

### 3. Aufrollung bis spätestens 31. 8.

Wenn

- a) die höheren Werte bei der PV für **Mai 2022 noch nicht berücksichtigt** werden können (zB wegen nicht rechtzeitig verfügbarem Lohnsoftware-Update) und
  - b) um die DN möglichst früh wirksam zu entlasten,
- sieht der Gesetzesentwurf vor, dass bis **spätestens 31. 8. 2022** die höheren PP- bzw P€-Werte mittels einer **Aufrollung** gemäß § 77 Abs 3 EStG zu berücksichtigen sind.

### B) SV-Rückerstattung, SV-Bonus

Für Steuerpflichtige, die keine Steuer zahlen, soll der nach § 33 Abs 8 Z 2 EStG zu erstattende Betrag (SV-Rückerstattung, **SV-Bonus**) um **€ 100,00 erhöht** werden. Im Kalenderjahr **2022** erhöht sich der zu erstattende Betrag um **€ 60,00** und im Kalenderjahr **2023** um **€ 40,00**.



#### Hinweis

Link zum Gesetzesentwurf:

[https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXVII/A/A\\_02421/imfname\\_1433865.pdf](https://www.parlament.gv.at/PAKT/VHG/XXVII/A/A_02421/imfname_1433865.pdf)

StB MMag. Karl Waser/Barbara Wernick-Grill, BSc

## Steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung: Antworten auf 13 offene Fragen (Teil 2)

» PVP 2022/27

Im Folgenden beantworten wir in einem **2-teiligen Beitrag** die für die Praxis **bedeutungsvollsten Fragen** rund um diese neue Steuerbefreiung.

Das Finanzministerium hat einen **Frage-Antwort-Katalog** (kurz: BMF-Info) veröffentlicht, den Sie

- a) **downloaden**: <https://bit.ly/FAQ-MGB> oder
- b) als kostenfreies **PVP-Leserservice** anfordern können.

In dieser **BMF-Info** sind einige, aber **nicht alle Zweifelsfragen** beantwortet. Die in diesem **Beitrag** enthaltenen **Antworten** geben

- a) die in der BMF-Info enthaltenen Rechtsansichten des **BMF** und
- b) bei den vom BMF unbeantworteten Zweifelsfragen unsere **persönliche Meinung** wieder.

Im **Zweifelsfall** empfehlen wir, eine **Auskunft** des Finanzamts nach **§ 90 EStG** einzuholen, um eine allfällige Lohnsteuerhaftung zu vermeiden.

Sie erhalten Antworten auf die folgenden **13 Fragen**, wobei die **Fragen 1 bis 4** in **PVP 2022/18, 63 (März-Heft)** beantwortet wurden.

1. Was sind die Anforderungen an eine „Mitarbeitergewinnbeteiligung“?
2. Was bedeutet die Einschränkung auf „aktive Arbeitnehmer“?
3. Was sind zulässige „Gruppenkriterien“?
4. Wie ist die „Gewinndeckung“ zu berechnen?
5. Der Gesamtbetrag der ausbezahlten Mitarbeitergewinnbeteiligungen überschreitet den Vorjahresgewinn → Was nun?

6. Welche lohngestaltenden Vorschriften sind schädlich für die Steuerbefreiung?
7. Welche Formen von Bezugsumwandlungen sind schädlich für die Steuerbefreiung?
8. Kann im selben Kalenderjahr sowohl eine steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung als auch eine steuerfreie Mitarbeiter(kapital)beteiligung gewährt werden?
9. Kann 2022 bereits eine Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerfrei ausgezahlt werden, die sich auf das Jahr 2021 bezieht?
10. Gilt die Befreiung auch für Sozialversicherungsabgaben und Lohnnebenkosten?
11. Hat die Befreiung Auswirkungen auf das Jahressechstel?
12. Muss die Mitarbeitergewinnbeteiligung in das Lohnkonto aufgenommen werden?
13. Kann die Auszahlung auch nach dem Formel-7-Modell erfolgen?

