



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 14. September 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 31. August 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 beantragte der nunmehrige Berufungswerber (kurz Bw.) u.a. die Berücksichtigung tatsächlich entstandener Kosten von 4.457,84 € als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt. Mit Schreiben vom 26.7.2011 forderte das Finanzamt den Bw. auf, eine detaillierte Aufstellung für die im Rahmen seiner Behinderung vorstehend näher bezeichneten Kosten der Abgabenbehörde vorzulegen und durch entsprechende Belege nachzuweisen.

Aus den, in der Folge dem Finanzamt übermittelten Unterlagen ergibt sich u.a., dass für den Bw. insgesamt ein Betrag in Höhe von 3.760,00 € an Sonderklassegebühren für Aufenthalte im Krankenhaus des B. entstanden sind. Mit Bescheid vom 31. August 2011 berücksichtigte das Finanzamt nach den Bestimmungen des § 35 Abs. 3 EStG einen Freibetrag in Höhe von 435,00 € wegen der beim Bw. vorliegenden eigenen Behinderung, sowie gleichfalls in diesem Zusammenhang nachgewiesene tatsächliche Ausgaben in Höhe von 789,42 €. Die Abgabennachforderung für das Jahr 2010 wurde in dieser Entscheidung mit 209,47 €

festgesetzt. Begründend führt das Finanzamt in diesem Bescheid aus, dass Sonderklassegebühren als Krankheitskosten nur dann zwangsläufig iS der Bestimmungen des § 34 EStG erwachsen würden, wenn diese höheren Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen getätigt werden. Diese Voraussetzung sei jedoch aus den vom Bw. für seine erfolgten Spitalsaufenthalte vorgelegten Gebührenabrechnungen nicht ableitbar.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die Berufung vom 14. September 2011. In dieser Eingabe verweist der Bw. zunächst darauf, dass die erfolgten Krankenhausaufenthalte auf seine Erkrankung zurückzuführen seien. Dieser Krebs sei auf Grund einer CT-Untersuchung festgestellt worden, wobei die behandelnde Ärztin sofort mit dem B. bezüglich eines Operationstermins telefonisch Kontakt aufgenommen hätte. Vom genannten Spital sei daraufhin jene Mitteilung erfolgt, dass sich der Bw. in zwei Monaten wieder melden solle. Als jedoch die behandelnde Ärztin des Bw. vehement auf seine Zusatzkrankenversicherung hingewiesen hätte, sei innerhalb einer halben Stunde ein Gesprächstermin mit dem zuständigen Arzt im B. vereinbart worden, sowie folgend bereits für kommenden Dienstag ein Bett für die Operation zur Verfügung gestanden. Gefolgt wären noch vier Chemotherapien. Die Begründung des Primars im Spital habe dermaßen gelautet, dass mit der Operation nicht mehr zugewartet hätte werden können, da das Karzinom zu groß für einen erfolgreichen Eingriff geworden wäre. Nach Ansicht des Bw. liege daher aus dieser Schilderung sehr wohl ein triftiger medizinischer Grund für die erfolgten Aufenthalte im Spital im Rahmen der Sonderklasse vor.

Mit Schreiben vom 11. Oktober 2011 teilte das Finanzamt dem Bw. sinngemäß mit, dass der Nachweis für die Notwendigkeit einer Behandlung in der Sonderklasse durch ein ärztliches Gutachten zu erbringen sei. Diese triftigen medizinischen Gründe müssten in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen begründet sein, welche ohne die - mit höheren Kosten verbundene - medizinische Betreuung eintreten würden.

In der Folge übersandte der Bw. eine ärztliche Bestätigung, welche nach seinen Darstellungen die Notwendigkeit der Inanspruchnahme für seine stationären Aufenthalte im Spital im Rahmen der Sonderklasse beweisen würde. Dies ergebe sich aus der mit 18. Oktober 2011 von Fr. Dr. C. ausgestellten Bescheinigung durch den darin verwendeten Fachbegriff "maligne" Erkrankung, d.h. bösartiger Tumor. Die gesundheitlichen Folgen einer nicht erfolgten sofortigen Operation und der im Anschluss durchgeführten Chemotherapien seien nicht auszudenken, zumal es sich bei dieser Erkrankung bereits um die zweite Krebserkrankung des Bw. innerhalb von acht Jahren handle.

