

TE Vwgh Erkenntnis 2026/1/29 Ro 2025/13/0034

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 29.01.2026

Index

20/02 Familienrecht

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

Norm

EStG 1988 §34

EStG 1988 §34 Abs1

EStG 1988 §34 Abs3

FMedG 1992

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996

25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

1. EStG 1988 § 34 heute
2. EStG 1988 § 34 gültig ab 01.01.2026 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2025
3. EStG 1988 § 34 gültig von 10.10.2024 bis 31.12.2025 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 144/2024
4. EStG 1988 § 34 gültig von 23.12.2023 bis 09.10.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 153/2023
5. EStG 1988 § 34 gültig von 28.10.2022 bis 22.12.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2022
6. EStG 1988 § 34 gültig von 30.10.2019 bis 27.10.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
7. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2019 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
8. EStG 1988 § 34 gültig von 15.08.2018 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018
9. EStG 1988 § 34 gültig von 15.12.2012 bis 14.08.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
10. EStG 1988 § 34 gültig von 08.12.2011 bis 14.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2011
11. EStG 1988 § 34 gültig von 31.12.2010 bis 07.12.2011 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
12. EStG 1988 § 34 gültig von 16.06.2010 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 34/2010
13. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 15.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/2009
14. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.2009 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009
15. EStG 1988 § 34 gültig von 21.08.2003 bis 31.12.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

16. EStG 1988 § 34 gültig von 05.10.2002 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002
17. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.2001 bis 04.10.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 59/2001
18. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 26.06.2001 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 79/1998
19. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 31/1998
20. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
21. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1999 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 128/1997
22. EStG 1988 § 34 gültig von 10.01.1998 bis 31.12.1998 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 9/1998
23. EStG 1988 § 34 gültig von 01.06.1996 bis 09.01.1998 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
24. EStG 1988 § 34 gültig von 01.05.1996 bis 31.05.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
25. EStG 1988 § 34 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
26. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
27. EStG 1988 § 34 gültig von 01.01.1993 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 44/1992
28. EStG 1988 § 34 gültig von 27.06.1992 bis 31.12.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1992
29. EStG 1988 § 34 gültig von 30.12.1989 bis 26.06.1992 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
30. EStG 1988 § 34 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident MMag. Maislinger und die Hofrätin Dr.in Lachmayer, den Hofrat Dr. Bodis, die Hofrätin Drin Wiesinger sowie den Hofrat Mag. M. Mayr, LL.M., als Richter und Richterinnen, unter Mitwirkung des Schriftführers Mag. Karger, LL.M., MA, über die Revision des Dr. A, vertreten durch Mag.a Doris Einwallner, Rechtsanwältin in Wien, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 14. November 2023, RV/7100692/2021, betreffend Einkommensteuer 2018 zu Recht erkannt:

Spruch

Die Revision wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

1

Der in einer gleichgeschlechtlichen Ehe lebende Revisionswerber machte im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2018 u.a. Kosten im Zusammenhang mit der Geburt seines Sohnes durch eine Leihmutter nach künstlicher Befruchtung in den Vereinigten Staaten von Amerika in Höhe von 103.323,57 € als außergewöhnliche Belastung geltend, welche das Finanzamt im Einkommensteuerbescheid vom 30. Oktober 2020 nicht berücksichtigte.

2

Die dagegen erhobene Beschwerde wies das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung ab, woraufhin der Revisionswerber einen Vorlageantrag stellte.

3

Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig sei. Mit dem angefochtenen Erkenntnis wies das Bundesfinanzgericht die Beschwerde als unbegründet ab und sprach aus, dass eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG zulässig sei.

