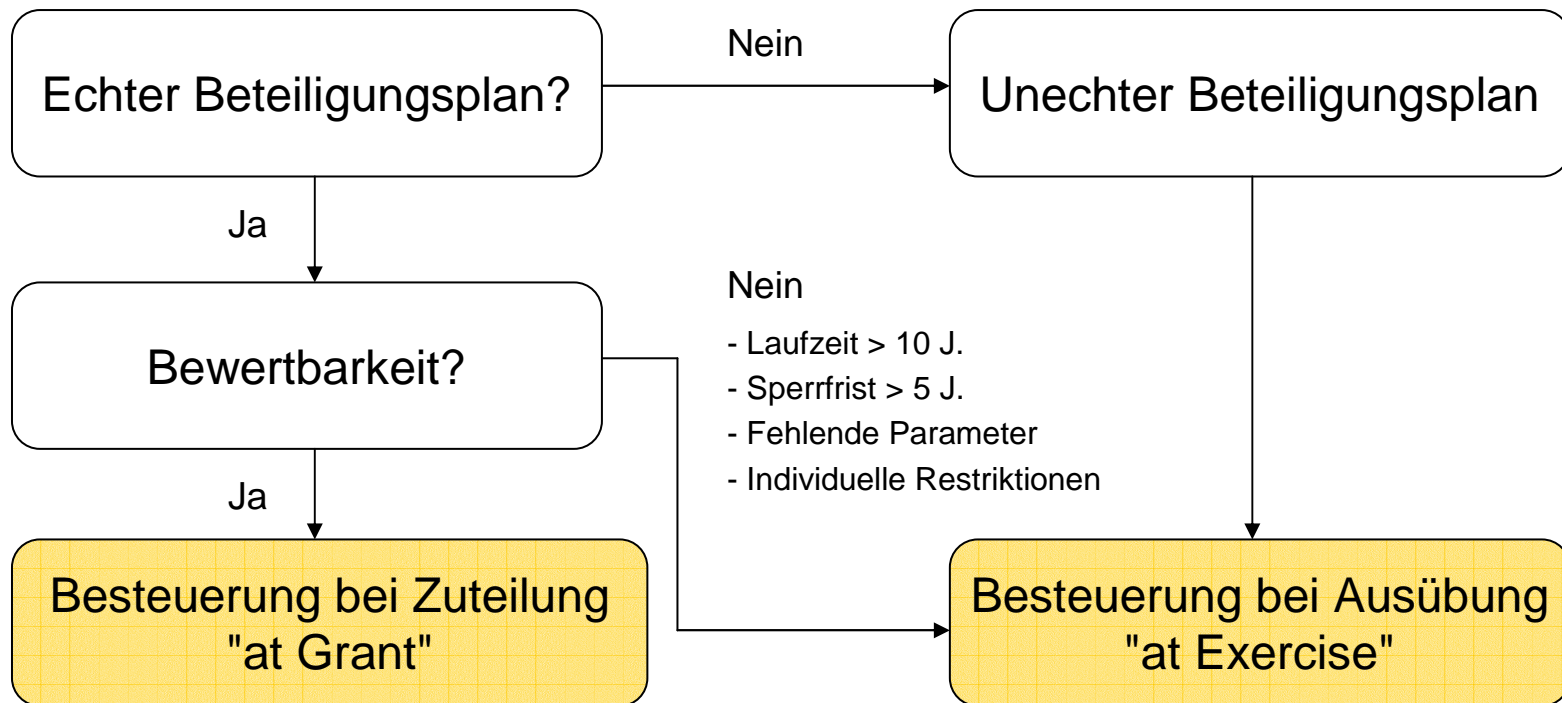
Beteiligungsarten und Besteuerung

Zeitpunkt der Besteuerung

- Besteuerung bei Zuteilung ("at Grant")
- Besteuerung im Zeitpunkt des unwiderruflichen Rechtserwerbs ("at Vesting")
- Besteuerung im Zeitpunkt der Ausübung ("at Exercise")
- Im Kanton Zug kommen grundsätzlich nur Besteuerung bei Zuteilung oder Ausübung zur Anwendung

