

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Senatsvorsitzenden Mag. Armin Treichl, den Richter Dr. Roman Galehr sowie die fachkundigen Laienrichter Mag. Eva-Maria Düringer und Mag. Tino Ricker in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch SPT Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KG, Messestraße 11, 6850 Dornbirn, über die Beschwerde vom 4. März 2023 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 15. Februar 2023 betreffend Einkommensteuer 2021 Steuernummer ***BF1StNr1*** nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 26. März 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Claudia Zengin zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird vollinhaltlich stattgegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde des Beschwerdeführers gegen den Einkommenssteuerbescheid 2021 im Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Aufgrund des in diesem Zuge übermittelten Beschwerdeaktes der belangten Behörde, stellt sich der Verfahrensgang für das Bundesfinanzgericht wie folgt dar:

Der Beschwerdeführer hat datierend mit 24. Jänner 2023 seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2021 via FON an die belangte Behörde übermittelt.

Darin beantragte er unter der Kennzahl 735 sonstige außergewöhnliche Belastungen in der Höhe von € 15.356,84. Datierend mit 1. Februar 2023 richtete die belangte Behörde ein Ersuchen um Ergänzung an den Beschwerdeführer. Darin verlangte sie eine detaillierte Aufstellung in Bezug auf die beantragten außergewöhnlichen Belastungen ab. Die Frist des Ersuchens um Ergänzung wurde seitens der belangten Behörde bis zum 1. März 2023 gewährt.

Der steuerliche Vertreter des Beschwerdeführers reagierte in offener Frist auf das Ersuchen um Ergänzung. Darin teilte er der belangten Behörde mit, dass sich die außergewöhnlichen Belastungen im Jahr 2021 wie folgt zusammensetzen:

Bezeichnung	Betrag
Arztrechnungen	544,00
Familienhilfen	659,00
Haushaltshilfe	14.697,84
Gesamtbetrag	15.900,84

Die Ehefrau des Beschwerdeführers sei im Jahr 2020 verstorben. Damit es zu keiner Existenzgefährdung der Familie komme und da der Beschwerdeführer keine ausreichenden Unterhaltsleistungen erhalte, müsse er selbst zum Unterhalt beitragen. Aus diesem Grunde werde für das Jahr 2021 beantragt, die Kosten für Familienhilfe und Haushaltshilfe als außergewöhnliche Belastungen in Ansatz zu bringen. Dem Schriftsatz des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers wurden die folgenden Unterlagen beigelegt:

Bezeichnung	Betrag	Summen
Rechnung Familienhilfe Mai 2021	164,40	
Rechnung Familienhilfe Juni 2021	276,20	
Kostenbeitrag Krankenpflegeverein ***3*** 04.01.2021	13,60	
Zahlungserinnerung Familienhilfe 27.09.2021	204,80	

Zwischensumme Familienhilfe		659,00
Summenkonto Lohnkosten 2021	14.697,84	
Zwischensumme Haushaltshilfe		14.697,84
Honorarnote ***2*** 09.03.2021	116,00	
Honorarnote ***2*** 16.07.2021	119,00	
Honorarnote ***2*** 17.11.2021	173,00	
Zwischensumme Arztrechnungen		408,00
Gesamt somit		15.764,84

Die belangte Behörde führte in der Folge die Veranlagung durch und erließ datierend mit 15. Februar 2023 den Einkommensteuerbescheid 2021. Darin versagte sie den beantragten außergewöhnlichen Belastungen die steuerliche Relevanz.

In der Bescheidbegründung führte sie im Wesentlichen aus, dass die Einkommens- bzw. Vermögensverhältnisse des Beschwerdeführers derart ausgestaltet seien, dass es zu keiner Steuerreduktion aufgrund von außergewöhnlichen Belastungen kommen könne.

Mit Schriftsatz des steuerlichen Vertreters des Beschwerdeführers vom 04. März 2023 brachte der Beschwerdeführer das Rechtsmittel der Bescheidbeschwerde gegen den Einkommensteuerbescheid 2021 bei der belangten Behörde ein. Darin führte er im Wesentlichen aus wie folgt:

„In der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2021 wurde ausgeführt, dass die Kosten für die Familien und Haushaltshilfen nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, da diese Aufwendungen kein Grund für eine Steuerermäßigung sind, wenn die Einkommens- und Vermögensverhältnisse des Steuerpflichtigen in der Regel die Beschäftigung einer Hausgehilfin nicht als außergewöhnlich erscheinen.

*Und da dies dem vorliegenden Sachverhalt zuträfe, können die Aufwendungen steuerlich nicht als außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden. Der Beschwerdeführer ist Gesellschafter-Geschäftsführer der Firma ***4***. Seit dem Tod seiner Ehefrau im November 2020 ist er Alleinerzieher und betreut neben seiner Vollzeittätigkeit seine drei Kinder, die im Jahr 2021 12, 10 und 7 Jahre alt waren.*

In der Beilage übersenden wir Ihnen eine Beschreibung des Beschwerdeführers über seinen wöchentlichen bzw. täglichen Ablauf.

Damit Kosten als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, müssen gemäß § 34 Abs 1 EStG folgende Voraussetzungen vorliegen:

Die Belastung muss

- außergewöhnlich,*
- zwangsläufig sein und es*
- muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.*

Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Und die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

*Der Selbstbehalt beträgt bei Herrn ***5*** im Veranlagungsjahr 2021 EUR 7.929,65. Die Kosten der Haushaltsgehilfinnen sind aufgrund der Tatsache, dass die Mutter der Kinder verstorben ist und der Vater nun neben seiner Vollzeittätigkeit auch die Kinderbetreuung übernehmen muss, außergewöhnlich und sind auch zwangsläufig entstanden. In den Lohnsteuerrichtlinien wird unter Rz 896b ff (Hausgehilfin) einerseits unterschieden zwischen Hausgehilfin bei Ehegatten oder eheähnlichen Gemeinschaften und andererseits Hausgehilfin bei alleinstehenden Personen.*

Im ersteren Anwendungsfall sind die Voraussetzungen strenger zu prüfen, da es üblich ist, dass in einer Ehe bzw. Partnerschaft ein Partner die Betreuungsrolle übernimmt. Die Beschäftigung einer Hausgehilfin kann gemäß dem Judikat VwGH 90/14/0019 vom 11.05.1993 und der Lohnsteuerrichtlinie Rz 898 nur ausnahmsweise bei Vorliegen besonderer Umstände eine Belastung nach sich ziehen. Insbesondere sind Aufwendungen für Hausgehilfin kein Grund für eine Steuerermäßigung, wenn die Einkommensverhältnisse des Steuerpflichtigen in der Regel die Beschäftigung einer Hausgehilfin nicht mehr als außergewöhnlich erscheinen lassen. Der Verwaltungsgerichtshof führt in dem oben angeführten Judikat weiters aus:

“Liegen aber besondere Umstände infolge Krankheit und Pflegebedürftigkeit vor und wird deshalb eine Hausgehilfin beschäftigt, muss dies auch bei guten Einkommens- und Vermögensverhältnissen als außergewöhnlich und zwangsläufig angesehen werden. Hierbei ist allerdings zu prüfen, inwieweit die Außergewöhnlichkeit durch die Krankheit und Pflegebedürftigkeit bedingt ist.“ In mehreren Judikaten wird ausgeführt, dass die

Zwangsläufigkeit nicht gegeben ist, wenn die Alleinerziehung aufgrund einer Scheidung bzw. Trennung erfolgt und daher noch eine weitere unterhaltsverpflichtete Person vorhanden ist.

*Dazu wird in Rz 898 ausgeführt, dass die Beschäftigung einer Hausgehilfin nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen kann, wenn die alleinstehende Person mit Kind einer Berufstätigkeit nachgehen muss, weil sie für sich keine oder nicht ausreichende Unterhaltsleistungen erhält und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung besteht. Dass im Falle des Todes einer Mutter von drei minderjährigen Kindern die Betreuung durch einen alleinstehenden Vater besondere Umstände vorliegen und dies auch außergewöhnlich ist, sollte unseres Erachtens außer Frage stehen. Somit muss eine Prüfung, ob es bei der Einkommens- und Vermögenssituation von Herrn ***5*** die Beschäftigung einer Hausgehilfin üblich ist, nicht vorgenommen werden, da besondere und außergewöhnliche Umstände vorliegen.*

*Unseres Erachtens werden die Einkommensverhältnisse von Herrn ***5*** bereits durch Berücksichtigung eines Selbstbehaltes von rund EUR 8.000 berücksichtigt. Eine Nichtberücksichtigung dieser Kosten, nur aufgrund der Tatsache des Vorliegens einer gewissen Einkommenshöhe und der Unterstellung, dass es dann fremdüblich sei, eine Haushaltshilfin anzustellen kann unseres Erachtens nicht aus dem Gesetz abgeleitet werden. Vielmehr wird dies durch die Berücksichtigung des Selbstbehaltes erreicht. Hierzu ist noch zu erwähnen, dass die Familie ***5*** vor der Erkrankung der Ehegattin keine Haushaltshilfe angestellt hatte und dies nur durch die Erkrankung bzw. den Todesfall überhaupt notwendig wurde. Wir beantragen daher die Berücksichtigung der Kosten für die Familien- bzw. Haushaltshilfen in Höhe von EUR 15.356,84 als außergewöhnliche Belastungen gemäß § 34 Abs 1 EStG und ersuchen um antragsgemäße Erledigung.“*

Der Tagesablauf des Beschwerdeführers stellt sich laut seinem E-Mail vom 27. Februar 2023 wie folgt dar:

„Mein Tag beginnt sehr früh, Frühstück richten, Kinder wecken, Kleidung herrichten, Frühstück, Jause richten, fertig für die Schule machen. Wenn die Kinder aus dem Haus sind, gehe ich ins Büro und arbeite bis Mittag um 12:00 Uhr.

Nach meiner kurzen Mittagspause geht es bis um 17:00 Uhr weiter. Um 17:00 Uhr muss ich zuhause sein, da meine Haushaltshilfe Feierabend hat. Weiter geht es mit Fußballtraining, es spielen alle drei im Verein Fußball. Bis auf Mittwoch haben die Jungs jeden Tag Training oder Match. Am Mittwoch ist Musikschule.

Sobald ich zuhause bin, geht es weiter mit Abendessen und die notwendigsten Arbeiten rund ums Haus. Um 21:00 Uhr ist der letzte im Bett, danach habe ich noch 1-2 Stunden für mich (zB. Spaziergang) oder ich muss noch zurück ins Büro weil meine Arbeit für den heutigen Tag noch nicht erledigt ist. Für Vereine oder Hobbys ist keine Zeit mehr. Ich bin selbstständig und habe 3

Mitarbeiter. Meine gesundheitliche Situation hat sich seit dem Tod meiner Frau deutlich verschlechtert, ich bin zurzeit in psychologischer Betreuung und nehme vom Arzt verordnete Antidepressiva.

Da ich 3 unversorgte Kinder habe und innerfamiliär keine Möglichkeit besteht, sie abzugeben, ist ein dringender 6 wöchiger Kuraufenthalt nicht möglich. Aktuell bemühe ich mich um eine ambulante Reha in Bregenz. Die Kinder werden am Montag, Dienstag und Mittwoch von meiner Haushaltshilfe betreut, ohne Sie wäre die Ausübung als selbstständiger Unternehmer nicht möglich.

Am Donnerstag ist Ganztagschule und am Freitag ist meine Schwiegermutter da und betreut die Kinder. Auf diese Hilfe werde ich allerdings bald verzichten müssen, da sie gesundheitlich sehr angeschlagen ist. Was macht meine Haushaltshilfe:

*Sie kommt um 11:00 Uhr und kocht das Mittagessen, betreut die Kinder, macht mit Ihnen die Hausaufgaben und kümmert sich um den Haushalt. Meine Kinder sind 8, 11 und 13 Jahre alt. Diese Tätigkeit übt Sie an den 3 Tagen aus, wenn ***1*** Urlaub hat oder krank ist muss ich die Arbeit verlassen. Leider gibt es hier in ***3*** und in der Umgebung keine Ganztagschule bzw. Ganztagsbetreuung für schulpflichtige Kinder.“*

Datierend mit 12. Mai 2023 erließ die belangte Behörde die Beschwerdeentscheidung betreffend Einkommensteuerbescheid 2021. Darin wies sie die Beschwerde als unbegründet ab. In der Bescheidbegründung führte sie im Wesentlichen aus wie folgt:

„Nach der Rechtsprechung des VwGH können Aufwendungen, die bei niedrigen Einkommens- und Vermögensverhältnissen außergewöhnlich sind, dennoch bei gehobenen Einkommens- und Vermögensverhältnissen der normalen Lebensführung zuzurechnen sein. So wurden die Aufwendungen einer geschiedenen Ärztin für eine Haushaltshilfe bei einem Nettoeinkommen von ca 690.000 ATS und zwei minderjährigen Kindern nicht als außergewöhnlich angesehen (vgl. VwGH vom 24.2.2000, 96/15/0197).

Nichts anderes kann im Beschwerdefall gelten, zumal der Beschwerdeführer infolge des Ablebens seiner Ehegattin ebenfalls alleinstehend ist, für drei minderjährige Kinder zu sorgen hat und über vergleichbare Einnahmen von ca 87.000 EUR verfügt, somit auf das Jahr 2021 bezogen zweifelsfrei gehobene Einkommensverhältnisse im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung vorliegen. Die Beschäftigung der Haushaltshilfe war daher nicht außergewöhnlich. Fehlt es Aufwendungen bereits an der Außergewöhnlichkeit und liegt daher schon keine außergewöhnliche Belastung vor, sind weitere Merkmale wie Zwangsläufigkeit nicht mehr zu untersuchen. Die Beschwerde war daher insgesamt als unbegründet abzuweisen.“

Mit Schriftsatz vom 06. Juni 2023 brachte der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter einen Vorlageantrag ein. Darin führte er im Wesentlichen aus wie folgt:

