

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin\*\*\*Ri\*\*\* in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 31. März 2020 gegen den Bescheid des \*\*\*FA\*\*\* vom 20. März 2020 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2019 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

- I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (kurz Bf.) machte in der **Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019** Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt iHv 7.003,74 Euro geltend.

Zu einem Vorhalt des Finanzamtes übermittelte die Bf. Rechnungen der Privatklinik Medizinisches Zentrum \*\*\*XX\*\*\* vom 13. November 2019 iHv 3.707,24 Euro und vom 19. Dezember 2019 iHv 3.296,50 Euro über stationäre Aufenthalte von jeweils zwei Tagen (22. - 23. Oktober und 21. – 22. November 2019). Aus den Rechnungen geht hervor, dass die Beträge für medizinische Leistungen (Operationen) in Zusammenhang mit der diagnostizierten Lipomatose der Bf. verrechnet wurden.

Das Finanzamt setzte mit **Bescheid vom 20. März 2020** die Einkommensteuer 2019 ohne Berücksichtigung der geltend gemachten Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen fest. Begründet wurde dies damit, dass die Operationskosten nicht zwangsläufig erwachsen seien, kein Nachweis über die medizinische Notwendigkeit des Eingriffs auf der Sonderklasse vorliegen würde und der in der Privatklinik operierende Arzt nicht festgestellt haben könne, ob

nicht auch die öffentlichen Krankenhäuser die erforderlichen operativen Maßnahmen durchgeführt hätten.

Dagegen wurde mit Eingabe vom **31. März 2020 Beschwerde** eingebracht. In der nach fristgerechter Mängelbehebung wirksam eingebrachten Beschwerde wird die Anerkennung der Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung begehrt. Dies wird darauf gestützt, dass bei Krankheitskosten einzig maßgeblich sei, dass diese zwangsläufig entstanden seien, was durch ärztliche Gutachten belegt werden könne und für die Abzugsberechtigung nicht relevant sei, welcher Gesundheitsweg beschritten werde.

In einem Ergänzungsersuchen ersuchte die Abgabenbehörde um Nachweise zu den triftigen medizinischen Gründen für die Durchführung der Operation in einer Privatklinik statt in einem öffentlichen Krankenhaus, um Angabe, warum diese nicht in einem öffentlichen Krankenhaus vorgenommen wurde, in welchem öffentlichen Krankenhaus diese möglich gewesen wäre sowie um Bekanntgabe der gesundheitlichen Nachteile, wenn die Operation in einem öffentlichen Krankenhaus durchgeführt worden wäre.

Dazu teilte die Bf. in der am **19. Mai 2020** eingelangten **Antwort** mit:

Grund für die Operation in der Privatklinik seien laufende Schmerzen aufgrund der Erkrankung in Stufe 3 gewesen. Für die Operation im öffentlichen Krankenhaus (einem Ordensklinikum in **\*\*\*Ort2\*\*\***) sei eine konservative Therapie Voraussetzung. Diese beinhalte eine Therapie über die Dauer von einem Jahr in **\*\*\*Ort\*\*\***, was finanziell und beruflich nicht möglich gewesen wäre und mit der zudem auch die Zustimmung zur Operation nicht gesichert gewesen wäre und wenn ja, auch nicht, dass diese von einem dazu spezialisierten Arzt durchgeführt werde. Aufgrund der jahrelangen (Druck)Schmerzen, Schwellungen, Berührungsempfindlichkeiten und der eingeschränkten Bewegungsfreiheit sei eine Aufschiebung nicht mehr möglich gewesen.

Beigelegt war ein Schreiben vom 10. September 2019 des Facharztes auf dem Gebiet der Lymphologie im Medizinischen Zentrum **\*\*\*XX\*\*\*** mit dem Betreff „*OP-Bewilligung/ Amb. Untersuchung 10.7.2019 und 10.9.2019*“ und der Diagnose „*Lipomatosis dol. des ing. Tributargebietes vom OS-Typ, Stadium III und Lipomatosis dol. ax. TG vom Misch-Typ Stadium II*“. Daraus geht zusammengefasst hervor:

Die Bf. klagt über eine Volumenvermehrung seit der Pubertät insbesondere an Beinen (Oberschenkel), aber auch an Armen trotz intensiver sportlicher Betätigung sowie an einer massiv in den letzten Jahren zugenommenen Druckschmerzhaftigkeit an Armen und Beinen und über eine verstärkte Hämatomneigung. Diätversuche seien erfolglos gewesen.

