

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter_A in der Beschwerdesache Beschwerdeführerin, Anschrift_A, über die Beschwerden vom 16. Februar 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 8. Februar 2022 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2019 und 2020, Steuernummer Zahl_1, zu Recht erkannt:

I. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den Beschwerde-vorentscheidungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2019 und 2020 (beide mit Ausfertigungsdatum 28. Februar 2022) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

1.) Verfahrensgang:

Das Finanzamt Österreich erließ die - antragslos ergangenen – Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2019 (mit Ausfertigungsdatum 16. September 2020) und 2020 (mit Ausfertigungsdatum 13. September 2021). In den in Folge fristgerecht eingereichten Erklärungen zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 (Antrag vom 29. Oktober 2021) sowie für das Jahr 2020 (Antrag vom 5. Dezember 2021) begehrte die Abgabepflichtige ua. Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen sowie Pendlerpauschale und Pendlereuro. Das Ergänzungsersuchen der Abgabenbehörde auf ua. Vorlage einer Kostenaufstellung und des Pendlerrechners blieb unbeantwortet.

Das Finanzamt Österreich hob bescheidmäßig gemäß § 41 Abs. 2 EStG die (antragslos ergangenen) Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2019 und 2020 wieder auf und erließ neue Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2019 und 2020 (sämtliche Bescheide mit Ausfertigungsdatum 8. Februar 2022), in welchen lediglich „die nachgewiesenen Aufwendungen“ (und sohin

weder außergewöhnliche Belastungen noch Pendlerpauschale/Pendlereuro) steuerlich berücksichtigt wurden.

In den gegen die Einkommensteuerbescheide 2019 und 2020 fristgerecht erhobenen Beschwerden vom 16. Februar 2022 brachte die Abgabepflichtige unter Beilage von Rechnungen vor, sie habe im Jahr 2019 eine Operation in der Privatklinik_A (Endoskopische Kieferhöhlen-OP beidseitig) gehabt. Für den Krankenhausaufenthalt habe sie pro Tag 5,23 Euro Haushaltsersparnis sowie das von der Krankenversicherung_A erhaltene Tagegeld (100 Euro) abgezogen. Die geltend gemachten Kosten 2019 würden daher Betrag_1 Euro betragen. Im Jahr 2020 habe sie eine Operation im Krankenhaus_B gehabt (Aufenthalt vom 26. Mai bis 2. Juni 2020). Die Kosten hierfür würden nach Abzug der Haushaltsersparnis und des von der Krankenversicherung_A gezahlten Tagegeld (200,00 €) einen Betrag von Betrag_3 € betragen. Für die Operationen und Aufenthalte am 19. Juni 2020 und 17. Juli 2020 seien (nach Abzug der Haushaltsersparnis) Kosten von Betrag_4 € und Betrag_5 € angefallen. Die Kosten einer Brille (nach Abzug des Kostenersatzes) würden sich auf Betrag_6 € belaufen. Des Weiteren werde unter Beilage des Ausdruckes aus dem Pendlerrechner in beiden Jahren eine Pendlerpauschale in Höhe von Betrag_7 € sowie der Pendlereuro in Höhe von Betrag_8 € begehrt.

Das Finanzamt Österreich gewährte der Abgabepflichtigen in den Beschwerdeentscheidungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2019 und 2020 (beide mit Ausfertigungsdatum 28. Februar 2022) die begehrte Pendlerpauschale samt Pendlereuro, versagte jedoch den beantragten Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen die steuerliche Anerkennung, da Behandlungs- und Operationskosten in einer Privatklinik keine außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG 1988 darstellen würden. Es handle sich dabei um eine freiwillige Entscheidung, die nach der Rechtslage keine Zwangsläufigkeit der Aufwendungen begründe. Behandlungs- und Operationskosten in öffentlichen Krankenhäusern würden von der gesetzlichen Krankenversicherung bezahlt werden. Im Jahr 2020 wurden außergewöhnliche Belastungen für eine Brille in Höhe von Betrag_6 € anerkannt, welche allerdings niedriger als der gültige Selbstbehalt in Höhe von 2.592,42 € sind.

