

TE Vwgh Erkenntnis 2025/5/27 Ro 2025/15/0004

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 27.05.2025

Index

001 Verwaltungsrecht allgemein

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1988 §25 Abs1 Z1 lita

EStG 1988 §3 Abs1 Z21

EStG 1988 §47 Abs1

VwRallg

1. EStG 1988 § 25 heute
2. EStG 1988 § 25 gültig ab 30.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
3. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2018 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
4. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2016 bis 31.12.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
5. EStG 1988 § 25 gültig von 18.06.2009 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
6. EStG 1988 § 25 gültig von 01.07.2008 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
7. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 30.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
8. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2008 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
9. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 31.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2007
10. EStG 1988 § 25 gültig von 29.12.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 102/2007
11. EStG 1988 § 25 gültig von 24.05.2007 bis 28.12.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007
12. EStG 1988 § 25 gültig von 01.01.2007 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 109/2006
13. EStG 1988 § 25 gültig von 10.06.2005 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2005
14. EStG 1988 § 25 gültig von 16.02.2005 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
15. EStG 1988 § 25 gültig von 21.08.2003 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 25 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 25 gültig von 11.07.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2002
18. EStG 1988 § 25 gültig von 25.05.2002 bis 10.07.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
19. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.2000 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
20. EStG 1988 § 25 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
21. EStG 1988 § 25 gültig von 13.01.1999 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/1999
22. EStG 1988 § 25 gültig von 31.12.1996 bis 12.01.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 755/1996
23. EStG 1988 § 25 gültig von 01.05.1996 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 25 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989

25. EStG 1988 § 25 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 3 heute
2. EStG 1988 § 3 gültig ab 19.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 4/2026
3. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 18.02.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
4. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2026 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
5. EStG 1988 § 3 gültig von 24.12.2025 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
6. EStG 1988 § 3 gültig von 04.11.2025 bis 23.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 78/2025
7. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2024 bis 03.11.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 113/2024
8. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 19.07.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 188/2023
9. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
10. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2024 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
11. EStG 1988 § 3 gültig von 23.12.2023 bis 31.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
12. EStG 1988 § 3 gültig von 22.07.2023 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
13. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 220/2022
14. EStG 1988 § 3 gültig von 07.12.2022 bis 29.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 194/2022
15. EStG 1988 § 3 gültig von 28.10.2022 bis 06.12.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
16. EStG 1988 § 3 gültig von 20.07.2022 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
17. EStG 1988 § 3 gültig von 15.02.2022 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 10/2022
18. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2021 bis 14.02.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 227/2021
19. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 30.12.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
20. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2021 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 104/2019
21. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2020 bis 31.12.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 48/2020
22. EStG 1988 § 3 gültig von 30.10.2019 bis 17.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
23. EStG 1988 § 3 gültig von 27.07.2017 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2017
24. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.2017 bis 26.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 83/2017
25. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 14.07.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
26. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
27. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
28. EStG 1988 § 3 gültig von 01.03.2017 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 53/2016
29. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2017 bis 28.02.2017 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 28/2017
30. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016
31. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2016 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 77/2016
32. EStG 1988 § 3 gültig von 15.08.2015 bis 01.08.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
33. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014
34. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.2013 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2013
35. EStG 1988 § 3 gültig von 15.12.2012 bis 29.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
36. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2012 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012
37. EStG 1988 § 3 gültig von 02.08.2011 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 76/2011
38. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2011 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 89/2010
39. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2010 bis 01.08.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
40. EStG 1988 § 3 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
41. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 151/2009
42. EStG 1988 § 3 gültig von 16.07.2009 bis 30.12.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 61/2009
43. EStG 1988 § 3 gültig von 18.06.2009 bis 15.07.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
44. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
45. EStG 1988 § 3 gültig von 01.04.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
46. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009
47. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2008
48. EStG 1988 § 3 gültig von 28.06.2008 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 82/2008
49. EStG 1988 § 3 gültig von 10.07.2007 bis 27.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 45/2007
50. EStG 1988 § 3 gültig von 24.05.2007 bis 09.07.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 24/2007

51. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2006 bis 23.05.2007 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006
52. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005
53. EStG 1988 § 3 gültig von 20.08.2005 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2005
54. EStG 1988 § 3 gültig von 10.06.2005 bis 19.08.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 35/2005
55. EStG 1988 § 3 gültig von 31.12.2004 bis 09.06.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
56. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
57. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.2004 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 1/2003
58. EStG 1988 § 3 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
59. EStG 1988 § 3 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
60. EStG 1988 § 3 gültig von 25.05.2002 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 84/2002
61. EStG 1988 § 3 gültig von 19.12.2001 bis 24.05.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2001
62. EStG 1988 § 3 gültig von 08.08.2001 bis 18.12.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2001
63. EStG 1988 § 3 gültig von 27.06.2001 bis 07.08.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
64. EStG 1988 § 3 gültig von 06.01.2001 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
65. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.2000 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
66. EStG 1988 § 3 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
67. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1998 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 30/1998
68. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1994 bis 31.12.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1994
69. EStG 1988 § 3 gültig von 01.12.1993 bis 30.06.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
70. EStG 1988 § 3 gültig von 01.09.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
71. EStG 1988 § 3 gültig von 01.01.1992 bis 31.08.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 314/1992
72. EStG 1988 § 3 gültig von 19.01.1991 bis 31.12.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 28/1991
73. EStG 1988 § 3 gültig von 01.07.1990 bis 18.01.1991 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 281/1990
74. EStG 1988 § 3 gültig von 30.12.1989 bis 30.06.1990 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
75. EStG 1988 § 3 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 47 heute
2. EStG 1988 § 47 gültig ab 08.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 3/2021
3. EStG 1988 § 47 gültig von 01.07.2020 bis 07.01.2021 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
4. EStG 1988 § 47 gültig von 23.10.2019 bis 30.06.2020 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 91/2019
5. EStG 1988 § 47 gültig von 01.01.2016 bis 22.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2015
6. EStG 1988 § 47 gültig von 16.02.2005 bis 31.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 8/2005
7. EStG 1988 § 47 gültig von 09.05.2001 bis 15.02.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 47/2001
8. EStG 1988 § 47 gültig von 30.12.2000 bis 08.05.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000
9. EStG 1988 § 47 gültig von 27.08.1994 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 680/1994
10. EStG 1988 § 47 gültig von 01.12.1993 bis 26.08.1994 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
11. EStG 1988 § 47 gültig von 30.07.1988 bis 30.11.1993

Beachte

Besprechung in:

Besprechung in: RdW 8/2025, S. 563 – 564;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richterinnen, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Kovacs, über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Innsbruck, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 15. Oktober 2024, Zl. RV/3100422/2024, betreffend Einkommensteuer 2023 (mitbeteiligte Partei: W F in V), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Bachler, die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter sowie die Hofrätinnen Dr.in Lachmayer und Dr.in Wiesinger als Richterinnen, unter Mitwirkung der Schriftführerin Mag. Kovacs, über die Revision des Finanzamts Österreich, Dienststelle Innsbruck, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 15. Oktober 2024, Zl. RV/3100422/2024, betreffend Einkommensteuer 2023 (mitbeteiligte Partei: W F in römisch fünf), zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Der Antrag der mitbeteiligten Partei auf Ersatz der Aufwendungen wird abgewiesen.

Begründung

1

Der Mitbeteiligte ist - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichtes (BFG) - ASVG-Pensionist und hat für eine nähere bezeichnete Bank gearbeitet. Er erhielt als (ehemaliger) Mitarbeiter dieser Bank vergünstigte Kontoführungskonditionen, vergünstigte Depotgebühren sowie höhere Guthabenzinsen auf Spareinlagen.

2

Am 19. Mai 2024 hat der Mitbeteiligte seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2023 eingereicht.

3

Mit Bescheid vom 12. Juni 2024 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2023 fest, wobei es die - dem Mitbeteiligten gewährten - Vergünstigungen aus seinem früheren Dienstverhältnis als steuerpflichtige Einkünfte einstufte, die - soweit für die Revision von Bedeutung - nicht unter die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 fielen. Mit Bescheid vom 12. Juni 2024 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2023 fest, wobei es die - dem Mitbeteiligten gewährten - Vergünstigungen aus seinem früheren Dienstverhältnis als steuerpflichtige Einkünfte einstufte, die - soweit für die Revision von Bedeutung - nicht unter die Steuerbefreiung des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, EStG 1988 fielen.

4

Gegen diesen Bescheid erhob der Mitbeteiligte Beschwerde.

