

**Titel:**

**Aufwendungen für Heilbehandlung - Nachweiserfordernis**

**Normenketten:**

ESTG § 33 Abs. 1

SGB V § 2, § 23, § 31, § 33 Abs. 2 S. 1

**Leitsätze:**

1. Eine im Jahr 2016 durchgeführte Liposuktion (operative Fettabsaugung infolge eines Lipödems) wegen eines Lipödems im Stadium II war in dem für die steuerliche Beurteilung maßgeblichen Zeitpunkt der Behandlung (Operation) keine wissenschaftlich anerkannte Heilmethode (Abgrenzung von dem zum Veranlagungszeitraum 2017 ergangenen Urteil des Sächsischen Finanzgerichts, Urteil v. 10.9.2020, 3 K 1498/18; Anschluss an BFH, Urteil v. 18.6.2015, VI R 68/16; FG Baden-Württemberg, Urteil v. 27.9.2017, 7 K 1940/17, EFG 2017 S. 194; FG München, Urteil v. 26.10.2015, 7 K 596/13 sowie an das Gutachten Liposuktion bei Lipödemen der sozialmedizinischen Expertengruppe 7 des medizinischen Dienstes des Spitzenverbandes des Bund der Krankenkassen e. V. vom 6.10.2011); insoweit ist die im Jahre 2019 vorläufig vorgenommene Neubewertung für ein Lipödem im Stadium III, wonach die Liposuktion bei einem Lipödem im Stadium III zur Erprobung bis zum 31.12.2024 befristet Kassenleistung wird, unerheblich. (redaktioneller Leitsatz)

2. Da es sich bei der Liposuktion im Streitjahr 2016 nicht um eine wissenschaftliche Behandlungsmethode gehandelt hat, setzt der Abzug der Aufwendungen als außergewöhnliche Belastung voraus, dass der Nachweis der Zwangsläufigkeit der Maßnahmen und Aufwendungen nach § 33 IV EStG in Verbindung mit § 64 I 1 Nr. 2 EStDV durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes einer Krankenversicherung - MDK - erbracht wird, die jeweils vor Beginn der Behandlung ausgestellt worden sein müssen. (redaktioneller Leitsatz)

**Schlagworte:**

Außergewöhnliche Belastung/Lipödem, Stadium II, Außergewöhnliche Belastung

**Weiterführende Hinweise:**

Revision zugelassen

**Fundstellen:**

EFG 2021, 650

LSK 2020, 41079

BeckRS 2020, 41079

**Tenor**

1. Die Klage wird abgewiesen.
2. Die Klägerin trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Die Revision wird zugelassen.

**Entscheidungsgründe**

I.

1

Streitig ist, ob auf Aufwendungen X für eine „Liposuktion“ als außergewöhnliche Belastung im Veranlagungszeitraum 2016 (Streitjahr) geltend gemacht werden können.

2

Die Klägerin - ... - bezog im Streitjahr Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit X. In ihrer beim Finanzamt eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2016 machte die Klägerin Aufwendungen für eine

„Liposuktion und Surgical Needling bei Lipödem Grad II, Typ 3“ geltend. Auf die Rechnung X der Fachärzte für Plastische und Ästhetische Chirurgie X wird Bezug genommen. Weiter legte die Klägerin zum Nachweis der medizinischen Notwendigkeit mehrere ärztliche Bescheinigungen vor:

- Ärztliches Attest der Ärzte ...
- Ärztliches Attest der Ärzte ...
- Verlaufskontrolle der Ärztin ...
- Amtsärztliche Stellungnahme ...

### **3**

Aus den vorgelegten ärztlichen Bescheinigung geht unter anderem hervor, dass die Operation aus medizinischer Sicht sinnvoll und indiziert war.

### **4**

Die amtsärztliche Stellungnahme X betrifft nicht die streitgegenständliche Liposuktion X, sondern eine später in 2018 durchgeführte Liposuktion ...

### **5**

Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen nicht als außergewöhnliche Belastung an. In den Erläuterungen zur Festsetzung war ausgeführt, dass die Aufwendungen für eine Liposuktion und Surgical Needling nicht als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden können, da kein vor der Behandlung ausgestelltes Amtsärztliches Gutachten über die medizinische Notwendigkeit vorliege.

