

100. Jahrgang / 10. November 2025 / Nr. 32

SWK

100 Jahre Steuer- und Wirtschaftskartei

Linde
lindeverlag.at

Neues aus der Gesetzgebung

Trinkgelder im SV-Recht, Pensionsanpassung, IFB

Wertermittlung

Endpreis des Abgabeortes

Kapitalanteile

Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

Umsatzsteuer

Update: Aktuelles auf einen Blick

Wirtschaft

Auslegung von Gesellschafterbeschlüssen einer GmbH

Rechtsprechung

VwGH-Judikatur aus dem September 2025

Endpreis des Abgabeortes

Anwendung auf geldwerte Vorteile im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich sowie Entnahmen von Leistungen

PETER HAGER*)



Mit dem StRefG 2015/2016 wurde in § 15 EStG der Mittelpreis des Verbrauchsortes durch den Endpreis des Abgabeortes ersetzt. Trotz seiner großen praktischen Bedeutung fand er in der Literatur bisher keine große Beachtung.

1. Begriff und Bedeutung

1.1. Begriff

Unter dem Endpreis des Abgabeortes versteht man den üblichen Preis, den Letztverbraucher im normalen Geschäftsverkehr zu zahlen haben.¹⁾ Missverständlich ist die Einschränkung auf den normalen Geschäftsverkehr,²⁾ da dies Preise im Zeitraum des Schlussverkaufs (Schlussverkaufspreise) ausschließen könnte.

Judikatur und Literatur entwickelten zahlreiche Kriterien, um den Endpreis des Abgabeortes näher zu bestimmen. Dabei ist der Unterschied zum Mittelpreis des Verbrauchsortes oftmals so gering, dass die Judikate dazu auch für den Endpreis des Abgabeortes maßgeblich sind.

Im Einzelnen sind dies:

- a. **„Üblich“:** Der Begriff „üblich“ verweist auf eine Bewertung, die sich an den objektiven, normalerweise am Markt bestehenden Gegebenheiten am Abgabeort orientiert. Auf die subjektive Einschätzung des Steuerpflichtigen, den tatsächlichen persönlichen Nutzen sowie dessen persönliche Verhältnisse kommt es nicht an.³⁾ Es handelt sich somit um einen objektivierten Wert, der bei Unternehmensanteilen *stand-alone*, dh ohne Verbundeffekte, zu ermitteln ist.
- b. **Abgabeort:** Mit „Abgabeort“ soll der Ort bezeichnet werden, an dem der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Verfügungsmacht verschafft. Sollte der Arbeitgeber über mehrere Betriebsstätten verfügen, ist der Ort maßgeblich, an dem die tatsächliche Verfügungsmacht übergeht, und nicht der Ort, an dem der Arbeitgeber die Leistung anbietet.⁴⁾ Nicht maßgeblich sind somit Preise von Online-Angeboten fremder Anbieter.⁵⁾ Die Verwendung des Begriffs des Abgabeortes stellt sicher, dass der Arbeitgeber die Sachbezüge für seine Arbeitnehmer nach einem einheitlichen Maßstab bewerten kann.⁶⁾
- c. **Berücksichtigung der Umsatzsteuer:** Ist der Empfänger zum Vorsteuerabzug nicht berechtigt, so inkludiert der Betrag auch die Umsatzsteuer.⁷⁾
- d. **Zeitpunkt der Bewertung:** Der Zeitpunkt der Bewertung für die Ermittlung des üblichen Endpreises am Abgabeort ist der Zuflusszeitpunkt. Bei Dauerschuldverhältnissen richtet sich die Bewertung nach dem maßgeblichen Nutzungszeitraum. Bei der

*) Ing. Mag. Peter Hager ist Fachexperte des Finanzamtes Österreich, Bereich KMU.

¹⁾ Büsser in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (71. Lfg, 2023) § 15 Tz 40.

²⁾ So Büsser in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (71. Lfg, 2023) § 15 Tz 40.

