



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 24. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 5. August 2009 betreffend Einkommensteuer 2008 entschieden:

Der Berufung wird teilweise statt gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe und dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der 1927 geborene Berufungswerber (Bw.) bezog 2008 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (zwei Pensionsbezüge) und aus Vermietung und Verpachtung eines Geschäftslokals, zweier Eigentumswohnungen und eines Hausanteiles.

	€
nsA (ohne sonstige Bezüge)	51.387,11
V+V	319,59
Veranlagungsfreibetrag § 41 Abs. 3 EStG 1988	-319,59
Gesamtbetrag der Einkünfte	51.387,11

In der Einkommensteuererklärung 2008 vom 20. April 2009 machte der Bw. eine außergewöhnliche Belastung von € 24.538,88 für Pflegeheimkosten seiner Ehefrau geltend (AS 7).

Im **Einkommensteuerbescheid 2008** vom 5. August 2009 versagte das zuständige Finanzamt (FA) diesen Kosten die Anerkennung mit der Begründung, die Kosten der Unterbringung der Gattin im Pflegeheim würden keine außergewöhnliche Belastung darstellen, weil es auf Grund der freiwilligen Übernahme der Pflegekosten an der Zwangsläufigkeit fehle.

Dagegen er hob der Bw. die **Berufung vom 24. August 2009** (AS 37f) und brachte vor, die außergewöhnliche Belastung würde seine 1915 geborene Gattin betreffen. Diese habe im Herbst 2007 einen Beckenbruch durch einen Sturz erlitten und sei dadurch inkontinent. Die Ehefrau beziehe seit November 2007 Pflegegeld der Stufe 4. Das Ansuchen auf Pflegegeld sei im Jahr 2008 bewilligt worden. Eine Pflege zu Hause sei dem Bw. nicht möglich gewesen, weil er selbst nicht mehr der Jüngste sei. So habe der Bw. versucht, so rasch wie möglich eine professionelle Betreuung seiner Frau zu organisieren.

Der Bw. habe mit dem genannten Pflegeheim Kontakt aufgenommen. Dort sei ihm mitgeteilt worden, dass ein Platz nicht sofort verfügbar sei. Durch weitere Gespräche habe sich herausgestellt, dass durch Abgabe einer Verpflichtungserklärung eine sofortige Aufnahme möglich wäre. Mit dieser Erklärung habe sich der Bw. verpflichtet, die tägliche Grundgebühr und die Pflegestufe für Unterkunft, Pflege, Verköstigung, Betreuung und Behandlung durch die Heimärztinnen für die Ehefrau zu übernehmen. Aus seiner Sicht sei der Bw. aus tatsächlichen, rechtlichen und sittlichen Gründen gezwungen gewesen, diese Verpflichtung einzugehen.

Die Gattin des Bw. habe nur eine kleine Pension und könne die Kosten des Pflegeheims nicht zur Gänze übernehmen, da sie auch die laufenden Kosten wie zB Strom, Betriebskosten "usw." der gemeinsamen Wohnung in B, V-Straße/5, trage. So müsse der Bw., wie schon oben angeführt, die weiteren Beträge übernehmen. Die Übernahme dieser Kosten stelle eine wesentliche Kürzung der Pension des Bw. dar, sodass ihm nur sehr wenig zum Leben verbleibe bzw. müsse er bereits auf Ersparnisse zurückgreifen.

Die gemeinsame Wohnung in B, V-Straße/5, sei vom Bw. im Jahre 1969 gekauft worden. Als Eigentümerin sei seine Frau ins Grundbuch eingetragen worden. Die gesamte Finanzierung habe aber der Bw. übernommen, einschließlich der Rückzahlung eines Kredites. Da der Bw. die Wohnung finanziert habe, sei notariell festgelegt worden, dass im Falle des Ablebens seiner Gattin die Wohnung auf den Bw. zurückfalle (Schenkung auf den Todesfall).

Der Bw. möchte noch Anführen, dass laut Ausführungen im Steuerbuch des BM für Finanzen die Tragung von Pflegekosten durch unterhaltsverpflichtete Personen (zB Ehepartner) als außergewöhnliche Belastung angeführt sei. Deshalb habe der Bw. die Pflegeheimkosten abzüglich des Pflegegeldes der Stufe 4 in Höhe von € 24.538,88 als außergewöhnliche Belastung beantrage.

Der Bescheidbegründung des FAes könne der Bw. nicht folgen, da die Kostenübernahme nicht freiwillig erfolgt sei. Der Bw. habe sich wie angeführt, nicht aus freien Stücken zur Kostenübernahme verpflichtet sondern sei zwangsläufig verpflichtet, die Kosten zu übernehmen.

Das FA legte die Berufung dem UFS zur Entscheidung vor.

Anlässlich einer **Vorsprache beim UFS am 6. November 2012** legte der Bw. mehrere Unterlagen vor und gab an, dass seine Ehefrau in der Zwischenzeit im Dezember 2010 verstorben sei. Nach dem Spitalsaufenthalt sei die Unterbringung der Ehefrau im Pflegeheim notwendig geworden. Da sich die Ehefrau wegen ihres geringen Einkommens das Pflegeheim nicht habe leisten können, habe der Bw. gegenüber dem Pflegeheim die Verpflichtungserklärung vom 8. Oktober 2007 unterschreiben müssen. Laut vorgelegtem Bescheid der Pensionsversicherungsanstalt vom 4. Dezember 2007 sei die Ehefrau in die Pflegestufe 4 mit monatlich € 632,70 gefallen. Laut der ebenfalls vorgelegten Aufstellung habe der Bw. im Jahr 2008 insgesamt € 32.131,28 an das Pflegeheim zahlen müssen, von denen er das ersetzte Pflegegeld in Summe von € 7.592,40 abgezogen und die verbleibenden € 24.538,88 als berufungsgegenständliche außergewöhnliche Belastung geltend gemacht habe. Der Bw. habe seine Ehefrau aus den in den Befunden ersichtlichen medizinischen Gründen notgedrungen im Pflegeheim unterbringen müssen. Insbesondere im Arztbrief des Landeklinikums vom 8. Oktober 2007, Epikrise und Therapie, letzter Absatz, sei ausdrücklich auf die Notwendigkeit des Pflegeheims hingewiesen worden. Die im Bescheid des FAes genannte Wohnung habe der Bw. gekauft und finanziert.

Das FA gab in der **Stellungnahme vom 20. November 2012** an, die Ehegattin des Bw. befindet sich seit 10/2007 auf Grund ihres Gesundheitszustandes im Pflegeheim. Auf Grund der vom Ehegatten unterzeichneten Verpflichtungserklärung vom 8. Oktober (richtig:) 2007 trage dieser die Pflegeheimkosten, im Jahr 2008 gesamt € 32.131,28. Die Ehegattin beziehe eine monatliche Pension in der Höhe von ca. € 900,00 netto sowie Pflegegeld der Pflegestufe 4 in der Höhe von € 632,70. Darüber hinaus sei sie Eigentümerin der Eigentumswohnung in der V-Straße/5, wo sie seit 1969 mit dem Hauptwohnsitz gemeldet sei. Der Ehegatte (der Bw.) sei Eigentümer folgender Objekte: V-Straße 9/2/9; V-Straße 8/8, L-Straße ./3 und ./18. Laut Aussagen des Bw. in der Niederschrift vor dem FA vom 20. Mai 2008 (Akt 2007, Seite 2) lebe er in der V-Straße/8 und halte sich nur fallweise in der V-Straße/5 auf. Die Eigentumswohnung der Ehefrau in der V-Straße/5 gehe auf Grund Schenkung auf den Todesfall ins Eigentum des Bw. über. Die Ehegattin sei im Dezember 2010 verstorben, die Liegenschaft sei daher ins Eigentum des Bw. übergegangen (laut Grundbuchsauszug vom 15. November 2012).

