

## IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache \*\*\*Bf1\*\*\*, \*\*\*Bf1-Adr\*\*\*, über die Beschwerde vom 9. Juli 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 14. Juni 2019 betreffend Einkommensteuer 2017 Steuernummer \*\*\*BF1StNr1\*\*\* zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

## Entscheidungsgründe

### I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer war als Steuerberater selbstständig tätig und veräußerte seine bisher geführte Steuerberatungskanzlei einschließlich des gesamten Sachanlagevermögens mit 30. Juni 2017. In den Jahren 2014 bis 2017 machte der Beschwerdeführer den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag in Höhe von 56.864,16 € geltend (Kauf von begünstigungsfähigen Wertpapieren).

Mit **Einkommensteuerbescheid 2017** vom 14. Juni 2019 setzte die belangte Behörde die Einkommensteuer für das Jahr 2017 abweichend von der eingereichten Erklärung fest. Begründen wurde hierzu Folgendes ausgeführt:

*„Eine Betriebsaufgabe besteht in der Zerschlagung des Betriebes in der Form, dass der Betrieb als solcher zu bestehen aufhört. Bei einer Betriebsaufgabe werden sohin die wesentlichen*

*Betriebsgrundlagen in einem einheitlichen Vorgang an einen oder verschiedene Erwerber entgeltlich oder unentgeltlich übertragen oder in das Privatvermögen übernommen. Die Betriebsaufgabe führt anlässlich der Aufgabe nicht veräußerter Wertpapiere somit zwangsläufig dazu, dass diese aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sind und nunmehr dem Privatvermögen angehören.*

*Bis zur Betriebsaufgabe per 31.7.2017 war die Behaltefrist hinsichtlich der verfahrensgegenständlichen Wertpapiere noch nicht abgelaufen. Darauf, dass die Wertpapiere im Privatvermögen weiter gehalten wurden, kommt es nicht an. Die Wertpapiere sind daher mit Aufgabe des Betriebes nachzuversteuern. Gem. RZ 3828b müssen Wertpapiere im Jahr der Geltendmachung des Freibetrages die Voraussetzungen als begünstigtes Wirtschaftsgut erfüllen. Die Begünstigung der in 2017 angeschafften Wertpapiere kann daher nicht anerkannt werden.“*

Mit **Eingabe vom 9. Juli 2019** wurde **Beschwerde** gegen den Einkommensteuerbescheid 2017 mit folgender Begründung eingereicht:

*„Die Beschwerde richtet sich gegen den Ansatz der von mir in den Kalenderjahren 2014 - 2017 erworbenen Wertpapiere für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag in Gesamthöhe von EUR 56.864,16 als zusätzlichen Veräußerungserlös. Gemäß § 262 Abs. 2 BAO beantrage ich hiermit, dass eine Beschwerdeverentscheidung zu unterbleiben hat.*

*Weiters beantrage ich die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung.*

*Ich habe am 30. Juni 2017 meine Kanzlei einschließlich des gesamten Sachanlagevermögens verkauft, jedoch nicht die Wohnbauanleihen, die ich in den KJ 2014 - 2017 für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag in Höhe von 56.864,16 € erworben hatte. Ich behalte diese Wertpapiere bis zum Ende der vierjährigen Behaltefrist in meinem wirtschaftlichen Eigentum (§ 24 BAO) und bleiben diese somit notwendiges nachträgliches Betriebsvermögen. Eine Überführung in das Privatvermögen findet erst nach Ablauf der Behaltefrist statt.*

*Die Käuferin hatte kein Interesse am Erwerb dieser Wohnbauanleihen, weil sie den Kaufpreis mit Fremdkapital finanzieren musste und die Rendite dieser Wertpapiere nach KEST nicht einmal 0,3% per anno beträgt - aber auch im Hinblick auf die Verpflichtung zur Nachversteuerung im Falle eines Verkaufs vor dem Ende der Behaltefrist gem. § 10 Abs. 5 EStG. Eine solche Konsequenz ist m. E. nur im Falle einer unentgeltlichen Betriebsübertragung gerechtfertigt.*

