



GZ E 14/19-IV/4/97

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.: Ausübung von Aktien-Optionsrechten bei dreijähriger Konzernentsendung nach Österreich (EAS 1196)

Wurden einem Mitarbeiter eines US-Konzerns vor seiner Mitte 1993 erfolgten dreijährigen Entsendung zu einer österreichischen Konzerngesellschaft in Ansehung seiner Arbeitsleistung für den Konzern mehrere Aktienoptionsrechte eingeräumt, deren Ausübung ihm im Jahr 1996 (vor der Wohnsitzrückverlegung in die USA) Einnahmen in der Größenordnung von über S 4 Mio. verschafften, dann handelt es sich hiebei auf der Grundlage des BMF-Erlasses AÖF Nr. 125/1997 um den Zufluss von nachträglichen Einkünften aus jener unselbständigen Arbeit, die mit der Optionseinräumung remuneriert worden ist (EAS 1189 betr. DBA-Belgien).

Anders als im Fall Belgien untersagt das DBA-USA allerdings bei in Österreich unbeschränkt Steuerpflichtigen gemäß Artikel XV nicht die steuerliche Erfassung von (nachträglichen) Arbeitseinkünften, deren Quelle - aus österreichischer Sicht - in den USA (oder in Drittstaaten) gelegen ist.

Mit der umstrittenen Frage, ob ein Steuertatbestand, der im Zeitraum der beschränkten Steuerpflicht gesetzt und damals in Österreich steuerlich nicht erfassbar war, durch den bloßen Zufluss der nicht erfassbaren Einkünfte im Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht nun steuerlich doch erfassbar wird, kann sich das ministerielle EAS-Verfahren nicht näher auseinandersetzen. Vielmehr muss in diesem Verfahren die in LStR 2002, Rz 2 vertretene und dort mit einem Judikat des Verwaltungsgerichtshofes aus dem Jahr 1963 belegte Ansicht herangezogen werden, dass die unbeschränkte Steuerpflicht auch solche Einkünfte erfasst, die vor Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht im Ausland verdient wurden.

Daher muss die inländische Steuerpflicht der Optionsausübung am 26. März 1996 bejaht werden. Da dieser Vorgang auch in den USA der Besteuerung unterzogen wird, ergibt sich - angesichts der durch die US-Staatsbürgerschaft bestehenden "Doppelansässigkeit" - gemäß Artikel XV DBA-USA die Verpflichtung die gesamte US-Steuer auf die österreichische Steuer anzurechnen; dies allerdings in der Annahme, dass die Quelle der gegenständlichen Einkünfte in den USA gelegen ist, weil dort die der Optionseinräumung zugrundeliegenden Arbeitsleistungen erbracht worden sind. Denn für die Steueranrechnung in Österreich ist gemäß Artikel XV DBA-USA stets jene US-Steuer maßgebend, die auf den aus US-Quellen stammenden Einkünfteteil entfällt.

Wird auf US-Seite allerdings ein Teil der Einkünfte als "foreign source income" gewertet und damit für die Anwendung eines Steuerfreibetrages und/oder die Auslandssteueranrechnung in den USA freigegeben und ist daher davon auszugehen, dass die der Einkünfteerzielung zugrundeliegende Tätigkeit nicht zur Gänze in den USA ausgeübt wurde sodass die aus der Optionsausübung herrührenden Einkünfte teilweise nicht aus US-Quellen stammen, dann ist nur jener Teil der US-Steuer in Österreich anrechenbar, der auf den aus US-Quellen stammenden Einkünfteteil entfällt; auf diesen US-Steueranteil wird in den USA idR keine österreichische Steuer angerechnet werden; sollte dies nach US-Recht dennoch so gehandhabt werden, dann könnte in Österreich nur der gekürzte US-Steuerteil angerechnet werden; denn anrechenbar ist stets nur die tatsächlich zu entrichtende ausländische Steuer. Bei der Steueraufteilung ist von dem vor Auslandssteueranrechnung ermittelten Steuerbetrag auszugehen.

15. Dezember 1997

Für den Bundesminister:

Dr. Loukota

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: