

## **IM NAMEN DER REPUBLIK**

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Peter Bilger in der Beschwerdesache X., vertreten durch XXX, gegen die Bescheide des FA Feldkirch vom 02.02.2012 betreffend Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 bis 2010 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird stattgegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

## **Entscheidungsgründe**

Die Beschwerdeführerin (Bf.) ist eine "Private Limited Company by Shares" nach britischem Recht. Sie wurde laut Gründungsurkunde am 24.08.2001 gegründet. Das Gründungskapital betrug 1.000,00 Pfund. Direktorin war S.A., die auch 100 % der Anteile hielt.

Mit Kaufvertrag vom 15.08.2003 erwarb die Bf. zwei Eigentumswohnungen in LA, die in der Folge vermietet wurden. Die daraus erzielten Vermietungseinkünfte bildeten die einzigen inländischen Einkünfte der Bf.

In den für die Jahre 2005 bis 2007 abgegebenen Körperschaftsteuererklärungen erklärte die Bf. aus der Vermietungstätigkeit jeweils Verluste.

Das Finanzamt behandelte die Bf. als beschränkt steuerpflichtig und setzte demzufolge die Körperschaftsteuer für die Jahre 2005 bis 2007 mit Körperschaftsteuerbescheiden vom 24.05.2006, vom 27.09.2007 und vom 24.06.2008 mit Null fest.

Im Rahmen einer abgabenbehördlichen Prüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer der Jahre 2008 bis 2010 stellte der Prüfer unter Tz. 2 des Prüfberichtes vom 01.02.2012 fest, Limiteds, die ihre Geschäftsleitung in Österreich hätten, seien in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig. Die Geschäftsleitung der Bf. werde von bc.. B. in Österreich aufgrund einer Vollmacht ausgeübt. Die Bf. sei daher in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig und unterliege der Mindeststeuerpflicht.

Das Finanzamt folgte dieser Feststellung des Prüfers, nahm die Körperschaftsteuerverfahren 2005 bis 2007 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und setzte mit Körperschaftsteuerbescheiden für die Jahre 2005 bis 2010 vom 02.02.2012 Mindeststeuer in Höhe von jeweils 1.750,00 Euro fest.

In der gegen diese Bescheide am 17.02.2012 erhobenen Berufung wandte die Bf. gegen die Festsetzung von Mindeststeuer ein, die tatsächliche Geschäftsleitung der Bf. befände sich in England. bc. habe die Geschäftsleitung vertraglich nur übertragen bekommen, um als Zustellbevollmächtigter die Bf. in Österreich vertreten zu können. Für den Ort der Geschäftsleitung sei jener Ort maßgeblich, an dem der für die Geschäftsführung maßgebliche Wille gebildet werde. Dieser Ort liege zweifelsohne in England.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 15.03.2012 als unbegründet ab. Zur Begründung führte es zusammengefasst aus, die Bf. habe bc.. B. am 20.02.2004 die allgemeine und unbeschränkte Vollmacht erteilt, diese in allen Angelegenheiten vor Behörden aller Art wie auch gegenüber allen Dritten nach bestem Wissen und Gewissen zu vertreten. Aus den Akten ergebe sich, dass Herr B. die ihm übertragene Vertretungsvollmacht auch tatsächlich in Österreich ausgeübt habe, insbesondere indem er gegenüber dem Finanzamt als Vertreter der Bf. aufgetreten sei, in ihrem Namen Darlehen aufgenommen und die Vermietungen durchgeführt habe. Der Ort der Geschäftsleitung habe sich somit durch die Tätigkeiten von Herrn B. in Österreich befunden. Ein von der Bf. behaupteter Ort der Geschäftsleitung in England lasse sich den Akten nicht entnehmen.

