



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Berufungswerbers, vom 17. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes, vertreten durch Finanzanwalt, vom 28. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) für das Jahr 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

Die Fälligkeit des mit dieser Entscheidung festgesetzten Mehrbetrages der Abgaben ist aus der Buchungsmitteilung zu ersehen.

Entscheidungsgründe

Der (in Deutschland wohnhafte) Abgabepflichtige war im strittigen Jahr 2007 vom 18. Juni bis 31. Dezember bei der Arbeitgeberin, nicht selbständig beschäftigt. In seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2007 (vom 13. April 2008) begehrte der Berufungswerber die steuerliche Berücksichtigung von „Fahrtkosten zur Arbeit (1.756,00 €), Reisekosten nach Hause (4.486,94 €), (Arbeits)Bekleidung (350,00 €) und Frühstück (567,60 €)“ als Werbungskosten, welche – abgesehen von den Aufwendungen für Kleidung - vom Finanzamt im Einkommensteuerbescheid (mit Ausfertigungsdatum 13. Mai 2008) antrags- und erklärungskgemäß gewährt wurden.

Über Vorhalt des Finanzamtes vom 10. September 2008 (im Rahmen einer Nachbescheidkontrolle) führte der Abgabepflichtige in seinem Schreiben vom 9. Oktober 2008 ergänzend an, er sei von der Arbeitgeberin, als Hilfsarbeiter auf verschiedenen Baustellen eingesetzt worden. Die Arbeitgeberin habe ihm auch eine Unterkunft zur Verfügung gestellt (Unterkunft_A und Unterkunft_B). Er sei zweimal monatlich mit dem eigenen PKW über das Wochenende nach Hause zurückgekehrt, könne jedoch Tankbelege nicht mehr vorlegen. Seine (nicht selbständig beschäftigte) Ehegattin, seine Tochter und er hätten den Hauptwohnsitz in deutscher_Wohnort, wo er ein eigenes Haus bewohne (Beilage Arbeitsbestätigung der Arbeitgeberin vom 29. September 2008, Grundbuchsauszug des deutschen_Amtsgerichtes und Lohnsteuerbescheinigung 2007 der Ehegattin).

Das Finanzamt hob gemäß § 299 BAO den Einkommensteuerbescheid 2007 vom 13. Mai 2008 auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid (beide mit Ausfertigungsdatum 28. Mai 2009), in welchem als Werbungskosten Fahrtkosten zur Arbeit (1.756,00 €), Tagesdiäten für die ersten fünf Tage des Aufenthaltes in Österreich in Höhe von je 26,40 € (132,00 €) sowie Familienheimfahrten des Berufungswerbers in Höhe des höchstzulässigen Pendlerpauschale (1.576,50 €) berücksichtigt (Gesamtwerbungskosten 3.464,50 €), die darüber hinaus geltend gemachten Familienheimfahrt- und Frühstückskosten sowie die Aufwendungen für Arbeitskleidung mangels Nachreichung eines Beleges versagt wurden. In der hiergegen fristgerecht erhobenen Berufung vom 17. Juni 2009 begehrte der Berufungswerber neben den Fahrtkosten erstmals Verpflegungskosten für 52 Tage zu je 24,00 € und für 77 Tage zu je 36,00 €, sohin insgesamt 4.020,00 €, sowie pauschale Übernachtungskosten für 104 Tage in Höhe von je 70,00 €, sohin insgesamt 7.280,00 €. Über Vorhalt des Finanzamtes vom 26. Juni 2009 legte der Berufungswerber die Berechnung der Fahrtkosten zum Familienwohnsitz mit einer Hinfahrt (600 km x 0,30 €) und 27 Heimfahrten im Gesamtbetrag von 5.040,00 €, der pauschalen Übernachtungskosten mit 97 Tage x 70,00 € im Betrag von 6.790,00 € sowie der Verpflegungskosten mit „mindestens 24 h: 66 Tage x 36,00 € = 2.376,00 € und 14-24 h: 54 Tage x 24,00 € = 1.296,00 €“ dar. Ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden, Tankbelege könnten nachgereicht werden (Schreiben vom 29. Juli 2009).

Die abweisende Berufungsvorentscheidung vom 26. August 2009 begründete das Finanzamt damit, dass die begehrten Übernachtungs- und Verpflegungskosten trotz Ersuchen um belegmäßigen Nachweis im Vorhalt vom 26. Juni 2009 nicht nachgereicht worden wären. Der Berufungswerber begehrte mit Schreiben vom 16. September 2009 die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte hierin unter Verweis auf eine private Nützungsaufstellung ergänzend aus, er habe an den hierauf vermerkten Wochenenden (24. Juni, 8. und 22. Juli, 5., 12. und 26. August, 8./9. und 22./23. September, 6./7. und 20./21. Oktober, 11. November und 8./9. Dezember 2007) in den von der Arbeitgeberin zur

Verfügung gestellten Unterkünften genächtigt. Die Kosten dieser Nächtigungen seien ihm in den Monaten September, Oktober und November von seinem Nettolohn als Akonto abgezogen worden (Gesamtbetrag 218,00 €). Er habe sich die gesamte Zeit über in Österreich selbst verpflegt, könne jedoch die hiermit verbundenen Kosten nicht nachweisen. Des Weiteren lege er im Anlagenkonvolut Belege für den Kauf von Vignetten für den Zeitraum 6. bis 25. November 2007, Tankbelege für Hin- und Rückfahrten und Stundennachweise betreffend die Baustellen, aus welchen ersichtlich sei, dass er zusätzlich erhebliche Mehrkosten gehabt habe, eine Arbeitsbestätigung der Arbeitgeberin, vom 29. September 2008 mit Angaben der Nächtigungen sowie ein Schreiben der Arbeitgeberin, vom 15. September 2009 betreffend den Grund und der Höhe der ausbezahlten steuerfreien Ersätze (Selbstkostenanteil des Berufungswerbers für Nächtigungen in Höhe von 280,00 € sowie steuerfrei ausbezahlte Tagesgelder in Höhe von 2.956,80 €) vor.

Über Vorhalt der Abgabenbehörde vom 11. Februar 2010 teilte die Arbeitgeberin, mit e-mail vom 17. März 2010 mit, zutreffend sei, dass der Berufungswerber auf Baustellen in Ort_A (18. Juni bis 15. August), Ort_B (22. August bis 4. September), Or_C (6. September bis 23. Oktober), Ort_D (6. bis 25. November) und Ort_E (26. November bis 13. Dezember) beschäftigt gewesen sei. Der Abgabepflichtige habe pro Arbeitstag ein Taggeld in Höhe von 26,40 € erhalten. Der Berufungswerber habe – abgesehen vom 18. Juni bis 15. August 2007 (Unterkunft Unterkunft_C wegen Baustelle Ort_A), 22. August bis 4. September 2007 (Unterbringung in einer vom Beschäftiger organisierten und bezahlten Unterkunft in Ort_F wegen Baustelle Ort_B) und vom 26. November bis 13. Dezember 2007 (Unterbringung in einer vom Beschäftiger organisierten und bezahlten Unterkunft (Ort unbekannt) wegen Baustelle Ort_E) - in der Unterkunft_A und in der Unterkunft_B genächtigt. Ab 17. Dezember 2007 habe der Berufungswerber Zeitausgleich konsumiert und sei in keiner Unterkunft mehr untergebracht gewesen. Sämtliche Kosten für Nächtigungen seien bis auf den Selbstkostenanteil von der Arbeitgeberin, bzw. von den Beschäftigern bezahlt worden. Anzunehmen sei, dass der Berufungswerber in den Zeiträumen 6. September bis 23. Oktober 2007 bzw. 6. bis 25. November 2007 mit seinem Privat-PKW von den Unterkünften zu den Arbeitsorten in Or_C und Ort_D gefahren sei, da Bedingung für einen Einsatz die Zahlung von keinem Fahrtkostenersatz gewesen sei. Unbekannt sei, ob der Berufungswerber selbst mit seinem Privat-PKW von der Unterkunft in Ort_G zur Baustelle in Ort_A (18. Juni bis 15. August 2007) und von der Unterkunft in Ort_F zur Baustelle in Ort_B (22. August bis 4. September 2007) gefahren sei. Der Erfahrung nach würden die Mitarbeiter auf Baustellen Fahrgemeinschaften bilden. Laut Aufzeichnungen habe jedoch ein anderer Mitarbeiter bei der Baustelle Ort_B die Fahrten (gegen Fahrtkostenersatz durch die Arbeitgeberin) getätigt, sodass unwahrscheinlich sei, dass der Berufungswerber trotz Mitfahrgelegenheit mit seinem

eigenen Privat-PKW gefahren sei. Der Abgabepflichtige habe keinen Fahrkostenersatz – abgesehen von Mautgebühren im Zeitraum September in Höhe von 15,00 € - erhalten. Dem Berufungswerber wurde mit Schreiben vom 9. April und 11. Juni 2010 obige Auskunft der Arbeitgeberin, sowie eine hierzu ergangene Äußerung des Finanzamtes (vom 30. März 2010) mit dem Ersuchen um Stellungnahme sowie ua. um Darlegung und Nachweis der geltend gemachten Familienheimfahrten und Fahrtkosten zu den Baustellen (ua. Fahrtenbuch, Berechnung) übermittelt. Der Abgabepflichtige führte hierzu in seinem Schreiben vom 8. Juli 2010 lediglich ergänzend aus, er beantrage durch die doppelte Haushaltsführung in Österreich die pauschalen, nach dem deutschen Steuerrecht für Auslandsaufenthalte üblichen Übernachtungskosten. Fahrtkosten zwischen Or_C und der Unterkunft_A seien insgesamt an 19 Tagen (zu je 24 km) und zwischen Ort_D und der Unterkunft_B an 16 Tagen (zu je 35 km) entstanden. Da er seinen ständigen Wohnsitz in Deutschland habe, begehre er (wie nach deutschem Steuerrecht möglich) auch erhöhte Aufwendungen für Verpflegung bei Auslandstätigkeiten, für die jedoch keine Belege vorhanden und die mit dem gezahlten Tagegeld der Arbeitgeberin, zu verrechnen seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

A) Einleitend wird bemerkt, dass es im Abgabenverfahren keine verfahrensförmliche subjektive Beweislastregel gibt. Als allgemein anerkannte verfahrensvernünftige Handlungsmaxime gilt jedoch, dass die Abgabenbehörde ergebnishaft letzten Endes die Behauptungs- und Feststellungsbürde für die Tatsachen trägt, die vorliegen müssen, um den Abgabenanspruch geltend machen zu können, der Abgabepflichtige hingegen für jene, die den Anspruch aufheben oder einschränken (Stoll, BAO-Kommentar, S. 1561).

Die von der Zumutbarkeit getragene Balance zwischen der amtswegigen Ermittlungspflicht der Abgabenbehörde erster Instanz und der Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen besteht im kontradiktorischen Rechtsmittelverfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) fort. Im Hinblick auf die Funktion des UFS als unabhängiges Kontroll- und Rechtsschutzorgan ist es deshalb primäre Pflicht der Amtspartei (Finanzamt), den Abgabenanspruch darzutun, und des Abgabepflichtigen, seinen Einwand über die Einschränkung oder des Nichtbestehen des Abgabenanspruches darzulegen. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist sohin die Beweiswürdigung der Abgabenbehörde daraufhin zu prüfen, ob der Denkvorgang zu einem den Denkgesetzen und dem allgemeinen menschlichen Erfahrungsgut entsprechenden Ergebnis geführt hat bzw. daraufhin, ob der Sachverhalt, der im Denkvorgang gewürdigt worden ist, in einem ordnungsgemäßen Verfahren ermittelt worden ist. Die Abgabenbehörde trägt dabei die Feststellungslast für alle Tatsachen, die vorliegen müssen, um

