

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache des ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. Juni 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. Mai 2024 betreffend Einkommensteuer 2023, Steuernummer xxx, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe/n sind dem am Ende der Entscheidungsgründe dem/n als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt/blättern 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

I. Verfahrensgang

1.1. Der Beschwerdeführer (in der Folge kurz: Bf.) machte in der beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung 2023 (eingelangt beim Finanzamt am 26.02.2024) außergewöhnliche Belastungen (Krankheitskosten) mit Selbstbehalt gemäß § 34 EStG 1988 geltend. Zu einem Ergänzungsersuchen des Finanzamtes vom 25. April 2024 übermittelte der Bf. dem Finanzamt mit Eingabe vom 03. Mai 2025 eine Aufstellung der beantragten Krankheitskosten samt den Belegen (in Kopie).

1.2. Im Einkommensteuerbescheid 2023 (Ausfertigungsdatum 16.05.2024) hat das Finanzamt diese geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen hinsichtlich der im Jahr 2023 beim Bf. vorgenommenen Hüftgelenkoperation in der Privatklinik PK nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt. Das Finanzamt gab dazu als Begründung an, eine Anerkennung sei nur dann möglich, wenn dafür triftige medizinische Gründe vorlägen. Der bloße Wunsch des

Betroffenen über eine bestimmte medizinische Behandlung sei noch kein triftiger Grund die Behandlung in einer Privatklinik durchführen zu lassen. Diese Operationen könnten auch in einem öffentlichen Krankenhaus durchgeführt werden.

2. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2023 vom 16.05.2024 hat der Bf. fristgerecht mit Schreiben vom 07.06.2024 Beschwerde erhoben. Als Beilage zur Beschwerde wurde dem Finanzamt vom Bf. ein „Ärztlicher Bericht“ übermittelt, in dem der Gesundheitszustand bzw. die Krankheitsgeschichte des Bf. dargelegt sind (Ärztlicher Bericht Dr. A., vom 24.11.2023). Entscheidend für den Entschluss, eine Privatklinik für die Operation zu wählen, sei nicht die Methode der Operation, sondern die lange Wartezeit (5 bis 6 Monate) für die Operation in einem öffentlichen Krankenhaus gewesen. Dies erschien dem Bf. auf Grund seines Gesundheitszustandes als gerechtfertigt und medizinisch zielführend, um nicht eine weitere Verschlechterung seines Gesundheitszustandes erleiden zu müssen, was nach Auffassung des Bf. das Kriterium der Zwangsläufigkeit erfülle.

3. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 26.06.2024 hat das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Die Begründung dazu lautet: „Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch 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. In diesem Sinne können grundsätzlich auch Aufwendungen für eine Operation in einer Privatklinik zwangsläufig erwachsen und sohin eine ag_ Belastung darstellen. Die Beweislast für die Zwangsläufigkeit trägt dabei der Stpfl., der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnl. Belastung gestützt werden kann. Kürzere Wartezeiten für sich allein stellen keinen triftigen Grund für eine Behandlung in einer Privatklinik dar. Die Durchführung der Operation in der Privatklinik beruht mangels einer belegten medizinischen Notwendigkeit auf einer freiwilligen Entscheidung und es kann von einer Zwangsläufigkeit iSd § 34 EStG 1988 nicht ausgegangen werden.“

4.1. Dagegen brachte der Bf. mit Schreiben vom 06.07.2024 einen Vorlageantrag ein, mit dem das Beschwerdebegehren, die Krankheitskosten im Zusammenhang mit der Privatklinik als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, aufrechterhalten wurde.

4.2. Vor der Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht nahm das Finanzamt ergänzende Sachverhaltsermittlungen vor. Die vom Finanzamt in den Ergänzungsersuchen vom 22.07.2024 und vom 15.11.2024 vom Bf. angeforderten sachverhaltsmäßigen Aufklärungen wurden vom Bf. mit Eingaben vom 16.08.2024 und 25.11.2024 unter Anschluss bezüglicher Belege bzw. Nachweise beantwortet.

