

99. Jahrgang / 15. Mai 2024 / Nr. 13/14

SWK

Steuer- und Wirtschaftskartei

Linde
www.lindeverlag.at

Steuern zwischen Tradition und Innovation

Michael Tumpel zum 60. Geburtstag

Status quo, Kritik und Perspektiven

Indirekte Steuer, direkter Einfluss: Schwerpunkt USt

Künstliche Intelligenz: Don't Stop Me Now!?

Besteuerung im globalen Kontext

Unionsrecht als Taktgeber im Steuerkonzert

Vereinfachungsregeln vs Dokumentationspflichten

Kernfragen der Unternehmensbesteuerung

Spielräume und Grenzen der Steuergestaltung

Grundlagen, Auslegung und Methodik



Auf den Punkt gebracht

Der gegenständliche Beitrag behandelt drei aktuelle Sonderfälle in der Privatstiftungsbesteuerung, die wie folgt zusammengefasst werden können:

- Die Übertragungsmöglichkeit stiller Reserven aus Beteiligungsveräußerungen gemäß § 13 Abs 4 KStG wurde durch die Judikatur des VwGH eingeschränkt. Durch eine im Rahmen des AbgÄG 2023 eingeführte Übergangsbestimmung wurden Altfälle saniert. Für die Zukunft erlaubt die aktuelle Judikatur weiterhin die Möglichkeit, stille Reserven aus Beteiligungsveräußerungen auf eine neu zu gründende 100%ige Tochtergesellschaft der Stiftung zu übertragen.
- Zuwendungen einer Privatstiftung an eine gemeinnützige/mildtätige Einrichtung unterliegen dem KEST-Abzug, bis der gemeinnützigen/mildtätigen Einrichtung die Spendenbegünstigung bescheidmäßig ausgestellt wird (auch wenn der Bescheid eine Rückwirkung für Zeiträume vor der erhaltenen Zuwendung entfaltet); die KEST-Gutschrift erhält aber uE der Spendenempfänger als Körperschaftsteuergutschrift, für die sich dieser gesondert zur Körperschaftsteuer – aufgrund der grundsätzlichen Befreiung – erfassen lassen muss. Die Autoren würden hier eine Vereinfachung durch eine unmittelbare KEST-Gutschrift an die Privatstiftung für zielführend erachten.
- Für Zuwendungen von „Altvermögenssubstanzen“, die von einer Substiftung in eine weitere Substiftung übertragen werden, besteht eine Rechtsunsicherheit betreffend die KEST-Pflicht/-Freiheit solcher Zuwendungen, basierend auf einer eher restriktiven Gesetzesauslegung.

Sanierungsprivileg

Ist § 23a KStG auch für vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften anwendbar?

Der Schulderlass „zum Zwecke der Sanierung“

SABINE KANDUTH-KRISTEN*)



Vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften verfügen ertragsteuerlich über keinen Betrieb. Sanierungsgewinne sind Schulderlässe „zum Zwecke der Sanierung“, wobei die Judikatur in diesem Zusammenhang auf die Sanierungsfähigkeit des „Betriebs“ verweist. Nachfolgend wird untersucht, ob dies einer Anwendung des § 23a KStG bei vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaften entgegenstehen könnte.

1. Vorbemerkung

Michael Tumpel beschäftigt sich in seiner Forschung mit vielfältigen Aspekten des Steuerrechts und der Steuerlehre. Neben einem Schwerpunkt in der Umsatzsteuer und der Behandlung steuerpolitischer Fragestellungen widmete er sich in seinen Beiträgen ua auch der Besteuerung von Körperschaften. Dieser Beitrag beleuchtet einen Einzelaspekt iZm der Sanierung von Kapitalgesellschaften und geht der Frage nach, ob das „Sanierungsprivileg“ des § 23a KStG auch für vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften anwendbar ist.

*) Dr. Sabine Kanduth-Kristen, LL.M., StB, ist Universitätsprofessorin in Klagenfurt am Wörthersee.