Am 13.04.2012 stellte die Bf. den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Neuerlich wurde eingewandt, bc.. B. vertrete zwar die Interessen der Bf. in Österreich und fungiere als Zustellbevollmächtigter, er sei aber nicht befugt, irgendwelche richtungsweisenden Entscheidungen für diese zu treffen. Die vom Finanzamt ins Treffen geführte Vollmacht sei standardisiert und spiegle in keiner Weise die Realität wider. Sämtliche Kaufverträge etwa seien von der damaligen Geschäftsführerin der Bf. in London unterzeichnet worden. Dem Vorlageantrag wurde eine Bestätigung des damaligen Direktors der Bf., A A., beigelegt, worin bekräftigt wurde, dass Herr B. den Auftrag und die Vollmacht habe, die laufende Verwaltung des Besitzes der Bf. in Österreich zu besorgen. Er sei aber nicht befugt, irgendwelche Entscheidungen in Bezug auf den Besitz der Bf. zu treffen (*"...he is not allowed, to take any decision with regard to property..."*).

Mit Vorhaltsschreiben vom 07.02.2014 teilte das Bundesfinanzgericht dem Finanzamt mit, dass eine Körperschaft nur einen Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung haben könne und der Rechtsstandpunkt des Finanzamtes daher voraussetze, dass entweder die gesamte Geschäftsleitung der Bf. lediglich in der Vermietung dieser beiden Wohnungen bestanden oder aber Herr B. auch sämtliche anderen Geschäfte für die Bf. durchgeführt habe. Feststellungen dieser Art seien den Akten nicht zu entnehmen. Das Finanzamt werde daher ersucht bekanntzugeben, von welcher insgesamten Geschäftstätigkeit der Bf. es ausgegangen sei, welche Tätigkeiten dabei nach seiner Kenntnis Herr B. für

die Bf. tatsächlich ausgeübt habe und ob es dabei weiter den Standpunkt vertrete, der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung der Bf. befinde sich in Österreich. Ferner wurde das Finanzamt eingeladen, auch zu den Ausführungen der Bf. im Vorlageantrag, wonach die geschäftliche Oberleitung der Bf. auch hinsichtlich der Anschaffung und Vermietung der beiden Wohnungen in LA in London gelegen habe, Stellung zu beziehen.

Am 28.08.2014 nahm das Finanzamt zu diesem Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes wie folgt Stellung:

Das Finanzamt sei davon ausgegangen, dass die gesamte Geschäftstätigkeit der Bf. lediglich in der Vermietung der beiden Wohnungen in L bestanden habe. Im Zuge einer durchgeführten Nachschau habe Herr B. am 30.04.2014 ein Anlageverzeichnis vorgelegt, aus dem ersichtlich sei, dass die Bf. auch in England investiert habe. Aus den am 22.07.2014 vorgelegten Jahresabschlüssen 2004, 2007 und 2011 sei zu schließen, dass die Bf. zumindest ab dem Jahr 2010 auch in London über Liegenschaften verfüge.

Zu seinen Tätigkeiten für die Bf. habe Herr B. während der Nachschau angegeben, er habe den Kauf als Geschäftsführer der C. GmbH vermittelt und mit den Eigentümern der Bf., SA A. und ihrer Familie, verhandelt und dann die Wohnungen gekauft. Er habe eine Generalvollmacht von der Bf. erhalten. Der Kaufvertrag sei von der damaligen Direktorin der Bf, SA A., unterzeichnet worden. Er habe die Wohnungen im Auftrag der Bf. vermietet und die Mietverträge für die Bf. unterzeichnet. Sodann habe er mit einer eigenen Kontovollmacht ein Bankkonto für die Bf. eröffnet und die Buchhaltung, die Jahresabschlüsse und die UVA's erstellt und die Zahlungseingänge kontrolliert. Die Bankbelege habe er monatlich weitergeleitet. Seine Ansprechperson in England sei R A. von der Raxx, London, einem Wirtschaftsprüfungsunternehmen, welches mit der Verwaltung der Investitionen der Bf. im Vereinigten Königreich und in Europa betraut ist, gewesen. R A. sei vermutlich der Ehemann von SA A..