4

Begründend führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die ungewollte Kinderlosigkeit des Revisionswerbers gründe auf den biologischen Grenzen der Fortpflanzung, mit der Folge, dass die in Zusammenhang mit der Leihmutterschaft angefallenen Kosten keine krankheitsbedingten Aufwendungen darstellten. Der Entschluss des Revisionswerbers auf Begründung der Leihmutterschaft beruhe nicht auf einer tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Zwangslage, sondern vielmehr auf einer von diesem freiwillig getroffenen Entscheidung, Vater eines Kindes werden zu wollen. Die Inanspruchnahme einer nicht in den §§ 2 und 3 des Fortpflanzungsmedizingesetzes (FMedG) normierten Behandlungsform der Leihmutterschaft schließe die Zwangsläufigkeit dieser Maßnahme schon per se aus. Die Festlegung der Kriterien, denen gemäß „der Abgabepflichtige sich aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen der Aufwendung nicht entziehen kann“, sei exklusiv nach der österreichischen Rechts- und Sittenordnung zu bestimmen. Anderen Rechtsformen oder Kulturkreisen sei keine rechtliche Beachtung beizumessen. Die Revision sei zulässig, weil zu der „zugrundeliegenden Rechtsfrage“ keine höchstgerichtliche Rechtsprechung existiere. Begründend

führte das Bundesfinanzgericht im Wesentlichen aus, die ungewollte Kinderlosigkeit des Revisionswerbers gründe auf den biologischen Grenzen der Fortpflanzung, mit der Folge, dass die in Zusammenhang mit der Leihmutterschaft angefallenen Kosten keine krankheitsbedingten Aufwendungen darstellten. Der Entschluss des Revisionswerbers auf Begründung der Leihmutterschaft beruhe nicht auf einer tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Zwangslage, sondern vielmehr auf einer von diesem freiwillig getroffenen Entscheidung, Vater eines Kindes werden zu wollen. Die Inanspruchnahme einer nicht in den Paragraphen 2, und 3 des Fortpflanzungsmedizingesetzes (FMedG) normierten Behandlungsform der Leihmutterschaft schließe die Zwangsläufigkeit dieser Maßnahme schon per se aus. Die Festlegung der Kriterien, denen gemäß „der Abgabepflichtige sich aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen der Aufwendung nicht entziehen kann“, sei exklusiv nach der österreichischen Rechts- und Sittenordnung zu bestimmen. Anderen Rechtsformen oder Kulturkreisen sei keine rechtliche Beachtung beizumessen. Die Revision sei zulässig, weil zu der „zugrundeliegenden Rechtsfrage“ keine höchstgerichtliche Rechtsprechung existiere.

5

Der Revisionswerber erhob zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, deren Behandlung dieser mit Beschluss vom 5. Juni 2025, E 12/2024, ablehnte und in weiterer Folge nach Antrag dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat. Der Revisionswerber erhob zunächst Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof, deren Behandlung dieser mit Beschluss vom 5. Juni 2025, E 12 aus 2024,, ablehnte und in weiterer Folge nach Antrag dem Verwaltungsgerichtshof zur Entscheidung abtrat.

6

Der Revisionswerber erhob daraufhin die gegenständliche Revision, zu deren Zulässigkeit vorgebracht wird, es fehle Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, ob Kosten für eine Leihmutterschaft als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig seien. Zudem sei das Bundesfinanzgericht von näher angeführter Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Zwangsläufigkeit eines Aufwands abgewichen.

7

Das Bundesfinanzgericht legte dem Verwaltungsgerichtshof die Revision samt den Verwaltungsakten nach Durchführung des in § 30a VwGG vorgesehenen Verfahrens vor. Eine Revisionsbeantwortung wurde nicht erstattet. Das Bundesfinanzgericht legte dem Verwaltungsgerichtshof die Revision samt den Verwaltungsakten nach Durchführung des in Paragraph 30 a, VwGG vorgesehenen Verfahrens vor. Eine Revisionsbeantwortung wurde nicht erstattet.

8

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

9

Die Revision ist zulässig. Sie ist aber nicht begründet.

10

§ 34 Abs. 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988), BGBl. Nr. 400/1988, in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung BGBl. Nr. 818/1993, lautet: Paragraph 34, Absatz eins, bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 (EStG 1988), Bundesgesetzblatt Nr. 400 aus 1988,, in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung Bundesgesetzblatt Nr. 818 aus 1993,, lautet:

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

1.

Sie muß außergewöhnlich sein (Abs. 2). Sie muß außergewöhnlich sein (Absatz 2,).

2.

