

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Andreas Wieser in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch pwt pannonische Wirtschaftstreuhand - Gesellschaft m.b.H., Hauptstraße 26, 7201 Neudörf, über die Beschwerde vom 14. Oktober 2024 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 16. September 2024 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2023, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Die Beschwerdeführerin ***Bf1*** (in weiterer Folge die Bf) reichte am 18. April 2024 ihre Einkommensteuererklärung (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für das Jahr 2023 ein und beantragte darin die Anerkennung von außergewöhnlichen Belastungen unter Berücksichtigung des Selbstbehalts in Höhe von Euro 10.354,79.

Mit Vorhalt vom 18. April 2024 forderte die Abgabenbehörde die Bf auf, eine Kostenaufstellung und Nachweise für die als außergewöhnliche Belastungen beantragten Aufwände vorzulegen. Am 19. April 2024 übermittelte die Bf eine tabellarische Auflistung der beantragten Kosten sowie diverse Honorarnoten und Rechnungen an das Finanzamt. Aus diesen Unterlagen ist ersichtlich, dass ein Großteil der als außergewöhnliche Belastungen beantragten Kosten (Euro 8.982,01 von Euro 10.354,79) aus einer in einer Privatklinik durchgeführten Operation resultiert, wobei Patient des Eingriffs der Ehemann der Bf war.

Mit streitgegenständlichem Einkommensteuerbescheid 2023 vom 16. September 2024 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer der Bf mit einer Gutschrift von Euro 16,00 fest. Mangels

Vorliegens von triftigen medizinischen Gründen seien die beantragten OP-Kosten des Ehemannes nicht zwangsläufig erwachsen und daher nicht zu berücksichtigen. Die weiteren als außergewöhnliche Belastungen beantragen Aufwände wurden vom Finanzamt anerkannt, jedoch führen diese mangels Überschreitung des Selbstbehalts zu keiner steuerlichen Auswirkung.

In der am 14. Oktober 2024 eingereichten Beschwerde wird ausgeführt, dass der behandelnde Arzt, Primarius ***Arzt1***, im Dezember 2022 aufgrund einer MRT-Untersuchung dem Ehemann der Bf dringend zu einer Operation geraten habe. Der durchgeführte medizinische Eingriff sei sehr risikobehaftet und könne nur von wenigen Spezialisten in Österreich durchgeführt werden. Die Ausgaben waren notwendig und unumgänglich, um dem Ehemann der Bf wieder ein beschwerdefreies Gehen zu ermöglichen und diene die Operation zum Erhalt der Arbeitsfähigkeit und der daraus resultierenden Einkunftsquelle. Als Beilage wurde ein Schreiben des ***Arzt1*** übermittelt, in welchem dieser die Erkrankung des Ehemannes bestätigt und insbesondere ausführt, dass die durchgeführte Operation nahezu das Gegenteil eines „kosmetischen Elektiveingriffes“ darstelle, eine solche immer mit einem beträchtlichen perioperativen Risiko einhergehe und die Behandlung „nahezu vital indiziert“ gewesen sei. Es sei daher aus Sicht des Arztes völlig unverständlich, weshalb die Kosten der Operation nicht steuerlich geltend gemacht werden können.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 12. Dezember 2024 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Weiterhin seien keine triftigen medizinischen Gründe für die Operation in einem Privatspital nachgewiesen worden.

Am 10. Jänner 2025 brachte die Bf einen Fristverlängerungsansuchen zur Stellung eines Vorlageantrages bis zum 12. März 2025 ein. Es werde auf eine weitere Stellungnahme des behandelnden Arztes gewartet.