³⁾ Jakom/Ebner, EStG¹⁸ (2025) § 15 Rz 11.

⁴⁾ Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG (24. Lfg, 2024) § 15 Tz 48.

⁵⁾ Rz 138 LStR.

⁶⁾ Jakom/Ebner, EStG¹⁸, § 15 Rz 11.

⁷⁾ Rz 4027 EStR unter Verweis auf VwGH 10. 12. 1997, 95/13/0078.

Bewertung nach dem Endpreis kann der Zuflusszeitpunkt den Wert mitbestimmen. Dagegen stellt der BFH bei Aktienwerb auf das beiderseitig verbindliche Verpflichtungsgeschäft ab.⁸⁾

- e. Bezug durch den Letztverbraucher:**⁹⁾ Maßgeblich ist der Preis, den der Verbraucher zahlt, und nicht der, den ein Händler bereit ist, zu bezahlen.¹⁰⁾ Unsystematisch legt Rz 222b LStR den Wert eines überlassenen Gebrauchtwagens mit dem Mittelwert aus Händlereinkaufs- und -verkaufspreis fest.

Durch die Formulierung „den Letztverbraucher [...] zu zahlen haben“ ergibt sich, wie beim Teilwert, eine Erwerberposition, dh, Anschaffungsnebenkosten sind zu berücksichtigen. Darin besteht auch der Unterschied zum gemeinen Wert. Maßgeblich ist der Endverbraucher-, und nicht der Großhandelspreis.

Zur Frage, inwieweit fremde Preise maßgeblich sind, vgl Pkt 2.3.

- f. Berücksichtigung üblicher Preisnachlässe:** Übliche Preisnachlässe (zB Mengenrabatte, Aktionen, Schlussverkauf) können in Abzug gebracht werden; dabei ist wiederum auf den Zeitpunkt des kostenlosen oder verbilligten Bezugs der Ware oder Dienstleistung abzustellen.¹¹⁾

1.2. Rechtsentwicklung

Der mit dem StRefG 2015/2016 eingeführte Begriff ersetzt den bis dahin verwendeten Begriff „Mittelpreis des Verbrauchsortes“. Er ist ab der Veranlagung 2016 anzuwenden.¹²⁾

Durch die Neuregelung wurden die Bestimmungen des § 8 Abs 2 dEStG (sinngemäß) übernommen.¹³⁾ Ursprünglich entstammt der Begriff „Endpreis“ dem deutschen Wettbewerbsrecht.¹⁴⁾ Laut den Gesetzesmaterialien erfolgte die Neuregelung, um bisherigen Praxisproblemen zu begegnen.¹⁵⁾

1.3. Bedeutung

Anwendungsbereiche:

- a. Geldwerte Vorteile im außerbetrieblichen Bereich:** Geldwerte Vorteile im außerbetrieblichen Bereich sind mit dem Endpreis des Abgabeortes zu bewerten. Dies gilt für Wirtschaftsgüter, aber auch Leistungen, die der Steuerpflichtige erhält.¹⁶⁾
- b. Geldwerte Vorteile im betrieblichen Bereich:** Der Tauschgrundsatz des § 6 Z 14 EStG kommt bei der Erbringung von Dienstleistungen gegen Sachleistungen nicht zur Anwendung.¹⁷⁾ Geldwerte Vorteile sind auch im betrieblichen Bereich analog zu § 15 Abs 2 EStG zu ermitteln. Auch wenn die Sachbezugswertverordnung nicht unmittelbar anwendbar ist,¹⁸⁾ bestehen keine Bedenken, einer Schätzung des ortsüblichen Endpreises die Werte laut Sachbezugswertverordnung zugrunde zu legen.¹⁹⁾

⁸⁾ Vgl Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG (24. Lfg, 2024) § 15 Tz 50 und die dort angeführten weiteren Quellen.

⁹⁾ Vgl auch Pkt 2.3.

¹⁰⁾ Für Gebrauchtwagen vgl BFH 17. 6. 2005, VI R 84/04.

