

GZ BMF-010221/0310-IV/4/2004

Himmelpfortgasse 4-8  
Postfach 2  
A-1015 Wien  
Telefax: +43 (0)1-513 98 61

Sachbearbeiter:  
Dr. Loukota  
Telefon:  
+43 (0)1-51433/2754  
Internet:  
post@bmf.gv.at  
DVR: 0000078

**Betr.: Stock-Option Ausübung nach Entsendung nach Rumänien (EAS 2552)**

Wird ein Mitarbeiter eines österreichischen Unternehmens, dem zu Beginn des Jahres 1 aus dem Stock-Option Programm des Unternehmens Optionsrechte eingeräumt worden sind, unter Verlegung seines Lebensmittelpunktes zu Beginn des Jahres 2 nach Rumänien entsandt und übt er drei Jahre nach Tätigkeitsbeginn in Rumänien (sonach zu Beginn des Jahres 5) die Option auch tatsächlich aus (wobei der von ihm zu leistende "Strike Price" 100 und der Börsenkurs zu diesem Zeitpunkt 140 beträgt), dann darf gemäß Artikel 15 DBA-Rumänien von den lukrierten Einkünften ( $140 - 100 = 40$ ) jener Teil in Österreich besteuert werden, der nach den allgemeinen Grundsätzen auf die noch in Österreich geleistete Arbeit entfällt. Nach den Vorstellungen der OECD soll die Aufteilung nach jenem Verhältnis vorgenommen werden, das sich aus der innerhalb der Sperrfrist ("vesting period") in jedem der beiden DBA-Vertragstaaten ausgeübten Arbeitsdauer ergibt. Im vorliegenden Fall einer zweijährigen Sperrfrist, innerhalb der je zur Hälfte in Österreich und in Rumänien gearbeitet worden ist, würden sonach die Einkünfte von 40 zur Hälfte, sonach mit 20, in Österreich zu besteuern sein. Diese OECD-Berechnungsmethode weicht allerdings von der noch in EAS 2041 vertretenen Auffassung ab (die auch dem dort zitierten BFH-Urteil zugrunde liegen dürfte), wonach die Zeitspanne zwischen Optionseinräumung und tatsächlicher Optionsausübung maßgebend sein soll (nach dieser Methodik dürften in Österreich nur 25% von 40 = 10) besteuert werden, da die tatsächliche Optionsausübung erst 4 Jahre nach Optionseinräumung erfolgt ist und damit die Österreich zuzuordnende Arbeitszeit von 1 Jahr im Verhältnis zu den 4 Jahren nur 25% beträgt.

---

Was nun die Besteuerung in Rumänien anlangt, so dürften in Anwendung der OECD-Methodik 50% der mit der Optionseinräumung zugeflossenen Einkünfte in Rumänien besteuert werden.

Werden die Aktien ein halbes Jahr nach Ausübung der Option um 170 verkauft, dann steht das Besteuerungsrecht an dem hierdurch erzielten Veräußerungsgewinn (30) ebenfalls Rumänien zu.

Wird allerdings nach rumänischem Recht sowohl der erzielte Veräußerungsgewinn (30) als auch der Differenzbetrag zwischen Strike-Price und Börsenpreis zum Zeitpunkt der Optionsausübung (40) als "Income from Investment" behandelt und wird sonach unter Berufung auf Artikel 13 eine Betrag von 70 in Rumänien besteuert, dann kann dies zum Eintritt einer Doppelbesteuerung hinsichtlich des in Österreich zu erfassenden Teilbetrages von 20 führen; dann nämlich, wenn Rumänien nicht bereit sein sollte, den durch die unterschiedliche innerstaatliche Rechtslage eingetretenen Qualifikationskonflikt nach den Regeln der Z 32.1 ff des OECD-Kommentars zu Artikel 23 OECD-MA zu beseitigen. Eine Bereinigung dieses Doppelbesteuerungsproblems würde die Einleitung eines Verständigungsverfahrens voraussetzen.

Wird das Sachverhaltsbild in der Weise geändert, dass der Mitarbeiter noch vor Optionsausübung zu Beginn des Jahres 3 wieder nach Österreich zurückkehrt, dann könnte Rumänien während der bloß zweijährigen Beschäftigungszeit nicht als Ansässigkeitsstaat angesehen werden (EStR 2000 Rz 7596). In diesem Fall stünde Österreich das ausschließliche Besteuerungsrecht am Veräußerungsgewinn (30) zu; hinsichtlich der zeitanteiligen Verteilung der Besteuerungsrechte an Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit würde nach der OECD-Berechnungsmethodik keine Änderung eintreten.

5. Jänner 2005

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung: