

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 4. Mai 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin (in weiterer Folge Bf.) machte im Rahmen ihres Antrages auf Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2020 unter anderem Krankheitskosten iHv € 18.545,50 als außergewöhnliche Belastungen mit Selbstbehalt geltend.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 24. Februar 2021 forderte das Finanzamt die Bf. auf, betreffend die Rechnung der Privatklinik ***P*** betreffend eine Wirbelsäulen OP anhand einer geeigneten Arztbestätigung das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe zu bestätigen.

In Beantwortung des Ersuchens legte die Bf. eine Arztbestätigung von ***Neurochirurg*** und einen Therapieverlauf vom 14. Jänner 2021 bis 16. März 2021 des behandelnden Orthopäden vor und führte im Wesentlichen aus, dass die Wartezeit für ihre Wirbelsäulenoperation im öffentlichen Krankenhaus mindestens 6 Monate betragen hätte. Wie aus dem beiliegenden Arztbrief ersichtlich seien ihre Schmerzen bereits massiv und unerträglich gewesen. Kosten einer Privatklinik seien absetzbar, wenn keine Möglichkeit für die OP im öffentlichen Krankenhaus bestehe und es medizinisch aufgrund der massiven Beschwerdesymptomatik erforderlich sei.

Mit Einkommensteuerbescheid 2020 vom 4. Mai 2021 setzte das Finanzamt die Einkommensteuer für das Jahr 2020 abweichend von der eingereichten Erklärung fest. Die beantragten Aufwendungen für die Operation in der Privatklinik ***P*** hätten nicht berücksichtigt werden können, da die Zwangsläufigkeit gemäß § 34 EStG nicht gegeben sei.

Dagegen erhob die Bf. am 17. Mai 2021 rechtzeitig Beschwerde und brachte im Wesentlichen vor, dass die Operation an der Wirbelsäule derart notwendig gewesen sei, dass sie bei weiterem Zuwarten im Rollstuhl gelandet wäre. Im öffentlichen Krankenhaus hätte sie – wegen absoluter Priorität der COVID 19 Patienten – noch monatelange Wartezeit gehabt. Um nicht gehunfähig zu werden, habe sie sich aus tatsächlichen zwangsläufigen Gründen für die Operation in der Privatklinik entscheiden müssen; wie ersichtlich sei, hätte das monatelange Zuwarten für die Operation zu ernsthaften gesundheitlichen Nachteilen geführt und habe es sich auf Grund der Schwere der Erkrankung um einen komplexen chirurgischen Eingriff gehandelt. Auch Aufwendungen, die nicht von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, seien der steuerpflichtigen Person zwangsläufig erwachsen, wenn sie aus medizinischen triftigen Gründen geboten seien. Dies treffe bei der Bf. zu. Aus der Bestätigung des Operateurs ***Neurochirurg*** sei ersichtlich, dass ein Hinauszögern der Operation zu negativen medizinischen Konsequenzen geführt hätte.

Mit Ersuchen um Ergänzung vom 27. Mai 2021 forderte das Finanzamt die Bf. auf, entsprechende ärztliche Gutachten, dass trotz der entsprechenden Dringlichkeit eine Operation nicht durchgeführt werden konnte, sowie ärztliche Gutachten, die die Notwendigkeit einer Operation in einer Privatklinik bzw. das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe für eine Operation in einer Privatklinik belegen, vorzulegen.

