

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Richter in der Beschwerdesache Bf, adresse , vertreten durch Mag^a Petra Windhager, Rechtsanwältin, Tummelplatzstraße 5, 4780 Schärding über die Beschwerde vom 12.09.2019 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Grieskirchen Wels vom 21.08.2019, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 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

I. Verfahrensablauf:

Das Finanzamt erließ am 21.8.2019 den Einkommensteuerbescheid 2018. Die Kosten für die Operation (infolge OP) samt Sonderklasseaufzahlung (Klinik- Diakonissen L) in Höhe von 9.900 € wurden als außergewöhnliche Belastung nicht anerkannt mit folgender Begründung .

"Fallen höhere Aufwendungen an als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, sind sie nur als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen (z.B. erwartete medizinische Komplikationen) erwachsen. Eine Empfehlung zur OP (Diagnose von 18.9.2018) bzw. eine Bestätigung wegen akuter Beschwerden ist nicht ausreichend".

Im E-Mail vom 23.8.2019 brachte die Beschwerdeführerin (infolge Bfin) diesbezüglich ergänzend vor:

"...Dass die Rechnung meiner Operation im Jahr 2018 (Anm Richterin Rechnung vom 30.11.2018 iHv 9.900 €) nicht angerechnet werden kann finde ich nicht gerechtfertigt, da der erwähnte Eingriff nicht an einer öffentlichen Klinik durchgeführt wird und ich daher zu Herrn Dr. P gewechselt bin und dieser nunmal nur in einer privaten Klinik operiert.

Ich war ja vorher bei einem Arzt, der im J in L tätig ist, vorstellig (allgemeines Krankenhaus) und dieser hätte diesen Eingriff nicht so durchgeführt.

Da ich bereits zum zweiten mal an der Wirbelsäule operiert wurde (das erste Mal im Jahr 1997 im AKH in L), wollte ich nicht noch einmal den gleichen Eingriff durchführen lassen in einem öffentlichen Krankenhaus, da mir der Arzt aus dem J die OP so erklärt hat, dass er die ursprünglichen Implantate auch rausnehmen hätte müssen und die Gelenke über 4 Wirbel völlig versteift hätte. Dieser Eingriff hätte weit größere Nachwirkungen und eine weit längere Genesungsphase mit sich gezogen und war auch mit mehr Komplikationen behaftet, da die alte Operationsstelle wieder mit neu angegriffen hätte werden müssen.

Natürlich wird in einem Schreiben eines Arztes eine "Empfehlung" ausgesprochen und nicht eine Verpflichtung. Da ich in meiner Tätigkeit als Fotografin aber zuletzt über mehrere Monate nur noch unter ständigen Schmerzen leiden musste, konnte ich meinen Job auch nicht mehr wirklich zu 100% ausführen und habe der OP daher zugestimmt.

Dr. P wählte bei dem Eingriff - wie erwähnt in seinem Schreiben - eine minimal invasive Lösung, die die erste OP-Stelle nicht angegriffen hat und ich daher seit diesem Jahr Mai/Juni auch wieder gut damit meinen Job ausüben kann.

Ich ersuche daher nochmals über die mir erteilte Ablehnung nachzudenken".

Gegen diesen Bescheid brachte die Rechtsanwältin der Bfin Beschwerde datiert vom 12.9.2019 ein und begründete diese wie folgt:

Mit Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018 vom 21.8.2019 wurde der Beschwerdeführerin eine Abgabengutschrift von EUR 448,00 zugestanden.

Gegen diesen Einkommensteuerbescheid richtet sich die gegenständliche Beschwerde.

In der Begründung wird ausgeführt, dass nicht sämtliche geltend gemachten Sonderaufwendungen anerkannt werden. Dies mit der Begründung, dass außergewöhnliche Belastungen nur dann zu berücksichtigen sind, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen (z.B. erwartete medizinische Komplikationen) erwachsen. Eine Empfehlung zur OP (Diagnose vom 18.9.2018) bzw. eine Bestätigung wegen akuter Beschwerden sei nicht ausreichend.