¹¹⁾ Rz 138 LStR.

¹²⁾ Vgl § 124b Z 275 EStG und Büsser in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (71. Lfg, 2023) § 16 Tz 39.

¹³⁾ Vgl Jakom/Ebner, EStG¹⁸, § 15 Rz 11.

¹⁴⁾ Kister in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (276. Lfg, 2016) § 8 EStG Rz 60 ff.

¹⁵⁾ Büsser in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (71. Lfg, 2023) § 16 Tz 39 unter Verweis auf die Erläuterungen zum Steuerreformgesetz 2015/2016.

¹⁶⁾ Vgl § 15 Abs 2 Z 1 EStG.

¹⁷⁾ Rz 1066 EStR.

¹⁸⁾ Vgl VwGH 31. 3. 2005, 2002/15/0029.

¹⁹⁾ Rz 1002 EStR.

Bei analoger Anwendung des § 15 Abs 2 EStG bei Anlagevermögen ist § 6 Z 9 lit b EStG für den unentgeltlichen Erwerb anwendbar.²⁰⁾ Somit sind die fiktiven Anschaffungskosten in gleicher Höhe anzusetzen.

- c. Entnahmen im betrieblichen Bereich:** Für die Feststellung des Entnahmewertes können die für die Bewertung von Sachbezügen entwickelten Grundsätze herangezogen werden.²¹⁾ Dies kann mE nicht für Wirtschaftsgüter, sondern nur für Leistungen gelten.

Für die Umsatzsteuer ist nicht der Endpreis des Abgabeortes, sondern der Normalwert iSd § 4 Abs 9 UStG maßgeblich.²²⁾

2. Methoden zur Wertermittlung von sonstigen Wirtschaftsgütern (Vermögen)

Für viele Leistungen sind die Werte durch Verordnung festgelegt. Ist dies nicht der Fall, muss der Endpreis des Abgabeortes auf Basis eigener oder fremder Endpreise ermittelt werden. Ist dies nicht möglich oder zu zeitaufwendig, muss eine Schätzung vorgenommen werden.

Der anzusetzende Wert ist mittels eines objektiven Maßstabs zu ermitteln, der sich aus der allgemeinen wirtschaftlichen Verwertbarkeit (Brauchbarkeit) des empfangenen Vorteils ergibt. Auf die subjektive Einschätzung dieser Verwertbarkeit durch den Steuerpflichtigen, den tatsächlichen persönlichen Nutzen sowie dessen persönliche Verhältnisse kommt es nicht an. Sinn der Objektivierung ist auch die Herstellung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung durch die Ausschaltung der unter Umständen von Steuervermeidungsabsicht getragenen Bewertungsmaßstäbe der Vertragsebene zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer.²³⁾

Wertminderungen kommen für verschiedenen Faktoren in Frage, insbesondere bei Belastung mit persönlichen Dienstbarkeiten oder der Bereithaltung eines Grundstücks zur Besichtigung durch Kunden. Ein Vorkaufsrecht des Arbeitgebers mindert hingegen nicht den Wert.²⁴⁾

2.1. Hierarchie der Wertermittlung

Es ist folgende Hierarchie der Wertermittlung zu beachten:

- a. Werte laut Verordnung;
- b. eigene oder fremde Endpreise;
- c. Schätzung.

• Beispiel 1

Ein Arbeitnehmer erhält im Dezember 2024 eine Mitarbeiterbeteiligung am Unternehmen des Arbeitgebers. Der anteilige Wert laut Unternehmensbewertung beträgt 2.900. Gleichzeitig erwirbt ein Finanzinvestor Anteile (Anteilswert entsprechend dem Kaufpreis: 3.100).

Entsprechend der Hierarchie der Wertermittlung ist der anteilige Wert laut Kaufpreis maßgeblich. Der Freibetrag gemäß § 3 Abs 1 Z 15 lit b EStG wird somit um 100 überschritten.