2. Problemstellung

§ 23a KStG enthält eine Begünstigung für Sanierungsgewinne, die zu einer abweichenden Steuerberechnung und damit letztlich zu einer Festsetzung der Steuer auf den Sanierungsgewinn lediglich in Höhe der Quote führt, mit der auch die vom Schuldner betroffenen Gläubiger befriedigt werden. Die Regelung stellt auf betriebliche Vorgänge ab. § 7 Abs 3 KStG normiert, dass bei Steuerpflichtigen, die aufgrund der Rechtsform nach unternehmensrechtlichen Vorschriften zur Rechnungslegung verpflichtet sind, bei rechnungslegungspflichtigen Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften und bei vergleichbaren unbeschränkt steuerpflichtigen ausländischen Körperschaften alle Einkünfte den Einkünften aus Gewerbebetrieb iSd § 23 EStG zuzurechnen sind. Dies bewirkt, dass vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften ungeachtet der Art ihrer Tätigkeit Einkünfte aus Gewerbebetrieb beziehen.¹⁾

Da § 23a KStG im Rahmen der Auslegung der einen Sanierungsgewinn kennzeichnenden Tatbestandsmerkmale (siehe nachstehend Pkt 3.) ua auf die Sanierungsfähigkeit des „Betriebs“ und die Betriebsfortführung abstellt, stellt sich die Frage, ob vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften im Falle einer Sanierung in den Genuss der Regelung kommen können.

3. Die Regelung des § 23a KStG im Überblick

3.1. Entstehung des Sanierungsgewinns

Ein Sanierungsgewinn setzt eine „*Vermehrung des Betriebsvermögens*“ durch einen betrieblich veranlassten Schuldner voraus. Die Vermehrung tritt dadurch ein, dass dem Unternehmer nach Entrichtung der Quote in einem gerichtlichen Verfahren oder infolge eines außergerichtlichen Vergleichs iSd § 23a Abs 2 KStG der Teil seiner Verbindlichkeiten erlassen wird, der die Quote übersteigt. Dieser Wegfall ist im betrieblichen Bereich als Gewinn zu erfassen. Dagegen liegen im außerbetrieblichen Bereich kein steuerbarer Vorgang und damit auch kein ertragsteuerlich relevanter Schuldner vor.²⁾ Auch im betrieblichen Bereich ist zu differenzieren: Es sind etwa jene Schuldnerlätze nicht gewinnwirksam, die zB auf nicht abzugsfähige Repräsentationsaufwendungen oder den 40.000 Euro überschreitenden Anschaffungskostenbetrag bei PKW iSd § 20 Abs 1 Z 2 lit b EStG iVm § 12 Abs 1 Z 2 KStG entfallen.³⁾

Aus bilanzieller Sicht wird vertreten, dass der aus dem Schuldnerlätze resultierende Ertrag im Sanierungsplanverfahren mit der rechtskräftigen Bestätigung des Sanierungsplans zu erfassen ist.⁴⁾ Dagegen erfolgt die steuerliche Erfassung nach der Rechtsprechung des VwGH (erst) mit der fristgerechten Erfüllung der Quote.⁵⁾

3.2. Tatbestandsvoraussetzungen für die Begünstigung

Gemäß § 23a Abs 1 KStG sind Sanierungsgewinne Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen und teilweisen Erlasses von Schulden

¹⁾ Vgl dazu ua *Heinrich* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG (33. Lfg, 2020) § 7 Rz 290 ff.

²⁾ Vgl ua *Blasina* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG (37. Lfg, 2023) § 23a Rz 17; *Gruber* in *Kofler* et al, WU-KStG³ (2022) § 23a Rz 22. Zu Besonderheiten bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 3 EStG siehe ua *Jakom/Kanduth-Kristen*, EStG¹⁷ (2024) § 36 Rz 13.

³⁾ Vgl *Nolz*, Probleme der Sanierungsgewinnbesteuerung im Ertragsteuerrecht, in *Doralt* et al, Die Besteuerung der Kapitalgesellschaft, FS Bauer (1986) 191 (195); *Blasina* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG (37. Lfg, 2023) § 23a Rz 17.

⁴⁾ Vgl *Fattinger*, Die Bilanzierung von Sanierungsgewinnen, RWZ 1997, 336 (338); *Zirngast* in *Kanduth-Kristen/Fritz-Schmied*, BilPoKom (2017) PP C.4 Rz 149. Siehe dazu auch *Kanduth-Kristen/Linder*, Schuldnerlätze aus bilanzsteuerrechtlicher Sicht, taxlex 2020, 187; *Fank/Astner*, Zur Frage der Bilanzierung von Verbindlichkeiten infolge Abschlusses eines Sanierungsplans, ZIK 2021, 181.

