

[...]

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R. in der Beschwerdesache Bf., Adr., über die Beschwerde vom 27.10.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 03.10.2018, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2017 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (im Folgenden Bf.) beantragte in seiner am 13.06.2018 eingebrachten Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2017 neben Sonderausgaben auch Aufwendungen für die Operation seiner Ehegattin als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt in Form zusätzlicher Kosten für seine Behinderung iHv € 9.284,88 zu berücksichtigen.

Mit Einkommensteuerbescheid vom 03.10.2018 anerkannte das Finanzamt die beantragten Sonderausgaben sowie den Freibetrag wegen eigener Behinderung iHv € 435,00 als außergewöhnliche Belastung. Die Aufwendungen für die Operation der Ehegattin in der Privatklinik A konnten nach der Begründung des Bescheides nicht als Krankheitskosten berücksichtigt werden, da diesen das Merkmal der Zwangsläufigkeit fehle. Aufwendungen für eine Operation in der Privatklinik seien nur dann absetzbar, wenn eine medizinische Notwendigkeit vorliege. Dies sei durch eine ärztliche Verordnung oder einen Zuschuss nachzuweisen. Aus den vorgelegten Unterlagen gehe nicht hervor, dass eine Operation außerhalb der Privatklinik zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte. Überdies seien die beantragen Krankheitskosten für die Ehegattin des Bf. keinesfalls als zusätzliche Kosten bei seiner Behinderung einzutragen.

Dagegen erhob der Bf. fristgerecht die Beschwerde und führte aus, dass seiner Ehegattin bereits im Jahr 2009 im linken Knie vom behandelnden Arzt eine Hemiprothese implantiert und das Knie bei einem Sturz im Jahr 2017 stark verletzt worden sei. Aus diesem Grund habe die Prothese raschest entfernt und durch ein neues Implantat ersetzt werden müssen. Seine Ehegattin habe sich an ihren behandelnden Orthopäden

wenden müssen, da nur dieser über Art und Form der bestehenden Prothese Bescheid gewusst habe. Ebenso habe nur er von den, im Zusammenhang mit der Operation im Jahr 2009 entstandenen, Veränderungen im Kniegelenk der Ehegattin Kenntnis gehabt. Die bestehende Hemiprothese habe durch eine Knie-Totalendoprothese ersetzt werden müssen. Eine rasche Operation durch den behandelnden Arzt sei nur in der Privatklinik A möglich gewesen. Ein Zuwarten auf eine anderweitige OP-Möglichkeit sei unzumutbar gewesen, da es im Falle von Verzögerungen aufgrund der Wundheilung zu Veränderungen im Kniegelenk gekommen wäre, wie ein erhöhtes Infektrisiko und die Zunahme des Frakturspaltes im Bereich der Patella. Dies hätte unvorhersehbare Komplikationen zur Folge gehabt.

Weiters gab der Bf. an, dass seine Ehegattin über keinerlei Einkünfte verfüge und es ihm weder sittlich noch rechtlich möglich gewesen wäre, die Bezahlung der Behandlung seiner Ehegattin abzulehnen.

In dem, im Rahmen der Beschwerde vorgelegten, OP-Bericht vom 19.12.2017 führt der behandelnde Arzt als Diagnose Sturz mit posttraumatischer Lockerung des Tibiaplateaus sowie Fissur in der Patella an. In diesem OP-Bericht wird als Therapie „*Revision, Explantation der Hemiprothese, Implantation einer Knie-Totalendoprothese Typ Corin, Femur 4, tibia 4, Inlay 14, Patella 4 OP-Gruppe: D 805*“, angegeben. Weiters führt der behandelnde Arzt aus, dass die Ehegattin nach Aufklärung des Arztes über die Möglichkeiten einer Operation, allfälliger Alternativen, Komplikationen im speziellen Infekt, Zunahme des Fakturaspaltes im Bereich der Patella, bis hin zur Notwendigkeit einer Operation in die operative Sanierung eingewilligt habe und diese sodann durchgeführt wurde. Im Zuge der Beschwerde hat der Bf. ebenso die Rechnung über die Operation und den anschließenden Aufenthalt in der Privatklinik A iHv € 9284,98 vorgelegt sowie die dazugehörigen Zahlungsnachweise.