Am 12. März 2025 reichte die Bf den Vorlageantrag ein. Die strittige Operation habe dringlich durchgeführt werden müssen, da ansonsten eine (dauerhafte) Arbeitsunfähigkeit eingetreten wäre. Da diese Operation nur von wenigen Spezialisten in Österreich angeboten werde, sei man an die Privatklinik verwiesen worden. Der Arzt ***Arzt1*** habe in seiner Befundung die Notwendigkeit des Eingriffs bestätigt und könne der Mediziner die steuerliche Nichtanerkennung der Kosten nicht begreifen. Es könne nicht nachvollzogen werden, dass die Notwendigkeit der Operation in Zweifel gezogen werde.

Mit einem weiteren Vorhalt vom 15. September 2025 ersuchte die Behörde um Aufklärung, weshalb bei den geltend gemachten Kosten keine Erstattungen durch den Versicherungsträger erfolgt sind. Des Weiteren wurde die Bf aufgefordert Nachweise vorzulegen, aus welchen Bemühungen zum Erhalt eines Termins in einer Vertragsklinik des Versicherungsträgers für die Operation des Ehemannes ersichtlich sind bzw aus welchen hervorgeht, dass der Eingriff ausschließlich in einer Privatklinik durchgeführt werden konnte.

Mit Schreiben vom 27. Oktober 2025 teilte die Bf zusammengefasst mit, dass die beantragten Operationskosten ausschließlich die Ausgaben für die Sonderklasse des Privatspitals beinhalten. Die hierfür von der Sozialversicherung getragenen Kosten seien von dieser direkt mit der Privatklinik verrechnet worden. Nochmals werde die Notwendigkeit des Eingriffes unterstrichen. Der Erfolg des Eingriffs sei dem Spezialisten *****Arzt2*****, der die Vorgespräche in seiner Facharztpraxis führte und als Belegarzt in der Privatklinik tätig ist, zu verdanken. Der Ehemann der Bf habe im Laufe seiner sportlichen Karriere als Rennfahrer zahlreiche Orthopäden kennengelernt und sich nach sorgfältiger Abwägung bewusst für diesen Arzt entschieden, da dieser auf besonders komplexe Wirbelsäulenoperationen spezialisiert ist. *****Arzt2***** führe solche Eingriffe jedoch nur privat durch. Aufgrund der Dringlichkeit der Operation und der langen Wartezeiten in öffentlichen Krankenhäusern sei es nicht möglich gewesen eine Vertragsklinik in Anspruch zu nehmen. Zudem könne ein öffentliches Krankenhaus eine solch spezielle Operation nicht durchführen. Eine durch Herrn *****Arzt1***** ausgestellte Bestätigung, dass der Eingriff nicht in einem öffentlichen Krankenhaus durchgeführt werden konnte, werde noch vorgelegt werden.

Mit Vorhalt vom 19. November 2025 ersuchte das Finanzamt erneut um eine Vorlage von Unterlagen, aus welchen triftige medizinische Gründe für die Durchführung des Eingriffs in der Privatklinik nachvollzogen werden können.

Mit Schreiben vom 15. Dezember 2025 gab die Bf bekannt, dass es ihr leider nicht gelungen sei, eine Bestätigung des Herrn *****Arzt1***** zu erhalten, in welcher dieser die triftigen medizinischen Gründe für die Durchführung der Operation in der Privatklinik bestätigt. Der Arzt habe hierfür laut eigener Angabe keine zeitlichen Ressourcen, da er sich „auf das Retten von Leben“ konzentrieren müsse. Dennoch sei der medizinische Zusammenhang und die Notwendigkeit der Behandlung klar dokumentiert, sodass die Aufwände als außergewöhnliche Kosten anzuerkennen seien.

Die Abgabenbehörde legte die Beschwerde dem Verwaltungsgericht am 21. April 2026 zur Entscheidung vor. In seinem Vorlagebericht führte das Finanzamt unter anderem aus, dass im Anlassfall nicht die medizinische Notwendigkeit der Operation strittig sei, sondern, ob die mit höheren Kosten verbundenen Aufwendungen für die Privatklinik zwangsläufig im Sinne des § 34 EStG 1988 seien. Nachweise hierfür seien durch die Bf nicht vorgelegt worden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf *****Bf1*****, geboren am *****Bf1-Geb***** und wohnhaft in *****Bf1-Adr*****, ist mit Herrn *****Bf1-Ehemann*****, geboren am *****Bf1-Ehemann-Geb*****, verheiratet.

