

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Ri in der Beschwerdesache Bf, Adresse , über die Beschwerde vom 20.10.2016 gegen den Bescheid des Finanzamt FA vom 17.10.2016, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### Entscheidungsgründe

#### A. Verfahrensablauf:

Der Beschwerdeführer (in der Folge Bf.) bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2015 wurden Krankheitskosten (inkl. Zahnersatz) in Höhe von 12.691,78 € geltend gemacht.

Mit Ergänzungsersuchen vom 16.8.2016 wurde der Bf. ersucht betreffend Gebührenrechnung Krankenhaus A. folgende Fragen zu beantworten bzw. Unterlagen vorzulegen.

*"Welche triftigen medizinische Gründe lagen vor, dass die Behandlung/Operationen in der Sonderklasse durchgeführt werden mussten?"*

*Welche ernsthafte gesundheitlichen Nachteile hätten bestanden, wenn die Behandlungen/Operationen in der allgemeinen Gebührenklasse vorgenommen worden wären.*

*Legen Sie bitte entsprechende ärztliche Bestätigungen vor.*

*Haben sie von der Krankenkasse oder privaten Versicherungen Ersätze erhalten?"*

Auf dem vom Bf. persönlich am 6.9.2016 dem Finanzamt wieder vorgelegten Ergänzungsersuchen vom 16.8.2016 ist handschriftlich folgendes angemerkt:

*"Die Hauptgründe für die Behandlung auf der Sonderklasse waren die unheimlich starken Schmerzen, wo jeder frühere Termin wie eine Erlösung war.*

*Hinzugefügt war der Stempel der Arztpraxis Dr. B. samt Unterschrift".*

Zu den Fragen im Ergänzungs-Schreiben wurde vom Bf. folgendes angeführt:

*"1. E-Mail Anfrage an den Steuerombudsmann im Finanzministerium mit genauem Krankheitsverlauf.*

*2. Antwort vom Steuerombudsmann*

*3. Handschriftliche Stellungnahme meines Arztes MR. Dr. B.*

*4. Ja, ich habe von meiner Taggeldversicherung für die 8 Tage im Spital 69,77 € Vergütung bekommen, das wurde schon im Oktober 2014 ausbezahlt. Sonst habe ich keinerlei Ersätze erhalten".*

E-Mail vom **18.8.2016** des Bf. an den Steuerombudsmann:

*"Sehr geehrter Mag... ,*

*Ich hatte im September 2014 eine schwere Erkrankung (akuter Bandscheibenvorfall und strak deformiertes linkes Hüftgelenk) weswegen ich 2x im KH A. behandelt wurde, leider erfolglos. Ich bekam daraufhin am 19.9.2014 einen OP Termin für ein Hüftgelenk für den 28. Oktober 2014 zugewiesen.*

*Da ich aber meine starken Schmerzen nur mehr mit Morphiumpflaster und Morphiumhaltigen Schmerztabletten einigermaßen aushalten konnte, empfahl mir mein Hausarzt, bei einem Wahlarzt einen früheren OP Termin zu erreichen. Mein Hausarzt MR. Dr. B. konnte mir schon 2 Tage danach am 23.9.2014 einen Untersuchungstermin bei Primar Dr. N. C. in A. ermöglichen.*

*Primar Dr. C. erkannte bei der Untersuchung auch sofort die schlechte gesundheitliche Verfassung bei mir und ich bekam schon für den 26.9.2014 die Einweisung für die Hüftoperation, die am 29.9.2014 von Primar Dr. C. durchgeführt wurde, allerdings in der Sonderklasse im KH mit entsprechender Aufzahlung, da ich keine Zusatzversicherung habe. Im Jänner 2015 erhielt ich die Gebührenrechnung für die Operation in der Sonderklasse die ca. 5.800 € ausmachte (Arzthonorare ca. 4.500 €, Sonderklasseaufzahlung ca. 1.300 €). Diesen Betrag machte ich bei der Arbeitnehmerveranlagung für 2015 als außergewöhnliche Belastung geltend. Nach Vorlage von entsprechenden Rechnungen erhielt ich nun folgende Verschreibung vom Finanzamt:*

*Betrifft Gebührenrechnung Krankenhaus A.:*

*Welche triftigen medizinische Gründe lagen vor, dass die Behandlung/Operationen in der Sonderklasse durchgeführt werden mussten?*

*Welche ernsthafte gesundheitlichen Nachteile hätten bestanden, wenn die Behandlungen/Operationen in der allgemeinen Gebührenklasse vorgenommen worden wäre.*

