

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. R in der Beschwerdesache AB, St.Nr. 000/0000, Adresse, über die Beschwerde vom 16.6.2014 gegen den Einkommensteuerbescheid 2013 des Finanzamtes FA vom 17.4.2014 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

Sachverhalt

Die Nichtberücksichtigung der von der Beschwerdeführerin (Bf) als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von 4.254,09 € im **Einkommensteuerbescheid 2013** vom 17.4.2014 begründete das Finanzamt damit, dass diese weder aus tatsächlichen, rechtlichen noch sittlichen Gründen zwangsläufig erwachsen seien und daher keine außergewöhnliche Belastung im Sinne des Einkommensteuergesetzes (EStG) 1988 darstellten. Hinsichtlich der Abweichungen im Bescheid gegenüber dem Antrag verwies es auf eine telefonische Besprechung.

Zu den verbliebenen Kurkosten in Höhe von 297,72 € wurde im Bescheid begründend ausgeführt, dass diese den Selbstbehalt von 1.612,81 € nicht überstiegen hätten und daher nicht berücksichtigt worden seien.

In einem Aktenvermerk zum oa. Telefonat wurde festgehalten, dass es sich bei den nicht anzuerkennenden Krankheitskosten um Sonderklassegebühren handle und der Bf mitgeteilt worden sei, dass diese nicht abzugsfähig seien.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen **Beschwerde** wandte sich die Bf gegen die Nichtanerkennung der Arzt-, Krankheits- und Kurkosten in Höhe von 4.551,81 €. Diese Kosten seien durch eine Knieoperation (Einsetzung einer Knieprothese im rechten Knie – KTEP- Implantation) entstanden. Die im Bescheid angeführte Begründung, dass kein tatsächlicher Grund vorliege, treffe nach Ansicht der Bf nicht zu, weil unter tatsächlichen Gründen Ereignisse zu verstehen seien, die unmittelbar den Steuerpflichtigen selbst

betreffen würden (LStR Rz 830). Im gegenständlichen Fall lägen diese Voraussetzungen eindeutig vor. In der Rz 902 der LStR, „12.8.20 Krankheitskosten,“ sei ausgeführt, dass für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung erforderlich sei, dass nachweislich eine Krankheit vorliege, die Behandlung in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit stehe und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstelle.

Unter Krankheit sei eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordere. Auch diese vom Gesetzgeber geforderte Voraussetzung liege in ihrem Fall eindeutig vor. Die Knieoperation sei laut Rz 902 der LStR nicht unter die nichtabzugsfähigen Gründe, wie zB Vorbeugung von Krankheiten, Schönheitsoperationen usw., zu subsumieren.

Laut Rz 903 der LStR, „12.8.21 Kurkosten“, seien, sofern eine Krankheit vorliege, Arzt- und Krankenhaushonorare sowie Kurkosten als außergewöhnliche Belastung abzugfähig.

Nach Meinung der Bf lägen alle Voraussetzungen für die Anerkennung der in der Beilage angeführten, gegenüber dem ersten Antrag abgeänderten Kosten von 4.500,59 € als außergewöhnliche Belastung vor.

Mit Ergänzungersuchen vom 23.6.2014 wurde die Bf auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes verwiesen, wonach höhere Aufwendungen als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung übernommen würden, nur dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen seien, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen getragen würden. Zu den Operations- und Arztkosten von 4.186,07 € sei daher ein Nachweis zu erbringen, dass sich ohne diese höheren Kosten ein konkret abzeichnender, ernsthafter gesundheitlicher Nachteil ergeben hätte. Das erforderliche Element der Zwangsläufigkeit sei sinngemäß nachzuweisen.

Die Bf legte in der Folge eine Bestätigung des behandelnden Orthopäden vor, wonach sie an einer schweren Gonarthrose rechts gelitten habe. Sie habe diesbezüglich einen Operationstermin im Krankenhaus der D vereinbart. Auf Grund von wiederholten Entzündungen im Sinne einer aktivierten Gonarthrose habe die Bf an starken Schmerzen gelitten. Sie habe sich deshalb an den die Bestätigung ausstellenden Arzt mit dem Wunsch gewandt, die Operation durchzuführen, und habe die Operation und den Aufenthalt als Selbstzahlerin auf der Sonderklasse durchführen lassen.

Ergänzend merkte die Bf an, dass sie sehr lange überlegt habe, ob sie diesen Eingriff vornehmen lassen werde. Nachdem die Schmerzen aber von Tag zu Tag stärker geworden seien, sie während der Nacht kaum noch Schlaf gefunden und durch die Schlaflosigkeit bereits psychische Probleme gehabt habe, habe der Eingriff auf Grund der großen Schmerzen sobald wie möglich durchgeführt werden müssen. Dies sei auch der Grund gewesen, dass sie, um sofort operiert werden zu können, den Aufenthalt als Selbstzahlerin in der Sonderklasse gewählt habe. Sie habe diese finanzielle Belastung nur in Kauf genommen, damit es so schnell wie möglich zu einer Linderung der erheblichen

Schmerzen bzw. einer Heilung komme. Ihres Erachtens seien diese Krankheitskosten eindeutig aus triftigen medizinischen Gründen angefallen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 4.9.2014 anerkannte das Finanzamt die Kurkosten in der geänderten Höhe von 314,52 €. Da diese Kosten aber wiederum geringer waren als der Selbstbehalt, ergab sich gegenüber dem Erstbescheid keine geänderte Abgabenfestsetzung.

