

Merkblatt

über die steuerliche Behandlung von Mitarbeiterbeteiligungen

Inhalt

I. Besteuerung von Mitarbeiteraktien

1. Erwerbssteuer
 - 1.1 Allgemeines
 - 1.2 Arten von Mitarbeiteraktien
 - 1.3 Besteuerungszeitpunkt und Ermittlung des steuerbaren Erwerbs
 - 1.4 Vorzeitiger Wegfall der Sperrfrist
 - 1.5 Veräusserung der Mitarbeiteraktien
2. Vermögenssteuer
 - 2.1 Mitarbeiteraktien
 - 2.2 Anwartschaften auf den Erwerb von Mitarbeiteraktien
 - 2.3 Diskontierungstabelle

II. Besteuerung von Mitarbeiteroptionen

1. Erwerbssteuer
 - 1.1 Allgemeines
 - 1.2 Besteuerungszeitpunkt und Ermittlung des steuerbaren Erwerbs
2. Vermögenssteuer
3. Mitarbeiteroptionen im internationalen Verhältnis

III. Besteuerung von unechten Mitarbeiterbeteiligungen

1. Erwerbssteuer
 - 1.1 Allgemeines
 - 1.2 Besteuerungszeitpunkt und Umfang des steuerbaren Erwerbs
2. Vermögenssteuer

IV. Mitwirkungspflichten

1. Arbeitgeber
2. Steuerpflichtiger

V. Inkrafttreten

I. Besteuerung von Mitarbeiteraktien

1. Erwerbssteuer

1.1 Allgemeines

Als Mitarbeiteraktien im Sinne dieses Merkblatts gelten Aktien der arbeitgebenden Gesellschaft oder einer Gruppengesellschaft (nachfolgend „Arbeitgeberin“ genannt), die diese einem Mitarbeiter aufgrund seines Arbeitsverhältnisses in der Regel zu Vorzugsbedingungen überträgt. Andere Anteilscheine, die den Mitarbeiter am Gesellschaftskapital beteiligen, sind sinngemäss zu behandeln.

Werden Mitarbeiteraktien zu Vorzugsbedingungen übertragen, dann stellt der entsprechende geldwerte Vorteil Erwerb aus unselbständiger Tätigkeit dar (Art. 14 Abs. 2 Bst. d SteG).

Instrumente, mit welchen sich die Arbeitgeberin verpflichtet, einem Mitarbeiter in einem späteren Zeitpunkt bei Erfüllung bestimmter Bedingungen Mitarbeiteraktien einzuräumen, stellen blosser Anwartschaften auf den Erwerb von Mitarbeiteraktien dar, denn der Mitarbeiter verfügt bis zur Übertragung der Aktien über keinen unwiderruflich erworbenen Vermögenswert.

1.2 Arten von Mitarbeiteraktien

Freie Mitarbeiteraktien sind Mitarbeiteraktien, über welche ein Mitarbeiter ohne Einschränkung verfügen kann.

Gesperrte Mitarbeiteraktien sind Mitarbeiteraktien mit einer in der Regel zeitlich befristeten Verfügungssperre (Sperrfrist). Gesperrte Mitarbeiteraktien können zusätzlich mit einer befristeten oder unbefristeten bedingten Rückgabepflicht behaftet sein. Die Rechtsgrundlage der Sperrfrist oder Rückgabepflicht ist ein Vertrag zwischen der Arbeitgeberin und dem Mitarbeiter.

1.3 Besteuerungszeitpunkt und Ermittlung des steuerbaren Erwerbs

Freie Mitarbeiteraktien werden bei Zuteilung besteuert. Die Differenz zwischen dem Verkehrswert der Mitarbeiteraktien und dem tieferen Abgabepreis stellt steuerbaren Erwerb dar.

Gesperrte Mitarbeiteraktien werden ebenfalls bei Zuteilung besteuert. Der Verfügungssperre wird mit einem Abschlag auf dem Verkehrswert Rechnung getragen. Die Differenz zwischen dem diskontierten Verkehrswert gemäss Diskontierungstabelle (Ziff. I./2.3) und dem tieferen Abgabepreis stellt steuerbaren Erwerb dar. Bei einer unbefristeten Rückgabepflicht wird der Verkehrswert maximal diskontiert, d.h. auf 55,839% reduziert.