*Legen sie bitte entsprechende ärztliche Bestätigungen vor.*

*Dazu meine Frage:*

*Muss ich solche medizinische Gründe für eine Behandlung/Operation bei einem Wahlarzt und ärztliche Bestätigungen vorlegen um den Betrag in der AV abzsetzen zu können?*

*Danke für eine Antwort...".*

Aus dem E-Mail vom 23.8.2016 geht folgendes hervor:

*"Das Problem bei der Anerkennung von Sonderklassegebühren ist, dass das Finanzamt hier entscheiden muss, ob es notwendig war, diese zusätzlichen Kosten aufzunehmen oder ob es "Luxus" war. Bei ihnen... war es durchaus medizinisch indiziert. Durch das Zahlen dieser Sonderklassegebühr erhielten sie einen schnelleren OP-Termin. Wenn sie den Termin Ende Oktober genommen hätten, hätten sie ein Monat länger Morphium in hohen Dosen zu sich nehmen müssen.....*

*Da weder ich, noch das Finanzamt die medizinisch Expertise besitzen, um das restlos beurteilen zu können, bräuchte das Finanzamt eine Bestätigung des Arztes, wo herausgelesen werden kann, dass der frühere OP Termin triftige medizinische Gründe hatte."*

Am 29.9.2016 erfolgte ein schriftliches Auskunftersuchen der Sachbearbeiterin des Finanzamtes an das Krankenhaus der K.. In Zusammenhang mit der Hüftoperation des Bf. in der Sonderklasse am 29.9.2016 wurde um Auskunft ersucht, weshalb der Operationstermin des Bf. in die Sonderklasse vorverlegt wurde.

In Beantwortung des Auskunftersuchen teilte die Geschäftsführung des Krankenhauses im Schreiben vom 10.10.2016 folgendes mit.

*".....*

*bezugnehmend auf ihr Auskunftersuchen.... können wir Ihnen mitteilen, dass es auf Wunsch des Patienten zur Aufnahme in die Sonderklasse kam (Selbstzahler).*

*Die Vergabe der OP-Termine erfolgt streng nach medizinischen Notwendigkeiten. Tatsache ist, dass auf der Sonderklasse die Wartezeiten auf ein freies Bett jedoch kürzer sind, als auf der allgemeinen Gebührenklasse.*

*Diese Auskunft bezieht sich generell auf die Praxis der Bettenvergabe im Krankenhaus der K. A. und stellt keine besondere Auskunft betreffend des Bf. dar, betreffend des Bf. gilt generell die Verschwiegenheitspflicht des § 54 Ärztegesetz bzw. § 9 KAKUG....".*

Am 17.10.2016 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2015, dabei berücksichtigte das Finanzamt neben Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen für Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes gem. § 34 Abs. 4 EStG in Höhe von - 6.846,60 € und einen Selbstbehalt von 4.197,24 €.

In der Begründung wurde ausgeführt, dass die Kosten für die Sonderklasse nicht berücksichtigt worden seien, da keine medizinische Gründe vorgelegen seien, die eine Behandlung in der Sonderklasse notwendig gemacht hätten. Ernsthafte gesundheitliche Nachteile, die ohne Sonderklassenbehandlung zu befürchten gewesen wären, seien nicht aufgezeigt worden. Kosten für die Vorbereitung vor Krankheiten (Impfung) stellen keine außergewöhnliche Belastung dar.

Gegen diesen Bescheid brachte der Bf. rechtzeitig Beschwerde ein wegen der Nichtanrechnung der Sonderklassekosten und gab dazu folgendes an:

*"Im folgenden meine Krankengeschichte:*

*Ich wurde am 8.9.2014 wegen eines akuten Bandscheibenvorfalles ins KH A. eingeliefert. Nach Infusionen und Infiltrierung des Bandscheibenvorfalles wurde ich am 12.9. nach Hause entlassen, leider hatte die Behandlung keinen Erfolg.*

*Da ich zu der Zeit weder Stehen oder gehen konnte und die Schmerzen nur im Liegen einigermaßen zu ertragen waren, überwies mich mein Hausarzt am 16.9.2014 erneut ins KH A..*

*Dort wurde meine Bandscheibe erneut infiltriert, was aber leider auch keine Besserung brachte. Nach einer erneuten Untersuchung wurde festgestellt, dass mein linkes Hüftgelenk stark deformiert ist und die Schmerzen wahrscheinlich von daher kommen. Es wurde mir der 27. Oktober 2014 als frühestmöglicher OP Termin für ein neues Hüftgelenk vom Oberarzt zugewiesen, und ich wurde wieder nach Hause entlassen.*