### **6**

Zur Begründung der anschließend erhobenen Klage trägt die Klägerin folgendes vor:

...

### **7**

Zusammenfassend sei zu sagen, dass nach den objektiven medizinischen Befunden und Erkenntnissen zum Zeitpunkt der Vorlage der ärztlichen Behandlung diese vertretbar und auch notwendig gewesen sei. X Weiter erging am X ein Hinweis an beide Parteien, wonach aus der im Bundesanzeiger vom 06.12.2019 veröffentlichten Bekanntmachung des Bundesministeriums für Gesundheit hervorgeht, dass zwischenzeitlich die Liposuktion bei Lipödem im Stadium III eine anerkannte Untersuchungs- und Behandlungsmethode ist. X Weiter werde auf das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts vom 10.09.2020 (Az.: 3 K 1498/18) hingewiesen das nunmehr die Kosten einer Liposuktion bei einem Lipödem im Veranlagungszeitraum 2017 als außergewöhnliche Belastung anerkannt habe.

### **8**

Die Klägerin beantragt,

...

Hilfsweise die Revision zuzulassen.

### **9**

Das Finanzamt beantragt,

...

II.

### **10**

Die Klage ist unbegründet.

### **11**

Der Abzug der geltend gemachten Aufwendungen für die Liposuktion als außergewöhnliche Belastung nach § 33 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) wurde zurecht versagt, weil die medizinische Notwendigkeit dieser Maßnahme nicht durch ein zuvor erstelltes amtsärztliches Attest oder ein Zeugnis des medizinischen Dienstes der Krankenkasse nachgewiesen wurde.

### **12**

1.) Nach § 33 Abs. 1 EStG wird die Einkommensteuer auf Antrag ermäßigt, wenn einem Steuerpflichtigen zwangsläufig größere Aufwendungen als der überwiegenden Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse und gleichen Familienstands (außergewöhnliche Belastung) erwachsen. Zwangsläufig erwachsen dem Steuerpflichtigen Aufwendungen dann, wenn er sich ihnen aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann und soweit die Aufwendungen den Umständen nach notwendig sind und einen angemessenen Betrag nicht übersteigen (§ 33 Abs. 2 Satz 1 EStG). Ziel des § 33 EStG ist es, zwangsläufige Mehraufwendungen für den existenznotwendigen Grundbedarf zu berücksichtigen, die sich wegen ihrer Außergewöhnlichkeit einer pauschalen Erfassung in allgemeinen Freibeträgen entziehen. Aus dem Anwendungsbereich des § 33 EStG ausgeschlossen sind dagegen die üblichen Aufwendungen der Lebensführung, die in Höhe des Existenzminimums durch den Grundfreibetrag abgegolten sind (BFH-Urteil vom 29.09.1989 III R 129/86, BStBl II 1990, 418).

### 13

In ständiger Rechtsprechung geht der BFH davon aus, dass Krankheitskosten - ohne Rücksicht auf die Art und die Ursache der Erkrankung - dem Steuerpflichtigen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig erwachsen. Allerdings werden nur solche Aufwendungen als Krankheitskosten berücksichtigt, die zum Zwecke der Heilung einer Krankheit (z.B. Medikamente, Operation) oder mit dem Ziel getätigt werden, die Krankheit erträglich zu machen, beispielsweise Aufwendungen für einen Rollstuhl (BFH-Urteile vom 17.07.1981 VI R 77/78, BStBl II 1981, 711; vom 13.02.1987 III R 208/81, BStBl II 1987, 427 und vom 20.03.1987 III R 150/87, BStBl II 1987, 596).

