

TE Vwgh Erkenntnis 1997/2/25 96/14/0022

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.02.1997

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

40/01 Verwaltungsverfahren;

Norm

EStG 1972 §16 Abs1;

EStG 1972 §16;

EStG 1972 §20 Abs1 Z2;

EStG 1972 §20;

EStG 1972 §25 Abs1 Z1;

EStG 1972 §26 Z3;

EStG 1972 §4 Abs4;

EStG 1988 §16 Abs1;

EStG 1988 §16;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lit a;

EStG 1988 §20 Abs1 Z2 lit b;

EStG 1988 §20;

EStG 1988 §25 Abs1 Z1;

EStG 1988 §26 Z2;

EStG 1988 §4 Abs4;

VStG §13;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Weiss und die Hofräte Dr. Karger, Dr. Graf, Mag. Heinzl und Dr. Zorn als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Hajicek, über die Beschwerde des S in M, vertreten durch Dr. R, Rechtsanwalt in L, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Tirol (Berufungssenat II) vom 10. November 1995, Zl. 70.856-7/95, betreffend Umsatzsteuer 1987 sowie Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1987 bis 1990, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird in seinem Abspruch betreffend Einkommensteuer und Gewerbesteuer für die Jahre 1988 bis 1990 wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Im übrigen wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Der Bund hat dem Beschwerdeführer Aufwendungen in der Höhe von S 13.040,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Der Beschwerdeführer betreibt eine Frächtereier, eine Sand- und Schottergewinnung und ein (gewerbliches) Fremdenheim. Der Gewinn wird gemäß § 4 Abs. 1 EStG ermittelt. Aufgrund einer abgabenbehördlichen Prüfung über die Jahre 1987 bis 1990 wurden die Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Einkommensteuer wieder aufgenommen und neue Sachbescheide für diese Jahre erlassen. Weiters wurden gemäß § 296 BAO neue Gewerbesteuerbescheide für diese Jahre erlassen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wurde u.a. über die Berufung des Beschwerdeführers gegen die Sachbescheide betreffend Umsatzsteuer für 1987 (in abweisendem Sinn) und Einkommensteuer und Gewerbesteuer für 1987 bis 1990 (in teilweise stattgebendem Sinn) entschieden.

Gegen diese Absprüche richtet sich die vorliegende Beschwerde mit dem Antrag auf kostenpflichtige Aufhebung wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes des angefochtenen Bescheides oder wegen Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften.

Die belangte Behörde hat die Akten des Verwaltungsverfahrens vorgelegt und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

1. Zubau an die bestehende Garage (Pferdestall)

Der Beschwerdeführer errichtete in den Jahren 1984 bis 1986 einen Zubau an die bestehende betrieblich genutzte Garage. Dem Anlagenverzeichnis für "Gebäude Frächtereier" zufolge betragen die Herstellungskosten für diesen Zubau insgesamt S 289.343,99, von denen der Beschwerdeführer Investitionsfreibeträge (insgesamt S 57.869,--), AfA-Beträge (entsprechend einer Restnutzungsdauer von 15 bis 17 Jahren) und Vorsteuern geltend machte. Der Prüfer stellte fest, daß der Zubau ab dem Jahre 1987 als Pferdestall privat genutzt wurde, und vertrat die Auffassung, diese Änderung der Verwendung führe zu einer Entnahme bzw. einem umsatzsteuerpflichtigen Eigenverbrauch. Die geltend gemachten Freibeträge seien im Jahre 1987 rückgängig zu machen. Das Finanzamt folgte dieser Auffassung.

