

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin R in der Beschwerdesache Bf., Adr., vertreten durch Zangrandino-Jaklitsch Steuerberatungs GmbH & Co KG, Gaalerstraße 5, 8720 Knittelfeld, über die Beschwerde vom 25. Februar 2015 gegen den Bescheid der belannten Behörde Finanzamt Judenburg Liezen vom 28. Jänner 2015, betreffend Einkommensteuer 2009 (Arbeitnehmerinnenveranlagung) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

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

## Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, im Folgenden kurz Bf. genannt, beantragte bei der Arbeitnehmerinnenveranlagung 2009 ua. Aufwendungen von 5.550,61 € als außergewöhnliche Belastung.

Mit Vorhalt des Finanzamtes wurde sie aufgefordert, die beantragten Aufwendungen nachzuweisen. Vorgelegt wurde eine Aufstellung von Kosten für die Betreuung ihres Vaters. Zusammengefasst wurden folgende Aufwendungen verzeichnet:

Fahrkosten: 10.874 km x 0,42 €	4.567,08 €
Diäten: 48 h x 2,20 €	105,60 €
Kostenübernahme für ein Pflegebett	877,93 €
Gesamt	5.550,61 €

Nach der Aufstellung wurden die Fahrten im Zeitraum vom 1.1. bis 30.12.2009 durchgeführt. Gelistet waren 3 Fahrten hin und retour nach G im Ausmaß von gesamt 774 km, 1 Fahrt hin und retour nach J (92 km), 14 Fahrten hin und retour nach K (1.708 km) und an 166 Tagen Fahrten nach X (8.300 km) zum Wohnsitz der Eltern der Bf. und wieder zurück.

Ausgeführt wurde, dass auch die Mutter gesundheitlich angeschlagen und pflegebedürftig sei, weshalb die Bf. als Tochter den Vater betreuen musste. Die Fahrten nach K seien durch den 2. Schlaganfall des Vaters bedingt gewesen und die Fahrten nach G seien zum

Besuch von Krankenanstalten absolviert worden. Die Kosten für das Pflegebett habe sie übernommen, weil ihr Vater finanziell nicht dazu in der Lage gewesen sei.

Mit Bescheid vom 28. Jänner 2015 wurde eine Gutschrift von 248,03 € festgesetzt, die beantragten Aufwendungen von 5.550,61 € wurden zur Gänze nicht berücksichtigt, weil Besuchsfahrten und Fahrten zur Pflege der Eltern keine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Mit Beschwerde vom 25. Februar 2015 wurde bemängelt, dass die Rechtsgrundlagen für die Ablehnung nicht zu entnehmen seien. Aufwendungen, die bei der Mehrzahl der Steuerpflichtigen auftreten würden, seien keine außergewöhnlichen Belastungen. Die Tatsache, dass der mittlerweile verstorbene Vater aufgrund seines Gesundheitszustandes die Pflegestufe 6 und die Mutter die Pflegestufe 2 erhalten habe, sei sicherlich nicht bei der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gegeben, sodass der Punkt (Anm.: der Außergewöhnlichkeit) erfüllt sei.

Zum Merkmal der Zwangsläufigkeit wurde vorgebracht, dass eine sittliche Verpflichtung in erster Linie gegenüber nahen Angehörigen in Betracht komme und dann vorliege, wenn die Übernahme von Aufwendungen nach dem Urteil billig und gerecht denkender Menschen durch die Sittenordnung objektiv geboten erscheine. Alle Menschen, die bereits Erfahrungen mit der Pflege von nahen Angehörigen gemacht hätten, würden verstehen, dass das Handeln der Bf. in Erfüllung einer sittlichen Verpflichtung gegenüber ihren Eltern erfolgt sei.

Der Vater habe bis zu seinem Ableben die Pflegestufe 6 erhalten, die Mutter beziehe Pflegegeld der Stufe 2. Für die aufgrund der hohen Pflegestufe umfangreichen Pflege ihres Vaters seien - neben ihrer selbst pflegebedürftigen Mutter, die die Pflege in den Nachtstunden übernahm - 2 Pflegerinnen tagsüber zuständigen gewesen, die jedoch auf die ihnen zustehende Freizeit von 3 Stunden tgl. bestanden hätten. Um diese zeitlichen Lücken zu füllen und auch um die Mutter bei der Pflege zu unterstützen, sei sie im Regelfall jeden zweiten Tag von ihrem Wohnort in Adr. zum Wohnort ihrer Eltern (X) gefahren. Diese Aufgabe habe sie neben ihrer beruflichen Tätigkeit in Adr. und der Führung des Familienhaushalts wahrgenommen, was eine zeitliche Herausforderung gewesen sei. Zusätzlich habe sie den Vater mit ihrem PKW zu erforderlichen Untersuchungen nach G gefahren und habe ihn auch im Krankenhaus in K nach seinem 2. Schlaganfall besucht. Da die Mutter kein Fahrzeug lenken könne und auf öffentliche Verkehrsmittel angewiesen sei, habe sie sie zu den Krankenhausbesuchen ebenfalls mitgenommen. Die Kosten für die beiden Pflegerinnen hätten sowohl das Pflegegeld als auch einen Großteil der Pension des Vaters verbraucht.

Am 12. Mai 2015 erließ das Finanzamt eine Beschwerdevorentscheidung und anerkannte darin 2.252,90 € als außergewöhnliche Belastung vor Abzug eines Selbstbehaltens von 2.239,54 €. Damit wurden neben den Kosten für das Pflegebett auch Kosten für die Fahrten nach J, K und G anerkannt, nicht jedoch die Kosten für die 166 Fahrten zum Wohnort der Eltern nach X. Begründet wurde dies damit, dass

es den stundenweisen Betreuungs- und Pflegeleistungen von Kindern gegenüber ihren betagten Eltern an Außergewöhnlichkeit gem. § 34 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 fehle, gelten doch gerade derartige Leistungen iSd ABGB als (unentgeltlich) zu erbringende Beistandspflicht von Kindern gegenüber ihren Eltern im Rahmen des ihnen Möglichen und Zumutbaren. Ein Großteil der in Österreich pflegebedürftigen älteren Menschen würden im Familienverband betreut werden und wurde auf das Erkenntnis des VwGH 26.2.2015, 2013/15/0154 verwiesen. Hinsichtlich der geltend gemachten Diäten wurde ausgeführt, dass Aufwendungen für Nahrung und Unterkunft - mit Ausnahme der betrieb-/beruflichen Sphäre (Reisen) - iSd § 20 EStG 1988 nicht absetzbar seien.

Dieser Bescheid wurde am 19. Mai 2015 gemäß § 299 BAO aufgehoben und wurde ein neuer Einkommensteuerbescheid 2009 gleichen Datums erlassen. Grund für die Aufhebung war die fehlerhafte Berechnung des Prozentsatzes des Selbstbehaltens in der Beschwerdevorentscheidung vom 12. Mai 2015, weil das Kind der Bf., für das Anspruch auf Familienbeihilfe und Kinderabsetzbetrag bestand, nicht berücksichtigt wurde.

Der "neue" Einkommensteuerbescheid vom 19. Mai 2015 anerkannte wiederum 2.252,90 € als außergewöhnliche Belastung vor Abzug eines Selbstbehaltens, der nunmehr mit 2.015,59 € festgestellt wurde.

Mit Eingabe des steuerlichen Vertreters der Bf. vom 11. Juni 2015 wurde ausgeführt, dass durch die Aufhebung nach § 299 BAO das Verfahren in die Lage zurücktrete, in das es sich vor der Aufhebung befunden habe und der Einkommensteuerbescheid vom 19. Mai 2015 als neue Beschwerdevorentscheidung anzusehen sei, weswegen ein Vorlageantrag und aus Vorsichtsgründen, falls dieser Rechtsansicht nicht zugestimmt werde, eine Beschwerde eingebracht werde.