Beteiligungsarten und Besteuerung

Ermittlung Besteuerungszeitpunkt



Regelung im internationalen Verhältnis

Grundsätzliche Problematik bei Zu- bzw. Wegzügen vom bzw. ins Ausland

- Unterschiedliche Besteuerungszeitpunkte
- Unterschiedliche Abgrenzung zwischen Einkommen und Kapitalgewinn
- Unterschiedliche Behandlung bei Anpassungen von Optionsprogrammen

Regelung im internationalen Verhältnis

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)

- Vermeiden unerwünschte Doppelbesteuerung durch vertragliche Vereinbarung zwischen den beteiligten Staaten
- Regeln, ob und inwieweit die beteiligten Staaten ihr gemäss nationalem Recht bestehendes Besteuerungsrecht bei grenzüberschreitenden Sachverhalten beibehalten können oder aufgeben müssen
- Aktuell hat die Schweiz rund 90 Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen

Regelung im internationalen Verhältnis

Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)

- Grundlage der DBA's ist das unverbindliche OECD-Musterabkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und Vermögen, welches laufend aktualisiert wird
- OECD-Musterabkommen gilt als Empfehlung und hat demzufolge keinen rechtsverbindlichen Charakter

Regelung im internationalen Verhältnis

Aufteilung Besteuerungsanspruch

- Auf Basis der geltenden Rechtsgrundlagen CH ist eine (anteilige) Besteuerung CH möglich
- Gemäss Botschaft zum neuen Bundesgesetz über die Besteuerung von Mitarbeiter-Beteiligungen gilt bei internationalen Sachverhalten derjenige Zeitraum als steuerlich massgebend, während dem die MA-Beteiligung "verdient" wird, die so genannte Vesting Periode
- OECD-Musterabkommen geht vom Arbeitsortprinzip aus. Somit sind jene Länder zur Besteuerung berechtigt, in welchem die entsprechende Arbeitsleistung erbracht wurde

Regelung im internationalen Verhältnis

Aufteilung Besteuerungsanspruch

- Der Steueranspruch der verschiedenen Arbeitsländer wird pro rata aufgeteilt, sofern DBA vorhanden
- Wesentlich ist der jeweilige Anteil der Aufenthaltsdauer des Mitarbeiters während der Vesting Periode
- Kein Recht zur Erhebung einer Steuer haben jene Länder, in denen der geldwerte Vorteil lediglich realisiert wurde und der Mitarbeiter während der Vesting Periode gar keiner Anstellung nachgegangen ist

Fallbeispiel 1

Ausgangslage

Herr Arbeitsam wohnt und arbeitet in der CH. Er erhält Optionen mit 6-jähriger Laufzeit sowie einer 3-jährigen Vesting Periode.