Die belangte Behörde führte dazu aus, entscheidend sei, ob der Zubau überhaupt dem Betriebsvermögen angehört habe. Das notwendige Betriebsvermögen umfasse alle Wirtschaftsgüter, die schon ihrer objektiven Beschaffenheit nach dem Betrieb zu dienen bestimmt seien und ihm auch tatsächlich dienten, d.h. betrieblich verwendet würden. Komme neben einer betrieblichen auch eine private Nutzung in Betracht, zähle das Wirtschaftsgut bei tatsächlicher (überwiegender) betrieblicher Verwendung zum notwendigen Betriebsvermögen. Maßgebend seien die Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges des Steuerpflichtigen sowie die Verkehrsauffassung, nicht aber subjektive Motive, wie der Grund der seinerzeitigen Anschaffung. Es möge zutreffen, daß mit dem Zubau zunächst die Errichtung eines (privat genutzten) Pferdestalles geplant gewesen sei. Dafür sprächen die vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen (Bauansuchen, Bewilligungsbescheid, Baupläne), in denen von einem "Zubau eines Pferdestalles mit Stadel an die bestehende Garage" die Rede sei. Entscheidend sei aber, ob bzw. in welchem Zeitraum der Zubau tatsächlich betrieblich verwendet worden sei. Aus den niederschriftlichen Angaben des Beschwerdeführers vom 29. November 1991 ergebe sich, daß der Zubau von Beginn an als Lagerraum und Werkstätte betrieblich genutzt worden sei. Die private Nutzung des Pferdestalles sei erst im Jahre 1987 erfolgt. Die nachträglichen Angaben des Beschwerdeführers, der Zubau sei von Anfang an privat als Pferdestall genutzt worden, seien unglaubwürdig, zumal der Beschwerdeführer am 29. November 1991 angegeben habe, den Zubau erst in Eigenregie durch den Einbau von Pferdeboxen adaptiert zu haben, bevor er ab Frühjahr 1987 als Pferdestall habe verwendet werden können. Eine private Nutzung sei somit bis zu diesem Zeitpunkt nicht erfolgt. Der Zubau sei daher bis zur Widmungsänderung im Jahr 1987 ausschließlich betrieblich verwendet worden. Der Beschwerdeführer müsse in diesem Zusammenhang auch die Tatsache gegen sich gelten lassen, daß er die Herstellungskosten für den Garagenzubau zur Gänze aktiviert und damit zu erkennen gegeben habe, daß dieser Zubau (infolge Geltendmachung einer AfA bereits ab dem Jahr 1984) ausschließlich betrieblich genutzt worden sei. Der Zubau habe bereits ab dem Jahr 1984 (als Lagerraum und Werkstätte) betrieblich genutzt werden können. In den Jahren 1985 und 1986 seien (dem Anlagenverzeichnis zufolge) nur mehr geringfügige Fertigstellungsarbeiten angefallen. Bei Ausscheiden von

Wirtschaftsgütern, für die ein Investitionsfreibetrag geltend gemacht wurde, aus dem Betriebsvermögen vor Ablauf des fünften auf das Jahr ihrer Anschaffung oder Herstellung folgenden Wirtschaftsjahres sei der Gewinn gemäß § 10 Abs. 3 EStG 1972 im Jahr des Ausscheidens um den Freibetrag zu erhöhen. Die in den Jahren 1984 bis 1986 für den Zubau geltend gemachten Investitionsfreibeträge von insgesamt S 57.869,- seien daher im Jahr 1987 gewinnerhöhend aufzulösen.

Der Beschwerdeführer vertritt die Auffassung, der Zubau sei von vornherein für private Zwecke errichtet worden und habe nicht durch eine fallweise und vorübergehende betriebliche Verwendung zum notwendigen Betriebsvermögen werden können. Ob ein Gebäude zum notwendigen Betriebsvermögen gehöre, richte sich nach seiner Zweckbestimmung, der Beschaffenheit des Betriebes und dem Berufszweig des Steuerpflichtigen. Die Zweckbestimmung als Pferdestall sei nachgewiesen worden.

