

4. Kapitel

Vergütungsformen für Manager

Übersicht

	Rz
I. Allgemeines	4.1
II. Erfolgsbeteiligung	4.8
A. Allgemeines zum Begriff der Erfolgsbeteiligung und Erläuterungen der gesellschaftsrechtlichen bzw steuerrechtlichen Rahmenbedingungen	4.8
B. Akkord- und Prämienentgelt, Provisionsregelungen	4.16
C. Zielbonusvereinbarungen, Dynamische Bonusmodelle	4.30
D. Steuerliche Optimierungsmöglichkeiten bei Prämien	4.39
III. Kapitalbeteiligung	4.41
A. Allgemeines zum Begriff der Kapitalbeteiligung und Erläuterung der gesellschaftsrechtlichen bzw steuerrechtlichen Rahmenbedingungen	4.41
B. Aktienprogramme	4.42
C. Stock Options	4.43
D. Darstellung der Beteiligungsformen der stillen Beteiligung	4.44
IV. Fringe Benefits	4.45
A. Allgemeine arbeitsrechtliche und steuerrechtliche Einordnung zum Begriff der Fringe Benefits	4.45
B. Dienstwagen	4.46
C. PKW-Stellplatz/Garagenplatz	4.47
D. Bonusmeilen	4.48
E. Jahreskarten	4.49
F. Wohnungen/Häuser	4.50
G. Dienstnehmerdarlehen	4.51
H. Zusatzversicherungen	4.52
1. Personenversicherungen	4.52
2. D&O Versicherung	4.53
I. Incentive Reisen	4.54
J. Ausbildungskosten	4.55
1. Arbeitsrecht	4.56
2. Steuerrecht	4.57
K. Elektronisches Equipment	4.58
L. Umzugskostenübernahme/Umzugsvergütung	4.59
V. Spesenersatz	4.60
VI. Diensterfindungen	4.61
VII. Privatreisen	4.62
A. Allgemeines	4.62
B. Probleme bei Privatreisen vor bzw nach Dienstreisen	4.63
VIII. Pensionskassenbeiträge und steuerliche Rahmenbedingungen	4.64
IX. Betriebspensionen aus arbeitsrechtlicher Sicht	4.65
A. Allgemeines zur betrieblichen Altersvorsorge	4.65
B. Rechtliche Rahmenbedingungen	4.67
C. Geltungsbereich des BPG	4.68

1. Sachlicher Geltungsbereich	4.68
2. Zeitlicher Geltungsbereich	4.69
3. Persönlicher Geltungsbereich	4.70
D. Betriebspensionen außerhalb des Geltungsbereiches des BPG	4.71
E. Arten von Leistungszusagen	4.72
1. Direkte Leistungszusagen	4.72
2. Indirekte Leistungszusagen	4.73
3. Leistungszusagen zugunsten von Hinterbliebenen	4.74
F. Betriebspension und Gleichbehandlung	4.75
1. Gleichbehandlung iSd § 18 BPG	4.75
2. Unterschiedliches Pensionsalter von Männern und Frauen	4.76
G. Rechtsgrundlagen und (vertragliche) Gestaltung von direkten Leistungszusagen	4.77
H. Rechtsgrundlagen und (vertragliche) Gestaltung von indirekten Leistungszusagen	4.85
I. Übertragung von direkten Pensionszusagen auf Pensionskassen	4.86
X. Einmann-GmbH	4.88

I. Allgemeines

- 4.1** Das Entgelt von Managern besteht typischerweise aus einem fixen und einem variablen, an den Erfolg des Managers oder an den Erfolg des Unternehmens anknüpfenden Bestandteil. Beim variablen Entgelt wird zwischen „Short Term Incentive“ und „Long Term Incentive“¹²⁴² unterschieden. Der Short Term Incentive ist an kurzfristige Unternehmensziele gekoppelt und von Erreichung dieser Ziele abhängig. Für den Fall, dass die konkreten Ziele nicht erreicht werden, kommt dieser Entgeltbestandteil nicht zur Auszahlung. Der an langfristige Ziele gebundene Long Term Incentive (dazu zählen zB Stock-Option-Modelle) erfüllt die Funktion Führungskräfte an das Unternehmen zu binden. Variable Entgeltbestandteile ermöglichen eine Verhaltenssteuerung im Interesse der Eigentümer des Unternehmens während das Fixum den Manager absichert, auch in konjunkturschwachen Zeiten ein Auskommen zu finden. Aus der Sicht der Eigentümer wird idR das Ziel verfolgt, mit der mit dem Manager zu treffenden Entgeltvereinbarung, den Principal-Agent-Conflict abzufedern und die Interessen des Managers an jene der Eigentümer heranzuführen.¹²⁴³
- 4.2** Bei der Auswahl der Kennzahlen und Parameter, an die – abhängig von der jeweiligen Unternehmensstrategie – bei der Bemessung der variablen Vergütung angeknüpft werden soll, besteht ein großer vertraglicher Gestaltungsspielraum, um einen optimalen individuellen Anreiz zu schaffen und die gewünschte Verhaltenssteuerung zu erzielen. Denkbar ist, an einzelne Geschäftsvorgänge anzuknüpfen, für die sich der Manager verantwortlich zeigt (bspw erfolgreiche Übernahme eines Unternehmens, Eintritt in einen neuen Markt, einzelne Geschäftsabschlüsse), auf Kennzahlen abzustellen, die den allgemeinen monetären Erfolg des Unternehmens widerspiegeln (ROI, EVA, Jahresüberschuss, Umsatz, Aktienkurs) oder nicht monetäre Kennzahlen zur Bemessung heranzuziehen (Kunden- oder Mitarbeiterzufriedenheit, geringe Fluktuation, ökologi-