5. Der eingebrachte Vorlageantrag vom 06.07.2024 wurde vom Finanzamt am 18.12.2024 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom

18.12.2024) und darin eine abweisende Stellungnahme angeführt (teilweise wiedergegeben u.a. in Pkt. II.5.).

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

1. Der im Jahr 1953 geborene Bf. machte in seiner Einkommensteuererklärung 2023 unter der Rubrik Krankheitskosten mit Selbstbehalt Kosten für Zahnbehandlung und Kosten für Physiotherapie als außergewöhnliche Belastung geltend, die vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid 2023 vom 16.05.2024 grundsätzlich anerkannt wurden, sich allerdings auf Grund des Selbstbehaltes nicht einkommensmindernd auswirken. Diese Behandlungs- (Krankheits-)Kosten betragen in Summe 5.667,92 Euro (= Summe laut Rechnungsbetrag 6.456,92 minus Rückerstattung ÖGK 789,00).

2. Weiters beantragte der Bf. die Kosten für eine Hüftgelenkoperation als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, die aus der Operation und dem Aufenthalt vom 05.12.2022 bis 13.12.2022 im Sanatorium PK resultieren, welche vom Finanzamt nicht als außergewöhnliche Belastung zuerkannt wurden. Die Kosten für die Hüftgelenkoperation und den Aufenthalt im Sanatorium, die der Bf. zu zahlen hatte (ohne Ersatz von der gesetzlichen oder privaten Krankenversicherung) betragen 13.383,00 Euro, die der Bf. im Jänner 2023 bezahlt hat. Für die Tatsache, dass der Bf. für die Vornahme der Operation und den erforderlichen stationären Aufenthalt das Privatsanatorium wählte, gilt die Feststellung, dass für diese Wahl triftige medizinische Gründe gegeben sind, da mit einem längeren Zuwarten über mehrere Monate für die Durchführung der Operation in einer öffentlichen Krankenanstalt, wobei ein Operationstermin in einem öffentlichen Krankenhaus erst am 26.04.2023 möglich gewesen wäre, die ernsthafte Gefahr erheblicher Gesundheitsbeeinträchtigungen verbunden gewesen ist.

2. Beweiswürdigung

Nach § 167 Abs. 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Nach § 167 Abs. 2 BAO hat im übrigen die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen des Bf. und zu den von ihm selbst zu tragenden Krankheitskosten und der diesbezüglich beantragten Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ergeben sich auf Grundlage der dem Bundesfinanzgericht vorliegenden Aktenlage und den Angaben des Bf. zu den von der ÖGK rückerstatteten bzw. den

von ihm selbst zu tragenden Krankheitskosten, an deren Richtigkeit seitens des Bundesfinanzgerichts keine Bedenken bestehen. Dass der Bf. hinsichtlich der im Zusammenhang mit der Operation und dem Aufenthalt im Sanatorium PK angefallenen (Selbst-)Kosten in Höhe von 13.383,00 Euro seitens der ÖGK kein Ersatz geleistet wurde, ist durch die vom Bf. vorgelegte Auskunft der ÖGK bzw. der dazu geführten Korrespondenz mit dem Sanatorium PK und der ÖGK nachgewiesen. In diesem Schriftverkehr zwischen dem Bf. und der ÖGK ist auch angeführt, dass der Bf. einen Operationstermin in einem öffentlichen Krankenhaus „erst mit dem 26.4.2023 bekommen“ hätte, was vom Finanzamt auch nicht weiter angezweifelt wurde. Die tatsächlich im Jänner 2023 vom Bf. getätigte Zahlung von 13.383,00 Euro hat der Bf. durch Vorlage des Überweisungsbelegs nachgewiesen. Zur Feststellung, dass für die Entscheidung des Bf., die Operation im (privaten) Sanatorium PK im Dezember 2022 vornehmen zu lassen, triftige medizinische Gründe vorlagen, liegen ärztliche Bestätigungen vor. Dazu wurde vom Bf. als Beilage zur Beschwerde dem Finanzamt ein „Ärztlicher Bericht“ übermittelt, in dem der Gesundheitszustand bzw. die Krankheitsgeschichte des Bf. dargelegt sind (Ärztlicher Bericht Dr. A., vom 24.11.2023), womit nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe dem Grunde nach aufgezeigt wird. Im Übrigen wurde zum Gesundheitszustand des Bf. fachärztlich bestätigt (Schreiben Dr. A., Facharzt für Innere Medizin/Kardiologie, vom 07.08.2024), dass fehlende körperliche Aktivität über mehrere Monate zu einer Zunahme der kardiovaskulären Risikofaktoren und damit zu einem Voranschreiten der Arteriosklerose führen kann, „welches in letzter Konsequenz ernsthafte gesundheitliche Nachteile (zB Herzinfarkt) zur Folge haben kann.“