Notwendiges Betriebsvermögen sind jene Wirtschaftsgüter, die objektiv erkennbar zum unmittelbaren Einsatz im Betrieb bestimmt sind und ihm auch tatsächlich dienen. Maßgebend für die Zuordnung sind die Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes, die Besonderheiten des Betriebes und des Berufszweiges sowie die Verkehrsauffassung. Subjektive Momente, wie z.B. der Anschaffungsgrund, sind für die Qualifikation nicht entscheidend (siehe Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer IIIA, Rz 12 zu § 4 Abs. 1 EStG 1972 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung; vgl. ferner Doralt, Einkommensteuergesetz, Rz 45 ff zu § 4, mwN).

Richtig ist, daß bei einer bloß kurzfristigen betrieblichen Nutzung von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens diese noch nicht zum notwendigen Betriebsvermögen werden, jedoch kann im Gegensatz zur Auffassung des Beschwerdeführers von einer bloß kurzfristigen Nutzung des Zubaus für betriebliche Zwecke keine Rede sein. Im Hinblick auf die mehrjährige Nutzung des Zubaus allein für betriebliche Zwecke (als Lagerraum und Werkstätte) kann die Auffassung der belangten Behörde, der Zubau habe in diesen Jahren zum notwendigen Betriebsvermögen gehört, nicht als rechtswidrig erkannt werden. Daran ändert auch der Umstand nichts, daß ursprünglich geplant war, den Zubau (privat) als Pferdestall zu nutzen und diese Absicht - nach mehrjähriger betrieblicher Nutzung - im Frühjahr 1987 in die Tat umgesetzt wurde, denn die bloße Absicht, ein betrieblich genutztes Wirtschaftsgut in ferner Zukunft ausschließlich privat zu nutzen, ist als bloß subjektives Moment für die Frage, ob ein Wirtschaftsgut zum notwendigen Betriebsvermögen oder zum Privatvermögen gehört, nicht entscheidend. Schließlich kann in diesem Zusammenhang - wie die belangte Behörde zutreffend ausführt - auch die Tatsache nicht außer acht gelassen werden, daß der Beschwerdeführer die Herstellungskosten für den Zubau zur Gänze aktiviert und bereits ab dem Jahr 1984 Investitionsfreibeträge und AfA-Beträge geltend gemacht hat, woraus geschlossen werden muß, daß er jedenfalls damals an der Widmung des Zubaus für betriebliche Zwecke keinerlei Zweifel gehegt hat.

Die vom Beschwerdeführer zur Stützung seines Standpunktes zitierten hg. Erkenntnisse vom 10. Oktober 1978, Zl. 195/78, und vom 21. Oktober 1986, Zl. 84/14/0054, betreffen völlig anders gelagerte Sachverhalte, sodaß aus ihnen für den Beschwerdefall nichts zu gewinnen ist. Im erstgenannten Erkenntnis ging es um die Beurteilung, ob die Schaffung von Wohnraum - der zum Unterschied vom vorliegenden Fall unbestrittenermaßen auch nur als solcher verwendet wurde - für die beiden verheirateten Söhne der Steuerpflichtigen zum notwendigen Betriebsvermögen gehört. Im zweitgenannten Erkenntnis ging es um eine nur wenige Monate als Dienstwohnung genutzte Wohnung.

Soweit sich die Beschwerde gegen die Behandlung des Zubaus als notwendiges Betriebsvermögen in den Jahren 1984 bis 1986 und das Vorliegen einer Entnahme aufgrund der geänderten Verwendung im Jahr 1987 richtet, erweist sie sich nach dem Gesagten als unbegründet.

2. Autoradio

Der Beschwerdeführer kaufte im Jahr 1990 ein Autoradio, das in einen zum Betriebsvermögen gehörenden PKW, der von Arbeitnehmern des Beschwerdeführers nicht verwendet wird, eingebaut wurde. Die Anschaffungskosten des Autoradios betragen S 5.407,75. Der Beschwerdeführer machte im Jahr 1990 einen Investitionsfreibetrag, eine Halbjahres-AfA und Vorsteuern geltend.

