

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf , über die Beschwerde vom 15.06.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt FA vom 02.06.2015, St.Nr.: 007 betreffend Einkommensteuer 2014 (Arbeitnehmerveranlagung) zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

1. Verwaltungsgeschehen:

1.1. Der Beschwerdeführer (Bf) machte in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2014 neben Sonderausgaben und einer Erwerbsminderung von 65 % unter der Kennzahl 730 Krankheitskosten in Höhe von € 16.826,61 geltend.

Mit dem Ergänzungseruchen vom 11.05.2015 ersuchte die belangte Behörde den Bf die geltend gemachten Aufwendungen nachzuweisen und die erhaltenen Kostenzuschüsse betreffend die geltend gemachten Krankheitskosten bekanntzugeben. Mit dem Mail vom 20.05.2015 legte dieser eine Aufgliederung der geltend gemachten Aufwendungen und die dazugehörigen Belege vor.

1.2. Mit dem am 02.06.2015 erlassenen Einkommensteuerbescheid 2014 anerkannte das Finanzamt die geltend gemachten Krankheitskosten in Höhe von 16.826,61 €, die sich wie folgt aufgliedern:

[...]

nicht.

Dies deshalb, da trotz Aufforderung der belangten Behörde mit Vorhalt vom 11.05.2015 erhaltene Kostenersätze bzw. im Fall der Verweigerung von Kostenersätzen, die Gründe für die Verweigerung nicht bekannt gegeben wurden.

1.3. Gegen den Einkommensteuerbescheid 2014 wurde mit Schriftsatz vom 15.06.2015 Beschwerde eingebracht.

In der Beschwerdeschrift führte der Bf aus, dass er keine Kostenzuschüsse für diese Operation erhalten hat und er legte den Schriftverkehr, den er mit der Kasse (Kasse) in dieser Angelegenheit geführt hatte, vor.

1.4. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 14.07.2015 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen, da der Bf die für die Anerkennung der außergewöhnlichen Belastung erforderliche medizinische Notwendigkeit für die Durchführung dieser speziellen Behandlung nicht nachwies.

In der Begründung wies die belangte Behörde auf die zur Frage der medizinischen Notwendigkeit einer Behandlung vorhandenen einschlägigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes hin.

1.5. Mit Schriftsatz vom 21.07.2015 stellte der Bf einen Antrag auf Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Darin beantragte er die Kosten für die Prostataoperation nach Abzug des zwischenzeitig von der Zusatzversicherung erhaltenen Zuschuss von 5.014,26 € und den von der Kasse nachträglich übernommenen Kosten für die MRT in Höhe von 462,00 € mit 11.350,35 € als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

Da mit der Veranlagung für 2014 erstmalig eine Minderung der Erwerbsfähigkeit geltend gemacht wurde, wurde der Beschwerdeführer mit dem Ergänzungsersuchen vom 06.11.2015 von der belangten Behörde ersucht, eine Kopie des Behindertenpasses und das in diesem Zusammenhang erstellte Gutachten vorzulegen. Der Bf kam mit Mail vom 10.11.2015 diesem Ersuchen nach.

1.6. Mit Beschwerdevorlage vom 18.11.2015 legte das Finanzamt die gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Im Vorlagebericht führte die belangte Behörde unter dem Punkt "Stellungnahme" Folgendes aus:

"Für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung ist erforderlich, dass nachweislich eine Krankheit vorliegt, die Behandlung in einem direkten Zusammenhang mit dieser Krankheit steht und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstellt. Die Aufwendungen erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig. Fallen höhere Aufwendungen an als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, so sind sie nur dann als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen erwachsen (VwGH vom 13.5.1986, 85/14/0181). Der Beschwerdeführer hat sich einer Prostataoperation (Nanoknife Elektrooperation) in der BRD unterzogen, von der Kasse wurden die Kosten nicht übernommen, da keine ausreichenden wissenschaftlichen Nachweise vorliegen, die eine Kostenübernahme nach sich ziehen würden. Aufwendungen, die einem Steuerpflichtigen für die eigene medizinische Betreuung anfallen und die durch die gesetzliche Krankenversicherung gedeckten Kosten übersteigen, sind nur dann zwangsläufig iSd. § 34 Abs.3 EStG 1988, wenn diese höheren Aufwendungen aus triftigen medizinischen Gründen getätigt werden. Diese 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. Da im ggstl. Fall keine triftigen medizinischen Gründe nachgewiesen wurden, können die Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung gem. § 34 EStG 1988 anerkannt werden."

