

## BFH: Zuflusszeitpunkt verbilligter Arbeitnehmeraktien

BFH, Urteil vom 30.6.2011 – VI R 37/09

LEXinform-Nr.: 0179952

Volltext des Urteils: // **BB-ONLINE** BBL2011-2389-2

unter [www.betriebs-berater.de](http://www.betriebs-berater.de)

### LEITSÄTZE

1. Dem Arbeitnehmer fließt der geldwerte Vorteil in Form verbilligter Aktien in dem Zeitpunkt zu, in dem er die wirtschaftliche Verfügungsmacht über die Aktien erlangt.
2. Ein solcher Zufluss liegt nicht vor, solange dem Arbeitnehmer eine Verfügung über die Aktien rechtlich unmöglich ist.

### ZUSAMMENFASSUNG

Der Erwerber von Aktien gilt erst dann als Inhaber und ist steuerpflichtig, wenn diese auf ihn übertragen oder auf seinen Namen im Depot einer Bank hinterlegt worden sind. Dies hat der BFH in einem Urteil vom 30.6.2011 klargestellt. Eigentlich schien diese Frage für die Finanzverwaltung bereits seit 1984 bzw. 1989 entschieden. Praxis und Finanzgerichte trieben die Thematik jedoch weiter um.

Im Kern geht es darum, ob der steuerliche Vorteil des Arbeitnehmers aus vom Arbeitgeber verbilligt bezogenen (hier: ausländischen) Aktien schon dann zugeflossen ist und damit besteuert werden muss, wenn diese Aktien weder handelbar, lieferbar noch beleihbar sind. Das Finanzamt wollte trotz dieser Verfügungsbeschränkungen den Aktienerwerb als Lohn bereits zum Zeitpunkt der vermeintlichen Übertragung auf den Arbeitnehmer und Kläger als Arbeitslohn versteuern. Erworben hatte der Arbeitnehmer die fraglichen ausländischen Aktien, so genannte „restricted shares“, durch Ausübung von Aktienoptionen, die er von der Muttergesellschaft seiner Arbeitgeberin erhalten hatte.

Fraglich war hier daher allein noch der Zeitpunkt der Besteuerung. Das Finanzamt vertraute offensichtlich auf frühere Urteile des BFH. Dieser hatte am 16.11.1984 und 7.4.1989 das Besteuerungsrecht des Fiskus für den Fall bejaht, dass vinkuliert erworbene Aktien mit einer Veräußerungssperre belegt sind und ergänzt, dass es hierfür auch keinen Bewertungsabschlag gibt. D.h., das Finanzamt darf immer dann besteuern, wenn der Arbeitnehmer lediglich schuldrechtlich verpflichtet ist, die Aktie nicht weiter zu veräußern, er sie aber veräußern könnte (wenn auch unter Inkaufnahme von Sanktionen) und der Ursprungserwerb durch den Arbeitnehmer wirksam vollzogen wurde. Entsprechend sicher fühlte sich wohl auch die Finanzverwaltung im vorliegenden Rechtsstreit, den lediglich die Spezialität der verfügungsgesperrten Auslandsaktien zu unterscheiden schien.

Den so zum BFH getriebenen Rechtsstreit nutzte dieser dann aber zu einer generellen Klarstellung, völlig unabhängig vom Auslandsrecht.

Zum ersten stellte der BFH klar, dass der Erwerber der Aktien erst dann Inhaber und steuerpflichtig ist, wenn diese auf ihn übertragen oder auf seinen Namen im Depot einer Bank hinterlegt worden sind. Eine Hinterlegung im Arbeitgeberdepot oder die Übertragung auf einen Treuhänder dürfte daher in Zukunft bei entsprechender Ausgestaltung noch nicht zur Besteuerung reichen.

