

Monatsticker März



Gleich geht's los!
Start um 19:00 Uhr

Ihr Referent

Steuerberater und Dipl.-Kfm.

Thomas Mochnik

Fachberater für den Heilberufebereich (IFU/ISM gGmbH)

Fachberater für Pflegeeinrichtungen (IFU/ISM gGmbH)

ETL ADVIMED Hamburg

Banksstraße 4

20097 Hamburg

Tel.: (040) 30 37 37 9-0

E-Mail: advimed-hamburg@etl.de

Web: www.advimed-hamburg



Mitarbeiterbeteiligung

1. Einführung
2. Umsatzbeteiligung, Tantieme/Bonus
3. Virtuelle oder schuldrechtliche Beteiligung
4. Anteile an einer GmbH
5. Optionen auf GmbH-Anteile
6. Stille Beteiligung
7. Unterbeteiligung

Einführung

Was ist das Ziel?

- Dient der Motivation und Incentivierung des Mitarbeiters
- Steigerung des laufenden Ertrags der Praxis/des Unternehmens und/oder des Verkaufserlöses

Ausgestaltung

- Rein schuldrechtliche Beteiligungsvereinbarung
- Echte gesellschaftsrechtliche Rechtsposition

Umfang

- Lediglich Beteiligung an Umsatz oder Gewinn
- ...darüber hinaus auch an Wertsteigerungen

Mitarbeiterbeteiligung – steuerliche Determinanten

Aus steuerlicher Sicht ergeben sich primär folgende Fragen:

- Behandlung der Einräumung der Mitarbeiterbeteiligung als lohnsteuerpflichtiger Vorgang?
- Behandlung der laufenden Erträge bzw. des Exiterlöses als Einkünfte aus unselbstständiger Arbeit oder als Kapitaleinkünfte?
- Aus der Sicht des Arbeitgebers geht es vor allem um die Thematik Betriebsausgabenabzug und Lohnsteuereinbehalt.

Umsatzbeteiligung Tantieme / Bonus

Umsatzbeteiligung

- Steuerlich auf Ebene der Gesellschaft ist die Umsatzbeteiligung eine Praxis-/ Betriebsausgabe (Personalaufwand)
- auf Ebene des Mitarbeiters handelt es sich um Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit (§ 19 EStG)
- Lohnsteuerpflichtiger Arbeitslohn (alle Einnahmen, die dem Arbeitnehmer – veranlasst durch das individuelle Dienstverhältnis – zufließen)
- Bei einer GmbH: Ist der Mitarbeiter gleichzeitig auch Gesellschafter, bergen Umsatzbeteiligungen / Tantiemevereinbarungen ein Risiko verdeckter Gewinnausschüttungen (vGA)

Umsatzbeteiligung (Musterformulierung Zahnarzt)

Darüber hinaus erhält der Arbeitnehmer ab einem seitens des Arbeitnehmers nachweislich, d.h. abrechnungsfähig erbrachten monatlichen Honorarumsatz von 12.000,- € eine leistungsorientierte Vergütung (Umsatzbeteiligung) in Höhe von 25 % des diesen Honorarumsatz übersteigenden Betrages.

Honorarumsatz in diesem Sinne ist der höchstpersönlich abgearbeitete Umsatz aus zahnärztlichem Honorar nach GOZ/GOÄ und BEMA (d.h. ohne delegierte Leistungen und ohne durchlaufende Posten wie Auslagen, Labor und bereinigt um Inkassokosten, Factoringkosten etwaige Honorarausfälle, Regresse, Wirtschaftlichkeitsprüfungen oder sonstige Honorarminderungen).

Die Abrechnung erfolgt monatlich. Die Umsatzbeteiligung ist bis zum 3. Bankarbeitstag des übernächsten Monats, der dem Monat, in dem der Umsatz jeweils erwirtschaftet wurde, folgt, auf das Konto des Arbeitnehmers zu zahlen.

Nach Abschluss eines Kalenderjahres erfolgt, wenn die KZV-Abrechnung für das letzte Quartal des jeweiligen Kalenderjahres vorliegt, eine Endabrechnung. Kommt die Endabrechnung zu dem Ergebnis, dass die Umsatzbeteiligung geringer ist als die monatlich ausgezahlten Beträge auf die Umsatzbeteiligung ist der überzahlte Betrag binnen vier Wochen nach Vorlage der Endabrechnung an den Arbeitgeber zurückzuzahlen.

Umsatzbeteiligung

Was ist bei Urlaub, Krankheit, Feiertag, Mutterschutz?

Fiktive Umsatzbeteiligung!