5

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision zugelassen wurde, gab das BFG der Beschwerde Folge und änderte die Bemessungsgrundlage sowie die Höhe der festgesetzten Abgaben zu Gunsten des Mitbeteiligten ab. Begründend führt es aus, nach § 47 Abs. 1 EStG 1988 sei „Arbeitnehmer“ eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit beziehe, zu denen gemäß § 25 EStG 1988 auch Bezüge und Vorteile aus einem früheren Dienstverhältnis zählten. Demnach kämen geldwerte Vorteile iSd § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 auch ehemaligen Dienstnehmern zu Gute, weil diese ebenfalls als Arbeitnehmer im Sinne der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen anzusehen seien. Die dem Mitbeteiligten von seinem ehemaligen Arbeitgeber gewährten vergünstigten Kontoführungskonditionen und vergünstigten Depotgebühren seien somit - infolge Nicht-Überschreitens der 1.000 € - Grenze - steuerfrei. Der erhöhte Zinsertrag sei bereits gemäß § 97 EStG 1988 der Kapitalertragsteuer unterworfen worden, womit die Steuer abgegolten sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision zugelassen wurde, gab das BFG der Beschwerde Folge und änderte die Bemessungsgrundlage sowie die Höhe der festgesetzten Abgaben zu Gunsten des Mitbeteiligten ab. Begründend führt es aus, nach Paragraph 47, Absatz eins, EStG 1988 sei „Arbeitnehmer“ eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit beziehe, zu denen gemäß Paragraph 25, EStG 1988 auch Bezüge und Vorteile aus einem früheren Dienstverhältnis zählten. Demnach kämen geldwerte Vorteile iSd Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, EStG 1988 auch ehemaligen Dienstnehmern zu Gute, weil diese ebenfalls als Arbeitnehmer im Sinne der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen anzusehen seien. Die dem Mitbeteiligten von seinem ehemaligen Arbeitgeber gewährten vergünstigten Kontoführungskonditionen und vergünstigten Depotgebühren seien somit - infolge Nicht-Überschreitens der 1.000 € - Grenze - steuerfrei. Der erhöhte Zinsertrag sei bereits gemäß Paragraph 97, EStG 1988 der Kapitalertragsteuer unterworfen worden, womit die Steuer abgegolten sei.

6

Die Revision ließ das BFG mit der Begründung zu, dass Rechtsprechung zur Arbeitnehmereigenschaft ehemaliger Mitarbeiter fehle.

7

Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Amtsrevision des Finanzamtes. Darin bringt es vor, dass die Revision zulässig sei, weil Rechtsprechung zur Rechtsfrage fehle, ob ein Arbeitgeber den Mitarbeiterabbat gemäß § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 auch ehemaligen Arbeitnehmern steuerfrei gewähren könne. Auch fehle Rechtsprechung zur Frage, ob auf Grund der Formulierung in § 3 Abs. 1 Z 21 lit. a EStG 1988 der Mitarbeiterabbat vom Arbeitgeber nur eingeschränkt für seine „aktiven“ Arbeitnehmer (Mitarbeiter), somit für Personen, die in einem aufrechten Dienstverhältnis iSd § 47

Abs. 2 EStG 1988 stünden, steuerfrei behandelt werden könne. Gegen dieses Erkenntnis wendet sich die Amtsrevision des Finanzamtes. Darin bringt es vor, dass die Revision zulässig sei, weil Rechtsprechung zur Rechtsfrage fehle, ob ein Arbeitgeber den Mitarbeiterrabatt gemäß Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, EStG 1988 auch ehemaligen Arbeitnehmern steuerfrei gewähren könne. Auch fehle Rechtsprechung zur Frage, ob auf Grund der Formulierung in Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, Litera a, EStG 1988 der Mitarbeiterrabatt vom Arbeitgeber nur eingeschränkt für seine „aktiven“ Arbeitnehmer (Mitarbeiter), somit für Personen, die in einem aufrechten Dienstverhältnis iSd Paragraph 47, Absatz 2, EStG 1988 stünden, steuerfrei behandelt werden könne.

8

Der Mitbeteiligte erstattete hierzu eine Revisionsbeantwortung.

9

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

10

Die Amtsrevision ist zulässig, aber nicht begründet.

11

Die einschlägigen Bestimmungen des EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung lauten auszugsweise:
„§ 3. (1) Von der Einkommensteuer sind befreit:

[...]

21.

Der geldwerte Vorteil gemäß § 15 Abs. 2 Z 3 lit. a aus dem kostenlosen oder verbilligten Bezug von Waren oder Dienstleistungen, die der Arbeitgeber oder ein mit dem Arbeitgeber verbundenes Konzernunternehmen im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet (Mitarbeiterrabatt), nach Maßgabe folgender Bestimmungen: Der geldwerte Vorteil gemäß Paragraph 15, Absatz 2, Ziffer 3, Litera a, aus dem kostenlosen oder verbilligten Bezug von Waren oder Dienstleistungen, die der Arbeitgeber oder ein mit dem Arbeitgeber verbundenes Konzernunternehmen im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet (Mitarbeiterrabatt), nach Maßgabe folgender Bestimmungen:

a)

Der Mitarbeiterrabatt wird allen oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern eingeräumt.

