



Außenstelle Wien
Senat 8

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

GZ. RV/3420-W/07

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 29. Oktober 2007 übermittelte der Berufungswerber (Bw.) seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2006, in welcher er Sonderausgaben in der Höhe von € 5.285,40 sowie außergewöhnliche Belastungen in der Höhe von € 832,82 geltend machte. Begründend brachte der Bw. vor, dass er im Jahr 2006 einen Betrag von € 20.377,71 als Lohnsteuer habe abführen müssen, obwohl seiner Meinung nach Erlöse aus dem Verkauf von Aktienoptionen kapitalertragsteuerpflichtig seien. Er betrachte den Betrag von 25% des Wertes der Optionen (€ 10.188,85) als fällige Kapitalertragsteuer.

Um überhaupt die Erlöse aus dem Verkauf von Aktienoptionen seines früheren Arbeitgebers lukrieren zu können, sei der Bw. von HP nahezu gezwungen worden, die abzuführende Lohnsteuer in der Höhe von 50% des Gesamtwertes seiner Aktienoptionen als Lohnsteuer abzuführen. Der Bw. ersuche daher um Rückerstattung von € 10.188,85, da die einbezahlten

€ 20.377,71 seiner Meinung nach fälschlich als 50%ige Lohnsteuer anstelle von 25%ige Kapitalertragsteuer definiert gewesen seien.

Mit Bescheid vom 5. November 2007 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer in der Höhe von € 29,94 fest und führte dazu begründend aus, dass die Aufwendungen für die außergewöhnlichen Belastungen nicht haben berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt in der Höhe von € 12.915,03 nicht überstiegen hätten. Des Weiteren stelle die unentgeltliche oder verbilligte Übertragung von Beteiligungen (z.B. Aktien) an Arbeitnehmer im Unterschied zu kapitalertragsteuerpflichtigen Erträgen einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, sodass es sich um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit handle, welche grundsätzlich der Lohnsteuerpflicht unterliegen. Ein Kapitalertragsteuerabzug sei für derartige Einkünfte gesetzlich nicht vorgesehen.

In der dagegen rechtzeitig eingebrachten Berufung wendet der Bw. ein, dass eine Fehlinterpretation vorliege. Er habe im Jahr 2006 Aktienoptionen im Wert von € 40.755,41 verkauft, für welche sein früherer Arbeitgeber HP noch vor Auszahlung 50% dieses Betrages von ihm zur Überweisung an das zuständige Finanzamt gefordert habe. Das Geld habe der Bw. von einem amerikanischen Broker überwiesen bekommen. Die Aktienoptionen haben sich seit dem Jahr 1998 im Besitz des Bw. befunden, im Jahr 2006 habe daher kein Arbeitsverhältnis zu HP mehr bestanden. Es handle sich daher ganz eindeutig um kapitalertragspflichtiges Einkommen und nicht um Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit. Der Umstand, dass HP für 2006 einen Lohnzettel ausgestellt habe, sei ja nicht relevant.

Der Zufluss sei nicht zum Zeitpunkt der Übergabe gekommen, es habe kein Arbeitsverhältnis zu HP bestanden, daher könne auch kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis bestehen, da im Jahr 2006 kein Dienstverhältnis bestanden habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Einräumung von Optionsrechten auf den Erwerb von Aktien durch Mitarbeiter stellt einen geldwerten Vorteil im Sinne des § 15 Abs. 1 EStG dar und ist lohnsteuerpflichtig, da als geldwerter Vorteil auch solche Vorteile erfasst sind, die dem Arbeitnehmer anstelle von Geld aber mit Geldeswert eingeräumt werden. Dazu zählt auch die Einräumung von Rechten, wenn sie Geldeswert besitzen. Der Besteuerungszeitpunkt ist davon abhängig, wann der Zufluss des Vorteils erfolgt.