Mit Schreiben vom 16. August 2021 legte die Bf. eine Bestätigung/Stellungnahme des Orthopäden bezüglich der Dringlichkeit ihrer Operation vor.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 6. September 2021 wies das Finanzamt die Beschwerde als unbegründet ab. In der Begründung führte es im Wesentlichen aus, dass triftige medizinische Gründe im (steuerlichen) Sinne nur dann vorlägen, wenn ohne die mit (in diesem Fall sogar bedeutend) höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung konkrete, ernsthafte gesundheitliche Schäden drohen. Wenn ein dringender medizinischer Bedarf für eine Operation bestehe (massive Schmerzen, lebensbedrohender Zustand) habe die Operation auch in einem öffentlichen Krankenhaus ohne Aufschub zu erfolgen (Reihenfolge der Operationen richte sich nach dem Krankheitsbild). Das Vorbringen der Bf. beschränke sich allerdings im Wesentlichen darauf, dass der Grund für eine Operation in einer Privatklinik darin gelegen wäre, früher einen Operationstermin wahrnehmen zu können, und damit längere Wartezeiten zu vermeiden.

Mit Schreiben vom 20. September 2021 brachte die Bf. fristgerecht einen Vorlageantrag ein und führte im Wesentlichen aus, dass sie dem Finanzamt durch Stellungnahmen von zwei

verschiedenen Ärzten, die ihre Krankengeschichte als Einzige kennen würden, die Dringlichkeit der Operation nachgewiesen habe. Ihr wäre eine Operation im öffentlichen Krankenhaus auch lieber gewesen und hätte diese sie nichts gekostet, jedoch wäre die Operation auf Grund der COVID 19 Situation mit sehr langer Wartezeit verbunden gewesen. Aufgrund der unerträglichen Schmerzen sei die Operation im *****P***** die einzige Möglichkeit gewesen, ihr Leiden zu lindern.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. leidet an einer absoluten Spinalkanalstenose L3/L4.

Die Bf. ließ sich im Dezember 2020 in der Privatklinik *****P***** an der Wirbelsäule operieren.

Für die Operation und Klinikaufenthalt bezahlte die Bf. im Jahr 2020 € 16.667,80 an Kosten.

Triftige medizinische Gründe, die Operation in einer Privatklinik durchzuführen, lagen nicht vor.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich insbesondere aus den Rechnungen der Privatklinik, dem Arztbrief von *****Neurochirurg***** und dem Karteibefund von *****Orthopäde*****.

Der Steuerpflichtige, der eine Begünstigung, somit auch eine Steuerermäßigung wegen außergewöhnlicher Belastung, in Anspruch nimmt, hat im Allgemeinen selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf welche die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann, wobei die Gründe dafür einzeln anzuführen und zumindest glaubhaft zu machen sind (vgl. VwGH 10.08.2005, 2001/13/0191 mwN).

*****Neurochirurg***** führte in seinem Arztbrief (Bestätigung für das Finanzamt) vom 18.03.2021 aus:

„... wir bestätigen, dass bei der Patientin aufgrund von massiven Schmerzen bei degenerativer hochgradiger lumbaler Stenose die durchgeführte Operation im Dezember 2020 dringend erforderlich und hochgradig medizinisch indiziert war. Bei weiterem Hinauszögern der Operation hätten unter Umständen negative medizinische Konsequenzen gedroht.“

Im Therapieverlauf von ***Orthopäde*** vom 14.1.2021 bis 16.3.2021 findet sich folgender Eintrag vom 16.3.2021:

*„Wegen anhaltender, progredierender Schmerzen Gehbehinderung – eine dringliche WirbelsäulenOP war angeraten. Pat. hat wegen Wartezeit für OP recherchiert, wegen Covid keine sicheren OP Termine möglich – Wartezeit mind. 6-8 Monate ohne Garantie – nach Gespräch mit ***Neurochirurg*** war OP nur privat früher möglich.“*

Der Karteibefund des Orthopäden ***Orthopäde*** vom 29. Juli 2021 lautet:

„... Seit 2020 Schmerzen immer unerträglicher – daher OP wurde immer dringender – Konsilium mit Neurochirurgie durchgeführt – Wartezeit wäre mind. 6 Monate, was wegen Gehbehinderung und unerträglicher radiculärer Schmerzen nicht mehr aushaltbar war. Wegen zusätzliche Covid-Problematik war eine 2nd opinion in einem öffentlichen Krankenhaus unmöglich organisierbar bzw wurde vom Neurochirurgen auch eine dringende OP indiziert.“

Die Bf. brachte vor, dass die OP an der Wirbelsäule derart notwendig gewesen wäre, dass sie bei weiterem Zuwarten im Rollstuhl gelandet wäre.