*Zur rechtlichen Begründung:*

*Der Gewinnfreibetrag nach § 10 EStG soll ein Äquivalent zur Sechstelbegünstigung Nichtselbständiger nach § 67 EStG sein.*

*Wird in Wertpapiere (Wohnbauanleihen) investiert, um einen Gewinnfreibetrag nach § 10 EStG zu nutzen, so sind diese Wertpapiere Betriebsvermögen. Ihre Anschaffung und ihr Halten dienen während der gesetzlichen Behalteaue von 4 Jahren der Nutzung eines GFB nach § 10 EStG.*

*Diese betriebliche Veranlassung begründet die Qualität von notwendigem betrieblichen (Finanz-)Anlagevermögen nach §§ 4 Abs. 4 und 10 EStG:*

Ohne Widmung für einen investitionsbedingten Gewinnfreibetrag nach § 10 EStG wären die angeschafften Wertpapiere (Wohnbauanleihen) endbesteuertes Privatvermögen (§§ 27, 27a und 97 EStG). Die Anschaffung und das Halten für einen investitionsbedingten Gewinnfreibetrag nach § 10 EStG bedingen (verursachen) die Qualität als notwendiges Betriebsvermögen: Anschaffen und Halten sind durch den GFB und somit betrieblich bedingt. Erst mit dem Ablauf der Behaltefrist von 4 Jahren erlischt die betriebliche Veranlassung durch den GFB und damit die Qualität als notwendiges Betriebsvermögen.

Wird die Behaltefrist erfüllt, so unterbleibt folgerichtig eine Nachversteuerung.

Für eine solche Auslegung spricht das Ziel, durch einen GFB einen Ausgleich für die Tarifbegünstigung nach § 67 EStG zu schaffen. Eine Nachversteuerung trotz Anschaffen und Behalten der Wertpapiere für einen investitionsbedingten Gewinnfreibetrag ist sachlich (Artikel 7 B-VG) nicht zu rechtfertigen: Ein GFB begünstigt nicht Betriebsveräußerungen, sondern die Ertragsbesteuerung der laufenden Gewinne bis zur Betriebsveräußerung. Eine Nachversteuerung widerspricht der Zielsetzung, laufende Betriebsgewinne nach dem Vorbild der Sechstelbegünstigung des § 67 EStG zu begünstigen: Arbeitnehmer, die kündigen, müssen nicht die nach § 67 EStG begünstigt besteuerten Bezüge der letzten vier Jahre nachversteuern.

Die in Rz 3723 EStR 2000 vorgesehene Überbindung der Nachversteuerungspflicht auf entgeltliche Erwerber ist gesetzlich nicht gedeckt und widerspricht dem Gebot einer verfassungskonformen sachlich (Artikel 7 B-VG) und systematisch konsistenten Interpretation.

Der GFB nach § 10 EStG erfordert über dem Grundfreibetrag von 3.900,00 € Investitionen in körperlich abnutzbare Anlagen (Sachanlagevermögen) oder in bestimmte Wertpapiere (Finanzanlagen). Beide Investitionen sind nach § 10 EStG auf vier Jahre gebunden. Die Zielsetzung der Investitionen in Sachanlagen des Betriebes einerseits und in Wertpapiere andererseits ist unterschiedlich:

Investitionen in Sachanlagen fördern den Betrieb.

Investitionen in Wertpapiere für den GFB blockieren dagegen die Liquidität auf 4 Jahre und fördern somit nicht den Betrieb, sondern das Wohl der Allgemeinheit durch Finanzinvestitionen zur Sanierung der Banken (Depotgebühren, Spesen, etc.) und zur Förderung des Wohnbaus.