Im Jahr 2023 erzielte die Bf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Pensionseinkünfte) in Höhe von Euro 24.150,72.

Der Ehemann der Bf ***Bf1-Ehemann*** erzielte im Jahr 2023 Einkünfte aus selbständiger Arbeit in Höhe von Euro 9.717,13, wobei ihm nach Abzug des Freibetrags wegen einer Behinderung in Höhe von Euro 401,00 und dem Pauschbetrag für außergewöhnliche Belastungen wegen einer Behinderung in Höhe von Euro 2.280,00 ein steuerbares Einkommen von Euro 7.036,13 verblieb.

In ihrer am 18. April 2024 eingereichten Einkommensteuererklärung (ArbeitnehmerInnenveranlagung) für das Jahr 2023 beantragte die Bf die Berücksichtigung von Aufwänden in Höhe von Euro 10.354,79 als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt, wobei hiervon ein Betrag in Höhe von Euro 8.982,01 auf eine in der Privatklinik ***PK1*** durchgeführte Operation des Ehemanns zurückzuführen ist.

Bei Herrn ***Bf1-Ehemann*** wurde nach einer am 22. November 2022 durchgeführten Magnetresonanztomographie (MRT) von ***Arzt1***, einen Facharzt für Orthopädie und orthopädische Chirurgie sowie Primar in der Privatklinik ***PK2***, eine chronische Lumboischialgie mit Partialparesen (ein schmerzhaftes Nervenwurzelssyndrom) diagnostiziert. Zur weiteren Behandlung dieser Erkrankung wurde Herr ***Bf1-Ehemann*** durch ***Arzt1*** an einen weiteren Facharzt für Orthopädie und orthopädische Chirurgie, Herrn ***Arzt2***, welcher unter anderem in der Privatklinik ***PK1*** tätig ist, überwiesen.

Herr ***Bf1-Ehemann*** wurde am 12. Jänner 2023 durch Herrn ***Arzt2*** im Zuge einer Erstordinanz untersucht und wurde von diesem eine Claudicatio spinalis (Verengung des Wirbelkanals im Bereich der Lendenwirbelsäule) mit Lumboischialgie festgestellt. Aus Sicht des Arztes wurde eine Neurolyse (Operation zur Dekompression) und in weiterer Folge eine Physiotherapie und Gewichtsreduktion empfohlen. Laut dem Befundbericht wurde Herr ***Bf1-Ehemann*** durch den behandelnden Arzt genau aufgeklärt. Herr ***Bf1-Ehemann*** werde sich „das Ganze noch überlegen“ und sich beim Arzt melden, „je nachdem, was er weiter wünscht“.

Bereits am 13. Jänner 2023 wurde für Herrn ***Bf1-Ehemann*** von der Privatklinik ***PK1*** ein Kostenvoranschlag für die Durchführung der durch den Arzt empfohlenen Neurolyse erstellt. Demnach wird für die Operation ein voraussichtlicher Betrag in Höhe von Euro 9.536,02 an den Patienten ohne Privatversicherung verrechnet werden, wobei es sich hierbei ausschließlich um die Aufzahlung für die Sonderklasse handelt. Der Anteil der Sozialversicherung wird von der Privatklinik direkt mit dieser verrechnet.