Weiters wurde vorgebracht:

"Die vom Finanzamt Judenburg Liezen ins Treffen geführte Beistandspflicht der Kinder gemäß § 137 ABGB ändert nichts an der Qualifikation des von unserer Mandantin getragenen Aufwandes für Fahrten zu ihren kranken Eltern, sind doch auch Besuchsfahrten zu einem an einem anderen Ort lebenden Ehegatten oder der Besuch des in einem auswärtigen Krankenhaus untergebrachten Ehegatten aus sittlichen Gründen geboten und damit als zwangsläufig erwachsen anzusehen (VwGH vom 13.5.1986, 85/14/0181 sowie VwGH 10.11.1987, 85/14/0128). Es ist nicht erkennbar, welchen Unterschied es aus medizinischer Sicht macht, ob die Tochter ihren Vater zu Untersuchungen und Behandlungen in ein Krankenhaus führt oder ob die Tochter zu ihrem Vater fährt, um diesen während der Vakanz der bezahlten Pfleger zu pflegen.

Zum Ausmaß der Leistungen von Kindern für ihre Eltern, die über die Beistandspflicht des § 137 Abs. 2 ABGB hinausgehen, hat der OGH in seiner Entscheidung vom 2.7.2009, GZ 6 Ob 29/09 befunden, dass es durchaus denkmöglich ist, dass Leistungen von Kindern für ihre kranken oder pflegebedürftigen Eltern jene Größenordnung übersteigen können, die als Beistandspflicht im Sinne des § 137 Abs. 2 ABGB angesehen werden können.

Das Finanzamt Judenburg Liezen stellt in seiner Begründung zum Einkommensteuerbescheid vom 12.5.2015 (Beschwerdevorentscheidung) die Behauptung auf, dass 'ein Großteil der in Österreich pflegebedürftigen älteren Menschen im Familienverband betreut wird'. Das Finanzamt Judenburg Liezen verweist auf ein VwGH-Erkenntnis vom 26.2.2015, 2013/15/0154, in dem das im betreffenden Verfahren Beschwerde führende Finanzamt davon ausgeht, dass die Betreuung von Eltern durch ihre Kinder der 'Standardfall' sei; es übersieht dabei jedoch, dass dies bei Pflegestufe 6 wie beim Vater unserer Mandantin in Verbindung mit einer ebenfalls pflegebedürftigen Mutter wohl nicht die Regel sein wird. Vielmehr übertragen in solchen Fällen gemäß § 137 Abs. 2 ABGB beistandspflichtige Kinder die Lasten auf die Allgemeinheit durch Überlassung ihrer pflegebedürftigen Eltern in entsprechende Pflegeheime und haben seit Abschaffung des Pflegeregresses in der Steiermark im ganzen Bundesgebiet keine weiteren Belastungen zu gewärtigen. Das vom Finanzamt Judenburg Liezen zitierte Erkenntnis des VwGH vom 26.2.2015, 2013/15/0154 betrifft Aufwendungen für Fahrtkosten der Tochter für die pflegebedürftige Mutter, die von der Mutter der Tochter ersetzt wurden und vom VwGH nicht als zwangsläufig anerkannt wurden. Im gegenständlichen Fall trägt die Tochter die Fahrtkosten selbst, sodass dem pflegebedürftigen Vater daraus kein Aufwand erwächst und er die Pflegeleistungen seiner Tochter ohne Entgelt bekommt.

Abgesehen davon, dass der VwGH in den oben zitierten Entscheidungen für Besuchsfahrten zu erkrankten Angehörigen, die entfernt vom Wohnort des Ehegatten untergebracht sind, die Beistandspflicht im Sinne des § 137 ABGB als nicht relevant angesehen hat, vernachlässigt das Finanzamt Judenburg Liezen in der Begründung zum Einkommensteuerbescheid 2009 den Umstand, dass im vorliegenden Fall die Fahrten zu den kranken Eltern in einem überwiegenden Ausmaß außerhalb der gesetzlichen Beistandspflicht des § 137 Abs. 2 ABGB gelegen sind."