In der ebenfalls der Beschwerde beigelegten Stellungnahme des behandelnden Arztes vom 22.10.2018 wurde dieselbe Diagnose angeführt wie im OP-Bericht vom 19.12.2017. Weiters wurde als vorgeschlagene Behandlung die „*operative Sanierung mit Wechsel der MIS Prothese auf eine KTEP*“ ausgeführt. Es handle sich um eine dringliche Operation, da die Immobilität der Ehegattin des Bf. drohe und die Wartezeit bei solchen Operationen bei sechs bis neun Monaten liege. Die Patientin sei am 11.12.2017 nach einem Sturz zu ihm in die Ordination gekommen. Da Operationen dieser Art nur an Spezialabteilungen durchgeführt werden könnten und dort mit Wartezeiten von bis zu neun Monaten zu rechnen sei, sei die Ehegattin des Bf. durch den behandelnden Arzt in der Privatklinik behandelt worden. Dadurch habe eine Immobilität sowie eine Pflegebedürftigkeit verhindert werden können, die bei verzögerter Behandlung gedroht hätte.

Mit Beschwerdevereentscheidung vom 17.01.2019 wurde die Beschwerde abgewiesen. Das Finanzamt führte hierzu unter Verweis auf die gesetzliche Bestimmung des § 34 Abs. 1 EStG 1988 begründend aus, dass Aufwendungen für Krankheitskosten, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, nur dann als zwangsläufig erwachsen anzusehen seien, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch

geboten seien. Dass für die Durchführung der Operation medizinische Gründe vorgelegen haben, stehe unzweifelhaft fest. Jedoch würde das Einsetzen einer Knieprothese als Standardoperation in zahlreichen öffentlichen Krankenhäusern durchgeführt werden, welche von der gesetzlichen Krankenversicherung bezahlt werden würde. Der Bf. habe vorgebracht, dass die Operation in einem öffentlichen Krankenhaus möglich gewesen wäre, aber aufgrund der langen Wartezeit, in der Privatklinik durchgeführt worden sei. Eine kürzere Wartezeit allein stelle aber keinen triftigen medizinischen Grund für die Operation in einer Privatklinik dar. Aus diesem Grund seien die Aufwendungen nicht zwangsläufig erwachsen und könnten nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Gegen diese Entscheidung stellte der Bf. fristgerecht den Antrag auf Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Bundesfinanzgericht (Vorlageantrag). Der Bf. wiederholte im Wesentlichen sein Vorbringen aus der Beschwerde. Ergänzend führte er an, dass ihm die beantragten Kosten aus mehreren Gründen zwangsläufig entstanden seien. Seine Ehegattin habe nach dem Sturz, ab dem Abend des 09.12.2017 starke Schmerzen gehabt und sei weitestgehend immobil gewesen, schon aufgrund der Vermeidung starker Dauerschmerzen sei die Operation am 18.12.2017 zwangsläufig notwendig gewesen. Für die Erstimplantierung im Jahr 2009 habe kein so enormer Zeitdruck bestanden, aus diesem Grund habe der behandelnde Arzt in einem öffentlichen Spital operiert und dies habe die Krankenkasse übernommen. Für den neuerlichen Eingriff habe diese Möglichkeit aufgrund der langen Wartezeiten nicht bestanden. Bei einer Verzögerung des Eingriffs hätte es aufgrund der Wundheilung zu Veränderungen im Kniegelenk kommen können, die zu unvorhersehbaren Komplikationen bis hin zu bleibender Immobilität und Pflegebedürftigkeit der damals bereits 86-jährigen Ehegattin führen hätten können. Weiters sei das vom Finanzamt durchgeführte Verfahren mangelhaft, da es sich mit dem vorgelegten Befund vom 22.10.2018 nicht auseinandergesetzt habe. Hiermit würde von fachärztlicher Seite bestätigt werden, dass diese spezielle Operation nicht in allen Spitälern, sondern nur in Spezialkliniken durchgeführt werden würde, es hierfür lange Wartezeiten gäbe, die zur Immobilität und Pflegebedürftigkeit seiner Ehegattin führen hätten können. Aufgrund der Krankenkasse des Bf. habe er keinen weiteren Facharzt in derselben Abrechnungsperiode besuchen dürfen, da diese die Kosten für den Zweitbesuch nicht tragen würde. Der Bf. selbst sei zu diesem Zeitpunkt bereits im 89. Lebensjahr gestanden und stark hör- sowie gehbehindert gewesen, mit dem Auto habe er nur mehr kurze Strecken zurücklegen können. Aus diesem Grund habe er keine Erkundigungen über geeignete Kliniken und Termine einholen können, ebenso seiner Ehegattin sei dies nicht möglich gewesen, da sie immobil gewesen sei und sich beim Telefonieren schwertue. Der behandelnde Arzt sei zum damaligen Zeitpunkt der einzige Orthopäde und Unfallchirurg in B und ebenso Vertragsarzt der Krankenkasse des Bf. gewesen. Er sei ebenso der einzige Arzt gewesen, der über die Veränderungen, aufgrund der Operation 2009 im Kniegelenk der Ehegattin des Bf. Bescheid gewusst habe. Von ihm sei der beste Heilungserfolg zu erwarten gewesen.

