

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. W in der Beschwerdesache des Bf., Gde X, H-Straße-xx, vertreten durch die XY Steuerberatung GmbH & Co KG, Gd Y, D-Straße-yy, gegen die Bescheide des Finanzamtes Z, Ge Z, G-Straße-zz, vertreten durch Mag. R, vom 26. Februar 2015 betreffend Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012 sowie vom 15. Juni 2016 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2013 und 2014 zu Recht erkannt:

- 1) Die Beschwerden werden als unbegründet abgewiesen.
Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.
- 2) Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer betreibt einen Einzelhandel (CC) am Standort " Gde X, H-Straße-xx " und erzielt daraus Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

In dem Bericht über das Ergebnis einer die Jahre 2010 bis 2012 erfassenden abgabenbehördlichen Prüfung (samt Nachschau für 1/2013 - 8/2014) wurden in hier interessierender Hinsicht folgende Feststellungen getroffen (vgl. Tz. 1 des Prüfungsberichtes):

"" Zum Betriebsvermögen des Einzelunternehmens Bf. gehört ua. das am 5.12.2005 angeschaffte Fahrzeug Fiat Panda 4x4 1100 (Erstzulassung 12.4.1996). Dieses Fahrzeug wurde vom Abgabepflichtigen als Kleinlastkraftwagen eingestuft und somit von den Betriebskosten ein Vorsteuerabzug vorgenommen.

Das Fahrzeug weist eine Heckklappe auf und ist mit nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet. Hinter der Sitzreihe ist ein Trengitter angebracht. In die für die hinteren Seitenfenster vorgesehenen Führungen sind an Stelle der Fenster nicht in Wagenfarbe lackierte Blechtafeln eingesetzt und zusätzlich Trengitter angebracht. Halterungen für hintere Sitze und Sitzgurte sind nicht vorhanden. Der Laderaumboden ist durchgehend verblecht.

Die steuerliche Einstufung als Personen- bzw. Kombinationskraftfahrzeug orientiert sich weder an der kraftfahrrrechtlichen Einordnung des Fahrzeuges oder der zollrechtlichen Tarifierung als Lastkraftwagen noch an der Typisierung des Fahrzeuges. Die Abgrenzung zum vorsteuerabzugsberechtigten Fahrzeug orientiert sich vielmehr am tatsächlichen äußerem Erscheinungsbild sowie der allgemeinen Verkehrsauffassung.

Über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse ist die Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 193/2002, maßgebend. In § 3 dieser Verordnung wurde festgelegt, dass Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse nicht unter die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen fallen.

Gemäß § 2 der Verordnung können als Kleinlastkraftwagen nur solche Fahrzeuge angesehen werden, die sich sowohl nach dem äußerem Erscheinungsbild als auch von der Ausstattung her erheblich von einem der Personenbeförderung dienenden Fahrzeug unterscheiden. Das Fahrzeug muss so gebaut sein, dass ein Umbau in einen Personen- oder Kombinationskraftwagen mit äußerst großem technischem und finanziellem Aufwand verbunden und somit wirtschaftlich sinnlos wäre.

Gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung können Fahrzeuge, die vom Aufbau der Karosserie her auch als Personen- oder Kombinationskraftwagen gefertigt werden, nur bei Vorliegen der in den Ziffern 1 bis 9 aufgelisteten Mindestfordernisse als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden.

§ 3 Abs. 1 Z 4 der Verordnung lautet: Der Laderaum muss seitlich verblecht sein; er darf somit keine seitlichen Fenster aufweisen. Die Verblechung muss mit der Karosserie so fest verbunden sein, dass deren Entfernung nur unter Beschädigung der Karosserie möglich wäre. Diese Verbindung wird insbesondere durch Verschweißen oder Verkleben mit einem Kleber, dessen Wirkung einer Verschweißung gleichkommt (zB Kleber auf Polyurethanbasis), herzustellen sein. Die Verblechung muss in Wagenfarbe lackiert sein. Ein bloßes Einsetzen von Blechtafeln in die für die Fenster vorgesehenen Führungen unter Belassung der Fensterdichtungen ist nicht ausreichend.

§ 3 Abs. 2 der Verordnung normiert, dass der Kleinlastkraftwagen die angeführten Merkmale bereits werkseitig aufweisen muss. "Werkseitig" bedeutet, dass allenfalls für die Einstufung als Kleinlastkraftwagen noch erforderliche Umbaumaßnahmen bereits vom Erzeuger oder in dessen Auftrag oder von dem gemäß § 29 Abs. 2 Kraftfahrgesetz 1967 Bevollmächtigten oder in dessen Auftrag durchgeführt werden müssen.

Konkrete Fahrzeugtypen werden in der vom Bundesministerium für Finanzen laufend aktualisierten Liste der vorsteuerabzugsberechtigten Kleinlastkraftwagen, Kastenwagen, Pritschenwagen und Kleinbusse bzw. Klein-Autobusse im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl. II Nr. 193/2002, angeführt. Bei

den "Kleinlastkraftwagen gemäß § 3 der Verordnung aus 2002" handelt es sich um Fahrzeuge, die ab dem Jahr 2002 aufgrund der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 unter Bedachtnahme auf die Entscheidung des EuGH vom 8. Jänner 2002, RS C-409/99, als vorsteuerabzugsberechtigte Kleinlastkraftwagen anerkannt wurden. Fahrzeuge, die schon unter "Kastenwagen gemäß § 5 der Verordnung aus 1996" angeführt sind, sind unverändert vorsteuerabzugsberechtigt.

In einer Abfrage dieser Liste vom 31.10.2014 scheint das Fahrzeug Fiat Panda nicht auf. Seit mindestens 22.1.2015 ist unter Kleinlastkraftwagen das Fahrzeugmodell Fiat Panda **Van 4x4** angeführt. Dabei handelt es sich um die ab dem Jahr 2011 erhältliche Modellvariante.

Das gegenständliche Fahrzeug aber ist laut Zulassung vom 5.12.2005 ein Fahrzeug der Marke Fiat mit der Handelbezeichnung Panda 4x4 1100, erstmalig zugelassen am 12.4.1996. Es ist in der Liste weder unter den Kleinlastkraftwagen noch unter den Kastenwagen als vorsteuerabzugsberechtigtes Fahrzeug angeführt.

Eingangs dieser Liste wird klargestellt, dass für bestimmte Kraftfahrzeuge (Fiskal-LKW) die Möglichkeit besteht, Vorsteuer geltend zu machen, wenn sie entsprechend einer dazu ergangenen Verordnung als Kleinlastkraft-, Kasten- und Pritschenwagen oder Klein-Autobus eingestuft sind. Fahrzeuge, die vom Aufbau der Karosserie auch als Personenkraftwagen gefertigt werden, müssen bestimmte Mindesterfordernisse erfüllen, damit sie als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden können. Diese für den gegenständlichen Fall entscheidungsrelevanten Mindesterfordernisse wurden bereits oben unter § 3 Abs. 1 der Verordnung auszugsweise dargelegt.

Da das gegenständliche Fahrzeug in den für die hinteren Seitenfenster vorgesehenen Führungen lediglich nicht in Wagenfarbe lackierte Blechtafeln, aber keine seitliche Verbleichung des Laderraumes aufweist, deren Entfernung nur unter Beschädigung der Karosserie möglich wäre, liegen nicht sämtliche Mindesterfordernisse zur Einstufung als Kleinlastkraftwagen vor. Ein Vorsteuerabzug ist daher ausgeschlossen.

Zeitraum	2010	2011	2012	1-12/2013	1-8/2014
	Euro	Euro	Euro	Euro	Euro
KFZ-Aufwand netto	781,76	2.013,09	1.980,61	1.805,02	732,35
Innergem. Erwerbe		516,41	667,93	183,50	16,19
KFZ-Versicherungen					
KFZ-Aufwand gesamt	781,76	2.529,50	2.648,54	1.988,52	748,54
Vorsteuer	156,35	402,62	396,12	361,00	146,47
Vorsteuer innergem.				36,70	
Erwerb					

Änderungen der Besteuerungsgrundlagen

Umsatzsteuer

(060) Vorsteuern (ohne EUSt)

Zeitraum	2010	2011	2012
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp.	12.667,26	12.788,53	11.730,84
Tz. 1 Vorsteuerabzug Fiat	-156,35	-402,62	-396,12
Panda			
Nach Bp.	12.510,91	12.385,91	11.334,72

Einkommensteuer

(330) Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Zeitraum	2010	2011	2012
	Euro	Euro	Euro
Vor Bp.	1.459,34	5.048,80	7.194,32
Tz. 1 Vorsteuerabzug Fiat	-156,35	-402,62	-396,12
Panda			
Nach Bp.	1.302,99	4.646,18	6.798,20 ^{'''}

Diesen Feststellungen des Prüfers folgend nahm das Finanzamt mit Bescheiden vom 26. Februar 2015 gemäß § 303 Abs. 1 BAO die Verfahren betreffend die Veranlagung des Bf. zur Umsatz- und Einkommensteuer für die Jahre 2010 bis 2012 wieder auf und erließ für diese Jahre entsprechend geänderte Umsatz- und Einkommensteuerbescheide (datiert ebenfalls mit 26.2.2015). Mit Bescheiden vom 19. Februar 2015 hat es bereits - den Prüfungsfeststellungen entsprechend - Umsatzsteuer für die Zeiträume 12/2013 und 08/2014 gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 festgesetzt.