„Als Begründung dürfen wir auf unser Beschwerdeschreiben vom 04.03.2023 verweisen, welches wir diesem Schreiben beigeschlossen haben. Darüber hinaus möchten wir folgende Ergänzungen Vorbringen:

Das Finanzamt Österreich verweist in seiner Beschwerdevorentscheidung auf das Erkenntnis vom 24.2.2000, 96/15/0197, in welchem die Aufwendungen einer geschiedenen Ärztin für eine Haushaltshilfe bei einem Nettoeinkommen von ca. ATS 690.000 und zwei minderjährigen Kindern nicht als außergewöhnlich angesehen wurden. Dieser Begründung möchten wir entgegenhalten, dass nach unserem Dafürhalten der dem VwGH-Erkenntnis zugrundeliegende Sachverhalt nicht vergleichbar mit dem der Beschwerde zugrundeliegendem Sachverhalt ist. Der Beschwerdeführer ist nicht geschieden, sondern ist nach dem Tod seiner Ehegattin allein für die Betreuung seiner minderjährigen Kinder verantwortlich. Unseres Erachtens kann die Lebenskonstellation einer geschiedenen Person mit minderjährigen Kindern nicht mit der einer verwitweten Person mit minderjährigen Kindern verglichen werden. Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Den Beschwerdeführer trifft durch das Ableben seiner Gattin ein Schicksal, welches die Mehrzahl der Steuerpflichtigen nicht trifft. Bei einer Scheidungsrate von 34,50% (Stand 2022) liegt jedoch eine Lebenskonstellation vor, die eine Mehrzahl der Steuerpflichtigen trifft. Auch muss erwähnt werden, dass bei geschiedenen Personen regelmäßig die Betreuung der Kinder weiterhin gemeinsam erfolgt, bzw. der getrenntlebende Expartner Unterhalt zu leisten hat. Der Verwaltungsgerichtshof hat im Judikat VwGH 90/14/0019 vom 11.05.1993 ausgeführt, dass wenn aufgrund besonderer Umstände eine Haushaltsgehilfin angestellt wird, dies auch bei guten Einkommens- und Vermögensverhältnissen als außergewöhnlich und zwangsläufig angesehen werden kann. In mehreren Judikaten wird ausgeführt, dass die Zwangsläufigkeit nicht gegeben ist, wenn die Alleinerziehung aufgrund einer Scheidung bzw. Trennung erfolgt und daher noch eine weitere unterhaltsverpflichtete Person vorhanden ist.“

Der Beschwerdeführer beantragte die mündliche Verhandlung vor dem Senat gemäß §§ 272 und 274 BAO.

Mit Ersuchsschreiben vom 22. Mai 2025 kontaktierte das Bundesfinanzgericht das Bezirksgericht ***7***. Darin wurde gebeten, den Verlassenschaftsakt nach dem Tod von ***6*** an das Bundesfinanzgericht zu übermitteln.

Mit Schreiben vom 28. Mai 2025 übermittelte das Bezirksgericht ***7*** den Einantwortungsbeschluss vom 16. November 2021. Danach gliedern sich die vom

Beschwerdeführer eingerechneten Vermögenswerte – nach Abzug von Passiva in der Höhe von € 16.470,78 für Todfallkosten, Verfahrenskosten etc. wie folgt:

- Hälftanteil der Liegenschaft ***8*** Schätzwert € 193.000,00
- Girokonto Raiffeisenbank ***9*** Guthaben € 1,28 zur Hälfte in die Verlassenschaft fallend
- Geschäftsanteil Raiffeisenbank ***9*** € 8,00
- VBV Vorsorgekassa Guthaben € 244,92

Das Bundesfinanzgericht hat Erhebungen beim Amt der Vorarlberger Landesregierung (Abteilung für Soziales durchgeführt). Danach bekommt ein Alleinerzieher mit 3 Kindern eine monatliche Unterstützung von ca. € 2.400,00.

In der am 26. März 2026 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erläuterten die Parteien des finanzgerichtlichen Verfahrens ihre Standpunkte. Diesbezüglich wird auf die entsprechende Verhandlungsniederschrift verwiesen. Soweit die Ausführungen der Parteien in der mündlichen Verhandlung ausschlaggebendes Gewicht für die getroffene Entscheidung haben und über die in der Folge dargelegten Standpunkte in rechtlicher oder sachverhaltsmäßiger Hinsicht hinausgehen, finden sie Eingang in die nachfolgenden Überlegungen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Das Bundesfinanzgericht hat folgenden Sachverhalt festgestellt:

Der Beschwerdeführer hat seinen Wohnsitz im Inland. Er ist unbeschränkt steuerpflichtig. Er erzielt als Gesellschafter-Geschäftsführer der Firma ***4***. Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Der Beschwerdeführer war verheiratet. Aus der Ehe stammen drei Kinder. Die Ehegattin des Beschwerdeführers verstarb im Jahr 2020.

Im streitverfangenen Jahr 2021 ist der Beschwerdeführer verwitwet und alleinerziehend. Er macht diesbezüglich außergewöhnliche Belastungen für Haushaltshilfen und Familienhilfe für seine drei Kinder in der folgenden Höhe geltend:

Bezeichnung	Betrag	Summen
Rechnung Familienhilfe Mai 2021	164,40	
Rechnung Familienhilfe Juni 2021	276,20	

Kostenbeitrag Krankenpflegeverein ***3*** 04.01.2021	13,60	
Zahlungserinnerung Familienhilfe 27.09.2021	204,80	
Zwischensumme Familienhilfe		659,00
Summenkonto Lohnkosten 2021	14.697,84	
Zwischensumme Haushaltshilfe		14.697,84
Gesamtsumme		15.356,84

Die Kinder des Beschwerdeführers waren im Jahr 2021 12, 10 und 7 Jahre alt.

Strittig ist, ob es sich bei den aufgelaufenen Ausgaben für die Familienhilfe und Haushaltshilfe um außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG handelt.

In ***3*** und Umgebung gab es im Streitzeitraum keine Ganztagschulen.

2. Beweiswürdigung

Der Sachverhalt eröffnet sich dem Bundesfinanzgericht aufgrund des Beschwerdeaktes der belangten Behörde, der vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Erhebungen beim Bezirksgericht ***7*** und der durchgeführten mündlichen Verhandlung vor dem erkennenden Gericht.

Zudem stützt das Verwaltungsgericht seine Feststellungen auf das Vorbringen der Parteien in der am 26. März 2026 durchgeführten mündlichen Verhandlung.

Das Bundesfinanzgericht hegt keine wie immer gearteten Zweifel an der Echtheit und Glaubwürdigkeit der vorgelegten Unterlagen.

Der Sachverhalt ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

§ 34 EStG in der im Beschwerdejahr gültigen Fassung BGBl. I Nr. 103/2019 lautet wie folgt:

§ 34. (1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muß folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6%.
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro.....	8%.
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10%.
mehr als 36 400 Euro	12%.

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 von höchstens 6 000 Euro jährlich erzielt
- für jedes Kind (§ 106).

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

(6) Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-,

Erdrutsch-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten.

- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung nach Abs. 8.*
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, soweit sie die Summe der pflegebedingten Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*
- Aufwendungen im Sinne des § 35, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (§ 35 Abs. 5).*
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung, wenn die Voraussetzungen des § 35 Abs. 1 vorliegen, soweit sie die Summe pflegebedingter Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld oder Blindenzulage) übersteigen.*

Der Bundesminister für Finanzen kann mit Verordnung festlegen, in welchen Fällen und in welcher Höhe Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung ohne Anrechnung auf einen Freibetrag nach § 35 Abs. 3 und ohne Anrechnung auf eine pflegebedingte Geldleistung zu berücksichtigen sind.

(7) Für Unterhaltsleistungen gilt folgendes:

- 1. Unterhaltsleistungen für ein Kind sind durch die Familienbeihilfe, den Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a, den Kindermehrbetrag gemäß § 33 Abs. 7 sowie gegebenenfalls den Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 abgegolten, und zwar auch dann, wenn nicht der Steuerpflichtige selbst, sondern sein mit ihm im gemeinsamen Haushalt lebender (Ehe)Partner (§ 106 Abs. 3) Anspruch auf diese Beträge hat.*
- 2. Leistungen des gesetzlichen Unterhalts für ein Kind sind bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 3 durch den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. (Anm.: Z 3 aufgehoben durch BGBl. I Nr. 111/2010)*
- 4. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden. Ein Selbstbehalt (Abs. 4) auf Grund eigener Einkünfte des Unterhaltsberechtigten ist nicht zu berücksichtigen.*
- 5. (Verfassungsbestimmung) Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, sind außer in den Fällen und im Ausmaß der Z 4 weder im Wege eines Kinder- oder Unterhaltsabsetzbetrages noch einer außergewöhnlichen Belastung zu berücksichtigen.*

(8) Aufwendungen für eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes gelten dann als außergewöhnliche Belastung, wenn im Einzugsbereich des Wohnortes keine entsprechende Ausbildungsmöglichkeit besteht. Diese außergewöhnliche Belastung wird durch Abzug eines Pauschbetrages von 110 Euro pro Monat der Berufsausbildung berücksichtigt.

Die außergewöhnliche Belastung ist im 3. Teil des EStG, somit im Rahmen der Tarifvorschriften geregelt. Im EStG ist die Bestimmung des § 34 als Einkommensermittlungsvorschrift konzipiert. Dies ergibt sich aus dem Einleitungssatz des § 34 Abs 1 und dem darin enthaltenen Verweis auf die Einkommensermittlung nach § 2 Abs 2.

Die Rechtsnatur als Einkommensermittlungsvorschrift ändert nichts daran, dass § 34 eine außergewöhnliche Belastung des Einkommens voraussetzt, auf Grund derer das Einkommen des Kalenderjahres bei dessen progressiver Besteuerung gemindert werden soll.

Die Berücksichtigung außergewöhnlicher Belastungen nach den §§ 34 und 35 EStG beruht auf dem Leistungsfähigkeitsprinzip. Der Besteuerung soll demnach grundsätzlich nur das Einkommen unterworfen werden, über das der Steuerpflichtige tatsächlich frei verfügen kann. Dem entspricht im Rahmen der Einkünfteermittlung das objektive Nettoprinzip, nach dem Aufwendungen im Zusammenhang mit der Erzielung von Einkünften die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer kürzen.

Ausgaben, die dem Grunde nach Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sind, können nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden (§ 34 Abs 1 letzter Satz; vgl VwGH 30.3.2016, 2013/13/0063, 0065).

Für die zeitliche Zurechnung einer außergewöhnlichen Belastung gilt grundsätzlich das Abflussprinzip nach § 19 Abs 2 EStG.

Die außergewöhnliche Belastung muss

- außergewöhnlich sein,
- zwangsläufig erwachsen und
- muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen

ad Außergewöhnlichkeit:

Eine Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie – bezogen auf das Kalenderjahr – höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwächst (eine „überwiegende Mehrzahl“ ist nicht erforderlich; s aber zB VwGH 4.3.86, 85/14/0149). Auf die Außergewöhnlichkeit des – den Aufwand auslösenden – Ereignisses kommt es hingegen nicht an (VwGH 24.2.00, 96/15/0197; aA BFH 19.12.95, III R 177/94, BStBl II 96, 197). Maßgeblich ist das gesamte wirtschaftliche Einkommen des Steuerpflichtigen (VwGH 19.9.89, 86/14/0192; gegebenenfalls auch der Familienstand, 24.2.00, 96/15/0197) sowie der Verkehrswert, nicht aber der Einheitswert des Gesamtvermögens (VwGH 13.2.73, 1034/72; LStR 827; Erfassung des BV und des PV, *WGW/Wanke* § 34 Rz 23).

Eine Einschränkung auf Steuerpflichtige derselben Gesellschaftsschicht wäre unzulässig (VwGH 19.3.54, 1905/53) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 36).

Das Merkmal dient der Abgrenzung atypischer Aufwendungen (UFS 31.3.03, RV/0403-F/02). Es erfordert einen Vergleich mit den üblichen Belastungen eines Steuerpflichtigen (VwGH 14.9.94, 91/13/0229) bzw mit den im täglichen Leben üblichen Erscheinungen (VwGH 3.11.92, 92/14/0135). Außergewöhnlich können nur Aufwendungen sein, die der Art und dem Grunde nach außerhalb des Üblichen liegen (BFH 19.5.95, III R 12/92, BStBl II 95, 774); sie dürfen nicht gewöhnlich sein, dh unter gleichen Umständen alle Steuerpflichtigen treffen (VwGH 13.12.95, 93/13/0272; BFG 16.9.16, RV/2100567/2012 Kfz-Wartung). Aufwendungen, die bei niedrigen Einkommens- und Vermögensverhältnissen außergewöhnlich sind, können bei gehobenen Verhältnissen im Bereich der normalen Lebensführung liegen (VwGH 19.9.89, 86/14/0192; LStR 827). Auf die Anwendung der - aus dem Gesetz nicht unmittelbar ableitbaren - Gegenwerttheorie könnte daher verzichtet werden (so zB bei Aufwendungen zur Wohnungsbeschaffung, Modernisierung des Hausstands etc, *Schmidt/Loschelder* § 33 Rz 15; VwGH 27.5.03, 99/14/0001) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 37).