Der Prüfer vertrat die Auffassung, daß es sich bei den Anschaffungskosten für das Autoradio um nicht abzugsfähige Aufwendungen bzw. Ausgaben gemäß § 20 Abs. 1 EStG 1988 handle. Das Finanzamt und die belangte Behörde folgten dieser Auffassung.

Diese Auffassung entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach die Kosten für die

Anschaffung und den Einbau eines Autoradios in ein vom Unternehmer - wenn auch zu betrieblichen Zwecken - verwendetes Kraftfahrzeug keine Betriebsausgaben darstellen (siehe dazu u. a. aus jüngster Zeit die hg. Erkenntnisse vom 26. November 1996, Zl. 92/14/0078, und vom 18. Dezember 1996, Zl. 94/15/0155, jeweils mwN). Der Verwaltungsgerichtshof sieht auch aus dem Blickwinkel des Beschwerdefalles keinen Grund, von dieser Rechtsprechung abzugehen.

3. Geldstrafen

Der Beschwerdeführer machte Geldstrafen (und zwar für 1988 S 5.800,-, für 1989 S 15.400,- und für 1990 S 2.000,-) als Betriebsausgaben geltend, die vom Finanzamt gemäß § 20 EStG als nicht abzugsfähige Ausgaben behandelt wurden. Über Aufforderung der belangten Behörde legte der Beschwerdeführer mit Schriftsatz vom 17. August 1995 Unterlagen dazu vor, aus denen sich ergibt, daß im Jahr 1988 über Arbeitnehmer des Beschwerdeführers wegen Überladens der LKWs (§ 101 Abs. 1 lit. a KFG 1967) drei Geldstrafen in der Höhe von zusammen S 4.700,- verhängt worden waren. Im Jahr 1989 wurden über Arbeitnehmer des Beschwerdeführers wegen gleichartiger Delikte zwei Geldstrafen in der Höhe von zusammen S 3.800,- verhängt. Weiters wurden in diesem Jahr über den Beschwerdeführer eine Geldstrafe wegen einer Geschwindigkeitsüberschreitung (§ 52a Z. 10a StVO 1960) in der Höhe von S 600,- und zwei Geldstrafen in der Höhe von je S 5.500,- wegen Erhöhung der Anzahl der Kraftfahrzeuge für den Gütertransport ohne Genehmigung (§ 16 Abs. 1 Z. 1 Güterbeförderungsgesetz) verhängt. Im Jahr 1990 wurde über einen Arbeitnehmer des Beschwerdeführers eine Geldstrafe in der Höhe von S 2.000,- wegen Überladung verhängt.