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

1. Die gesetzlichen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 über die „Außergewöhnliche Belastung“ lauten (auszugsweise):

„§ 34. (1) Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind 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 darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

(2) Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

(3) Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

(4) Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

von höchstens 7 300 Euro	6 %
mehr als 7 300 Euro bis 14 600 Euro	8 %
mehr als 14 600 Euro bis 36 400 Euro	10 %
mehr als 36 400 Euro	12 %

...

(5) Sind im Einkommen sonstige Bezüge im Sinne des § 67 enthalten, dann sind als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit für Zwecke der Berechnung des Selbstbehaltes die zum laufenden Tarif zu versteuernden Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2, anzusetzen.

...“

2. Strittig zwischen dem Finanzamt und dem Bf. ist, ob die Aufwendungen des Bf. für die Hüftgelenkoperation im Sanatorium PK in Höhe von 13.383,00 Euro als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen sind oder nicht.

3. Zu beurteilen ist, ob diese beantragten Aufwendungen nach den allgemeinen Bestimmungen des § 34 EStG 1988 als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt anzuerkennen sind.

4. § 34 Abs. 3 EStG 1988 macht den Anspruch auf Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung davon abhängig, dass die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwächst; dies ist dann der Fall, wenn der Steuerpflichtige sich der Belastung aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Dabei ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen. 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 im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 ergibt

sich bei Krankheitskosten aus der Tatsache der Krankheit (vgl. VwGH 11.02.2022, Ra 2020/13/0062, Rn 12, mwN).

5. Zur abweisenden Beurteilung wurde vom Finanzamt im Vorlagebericht vom 18.12.2024 (auszugsweise) folgende Stellungnahme angeführt: „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 Kosten für die Operation in der Privatklinik können weder als außergewöhnliche Belastung im Sinne des § 34 EStG ohne noch mit Selbstbehalt berücksichtigt werden. Die Durchführung der Operation in der Privatklinik beruht auf einer freiwilligen Entscheidung und es kann von keiner Zwangsläufigkeit ausgegangen werden. Die vorgelegte Bestätigung des Dr. A., Facharzt für Innere Medizin/Kardiologie von der P: ist mit 07.08.2024 und damit weit über ein Jahr nach dem Operationsdatum datiert. Dieses Attest ist nicht geeignet, die medizinische Notwendigkeit der Operation in einer Privatklinik zu belegen. Der ausstellende Arzt ist Facharzt für Innere Medizin und Kardiologie, nicht aber ausgebildeter Facharzt für Orthopädie, Traumatologie oder (orthopädische) Chirurgie (vgl. BFG 5.9.2024, RV/3100342/2024). In der Bestätigung des Dr. A. wird nur sehr allgemein auf die Konsequenzen und ernsthaften gesundheitlichen Nachteile einer fehlenden körperlichen Aktivität über mehrere Monate auf die Herzgesundheit eingegangen – nicht auf die Auswirkung auf die Hüfte und weshalb aus medizinischer Sicht die Dringlichkeit einer Operation gegeben ist. In der Bestätigung wird regelmäßige körperliche Aktivität im Sinne eines kombinierten Kraft- und Ausdauersports ausdrücklich empfohlen, wie diese Ertüchtigung auszusehen hat und inwiefern bei der Bewegung die Hüfte mit eingebunden werden muss um keine gesundheitlichen Nachteile zur Folge zu haben, wird nicht näher erläutert.