⁵⁾ Vgl VwGH 24. 5. 1993, 92/15/0041; 23. 11. 2011, 2009/13/0041; siehe ua *Kofler* in *Achatz/Kirchmayr*, KStG (2011) § 23a Rz 40 mwN; *Blasina* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG (37. Lfg, 2023) § 23a Rz 38; *Heinrich* in *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG (23. Lfg, 2022) § 36 Rz 31; Rz 1523 KStR. Siehe dazu auch *Kanduth-Kristen/Linder*, taxlex 2020, 187 (189); *Fank/Astner*, ZIK 2021, 181 (181).

zum Zwecke der Sanierung entstanden sind. Diese Gewinne unterliegen bei Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 23a Abs 2 KStG einer abweichenden Steuerberechnung (Z 1 bis 3 des § 23a Abs 2 KStG). Die abweichende Berechnung sieht vor, dass sich die Steuer auf den Sanierungsgewinn um jenen Betrag reduziert, der die Quote übersteigt, die den vom Schuldner betroffenen Gläubigern zukommt. Im Ergebnis bedeutet dies, dass die Steuer auf den Sanierungsgewinn lediglich in Höhe der Quote festgesetzt wird.

Voraussetzung für eine abweichende Steuerberechnung ist das Vorliegen eines Sanierungsgewinns (Schuldnerlass zum Zwecke der Sanierung) sowie die Entstehung des Sanierungsgewinns durch Erfüllung der Quote nach Abschluss eines Sanierungsplanverfahrens oder einer vergleichbaren außergerichtlichen Sanierung.⁶⁾ Ein Sanierungsgewinn (Schuldnerlass zum Zwecke der Sanierung) liegt nach der Rechtsprechung des VwGH⁷⁾ vor, wenn

1. es sich um eine allgemeine Sanierungsmaßnahme handelt,
2. der Betrieb sanierungsbedürftig ist,
3. die Gläubiger in Sanierungsabsicht handeln und
4. der Schuldnerlass zu Sanierung des Unternehmens geeignet und der Betrieb sanierungsfähig ist.⁸⁾

Ua ist daher die Sanierungsfähigkeit des Betriebs nach der Rechtsprechung eine tatbestandsmäßige Voraussetzung für das Vorliegen eines Sanierungsgewinns.⁹⁾ Dieser muss als Wirtschaftsfaktor erhalten bleiben.¹⁰⁾

4. Sanierung vermögensverwaltender Kapitalgesellschaften

4.1. Ertragsteuerliche Einordnung

Vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften führen der Art ihrer Tätigkeit nach keinen Betrieb iSd ertragsteuerlichen Vorschriften. Vermögensverwaltung liegt gemäß § 32 BAO vor, wenn Vermögen genutzt wird und zB Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird. Eine Holdinggesellschaft, die ihre Tätigkeit auf das Halten von Beteiligungen und deren Veräußerung beschränkt, ist als vermögensverwaltend einzustufen.¹¹⁾ Gleiches gilt für eine Kapitalgesellschaft, die Grundstücke lediglich verwaltet. Eine Tätigkeit, die primär auf die Vermögensnutzung abstellt, wird jedoch dann als Gewerbebetrieb eingestuft, wenn die gesetzlichen Merkmale eines Gewerbebetriebs gegeben sind und eine selbständige, nachhaltige Betätigung mit Gewinnabsicht unternommen wird, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt (§ 28 BAO). Wird eine Holding geschäftsleitend tätig und entfaltet sie damit eine betriebliche Tätigkeit, ist sie nicht als vermögensverwaltend einzuordnen.¹²⁾ Eine nicht vermögensverwaltende Körperschaft wird vom Gesetzgeber im KStG zum Teil als „operativ“¹³⁾ und zum Teil als „betriebsführend“¹⁴⁾ bezeichnet.

⁶⁾ Siehe dazu ua *Blasina* in *Lachmayer/Strimitzer/Vock*, KStG (37. Lfg, 2023) § 23a Rz 14 ff; zur Ausweitung auf außergerichtliche Sanierungen vgl *Kanduth-Kristen*, Ertragsteuerliche Neuerungen für Sanierungen, taxlex 2022, 37 ff.