Am 25. Jänner 2023 wurde Herr ***Bf1-Ehemann*** in der Privatklinik ***PK1*** aufgenommen und befand er sich dort bis zum 30. Jänner 2023 in stationärer Behandlung. Am 26. Jänner 2023 wurde er in der Privatklinik durch den behandelnden Arzt ***Arzt2***

operiert und am 30. Jänner 2023 nach Hause entlassen. Für die erfolgte Behandlung wurde dem Sozialversicherungsträger von der Privatklinik ein Betrag von Euro 2.182,02 verrechnet. Herrn ***Bf1-Ehemann***, der über keine Privatversicherung verfügt, wurden für die Aufzahlung auf die Sonderklasse Euro 8.982,01 in Rechnung gestellt. Dieser Betrag wurde von der Bf für ihren Ehemann bezahlt, da dieser nicht über ausreichend finanzielle Mittel zur Begleichung der Rechnung verfügte.

Am 10. März 2023 wurde durch ***Arzt2*** eine Nachuntersuchung durchgeführt und der Operationserfolg bestätigt. Herrn ***Bf1-Ehemann*** wurden erneut eine Physiotherapie und Gewichtsabnahme empfohlen.

Die Bf hat eine medizinische Notwendigkeit der Durchführung der streitgegenständlichen Operation des Ehemannes in einer Privatklinik anstatt in einem öffentlichen Krankenhaus nicht nachgewiesen.

2. Beweiswürdigung

Gemäß § 167 Abs 1 BAO bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises. Gemäß § 167 Abs 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Gemäß § 2a BAO gelten diese Bestimmungen sinngemäß im Verfahren vor den Verwaltungsgerichten, soweit sie im Verfahren der belangten Abgabenbehörde gelten.

Die Feststellungen zu den persönlichen Verhältnissen der Bf und ihres Ehemannes sind dem vorgelegten Beschwerdeakt zu entnehmen. Ihre Einkünfte im streitgegenständlichen Veranlagungsjahr 2023 sind anhand der eingereichten Einkommensteuererklärungen und der Einkommensteuerbescheide nachvollziehbar. Aufgrund des geringen, unter dem Existenzminimum liegenden Einkommens des Ehemannes der Bf im Jahr 2023 ist es für das Gericht glaubhaft, dass dieser selbst nicht in der Lage war, die sein gesamtes Einkommen übersteigenden Kosten für die Operation in der Privatklinik selbst zu tragen und diese von der Bf bezahlt wurden.

Die Diagnose und Überweisung an einen weiteren Facharzt durch ***Arzt1*** sind dem Schreiben dieses Arztes vom 26. September 2024 zu entnehmen. Den Feststellungen bezüglich der Erstordination bei Herrn ***Arzt2*** liegt der Befundbericht vom 12. Jänner 2023 zu Grunde. Die Feststellungen zur Nachuntersuchung am 10. März 2023 sind dem darüber erstellten Befundbericht des ***Arzt2*** zu entnehmen.

Der Kostenvoranschlag der Privatklinik ***PK1*** vom 13. Jänner 2023 wurde ebenso wie die Endrechnung vom 17. Februar 2023 durch die Bf vorgelegt. Der stationäre Aufenthalt und die

Operation in der Privatklinik werden im Arztbrief vom 27. Jänner 2023 bestätigt. Der von der Sozialversicherung für den stationären Aufenthalt direkt an die Privatklinik überwiesene Betrag lässt sich der beigebrachten Leistungsbestätigung der Versicherung entnehmen.

Zur Nachweisführung bezüglich der medizinischen Notwendigkeit einer Durchführung der streitgegenständlichen Operation in einer Privatklinik ist auszuführen, dass in einem ausschließlich auf die Erwirkung einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren den Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht trifft. Diese hat zur Folge, dass der eine Begünstigung in Anspruch nehmende Abgabepflichtige selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen hat, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl VwGH 22.09.2005, 2001/14/0037; 18.12.2019, Ro 2018/15/0025). Dabei trifft den Abgabepflichtigen insbesondere auch eine Beweismittelvorsorge- und Beweismittelbeschaffungspflicht (vgl VwGH 27.2.2014, 2009/15/0212).