Die klinische Untersuchung zeige eine lokale zirkuläre Lipohyperplasie an beiden Oberschenkeln mit medialer Betonung beim Knie und eine laterodorsal betonte Lipohyperplasie an den Oberarmen, die auf Unterarme und von der Schulter in Richtung Wirbelsäule übergreife.

Als kausale Therapie sei, insbesondere wegen der Schmerzen eine mehrzeitige Liposuction medizinisch indiziert.

Als weitere Beilage wurde ein Auszug aus der Website des Ordensklinikums \*\*\*Ort2\*\*\* betreffend „Lipödem“ – mögliche Therapiemaßnahmen übermittelt. Diesem ist nach Beschreibung der Krankheitsursachen und Symptome der Hinweis zu entnehmen, dass vor einer Operation eine konservative Therapie von mindestens 6 bis 12 Monaten erfolgt sein müsse und erst wenn sich aufgrund dieser Therapiemaßnahmen der gewünschte Erfolg nicht einstelle und die Beschwerden aufrecht bleiben bzw. sich verschlimmern würden, eine Operation als letzter Schritt in Betracht komme.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 20. Mai 2020** wurde die Beschwerde abgewiesen.

Dazu gab die Abgabenbehörde – nach den Gesetzesgrundlagen in § 34 EStG 1988 samt allgemeinen Ausführungen zur Berücksichtigungsfähigkeit von Krankheitskosten und Wiedergabe der Vorbehaltsbeantwortung vom 7.5.2020 – folgende Begründung an:

„Dass für die Durchführung der Operation medizinische Gründe vorgelegen haben, steht unzweifelhaft fest. Dies geht aus der vorgelegten OP-Bewilligung des behandelnden Arztes hervor.

Ihre Stellungnahme vermag aber nicht die Zwangsläufigkeit der Mehrkosten der Operation in der Privatklinik nachzuweisen. Eine Stellungnahme eines behandelnden Arztes zu Ihren Angaben wurde nicht vorgelegt. Auch haben Sie keine Angaben darüber gemacht, welche ernsthaften gesundheitlichen Nachteile Ihnen entstanden wären, wenn die Operation im Ordensklinikum durchgeführt worden wäre. Tatsache ist, dass diese Operation in einem öffentlichen Krankenhaus möglich gewesen wäre. Die in ihrer Stellungnahme angegebenen Befürchtungen und Wünsche bzw. die lange Therapiezeit reichen nicht aus, die triftigen medizinischen Gründe der Mehrkosten in der Klinik nachzuweisen.“

Mit **Vorlageantrag vom 3. Juni 2020** verwies die Bf. im Wesentlichen erneut auf die mit der Erkrankung verbundenen körperlichen Beschwerden und dass die verlangte vorangehende einjährige Therapie ohne Garantie für eine Operation im öffentlichen Krankenhaus wegen der Schmerzen nicht zumutbar gewesen sei. Beantragt wurde auch eine „mündliche Anhörung“.

Die Abgabenbehörde **legte die Beschwerde am 14. Oktober 2020** dem Bundesfinanzgericht **vor**.

In der Stellungnahme sind die rechtlichen Erwägungen der Beschwerdevorentscheidung wiedergegeben und ergänzend angegeben:

Die medizinische Notwendigkeit der Aufwendungen für die Liposuction werde nicht in Frage gestellt, da Diagnose und die medizinische Indikation aus der fachärztlichen OP-Bewilligung

hervorgingen. Aufgrund der medizinischen Indikation sei jedoch davon auszugehen, dass bei Vornahme einer Operation in einer öffentlichen Krankenanstalt anfallende Kosten von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen bzw. der Bf. erstattet worden wären. Dass dies nicht der Fall gewesen wäre, werde von der Bf. gar nicht ins Treffen geführt. Diese berufe sich vielmehr auf Basis einer Internet-Recherche auf der Website des Ordensklinikums \*\*\*Ort2\*\*\* auf die Unzumutbarkeit der Rahmenbedingungen bei Durchführung des Eingriffes in einer öffentlichen Krankenanstalt, nachdem es ihr aus finanziellen und beruflichen Gründen nicht möglich gewesen sei, sich der geforderten konservativen Therapie von einem Jahr zu unterziehen.