einen Abgabeananspruch geltend machen zu können, doch befreit dies die Partei nicht von der Verpflichtung, ihrerseits zur Klärung des Sachverhaltes beizutragen und die für den Bestand und den Umfang der Abgabepflicht bedeutsamen Umstände vollständig und wahrheitsgemäß im Sinne des § 119 Abs. 1 BAO offen zu legen. Nach weiterer ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes findet die amtswegige Ermittlungspflicht dort ihre Grenzen, wo der Abgabenbehörde weitere Nachforschungen nicht mehr zugemutet werden können, wie dies insbesondere dann der Fall ist, wenn ein Sachverhalt nur im Zusammenwirken mit der Partei geklärt werden kann, die Partei aber zur Mitwirkung an der Wahrheitsfindung nicht bereit ist bzw. eine solche unterlässt. Die Pflicht zur amtswegigen Ermittlung des entscheidungswesentlichen Sachverhaltes findet dort ihre Grenzen, wo nach der Lage des Falles nur die Partei Angaben zum Sachverhalt machen kann (VwGH 25.10.1995, 94/15/0131; VwGH 26.7.2007, 2005/15/0051).

Nach § 138 Abs. 1 BAO haben die Steuerpflichtigen auf Verlangen der Abgabenbehörde zur Beseitigung von Zweifeln den Inhalt ihrer Anbringen zu erläutern und zu ergänzen sowie dessen Richtigkeit zu beweisen. § 138 Abs. 1 BAO betrifft vor allem die Feststellung solcher Verhältnisse, die für die Abgabenbehörde nur unter Mithilfe des Abgabepflichtigen aufklärbar sind, also Umstände, denen der Abgabepflichtige hinsichtlich der Beweisführung näher steht als die Abgabenbehörde (Ritz, BAO³, § 138 Tz. 1). Bücher, Aufzeichnungen, Geschäftspapiere, Schriften und Urkunden sind nach § 138 Abs. 2 BAO auf Verlangen zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, soweit sie für den Inhalt der Anbringen von Bedeutung sind. Erhöhte Mitwirkungspflichten bestehen nach der Judikatur bei Auslandsbeziehungen (VwGH 1.6.2006, 2004/15/0066), bei Begünstigungsbestimmungen (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0207) sowie bei Behauptung von ungewöhnlichen und unwahrscheinlichen Sachverhalten (VwGH 28.3.2000, 96/14/0107; Jakom/Lenneis, EStG, 2010, § 4 Rz. 279).

B) Familienheimfahrten:

B1) Der Berufungswerber begehrt für Familienheimfahrten an seinen Familienwohnsitz in deutscher_Wohnort, „Reisekosten nach Hause“, welche er anfänglich mit „12.226 km x 0,367 cent = 4.486,94 €“ bzw. „1 Hinfahrt und 27 Heimfahrten“ mit 5.040,00 € berechnete. Im Anlagenkonvolut C zum Schreiben vom 16. September 2009 sowie im Schreiben vom 8. Juli 2010 beziffert der Abgabepflichtige die Anzahl der Heimfahrten wiederum mit zwölf Mal und führt hierzu erstmals exakt Daten der Hin- und Rückfahrten an. Zur Glaubhaftmachung der Ausführungen legt der Berufungswerber zwölf Tankbelege vor. Das Finanzamt gewährt dem Berufungswerber im bekämpften Bescheid Werbungskosten für Familienheimfahrten in Höhe des höchzulässigen Pendlerpauschale, sohin in Höhe von 1.576,50 €. In der Stellungnahme vom 30. März 2010 berichtigt das Finanzamt den Pauschbetrag auf 1.687,50 €.

B2) Nachdem vom Finanzamt nach vorliegender Aktenlage außer Streit gestellt wird (siehe die Stellungnahme des Finanzamtes vom 30. März 2010), dass vom Berufungswerber grundsätzlich sowohl die steuerlichen Voraussetzungen für die Anerkennung von Familienheimfahrten (Familienwohnsitz in deutscher-/_Wohnort) als auch die tatsächliche Vornahme von derartigen Fahrten durch Vorlage von Tankbelegen glaubhaft gemacht wurden, ist sohin im gegenständlichen Fall lediglich die Höhe der aus diesem Titel zu gewährenden Werbungskosten strittig.

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 lit. e EStG dürfen bei den einzelnen Einkünften die Kosten der Fahrten zwischen Wohnsitz am Arbeits-(Tätigkeits-)ort und Familienwohnsitz (Familienheimfahrten), soweit sie den auf die Dauer der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit bezogenen höchsten in § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG angeführten Betrag übersteigen, nicht als Werbungskosten abgezogen werden. Die Bestimmung lässt die Abzugsfähigkeit von „Familienheimfahrten“ dem Grunde nach bestehen, begrenzt den Aufwand bei betrieblichen wie auch außerbetrieblichen Einkünften allerdings der Höhe nach mit dem höchsten Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG idF BGBl. I Nr. 2005/115 bis 30. Juni 2007: 2.664,00 € jährlich, 222,00 € monatlich; idF BudgetbegleitG 2007, BGBl. I Nr. 2007/24 ab 1. Juli 2007: 2.931,00 € jährlich, 244,25 € monatlich; VwGH 28.5.2009, 2007/15/0285). Der Höchstbetrag ist gegebenenfalls auf Monatsbeträge umzurechnen, wobei ein voller Monatsbetrag auch für angefangene Kalendermonate der auswärtigen (Berufs-)Tätigkeit zusteht (VwGH 20.9.2001, 98/15/0207; Jakom/Baldauf, EStG, 2010, § 20 Rz. 59; Jakom/Lenneis, EStG, 2010, § 16 Rz. 56; Doralt/Kofler, EStG¹¹, § 20 Tz. 104/12).