Diese volkswirtschaftliche Zielsetzung kann die Pflicht zu Investitionen in die nach § 10 EStG begünstigten Wertpapiere möglicherweise sachlich (Artikel 7 B-VG) rechtfertigen. Eine Nachversteuerung im Fall einer Betriebsveräußerung ist jedoch sachlich (Artikel 7 B-VG) nicht zu rechtfertigen, soweit die Wertpapiere für den GFB bis zum Ablauf der Behaltefrist gehalten werden. Die Behaltefrist ist im Fall einer entgeltlichen Betriebsveräußerung und ebenso im Fall einer Betriebsaufgabe von den jeweils Anschaffenden zu erfüllen: Die Anschaffenden genießen den Vorteil des GFB nach § 10 EStG und müssen deshalb die Behaltefrist erfüllen. Diese Behaltefrist kann mit oder ohne Betrieb erfüllt werden. Das Halten der Wertpapiere für den GFB ist von der Anschaffung bis zum Ablauf der jeweiligen Behaltefrist betrieblich (durch den nach § 10 EStG begünstigten Betriebsgewinn) bedingt. Die Wertpapiere für einen GFB sind durch den

*Betriebsgewinn im Anschaffungsjahr bedingt (ohne Betriebsgewinn im Anschaffungsjahr ist ein GFB nicht zulässig) und bleiben somit bis zum Ablauf der Behaltefrist durch diesen Betriebsgewinn im Anschaffungsjahr betrieblich bedingt. Insoweit liegt somit notwendiges Betriebsvermögen bis zum Ablauf der Behaltefrist vor. Das gilt auch dann, wenn während der Behaltefrist nicht Gewinne, sondern Verluste im Betrieb erzielt werden oder nicht mehr investiert wird oder der Betrieb veräußert wird, die Wertpapiere jedoch in all diesen Fällen bis zum Ablauf der Behaltefrist von den Anschaffenden gehalten werden.*

*Die Qualität von nachträglichem Betriebsvermögen (ohne Betrieb) sichert eine konsistente Einmalverfassung bei dem durch einen GFB Begünstigten und vermeidet unsachliche Härten im Fall einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe.*

*Es wird daher beantragt, die von mir in den KJ 2014-2017 angeschafften Wohnbauanleihen für den investitionsbedingten Gewinnfreibetrag von 56.864,16 € nicht dem Veräußerungserlös zum 30. Juni 2017 hinzuzurechnen. Weiters werden Beschwerdezinnsen gem. § 205a Abs. 1 BAO beantragt.*

Mit dem selben Schreiben vom 9. Juli 2019 stellte der Beschwerdeführer einen Antrag gem. § 262 Abs. 2 BAO, dass die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem BFG vorgelegt werden soll.

Mit **Vorlagebericht vom 30. Juli 2019** wurde gegenständliche Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Das Finanzamt merkte hierin an, dass infolge der Nichteinhaltung der Behaltefrist die Beschwerde abzuweisen sei.

Mit **Beschluss vom 3. November 2020** seitens des nunmehr zuständigen Richters, wurde der Beschwerdeführer auf die klare Rechtsprechung hinsichtlich Behaltefrist von Wirtschaftsgütern im Zusammenhang mit dem investitionsbedingten Gewinnfreibetrag hingewiesen.

Im **Antwortschreiben vom 22. November 2020** gab der Beschwerdeführer bekannt, dass er immer der Ansicht gewesen sei, dass jedenfalls nachträgliches Betriebsvermögen möglich sei. Somit hätte er auf den tatsächlichen Grund des Verkaufes der Kanzlei nicht hingewiesen. Die Veräußerung der Kanzlei zum 30. Juni 2017 sei unfreiwillig wegen einer plötzlich auftretenden Krankheit erfolgt.

Der Beschwerdeführer hätte sich im Mai 2017 einem operativen Eingriff unterziehen müssen. Später seien noch drei weitere Eingriffe notwendig gewesen.