2.2. Werte laut Verordnung

Die Sachbezugswertverordnung regelt die Bewertung folgender Sachbezüge:²⁵⁾

²⁰⁾ Vgl Rz 1002 EStR.

²¹⁾ BFH 22. 7. 1988, III R 175/85.

²²⁾ Vgl Rz 682 UStR.

²³⁾ Kister in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (276. Lfg, 2016) § 8 EStG Rz 60 mwN.

²⁴⁾ Vgl Kister in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (276. Lfg, 2016) § 8 EStG Rz 61 und die dort angeführten Quellen.

²⁵⁾ Rz 4029 EStR unter Verweis auf Rz 143 bis 222d LStR.

- volle freie Station;
- Wohnraum;
- Deputate in der Land- und Forstwirtschaft;
- Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kfz, Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Kfz-Abstell- oder Garagenplatzes;
- Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Fahrrads oder Kraftrads;
- Zinersparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen Arbeitgeberdarlehen (Gehaltsvorschüssen);
- kostenlos oder verbilligt abgegebene Optionen;
- sonstige Sachbezugswerte.

2.3. Eigene oder fremde Endpreise

Maßgeblich ist der Preis, den der Arbeitgeber für das überlassene Produkt oder eine Dienstleistung erzielt. Darauf, zu welchem Preis funktionsgleiche und qualitativ gleichwertige Waren oder Dienstleistungen anderer Hersteller oder Dienstleister am Markt angeboten werden, kommt es nicht an.²⁶⁾ Auch Angebote aus dem Internet sind dabei nicht relevant.²⁷⁾

Soweit der Arbeitgeber die Sachbezüge nicht zu Endpreisen im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet (zB Kantinenessen, Produkte werden nur im Großhandel vertrieben), ist der übliche fremde Endpreis anzusetzen.²⁸⁾

Der übliche Endpreis kann regelmäßig Preislisten, Katalogen, Preisauszeichnungen, Preisschildern oder Preisaufdrucken auf der Verpackung entnommen werden;²⁹⁾ der BFH und die herrschende Meinung setzen ihn mit dem niedrigsten Preis am Markt gleich. Gelegentlich wird er mit dem Preis gleichgesetzt, zu dem der höchste Umsatz erzielt wird, was zu einem abweichenden Ergebnis führen kann.³⁰⁾

• Beispiel 2

Die Arbeitnehmer eines Elektro Einzelhändlers erhalten einen Marken-Gefrierschrank. Der Endverbraucherpreis im eigenen Geschäft beträgt 1.000, beim Elektro-Diskonter 800. Ein Billiggerät ist um 300 zu erhalten.

Maßgeblich ist der niedrigste Wert am Markt für das Produkt im Einzelunternehmen, somit 1.000.

Dass der Arbeitnehmer das Produkt oder die Dienstleistung nur angenommen hat, da es gratis ist, kann nicht eingewandt werden. Ebenso wenig ist von Bedeutung, ob die Möglichkeit besteht, die Sachleistung weiterzugeben oder durch Geld ablösen zu lassen.³¹⁾

Der geldwerte Vorteil beim Empfänger ist von den Aufwendungen des Zuwendenden unabhängig.³²⁾ Die eigenen Kosten des Arbeitgebers werden allerdings in der Regel die untere Grenze des geldwerten Vorteils bilden.

• Beispiel 3

Der Endverbraucherpreis eines Elektrogeräts beträgt 2.000, die Selbstkosten des Herstellers 1.000. Die Mitarbeiter bekommen ein Gerät.

Maßgeblich ist der Endverbraucherpreis und nicht die Selbstkosten.

²⁶⁾ BFH 30. 5. 2001, VI R 123/00.

²⁷⁾ Rz 138 LStR.

²⁸⁾ Vgl Kister in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (276. Lfg, 2016) § 8 EStG Rz 61.

²⁹⁾ Kister in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG (276. Lfg, 2016) § 8 EStG Rz 60.

³⁰⁾ Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG (24. Lfg, 2024) § 15 Tz 44 mwN.