Die Beweislast dafür, dass Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind, trägt nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gestützt werden kann (vgl ua VwGH 20.09.2023, Ro 2021/13/0025; 13.03.2023 Ra 2020/13/0057; 05.03.2020, Ra 2019/15/0159). Zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit ist grundsätzlich ein ärztliches Zeugnis oder ein Gutachten erforderlich (vgl VwGH 13.03.2023, Ra 2020/13/0057, mwN).

Im gegenständlichen Fall hat die Abgabenbehörde die Bf mit mehreren, aktenkundigen Ergänzungsersuchen vom 18. April 2024, 15. September 2025 und 19. November 2025 aufgefordert darzulegen, warum der medizinische Eingriff nicht in einem öffentlichen Krankenhaus stattfinden konnte sowie um Beantwortung der Frage ersucht, ob eine medizinische Notwendigkeit bestanden hat, die Eingriffe in einem Privatkrankenhaus durchführen zu lassen. Mehrmals wurde die Bf zur Vorlage einer ärztlichen Bestätigung dieses Umstandes ersucht. Ebenso wurde die Bf im Zuge der Beschwerdeentscheidung vom 12. Dezember 2024 auf den fehlenden Nachweis der medizinischen Notwendigkeit des Eingriffs in der Privatklinik hingewiesen.

Ein Nachweis, dass die Durchführung der gegenständlichen Operation ausschließlich in der gegenständlichen Privatklinik durch den behandelnden Arzt möglich war und dass bei Zuwarten auf einen Termin in einem öffentlichen Krankenhaus erhebliche gesundheitliche Nachteile eingetreten wären, wurde jedoch trotz der mehrfachen Aufforderungen nicht erbracht.

Aus dem vorgelegten Schreiben des Arztes ***Arzt1*** vom 26. September 2024, welches im Übrigen erst nachträglich während des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens erstellt

wurde, geht hervor, dass der operative Eingriff aufgrund der Erkrankung des Ehemannes der Bf dem Grunde nach notwendig war und keinen kosmetischen Eingriff darstellte. Weder die Unmöglichkeit einer Behandlung in einem öffentlichen Krankenhaus noch Nachweise über längere Wartezeiten in einem solchen oder etwaige gesundheitliche Nachteile durch das Zuwarten auf einen Termin in einem öffentlichen Krankenhaus sind diesem Dokument zu entnehmen. Schließlich teilte die Bf der Abgabenbehörde selbst mit, dass ***Arzt1*** die Ausstellung einer Bestätigung über die Notwendigkeit des Eingriffs in der Privatklinik explizit verweigert.

Aus den weiteren vorgelegten Untersuchungsunterlagen des ***Arzt2*** und der Privatklinik ***PK1*** lassen sich solche Nachweise ebenso nicht entnehmen. So wird zB im Befundbericht vom 12. Jänner 2023 festgehalten, dass der operative Eingriff (die Neurolyse) durch den Arzt empfohlen wird, der Patient sich „das Ganze jedoch noch überlegen wird“. Die ausschließliche Möglichkeit des Eingriffs in der Privatklinik, oder erhebliche gesundheitliche Nachteile bei Zuwarten auf einen Termin in einem öffentlichen Krankenhaus, sind aus diesem Schreiben nicht zu entnehmen (und ist aus den gewählten Formulierungen in zeitlicher Hinsicht eher das Gegenteil abzuleiten).

Trotz Aufforderung der Behörde wurden auch keine Nachweise vorgelegt, dass die Bf bzw ihr Ehemann überhaupt eine Anfrage zur Durchführung der Eingriff in einem öffentlichen Krankenhaus stellten. Der zeitnahe Kostenvoranschlag des Privatspitals legt nahe, dass sich der Ehemann der Bf rasch für die Behandlung in der Sonderklasse entschieden hat, und wird im Schreiben vom 27. Oktober 2025 durch die Bf selbst ausgeführt, dass sich Herr ***Bf1-Ehemann*** bewusst für Herrn ***Arzt2*** als behandelnden Arzt entschieden hat, da dieser auf besonders komplexe Wirbelsäulenoperationen spezialisiert ist. Für den Standpunkt, dass ausschließlich dieser Arzt den Eingriff durchführen konnte, finden sich jedoch keine Belege.