Das Bundesfinanzgericht verwies im **Beschluss vom 18. Oktober 2021** auf das Erfordernis, dass triftige medizinische Gründe vorliegen müssen und dazu Nachweise aus denen die Dringlichkeit und die gesundheitlichen Nachteile hervorgehen, die bei einem Zuwarten bis zur Behandlung in einem öffentlichen Krankenhaus entstanden wären, vorzulegen seien.

Es wurden ergänzend folgende Informationen und Nachweise angefordert:

- Vorlage von ärztlichen Attesten, seit wann die vorgebrachten Beschwerden (Schmerzen, Druck- und Berührungsempfindlichkeit) in Zusammenhang mit der Lipomatosis bestanden und wie die Erkrankung bzw. Beschwerden vor der Operation (konkret in den letzten beiden Jahren davor) behandelt wurden
- Bekanntgabe und Nachweis ob von der Krankenkasse ein Kostenbeitrag für die Behandlung in \*\*\*XX\*\*\* beantragt bzw. erhalten wurde
- Bekanntgabe, ob die Liposuktion vom cheförztlichen Dienst der Krankenkasse genehmigt wurde
- Nachweise über eine Kontaktaufnahme mit dem genannten öffentlichen Krankenhaus, dort stattgefundenen Untersuchungen/Arztgespräche und zu den in den Eingaben behaupteten Voraussetzungen für eine dortige Operation (der behaupteten einjährigen Vorbehandlung in \*\*\*Ort\*\*\*)
- Bekanntgabe und Nachweise über Kontaktaufnahmen mit dem Behandlungszentrum in \*\*\*Ort\*\*\*

Dazu teilte die Bf. im **Antwortschreiben vom 8. November 2011** mit:

In Oberösterreich sei es schwer zum Lipödem und den dazugehörigen Beschwerden ärztliche Hilfe bzw. eine Behandlung zu bekommen, da sich die Ärzte zu wenig auskennen würden und es keine einschlägigen Ärzte und Therapiezentren gebe. Ihr sei nichts anderes übriggeblieben als von Arzt zu Arzt zu gehen und sich verträösten zu lassen. Es sei ihr unmöglich Nachweise zu den jahrelangen Beschwerden vorzulegen.

Vom Hautarzt habe sie die Adresse des Spezialisten in **\*\*\*XX\*\*\*** erhalten. In dessen Schreiben seien die Beschwerden und Messungen vor der Operation sowie die Diagnose Typ Stadium II angeführt.

Ein Kostenbeitrag sei bei der Krankenkasse beantragt, jedoch nicht genehmigt worden. Der cheförztlische Dienst der Krankenkasse habe die Liposuktion nicht genehmigt.

Mit dem Krankenhaus in **\*\*\*Ort2\*\*\*** sei telefonisch Kontakt aufgenommen worden, jedoch darauf verwiesen worden, dass telefonisch keine Auskünfte erteilt werden würden. Einen persönlichen Termin im Krankenhaus habe es nicht gegeben.

Die Informationen zur Behandlung im Krankenhaus und den davor notwendigen Vorbehandlungen in **\*\*\*Ort\*\*\*** habe sie vom cheförztlischen Dienst erhalten.

**\*\*\*Ort\*\*\*** sei ein öffentliches Behandlungszentrum für lymphologische Rehabilitation mit überregionaler Bedeutung. Eine Behandlung dort wäre aufgrund des Fahrtaufwandes und beruflich nicht tragbar gewesen.

Die Dringlichkeit der Operation sei in keinem Schreiben angeführt. Schmerzen, Schwellungen, Druckschmerzen und eingeschränkte Bewegungsfreiheit sei der Grund für die Dringlichkeit gewesen.

Dem Schreiben beigelegt war der Befund des behandelnden Wahlarztes vom 10. September 2019 auf dem folgender mit 26. September 2019 datierter, von der Chefärztin unterfertigter Vermerk der OÖ Gebietskrankenkasse angebracht ist: „*Die Kostenübernahme für die vorliegende Verordnung wird abgelehnt*“ und dem handschriftlichen Zusatz „*derzeit nicht; Wiedervorstellung mit Nachweis der kons. Therapie*“

Mit weiterer **Eingabe vom 15. November 2021** zog die Bf. den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

## **II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:**

Strittig ist, ob die Ausgaben iHv 7.003,74 Euro für die von einem Wahlarzt in einer Privatklinik durchgeführte Behandlung eines Lipödems mittels Liposuktion als außergewöhnliche Belastungen wegen triftiger medizinischer Gründe anzuerkennen sind.

