

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag.a Karin Peherstorfer P LL.M in der Beschwerdesache Bf.in, AdresseBf.in, über die Beschwerde vom 4.10.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt A. vom 4.9.2017 betreffend Einkommensteuer 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensablauf

Die Beschwerdeführerin erzielte im Jahr 2016 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus Pensionszahlungen.

In der **Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016** vom 26.2.2017 wurden Krankheitskosten in Höhe von 10.604,52 € und Kurkosten in Höhe von 273,42 € als außergewöhnliche Belastungen erklärt.

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 23.8.2017** wurde die Beschwerdeführerin durch das Finanzamt wie folgt aufgefordert, folgende Unterlagen einzureichen:

- Arzt-, Spitals- und Medikamentenrechnungen (jährliche Aufstellung der Apotheke, nur ärztlich verschriebene) und dergleichen;
- Zahlungsbelege;
- Belege (Bestätigungen) über Ersätze durch Krankenkassen, Versicherungen oder Sozialministeriumsservice (Ohne Angabe sei eine Berücksichtigung nicht möglich).

Bei mehreren Belegen sei eine Aufstellung beizulegen, damit die Nachvollziehbarkeit der erklärten Beträge möglich sei.

Mit **Schreiben vom 30.8.2017** wurden diverse Belege eingereicht. Eine nachvollziehbare Aufstellung, wie die geltend gemachten Beträge zustande kommen, wurde nicht eingereicht.

Darunter findet sich eine Aufenthaltsbestätigung einer Fachklinik im Hinblick auf einen stationären Aufenthalt von 3.11.2015 bis 13.11.2015.

Zudem eine Rechnung der Fachklinik vom 23.12.2015 über oben angeführten Aufenthalt in Höhe von 10.354,52 €.

Mit **Einkommensteuerbescheid 2016 vom 4.9.2017** wurden Aufwendungen vor Abzug des Selbstbehaltes iSd § 34 Abs. 4 EStG 1988 in Höhe von 574,51 € anerkannt, wobei der Selbstbehalt in gleicher Höhe abgezogen wurde.

Zudem wurde ein Freibetrag wegen eigener Behinderung iSd § 35 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 243,00 € anerkannt.

Begründet wurde wie folgt:

Die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten Aufwendungen für den Kuraufenthalt (Selbstbehalt) seien um eine Haushaltsersparnis (Lebenshaltungskosten, die zu Hause anfallen) in der Höhe von täglich 5,23 € (22 Tage x 5,23 € = 115,06 €) gekürzt worden.

Sonderklassegebühren (Aufenthalt vom 3.11.2015 bis 13.11.2015 in der Sonderklasse in einer Fachklinik) seien als Krankheitskosten nur dann zwangsläufig erwachsen iSd § 34 EStG 1988, wenn diese höheren Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen getätigt würden. Die triftigen medizinischen Gründe seien durch ein ärztliches Gutachten nachzuweisen. Mangels Nachweises, dass die medizinische Behandlung ausschließlich auf Grund der Sonderklasse möglich gewesen sei bzw. welche konkreten medizinischen Nachteile durch die Nichtinanspruchnahme der Sonderklasse gedroht haben würden, hätten die Aufwendungen nicht berücksichtigt werden können.

Die geltend gemachten Aufwendungen hätten nur insoweit berücksichtigt werden können, als nachvollziehbare Beweise vorgelegen wären.

Die Aufwendungen für außergewöhnliche Belastungen, von denen eine Selbstbehalt abzuziehen sei, hätten nicht berücksichtigt werden können, da sie den Selbstbehalt in Höhe von 2.437,68 € nicht übersteigen würden.

Mit **Schreiben vom 4.10.2017** wurde gegen obigen Bescheid **Beschwerde** erhoben wie folgt:

Bei der Berechnung der Einkommensteuer seien außergewöhnliche Belastungen in Höhe von 10.604,52 € nicht berücksichtigt worden, weil eine Bestätigung eines Arztes gefehlt hätte. Zum Nachweis würde eine solche Bestätigung nachgereicht werden.