Sie muß zwangsläufig erwachsen (Abs. 3). Sie muß zwangsläufig erwachsen (Absatz 3,).

3.

Sie muß die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). (Absatz 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.

[...]“

11

§ 2 des Fortpflanzungsmedizingesetzes (FMedG), BGBl. Nr. 275/1992, in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 35/2015, lautet: Paragraph 2, des Fortpflanzungsmedizingesetzes (FMedG), Bundesgesetzblatt Nr. 275 aus 1992,, in der auf den Revisionsfall anzuwendenden Fassung Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 35 aus 2015,, lautet:

„Zulässigkeitsvoraussetzungen bei medizinisch unterstützter Fortpflanzung, Präimplantationsdiagnostik und Zellentnahme

Medizinisch unterstützte Fortpflanzung

§ 2. (1) Eine medizinisch unterstützte Fortpflanzung ist nur in einer Ehe, in einer eingetragenen Partnerschaft oder in einer Lebensgemeinschaft zulässig. Paragraph 2, (1) Eine medizinisch unterstützte Fortpflanzung ist nur in einer Ehe, in einer eingetragenen Partnerschaft oder in einer Lebensgemeinschaft zulässig.

(2) Eine medizinisch unterstützte Fortpflanzung ist ferner nur zulässig, wenn

1.

nach dem Stand der Wissenschaft und Erfahrung alle anderen möglichen und den Ehegatten oder Lebensgefährten zumutbaren Behandlungen zur Herbeiführung einer Schwangerschaft durch Geschlechtsverkehr erfolglos gewesen oder aussichtslos sind oder

2.

ein Geschlechtsverkehr zur Herbeiführung einer Schwangerschaft den Ehegatten oder Lebensgefährten wegen der ernststen Gefahr der Übertragung einer schweren Infektionskrankheit auf Dauer nicht zumutbar ist oder

3.

eine Schwangerschaft bei einer von zwei miteinander in eingetragener Partnerschaft oder Lebensgemeinschaft lebenden Frauen herbeigeführt werden soll oder

4.

sie zum Zweck einer nach § 2a zulässigen Präimplantationsdiagnostik vorgenommen werden muss sie zum Zweck einer nach Paragraph 2 a, zulässigen Präimplantationsdiagnostik vorgenommen werden muss.

(3) Wenn nach dem Stand der medizinischen Wissenschaft und Erfahrung mehrere aussichtsreiche und zumutbare Methoden zur Auswahl stehen, darf zunächst nur diejenige angewendet werden, die mit geringeren gesundheitlichen Beeinträchtigungen und Gefahren für die beteiligten Personen verbunden ist und bei der weniger entwicklungsfähige Zellen entstehen. Das Kindeswohl ist dabei zu berücksichtigen.“

12

Eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung kommt nur dann in Betracht, wenn sämtliche Voraussetzungen des § 34 Abs. 1 EStG 1988 vorliegen. Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus (vgl. VwGH 26.3.2025, Ro 2021/13/0018, mwN). Eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung kommt nur dann in Betracht, wenn sämtliche Voraussetzungen des Paragraph 34, Absatz eins, EStG 1988 vorliegen. Schon das Fehlen einer einzigen dieser Voraussetzungen schließt die Anerkennung der geltend gemachten Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung aus vergleiche , VwGH 26.3.2025, Ro 2021/13/0018, mwN).

13

Der Revisionswerber bringt gegen das angefochtene Erkenntnis zusammengefasst vor, das Bundesfinanzgericht habe die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Vorliegen der Voraussetzung der Zwangsläufigkeit im Sinn des § 34 Abs. 3 EStG 1988 verkannt. Der Revisionswerber bringt gegen das angefochtene Erkenntnis zusammengefasst vor, das Bundesfinanzgericht habe die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Vorliegen der Voraussetzung der Zwangsläufigkeit im Sinn des Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1988 verkannt.

14

Die im vorliegenden Fall strittige Voraussetzung der Zwangsläufigkeit gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 ist erfüllt, wenn sich der Steuerpflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Dabei ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen. Die im vorliegenden Fall strittige Voraussetzung der Zwangsläufigkeit gemäß Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1988 ist erfüllt, wenn sich der Steuerpflichtige der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Dabei ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen.

