

# ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00140 vom 2. Juni 2010

ZH Verwaltungsgericht, 2010-06-02, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh\\_verwaltungsgericht\\_\\_SB.2014.00140](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2014.00140)

FR: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00140 du 2 juin 2010

IT: ZH\_VERWALTUNGSGERICHT SB.2014.00140 del 2 giugno 2010

## Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2006 | Bei den Optionsbedingungen handelt es um eine den Erwerb vorläufig hindernde Vestingklausel. Die Zuteilung der Optionen begründete lediglich eine Anwartschaft ("günstige Rechtsposition") und noch kein Optionserwerb. Da der Erwerb in der Steuerperiode 2005 noch in der Schwebe lag, waren die Optionen einkommenssteuerrechtlich noch nicht zugeflossen (E. 2.2.2). Mit der rückwirkenden Änderung des Beteiligungsreglements fiel die Vestingklausel nachträglich dahin, weshalb die Besteuerung sämtlicher Einkünfte aus Optionszuteilungen 2005 im effektiven Realisationszeitpunkt 2006 zu Recht erfolgte (E.2.2.3). Abweisung

## Erwägungen

### E. 2

Umstritten ist vorliegend, ob und wann durch die dem pflichtigen Ehemann in seiner Eigenschaft als Mitglied des "Managements" im Jahr 2005 zugeteilten Mitarbeiteroptionen steuerbares Einkommen entstanden ist.

### E. 2.1

Als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit im Sinn von § 17 Abs. 1 StG, und nicht als Einkunft aus beweglichem Vermögen (Wertschriftenertrag) gilt unter anderem auch die Zuteilung von Beteiligungsrechten an Mitarbeiter, sofern und soweit die Beteiligungsrechte unentgeltlich bzw. zu einem Vorzugspreis überlassen werden. Diesfalls führt nämlich der Zufluss solcher Vermögensrechte beim Mitarbeiter in der Differenz zwischen dem Verkehrswert und einem allfälligen Bezugspreis zu einer im Arbeitsverhältnis begründeten Bereicherung (vgl. Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 17 N. 56 mit Hinweisen; VGr, 9. Dezember 2009, SB.2009.00086). Das Steuerrekursgericht hat die von Lehre und Rechtsprechung mit Bezug auf Mitarbeiteraktien und -optionen entwickelten Grundsätze der Einkommensrealisation, die Praxisfestlegung der kantonalen Steuerbehörde sowie den Hinweis auf die ab 1. Januar 2013 in Kraft getretene und vorliegend noch nicht anwendbare Gesetzesnovelle ausführlich und zutreffend dargelegt. Auf diese von keiner Seite infrage gestellten Erwägungen kann zur Vermeidung von Wiederholungen vorab verwiesen werden.

### E. 2.2.1

Die Pflichtigen bringen vor, der pflichtige Ehemann habe die Optionen nicht zugeteilt erhalten, sondern im Jahre 2005 zum Steuerwert gekauft. Das Eigentum sei daher bereits beim Kauf übergegangen und es sei kein steuerbares Erwerbseinkommen entstanden. Die Arbeitgeberin habe im Lohnausweis 2005 die Bescheinigung über die Abgabe von

Mitarbeiteroptionen beigelegt, woraus sich zum einen der Steuerwert einer Option (= Fr. ...) ergebe und zum anderen festgehalten werde, dass die Optionen zum jeweiligen Steuerwert bezogen worden seien, sodass (infolge des getätigten Verkaufs) kein steuerbares Einkommen entstanden sei. Die Arbeitgeberin habe auf dem Lohnausweis das Feld "z" angekreuzt, weshalb sie richtigerweise die näheren Umstände der Beteiligungseinräumung in den genannten Bescheinigungen dargestellt habe. Sie habe in Offenlegung der Faktoren bescheinigt, dass kein steuerbares Einkommen vorliege, weil der pflichtige Ehemann die Steuerwerte bezahlt habe.