*Ich hatte in den vergangenen 14 Tagen 10 kg an Gewicht verloren( bei 70 kg Normalgewicht und 178 cm Größe) und die Schmerzen waren nur mehr mit Morphiumpflaster und Opiodiumhältigen Tabletten zu ertragen, was leider auch starke Nebenwirkungen verursachte (stärkste Schweißausbrüche in der Nacht, Ekel vor dem Essen, Übelkeit usw), darum ersuchte ich meinen Hausarzt Dr. B., mir einen Termin bei Primar Dr. C. zu verschaffen, was der auch wegen meines schlechten Gesundheitszustandes sofort machte. Schon nach 2 Tagen bekam ich einen Termin bei Primar Dr. C., was durchaus nicht selbstverständlich ist.*

*Dr. C. erkannte sofort meinen schlechten Gesundheitszustand und ich erhielt schon für den 26.9.2014 die Einweisung in die Sonderklasse des KH A., wo ich am 29.9.2014 erfolgreich von Primar Dr. C. operiert wurde.*

*Die erneute Einweisung und die vorgezogenen Hüft-OP waren nur in der Sonderklasse möglich, nur mit meinem Einverständnis zu dieser Aufzahlung.*

*Ich bin mir sicher, dass ich die Wartezeit bis zum vorgegebenen OP Termin am 28.10.2014 nur mit schweren Nebenwirkungen überstanden hätte, die für meine Gesundheit nicht sehr förderlich gewesen wären. Denn hätte ich in diesem Monat noch einmal 10-15 kg abgenommen, so weiß ich nicht, ob ich das überhaupt überlebt hätte. Wenn das keine triftigen medizinischen Gründe für die OP in der Sonderklasse sind, was dann??*

*Diese Angaben bestätigt mein Hausarzt Dr. B..*

*Die schriftliche Beschwerde erhielt neben der Unterschrift des Bf. auch den Arztstempel der Arztpraxis Dr. B. samt Unterschrift.*

*Die Beschwerde vom 21.10.2016 gegen den Einkommensteuerbescheid vom 17.10.2016 wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.11.2016 als unbegründet abgewiesen mit folgender Begründung:*

*" Nach Auskunft des Krankenhauses ..... erfolgt die Zuteilung der Operationstermine streng nach medizinischer Notwendigkeit und wurde ihr Termin auf ihren Wunsch in die Sonderklasse vorverlegt. Das bedeutet, wenn ein früherer Operationstermin aus*

*medizinischen Gründen notwendig gewesen wäre, wäre dies bereits bei der ersten Terminvergabe erfolgt. Da zudem nicht erwiesen ist, dass ohne Behandlung in der Sonderklasse erhebliche gesundheitliche Nachteile entstanden wären, stellen die Kosten für die Sonderklasse mangels Zwangsläufigkeit keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des EStG dar (BFG vom 9.7.2015, RV/5101381/2014)".*

In der Folge stellte der Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht. Ergänzend brachte der Bf. im Vorlageantrag vom 24.11.2016 vor, dass es unverständlich sei, dass die zwei schon eingereichten Bestätigungen des Hausarztes einfach ignoriert worden seien.

Zur Auskunft des Krankenhauses werde bemerkt, dass der Bf. vom 8.9.2014 bis 30.9.2014 dreimal im Krankenhaus A. stationär aufgenommen worden sei. Erst beim 2. Aufenthalt sei erkannt worden, dass die Schmerzen vom Hüftgelenk gekommen seien, daher sei dem Bf. ein OP-Termin am 27.10.2014 zugewiesen worden. Dass bei einer medizinischen Notwendigkeit auch ein früherer OP Termin in der Allgemeinen Klasse möglich gewesen wäre, stimme einfach nicht. Der Bf. erinnere sich genau, dass bei der Terminvergabe für die OP er den Oberarzt auf die starken Schmerzen und die Einnahme der starken Schmerzmittel für noch ein Monat angesprochen habe, worauf geantwortet worden sei, dass dies der frühestmögliche OP Termin sei, der vergeben werden könne, dabei würde der Bf. schon anderen Patienten vorgezogen werden, denn normalerweise würde die Wartezeit für eine solche OP ca. drei Monate betragen. Erst ab dem zweiten Aufenthalt im Spital habe er opioidehaltige Schmerzmittel erhalten, da die Schmerzen sonst nicht zu ertragen gewesen wären. Da man solche Mittel nicht über einen längeren Zeitraum einnehmen könne ohne abhängig zu werden, sei durch Dr. B. ein früherer Termin gesucht worden (Folgendes Zitat ergäbe sich aus dem Beipacktext: Tramal Retard könne zu einer seelischen und körperlichen Abhängigkeit führen). Die Schweißausbrüche in der Nacht seien die ersten Anzeichen für die Abhängigkeit von Morphin gewesen. Für die Dringlichkeit der OP in der Sonderklasse werde angefügt, dass der Primar Dr. C., der ihn am 29.9.2014 operiert habe, an diesem Tag eigentlich zu einem Ärztekongress nach Wien hätte fahren sollen. Um aber aufgrund des schlechten Gesundheitszustandes einen schnellen Termin für die OP zu haben, habe der Primar diese Reise gestrichen um die OP an diesem Tag durchführen zu können.