Die Beschwerdeführerin beehrte mit Eingaben vom 25. März 2022 fristgerecht die Vorlage der Beschwerden an das Bundesfinanzgericht und führte in den Vorlageergänzungen vom 23. April 2022 unter Beilage von Befunden von Arzt_A und Arzt_B aus, sie habe in den Wintersaisons 2017/2018 und 2018/2019 monatelang eine chronische Kieferhöhlenentzündung mit starken Kopfschmerzen als Nebenwirkung gehabt. Dadurch sei auch ihr Allgemeinzustand sehr beeinträchtigt, die Leistungsfähigkeit sehr stark reduziert und hierdurch ihr Arbeitsplatz gefährdet gewesen. Im Sommer 2019 sei dann festgestanden, dass nur eine Kieferhöhlen-OP den Gesundheitszustand verbessern würde. Diese Operation sollte aber möglichst noch vor dem Winter erfolgen, um eine Ausheilung vor der Erkältungssaison zu gewährleisten. In einem öffentlichen Krankenhaus sei ein Operationstermin vor dem Winter aber leider nicht mehr möglich gewesen und so sei nur die Alternative geblieben, die Operation in der Privatklinik

durchführen zu lassen. Es werde daher im Jahr 2019 um Anerkennung der Operationskosten von Betrag_1 Euro (endoskopische Kieferhöhlen-OP beidseitig) in der Privatklinik_A ersucht. Im März 2020 sei nach monatelang chronischem Husten über mehrere Winter als Ursache eine riesige axiale Hiatushernie (riesiger Zwerchfellbruch) diagnostiziert worden. Als Folge davon sei es zu einer Refluxkrankheit mit Speiseröhrenentzündung gekommen. Laut Diagnose wäre eine Operation unumgänglich gewesen und sollte möglichst bald durchgeführt werden (sonst sei das Risiko für einen Speiseröhrenkrebs sehr hoch gewesen). Aufgrund der Corona-Situation im Frühjahr 2020 wäre ein zeitnaher Operationstermin leider nur auf der Sonderklasse möglich gewesen. Daher wäre sie gezwungen gewesen, die Operation und 2 Nachfolgeoperationen auf der Sonderklasse durchführen zu lassen. Es werde daher für 2020 die Anerkennung der Operationskosten von Betrag_2 € (Krankenhaus_B, Sonderklasse: 26. Mai bis 2. Juni 2020, 19. Juni 2020 und 17. Juli 2020) als außergewöhnliche Belastung beantragt.

Über Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 24. Mai 2023 führte die Beschwerdeführerin in ihrem E-Mail vom 17. Juli 2023 ua. ergänzend aus, die Privatklinik_A habe die Operation betreffend die Nasennebenhöhlenöffnung durch Arzt_A mit der ÖGK direkt abgerechnet. Das Honorar von Arzt_A sei bei der Gebietskrankenkasse eingereicht, jedoch hierfür von der ÖGK kein Kostenersatz gezahlt worden (siehe Schreiben der ÖGK vom 5. Juni 2023). Die Operationen und Krankenhausaufenthalte würden auf Grund der Rechtssätze vom VwGH (VwGH 2010/15/0130: „Es ergibt sich die Zwangsläufigkeit von Kosten aus den Umständen des Einzelfalles“; VwGH 2012/15/0136: „Eine Abgrenzung der Zwangsläufigkeit hat zu Kosten der allgemeinen Lebensführung zu erfolgen, also bei Aufwendungen, die üblicherweise auch Gesunde zur Steigerung ihres Wohlbefindens machen, (nur) in diesen Fällen verlangt die Judikatur eine ärztliche Verordnung im Vorfeld“; VwGH 2013/13/0064: „Wenn keine Maßnahme vorliegt, die fallweise auch von Gesunden zur Steigerung des Wohlbefindens angewandt werden, dann reichen triftige medizinische Gründe zur Anerkennung der Kosten“) und Bundesfinanzgericht (UFS RV/2160-W/06: „Im Rahmen der von einer Abgabenbehörde vorzunehmenden Beurteilung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 besteht keine Bindungswirkung an die Beurteilung dieser Kosten durch die zuständige Krankenkasse, und zwar auch dann nicht, wenn die Krankenkasse darüber bescheidmäßig abgesprochen hätte“ und BFG RV/5100724/2022 „Als Nachweis der Zwangsläufigkeit von Therapiekosten ist eine vorfeldmäßige ärztliche Verordnung zur Abgrenzung zu den allgemeinen Kosten der Lebensführung erforderlich, wenn derartige Therapien auch von Gesunden zur Steigerung ihres Wohlbefindens oder ihrer Fitness und dergleichen anwenden. In anderen Fällen ist in freier Beweiswürdigung die Notwendigkeit der Therapie und somit das Vorliegen triftiger Gründe dafür zu prüfen“) geltend gemacht werden; zu VwGH Ro 2020/15/0010 („Es ergibt sich die Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 bei Krankheitskosten aus der Tatsache der Krankheit selbst. Im Rahmen der Krankenbehandlung ist das Recht auf freie Arztwahl grundsätzlich anzuerkennen.“) werde angemerkt, dass Arzt_A nur in der Privatklinik_A und Arzt_B nur Patienten auf der Sonderklasse im Krankenhaus_B operieren würden.