In der Bestätigung von ***Neurochirurg*** vom 18.03.2021 wird ausgeführt, dass aufgrund von massiven Schmerzen bei degenerativer hochgradiger lumbaler Stenose die durchgeführte Operation im Dezember 2020 dringend erforderlich und hochgradig medizinisch indiziert war. Bei weiterem Hinauszögern der Operation hätten unter Umständen negative medizinische Konsequenzen gedroht.

Mit dem Arztbrief wird die dringende Operation bestätigt, feststehende oder sich konkret abzeichnende, ernsthafte gesundheitliche Nachteile wurden damit nicht aufgezeigt.

Die Bf. brachte vor, dass die Wartezeit für ihre Wirbelsäulenoperation im öffentlichen Krankenhaus coronabedingt mindestens 6 Monate ohne Garantie auf einen bestimmten Termin betragen hätte. Einen Beleg dafür legte sie nicht vor.

Des Weiteren brachte sie vor, dass die Öffentlichkeit durch die Medien informiert worden sei, dass in Zeiten von Corona und Lockdown Operationen „hinten angestellt“ werden würden und dies sei auch laufend bekannt gegeben worden und habe die Bf. auch dieses vom Krankenhaus erfahren, aber bestätigen würde das Krankenhaus ihr dies nicht.

Orthopäde führte im Karteibefund vom 29. Juli 2021 aus, dass wegen der zusätzlichen Covid-Problematik eine 2nd opinion in einem öffentlichen Krankenhaus unmöglich organisierbar war bzw. vom Neurochirurgen auch eine dringende OP indiziert wurde.

Dem ist entgegenzuhalten, dass in öffentlichen Krankenhäuser gemäß § 16 Abs. 1 lit. d Krankenanstalten- und Kuranstaltengesetz (KAKuG) für die ärztliche Behandlung von Patienten und Patientinnen ausschließlich der Gesundheitszustand der Pfleglinge maßgeblich ist. Das Krankenhaus hat daher die Operationstermine nach Dringlichkeit der medizinischen Behandlung zu vergeben. Eine Auskunft zu allgemeinen Wartezeiten betreffend einer Operation an der Wirbelsäule spiegelt daher nicht die Wartezeit im konkreten medizinischen

Einzelfall wieder.

Auch ergibt sich aus dem Karteibefund von ***Orthopäde***, dass eine Einschätzung der Dringlichkeit einer Operation durch ein öffentliches Krankenhaus nicht erfolgte.

Auch wenn sich in Zeiten von Corona die Organisation eines Untersuchungstermines in einem öffentlichen Krankenhaus schwieriger gestaltete, so war dies jedoch nicht unmöglich.

Dringende medizinische Behandlungen wurden auch in Corona-Zeiten durchgeführt.

Mangels Nachweises, dass die Operation im öffentlichen Krankenhaus nicht (zeitgerecht) möglich gewesen wäre, kann das Vorliegen triftiger medizinischer Gründe nicht festgestellt werden.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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 vor allem 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)

Gemäß § 34 Abs. 2 EStG ist die Belastung außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst.

Gemäß Abs. 3 leg.cit. erwächst die Belastung dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann.

Die Zwangsläufigkeit des Aufwandes ist stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen (VwGH 21.11.2013, 2010/15/0130).

Das Merkmal der Zwangsläufigkeit muss auch der Höhe nach gegeben sein (VwGH 22.2.2023, Ro 2021/15/0005).