B3) Der Berufungswerber war bei der Arbeitgeberin, vom 18. Juni bis 31. Dezember 2007 beschäftigt. Nach eigenen Angaben tätigte der Abgabepflichtige zwölf (laut Anlagenkonvolut C zum Schreiben vom 16. September 2009 und 8. Juli 2010) bzw. 27 (ua. Schreiben vom 29. Juli 2009) jeweils vom Ort der jeweiligen Beschäftigung aus angetretene Familienheimfahrten. Nachdem im vorliegenden Fall eine auf Entfernung basierende Berechnung der Familienheimfahrten auf Grundlage Kilometergeld - unabhängig vom Ansatz der in den Schreiben vom 16. September 2009 und 8. Juli 2010 angeführten zwölf oder der sich aus den übrigen Schreiben ergebenden Anzahl von circa 27 Fahrten - auf jeden Fall eine pauschale Berechnung nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c EStG übersteigt (siehe hierzu auch die vom Abgabepflichtigen vorgelegten Berechnungen der Fahrtenkosten), ermitteln sich die nach § 20 Abs. 1 Z 1 lit. e EStG höchstens als Werbungskosten zum Ansatz zu bringenden Aufwendungen für Familienheimfahrten wie folgt:

für den Monat Juni 222,00 € und für die Monate Juli bis Dezember 6 x 244,25 €, sohin im Gesamtbetrag von 1.687,50 €.

B4) Die vom Berufungswerber geltend gemachten, obige Berechnung übersteigenden Aufwendungen für Fahrtkosten auf Grundlage von Kilometergeld können sohin unter Verweis auf die ausgeführte gesetzliche Bestimmung nicht im begehrten Ausmaß steuerliche Berücksichtigung finden, da die Kosten für Familienheimfahrten lediglich mit der höchsten (auf die Monate Juni bis Dezember 2007 umgelegten) Pendlerpauschale laut vorliegender Berechnung anzuerkennen sind.

C) Aufwendungen für „Frühstück“, „Verpflegung“ und „pauschale Übernachtung“:

C1) Der Abgabepflichtige begehrt in seiner Einkommensteuererklärung die steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für „Frühstück 129 Tage x 4,40 € = 567,60 €“ als Werbungskosten, welche vom Finanzamt im bekämpften Bescheid in Höhe von fünf Tagesdiäten zu je 26,40 €, sohin im Gesamtbetrag von 132,00 €, gewährt wurden. In der Berufung vom 17. Juni 2009 bzw. im Schreiben vom 29. Juli 2007 erweitert der Abgabepflichtige seinen Antrag auf Zuerkennung von „Verpflegungskosten“ (52 Tage zu je 24,00 € und 77 Tage zu je 36,00 €, sohin insgesamt 4.020,00 € bzw. mind. 24h: 66 Tage x 36,00 € und 14-24h: 54 Tage x 24,00 €, sohin insgesamt 3.572,00 €) und pauschalen Nächtigungskosten (104 Tage zu je 70,00 €, sohin 7.280,00 € bzw. 97 Tag x 70,00 €, sohin 6.790,00 €). Erläuternd führte der Berufungswerber im Vorlageantrag vom 16. September 2009 aus, von der Arbeitgeberin, seien ihm an Kosten für Übernachtungen in den von der Arbeitgeberin zur Verfügung gestellten Unterkünften in den Monaten September, Oktober und November 2007 vom Nettolohn insgesamt 218,00 € als Akonto abgezogen worden. Die Verpflegungskosten könne er nicht belegen. Weitere Ausführungen und Belege reichte der Abgabepflichtige trotz Ersuchen im Vorhalt des Finanzamtes vom 26. Juni 2009 sowie in den Vorhalten des Referenten vom 9. April und 11. Juni 2010 nicht nach.

C2) Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen sind gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen. Das Tagesgeld für Inlandsreisen (Österreich) iSd § 26 Z 4 lit. b EStG beträgt 26,40 € pro Tag für 24 Stunden.

Unterhält ein Steuerpflichtiger neben seinem Familienwohnsitz einen zweiten Wohnsitz am Ort der Erwerbstätigkeit, dann sind die Aufwendungen für den zweiten Wohnsitz als Werbungskosten absetzbar, wenn der zweite Wohnsitz (Doppelwohnsitz) beruflich bedingt ist (VwGH 29.1.1998, 96/15/0171). Abzugsfähig sind hierbei die Aufwendungen für die Wohnung des Steuerpflichtigen am Betriebs- bzw. Dienstort (zB Miete, Betriebskosten) sowie die Kosten für Familienheimfahrten. Dabei dürfen nur tatsächliche Aufwendungen (keine pauschale Nächti-

gungskosten) sowie die unvermeidbaren Mehraufwendungen Anerkennung finden; soweit die Wohnmöglichkeit am Arbeitsort mit keinen Kosten verbunden ist, dh. der Steuerpflichtige keine Kosten zu tragen hat (Abgeltung der Kosten durch den Arbeitgeber oder kostenlose Schlafstelle), liegen keine Mehrkosten vor (VwGH 6.2.1990, 89/14/0031; Doralt, EStG¹³, § 16, Tz. 200/1, 200/11ff; Jakom/Lenneis, EStG, 2010, § 16 Rz. 56).

C3) Tagesgelder (Kosten für Verpflegung):

Die Arbeitgeberin, zahlte laut vorliegenden Unterlagen (siehe ua. Schreiben vom 15. September 2009 sowie Lohnkonto 2007) im Jahr 2007 dem Berufungswerber steuerfreie Bezüge in Form von Tagesgelder iSd § 26 Z 4 EStG in Höhe von insgesamt 2.956,80 €, sohin 26,40 € per Arbeitstag (siehe Auszahlungsnachweise Juni bis Dezember 2007). Ersätze, die der Arbeitgeber gemäß § 26 Z 4 EStG leistet, vermindern den jeweils abzugsfähigen Aufwand (Jakom/Lenneis, EStG, 2010, § 16 Rz. 45). Ist das Tagesgeld bereits mit dem Lohn abgegolten, dann kann der Arbeitnehmer keine vergleichbaren Werbungskosten geltend machen (Doralt, EStG¹³, § 16 Tz. 187).