Zum zweiten gilt der obige Grundsatz zur Irrelevanz der obligatorischen Veräußerungssperre nunmehr nicht mehr ohne Einschränkung; und das nicht nur für Auslandsverhältnisse: zukünftig gilt es in jedem Einzelfall zu fragen, ob tatsächlich wirksam übertragen wurde. Der BFH stellt explizit klar, dass der Erwerb vinkulierter Namensaktien, bei dem die Zustimmung

zur Veräußerung ausbleibt, von vornherein unwirksam ist, da Aktien als nicht zugeflossen gelten, solange dem Arbeitnehmer eine Verfügung darüber rechtlich unmöglich ist. Diese zivilrechtliche Würdigung führt im Lohnsteuerrecht dazu, dass nicht besteuert werden kann.

Drittens begründet laut BFH allein der Umstand, dass innerhalb der Sperrfrist Nutzungen vom Kläger gezogen werden, noch keine rechtlich gesicherte Inhaberschaft.

Viertens betonte der BFH, dass allein der Anspruch auf Aktien noch nicht ausreicht, um einen Zufluss und so eine Besteuerung herbeizuführen. Eine Aussage, die Opel- und Mercedes-Mitarbeitern 2009, als sie Mitarbeiterbeteiligungen zur Unterstützung ihrer durch die Krise gebeutelten Unternehmen zeichnen wollten, im Streit mit der Finanzverwaltung sicherlich sehr hilfreich unterstützt hätte.

### PRAXISFOLGEN

Man darf daher nicht nur gespannt sein, wie das zuständige FG, an das dieser Fall der verfügungsgesperrten Auslandsaktien zur Sachaufklärung zurückverwiesen wurde, urteilen wird. Hierdurch hat der BFH die Rolle der Finanzgerichte in zukünftigen Prozessen dieser Art deutlich gestärkt.

Spannend dürfte es künftig bei den Fällen werden, in denen es dem Arbeitnehmer schlechterdings rechtlich unmöglich ist, Aktien, auf die er Anspruch hat, zu veräußern. Beispielsweise, weil sie im Arbeitgeberdepot liegen oder von einem Treuhänder gehalten werden und deswegen vom Arbeitnehmer nicht zu veräußern sind. Mit dem Urteil vom 30.6.2011 sollte hier zukünftig eine Besteuerung widerlegbar sein.

Dr. Rolf Leuner, WP/StB, Rödl & Partner, Nürnberg

## BFH: Rechtsschutzmöglichkeiten bei Änderung von angefochtenen Gewinnfeststellungsbescheiden

BFH, Urteil vom 9.2.2011 – IV R 15/08

LEXinform-Nr.: 0179292

Volltext des Urteils: // **BB-ONLINE** BBL2011-2598-1

unter [www.betriebs-berater.de](http://www.betriebs-berater.de)

### LEITSÄTZE

1. Bei einer Klage gegen einen Gewinnfeststellungsbescheid führt jedes nachträglich gestellte Rechtsschutzbegehren, das nicht mit der Klage angegriffene Feststellungen betrifft, zu einer Klageänderung i.S. des § 67 FGO, die nur innerhalb der Klagefrist zulässig ist. Die nicht innerhalb der Klagefrist angegriffenen Feststellungen werden insoweit auch dann – formell – bestandskräftig, wenn der Gewinnfeststellungsbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung steht.
2. Ein während des finanzgerichtlichen Verfahrens geänderter Gewinnfeststellungsbescheid wird nach § 68 FGO nur hinsichtlich der bereits zulässig mit der Klage angefochtenen Besteuerungsgrundlagen (partiell) Gegenstand des anhängigen Verfahrens. Gegen die übrigen im Änderungsbescheid korrigierten Besteuerungsgrundlagen kann der Steuerpflichtige Einspruch einlegen.
3. Bei Gewinnfeststellungsbescheiden unter dem Vorbehalt der Nachprüfung kann der Steuerpflichtige nach § 164 Abs. 2 AO bis zum Ablauf der