### **E. 2.2.2**

Solches lässt sich aus den Akten indessen nicht entnehmen. Wie der Beilage zum Lohnausweis 2005 zu entnehmen ist, wurden im Rahmen des Managementbeteiligungsplans der D Group AG geldwerte Leistungen abgegeben, welche im Bruttolohn enthalten sind. Weiter geht hervor, dass die "Optionsabgabe" bzw. "Optionsverbilligung" ihren Grund im Anstellungsverhältnis hat und in Bezug auf die Steuern Erwerbseinkommen darstellt. Gemäss dem damaligen Mitarbeiterbeteiligungsreglement wurden die Mitarbeiteroptionen "gratis" abgegeben und waren mit einer Sperrfrist von drei Jahren behaftet. Während dieser Laufzeit durften die Optionen weder veräussert, ausgeübt noch verpfändet werden. Zudem wurde im Reglement festgehalten, dass die Optionen bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses mit der Gesellschaft aus anderen Gründen als Tod, Invalidität oder Pensionierung entschädigungslos verfallen. Die Behauptung der Pflichtigen, der pflichtige Ehemann habe die Mitarbeiteroptionen zum Steuerwert gekauft, widerspricht somit der Aktenlage. Es ist nicht nachvollziehbar, weshalb die Arbeitgeberin eine Bescheinigung ausstellen würde, wonach sie "geldwerte Leistungen" in Form von Mitarbeiteroptionen erbracht hat, wenn dies nicht zutrifft. Sodann ist nicht einleuchtend und wird von den Pflichtigen auch mit keinem Wort ausgeführt, weshalb der pflichtige Ehemann, entgegen der Bestimmung im Mitarbeiterbeteiligungsreglement und im Gegensatz zu den anderen Managern der D Group AG, die Mitarbeiteroptionen nicht gratis erhalten haben soll. Ferner lässt sich auch aus der Tatsache, dass die Arbeitgeberin in der Beilage zum Lohnausweis 2005 angegeben hatte, dass die Optionen zum jeweiligen Steuerwert bezogen worden seien und kein steuerbares Einkommen entstanden sei, nicht darauf schliessen, dass die Mitarbeiteroptionen gekauft worden wären. Wie das Bundesgericht bereits rechtskräftig in einem Verfahren eines anderen Angehörigen des Managements der D AG festgehalten hat, handelt es sich bei den Optionsbedingungen um eine den Erwerb vorläufig hindernde Vestingklausel (vgl. BGr, 2. Juni 2010, 2C\_138/2010, 2C\_139/2010). Die Zuteilung der Optionen begründete folglich lediglich eine Anwartschaft ("günstige Rechtsposition") und noch keinen Optionserwerb. Da der Erwerb in der Steuerperiode 2005 noch in der Schwebe lag, waren die Optionen einkommenssteuerrechtlich noch nicht zugeflossen. Aufgrund dessen hat die Arbeitgeberin, völlig korrekt, auf der Beilage zum Lohnausweis 2005 die Zuteilung der Mitarbeiteroptionen deklariert und angegeben, dass daraus (noch) kein steuerbares Einkommen entstanden ist. Die Vorbringen der Pflichtigen erweisen sich nach dem Gesagten als unsubstanzierte und aktenwidrige Behauptungen. Als Steuerpflichtige tragen sie die Beweislast für die steuermindernden bzw. -aufhebenden Tatsachen (vgl. BGE 133 II 153 E. 4.3). Es wäre an ihnen gelegen die Widersprüche aufzuklären und allenfalls Beweismittel wie z. B. Kaufabrechnungen einzureichen. Die Vorinstanz ist somit zu Recht davon ausgegangen, dass die Mitarbeiteroptionen unentgeltlich zugeteilt worden sind.

### **E. 2.2.3**

Mit der rückwirkenden Änderung des Beteiligungsreglements vom 11. Juli 2006, in welchem die Bestimmung gestrichen wurde, dass Angehörige des Managements in bestimmten Fällen bereits zugeteilte Optionen wieder verlieren können, fiel diese Verfallklausel nachträglich für die ab 2004 zugeteilten Optionen dahin. Das Bundesgericht hat im Verfahren eines anderen Managers der D AG festgehalten, dass der unwiderrufliche Rechtserwerb bezüglich der im Jahr 2005 abgegebenen Optionen per 2006 anzunehmen ist (vgl. BGr, 2. Juni 2010, 2C\_138/2010, 2C\_139/2010). Die Vorinstanz hat die Besteuerung sämtlicher Einkünfte aus Optionszuteilungen 2005 im effektiven Realisationszeitpunkt 2006 somit zu Recht geschützt (vgl. Merkblatt des kantonalen Steueramts vom 1. September 2003 über die Besteuerung von Mitarbeiteroptionen). Die Beschwerde ist daher abzuweisen.

### **E. 3**

Ausgangsgemäss sind die Kosten des Verfahrens den Beschwerdeführenden aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 StG in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG). Eine Parteientschädigung steht ihnen als unterliegender Partei nicht zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.