Die belangte Behörde versagte all diesen Beträgen die Anerkennung als Betriebsausgaben und führte aus, Geldstrafen für eine Tat des Betriebsinhabers seien in der Regel den Aufwendungen für die private Lebensführung zuzurechnen. Eine Ausnahme könne nur dort gemacht werden, wo geringes Verschulden des Steuerpflichtigen vorliege und überdies die Inkaufnahme der Strafe eine Art von Abwehrkosten für andere Betriebsausgaben bzw. für die Verminderung von Betriebseinnahmen darstelle. Nach der Rechtsprechung seien daher betrieblich (beruflich) bedingte Geldstrafen abzugsfähig, die vom Nachweis eines bestimmten Verschuldens des Bestraften nicht abhängig seien oder ein geringes Verschulden voraussetzten und sich etwa auf die Nichteinhaltung polizeilicher Ordnungsvorschriften gründen. Dies sei etwa bei Falschparken der Fall. Soweit die Geldstrafen (aus dem Jahr 1989) Taten des Beschwerdeführers beträfen, sei der Zusammenhang der Geschwindigkeitsüberschreitung mit dem Betrieb des Beschwerdeführers nicht nachgewiesen worden. Außerdem seien Geldstrafen wegen derartiger Delikte nicht abzugsfähig. Die beiden Strafen wegen Übertretungen des § 16 Abs. 1 Güterbeförderungsgesetz seien gleichfalls nicht abzugsfähig, weil das Verschulden des Beschwerdeführers nicht als geringfügig angesehen werden könne und die Taten nicht in den Rahmen der normalen Betriebsführung fielen. Alle übrigen Geldstrafen seien gegen Arbeitnehmer des Beschwerdeführers verhängt worden und beträfen Überladungen. In diesem Zusammenhang sei auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Juni 1986, Zl. 86/14/0061, hinzuweisen. Die den Bestrafungen der Arbeitnehmer zugrundeliegenden Delikte seien vom Beschwerdeführer gleichsam eingeplant worden, zumal er die Strafen den Arbeitnehmern ersetzt habe. Er habe offenbar keine organisatorischen Maßnahmen gegen Überladungen getroffen. Da es sich nicht um geringfügige Überladungen gehandelt habe, könne von einem bloßen Verschätzen der Fahrer nicht gesprochen werden. Die Verursachung der wegen wiederholter Überladungen verhängten Geldstrafen liege nicht im Betrieb als solchem, sondern im schuldhaften Verhalten auch des Betriebsinhabers. Der Einwand, wonach einem Arbeitnehmer ersetzte Geldstrafen beim Arbeitgeber eine Betriebsausgabe (Lohnaufwand) darstelle, könne nur in jenen Fällen zutreffen, in denen den Betriebsinhaber kein oder nur ein geringes Verschulden treffe.

Der Beschwerdeführer wendet sich gegen die Nichtberücksichtigung aller Geldstrafen, erstattet aber nur hinsichtlich der gegen seine Kraftfahrer verhängten Geldstrafen konkretes Vorbringen, indem er ausführt, bei Gewährung des Parteiengehöres hätte er dargelegt, daß er alle ihm zumutbaren Maßnahmen und Vorkehrungen getroffen habe, um Überladungen und sonstige Verwaltungsübertretungen seiner Kraftfahrer zu vermeiden, und daß es sich ohnedies nur um eine geringe Zahl von Strafen wegen Überladungen handle, woraus sich ergebe, daß seine Kraftfahrer bemüht seien, alle Vorschriften einzuhalten.

Soweit sich der Beschwerdeführer gegen die Nichtberücksichtigung der gegen ihn verhängten Geldstrafen wendet, ist die Beschwerde unbegründet. Die belangte Behörde hat sich in diesem Zusammenhang zutreffend auf die herrschende Rechtsprechung gestützt, wonach Geldstrafen, deren Verhängung durch das eigene Verhalten des Betriebsinhabers veranlaßt wurden, in der Regel Kosten der privaten Lebensführung sind und daß Ausnahmen - bei entsprechendem Zusammenhang mit der Einkunftsquelle - nur bei Bestrafungen in Betracht kommen, wenn sie vom

Nachweis eines bestimmten Verschuldens des Bestraften nicht abhängig sind oder nur ein geringes Verschulden voraussetzen (siehe dazu u.a. das hg. Erkenntnis vom 3. Juni 1986, Zl. 86/14/0061, mwN, sowie Doralt, a.a.O., Rz 258 ff zu § 4 und die dort zitierte hg. Rechtsprechung). Die über den Beschwerdeführer verhängte Geldstrafe wegen Überschreitung der zulässigen Höchstgeschwindigkeit ist schon deshalb nicht als Betriebsausgabe anzuerkennen, weil der Zusammenhang mit dem Betrieb vom Beschwerdeführer nicht dargetan wurde. Außerdem ist nicht erkennbar, warum bei der dem Beschwerdeführer zur Last liegenden Geschwindigkeitsüberschreitung (122 statt höchstens 100 km/h) bloß geringes Verschulden vorliegen soll. Auch die beiden Übertretungen des § 16 Abs. 1 Z. 1 Güterbeförderungsgesetz sind nicht auf bloß geringfügiges Verschulden zurückzuführen, weil es zur unzulässigen Erhöhung der Anzahl der Kraftfahrzeuge für den Güterverkehr (durch den Einsatz eines nur für den Werksverkehr zugelassenen Kraftfahrzeuges) nur bei vorsätzlichem oder grob sorglosem Handeln kommen kann.

