

Deutschland: Echte Mitarbeiterbeteiligungen an Start-ups werden steuerlich attraktiv

Reform der Besteuerung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen an Start-Up-Unternehmen sowie anderen kleinen und mittleren Unternehmen zum 1.7.2021.

Kurzfassung

Mit Wirkung zum 1.7.2021 hat der deutsche Gesetzgeber einen neuen § 19a EStG eingeführt. Diese Vorschrift soll Kapitalbeteiligungen von Mitarbeitern an Start-Up-Unternehmen steuerlich attraktiver gestalten. Eine Besteuerung des geldwerten Vorteils im Fall eines unentgeltlichen oder verbilligten Anteilsenerwerbs durch den Mitarbeiter erfolgt nunmehr erst nach zwölf Jahren bzw. im Zeitpunkt der Übertragung durch den Arbeitnehmer oder der Beendigung des Arbeitsverhältnisses, falls diese früher erfolgen sollen. Ein eventueller Wertverlust der Anteile zu diesem Zeitpunkt kann dabei nunmehr bei der Besteuerung des geldwerten Vorteils berücksichtigt werden. Zudem steigt der allgemeine Freibetrag für Vermögensbeteiligungen nach § 3 Nr. 39 EStG von 360,- Euro auf 1.440,- Euro pro Jahr.

Kontakt



Ludmilla Maurer, MIntTax
Counsel
Frankfurt/Main
ludmilla.maurer@bakermckenzie.com

Im Detail

Zum Hintergrund

Das sogenannte Fondsstandortgesetz (FoStoG), durch das eine Richtlinie des Europäischen Parlaments und des Rates vom 20.6.2019 in deutsches Recht umgesetzt wird, ist am 22.4.2021 vom Deutschen Bundestag und am 28.5.2021 vom Deutschen Bundesrat angenommen worden. Ziel des Gesetzes ist die Stärkung des Fondsstandorts Deutschland, insbesondere für Venture-Capital- und andere Wagniskapital-Fonds.

Der Standort Deutschland soll gerade für Start-Up-Unternehmen attraktiver gestaltet werden, da diese von der Bundesregierung als wichtiger Faktor für das Innovations- und Wachstumspotenzial der deutschen Wirtschaft ausgemacht wurden. Start-Ups soll es daher einfacher gemacht werden, ihre Mitarbeiter am Unternehmen zu beteiligen, um so hochqualifizierte Fachkräfte leichter für sich gewinnen zu können. Im internationalen Vergleich sind die steuerlichen Rahmenbedingungen hierfür in Deutschland bisher sehr ungünstig.

Bisherige Rechtslage

Derzeit führt die unentgeltliche oder verbilligte Übertragung von Anteilen am Unternehmen auf einen Arbeitnehmer bei diesem zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, auch wenn dem Arbeitnehmer keine liquiden Mittel (sog. Dry Income) zugeflossen sind. Der Arbeitnehmer muss die darauf anfallende Einkommensteuer aus anderen Mitteln begleichen. Da auch der allgemeine steuerliche Freibetrag für solche Übertragungen bisher bei nur 360,- Euro pro Kalenderjahr lag und zudem an weitere Voraussetzungen geknüpft ist, war die echte Beteiligung von Arbeitnehmern am Unternehmen bisher unattraktiv. Zurückgegriffen wurde daher regelmäßig auf sog. Phantom Stock Lösungen.



Dieses Mandantenrundschreiben dient ausschließlich der Information. Sein Inhalt sollte daher nicht als Entscheidungsgrundlage im Einzelfall oder als Ersatz für einen einzelfallbezogenen Rechtsrat genutzt werden. Hierfür sollte stets der Rat eines qualifizierten Rechtsanwalts eingeholt werden. Mit der Herausgabe dieses Mandantenrundschreibens übernehmen wir keine Haftung im Einzelfall.