2.) Sachverhalt:

2.a) Da die in Ort_A wohnhafte Beschwerdeführerin in den Wintersaisons 2017/18 und 2018/19 monatelang unter einer chronischen Kieferhöhlenentzündung mit starken Kopfschmerzen litt (siehe ua. das unstrittige Beschwerdevorbringen sowie den Befund von Arzt_A vom 1. Oktober 2019), unterzog sie sich am 24. September 2019 in der Privatklinik_A einer endoskopischen Kieferhöhlen-Operation beidseitig mit anschließendem Krankenhausaufenthalt vom 23. bis 26. September 2019 (siehe ua. die Rechnungen von Arzt_A vom 7. Oktober 2019 und von der Privatklinik_A vom 9. Oktober 2019).

Aufgrund der vorliegenden Aktenlage ist dem Bundesfinanzgericht die Feststellung verwehrt, dass diese Operation nicht zeitgerecht in einem öffentlichen Krankenhaus (ohne Anfall der streitgegenständlichen Kosten), sondern ausschließlich in einer Privatklinik möglich gewesen ist.

2.b) Im März 2020 wurde bei der Beschwerdeführerin nach jahrelangem chronischen Husten eine riesige axiale Hiatushernie (ein Zwerchfellbruch) diagnostiziert. Als Folge davon kam es zu einer Refluxkrankheit mit Speiseröhrenentzündung, welche eine Operation durch Arzt_B mit zwei Folgeeingriffen samt anschließenden Krankenhausaufenthalten (26. Mai bis 2. Juni 2020, 19. Juni 2020 und 17. Juli 2020) im Krankenhaus_B erforderlich machte (siehe ua. die Arztbriefe vom 2. Juni 2020 und 31. Juli 2020 sowie die Rechnungen vom 6. Juli 2020, 13. Juli 2020 und 11. August 2020, sämtliche vom Krankenhaus_B).

2.c) Aufgrund der vorliegenden Aktenlage sind dem Bundesfinanzgericht die Feststellungen verwehrt, dass die verrechneten Sonderklassehonorare für die Ärzte Arzt_B und Arzt_A sowie die Aufenthalte auf den Sonderklassesstationen (verbunden mit den streitgegenständlichen, die Kosten der gesetzlichen Krankenversicherung erheblich übersteigenden Aufwendungen) in der Privatklinik_A (2019) und im Krankenhaus_B (2020) aus triftigen medizinischen Gründen geboten waren.

3.) Beweiswürdigung:

Der streitgegenständliche Sachverhalt ergibt sich im Wesentlichen aus der vorliegenden Aktenlage, insbesondere aus den oben näher bezeichneten Unterlagen.

Die Beschwerdeführerin hat trotz ausdrücklichem Ersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 24. Mai 2023 weder weitere Ausführungen noch den angeforderten Nachweis hierzu erbracht, dass die streitgegenständliche Operation durch Arzt_A in der Privatklinik_A nicht zeitgerecht in einem öffentlichen Krankenhaus (ohne Anfall der geltend gemachten Kosten) möglich gewesen wäre. Die Abgabepflichtige konnte sohin ihr Beschwerdevorbringen nicht glaubhaft machen, eine Operation in einer Privatklinik wäre aufgrund der aus medizinischer Sicht gegebenen Kurzfristigkeit für eine Operation vor dem Wintereinbruch erforderlich gewesen.