Eine individuelle Betrachtungsweise ist erforderlich (VwGH 14.9.94, 91/13/0229), wenngleich das Merkmal selbst nach objektiven Kriterien zu prüfen ist. Für eine Einbeziehung weiterer Sachverhaltselemente in den Vergleichsmaßstab verbleibt kein Raum (VwGH 28.5.80, 1104/78); auf die Ursache des Aufwands kommt es nicht an (VwGH 17.10.91, 89/13/0211). So sind nicht etwa Belastete mit ähnlich Belasteten, sondern Belastete mit nicht Belasteten zu vergleichen (*DKMZ/Doralt* § 34 Rz 30). Eine Ausnahme gilt bei Krankheitskosten. Sie werden stets als außergewöhnlich angesehen (*DKMZ/Doralt* § 34 Rz 32; *WGW/Wanke* § 34 Rz 24). Nach der Rechtsprechung des BFH wird Außergewöhnlichkeit von unmittelbaren Krankheitskosten letztlich sogar unwiderleglich vermutet (BFH 26.6.03, III R 36/01, BStBl II 04, 47) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 38).

ad Zwangsläufigkeit:

Die Zwangsläufigkeit ist stets nach den Umständen des Einzelfalls (VwGH 30.1.14, 2010/15/0191), und nicht in wirtschaftlicher oder gar in typisierender Betrachtungsweise zu beurteilen; der Steuerpflichtige darf sich dem Aufwand aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen können (VwGH 3.3.92, 88/14/0011). Keine außergewöhnliche Belastung sind daher Aufwendungen, die freiwillig geleistet werden (zB VwGH 29.11.88, 87/14/0198 Zahlungen auf verjährte Ansprüche; BFG 12.10.16, RV/2100836/2013 zur Abwendung der Vermögensverwertung); - auf Tatsachen zurückzuführen sind, die vom Steuerpflichtigen vorsätzlich oder grob fahrlässig herbeigeführt wurden (VwGH 25.1.00, 97/14/0071; BFG 16.12.15, RV/610539/2015 Verkehrsunfall; BFG 27.2.15, RV/5101204/2014 zur Verwahrlosung eines Hauses bis zu dessen zwangsweiser Räumung); - sonst die unmittelbare Folge eines Verhaltens sind, zu dem sich der

Steuerpflichtige aus freien Stücken, dh freiwillig (VwGH 30.5.95, 92/13/0191), entschlossen hat (VwGH 23.5.07, 2006/13/0081; zur Grenzziehung s VwGH 10.3.81, 2363/80), zB Aufwendungen, die die Folge der Abgabe einer unbedingten Erbserklärung, der Einwilligung in eine einvernehmliche Scheidung oder der Annahme einer Schenkung sind (VwGH 21.11.13, 2010/15/0130); - sich als Folge eines vom Steuerpflichtigen bzw einem Nahestehenden übernommenen Unternehmerwagnisses darstellen (VwGH 20.10.04, 2000/14/0163) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 41).

Tatsächliche Gründe sind in der Person des Steuerpflichtigen gelegene Gründe, die ihn unmittelbar selbst, dh nicht auch einen Dritten (VwGH 20.9.88, 86/14/0015) betreffen (VwGH 16.12.99, 97/15/0126) bzw treffen (VwGH 1.10.91, 91/14/0077), zB Krankheit (VwGH 24.6.04, 2001/15/0109; LStR 830) oder Körperbehinderung, aber auch andere unabwendbare Ereignisse wie Katastrophenschäden, unverschuldete Unfälle und Ähnliches (Schmidt/Loschelder § 33 Rz 24), Kosten der Berufsausbildung zur Existenzsicherung des Steuerpflichtigen (VwGH 20.12.94, 94/14/0087), zur Beseitigung von unmittelbar gesundheitsgefährdenden Umweltbelastungen, der Emigration bei Entzug von Menschenrechten (HR/Fuchs § 34 Abs 2 bis 5 Rz 15), Aufwendungen für eine Haushaltshilfe, wenn der Steuerpflichtige zur Erwerbstätigkeit genötigt ist (DKMZ/Doralt § 34 Rz 38; VwGH 10.9.87, 87/13/0086), nach der Rechtsprechung des VwGH - dogmatisch fragwürdig - aber auch das öffentliche Interesse der Gesellschaft an Kindern (zB E 6.7.11, 2007/13/0150 Adoption; krit WGW/Wanke § 34 Rz 78 „Adoption“), gegebenenfalls auch die Verteidigung des Eigentums und der Ehre (Q/Sch § 34 Rz 15). Keine Zwangsläufigkeit besteht hingegen praktisch in den meisten Fällen der Übernahme einer Bürgschaft bzw gleichartiger Belastungen (VwGH 2.3.93, 93/14/0018; s Rz 90) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 42).

Rechtliche Gründe entspringen (wie sittliche Gründe) dem Verhältnis des Steuerpflichtigen zu anderen Personen (VwGH 14.1.92, 91/14/0243). Sie können sich grundsätzlich aus dem Gesetz, einer vertraglichen Vereinbarung, einem Verwaltungsakt oder einem Urteil ergeben, doch darf die rechtliche Verpflichtung nicht auf einen freiwilligen Entschluss des Steuerpflichtigen zurückzuführen sein (VwGH 31.3.03, 98/14/0164).

Schon die Übernahme der Verpflichtung muss aus rechtlichen bzw sittlichen Gründen zwangsläufig erfolgen (VwGH 30.1.14, 2010/15/0191; UFS 9.6.05, RV/1496-W/04; WGW/Wanke § 34 Rz 28), der Steuerpflichtige darf die entsprechenden Gründe nicht selbst gesetzt haben (BFH 18.7.86, III R 178/80, BStBl II 86, 745). Es besteht folglich keine Zwangsläufigkeit von Belastungen auf Grund der Zugehörigkeit zu einer Glaubensgemeinschaft (VwGH 31.3.03, 98/14/0164), dem Antritt einer Erbschaft bzw aus Übergabs- und/oder (gemischten) Schenkungsverträgen oder aus der Haltung eines Haustiers (VwGH 30.1.14, 2010/15/0191 Tierarztkosten). - Bei einer Belastung, die ihre Ursache im Familienrecht hat, ist Freiwilligkeit nicht anzunehmen, sofern sich das freiwillige Verhalten nur auf das Entstehen des familienrechtlichen Verhältnisses (zB Eheschließung) bezieht (VwGH 24.2.00, 96/15/0197; LStR

831; anderer Ansicht noch VwGH 23.10.84, 84/14/0081). Eine unmittelbare Ursache wird in solchen Fällen nicht mehr angenommen (WGW/Wanke § 34 Rz 30; s auch DKMZ/Doralt § 34 Rz 39) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 43).

Sittliche Gründe ergeben sich aus den Normenkreisen der Sittlichkeit bzw der Sitte (Konvention; anderer Ansicht VwGH 17.3.71, 2130/70), wie sie im mitteleuropäischen Kulturbereich allgemein anerkannt sind (VwGH 23.10.84, 84/14/0081). Der Steuerpflichtige darf sich der Leistung nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen nicht entziehen können (VwGH 7.8.92, 91/14/0139). Es reicht nicht aus, dass das Handeln des Steuerpflichtigen menschlich verständlich, wünschenswert, lobenswert (VwGH 17.12.98, 97/15/0055) oder förderungswürdig (VwGH 23.4.85, 84/14/0158) erscheint bzw eine ungünstige Nachrede in der Öffentlichkeit vermieden werden soll. Dass eine Handlung von der Sittenordnung gutgeheißen wird, genügt noch nicht (VwGH 21.9.93, 93/14/0105); es muss die Sittenordnung dieses Handeln vielmehr gebieten bzw fordern (VwGH 9.9.98, 94/14/0009).