Die Baker & McKenzie - Partnerschaft von Rechtsanwälten und Steuerberatern mbB ist eine im Partnerschaftsregister des Amtsgerichts Frankfurt/Main unter PR-Nr. 1602 eingetragene Partnerschaftsgesellschaft nach deutschem Recht mit Sitz in Frankfurt/Main. Sie ist assoziiert mit Baker & McKenzie International, einem Verein nach Schweizer Recht. Mitglieder von Baker & McKenzie International sind die weltweiten Baker McKenzie-Anwaltsgesellschaften. Der allgemeinen Übung von Beratungsunternehmen folgend, bezeichnen wir als "Partner" einen Freiberufler, der als Gesellschafter oder in vergleichbarer Funktion für uns oder ein Mitglied von Baker & McKenzie International tätig ist. Als "Büros" bezeichnen wir unsere Büros und die Kanzleistandorte der Mitglieder von Baker & McKenzie International.

Neue Rechtslage

Der neue § 19a Einkommensteuergesetz (EStG) enthält eine vorübergehende Steuerbefreiung für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus der unentgeltlichen oder teilweise entgeltlichen Übertragung von Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers und ist auf alle Übertragungen anzuwenden, die nach dem 30.6.2021 erfolgen. Dabei muss die Vermögensbeteiligung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

▪ Privilegierte Unternehmen

Privilegiert sind Unternehmen, deren Gründung nicht mehr als zwölf Jahre zurückliegt und die zum Zeitpunkt der Übertragung oder im vorangegangenen Kalenderjahr als kleines oder mittleres Unternehmen ("KMU") gelten. Um noch als kleines oder mittleres Unternehmen zu gelten, dürfen die folgenden Schwellenwerte nicht überschritten werden:

- weniger als 250 Mitarbeiter,
- höchstens 50 Millionen Euro Jahresumsatz sowie
- höchstens 43 Millionen Euro Jahresbilanzsumme.

▪ Besteuerungszeitpunkt

Durch den neuen § 19a EStG erfolgt nunmehr die Besteuerung erst zwölf Jahre nach der Übertragung bzw. wenn vorher die Vermögensbeteiligung ganz oder teilweise entgeltlich oder unentgeltlich übertragen wird oder das Dienstverhältnis zu dem bisherigen Arbeitgeber beendet wird.

▪ Steuerpflichtiger Betrag

Für die Bewertung des steuerpflichtigen geldwerten Vorteils ist grundsätzlich der Zeitpunkt der Anteilsübertragung auf den Arbeitnehmer maßgeblich, auch wenn die tatsächliche Besteuerung nunmehr erst viel später erfolgt. Haben die Anteile in der Zeit bis zum Besteuerungszeitpunkt an Wert verloren, so dass ihr gemeiner Wert im Zeitpunkt der Besteuerung (abzüglich geleisteter Zuzahlungen des Arbeitnehmers bei der verbilligten Übertragung) unter dem Wert des nicht besteuerten Arbeitslohns liegt, so ist auch nur der tatsächliche gemeine Wert abzüglich geleisteter Zuzahlungen zu versteuern. Das gilt allerdings nicht, soweit die Wertminderung nicht betrieblich veranlasst ist oder diese auf einer gesellschaftsrechtlichen Maßnahme, insbesondere einer Ausschüttung oder Einlagenrückgewähr, beruht. Wertzuwächse und Gewinnausschüttungen unterliegen hingegen seit dem Zeitpunkt der Anteilsübertragung auf den Arbeitnehmer bei diesem im Allgemeinen als Einkünfte aus Kapitalvermögen der Abgeltungssteuer in Höhe von 25 % (zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer) bzw. unter bestimmten Voraussetzungen dem sog. Teileinkünfteverfahren, wonach 40 % der Einkünfte als steuerfrei gelten.

Für den Fall der Beendigung des Dienstverhältnisses sieht das Gesetz insofern eine Erleichterung vor, als dass die vom Arbeitgeber in diesem Fall übernommene Lohnsteuer nicht Teil des zu besteuerten Arbeitslohns ist.

Die Neuregelung sieht auch vor, dass das Betriebsstättenfinanzamt nach der Übertragung einer Vermögensbeteiligung im Rahmen einer Anrufungsauskunft den vom Arbeitgeber nicht besteuerten Vorteil zu bestätigen hat. Das soll dazu verhelfen, spätere Auseinandersetzungen mit den Finanzbehörden in Bezug auf den Wert der Anteile zum Zeitpunkt der Anteilsübertragung zu vermeiden.