Beigelegt wurde eine Bestätigung vom 2.10.2017 eines Facharztes für Neurochirurgie, wonach die Beschwerdeführerin eine Kyphoskoliose der LWS mit Stenose und heftigen Schmerzen gehabt hätte.

Im öffentlichen Bereich werde diese Operation nur sehr selten und mit enormer Wartezeit durchgeführt, sodass die Beschwerdeführerin diese in der Fachklinik durchführen hätte lassen.

Die Operation in der Privatklinik wäre daher unbedingt erforderlich gewesen.

In einem **Ergänzungsvorhalt vom 16.10.2017** wurde folgendermaßen ausgeführt:

Sonderklassegebühren als Krankheitskosten:

Nach ständiger Judikatur des VwGH (19.2.1992, 87/14/0116; 13.5.1986, 85/14/0181) könnten Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen für die eigene medizinische Betreuung anfallen würden, auch dann zwangsläufig iSd § 34 Abs. 3 EStG 1988 sein, wenn sie die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen würden, sofern diese höheren Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen getätigt würden.

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 stellten noch keine triftigen medizinischen Gründe für Aufwendungen dar, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen würden (Jakom, EStG², § 34 Rz 90).

Der Beschwerde liege die Bestätigung vom 2.10.2017 bei.

Die Kosten für den Aufenthalt in der Fachklinik seien als Krankheitskosten nur dann zwangsläufig erwachsen iSd § 34 EStG 1988, wenn diese höheren Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen getätigt würden.

Es sei daher der Nachweis anhand eines ärztlichen Gutachtens (ausgestellt vor Behandlungsbeginn) zu den aus triftigen medizinischen Gründen notwendigen Behandlungen in der Fachklinik zu erbringen.

Die triftigen medizinischen Gründe müssten in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden.

Die nachträglich ausgestellte Bestätigung vom 2.10.2017 stelle keinen geeigneten Nachweis dar.

Mit **Schreiben vom 13.11.2017** wurde wie folgt geantwortet:

Da die nachträglich ausgestellte Bestätigung des Arztes der Beschwerdeführerin, welcher sie operiert hätte, nicht akzeptiert werde, könne sie leider nur den Werdegang, welcher zur Operation geführt hätte, erklären.

Nach ihrer dreimaligen Hüftoperation (sie sei leider mit einem Keim infiziert worden) hätte sie sich bereits während des Aufenthaltes im Krankenhaus mehreren Infiltrationen für die enormen Rückenschmerzen unterziehen müssen.

Nach wochenlangem Aufenthalt im Spital, nach einem Reha-Aufenthalt, wieder Hüftoperation, dieses Mal rechts und wieder Infiltrationen. Nach Entlassung aus dem Krankenhaus seien ihre Rückenschmerzen unerträglich geworden und sie hätte nur mehr mit Krücken gehen können. Die vielen Besuche bei ihrem Orthopäden hätten immer wieder ergeben, dass die Hüften in Ordnung seien. Es sei der Rücken, bzw. Lendenwirbel und Bandscheiben.

Der Notarzt sei gerufen worden, da sie vor Schmerzen nicht mehr auf die Füße gekommen wäre. Dieser hätte lakonisch gemeint: "Ich kann Sie schon in ein Krankenhaus einweisen, aber Sie werden sehen, um 22.00 Uhr sind sie wieder zu Hause." Was auch gestimmt hätte. Sie hätte eine Infusion bekommen und sei wieder nach Hause geschickt worden. Dies sei ihr zweimal passiert. Sie hätte nur Schmerzen gehabt. Sie hätte im Krankenhaus in der neurologischen Abteilung angerufen bezüglich eines Termines, worauf sie mit einer Wartezeit von mindestens einem halben Jahr abgefertigt worden wäre. In ihrer Not hätte sie den Neurologen aufgesucht, welcher ihr angeboten hätte, sie sofort zu operieren. Die Kosten hätte sie leider selbst tragen müssen, da sie nicht zusatzversichert sei.