Das Sozialministeriumsservice hätte ihm angesichts seines Gesundheitszustandes eine 70%ige Behinderung bescheinigt.

Es sei also auf die Bestimmung des § 10 Abs. 5 EStG 1988 hinzuweisen, wonach im Falle des Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes infolge höherer Gewalt oder ... ein gewinnerhöhender Ansatz zu unterbleiben hätte.

< Schreiben Sozialministeriumsservice vom 24. Jänner 2017:  
*Aufgrund ihres Antrages vom 21.12.2016 wird ihnen mitgeteilt, dass laut Ergebnis des*

*medizinischen Ermittlungsverfahrens ein Grad der Behinderung von 70% festgestellt wurde.*

...

Im Wesentlichen handelt es sich hierbei um Nebenwirkungen einer Radio-/Chemotherapie. Angemerkt wurde weiters, *dass der Beschwerdeführer trotz seiner Funktionsbeeinträchtigung mit Wahrscheinlichkeit auf einem geschützten Arbeitsplatz oder in einem Integrativen Betrieb einer Erwerbstätigkeit nachgehen kann.*

Mit **Eingabe vom 2. Dezember 2020** wurde der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

## II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

### 1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war als selbstständiger Steuerberater tätig und führte seine eigene Steuerberatungskanzlei. Mit 30. Juni 2017 wurde dieser Betrieb der Steuerberatungskanzlei veräußert. Der Beschwerdeführer hatte zu diesem Zeitpunkt das 65. Lebensjahr bereits vollendet und stellte seine Erwerbstätigkeit ein. Während der Aktivzeit als Steuerberater wurden Wertpapiere im Betriebsvermögen angeschafft und der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988 geltend gemacht. Die Bemessungsgrundlage für den Gewinnfreibetrag auf Grund der Anschaffung der Wertpapiere betrug insgesamt 56.864,16 €. Die Wertpapiere wurden vom Beschwerdeführer im Zuge der Veräußerung der Steuerberatungskanzlei nicht mit veräußert und gingen somit in sein Privatvermögen über.

Dieser dargestellte Sachverhalt ist unstrittig.

Der Verkauf der Steuerberatungskanzlei erfolgte aufgrund einer plötzlich auftretenden schweren Krankheit (Krebs) des Beschwerdeführers.

Eine Fortführung der Kanzlei wäre unter diesen Bedingungen nicht möglich gewesen.

### 2. Beweiswürdigung

Oben angeführte Sachverhalt ergibt sich aus den vorliegenden Erklärungen und den Darstellungen in der eingereichten Beschwerde und ist insoweit unstrittig.

Der Kauf und Verkauf der Wertpapiere wurde mit Eingabe vom 22. November 2020 nachgewiesen, ebenso der Verkauf der Kanzlei mittels Kaufvertrag.

Die vorliegende Krankheit und der zeitliche Zusammenhang mit dem Verkauf der Kanzlei wurde mit Schreiben des Sozialministeriumservice vom 24. Jänner 2017 nachgewiesen.

Vor allem der Hinweis, dass der Beschwerdeführer allenfalls auf einem *geschützten Arbeitsplatz* oder in einem *Integrativen Betrieb* weiterhin erwerbstätig sein könnte, lässt auf einen krankheitsbedingten Verkauf der Steuerberatungskanzlei schließen.

### 3. Rechtliche Beurteilung

#### 3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Gem. [§ 10 Abs. 1 EStG 1988](#) kann bei natürlichen Personen bei der Gewinnermittlung eines Betriebes ein Gewinnfreibetrag nach Maßgabe der Ziffern 1 - 7 gewinnmindernd geltend gemacht werden:

...

Der Beschwerdeführer hat diesen Gewinnfreibetrag in den Jahren 2015 und 2016 für Wertpapiere in Anspruch genommen.

