

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache NN, vertreten durch Zangrando-Jaklitsch Steuerberatungs GmbH & Co KG, Schwarzenbergstraße 2, 8850 Murau, über die Beschwerde vom 2. August 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 8. Juli 2015, betreffend Einkommensteuer 2014 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

### **Entscheidungsgründe:**

Die Beschwerdeführerin (Bf) beantragte in ihrer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2014 die Berücksichtigung von außergewöhnlichen Belastungen (Krankheitskosten) in Höhe von 20.285,85 Euro. Eine Überprüfung durch das Finanzamt ergab, dass ein Großteil dieser Aufwendungen im Zusammenhang mit zwei stationären Krankenhausaufenthalten als Sonderklasse- und Privatpatientin im AKH Wien sowie Besuchsfahrten der Familienangehörigen standen. Da die Bf der Aufforderung des Finanzamtes, die medizinische Notwendigkeit der Behandlung als Privatpatientin und die Unterbringung in der Sonderklasse nachzuweisen nicht nachkam, wurden diese Aufwendungen und die Aufwendungen für die Besuchsfahrten der Familie (Kilometergeld und Tagesgebühren) sowie vorbeugende Maßnahmen wie Mundhygiene vom Finanzamt nicht anerkannt. Die anzuerkennenden Kosten blieben in der Folge steuerlich ohne Auswirkungen.

Dagegen wandte sich die Bf mit dem Rechtsmittel der Beschwerde und richtete sich darin gegen die Versagung der Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung im Zusammenhang mit zwei Operationen zur Behandlung eines nicht gerissenen Aneurysmas nach einem kurze Zeit vorher erlittenen Schlaganfall sowie die Nichtanerkennung von Besuchsfahrten von Familienmitgliedern (Ehemann, Kinder).

Begründend führte die Bf aus, sie sei im LKH J K nicht optimal versorgt worden, wodurch ihr das Vertrauen in die Behandlungsmöglichkeiten durch Krankenhäuser der Steiermärkischen Krankenanstaltengesellschaft (KAGES) vollständig genommen worden sei. Auch hätten sie die Erfahrungen im Therapiezentrum mit Mehrbettzimmer

der allgemeinen Klasse bestärkt, für die Zeit ihres Aufenthaltes im AKH Wien die Sonderklasse zu wählen, um den gefährlichen und ihre Psyche und Physis extrem belastenden Eingriff so gut und so rasch wie möglich zu verkraften, da sie ja aufgrund ihrer Schlaganfallvergangenheit bei der vorgesehenen Behandlung einem besonderen Risiko ausgesetzt gewesen sei. Vor allem die während der Nachtstunden nicht gewährleistete Ruhe hätte den Wunsch nach einer ihrem postoperativen Zustand entsprechenden Unterbringung begründet.

Die triftigen medizinischen Gründe für die im AKH Wien durchgeführten Operationen und die medizinische Behandlung als Sonderklassepatientin seien durch das positive Ergebnis dokumentiert. Die psychische Belastung bei einer Behandlung durch ein Krankenhaus in der Steiermark aufgrund der von ihr gemachten negativen Erfahrungen habe dadurch vermieden werden können.

In der Beschwerdevorentscheidung anerkannte das Finanzamt die Sonderklassegebühren von 1.792 Euro und 2.560 Euro sowie die Honorarnoten von 4.038,18 Euro und 6.589,18 Euro mit der Begründung nicht an, dass der Nachweis, die Behandlung als Wahlarztpatientin im AKH sei aus triftigen medizinischen Gründen notwendig gewesen, nicht erbracht worden sei.

Zu den Besuchsfahrten der Söhne und des Gatten im Gesamtausmaß von 1.560 km (1.075,20 Euro) führte das Finanzamt aus, dass Aufwendungen für Besuche von nahen Angehörigen in der Regel nicht außergewöhnlich seien. Dies gelte auch dann, wenn nahe Angehörige erkrankt bzw. pflegebedürftig seien und Fahrten in kürzeren zeitlichen Abständen erfolgen würden. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz bestehe dann, wenn Besuchsfahrten ausschließlich zum Zwecke der Heilung bzw. Linderung eines Leidens getätigt würden.

Dagegen richtete sich die Bf mit ihrem Antrag auf Vorlage ihrer Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

In der mündlichen Verhandlung wies die Bf nochmals auf die getroffene Fehldiagnose und die falsche Behandlung im LKH JK sowie die extrem psychische Belastung für die Familie durch ihre akute Erkrankung hin. Der Entschluss, in Wien die Sonderklasse in Anspruch zu nehmen, sei keinem Luxusdenken entsprungen, sondern ausschließlich durch die Schwere der Operation begründet gewesen.