Ihre Ausgaben für die Schmerzambulanz, wo sie zur Zeit wieder in Behandlung sei, würden bereits ihre finanziellen Mittel übersteigen.

Sie hätte gehofft, über den Einkommensteuerbescheid etwas zurück zu bekommen, was sich anscheinend als Irrtum herausgestellt habe, da sie keine Möglichkeit mehr sehen würde, eine ärztliche Bestätigung, welche vom Finanzamt gefordert und akzeptiert werde, irgendwie zu bekommen.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 24.11.2017** wurde die obige Beschwerde als unbegründet abgewiesen und wie folgt ausgeführt:

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 16.10.2017 sei die Beschwerdeführerin aufgefordert worden, dem Finanzamt anhand eines ärztlichen Gutachtens (ausgestellt vor Behandlungsbeginn) nachzuweisen, dass die Behandlungen in der Fachklinik aus triftigen medizinischen Gründen getätigt worden wären, wobei diese in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen hätte müssen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eingetreten wären.

Mit Schreiben vom 27.10.2017 sei dahingehend geantwortet worden, dass zwar der Werdegang, welcher zur Operation geführt hätte, ausführlich beschrieben worden wäre, jedoch auch ausgeführt worden wäre, dass die Beschwerdeführerin keine Möglichkeit mehr sehen würde, die geforderte ärztliche Bestätigung zu bekommen.

Da eine Anerkennung der Aufwendungen für den stationären Aufenthalt in der Fachklinik als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 ohne den geforderten Nachweis des ärztlichen Gutachtens jedoch nicht möglich sei, wäre die Beschwerde abzuweisen gewesen.

Mit **Schreiben vom 20.12.2017** wurde von der Beschwerdeführerin wie folgt ausgeführt: Sie sei aufgefordert worden, eine ärztliche Bestätigung für die Notwendigkeit für die Anerkennung der Operationskosten als außergewöhnliche Belastung zu bringen.

Die vorgelegte Bestätigung sei leider nicht anerkannt worden. Deshalb werde sie eine korrekte Bestätigung über die Notwendigkeit der dringend erforderlich gewesenen Operation nachreichen. Sie bitte, der Beschwerde statt zu geben, bis die neue Bestätigung vorliege.

Am **4.1.2018** wurde folgende Bestätigung eines Facharztes für Neurochirurgie vom 27.12.2017 eingereicht:

Die Beschwerdeführerin hätte eine schwere Verkrümmung der Wirbelsäule mit enormer Druckwirkung auf die Nerven. Davon würden starke Schmerzen und eine reduzierte Gehstrecke resultieren. Die Gefahr bei anhaltendem Druck auf die Nerven bestehe darin, dass Lähmungen beider Beine und eine Lähmung der Blase und des Darmes auftrete. Der Betreffende könne dann nicht mehr gehen und müsse für den Rest des Lebens kathetern, man könne nicht mehr spontan Harn und Stuhl absetzen und kontrollieren.

Daher sei die umgehende Operation erforderlich gewesen.

Mit **Vorlagebericht vom 1.2.2018** wurde obige Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt und wie folgt ausgeführt:

Sachverhalt:

Beantragt würden die Kosten für den stationären Aufenthalt (Wirbelsäulenoperation) in einer Privatklinik in der Zeit von 3.11.2015 bis 13.11.2015 in Höhe von 10.354,52 €, die am 7.1.2016 bezahlt worden wären.