Als Zuflusszeitpunkt und somit als Besteuerungszeitpunkt für den Vorteil aus dem Dienstverhältnis kommen bei Optionen im Wesentlichen entweder die Besteuerung im Zeitpunkt der Einräumung der Option oder jene im Zeitpunkt der Ausübung der Option in

Betracht. Für den Zuflusszeitpunkt ist nach herrschender Ansicht zu unterscheiden, ob es sich um eine übertragbare oder nicht übertragbare Option handelt.

Die Einräumung einer Option durch den Arbeitgeber bewirkt nicht deshalb einen Lohnzufluss, weil ein Optionsrecht ein im Grundsatz bewertbarer Vermögensgegenstand sein kann. Zwar ist unbestritten, dass der Option ein „innerer“ Wert beizumessen ist, der sich in dem gegenwärtigen oder zukünftigen Wert der Anteilscheine ausdrückt, auf die die Option den Zugriff ermöglicht. Solange der Berechtige aber infolge der Unübertragbarkeit und der Verwertungshindernisse jedoch nicht in der Lage ist, diesen Wert zu realisieren, ist er für ihn ohne jeden Nutzen. Zu einem für ihn messbaren Vorteil wird er erst in jenem Zeitpunkt, in dem er die Option ausübt (BFH vom 24.1.2001, BStBl. 2001, II 509).

Im gegenständlichen Fall wurde dem Bw. im Jahr 1998 von seinem damaligen Arbeitgeber HP eine nicht übertragbare Option gewährt. Im Jahr 2006 übte der Bw. die Aktienoption aus. Zu diesem Zeitpunkt war der Bw. nicht mehr Arbeitnehmer von HP.

Wird einem Arbeitnehmer also, wie im vorliegenden Fall, im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses ein nicht handelbares Optionsrecht auf den späteren Erwerb von Aktien zu einem bestimmten Übernahmepreis gewährt, so liegt darin noch nicht die Einräumung eines Vorteils (der Kaufpreis entspricht dem aktuellen Kurswert) sondern zunächst nur die Einräumung einer Chance. In diesem Fall ist nicht die Option selbst zu bewerten, sondern das mit der Optionsausübung erworbene Beteiligungsrecht. Ein geldwerter Vorteil fließt dem Berechtigten erst zu, wenn dieser die Option ausübt und der Kurswert der Aktie den Übernahmepreis übersteigt (BFH vom 24.1.2001, BStBl. 2001, II 509). Die Differenz zwischen dem gemeinen Wert der Beteiligung zum Zeitpunkt der Einräumung der Option und dem Ausübungspreis bestimmt die Höhe des Zuflusses und damit den steuerpflichtigen Sachbezug, auf welchen Einkommensteuer gemäß § 15 EStG 1988 zu erheben ist. Ein Kapitalertragsteuerabzug ist für derartige Einkünfte im Einkommensteuergesetz nicht vorgesehen.

Obwohl das Optionsrecht seitens des Bw. erst zu einem Zeitpunkt ausgeübt wurde, zu dem er nicht mehr Arbeitnehmer von HP war, löst auf Grund obiger Ausführungen erst das Ausüben der Option den Besteuerungsanspruch aus. Das Optionsrecht wurde dem Bw. nämlich nicht gewährt worden, um dadurch in der Vergangenheit erbrachte Leistungen rückwirkend abzugelten. Vielmehr ist davon auszugehen, dass es sich hierbei um einen „Anreiz-Lohn“ handelte, welcher erst nach Erreichung des gesetzten Ziels einen Vermögenszufluss beim Optionsberechtigten auslösen soll.

Im gegenständlichen Fall hat der ehemalige Arbeitgeber des Bw., HP, daher zu Recht im Zeitpunkt der Optionsausübung einen Lohnzettel ausgestellt, in welchem der Differenzbetrag zwischen dem Zuerkennungswert der Aktie und dem Wert der Aktie zum Zeitpunkt der Ausübung als steuerpflichtiger Bezug in der Höhe von € 40.755,41 ausgewiesen wurde. Das Finanzamt hat darauf zu Recht Einkommensteuer in der Höhe von € 20.377,71 erhoben.

Aus den dargelegten Gründen war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 27. Februar 2008