**Verwendete Abkürzungen** in diesem Beitrag:

**AIV** ... Arbeitslosenversicherung//**ArbVG** ... Arbeitsverfassungsgesetz//**ASVG** ... Allgemeines Sozialversicherungsgesetz//**BGBl** ... Bundesgesetzblatt//**BMF** ... Bundesministerium für Finanzen//**BMF-Info** ... Frage-Antwort-Katalog des Finanzministeriums zur Mitarbeitergewinnbeteiligung//**BmGl** ... Bemessungsgrundlage//**BV** ... Betriebsvereinbarung//**DB** ... Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds//**DG** ... Dienstgeber//**dh** ... das heißt//**DN** ... Dienstnehmer//**DZ** ... Zuschlag zum DB//**EBIT** ... earnings before interest and taxes („Gewinn vor Zinsen und Steuern“)//**ErlRV** ... Erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage (ErlRV 1293 BlgNR 27. GP)//**EST** ... Einkommensteuer//**ESStG** ... Einkommensteuergesetz//**FLAG** ... Familienlastenausgleichsgesetz//**HBG** ... Höchstbeitragsgrundlage//**iDR** ... in der Regel//**iHv** ... in Höhe von//**KommSt** ... Kommunalsteuer//**KommStG** ... Kommunalsteuergesetz//**KV** ... Kollektivvertrag//**MGB** ... Mitarbeitergewinnbeteiligung//**SV** ... Sozialversicherung//**ua** ... unter anderem//**uE** ... unseres Erachtens

### Frage 5: Der Gesamtbetrag der ausbezahlten Mitarbeitergewinnbeteiligungen überschreitet den Vorjahresgewinn → Was nun?

Übersteigt die gewährte MGB aller DN den Vorjahresgewinn (zB das EBIT), dann ist der **übersteigende** Betrag zu **versteuern**.

Weder im Gesetz noch in den ErlRV ist jedoch geregelt, bei **welchem DN** die Besteuerung in **welcher Höhe** vorzunehmen ist → Soll der „**Überschreitungsbeitrag**“

- a) **linear nach Köpfen** oder
- b) im **Verhältnis** der **individuellen Gewinnbeteiligungshöhe** den DN, die eine MGB erhalten haben, zugeteilt und versteuert werden?



#### Beispiel

Das **EBIT** des Kalenderjahres **2021** beträgt **€ 8.000,00**. Das Unternehmen hat **5 DN**, die alle die folgende **MGB** erhalten:

- ✓ DN 1 erhält € 2.000,00 (= 16,67 % der MGB-Gesamtsumme)
- ✓ DN 2 erhält € 2.500,00 (= 20,83 % der MGB-Gesamtsumme)
- ✓ DN 3 erhält € 1.500,00 (= 12,5 % der MGB-Gesamtsumme)
- ✓ DN 4 erhält € 3.000,00 (= 25 % der MGB-Gesamtsumme)
- ✓ DN 5 erhält € 3.000,00 (= 25 % der MGB-Gesamtsumme)

**Insgesamt** bezahlt das Unternehmen **€ 12.000,00** an MGB aus → Das **EBIT 2021** wird daher um **€ 4.000,00 überschritten**.

Wird der **Überschreitungsbeitrag** ...

- a) ... **linear** auf die jeweiligen DN aufgeteilt (dh Aufteilung nach **Köpfen**), dann ist **bei jedem** der **5 DN** ein Betrag von **€ 800,00 lohnzuversteuern**;
- b) ... **im Verhältnis** der an den jeweiligen DN **ausbezahlten MGB** aufgeteilt, dann sind die folgenden **Beträge** bei den DN **lohnzuversteuern**:
  - ✓ DN 1 versteuert € 666,80 (= 16,67 % von € 4.000,00)
  - ✓ DN 2 versteuert € 833,20 (= 20,83 % von € 4.000,00)
  - ✓ DN 3 versteuert € 500,00 (= 12,50 % von € 4.000,00)

- ✔ DN 4 versteuert € 1.000,00 (= 25 % von € 4.000,00)
- ✔ DN 5 versteuert € 1.000,00 (= 25 % von € 4.000,00)

Im Regelfall wird uE die Aufteilung des „Überschreibungsbetrages“ im **Verhältnis** der an den jeweiligen DN **ausbezahlten MGB** die **sachgerechtere Methode** sein.

### Frage 6: Welche lohngestaltenden Vorschriften sind schädlich für die Steuerbefreiung?

§ 3 Abs 1 Z 35 EStG verweist auf folgende schädliche lohngestaltende Vorschriften (§ 68 Abs 5 Z 1–6 EStG):

- ✔ gesetzliche Vorschriften
- ✔ von Gebietskörperschaften erlassene Dienstordnungen
- ✔ aufsichtsbehördlich genehmigte Dienst-(Besoldungs-)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts
- ✔ die vom Österreichischen Gewerkschaftsbund für seine Bediensteten festgelegte Arbeitsordnung
- ✔ Kollektivverträge oder Betriebsvereinbarungen, die aufgrund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigungen abgeschlossen worden sind
- ✔ Betriebsvereinbarungen, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteils (§ 4 ArbVG) auf der Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden.