Der Bf. erhob gegen die genannten Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2010 bis 2012 und die Festsetzung von Umsatzsteuer für die Zeiträume 12/2013 und 08/2014, in concreto gegen die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges beim Betriebsfahrzeug Fiat Panda 4x4 aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, das Rechtsmittel der Beschwerde. Im diesbezüglichen Beschwerdeschriftsatz vom 18. März 2015 führte die steuerliche Vertretung des Bf. dazu im Wesentlichen Folgendes aus:

''' Aufgrund der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 "Steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse" ist bei dem betreffenden Fiat Panda 4x4 (Erstzulassung 12.04.1996) von einer Einstufung als Kleinlastkraftwagen gemäß § 3 der Verordnung auszugehen, da die folgenden Mindestfordernisse vorliegen:

- *Fahrzeug weist eine Heckklappe auf*
- *Ausstattung mit nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer*
- *Hinter der Sitzreihe ist ein Trenngitter ordnungsgemäß angebracht*
- *Der Laderaum weist keine seitlichen Fenster auf, zusätzlich wurde seitlich noch ein Gitter im Laderaum verschweißt*
- *Halterungen für hintere Sitze oder Sitzgurte existieren nicht*
- *Der Laderaumboden ist durchgehend verblecht*

- Das Fahrzeug hat keine seitlichen Laderaumtüren
- Zulassung als Lastkraftwagen

Im Rahmen der abgabenrechtlichen Prüfung wurde beanstandet, dass der Fiat Panda 4x4 in den für die hinteren Seitenfenster vorgesehenen Führungen lediglich nicht in Wagenfarbe lackierte Blechtafeln, aber keine seitliche Verblechung des Laderaumes aufweist, deren Entfernung nur unter Beschädigung der Karosserie möglich wäre. Dazu möchten wir anmerken, dass im Fahrzeug die Verblechungen der Seitenfenster vorhanden, aber nicht in Wagenfarbe lackiert sind. Jedoch wurden zusätzliche seitliche Metallgitter im Laderaum angebracht, welche mit der Karosserie fest verschweißt wurden. Eine Entfernung der seitlichen Laderaumgitter ist nur unter Beschädigung der Karosserie möglich und somit sind unserer Ansicht nach auch die Mindesterfordernisse gem.

§ 3 (1) Z 4 der Verordnung für Kleinlastkraftwagen erfüllt.

Gemäß § 2 der Verordnung "muss ein Kleinlastkraftwagen so gebaut sein, dass ein Umbau in einen Personen- oder Kombinationskraftwagen mit äußerst großem technischen und finanziellen Aufwand verbunden und somit wirtschaftlich sinnlos ist". Umgelegt auf das beanstandete Fahrzeug ist anzumerken, dass der Fiat Panda 4x4 im Jahr 1996 erstmals zugelassen wurde und zum Prüfungszeitpunkt nur mehr einen geringen Zeitwert aufgewiesen hat. Jegliche Änderungen an dem Fahrzeug, wie beispielsweise der Einbau einer Rücksitzbank und Gurtvorrichtungen, würden den Zeitwert des Fahrzeuges bei weitem überschreiten und wären wirtschaftlich absolut sinnlos und gleichzeitig mit äußerst großem technischen Aufwand verbunden.""

Mit Ergänzungsschreiben vom 19. März 2015 legte die steuerliche Vertretung des Bf. noch das "Gutachten zur baulichen Ausführung des Fiat Panda 4x4" des allgemein beeideten Sachverständigen Ing. K vom 18. März 2015 vor, womit die bf. Argumentation untermauert würde, dass auch schon die Verblechung der Seitenfenster im Laderaum fix mit der Karosserie verklebt sei, ein Ausbau oder ein Öffnen dieser Verblechung ohne Beschädigung der Karosserie nicht möglich sei und damit der Lastkraftwagen alle Erfordernisse der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 erfülle.

Nach Einholung einer Stellungnahme zum Beschwerdevorbringen durch den Prüfer (vgl. den diesbezüglichen Schriftsatz vom 28. April 2015 samt Beilagen) wies das Finanzamt schließlich die in Rede stehenden Beschwerden mit Beschwerdevorentscheidung(en) vom 28. April 2016 als unbegründet ab. Dabei ging die Abgabenbehörde im Wesentlichen davon aus, dass die Verblechung der hinteren Fenster nicht in Wagenfarbe lackiert sei, damit nicht alle Mindesterfordernisse erfüllt seien und folgedessen kein vorsteuerabzugsfähiger Kleinlastkraftwagen vorliegen könne. Es erübrige sich daher anhand weiterer Nachforschungen (umsatzsteuerliche Verfügungsmacht zum Zeitpunkt der Umbauarbeiten, Laderaum aus durchgehender Stahlverblechung, etc.) zu überprüfen, ob die anderen Erfordernisse erfüllt worden seien.