Ausgehend von den vorgelegten Rechnungen sowie der Auskunft der Österreichischen Gesundheitskasse Tirol stehen dem Beschwerdeführer nach Ansicht der Behörde Krankheitskosten mit Selbstbehalt in Höhe von € 5.667,92 zu. Die Kosten aus der Hüftoperation in Höhe von € 13.382,79 können aufgrund der fehlenden medizinischen Notwendigkeit nicht anerkannt werden.“

6. Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind. Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit (dem Grunde nach) ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein ärztliches Zeugnis oder ein Gutachten erforderlich. Einem ärztlichen Gutachten kann es gleich gehalten werden, wenn ein Teil der angefallenen Aufwendungen von einem Träger der gesetzlichen Sozialversicherung übernommen wird. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, dem Steuerpflichtigen (der Höhe nach) zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen

Gründen medizinisch geboten sind. Die Beweislast dafür trägt der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gestützt werden kann (vgl. VwGH 18.12.2024, Ro 2021/13/0011, Rn 17f, mwN).

7. Soweit vom Finanzamt die Ansicht vertreten wird, dass das Attest des Kardiologen Dr. A. vom 07.08.2024 nicht geeignet sei, die medizinische Notwendigkeit der im Sanatorium für den Bf. angefallenen Aufwendungen nachzuweisen, kann dem seitens des Bundesfinanzgerichts nicht gefolgt werden. Der Hinweis des Finanzamtes, dieses Attest „ist mit 07.08.2024 und damit weit über ein Jahr nach dem Operationsdatum datiert“, relativiert sich dahingehend, als in dem Attest diagnostisch bestätigt wird, dass der Bf. u.a. einen Herzinfarkt erlitten hat und ihm im Zusammenhang mit der diagnostizierten koronaren Erkrankung vier Stents implantiert wurden, und nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts die sich daraus ergebenden Gesundheitsfolgen bzw. Gesundheitsrisiken auch zeitlich nach der primären Versorgung (Behandlung Herzinfarkt oder Implantierung von Stents) kardiologisch festgestellt werden können. In diesem Attest wird angegeben: „Aus kardiologischer Sicht ist auf Grund dieser Diagnosen unter anderem eine regelmäßige körperliche Aktivität im Sinne eines kombinierten Kraft-/Ausdauerports ausdrücklich empfohlen.“ Zu Ausdauersportarten zählen dabei nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts zB zügiges Gehen, Radfahren oder Schwimmen, was auch bei Recherche im Internet durchgängig bei Beeinträchtigung des kardiologischen Gesundheitszustandes (nach allfälliger ärztlicher Abklärung) empfohlen wird. Im Übrigen wurde, wie o.a. unter Pkt. 2 zur Beweiswürdigung bereits ausgeführt wurde, fachärztlich bestätigt, dass fehlende körperliche Aktivität über mehrere Monate zu einer Zunahme der kardiovaskulären Risikofaktoren und damit zu einem Voranschreiten der Arteriosklerose führen kann, „welches in letzter Konsequenz ernsthafte gesundheitliche Nachteile (zB Herzinfarkt) zur Folge haben kann.“ Hinsichtlich der vom Bf. verausgabten Aufwendungen für die Operation im Sanatorium sind nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts triftige medizinische Gründe gegeben und diese Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

8. Nach Ansicht des Bundesfinanzgerichts sind somit die Kosten für Zahnbehandlung und für Physiotherapie in Höhe von 5.667,92 Euro (= Summe laut Rechnungsbetrag 6.456,92 minus Rückerstattung ÖGK 789,00) und die Kosten für die Operation im Sanatorium PK (abzüglich einer Haushaltsersparnis von 5,23 Euro/Tag, insgesamt 47,07 Euro für 9 Tage) in Höhe von 13.335,93 (= 13.383,00 minus 47,07), somit in Summe 19.003,85, als außergewöhnliche Belastung mit Selbstbehalt anzuerkennen. Der Selbstbehalt beträgt gemäß § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 12 % vom Einkommen vor Abzug außergewöhnlicher Belastungen erhöht um die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988, somit 9.546,04 Euro. Im Übrigen wird auf die angeschlossenen Berechnungsblätter hingewiesen.

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 gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 4. Mai 2026