

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. April 2020 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 22. April 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer 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. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (in Folge Bf.) beantragte im Zuge seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2019 die Berücksichtigung von Krankheitskosten in Höhe von € 14.228,00 als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt.

Mit Ergänzungsersuchen vom 9. März 2020 wurde der Bf. gebeten, die gesamten Krankheitskosten belegmäßig nachzuweisen, eine komplette Aufstellung der Kosten beizulegen und allfällige Kostenersätze abzuziehen. Diesem Ersuchen kam der Bf. mit Beantwortung vom 16. März 2020 nach. Die Gesamtkosten der außergewöhnlichen Belastungen wurden im Zuge der Zusammenstellung von € 14.228,00 auf € 14.195,86 korrigiert. Des weiteren brachte der Bf. vor, die Operation sei im Krankenhaus ***KH*** nicht möglich gewesen. Daher habe sich der Bf. an die Privatklinik „Sanatorium Y GmbH“ gewendet, diese habe schließlich auch die Operation am Sprunggelenk durchgeführt.

Mit Einkommensteuerbescheid 2017 vom 22. April 2020 erkannte die Abgabenbehörde die geltend gemachten Krankheitskosten betreffend der in der Privatklinik durchgeführten Operation nicht an. Lediglich die Kosten der Physiotherapie und einer Honorarnote eines

anderen Arztes in Höhe von gesamt € 746,34 wurden anerkannt. Begründend führte das Finanzamt aus, dass es an der Zwangsläufigkeit der Kosten mangle. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 04.03.1986, 85/14/0149; VwGH 13.05.1986, 85/14/0181; VwGH 19.02.1992, 87/14/0116; LStR 2002 Rz 818) sei die Zwangsläufigkeit bei Krankheitskosten, die die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen, nur dann gegeben, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen erfolgen. 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. Ob die öffentlichen Krankenhäuser nicht auch die erforderlichen operativen Maßnahmen zur Wiederherstellung der Gesundheit getroffen hätten können, könne von Seiten der Abgabenbehörde nicht überprüft werden, da vom Bf. keine entsprechende Bestätigung eines öffentlichen Krankenhauses vorgelegt worden sei, aus welcher die Zwangsläufigkeit der Behandlung in einer Privatklinik hervorgehe. Es sei auch nicht erläutert oder vom Krankenhaus bescheinigt worden, dass die Behandlung in einem öffentlichen Krankenhaus aus triftigen medizinischen Gründen nicht möglich gewesen sei bzw. zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte. Im streitgegenständlichen Fall könne daher keine Notwendigkeit der Kosten seitens des Bf. nachgewiesen werden.

Gegen diesen Bescheid richtete sich die Beschwerde vom 25. April 2020. Als Begründung wurde angeführt: „...Am 27.12.2018 konnte ich morgens nicht mehr auf meinem Bein stehen. Ich suchte also in der Weihnachtszeit meinen Hausarzt auf, der mich sofort ins LKH ***KH*** überwies. Dort wurde ich kompetent untersucht und es wurden MRT Bilder gemacht. Nach der Auswertung der Bilder teilte mir der zuständige Oberarzt (leider weiß ich dessen Namen nicht mehr) mit, dass nicht alle der drei Schäden in meinem Sprunggelenk reparabel seien. Der Arzt meinte man könne zwar zwei Schäden beheben, aber eben den dritten nicht. Eine spätere Versteifung des Fußes wäre die Folge. Mit diesem ernüchternden Ergebnis suchte ich auf Ratschlag eines Freundes den Wahlarzt Dr. X Y auf. Ich wurde untersucht und die mitgebrachten Bilder des LKH ***KH*** wurden angeschaut. Die Diagnose von Dr. Y lautete: Es könnten zwei Operationen erforderlich sein, dies werde er nach der 1. OP entscheiden. So kam es dann auch, dass ich innert 2 Tagen im Jänner 2019 gleich 2 Mal am Fuß operiert wurde und heute wieder voll erwerbsfähig bin!!!! Leider wurde vom Vertrauensarzt bei der VGKK erst nach der OP erklärt, dass die VGKK die Kosten nicht übernehmen werde. Vom Vertreter der Ombudsstelle wurde mir aber erklärt, dass eine Berücksichtigung der Arztkosten ja beim Jahresausgleich möglich wäre. Die Zeit vom 1. März bis 2. Juni 2019 war ich im Krankenstand. Deshalb musste ich drei Monate lang auf ein volles Gehalt verzichten (Krankengeld war viel weniger). Bitte teilen Sie mir mit, ob es möglich wäre, wenigstens einen Teil der Arztkosten zu berücksichtigen. (Leider gibt es keine schriftliche Stellungnahme des LKH ***KH***. Die Aussage des Arztes wurde damals nur mündlich gemacht. Ich glaube auch nicht, dass der Arzt das schriftlich wiederholen wird)“.