Gem. [§ 10 Abs. 5 EStG 1988](#) gilt Folgendes:

*Scheiden Wirtschaftsgüter, für die der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag geltend gemacht worden ist, vor Ablauf der Frist von vier Jahren aus dem Betriebsvermögen aus oder werden sie ins Ausland - ausgenommen im Falle der entgeltlichen Überlassung in einen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einen Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes - verbracht, gilt Folgendes:*

1. *Der investitionsbedingte Gewinnfreibetrag ist insoweit gewinnerhöhend anzusetzen. Der gewinnerhöhende Ansatz hat im Jahr des Ausscheidens oder des Verbringens zu erfolgen.*

2. ...

3. ...

*Im Falle des Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes infolge höherer Gewalt oder behördlichen Eingriffs unterbleibt der gewinnerhöhende Ansatz.*

Strittig ist, ob der für die Anschaffung von Wertpapieren im Rahmen eines Betriebes geltend gemachte Gewinnfreibetrag gemäß § 10 EStG 1988 anlässlich der Aufgabe/Veräußerung des Betriebes im Jahr 2017 aufzulösen ist, und bejahendenfalls ob die Auflösung dem Aufgabegewinn zuzurechnen und gem. [§ 37 EStG 1988](#) versteuern ist.

Zunächst ist festzustellen, ob die Betriebsveräußerung des Beschwerdeführers und damit das Ausscheiden der Wertpapiere freiwillig erfolgte und nicht durch Ausscheiden infolge höherer Gewalt bedingt war.

Das Finanzamt vertritt die Auffassung, dass mit der Betriebsaufgabe die Wertpapiere aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden sind und ab diesem Zeitpunkt Privatvermögen darstellten. Werden begünstigte Wirtschaftsgüter im Zuge der Betriebsveräußerung vor Ablauf der Behaltefrist entnommen, erhöht der Nachversteuerungsbetrag den Veräußerungsgewinn (so Kanduth-Kristen in Jakom, EStG<sup>10</sup>, Rz 29 zu § 10, die sich dabei ausdrücklich auf EStR Rz 3723 bezieht).

Auch Mühlehner in Hofstätter/Reichel, EStG 1988 Kommentar, Rz 8.2 zu § 10, zählt zu den Wirtschaftsgütern, bei denen es zu einer Nachversteuerung kommt, wenn diese nicht an den Betriebskäufer übertragen werden, auch Wertpapiere.

Der Beschwerdeführer hat selbst dargestellt, dass die Wertpapiere nicht übertragen wurden, da die Käuferin diese nicht übernehmen wollte. Diese Wertpapiere befinden sich somit weiterhin im Eigentum des Beschwerdeführers. Er ist allerdings der Ansicht, dass es sich somit um „nachträgliches Betriebsvermögen“ handeln würde, da die Wertpapiere weiterhin in seinem Besitz sind.

Da sich der Beschwerdeführer „sicher“ war, dass es deswegen zu keiner Nachversteuerung kommen würde, hat er den tatsächlichen Grund der Veräußerung vorerst nicht genannt; nämlich seine plötzlich auftretende Krankheit.

Die im verwaltungsgerichtlichen Verfahren vorgebrachten Darstellungen und Unterlagen belegen allerdings klar, dass es sich hierbei um einen Verkauf aufgrund „höherer Gewalt“ gehandelt hat.

Die Darstellung, dass es infolge des Verkaufes der Kanzlei keinen „Betrieb“ mehr gibt, und somit auch kein Betriebsvermögen mehr, war demnach nicht mehr weiter zu verfolgen. Seitens des erkennenden Richters wird hierzu nur der Vollständigkeit halber angemerkt, dass seiner Ansicht nach ein allenfalls als "notwendiges nachträgliches Betriebsvermögen" bezeichnetes Vermögen schon deshalb nicht vorliegen kann, weil der Einhaltung der Behaltefrist jeder Sinn fehle, wenn es einen Betrieb, dessen Kapital gestärkt werden könnte, nicht mehr gibt.