Da Herr B. bei seinen Entscheidungen mit England habe Rücksprache halten müssen, vertrete das Finanzamt nunmehr die Auffassung, dass die geschäftliche Oberleitung der Bf. nicht in Österreich gelegen habe.

Der Stellungnahme wurden neben Bilanzen der Bf. auch einzelne ausgedruckte E-Mails zwischen bc.. B. und der D. RAxxxx, 5 E. Street, London, vorgelegt.

Hinweis:

Gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG wurde mit 1. Jänner 2014 der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über. Gem. § 323 Abs. 38 BAO sind am 31. Dezember 2013 anhängige Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Das Verfahren betreffende Anbringen wirken ab 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht.

### ***Über die Beschwerde wurde erwogen:***

Im Beschwerdefall ist strittig, ob die Bf. durch die Vertretungshandlungen des bc.. B. in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig und damit mindestkörperschaftsteuerpflichtig war oder nicht.

Gemäß § 24 Abs. 4 KStG idF BGBl. I 2004/180 ab der Veranlagung 2005 unterliegen unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften der Mindeststeuer.

Dabei ist gemäß § 24 Abs. 4 Z 1 leg. cit. für jedes volle Kalendervierteljahr des Bestehens der unbeschränkten Steuerpflicht eine Mindeststeuer in Höhe von 5% eines Viertels der gesetzlichen Mindesthöhe des Grund- oder Stammkapitals (§ 7 des Aktiengesetzes 1965, § 6 GmbH-Gesetz und Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 2157/2001 über das Statut der Europäischen Gemeinschaft (SE), Abl. Nr. L 294 vom 10.11.2001, S. 1) zu entrichten. Fehlt bei ausländischen Körperschaften eine gesetzliche Mindesthöhe des Kapitals oder ist diese niedriger als die gesetzliche Mindesthöhe nach § 6 des GmbH-Gesetzes, ist § 6 des GmbH Gesetzes maßgebend. Ändert sich die für die Mindestkörperschaftssteuer maßgebliche Rechtsform während eines Kalendervierteljahres, ist dafür die am Beginn des Kalendervierteljahres bestehende Rechtsform maßgeblich.

Mit dem Abgabenänderungsgesetz BGBl. I 2005/161 ab 1.2.2006 wurden die mit inländischen Kapitalgesellschaften vergleichbare unbeschränkt steuerpflichtige ausländische Körperschaften in die Mindeststeuer einbezogen.

Laut den erläuternden Bemerkungen zum Abgabenänderungsgesetz 2005 liegt der Änderung des § 24 Abs. 4 KStG 1988 folgende Absicht des Gesetzgebers zugrunde:

"Die Änderung des § 7 Abs. 3 durch das AbgÄG 2004, BGBl. I Nr. 180/2004 hat eine faktische Gleichstellung von in- und ausländischen Kapitalgesellschaften unter der Voraussetzung der unbeschränkten Steuerpflicht gebracht. Um eine Diskriminierung inländischer Kapitalgesellschaften zu vermeiden, soll nunmehr auch die Gleichstellung hinsichtlich der Mindestkörperschaftsteuerpflicht erfolgen. Damit sollen auch Umgehungen der Mindestkörperschaftsteuerpflicht vermieden werden, wie sie etwa durch Gründung einer englischen "Private Company Limited by Shares" mit inländischem Ort der Geschäftsleitung erfolgen könnten."

Bei mindeststeuerpflichtigen ausländischen Köperschaften ist die nach ausländischem Recht vorgesehene Mindesthöhe des Gesellschaftskapitals heranzuziehen. Ist die Mindesthöhe des Gesellschaftskapitals nicht geregelt oder ist die Mindesthöhe niedriger als die gemäß § 6 GmbHG vorgesehene Kapitalausstattung, richtet sich die Bemessung der Mindeststeuer nach § 6 GmbHG (vgl. *Brugger in Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 24 Rz 80).