Hierzu wird darauf verwiesen, dass die Beschwerdeführerin bereits vor zwanzig Jahren in Höhe L5/S1 eine Operation über sich ergehen lassen musste. Es folgte damals eine dorsale Stabilisierung und PLIF in diesem Segment.

Da seit einigen Jahren wieder eine Zunahme der Schmerzen lumbal mit Ausstrahlung beidseits links ausgeprägter als rechts auftrat und nur noch schwach auslösbare Reflexe der unteren Extremitäten vorhanden waren, war eine rasche Operation erforderlich um eine allfällige Querschnittslähmung abzuwenden.

Die Bfin hat sich an das Krankenhaus Klinik Diakonissen... gewendet, da sie dort im Gegensatz zu den öffentlichen Krankenhäusern einen raschen Termin zur OP erhielt.

Unabhängig davon wurde die OP minimal-invasiv durchgeführt.

Bei längerem Zuwarten wäre die Wahrscheinlichkeit einer Querschnittslähmung kombiniert mit Kontrollverlust des Darms wahrscheinlich gewesen und wäre die Beschwerdeführerin

unabhängig davon bis zum Zeitpunkt der Operation nicht in der Lage gewesen ihre täglichen Arbeiten zu verrichten. Aus diesem Grund hat sich die Bfin zur Durchführung der Operation in der Privatklinik Diakonissen... entschieden.

Natürlich hat sich die Bfin nicht aus Jux und Tollerei einer entsprechenden Operation unterzogen.

Die Operation war selbstverständlich medizinisch indiziert und dringend erforderlich.

Aufgrund des Ärztemangels in diesem Bereich ist es jedoch nicht möglich bei öffentlichen Krankenhäusern einen raschen Termin zu bekommen, so lange die Lähmung noch nicht eingetreten ist.

In dem Moment jedoch, wo eine Lähmung eintritt, ist mit schweren Folgeschäden zu rechnen.....

Es wird sohin beantragt der Beschwerde Folge zu geben und den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2018 zu beheben und die geltend gemachten Sonderausgaben zu berücksichtigen.

Ein Konvolut an Unterlagen wurde beigelegt...".

Aus dem Arztbrief vom 18.9.2018 des Dr. P geht folgendes hervor:

"Sehr geehrte Frau ...!

Betreff: Ihr Befund vom 17.09.2018

Diagnose:

Instabile Spondylolisthese L4/5 {Anschlussdegeneration bei Zustand nach PLIF und dorsale Stabilisierung L5/S1)

Anamnese:

Bf. wurde vor über 20 Jahren in Höhe L5/S1 operiert. Es erfolgte eine dorsale Stabilisierung und PLIF in diesem Segment. Seit einigen Jahren wieder Zunahme der Schmerzen lumbal mit Ausstrahlung bds., links ausgeprägter als rechts entlang Dermatome L5 mit Progredienz.

Untersuchungsbefund:

Schwach auslösbare Reflexe der unteren Extremitäten, negative Pyramidenbahnzeichen, negative Laseguezeichen, Fußheber und -senker ungestört, keine Quadrizeps- oder Iliopsoasparese. Mäßiger Druckschmerz über den Sacroiliakalgelenken sowie Facetten L4/5, links mehr als rechts.

MRT LWS:

In den vorliegenden Kernspintomographiebildern zeigt sich bei regelrechter Implantatlage in Höhe L5/S1 eine Anschlussdegeneration mit instabiler Spondylolisthese L4/5, eine Pseudoprotrusion der Bandscheibe und knöcherne Neuroforamenstenose bds.

Procedere:

Es besteht neurochirurgischerseits die Indikation zur Operation in Höhe L4/L5. Ich empfehle hier eine mikroskopische Discektomie und interkorporelle Fusion L4/5, Mit freundlichen Grüßen..".