³¹⁾ BFH 9. 3. 1990, VI R 48/87.

³²⁾ Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG (24. Lfg, 2024) § 15 Tz 53.

2.4. Schätzung

Unter Umständen ist eine Schätzung erforderlich, insbesondere wenn nicht marktgängige Leistungen überlassen werden (zB PKW mit Chauffeur,³³⁾ mE auch Wertpapiere ohne Kurswert). Die Schätzung kommt auch bei einem unzumutbaren Arbeitsaufwand bei der Ermittlung in Frage.³⁴⁾

Bei der Schätzung sind alle Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen, die für die Preisbildung bedeutsam sind.³⁵⁾

Eine Schätzungsmöglichkeit besteht im Vergleich zum Fertigerzeugnis und einem Abschlag nach dem Grad der Fertigstellung. Nach der Verwaltungspraxis kann der Selbstkostenpreis des Unternehmers angesetzt werden.³⁶⁾

3. Sonderregelungen für Mitarbeiterrabatte

§ 15 Abs 2 Z 3 EStG enthält eine Spezialbestimmung für Mitarbeiterrabatte iSd § 3 Abs 1 Z 21 EStG. Unter Mitarbeiterrabatten versteht man geldwerte Vorteile (§ 15 Abs 2 Z 3 lit a EStG) aus dem kostenlosen oder verbilligten Bezug von Waren oder Dienstleistungen, die der Arbeitgeber oder ein mit dem Arbeitgeber verbundenes Konzernunternehmen im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet.³⁷⁾

Mitarbeiterrabatte sind in folgender Höhe steuerfrei:

- Mitarbeiterrabatte bis maximal 20 % sind steuerfrei (Freigrenze) und führen zu keinem Sachbezug.
- Übersteigt der Mitarbeiterrabatt im Einzelfall 20 %, steht insgesamt ein jährlicher Freibetrag in Höhe von 1.000 Euro zu, wobei der Arbeitgeber alle einem Mitarbeiter im Kalenderjahr gewährten Rabatte, die 20 % übersteigen, aufzuzeichnen hat.

Ist ein Wert betreffend die geldwerten Vorteile von Waren und Dienstleistungen in der Sachbezugswertverordnung festgelegt, kommt die Befreiung gemäß § 3 Abs 1 Z 21 EStG nicht zur Anwendung.

4. Nachweispflicht

Für den Endpreis des Abgabeortes gelten die allgemeinen Beweisvorschriften, dh Amtswegigkeit des Verfahrens (§ 115 BAO) bzw Offenlegungs- und Mitwirkungspflicht (§ 119 BAO).

i Auf den Punkt gebracht

Der Endpreis des Abgabeortes ersetzt seit der Veranlagung 2016 den Mittelpreis des Verbrauchsortes. Er ist für geldwerte Vorteile im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich sowie für Entnahmen von Leistungen anzuwenden.

Für viele Sachleistungen wurden Werte in der Sachbezugswertverordnung festgelegt. Soweit die Sachleistung nicht in der Verordnung geregelt ist, richtet sich der Wert primär nach dem Preis, den der Vorteilsgewährende üblicherweise verlangt. Preise fremder Anbieter kommen nur ausnahmsweise zur Anwendung. Als letzte Möglichkeit der Wertermittlung kommt eine Schätzung in Frage.

Für Mitarbeiterrabatte iSd § 3 Abs 1 Z 21 EStG bestehen Sonderregelungen.

³³⁾ Vgl BFH 15. 5. 2013, VI R 44/11.

³⁴⁾ Vgl Kister in *Herrmann/Heuer/Raupach*, EStG/KStG (276. Lfg, 2016) § 8 EStG Rz 61.

³⁵⁾ Vgl Kister in *Herrmann/Heuer/Raupach*, EStG/KStG (276. Lfg, 2016) § 8 EStG Rz 61.

³⁶⁾ Mayr/Hayden in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG (24. Lfg, 2024) § 15 Tz 54.