b)

Die kostenlos oder verbilligt bezogenen Waren oder Dienstleistungen dürfen vom Arbeitnehmer weder verkauft noch zur Einkünfteerzielung verwendet und nur in einer solchen Menge gewährt werden, die einen Verkauf oder eine Einkünfteerzielung tatsächlich ausschließen.

c)

Der Mitarbeiterrabatt ist steuerfrei, wenn er im Einzelfall 20% nicht übersteigt.

d)

Kommt lit. c nicht zur Anwendung, sind Mitarbeiterrabatte insoweit steuerpflichtig, als ihr Gesamtbetrag 1 000 Euro im Kalenderjahr übersteigt. Kommt Litera c, nicht zur Anwendung, sind Mitarbeiterrabatte insoweit steuerpflichtig, als ihr Gesamtbetrag 1 000 Euro im Kalenderjahr übersteigt.

[...]

§ 15 [...] (2) [...] 3. Für Mitarbeiterrabatte im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 21 gilt Folgendes: Paragraph 15, [...] (2) [...] 3. Für Mitarbeiterrabatte im Sinne des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, gilt Folgendes:

a)

Ist die Höhe des geldwerten Vorteils nicht mit Verordnung gemäß Z 2 festgelegt, ist für Mitarbeiterrabatte der geldwerte Vorteil abweichend von Z 1 von jenem um übliche Preisnachlässe verminderten Endpreis zu bemessen, zu dem der Arbeitgeber Waren oder Dienstleistungen fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Sind die Abnehmer des Arbeitgebers keine Letztverbraucher (beispielsweise Großhandel), ist der um übliche Preisnachlässe verminderte übliche Endpreis des Abgabeortes anzusetzen. Ist die Höhe des geldwerten Vorteils nicht mit Verordnung gemäß Ziffer 2, festgelegt, ist für Mitarbeiterrabatte der geldwerte Vorteil abweichend von Ziffer eins, von jenem um übliche Preisnachlässe verminderten Endpreis zu bemessen, zu dem der Arbeitgeber Waren oder Dienstleistungen fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Sind die Abnehmer des Arbeitgebers keine Letztverbraucher (beispielsweise Großhandel), ist der um übliche Preisnachlässe verminderte übliche Endpreis des Abgabeortes anzusetzen.

[...]

§ 25. (1) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind Paragraph 25, (1) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind:

1.a)

Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

[...]

§ 47. (1) Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht. Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 auszahlt.“Paragraph 47, (1) Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht. Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des Paragraph 25, auszahlt.“

12

Mit § 3 Abs. 1 Z 21 EStG?1988 wurde eine Steuerbefreiung für sogenannte Mitarbeiterrabatte geschaffen.

Voraussetzung ist - unter anderem -, dass der Arbeitgeber diese einem oder mehreren Gruppen von Arbeitnehmern einräumt. Der Begriff des Arbeitnehmers richtet sich nach § 47 Abs. 1 Satz?1 EStG 1988. Demnach gilt als Arbeitnehmer jede natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht. Solche Einkünfte liegen nach § 25 Abs. 1 Z? 1 lit. a EStG 1988 insbesondere dann vor, wenn Bezüge oder Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis bezogen werden.Mit Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, EStG?1988 wurde eine Steuerbefreiung für sogenannte Mitarbeiterrabatte geschaffen. Voraussetzung ist - unter anderem -, dass der Arbeitgeber diese einem oder mehreren Gruppen von Arbeitnehmern einräumt. Der Begriff des Arbeitnehmers richtet sich nach Paragraph 47, Absatz eins, Satz?1 EStG 1988. Demnach gilt als Arbeitnehmer jede natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht. Solche Einkünfte liegen nach Paragraph 25, Absatz eins, Z?1 Litera a, EStG 1988 insbesondere dann vor, wenn Bezüge oder Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis bezogen werden.

13

Den Erläuterungen zur Regierungsvorlage lässt sich keine Absicht des Gesetzgebers entnehmen, dass Vorteile aus früheren Dienstverhältnissen nicht unter die Steuerbefreiung fallen sollen. So wird als Voraussetzung für die Gewährung der Steuerbefreiung nur genannt, dass der Arbeitgeber den Mitarbeiterrabatt allen Mitarbeitern oder zumindest bestimmten Gruppen von Mitarbeitern einräumen muss (vgl. RV 684 BlgNR 25. GP, 7).Den Erläuterungen zur Regierungsvorlage lässt sich keine Absicht des Gesetzgebers entnehmen, dass Vorteile aus früheren Dienstverhältnissen nicht unter die Steuerbefreiung fallen sollen. So wird als Voraussetzung für die Gewährung der Steuerbefreiung nur genannt, dass der Arbeitgeber den Mitarbeiterrabatt allen Mitarbeitern oder zumindest bestimmten Gruppen von Mitarbeitern einräumen muss vergleiche , Regierungsvorlage 684 BlgNR 25. GP, 7).