Aus der Bestätigung vom 15.7.2019 des Dr P., Wirbelsäulen Chirurgie zur Vorlage beim Finanzamt, ist folgendes zu entnehmen:

"Sehr geehrte Damen und Herren,

es wird bestätigt, dass die Bfin am 23.11.2018 im Bereich der Wirbelsäule operiert wurde.

Das Verfahren erfolgte im Sinne einer minimalinvasiven Operation. Für diese Art der Operation ist unsere Klinik seit Jahren bekannt und solche Eingriffe werden erfolgreich durchgeführt. Zusätzlich waren die Beschwerden zum Zeitpunkt der Operation äußerst akut und eine schnelle Terminisierung der Operation war in den öffentlichen Krankenhäusern nicht möglich".

Die Beschwerde wurde mit Beschwerdeverentscheidung vom 26.9.2019 als unbegründet abgewiesen im wesentlichen mit der Begründung, dass aus den vorgelegten Unterlagen (Diagnose vom 18.9.2018) des behandelnden Arztes nicht zu entnehmen sei, dass triftige medizinische Gründe für die Operation in der Privatklinik Diakonissen...vorgelegen seien. Insbesondere wurde auch nicht konkret aufgezeigt, in welchem Ausmaß - im Vergleich zu der in der Privatklinik vorgenommenen Terminisierung - ein unverhältnismäßige Wartezeit in einem öffentlichen Krankenhaus gegeben wäre. Es wurden in diesem Zusammenhang keine Unterlagen/Konsultationen vorgelegt, aus denen ersichtlich sei, dass eine konkrete mögliche Terminisierung in einem öffentlichen Krankenhaus im Vergleich zu dem von seiten der Privatklinik ermöglichten Termin eine die Gesundheit gefährdende bzw. triftige medizinische Gründe zur Folge habende Unverhältnismäßigkeit dargestellt hätte. Des weiteren sei die im Rahmen der Beschwerde angeführte Wahrscheinlichkeit einer Querschnittslähmung als gesundheitliche Konsequenz vor dem Hintergrund einer möglichen längeren Wartezeit in Hinblick auf einen operativen Eingriff in einem öffentlichen Krankenhaus, aus keiner ärztlichen Bestätigung/Arztbrief bzw. einer diesbezüglichen Diagnose ersichtlich.

Da eine - im gegenständlichen Fall - nicht nachgewiesene kürzere Wartezeit für sich alleine keinen triftigen medizinischen Grund für eine Behandlung in einer Privatklinik darstellt, müsste für die Bejahung des Vorliegens eines triftigen medizinischen Grundes eine vergleichsweise längere Wartezeit im Zusammenhang mit einer operativen Behandlung in einem öffentlichen Krankenhaus überdies einen feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteil bewirken bzw. zur Folge haben. Entsprechende Nachweise betreffend eine vergleichsweise längere Wartezeit im Zusammenhang mit einer Behandlung in einem öffentlichen Krankenhaus sowie das Vorliegen von triftigen medizinischen Gründen und folglich eine aus diesen resultierenden Zwangsläufigkeit einer rascheren Behandlung in einer Privatklinik seien nicht erbracht worden und waren die geltend gemachten Kosten im Zusammenhang mit der Privatklinik daher nicht als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Mit Vorlageantrag vom 22.10.2019 beantragt die Bfin die gegenständliche Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Die Bfin ergänzt ihr Beweisanbot um die Einholung eines Sachverständigengutachtens zum Beweis dafür, dass die durchgeführte Operation dringend erforderlich war um weitere ernsthafte gesundheitliche Nachteile, die nicht nur mit höher medizinischen Kosten verbunden gewesen wären, sondern möglicherweise mit einer Querschnittslähmung, zu vermeiden.