Nachdem der Berufungswerber bereits von der Arbeitgeberin den begehrten Verpflegungsmehraufwand des Jahres 2007 ersetzt bekam, kann dieser – schon dem Grunde nach - von der Abgabenbehörde nicht neuerlich gewährt werden. Nachdem die Bemessung der Höhe des Tagesgeld nach österreichischem Steuerrecht zu erfolgen hat, können dem Abgabepflichtigen auch keine auf Basis des deutschen Steuerrechtes ermittelten Differenztagesgelder zuerkannt werden.

Die Berücksichtigung eines Verpflegungsmehraufwandes gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG iVm § 26 Z 4 EStG kommt auch bei einer doppelten Haushaltsführung im Inland in der Regel nicht in Betracht, da keine Reise iSd erstgenannten Bestimmung vorliegt (VwGH 16.3.1988, 85/13/0154; Jakom/Lenneis, EStG, 2010, § 16 Rz. 56). Verpflegungsmehraufwand einschließlich Frühstückskosten sind bei Haushaltsbegründung am Zweitwohnsitz nicht abzugsfähig (Doralt, EStG¹¹, § 16 Tz. 200/12). Eine örtliche Abwesenheit vom Familienwohnsitz an Wochenenden ohne Familienheimfahrten kann somit ebenso mangels Erfüllung des Reisebegriffes iSd § 16 Abs. 1 Z 9 EStG keine Werbungskosten begründen.

C4) Nächtigungskosten:

Ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten sind bei Inlandsreisen 15,00 € pro Nächtigung als Werbungskosten absetzbar. Die Aufwendungen müssen jedoch dem Steuerpflichtigen auch real erwachsen sein und ihm wirtschaftlich erwachsen (VwGH 21.9.2005, 2001/13/0241), weshalb der Pauschbetrag etwa dann nicht zum Ansatz kommen kann, wenn dem Arbeitnehmer eine Nächtigungsmöglichkeit unentgeltlich zur Verfügung steht (Jakom/Lenneis,

ESTG, 2010, § 16, Rz. 46). Grundvoraussetzung ist sohin, dass Aufwendungen der fraglichen Art überhaupt angefallen sind, dh. dass der Steuerpflichtige derartige Kosten aus eigenem zu tragen hatte (VwGH 15.11.1994, 90/14/0216). Daher ist der pauschale Abzug von Nächtigungskosten auch dann nicht zulässig, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Kosten im vollem Umfang ersetzt (VwGH 24.2.1993, 91/13/0252).

C4a) Nach Ausführungen der Arbeitgeberin, vom 17. März 2010 besorgten die jeweiligen Auftraggeber bzw. Beschäftiger betreffend die Tätigkeitsorte Ort_A, Ort_B und Ort_E die Unterkünfte ua. in Ort_G sowie Ort_F und trugen die hiermit verbundenen Kosten, ohne diese den Arbeitnehmern (und damit dem Berufungswerber) weiterzuverrechnen. Dem Berufungswerber kamen sohin auf Grund der unentgeltlichen Zurverfügungstellung der Unterkünfte in diesen Zeiten keine Nächtigungskosten zu, sodass diesem schon mangels wirtschaftlicher Belastung dem Grunde nach kein pauschaler Nächtigungsaufwand zuzuerkennen ist.

C4b) Die Arbeitgeberin, stellte dem Abgabepflichtigen in den übrigen Zeiten, in welchen dieser für die Arbeitgeberin in Österreich tätig war, in der Unterkunft_A und Unterkunft_B Unterkünfte zur Verfügung. Die Kosten dieser Unterkünfte wurden von der Arbeitgeberin - bis auf den vom Netto-Lohn in Abzug gebrachten Selbstkostenanteil – übernommen.

Der Abgabepflichtige hatte nach eigenen Angaben für seine Nächtigungen in obigen beiden Unterkünften einen Selbstkostenanteil in Höhe von 218,00 € wirtschaftlich zu tragen, sodass diese für ihn Mehraufwendungen im Rahmen des Doppelwohnsitzes darstellen. Diese Ausgaben finden somit als Kosten der doppelten Haushaltsführung in diesem Betrag als Werbungskosten Anerkennung.

Ergänzend wird bemerkt, dass es sich bei dem im Schreiben vom 15. September 2009 angeführten Selbstkostenanteil des Berufungswerbers in Höhe von 280,00 € offensichtlich um einen Übertragungsfehler der Arbeitgeberin, handelt, da ein derartiger Aufwand nach den vorliegenden Unterlagen in dieser Höhe nicht gedeckt ist. Nachdem der Abgabepflichtige seinen Selbstkostenanteil unter Verweis auf die Auszahlungsnachweise selbst mit 218,00 € beziffert und – trotz ausdrücklichem Vorhalt in den Schreiben vom 9. April und 11. Juni 2010 – nicht obige höhere Unkosten geltend macht, werden diese im begehrten Ausmaß als Werbungskosten festgesetzt.

C4c) Der Berufungswerber führt in seinen Vorbringen unter Verweis auf eine Bestätigung der Unterkunft_B weiters aus, er habe lediglich an den Wochenenden 24. Juni, 8. und 22. Juli, 6., 12. und 26. August, 8./9. und 22./23. September, 6./7. und 20./21. Oktober, 11. November und 8./9. Dezember 2007 in den Unterkünften Unterkunft_A und Unterkunft_B genächtigt.

Einer diesbezüglichen Feststellung des Referenten im Vorhalt vom 11. Juni 2010 widersprach der Abgabepflichtige im Schreiben vom 8. Juli 2010 nicht. Mangels weiterer diesbezüglicher Ausführungen des Abgabepflichtigen (insbesondere nicht im Schreiben vom 8. Juli 2010) ist dem Referenten jedoch nicht bekannt, wo der Abgabepflichtige an den verbleibenden Nächten aufhältig gewesen ist („private Nächtigung“ laut Aufstellung des Berufungswerbers). Ein (pauschaler) Nächtigungsaufwand führt nur bei tatsächlicher wirtschaftlicher Belastung des Steuerpflichtigen zu Werbungskosten. Nachdem vom Berufungswerber weder ein diesbezügliches Vorbringen erstattet noch hiermit verbundene tatsächliche Nächtigungsaufwendungen behauptet und belegt wurden, können ihm keine pauschalen Nächtigungsgelder als Werbungskosten gewährt werden.