Für die Beurteilung der Vergleichbarkeit einer ausländischen Körperschaft mit einer inländischen Kapitalgesellschaft ist ausschließlich das österreichische Recht maßgeblich. Die ausländische Körperschaft muss einer österreichischen Kapitalgesellschaft zwar in ihren Strukturen entsprechen, ein völlig identer Aufbau wird aber nicht gefordert.

Entscheidend ist die Vergleichbarkeit in ihrer Gesamtheit der Merkmale unter Beachtung der wirtschaftlichen Stellung und des rechtlichen Aufbaus der inländischen Körperschaft (Vgl. *Steiner*, Einstufung ausländischer Gesellschaftsformen - "Typenvergleich, ÖStZ 2007, 160; UFS 11.06.2007, RV/0266-W/07).

Die "Private Limited Company by Shares" ist eine Gesellschaftsform mit beschränkter Haftung aus dem englischen Rechtssystem mit freier Namenswahl, wobei der Name das Wort "Limited" einschließen muss. Ein Mindest- oder Höchstkapital ist gesetzlich nicht vorgeschrieben. Die britische Limited ist getrennt von den Gesellschaftern zu betrachten, welchen das Unternehmen in Form von "shares" (Anteilen) gehört. Die Limited benötigt ein "Registered Office", das dem Gesellschaftsregister zu melden ist und in dem Listen, Protokollbücher und weitere Dokumente zu lagern sind. Das Registered Office hat seinen Sitz in Großbritannien, um den dortigen Behörden die ständige Möglichkeit der Einsichtnahme in die Geschäftsunterlagen zu gewährleisten. Das Registered Office ist die offizielle Anschrift der Limited. Die Limited wird durch den Director (Geschäftsführer) vertreten (vgl. Das Recht der Limited unter [www.palm-bonn.de/limited.htm](http://www.palm-bonn.de/limited.htm)).

Eine britische Limited kann daher als juristische Person mit eigenen Rechten und Pflichten und somit als einer österreichischen GmbH vergleichbar angesehen werden (vgl. etwa *Dommes/Eckert/Lembeck/Metzler*, Die englische Private Company Limited in Österreich - gesellschaftsrechtliche Fragen, SWI 2005, 477 und 537; VwGH 27.04.2006, 2003/16/0110, 20.09.2006, 2005/14/0124; UFS 11.06.2007, RV/0266-W/07; BFG 21.5.2014, RV/4100330/2012).

Neben der Vergleichbarkeit mit einer inländischen Kapitalgesellschaft muss als zweite Voraussetzung für die Mindeststeuerpflicht die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich gegeben sein.

Gemäß § 1 Abs. 1 KStG 1988 sind jene Körperschaften unbeschränkt steuerpflichtig, die im Inland ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz haben. Die Begriffe "Geschäftsleitung" und "Sitz" richten sich nach § 27 BAO. Sie stehen alternativ und gleichwertig nebeneinander.

Gemäß § 27 Abs. 1 BAO haben Körperschaften, Personenvereinigungen sowie Vermögensmassen ihren Sitz im Sinne der Abgabenvorschriften an dem Ort, der durch Gesetz, Vertrag, Satzung, Stiftungsbrief und dergleichen bestimmt ist. Fehlt es an einer solchen Bestimmung, so gilt als Sitz der Ort der Geschäftsleitung.

Unstrittig hat die Bf. ihren statuarischen Sitz in London und damit nicht in Österreich. Es ist daher zu prüfen, ob sich der Ort der Geschäftsleitung der Bf. in Österreich befand und deshalb die unbeschränkte Steuerpflicht zu bejahen war.