Nach einer telefonischen Kontaktaufnahme der RichterIn mit der Vertreterin der Bfin wurde von der RichterIn - festgehalten im Aktenvermerk vom 8.1.2020 - festgestellt, dass ein Sachverständigengutachten bisher noch nicht vorgelegt wurde und die Bfin grundsätzlich beweispflichtig sei. Daher wären Unterlagen zB die gesamte Krankengeschichte dem Bundesfinanzgericht zu übermitteln. Weiters sei der Nachweis über die medizinische Notwendigkeit der Operation sowie die feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteile, die ohne Operation in der Privatklinik eingetreten wären, zu erbringen.

Folgender Vorhalt vom 22.1.2020 wurde der Bfin zur Beantwortung übermittelt:

Bezugnehmend auf das Telefonat vom 8.1.2020 mit ihrer Vertreterin werden Sie ersucht folgende Fragen zu beantworten und die angeführten Unterlagen zu übermitteln:

a) Damit die Kosten für die Operation als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, ist der Nachweis über die medizinische Notwendigkeit der Operation sowie die feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteile, die ohne Operation in der Privatklinik (Sonderklasse) eingetreten wären, zu erbringen.

Die triftigen medizinischen Gründe sowie die feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteile sind nachzuweisen (zB Bestätigungen der Ärzte, Sachverständigengutachten etc.)

b) Bitte bekanntzugeben, seit wann Sie diesbezüglich in ärztlicher Behandlung waren und wie sich ihr Gesundheitszustand in dieser Zeit verändert hat. Bitte Vorlage von Nachweisen (zB Bestätigung und Ausführungen des behandelnden Arztes etc).

c) Bekanntgabe und Nachweis, warum die Operation nicht in einem Krankenhaus auf Kosten der Krankenkasse (GKK) durchgeführt worden ist.

d) Bekanntgabe und Nachweis, in welcher Höhe die Krankenkasse Ersätze geleistet hat bzw, warum die Krankenkasse das OP- Honorar für den Arzt und die Aufzahlung zur Sonderklasse nicht übernommen hat.

Mit Schreiben bzw. Fax vom 22.1.2020 ergänzte die Vertreterin der Bfin ihr Vorbringen wie folgt:

"Die Bfin wurde bereits vor 21 Jahren das erste Mal an der Wirbelsäule operiert und hat aufgrund der krankheitsbedingten Vorgeschichte keine Privatversicherung abschließen können, bei der Kosten für Privatärzte übernommen werden.

Der operierende Arzt Dr. P operiert nur bei den Diakonissen in L und dieses Krankenhaus ist unter privater Führung. Es gibt dort lediglich Klasse und keine Standardbetten. Die Bfin hatte sohin keine Möglichkeit ein Standardbett zu begehren.

Da die Beschwerden der Bfin derartig hoch waren, dass sie nicht mehr in der Lage war, überhaupt Arbeiten zu verrichten und ein Termin bei den allgemeinen Ärzten erst einige Monate später zu vereinbaren gewesen wäre und überdies Dr. P der einzige Operateur ist, der dieses Verfahren in minimalinvasiver Form durchführt, hat sich die Bfin für diesen Operationsweg entschieden.

Durch die durchgeführte Operation war es möglich lediglich eine Gelenkseite zu versteifen und nicht beide, sodass deutlich mehr Beweglichkeit der Wirbelsäule verblieben ist und die zu erwartenden Folgeschäden aus der Operation (Einbrechen der darüber liegenden Wirbel) deutlich vermindert sind.

Beigelegt ist die Krankengeschichte, aufgrund dieser ist das Erfordernis der Notwendigkeit nachgewiesen..".