Diese Berufung wies das Finanzamt mit Berufungsvorentscheidung vom 2. November 2011 als unbegründet ab. In der dazu mit 3. November 2011 gesondert ergangenen Begründung verweist die Abgabenbehörde neben Zitierung der maßgeblichen Gesetzesbestimmungen darauf, dass den Streitpunkt des anhängigen Verfahrens die im Rahmen der Sonderklasse für den Bw. angefallenen - jedoch von der Abgabenbehörde verwehrten - Selbstbehälte als außergewöhnliche Belastung iS des § 34 EStG bilde. Der Nachweis, dass die Behandlungen in der Sonderklasse im B. aus triftigen medizinischen Gründen notwendig gewesen wären, sei jedoch dem Bw. nicht gelungen. Zwar habe der Bw. eine ärztliche Bestätigung einer Allgemeinmedizinerin vorgelegt, aus der sich im Wesentlichen sinngemäß jene Aussage ergebe, dass durch die Inanspruchnahme der Zusatzversicherung des Patienten ein früherer Operationstermin möglich geworden sei. Diese fast zwei Jahr nach der erfolgten Operation ausgestellte Bescheinigung wäre jedoch zu pauschal gehalten, weil sie den konkreten Sachverhalt des Jahres 2009 nicht wiedergebe. Weiters sei zu erwähnen, dass allen Patienten – eingebettet in ein dicht gewebtes medizinisches Netz – die gleiche Behandlung nach dem Stand der Wissenschaft zustehe. Die vom Bw. in seinem Berufungsschriftsatz angeführte Behauptung, dass trotz mittels CT-Untersuchung festgestellter Krebserkrankung ohne Zusatzversicherung eine zweimonatige Wartezeit für eine Behandlung (Operation, Chemotherapie etc.) angefallen wäre, sei vom Bw. nicht stichhaltig nachgewiesen worden. Mangels Vorliegen triftiger medizinischer Gründe fehle folglich den vom Bw. begehrten Ausgaben das Element der Zwangsläufigkeit. Um diese Kosten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigen zu können müssten diese allerdings iS des § 34 Abs. 1 und 3 EStG zwangsläufig erwachsen sein. Die Berufung sei folglich als unbegründet abzuweisen gewesen.

In seinem Vorlagenantrag vom 20.11.2011 sowie in einem ergänzenden Schreiben vom 22.11.2011 verweist der Bw. zusammengefasst neuerlich darauf, dass die hier relevanten Krankenhausaufenthalte auf seine im Jahr 2009 festgestellte Erkrankung zurückzuführen seien und bereits nach seiner D-Erkrankung im Jahr 2001 seine zweite Krebserkrankung darstelle. Diese beiden Krebserkrankungen würden in keinem Zusammenhang miteinander stehen. Tatsache sei, dass die höheren Aufwendungen für die Sonderklasse zu einem sofortigen, lebensnotwendigen Operationstermin mit anschließenden Chemotherapien geführt hätte. Nur so habe lt. ärztlichen Aussagen das Leben des Bw. erhalten werden können. Die Ärzte hätten damals persönlich und telefonisch kommuniziert da höchste Eile geboten gewesen wäre. Ärztliche Bestätigungen könne der Bw. dafür – mit Ausnahme von Laborbefunden und CT-Bildern – der Behörde nicht vorlegen, da gerade die Erhaltung seines Lebens – und nicht etwaige Schwierigkeiten mit dem Finanzamt – zu dieser Zeit im Vordergrund gestanden wären. Die umgehende Durchführung der Operation sowie auch der im Anschluss erfolgten Chemotherapien sei unbedingt erforderlich gewesen, da ein Fortschreiten der

Krebserkrankung zu einer Lebensbedrohung geführt hätte. Die rasche medizinische Behandlung sei ohnedies bereits durch eine Bestätigung der behandelnden Ärztin Dr. C. dokumentiert. Aus diesem Grund habe der Bw. auf einen raschen Operationstermin gedrängt, der ihm in der Folge auch ermöglicht worden sei. Gerade der Heilungserfolg zeige, dass die rasche medizinische Behandlung notwendig und zwangsläufig gewesen wäre. Somit seien seine erklärten Kosten in Höhe von 3.760,00 € als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen. Auch widerspricht der Bw. jener Begründungsaufführung in der Berufungsvorentscheidung, nämlich dass jedem Patienten die gleiche Behandlung zustehe mit der Ausführung, dass nur das Geld zähle um einen Patienten schnell von versierten Ärzten behandeln zu lassen. Bei Behandlungen im Jahr 2011 ohne Sonderklasse wären für den Bw. ohnedies nur noch Assistenzärzte für ihn zuständig.

Durch die Einbringung des Vorlageantrages gilt die Berufung des Bw. vom 14. September 2011 gem. § 276 Abs. 3 BAO wiederum als unerledigt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Zum angefochtenen "Einkommensbescheid 2010" des Finanzamtes vom 31. August 2011 ist zunächst festzustellen, dass sich die Einwendungen des Bw. im anhängigen Verfahren ausnahmslos gegen die von der Abgabenbehörde in Höhe von 3.760,00 € nicht anerkannten Ausgaben als außergewöhnliche Belastung ohne Selbstbehalt richten. Die übrige Festsetzung blieb vom Bw. unwidersprochen und steht auch für den Unabhängigen Finanzsenat außer Streit.

Die Bestimmungen des § 34 EStG (Einkommensteuergesetz) lauten auszugsweise wie folgt:

Abs. 1:

Bei der Ermittlung des Einkommens eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben 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.

Abs. 2:

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

Abs. 3:

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

...