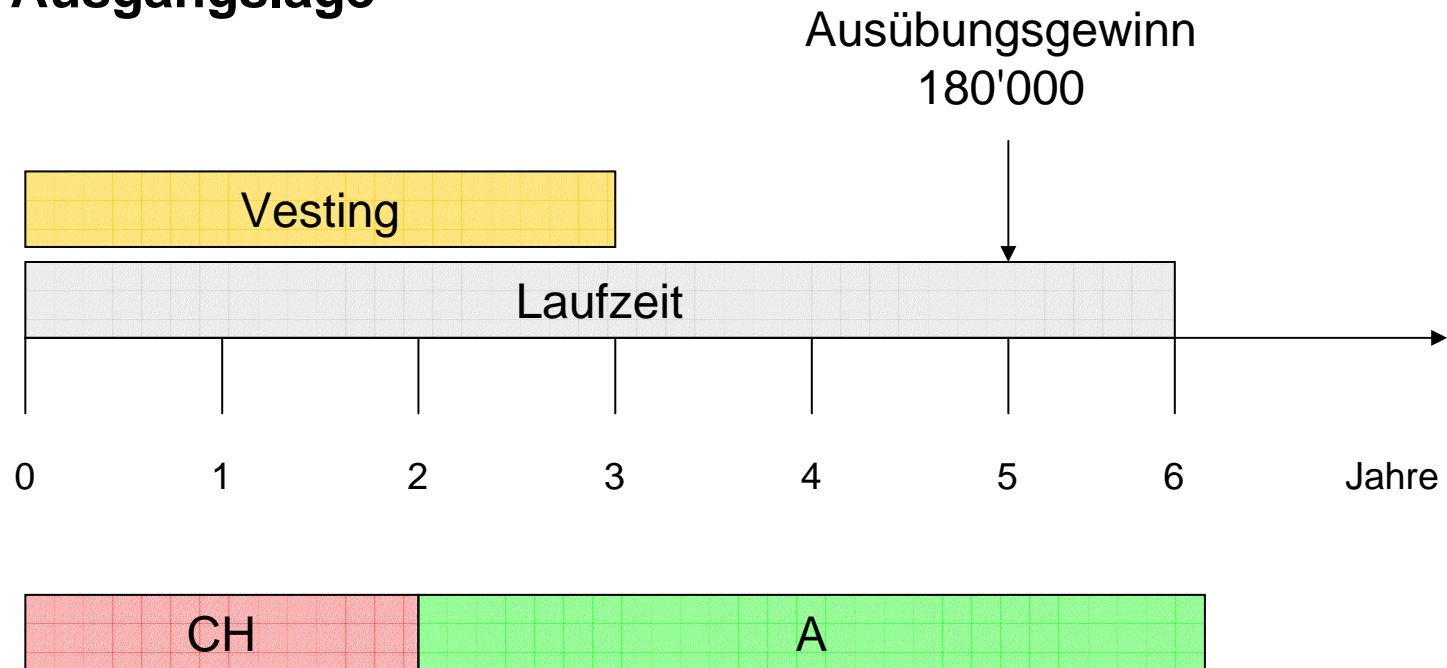
2 Jahre nach Zuteilung zieht Herr Arbeitsam nach A.

3 Jahre nach Wegzug übt er die Optionen mit einem Gewinn von CHF 180'000 in A aus.

Besteuerung CH?

Fallbeispiel 1

Ausgangslage



Fallbeispiel 1

Lösungsansatz

- Die CH ist zur pro-rata-Besteuerung des Ausübungsgewinnes berechtigt, da Herr Arbeitsam während der Vesting Periode 2 Jahre in CH gearbeitet hat
- Basis für pro-rata-Berechnung in CH ist Zeitraum von Zuteilung bis Vesting, 3 Jahre
- Anteil CH: $\frac{2}{3}$ des Ausübungsgewinnes von CHF 180'000 = CHF 120'000 (satzbestimmend CHF 180'000)
- Verpflichtung zur Steuererhebung obliegt dem Arbeitgeber, welcher die Optionen zugeteilt hat

Fallbeispiel 2

Ausgangslage

Herr Tüchtig wohnt und arbeitet in UK. Anlässlich des Börsengangs seines Arbeitgebers im Juni 2007 erhält er die Zusage über Zuteilung von Aktien im Wert von CHF 100'000, proportional gestaffelt über die nächsten 5 Jahre. Im April 2008 zieht Herr Tüchtig in die CH, wo er für eine Tochterfirma weiterarbeitet. Entwicklung Aktienkurs seit Börsengang:
Juni 2007: CHF 1'000 / Juni 2008: CHF 2'000

Besteuerung CH?