Für den (eher **unwahrscheinlichen**) Fall, dass die **MGB** ihre **Anspruchsgrundlage** unmittelbar in einer der oben genannten **lohngestaltenden Vorschriften** hätte, sind die ausbezahlten **MGB lohnsteuerpflichtig** abzurechnen.

**Unkritische** Anspruchsgrundlagen sind gemäß Punkt 11 der BMF-Info:

- ✔ (eine Vielzahl von) **einzelvertragliche(n) Vereinbarungen**
- ✔ eine **BV** auf Basis des **§ 97 Abs 1 Z 16 ArbVG** („Systeme der Gewinnbeteiligung sowie die Einführung von leistungs- und erfolgsbezogenen Prämien und Entgelten nicht nur für einzelne Arbeitnehmer“)

### Frage 7: Welche Formen von Bezugsumwandlungen sind schädlich für die Steuerbefreiung?

Nach den **ErlRV** sind **MGB** dann **steuerpflichtig**, wenn sie aufgrund von „**Gehaltsumwandlungen**“, dh anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder einer üblichen Lohnerhöhung gewährt werden.

Unter einer **üblichen Lohnerhöhung** versteht die Finanz (Punkt 12 der BMF-Info) dabei


- ✔ eine **übliche Erhöhung** der **KV-Mindestlöhne**,
- ✔ eine damit verbundene **üblicherweise** gewährte **Erhöhung** der **Ist-Löhne**,
- ✔ eine **Lohnerhöhung**, die sich aus einer **anderen KV-Einstufung** (zB aufgrund einer Verwendungsänderung) ergibt.




#### Beispiel 1: Umwandlung von Fixbezügen in eine „Gewinnbeteiligung“

Die B-GmbH vereinbart mit ihren DN am 15. 1. 2022, dass deren (lohnsteuerpflichtige) laufende **Ist-Gehälter** um **5 % reduziert** werden und sie **stattdessen** in derselben Höhe eine **MGB** am EBIT des Wirtschaftsjahres 2021 erhalten.

Da hier die MGB anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns gewährt wird, liegt eine **schädliche Bezugsumwandlung** vor → Die ausbezahlte **MGB** ist **lohnsteuerpflichtig** abzurechnen.


 **Beispiel ②: Bereits vor dem 1. 1. 2022 vereinbarte „Gewinnbeteiligung“**  
 Die C-GmbH gewährt allen DN bereits **seit vielen Jahren** – aufgrund **einzelvertraglicher Vereinbarungen** – zusätzlich zum laufenden Bezug Prämien (als Prozentsatz des jeweiligen laufenden Jahresbezugs), wenn das Unternehmen gewisse EBIT-Kennzahlen des Vorjahres erfüllt. Auch im April 2022 erfolgt für das abgelaufene Geschäftsjahr 2021 eine Prämienzahlung an die DN.  
 Auch nach Auffassung der Finanz (Punkt 11 der BMF-Info) ist es **unschädlich**, dass die **MGB vertraglich bereits vor dem 1. 1. 2022 vereinbart** wurde.  
 Es liegt keine Bezugsumwandlung vor. Die Prämie ist – sofern auch alle sonstigen Voraussetzungen erfüllt sind – ab 1. 1. 2022 bis **max € 3.000,00 pro DN lohnsteuerfrei**.

 **Beispiel ③: Nach dem 1. 1. 2022 zusätzlich gewährte Gewinnbeteiligung**  
 Die D-GmbH gewährt ihren DN erstmals zusätzlich zu den bisherigen Bezügen im März 2022 eine MGB für das abgelaufene Jahr 2021.  
 Die **MGB** wird **zusätzlich** gewährt. Sind auch alle sonstigen Voraussetzungen erfüllt, kann die MGB bis **max € 3.000,00 pro DN lohnsteuerfrei** ausbezahlt werden.