Die Vertreterin des Finanzamtes brachte dazu vor, dass unstrittig davon auszugehen sei, dass die Behandlung (Operation) medizinisch indiziert gewesen sei. Strittig sei nur, ob die Behandlung in der Sonderklasse medizinisch indiziert gewesen sei. Dazu wäre auch eine Bestätigung im Nachhinein möglich gewesen.

Der steuerliche Vertreter führte dazu aus, dass die beste Behandlung seiner Frau, bedingt durch den schwierigen Eingriff, nur in der Sonderklasse gewährleistet werden konnte.

## **Über die Beschwerde wurde erwogen:**

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

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

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

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 (Abs. 4 1. Satz).

Mit der Frage, ob bei pflichtversicherten Steuerpflichtigen höhere Aufwendungen als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, dem Steuerpflichtigen noch zwangsläufig erwachsen, befassen sich ua. die beiden Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 4.3.1986, 85/14/0149 und vom 13.5.1986, 85/14/0181. Der Verwaltungsgerichtshof hat diese Frage bejaht, sofern die Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen geboten sind.

Bei Kosten, die lediglich der Förderung des individuellen Wohlbefindens der Steuerpflichtigen dienen, ist nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes die Zwangsläufigkeit zu verneinen.

Konkret wird dazu im Erkenntnis vom 11. Februar 2016, 2013/13/0064 ausgeführt:  
*"Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 1. September 2015, 2012/15/0117, vom 4. September 2014, 2012/15/0136, und vom 26. Mai 2010, 2007/13/0051).*

*Allerdings ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen (vgl. das Erkenntnis vom 21. November 2013, 2010/15/0130). Bloße Wünsche, Befürchtungen oder Standesrücksichten der Betroffenen reichen nicht, um die Zwangsläufigkeit zu rechtfertigen. Zu den als außergewöhnliche Belastung*

*abzugsfähigen Krankheitskosten zählen nur Aufwendungen für solche Maßnahmen, die zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig sind (vgl. nochmals das Erkenntnis vom 4. September 2014, 2012/15/0136, sowie weiters das Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2001/15/0116). Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, können dem Steuerpflichtigen zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus triftigen Gründen medizinisch geboten sind (vgl. Fuchs/Unger in Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 34 EStG 1988 Anhang II - ABC Tz 35, mit Judikaturhinweisen)".*

Auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzgerichtes sind höhere Aufwendungen als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, nur dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn sie aus **triftigen medizinischen Gründen** erfolgen. Bloße Wünsche und Vorstellungen des Betroffenen über eine bestimmte medizinische Behandlung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen bezüglich der vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung übernommenen medizinischen Betreuung sind noch keine triftigen medizinischen Gründe. 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 (ua BFG vom 25.11.2014, RV/3100517/2013, vom 9.7.2015, RV/5101381/2014, und vom 18.11.2015, RV/5100437/2015)

Wenn triftige medizinische Gründe den Aufenthalt in einem bestimmten Spital geboten erscheinen lassen, müssen nicht auch unbedingt die Kosten der Sonderklasse als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.

Vorliegendenfalls ist unbestritten davon auszugehen, dass für die durchgeführten Operationen medizinische Gründe gegeben waren. Dies ergibt sich unzweifelhaft aus den übermittelten Arztberichten und Arztbriefen.

Streitwesentlich ist jedoch, ob triftige medizinische Gründe vorgelegen sind, die die Unterbringung und die damit verbundene freie Arztwahl der Bf in der Sonderklasse (gegenüber der allgemeinen Gebührenklasse) rechtfertigen.

Gemäß § 16 Abs. 2 Kranken- und Kuranstaltengesetz (KAKuG) wird durch die Landesgesetze bestimmt, unter welchen Voraussetzungen neben der allgemeinen Gebührenklasse eine Sonderklasse eingerichtet werden darf. In den jeweiligen Ausführungsgesetzen der Länder wird bestimmt, dass die Sonderklasse durch ihre besondere Ausstattung höheren Ansprüchen hinsichtlich Verpflegung und Unterbringung zu entsprechen hat. Die Patienten der Sonderklasse genießen daher üblicherweise die Vorzüge eines Einzel- bzw. Doppelzimmers, einer erweiterten Menüauswahl, erweiterter Besuchszeiten usw. Mit dem Aufenthalt in der Sonderklasse ist aber keine bessere medizinische Behandlung verbunden. Das ergibt sich eindeutig aus lit. d der zitierten Bestimmung, wonach ausschließlich auf den Gesundheitszustand abgestellt wird.