Generell hat es die Bf unterlassen für die Behauptungen, dass der vorgenommene Eingriff in einer öffentlichen Krankenanstalt nicht durchgeführt würde bzw dort längere Wartezeiten für einen solchen Eingriff bestehen, stützende Beweisanbote zu machen. Zudem widerspricht sich das Parteivorbringen, da entweder die gegenständliche Operation in öffentlichen Spitälern überhaupt nicht durchgeführt wird oder in eventu bei Durchführung lange Wartezeiten bestehen. Lange Wartezeiten bei nicht angebotenen Leistungen sind faktisch unmöglich. Im Übrigen ist das Vorbringen der Nichtdurchführung des Eingriffs in öffentlichen Krankenhäusern für das erkennende Gericht auch nach allgemeiner Lebenserfahrung nicht glaubhaft, bestehen im Umkreis von 30 Kilometern zum Wohnort der Bf doch mehrere öffentliche Krankenhäuser, welche über eigene Ambulanzen für Neurochirurgie und orthopädische Chirurgie verfügen, welche auf solche Eingriffe spezialisiert sind (zB das AKH Wien [<https://neurochirurgie.meduniwien.ac.at>], oder das Landesklinikum Baden- Mödling [<https://moedling.lknoe.at/fuer-patienten/abteilungen/orthopaedie-und-traumatologie/informationen>]).

Eine bloße Behauptung (ohne Anbot von Beweismitteln) vermag eine medizinische Notwendigkeit der Inanspruchnahme der Behandlung in einer Privatklinik anstatt in einer öffentlichen Krankenanstalt nicht darzutun und hat die Bf somit trotz der sie treffenden Beweislast den erforderlichen Nachweis nicht erbracht.

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.

Eine solche Belastung muss außergewöhnlich sein, sie muss zwangsläufig erwachsen und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen. Die Belastung ist gemäß § 34 Abs 2 EStG 1988 außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse und gleicher Vermögensverhältnisse erwächst. Nach § 34 Abs 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann. Die Belastung beeinträchtigt nach § 34 Abs 4 EStG 1988 wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen näher geregelten Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen, wie im gegenständlichen Fall, von mehr als Euro 14.600,00, jedoch weniger als Euro 36.400,00, grundsätzlich 10% des Einkommens vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen.

Zu den strittigen Operationskosten für den Ehemann der Bf ist vorab festzuhalten, dass gemäß § 34 Abs 7 Z 4 EStG 1988 Unterhaltsleistungen infolge einer Übernahme von Krankheitskosten für den Ehepartner als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig sein können (vgl VwGH 28.05.1998, 94/15/0028). Für das Tragen von Krankheitskosten für unterhaltsberechtigte Personen ergibt sich aus der Unterhaltspflicht eine rechtliche Verpflichtung iSd § 34 Abs 3 EStG 1988 (vgl VwGH 31.03.2017, Ra 2016/13/0053). Grundsätzlich sind Krankheitskosten vom erkrankten (Ehe)Partner selbst zu tragen. Ist dieser auf Grund eigener Einkünfte selbst in der Lage, die Kosten zu tragen, kann der Unterhaltsverpflichtete sie nicht geltend machen (vgl VwGH 28.04.1987, 85/14/0049).

Da, wie durch das Gericht festgestellt, der Ehemann der Bf im Beschwerdejahr 2023 nicht in der Lage war die Operationskosten der Privatklinik selbst zu tragen, können diese von der Bf bezahlten Krankheitskosten somit grundsätzlich bei ihr außergewöhnliche Belastungen darstellen, insoweit die oben angeführten Kriterien der Außergewöhnlichkeit und Zwangsläufigkeit bei diesen Aufwänden zutreffen und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Bf beeinträchtigt wurde.