1.7. Um die Frage, ob im gegenständlichen Fall entsprechend der Ansicht der Finanzverwaltung triftige medizinische Gründe bzw. konkret sich abzeichnende ernsthafte gesundheitliche Nachteile für die vom Bf getroffene Wahl der Operationsmethode nach dem IRE-Verfahren = NanoKnife tatsächlich fehlen, abzuklären, führte das Bundesfinanzgericht im Rahmen der gemäß § 158 iVm § 269 Bundesabgabenordnung normierten Beistandspflicht im Zusammenhang mit Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht Erhebungen bei folgenden Stellen durch:

- Anfrage bei der Leistungsabteilung der Kasse und
- Fonds.

Die zunächst an die Leistungsabteilung der Kasse gerichtete Anfrage vom 14.03.2018 hatte folgenden Inhalt:

"Nach Kenntnisstand des Bundesfinanzgerichtes wendet das Krankenhaus der KH zur Behandlung von Prostatatumoren/Prostatakarzinomen seit mehr als 2 Jahren bei Patienten, für die diese Operationsmethode geeignet ist, das IRE Verfahren = NanoKnife an.

Erfolgt in diesen Fällen eine Kostenübernahme bzw. ein Kostenzuschuss seitens der Kasse für die mit dieser Methode durchgeführte Behandlung?"

Im Antwortschreiben vom 03.04.2015 teilte die Leistungsabteilung mit, "dass aufgrund der bei öffentlichen Krankenanstalten in Land seit dem Jahr 1997 bestehenden Finanzierungssystematik sämtliche an sozialversicherte Patienten erbrachte Leistungen nicht mit den Sozialversicherungsträgern, sondern über die jeweiligen Fonds - in Land ist dies der Fonds - durch sogenannte Sätze-Gebührenersätze abzurechnen sind."

Zur endgültigen Klärung dieser Frage, wurde das gleichlautende Auskunftsersuchen auch an den Fonds, eingerichtet beim Land Bundesland, gerichtet.

Dieser teilte in seinem Antwortschreiben vom 16.05.2018 mit, dass

"alle medizinisch indizierten KH-Leistungen an die Kasse- versicherten Patienten, die in Bundesland. Fondskrankenanstalten erbracht werden, mit dem abgerechnet werden. Seit 1997 zahlt die Kasse dafür eine Pauschale an den Fonds.

Die Therapie wurde früher in Land in einem Spital im Rahmen einer internationalen Studie angeboten, die internationale Studie ruht allerdings dzt. und derzeit werden daher keine NanoKnife-Behandlungen durchgeführt bzw. vom Fonds bezahlt."

Beiden Anfragen beigeheftet war eine Kopie des im Internet gefundenen Berichtes der Leitung Servicebereich PR & M KH der KH zum Thema "Erfolgreiche Land-Premiere: NanoKnife ermöglicht organerhaltende Prostatakrebs-Operation" vom 02.02.2016.

1.8. Zur Wahrung des Rechtes auf Parteiengehör übermittelte das Bundesfinanzgericht mit Schriftsatz vom 24.05.2018 beiden Parteien die Ergebnisse der durchgeführten Ermittlungen.

Von Seiten des Bf erging dazu keine Äußerung.

Dagegen gab die Amtspartei mit Schreiben vom 11.06.2018 folgende Stellungnahme ab:

"Zu dem übermittelten, von Ihnen im Internet gefundenen Bericht (vom 02.02.2016) des KH der KH wird festgehalten, dass dieser Bericht auch eine Art Werbung für das KH darstellen dürfte, da dieses Verfahren einer neuen Operationsmethode in Land nur in diesem KH getestet worden ist. Dieser Artikel wurde zudem von der „Leitung Servicebereich PR & Marketing“ dieses KH erstellt, was wieder auf eine Art Werbung schließen lässt.

Das Finanzamt übermittelt einen - im Internet gefundenen - sehr kritischen Bericht (vom Oktober 2016) der Kasse Forum Gesundheit über diese Operationsmethode. Darin wird festgehalten, dass es sich bei der NanoKnife-Methode um eine bislang nicht fundierte, rein experimentelle Angelegenheit handelt.