Ausschlaggebend ist nicht die subjektive Meinung des Helfenden, sondern die objektive Lage des Hilfsbedürftigen, wie sie sich dem zu Hilfe Gerufenen bei objektiver Betrachtung darstellt (VwGH 11.12.90, 90/14/0202). Die Sittenordnung verlangt ua Hilfeleistung an in Not geratene Menschen, außerhalb von Angehörigen aber nur in besonderen Fällen (VwGH 16.1.91, 90/13/0062 und 13.5.86, 86/14/0004 Lebensgefährten; VwGH 19.1.88, 87/14/0021 Hausgehilfin; VwGH 13.5.86, 86/14/0004 ArbN; UFS 31.3.06, RV/0205-W/06 künftige Schwiegermutter).

In der Beurteilung der Zwangsläufigkeit erheblich großzügiger zB BFG 23.8.16, RV/7100480/2016 (sittlich Verpflichtung eines Grundstückseigentümers, das drohende Abrutschen des Grund und Bodens seines Grundstücks auf eine tiefer gelegene öffentliche Straße durch Errichtung einer Stützmauer zu verhindern, wenn er dazu finanziell in der Lage ist); BFG 25.2.14, RV/1100477/2012 (Kreditrückzahlungen für die Tochter); ablehnend dagegen BFG 26.2.15, RV/2100685/2012 (Einmalzahlung, um dem Sohn ein Schuldenregulierungsverfahren zu ermöglichen; s dazu *Endfellner* AFS 15, 104) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 44).

ad wirtschaftliche Leistungsfähigkeit:

Eine außergewöhnliche Belastung muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen wesentlich beeinträchtigen. Gemeint ist die Berücksichtigung eines nach der Einkommenshöhe einerseits sowie nach dem Familienstand andererseits gestaffelten Selbstbehalts (auf das Vermögen wird nicht Rücksicht genommen). Die Rechtsprechung zieht die mangelnde Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit indessen auch als Kurzbegründung für das Fehlen einer der übrigen Voraussetzungen einer außergewöhnlichen Belastung heran (zB VwGH 21.10.99, 98/15/0201 Gegenwert; 15.9.99, 99/13/0101 mangelnde Belastung).

Die Höhe des Selbstbehalts wird durch Anwendung des jeweils zutreffenden Prozentsatzes auf das Einkommen ermittelt, unabhängig davon, ob und aus welchen Gründen dieses im betreffenden Jahr atypisch hoch ist (UFS 20.4.09, RV/2670-W/07). Übersteigen die geltend gemachten Ausgaben nicht den Selbstbehalt, kann sich der Steuerpflichtige nicht beschwert erachten, wenn die Behörde berücksichtigungsfähige Ausgaben überhaupt nicht angenommen hat (VwGH 26.11.97, 95/13/0146) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 51).

Als Einkommen, das der Berechnung des Selbstbehalts zu Grunde zu legen ist, ist das Einkommen nach § 2 Abs 2 EStG zu verstehen (VwGH 12.9.01, 96/13/0066) (Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 52).

Bei Beschäftigung einer Haushaltshilfe wird oft schon die Außergewöhnlichkeit iSd § 34 Abs 2 verneint, nämlich wenn gehobene Einkommens- und Vermögensverhältnisse vorliegen, bei denen die Beschäftigung einer Haushaltshilfe ohnedies üblich ist (vgl zB VwGH 11.5.1993, 90/14/0019; 24.2.2000, 96/15/0197; 16.12.2003, 2003/15/0021, VwSlg 7893/F).

Liegen besondere Umstände infolge Krankheit oder Pflegebedürftigkeit vor und wird deshalb eine Haushaltshilfe beschäftigt, ist dies zwar auch bei guten Einkommens- und Vermögensverhältnissen als außergewöhnlich und zwangsläufig anzusehen, doch ist zu prüfen, inwieweit die Außergewöhnlichkeit durch die Krankheit und Pflegebedürftigkeit bedingt ist (vgl VwGH 11.5.1993, 90/14/0019).

In diesen Fällen kann (nur) insoweit eine außergewöhnliche Belastung vorliegen, als die durch Krankheit oder Pflegebedürftigkeit bedingte Betreuung, über die einer normalen Haushaltshilfe hinausgeht (vgl VwGH 10.2.2016, 2013/15/0254 und 0255). Dies ist bei einer täglich nur stundenweise beschäftigten Haushaltshilfe, deren Tätigkeitsbereich sich im Wesentlichen auf die Zubereitung von Mahlzeiten, Raumpflege, Waschen und Bügeln erstreckt, nicht der Fall (vgl VwGH 20.11.1996, 94/15/0141).

Aufwendungen für Terrassen- und Gartenarbeiten fehlt es auch bei Behinderten an der Zwangsläufigkeit (sodass der Vergleich der diesbezüglichen Aufwendungen mit jenen für die Beschäftigung einer notwendigen Haushaltshilfe für eine behinderte Person von vornherein fehlt, VwGH 22.3.2010, 2007/15/0256, VwSlg 8528/F).

Im Verhältnis zu haushaltsangehörigen Kindern können die Aufwendungen für eine Haushaltshilfe (Haushälterin) weiters unter Beachtung des § 34 Abs 7 nur dann Berücksichtigung finden, wenn diese zB wegen Alters oder Krankheit betreuungsbedürftig sind (vgl zu Haushaltshilfen Alleinstehender zB VwGH 2.8.1995, 94/13/0207; 16.12.2003, 2003/15/0021, VwSlg 7893/F; 25.11.2010, 2007/15/0150).

Bei Haushaltshilfen zur Kinderbetreuung ist bei (Ehe-)Partnern weiters zu beachten, dass die Regelung der Kinderbetreuung zwischen den Elternteilen Sache der privaten Lebensgestaltung

ist und die Beschäftigung einer Haushaltshilfe oder Kinderbetreuungsperson auch dann keine außergewöhnliche Belastung bildet, wenn beide Partner berufstätig sind (vgl zB VwGH 13.12.1995, 93/13/0272, VwSlg 7055/F; die Abziehbarkeit von Kinderbetreuungskosten nach § 34 Abs 9 bleibt davon allerdings unberührt, vgl § 34 Tz 72ff). Die Beschäftigung einer Haushaltshilfe kann freilich zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn beide (Ehe-) Partner aus Gründen einer sonstigen Existenzgefährdung der Familie zum Unterhalt beitragen müssen (vgl VwGH 10.9.1987, 87/13/0086) oder der nicht berufstätige (Ehe-)Partner aus gesundheitlichen Gründen der Haushaltsführung bzw Kinderbetreuung nicht nachkommen kann. (*Fuchs in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁴ (2024) § 34 Tz 78).

In Bezug auf den streitverfangenen Beschwerdefall gilt auszuführen wie folgt:

Der Beschwerdeführer ist alleinerziehend. Er ist Vater von drei Kindern im Alter zwischen 7 und 12 Jahren (bezogen auf das Streitjahr 2021). Die Ehegattin des Beschwerdeführers ist im Jahr 2020 verstorben.