Der Bf. glaube daher, dass es erhebliche gesundheitliche Nachteile für ihn gewesen wären, wenn er von den Tabletten und den Schmerzplastern abhängig geworden wäre und er dann auch einen Entzug zu überstehen gehabt hätte. Ganz zu schweigen von den Nebenwirkungen der Medikamente die er dann noch ein Monat länger aushalten hätte müssen. Denn wie schon in der zweiten Arztbestätigung ausgeführt worden sei, sei nicht gesichert, dass der Bf. das überhaupt überlebt hätte, wenn er in dem Monat Wartezeit noch einmal 10-15 kg abgenommen hätte.

Der Vorlageantrag erhielt neben der Unterschrift des Bf. auch den Stempel der Arztpraxis Dr. B. samt Unterschrift.

Mit Vorhalt vom 28.12.2016 ersuchte die Richterin des BFG unter Beilage des Schreibens vom 10.10.2016 des Krankenhauses und unter Ausführung der Rechtsprechung des VwGH den Bf. nochmals die triftigen medizinische Gründe für die vorgezogene Hüftoperation in der Sonderklasse durch Primar Dr. C. und durch Vorlage einer ärztlichen Bestätigung nachzuweisen. Weiters wurde zur Abrundung des Gesamtbildes ersucht, die medizinischen Behandlungspläne, Berichte und Krankengeschichten der beteiligten Ärzte und des Krankenhauses beizulegen.

Aus dem eingelangten Schreiben vom 4.1.2017 des Bf. geht folgendes hervor.

*"Bezugnehmend auf ihr Schreiben vom 28.12.2016 über die Vorlage einer Bestätigung von Primar Dr. C. bis zum 13.1.2017 muss ich Ihnen mitteilen, dass Dr. C. vom 27.12.16-10.1.2017 in Urlaub ist und ich daher die Bestätigung bis zum geforderten Termin wahrscheinlich nicht vorlegen kann.*

*Zu meinem Fall möchte ich noch folgendes bemerken: Ich habe beim Finanzamt schon insgesamt 3 ärztliche Bestätigungen in dieser Sache vorgelegt, und ich finde es schon erstaunlich, dass keine dieser Bestätigungen mit meinem Antrag auf Behandlung durch das BFG an Sie weitergereicht wurde. Bei Durchsicht dieser Bestätigungen werden Sie ersehen können, dass sehr wohl triftige Gründe für die Operation in der Sonderklasse angeführt wurden, diese aber vom Finanzamt einfach ignoriert wurden. Anbei sende ich die Kopien dieser drei Bestätigungen mit, die Originale mit den Arztbestätigungen sind beim Finanzamt".*

Im Schreiben vom 13.1.2017 gibt der Bf. unter anderem folgendes an:

*Ich habe am Dienstag in der Ordination die verlangte Bestätigung angefordert. Der Primar hat mich gestern Abend angerufen und mir mitgeteilt, dass er für die Bestätigung noch das Einverständnis der Krankenhausleitung bedarf. Dort hat er aber erst Ende Jänner einen Termin für das Gespräch bekommen. Die Bestätigung bekomme ich frühestens in der ersten Februarwoche. Wie die Bestätigung ausfallen wird, kann sich jeder vorstellen, denn schon alleine durch die Fragestellung ergibt sich bei einer positiven Aussage für mich von Dr. C. ein Fehlereingeständis für das Spital, noch dazu in der Abteilung der Dr. C. vorsteht.....*

*Es liegt mir fern, dem Krankenhaus A. eine Schuld zuzuweisen, denn es weiß ja sowieso jeder, wie unser Gesundheitssystem funktioniert, wer bezahlt, bekommt einen früheren Termin. Auch wenn dies von den offiziellen Stellen noch immer bestritten wird.*