Aus dem der Bfin übergebenen Kostenvoranschlag am 31.10.2018 mit einem Pauschalpreis von 9.900 € für die geplante OP... des Krankenhauses der Diakonissen geht folgendes hervor:

"Beim angeführten Betrag handelt es sich um die von der Patientin zu begleichende Aufzahlung für die Sonderklasse im Zweibettzimmer, bei vorliegen einer österreichischen Krankenkasse. Der Sozialversicherungsanteil wird bei GKK Versicherten (außer Salzburg Bgld, Vbg), SVB bzw. VA Versicherten seitens der Klinik zur Gänze mit der zuständigen Krankenkasse direkt verrechnet. Demnach ist die Vorlage der Aufzahlungsrechnung bei diesen Krankenkassen nicht möglich. Bei BVA bzw SVA Versicherten kann es über die Direktverrechnung der Klinik hinaus - nach Vorlage durch den Patienten - noch zu einer Rückerstattung kommen".

Aus dem in den Unterlagen der Krankengeschichte aufliegendem Schreiben "Neurochirurgische Begutachtung" des Dr. N vom 15.10.2018, ua Arzt in der Neurochirurgischen Klinik, Kepleruniversitätsklinikum, J geht im wesentlichen folgendes hervor:

"...

Procedere: Als kausale Therapie basierend rein auf dem pathomorphologischen Befund wäre Fusion L4/5 durch PLIF indiziert. Gefahr der Nachbarsegmentdegeneration mit Notwendigkeit operativer Nachbehandlung ist in diesem Fall höher als bei der Erstoperation. Aus diesem Grund wäre bei fehlender radikulärer Symptomatik auch konservative Therapie mit Heilgymnastik Listhesetraining jedenfalls empfehlenswert. Ziel der heilgymnastischen Behandlung wäre dynamische Stabilisierung der Listhese durch

aktivierte spinale Muskulatur. Erlernen von diesem wurde im Institut für Physiotherapie im NMC in L angemeldet. Bei Ausbleiben von gewünschten Therapieerfolg innerhalb von 8-10 Wochen wäre Rücksprache erforderlich um die o.g. Operation zu planen".

Weiters wurde von der Bfin schriftlich festgehalten, "da die Schmerzen sehr akut waren und aus beruflichen Gründen Februar 2019 ohnehin äußerst ungünstig gelegen sei habe sie sich für die minimalinvasive Lösung des Dr. P. entschieden. Auch im Hinblick darauf, dass sie nicht noch weniger Bewegungsfreiraum wolle, was die offerierte Versteifung durch Dr. N zur Folge gehabt hätte".

Mit Schreiben vom 5.2.2020 ergänzt die Bfin ihr Beweisanbot um die Vorlage der Bestätigung von Dr. P vom 31.1.2020 mit folgendem Inhalt:

"Ich bestätige, dass die Bfin am 23.11.2018 im Bereich der Wirbelsäule operiert wurde. Die OP erfolgte im Sinne einer minimal invasiven OP. Es wird bestätigt, dass aufgrund einer akuten neurologischen Symptomatik eine Dringlichkeit der Operation gegeben war und aus diesem Grund konnte der Eingriff in unserer Klinik zeitgerecht und ohne bleibende Nachteile für die Patientin durchgeführt werden. Für diese Art von Operation ist unsere Klinik seit Jahren bekannt und es werden solche Eingriffe erfolgreich durchgeführt. In unserer Klinik sind nur Betten der Sonderklasse vorhanden, somit ist die Behandlung in unserer Klinik im stationären Bereich nur in der Sonderklassenpflege möglich. Zum Schluß wird darauf hingewiesen, dass durch die rasche Behandlung der Bfin eine längere Phase des Heilungsprozesses verhindert werden konnte und eine Wiedereingliederung in die berufliche Tätigkeit gewährleistet wurde."

Mit Schreiben vom 10.02.2020 wurden die von der Bfin vorgelegten Unterlagen dem Finanzamt zur Kenntnis übermittelt.

Im Schreiben vom 24.2.2020 teilte das Finanzamt im wesentlichen mit, dass die vom Finanzamt vertretene Rechtsansicht trotz der nachgereichten Unterlagen im Rahmen einer Ergänzung des Beweisanbotes von seiten der Beschwerdeführerin weiterhin unverändert aufrecht bleiben würde. Es werde die Abweisung beantragt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

II. Festgestellter Sachverhalt

Strittig sind die Kosten für eine Operation samt Sonderklasseaufzahlung in Höhe von 9.900 €.