In der gesonderten Bescheidbegründung verwies die Abgabenbehörde – nach Darstellung der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen – auf die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 19.2.1992, 87/14/0116), wonach höhere Ausgaben als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung gedeckt seien, nur dann als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden könnten, wenn diese medizinisch notwendig seien. Diese Rechtsprechung sei auf Sonderklassegebühren, aber auch die Honorarnote einer Wahlarztpraxis, uneingeschränkt anzuwenden. Mit dem Entschluss eines Steuerpflichtigen, sich nicht in der allgemeinen Klasse eines Krankenhauses behandeln zu lassen, würden wesentlich höhere Kosten entstehen, die eben nur in medizinischen Ausnahmefällen als zwangsläufig entstanden angesehen werden könnten.

Nach ständiger Judikatur des VwGH (zB VwGH 19.2.1992, 87/14/0116; VwGH 13.5.1986, 85/14/0181) könnten höhere Kosten als solche, die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckt seien, nur dann als zwangsläufig im Sinne des § 34 Abs. 3 EStG 1988 angesehen werden, wenn diese höheren Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen getätigt würden. Bloße Wünsche und Vorstellungen der Betroffenen über eine bestimmte medizinische Betreuung sowie allgemein gehaltene Befürchtungen im Hinblick auf die vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung übernommenen medizinischen Betreuung stellten noch keine triftigen medizinischen Gründe für das Tätigen höherer Aufwendungen dar. Aus der vorgelegten ärztlichen Bestätigung lasse sich kein expliziter Hinweis entnehmen, dass eine medizinische Betreuung in der allgemeinen Gebührenklasse zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte. Der im Vorhalteverfahren geforderte Nachweis der medizinischen Notwendigkeit sei nicht erbracht worden, weshalb die Pflegegebührenrechnung (4.154,09 €) und die Honorarnote Dr. E (100,00 €) nicht hätten anerkannt werden können.

Mit Schreiben vom 3.10.2014 stellte die Bf – ohne Erstattung eines neuen Vorbringens – einen **Vorlageantrag**.

Erwägungen

Rechtliche Beurteilung:

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) und sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Nach § 34 Abs. 2 EStG 1988 ist die Belastung 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.

Nach Abs. 4 dieser Gesetzesbestimmung beeinträchtigt die Belastung die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich, soweit sie einen nach der Einkommenshöhe einerseits und nach dem Familienstand andererseits gestaffelten Selbstbehalt übersteigt.

Aufwendungen, die durch eine Krankheit des Steuerpflichtigen verursacht werden, erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig und sind daher außergewöhnlich.

Die Abgabenbehörde führte bereits, gestützt auf das Erkenntnis des VwGH vom 13.5.1986, 85/14/0181, zutreffend aus, dass ausnahmsweise auch höhere Aufwendungen als die vom Sozialversicherungsträger finanzierten zwangsläufig sein können, wenn sie auf triftige medizinische Gründe (zB bei erwarteten Komplikationen) zurückzuführen sind und ohne die teurere Behandlung erhebliche gesundheitliche Nachteile zu erwarten wären.

Diese Ansicht wird im Übrigen auch in der von der Bf zur Untermauerung ihres Vorbringens herangezogenen Rz 902 der LStR vertreten.

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.

Können durch eine Behandlung in der allgemeinen Gebührenklasse konkret drohende medizinische Nachteile nicht nachgewiesen oder zumindest glaubhaft gemacht werden, sind Sonderklassegebühren mangels Zwangsläufigkeit keine außergewöhnliche Belastung.

Ebenso zutreffend verwies die Abgabenbehörde auf VwGH 19.2.92, 87/14/0116, wonach 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 noch keine triftigen medizinischen Gründe für Aufwendungen darstellen, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen.

Nach § 16 Abs. 1 lit. d Krankenanstalten- und Kuranstaltengesetz (KAKuG) ist in einer gemeinnützigen Krankenanstalt für die ärztliche Behandlung einschließlich Pflege sowie, unbeschadet einer Aufnahme in die Sonderklasse, für Verpflegung und Unterbringung ausschließlich der Gesundheitszustand der Pfleglinge maßgebend.

Nach Abs. 2 dieser Gesetzesbestimmung hat die Sonderklasse durch ihre besondere Ausstattung höheren Ansprüchen hinsichtlich Verpflegung und Unterbringung zu entsprechen.

Anwendung dieser Rechtslage auf den vorliegenden Sachverhalt:

Unstrittig ist, dass die Bf an einer schweren Gonarthrose und starken Schmerzen gelitten hat und deshalb eine Operation des Kniegelenks erforderlich gewesen ist.