1242 Schuster/Havranek/Hofer, Executive Compensation² (2016) 12.

1243 Urnik/Haas, Betriebswirtschaftliche Indikatoren zur Messung der „Performance“ und ihre kritische Betrachtung, in Pfeil/Urnik (Hrsg), Leistungsorientiertes Entgelt (2011) 17 (17f).

sche Ziele).¹²⁴⁴ Selbstverständlich ist auch ein Mix aus den genannten Determinanten möglich.

Grundsätzlich orientiert sich die Ausgestaltung der Vergütung (Verhältnis von fixem und variablem Anteil, Höchstbetrag des variablen Anteils, Auswahl der Determinanten) an der Unternehmensstrategie und dem Verantwortungsbereich des Managers. **4.3**

Bei der Vereinbarung der Entgelthöhe besteht grds Vertragsfreiheit, als Korrektiv kennt die Rechtsordnung die *laesio enormis* (§§ 934f ABGB) und den Lohnwucher (§ 879 Abs 2 Z 4 ABGB). Diesen Rechtsinstrumenten kommt in der Praxis aufgrund der flächendeckenden Geltung der kollektivvertraglichen Mindestlöhne kaum Bedeutung zu. **4.4**

Unter der Voraussetzung, dass die gesetzlichen und kollektivvertraglichen Entgeltansprüche zur Abgeltung von Mehrarbeit nicht unterschritten werden, lässt der OGH die Vereinbarung der Gewinnbeteiligung auch zur Abgeltung von Mehr- und Überstundenleistungen zu.¹²⁴⁵ **4.5**

Neben den variablen und fixen Entgeltbestandteilen ieS erhalten Manager idR sogenannte Fringe Benefits. Dabei handelt es sich idR um Nebenleistungen, wie die Privatnutzung des Dienstwagens/Chauffeur, die Zurverfügungstellung von Ferienhäusern, die Übernahme von Ausbildungskosten, von Heimreisekosten etc. **4.6**

Eine weitere Entgeltkomponente in Managerdienstverträgen umfasst Leistungen, die anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses (Abfertigungszahlungen) oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses in Form von Betriebspensionen gezahlt werden. Die gesetzliche Abfertigung (alt) gemäß § 23 AngG kommt nur mehr für Arbeitsverträge (zB mit Fremdgeschäftsführern einer GmbH), die vor dem 31. Dezember 2002 geschlossen wurden zum Tragen. Arbeitsverhältnisse, die nach dem 31. Dezember 2002 geschlossen wurden, unterliegen dem Betrieblichen Mitarbeiter- und Selbständigenvorsorgegesetz (BMSVG). Dies gilt auch für Anstellungsverträge mit Vorstandsmitgliedern einer Aktiengesellschaft oder Sparkasse, die, obwohl sie keine Arbeitnehmer im arbeitsvertraglichen Sinn sind, in das BMSVG einbezogen wurden. Die Gewährung von vertraglichen Abfertigungen iSd § 23 AngG neben einer Beitragsleistung nach dem BMSVG ist in Managerdienstverträgen nicht unüblich. Eine steuerbegünstigte Auszahlung der vertraglichen Abfertigung ist in derartigen Fällen allerdings nicht möglich. Die Gewährung von Betriebspensionen in Form von direkten Leistungszusagen kommt in neuen Verträgen – selbst im Top-Management – nur noch selten vor. Häufiger werden Pensionskassenzusagen gemacht, denen zu Folge die Gesellschaft zugunsten des Managers während des aufrechten Dienstverhältnisses Beiträge an eine Pensionskasse leistet. Man spricht in diesem Zusammenhang von „Deferred Compensation“.