15

Voraussetzung für die Anerkennung eines Aufwands als außergewöhnliche Belastung ist, dass die den Aufwendungen zugrunde liegende Behandlung mit der innerstaatlichen Rechtsordnung im Einklang steht. Denn eine nach nationalem Recht verbotene Behandlung kann keinen zwangsläufigen Aufwand im Sinn des § 34 Abs. 3 EStG 1988 begründen. Aufwendungen für nach innerstaatlich objektiv-rechtlichen Maßstäben verbotene Behandlungsmaßnahmen sind selbst dann nicht zwangsläufig, wenn sie nicht strafbewehrt sind (vgl. zur insoweit vergleichbaren Rechtslage in Deutschland BFH 17.5.2017, VI R 34/15; vgl. auch BFH 10.8.2023, VI R 29/21). Als außergewöhnliche Belastungen sind daher Kosten für eine künstliche Befruchtung nur dann zu berücksichtigen, wenn die aufwandsbegründende Behandlung im Wesentlichen im Einklang mit dem FMedG steht. Voraussetzung für die Anerkennung eines Aufwands als außergewöhnliche Belastung ist, dass die den Aufwendungen zugrunde liegende Behandlung mit der innerstaatlichen Rechtsordnung im Einklang steht. Denn eine nach nationalem Recht verbotene Behandlung kann keinen zwangsläufigen Aufwand im Sinn des Paragraph 34, Absatz 3, EStG 1988 begründen. Aufwendungen für nach innerstaatlich objektiv-rechtlichen Maßstäben verbotene Behandlungsmaßnahmen sind selbst dann nicht zwangsläufig, wenn sie nicht strafbewehrt sind vergleiche , zur insoweit vergleichbaren Rechtslage in Deutschland BFH 17.5.2017, VI R 34/15; vergleiche , auch BFH 10.8.2023, VI R 29/21). Als außergewöhnliche Belastungen sind daher Kosten für eine künstliche Befruchtung nur dann zu berücksichtigen, wenn die aufwandsbegründende Behandlung im Wesentlichen im Einklang mit dem FMedG steht.

16

Der Revisionswerber führt dazu aus, die Bestimmungen des FMedG würden die tatsächliche Zwangsläufigkeit nicht ausschließen, zumal er nicht gegen österreichisches Recht verstoßen habe, weil dieses sich nur auf Sachverhalte beziehe, die sich auf dem Territorium der Republik Österreich ereignen würden. Die Inanspruchnahme der Leihmutterschaft im Ausland sei nach österreichischem Recht nicht unzulässig und stelle in Bezug auf die maßgeblichen Regelungen des Rechts der Vereinigten Staaten von Amerika keinen Verstoß gegen die österreichische „Sittenordnung“ dar, weil die Regelungen des FMedG - mit Verweis auf VfGH 14.12.2011, B 13/11 - weder Bestandteil der österreichischen Grundrechtsordnung noch verfassungsrechtlich geboten seien.

17

§ 2 des FMedG regelt die Zulässigkeitsvoraussetzungen bei medizinisch unterstützter Fortpflanzung. In dessen Rahmen ist die Inanspruchnahme einer dritten Person zur Austragung einer Schwangerschaft nicht vorgesehen, sodass eine Leihmutterschaft außerhalb des gesetzlich zulässigen Spektrums medizinisch unterstützter Fortpflanzungsverfahren bleibt. Die österreichische Rechtslage lässt eine Leihmutterschaft - wie sie im gegenständlichen Revisionsfall in Anspruch genommen wurde - nicht zu (vgl. auch VfGH 10.12.2013 G 16/2013-16 u.a. vgl. auch VfGH 6.10.2025, G 52/2024-29, Rn. 34). Gegenteiliges wird auch in der Revision nicht behauptet. Paragraph 2, des FMedG regelt die Zulässigkeitsvoraussetzungen bei medizinisch unterstützter Fortpflanzung. In dessen Rahmen ist die Inanspruchnahme einer dritten Person zur Austragung einer Schwangerschaft nicht vorgesehen, sodass eine Leihmutterschaft außerhalb des gesetzlich zulässigen Spektrums medizinisch unterstützter Fortpflanzungsverfahren bleibt. Die österreichische Rechtslage lässt eine Leihmutterschaft - wie sie im gegenständlichen Revisionsfall in Anspruch genommen wurde - nicht zu vergleiche , auch VfGH 10.12.2013 G 16/2013-16 u.a. vergleiche , auch VfGH 6.10.2025, G 52/2024-29, Rn. 34). Gegenteiliges wird auch in der Revision nicht behauptet.