Mit Schreiben vom 30. Mai 2016 stellte der Bf. einen Antrag auf Vorlage der gegenständlichen Beschwerden an das Bundesfinanzgericht, womit diese wiederum als

unerledigt galten. Begründend gab der Bf. unter abermaliger Vorlage des obgenannten Sachverständigengutachtens vom 18. März 2015 noch Nachstehendes an:

"" Die im Jahr 1984 und 2005 angeschafften und als Firmenfahrzeug angemeldeten Klein-LKW der Marke Fiat, Typ Panda 4x4, berechtigen den Bf. zum Vorsteuerabzug. Die von der Finanzbehörde erster Instanz eingenommene Rechtsansicht ist unrichtig und findet keine Deckung im Gesetz bzw. in der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002.

In dieser Verordnung ist das Fahrzeug der Marke Fiat, Typ Panda Van 4x4, aufgelistet. Seit der Einführung des Fiat Panda 4x4 im Jahr 1980 wurde das Modell Panda drei Mal überarbeitet. Die erste Baureihe hatte die Typenbezeichnung 141, die zweite Baureihe die Typenbezeichnung 169 und die aktuelle Stufe ist der Typ 312/319.

Das FinanzamtZ geht irrig von der Annahme aus, dass die vom Bf. als Firmenfahrzeug genutzten Fiat Panda Typ 141 nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen, da diese nicht in der Liste der "Fiskal-LKW" aufscheinen. Der Fiat Panda 4x4 wird in der Liste geführt. Die vom Generalimporteur angeführte Handelsbezeichnung "Van" ist für die umsatzsteuerliche Einstufung des KFZ vollkommen irrelevant. Hätte der Gesetzgeber bestimmte Typen ausschließen wollen, hätte er dies mittels Typenbezeichnung machen müssen. Die Handelsbezeichnung "Van" ist hierfür unzureichend - insbesondere da es sich hierbei lediglich um das Merkmal "vorsteuerabzugsberechtigter Fiskal-LKW" handelt, mit welchem von den Autohändlern aktiv geworben wird.

Jedenfalls zum Zeitpunkt der Anschaffung und Anmeldung dieser Fahrzeuge waren diese ohne den Zusatz "Van" in der Liste der zum Vorsteuerabzug berechtigten Fahrzeuge. Eine nachträgliche Änderung dieser Liste zu Lasten des Bf. ist nicht zulässig, weshalb die Aufnahme einer Handelsbezeichnung in die Liste der VO BGBl. II Nr. 193/2002 für den Bf. nicht negative Folgen haben darf.

Wie das Finanzamt Z zutreffend ausführt, kommt es für die Einstufung als "Fiskal-LKW" rein auf die baulichen Merkmale des jeweiligen Fahrzeuges an.

Am 20.12.1983 wurde das Fahrzeug vom Hersteller umgebaut. Dieser Umbau wurde auch genehmigt. Es handelt sich bei diesen Fahrzeugen um Lastkraftwagen mit geschlossenem zweitürigem Aufbau, Ladeklappe in der Rückwand, zur Beförderung von zwei Personen (einschließlich Lenker) und Gütern hinten. Die Fahrzeuge haben nur eine Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer, der Laderaum ist durch ein fix eingebautes Trenngitter abgeteilt. Die Verblechung des Fensterausschnittes ist fix mit der Karosserie verklebt. Ein Ausbau oder ein Öffnen dieser Verblechung ist ohne Beschädigung der Karosserie nicht möglich. Die Hintersitze samt den Halterungen sind in diesem Fahrzeug nicht verbaut. Sämtliche Umbauten wurden werkseitig durchgeführt und entsprechen den allgemeinen Voraussetzungen für die Vorsteuerabzugsberechtigung.

Seit Anschaffung des ersten Fiat Panda im Jahr 1984 wurde der Betrieb des Bf. zwei Mal geprüft. Bei keiner der Prüfungen ist es zu einer Beanstandung bzgl. der Vorsteuerabzugsberechtigung gekommen. Der Bf. hätte sich die zwei Fahrzeuge auch nicht angeschafft, wenn nicht klar gewesen wäre, dass diese in der Liste der "Fiskal-LKW" gelistet sind. ""

Mit Ergänzung zum Vorlageantrag vom 31. Mai 2016 stellte der Bf. noch einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit (Jahres-)Bescheiden vom 15. Juni 2016 veranlagte die Abgabenbehörde den Bf. zur Umsatzsteuer für die Jahre 2013 und 2014; im Hinblick auf die vorgenommenen Änderungen verwies sie begründend auf die Beschwerdevorentscheidung(en) vom 28. April 2016.

Das Finanzamt legte in der Folge - wie dem Bf. mitgeteilt wurde - die im Spruch genannten Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor. Im diesbezüglichen Vorlagebericht vom 23. Juni 2016 gab die Abgabenbehörde dazu folgende Stellungnahme ab:

" Nach Ansicht des Finanzamtes werden nicht alle Voraussetzungen der Verordnung des Bundesministeriums für Finanzen über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse, BGBl. II Nr. 193/2002, erfüllt, um von einem Kleinlastkraftwagen ausgehen zu können.