Dasselbe gilt ebenso für die Sonderklassehonorare für die behandelnden Ärzte Arzt_A und Arzt_B sowie für die Krankenhausaufenthalte auf den Sonderklassestationen in der Privatklinik_A und im Krankenhaus_B. Trotz ausdrücklicher Aufforderung durch das Bundesfinanzgericht im Schreiben vom 24. Mai 2023 legte die Beschwerdeführerin wiederum keine triftigen medizinischen Gründe für die derartigen Sonderbehandlungen dar. Weder aus dem Beschwerdevorbringen noch aus den vorgelegten Unterlagen kann erkannt werden, dass feststehende oder sich konkret abzeichnende ernsthafte gesundheitliche Nachteile für die Beschwerdeführerin bestanden hätten, welche ohne die mit höheren Kosten verbundenen medizinischen Betreuungen durch die obigen Ärzte in den Sonderklassestationen eingetreten wären.

Wenngleich zutreffend sein wird, dass Arzt_A ausschließlich in der Privatklinik_A sowie Arzt_B ausschließlich nur Patienten auf der Sonderklasse im Krankenhaus_B operieren, kann hieraus nicht abgeleitet werden, dass lediglich diese behandelnden Ärzte über das notwendige Fachwissen und die Erfahrungen verfügen würden um diese Eingriffe durchzuführen.

Desgleichen wurde auch nicht behauptet, dass ausschließlich diese Krankenanstalten bzw. diese Ärzte die angewandten Operationsmethoden anbieten oder lediglich ein Aufenthalt auf den Sonderklassestationen den erhofften medizinischen Erfolg erbringen konnten.

4.) Rechtslage:

Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2 EStG) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18 EStG) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss folgende Voraussetzungen erfüllen:

1. Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2).
2. Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3).
3. Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein (VwGH 27.9.2021, Ra 2020/15/0066; VwGH 1.9.2015, 2012/15/0117; VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; VwGH 26.5.2010, 2007/13/0051). Die Zwangsläufigkeit im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 ergibt sich bei Krankheitskosten aus der Tatsache der Krankheit (VwGH 15.12.2021, Ro 2020/15/0010; Jakom/Peyerl, EStG, 2023, § 34 Rz. 42, 90).

Wie auch der VwGH in 11.2.2016, 2003/13/0064, ausgeführt hat, ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen (VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130). Individuelle Betrachtungsweise ist erforderlich (VwGH 14.9.1994, 91/13/0229), wenngleich das Merkmal selbst nach objektiven Kriterien zu prüfen ist (Jakom/Peyerl, EStG, 2023, § 34 Rz. 38). 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 reichen grundsätzlich nicht aus (VwGH 19.2.1992, 87/14/0116; BFG 9.7.2015, RV/5101381/2014; BFG 25.11.2014, RV/3100517/2013; BFG 3.11.2014, RV/2100726/2013; BFG 17.9.2014, RV/2100796/2014; BFG 24.7.2014, RV/5101351/2012). 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; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116).

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes muss das Merkmal der Zwangsläufigkeit auch der Höhe nach gegeben sein (VwGH 11.2.2022, Ra 2020/13/0062; VwGH 24.3.2021, Ra 2020/15/0029). Eine Voraussetzung der Art, dass Aufwendungen nur zwangsläufig sind, soweit sie „den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen“ (§ 33 Abs. 2 dEStG), ist im österreichischen Einkommensteuergesetz nicht verankert (VwGH 12.9.1989, 88/14/0164), doch muss das Merkmal der Zwangsläufigkeit auch der Höhe nach gegeben sein (VwGH 20.6.1995, 92/13/0181; UFS 30.3.2009, RV/0330-L/07; Zorn in Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 20 Rz 4). Inwieweit eine Aufwendung notwendig und angemessen ist, ist nicht nach den subjektiven Vorstellungen des Steuerpflichtigen, sondern nach objektiven Umständen zu entscheiden (VwGH 14.1.1992, 91/14/0243; Jakom/Peyerl, EStG, 2023, § 34 Rz. 46). Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 34 EStG 1988 Tz 35; Jakom/Peyerl, EStG, 2023, § 34 Rz. 90).