▪ Mittelbar gehaltene Beteiligungen

Die Neuregelung des § 19a EStG gilt auch, wenn die Vermögensbeteiligung mittelbar über Personengesellschaften gehalten wird, was in der Praxis oft unter anderem zur Vermeidung der Notwendigkeit einer notariellen Beurkundung in Fällen des Mitarbeiterein- und -austritts gemacht wird.

▪ Besteuerungsregime

Sind seit der Übertragung der Vermögensbeteiligung mindestens drei Jahre vergangen, so kann auf den zu besteuerten Arbeitslohn die sog. Fünftelungsregelung angewendet werden, die zu einer niedrigeren Steuerlast führen kann.

Die vorläufige Nichtbesteuerung kann im Lohnsteuerabzugsverfahren nur mit Zustimmung des Arbeitnehmers angewendet werden. Eine Nachholung der vorläufigen Nichtbesteuerung im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer ist ausgeschlossen.

▪ **Sozialversicherungsrechtliche Behandlung**

Für Zwecke der Sozialversicherung gilt die vorläufige Befreiung allerdings nicht, so dass die Übertragung einer Vermögensbeteiligung weiterhin als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt zum Zeitpunkt der Übertragung gilt (soweit die jeweils anwendbaren Beitragsbemessungsgrenzen durch sonstigen Arbeitslohn noch nicht überschritten sind). Hier bleibt zu hoffen, dass es zeitnah noch zu einer Anpassung der sozialversicherungsrechtlichen Regelungen an den neuen § 19a EStG und damit zu einem Gleichlauf mit dem Steuerrecht kommt. Auch der Bundesrat hatte sich hierfür - letztendlich erfolglos - eingesetzt.

▪ **Freibetrag für Vermögensbeteiligungen**

Mit Wirkung zum 1.7.2021 wird zudem der allgemeine Freibetrag für Vermögensbeteiligungen nach § 3 Nr. 39 EStG von 360,- Euro auf 1.440,- Euro pro Kalenderjahr erhöht und gilt somit bereits für den laufenden Veranlagungszeitraum 2021. So sollen generell alle Arbeitgeber (nicht nur Start-ups oder KMU) stärker zur Überlassung von Vermögensbeteiligungen an ihre Arbeitnehmer motiviert werden. Allerdings setzt die Inanspruchnahme voraus, dass die Beteiligung am Unternehmen mindestens allen Arbeitnehmern offensteht, die im Zeitpunkt der Bekanntgabe des Angebots ein Jahr oder länger ununterbrochen in einem gegenwärtigen Dienstverhältnis zum Unternehmen stehen, und es sich um echte Kapitalbeteiligungen handelt. Eine Inanspruchnahme des allgemeinen Freibetrags bei einer Kapitalbeteiligung von nur ausgewählten Mitarbeitern sowie bei Phantom Stocks ist auch weiterhin nicht möglich.

Im europäischen Vergleich ist der Freibetrag zudem auch nach der Erhöhung noch als gering anzusehen. Wünschenswert wäre es daher, wenn zukünftig ein höherer, separater Freibetrag für Vermögensbeteiligungen im Sinne des neuen § 19a Abs. 1 S. 1 EStG eingeführt würde. Der Bundesrat hatte sich hier - letztendlich erfolglos - für einen zusätzlichen Freibetrag in Höhe von 3.000,- Euro eingesetzt.

Handlungsempfehlung

Für Start-Up-Unternehmen eröffnet sich ab dem 1.7.2021 die Möglichkeit, Mitarbeiter steuerlich begünstigt am Unternehmenskapital echt zu beteiligen: Der Besteuerungszeitpunkt wird hinausgeschoben, wobei gleichzeitig die Wertzuwächse der Kapitalbeteiligung sowie zukünftige Gewinnausschüttungen bereits als Einkünfte aus Kapitalvermögen der Abgeltungssteuer bzw. dem Teileinkünfteverfahren unterliegen. Das ist nunmehr der große Vorteil echter Mitarbeiterbeteiligungen gegenüber den Phantom Stocks. Es lohnt sich daher, bestehende Phantom Stock Plans zu überdenken und eventuell durch echte Kapitalbeteiligungen zu ersetzen bzw. zukünftig echte Mitarbeiterbeteiligungen den Phantom Stock Plans vorzuziehen.

Lassen Sie uns gerne wissen, wenn wir Sie dabei unterstützen können.