

10. März 2006

BMF-010221/0130-IV/4/2006

EAS 2710

Ausübung von Aktienoptionsrechten nach Zuzug aus Schweden

Wurden einem Mitarbeiter einer schwedischen Konzerngesellschaft in Schweden Aktienoptionsrechte mit einer dreijährigen Sperrfrist eingeräumt und wird dieser - nach Ablauf der Sperrfrist - zu einer österreichischen Konzerngesellschaft versetzt und übt er nun in Österreich die Optionsrechte aus, dann fließen ihm erst zu diesem Zeitpunkt die lohnwerten Vorteile zu (LStR 2002 Rz 90a). Dies ungeachtet des Umstandes, dass Schweden die lohnwerten Vorteile unter Heranziehung des Marktwertes der Aktien zum Zeitpunkt der Ansässigkeitsverlagerung nach Österreich besteuert hat und dass seither ein weiterer Wertzuwachs in den Aktien eingetreten ist.

Nach österreichischem innerstaatlichen Recht unterliegen die ab Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht zugeflossenen Arbeitseinkünfte auch dann der Steuerpflicht, wenn sie kausal durch eine vorhergehende Auslandstätigkeit erzielt worden sind (EStR 2000 Rz 19). Dem steht allerdings Artikel 13 DBA-Schweden entgegen, da nach dieser Bestimmung die vor der Ansässigkeitsbegründung in Österreich erzielten Einkünfte nur dann in Österreich besteuert werden dürften, wenn sie auf österreichischem Staatsgebiet erzielt worden wären.

Nach Artikel 15 OECD-MA (entspricht Art 13 DBA-Schweden) werden Einkünfte aus der Ausübung von Aktienoptionsrechten von Arbeitnehmern idR dort erzielt, wo der Arbeitnehmer zwischen der Einräumung der Option und der Erlangung des Ausübungsrechtes (Ende der Sperrfrist) gearbeitet hat (siehe insb. Z 12.7 OECD-Kommentar zu Art. 15 OECD-MA). Da in dem beschriebenen Fall diese Sperrfrist von drei Jahren noch in der Zeit der Ansässigkeit in Schweden geendet hat, sind die gesamten lohnwerten Vorteile, also auch jene, die aus dem Wertzuwachs nach Wohnsitzverlegung nach Österreich stammen, auf der Grundlage dieser Auslegungsvorschrift des OECD-Kommentars als Entgelt für die in Schweden ausgeübte unselbständige Arbeit zu werten. Ob Schweden den Wertzuwachs nach Wohnsitzwechsel noch besteuert oder nicht, hat keinen Einfluss auf die abkommensrechtliche Freistellungsverpflichtung in Österreich, da das DBA-Schweden keine

"subject-to-tax-Klausel" enthält, die im Fall der Nichtbesteuerung in Schweden das österreichische Besteuerungsrecht aufleben ließe.

Unter diesen Umständen ist es auch richtig, dass die schwedische Gesellschaft keine Kostenweiterbelastung an die österreichische Gesellschaft vornimmt, weil der mit der Optionsausübung einhergehende Aufwand von jener Gesellschaft zu tragen ist, der die mit den Aktienoptionen honorierten Arbeitsleistungen zugegangen sind.

Bundesministerium für Finanzen, 10. März 2006