### **Frage 8: Kann im selben Kalenderjahr sowohl eine steuerfreie Gewinnbeteiligung als auch eine steuerfreie Mitarbeiter(kapital)beteiligung gewährt werden?**

§ 3 Abs 1 Z 15 lit b EStG sieht – wenn bestimmte Voraussetzungen eingehalten werden – bereits eine **Steuerbefreiung** für den **Vorteil** aus der unentgeltlichen oder verbilligten **Abgabe von Kapitalanteilen** (Beteiligungen) am DG-Unternehmen oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen vor. Diese Bestimmung setzt daher voraus, dass der **Vorteil** nicht in Form eines Geldbetrags, sondern in Form von **Kapitalanteilen** (idR: Aktien an einem börsennotierten DG bzw einer börsennotierten Konzernspitzengesellschaft des DG) gewährt wird.

Mit der neuen MGB-Steuerbefreiung sollte ua zwar auch eine Art „Ersatz“ für DN geschaffen werden, für die eine steuerfreie Mitarbeiterkapitalbeteiligung in der Praxis nicht infrage kommt. Nichtsdestotrotz enthält der **Wortlaut** des **§ 3 Abs 1 Z 35 EStG** keinerlei „**Ausschlussregel**“ für den Fall, dass im **selben Jahr** auch eine solche **Mitarbeiterkapitalbeteiligung** gewährt wird. Damit können – wie auch die Finanz in Punkt 15 der **BMF-Info bestätigt** – in einem **Kalenderjahr** auch **beide Steuerbefreiungen nebeneinander** angewandt werden.

 **Beispiel**  
 Herr A. ist DN der börsennotierten B-AG. Die B-AG räumt allen DN im Jahr 2022 aufgrund eines Mitarbeiterbeteiligungsmodells die **Möglichkeit** ein, **Aktien** an der B-AG **verbilligt** zu erwerben.  
 Daneben gewährt die B-AG allen DN eine MGB am Vorjahresgewinn des Konzerns. Sind alle sonstigen Voraussetzungen erfüllt, kann **sowohl** der **Vorteil** aus dem **verbilligten Aktienerwerb** als auch die **MGB** (jeweils bis zum max Betrag von € 3.000,00) **lohnsteuerfrei** abgerechnet werden.

### **Frage 9: Kann 2022 bereits eine Gewinnbeteiligung steuerfrei ausgezahlt werden, die sich auf das Jahr 2021 bezieht?**

**Ja.** Die Lohnsteuerbefreiung gilt gemäß § 124b Z 383 EStG für **Lohnzahlungszeiträume**, die **nach dem 31. 12. 2021** enden.

Da im Lohnsteuerrecht das **Zuflussprinzip** gilt, sind somit auch MGB lohnsteuerfrei, die sich zwar auf das Jahr 2021 beziehen, aber erst im Jahr 2022 ausbezahlt werden (siehe auch Punkt 6 der BMF-Info).

### Frage 10: Gilt die Befreiung auch für Sozialversicherungsabgaben und Lohnnebenkosten?

2 x Nein!

#### 1. Sozialversicherung

Eine gesonderte Ausnahmebestimmung in § 49 Abs 3 ASVG wurde nicht geschaffen, sodass **MGB** (weiterhin) grundsätzlich **sv-pflichtig** abzurechnen sind (**innerhalb** der **HBG**).



#### Hinweis

Die Finanz vertritt gemäß Punkt 17 der BMF-Info die Auffassung, dass aufgrund § 20 Abs 2 EStG die **SV-DN-Anteile**, die auf die **steuerfreie MGB** entfallen, **nicht** als **Werbungskosten** von der LSt-BmGl abgezogen werden dürfen.

Die **Korrekturkennziffer 226** im Lohnzettelformular L16 wird dementsprechend um diese Art von SV-Beiträgen erweitert.



#### Beispiel

##### ■ Sachverhalt:

- ✓ MGB iHv € 1.800,00 wird im **März 2022** ausbezahlt.
- ✓ Alle Voraussetzungen gemäß EStG sind erfüllt → **lohnsteuerfrei**.
- ✓ Es ist grundsätzlich damit zu **rechnen**, dass auch künftig – wenn auch in unterschiedlicher Höhe – **jährlich** eine entsprechende MGB ausbezahlt werden wird. Somit liegt **sv-rechtlich** eine **Sonderzahlung** vor.

##### ❓ Frage:

Wo sind **MGB** und **SV-DN-Anteil** am **Lohnzettel** zu erfassen?

##### 👉 Lösung:

Da im März 2022 keine weitere Sonderzahlung ausbezahlt wird, ist die **ALV-Beitragskürzung** für **Niedrigverdiener** anzuwenden → Somit beträgt der **SV-DN-Anteil € 254,16** (= € 1.800,00 x 14,12 % [= 17,12 % abzgl 3 %]).