Zudem wird in der Ihrerseits übermittelten Auskunft des Fonds auch festgestellt, dass diese internationale Studie derzeit nicht weitergeführt wird. Auch das deutet darauf hin, dass diese Methode noch nicht ausgereift ist.

Das Finanzamt bleibt daher bei dem im Vorlagebericht gestellten Antrag auf Abweisung der Beschwerde, da kein Nachweis von trifftigen medizinischen Gründen erbracht worden ist, welcher die Anerkennung der beantragten Kosten als ao. Belastung rechtfertigen würde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

2. Streitpunkt:

Gegenständlich ist strittig, ob trifftige medizinische Gründe für den Einsatz der NanoKnife-Methode für die Durchführung der zweifelsfrei medizinisch notwendigen Prostatakrebsoperation vorgelegen sind.

3. Sachverhalt:

Der Bf litt im beschwerdegegenständlichen Jahr an einem Prostatakarzinom, bezüglich dem ihm das befundende Krankenhaus zur Operation, die nicht organerhaltend gewesen wäre, riet.

Der Bf entschied sich jedoch für eine in Land im Beschwerdejahr noch nicht angewandte organerhaltende Operationsmethode, das sogenannte IRE Verfahren= NanoKnife.

Die Operation wurde in Deutschland durchgeführt, wobei dem Bf Kosten in Höhe von 16.826,61 € erwuchsen.

Die Kasse verweigerte laut Mail vom 23.07.2014 die Kostenerstattung, "da es sich bei der NanoKnife Elektrooperation um kein etabliertes Verfahren handelt, welches weder von den österreichischen noch den deutschen urologischen Leitlinien empfohlen wird. Ausreichende wissenschaftliche Nachweise, die eine Kostenübernahme nach sich ziehen würden, liegen nicht vor. Aufgrund des nicht etablierten Behandlungsverfahrens ist nicht nur die Kostenübernahme sondern auch eine teilweise Kostenerstattung durch die Kasse ausgeschlossen."

Seitens der Krankenzusatzversicherung des Bf wurde ein Zuschuss in Höhe von 5.014,26 € gewährt und aufgrund der Intervention der Volksanwaltschaft rückerstattete die Kasse Kosten einer MRT-Untersuchung in Höhe von 462,00 €.

Im Zuge des Beschwerdeverfahrens beantragte der Bf im Antrag auf Vorlage der Beschwerde die Anerkennung von durch die Prostataoperation verursachten Krankheitskosten in Höhe von 11.350,35 € als außergewöhnliche Belastung.

Das vom Bundesfinanzgericht durchgeführte Ermittlungsverfahren ergab, dass die Operationsmethode unter Einsatz des NanoKnife in Land erst im Jahr 2016 nur im Krankenhaus der KH im Rahmen einer internationalen Studien zum Einsatz gekommen ist und, dass diese Studie nunmehr ruht, weshalb keine NanoKnife-Behandlungen mehr durchgeführt werden und keine Kostenübernahme, weder durch die Kasse noch durch den Fonds erfolgt.

4. Beweiswürdigung:

Der unter Punkt 3. festgestellte schlüssige und der Entscheidung zugrunde zu legende Sachverhalt ergibt sich aus dem Inhalt des von der belangten Behörde elektronisch vorgelegten Akten und den vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungen.

5. Rechtslage:

5.1. Rechtsgrundlagen:

§ 34 EStG 1988 Außergewöhnliche Belastung:

Abs. 1: Bei der Ermittlung des Einkommens (§ 2 Abs. 2) eines unbeschränkt Steuerpflichtigen sind nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) 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.

Abs. 4: Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2 in Verbindung mit Abs. 5) vor Abzug der außergewöhnlichen Belastungen zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt.

Abs. 6: Folgende Aufwendungen können ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes abgezogen werden:

– Aufwendungen.....

5.2. Erwägungen:

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

Wie der Verwaltungsgerichtshof im Erkenntnis vom 4. September 2014, 2012/15/0136 ausführt, führt aber nicht jede auf ärztliches Anraten und aus medizinischen Gründen durchgeführte Gesundheitsmaßnahme zu einer außergewöhnlichen Belastung. Dies begründet der Gerichtshof damit, dass die Aufwendungen vielmehr **zwangsläufig erwachsen** müssen, "womit es erforderlich ist, dass die Maßnahme zur Heilung oder Linderung einer Krankheit **nachweislich notwendig** ist (vgl. das hg. Erkenntnis vom 22. Dezember 2004, 2001/15/0116)".