14

§ 3 Abs. 1 Z 21 EStG?1988 erfasst somit auch Vorteile, die aus einem früheren Dienstverhältnis entspringen. Diese können - sofern die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind - unter die Steuerbefreiung fallen und als Mitarbeiterrabatt gelten.Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, EStG?1988 erfasst somit auch Vorteile, die aus einem früheren Dienstverhältnis entspringen. Diese können - sofern die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind - unter die Steuerbefreiung fallen und als Mitarbeiterrabatt gelten.

15

Nach den unbestrittenen Feststellungen des BFG wurden dem Mitbeteiligten - auf Basis seines früheren Dienstverhältnisses - vergünstigte Kontoführungskonditionen und vergünstigte Depotgebühren gewährt. Demnach ging das BFG zu Recht davon aus, dass diese Vorteile unter die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 fallen können.Nach den unbestrittenen Feststellungen des BFG wurden dem Mitbeteiligten - auf Basis seines früheren Dienstverhältnisses - vergünstigte Kontoführungskonditionen und vergünstigte Depotgebühren gewährt. Demnach ging das BFG zu Recht davon aus, dass diese Vorteile unter die Steuerbefreiung des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, EStG 1988 fallen können.

16

Läge die Ursache der günstigen Bankkonditionen nicht im (früheren) Dienstverhältnis des Mitbeteiligten, sondern wären sie etwa Ausfluss einer allgemeinen Kundenbindungsaktion oder allgemeiner, nicht mitarbeiterbezogener „Rabatte“, so wären die Vorteile im Übrigen gar nicht steuerbar iSd § 25 Abs. 1 Z?1 lit. a EStG 1988 und würde sich die Frage nach einer allfälligen Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 schon von vorneherein nicht stellen.Läge die

Ursache der günstigen Bankkonditionen nicht im (früheren) Dienstverhältnis des Mitbeteiligten, sondern wären sie etwa Ausfluss einer allgemeinen Kundenbindungsaktion oder allgemeiner, nicht mitarbeiterbezogener „Rabatte“, so wären die Vorteile im Übrigen gar nicht steuerbar iSd Paragraph 25, Absatz eins, Z 1 Litera a, EStG 1988 und würde sich die Frage nach einer allfälligen Steuerbefreiung des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, EStG 1988 schon von vorneherein nicht stellen.

17

Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen war. Die Revision erweist sich daher als unbegründet, weshalb sie gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen war.

18

Das Kostenbegehren des Mitbeteiligten, welcher sich vor dem Verwaltungsgerichtshof gemäß § 23 Abs. 1 VwGG nur durch einen Rechtsanwalt oder (wie hier in Abgabensachen) durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer vertreten lassen kann, war abzuweisen, weil ein Mitbeteiligter gemäß § 48 Abs. 3 Z 2 VwGG nur Anspruch auf Ersatz des Aufwandes hat, der für ihn mit der Einbringung einer Revisionsbeantwortung durch einen Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) verbunden war (Schriftsatzaufwand), und die Revisionsbeantwortung nicht durch einen solchen eingebracht wurde (VwGH 12.11.2019, Ro 2018/16/0047). Das Kostenbegehren des Mitbeteiligten, welcher sich vor dem Verwaltungsgerichtshof gemäß Paragraph 23, Absatz eins, VwGG nur durch einen Rechtsanwalt oder (wie hier in Abgabensachen) durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer vertreten lassen kann, war abzuweisen, weil ein Mitbeteiligter gemäß Paragraph 48, Absatz 3, Ziffer 2, VwGG nur Anspruch auf Ersatz des Aufwandes hat, der für ihn mit der Einbringung einer Revisionsbeantwortung durch einen Rechtsanwalt (Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) verbunden war (Schriftsatzaufwand), und die Revisionsbeantwortung nicht durch einen solchen eingebracht wurde (VwGH 12.11.2019, Ro 2018/16/0047).

Wien, am 27. Mai 2025

Schlagworte

Auslegung Anwendung der Auslegungsmethoden Verhältnis der wörtlichen Auslegung zur teleologischen und historischen Auslegung Bedeutung der Gesetzesmaterialien VwRallg3/2/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2025:RO2025150004.J00

Im RIS seit

08.07.2025

Zuletzt aktualisiert am

15.09.2025

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at