Betreffend den nachträglichen Antrag auf mündliche Verhandlung vertritt das Finanzamt folgende Ansicht: Die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung setzt sowohl nach § 284 Abs. 1 Z 1 BAO als auch nach der am 1.1.2014 in Kraft getretenen Norm des § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO einen entsprechenden Antrag in der Berufung (nunmehr Beschwerde) voraus. Betreffend die Stellung eines Antrags in einem die Berufung (Beschwerde) ergänzenden Schriftsatz vertritt der VwGH in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass ein derartiger Antrag keinen Anspruch auf mündliche Verhandlung vermittelt (zB VwGH 17.5.2006, 2004/14/0102; 17.10.2007, 2006/13/0069; 21.12.2011, 2008/13/0098, 0188). Dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Beschwerdefrist eingebracht wird (zB VwGH 16.2.1994, 90/13/0071). "

Das Bundesfinanzgericht (BFG) hat über die Beschwerden erwogen:

Zu dem mit Ergänzungsschreiben zum Vorlageantrag gestellten Antrag auf Durchführung einer **mündlichen Verhandlung** wird vorab Folgendes festgehalten:

Gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 BAO hat über die Beschwerde eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn es beantragt wird

- a) in der Beschwerde,*
- b) im Vorlageantrag (§ 264),*
- c) in der Beitrittsklärung (§ 258 Abs. 1) oder*
- d) wenn ein Bescheid gemäß § 253 an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt, innerhalb eines Monates nach Bekanntgabe (§ 97) des späteren Bescheides.*

Ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung setzt sohin einen rechtzeitigen Anspruch des Bf. voraus. Anträge, die erst in einem die Beschwerde oder den Vorlageantrag ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch

auf mündliche Verhandlung; dies gilt selbst dann, wenn dieses Schreiben innerhalb der Rechtsmittelfrist eingebracht wird (vgl. Ritz, BAO⁵, § 274 Tzen 2 f, und die dort zitierten VwGH-Judikatur).

Im vorliegenden Fall hat der Bf. ausschließlich im ergänzenden Schriftsatz vom 31. Mai 2016 zum Antrag auf Vorlage der Beschwerden einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Entsprechend der oben dargestellten Rechtslage ist dieser Antrag verspätet, was - wie das Finanzamt im Vorlagebericht richtig ausführt - zur Folge hat, dass kein Rechtsanspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung begründet wurde.

Von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung war im konkreten Fall daher abzusehen. Dem zu wahren Parteiengehör wurde im Rahmen der gegenständlichen Außenprüfung wie auch im Beschwerdeverfahren (den Feststellungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung kommt Vorhaltewirkung zu) Rechnung getragen und bestand daher - gerade auch unter Berücksichtigung der den Bf. treffenden Nachweispflicht, dass es sich gegenständlich um ein Fahrzeug handelt, das nicht als Pkw (Kombi) anzusehen ist - für das Finanzgericht auch kein Anlass, eine mündliche Verhandlung von Amts wegen anzuberaumen.

Gegenständlich besteht nun allein Streit darüber, ob der in Rede stehende am 5. Dezember 2005 angeschaffte (zum Betriebsvermögen gehörende) Fiat Panda 4x4 1100 (Erstzulassung 12.4.1996) als vorsteuerabzugsfähiger **Kleinlastkraftwagen** anzusehen war.

Gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 gelten Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Personenkraftwagen, Kombinationskraftwagen oder Krafträder stehen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge, Vorführkraftfahrzeuge und Kraftfahrzeuge, die ausschließlich zur gewerblichen Weiterveräußerung bestimmt sind, sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% dem Zweck der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung dienen, nicht als für das Unternehmen ausgeführt.

Der Bundesminister kann durch Verordnung die Begriffe Personenkraftwagen und Kombinationskraftwagen näher bestimmen. Die Verordnung kann mit Wirkung ab 15. Februar 1996 erlassen werden.

Für Personen- und Kombinationskraftwagen steht somit grundsätzlich ein Vorsteuerabzug nicht zu.

Im Sinne der in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b letzter Satz UStG 1994 vorgesehenen Verordnungsermächtigung erließ der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über die steuerliche Einstufung von Fahrzeugen als Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse (BGBl. II Nr. 193/2002, in Kraft seit 18. Mai 2002), die eine Abgrenzung von (vorsteuerabzugsberechtigten) Lastkraftwagen und Autobussen von (nicht vorsteuerabzugsberechtigten) Personen- und Kombinationskraftwagen enthält.

Diese Verordnung (in der Folge kurz: VO) lautet auszugsweise:

"" § 1. Kleinlastkraftwagen und Kleinbusse fallen nicht unter die Begriffe "Personenkraftwagen" und "Kombinationskraftwagen".