Sei eine Person behinderungsbedingt nicht mehr in der Lage, den Haushalt selbst zu führen, und sei sie daher auf eine Betreuung, wie sie in einem Pflegeheim typisch sei, angewiesen, könnten die Kosten der Unterbringung als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden. Verfüge die pflegebedürftige Person über kein ausreichendes Einkommen bzw. verwertbares Vermögen, könnten die restlichen Kosten der Unterbringung von nahen Angehörigen als rechtlich Unterhaltsverpflichtete ("bzw. ggf. sittlich Zahlungsverpflichtete") "berücksichtigt werden". Die angefallenen Krankheitskosten seien in erster Linie vom Kranken (Pflegebedürftigen) selbst zu tragen. Nur, wenn das Einkommen oder verwertbare Vermögen zur Begleichung der Kosten nicht ausreiche, könnten unter bestimmten Voraussetzungen nahe Angehörige die von ihnen getragenen Kosten "steuerlich berücksichtigen". Wie oben dargelegt, habe die Pflegebedürftige im Streitzeitraum über eine eigene Pension in der Höhe von ca. € 10.800,00 sowie über Pflegegeld in der Höhe von € 7.592,40 verfügt. Weiters habe sich noch die Wohnung in der V-Straße/..../5 in ihrem Eigentum befunden. Da diese Wohnung nicht dem dringendem Wohnbedarf "des Ehegatten" diene ("Benützung nur fallweise, ansonsten leerstehend"), sei dieses Vermögen vorrangig zu verwerten (durch Verkauf, Vermietung und Belehnung mit Darlehen) und die daraus resultierenden Geldmittel zur Tragung der Pflegeheimkosten heranzuziehen.

Da die Ehegattin die Pflegekosten somit selbst bestreiten hätte können, seien die Zahlungen des Ehegatten (Bw.) nicht zwangsläufig erwachsen, sondern bloß freiwillige, ohne Zwang erfolgte Leistungen. Eine steuerliche Berücksichtigung gemäß § 34 EStG 1984 komme daher bereits aus diesem Grunde nicht in Betracht. Hinsichtlich der Folgen der freiwilligen Unterzeichnung der Verpflichtungserklärung werde auf die Bescheidbegründung verwiesen. Wenn der Schenkungsvertrag auf den Todesfall zwar bereits im Jahr 1969 abgeschlossen worden sei, so sei die Vermögensübertragung erst im Jahr 2010 erfolgt und steht daher im zeitnahen Zusammenhang mit der Übernahme der Pflegeheimkosten.

Das FA halte daher an seiner bisherigen Rechtsansicht fest und beantrage die Abweisung der Berufung.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 34 Abs. 1 EStG 1988 können außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden, wenn sie

- außergewöhnlich sind,
- zwangsweise erwachsen und

-
- die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit wesentlich beeinträchtigen.

Die Belastung ist außergewöhnlich, soweit sie höher ist als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen gleicher Einkommensverhältnisse, gleicher Vermögensverhältnisse erwächst (§ 34 Abs. 2 EStG 1988).

Die Belastung erwächst dem Steuerpflichtigen zwangsläufig, wenn er sich ihr aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen nicht entziehen kann (§ 34 Abs. 3 EStG 1988).

Die Belastung beeinträchtigt wesentlich die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt (§ 34 Abs. 4 EStG 1988).

Alle drei Voraussetzungen müssen erfüllt sein.

Der Bw. beruft sich darauf, dass er als Unterhaltsverpflichteter die Pflegekosten seiner Ehefrau habe übernehmen müssen.

Der Verwaltungsgerichtshof bringt im Erkenntnis vom 28.4.1987, 85/14/0049, klar zum Ausdruck, dass der Ehegatte nur im Rahmen seiner gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung angehalten werden kann, Arzkosten für seine Ehegattin zu bezahlen. Bezieht die Ehegattin eigene Einkünfte, so ist primär sie verpflichtet, diese Kosten selbst abzudecken.