*Aber in meinem Fall möchte ich doch drei Punkte hervorheben.*

*1. Warum werden wochenlange stärkste Schmerzen, die auch mit sehr starken Schmerzmitteln nur teilweise gelindert werden können, dafür aber massive Nebenwirkungen verursacht haben, vom Finanzamt nicht als triftiger Grund für einen vorgezogenen Operationstermin angesehen?*

*2. Ich glaube nicht, dass der Sachbearbeiter vom Finanzamt die notwendigen medizinischen Kenntnisse hat, um beurteilen zu können, ob mein damaliger*

*Gesundheitszustand ein triftiger Grund für die Behandlung in der Sonderklasse war. Das hat mein Hausarzt, der als einziger den Verlauf meiner Krankengeschichte genau kennt, in insgesamt drei Bestätigungen die dem Finanzamt vorgelegt wurden, bestätigt. Oder will der Sachbearbeiter meinen Hausarzt unterstellen, die Unwahrheit bestätigt zu haben? Primar Dr. C. war ja nur der ausführende Arzt, der mir nach einer eingehenden Untersuchung einen raschen OP- Termin verschaffte. Und wäre mein Gesundheitszustand damals nicht so schlecht gewesen, so hätte Dr. C. wohl kaum einen Termin bei einem Ärztekongress meinetwegen nicht wahrgenommen um einen raschen OP-Termin für mich zu haben. Dies wurde auch in meiner 3. Arztbestätigung erwähnt.*

*3. Bei jedem Wahlarztbesuch kann man den Differenzbetrag vom Arzthonorar und dem Erstattungsbetrag von der zuständigen Krankenkasse als Absetzbetrag geltend machen. Als nichts anderes sehe ich die ca. 4.400 € Arzthonorar an, die ich im Krankenhaus bezahlen musste. Verschiedener Meinung könnte man vielleicht bei den ca. 1.400 € für den Aufenthalt in der Sonderklasse sein. Auf den Internetseiten vom BMF sind bei den außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt für Krankheitskosten ausdrücklich Arzt und Krankenhaus honorare angeführt.*

*Sollte ich auch diesmal wieder einen negativen Bescheid bekommen, so behalte ich mir weitere Schritte vor.....".*

Am 21.2.2017 langte eine Bestätigung des Primar Dr. C. datiert mit 8.2.2017 beim Bundesfinanzgericht mit folgendem Inhalt ein:

*"Der Bf.....wurde erstmals am 23.9.2014 wegen heftiger Schmerzen von Seiten einer aktivierten Coxarthrose links in meiner Ordination vorstellig. Bei den ausgeprägten, heftigen Beschwerden von Seiten der ausgeprägten Arthrose des linken Hüftgelenkes und radiologischer Verifizierung der Diagnose ergab sich die Notwendigkeit einer frühest möglichen stationären Aufnahme zur Implantation einer Hüft-TEP links. Diese erfolgte am Freitag, 26.9.2014. Am 29.9. erfolgte die Implantation einer minimal invasiven Hüft-TEP linksseitig. Der postoperative Verlauf war komplikations- und fieberfrei. Arthroseschmerzen nicht mehr vorhanden".*

## **B. Festgestellter Sachverhalt**

Wegen Hüftbeschwerden wurde der Bf. mit Unterbrechungen stationär im Zeitraum vom 8.9.2014 bis 30.9.2014 im Krankenhaus A. behandelt. Die Hüftoperation wurde für den 27.10.2014 vom Oberarzt des Krankenhauses dem Bf. zugewiesen. Eine stationäre Aufnahme bis zum fixierten Operationstermin erfolgte aufgrund des Gesundheitszustandes des Bf. nicht.

Der Bf. wurde durch Vermittlung bzw. Empfehlung seines Hausarztes und laut Bestätigung vom 8.2.2017 am 23.9.2014 wegen heftiger Schmerzen in der Hüfte bei Prim. Dr. C. - Facharzt für Orthopädie und orthopädische Chirurgie, Facharzt für Unfallchirurgie (Wahlarzt) - vorstellig.

In der Folge - vom 26.9.2014 bis 3.10.2014 - kam es zur Aufnahme des Bf. in die Sonderklasse des Krankenhauses A.. Am 29.9.2014 erfolgte die Implantation einer

minimal invasiven Hüft TEP links. Die Hüftoperation des Bf. in der Sonderklasse war komplikationslos. Die Schmerzen in der Hüfte waren beseitigt.

