

FG Münster: Verluste aus Mitarbeiter-Aktioptionsprogramm

Aufwendungen einer Tochtergesellschaft aus der verbilligten Überlassung von Aktien an einer Muttergesellschaft an eigene Arbeitnehmer im Rahmen eines Aktioptionsprogramms sind gemäß § 8b Abs. 3 S. 3 KStG außerbilanziell hinzuzurechnen. Der Wert der Arbeitsleistung des Arbeitnehmers ist bei der Ermittlung des Veräußerungsverlustes einzubeziehen.

Sachverhalt

Die Klägerin, eine börsennotierte AG, die mit ihrer Tochtergesellschaft (Y-GmbH) eine körperschaftsteuerliche Organschaft bildet, bot Vorstandsmitgliedern, der Geschäftsleitung und leitenden Angestellten ein Aktioptionsprogramm an. Die Y-GmbH hat zunächst Aktien an der Klägerin erworben und in einem zweiten Schritt an die Bezugsberechtigten des Aktioptionsprogramms übertragen. Im Streitjahr entstand bei der Y-GmbH aus der verbilligten Überlassung der Aktien ein Aufwand, der aus Sicht der Klägerin Personalaufwand darstelle und gewinnmindernd zu berücksichtigen sei.

Die Finanzverwaltung vertrat die Ansicht, dass der bei der Y-GmbH entstandene Aufwand aus Aktioptionen für eigene Mitarbeiter der Y-GmbH bei der Klägerin gemäß § 15 S. 1 Nr. 2 S. 2 i.V.m. § 8b Abs. 3 S. 3 KStG in voller Höhe dem Gewinn außerbilanziell hinzuzurechnen sei.

Entscheidung

Die Klage war teilweise begründet. Der auf Ebene der Y-GmbH entstandene Aufwand aus Aktioptionen für eigene Mitarbeiter sei zwar gemäß § 15 S. 1 Nr. 2 S. 2 i.V.m. § 8b Abs. 3 S. 3 KStG dem Einkommen der Organträgerin außerbilanziell hinzuzurechnen, jedoch sei bei der Berechnung des Veräußerungsverlustes neben der geleisteten Zahlung des Arbeitnehmers, auch der Wert seiner Arbeitsleistung mit einzubeziehen.

§ 8b Abs. 3 S. 3 KStG sei einschlägig, da die Y-GmbH Aktien der Klägerin angekauft und veräußert habe. Die Y-GmbH sei sowohl zivilrechtliche als auch wirtschaftliche Eigentümerin der Anteile an der Klägerin geworden, da sie insbesondere auch das Kursrisiko trug. Zwar sei nach Auffassung der Finanzverwaltung und nach herrschender Auffassung im Schrifttum die Anschaffung von eigenen Anteilen kein Tatbestand des § 8b Abs. 2 KStG. Im Streitfall habe jedoch die Y-GmbH nicht eigene Anteile, sondern Anteile ihrer Muttergesellschaft erworben. Diese von einer Tochtergesellschaft gehaltenen Aktien ihrer Muttergesellschaften würden zwar keine Mitgliedschaftsrechte vermitteln, seien jedoch als Anteile im Sinne des § 8b Abs. 2 S. 1 KStG anzusehen. Weiter stehe die auf arbeitsvertraglicher Grundlage erfolgende Übertragung des Eigentums an Aktien auf die Bezugsberechtigten auch der Anwendung des § 8b Abs. 3 S. 3 KStG nicht entgegen, da § 8b Abs. 3 S. 3 KStG keine „Veräußerung“ im Sinne eines zivilrechtlichen Kaufvertrags voraussetze.

Allerdings sei bei der Ermittlung des Veräußerungsverlustes gemäß § 8b Abs. 3 S. 3 KStG im Schrifttum umstritten, ob es sich bei der Bedienung von Optionen im Rahmen eines Aktioptionsprogramms um einen tauschähnlichen Vorgang (Tausch der Anteile gegen Geld und Arbeitsleistung) oder um eine durch das Arbeitsverhältnis veranlasste Sachzuwendung handele. Beide Auffassungen würden davon ausgehen, dass der Wert der Arbeitsleistung einzubeziehen sei (entgegen Auffassung des Finanzministeriums NRW (vgl. Erlass vom 21.11.2012) und der Auffassung des Beklagten). Folglich umfasse der Veräußerungspreis nicht nur die vom Bezugsberechtigten geleistete Zahlung, sondern auch die Vergütung für seine Arbeitsleistung. Die Vergütung für die Arbeitsleistung richte sich nach dem Wert der Aktien am Optionsausübungstag. Da beide Auffassungen nur dann zu unterschiedlichen Ergebnissen führen würden, wenn bei der Übertragung der Aktien stille Reserven aufgedeckt würden, müsse sich das FG im Streitfall nicht zwischen den beiden Auffassungen entscheiden.

Betroffene Normen

§ 8b Abs. 2 S. 1 und Abs. 3 S. 3 KStG

Streitjahr 2011

Anmerkung

Rundverfügung vom 22.05.2019 der OFD Frankfurt am Main

In einer Rundverfügung vom 22.05.2019 (S 2144 A - 129 - St 516, DStR 2019, S. 1212) hat die OFD Frankfurt am Main nunmehr bekanntgegeben, dass die Erfüllung der Arbeitslohnverbindlichkeit mit zurückerworbenen eigenen Anteilen nach einem Beschluss der Einkommensteuer-Referatsleiter des Bundes und der Länder die grundsätzlich betriebliche Veranlassung des Arbeitslohnaufwandes nicht löst und der entsprechende Betriebsausgabenabzug durch diesen Vorgang nicht beeinträchtigt wird.

Bereits mit Urteil vom 13.10.2016 (9 K 1087/14 K, G, F, EFG 2017, S. 423, rechtskräftig, siehe [Deloitte Tax-News](#)) hatte das FG Münster festgestellt, dass Erwerb und Veräußerung eigener Anteile auch nach der Neuregelung der Bilanzierung eigener Anteile durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) vom 25. Mai 2009 (BGBl. I 2009, S. 1102) auf Ebene der Gesellschaft steuerlich weiterhin als Anschaffungs- bzw. Veräußerungsgeschäft zu beurteilen seien, auf das § 8b KStG Anwendung finde (gegen BMF-Schreiben vom 27. November 2013, IV C 2-S 2742/07/10009, BStBl. I 2013, S. 1615).

Fundstelle

Finanzgericht Münster, Urteil vom 27.04.2017, [13 K 2946/14 K](#), rechtskräftig

Weitere Fundstellen

OFD Frankfurt am Main, Rundverfügung vom 22.05.2019, S 2144 A - 129 - St 516, DStR 2019, S. 1212

Finanzgericht Münster, Urteil vom 13.10.2016, 9 K 1087/14 K, G, F, EFG 2017, S. 423, rechtskräftig, siehe [Deloitte Tax-News](#)

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.