³⁷⁾ Rz 103 LStR unter Verweis auf § 3 Abs 1 Z 21 EStG.

Mit dem
Jahresabo
immer
up to date!

**Jetzt Abo 2026 bestellen und gratis
digital bis Jahresende lesen!**

Die Nummer 1 im Steuerrecht

Alle 10 Tage

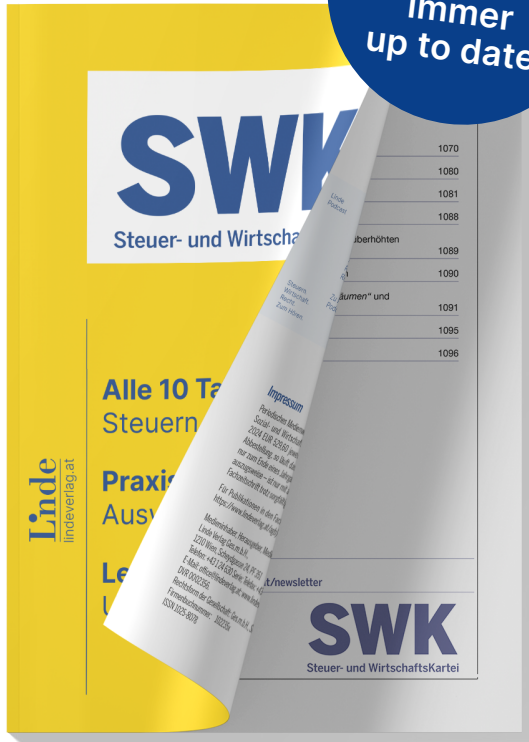
Steuern, Wirtschaft, Recht

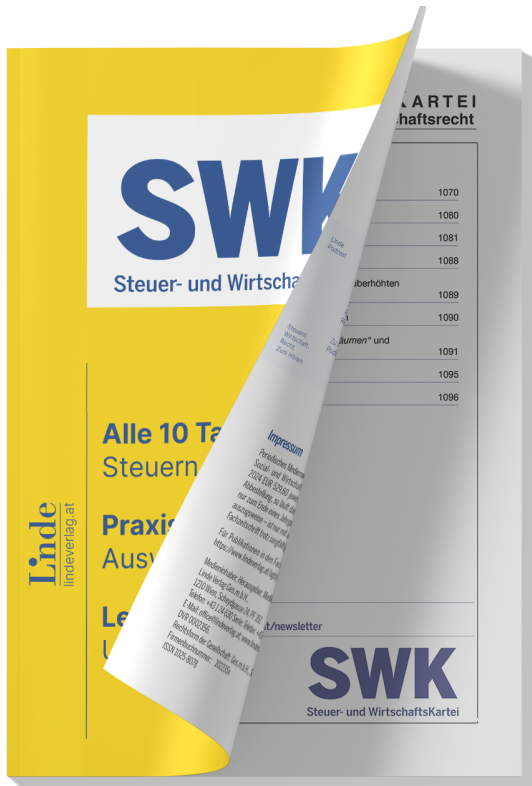
Praxisfälle und Steuerfragen

Auswirkungen & Lösungen

Legistik, Verwaltung, Judikatur

Updates aus erster Hand





SWK – Jahresabonnement 2026 + digital gratis bis Ende 2025

Bestellen unter:

fachzeitschriften@lindeverlag.at



Bitte geben Sie bei Ihrer Bestellung
den Aktionscode V-25 an.

Print & Digital: **€ 594,90**

Preisänderung und Irrtum vorbehalten.
(Preis inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Abbestellungen sind nur zum Ende eines Jahrganges möglich und müssen bis spätestens 30. November des Jahres schriftlich erfolgen. Unterbleibt die Abbestellung, so läuft das Abonnement automatisch auf ein Jahr und zu den jeweils gültigen Abopreisen weiter.

Weitere Informationen zur Zeitschrift
und alle Abo-Varianten finden Sie unter
shop.lindeverlag.at/swk