Nach § 34 Abs 3 EStG 1988 erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen. Zu den als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Krankheitskosten zählen daher nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (vgl VwGH 04.09.2014, 2012/15/0136; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116). Das Merkmal der Zwangsläufigkeit muss nicht nur dem Grunde nach, sondern auch hinsichtlich der Höhe bestehen (ua VwGH 22.02.2023, Ro 2021/15/0005).

Laut Judikatur des VwGH ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen (vgl VwGH 11.2.2016, 2003/13/0064; 21.11.2013, 2010/15/0130).

Im Rahmen der Krankenbehandlung ist das Recht auf eine freie Arztwahl grundsätzlich anzuerkennen. Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (ua VwGH 27.09.2021, Ra 2020/15/0066, mwN). Die Beweislast dafür trägt jedoch der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gestützt werden kann (vgl VwGH 20.09.2023, Ro 2021/13/0025, VwGH 13.03.2023, Ra 2020/13/0057).

Liegen also triftige medizinische Gründe vor, sind auch höhere Aufwendungen als die von der Sozialversicherung finanzierten, als zwangsläufig zu beurteilen (ua VwGH 11.02.2022, Ra 2020/13/0062). Dies allerdings nur unter der Voraussetzung, dass die triftigen medizinischen Gründe feststehenden oder konkret abzeichnende, ernsthafte gesundheitliche Nachteile bestehen, die ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden (ua VwGH 31.03.2017, Ra 2015/13/0042; 19.02.1992, 87/14/0116; VwGH 13.05.1986, 85/14/0181).

Bloße Wünsche und Vorstellungen, sowie Befürchtungen oder Standesrücksichten der Betroffenen reichen jedoch nicht, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen (zB VwGH 11.2.2016, 2013/13/0064). Bei der Angemessenheitsprüfung ist nicht nach den subjektiven Vorstellungen des Abgabepflichtigen, sondern allein nach objektiven Umständen zu beurteilen, inwieweit eine Aufwendung notwendig und angemessen ist (vgl VwGH 14.01.1992, 91/14/0243). Freiwillig getätigte Aufwendungen können nach § 34 EStG keine Berücksichtigung finden (VwGH 18.09.2013, 2011/13/0029).

Im gegenständlichen Fall ist die generelle medizinische Notwendigkeit der durchgeführten Operation zwischen den Verfahrensparteien dem Grunde nach unstrittig. Allerdings hat die Bf,

wie im Zuge der Beweiswürdigung durch das Gericht umfangreich dargelegt wurde, keine Nachweise vorgelegt, aus denen abzuleiten wäre, dass die konkret angefallenen Kosten für die Behandlung in einer Privatklinik unvermeidbar gewesen sind. Es ist nachvollziehbar, dass eine Person auf eine möglichst schnelle Operation drängt, insbesondere, wenn sie Schmerzen hat. Für die Anerkennung als außergewöhnliche Belastung ist es jedoch notwendig, dass durch das Zuwarten auf einen Termin in einem öffentlichen Krankenhaus gesundheitliche Nachteile eingetreten wären, was sich aus den vorgelegten Unterlagen - wie schon ausgeführt - nicht ergibt. Um beurteilen zu können, ob derartige ernsthafte gesundheitliche Nachteile feststehen oder sich konkret abzeichnen, wird regelmäßig ein medizinisches Gutachten bzw ein Attest eines Arztes erforderlich sein (vgl VwGH 13.03.2023, Ra 2020/13/0057). Aus diesem müsste hervorgehen, dass die Behandlung in einer öffentlichen Krankenanstalt bzw in der Allgemeinklasse gegenüber der gewählten Behandlung in einer privaten Krankenanstalt zu konkreten Nachteilen für den Patienten führen würde. Ein solches (regelmäßig bereits vor Beginn der Behandlung auszustellendes) Gutachten bzw Attest wurde nicht vorgelegt bzw hat die Bf bekanntgegeben, dass der behandelnde Arzt die Ausstellung eines solchen Schreibens explizit verweigert. Aus den vorgelegten Unterlagen lässt sich die Notwendigkeit der Unterbringung in der Sonderklasse nicht ableiten.