⁷⁾ Siehe ua VwGH 20. 11. 1996, 94/15/0137, zu den Regelungen im EStG 1972 und KStG 1966 mwN; VwGH 25. 2. 2003, 98/14/0151, zu § 36 EStG 1988.

⁸⁾ Vgl dazu auch *Gruber* in *Kofler* et al, WU-KStG³, § 23a Rz 24 ff. Das vierte Kriterium (Sanierungseignung der Maßnahmen und Sanierungsfähigkeit des Unternehmens) wird in der Regel unter dem Begriff „Sanierungsfähigkeit“ zusammengefasst.

⁹⁾ Vgl ua VwGH 31. 3. 1998, 95/15/0265, zu § 36 EStG aF, wonach das Unternehmen als Wirtschaftsfaktor nach der Sanierung erhalten bleiben muss.

¹⁰⁾ Vgl ua VwGH 29. 7. 1997, 95/14/0117.

¹¹⁾ Vgl ua Rz 1248da KStR.

¹²⁾ Vgl Rz 1248db KStR.

¹³⁾ § 6b Abs 2 KStG (siehe auch Rz 304 KStR).

¹⁴⁾ § 9 Abs 7 KStG (siehe auch Rz 1130 ff KStR).

Nach der Einkünfte-Transformationsvorschrift des § 7 Abs 3 KStG sind bei Kapitalgesellschaften (Rechnungslegungspflicht aufgrund der Rechtsform gemäß § 189 Abs 1 Z 1 UGB) alle Einkünfte gemäß § 7 Abs 3 KStG den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzuordnen. Dies bewirkt ua, dass Wertänderungen der Einkunftsquelle auch im Bereich der Vermögensverwaltung steuerlich erfasst werden.¹⁵⁾ Vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften verfügen somit ex lege über „Betriebsvermögen“. Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge von Schuldertilgungen sind folglich – anders als im außerbetrieblichen Bereich – gewinnwirksam zu erfassen. Auch gewillkürtes Betriebsvermögen kann bei vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaften angesetzt werden.¹⁶⁾ IZm der Einführung des Investitionsfreibetrags (IFB) in § 11 EStG ab 2023 hielten die Materialien zum Ökosozialen Steuerreformgesetz 2022 dementsprechend fest, dass auch vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften den IFB geltend machen können.¹⁷⁾

In Bezug auf das Merkmal der Betriebsführung ersetzt die Zurechnungsvorschrift des § 7 Abs 3 KStG allerdings nach herrschender Ansicht das Betriebserfordernis nicht.¹⁸⁾ Im Bereich der Umwandlung einer Kapitalgesellschaft sieht § 7 Abs 1 Z 1 und Z 2 TS 1 UmgrStG etwa für die Anwendbarkeit des UmgrStG vor, dass am Umwandlungstichtag und am Tag des Umwandlungsbeschlusses ein Betrieb vorhanden sein muss. Vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften erfüllen diese Voraussetzung mangels Führung eines Betriebs nicht.¹⁹⁾

4.2. Auslegung des Tatbestandsmerkmals „zum Zwecke der Sanierung“

Nach den unter Pkt 3. dargestellten Tatbestandsvoraussetzungen setzt der Begriff des Sanierungsgewinns die Sanierungsbedürftigkeit und die Sanierungsfähigkeit des „Betriebs“ voraus. Bislang existiert keine Rechtsprechung, die sich mit der Frage der Anwendung des § 23a KStG auf vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften auseinandergesetzt hat. Die einschlägige Judikatur, die zudem überwiegend zur einkommensteuerlichen Regelung des § 36 EStG ergangen ist, bezieht sich daher iZm der Auslegung der Tatbestandsmerkmale des Begriffs „Sanierungsgewinn“ in der Regel auf die Sanierung von Betrieben. Im Anwendungsbereich des EStG kommen gewinnwirksame Schuldertilgungen nur bei Steuerpflichtigen in Betracht, die der Art nach eine betriebliche Tätigkeit ausüben.