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 25. Mai 2020 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass es an der Zwangsläufigkeit der Kosten im Zusammenhang für die Behandlung bzw. Operation des Sprunggelenkes mangle. Die Notwendigkeit einer Behandlung werde von der Abgabenbehörde ausdrücklich nicht in Abrede gestellt. Strittig sei für die Abgabenbehörde lediglich, ob die in Rede stehenden Operationen nicht auch in einem öffentlichen Krankenhaus hätten durchgeführt werden können. Zumal aus den Ausführungen des Bf. in der Beschwerde hervorgehe, dass er im Landeskrankenhaus ***KH*** vorstellig geworden sei und der behandelnde Arzt ihm mitgeteilt habe, dass zwei von drei Schäden im Sprunggelenk behebbar seien. Es ist daher davon auszugehen, dass zumindestens zwei der drei Operationen im Landeskrankenhaus ***KH*** durchgeführt hätten werden können. Warum dies nicht der Fall gewesen sei, sei weder erläutert worden, noch durch eine Stellungnahme des behandelnden Arztes im Landeskrankenhaus nachgewiesen worden. Betreffend des nach Meinung des Arztes im Landeskrankenhaus ***KH*** irreparablen Schadens am Sprunggelenk (welche eine Versteifung des Fußes zur Folge gehabt hätte), wäre jedoch zumindest eine entsprechende Bestätigung vorzulegen gewesen.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 29. Mai 2020. Der Bf. brachte in Ergänzung zu den bereits im Rahmen der Beschwerde erfolgten Ausführungen im Wesentlichen vor, dass sehr wohl Zwangsläufigkeit vorgelegen habe. Bei den gesundheitlichen Konsequenzen handle es sich nicht nur um einen gesundheitlichen Nachteil. Ohne die erfolgte Operation wäre seine Erwerbsfähigkeit beträchtlich eingeschränkt gewesen. Des weiteren legte der Bf. dem Vorlageantrag den Ambulanzbericht bei und beantragte eine nochmalige Überprüfung seiner Beschwerde.

Mit Vorhalt vom 30. September 2020 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. um Übermittlung einer Stellungnahme des öffentlichen Krankenhauses zur Notwendigkeit der Behandlung des Sprunggelenkes im „Senatorium Dr. Y“.

Nach erfolgter Fristverlängerung teilte der Bf. mit E-Mail Nachricht vom 11. November 2020 mit, dass er keine Stellungnahme der behandelten Ärzte bekäme.

1. Sachverhalt

Festgestellt kann werden, dass der Bf. im Veranlagungsjahr aufgrund starker Schmerzen, die ein Auftreten des linken Beines nicht mehr ermöglichten, vom Hausarzt in das Landeskrankenhaus ***KH*** überwiesen wurde.

Nach durchgeführter Untersuchung wurde folgender Ambulanzbericht erstellt:

„... Befund

Deutliche Beschwerden am linken Sprunggelenk. Der Patient benötigt täglich Schmerzmedikation, arbeitet im Lager, ist den ganzen Tag auf den Füßen. Beweglichkeit im Sprunggelenk S 10-0-40°. Druckdolenz ventral. Die Dorsalflexion ist schmerzhaft! Jedoch auch beim Abwärtsgehen Schmerzen im dorsalen Bereich beschrieben. Das Gelenk ist bandstabil. Durchblutung, Motorik und Sensibilität peripher intakt. Im mitgebrachten MRT-Befund zeigen sich osteochondrale Läsionen dorso-lateral und medial am Talusdom sowie eine ausgedehnte Ausziehung ventral an der distalen Tibia, der Gelenkspalt nicht wesentlich verschmälert. Dieser Befund bestätigt sich auch in der CT.

Therapie / Procedere

Ausführliche Besprechung der Problematik: Aufgrund des ausgedehnten Befundes und der eigentlich nicht zugänglichen Läsion dorso-lateral; wird ihm die chirurgische Option einer Arthroskopie, Abtragung des ventralen Sporns an der distalen Tibia sowie Auffüllung des medialen Talusdefektes und Amic-Plastik angeboten. Die Prognose, die Nachbehandlung und die Risiken wurden ausführlich besprochen.