Die Wertpapiere sind somit mit der erfolgten Betriebsveräußerung des Beschwerdeführers am 31. Juni 2017 vorzeitig aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden.

Allerdings bestimmt § 10 Abs. 5 letzter Satz, dass im Falle des Ausscheidens eines Wirtschaftsgutes infolge höherer Gewalt (oder behördlichen Eingriffs) der gewinnerhöhende Ansatz unterbleibt.

Genau diese höhere Gewalt liegt gegenständlich nachgewiesenermaßen vor.

Im Schreiben des Sozialministeriumservice vom 24. Jänner 2017 wurde unter anderem unmissverständlich dargestellt, dass der Beschwerdeführer *„mit Wahrscheinlichkeit auf einem geschützten Arbeitsplatz oder in einem Integrativen Betrieb einer Erwerbstätigkeit nachgehen kann“*.

Das Führen einer Steuerberatungskanzlei ist sicher kein „geschützter Arbeitsbereich“ oder ein „Integrativer Betrieb“.

Es ist dem Beschwerdeführer somit jedenfalls Glauben zu schenken, dass die plötzlich auftretende Krankheit der tatsächliche Grund für den (vorzeitigen) Verkauf seiner Kanzlei gewesen ist. Für ihn war es offensichtlich wichtig, seine Kanzlei in guten Händen zu wissen.

Die Tatbestandsmerkmale „Ausscheiden infolge höherer Gewalt oder eines behördlichen Eingriffs“ sind iSd [§ 12 Abs. 5 EStG 1988](#) zu verstehen. Im Erkenntnis VwGH 8.6.1979, [1340/78](#), befürwortet der Verwaltungsgerichtshof eine „nicht zu enge Auslegung“ des Begriffes höhere Gewalt. Höhere Gewalt liegt auch vor, wenn „das Ausscheiden des Wirtschaftsgutes aus dem Betriebsvermögen ohne oder gar gegen den Willen des Steuerpflichtigen erfolgt“ (vgl. Doralt, EStG<sup>9</sup>, § 12 Tz 35).

Nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes ist auch die im gegenständlichen Fall vorliegende Erkrankung des Beschwerdeführers als höhere Gewalt anzusehen, die (auch) das Ausscheiden der streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter (Wertpapiere) aus dem Betriebsvermögen des Beschwerdeführers bewirkt hat, handelt es sich doch beim Eintritt der Erwerbsunfähigkeit des Beschwerdeführers um ein von diesem nicht gewolltes und nicht abwendbares Ereignis, dessen zwangsläufige und unmittelbare Folge die Betriebsveräußerung gewesen ist (vgl. BFG 15.12.2017, [RV/7100708/2016](#)).

Da somit das Ausscheiden der strittigen Wirtschaftsgüter (Wertpapiere) aus dem Betriebsvermögen des Beschwerdeführers ohne bzw. gegen dessen Willen erfolgt ist, liegt aufgrund der besonders gelagerten Umstände des vorliegenden Einzelfalles höhere Gewalt vor, weshalb der gewinnerhöhende Ansatz des InvGFB gemäß § 10 Abs. 5 letzter Satz EStG 1988 hier unterbleibt.

### **3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Zur Frage der Nachversteuerung von mit Wertpapieren gedeckten investitionsbedingten Gewinnfreibeträgen bei Ausscheiden aufgrund von „höherer Gewalt“ gibt es eine klare gesetzliche Bestimmung. Gegenständliches Erkenntnis folgt auch der einschlägigen Rechtsprechung.

Eine ordentliche Revisionsmöglichkeit war demnach nicht zu gewähren.

#### **Beilage:**

Berechnungsblatt Einkommensteuer 2017

Linz, am 19. Jänner 2021