Der Beschwerdeführer ist beruflich als Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH tätig. Er erzielte daraus im Jahr 2021 Einkünfte aus selbständiger Arbeit. Das Einkommen belief sich auf € 99.120,62. Für seine drei Kinder erhielt er Familienleistungen in der Höhe von € 7.700,00, als auch Waisenrenten in der Höhe von € 11.419,00. Sein Nettoeinkommen im Sinne der einschlägigen VwGH Rechtsprechung lässt sich wie folgt ermitteln:

Bezeichnung	Betrag
Einkommen laut Einkommensteuerbescheid 2021	99.120,00
Einkommensteuer laut Bescheid	(-) 31.700,00
Familienleistungen für 3 Kinder	7.700,00
Waisenrenten für 3 Kinder	11.419,00
Nettoeinkommen VwGH	86.609,00

Im Hinblick auf die Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Aufwendungen, die in der gesetzlichen Unterhaltspflicht wurzeln, verbleiben unter Beachtung des § 34 Abs 7 EStG als außergewöhnliche Belastung nur mehr Aufwendungen, die durch Krankheit, Pflegebedürftigkeit, einen Unglücksfall und ähnliches bedingt sind und die, würden sich nicht getätigt, die Erfüllung der Unterhaltspflicht beeinträchtigen würden.

Kosten für die Beaufsichtigung und Betreuung von Kindern sind somit regelmäßig keine außergewöhnliche Belastung (vgl hierzu etwa VwGH 13.12.1995, 93/13/0272). In ständiger Rechtsprechung hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass die im Familienrecht ganz allgemein verankerte Verpflichtung der Eltern zur Beaufsichtigung ihrer Kleinkinder für dieselben in jedem Fall Belastungen mit sich bringt, die keinesfalls außergewöhnliche, sondern im Gegenteil der gerade typische Fall einer gewöhnlichen, d.h. unter gleichen Umständen alle Steuerpflichtigen treffende Belastung sind.

Bei den Kindern des Beschwerdeführers, welche sich in einem Alter von 7 bis 12 Jahren befinden, handelt es sich um minderjährige Kinder.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. etwa VwGH 24.2.2000, 96/15/0197, mwN) kann die Beschäftigung einer Haushaltshilfe somit nur ausnahmsweise bei Vorliegen besonderer Umstände eine Belastung nach sich ziehen, die für eine Steuerermäßigung nach § 34 EStG in Betracht kommt.

Zwangsläufig erwachsen die Aufwendungen für eine Haushaltshilfe unter anderem dann, wenn ein alleinstehender Steuerpflichtiger bei sonstiger Gefährdung des Unterhalts gezwungen ist, einer Erwerbstätigkeit nachzugehen und die haushaltszugehörigen Kinder auf Grund ihres Alters betreuungsbedürftig sind (vgl. VwGH vom 2.8.1995, 94/13/0207; Doralt, EStG-Kommentar, § 34, Tz 78).

Die Kinder des Beschwerdeführers sind 12, 10 und 7 Jahre alt. Es ist für das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Fall unstrittig, dass die minderjährigen Kinder des Beschwerdeführers im Hinblick auf ihr niedriges Alter noch betreuungsbedürftig sind und der Beschwerdeführer deshalb zur Sicherung des Unterhalts der Familie zur Erwerbstätigkeit genötigt war und ihm die Aufwendungen für die Haushaltshilfe somit zwangsläufig erwachsen sind.

Zwangsläufig entstandene Aufwendungen sind jedoch grundsätzlich auch dann nicht abzugsfähig, wenn auf Grund der Einkommens- oder Vermögensverhältnisse auf die Beschäftigung einer Haushaltshilfe üblicherweise nicht verzichtet wird (mangelnde Außergewöhnlichkeit; VwGH 19.9.1989, 86/14/0192; 11.5.1993, 90/14/0019). Allgemein ist auch hier zu prüfen, ob eine Einkommens- oder Vermögenssituation vorliegt, bei der die Beschäftigung einer Haushaltshilfe ohnedies üblich ist.

Aufwendungen sind nach § 34 Abs 2 EStG nur insoweit außergewöhnlich, als sie höher sind als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse erwachsen. Der Beschwerdeführer ist daher mit anderen Steuerpflichtigen gleicher Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu vergleichen und nicht mit Steuerpflichtigen, die die gleiche Belastung zu tragen haben.

Im beschwerdegegenständlichen Fall ist daher zu prüfen, ob eine Einkommens- oder Vermögenssituation vorliegt, bei der die Beschäftigung einer Haushaltshilfe ohnedies üblich ist.

Betrachtet man die Judikatur zu dieser Frage, so hat der Verwaltungsgerichtshof bei einer alleinstehenden Steuerberaterin bei Einkünften in den Jahren 1988 bis 1991 zwischen 277.000 ATS und 377.000 ATS und nicht unbeträchtlichem Vermögen (VwGH 20.11.1996) sowie bei einer allein erziehenden Mutter (Ärztin) von 2 Kindern mit einem im Jahr 1992 bezogenen Nettoeinkommen (einschließlich der Familienbeihilfe und den Alimentationszahlungen für die beiden Kinder) von ca. 700.000 ATS (VwGH 24.2.2000, 96/15/0197) es nicht als rechtswidrig angesehen, dass die Abgabenbehörde beim beschriebenen Nettoeinkommen die Beschäftigung einer Haushaltshilfe (zur Gänze) nicht als außergewöhnlich angesehen hat.

Soweit sich der steuerliche Vertreter im Beschwerdeschriftsatz auf die Aussagen der Lohnsteuerrichtlinien beruft, darf seitens des Bundesfinanzgericht eingewendet werden, dass diese für das Verwaltungsgericht keine Bindung zu entfalten vermögen.

Der Beschwerdeführer bezog im Jahr 2021 auf Basis des nunmehr bekämpften Einkommensteuerbescheides ein Einkommen in der Höhe von € 99.120,62. Davon in Abzug zu bringen ist die Einkommensteuer (nach Abzug von Absetzbeträgen) in der Höhe von € 31.700,00. Daraus resultiert ein Nettoeinkommen in der Höhe von gerundet € 67.420,00 p.a. Dies wiederum entspricht einem monatlichen Nettoeinkommen in der Höhe von gerundet € 5.618,00.

Mit einem monatlichen Nettoeinkommen von € 5.618,00 gehört der Beschwerdeführer nach Ansicht des erkennenden Gerichtes jedenfalls nicht zu jener Einkommensschicht, bei welcher die Anstellung eines Kindermädchens oder einer Haushaltshilfe üblich und somit gewöhnlich ist. Der vorliegende Beschwerdefall ist somit unter die entsprechende Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (vgl zB VwGH 11.5.1993, 90/14/0019; 24.2.2000, 96/15/0197; 16.12.2003, 2003/15/0021) nicht subsumierbar.

Im Verhältnis zu haushaltsangehörigen Kindern können die Aufwendungen für eine Haushaltshilfe (Haushälterin) weiters unter Beachtung des § 34 Abs 7 nur dann Berücksichtigung finden, wenn diese zB wegen Alters oder Krankheit betreuungsbedürftig sind (vgl zu Haushaltshilfen Alleinstehender zB VwGH 2.8.1995, 94/13/0207; 16.12.2003, 2003/15/0021, VwSlg 7893/F; 25.11.2010, 2007/15/0150).