Aus diesen Gründen seien die Kosten für die Operation unvermeidbar gewesen und würden eine außergewöhnliche Belastung darstellen, zumal er mit seiner Ehegattin, die keine Einkünfte beziehe, in aufrechter Ehe lebe und es ihm als unterhaltspflichtigen Ehemann weder rechtlich noch sittlich möglich gewesen sei, die Übernahme der Operationskosten zu verweigern. Neben den bereits vorgelegten Unterlagen, wurde das Sachverständigengutachten vom 18.03.2013 über die 80%ige Behinderung des Bf. dem Vorlageantrag beigelegt.

Weiters schränkte der Bf. sein Beschwerdebegehren hinsichtlich der Höhe der Kosten für die Operation in der Privatklinik A auf € 8.752,55 ein, da er den Teilbetrag iHv € 532,43 erst im Jänner 2018 bezahlt habe.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

Sie muss außergewöhnlich sein (§ 34 Abs. 2 EStG 1988),

sie muss zwangsläufig erwachsen sein (§ 34 Abs. 3 EStG 1988) und

sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Nach Abs. 2 ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Nach Abs. 3 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Von einer wesentlichen Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist auszugehen, wenn die Kosten einen nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 4 bzw. Abs. 5 EStG 1988 berechneten, von der Einkommenshöhe des Abgabepflichtigen abhängigen Selbstbehalt übersteigen.

Für die Berücksichtigung einer Aufwendung als außergewöhnliche Belastung müssen alle drei Voraussetzungen kumulativ vorliegen (*Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer – Kommentar [54. Lfg] § 34 Abs. 2 – 5 Rz 2).

Allgemein gilt für außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG, dass diese zwar grundsätzlich von Amts wegen zu berücksichtigen sind, die Behörde jedoch nicht verpflichtet ist, von sich aus weitreichende Ermittlungen vorzunehmen. Ein Vorhalt bezüglich der Beibringung von Beweisen ist in diesem Zusammenhang in der Regel ausreichend. Der Nachweis oder die Glaubhaftmachung einer außergewöhnlichen Belastung obliegt somit in erster Linie der Partei (vgl. *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁰ § 34 Rz 7 und die dort zit. Judikatur).

Der Steuerpflichtige, der eine abgabenrechtliche Begünstigung – wie eine außergewöhnliche Belastung – in Anspruch nimmt, hat selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen der Umstände darzulegen, auf welche die Begünstigung gestützt werden kann (*Hofstätter/Reichel [Hrsg.]*, Die Einkommensteuer – Kommentar [54. Lfg] § 34 Abs. 1 Rz 23 und die dort zit. Judikatur).

Gem. § 34 Abs. 3 EStG muss die Belastung dem Stpfl. zwangsläufig erwachsen sein, dies ist dann der Fall, wenn der Stpfl. sich der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Dabei ist die Zwangsläufigkeit eines Aufwandes stets nach den Umständen des Einzelfalles zu prüfen (*Hofstätter/Reichel [Hrsg.]*, Die Einkommensteuer - Kommentar [54. Lfg.] § 34 Abs. 2 bis 5 EStG Rz 7). Für Krankheitskosten im Speziellen gilt, dass diese Kosten als außergewöhnlich gelten und auch aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig im o.a. Sinne erwachsen (*Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²⁰ § 34 Rz 78). Höhere Krankheitskosten, als jene die von der gesetzlichen Sozialversicherung getragen werden (Pflege in der Sonderklasse im allgemein öffentlichen Krankenhäusern, Behandlung in Privatkliniken oder durch Ärzte ohne Kassenvertrag) sind dann zwangsläufig, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen geboten sind. Die triftigen medizinischen Gründe müssen in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden, ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden (vgl. ua VwGH 4.3.1986, 85/14/0149; VwGH 13.05.1986, 85/14/0181; VwGH 11.02.2016, 2013/13/0064). Bloße Wünsche, Befürchtungen, Standesrücksichten der Betroffenen reichen nicht aus, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen. Die Beweislast hierfür trägt stets der Steuerpflichtige (*Hofstätter/Reichel [Hrsg.]*, Die Einkommensteuer - Kommentar [54. Lfg] Anhang II - ABC der außergewöhnlichen Belastungen EStG Rz 35 und die dort zit. Literatur).