Beweismittel:

Rechnung der Privatklinik, Zahlungsbeleg vom 7.1.2016, Aufenthaltsbestätigung der Privatklinik, Sachverhaltsdarstellung vom 27.10.2017, Bestätigungen des Facharztes für Neurochirurgie vom 2.10.2017 und vom 27.12.2017

Stellungnahme:

Nach ständiger Judikatur des VwGH könnten Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen für die eigene medizinische Betreuung erwachsen würden, auch dann zwangsläufig iSd § 34 Abs. 3 EStG 1988 sein, wenn sie die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen würden, sofern diese höheren Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen getätigt würden. 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 würden noch keine triftigen medizinischen Gründe für Aufwendungen darstellen, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen würden.

Die triftigen medizinischen Gründen müssten vielmehr in feststehenden oder sich konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen bestehen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden und sich durch ein ärztliches Gutachten - ausgestellt vor Behandlungsbeginn - nachzuweisen.

Die vorgelegten ärztlichen Bestätigungen, ausgestellt zwei Jahre nach der erfolgten Operation, könnten keine sich konkret abzeichnende ernsthafte gesundheitliche Nachteile aufzeigen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden.

Mangels triftiger medizinischer Gründe sei das Element der Zwangsläufigkeit zu verneinen. Um die außergewöhnliche Belastung abziehen zu können, müssten sie allerdings zwangsläufig erwachsen sein (§ 34 Abs. 1 und 3 EStG 1988).

Es werde die Abweisung der Beschwerde aus den in der Beschwerdevorentscheidung angeführten Gründen beantragt.

Mit **Ergänzungsvorhalt an das Finanzamt vom 17.4.2018** wurde wie folgt ausgeführt:
"1.

Die im Zuge der elektronischen Vorlage der Beschwerde eingereichte gegenständliche Rechnung des medizinischen Zentrums B. über 10.354,52 € ist unleserlich und wäre daher nochmals - allenfalls körperlich - vorzulegen.

2.

Strittig ist laut Beschwerdeschrift vom 4.10.2017 ein Betrag von 10.604,52 € als außergewöhnliche Belastung.

In Ihrem Vorlagebericht vom 1.2.2018 wurde ein strittiger Betrag von 10.354,52 € genannt. Wie erklärt sich die Differenz? Welcher Betrag ist nun strittig? Wie setzt sich der Betrag von 10.604,52 € zusammen? Um welche Aufwendungen handelt es sich?"

Mit **Schreiben vom 24.4.2018** wurde wie folgt geantwortet:

Die im Erstbescheid unter Kennzahl 730 beantragten Kosten in Höhe von 10.604,52 € hätten vom Finanzamt nach Vorlage der Belege nicht schlüssig nachvollzogen werden können. Eine Aufstellung (wie angefordert) hätte die Beschwerdeführerin nicht vorgelegt. Unter Kennzahl 730 wären 409,64 € berücksichtigt worden. Der Betrag sei anhand der vorgelegten Belege nach Abzug der Ersätze bzw. Haushaltsersparnis (HE) laut Aufstellung errechnet worden.

Unter Kennzahl 734 seien Kurkosten in Höhe von 164,87 € berücksichtigt worden. Laut Berechnung im Akt hätten die Kosten 279,93 € abzüglich Haushaltsersparnis für 22 Tage zu 5,23 € = 115,06 € betragen, verbleiben würden 164,87 € als außergewöhnliche Belastung.

Der unter Kennzahl 476 beantragte Betrag von 67,01 € sei gelöscht worden, da offensichtlich kein Beleg vorgelegen wäre.

In der Begründung des Erstbescheides sei auf diese Kürzungen hingewiesen worden (Die geltend gemachten Aufwendungen hätten nur insoweit berücksichtigt werden können, als nachvollziehbare Beweise vorgelegen wären).

Mit **Ergänzungsvorhalt vom 11.6.2018** wurden oben angeführte Ermittlungsergebnisse an die Beschwerdeführerin übersendet und wie folgt ausgeführt:

"1.