Für den Aufenthalt im Krankenhaus und die Hüftoperation auf der Sonderklasse wurden dem Bf. 5.832,38 € in Rechnung gestellt. Diese Gesamtsumme setzt sich aus einem Arzthonorar von 4.913,18 € und einer Anstaltsgebühr von 919,20 € laut Gebührenrechnung des Krankenhauses zusammen. Diesen Gesamtbetrag wollte der Bf. als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen.

Das Finanzamt hat diese Aufwendungen mangels Zwangsläufigkeit nicht anerkannt, da einerseits triftige medizinischen Gründe fehlen würden und andererseits nicht erwiesen sei, dass ohne Behandlung in der Sonderklasse erhebliche gesundheitliche Nachteile entstanden wären.

### **C. Beweiswürdigung:**

Der Sachverhalt ist unstrittig und ergibt sich aus den im Akt liegenden Unterlagen:

- Zusammenfassung Arztausgaben 2015,
- Gebührenrechnung (Pflege-, Sondergebühren, Kostenbeitrag) vom 31.12.2014 des Krankenhauses A.,
- Zahlungsanweisungen/Auftragsbestätigung,
- Übernahmebestätigungen vom 21.1.2015,
- Rechnungen und Belege,
- Rezept vom 5.3.2015 Primarius Dr. C., Facharzt für Orthopädie und orthopädische Chirurgie,
- Schreiben über den Verleih von Stützkrücken gültig ab 23.11.2010,
- Zahlungsbestätigung vom 9.4.2015
- Schreiben von der Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau
- Honorarnote des Prim. Dr. C. vom 7.7.2015 samt Übernahmebestätigung
- Honorarnote des Prim. Dr. C. vom 5.8.2015 samt Übernahmebestätigung
- Auskunftsbearbeitung durch das Krankenhaus vom 10.10.2016
- Vorhaltsbearbeitung vom 6.9.2016 samt Arztbestätigung durch den Hausarzt
- E-Mail an den Ombudsmann vom 18.8.2016 und vom Ombudsmann vom 23.8.2016
- Beschwerde
- Vorlageantrag
- Vorhalt vom 28.12.2016 und Schreiben des Bf. vom 4.1.2017
- Schreiben des Bf. vom 13.1.2017
- Bestätigung vom 8.2.2017 des Prim. Dr. C.

### **D. Rechtslage:**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) 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.

Außergewöhnlich ist die Belastung gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 dann, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Zwangsläufig erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen nach § 34 Abs. 3 EStG 1988 dann, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

### **E. Erwägungen:**

Mit der Frage, ob bei pflichtversicherten Steuerpflichtigen und deren mitversicherten Angehörigen höhere Aufwendungen als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, dem Steuerpflichtigen noch zwangsläufig erwachsen, befassen sich die beiden grundsätzlichen höchstgerichtlichen Erkenntnisse VwGH 4.3.1986, 85/14/0149, und VwGH 13.5.1986, 85/14/0181.

Der VwGH hat diese Frage bejaht, sofern solche Aufwendungen z.B. für Zahnbehandlungen, die Pflege in der Sonderklasse allgemein öffentlicher Krankenanstalten, die Behandlung in Privatkrankenhäusern oder durch Ärzte ohne Kassenvertrag *aus triftigen Gründen medizinisch geboten* sind (Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer (EStG 1988) – Kommentar, § 34 Einzelfälle "Krankheitskosten").

Diese Rechtsprechung ist auf Sonderklassegebühren uneingeschränkt anzuwenden, da durch den Entschluss eines Steuerpflichtigen, sich nicht in der allgemeinen Gebührenklasse eines Krankenhauses behandeln zu lassen, wesentlich höhere Kosten entstehen, welche eben nur in medizinisch begründeten Ausnahmefällen als zwangsläufig entstanden angesehen werden können.

Bloße Wünsche und Vorstellungen der Betroffenen über eine bestimmte medizinische Betreuung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen bezüglich der vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung übernommenen medizinischen Betreuung stellen noch keine triftigen medizinischen Gründe für Aufwendungen dar, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen.

Die triftigen medizinischen Gründe müssen vielmehr in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden, ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181, BFG 9.7.2015, RV/5101381/2014).

Die Beweislast hierfür trifft stets den Steuerpflichtigen (Fuchs in Hofstätter/Reichel, § 34 Einzelfälle "Krankheitskosten").