Gemäß § 94 Abs. 1 ABGB haben die Ehegatten nach ihren Kräften und gemäß der Gestaltung ihrer ehelichen Lebensgemeinschaft zur Deckung der ihren Lebensverhältnissen angemessenen Bedürfnisse gemeinsam beizutragen. Gemäß Abs. 2 hat der Ehegatte, der den gemeinsamen Haushalt führt, an den anderen einen Anspruch auf Unterhalt, wobei eigene Einkünfte angemessen zu berücksichtigen sind.

Der Ehegatte kann nur im Rahmen seiner gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung angehalten werden, Arzkosten für seine Ehegattin zu bezahlen. Bezieht die Ehegattin eigene Einkünfte, so ist primär sie verpflichtet, diese Kosten abzudecken. Nur wenn die Ehegattin weniger als 40 % des Familieneinkommens (ohne Berücksichtigung von Kindern) bezieht, ist der Ehegatte insofern verpflichtet, einen Teil der Arzkosten (den Fehlbetrag) zu tragen (Rechtssatz VwGH 28.4.1987, 85/14/0049).

Das FA geht von dem Sachverhalt aus, dass die Ehefrau (nur) eine eigene Pension von jährlich ca. € 10.800,00,00 und Pflegegeld von jährlich € 7.592,40 bezieht und Eigentümerin einer Wohnung ist. Der Bw. hingegen verfügt laut angefochtenem Einkommensteuerbescheid 2008 über ein Einkommen von beinahe € 60.000,00 (einschließlich Sonderzahlungen, siehe unten Berechnung des Selbstbehaltes).

Gemäß § 34 Abs. 7 Z 3 und 4 EStG 1988 sind Unterhaltsleistungen für den (Ehe-)Partner (§ 106 Abs. 3) grundsätzlich durch den Alleinverdienerabsetzbetrag abgegolten. Darüber hinaus sind Unterhaltsleistungen nur insoweit abzugsfähig, als sie zur Deckung von Aufwendungen gewährt werden, die beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden.

Laut Arztbrief des Landesklinikums vom 8. Oktober 2007 erlitt die Ehefrau einen Sturz mit oberer Schambeinfraktur links bei bereits vorhandener Osteoporose. Weiters wurde ein Bruch des Kreuzbeines (os sacrum), eine hochgradig degenerative Veränderung der Wirbelsäule, Deckenplatteneinbrüche, ein zweimaliger Vorderwandinfarkt, arterielle Hypertonie, Presbyakusis (Altersschwerhörigkeit) und ein Harnwegsinfekt festgestellt. Auf Grund der aus den sturzbedingten Verletzungen resultierenden (laut Arztbrief:) sehr geringen Beweglichkeit der Ehefrau musste eine Weiterbetreuung im Pflegeheim eingeleitet werden.

Bei einem Beckenbruch und damit verbundener Inkontinenz der Ehefrau handelt es sich um eine zur Aufnahme in ein Pflegeheim führende gesundheitliche Beeinträchtigung bei der unterhaltsberechtigten Ehefrau, die nicht allein auf das Lebensalter sondern auf den Unfall (Sturz) zurückzuführen ist. Weiters ist von Bedeutung, dass die Pensionsversicherungsanstalt mit Bescheid vom 4. Dezember 2007 der Ehefrau Pflegestufe 4 zuerkannt hat und damit jedenfalls eine krankheits(unfall)bedingte Unterbringung im Pflegeheim vorliegt. Die **Außergewöhnlichkeit** ist daher gegeben. Eine reine altersbedingte Aufnahme in ein Pflegeheim hingegen wäre von vornherein keine außergewöhnliche Belastung, weil sie die Mehrzahl der Personen dieses Alterskreises betreffen würde (siehe auch VwGH 27.5.2003, 97/14/0102).

Die Übernahme der Pflegeheimkosten der Ehefrau durch den Bw. erfolgte auch **zwangswise**, da sich die Ehefrau auf Grund des eigenen (auch vom FA festgestellten) sehr geringen Einkommens den Pflegeheimaufenthalt nicht selbst finanzieren konnte und daher der Bw. als unterhaltsverpflichteter Ehemann diese Kosten übernehmen musste (rechtliche Verpflichtung § 94 ABGB). Dazu existiert die schriftliche Verpflichtungserklärung des Bw. vom (ebenfalls) 8. Oktober 2007 gegenüber dem Pflegeheim.