Zwischen den Verfahrensparteien besteht jedoch Uneinigkeit darüber, ob die Kosten der Sonderklasse und die Wahlarzkosten zwangsläufig erwachsen und demnach als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen sind, oder ob diesen Kosten mangels Zwangsläufigkeit eine steuerliche Anerkennung zu versagen ist.

Die starken Schmerzen laut ärztlicher Bestätigung lassen per se nicht darauf schließen, dass durch eine Operation und einen Aufenthalt in der allgemeinen Gebührenklasse eine im Vergleich zur Sonderklasse schlechtere ärztliche Leistung und Versorgung bzw. vermehrte Komplikationen zu befürchten gewesen wären. Darüber hinaus wären derart allgemeine Befürchtungen und Vorstellungen, wie ob, noch nicht geeignet, die Zwangsläufigkeit höherer Kosten zu rechtfertigen.

Die Bf begründete die Inanspruchnahme der Sonderklasse nicht nur mit starken Schmerzen und damit einher gehenden Schlafproblemen und psychischen Belastungen, sondern brachte darüber hinaus vor, die teurere Behandlung in der Sonderklasse in Anspruch genommen zu haben, um „sofort operiert werden zu können.“ Dies ist der vorgelegten ärztlichen Bestätigung jedoch nicht zu entnehmen und widerspräche zudem § 16 KAKuG, wonach der Unterschied zwischen der allgemeinen Gebührenklasse und der Sonderklasse nur in der Verpflegung und Unterbringung bestehen darf, nicht jedoch in einer bevorzugten bzw. besseren medizinischen Behandlung (zur Inanspruchnahme der Sonderklasse bei durch Kniegelenksarthrosen bedingten Operationen vgl. auch BFG 17.9.2014, RV/2100796/2014; BFG 25.11.2014, RV/3100517/2013; UFS 9.5.2005, RV/1234-L/04; zur Sonderklasse bei Hüftgelenksoperationen zB UFS 26.4.2012, RV/1184-L/11; BFG 22.06.2015, RV/5101370/2012).

Die vorgebrachten psychischen Probleme sind durch keinerlei Arztkonsultationen, Befunde oder sonstige Beweismittel belegt und gehen damit über bloße Behauptungen nicht hinaus.

Der Wortlaut der Bestätigung nimmt zudem keinerlei Bezug auf einen früheren Operationstermin, sondern legt vielmehr nahe, dass es der Bf wichtig gewesen ist, von einem bestimmten Arzt (...„mit dem Wunsch, dass ich die Operation durchführe“...), nämlich dem Arzt ihres Vertrauens, operiert zu werden.

In einer die Sonderklasse rechtfertigenden ärztlichen Bestätigung müsste klar zum Ausdruck kommen, welche medizinische Behandlung ausschließlich auf Grund der Sonderklasse möglich gewesen ist bzw. welche konkreten medizinischen Nachteile durch die Nichtinanspruchnahme der Sonderklasse gedroht hätten.

Die Abgabenbehörde wies sowohl in der Beschwerdevorentscheidung als auch im Vorlagebericht, der gemäß § 265 Abs. 4 BAO auch der Bf zuzustellen war, darauf hin, dass die vorgelegte ärztliche Bestätigung nicht ausreiche, die durch die Sonderklasse und die Konsultierung eines Wahlarztes erwachsenen höheren Kosten als medizinisch erforderlich anzusehen.

Nach der Judikatur kommt einer Beschwerdevorentscheidung Vorhaltecharakter zu (VwGH 31.5.2011, 2008/15/0288). Hat das Finanzamt in der Begründung der Beschwerdevorentscheidung das Ergebnis seiner Ermittlungen dargelegt, ist es Sache der Partei, sich im Vorlageantrag mit dem Ergebnis dieser Ermittlungen auseinanderzusetzen und den Feststellungen des Finanzamtes durch entsprechende Sachbeweise entgegen zu treten.

Im Ergebnis ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen, insbesondere aus der ärztlichen Bestätigung, kein Nachweis für eine aus medizinischer Sicht notwendige Behandlung in der Sonderklasse bzw. kein Nachweis dafür, dass eine medizinische Betreuung in der allgemeinen Gebührenklasse zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte.

Eine Berücksichtigung der strittigen Aufwendungen von 4.186,07 € als außergewöhnliche Belastung ist daher mangels Zwangsläufigkeit der Belastung nicht möglich.

Die verbleibenden, bereits in der Beschwerdevorentscheidung anerkannten Kosten für den Aufenthalt im F in Höhe von 314,52 € sind geringer als der Selbstbehalt nach § 34 Abs. 4 EStG 1988.

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.

Die im vorliegenden Fall relevanten Rechtsfragen sind bereits ausreichend durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von der die gegenständliche Entscheidung nicht abweicht, geklärt. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist somit nicht zulässig.

Linz, am 20. Jänner 2017