### **1. Sachverhalt**

Die Bf. leidet an einem Lipödem an den Oberschenkeln, Unterschenkeln und Oberarmen (Diagnose: Lipomatosis Stadium III an Beinen und Stadium II an Oberarmen).

Die Bf. kontaktierte im Juli und September 2019 einen auf dem Gebiet der Lymphologie tätigen Facharzt einer Privatklinik. Dieser gelangte aufgrund der von der Bf. dargelegten Beschwerden und durchgeführter Untersuchungen zum Ergebnis, dass eine Liposuktion medizinisch indiziert ist.

Angaben über bisherige Behandlungen sind weder dem Befund noch anderen Nachweisen zu entnehmen.

Die Bf. beantragte unter Vorlage des Befundes vom Facharzt der Privatklinik eine Kostenerstattung bei der zuständigen Gebietskrankenkasse. Der chefärztliche Dienst lehnte dies Ende September 2019 mit dem Hinweis auf eine Wiedervorstellung bei Nachweis konservativer Therapien ab.

In dem der Bf. bekanntgegebenen öffentlichen Krankenhaus im Bundesland Oberösterreich, das bei Lipödemen eine Liposuktion durchführt, wird nach den Angaben auf deren WebSite die diese Operation erst durchgeführt, wenn zuvor nicht operative, konservative Therapien versucht worden sind.

Eine Kontaktaufnahme mit diesem Krankenhaus und mit dem genannten einschlägigen Behandlungszentrum der öffentlichen Gesundheitskassen in \*\*\*Ort\*\*\* erfolgte nicht.

Die Bf. ließ die Eingriffe im Oktober und November 2019 vom Wahlarzt in der Privatklinik \*\*\*XX\*\*\* durchführen. Dafür wurden Kosten von insgesamt 7.003,74 Euro in Rechnung gestellt.

Die Abgabenbehörde anerkennt diese Kosten wegen der fehlenden Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastungen.

## **2. Beweiswürdigung**

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den elektronisch vorgelegten Aktenteilen, den ergänzenden (bei der rechtlichen Beurteilung beschriebenen) Recherchen des Gerichts sowie dem Antwortschreiben der Bf. zum Ergänzungsvorhalt des Gerichtes.

## **3. Rechtliche Beurteilung**

### **3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

- Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).

- Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
- Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

In § 34 Abs. 2 EStG 1988 erläutert der Gesetzgeber, dass eine Belastung dann außergewöhnlich ist, soweit sie höher ist als jene, welche der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse erwächst.

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

Tatsächliche Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein (vgl. VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; VwGH 26.5.2010, 2007/13/0051).

Die Zwangsläufigkeit ist nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen (VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130) und im Rahmen der freien Beweiswürdigung anhand einer typisierenden Betrachtungsweise festzustellen.

Bei der Sachverhaltsermittlung iZm mit außergewöhnlichen Belastungen tritt der Grundsatz der amtswegigen Ermittlungspflicht zurück. Der Nachweis oder die Glaubhaftmachung einer außergewöhnlichen Belastung obliegt demnach in erster Linie dem Steuerpflichtigen. Will dieser Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt wissen, hat er selbst die Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 34 Tz. 7 mit den dort angeführten Judikaturverweisen)

Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (vgl. VwGH 11.2.2016, 2013/13/0064 und die dort zitierte Judikatur).

Eine medizinische Notwendigkeit liegt dann vor, wenn die Aufwendungen nach den Erkenntnissen und Erfahrungen der Heilkunde und nach den Grundsätzen eines gewissenhaften Arztes zur Heilung oder Linderung der Krankheit vertretbar sind (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke [Hrsg.], MSA EStG 16. ErgL § 34 Anm 78 "Krankheitskosten").

Dabei kommt der Kostenübernahme durch den Sozialversicherungsträger lediglich Indizwirkung zu. Nach herrschender Ansicht können auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, aber nur dann wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (VwGH 27.9.2021, Ra 2020/15/0066; VwGH 10.5.2021, Ra 2021/15/0031; VwGH 11.2.2016,

2013/13/0064; vgl. Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 34 EStG 1988 Anhang II - ABC Tz 35, mit Judikaturhinweisen; Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band III, § 34 Tz. 7 mit den dort angeführten Judikaturverweisen).

