

Gericht

Verfassungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

17.06.2026

Geschäftszahl

G205/2025

Leitsatz

Kein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz durch eine Bestimmung des EStG 1988 betreffend die Neuberechnung der Steuer auf sonstige Bezüge für außergewöhnliche Belastungen ohne Abzugsposten; Sachlichkeit des Abzugs jener Werbungskosten, die mit sonstigen Bezügen im Zusammenhang stehen; Gesamtbetrachtung der Funktion des ermäßigten Tarifs für sonstige Bezüge unter Einbeziehung der Belastung für die sonstigen sowie der Entlastung für die laufenden Bezüge geboten

Rechtssatz

Keine Aufhebung des §41 Abs4 dritter Satz EStG 1988 idF BGBl I 76/2011.

Der Tatbestand der außergewöhnlichen Belastung soll die Berücksichtigung von Aufwendungen für außergewöhnliche, atypische und unausweichliche existentielle Sonderlasten gewährleisten. Damit trägt die Vorschrift der persönlichen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen Rechnung: Einkommensteile, die für die Finanzierung eines zwangsläufig erwachsenden Lebensbedarfes benötigt werden, sind der Verfügung des Steuerpflichtigen entzogen und daher von der Steuer zu entlasten. Der Tatbestand ergänzt damit das typisierte "Jedermann-Existenzminimum" in Form des tariflichen Grundfreibetrages um Sonderlasten aus höchstpersönlichen atypischen, unausweichlichen Lebenslagen. Vor dem Hintergrund einer Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit bezweckt der Tatbestand insofern eine verfassungsrechtlich gebotene Gleichbehandlung der Steuerpflichtigen, als der Besteuerung grundsätzlich nur jenes Einkommen unterworfen werden soll, das für Steuerzahlungszwecke zur Verfügung steht.

In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass der Abzug von existentiellen Aufwendungen gemäß §34 Abs1 EStG 1988 eine wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit voraussetzt. Diese Festlegung des einfachen Gesetzgebers, gegen die vor dem Hintergrund des Gleichheitsgrundsatzes keine Bedenken bestehen, rechtfertigt die Regelung eines Selbstbehaltes ebenso wie Pauschalregelungen, die in einer Durchschnittsbetrachtung die wesentliche Minderung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit sachgerecht berücksichtigen.

Weicht der Gesetzgeber vom Prinzip der Besteuerung nach der persönlichen Leistungsfähigkeit ab, indem Einkommensteile mit Steuer belastet werden, obgleich sie für existentielle Aufwendungen benötigt werden, bedarf dies einer sachlichen Rechtfertigung. Dies gilt unabhängig davon, ob die Einkommensteuer auf laufenden oder sonstigen Bezügen lastet.

Zunächst ist der Bundesregierung einzuräumen, dass der Gesetzgeber mit der Regelung des §41 Abs4 dritter Satz EStG 1988 die vor dem Hintergrund des Gleichheitsgrundsatzes sachgerechte Zielsetzung verfolgt, einen Abzug für jene Werbungskosten vorzusehen, die auch mit sonstigen Bezügen im Zusammenhang stehen. Insofern kann aber nicht davon ausgegangen werden, dass sich auf Grund der Regelung des §41 Abs4 dritter Satz EStG 1988 für den Gesetzgeber aus dem Gleichheitsgrundsatz ein Gebot ergeben könnte, in die Neuberechnung der auf sonstige Bezüge entfallenden Steuer auch Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen einzubeziehen.

Wie die Bundesregierung ferner in ihrer Äußerung zutreffend ausführt, stellt sich die Frage, ob eine Entlastung sonstiger Bezüge bei Vorliegen von Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen nach dem Gleichheitsgrundsatz in jenen Fällen geboten wäre, in denen die laufenden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit so niedrig und die nach Abzug des Selbstbehaltes verbleibenden

außergewöhnlichen Belastungen so hoch sind, dass letztere das steuerpflichtige Einkommen übersteigen, und die sonstigen Bezüge zudem die Freigrenze gemäß §67 Abs1 EStG 1988 überschreiten.

Vor diesem Hintergrund vermag der VfGH das Bedenken, dass Steuerpflichtige mit außergewöhnlichen Belastungen hinsichtlich der sonstigen Bezüge dieselbe Steuerlast zu tragen hätten wie Steuerpflichtige, bei denen keine derartigen Aufwendungen anfallen, nicht aufrechtzuerhalten. Es ist vielmehr in Anbetracht der Funktion des ermäßigten Tarifs für sonstige Bezüge eine gesamthafte Betrachtung geboten, in deren Rahmen neben der für die sonstigen Bezüge eintretenden Belastung auch der zugleich für die laufenden Bezüge eintretende Entlastungseffekt einzubeziehen ist.

Hiebei zeigt sich, dass bei Eintreten einer Steuerlast für sonstige Bezüge bei Überschreiten der Freigrenze typischerweise zugleich eine Erhöhung des steuerpflichtigen Einkommens eintritt. Liegen außergewöhnliche Belastungen vor, tritt daher im Regelfall eine Entlastung von der auf die laufenden Bezüge entfallenden Steuer ein, die die Steuer auf sonstige Bezüge übersteigt.

Lediglich für sonstige Bezüge, die die Freigrenze bloß geringfügig übersteigen, kann der Fall eintreten, dass der Belastung des sonstigen Bezuges ein geringerer oder gar kein Entlastungseffekt für den Abzug einer außergewöhnlichen Belastung vom Einkommen gegenübersteht. Der VfGH übersieht hiebei nicht, dass die Höhe dieses Entlastungseffekts im Wesentlichen von der Höhe des steuerpflichtigen Einkommens, der Höhe der Aufwendungen und der Höhe des Grundfreibetrages abhängt. Die durch diese Parameter im Einzelfall auftretenden Differenzen sind allerdings geringfügig und fallen nicht derart ins Gewicht, dass daraus ein verfassungsrechtlich begründeter Anspruch auf Erstattung der Steuer auf sonstige Bezüge abgeleitet werden könnte.

(Anlassfall E3972/2024, B v 17.06.2026, Ablehnung der Behandlung der Beschwerde).

European Case Law Identifier

ECLI:AT:VFGH:2026:G205.2025