Wie das Bundesfinanzgericht dazu bereits judiziert hat, dient die Sonderklasse nicht dazu, auf dem medizinischen Bereich eine Zweiklassengesellschaft zu schaffen. Bei

der medizinischen Versorgung sollten alle Patienten gleich (gut) behandelt werden (BFG 24.7.2014, RV/5101351/2012).

Von der Bf. wurde zu keinem Zeitpunkt behauptet, dass ihr anlässlich ihrer Operationen im AKH Wien bei einem stationären Aufenthalt in der allgemeinen Gebührenklasse eine schlechtere medizinische Betreuung und Versorgung (gegenüber einem stationären Aufenthalt in der Sonderklasse) widerfahren wäre. Auch aus den dem Finanzamt vorgelegten Unterlagen ergibt sich kein Nachweis, dass die Durchführung der medizinischen Betreuung und Versorgung außerhalb der Sonderklasse zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte.

Es ist der Bf zuzugestehen und vermag ihrem subjektiven Befinden auch dienlich gewesen sein, dass sie sich einem Arzt ihrer Wahl anvertrauen konnte und sie sich für eine stationäre Behandlung in einem Zimmer der Sonderklasse entschieden hat. Wie der Verwaltungsgerichtshof in dem eingangs zitierten Erkenntnis ausführt, ist aber die Zwangsläufigkeit der Kosten zu verneinen, wenn sie lediglich der Förderung des individuellen Wohlbefindens dienen.

Bereits im eingangs zitierten Erkenntnis vom 13.5.1986, 85/14/0181 hat der Verwaltungsgerichtshof ausgeführt, dass die allgemein gehaltenen Befürchtungen bezüglich der vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung finanzierten medizinischen Betreuung noch keine triftigen medizinischen Gründe für Aufwendungen darstellen, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen. Die triftigen medizinischen Gründe müssten vielmehr in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden.

Gerade davon ist aber im gegenständlichen Fall keineswegs auszugehen. Das Bestehen von tatsächlichen gesundheitlichen Nachteilen für den Fall der Aufnahme in einem Zimmer der allgemeinen Gebührenklasse und der Behandlung durch die diensthabenden Ärzte wurde von der Bf. weder behauptet noch durch geeignete Unterlagen nachgewiesen. Wie das Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung zurecht hingewiesen hat, vermögen die Auszüge aus medizinischen Fachzeitschriften diese Nachweise nicht zu ersetzen.

Da keine triftigen medizinischen Gründe für die Unterbringung und Behandlung in der Sonderklasse nachgewiesen werden konnten, sind die für die genannten Klinikaufenthalte als Selbstzahler angefallenen Ausgaben mangels Zwangsläufigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 anzuerkennen.

Zu den von der Bf geltend gemachten Aufwendungen für die Besuchsfahrten ihres Gatten und ihrer Söhne wird bemerkt:

Aufwendungen für Besuche von nahen Angehörigen fehlt es i.d.R. am Merkmal der Zwangsläufigkeit (vgl. UFS 30.8.2013, RV/0537-F/12, BFG 23.6.2015, RV/5100970/2013). Wie der Verwaltungsgerichtshof bereits im Erkenntnis vom 1. März 1989, 85/13/0091, dazu ausgeführt hat, erwachsen einer Vielzahl von Abgabepflichtigen dadurch

Fahrtkosten, dass sie ihre nahen Angehörigen besuchen. Abgesehen davon sind auch nur die Kosten abzugsfähig, die ein Steuerpflichtiger aus Eigenem getragen hat. Im vorliegenden Fall sind die Kosten durch die Besuchsfahrten jedoch den Söhnen und dem Ehemann erwachsen.

### **Zulässigkeit einer 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.

Zur gegenständlichen Frage, wann von einer Zwangsläufigkeit der Unterbringungs- und Behandlungskosten in der Sonderklasse gesprochen werden kann, orientiert sich diese Entscheidung an der zitierte Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und des Bundesfinanzgerichtes. Die Frage, ob triftige medizinische Gründe vorliegen, ist von den Umständen des Einzelfalles abhängig und nicht von grundsätzlicher Bedeutung.

Auch für die Frage, ob die Besuchsfahrten eine außergewöhnliche Belastung darstellen, sind die aufgelisteten gesetzlichen Erfordernisse des Art 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt.

Eine Revision ist daher unzulässig.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 21. Februar 2017