

25. Juli 2012

BMF-010221/0329-IV/4/2012

EAS 3290

**Aktienoptionsgewinn nach Rückkehr zur österreichischen Konzerngesellschaft**

Ein Aktienoptionsrecht wird vom Arbeitgeber regelmäßig nicht gewährt, um dadurch in der Vergangenheit erbrachte Leistungen abzugelten, sondern um eine Erfolgsmotivation für die Zukunft zu verschaffen (EAS 2041 und BFH 24.01.2001, BStBl II 2001, 509 sowie im Ergebnis auch Z 12.13 zweiter Satz des OECD-Kommentars zu Art. 15 OECD-MA). In solchen Fällen ist der Optionsgewinn daher kausal mit der Arbeitsleistung ab Einräumung der Option verbunden.

Wurde daher einem Arbeitnehmer eines multinationalen Konzerns vor seinem Zuzug nach Österreich im Wegzugsstaat (USA) ein nicht handelbares Optionsrecht eingeräumt und wird dieses Optionsrecht erst nach der Versetzung zu einer österreichischen Konzerngesellschaft in Österreich ausgeübt, dann ist der bei Ausübung des Optionsrechts zugeflossene geldwerte Vorteil, soweit er auf die in den USA erbrachten Arbeitsleistungen entfällt, anteilig steuerfrei (EAS 2041). Diese Steuerfreistellung ist unabhängig davon zu gewähren, ob mit dem Wegzugsstaat ein DBA mit Freistellungs- oder Anrechnungsverfahren besteht. Denn das Entgelt für Arbeitsleistungen, die im Ausland ausgeführt wurden, bevor Österreich zum Ansässigkeitsstaat wurde, muss dem damaligen Ansässigkeitsstaat zur Besteuerung überlassen werden. Die anders gelagerte Aussage in EAS 2532 betrifft noch eine Besonderheit des DBA-USA ex 1956 und geht auf die Wirkungen dieses Abkommens zurück und betrifft daher nicht die hier maßgebende Rechtslage nach dem DBA ex 1996.

Ist der mit den Aktienoptionen bedachte Konzernmitarbeiter allerdings ein österreichischer Staatsbürger, der im Jahr 2000 für etwa 6 Jahre als "green card holder" vorübergehend zu der US-Konzerngesellschaft entsandt wurde und der im Jahr 2006 die USA wieder verlassen hat und nach kurzer Arbeitsleistung für eine britische Konzerngesellschaft wieder in den österreichischen Konzernbereich zurückgekehrt ist, bedarf es einer näheren Durchleuchtung des Sachverhaltes, um feststellen zu können, ob und gegebenenfalls für welche Dauer eine Unterbrechung der österreichischen Ansässigkeit eingetreten ist. Denn da im Abkommen mit den USA das Anrechnungssystem vorgesehen ist, käme eine Freistellung nur in Betracht,

wenn Österreich in den Jahren 2000 bis 2006 nicht mehr die Qualifikation des Ansässigkeitsstaates des Konzernmitarbeiters zukommt.

Dies wäre der Fall, wenn der inländische Wohnsitz aufgegeben wurde und ein Übertritt in die beschränkte Steuerpflicht stattgefunden hätte.

Hat für den Konzernmitarbeiter aber infolge Beibehaltung des inländischen Wohnsitzes durchgehend unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich bestanden, dann muss gemäß [Artikel 4 Abs. 2 lit. a DBA-USA](#) beurteilt werden, ob sich in der Entsendungszeit der Lebensmittelpunkt in die USA verlagert hat. Nach EStR 2000 Rz 7596 spricht die äußere Vermutung dafür, dass bei einem länger als fünf Jahre dauernden Aufenthalt im Ausland eine Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen stattgefunden hat, wenn auch der Ehegatte und die haushaltszugehörigen Kinder in das Ausland übersiedelt sind. Liegen diese Gegebenheiten nicht vor, dann würde jedenfalls eine in den USA ausgestellte Ansässigkeitsbestätigung ein gewichtiges Indiz für die Ansässigkeitsverlagerung in das Ausland darstellen (ebenfalls EStR 2000 Rz 7596). Kann auch diese nicht beschafft werden, dann müsste die Frage im Einvernehmen mit dem zuständigen Finanzamt abgeklärt werden.

Sollte keine Unterbrechung der inländischen Ansässigkeit bestanden haben, dann wäre der Optionsgewinn zur Gänze in Österreich steuerpflichtig, wobei die vom US-Anteil in den USA bereits erhobene Steuer in Österreich nach Maßgabe des [Artikels 23 DBA-USA](#) anzurechnen wäre.

Das DBA-Ö/Großbritannien dürfte der steuerlichen Erfassung in Österreich selbst dann nicht entgegenstehen, wenn Großbritannien den Mitarbeiter als ansässig einstufen sollte, da anzunehmen ist, dass bei einer solchen bloß vorübergehenden Ansässigkeit ein Fall der "Remittance-Klausel" des Art. 3 Abs. 2 DBA-Ö/Großbritannien vorliegt, sodass mangels eines Zahlungsflusses nach Großbritannien die österreichischen Besteuerungsansprüche durch das Abkommen nicht berührt werden. Daher würde der auf die britische Arbeitsleistung entfallende Teil des Optionsgewinnes selbst dann der inländischen Besteuerung unterliegen, wenn in dieser Zeit nur beschränkte Steuerpflicht in Österreich bestanden hätte. Denn nach inländischem Recht gilt - abweichend vom DBA-Recht - ab dem Zeitpunkt des Wiedereintrittes in die unbeschränkte Steuerpflicht nicht das Kausalitätsprinzip, sondern das Zuflussprinzip, demzufolge auch kausal durch Auslandsarbeit in der Zeit der beschränkten Steuerpflicht erwirtschaftete Einkunftsteile bei ihrem Zufluss von der unbeschränkten Steuerpflicht erfasst werden (EStR 2000 Rz 19).

Bundesministerium für Finanzen, 25. Juli 2012