Downloaded from Blogs on 18.11.2026 15:03

By PwC Deutschland | 21 December 2023

Update: Zur Besteuerung von Stock Options im Fall des Ansässigkeitswechsels

Bei grenzüberschreitenden Sachverhalten richtet sich eine etwaige abkommensrechtliche Freistellung der Einkünfte nach der Tätigkeit im Erdienenszeitraum. Soweit Art. 15 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989/2008 an eine "in einem Vertragsstaat ansässige Person" anknüpft, ist dagegen allein die Ansässigkeit i.S. des Art. 4 DBA-USA 1989/2008 zum Zeitpunkt des Zuflusses der Einkünfte maßgeblich. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Downloaded from Blogs on 18.11.2026 15:03

Sachverhalt

Die Beteiligten streiten über die steuerlichen Folgen der Ausübung von Stock Options im Fall eines Ansässigkeitswechsels.

Der Kläger war von Juni 2001 bis April 2005 bei einer Tochtergesellschaft der X-AG in den USA angestellt. Während dieses Zeitraums hatte er seinen inländischen Wohnsitz aufgegeben und diesen in die USA verlagert.

Der am Stammsitz der Tochtergesellschaft tätige Kläger unternahm in dieser Zeit auch Dienstreisen. Ein Drittel der außerhalb der USA vorgenommenen Dienstreisen führten den Kläger nach Deutschland. Ab Mai 2005 war der Kläger wieder in Deutschland tätig und wohnhaft.

Zum 1. April 2003 wurden dem Kläger von seinem amerikanischen Arbeitgeber (nicht handelbare) stock options gewährt, die frühestens ab dem 1. April 2005 mit 50 % und ab dem 1. April 2006 in Höhe von 100 % ausgeübt werden durften. Am 26. Oktober 2011 übte der Kläger die hier streitigen Optionen aus. Ausweislich der US-amerikanischen Steuererklärung für das Jahr 2011 entfielen die Einkünfte aus den Aktienoptionen im Zeitraum vom 1. April 2003 bis zum 31. März 2005 in einer bestimmten Höhe auf Arbeitstage in den USA. Entsprechend dem für „non-resident-alien“ geltenden US-amerikanischen Steuerrecht wurde nur dieser Teil der Einkünfte in den USA besteuert.

In Deutschland behandelte das beklagte Finanzamt die Einkünfte aus den ausgeübten stock options als im Inland steuerpflichtige Einkünfte des Streitjahres 2011.

Die Klage vor dem Finanzgericht Baden-Württemberg hatte Erfolg (siehe unseren **Blogbeitrag**).

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision stattgegeben, die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben und zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Das Finanzgericht ist zutreffend davon ausgegangen, dass die Einkünfte des Klägers aus den Stock Options nach nationalem Recht steuerpflichtig sind.

Zu Unrecht hat das Finanzgericht auch für das Kriterium der Ansässigkeit auf den Erdienenszeitraum abgestellt. Für Art. 15 Abs. 1 Satz 1 DBA-USA 1989/2008, der an eine "in einem Vertragsstaat ansässige Person" anknüpft, ist stattdessen allein die Ansässigkeit i.S. des Art. 4 DBA-USA 1989/2008 zum Zeitpunkt des Zuflusses maßgeblich.

Die geldwerten Vorteile aus der Ausübung der Stock Options werden ?ungeachtet der Besteuerung zum Zeitpunkt der Optionsausübung? zeitraumbezogen gewährt und sind deshalb anteilig dem Erdienenszeitraum zuzuordnen. Nach dem Veranlassungsprinzip geht es dabei grundsätzlich um den Zeitraum zwischen der Gewährung der Stock Options und deren erstmaliger Ausübbarkeit. Eine abschließende Beurteilung ist aber nur anhand der konkreten Vereinbarungen bei Gewährung der Stock Options sowie der sonstigen Umstände des Einzelfalls möglich.

Downloaded from Blogs on 18.11.2026 15:03

Update (21. Dezember 2023)

Das Urteil I R 11/20 wurde im BStBl. veröffentlicht, BStBl. II 2023, Seite 825.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 21. Dezember 2022 (**I R 11/20**), veröffentlicht am 2. März 2023**.**

Eine *englische Zusammenfassung* dieses Urteils finden Sie **hier**.

Keywords

Ansässigkeit, Doppelbesteuerungsabkommen (DBA), Internationales Steuerrecht, stock options