Strittig ist laut Beschwerdebegründung die Anerkennung einer Zahlung von 10.354,52 € in Bezug auf den Aufenthalt in einer Privatklinik.

Sie werden aufgefordert, bekannt zu geben, wann Ersätze in welcher Höhe durch die gesetzliche Krankenversicherung geleistet wurden.

Die vorgelegte Leistungsinformation der Gebietskrankenkasse Oberösterreich weist einen Betrag von 3.223,00 € aus.

2.

Die Haushaltsersparnis für den Aufenthalt in der Privatklinik ist von den angefallenen Aufwendung abzuziehen.

Für die Berechnung der Haushaltsersparnis ist vom Wert der vollen freien Station gemäß der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBI. II Nr. 416/2001, auszugehen, die in ihrem § 1 den Wert der vollen freien Station mit 196,20 € monatlich bemisst. Bei einem Krankenhausaufenthalt beträgt die monatliche Haushaltsersparnis nach Ausscheidung der Kostenanteile für Wohnung, Beleuchtung und Strom 156,96 € (LStR 2002, Rz 902).

Im gegenständlichen Fall wären die als außergewöhnliche Belastung geltend gemachten selbst getragenen Krankenkosten aufgrund des 11-tägigen Aufenthaltes um 57,55 € zu kürzen.

3.

In Ihrer Beschwerde vom 4.10.2017 wurde von Ihnen ein strittiger Betrag von 10.604,52 € angemerkt. Der Rechnungsbetrag den Aufenthalt in der Privatklinik betreffend beträgt jedoch nur 10.354,52 €.

Klären Sie diesen Widerspruch auf.

4.

Im Rahmen des Parteiengehörs werden die beigelegten Unterlagen übermittelt."

Mit **Schreiben vom 9.7.2018** wurde von der Beschwerdeführerin wie folgt geantwortet:
Beiliegend sei das Schreiben der Gebietskrankenkasse Oberösterreich über die Bezahlung von 3.223,00 €.

Wie man ersehen könne, sei kein Cent davon an die Beschwerdeführerin bezahlt worden.
Anbei die Originalrechnung sowie die Überweisung der verbleibenden Kosten der Privatklinik betreffend die Honorarnote von 10.354,52 €.

Es wäre kein Erstattung von der Gebietskrankenkasse an die Beschwerdeführerin erfolgt.

409,64 €	Arzt Privathonorar
104,87 €	Rehakosten - müssten noch berücksichtigt werden
-57,55 €	HE Kosten

Im **Schreiben der Gebietskrankenkasse** wird unter anderem angeführt, dass die Honorarnote in Höhe von 10.354,52 € die verbleibenden Kosten seien, die bei der Inanspruchnahme einer privaten Krankenanstalt anfallen würden, der Sozialversicherungsanteil sei bereits abgezogen.

Mit **Schreiben vom 10.7.2018** wurden dem Finanzamt der Ergänzungsvorhalt vom 11.6.2018 sowie das Antwortschreiben vom 9.7.2018 im Rahmen des Parteiengehörs übermittelt.

Mit **Schreiben vom 23.7.2018** wurde wie folgt geantwortet:

Es werde bemerkt, dass

1. die Mehrkosten von 10.354,52 € für den Aufenthalt in der Privatklinik nach ständiger Rechtsprechung des VwGH und des BFG keine außergewöhnliche Belastung darstellen

würden, zumal keine Zwangsläufigkeit für diese Mehrkosten vorliege. Die Verkürzung der Wartezeit auf eine Operation bei anhaltenden Schmerzen, wie in der fast zwei Jahre nach der durchgeführten Operation ausgestellten ärztlichen Bescheinigung vom 2.10.2017 angegeben, reiche dafür nicht aus (BFG 3.11.2014, RV/2100726/2013; BFG 9.7.2015, RV/5101381/2014 mit dort zitierten Entscheidungen des VwGH). Der Nachweis der trifftigen medizinischen Notwendigkeit sei nicht gelungen;