Im Vorlagebericht des Finanzamtes wurde in der Stellungnahme die Nichtabzugsfähigkeit der Fahrtkosten zum Wohnort der Eltern nach X weiters damit begründet, dass Fahrtkosten, die aufgrund der Besuche von Eltern zu Hause entstehen, nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren seien, da es sich dabei gerade um Kosten handle, die im Rahmen der normalen Lebensführung anfallen, die einer Vielzahl von Steuerpflichtigen erwachsen, die sich um ihre nächsten Angehörigen kümmern und sie besuchen.

Kosten für den Besuch des in einem auswärtigen Krankenhaus untergebrachten nahen Angehörigen könnten grundsätzlich aus sittlichen Gründen als zwangsläufig erwachsen angesehen werden, soweit das Merkmal der Außergewöhnlichkeit gegeben sei, etwa bei weiten Entfernungen oder wenn die Fahrten der Pflege und Versorgung dienen würden (VwGH 13.5.1986, 85/14/0181; 10.11.1987, 85/14/0128). Diese Voraussetzungen würden nicht vorliegen, weshalb die Kosten für die Besuchsfahrten nach K im Gegensatz zur Beschwerdevorentscheidung nicht anzuerkennen wären. Beantragt wurde, nur die Aufwendungen für das Pflegebett (877,93 €) sowie die Fahrten in die Ambulanz ins LKH J

und ins LKH G mit Begleitperson (572,21 €) anzuerkennen, wobei bei der Berechnung des Selbstbehaltes das Vorhandensein eines Kindes zu berücksichtigen sei.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Zunächst ist festzustellen, dass der nach einer Aufhebung nach § 299 BAO erlassene Einkommensteuerbescheid vom 19. Mai 2015 von beiden Parteien als (neuerliche) Beschwerdevorentscheidung gewertet wurde. In Zusammenschau mit dem Inhalt des Aufhebungsbescheides gleichen Datums schließt sich das BFG dieser Rechtsansicht an.

Folgender Sachverhalt wird festgestellt:

Der im Jahr 2009 84-jährige Vater der Bf. bezog bis zu seinem Ableben im Jahr 2014 Pflegegeld der Stufe 6, die Mutter erhält Pflegegeld der Stufe 2. Der Vater erlitt 2009 zum zweiten Mal einen Schlaganfall und wurde von der Tochter lt. deren Angaben im Zeitraum 1. bis 24. Februar 14 mal im Spital in K besucht. Der Vater wurde die übrige Zeit zu Hause tagsüber von zwei Pflegerinnen gepflegt. In den Nachtstunden und in der Freizeit der Pflegerinnen (3 Stunden pro Tag) übernahm die Mutter die Betreuung. Nach Angaben der Bf. ist sie im Regelfall jeden zweiten Tag mit ihrem PKW von ihrem Wohnort in Adr. zum Wohnort ihrer Eltern in X (Entfernung ca. 25 km) gefahren, um die zeitliche Betreuungslücke zu füllen und um auch die Mutter bei der Pflege des Vaters zu unterstützen. Zusätzlich hat die Bf. (unter Mitnahme der Mutter) den Vater auch nach G und J zu erforderlichen Untersuchungen geführt.

Strittig ist, ob die geltend gemachten Aufwendungen für die Fahrten nach K und X als außergewöhnliche Belastungen abzugfähig sind.

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 folgende Voraussetzungen erfüllen: Sie muss außergewöhnlich sein (Abs. 2). Sie muss zwangsläufig erwachsen (Abs. 3). Sie muss die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen (Abs. 4). Die Belastung darf weder Betriebsausgaben, Werbungskosten noch Sonderausgaben sein.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (Abs. 2).

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.

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. 4 1. Satz).