Bei kotierten Mitarbeiteraktien gilt der Börsenkurs als Verkehrswert. Bei nicht kotierten Mitarbeiteraktien gilt als Verkehrswert der innere Wert. Die Berechnung des inneren Werts hat nach einer anerkannten Bewertungsmethode zu erfolgen. Ist ein Marktwert verfügbar, gilt grundsätzlich dieser Wert als massgebender Verkehrswert.

1.4 Vorzeitiger Wegfall der Sperrfrist

Fällt die Sperrfrist vorzeitig weg, realisiert der Mitarbeiter in diesem Zeitpunkt einen im Arbeitsverhältnis begründeten geldwerten Vorteil, d.h. Erwerb aus unselbständiger Erwerbstätigkeit. Das steuerbare Einkommen entspricht der Differenz zwischen dem nicht diskontierten Verkehrswert der Aktie im Zeitpunkt des Wegfalls der Sperrfrist und dem entsprechend der verbleibenden Sperrfrist diskontierten Wert.

1.5 Veräusserung der Mitarbeiteraktien

Ein Gewinn aus der Veräusserung der Mitarbeiteraktien stellt einen steuerfreien Kapitalgewinn dar (Art. 15 Abs. 2 Bst. n SteG).

2. Vermögenssteuer

2.1 Mitarbeiteraktien

Mitarbeiteraktien unterliegen zum Verkehrswert der Vermögenssteuer. Bei gesperrten Mitarbeiteraktien kann entsprechend der verbleibenden Sperrfrist auf dem Verkehrswert ein Abschlag gemäss Diskontierungstabelle (Ziff. 1./2.3) vorgenommen werden. Nicht volle Sperrfristjahre werden nicht berücksichtigt.

Mitarbeiteraktien mit Rückgabepflicht sind bis zur Rückgabe bzw. zum Wegfall der Rückgabepflicht zum Rückgabepreis zu versteuern.

2.2 Anwartschaften auf den Erwerb von Mitarbeiteraktien

Anwartschaften auf den Erwerb von Mitarbeiteraktien unterliegen nicht der Vermögenssteuer, da sie keine definitiv erworbenen Vermögenswerte darstellen.

2.3 Diskontierungstabelle

Die Diskontierung erfolgt mit 6%. Angebrochene Sperrfristjahre werden nicht berücksichtigt.

Sperrfrist	Reduzierter Verkehrswert
1 Jahr	94.340%
2 Jahre	89.000%
3 Jahre	83.962%
4 Jahre	79.209%
5 Jahre	74.726%
6 Jahre	70.496%
7 Jahre	66.506%
8 Jahre	62.741%
9 Jahre	59.190%
10 Jahre und länger	55.839%

II. Besteuerung von Mitarbeiteroptionen

1. Erwerbssteuer

1.1 Allgemeines

Eine Mitarbeiteroption ist das einem Mitarbeiter aufgrund seines Arbeitsverhältnisses in der Regel zu Vorzugsbedingungen eingeräumte Recht, eine Aktie der arbeitgebenden Gesellschaft oder einer Gruppengesellschaft (nachfolgend „Arbeitgeberin“ genannt) innerhalb eines definierten Zeitraums (Ausübungsfrist) zu einem bestimmten Preis (Ausübungspreis) zu erwerben, um sich am Gesellschaftskapital der Arbeitgeberin zu beteiligen.

1.2 Besteuerungszeitpunkt und Ermittlung des steuerbaren Erwerbs

Die Besteuerung geldwerter Vorteile aus der Zuteilung börsenkotierter, nicht gesperrter Mitarbeiteroptionen erfolgt bei Zuteilung. Geldwerte Vorteile aus gesperrten oder nicht börsenkotierten Mitarbeiteroptionen werden im Zeitpunkt der Ausübung besteuert. Die steuerbare Leistung (Erwerb aus unselbständiger Erwerbstätigkeit) entspricht dem Verkehrswert der Aktien bei Ausübung, vermindert um den Erwerbspreis.

2. Vermögenssteuer

Mitarbeiteroptionen, welche bei Zuteilung besteuert werden, unterliegen ab Zuteilung der Vermögenssteuer. Massgebend ist der Verkehrswert.