### 14

Aufwendungen für die eigentliche Heilbehandlung werden typisierend als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt, ohne dass es im Einzelfall der nach § 33 Abs. 2 Satz 1 EStG an sich gebotenen Prüfung der Zwangsläufigkeit des Grundes und der Höhe nach Bedarf (BFH-Urteile vom 01.02.2001 III R 22/00, BStBl II 2001, 543, und vom 03.12.1998 III R 5/98, BStBl II 1999, 227). Eine derart typisierende Behandlung der Krankheitskosten ist zur Vermeidung eines unzumutbaren Eindringens in die Privatsphäre geboten (BFH-Urteil in BStBl II 2001, 543). Dies gilt aber nur dann, wenn die Aufwendungen nach den Erkenntnissen und Erfahrungen der Heilkunde und nach den Grundsätzen eines gewissenhaften Arztes zur Heilung oder Linderung der Krankheit angezeigt (vertretbar) sind und vorgenommen werden (vgl. BFH-Urteil vom 18.06.1997 III R 84/96, BStBl II 1997, 805), also medizinisch indiziert sind.

### 15

Allerdings hat der Steuerpflichtige die Zwangsläufigkeit von Aufwendungen im Krankheitsfall in einer Reihe von Fällen formalisiert nachzuweisen. Bei krankheitsbedingten Aufwendungen für Arznei-, Heil- und Hilfsmittel (§§ 2, 23, 31 bis 33 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch - SGB V -) ist dieser Nachweis nach § 64 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStDV i.d.F. des StVereinfG 2011 durch eine Verordnung eines Arztes oder Heilpraktikers zu führen; bei Aufwendungen für Maßnahmen, die ihrer Art nach nicht eindeutig nur der Heilung oder Linderung einer Krankheit dienen können und deren medizinische Indikation deshalb schwer zu beurteilen ist, verlangt § 64 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStDV i.d.F. des StVereinfG 2011 ein vor Beginn der Heilmaßnahme oder dem Erwerb des medizinischen Hilfsmittels ausgestelltes amtsärztliches Gutachten oder eine vorherige ärztliche Bescheinigung eines Medizinischen Dienstes der Krankenversicherung (§ 275 SGB V). Ein solcher qualifizierter Nachweis ist beispielsweise bei Bade- und Heilkuren (§ 64 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStDV i.d.F. des StVereinfG 2011) sowie bei medizinischen Hilfsmitteln, die als allgemeine Gebrauchsgegenstände des täglichen Lebens i.S. von § 33 Abs. 1 SGB V anzusehen sind (§ 64 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. f EStDV i.d.F. des StVereinfG 2011), erforderlich. Diesem formalisierten Nachweisverlangen ist auch im Streitjahr Rechnung zu tragen (vgl. BFH-Urteil vom 19.04.2012 VI R 74/10, BStBl II 2012, 577).

### 16

2.) Nach diesen Grundsätzen fehlt es im Streitfall an einem vor der Operation des Lipödems ausgestellten qualifizierten Nachweis in Form eines amtsärztlichen Gutachtens oder einer ärztlichen Bescheinigung eines medizinischen Dienstes der Krankenversicherung (§ 275 des 5. Buches Sozialgesetzbuch) im Sinne des § 33 Abs. 4 EStG i. V. m. § 64 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 Buchst. f EStDV. Nach § 64 Abs. 1 S. 2 EStDV muss weiter der nach Satz 1 zu erbringende Nachweis vor Beginn der Heilmaßnahme ausgestellt worden sein.

### 17

a. Maßgeblicher Zeitpunkt für die wissenschaftliche Anerkennung im Sinne des § 64 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 Buchst. f EStDV ist der Zeitpunkt der Vornahme der Behandlung. Denn das Nachweiserfordernis sollte Aufschluss darüber geben, ob eine Behandlungsmethode im Zeitpunkt der Behandlung medizinisch indiziert und die angefallenen Aufwendungen daher zwangsläufig zum Zweck der Heilung oder Linderung einer Krankheit entstanden sind (BFH-Urteile vom 12.05.2011, VI R 37/10, BStBl. II 2013, 783; vom 05.10.2011 VI R 20/11, BFH/NV 2012, 38; vom 14.11.2013 VI R 20/12, BStBl. II 2014, 456). Maßgebender Zeitpunkt ist somit das Jahr 2016.

## 18

b. Um zu beurteilen, ob eine wissenschaftlich anerkannte Behandlungsmethode vorliegt, kann sich das Finanzgericht auf allgemein zugängliche Fachgutachten oder solche Gutachten stützen, die in Verfahren vor anderen Gerichten zur Beurteilung dieser Frage herangezogen wurden (BFH-Urteil vom 18.06.2015, BStBl. II 2015, 803). Will das Finanzgericht von dieser Möglichkeit Gebrauch machen, muss es die Beteiligten auf diese Absicht hinweisen und ihnen die entsprechenden Unterlagen zugänglich machen.