Im vorliegenden Fall hat sich die Ehegattin des Bf. einer Knieoperation in einer Privatklinik unterzogen. Krankheitskosten gelten als außergewöhnlich und sind aus tatsächlichen Gründen als zwangsläufig erwachsen anzusehen. Daher wird die Knieoperation der Ehegattin des Bf. schon aus diesem Grunde als außergewöhnlich und zwangsläufig angesehen und deren Notwendigkeit nicht in Frage gestellt. Kosten, die höher sind als jene, die von der gesetzlichen Sozialversicherung getragen werden, gelten jedoch nur dann als zwangsläufig erwachsen, wenn sie medizinisch geboten sind. Es ist Sache des Bf. den Nachweis für das Vorliegen der Voraussetzungen iSd § 34 EStG 1988 zu erbringen.

Die Stellungnahme des behandelnden Arztes vom 22.10.2018 wurde fast ein Jahr nach der Operation in der Privatklinik ausgestellt. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts vermag diese Stellungnahme nicht die Zwangsläufigkeit der Mehrkosten der Operation in der Privatklinik nachzuweisen. Diese Stellungnahme enthält lediglich die Aussage über mögliche Wartezeiten in öffentlichen Krankenhäusern, jedoch keine Aussage über die zeitliche Komponente hinsichtlich der Durchführung der Operation. Weiters vermochte der Bf. keine Nachweise über die behauptete lange Wartezeit auf einen Operationstermin

in einem öffentlichen Krankenhaus zu erbringen. Ebenso erbrachte der Bf. keinen Nachweis über das Vorliegen starker Dauerschmerzen seiner Ehegattin. Überdies ist davon auszugehen, dass bei starken Dauerschmerzen und drohender Immobilität auch im Hinblick auf das Alter der Ehegattin ein früherer Operationstermin in einem öffentlichen Krankenhaus möglich gewesen wäre, zumal die Operation aufgrund eines Sturzes notwendig geworden ist. In öffentlichen Krankenhäusern gibt es zudem für Notfälle eine freie Kapazität für unerwartete Operationen, die bei Bedarf nach kurzer Wartezeit durchgeführt werden können.

Der allgemein gehaltenen Stellungnahme des behandelnden Arztes ist ebenso nicht zu entnehmen, dass die Operation zwangsläufig an der Privatklinik und von ihm durchgeführt habe werden müssen, er spricht hier lediglich davon, dass diese Art der Operation nur an Spezialabteilungen durchgeführt werden könne, auch dies vermag nicht das Element der Zwangsläufigkeit zu erfüllen.

Wenn der Bf. vorbringt, dass nur der behandelnde Arzt der Ehegattin des Bf. über die Krankengeschichte im Zusammenhang mit ihrem Knie Bescheid wisse und von ihm der beste Heilungserfolg zu erwarten gewesen sei, lässt darauf schließen, dass die Wahl des behandelnden Arztes aufgrund persönlicher Vorlieben erfolgte.

Dem Vorbringen des Bf., dass er aufgrund seiner Geh- und Hörbehinderung und seine Ehegattin aufgrund ihrer Verletzung nicht dazu in der Lage gewesen seien, Erkundigungen über alternative Termine und Operationen in einem öffentlichen Krankenhaus einzuholen, ist entgegenzuhalten, dass für die Zwangsläufigkeit von Kosten, die von der gesetzlichen Sozialversicherung nicht getragen werden, triftige medizinische Gründe vorliegen müssen. Ein triftiger medizinischer Grund für die Mehrkosten ist dann gegeben, wenn dem Betroffenen ohne die Aufwendungen dieser Mehrkosten für die medizinische Behandlung, feststehende oder sich konkret abzeichnende, ernsthafte gesundheitliche Nachteile entstehen. Die fehlende Möglichkeit, sich um alternative Termine in einem öffentlichen Krankenhaus zu kümmern, stellt keinen triftigen medizinischen Grund dar, zumal es dem Bf. und seiner Ehegattin auch möglich gewesen ist, den behandelnden Arzt aufzusuchen und in weiterer Folge, die Privat-Klinik in X.

Der Bf. machte hier eine abgabenrechtliche Begünstigung geltend, aus diesem Grund liegt es an ihm, die Umstände, die für die Begünstigung sprechen, zweifelsfrei darzutun. Der Bf. konnte nicht zweifelsfrei darlegen, dass die Mehrkosten für die Operation in der Privatklinik aus triftigen medizinischen Gründen entstanden sind, somit wurde die Zwangsläufigkeit der Kosten in der Privatklinik nicht nachgewiesen.

Aus diesem Grund war spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer 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.

Da im vorliegenden Fall eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vorliegt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abweicht (siehe zitierte VwGH-Judikatur), ist eine (ordentliche) Revision nicht zulässig. Die Frage, ob triftige medizinische Gründe vorliegen, ist von den Umständen des Einzelfalles abhängig, die in freier Beweiswürdigung zu beurteilen sind. Es handelt sich dabei um eine Tat- und nicht um eine Rechtsfrage.

Graz, am 22. Jänner 2020