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 nach höchstgerichtlicher Rechtsprechung 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.

Das Vorliegen der triftigen medizinischen Gründe ist nach der ständigen Rechtsprechung für jeden Einzelfall zu beurteilen, wobei ein bloßer Hinweis auf eine fallbezogen vorliegende Wartedauer für einen Platz in einem öffentlichen Krankenhaus der geforderten Einzelfallbeurteilung ohne nähere Befassung mit der Krankheit nicht gerecht wird (VwGH 27.9.2021, Ra 2020/15/0066 –Das Vorliegen der triftigen medizinischen Gründe wurde mit der Bestätigung des behandelnden Arztes, dass bei der gegebenen psychischen Erkrankung ein Zuwarten auf einen öffentlichen Platz aus medizinischer Sicht nicht mehr tragbar sei, als erwiesen angesehen).

Das Bundesfinanzgericht (18.01.2021, RV/1100276/2020) hat Kosten für eine Operation und einen Aufenthalt in einer Privatklinik als zwangsläufig erwachsen angesehen, weil nach der Behandlung einer Schulterverletzung in einem öffentlichen Krankenhaus bereits auftretende Lähmungserscheinungen gegeben waren, ein Operationstermin in einem öffentlichen Krankenhaus in der Schnelligkeit nicht möglich gewesen wäre und ein Zuwarten auf einen Termin in einem öffentlichen Krankenhaus schwerwiegende ernsthafte gesundheitliche Nachteile nach sich gezogen hätte. Die dagegen eingebrachte Amtsrevision wurde zurückgewiesen (VwGH 10.5.2021, Ra 2021/15/0031), somit die Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes bestätigt.

Im gegenständlichen Fall geht aus dem vorgelegten Befund des Facharztes hervor, dass die Bf. an einem Lipödem (Diagnose: Lipomatosis dol. bzw. Lipohyperplasia als synonyme Bezeichnungen) leidet.

Gestützt auf die Angaben der Bf. und die von ihm durchgeführten Untersuchungen gelangte der Wahlarzt zum Ergebnis, dass als kausale Therapie eine Operation medizinisch indiziert sei.

Von der Abgabenbehörde wird die aus der fachärztlichen Bewilligung hervorgehende medizinische Indikation der Liposuktion nicht in Frage stellt.

Für die Beurteilung, ob die Kosten für die Durchführung dieser Behandlung in der Privatklinik zwangsläufig erwachsen sind, ist zu prüfen, ob von der Bf. triftige medizinische Gründe nachgewiesen werden können, weshalb die Liposuktion, auf eigene Kosten in einer Privatklinik durchgeführt wurde.

Die Bf. rechtfertigt die Vornahme der durchgeführten Operation in der Privatklinik auf eigene Kosten im Wesentlichen damit, dass für eine Operation in dem ihr bekannten öffentlichen Krankenhaus im Bundesland ihr nicht zumutbare Vorbehandlungen verlangt worden wären und aufgrund jahrelanger Schmerzen, Schwellungen und der eingeschränkten Bewegungsfreiheit nicht mehr zugewartet worden sei.

Entsprechend den Vorgaben der Judikatur (VwGH 27.9.2021, Ra 2020/15/0066) bedingt die Beurteilung eine nähere Auseinandersetzung mit der Krankheit.

Beim Lipödem (synonym werden dafür u.a. auch die Begriffe Lipomatosis dolorosa, Lipohypertrophia dolorosa, Lipohyperplasia dolorosa verwendet) handelt es sich um eine chronische und progrediente Erkrankung, die nahezu ausschließlich bei Frauen auftritt und durch eine Fettverteilungsstörung mit einem deutlichen Missverhältnis zwischen Stamm und Extremitäten gekennzeichnet ist. Diese entsteht aufgrund einer umschriebenen, symmetrisch lokalisierten Unterhautfettgewebsvermehrung bevorzugt an Beinen, aber auch Armen. Dabei kommt es zu Ödembildungen und damit verbunden zu einer gesteigerten Druckschmerzhaftigkeit sowie vermehrten Hämatomneigung.

Die Erkrankung beginnt meist in einer Phase hormoneller Veränderungen wie der Pubertät, Schwangerschaft oder Klimakterium.