Wendet man nun diese von Rechtsprechung und Lehre herausgearbeiteten Grundsätze auf den gegenständlichen Fall an, so folgt daraus, dass nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes dem Bf. der Nachweis des Vorliegens von triftigen medizinischen Gründen im Sinne der o.a. höchstgerichtlichen Judikatur nicht gelungen ist:

Für Umfang und Wartezeiten einer ärztlichen Behandlung in Krankenanstalten ist ausschließlich der Gesundheitszustand maßgebend.

Es bedarf keiner näheren Ausführungen, dass medizinische Gründe für die Durchführung einer Hüftoperation vorgelegen sind.

Streitwesentlich ist, ob für die gegenständlichen Behandlungen des Bf. auch triftige medizinische Gründe vorgelegen sind, die Sonderklasse (gegenüber der allgemeinen Gebührenklasse) in Anspruch zu nehmen.

Laut Vorbringen des Bf. wurde vom Oberarzt des Krankenhauses aufgrund seiner Hüftprobleme und Beschwerden ein Operationstermin für den 27.10.2014 zugewiesen. Die offensichtliche Dringlichkeit vom behandelnden Oberarzt wurde nicht so hoch eingestuft wurde, dass ein sofortiger oder zumindest früherer Operationstermin notwendig gewesen wäre. Dies auch in Hinblick darauf, dass eine stationäre Aufnahme des Bf. bis zum fixierten Operationstermin am 27.10.2014 aufgrund seines Gesundheitszustandes nicht erfolgte.

Auf Empfehlung und Vermittlung seines Hausarztes, bei einem Wahlarzt einen früheren OP Termin zu erreichen, wurde der Bf. bei Primar Dr. C. vorstellig.

Aus der am 8.2.2017 erstellten Bestätigung des Prim Dr. C. ist zu entnehmen, dass der Bf. erstmals am 23.9.2014 wegen heftiger Schmerzen von Seiten einer aktivierten Coxarthrose links in seiner Ordination vorstellig wurde und aufgrund der ausgeprägten heftigen Beschwerden von Seiten der ausgeprägten Arthrose des linken Hüftgelenkes ergab sich die Notwendigkeit einer frühest möglichen stationären Aufnahme zur Implantation einer Hüft-TEP, die am Freitag den 26.9.2014 erfolgte.

Aussagen über die möglichen gesundheitlichen Folgen eines Zuwartens der Operation bis zum 27/28.10.2014 bzw. der Nichtaufnahme in die Sonderklasse ergeben sich aus der Bestätigung nicht.

Aus dem Schreiben der Geschäftsleitung des Krankenhauses vom 10.10.2016 geht hervor, dass *"es auf Wunsch des Bf. zur Aufnahme in die Sonderklasse (Selbstzahler) kam"* und *"die Vergabe der OP-Termine erfolgt streng nach medizinischen Notwendigkeiten. Tatsache ist, dass auf der Sonderklasse die Wartezeiten auf ein freies Bett jedoch kürzer sind, als auf der allgemeinen Gebührenklasse"*.

Wenn nun der Bf. selbst vorbringt, *"... empfahl mir mein Hausarzt, bei einem Wahlarzt einen früheren OP Termin zu erreichen"* bzw. *"die erneute Einweisung und die vorgezogene Hüft-OP nur in der Sonderklasse möglich waren, nur mit meinem Einverständnis zu dieser Aufzahlung"*, so ist dazu anzumerken, dass es sich bei Patienten oder Patientinnen der Sonderklasse um keine solchen handelt, die eine bessere

medizinische Behandlung genießen. Vielmehr liegen die Vorzüge der Sonderklasse beispielhaft darin, ein Zimmer mit geringerer Bettenanzahl mit höherem Wohnkomfort in Anspruch nehmen zu können, sowie eine größere Auswahl an Menüs, erweiterte Besuchszeiten usw. zur Verfügung zu haben. Die Sonderklasse dient demnach keinesfalls dazu, im medizinischen Bereich eine Zweiklassengesellschaft zu schaffen.

Wie von der Krankenhausleitung bestätigt, erfolgt die Vergabe der OP Termine streng nach medizinischen Notwendigkeiten. Daraus ergibt sich somit auch, dass die medizinische Versorgung nicht von der Versicherungsart abhängig ist. In diesem Zusammenhang ist auch auf die Bestimmung des § 16 KAKuG (Krankenanstalts- und Kuranstaltengesetz) zu verweisen. Aus dieser gesetzlichen Regelung ist zu entnehmen, dass für die Behandlung von Patienten und Patientinnen in einem Spital ausschließlich der Gesundheitszustand heranzuziehen ist. In der medizinischen Versorgung ergibt sich keine Unterscheidung zwischen Patienten der Sonderklasse und denjenigen der allgemeinen Krankenversicherung (UFS 10.3.2009, RV/1386-L/07, BFG 21.11.2014, RV/7100517/2014).