Bei Haushaltshilfen zur Kinderbetreuung ist bei (Ehe-)Partnern weiters zu beachten, dass die Regelung der Kinderbetreuung zwischen den Elternteilen Sache der privaten Lebensgestaltung ist und die Beschäftigung einer Haushaltshilfe oder Kinderbetreuungsperson auch dann keine außergewöhnliche Belastung bildet, wenn beide Partner berufstätig sind (vgl zB VwGH 13.12.1995, 93/13/0272, VwSlg 7055/F; die Abziehbarkeit von Kinderbetreuungskosten nach § 34 Abs 9 bleibt davon allerdings unberührt, vgl § 34 Tz 72ff). Die Beschäftigung einer

Haushilfe kann freilich zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn beide (Ehe-) Partner aus Gründen einer sonstigen Existenzgefährdung der Familie zum Unterhalt beitragen müssen (vgl VwGH 10.9.1987, 87/13/0086) oder der nicht berufstätige (Ehe-)Partner aus gesundheitlichen Gründen der Haushaltsführung bzw Kinderbetreuung nicht nachkommen kann (vgl hierzu Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz²⁵, ABC zu den außergewöhnlichen Belastungen gemäß § 34 EStG).

Der Beschwerdeführer ist verwitwet und alleinerziehend. Seine Ehegattin ist am tt. November 2020 verstorben. Aus der Ehe entstammen 3 minderjährige Kinder. Für den Beschwerdeführer bietet sich somit nicht die Möglichkeit, die Betreuung der minderjährigen Kinder zwischen den Elternteilen einvernehmlich aufzuteilen.

Die von der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung vom 12. Mai 2023 angeführte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 24.02.2000, 96/15/0197) trifft auf den vorliegenden Sachverhalt nicht zu. Bei geschiedenen bzw getrennten Partnern hat jener Elternteil, bei welchem sich die Kinder nicht überwiegend befinden, ebenso ein Umgangsrecht. Für gewöhnlich haben beide (getrennten) Elternteile die Obsorge für die gemeinsamen Kinder gerichtlich zugesprochen bekommen.

In einem solchen Fall besteht für den überwiegend betreuenden Elternteil die Möglichkeit, dass die gemeinsamen Kinder auch alternativ und zeitlich begrenzt vom anderen Elternteil betreut werden.

Diese Möglichkeit besteht für den Beschwerdeführer nicht. Seine Ehegattin ist verstorben. Sie kann daher keine Betreuungspflichten in Bezug auf die gemeinsamen Kinder übernehmen.

In diesem wesentlichen Sachverhaltskriterium unterscheidet sich der streitverfangene Beschwerdefall somit eklatant von jenem bei getrennt lebenden Elternteilen.

Der Beschwerdeführer ist gezwungen für die Betreuung seiner minderjährigen Kinder eine Haushaltshilfe/Kindermädchen zu engagieren. Dadurch, dass er einem Beruf nachgeht und damit Einkünfte erzielt, sichert er den Fortbestand und das Auskommen seiner Kinder. Kommt der Beschwerdeführer seinen beruflichen Verpflichtungen nicht nach, hat dies existenzgefährdende Auswirkungen hinsichtlich seiner Familie.

Die Sittenordnung verlangt, dass ein Witwer sich um seine minderjährigen Kinder in einem gemeinsamen Haushalt kümmert und diese nicht in ein Kinderdorf abschiebt. Die Kosten für die Kinderbetreuung sind daher zwangsläufig entstanden.

Aus der Wendung des § 140 Abs 1 ABGB, sonach die Eltern zum Unterhalt ihres Kindes nach Kräften beizutragen haben, haben Rechtsprechung und Lehre den Anspannungsgrundsatz entwickelt. Schöpfen die Eltern ihre Leistungsfähigkeit nicht aus, so sind sie auf das anzuspannen, was sie „nach ihren Kräften“ verdienen könnten. Die Rechtsordnung verpönt es

daher, dass ein arbeitsfähiger Witwer, der über ein gehobenes Einkommen verfügt, aufhört zu arbeiten, um von staatlichen Sozialleistungen den Unterhalt für sich und seine drei minderjährigen Kinder zu bestreiten.

Eine außergewöhnliche Belastung kann vorliegen, wenn sich der Steuerpflichtige der Beschäftigung tatsächlich nicht entziehen kann (VwGH 2.8.95, 94/13/0207), insbesondere wegen Krankheit oder Pflegebedürftigkeit einer ständigen Betreuung bedarf (VwGH 20.11.96, 94/15/0141; UFS 21.12.11, RV/0429-K/07), oder die alleinstehende Person mit Kind einer Berufstätigkeit nachgehen muss, weil sie für sich keine bzw nicht ausreichende Unterhaltsleistungen erhält und ein zwangsläufiges Erfordernis der Kinderbetreuung besteht (LStR 898; BFG 23.7.18, RV/7101539/2018).

Im Verhältnis zu haushaltsangehörigen Kindern (Abs 7) können Aufwendungen nur berücksichtigt werden, wenn die Kinder zB wegen Alters oder Krankheit betreuungsbedürftig sind (zB VwGH 25.11.10, 2007/15/0150 Dolmetscherin; 16.12.03, 2003/15/0021 Rechtsanwältin) (vgl hierzu Jakom/Peyerl EStG, 2025, § 34 Rz 90).

Summa summarum sind dem Beschwerdeführer die in diesem Zusammenhang getätigten Ausgaben zwangsläufig erwachsen und liegen somit außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG vor.

Der gegenständlichen Beschwerde war vollinhaltlich stattzugeben.

Die Bemessungsgrundlagen der Einkommensteuer 2021 stellen sich wie folgt dar:

Bezeichnung	Betrag
Einkünfte aus selbständiger Arbeit	99.309,24
Gesamtbetrag der Einkünfte	99.309,24
Sonderausgaben	
Kirchenbeitrag	(-) 188,62
Außergewöhnliche Belastungen:	
Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes (§ 34 Abs 4 EStG	(-) 15.781,84
Selbstbehalt	7.929,65
Einkommen	91.268,43
Die Einkommensteuer gemäß § 33 Abs 1 EStG beträgt:	

0% für die ersten 11.000,00	0,00
20% für die weiteren 7.000,00	1.400,00
35% für die weiteren 13.000,00	4.550,00
42% für die weiteren 29.000,00	12.180,00
48% für die weiteren 30.000,00	14.400,00
50% für die restlichen 1.268,43	634,22
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	33.164,22
Familienbonus plus	(-) 4.500,00
Alleinerzieherabsetzbetrag	(-) 889,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	27.775,22
Einkommensteuer	27.775,22
Rundung gemäß § 39 Abs 3 EStG	(-) 0,22
Festgesetzte Einkommensteuer	27.775,00

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das gegenständliche Erkenntnis ergeht in Einklang mit der darin angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes. Die von der belangten Behörde in der Beschwerdeentscheidung vom 12. Mai 2023 und auch in der mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht angeführte Judikatur (VwGH vom 24.2.2000, 96/15/0197) ist auf den vorliegenden Sachverhalt nicht anwendbar.

Eine über den Einzelfall hinausgehende Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor. Aus diesem Grunde war die Zulässigkeit der ordentlichen Revision zu versagen.

Feldkirch, am 13. April 2026