Laut FA verfügte die Ehefrau über eine jährliche Pension von € 10.800,00 (vgl. steuerfreies Einkommen § 33 Abs. 1 EStG 1988 in der für 2008 geltenden Fassung: € 10.000,00), monatlich also € 900,00 (das Pflegegeld ist in dieser Betrachtung als durchlaufender Posten anzusehen). Das unpfändbare Existenzminimum betrug im Vergleich dazu im Jahr 2008 (ohne Erhöhungen) monatlich € 747,00 und lag dabei nur geringfügig unter dem der Ehefrau – ohne Ausgaben für das Pflegeheim – aus ihrem laufenden Einkommen zur Verfügung stehenden Geldmitteln. Demgegenüber betrugen die Pflegeheimkosten nach Abzug des ersetzen Pflegegeldes rund € 2.000,00 monatlich.

Liegt der der Ehefrau aus dem eigenen laufenden Einkommen zur Verfügung stehende Geldbetrag von monatlich € 900,00 nur gering über dem steuerfreien Betrag (damals jährlich € 10.000,00) und im Vergleich dazu nur unwesentlich über dem Existenzminimum (pfändungsfreier Betrag von € 747,00), sind die Pflegeheimkosten der Ehefrau (nach Abzug des ersetzen Pflegegeldes) von monatlich € 2.000,00 zur Gänze als außergewöhnliche Belastung beim unterhaltsverpflichteten Ehemann anzusetzen.

Die Eigentumswohnung der Ehegattin fällt bei ihrem Ableben auf Grund Schenkung auf den Todesfall an den Bw. Nach den - vom FA unwidersprochenen – Angaben des Bw. wurde die Wohnung zur Gänze vom Bw. finanziert und wurde auch deshalb bereits im Jahr 1969 die Schenkung auf den Todesfall mit der Ehefrau vereinbart. Auf Grund des langen in der Zwischenzeit vergangenen Zeitraumes (beinahe 40 Jahre) und der Tatsache, dass die Schenkung auf den Todesfall wegen der 1969 erfolgten Finanzierung der Wohnung durch den Bw. und nicht wegen Übernahme der Pflegeheimkosten 2008 stattfand und daher der Bw. die Wohnung im Fall des Todes der Ehefrau auch erhalten hätte, wenn er die Pflegeheimkosten nicht übernommen hätte, liegt kein Vorteilsausgleich vor und bleibt es daher bei einer **Belastung** des Bw. durch Übernahme der Pflegeheimkosten.

Die außergewöhnliche Belastung setzt eine Leistung aus dem laufenden Einkommen des betreffenden Jahres voraus, nicht jedoch aus Vermögensmitteln oder Ersparnissen (Jakom/Baldauf EStG 2012, § 34 Rz 28, und dort zitierte Rechtsprechung zB VwGH 21.20.1999, 98/15/0201). Eine Veräußerung oder Belehnung zur Aufnahme eines Kredits der Eigentumswohnung V-Straße/5 zur Abdeckung der außergewöhnlichen Belastung kann daher nicht gefordert werden.

Es kann der Ehefrau auch nicht zugemutet werden, ihren eigenen Wohnsitz zu veräußern oder zu vermieten (Wohnsitzaufgabe), um die Pflegeheimkosten zu finanzieren.

Schließlich übersieht das FA auch, dass die Wohnung durch die Schenkung auf den Todesfall zu Gunsten des Bw. belastet und daher eine Veräußerung an Dritte nicht möglich ist.

Der Bw. leistete monatliche Zahlungen an das Heim für Pflege (Grundbetrag) und beginnend Pflegestufe 3, später Pflegestufe 4, von denen der Bw. den Ersatz der Pflegestufe in Abzug brachte.