Das Vorbringen des Bf., dass *"Dr. C. sofort meinen schlechten Gesundheitszustand erkannte und ich hielt schon am 26.9.2014 die Einweisung in die Sonderklasse des Krankenhauses, wo ich am 29.9.2014 erfolgreich von Primar Dr. C. operiert wurde"* verhilft der Beschwerde nicht zum Erfolg, wurde doch vom Primar nicht bestätigt, dass für den früheren OP Termin triftige medizinische Gründe vorgelegen waren. Auch die angeforderte Krankengeschichte des Krankenhauses sowie die Befunde, Arztbriefe, Behandlungspläne der beteiligten Ärzte - die konkrete Aufschlüsse über den tatsächlichen Gesundheitszustand des Bf. und die gesundheitlichen Folgen aufgrund einer späteren Operation aufzeigen hätten können - wurden vom Bf.- trotz Aufforderung durch die Richterinnen des BFG die Unterlagen vorzulegen - nicht beigebracht.

Anders ausgedrückt, führt nicht jeder gesundheitliche Nachteil, wie etwa die vom Bf. in seiner Beschwerde angeführten Schmerzen, Gewichtsverlust, Nebenwirkungen der Medikamente (*"Tramal Retard kann zu einer seelischen und körperlichen Abhängigkeit führen"*) dazu, höhere Aufwendungen als solche, die von der gesetzlichen Krankenversicherung gedeckt sind, beim Steuerpflichtigen als zwangsläufig erwachsen anzusehen; es muss sich vielmehr um *erhebliche* gesundheitliche Nachteile handeln, die ohne die teurere Behandlung zu erwarten wären.

Für das BFG ist entscheidend, dass nicht nachgewiesen wurde, dass der Bf. ernsthafte gesundheitliche Nachteile erlitten hätte, wenn er sich nicht für eine Behandlung in der Sonderklasse entschieden hätte. Die Beweislast, dass sämtliche Voraussetzungen für eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung vorliegen, obliegt stets dem Steuerpflichtigen.

Aus den dem BFG vorgelegten Unterlagen ergibt sich kein Nachweis, dass eine Durchführung einer medizinischen Betreuung außerhalb der Sonderklasse zu ernsthaften

gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte bzw. dass aufgrund triftiger medizinischer Gründe die Operation in der Sonderklasse hat vorgezogen werden müssen.

Da gegenständlich der Aspekt triftiger medizinischer Gründe für die Behandlung in der Sonderklasse nicht nachgewiesen wurde, fehlt es im anhängigen Verfahren nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 1 und 3 EStG den vom Bf. in diesem Zusammenhang getätigten Aufwendungen an der Zwangsläufigkeit, weshalb die von ihm geltend gemachten Kosten nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sind.

Es ist nicht Sinn und Zweck der Bestimmungen des § 34 EStG 1988 die verfahrensanhängigen Aufwendungen mit einer Ermäßigung der Einkommensteuer zu berücksichtigen und in einem solchen Fall die Steuerlast der Allgemeinheit zu überbürden.

Zur Beschwerdeeinwendung des Bf., dass auf den Internetseiten vom BMF bei den außergewöhnlichen Belastungen mit Selbstbehalt für Krankheitskosten Arzt und Krankenhaus honorare angeführt seien, ist zu entgegnen, dass mangels Aufzeigen erheblicher gesundheitlicher Nachteile, die ohne die teurere Behandlung zu erwarten gewesen wären, im streitgegenständlichen Fall ein wichtiges Kriterium für eine steuerliche Berücksichtigung fehlte.

Aufgrund der obigen Ausführungen war spruchgemäß zu entscheiden.

#### **F. Zulässigkeit einer Revision**

Im vorliegenden Beschwerdefall wurden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Das BFG orientierte sich bei der zu lösenden Rechtsfrage, ob Sonderklassegebühren als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 abgezogen werden können, an der zitierten einheitlichen höchstgerichtlichen Judikatur (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181), wonach diese höheren Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen getätigt werden müssen. Die Entscheidung hing im Wesentlichen von den Umständen des Einzelfalles ab (Beweiswürdigung hinsichtlich der Frage, ob beim Bf. eine Behandlung außerhalb der Sonderklasse zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte). Die Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Linz, am 3. März 2017