1244 *Körber-Risak/Schima*, Einseitige Eingriffe in und Ablaufstörungen bei erfolgsbezogenen Vergütungen, ZAS 2013/11 (59).

1245 OGH 23. 5. 1990, 9 ObA 111/90.

II. Erfolgsbeteiligung

A. Allgemeines zum Begriff der Erfolgsbeteiligung und Erläuterungen der gesellschaftsrechtlichen bzw steuerrechtlichen Rahmenbedingungen

- 4.8** „Erfolgsbeteiligung“ ist ein weiter Begriff, der in der Rechtsordnung nicht einheitlich verwendet wird. Verschiedene gesetzliche Bestimmungen rekurren auf die „Erfolgsbeteiligung“ im weitesten Sinn.¹²⁴⁶ Als Gemeinsamkeit kann Folgendes festgestellt werden: Es handelt sich um eine Leistung, deren Höhe mit dem monetären Erfolg des Unternehmens steigt, sodass der Mitarbeiter an diesem partizipiert. Dadurch soll die Leistungsbereitschaft sowie die Motivation der Arbeitnehmer gesteigert werden. Die erfolgsabhängige Entlohnungsform kann dabei als Provisions-, Bonus- oder Gewinnbeteiligungsmodell ausgestaltete werden.¹²⁴⁷
- 4.9** Im Rahmen der gegenständlichen Ausführungen wird der Begriff Erfolgsbeteiligung in dem Sinn verwendet, dass sich ein Teil des Entgelts des Managers nach dem Erfolg des Unternehmens bemisst. Unter Erfolg ist dabei nicht nur der Jahresüberschuss zu verstehen, sondern alle Arten von Kennzahlen, die den monetären Erfolg der Gesamtunternehmen oder der individuellen Arbeitskraft widerspiegeln.¹²⁴⁸ Für arbeitsrechtliche Zwecke ist im hier zugrunde gelegten Verständnis der Erfolgsbeteiligungen die leistungsbezogene (personenzentrierte) und die erfolgsorientierte (unternehmenszentrierte) Vergütung zu unterscheiden.¹²⁴⁹ Nicht unter Erfolgsbeteiligungen im hier verwendeten Sinn fallen Aktien, Phantom Stocks und Aktienoptionen, die gesondert als Kapitalbeteiligung behandelt werden (vgl Rz 4.43).
- 4.10** Die rechtlichen Rahmenbedingungen und Rechtsgrundlagen zur Regelung der Managervergütung wurden bereits im 3. Kapitel näher beleuchtet, sodass an dieser Stelle nur auf die rechtlichen Besonderheiten für variable Entgeltbestandteile eingegangen wird. Die gesellschaftsrechtlichen Bestimmungen haben die Aufgabe die monetären Interessen des Managers gegen jene der Gesellschaft adäquat und sorgfältig abzuwägen.
- 4.11** Der variable Entgeltbestandteil kann in Form eines erfolgs- oder leistungsbezogenen Entlohnungsmodells ausgestaltet werden. Der Unterschied der beiden Entlohnungsmodelle liegt darin, dass die erfolgsabhängige Entlohnung an den wirtschaftlichen Erfolg des Unternehmens anknüpft und somit im Gegensatz zur leistungsbezogenen Entlohnung in keinem kausalen Zusammenhang mit der Leistungserbringung des Arbeitnehmers steht. Ein Beispiel für eine erfolgsbezogene Entlohnung ist die Gewinnbeteiligung des Arbeitnehmers am Unternehmen. Leistungsbezogene Entgeltmodelle treten meist in Form von Zeitakkord- oder Geldakkordlöhnen auf. Werden zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer Ziele vereinbart, bei deren Erreichen dem Arbeitnehmer eine entsprechen-

1246 ZB § 10 und 14 AngG; § 65 Abs 1 Z 4 AktG.

1247 *Mair in Reissner/Neumayr, Arbeitsvertrags-Klauseln* Rz 37.01 f.

1248 *Kals in Kals/Nowotny/Schauer, Gesellschaftsrecht*³ Rz 3/386.