Fahrtkosten für die Besuche bei einem erkrankten nahen Angehörigen sind in der Regel nicht außergewöhnlich (vgl. VwGH 1.3.1989, 85/13/0091; UFS 30.8.2013, RV/0537-F/12). So können auch (nachweislich erwachsene) Fahrtkosten aufgrund von Besuchen eines nahen Angehörigen in einem Krankenhaus nur unter besonderen Bedingungen als außergewöhnliche Belastung in Betracht kommen (vgl. Baldauf in JAKOM<sup>8</sup>, EStG, § 34 Rz 90 Stichwort "Krankheitskosten"; Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 34 Anm. 78 "Krankheitskosten"; BFH 2.3.1984, VI R 158/80, BStBl II 1984, 484). Das Merkmal der Außergewöhnlichkeit wird etwa dann gegeben sein, wenn die Fahrten der Pflege und Versorgung dienen oder wenn die Besuche nicht lediglich einem privaten Bedürfnis entspringen, sondern unmittelbar der Heilung oder Linderung der Krankheit dienen, was auch entsprechend nachzuweisen ist. Wanke (aaO) sieht das Merkmal der Außergewöhnlichkeit - etwa bei weiteren Entfernung - gegeben oder wenn die Fahrten der Pflege und Versorgung dienen bzw. den Heilungsprozess beschleunigen.

Im gegenständlichen Fall wurde vorgebracht, dass der pflegebedürftige Vater nach einem 2. Schlaganfall im Krankenhaus lag. Besuche im Krankenhaus, auch bei Schwerkranken, gehören zu den typischen Lebensverhaltensweisen und treffen unter den gleichen Umständen alle Steuerpflichtigen. Dass darüber hinaus im gegenständlichen Fall besondere Umstände von oben angeführter Art vorlagen, wurde auch nach Ergehen des Vorlageberichtes des Finanzamt vom 21. Juli 2015, dem die Eigenschaft eines Vorhaltes zukommt, weder behauptet, noch nachgewiesen.

Die Voraussetzungen der Außergewöhnlichkeit, der Zwangsläufigkeit und der Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit müssen zugleich gegeben sein (vgl VwGH 5.6.2003, 99/15/0111). Fehlt bereits das Merkmal der Außergewöhnlichkeit, so erübrigt sich eine Auseinandersetzung mit dem Erfordernis der Zwangsläufigkeit. Anzumerken ist aber, dass sich die Erkenntnisse des VwGH 10.11.1987, 85/14/0128 und VwGH 13.5.1986, 85/14/0181 ausschließlich mit der Frage der Zwangsläufigkeit von Aufwendungen für Besuchsfahrten von Ehegatten im Krankenhaus beschäftigen. Eine allgemeine Aussage, dass solche Kosten grundsätzlich als außergewöhnlich anzusehen sind, enthalten diese Entscheidungen nicht.

Die Besuchsfahrten ins Krankenhaus nach K führen daher zu keinen als außergewöhnliche Belastung abzugsfähigen Aufwendungen.

Wie oben ausgeführt, besteht eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Aufwendungen für Besuche zwischen Angehörigen nicht als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden können, auch wenn sie im Einzelfall hoch sind, dann, wenn Besuchsfahrten ausschließlich zum Zweck der Heilung bzw. Linderung einer Krankheit oder eines Leidens getätigt werden, sodass die Kosten zu den unmittelbaren Krankheitskosten zu zählen sind (vgl. VwGH 1.3.1989, 85/13/0091; BFG 27.5.2014, RV/1100309/2014).

Personen, deren Pflegebedarf durchschnittlich mehr als 180 Stunden monatlich beträgt, erhalten Pflegegeld der Stufe 6, wenn entweder zeitlich unkoordinierbare Betreuungsmaßnahmen erforderlich sind und diese regelmäßig während des Tages und

der Nacht zu erbringen sind oder wenn die dauernde Anwesenheit einer Pflegeperson während des Tages und der Nacht erforderlich ist, weil die Wahrscheinlichkeit einer Eigen- oder Fremdgefährdung gegeben ist (§ 4 Abs. 2 Bundespflegegeldgesetz). In diesem Ausmaß wurde der Pflegebedarf des Vaters der Bf. eingeschätzt. Die 24-Stunden Betreuung erfolgte nach den Angaben der Bf. tagsüber durch zwei Pflegerinnen. In der Nacht und in den Pflegepausen der Betreuerinnen wurde der Vater der Bf. von seiner Ehefrau betreut, weshalb festzustellen ist, dass die Pflege und Betreuung grundsätzlich von diesen Personen erfolgte.