Bei nichtfachgemäßer Behandlung kommt es durch das Ödem zu einer Überlastung und zu einer nachhaltigen Schädigung des Lymphgefäßsystems und der Haut, ebenso können Komplikationen durch Fehlstellungen und orthopädische Folgeschäden auftreten.

Laut der einschlägigen S1 Leitlinie Lipödem kommen zur Behandlung vorrangig konservative Therapien (Kompressionstherapien, Lymphdrainagen, Kompressionsbestrumpfungen) in Betracht. Bei Erfolglosigkeit und anhaltenden Beschwerden kann zur dauerhaften Reduktion des erkrankten Fettgewebes eine operative Behandlung (Liposuktion) in Erwägung gezogen werden.

Von der Österreichischen Gesundheitskasse werden bei der Lipödembehandlung Kosten für operative Maßnahmen erst dann übernommen, wenn nachweislich trotz konsequent durchgeführter konservativer Therapien (Kombination aus Kompressionstherapie, Lymphdrainagen und Gewichtsabnahmen) über 6 bis 12 Monate die Beschwerden anhalten

bzw. bei Progredienz auf Basis von Befunden durch auf Lymphologie spezialisierte Ärzte oder Behandlungszentren (BFG 16.7.2021, RV/7101172/2021).

Mit dem Vorbringen, dass die für eine Operation in einem öffentlichen Krankenhaus nachzuweisenden Vorbehandlungen aus beruflichen und finanziellen Gründen nicht zumutbar gewesen seien, lässt sich die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen für die Behandlung in der Privatklinik nicht rechtfertigen. In Betracht kommen dafür nach der ständigen Rechtsprechung ausschließlich triftige medizinische Gründe.

Der zuständige Sozialversicherungsträger sah im gegenständlichen Fall die medizinische Notwendigkeit für den operativen Eingriff offensichtlich (noch) nicht gegeben. Vom chefärztlichen Dienst wurde die Genehmigung mit der Begründung abgelehnt, weil kein Nachweis über eine erfolglose Behandlung konservativen Behandlungsmethoden vorgelegt wurde. Auch wenn einer Genehmigung des öffentlich-rechtlichen Versicherungsträger nur Indizwirkung zukommt, so ist festzuhalten, dass die chefärztliche Stellungnahme den Empfehlungen der S 1 Leitlinie entspricht.

Die Bf. begründet die Dringlichkeit mit Schmerzen, Schwellungen und einer eingeschränkten Bewegungsfreiheit, gibt aber selbst an, dass die Dringlichkeit aus keinem Schreiben hervorgehe.

Das Gericht erachtet nicht als erwiesen, dass im gegenständlichen Fall die von der Bf. vorgegebene Dringlichkeit für den operativen Eingriff tatsächlich bestand. Im fachärztlichen Befund findet sich zwar der Hinweis, dass die Operation wegen Schmerzen indiziert sei. Es fehlen jedoch konkrete Angaben darüber, ob und mit welchen ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen ein weiteres Zuwarten mit der Liposuktion bzw. eine – wie von der Gesundheitskasse verlangt und in der S 1 Leitlinie empfohlen – vorerst durchzuführende Behandlung mit konservativen Methoden verbunden gewesen wäre.

Gegen die Dringlichkeit spricht nicht nur die der S 1 Leitlinie folgende chefärztliche Stellungnahme der Gesundheitskasse, sondern auch der Umstand, dass von der Bf. im Verfahren beim Bundesfinanzgericht abverlangte Nachweise zu den vor dem operativen Eingriff kontaktierten Ärzten, dabei gestellten Diagnosen und insbesondere bisher durchgeführten Therapien nicht vorgelegt wurden. Wie oben angeführt, trifft den Abgabepflichtigen die Nachweispflicht über jene für den Einzelfall maßgeblichen Umstände, die für die Zwangsläufigkeit der als außergewöhnliche Belastungen begehrten Aufwendungen sprechen. Mangels Vorlage von Nachweisen sind die für die Beurteilung maßgeblichen Informationen über den Krankheitsverlauf (insbesondere der Entwicklung der behaupteten Beschwerden) und insbesondere bereits versuchte Behandlungen nicht feststellbar.