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 (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181; VwGH 4.3.1986, 85/14/0149; VwGH 11.2.2016, 2013/13/0064). Die Beweislast hierfür trägt der Steuerpflichtige (VwGH 19.2.1992, 87/14/0016; VwGH 13.5.1986, 85/14/0181; Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 34 EStG 1988 Tz 35). Ein Nachweis über die generelle Notwendigkeit der Operation reicht nicht aus; es wird eine unmissverständliche Bestätigung eines Arztes gefordert, aus der hervorgeht warum die Behandlung ausschließlich in einer Privatklinik möglich gewesen ist (BFG 20.1.2020, RV/5100678/2019). Nach der ständigen Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes stellt eine kürzere Wartezeit auf einen Operationstermin für sich alleine noch keinen triftigen medizinischen Grund für eine Behandlung in einem Privatspital dar (BFG 20.1.2022, RV/6100294/2020; BFG 20.1.2020, RV/2100934/2015; BFG 3.10.2018, RV/2100162/2018; BFG 29.1.2018, RV/7103988/2017).

Die medizinische Notwendigkeit der Operation in einer Privatklinik ist grundsätzlich durch eine ärztliche Bestätigung durch den Steuerpflichtigen nachzuweisen, bzw. hätte dem Beschwerdeführer im Zuge des Beschwerdeverfahrens der Nachweis gelingen müssen, dass ausschließlich

der behandelnde Arzt über das notwendige Fachwissen und die Erfahrung verfügt hat den Eingriff durchzuführen (BFG 26.2.2018, RV/5100307/2017) oder nur spezielle, ausschließlich in dieser Klinik angewandte Operationsmethoden den erhofften medizinischen Erfolg gebracht hätten. Aufzahlungen für die Sonderklasse bei Krankenhausaufenthalten sind ausnahmsweise nur dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn triftige medizinische Gründe vorliegen (BFG 25.11.2014, RV/3100517/2013; BFG 12.3.2019, RV/5101609/2018; BFG 26.2.2018, RV/5100307/2018). Liegt eine ärztliche Bestätigung über die dringliche medizinische Notwendigkeit der Behandlung im Privatkrankenhaus vor und wäre bei einer längeren Wartezeit auf einen Platz in einem öffentlichen Krankenhaus mit nachteiligen gesundheitlichen Folgen zu rechnen gewesen, sind die Kosten für die Privatklinik als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (VwGH 27.9.2021, Ra 2020/15/0066; VwGH 5.10.2021, Ra 2021/15/0059). Als triftige medizinische Gründe für eine bestimmte Behandlungsart können auch Aussichten auf ein geringeres Risiko von Folgewirkungen der Operation gelten (VwGH 25.12.2021, Ro 2020/15/0010 zur "NanoKnife-Methode").

5.) Erwägungen:

5.a) Wendet man die von der Rechtsprechung und Lehre herausgearbeiteten Grundsätze auf den gegenständlichen Fall an, so folgt daraus, dass der Abgabepflichtigen nicht der Nachweis des Vorliegens von triftigen medizinischen Gründen für die Inanspruchnahme der Sonderklasseärzte und für die Aufenthalte auf den Sonderklassestationen im Sinne der oben angeführten Judikatur gelungen ist. Den von der Abgabepflichtigen vorgelegten Unterlagen kann kein entsprechendes Vorbringen entnommen werden, dass die Durchführungen von medizinischen Betreuungen außerhalb der Sonderklassebehandlungen zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätten.

Nicht jeder gesundheitliche Nachteil (wie etwa die von der Beschwerdeführerin in ihren Beschwerden angeführten Beeinträchtigungen) kann dazu führen, höhere Aufwendungen als solche, die von der gesetzlichen Krankenversicherung gedeckt sind, beim Steuerpflichtigen als zwangsläufig erwachsen anzusehen; es muss sich vielmehr um erhebliche gesundheitliche Nachteile handeln, die ohne die teurere Behandlung zu erwarten wären. Im vorliegenden Fall ist nach dem Beschwerdevorbringen eben nicht erwiesen, dass die Abgabepflichtige ernsthafte gesundheitliche Nachteile erlitten hätte, wenn sie sich nicht für eine Behandlung durch Sonderklasseärzte auf Sonderklassestationen entschieden hätte. Die Beweislast, dass sämtliche Voraussetzungen für eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung vorliegen, obliegt jedoch stets dem Steuerpflichtigen (siehe BFG 9.7.2015, RV/5101381/2014).