- Neben dem Grundentgelt ist auch die Umsatzbeteiligung bei der Berechnung der Höhe des fortzuzahlenden Entgelts für Urlaub und Krankheit zu berücksichtigen
- Auf Basis der Vergangenheitswerte: Die letzten 13 Wochen (Referenzzeitraum) sind zur Berechnung heranzuziehen, § 11 BUrlG, § 4 EntgeltFG, vgl. LAG Berlin-Brandenburg vom 13.03.2020, 2 Sa 2184/19.
- Für den Referenzzeitraum vor Urlaub/Krankheit ist ein Tagessatz zu ermitteln und dann mit der Anzahl der Fehltage zu multiplizieren.

Umsatzbeteiligung

Was ist bei Urlaub, Krankheit, Mutterschutz?

- Die Zahlungen für fiktive Umsätze bei Krankheit und Urlaub lässt sich durch Gestaltungen im Arbeitsvertrag **nicht** vermeiden, es handelt sich um zwingende Schutzvorschriften zugunsten des Arbeitnehmers (§ 4 EntgFG, § 13 BUrlG).
- Die Rechtsprechung deutet auch darauf hin, dass eine **alternative Gestaltung z.B. als Jahresbonus** (ggf. mit monatlichen Vorauszahlungen) **nicht helfen würde** (vgl. grundlegend BAG, Urteil v. 30. Juli 1975, 5 AZR 342/74; LAG München, Urteil v. 3. September 2019, 9 Sa 177/19).
- Daher im Ergebnis **keinen Unterschied**, ob arbeitsvertraglich eine **monatliche, quartalsweise oder jährliche** Abrechnung und Auszahlung der Umsatzbeteiligung vereinbart wird.

Umsatzbeteiligung

Was ist bei Urlaub, Krankheit, Mutterschutz?

- **Ergebnis:** Damit bleibt nur die Empfehlung, sich auf die Zahlung des fiktiven Lohns im Falle von Urlaub und Krankheit einzustellen und diese Kosten in die Kalkulation der Umsatzbeteiligung mit einzubeziehen

Umsatzbeteiligung

Lohnfortzahlung im Beschäftigungsverbot

- Auch im Beschäftigungsverbot ist die fiktive Umsatzbeteiligung zu berücksichtigen.
- Maßgeblich sind die drei abgerechneten Kalendermonate vor dem Eintritt der Schwangerschaft.
- Es erfolgt allerdings die Rückerstattung des vollen Gehaltes durch das U2-Verfahren.

Umsatzbeteiligung

Risiken fehlender Auszahlung

- Die Umsatzbeteiligung kann noch 3 Jahre nachgefordert werden.
- Beginn der Verjährung mit dem Schluss des Jahres, in dem der betreffende Anspruch fällig geworden ist.
- Die Lohnsteuer entsteht darauf erst, wenn auch die Auszahlung erfolgt.
- Anders bei der Sozialversicherung: Beitragspflicht bereits beim Entstehen des Anspruchs auf Umsatzbeteiligung. Auf die Auszahlung kommt es nicht an.
- Problem insbes. In Fälle, in denen die Grundvergütung des Angestellten unter der Beitragsbemessungsgrenze liegt.

Virtuelle oder schuldrechtliche Beteiligung

Virtuelle oder schuldrechtliche Beteiligung

Einführung

- Begründung einer bonusartigen Forderung des Mitarbeiters gegenüber dem Inhaber / der Gesellschaft
- Mitarbeiter wird so gestellt, als ob er mit einer bestimmten Anzahl nicht bevorzogter Gesellschaftsanteile am Gewinn beteiligt wäre
- ggf. auch am späteren Exit, sei es in Form eines Share oder Asset Deals
- Es wird jedwede gesellschaftsrechtliche Beteiligung der Mitarbeiter vermieden
- Zeitpunkt der Besteuerung ist der Zeitpunkt der Auszahlung
- Zahlung bei Fälligkeit ist aus steuerlicher Sicht wie eine Bonuszahlung/Vergütung zu behandeln.
- Begünstigte hat Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 i. V. m. § 8 Abs. 1 EStG), bei der Praxis / Gesellschaft entstehen Praxis- / Betriebsausgaben