## 19

3.) Unter Beachtung der vorstehenden Rechtsgrundsätze handelt es sich bei den an der Klägerin vorgenommenen Liposuktionen im Jahre 2016 nicht um eine wissenschaftlich anerkannte Behandlungsmethode. Das Gericht schließt sich den Ausführungen im BFH-Urteil vom 18.06.2015 VI R 68/16, sowie den Urteilen des FG Württemberg 7 K 1940/17, EFG 2017, 194 und des FG München vom 26.10.2015 7 K 596/13 an und stützt sich hinsichtlich der wissenschaftlichen Anerkennung der Liposuktion zur Behandlung eines Lipödems auf das Gutachten Liposuktion bei Lipödem der sozialmedizinischen Expertengruppe 7 des medizinischen Dienstes des Spitzenverbandes des Bund der Krankenkassen e. V. vom 06.10.2011 und insbesondere auf die nachstehend genannten Unterlagen. Ausgehend von diesen allgemein zugänglichen Unterlagen handelt es sich bei der Liposuktion der Klägerin im Stadium II nicht um eine anerkannte Therapie zur Behandlung eines Lipödems (FG München vom 26.10.2015 7 K 596/13, Juris).

## 20

Auch durch die im Jahre 2019 vorläufig vorgenommene Neubewertung für ein Lipödem, wonach die Liposuktion bis zum 31.12.2024 befristet Kassenleistung im Stadium III wird, ergibt sich keine Änderung. Wie sich aus den der Klägerin mit Anordnung und Hinweis jeweils vom 20.07.2020 zugänglich gemachten Unterlagen

- Tragende Gründe zum Beschluss des gemeinsamen Bundesausschusses über eine Änderung der Richtlinie Methoden vertragsärztliche Versorgung: Liposuktion bei Lipödem im Stadium III vom 19.09.2019,

- Schreiben des Bundesministeriums der Gesundheit vom 14.11.2019 und

- Abschlussbericht Beratungsverfahren nach § 135 Abs. I, § 137 c und § 136 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 SGB V, Liposuktion bei Lipödem im Stadium III vom 06.12.2019 ergibt, wird lediglich die Liposuktion bei einem Lipödem im Stadium III zeitlich befristet zur Erprobung von den Kassen bezahlt.

## 21

Diese befristete Erprobung gilt jedoch nicht für ein Lipödem im Stadium II, wie es bei der Klägerin vorlag X. Ebenso wurde die Behandlung bereits im Jahr 2016 vorgenommen.

## 22

Von einer Änderung der Rechtslage geht das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts erst für den Veranlagungszeitraum 2017 aus; außerdem betrifft dieses Urteil nicht ein Lipödem im Stadium II.

## 23

Einen entsprechenden Nachweis hat die Klägerin nicht vorgelegt; weder hat sie die Notwendigkeit der Maßnahme durch ein amtsärztliches Gutachten oder eine ärztliche Bescheinigung des medizinischen Dienstes der Krankenversicherung vor der Liposuktion für das Streitjahr nachgewiesen.

## 24

Unabhängig davon, sind sowohl die amtsärztliche Stellungnahme zur Vorlage beim Finanzamt wie auch die ärztlichen Atteste vom X und X erst nach Durchführung der Liposuktion X erstellt worden. Weiter betreffen alle drei ärztlichen Stellungnahmen die Liposuktion X in einem späteren Veranlagungszeitraum und nicht die im Jahr 2016 vorgenommene Liposuktion X.

**25**

Die Aufwendungen sind damit nicht in der gesetzlich vorgeschriebenen Weise nachgewiesen worden.

**26**

4.) Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

**27**

5.) Die Revision wird aufgrund des Urteils des Sächsischen Finanzgerichts vom 10.09.2020 (Az.: 3 K 1498/18) nach § 115 Abs. 2 Nr. 2 Finanzgerichtsordnung zugelassen.