C5) Das Nächtigungspauschale umfasst auch die Kosten des Frühstücks. Trägt der Steuerpflichtige nur die Kosten des Frühstücks bei ansonsten unentgeltlicher Übernachtung, dann ergibt sich nach der Verwaltungspraxis kein Anspruch auf das Nächtigungspauschale; abzugsfähig sind in diesem Fall nur die tatsächlichen Kosten (Jakom/Lenneis, EStG, 2010, § 16 Rz. 46; Doralt, EStG¹¹, §16 Tz. 191f).

Der Berufungswerber begehrt pauschale Aufwendungen für Frühstück, ohne diese jedoch – trotz ausdrücklichem Ersuchen im Vorhalt des Finanzamtes vom 26. Juni 2009 und des Referenten vom 9. April und 11. Juni 2010 – näher darzulegen oder dem Grunde nach zu begründen. Nachdem vom Berufungswerber – trotz ausdrücklichem Hinweis hierauf im Vorhalt vom 11. Juni 2010 - nicht einmal der Anfall derartiger Aufwendungen bei Selbstkostenübernahme behauptet und dargelegt, sohin dem Referenten keine wirtschaftliche Belastung des Abgabepflichtigen mit derartigen Kosten glaubhaft gemacht wurde, kann nach der Aktenlage dem Grunde nach auch keine pauschale Zuerkennung etwaiger Kosten für Frühstück gewährt werden.

D) Aufwendungen für Bekleidung:

Der Berufungswerber begehrt Aufwendungen für Bekleidung im Gesamtausmaß von 350,00 € als Werbungskosten, ohne diese – trotz mehrfacher Aufforderung durch das Finanzamt ua. im Vorhalt vom 10. September 2008 – sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach zu belegen. Dem Referenten ist sohin auf Basis der vorliegenden Aktenlage weder bekannt, welche (Arbeits-)Bekleidung vom Berufungswerber erworben wurde noch wie sich die Höhe der geltend gemachten Aufwendungen zusammensetzt. Nachdem der Berufungswerber verpflichtet wäre, anspruchsmindernde Voraussetzungen sowohl ausreichend auszuführen als auch nachzuweisen, er dieser Verpflichtung jedoch nicht nachkam, können die begehrten Aufwendungen mangels Darlegung und Nachweis keine steuerliche Anerkenntnis finden.

E) Fahrtkosten zur Arbeit:

E1) Der Berufungswerber begehrt „Fahrtkosten zur Arbeit (4.785 km x 0,367 cent = 1.756 €)“ als Werbungskosten, welche vom Finanzamt im bekämpften Bescheid zur Gänze gewährt wurden. Zur Glaubhaftmachung derartiger Aufwendungen legte der Abgabepflichtige Kaufbelege von Vignetten sowie handschriftlich geführte Stundennachweise, jedoch nicht die angeforderten Fahrtaufstellungen samt Berechnungen vor.

E2) Ausgaben des Steuerpflichtigen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte führen zu Werbungskosten nach § 16 Abs. 1 Z 6 EStG. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt, dass diese bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis zwanzig Kilometer grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG in Höhe von 291,00 € jährlich) abgegolten sind. Arbeitsstätte (Dienstort) ist jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird (VwGH 14.10.1992, 91/13/0110). Im Zusammenhang mit Arbeitnehmern, die keine feste Arbeitsstätte haben, hat der Verwaltungsgerichtshof festgestellt, dass der Dienstort nicht die Betriebsstätte des Arbeitgebers, sondern die jeweilige Arbeitsstelle bzw. Einsatzort (Baustelle) ist (Doralt, EStG⁷, § 26, Tz. 51). Lediglich dann, wenn es zu einem kurzfristigen und häufigen Wechsel der Arbeitsstellen kommt, kann eine Dienstreise vorliegen (VwGH 14.10.1980, 2759/80). Wird der Arbeitnehmer überwiegend im Werkverkehr befördert, steht keine Pendlerpauschale zu, sehr wohl aber der Verkehrsabsetzbetrag. Eine pauschale Berücksichtigung von Werbungskosten ist nämlich dann nicht gerechtfertigt, wenn auszuschließen ist, dass dem Arbeitnehmer Fahrtkosten erwachsen sind (VwGH 16.2.2006, 2005/14/0108; Jakom/Lenneis, EStG, 2010, § 16 Rz. 32).

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag (und der Pendlerpauschale) alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Nachdem die jeweiligen Baustellen Arbeitsstätte (Dienstorte) des Berufungswerbers waren (siehe hierzu E3), ist die vom Berufungswerber begehrte (und von der Abgabenbehörde im bekämpften Bescheid gewährte) Berechnung derartiger Fahrtkosten zu den Baustellen auf Grundlage Kilometergeld gesetzlich nicht gedeckt und daher von Amts wegen zu berichtigen.

E3) Der Berufungswerber war im strittigen Jahr für die Arbeitgeberin, nie in deren Büro bzw. Betriebsstätte, sondern lediglich auf den Baustellen in Ort_A (44 Einsatztage laut vorgelegtem Stundennachweis), Ort_B (zehn Einsatztage), Ort_C (29 Einsatztage), Ort_D (16 Einsatztage) und Ort_E (13 Einsatztage) tätig (siehe hierzu die vom Abgabepflichtigen im Schreiben vom 8. Juli 2010 nicht widersprochene Feststellung des Referenten im Vorhalt vom 11. Juni 2010). Auf Grund obiger Ausführungen waren sohin für den Berufungswerber Dienstorte die jeweiligen Baustellen; der Arbeitseinsatz an diesen erfolgte hierbei nicht kurzfristig. Der Abgabepflichtige trat die Fahrten zu den Dienstorten unmittelbar von seinen jeweiligen Wohnorten