Als Ort der Geschäftsleitung ist gemäß § 27 Abs. 2 BAO jener Ort anzusehen, an dem sich der Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung befindet. Aus der Verwendung des Begriffs "Mittelpunkt" folgt, dass eine Körperschaft immer nur eine geschäftliche Oberleitung haben kann (vgl. *Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 27 Rz 5). Dieser Ort befindet sich dort, wo der für die laufende Geschäftsführung entscheidende Wille gebildet wird. Maßgebend ist jener Ort, wo die für

die Führung des Unternehmens notwendigen und wichtigen Maßnahmen getroffen werden. Nicht wesentlich für die Frage nach dem Ort der Geschäftsleitung ist dagegen, wo die unternehmenslenkenden Dispositionen vollzogen und wirksam werden (*Ritz*, BAO<sup>5</sup>, § 27 Rz 2 bis 4; *Hohenwarter* in *Lang/Schuch/Staringer*, KStG, § 1 Tz 48).

Um den Ort der geschäftlichen Oberleitung im Sinne dieser Bestimmung zu beurteilen, geht das Bundesfinanzgericht von folgendem entscheidungsrelevantem Sachverhalt aus:

Die Bf. ist eine im Jahr 2001 nach britischem Recht gegründete Private Limited Company by Shares. Ihr Sitz ist in 5 E. Street, London. Direktorin der Bf. war in den Streitjahren SA A., wohnhaft in UK, F., M. Als "Registered Office" fungierte die D. RAxxxx mit Sitz in 5 E. Street, London. Die D. war auch mit der Abwicklung der Buchhaltung und der Investitionen der Bf. betraut.

Zweck der Limited ist es, im Vereinigten Königreich und in Kontinentaleuropa in Wohnungseigentum zu investieren und aus der Verwertung und Vermietung des Eigentums Kapital zu schlagen.

Mit Kaufvertrag vom 15.05.2003 erwarb die Bf. von der C. Immobilien GmbH zwei Eigentumswohnungen samt Tiefgarageneinstellplätzen in LA um den Gesamtkaufpreis in Höhe von 636.000,00 Euro. Geschäftsführer der C. Immobilien GmbH ist bc.. B..

bc.. B. wurde von der Bf. am 23.09.2003 mit Vollmachten zur Aufnahme von zwei Krediten bei der FB in Höhe von je 190.000,00 Euro sowie zur Eröffnung eines Girokontos bei dieser Bank und am 20.02.2004 mit einer allgemeinen und unbeschränkten Vollmacht zur Durchführung aller in § 1008 ABGB angeführten Geschäfte ausgestattet.

Mit dieser Vollmacht organisierte bc.. B. die Vermietung der beiden Wohnungen, eröffnete ein Bankkonto für die Bf., nahm bei einer österreichischen Bank Darlehen für die Bf. auf und übernahm die Erstellung der Buchhaltung, der Jahresabschlüsse und der Umsatzsteuervoranmeldungen .

Die Vermietung der Wohnungen ist die einzige Geschäftstätigkeit der Bf. in Österreich. Die Entscheidungen, diese Wohnungen zu kaufen und in der Folge zu vermieten, wurde von der Bf. in England getroffen. Auch der Kaufvertrag wurde von der damaligen Direktorin der Bf., SA A., unterzeichnet. Ebenso wurde die Entscheidung, den Wohnungskauf mit zwei Krediten in Höhe jeweils 190.000,00 Euro bei der FB zu finanzieren, von der Bf. getroffen und bc.. B. dafür mit Spezialvollmachten ausgestattet.

Spätestens ab dem Jahr 2010 hat die Bf. in weiteres Vermögen in London investiert.

Für diese Feststellungen stützt sich das Bundesfinanzgericht auf folgende Grundlagen: Gründungsurkunde 24.08.2001; Kaufvertrag vom 15.05.2003; Vollmachten vom 23.09.2003 und vom 20.04.2004, Mietverträge vom 15.03.2004; Stellungnahme des Finanzamtes vom 28.08.2014; Aussagen des bc.. B. laut der Niederschrift vom 28.08.2014; Jahresabschlüsse der Bf. 2004, 2007, 2011 und 2013; E-Mail-Korrespondenz zwischen bc.. B. und der D. RAxxxx.

