



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung von Frau A, Wohnortadresse, vom 19. Dezember 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes D vom 17. November 2011 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (im folgenden „die Bw.“) brachte am 11.11.2011 ihre Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2010 ein. Mit Einkommensteuerbescheid 2010 vom 17.11.2011 wurde sie erklärungskonform veranlagt. Mit Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 19.12.2011 (Anmerkung: Da die Berufung laut Finanzamtsstempel am 16.12.2011 einlangte, muss das Datum 16.12.2011 lauten) machte sie zusätzliche außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt unter dem Titel Krankheitskosten iHv EUR 1.983,18 geltend. Wie die im Rahmen der Berufung beigelegte Rechnung und der Überweisungsbeleg zeige, sei dieser Betrag für einen viertägigen Aufenthalt in der Sonderklasse des Sanatoriums C in D im Zeitraum 25.03.2010 bis 28.03.2010 angefallen. Vom Gesamtrechnungsbetrag entfallen EUR 906,35 auf Arzthonorare und EUR 1.076,83 (inkl. 10% USt) auf die Aufzahlungskosten Sonderklasse. Als behandelnder Arzt wird Herr Dr. E.F., Facharzt für Frauenheilkunde und Geburtshilfe, angeführt. Die Entlassungsdiagnose lautete Dysplasie der Cervix uteri (laut Wikipedia übersetzt: Fehlbildung des Gebärmutterhalses), nicht näher bezeichnet.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 9.1.2012 wurde die Berufung vom 16.12.2011 gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 17.11.2011 als unbegründet abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung damit, dass gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 eine Belastung nur dann steuerlich zu berücksichtigen sei, wenn sie neben anderen Voraussetzungen zwangsläufig erwachse, wenn man sich dieser also nicht entziehen könne. Da die Unterbringung in der Sonderklasse nicht zwangsläufig erwachse, liege im gegenständlichen Fall keine außergewöhnliche Belastung vor.

Am 24.01.2012 legte die Bw. einen Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vor und beantragte die Berücksichtigung der Sonderklassekosten. Die Unterbringung wäre aus folgenden Gründen erforderlich gewesen:

- Sie sei innerhalb von 6 Wochen ein drittes Mal erkrankt.
- Der operative Eingriff sei dringlich gewesen und die Entscheidung, wo, wie und vor allem wer sei rasch zu treffen gewesen.
- Der Facharzt der Bw., den sie in der Praxis über ihre Versicherung, die G GKK, zweimal im Jahr konsultiere, arbeite in diesem Krankenhaus ausschließlich nur privat und nicht in der Klinik Innsbruck.
- Der Facharzt und die Bw. kennen sich seit 20 Jahren und es sei erforderlich gewesen, dass der Arzt ihres Vertrauens (vor allem in der Diagnostik) den operativen Eingriff durchführe und alle weiteren Entscheidungen über mögliche Maßnahmen vor Ort treffen könne.

Abschließend äußerte die Bw. die Hoffnung, dass nachvollziehbar sei, dass die Entscheidung für dieses Krankenhaus kein „Luxus“ gewesen sei, sondern aufgrund der Erkrankung und der Dringlichkeit und Notwendigkeit aus der Situation heraus erfolgt sei. Daher sollten auch die Umstände, die zu diesem Aufenthalt geführt haben, berücksichtigt werden.

Die Berufung wurde am 22.2.2012 dem UFS zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Vorhalt des UFS vom 5.09.2012 wurde die Bw. nach Darstellung der ständigen Rechtsprechung des UFS (Vgl. Rechtsprechungshinweise in Jakom/Baldauf EStG, 2012, § 34 Rz 90, Stichwort Krankheitskosten) unter Hinweis auf die VwGH-Rechtsprechung (19.2.1992, 87/14/0116, VwGH 13.5.1986, 85/14/0181) aufgefordert, die konkret abzeichnenden ernsthaften gesundheitlichen Nachteile aufzuzeigen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung bei „bloßer“ Inanspruchnahme der durch Träger der gesetzlichen Krankenversicherung finanzierten medizinischen Betreuung eingetreten wären. Aus Ihrem derzeitigen Vorbringen seien keine triftigen medizinischen Gründe ersichtlich.