Virtuelle oder schuldrechtliche Beteiligung

Typische Klauseln

- Die Beteiligung ist zeitlich gestaffelt. Mitarbeiter erdient sich die Beteiligung ("Vesting") - nach Ablauf einer sogenannten Wartezeit („Cliff“) - innerhalb eines Ansparzeitraums von regelmäßig bis zu fünf Jahren („Vesting-Periode“).
- Die gevesteten Anteile können verfallen, wenn das Anstellungs- bzw. (Geschäftsführer)dienstverhältnis zwischen Mitarbeiter und Unternehmen aufgrund eines vom Mitarbeiter „verschuldeten“ Umstands beendet wird.
- Nach Eingreifen einer wirksamen Verfallklausel ist eine Prämienzahlung ausgeschlossen, der Wetteinsatz also quasi verloren.
- Regelmäßig werden die Zahlungsansprüche nur für den Fall der ordentlich beschlossenen offenen Ausschüttung und/oder der entgeltlichen Veräußerung durch Verkauf nach § 433 BGB eingeräumt.
- Insbesondere unentgeltliche Übertragungen und Umstrukturierungsvorgänge führen nicht zu einem Zahlungsanspruch.

Unmittelbare GmbH-Beteiligung

Unmittelbare GmbH-Beteiligung

- Eine unmittelbare Gesellschafterstellung durch Übertragung von GmbH-Geschäftsanteilen an die Mitarbeiter vermittelt den Mitarbeitern echte Mitgliedschaftsrechte. Damit sind insbesondere folgende Rechte verbunden:
 - Gewinnbezugsrecht
 - Teilnahme an der Gesellschafterversammlung
 - Stimmrecht in der Gesellschafterversammlung
 - Informationsrecht nach § 51a GmbHG
 - Beschlussanfechtungsrecht
 - ggf. Auflösungsklage sowie Austrittsrecht gegen Abfindung
- Diese mit der GmbH-Gesellschafterstellung grundsätzlich verbundenen Rechte können durch individuelle Gestaltung – in Grenzen – eingeschränkt werden

Option (GmbH)

Option (GmbH)

- Einräumung der Option bei der GmbH bedarf nach § 15 Abs.4 Satz 1 GmbHG der notariellen Beurkundung (anders AG, hier ist ein privatrechtlicher Vertrag ausreichend)
- Ertragsteuerlich gilt, dass „der Zufluss eines geldwerten Vorteils als steuerpflichtiger sonstiger Bezug [...] nicht bereits im Zeitpunkt der Einräumung des Optionsrechts anzunehmen [ist], sondern im Zeitpunkt des späteren Erwerbs der Anteile (vgl. BFH-Beschl. VI B 160/10 v. 27.7.2011, Rz. 4)
- Der Abschluss einer Optionsvereinbarung – gleich ob Aktie oder GmbH-Anteil – führt somit zu keinen ertragsteuerlichen Folgen

Option (GmbH)

- Im Zeitpunkt der Ausübung des Bezugsrechts liegen beim Mitarbeiter Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit gem. § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 vor
- Der geldwerte Vorteil liegt in der Differenz zwischen dem Kurs zum Zeitpunkt der tatsächlichen Ausübung des Optionsrechts und dem Erwerbspreis des Arbeitnehmers
- Beim verbilligten Bezug ist zudem auch noch das vom Mitarbeiter geleistete Entgelt abzuziehen

Stille Gesellschaft

Stille Gesellschaft

- Die stille Gesellschaft ist eine Innengesellschaft an einem Gewerbe. Sie selbst ist nicht Trägerin von Rechten und Pflichten.
- Bei Freiberuflern kann eine inhaltlich vergleichbare Regelung vereinbart werden, die dann aber nicht „Stille Gesellschaft“ heißt, sondern schlicht „Innengesellschaft“.
- Die stille Gesellschaft wird gem. § 230 Abs. 1 HGB durch eine Einlage in das Vermögen des Handelsherrn begründet. Diese kann entweder aus dem Privatvermögen der Mitarbeiter oder durch „Stehenlassen“ von Nettobezügen der Mitarbeiter erbracht werden.
- Die Beteiligung am Verlust kann ausgeschlossen oder beschränkt werden.
- Während die atypisch stille Gesellschaft Mitunternehmerschaft i. S. d. 15 EStG mit allen Konsequenzen ist, wird die typisch stille Gesellschaft im Wesentlichen wie ein qualifiziertes Darlehen behandelt.

