

# RS Vwgh 2013/9/19 2013/15/0183

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 19.09.2013

## Index

10/01 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG)

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

## Norm

B-VG Art7 Abs1;

EStG 1988 §3 Abs1 Z21;

1. B-VG Art. 7 heute
  2. B-VG Art. 7 gültig ab 01.08.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 114/2013
  3. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.2004 bis 31.07.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2003
  4. B-VG Art. 7 gültig von 16.05.1998 bis 31.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 68/1998
  5. B-VG Art. 7 gültig von 14.08.1997 bis 15.05.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 87/1997
  6. B-VG Art. 7 gültig von 01.07.1988 bis 13.08.1997 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 341/1988
  7. B-VG Art. 7 gültig von 01.01.1975 bis 30.06.1988 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 444/1974
  8. B-VG Art. 7 gültig von 19.12.1945 bis 31.12.1974 zuletzt geändert durch StGBI. Nr. 4/1945
  9. B-VG Art. 7 gültig von 03.01.1930 bis 30.06.1934
- 
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

### **Rechtssatz**

Hinsichtlich Beförderungsleistungen, die über die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hinausgehen, wird eine "Beförderung der eigenen Arbeitnehmer" vorausgesetzt. Eine "Beförderung der eigenen Arbeitnehmer" liegt aber nur dann vor, wenn der Arbeitgeber selbst die Beförderung - als Beförderungsunternehmen - durchführt. Wird hingegen die Beförderung durch einen Dritten, der ebenfalls ein Beförderungsunternehmen führt, erbracht, liegt keine Beförderung der eigenen Arbeitnehmer vor. Hintergrund der Bestimmung ist offenkundig, dass bei dieser branchenspezifischen Sachzuwendung von den betroffenen Verkehrsunternehmen Freiplätze zur Verfügung gestellt werden, die, würden sie nicht verbilligt oder kostenlos an eigene Arbeitnehmer abgegeben werden, ungenützt verfallen würden (so auch die "Rechtsauffassung der Finanzverwaltung" in SWK 1989, 138). Ein derartiges ungenütztes Verfallen kann aber nicht angenommen werden, wenn diese Plätze an außenstehende Dritte weiter gegeben werden (bzw. von diesen genutzt werden). Die Befreiung des § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 setzt demnach voraus, dass die Beförderung vom Dienstgeber selbst - und nicht bloß auf dessen Kosten - erbracht wird. Es erscheint schon fraglich, ob die Befreiung des geldwerten Vorteils aus der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung der eigenen Arbeitnehmer und ihrer Angehörigen bei - nach dem oben Gesagten: durch - Beförderungsunternehmen eine sachliche Ausnahme ist (vgl. Doralt EStG11, § 3 Tz 108 f, mwN). Eine Ausdehnung dieser Befreiung würde jedenfalls zu einer (allenfalls weiteren) unsachlichen Ungleichbehandlung führen: Die Ausdehnung der Befreiungsbestimmung auf Dienstnehmer bei Beförderungsunternehmen betreffend Beförderungsleistungen auch durch andere Beförderungsunternehmen würde zu einer Ungleichbehandlung gegenüber sonstigen Dienstnehmern führen, die eine derartige Begünstigung nicht in Anspruch nehmen könnten. Eine Ausdehnung auf alle Personen würde hingegen - zum Teil in erheblichem Ausmaß - dazu führen, dass Einkommen steuerfrei bezogen würde. Damit würde aber vom Leistungsfähigkeitsprinzip abgewichen werden, wofür es einer sachlichen Rechtfertigung bedürfte (vgl. etwa Doralt/Ruppe, Steuerrecht I10, Tz 22, mwN; vgl. auch Beiser, Steuern5, 21 f, wonach das gesamte am Markt erzielte Einkommen vollständig und gleichmäßig zu ermitteln, zu erfassen und zu besteuern ist; es wäre widersinnig, bestimmte Teile des Einkommens nicht zu erfassen).

Hinsichtlich Beförderungsleistungen, die über die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte hinausgehen, wird eine "Beförderung der eigenen Arbeitnehmer" vorausgesetzt. Eine "Beförderung der eigenen Arbeitnehmer" liegt aber nur dann vor, wenn der Arbeitgeber selbst die Beförderung - als Beförderungsunternehmen - durchführt. Wird hingegen die Beförderung durch einen Dritten, der ebenfalls ein Beförderungsunternehmen führt, erbracht, liegt keine Beförderung der eigenen Arbeitnehmer vor. Hintergrund der Bestimmung ist offenkundig, dass bei dieser branchenspezifischen Sachzuwendung von den betroffenen Verkehrsunternehmen Freiplätze zur Verfügung gestellt werden, die, würden sie nicht verbilligt oder kostenlos an eigene Arbeitnehmer abgegeben werden, ungenützt verfallen würden (so auch die "Rechtsauffassung der Finanzverwaltung" in SWK 1989, 138). Ein derartiges ungenütztes Verfallen kann aber nicht angenommen werden, wenn diese Plätze an außenstehende Dritte weiter gegeben werden (bzw. von diesen genutzt werden). Die Befreiung des Paragraph 3, Absatz eins, Ziffer 21, EStG 1988 setzt demnach voraus, dass die Beförderung vom Dienstgeber selbst - und nicht bloß auf dessen Kosten - erbracht wird. Es erscheint schon fraglich, ob die Befreiung des geldwerten Vorteils aus der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung der eigenen Arbeitnehmer und ihrer Angehörigen bei - nach dem oben Gesagten: durch - Beförderungsunternehmen eine sachliche Ausnahme ist vergleiche Doralt EStG11, Paragraph 3, Tz 108 f, mwN). Eine Ausdehnung dieser Befreiung würde jedenfalls zu einer (allenfalls weiteren) unsachlichen Ungleichbehandlung führen: Die Ausdehnung der Befreiungsbestimmung auf Dienstnehmer bei Beförderungsunternehmen betreffend Beförderungsleistungen auch durch andere Beförderungsunternehmen würde zu einer Ungleichbehandlung gegenüber sonstigen Dienstnehmern führen, die eine derartige Begünstigung nicht in Anspruch nehmen könnten. Eine Ausdehnung auf alle Personen würde hingegen - zum Teil in erheblichem Ausmaß - dazu führen, dass Einkommen steuerfrei bezogen würde. Damit würde aber vom Leistungsfähigkeitsprinzip abgewichen werden, wofür es einer sachlichen Rechtfertigung bedürfte vergleiche etwa Doralt/Ruppe, Steuerrecht I10, Tz 22, mwN; vergleiche auch Beiser, Steuern5, 21 f, wonach das gesamte am Markt erzielte Einkommen vollständig und gleichmäßig zu ermitteln, zu erfassen und zu besteuern ist; es wäre widersinnig, bestimmte Teile des Einkommens nicht zu erfassen).

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2013:2013150183.X05

**Im RIS seit**

29.10.2013

**Zuletzt aktualisiert am**

05.10.2017

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

© 2026 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)