Mitarbeiteroptionen, welche im Zeitpunkt der Ausübung besteuert werden, unterliegen während ihrer Haltedauer nicht der Vermögenssteuer.

3. Mitarbeiteroptionen im internationalen Verhältnis

Als importierte Mitarbeiteroptionen gelten solche, die ein Steuerpflichtiger in einem anderen Staat zugeteilt erhält und in Liechtenstein steuerlich realisiert. Werden solche Mitarbeiteroptionen gemäss diesem Merkblatt bei Zuteilung als Erwerb besteuert, können sie in Liechtenstein steuerfrei realisiert werden. Ansonsten werden sie – unter Beachtung allfälliger Bestimmungen in Doppelbesteuerungsabkommen – vollumfänglich in Liechtenstein als Erwerbseinkommen besteuert.

Der Export von bei Zuteilung besteuerten Mitarbeiteroptionen ist steuerlich unbeachtlich. Der Export von bei Ausübung zu steuernden Mitarbeiteroptionen zieht im massgebenden Besteuerungszeitpunkt in Liechtenstein Erwerbssteuerfolgen nach sich. Der steuerbare Erwerb wird zeitanteilig aufgeteilt.

III. Besteuerung von unechten Mitarbeiterbeteiligungen

1. Erwerbssteuer

1.1 Allgemeines

Als unechte Mitarbeiterbeteiligungen gelten eigenkapital- bzw. aktienkursbezogene Anreizinstrumente, welche dem Mitarbeiter im Ergebnis keine Beteiligung am Eigenkapital der Arbeitgeberin ermöglichen, sondern in der Regel nur eine Geldleistung in Aussicht stellen.

1.2 Besteuerungszeitpunkt und Umfang des steuerbaren Erwerbs

Geldwerte Vorteile aus der Einräumung von unechten Mitarbeiterbeteiligungen sind erst im Zeitpunkt ihres Zuflusses steuerbar.

Als Erwerbseinkommen unterliegt der gesamte geldwerte Vorteil der Erwerbssteuer.

2. Vermögenssteuer

Unechte Mitarbeiterbeteiligungen unterliegen nicht der Vermögenssteuer, da sie keine definitiv erworbenen Vermögenswerte darstellen.

IV. Mitwirkungspflichten

1. Arbeitgeberin

Die Ausgabe aller Formen von Mitarbeiterbeteiligungen ist auf dem Lohnausweis des begünstigten Mitarbeiters zu vermerken. Sämtliche Detailangaben sind auf einem Beiblatt zum Lohnausweis auszuweisen. Das Beiblatt muss alle wesentlichen Angaben enthalten (z.B. den vom Arbeitnehmer bezahlten Preis, den Verkehrswert, Angaben zur Verfügungssperre etc.).

Das steuerpflichtige Erwerbseinkommen, das dem Mitarbeiter im entsprechenden Kalenderjahr aus Mitarbeiterbeteiligungen zugeflossen ist, ist unter Ziffer 5 des Lohnausweises („Beteiligungsrechte gemäss Beiblatt“) anzugeben. Resultiert aus der Ausgabe von Mitarbeiterbeteiligungen im Zuteilungsjahr kein steuerbares Einkommen, so ist die Ausgabe solcher Mitarbeiterbeteiligungen unter Ziffer 15 („Bemerkungen“) zu vermerken.

Muss der Mitarbeiter Mitarbeiterbeteiligungsrechte aufgrund des Beteiligungsplans zurückgeben, dann hat die Arbeitgeberin dem Mitarbeiter eine entsprechende Bescheinigung auszustellen.

2. Steuerpflichtiger

Der Steuerpflichtige ist für die vollständige und richtige Deklaration von erhaltenen Mitarbeiterbeteiligungen in seiner Steuererklärung verantwortlich. Nicht der Vermögenssteuer unterstehende Mitarbeiterbeteiligungen sind zu deklarieren und mit dem Wert CHF 1 anzusetzen.

V. Inkrafttreten

Dieses Merkblatt tritt per 1. Januar 2011 in Kraft.

Für per Ende 2010 bestehende Mitarbeiterbeteiligungsprogramme erfolgt die steuerliche Beurteilung für das Jahr 2011 im Sinne einer Übergangsfrist nach der bisherigen Praxis.