Da vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften gemäß § 7 Abs 3 KStG über Betriebsvermögen verfügen, führt ein betrieblich veranlasster Erlass von dem Betriebsvermögen zuzuordnenden Schulden zu einer Betriebsvermögensvermehrung und damit zu einem betrieblichen Gewinn. Ohne die Transformationsvorschrift des § 7 Abs 3 KStG würde diese Rechtsfolge nicht eintreten, denn die Schulden wären dem außerbetrieblichen Bereich zuzuordnen und ein Schuldertilgung wäre demzufolge nicht Einkünfte erhöhend zu erfassen. ME müssen auch begünstigende Regelungen, die auf diese (auf § 7 Abs 3 KStG zurückzuführende) Betriebsvermögensvermehrung Bezug nehmen, auf vermögensverwaltende Kapitalgesellschaften – ungeachtet der fehlenden Betriebsführung – bei Erfüllung der sonstigen Tatbestandsmerkmale Anwendung finden. Dabei kann allerdings nicht die Sanierungsfähigkeit eines Betriebs, sondern nur die Erhaltung bzw Weiterführung der (vermögensverwaltenden) Tätigkeit der Gesellschaft im Vordergrund stehen. Soweit die übrigen Tatbestandsmerkmale (Sanierung im Rahmen eines Sanierungsplanverfahrens oder einer vergleichbaren außergerichtlichen Sanierung, Sanie-

¹⁵⁾ Vgl Heinrich in Lachmayer/Strimitzer/Vock, KStG (33. Lfg, 2020) § 7 Rz 355.

¹⁶⁾ Vgl Heinrich in Lachmayer/Strimitzer/Vock, KStG (33. Lfg, 2020) § 7 Rz 355.

¹⁷⁾ Vgl EriRV 1293 BlgNR 27. GP, 5.

¹⁸⁾ Vgl VwGH 1. 6. 2016, Ra 2016/13/0014; Rz 1130 KStR zum Betriebserfordernis als Voraussetzung für die Firmenwertabschreibung im Rahmen der Gruppenbesteuerung für nach dem 31. 12. 2004 und vor dem 1. 3. 2014 angeschaffte Beteiligungen.

¹⁹⁾ Vgl VwGH 22. 4. 2004, 2004/15/0043; Rz 451 UmgrStR.

rungsbedürftigkeit, Sanierungsabsicht der Gläubiger²⁰) erfüllt sind und das Unternehmen vor dem Zusammenbruch bewahrt und wieder ertragsfähig gemacht wird, greift § 23a KStG mE auch bei vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaften. Das Tatbestandsmerkmal „zum Zwecke der Sanierung“ ist in diesem Zusammenhang nicht auf die Fortführung eines Betriebs im steuerlichen Sinne einzuschränken.

4.3. Übertragende Sanierung

Nach der Rechtsprechung des VwGH kann die Fortführung des Unternehmens in einer Auffanggesellschaft²¹) ein Indiz für eine geeignete Sanierungsmaßnahme sein.²²) Sanierungsfähigkeit liegt somit auch vor, wenn der Betrieb im Zuge der Sanierung veräußert wird („übertragende Sanierung“).²³) Bei vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaften kann allerdings – mangels Vorhandenseins – kein Betrieb übertragen werden. Übertragbar sind lediglich die einzelnen Wirtschaftsgüter, die im Rahmen der vermögensverwaltenden Tätigkeit genutzt werden. Eine übertragende Sanierung in Form eines Asset-Deals kommt daher nicht in Betracht. Allerdings ist die Verwertung von Wirtschaftsgütern zur Finanzierung der Quotenzahlungen mE für die Anwendung des § 23a KStG nicht schädlich, solange die Gesellschaft weiterbesteht und deren Gesellschaftszweck weiterhin verfolgt wird.



Auf den Punkt gebracht

Bei vermögensverwaltenden Kapitalgesellschaften führt ein betrieblich veranlasster Schuldenerlass – anders als im außerbetrieblichen Bereich – zu einer Betriebsvermögenserhöhung und damit zu einem betrieblichen Gewinn. Auch wenn das Merkmal der Betriebsführung nicht erfüllt ist und somit kein sanierungsfähiger Betrieb vorliegt, ist § 23a KStG anwendbar. Abzustellen ist in Bezug auf das Tatbestandsmerkmal des Schuldenerlasses „zum Zwecke der Sanierung“ auf die Aufrechterhaltung der vermögensverwaltenden Tätigkeit der Gesellschaft.