Die Bw. antwortete mit Schreiben vom 27.9.2012, dass sie ihrer Beantwortung ein ärztliches Gutachten des behandelnden Arztes, Herrn Dr. E.F. beilege. Sie habe sich aufgrund ihrer finanziellen Situation (keine Zusatzversicherung, keine Ersparnisse, monatlicher Verdienst von

EUR 1.500,00) sehr gut überlegt, ob sie den operativen Eingriff privat auf Selbstbehalt durch ihren Gynäkologen durchführen lasse oder nicht. Aufgrund der Dringlichkeit und ihres allgemeinen sehr angegriffenen Gesundheitszustandes sei ihr keine Wahl geblieben und sie habe zur zeitgerechten Bezahlung Geld ausleihen müssen. Für sie stellen die Sonderklassekosten iHv rund TEUR 1,9 keinen Luxus, sondern in jeder Hinsicht eine außergewöhnliche Belastung dar. Darüber hinaus kündigte die Bw. an, dass, wenn ihr bisheriges Vorbringen samt ärztliches Attest nicht ausreiche, um ihr Anliegen positiv zu erledigen, sie keine weiteren ärztlichen Gutachten u.a. vorlegen werde.

In der Stellungnahme zur medizinischen Notwendigkeit der am 26.3.2010 durchgeführten Operation führte der behandelnde Arzt aus: *„Bei der Bw. habe sich bei der am 16.3.2010 durchgeführten Routinekontrolle an der Portio (Anmerkung: lat. „Scheidenteil der Gebärmutter“) in der Kolposkopie HPV (Anmerkung: =humane Papillomviren) verdächtige Strukturen gezeigt. Nachdem die Patientin bereits im Jahr 2009 wegen kleiner spitzer Condylome (Anmerkung: Wikipedia - Feigwarzen, verursacht durch Humane Papillomviren) des äußeren Genitalbereiches behandelt worden war und diese Behandlung als äußerst belastend und schmerzhaft empfunden hatte, wünschte die Patientin aus verständlichen Gründen eine rasche Sanierung. Aus diesem Grund wurde mit der Patientin zum ehest möglichen Zeitpunkt ein Termin zur Durchführung der Portiosanierung vereinbart und am 26.3.2010 auch durchgeführt. Die Dringlichkeit bestand sicher auf Grund der als traumatisch empfundenen Vorerkrankung und zusätzlich im Zusammenhang mit zu diesem Zeitpunkt bestehenden weiteren gesundheitlichen Problemen (Burnoutsyndrom, allgemeiner Erschöpfungszustand und depressives Zustandsbild). Aus seiner Sicht war es durchaus nachvollziehbar, dass die Patientin eine rasche Sanierung anstrebte.“*

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

1. Strittig ist ausschließlich die Frage, ob die für den viertägigen Aufenthalt in der Sonderklasse angefallenen Sonderklassegebühren (Aufzahlungskosten Sonderklasse, Arzthonorare) außergewöhnliche Belastungen (mit Selbstbehalt) iSd § 34 EStG 1988 darstellen.
2. Der in den Entscheidungsgründen enthaltene Sachverhalt wird als entscheidungswesentlicher Sachverhalt der Berufsentscheidung zugrunde gelegt. Der Sachverhalt ist unstrittig.
3. Die Bestimmungen des § 34 EStG 1988 (Einkommensteuergesetz) lauten auszugsweise:

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.

Durch Krankheit verursachte Aufwendungen erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Die Zwangsläufigkeit ist nach der Judikatur des VwGH vom 13.5.1986, 85/14/0181 bei Krankheitskosten, die die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen, jedoch nur dann gegeben, sofern sie aus triftigen medizinischen Gründen anfallen.