(Orten der Nächtigungen) aus an (siehe unwidersprochene Feststellung des Referenten im Schreiben vom 10. Juni 2010). Der Abgabepflichtige kam dem Ersuchen des Referenten in den Schreiben vom 9. April 2010 und 11. Juni 2010 auf Darlegung (Aufstellung) und Glaubhaftmachung der von ihm behaupteten Fahrten (mit Privat-Fahrzeug) von den jeweiligen Nächtigungsorten an die Dienstorte nicht nach, sodass für den Referenten nach Aktenlage weder feststellbar ist, ob vom Berufungswerber grundsätzlich überhaupt derartige Fahrten mit dem Privat-Fahrzeug getätigt wurden und ob hieraus ergebende bzw. allfällige weitere Fahrtkosten aufgelaufen sind (unbekannt ua. Abfahrtsort, Zeitpunkt, Vornahme von (Privat-PKW)Fahrten zu allen oder nur zu einzelnen Dienstorten, Zahlungen bei Mitfahrgelegenheiten) noch wo die – soweit nicht bereits aktenkundigen – Orte der Nächtigungen (Unterkünfte) bzw. des Fahrtantrittes waren.

E4) Dienstorte Ort_A, Ort_B und Ort_E:

Der Berufungswerber war an den Tagen mit Einsatzorten Ort_A, Ort_B und Ort_E in den ihm zur Verfügung gestellten Unterkünften in Ort_G und Ort_F (Ort der Unterkunft betreffend Ort_E nicht aktenkundig), sohin zum Teil in einem zwanzig Kilometer nicht übersteigenden Umkreis (Ort_A), zum Teil in einem zwanzig Kilometer übersteigenden Umkreis (Ort_B) vom Dienstort wohnhaft. Nach Ausführungen der Arbeitgeberin, vom 17. März 2010 wurden dem Berufungswerber (unentgeltliche) Mitfahrgelegenheiten zu den Baustellen zur Verfügung gestellt bzw. von den Mitarbeitern selbst Fahrgemeinschaften gebildet. Mangels Ausführungen des Berufungswerbers ist jedoch nicht aktenkundig, ob und wann bzw. wie oft sich der Abgabepflichtige an derartige Fahrgemeinschaften (aktiv oder passiv) beteiligt hat bzw. ob ihm hierdurch (Fahrt)Kosten aufgelaufen sind. Der Berufungswerber hat sich diesbezüglich – trotz ausdrücklichem Ersuchen der Abgabenbehörde – nicht geäußert.

Der Abgabepflichtige weist in den vorgelegten Stundennachweisen betreffend den Tätigkeitsorten Ort_A und Ort_E – zum Unterschied zu den Stundennachweisen betreffend Ort_B, Ort_D und Ort_C – unter „Sonstiges“ keine „tägliche Fahrt zur Arbeitsstelle“ aus, woraus sich für den Referenten – mangels weiterer Ausführungen des Abgabepflichtigen – ergibt, dass von diesem (offensichtlich) keine diesbezüglichen Fahrtkosten geltend gemacht werden. Betreffend die Baustelle Ort_B wurde dem Berufungswerber eine von der Arbeitgeberin, abgegoltene Mitfahrgelegenheit im PKW eines Mitarbeiters zur Anreise von Ort_F nach Ort_B angeboten (siehe Auskunft der Arbeitgeberin, vom 17. März und 6. April 2010), sodass eine – daneben vorgenommene - Nutzung des Privatfahrzeuges durch den Berufungswerber unwahrscheinlich erscheint.

Auf Grund der vorliegenden Aktenlage ist es für den Referenten nahezu ausgeschlossen, dass dem Abgabepflichtigen tatsächlich (von ihm getätigte) Fahrtkosten bei Anreise von den Wohn-

sitzen (Unterkunftsorten) zu den Baustellen Ort_A, Ort_B und Ort_E erwachsen sind. Eine derartige Feststellung im Vorhalt vom 9. April 2010 wurde vom Berufungswerber auch nicht widersprochen. Ein Anspruch auf Pendlerpauschale besteht – bei Überschreitung der Entfernung von zwanzig Kilometer - wegen (unentgeltlicher) Beförderung durch die Arbeitgeberin, (von Arbeitgeberin, organisierte und bezahlte Mitfahrgelegenheit) nicht; eine tatsächliche Belastung mit Fahrtkosten wurde vom Abgabepflichtigen nicht dargelegt und glaubhaft gemacht bzw. wäre durch den im bekämpften Bescheid gewährten Verkehrsabsatzbetrag abgegolten.

E5) Dienstorte Or_C und Ort_D:

Betreffend die Dienstorte Or_C (6. September bis 23. Oktober 2007) und Ort_D (6. bis 25. November 2007) ist der Ort der Nächtigungen des Berufungswerbers nicht aktenkundig, dh. es war für den Referenten nicht feststellbar, von wo aus der Abgabepflichtige überwiegend seine Fahrten zu den Baustellen Or_C und Ort_D angetreten ist bzw. seinen Wohnsitz inne hatte. Die Arbeitgeberin, mutmaßt in ihren Ausführungen vom 17. März 2010 zwar, dass der Abgabepflichtige zu diesen Zeiten in einer Unterkunft_B bzw. in einer Unterkunft_A übernachtet habe, der Abgabepflichtige hingegen führt im Schreiben vom 16. September 2009 unter Verweis auf eine Bestätigung der Unterkunft_B aus, er habe in diesen Unterkünften lediglich an den Wochenenden 24. Juni, 8. und 22. Juli, 5., 12. und 26. August, 8./9. und 22./23. September, 6./7. und 20./21. Oktober, 11. November und 8./9. Dezember 2007 genächtigt. Weitere Ausführungen, insbesondere zu seinem Wohnsitz an den verbleibenden übrigen Tagen (laut Berufungswerber „private Nächtigungen“), erbrachte der Steuerpflichtige trotz Ersuchen der Abgabenbehörde ua. um Auflistung und Darlegung der Fahrtkosten (Fahrtenbuch, Angabe des Abfahrtsortes) und ausdrücklichem Hinweis des Referenten auf obiges Vorbringen im Vorhalt vom 11. Juni 2010 nicht, sodass nach der Aktenlage nicht feststeht, von welchem Ort bzw. von welchen Orten aus der Abgabepflichtige im Zeitraum 6. September bis 23. Oktober 2007 – abgesehen von den Anfahrten am 10. und 24. September 2007 sowie am 8. und 22. Oktober 2007 laut Nächtigungsaufstellung – zum Dienstantritt auf der Baustelle Or_C und im Zeitraum vom 6. bis 25. November 2007 – abgesehen von der Anfahrt am 12. November 2007 – auf der Baustelle Ort_D angereist ist.