Die geäußerte Befürchtung der Bf, es habe in einem öffentlichen Krankenhaus eventuell zu längeren und allenfalls unzumutbaren Wartezeiten kommen können, erscheint dem Gericht grundsätzlich nicht unplausibel. Entsprechende Nachweise, dass es im konkreten Fall zu einer unzumutbaren Verzögerung der Behandlung gekommen wäre, wurden jedoch nicht erbracht, weshalb das Gericht davon ausgeht, dass diesbezüglich eine bloße Befürchtung vorlag, die nach der zitierten Judikatur nicht zur Annahme der Zwangsläufigkeit genügt.

Die freie Arztwahl ist zweifellos ein hohes Gut und ist ein Abgabepflichtiger berechtigt, sich den seines Erachtens „besten“ Arzt für seine Behandlung auszusuchen. Dies ist naturgemäß auch nachvollziehbar, geht doch mit jedem medizinischen Eingriff ein Risiko einher und ist eine schnellstmögliche Behandlung und Schmerzlinderung für jeden Patienten das Ziel. Der freie Entschluss, sich einer teureren medizinischen Behandlung zu unterziehen, als zur Heilung oder Linderung notwendig gewesen wäre, kann allerdings nicht dazu führen, dass die daraus entstehenden Mehrkosten für eine Behandlung in der Sonderklasse auf die Allgemeinheit überwältzt werden können.

Die Entscheidung, sich der notwendigen Operation auf privatem Wege zu unterziehen, wurde somit im gegenständlichen Fall aus Sicht des Gerichts freiwillig getroffen. Triftigen Gründe, dass der (durchaus medizinisch notwendige) Eingriff in der Sonderklasse bzw in einer Privatklinik durchgeführt werden musste, wurden nicht nachgewiesen. Damit liegt aber die Zwangsläufigkeit der Aufwendungen der Höhe nach nicht vor, sodass diese steuerlich nicht berücksichtigt werden können. Da somit die Zwangsläufigkeit der Operation nicht vorliegt, gilt das Gleiche für die in diesem Zusammenhang angefallenen Fahrtkosten.

Hinsichtlich der weiteren als außergewöhnliche Belastungen beantragten Kosten in Höhe von Euro 1.372,78 ist auszuführen, dass diese im Zuge des angefochtenen Bescheids durch das Finanzamt anerkannt wurden, jedoch den im gegenständlichen Fall bestehenden Selbstbehalt gemäß § 34 Abs 4 EStG 1988 nicht übersteigen. Mangels Auswirkung auf das Ergebnis kann eine nähere Auseinandersetzung mit der Abzugsfähigkeit dieser Kosten daher unterbleiben.

Im Ergebnis ist die Beschwerde gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

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.

Ob triftige medizinische Gründe vorliegen, die auch höhere Aufwendungen des Steuerpflichtigen als die von Sozialversicherungsträgern finanzierten zwangsläufig erscheinen lassen oder nicht, ist eine Frage der Beweiswürdigung, zu deren Überprüfung der Verwaltungsgerichtshof als Rechtsinstanz grundsätzlich nicht berufen ist (vgl VwGH 27.09.2021, Ra 2020/15/0066). Im Übrigen folgt das Bundesfinanzgericht der im Rahmen der rechtlichen Beurteilung zitierten einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und ist von dieser nicht abgewichen. Es liegt somit keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor, sodass eine Revision nicht zulässig ist.

Klagenfurt am Wörthersee, am 29. Juni 2026