Er überlegt sich die Sache –und kommt am 04.01.2019 zur Kontrolle."

Nach dieser Diagnose holte sich der Bf. eine Zweitmeinung beim Wahlarzt Dr. X Y ein und entschied sich, die Operation am Sprunggelenk in der Privatklinik „Senatorium Dr. Y“ durchführen zu lassen. Hierfür vielen Kosten in der Höhe von € 14.195,86 (nach Abzug des von der gesetzlichen Krankenkasse übernommen Anteils) an.

Mangels Vorlage einer Stellungnahme durch den behandelnden Arzt im Krankenhaus ***KH*** konnte das Bundesfinanzgericht nicht feststellen, ob die vom Wahlarzt angebotene Operationsmethode die einzige Möglichkeit zum Erhalt der vollständigen Gesundheit darstellte oder ob auch das öffentliche Krankenhaus eine gleichwertige Operation durchführen hätte können.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte schlüssige und der Entscheidung zugrunde zu legende Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt des von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Aktes und den durchgeführten Ermittlungen.

3. Rechtslage und Erwägungen

3.1. Rechtslage

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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 ist gemäß § 34 Abs. 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Die Belastung erwächst gemäß § 34 Abs. 3 EStG 1988 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 (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 34 Abs. 2 bis 5, Rz 2).

3.2. Erwägungen

Allgemein gilt für außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG 1988, 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, EStG 20 § 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 die die Begünstigung gestützt werden kann

(Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar § 34 Abs. 1, Rz 23 und die dort zit. Judikatur).

Gem. § 34 Abs. 3 EStG muss die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen sein, dies ist dann der Fall, wenn der Steuerpflichtigen 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 (Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 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, EStG 20 § 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 (vgl. VwGH 13.5.1986, 85/14/0181, VwGH 19.2.1992, 87/14/0116 und Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, Anhang II - ABC der außergewöhnlichen Belastungen EStG Rz 35).

Im vorliegenden Fall hat sich der Bf. einer Operation am linken Sprunggelenk in einer Privatklinik unterzogen. Diese Operation wurde in zwei Operationsschritten innerhalb von 24 Stunden durchgeführt. Krankheitskosten gelten als außergewöhnlich und sind aus tatsächlichen Gründen als zwangsläufig erwachsen anzusehen. Daher war die Sprunggelenkoperationen des Bf. schon aus diesem Grunde als außergewöhnlich und zwangsläufig erwachsen anzusehen und deren Notwendigkeit wird nicht in Frage gestellt. Kosten, die höher sind, als jene, die von der gesetzlichen Sozialversicherung gedeckt werden, gelten jedoch nur dann als zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen geboten sind. Es ist Sache des Bf., den Nachweis für das Vorliegen der Voraussetzungen iSd § 34 EStG 1988 zu erbringen.

Mit Vorhalt vom 30. September 2020 ersuchte das Bundesfinanzgericht den Bf. um Übermittlung einer Stellungnahme des öffentlichen Krankenhauses zur Notwendigkeit der Behandlung des Sprunggelenkes im „Senatorium Dr. Y“.

Mangels Vorlage einer Stellungnahme durch den behandelnden Arzt im Krankenhaus ***KH*** konnte das Bundesfinanzgericht nicht feststellen, ob die vom Wahlarzt angebotene Operationsmethode die einzige Möglichkeit zum Erhalt der vollständigen Gesundheit darstellte

oder ob auch das öffentliche Krankenhaus eine gleichwertige Operation durchführen hätte können.

Der Bf. beantragte eine abgabenrechtliche Begünstigung. Es lag an ihm, die Umstände, die für die Begünstigung sprechen zweifelsfrei darzutun. Mangels Stellungnahme des behandelnden Arztes konnte der Bf. nicht zweifelsfrei darlegen, dass die Mehrkosten für die Operation in der Privatklinik aus triftigen medizinischen Gründen entstanden und somit als zwangsläufig anzusehen sind. Daher konnte der Beschwerde kein Erfolg beschieden sein.

4. 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.

Auf Grund des im gegenständlichen Fall vorliegenden Sachverhaltes, der gesetzlichen Bestimmungen und der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes war über die Beschwerde wie im Spruch zu entscheiden.

Feldkirch, am 11. November 2020