§ 2. Als Kleinkraftwagen können nur solche Fahrzeuge angesehen werden, die sich sowohl nach dem äußerem Erscheinungsbild als auch von der Ausstattung her erheblich von einem der Personenbeförderung dienenden Fahrzeug unterscheiden. Das Fahrzeug muss so gebaut sein, dass ein Umbau in einen Personen- oder Kombinationskraftwagen mit äußerst großem technischen und finanziellen Aufwand verbunden und somit wirtschaftlich sinnlos wäre.

§ 3. (1) Fahrzeuge, die vom Aufbau der Karosserie her auch als Personen- oder Kombinationskraftwagen gefertigt werden, können nur bei Vorliegen folgender Mindesterfordernisse als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden:

1. Das Fahrzeug muss eine Heckklappe oder Hecktür(en) aufweisen.
2. Das Fahrzeug darf mit nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet sein.
3. Hinter der Sitzreihe muss ein Trengitter oder eine Trennwand oder eine Kombination beider Vorrichtungen angebracht sein. Das Trengitter (die Trennwand) muss mit der Bodenplatte (Originalbodenplatte oder Bodenplattenverlängerung, siehe Punkt 6) und mit der Karosserie fest und nicht leicht trennbar verbunden werden. Diese Verbindung wird insbesondere durch Verschweißen oder Vernieten oder einer Kombination beider Maßnahmen herzustellen sein.
4. Der Laderaum muss seitlich verblecht sein; er darf somit keine seitlichen Fenster aufweisen. Die Verblechung muss mit der Karosserie so fest verbunden sein, dass deren Entfernung nur unter Beschädigung der Karosserie möglich wäre. Diese Verbindung wird insbesondere durch Verschweißen oder Verkleben mit einem Kleber, dessen Wirkung einer Verschweißung gleichkommt (zB Kleber auf Polyurethanbasis), herzustellen sein. Die Verblechung muss in Wagenfarbe lackiert sein. Ein bloßes Einsetzen von Blechtafeln in die für die Fenster vorgesehenen Führungen unter Belassung der Fensterdichtungen ist nicht ausreichend.
5. Halterungen für hintere Sitze und Sitzgurte müssen entfernt und entsprechende Ausnehmungen unbenützbar (zB durch Verschweißen oder Ausbohren der Gewinde) gemacht worden sein.
6. Der Laderaumboden muss aus einer durchgehenden, ebenen Stahlverblechung bestehen. Es muss daher eine allfällige Fußmulde durch eine selbsttragende, mit der Originalbodenplatte fest verbundenen und bis zum Trengitter (Trennwand) vorgezogenen Stahlblechplatte überdeckt werden. Die Verbindung mit der Originalbodenplatte muss so erfolgen, dass eine Trennung nur unter Beschädigung der Originalbodenplatte möglich wäre. Zur Herstellung dieser Verbindung eignet sich insbesondere ein Verschweißen. Sind größere Auflageflächen vorhanden, ist auch ein durchgehendes Verkleben der Auflageflächen mit einem Kleber, dessen Wirkung einer Verschweißung gleichkommt (zB Kleber auf Polyurethanbasis), in Verbindung mit einem Vernieten (Durchnieten durch die Originalbodenplatte) möglich. Die Fußmulde muss auch durch seitliche Verblechungen abgeschlossen werden.

7. Seitliche Laderaumtüren darf das Fahrzeug nur dann aufweisen, wenn es eine untere Laderraumlänge von grundsätzlich mindestens 1500 mm aufweist. Diese Mindestladerraumlänge darf durch eine schräge Heckklappe nicht sehr erheblich eingeschränkt werden. Bei den seitlichen Laderaumtüren muss die Fensterhebemechanik unbenützbar gemacht worden sein.

8. Das Fahrzeug muss kraftfahrrechtlich und zolltarifisch als Lastkraftwagen (Kraftfahrzeug für die Warenbeförderung) einzustufen sein.

9. Für Geländefahrzeuge, die keine Fußmulde aufweisen, gilt ergänzend Folgendes: Die Trennvorrichtung hinter der Sitzreihe (vergleiche Punkt 1) muss im unteren Bereich in einer Trennwand bestehen, die sich nach hinten waagrecht etwa 20 cm fortsetzen muss. Diese Trennwandfortsetzung muss mit der Originalbodenplatte so fest verbunden werden, dass eine Trennung nur unter Beschädigung der Originalbodenplatte möglich wäre. Bezuglich geeigneter Maßnahmen zur Herstellung dieser Verbindung siehe Punkt 6.