In den mit **1 bzw 4 gekennzeichneten Feldern** ist die MGB iHv € 1.800,00 enthalten (Kennzahl 210) bzw einzutragen (mit „4“ gekennzeichnetes Feld).

Der **SV-DN-Anteil iHv € 254,16** ist in die mit **2 bzw 3** gekennzeichneten Felder einzutragen (siehe Abbildung auf Seite 97).

#### 2. Lohnnebenkosten

Die diesbezüglichen Befreiungsbestimmungen im FLAG (§ 41 Abs 4 lit c) bzw im KommStG (§ 5 Abs 2 lit c) verweisen nur auf die einkommensteuerlichen Befreiungsbestimmungen der § 3 Abs 1 Z 11 und Z 13 bis 21. Somit greift die in § 3 Abs 1 Z 35 umgesetzte **Steuerbefreiung** für MGB **nicht** für **DB/DZ** und **Kommunalsteuer**.

sozialversicherung.at	Bruttobezüge gemäß § 25 (ohne § 26 und ohne § 3 Abs. 1 Z 16b)	1		
	Steuerfreie Bezüge gemäß § 68		215	
	Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 (innerhalb des Jahressechstels soweit nicht nach § 67 Abs. 10 versteuert) und gemäß § 67 Abs. 5 zweiter Teilstich (innerhalb des Jahreszweifstels), vor Abzug der Sozialversicherungsbeiträge (SV-Beiträge)		220	
	Insgesamt für lohnsteuerpflichtige Einkünfte einbehaltenen SV-Beiträge, Kammerumlage, Wohnbauförderung	2		
	Abzüglich einbehaltene SV-Beiträge:			
	für Bezüge gemäß Korinzahl 220	225		230
	für Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 (ausgen. § 67 Abs. 5 zweiter TS) sowie § 3 Abs. 1 Z 35, soweit steuerfrei bzw. mit festem Steuersatz versteuert	226		
	Übrige Abzüge:	3		
	Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10			
	Entwicklungshelfer/innen gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 lit. b			
bmi/gvat	Pauschale Reiseaufwandsentschädigung gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c			
	Mitarbeitergewinnbeteiligung gemäß § 3 Abs. 1 Z 35			4
	Pendler-Pauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6			
finanz	Werbungskostenpauschbetrag gemäß § 17 Abs. 6 für Expatriates			
	Einbehaltene freiwillige Beiträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b		243	
	Steuerfreie bzw. mit festem Satzen versteuerte Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 (ausgen. § 67 Abs. 5 zweiter TS), vor Abzug der SV-Beiträge			
	Sonstige steuerfreie Bezüge		245	
				Summe übrige Abzüge
				Steuerpflichtige Bezüge

### Frage 11: Hat die Befreiung Auswirkungen auf das Jahressechstel?

**Nein.** Die steuerfreie MGB ist – wie auch die Finanz in Punkt 14 der BMF-Info bestätigt – hinsichtlich des **Jahressechstels neutral**, dh, durch die MGB wird weder das Jahressechstel erhöht noch konsumiert (§ 67 Abs 2 EStG).

### Frage 12: Muss die Mitarbeitergewinnbeteiligung in das Lohnkonto aufgenommen werden?

Die Lohnkontenverordnung 2006 wurde **ab 1. 3. 2022** durch BGBl II 2022/83 ergänzt. Es sind auch die steuerfreien MGB in das **Lohnkonto** aufzunehmen und am **Jahreslohnzettel** (L16) auszuweisen.

### Frage 13: Kann die Auszahlung auch nach dem Formel-7-Modell erfolgen?

Da weder im Gesetzeswortlaut noch in den **ErlRV** eine bestimmte Auszahlungsmodalität Voraussetzung dafür ist, dass die MGB steuerfrei ausbezahlt werden kann, ist eine **Kombination** mit dem **Formel-7-Modell zulässig** und steht der Steuerfreiheit nicht entgegen. Diese Auffassung wird auch von der Finanz in Punkt 14 der BMF-Info bestätigt.



Foto: ICON

#### Der Autor:

StB MMag. **Karl Waser** ist Partner und Head of Global Employment Services bei der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz sowie externer Vortragender an der Fachhochschule Wels.

✉ karl.waser@icon.at

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Waser/Karl



Foto: ICON

#### Die Autorin:

**Barbara Wernick-Grill**, BSc, ist Senior Assistant Tax bei der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH in Linz.

✉ barbara.wernick@icon.at

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Wernick-Grill/Barbara