Die Bfin. wurde aufgrund von Schmerzen mit Infiltrationen bzw. durch Physiotherapie (im öffentlichem Krankenhaus, Rückenschmerzencenter, bei OÖGKK etc.) behandelt.

Nachdem mit den laufenden Behandlungen immer nur kurzfristige Linderungen der Beschwerden erzielt wurden, konsultierte die Bfin. im September 2018 Dr. P. (Wirbelsäulenchirurgie) bei den Diakonissen. ... Laut Arztbrief des Dr. P bestand neurochirurgischerseits die Indikation zur Operation. Er empfahl eine minimal-invasive mikroskopische Discektomie.

In weiterer Folge wurde Dr. N., Arzt in der Neurochirurgischen Klinik, Kepleruniversitätsklinikum GmbH, J konsultiert. Er empfahl zuerst - laut Schreiben vom 15.10.2018 - eine konservative Therapie mit Heilgymnastik Listhesetraining. Bei Ausbleiben des gewünschten Therapieerfolges sollte eine Rücksprache mit Ihm erfolgen, um die Operation zu planen.

In der Folge entschied sich die Bfin für die OP bei Dr. P in der Sonderklasse bei den Diakonissen. Der Kostenvoranschlag mit einem Pauschalpreis von 9.900 € für die geplante Operation in der Sonderklasse wurde bei einem weiteren Gespräch am 31.10.2018 der Bfin übergeben.

Feststeht, dass sich die Bfin in der Zeit vom 22.11.2018 bis 29.11.2018 bei den Diakonissen in der Sonderklasse in stationärer Behandlung befunden hat und sich dort einer Operation im Bereich der Wirbelsäule unterzogen hat.

Unterlagen und Ausführungen, warum die GKK die Operationskosten in Höhe von 9.900 € nicht übernommen habe, fehlen.

III. Beweiswürdigung:

Der Sachverhalt ergibt sich im wesentlichen aus folgenden Unterlagen:

- Arztbrief vom 18.9.2018 des Dr. P
- Neurochirurgische Begutachtung des Dr. N. vom 15.10.2018
- Kostenvoranschlag vom 31.10.2018 der Diakonissen
- Ärztlicher Bericht vom 29.11.2018 des Dr. P
- Rechnung vom 30.11.2018
- gesamte Krankengeschichte
- Bestätigung vom 15.7.2019 des Dr. P
- Bestätigung vom 31.1.2020 des Dr. P
- dem vom FA elektronisch übermittelten Akt

Die im Arztbrief vom 18.9.2018 und dem Begutachtungsschreiben vom 15.10.2018 dargelegte Diagnose der Ärzte wird nicht in Frage gestellt. Die Diagnose steht im Einklang mit den Angaben der beiden Ärzte.

Sowohl von Dr. P. als auch von Dr. N. wird eine OP in Aussicht gestellt. Dr. N. hat vorher noch eine konservative Therapie mit Heilgymnastik Listhesetraining empfohlen und bei Ausbleiben des gewünschten Therapieerfolges sollte eine Rücksprache mit Ihm erfolgen, um die Operation zu planen.

Die Angaben der Bfin. über die erfolgten Behandlungen - CT Infiltrationen, Physiotherapie, Ergotherapie - erachtet das Gericht als glaubwürdig.

Zu den Angaben der Bfin. über den Krankheitsverlauf und die bisherigen Behandlungen wurden auch vom Finanzamt keine substantiierten Einwendungen vorgebracht.

IV. Rechtsgrundlage:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss dabei außergewöhnlich (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4), wobei sie nicht bereits Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben sein darf.

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.

V. Rechtliche Erwägungen:

Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein.