²⁰) Die Kriterien der allgemeinen Sanierungsmaßnahmen, der Sanierungsbedürftigkeit sowie der Sanierungsabsicht der Gläubiger sind im gerichtlichen Sanierungsplanverfahren in der Regel gegeben. Sanierungsbedürftigkeit ist in Gestalt von (drohender) Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung (als Insolvenzauslöser) gegeben; eine allgemeine Sanierungsmaßnahme liegt ebenso vor, und die Sanierungsabsicht der Gläubiger kann bei positivem Beschluss über den Sanierungsplan unterstellt werden.

²¹) Siehe dazu etwa *Oberhuber in Fraberger et al*, Handbuch Sonderbilanzen I (2011) 285 ff.

²²) Vgl VwGH 25. 2. 2003, 98/14/0151.

²³) Es müssen dabei die wesentlichen Betriebsgrundlagen übertragen werden (vgl auch *Heinrich in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG [23. Lfg, 2022] § 36 Rz 89 f).

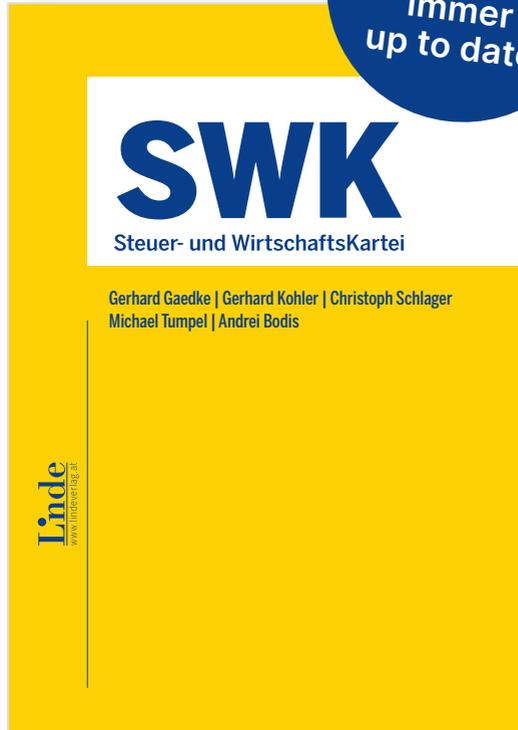
Veranstaltungshinweis: JaKonf 2024 in Wien

Mitte Mai findet die jährliche Konferenz zum EStG statt – dieses Mal auch erstmals in Wien! Die JaKonf 2024 widmet sich schwerpunktmäßig den Personengesellschaften im Ertragsteuerrecht mit Vorträgen zu den aktuellen Entwicklungen, Kapitalanlagen, vermögensverwaltenden Personengesellschaften, Gewinnverteilung und Einkünftezurechnung, Verlustverwertung sowie Vermögensübertragungen zwischen Personengesellschaften und ihren Gesellschaftern.

Auf einen Blick

- **Termin:** 23. 5. 2024, 9 Uhr bis 17 Uhr.
- **Ort:** Quantschniggsaal, Hintere Zollamtsstraße 2b, 1030 Wien.
- **Anmeldung:** https://conference2.aau.at/e/JaKonf2024_Wien.

Mit dem
Jahresabo
immer
up to date!



Jetzt 20 % Rabatt auf Ihr Abo 2024!

Die Nummer 1 im Steuerrecht

Auf den Punkt gebracht

Blick auf Steuern, Wirtschaft, Recht alle 10 Tage

Praxisfälle und Steuerfragen

Auswirkungen, Empfehlungen, Lösungen

Gesetzgebung, Verwaltungspraxis, Rechtsprechung

Topaktuelle Updates aus erster Hand



SWK – Jahresabonnement 2024

Bestellen unter:

- www.lindeverlag.at/swk
- fachzeitschriften@lindeverlag.at



Bitte geben Sie bei Ihrer Bestellung
den Aktionscode V-24 an.

Print & Digital: **€ 423,70** (statt € 529,60)

Preisänderung und Irrtum vorbehalten.
(Preis inkl. MwSt., zzgl. Versandkosten)

Weitere Informationen zur Zeitschrift
und alle Abo-Varianten finden Sie unter
www.lindeverlag.at/swk