Das Vorbringen der Abgabepflichtigen beschränkt sich im Wesentlichen darauf, dass die Gründe für die unverzügliche Vornahme der Operationen in der Privatklinik_A und im Krankenhaus_B und somit für die Inanspruchnahme der Sonderklasseärzte und der Sonderklassestationen ausschließlich jahreszeit- bzw. coronabedingt darin gelegen wären, zeitlich früher die entsprechenden Operationstermine zu bekommen. Die ärztliche Empfehlung

eines ehestmöglichen Behandlungsbeginnes bzw. die Pandemie begründet jedoch keinen triftigen medizinischen Grund für die von der Beschwerdeführerin in Anspruch genommene Sonderklassen. Bei Patienten oder Patientinnen der Sonderklasse handelt es sich um keine solchen, die eine bessere medizinische Behandlung genießen. Vielmehr liegen die Vorzüge der Sonderklasse beispielhaft darin, ein Zimmer mit geringerer Bettenanzahl mit höherem Wohnkomfort in Anspruch nehmen zu können, sowie eine größere Auswahl an Menüs, freie Arztwahl, erweiterte Besuchszeiten usw. zur Verfügung zu haben. Die Sonderklasse dient demnach keinesfalls dazu, im medizinischen Bereich eine Zweiklassengesellschaft zu schaffen. Dazu wird auf § 16 Krankenanstalten- und Kuranstaltengesetz (KAKuG) verwiesen, wonach für die ärztliche Behandlung von Patienten und Patientinnen in einer Krankenanstalt ausschließlich der Gesundheitszustand maßgeblich ist. Die Aufnahme in die Sonderklasse darf hingegen an der ärztlichen Behandlung nichts ändern. In der medizinischen Versorgung ergibt sich somit zwischen den Patienten der Sonderklasse und denjenigen der allgemeinen Krankenversicherung keine Unterscheidung; lediglich die Ausstattung der Unterbringung und die Verpflegung dürfen nach dem KAKuG in der Sonderklasse besser sein als in der Allgemeinen Klasse. Die Sonderbehandlung erfolgt somit immer im Umfeld des Krankenhausaufenthaltes (siehe BFG 22.6.2015, RV/5101370/2012, und die hierin zitierte Judikatur).

Zutreffend ist, dass im Rahmen der Krankenbehandlung das Recht auf freie Arztwahl grundsätzlich anzuerkennen ist; höhere Aufwendungen als die von der Sozialversicherung finanzierten sind jedoch lediglich dann als zwangsläufig zu beurteilen, wenn hierfür triftige medizinische Gründe gegeben sind (VwGH 15.12.2021, Ro 2020/15/0010). Die Beschwerdeführerin hat keine derartigen Gründe bezeichnen können, zumal sie auch kein Vorbringen erstattet hat, demzufolge ausschließlich die behandelnden Ärzte über das notwendige Fachwissen und die Erfahrung verfügt hätten die Eingriffe durchzuführen. Die Sonderklassehonorare für die behandelnden Ärzte sind demzufolge nicht zwangsläufig erwachsen.

Zusammengefasst ist somit festzuhalten, dass die vorgelegten Unterlagen zwar die Notwendigkeit der durchgeführten Operationen bestätigen, diesen jedoch kein Hinweis zu entnehmen ist, dass die Behandlungen ohne Mitwirkung der Sonderklasseärzte und außerhalb der Sonderklassen bei der Beschwerdeführerin zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätten. Eine Berücksichtigung der strittigen Aufwendungen der Abgabepflichtigen als außergewöhnliche Belastung ist somit nicht zulässig, weil die Zwangsläufigkeit der Belastung im Sinne der oben zitierten gesetzlichen Bestimmung und der dazu ergangenen Rechtsprechung nicht gegeben ist.

5.b) Die Abgabenbehörde gewährte der Abgabepflichtigen in den Beschwerdevorentscheidungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2019 und 2020 (beide mit Ausfertigungsdatum 28. Februar 2022) die beantragte Pendlerpauschale samt Pendlereuro. Nach neuerlicher Überprüfung erhebt das Bundesfinanzgericht hiergegen keine Bedenken, sondern schließt sich vielmehr der Rechtsansicht der Abgabenbehörde an.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind den Beschwerdeentscheidungen betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2019 und 2020 (beide mit Ausfertigungsdatum 28. Februar 2022) zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

6.) 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.

Nachdem die Beschwerden insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwerfen, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme und Gesichtspunkte, die dessen ungeachtet gegen die Unzulässigkeit der Revision sprechen würden, nicht vorgebracht wurden, war unter Hinweis auf die zitierte eindeutige und einheitliche Rechtsprechung die Revision nicht zuzulassen.

Innsbruck, am 12. Oktober 2023