Die Zwangsläufigkeit des Aufwands ist stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen (VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130). Bloße Wünsche, Befürchtungen oder Standesrücksichten der Betroffenen reichen nicht aus, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen. Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind. (VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; 22.12.2004, 2001/15/0116). Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (VwGH 11.2.2016, 2013/13/0064).

Zwangsläufigkeit bei Krankheitskosten, die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen, ist jedoch nur dann gegeben, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen erfolgen. Bloße Wünsche und Vorstellungen der Betroffenen über eine bestimmte medizinische Behandlung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen bezüglich der vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung finanzierten medizinischen Betreuung stellen noch keine triftigen medizinischen Gründe für die Aufwendungen dar.

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

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. Liegt eine Krankheit vor, so sind jene Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglich machen einer Krankheit dienen. Nicht absetzbar sind Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten und die Erhaltung der Gesundheit, für Verhütungsmittel, eine künstliche Befruchtung, eine Frischzellenkur oder eine Schönheitsoperation, weil in diesen Fällen keine oder keine unmittelbare Verbindung zwischen den Aufwendungen und einer Krankheit besteht.

Absetzbar sind v.a. Arzt- und Krankenhaushonorare, Aufwendungen für Medikamente einschließlich medizinisch verordneter homöopathische Präparate und Aufwendungen für Heilbehelfe (vgl. *Doralt*, EStG¹¹, § 34 Tz 78).

Der Nachweis für das Vorliegen der medizinischen Notwendigkeit kann durch ärztliche Bestätigung erbracht werden. Für Heilbehandlungen im engeren Sinn wird von der herrschenden Lehre und der Rechtsprechung die Bestätigung eines Arztes als ausreichend angesehen (*Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke* [Hrsg.], MSA EStG 16. ErgL § 34 Anm 78 "Krankheitskosten").

Die Beweislast für die Zwangsläufigkeit trifft stets den Steuerpflichtigen, die beizubringenden ärztlichen Gutachten unterliegen der freien Beweiswürdigung.

Im Beschwerdefall konnten keine triftigen medizinischen Gründe im oben angeführten Sinn glaubhaft dargelegt gelegt werden. Feststehende oder sich konkret abzeichnende ernsthafte gesundheitliche Nachteile, die ohne der Operation in der Sonderklasse der Diakonissen und bei Vornahme der Operation in einem Krankenhaus, in dem die Kosten durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckt gewesen wären, eingetreten wären, konnten nicht nachgewiesen werden. Außerdem wäre auch eine Operation in einem öffentlichen Krankenhaus zeitnah erfolgt. Dies ergibt sich aus dem Schreiben vom 15.10.2018 des Dr. N. (Arzt im Kepleruniversitätsklinikum J)

Dem Vorbringen der Bfin im E-Mail vom 23.8.2019, *"Ich war ja vorher bei einem Arzt, der im J in L tätig ist, vorstellig (allgemeines Krankenhaus) und dieser hätte diesen Eingriff nicht so durchgeführt"* ist entgegenzuhalten, dass aufgrund des Arztbriefes vom 18.9.2018 des Dr. P und des Schreibens vom 15.10.2018 des Dr. N. ersichtlich ist, dass der Arzt im J (öffentliches Krankenhaus) erst nach der Befundbesprechung mit Dr. P - also ca dreieinhalb Wochen später- konsultiert wurde.

Auch das Vorbringen *"aufgrund des Ärztemangels in diesem Bereich ist es jedoch nicht möglich bei öffentlichen Krankenhäusern einen raschen Termin zu bekommen, so lange die Lähmung noch nicht eingetreten"* ist nicht nachvollziehbar, zumal Dr. N. in seinem Begutachtungsschreiben vom 15.10.2018 ausdrücklich festgehalten hat *"bei Ausbleiben von gewünschten Therapieerfolg innerhalb von 8-10 Wochen wäre Rücksprache erforderlich um die o.g. Operation zu planen"*. Von einem Ärztemangel ist darin nicht die Rede.