Fallbeispiel 2

Lösungsansatz

- Herr Tüchtig erhält im Juni 2008 unentgeltlich 20 Aktien zugeteilt ($\text{CHF } 100'000 / 5 / 1'000 = 20 \text{ Stk}$)
- Besteuert wird der Aktienkurs im Zeitpunkt der Abgabe der Aktien ($20 \times \text{CHF } 2'000 = \text{CHF } 40'000$)
- Vollumfänglich steuerpflichtig in CH
- Der jährliche Wert von CHF 20'000 ist eine rein rechnerische Grösse zur Ermittlung des Anspruchs auf Anzahl Aktien
- Kursgewinn seit Juni 2007 ist als Einkommen zu versteuern
- Privater Kapitalgewinn erst ab Juni 2008 möglich

Fallbeispiel 3

Ausgangslage

Frau Strebsam erhält in UK unentgeltlich RSU's mit einer Vesting Periode von 4 Jahren. 3 Jahre nach Zuteilung zieht Frau Strebsam in die CH, um für die CH Tochterfirma zu arbeiten. Nach Ablauf der Vesting Periode erhält Frau Strebsam

- a) eine Barabgeltung
- b) Aktien der Arbeitgeberfirma

Besteuerung CH?

Fallbeispiel 3

Lösungsansatz

- Besteuerung stets im Ausübungszeitpunkt
- Grundsätzlich volle Besteuerung in CH sowohl für Barabgeltung wie auch für Aktienabgabe
- Bei nachgewiesener (anteiliger) Besteuerung in UK hat die CH folgende Möglichkeiten
 - volle Besteuerung CH: Resultierende Doppelbesteuerung kann mittels Verständigungsverfahren gerügt werden
 - Anteilige Besteuerung CH: Pragmatischer Ansatz im Interesse des Steuerpflichtigen sowie zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung

Quellensteuer CH

Besteuerung bei Auslandwegzug / Vesting Anteil CH

- Art. 84 DBG bzw. § 80 StG ZG als gesetzliche Grundlagen
- Steuerberechnung analog den für die Einkommenssteuer geltenden Steuersätzen und Steuerfüssen
- Alternativ kann auch pauschal der Maximalsatz herangezogen werden
- Die Abrechnung ist grundsätzlich durch den bisherigen Arbeitgeber in der CH sicherzustellen
- Massgebend ist lediglich der Kanton und die Gemeinde, in welchem der (bisherige) Arbeitgeber seinen Sitz hat

Steuerdeklaration / Informationsfluss

Hinweise

- Der Steuerpflichtige ist für die vollständige und richtige Deklaration von erhaltenen MA-Beteiligungen in seiner Steuererklärung verantwortlich
- Deklaration im Wertschriftenverzeichnis, mit separatem Ausweis zeitlich oder inhaltlich unterschiedlicher Zuteilungen
- MA-Beteiligungsrechte, welche noch nicht der Vermögenssteuer unterliegen, sind mit einem Wert 0 bzw. p. M. einzusetzen

Steuerdeklaration / Informationsfluss

Hinweise

- Insbesondere bei Gesellschaften, deren Beteiligungspläne durch eine ausländische Obergesellschaft verwaltet werden, besteht die Gefahr, dass die für die Ausstellung des Lohnausweises zuständige CH-Gesellschaft keine oder nur mangelhafte Kenntnis hat über die den einzelnen Mitarbeitern zugeteilten MA-Beteiligungen
- Es empfiehlt sich ein koordiniertes Verfahren für die Mitarbeiter CH. Für den Fall von nicht deklarierten MA-Beteiligungen besteht das Risiko von Nach- und Strafsteuerverfahren

Steuerdeklaration / Informationsfluss

Hinweise

- Die Arbeitgeberfirma mit Sitz im Kanton Zug kann ihre Beteiligungspläne zwecks Feststellung der Steuerfolgen der StV Zug zur Prüfung und Genehmigung einreichen
- Nach Genehmigung sind die festgestellten Steuerfolgen in den Beteiligungsvertrag zu übernehmen ⇔ Sicherstellung, dass der Mitarbeiter die Steuerfolgen kennt
- Im Lohnausweis ist auf die Zuteilung von MA-Beteiligungen hinzuweisen

Praxisfragen zu Mitarbeiterbeteiligungsplänen

Fragen?

Karl Baumann
Leiter Einschätzungsgruppe SE
041 728 36 96
karl.baumann@fd.zg.ch

Besten Dank für Ihre Aufmerksamkeit