Solche tatsächlichen Gründe, die die Zwangsläufigkeit der Belastung zu begründen vermögen, können insbesondere in der Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder Betreuungsbedürftigkeit des Steuerpflichtigen oder naher Angehöriger gelegen sein (zB VwGH 01.09.2015, 2012/15/0117).

Allerdings ist die Zwangsläufigkeit des Aufwands stets nach den Umständen des Einzelfalls zu prüfen. 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. 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; VwGH 27.09.2021, Ra 2020/15/0066; VwGH 11.02.2016, 2013/13/0064).

Nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme führt zu einer außergewöhnlichen Belastung. Die Aufwendungen müssen vielmehr zwangsläufig erwachsen, womit es erforderlich ist, dass die Maßnahme zur Heilung oder Linderung einer Krankheit nachweislich notwendig ist. (VwGH vom 7.9.2022, Ra 2021/13/0157, ua.)

Im Rahmen der Krankenbehandlung ist das Recht auf freie Arztwahl grundsätzlich anzuerkennen. Liegen triftige medizinische Gründe vor, sind auch höhere Aufwendungen als die von der Sozialversicherung finanzierten, als zwangsläufig zu beurteilen. (VwGH 11.2.2022, Ra 2020/13/0062, ua.)

Grundsätzlich ist in einem von der gesetzlichen Krankenversicherung bezahlten öffentlichen Krankenhaus bzw. in der allgemeinen Gebührenklasse eine ordnungsgemäße und ausreichende Krankenbehandlung gewährleistet. Durch den Entschluss eines Steuerpflichtigen, sich in der Sonderklasse allgemein öffentlicher Krankenanstalten, in Privatkrankenhäusern oder durch Ärzte ohne Kassenvertrag, gegenüber der allgemeinen Gebührenklasse eines Krankenhauses behandeln zu lassen, entstehen wesentlich höhere Kosten, welchen nur in medizinisch begründeten Ausnahmefällen als zwangsläufig entstanden angesehen werden können. Bloße Wünsche oder Vorstellungen des Betroffenen bezüglich der vom Träger der gesetzlichen Krankenversicherung übernommenen medizinischen Betreuung stellen noch keine triftigen medizinischen Gründe für Aufwendungen dar, welche die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen. 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 (vgl. VwGH 13.05.1986, 85/14/0181, VwGH 11.2.2022, Ra 2020/13/0062).

Die Beweislast dafür trägt der Steuerpflichtige, der selbst alle Umstände darzulegen hat, auf welche die Berücksichtigung bestimmter Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung gestützt werden kann. (VwGH 5.3.2020, Ra 2019/15/0159, ua.)

Im gegenständlichen Fall werden Kosten für die Operation an der Wirbelsäule in einer Privatklinik geltend gemacht.

Es ergeben sich zwar Gründe, die eine medizinische Behandlung erforderlich machen. Laut Bestätigung des Neurochirurgen *****Neurochirurg***** war die Operation hochgradig medizinisch indiziert.

Die höheren Kosten für eine Operation in einem Privatkrankenhaus wären allerdings nur dann als zwangsläufig erwachsen anzusehen, wenn die Behandlung in einem öffentlichen Krankenhaus zu gesundheitlichen Nachteilen, welche ohne die mit höheren Kosten verbundene medizinische Betreuung eintreten würden, geführt hätte. Da aber nicht festgestellt werden kann, wann die Bf. in einem öffentlichen Krankenhaus einen Operationstermin bekommen hätte, kann nicht festgestellt werden, dass eine Operation im öffentlichen Krankenhaus nicht erfolgen hätte können.

Da keine triftigen medizinischen Gründe vorlagen, die die Zwangsläufigkeit der OP in einem Privatkrankenhaus, anstatt einem öffentlichen Krankenhaus, begründen würden, waren die in diesem Zusammenhang geltend gemachten Kosten nicht als außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG 1988 zu qualifizieren und war spruchgemäß zu entscheiden war.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Das Erkenntnis folgt der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes und liegt eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Wien, am 30. September 2024