Typische stille Beteiligung (darlehensähnlich)

- Die typisch stille Beteiligung wird steuerlich ähnlich einer Darlehensgewährung behandelt:
 - Der als stiller Gesellschafter beteiligte Mitarbeiter erzielt mit den Gewinnanteilen Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 20 Abs.1 Nr.4 EStG) mit Abgeltungsteuer
 - Die Hauptgesellschaft kann die geleisteten Gewinnbeiträge als Betriebsausgaben abziehen
- Laufende Verlustzuweisungen können bis zur Höhe des Einlagebetrags als Werbungskosten geltend gemacht werden.
- Zulässig ist es, den Stillen von einer Verlustteilnahme auszuschließen (§ 231 Abs. 2 1. Hs. HGB)
- Die Veräußerung der stillen Beteiligung (etwa an andere Mitarbeiter) unterliegt, wenn sie im Privatvermögen gehalten wird, nicht der Besteuerung

Atypisch stille Beteiligung (Mitunternehmerschaft)

- Die atypische stille Gesellschaft ist eine Mitunternehmerschaft
- Der Stille hat Rechte wie ein Kommanditist
- Der stille Gesellschafter bezieht Einkünfte aus Gewerbebetrieb (i.S.d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG) bzw. Einkünfte aus § 18 EStG (Berufsträgereigenschaft)
- Die Beteiligung an den stillen Reserven und am Geschäfts- bzw. Praxiswert ist Regelvoraussetzung für die atypische stille Gesellschaft
- Einen eventuellen Verlust kann der atypisch still Beteiligte gemäß § 15a Abs. 1 S. 1 EStG lediglich bis zur Höhe seiner Einlage (Kapitalkonto) nach allgemeinen Regeln mit anderen Einkünften verrechnen
- Gewinne aus der Veräußerung der atypisch stillen Beteiligung (z. B. an andere Mitarbeiter) sind stets steuerpflichtig

Unterbeteiligung

Unterbeteiligung

- Eine Unterbeteiligung ist keine direkte Beteiligung der Gesellschaft, sondern eine „Beteiligung an einer Beteiligung“.
- Zahlungen schmälern allein den Anspruch des jeweiligen Gesellschafters auf Gewinnausschüttung und/oder einen Veräußerungserlös
- Typische und atypische Unterbeteiligung unterliegen steuerlich einer unterschiedlichen Behandlung
 - Typische Unterbeteiligung: Einkünfte aus Kapitalvermögen
 - Atypische Unterbeteiligung: Einkünfte wie Hauptgesellschafter (Parallelität der Einkunftsarten)
- Der Abschluss des Unterbeteiligungsvertrags bedarf grundsätzlich nicht der Mitwirkung oder Zustimmung durch die Hauptgesellschaft bzw. deren Gesellschafter.

Berufsrechtliche Grenzen der Mitarbeiterbeteiligung?

- Keine Einschränkungen:
 - Krankenhaus
 - Pflegedienst
 - Tierarzt
 - Therapeuten
- Ggf. Einschränkungen – Rechtslage aber unklar:
 - Arzt
 - Zahnarzt
 - Apotheke

Überblick

Vor- und Nachteile
unterschiedlicher
Mitarbeiterbeteiligungsmodelle

	Umsatzbeteiligung	Virtuelle Beteiligung	direkte Beteiligung	Option auf GmbH-Beteiligung	typische Stille Beteiligung	atypische Stille Beteiligung	typische Unterbeteiligung	atypische Unterbeteiligung
keine / geringe Mitbestimmungs- und Informationsrechte	+	+	•	•	•	•	+	•
keine Lohnsteuer bei Erhalt unter dem Verkehrswert	+	+	•	•	•	•	•	•
Einkünfte aus Kapitalvermögen (Ausschüttung, Exit)	•	•	+	+	+	•	+	+ / •
keine berufsrechtliche Beschränkungen	+	+	+ •	+ •	+ •	+ •	+ •	+ •

Die nächsten Themen

**Alles rund um die Immobilie
(steuerlich)**

...

**ALLES IST MENTAL –
DER REST ENTSCHIEDET SICH
IM KOPF !**

Vielen Dank !

Fragen?

Wir helfen Ihnen gerne!

ADVIMED

Steuerberatungsgesellschaft mbH

Banksstraße 4

20097 Hamburg

Tel.: (040) 30 37 37 9-0

Fax: (040) 30 37 37 9-10

E-Mail: advimed-hamburg@etl.de

Web: www.advimed-hamburg.de



Disclaimer:

Die enthaltenen Informationen sind nicht auf die konkrete und individuelle Situation einer natürlichen Person, juristischen Person oder Personengesamtheit ausgerichtet. Wegen der ständigen Änderungen der Rechtsgrundlagen können wir auch keine Gewähr dafür übernehmen, dass die Informationen so zutreffend sind und bleiben werden, wie sie es zum Zeitpunkt ihres Eingangs waren.

Ohne konkrete und individuelle Beratung sollte auf der Grundlage dieser Informationen niemand handeln oder Entscheidungen treffen.