Alle vorstehenden Voraussetzungen müssen zugleich gegeben sein. Im anhängigen Verfahren ist zu den vom Finanzamt verwehrten "Sonderklassegebühren" als außergewöhnliche Belastung – wie die Abgabenbehörde I. Instanz bereits in ihrer Berufungsvorentscheidung vom 2. November 2011 zutreffend ausführt – darauf zu verweisen, dass nach der Judikatur des VwGH vom 13.5.1986, 85/14/0181 solche Aufwendungen auch dann zwangsläufig anfallen können, selbst dann wenn diese die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen. Sie müssen jedoch aus triftigen medizinischen Gründen anfallen. Gerade dieser Nachweis ist dem Bw. für die von ihm begehrte Berücksichtigung der Sonderklassegebühren aus nachstehenden Gründen nicht gelungen.

Unstrittig wurde beim Bw. im Jahr 2009 eine Erkrankung festgestellt. Die Argumentation des Bw. für die Inanspruchnahme der Sonderklasse bezüglich einer Behandlung dieser Krankheit wird zusammengefasst sinngemäß im Wesentlichen damit begründet, dass ihm dadurch die Möglichkeit gegeben gewesen wäre früher einen Operationstermin im B. zu erlangen. Aus der vom Bw. der Behörde vorgelegten erst mit 18.10.2011, somit beinahe zwei Jahre nach Behandlungsbeginn erstellten ärztlichen Bestätigung lässt sich lediglich entnehmen, dass eine Krankenbehandlung und die anschließende Chemotherapie ehestmöglich im genannten Spital vorzunehmen gewesen sei. Um früher einen Operationstermin zu erlangen hätte der Patient die Sonderklasse in Anspruch genommen.

Vom Unabhängigen Finanzsenat wird dazu angemerkt, dass es sich bei Patienten oder Patientinnen der Sonderklasse um keine solchen handelt, die eine bessere medizinische Behandlung genießen. Vielmehr liegen die Vorteile 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. Unabhängig davon, dass der Einwand des Bw. – nämlich dass er im Rahmen der allgemeinen Krankenversicherung erst etwa zwei Monate später einen Operationstermin bekommen hätte – ohnedies in den vorgelegten Unterlagen keine Bestätigung findet, ist in diesem Zusammenhang nämlich auf die

Bestimmungen des § 16 KAKuG (Krankenanstalts- und Kuranstaltengesetz) zu verweisen. Der zuletzt genannten gesetzlichen Regelung ist zu entnehmen, dass für die Behandlung von Patienten und Patientinnen in einem Spital ausschließlich der Gesundheitszustand heranzuziehen ist. In der medizinischen Versorgung ergibt sich somit keine Unterscheidung zwischen Patienten der Sonderklasse und denjenigen der allgemeinen Krankenversicherung (vgl. auch UFS, RV/1386-L/07). Auch lässt sich aus der vom Bw. vorgelegten ärztlichen Bestätigung kein expliziter Hinweis entnehmen, dass die Durchführung einer medizinischen Betreuung außerhalb der Sonderklasse zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte. Jedenfalls begründet die vorgelegte ärztliche Bescheinigung, in der bezüglich der festgestellten Erkrankung des Bw. lediglich ein ehestmöglicher Behandlungsbeginn ausgesprochen wird, keinen triftigen medizinischen Grund für die vom Bw. in Anspruch genommene Sonderklasse.

Auf Grund der vorstehenden Ausführungen gehen auch die Einwendungen des Bw. in seiner Eingabe an das Finanzamt vom 22.11.2011 ins Leere, worin dieser sinngemäß vermeint, dass lediglich im Rahmen der Sonderklasse eine schnelle Behandlung von versierten Ärzten erfolgen würde. Diese rein subjektive Ansicht des Bw. findet einerseits keine Deckung in den bereits zuvor genannten gesetzlichen Bestimmungen und stellt weiters eine persönliche Befürchtung des Bw. dar, die jedoch nicht geeignet ist eine Zwangsläufigkeit der hier vorliegenden Behandlungen in der Sonderklasse zu rechtfertigen (vgl. auch Fuchs in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 34 Einzelfälle/Krankheitskosten). Es kann nämlich keinesfalls jenen Ärzten, die Behandlungen außerhalb der Sonderklasse vornehmen von vornherein die medizinische Kompetenz abgesprochen werden.

Die Beweislast, dass sämtliche Voraussetzungen für eine Anerkennung als außergewöhnliche Belastung vorliegen, obliegt stets dem Steuerpflichtigen. Da gegenständlich das Element triftiger medizinischer Gründe für die Behandlung in der Sonderklasse nicht nachgewiesen werden konnte, fehlt es im anhängigen Verfahren nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 1 und 3 EStG den vom Bw. in diesem Zusammenhang getätigten Aufwendungen an der Zwangsläufigkeit.

Es war daher – wie im Spruch ausgeführt – zu entscheiden.

Linz, am 8. November 2012