18

Dieses Verbot der Leihmutterschaft ist - wie sich aus dessen Bekräftigung in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Fortpflanzungsmedizinrechts-Änderungsgesetzes 2015 ergibt - vom Gesetzgeber ausdrücklich gewünscht (siehe 445 BlgNR 25. GP 1). Dieses Verbot der Leihmutterschaft ist - wie sich aus dessen Bekräftigung in den Erläuterungen zur Regierungsvorlage des Fortpflanzungsmedizinrechts-Änderungsgesetzes 2015 ergibt - vom Gesetzgeber ausdrücklich gewünscht (siehe 445 BlgNR 25. Gesetzgebungsperiode eins,).

19

Somit ist die Zwangsläufigkeit der vom Revisionswerber im Zusammenhang mit der in Anspruch genommenen Leihmutterschaft schon aus dem genannten Grund zu verneinen. Der bloße Umstand, dass es nach österreichischem Recht nicht unzulässig ist, eine Leihmutterschaft im Ausland in Anspruch zu nehmen, führt nicht dazu, dass die Kosten einer derartigen Behandlung im Ausland nach § 34 EStG 1988 abzugsfähig wären und diese solcherart teilweise auf die Allgemeinheit überwält würden. Somit ist die Zwangsläufigkeit der vom Revisionswerber im Zusammenhang mit der in Anspruch genommenen Leihmutterschaft schon aus dem genannten Grund zu verneinen. Der bloße Umstand, dass es nach österreichischem Recht nicht unzulässig ist, eine Leihmutterschaft im Ausland in Anspruch zu nehmen, führt nicht dazu, dass die Kosten einer derartigen Behandlung im Ausland nach Paragraph 34, EStG 1988 abzugsfähig wären und diese solcherart teilweise auf die Allgemeinheit überwält würden.

20

Der Revisionswerber moniert auch Begründungsmängel. Ein Begründungsmangel führt nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung, wenn durch diesen Mangel die Rechtsverfolgung durch die Partei oder die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgeblich beeinträchtigt wird (vgl. z.B. VwGH 14.12.2023, Ra 2021/13/0118, mwN). Dass dies hier der Fall wäre, ist nicht erkennbar. Der Revisionswerber moniert auch Begründungsmängel. Ein Begründungsmangel führt nur dann zur Aufhebung der angefochtenen Entscheidung, wenn durch diesen Mangel die Rechtsverfolgung durch die Partei oder die nachprüfende Kontrolle durch die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts maßgeblich beeinträchtigt wird vergleiche , z.B. VwGH 14.12.2023, Ra 2021/13/0118, mwN). Dass dies hier der Fall wäre, ist nicht erkennbar.

21

Soweit der Revisionswerber verfassungsrechtliche Argumente ins Treffen führt, genügt es darauf hinzuweisen, dass der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der an ihn gerichteten Beschwerde des Revisionswerbers mit Beschluss vom 5. Juni 2025, E 12/2024, abgelehnt hat. Soweit der Revisionswerber verfassungsrechtliche Argumente ins Treffen führt, genügt es darauf hinzuweisen, dass der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der an ihn gerichteten Beschwerde des Revisionswerbers mit Beschluss vom 5. Juni 2025, E 12 aus 2024,, abgelehnt hat.

22

Die Revision war aus den genannten Erwägungen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen. Die Revision war aus den genannten Erwägungen gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG als unbegründet abzuweisen. Wien, am 29. Jänner 2026

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2026:RO2025130034.J00

Im RIS seit

24.02.2026

Zuletzt aktualisiert am

20.03.2026

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

© 2026 JUSLINE

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

www.jusline.at