Im anhängigen Verfahren verwehrt das Finanzamt die Sonderklassegebühren deshalb, weil die Unterbringung in der Sonderklasse nicht zwangsläufig erfolgte.

Bei der Bw. ist zwar unstrittig eine Portiosanierung durchgeführt worden. Aus verständlichen Gründen wollte die Bw. angesichts ihrer Vorerkrankungen und daraus resultierenden Erfahrungen eine rasche Sanierung durch den Arzt ihres Vertrauens. Bloße Wünsche und Vorstellungen der Betroffenen über eine bestimmte medizinische Betreuung durch einen bestimmten Arzt („freie Arztwahl“) sowie allgemein gehaltene Befürchtungen bezüglich der vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung übernommenen medizinischen Betreuung stellen jedoch keine triftigen medizinischen Gründe dar, welche es rechtfertigen, jene Krankenhauskosten, die die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen, als außergewöhnliche Belastung zu behandeln (VwGH 19.2.1992, 87/14/0116; UFS 6.4.2010, GZ RV/0364-F/08) und durch die Allgemeinheit mitfinanzieren zu lassen.

Anders könnte der Berufungsfall zu beurteilen sein, wenn im Zuge des Verfahrens hervorgekommen wäre, dass nur der behandelnde Arzt über das notwendige Fachwissen und die Erfahrung verfügt, den berufsgegenständlichen Eingriff durchzuführen. Anhaltspunkte, dass dieser Sonderfall vorliegt, finden sich im Berufungsfall nicht (UFS 6.4.2010, GZ RV/0364-

F/08). Im Gegenteil: Im Wohnsitzort der Bw. befindet sich eine Universitätsklinik, die gleichzeitig die Aufgaben eines A.ö. Landeskrankenhauses wahrnimmt und über 2 Kliniken im Bereich der Gynäkologie verfügt. § 16 KAKuG (Krankenanstalten- und Kuranstaltengesetz) normiert, dass für die Behandlung von Patienten und Patientinnen in einem Spital ausschließlich deren Gesundheitszustand heranzuziehen ist. In der medizinischen Versorgung ergibt sich somit keine Unterscheidung zwischen Patienten der Sonderklasse und denjenigen der allgemeinen Gebührenklasse (UFS26.4.2012, RV/1184-L/11). Es ist davon auszugehen, dass zum einen eine optimale Versorgung der Bw. in der allgemeinen Gebührenklasse des öffentlichen Krankenhauses am Wohnort gegeben gewesen wäre, zum anderen die Bw. bei Vorliegen triftiger medizinischer Gründe rasch behandelt worden wäre. Gegenteiliges wurde nicht vorgebracht.

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 (Vgl. auch Jakom/Baldauf, EStG, 2012, § 34 Rz 90 „Krankheitskosten“). Aus den der Behörde vorgelegten Unterlagen ergibt sich kein Nachweis, dass eine Durchführung einer medizinischen Betreuung außerhalb der Sonderklasse zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt hätte. So spricht das vorgelegte ärztliche Attest des Gynäkologen der Bw. lediglich davon, dass aus Sicht des behandelnden Arztes der Wunsch der Patientin bezüglich rascher Sanierung nachvollziehbar gewesen sei. Ein ernsthafter gesundheitlicher Nachteil bei einer Behandlung außerhalb der Sonderklasse, auch durch einen anderen Arzt, wurde nicht behauptet.

Zusammengefasst konnten keine ernsthaften gesundheitlichen Nachteile aufgezeigt werden, die ohne die Sonderklassebehandlung zu befürchten gewesen wären. Der aus Sicht der Bw. verständliche Wunsch auf Behandlung durch ihren langjährig behandelnden Facharzt, der Eingriffe nur in einem Privatkrankenhaus und damit an Sonderklassepatienten durchführt, stellt keinen triftigen medizinischen Grund dar. Nach den Bestimmungen des § 34 Abs. 1 und 3 EStG liegt daher für die von der Bw. getragenen Sonderklassekosten keine Zwangsläufigkeit vor.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 6. Dezember 2012