2. die unter Punkt 3. des Vorhaltes aufgetragene Widerspruchsklärung hinsichtlich der beantragten außergewöhnlichen Belastungen (10.604,52 € vs. 10.354,52 € Mehrkosten) wieder nicht aufgeklärt worden sei;

3. die im Antwortschreiben vom 3.7.2018 an das Gericht zusätzlich angeführten Beträge von 409,64 € Arzt Privathonorar und 104,87 € Rehakosten abzüglich Haushaltsersparnis Kosten von 57,55 € seien nach Ansicht der Abgabenbehörde im Erstbescheid bereits berücksichtigt worden. Die vom Finanzamt als außergewöhnliche Belastung anerkannten Kosten seien in der Ergänzung vom 24.4.2018 an das BFG dargestellt (die Rehakosten seien laut Beleg sogar höher).

Dem Erkenntnis zugrunde gelegter Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin (Geburtsjahr 1948) unterzog sich im Jahr 2015 einer Wirbelsäulenoperation in einer Privatklinik, wofür 10.354,52 € in Rechnung gestellt wurden, die von ihr im Jahr 2016 entrichtet worden sind.

Vorliegend ist eine Bestätigung eines Neurologen vom 2.10.2017, wonach die Beschwerdeführerin eine Kyphoskoliose der LWS mit Stenose und heftige Schmerzen gehabt hätte. Eine zeitnahe Operation in der Privatklinik sei unbedingt erforderlich gewesen, da im öffentlichen Bereich diese Operation nur sehr selten und mit enormer Wartezeit durchgeführt werde.

Die Beschwerdeführerin hat sich vor der gegenständlichen Operation dreimal einer Hüftoperation unterzogen und befand sich in Schmerztherapie.

Vorliegend ist weiters eine Bestätigung eines Neurologen vom 27.12.2017, wonach die Beschwerdeführerin eine schwere Verkrümmung der Wirbelsäule mit enormer Druckwirkung auf die Nerven hätte. Davon würden starke Schmerzen und eine reduzierte Gehstrecke resultieren. Die Gefahr bei anhaltendem Druck auf die Nerven bestehe darin, dass Lähmungen beider Beine und eine Lähmung der Blase und des Darmes auftrete. Der Betreffende könne dann nicht mehr gehen und müsse für den Rest des Lebens kathetern, man könne nicht mehr spontan Harn und Stuhl absetzen und kontrollieren.

Daher sei die umgehende Operation erforderlich gewesen.

Die in den Bestätigungen angeführten Sachverhaltselemente wurden vom Finanzamt nicht bestritten. Unstrittig ist auch das Vorliegen einer Haushaltsersparnis in Höhe von 57,55 €.

Strittig ist das Vorliegen einer Zwangsläufigkeit in Form von trifftigen medizinischen Gründen.

Begründung

Nach § 34 Abs. 1 EStG 1988 sind bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) außergewöhnliche Belastungen abzuziehen. Die Belastung muss dabei außergewöhnlich sein (Abs. 2), zwangsläufig erwachsen (Abs. 3) und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4).

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.

Solche tatsächlichen Gründe, die die **Zwangsläufigkeit** der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen gelegen sein (VwGH 1.9.2015, 2012/15/0117; 4.9.2014, 2012/15/0136; 26.5.2010, 2007/13/0051).

Wie auch der VwGH in 11.2.2016, 2003/13/0064, ausgeführt hat ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets **nach den Umständen des Einzelfalls** zu prüfen (VwGH 21.11.2013, 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 (VwGH 4.9.2014, 2012/15/0136; 22.12.2004, 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).

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 (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181).