Das Bundesfinanzgericht (BFG 16.7.2021, RV/7101172/2021) hat Kosten für die Liposuktion bei Wahlärzten bei Vorliegen folgender Voraussetzungen als zwangsläufig erwachsene Aufwendungen iSd des § 34 Abs. 3 EStG 1988 anerkannt:

- Es wurde glaubhaft anhand medizinischer Unterlagen/ Bestätigungen zum fortgeschrittenen Erkrankungsverlauf vor der Operation und zu bisherigen Behandlungen dargelegt, dass Behandlungen mit konservativen Therapien die Beschwerden nicht mehr lindern konnten.
- Vom chefärztlichen Dienst wurde die Operation aufgrund der nachweislich erfolglosen bisherigen Behandlungen genehmigt, damit die vom Wahlarzt empfohlene Operation als geeignete Krankenbehandlung bestätigt und dazu Kostenzuschüsse in Höhe der in den Honorarordnungen vorgesehenen Tarifposten gewährt.
- Aus dem Befund des Wahlarztes geht hervor, dass nur mit der empfohlenen operativen Behandlung die durch die Erkrankung ausgelösten Beschwerden mit großer Wahrscheinlichkeit auf Dauer beseitigt werden können und vom Hausarzt zusätzlich bestätigt, dass eine nachhaltige, ausgeprägte Verbesserung der Schmerzen/Ödeme eingetreten ist.

Diese Voraussetzungen liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Wie bereits dargelegt, fehlen nicht nur Nachweise über die Entwicklung des Krankheitsverlaufes, sondern insbesondere darüber ob die von der S1 Leitlinie empfohlenen konservativen Therapien durchgeführt wurden. Es wurde nicht glaubhaft dargelegt, dass mit den von der aktuellen S 1 Leitlinie Lipödem empfohlenen Kompressionsbehandlungen, Lymphdrainagen etc. keine Linderung der für die Erkrankung typischen Schmerzen möglich gewesen wäre bzw. weitere derartige Behandlungen erfolglos gewesen wären.

Von der Bf. wurden auch keine Anstrengungen dahingehend unternommen, mit dem genannten öffentlichen Krankenhaus und dem angeführten Therapiezentrum in \*\*\*Ort\*\*\* Kontakt aufzunehmen, um das tatsächliche zeitliche Erfordernis und das Ausmaß der finanziellen Zusatzbelastungen der vom chefärztlichen Dienst verlangten konservativen Behandlungsversuche festzustellen, wobei davon auszugehen ist, dass - wenn die Gesundheitskasse diese Behandlungen vorerst als geeigneter erachtet als die Liposuktion – diese Behandlungskosten sowie Kosten für erforderliche stationäre Aufenthalte vom öffentlichen Versicherungsträger getragen worden wären.

Insbesondere mangelt es aber einem tauglichen Nachweis darüber, welche feststehenden oder sich konkret abzeichnenden, ernsthaften gesundheitlichen Nachteile der Bf. erwachsen wären, wenn sie die vom Versicherungsträger geforderten (und von der einschlägigen Leitlinie empfohlenen) konservativen Therapiemaßnahmen durchgeführt und die Operation zu einem späteren Zeitpunkt in einem öffentlichen Krankenhaus durchgeführt hätte.

Im Befund des Wahlarztes finden sich keine Hinweise darüber, welche ernsthaften gesundheitlichen Folgen die Nichtdurchführung der vom ihm empfohlenen Liposuktion gehabt hätte bzw. weshalb mit den in der einschlägigen Leitlinie empfohlenen konservativen Methoden eine nachhaltige Linderung der Beschwerden nicht hätte erreicht werden können.

Die für die Zwangsläufigkeit der Ausgaben betreffend die in der Privatklinik vom Wahlarzt durchgeführte Liposuktion erforderlichen triftigen medizinischen Gründe liegen im gegenständlichen Fall nicht vor.

Die beantragten Krankheitskosten stellen daher keine außergewöhnlichen Belastungen iSd § 34 Abs. 1 EStG 1988 dar, weshalb die Beschwerde abzuweisen war.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Im vorliegenden Beschwerdeverfahren werden keine Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung aufgeworfen. Die Rechtsfrage, unter welchen Voraussetzungen Krankheitskosten, die nicht von der Sozialversicherung getragen werden, als außergewöhnliche Belastungen im Sinne des § 34 EStG abgezogen werden können, ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (zuletzt VwGH 27.9.2021, Ra 2020/15/0066) geklärt. Die Entscheidung war nach den Umständen des Einzelfalles und im Rahmen der Beweiswürdigung vorzunehmen.

Linz, am 30. November 2021