Aufwendungen, die lediglich auf eine Verbesserung des Allgemeinzustandes abzielen, sind davon nicht erfasst, selbst wenn sich die betreffende Maßnahme auf den Verlauf einer konkreten Krankheit positiv auswirken kann (vgl. VwGH 23.06.1996, 95/15/0018).

Auch **bloße Wünsche und Vorstellungen des Betroffenen über medizinische Auswirkungen bilden keine ausreichende Grundlage für den Nachweis der Zwangsläufigkeit eines Aufwandes** (vgl. VwGH 24.06.2004, 2001/15/0109).

Liegt eine Krankheit vor, so sind jene Kosten abzugsfähig, die der Heilung, Besserung oder dem Erträglich machen einer Krankheit dienen, nicht abzugsfähig sind hingegen Aufwendungen für Maßnahmen der Krankheitsprävention oder von Maßnahmen, die der Verbesserung des Allgemeinzustandes oder der Erhaltung der Gesundheit dienen.

Die in § 34 EStG geforderte Zwangsläufigkeit setzt in Bezug auf Krankheits- bzw. Behinderungskosten das Vorliegen trifriger medizinischer Gründe für den betreffenden Aufwand in dem Sinn voraus, dass ohne Anwendung der Maßnahmen ernsthafte gesundheitliche Nachteile eintreten oder sich zumindest abzeichnen. Für Krankheitskosten fordert der VwGH deshalb, dass diese Maßnahmen tatsächlich Erfolg versprechend zur Behandlung oder zumindest zur Linderung einer konkret existenten Krankheit beitragen.

Wie bereits mehrfach erwähnt ist für Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung eine essentielle Voraussetzung, dass die Kosten zwangsläufig erwachsen sind. Davon wird ausgegangen, wenn deren medizinische

Notwendigkeit nachgewiesen werden kann (vgl. *Doralt*, EStG¹¹, § 34 Tz 78; *Renner*, SWK 2011, 28 ff); etwa durch ärztliche Verordnung oder durch Kostenübernahme bzw. Kostenbeteiligung durch die gesetzliche Krankenversicherung.

Überträgt man diese Ausführungen auf den gegenständlichen Beschwerdefall so ist der belangten Behörde beizupflichten, dass die im Zusammenhang mit der mit der NanoKnife-Methode durchgeführten Protataoperation geltend gemachten Kosten in Höhe von 11.350,35 € mangels Zwangsläufigkeit und fehlender medizinischer Notwendigkeit nicht als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden können.

Wie vom Bundesfinanzgericht im Zuge des durchgeführten Ermittlungsverfahren festgestellt werden musste, hat sich der Bf für eine Operationsmethode entschieden, die zwar den Vorteil der Organerhaltung und damit die mögliche Verhinderung des Auftretens von Harninkontinenz für sich hatte, die aber den Nachteil hat/hatte, dass das Verfahren sich erst in der Erprobungsphase im Rahmen einer international durchgeführten Studie befand und somit nicht als fundiertes wissenschaftlich anerkanntes Behandlungsverfahren gewertet werden kann.

Laut Auskunft des Fonds ruht diese Studie, was bedeutet, dass sie nicht weitergeführt wird.

Dies wiederum legt die von der belangten Behörde in der Stellungnahme vom 11.06.2018 geäußerte Schlussfolgerung nahe, dass das Verfahren noch nicht ausgereift ist, womit das Vorliegen der medizinischen Notwendigkeit zu verneinen ist.

Dies wird auch dadurch bekräftigt, dass die gesetzliche Krankenkasse sowohl die Kostenübernahme als auch die teilweise Kostenerstattung ausdrücklich ausgeschlossen hat.

Das Beschwerdebegehren war somit abzuweisen, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

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.

Wie unter Punkt 5.2. ausgeführt, steht das gegenständliche Erkenntnis gänzlich im Einklang mit der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes; ebenso mit der Judikatur des Unabhängigen Finanzsenates und dem Bundesfinanzgericht.