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. Liegt eine Krankheit vor, so sind jene Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglichmachen einer Krankheit dienen. Nicht absetzbar sind Aufwendungen für die Vorbeugung von Krankheiten und die Erhaltung der Gesundheit, für Verhütungsmittel, eine künstliche Befruchtung, eine Frischzellenkur oder eine Schönheitsoperation, weil in diesen Fällen keine oder keine unmittelbare Verbindung zwischen den Aufwendungen und einer Krankheit besteht. Absetzbar sind v.a. Arzt- und Krankenhaushonorare, Aufwendungen für Medikamente einschließlich medizinisch verordneter homöopathische Präparate und Aufwendungen für Heilbehelfe (vgl. Doralt, EStG¹¹, § 34 Tz 78).

Im Beschwerdefall werden die triftigen medizinischen Gründe aufgrund folgender Tatsachen als gegeben angesehen:

1. Die Beschwerdeführerin leidet unter einer schweren Verkrümmung der Wirbelsäule mit großer Druckwirkung auf die Nerven. Die Nichtbehandlung hätte eine wesentliche

Einschränkung der Mobilität sowie Lähmungserscheinungen der Beine und der Blase sowie des Darmes zur Folge gehabt. Im schlimmsten Fall würde die Beschwerdeführerin folglich nicht mehr gehen können und lebenslang kathetern müssen. Mit ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen war zu rechnen.

2. Drei vor der gegenständlichen Operation durchgeführte Hüftoperationen hatten keine dauerhafte Verbesserung des Gesundheitszustandes der Beschwerdeführerin zur Folge.

3. Chronische Schmerzzustände konnten durch Infiltrationen und Infusionen nur jeweils kurzfristig gelindert werden.

4. Die Konsultation des Facharztes für Neurologie und die nachfolgende Operation durch diesen stellte für die Beschwerdeführerin die einzige Möglichkeit dar, in angemessener Zeit ihre Lebensqualität wiederzuerlangen.

5. Die Beschwerdeführerin war zum Zeitpunkt der Durchführung der gegenständlichen Operation bereits 67 Jahre alt. Es ist davon auszugehen, dass das Operationsrisiko mit höherem Alter zunimmt und daher eine alsbaldige Operation auch aus diesem Grund geboten war.

Die Behandlung in der Privatklinik war aus triftigen medizinischen Gründen notwendig, die Zahlung der nicht durch die Krankenkasse übernommenen Kosten stellt grundsätzlich eine außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1998 dar.

Dass die Bestätigungen erst nach der Operation ausgestellt worden sind kann nach Ansicht des Senates nicht dazu führen, dass die oben angeführten triftigen medizinischen Gründe negiert werden.

Der VwGH hat etwa im Erkenntnis vom 13.5.1986, 85/14/0181, einen Bescheid infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften aufgehoben, weil sich die belangte Behörde nicht mit einem bestimmten Vorbringen auseinandergesetzt hat. Das Vorbringen wurde im zitierten Verfahren in Form einer Bestätigung eingebbracht, die **nach** der erfolgten medizinischen Behandlung ausgestellt worden ist.

Daraus ist zu schließen, dass auch ärztliche Bestätigungen über triftige medizinische Gründe, die im Nachhinein ausgestellt werden, im Rahmen der Beweiswürdigung Berücksichtigung finden müssen (siehe auch BFG 31.3.2018, RV/1100554/2016).

Die als außergewöhnliche Belastung anzuerkennenden Kosten aufgrund des Aufenthaltes in der Privatklinik betragen 10.296,97 €.

Die Krankheitskosten, die als außergewöhnliche Belastung einzustufen sind, errechnen sich wie folgt:

Privatklinik	10.354,52 €
abzüglich Haushaltsersparsnis	-57,55 €
vom Finanzamt anerkannte Kosten	409,64 €
ergibt	10.706,61 €

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 Frage, ob triftige medizinische Gründe für die Anerkennung von Krankheitskosten vorliegen, ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage, die zu keiner Lösung einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung führt.

Linz, am 1. Oktober 2018