Anders verhält es sich mit jenen Geldstrafen, die über die Arbeitnehmer des Beschwerdeführers verhängt wurden und von ihm nach den - unbekämpften und unbedenklichen - Sachverhaltsannahmen der belangten Behörde den Arbeitnehmern ersetzt wurden. Nach einhelliger Rechtsprechung liegt dann, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Strafe ersetzt, beim Arbeitgeber abzugsfähiger Lohnaufwand vor, während der Arbeitnehmer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht (siehe dazu u.a. die hg. Erkenntnisse vom 23. Mai 1984, Slg. Nr. 5.898/F, vom 29. Jänner 1991, Zl. 91/14/0002, und vom 11. Juni 1991, Zl.91/14/0094 und Zl.91/14/0105). Die belangte Behörde steht auf dem Standpunkt, falls ein Verschulden auch des Arbeitgebers an der vom Arbeitnehmer begangenen Tat erkennbar sei, komme eine Anerkennung als Lohnaufwand nicht in Betracht. Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden. Auf das von der belangten Behörde zitierte Erkenntnis vom 3. Juni 1986, Zl. 86/14/0061, kann sie sich deshalb in diesem Zusammenhang nicht mit Erfolg stützen, weil es dort um gegen den Betriebsinhaber selbst verhängte Geldstrafen ging. Der belangten Behörde ist entgegenzuhalten, daß die Zahlungspflicht hinsichtlich jener Geldstrafen, die über die Kraftfahrer des Beschwerdeführers verhängt wurden, ausschließlich diese getroffen hat. Der Beschwerdeführer wurde nicht bestraft. Ihn traf daher keine Zahlungspflicht, sodaß Überlegungen darüber, worin ein allfälliges (Mit)Verschulden des Beschwerdeführers bestanden haben kann und ob die belangte Behörde diesbezüglich ein mängelfreies Ermittlungsverfahren durchgeführt hat, entbehrlich sind. Der Beschwerdeführer hat seinen Kraftfahrern den auf die Geldstrafen entfallenden Betrag ersetzt, weshalb es sich dabei im Sinne der zitierten Rechtsprechung um abzugsfähigen Lohnaufwand handelt. Für die Auffassung der belangten Behörde ist zudem keine gesetzliche Grundlage erkennbar. Vorteile, die der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer zuwendet und die in einem sachlichen Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen, gehören zufolge § 25 Abs. 1 Z. 1 EStG zum Arbeitslohn. Die Zahlung von Arbeitslohn führt zu abzugsfähigen Aufwendungen. Rechtliche Hindernisse für die Abzugsfähigkeit im Sinne des § 20 EStG liegen beim Ersatz von Geldstrafen an Arbeitnehmer nicht vor. Derartige Leistungen können insbesondere weder den Aufwendungen für die Lebensführung (§ 20 Abs. 1 Z. 2a) noch den Zuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist (§ 20 Abs. 1 Z. 5), zugeordnet werden.

Die belangte Behörde hat somit hinsichtlich der Abzugsfähigkeit der vom Beschwerdeführer in den Jahren 1988 bis 1990 seinen Kraftfahrern ersetzten Geldstrafen die Rechtslage verkannt. Der angefochtene Bescheid war daher in seinem Abspruch über Einkommensteuer und Gewerbesteuer für 1988 bis 1990 gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Im übrigen war die Beschwerde aus den oben genannten Erwägungen gemäß § 42 Abs. 1 VwGG als unbegründet abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwändersatz gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. Nr. 416/1994.

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:1997:1996140022.X00

Im RIS seit

07.06.2001

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2024 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at