(2) Der Kleinlastkraftwagen muss die angeführten Merkmale bereits werkseitig aufweisen. "Werkseitig" bedeutet, dass allenfalls für die Einstufung als Kleinlastkraftwagen noch erforderliche Umbaumaßnahmen bereits vom Erzeuger oder in dessen Auftrag oder von dem gemäß § 29 Abs. 2 Kraftfahrgesetz 1967 Bevollmächtigten oder in dessen Auftrag durchgeführt werden müssen. ""

Als Kleinlastkraftwagen können nur solche Fahrzeuge angesehen werden, die sich sowohl nach dem (tatsächlichen äußerem) Erscheinungsbild als auch von der Ausstattung her erheblich von einem der Personenbeförderung dienenden Fahrzeug unterscheiden. Fahrzeuge, die - wie (unstrittig) auch der gegenständliche Fiat Panda 4x4 1100 - vom Aufbau der Karosserie her auch als Pkw oder Kombi gefertigt werden, können nur bei Vorliegen bestimmter - bereits werkseitig erfüllter - Mindestfordernisse als Kleinlastkraftwagen eingestuft werden (insbesondere Heckture; nur eine Sitzreihe; Trengitter oder -wand; seitliche Verblechung des Laderaumes, somit keine seitlichen Fenster; durchgehender ebener Laderaumboden; kraftfahrrechtliche Einstufung als Lkw; vgl. dazu Ruppe, UStG 1994⁴, § 12 Tz 193).

Die maßgeblichen Voraussetzungen für die Einstufung eines Fahrzeuges unter diese Fahrzeugkategorien lassen sich unmittelbar aus der oben dargestellten Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002, ableiten.

Der Nachweis, ob diese Voraussetzungen für ein bestimmtes Fahrzeug zutreffen, ist grundsätzlich vom Steuerpflichtigen, der für ein bestimmtes Fahrzeug den Vorsteuerabzug in Anspruch nimmt, zu erbringen; es ist Sache des Abgabepflichtigen, der eine abgabenrechtliche Begünstigung in Anspruch nehmen will, selbst das Vorliegen aller jener Umstände dazulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (vgl. dazu VwGH 18.9.1987, 86/17/0110; VwGH 21.4.2005, 2001/15/0213; VwGH 25.06.2007, 2006/14/0050 ; gemäß § 119 Abs. 1BAO hat die Partei die Verpflichtung, die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände nach

Maßgabe der Abgabenvorschriften offen zu legen; die Offenlegung muss vollständig und wahrheitsgemäß erfolgen).

Nach § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde und in der Folge das Bundesfinanzgericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht, wobei es genügt, hiebei von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt.

Im Interesse der Rechtssicherheit und einer Verwaltungsvereinfachung anerkennt das Bundesministerium für Finanzen konkrete Fahrzeugtypen als Kleinlastkraftwagen an; eine Liste der anerkannten Kleinlastkraftwagen wurde periodisch vom BMF veröffentlicht (vgl. unter <https://www.bmf.gv.at/steuern/fahrzeuge/vorsteuerabzugsberechtigte-fahrzeuge.html>). Der Eintrag eines neuen Kfz-Modells in der Liste des BMF eröffnet allerdings keinen Rechtsanspruch auf Vorsteuerabzug. Maßgebend ist, ob das Kfz im Einzelfall die Kriterien der Verordnung BGBI. II Nr. 193/2002 erfüllt; die Liste hat bloßen (unverbindlichen) Informationscharakter und ist für die Rechtsprechung daher nicht bindend (siehe zB UFS 26.1.2009, RV/1194-W/07; UFS 3.9.2013, RV/2603-W/12). Für Fahrzeuge, die sich nicht auf der Liste finden, lässt sich aus einer Vergleichbarkeit mit Fahrzeugen auf der Liste kein Anspruch ableiten. Gerade auch bei Fahrzeugen, die unter denselben Modellbezeichnung in unterschiedlichen Ausstattungsvarianten angeboten werden, ist zu beachten, dass für das konkrete Fahrzeugmodell sämtliche in der VO enthaltenen Kriterien erfüllt sein müssen. Entscheidend ist damit allein, ob die generell und abstrakt festgelegten Kriterien erfüllt werden (vgl. dazu Ruppe, UStG 1994⁴, § 12 Tz 194; VwGH 25.11.2009, 2009/15/0184; VwGH 2.2.2010, 2008/15/0290).

Abgesehen davon, dass sich das in Rede stehende Fahrzeug Fiat Panda 4x4 1100 nicht in der seitens des Bundesministeriums für Finanzen erstellten Liste über Kleinlastkraftwagen gemäß § 3 der genannten Verordnung, sondern sich dort lediglich das Fahrzeug "Fiat Panda Van 4x4", einer erst ab dem Jahr 2011 erhältlichen Ausstattungsvariante des Fiat Panda 4x4, befindet und in dieser (weder für das Finanzgericht noch für einen Abgabepflichtigen bindenden) Liste eben nur jene Fahrzeugausführungen erfasst sind, die die in den §§ 2 und 3 der VO normierten Mindestfordernisse erfüllen, ist - wie vom Bf. im Vorlageantrag auch richtig ausgeführt wird - entsprechend den oben dargestellten rechtlichen Ausführungen bei der steuerlichen Qualifikation eines jeden Fahrzeuges - wie eben auch beim gegenständlichen Fiat Panda 4x4 1100 - im Einzelfall anhand der zwingenden Kriterien der VO zu beurteilen, welcher Fahrzeugkategorie es zuzuordnen ist.