1249 Im Gegensatz zur erfolgsbezogenen Vergütung knüpft die leistungsbezogene Vergütung nicht am (gesamten) Unternehmenserfolg an, sondern an der individuellen Leistung des AN. Der AN kann direkt Einfluss auf die maßgebliche Größe nehmen und ist nicht dem einer Erfolgsbeteiligung eher innewohnenden Zufall ausgeliefert. *Felten in Pfeil/Urnik, Leistungsorientiertes Entgelt* 63; so auch *Pfeil in Pfeil/Urnik, Leistungsorientiertes Entgelt* 81 (81 f).

de Entlohnung gebührt, liegt eine sog. Zielbonusvereinbarung vor (siehe dazu Rz 4.31 ff).¹²⁵⁰

Grenzen bei der Vereinbarung von Entgeltssystemen, die insbesondere auch bei der Vereinbarung von variablen Entgeltbestandteilen maßgebend sind, ergeben sich aus dem (einseitig) zwingenden Arbeitsrecht, dem AktG, dem öCGK und dem BWG. **4.12**

Im aktienrechtlichen Sinn obliegt es dem Aufsichtsrat, im Rahmen seines pflichtgebundenen Ermessens die Vergütung der einzelnen Vorstandsmitglieder zu vereinbaren. Das Ausmaß der Vergütung hat sich gemäß § 78 Abs 1 AktG nicht nur an Aufgaben und Leistung des einzelnen Vorstandsmitgliedes zu orientieren, sondern auch an der Lage der Gesellschaft. Die Vergütung des Vorstandsmitglieds kann dabei gemäß § 77 AktG in einem Anteil am Jahresüberschuss bestehen, womit das Gesetz dezidiert die Zulässigkeit der variablen, erfolgsabhängigen Vergütung vorsieht. Lediglich die umsatzabhängige Entlohnung des Vorstandsmitgliedes wird nach Maßgabe des § 77 AktG abgelehnt. Gegen die Koppelung der Entlohnung des Vorstandsmitgliedes an den Umsatz des Unternehmens spricht, dass gefährliche Verhaltensanreize geschaffen werden, weil hohe Umsatzzahlen keinen Aufschluss über die Kostenstruktur und das Unternehmenswohl geben.¹²⁵¹ **4.13**

Möchte der Vorstand in der Gesellschaft ein Vergütungssystem errichten, das die Beteiligung von leitenden Angestellten an Gewinn oder Umsatz des Unternehmens vorsieht, ist dieses gemäß § 95 Abs 5 Z 9 AktG nur mit Zustimmung des Aufsichtsrates zulässig.¹²⁵² Der in diesem Zusammenhang einschlägige Begriff des leitenden Angestellten wird in § 80 Abs 1 AktG definiert und umfasst „Geschäftsführer und Betriebsleiter“, wobei Letztere unter der Voraussetzung als leitende Angestellte iSd § 80 Abs 1 AktG gelten, wenn ihnen Personalkompetenzen (ua zur Einstellung oder Entlassung von Mitarbeitern) zukommen **oder** ihnen Prokura bzw eine Generalhandlungsvollmacht erteilt wurde. Hinsichtlich der erfassten Vergütungssysteme nennt das Aktiengesetz „Gewinn- oder Umsatzbeteiligungen“. Damit ist wohl nicht nur eine ausschließlich vom Jahresgewinn abhängige Vergütung gemeint. Vielmehr sind darunter alle Kennzahlen der modernen Betriebswirtschaftslehre zu subsumieren, die den monetären Erfolg des Unternehmens widerspiegeln (und ohnehin in der Regel in der Berechnung den Gewinn [wenn auch nicht in Form des UGB-Jahresüberschusses] berücksichtigen).¹²⁵³ Das Zustimmungsrecht des Aufsichtsrates bezieht sich auf das Vergütungssystem in seinen Grundzügen und nicht auf die konkreten einzelvertraglichen Regelungen. Dementsprechend wird für den Fall, dass ein derartiges vom Aufsichtsrat genehmigtes Vergütungssystem in der Gesellschaft nicht besteht, mit einzelnen Mitarbeitern aber dennoch erfolgsabhängige Vergütungen vereinbart werden, von einem Teil der Lehre vertreten, dass dem Aufsichtsrat in diesem Fall kein Zustimmungsrecht zukommt, weil sich das Zustimmungsrecht des Aufsichts-

1250 *Mair/Rainer*, Zielvereinbarungen im Arbeitsverhältnis – Eine rechtliche Einordnung, ÖJZ 2007/69, 803.

1251 Vgl auch betreffend die verhaltenssteuernde Wirkung des Umsatzes *Urnik/Haas* in *Pfeil/Urnik*, Leistungsorientiertes Entgelt 17 (23).

1252 Beachte: Pensionszusagen werden ebenso in § 95 Abs 5 Z 9 AktG genannt, sind aber im gegenständlichen Zusammenhang (Erfolgsbeteiligung) nicht von Bedeutung.

1253 *Strasser* in *Jabornegg/Strasser*, AktG II² § 77 Rz 152.