Ein Abgabepflichtiger ist bei Geltendmachung von Begünstigungsbestimmungen zur erhöhten Mitwirkung verpflichtet (VwGH 23.4.2004, 2003/17/0207). Diese wurde jedoch vom Berufungswerber trotz ausdrücklichem Ersuchen der Abgabenbehörde unterlassen, sodass mangels weiterer diesbezüglicher Ausführungen des Abgabepflichtigen dem Referenten nicht bekannt ist, wo der Abgabepflichtige an den verbleibenden Tagen seinen Wohnsitz hatte bzw. aufhältig war. Mangels Kenntnis der Wohnorte bzw. der (überwiegenden) Orte des Fahrtantrittes zum Dienstort kann vom Referenten daher auch nicht festgestellt werden,

welche Entfernung der Berufungswerber überwiegend zum Arbeitsantritt zurückzulegen hatte. Nachdem sohin – mangels Kenntnis des Ausgangsortes - nach Aktenlage die Gewährung einer (kleinen oder großen) Pendlerpauschale nicht begründet ist (und auch nicht beantragt wurde), sind die Aufwendungen des Berufungswerbers für Fahrten zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte (auch bei allfälliger Nutzung eines Privat-Fahrzeuges) durch den Verkehrsabsatzbetrag abgegolten.

E6) Das Vorbringen des Berufungswerbers kann der Berufung zu keinem Erfolg verhelfen. Aus den vorgelegten Belegen betreffend Mautgebühren können weder der Wohnort (Unterkunfts-ort) noch eine die Fahrtstrecke von zwanzig Kilometer übersteigende Anfahrt von einem Wohnort zum Dienstort abgeleitet werden, sodass diese nicht geeignet sind, die begehrten Werbungskosten zu begründen. Die vorgelegten Stundennachweise führen zum Teil Fahrtstrecken von 24 km bzw. 35 km aus, geben jedoch ebenso keinen Ort der Fahrtantritte an. Nachdem diese Unterlagen mangels Ausführungen des Berufungswerbers weder überprüfbar sind und bereits offensichtlich betreffend die Baustelle Ort_B als unrichtig anzusehen waren, kann diesen auch keine Beweiskraft zukommen. Die Ausführungen im Schreiben vom 8. Juli 2010, Fahrtkosten zwischen Or_C und der Unterkunft_A seien an 19 Tagen sowie zwischen Ort_D und der Unterkunft_B an 16 Tagen aufgelaufen, können unter dem Aspekt obiger Ausführungen nicht nachvollzogen werden. Nachdem der Abgabepflichtige jedoch nach eigenen Angaben lediglich vereinzelt in diesen Unterkünften genächtigt hat (neunmal im Zeitraum der Baustellentätigkeiten in Or_C und Ort_D) und diese sohin für ihn offensichtlich keinen Wohnsitz darstellten (überwiegende Nächtigungen außerhalb an – dem Referenten - unbekannten Orten), können diese Fahrten auch nicht als Anreisen vom Wohnsitz zum Arbeitsort qualifiziert werden.

Ergänzend wird bemerkt, dass mit dem Verkehrsabsatzbetrag „alle Ausgaben“ für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten sind (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG), sodass auch obige Mautkosten nicht als Werbungskosten Berücksichtigung finden können. Eine Pendlerpauschale steht im Übrigen nur dann zu, wenn die entsprechende Strecke im Lohnzeitraum überwiegend zurückgelegt wird. Eine (anteilige) (Kosten)Gewährung an den (vereinzelt, nämlich fünf) Tagen der Anreisen ab der Unterkunft_A bzw. Unterkunft_B zu den Baustellen kann daher auch keinen Anspruch auf Zuerkennung der Pendlerpauschale begründen. Beruflich veranlasste Reisen iSd § 16 Abs. 1 Z 9 EStG für die ersten fünf Arbeitstage könnten zudem ebenso mangels einer nicht feststellbaren fünfundzwanzig Kilometer übersteigenden Anreise bzw. Entfernung nicht gewährt werden.

E7) Zusammenfassend ist sohin auszuführen, dass dem Berufungswerber für „Fahrtkosten zur Arbeit“ lediglich der im bekämpften Bescheid bereits zuerkannte Verkehrsabsatzbetrag

(291,00 €) zukommt, mit welchem sämtliche derartige Kosten abgegolten sind. Weitere Werbungskosten können nicht gewährt werden, zumal zum einen solche bei den Baustellen Ort_A, Ort_B und Ort_E nicht aufgelaufen sind und zum andern bei den Baustellen Or_C und Ort_D ein die Pendlerpauschale begründender Anspruch weder dargelegt noch glaubhaft gemacht wurde. Das Finanzamt erkannte somit im bekämpften Bescheid die auf Basis Kilometergeld berechneten Fahrtkosten zu Unrecht zu, sodass der Bescheid diesbezüglich zu berichtigen ist.

F) Die Werbungskosten des Berufungswerbers des Jahres 2007 berechnen sich demnach wie folgt:

| | |
|---------------------|------------|
| Familienheimfahrten | 1.687,50 € |
| Nächtigungskosten | 218,00 € |
| | <hr/> |
| | 1.905,50 € |

Die Berechnung der Einkommensteuer des Jahres 2007 ergibt sich aus dem angeschlossenen Berechnungsblatt, das als Teil des Spruches Bestandteil dieser Entscheidung wird. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Innsbruck, am 15. Juli 2010