Aufgrund dieses Umstandes ist davon auszugehen, dass die regelmäßigen Besuche der Bf. bei den Eltern in den Pausen der Pflegerinnen - die im Übrigen auch hinsichtlich Anzahl und zeitlichen Umfanges nicht nachgewiesen wurden - nicht **ausschließlich** mit einer typischen Krankenbetreuung verbunden waren. Regelmäßige Besuche bei den im Nahebereich des Kindes wohnenden betagten Eltern (hier: 25 km), selbst wenn sie jeden 2. Tag erfolgen, sind nicht ungewöhnlich und erwachsen einer Vielzahl von Abgabepflichtigen dadurch Fahrtkosten (vgl. VwGH 1.3.1989, 85/13/0091), wenn sie sich um die (möglicherweise auch bereits pflegebedürftigen) nahen Angehörigen kümmern.

Wenn die Bf. meint, dass im gegenständlichen Fall die Fahrten zu den kranken Eltern außerhalb der gesetzlichen Beistandspflicht des § 137 Abs. 2 ABGB gelegen seien, so ist ihr zu entgegnen: Nach § 137 Abs. 2 ABGB haben Eltern und Kinder einander beizustehen. Die von der Bf. zitierte Entscheidung des OGH 2.7.2009, 6 Ob29/09x, beschäftigt sich mit der Beistandspflicht der Kinder im Zusammenhang mit der Betreuung von pflegebedürftigen Eltern und sah in einem ähnlichen Fall, bei dem der Vater ebenfalls überwiegend von Pflegerinnen betreut wurde und der Sohn nur "zeitweise", wenn die professionellen Betreuerinnen einen freien Tag hatten, den rund um die Uhr betreuungsbedürftigen Vater betreute und er daneben noch organisatorische, insbesondere mit der medizinischen Versorgung im Zusammenhang stehende Aufgaben erledigte und kleinere Arbeiten verrichtete, die erbrachten Tätigkeiten **noch innerhalb** der unentgeltlich zu erbringenden Beistandsleistungen nach § 137 Abs. 2 an. Diese Beurteilung ist auch im gegenständlichen Fall angezeigt.

Aus den angeführten Gründen sind auch die geltend gemachten Fahrtkosten nach X nicht als außergewöhnlich zu qualifizieren und können nicht zu einer steuerlichen Berücksichtigung führen.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dürfen Beträge, die für den Haushalt des Steuerpflichtigen und für den Unterhalt seiner Familienangehörigen aufgewendet werden, nicht abgezogen werden. Verpflegungskosten fallen grundsätzlich - mit Ausnahme der betrieblich/beruflichen Reise - unter diese Bestimmung. Den geltend gemachten Tagesgeldern ( $48 \text{ h} \times 2,20 \text{ €} = 105,60 \text{ €}$ ) bleibt demnach bereits aus diesem Grund die Anerkennung versagt.

Die anzuerkennenden Kosten für Fahrten in die Ambulanzen der Krankenhäuser G und J (572,21 €) und die Kostenübernahme für das Pflegebett (877,93 €) sind mit 1.450,14

€ unter dem Selbstbehalt von 2.015,59 € (auf die Berechnung im Bescheid vom 19. Mai 2015 wird verwiesen) gelegen, weshalb die Voraussetzung nach § 34 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 nicht vorliegt und keine außergewöhnliche Belastung in Abzug zu bringen war. Der Bescheid vom 28. Jänner 2015 kann daher keine Änderung erfahren und war spruchgemäß zu entscheiden.

### **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. Hinsichtlich der Rechtsfrage der Außergewöhnlichkeit von Fahrtkosten, die durch regelmäßige Besuche bei betagten Eltern anfallen, wird auf VwGH 1.3.1989, 85/13/0091 verwiesen, weshalb von der Zulassung einer (ordentlichen) Revision abgesehen wurde.

Graz, am 12. März 2018