Dieser Sachverhalt ist wie folgt rechtlich zu würdigen:

Im Beschwerdefall wurden sämtliche wichtigen Entscheidungen in Bezug auf die inländische Geschäftstätigkeit, nämlich in Wohnungen zu investieren, zwei Wohnungen in L zu kaufen, den Kauf zum Teil durch Aufnahme von Krediten bei einer österreichischen Bank fremd zu finanzieren und die Wohnungen schließlich zu vermieten, von der Bf. in England getroffen. Die von bc.. B. in diesem Zusammenhang für die Bf. ausgeübten Tätigkeiten dienten lediglich der Umsetzung dieser Entscheidungen und waren somit nicht geeignet, den Ort der Geschäftsleitung der Bf. im Inland zu begründen. Bereits aus diesem Grund war der Ort der Geschäftsleitung im Inland zu verneinen.

Zu berücksichtigen ist im Beschwerdefall ferner, dass, wie Investitionen in England zumindest ab dem Jahr 2010 belegen, die Geschäftstätigkeit der Bf. nicht auf Österreich beschränkt ist. Der Erwerb und die Vermietung der Wohnungen in L erweist sich vielmehr als Teil der von der Bf. von England aus verfolgten Strategie, in Europa und im Vereinigten Königreich in Immobilien zu investieren und daraus zu Kapital zu schlagen.

Bei einem solchen, sich auf mehrere Staaten erstreckenden und das österreichische Gebiet überschreitenden Geschäftsfeld könnte von einem Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung der Bf. im Inland überhaupt nur ausgegangen werden, wenn in Österreich auch die grundlegenden Entscheidungen für die nicht in Österreich betreffenden Geschäftstätigkeiten getroffen würden. Abgesehen davon, dass, wie oben ausgeführt wurde, schon in Bezug auf die inländische Geschäftstätigkeit der Bf. - die Vermietung der Wohnungen in L - in Österreich keine wesentlichen Entscheidungen getroffen wurde, ergeben sich aus den Akten keinerlei Hinweise auf irgendeine von Österreich aus ausgeübte Mitwirkung an den Investitionen in England.

Nur der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass auch das Finanzamt nach eingehender Prüfung in der Stellungnahme vom 28.8.2014 den Ort der Geschäftsleitung der Bf. im Inland verneint hat.

Die Bf. war daher in den Streitjahren 2005 bis 2010 in Österreich lediglich beschränkt steuerpflichtig und unterlag somit nicht der Mindeststeuerpflicht.

Im Jahr 2005 hat eine Mindeststeuerpflicht der Bf. auch deshalb nicht bestanden, weil der § 24 Abs. 4 KStG idF des Abgabenänderungsgesetzes 2005 mit Wirkung ab 1.2.2006 noch nicht anzuwenden und die Mindeststeuer in diesem Jahr noch auf *inländische* unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaften beschränkt war.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

### **Zulässigkeit einer Revision**

Gem. Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende

Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes uneinheitlich beantwortet wird.

Die für gegenständliches Erkenntnis maßgebliche Frage, ob sich die geschäftliche Oberleitung der Bf. in Österreich befand oder nicht, fußt hinsichtlich ihrer rechtlichen Beurteilung auf einer umfangreichen, in dieser Entscheidung zum Teil angegebenen Literatur sowie einer einheitlichen diesbezüglichen Rechtsprechung des VwGH und des UFS bzw. BFG, andererseits aber auf einer Revision grundsätzlich nicht zugänglichen Sachverhaltsfeststellungen. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist daher nicht zulässig.

Feldkirch, am 12. Jänner 2015