Die Bfin. hat sich freiwillig ohne, dass konkrete triftige medizinische Gründe vorhanden gewesen wären für die OP in der Privatklinik entschieden. Gegenteiliges ergibt sich aus den gesamten Unterlagenkonvolut nicht. Weiters konnte nicht geklärt werden, aus welchen Gründen von der GKK die Kosten für die OP in der Sonderklasse nicht übernommen wurden.

Feststehende oder sich konkret abzeichnende ernsthafte gesundheitliche Nachteile ergeben sich weder aus den Bestätigungen vom 17.9.2019, und vom 30.1.2020

noch aus dem vorliegenden Arztbrief des Dr. P. vom 18.9.2018 noch aus dem Begutachtungsschreiben des Dr. N vom 15.10.2018.

Aus den Ausführungen der Bfin. bzw ihrer Vorgangsweise lässt sich eher das Gegenteil ableiten; bei einem (seit Jahren) bestehenden Leiden ist davon auszugehen, dass die Operation auch in einer Krankenanstalt möglich gewesen wäre, wo die Kosten von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen worden wäre.

Die Bfin. übersieht nämlich bei ihrer Argumentation, dass bloße Wünsche und Vorstellungen über eine bestimmte medizinische Behandlung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen keine triftigen medizinischen Gründe darstellen. Eine kürzere Wartezeit vermag für sich alleine auch noch keinen triftigen medizinischen Grund für eine Behandlung in der Sonderklasse darstellen. Dass eine - wie von der Bfin vorgebracht - *allfällige Querschnittslähmung drohte* wurde von den Ärzten nicht bestätigt.

Nun ist der Entschluss, sich im Falle einer Operation an einen ausgewiesenen Spezialisten zu wenden, durchaus verständlich und nachvollziehbar. Allerdings handelt es sich dabei um einen freiwilligen Entschluss, der nach der Rechtslage keine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen begründet, dies auch im Hinblick darauf, dass keine triftigen medizinischen Gründe für eine Operation in der Sonderklasse nachgewiesen wurden bzw im Ansatz nicht einmal glaubhaft dargelegt wurden. Wie aus dem Schreiben des Dr. N. ersichtlich ist, wäre die Operation im öffentlichen Krankenhaus (Universitätsklinik) auch zeitnah durchgeführt worden bzw. hätte durchgeführt werden können (nachdem die *konservative Therapie mit Heilgymnastik ohne Erfolg geblieben wäre*). Nur die Bfin hat sich in der Zwischenzeit schon für die Operation im Krankenhaus der Diakonissen entschieden (Kostenvoranschlag vom 30.10.2018). Dass mit der Heilgymnastik überhaupt begonnen wurde, wurde durch nichts bewiesen.

Wenngleich daher die Entscheidung für eine Operation samt Aufenthalt in der Sonderklasse plausibel und menschlich verständlich ist, sind die Aufwendungen für die Operation in Hv 9.900 nicht zwangsläufig erwachsen.

Die geltende Rechtslage und die höchstgerichtliche Rechtsprechung erlauben daher keine Berücksichtigung dieser Kosten als außergewöhnliche Belastungen.

(Nebenbei ist noch anzumerken, dass die übrigen geltend gemachten Krankheitskosten mangels Überschreitens des Selbstbehaltes nicht steuerwirksam sind. Daher bedarf es keiner Neuberechnung der Einkommensteuer).

Somit 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.

Die Lösung einer Rechtsfrage, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist nicht zu erwarten, da das Vorliegen von triftigen medizinischen Gründen eine Frage der Sachverhaltsermittlung in freier Beweiswürdigung ist und die Nichtanerkennung als außergewöhnliche Belastung bei Fehlen dieser Gründe durch die oben angeführte ständige Rechtsprechung des VwGH geklärt ist.

Linz, am 9. März 2020