	€
Jänner	2.167,21
Februar	3.650,00
März	2.582,92
April	2.588,85
Mai	2.675,15
Juni	2.588,85

Juli	2.675,15
August	2.675,15
September	2.588,85
Oktober	2.675,15
November	2.588,85
Dezember	<u>2.675,15</u>
	32.131,28
12x Ersatz Pflegestufe monatlich € 632,70	<u>-7.592,40</u>
	24.538,88

Zu beachten ist, dass laut vorgelegter Verpflichtungserklärung gegenüber dem Pflegeheim vom 8. Oktober 2007 in der vom Bw. bezahlten Grundgebühr neben den Leistungen Pflege, Betreuung und ärztliche Behandlung ausdrücklich auch Unterkunft und **Verköstigung** enthalten sind. Die Leistung des Pflegeheims für Unterkunft führten bei der Bw. zu keiner Ersparnis, da Sie ihre eigene Wohnung (den Wohnsitz) trotz Aufenthalt im Pflegeheim weiter erhalten musste. Als außergewöhnliche Belastung iSd § 34 EStG 1988 **nicht abzugsfähig** sind hingegen Aufwendungen, die der Ehefrau (und damit dem Bw., der diese Kosten trägt) auch ohne Pflegeheimaufenthalt entstanden wären. Ausgaben für Essen treffen jeden Steuerpflichtigen gleichermaßen und sind grundsätzlich nicht steuerlich absetzbar. Die Höhe dieser Ersparnis ist mangels anderer Möglichkeiten im Schätzungswege (§ 184 BAO) zu ermitteln. Dabei bieten sich als Vergleichswerte die Beträge laut Sachbezugswerte-VO BGBI. II 2001/416 idgF an (vgl. Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, Kommentar EStG 1988, § 34 Tz 78, Stichwort Krankheitskosten und Kurkosten).

§ 1 Abs. 1 der VO setzt den Wert der freien Station mit monatlich € 196,20 an, worin enthalten sind:

- die Wohnung (ohne Beheizung und Beleuchtung) mit 1/10,
- die Beheizung und Beleuchtung mit 1/10,
- das erste und zweite Frühstück mit je 1/10,
- das Mittagessen mit 3/10,
- die Jause mit 1/10,
- das Abendessen mit 2/10.

Im vorliegenden Fall war bei Ermittlung der den Bw. treffenden außergewöhnlichen Belastung die Haushaltsersparnis (der Ehefrau) während des im ganzen Jahr 2008 durchgehenden Aufenthalt im Pflegeheim für die Ernährung, somit erstes und zweites Frühstück, Mittagessen, Jause und Abendessen, zusammen mit 8/10 des Wertes der Sachbezugswerte-VO in Abzug zu bringen.

$$\begin{array}{r}
 \text{€} \\
 24.538,88 \\
 \text{monatlich } € 196,20 \times 8/10 \times 12 \text{ Monate} = \underline{-1.883,52} \\
 \hline
 22.655,36
 \end{array}$$

Gemäß § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 beeinträchtigt eine Belastung **wesentlich** (siehe Abs. 1 dritter Fall) die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, soweit sie einen vom Steuerpflichtigen von seinem Einkommen (§ 2 Abs. 2) einschließlich sonstige Bezüge iSd § 67 Abs. 1 und 2 vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung zu berechnenden Selbstbehalt übersteigt. Bei einem Einkommen von mehr als € 36.400,00 beträgt der Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG 1988 12%.

nsA	€	51.387,11
sonstige Bezüge § 67:		
Magistrat	€	8.701,79
abzüglich Sozialversicherung	€	-705,30
Ärztekammer	€	594,60
abzüglich Sozialversicherung	€	0,00
	€	59.978,20
12% Selbstbehalt	€	7.197,38
	€	
Pflegekosten Ehefrau	€	22.655,36
Selbstbehalt Bw.	€	-7.197,38
	€	15.457,98

Abzüglich des Selbstbehaltes gemäß § 34 Abs. 4 und 5 EStG 1988 wirken sich somit € 15.457,98 steuerwirksam als außergewöhnliche Belastung für die Übernahme der Pflegeheimkosten für die Ehefrau im Jahr 2008 aus.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden

Beilage: 1 Berechnungsblatt Einkommensteuer 2008

Wien, am 27. November 2012