Im Hinblick auf die Frage, ob das streitgegenständliche Kraftfahrzeug *sämtliche* für die steuerliche Einstufung als Kleinlastkraftwagen in § 3 der VO normierten Mindestfordernisse erfüllt, ist Folgendes zu sagen:

Das vorgelegte Sachverständigengutachten (Seiten 4 und 5) führt diesbezüglich Folgendes aus:

" Aus dem Zusatzbescheid (Beilage 1) geht hervor, dass es sich um einen Lastkraftwagen mit geschlossenem zweitürigen Aufbau, Ladeklappe in der Rückwand, zur Beförderung von zwei Personen (einschließlich Lenker) und Güter hinten handelt. Dieses Fahrzeug weist eine Heckklappe auf. Das Fahrzeug hat nur eine Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer, der Laderraum ist durch ein fix eingebautes Trenngitter abgeteilt. Die Verblechung des Fensterausschnittes ist fix mit der Karosserie verklebt. Ein Ausbau oder ein Öffnen dieser Verblechung ist ohne Beschädigung der Karosserie nicht möglich. Die Hintersitze samt den Halterungen sind in diesem Fahrzeug nicht verbaut. Es ist ein durchgehender Laderraumboden verbaut, ein Ausbau ohne Beschädigung der Karosserie ist nicht möglich. Das Fahrzeug weist keine seitlichen Laderraumtüren auf. Dieses Fahrzeug ist laut § 57a KFG als Lastkraftwagen zugelassen und entspricht den Erfordernissen der Verkehrs- und Betriebssicherheit. "

Der Prüfer führt dazu - wie im Verfahrensgang dargestellt - aus, dass das Fahrzeug eine Heckklappe aufweise und mit nur einer Sitzreihe für Fahrer und Beifahrer ausgestattet sei. Hinter der Sitzreihe sei ein Trenngitter angebracht. In die für die hinteren Seitenfenster vorgesehenen Führungen seien an Stelle der Fenster nicht in Wagenfarbe lackierte Blechtafeln eingesetzt und zusätzlich ein Trenngitter angebracht. Halterungen für hintere Sitze und Sitzgurte seien nicht vorhanden. Der Laderraumboden sei durchgehend verblecht.

- In § 3 Abs. 1 Z 4 der VO wird ausdrücklich vorausgesetzt, dass die seitliche Verblechung des Laderraumes bzw. der hinteren Fensterausschnitte in Wagenfarbe lackiert sein muss. Nachdem dieses Erfordernis unstrittig im konkreten Fall nicht gegeben ist und - wie von der Abgabenbehörde richtig ausgeführt - für die Einstufung als vorsteuerabzugsfähiger Kleinlastkraftwagen sämtliche geforderten Merkmale vorliegen müssen, war dem Beschwerdebegehr schon aus diesem Grund ein Erfolg zu versagen.

Dem Einwand im Beschwerdeschriftsatz, wonach im Laderraum zusätzliche mit der Karosserie fest verschweißte, seitliche Metallgitter angebracht worden seien und deren Entfernung nur unter Beschädigung der Karosserie möglich sei, wird erwidert, dass einerseits die VO derartige seitliche Metallgitter nicht fordert bzw. voraussetzt und andererseits den Fotos im vorgelegten Gutachten (Seite 4) eindeutig zu entnehmen ist, dass diese seitlichen Metallgitter - offensichtlich ohne Beschädigung der Karosserie - wieder entfernt wurden.

- Den Fotos im gegenständlichen Gutachten kann im Übrigen auch die in § 3 Abs. 1 Z 4 der VO normierte Voraussetzung, wonach ua. die entsprechenden Ausnehmungen für hintere Sitze und Sitzgurte unbenützbar (zB durch Verschweißen oder Ausbohren der Gewinde) zu machen sind, nicht entnommen werden.

- Im Beschwerdefall hat es der Bf. wie auch der Sachverständige unterlassen, statt bloßer allgemein gehaltener Aussagen auch weitere hinreichende (exakte nachvollziehbare) Ausführungen ua. dahingehend zu machen, ob das Trengitter hinter der ersten Sitzreihe mit der Bodenplatte und der Karosserie des Fahrzeuges fest verbunden (verschweißt, vernietet) ist, mit welchem Kleber die Verblechung der Fensterausschnitte erfolgte und ob dessen Wirkung einer Verschweißung gleichkam, in welcher Form der Laderaumboden mit der Originalbodenplatte verbunden ist und ob entsprechende Ausnehmungen hinsichtlich Halterungen für hintere Sitze und Sitzgurte unbenützbar (zB durch Verschweißen oder Ausbohren der Gewinde) gemacht worden sind.

Wie bereits oben ausgeführt, müssen nach § 3 Abs. 2 der VO die in Abs. 1 erforderlichen Merkmale eines Kleinlastkraftwagen bereits "werkseitig" vorliegen, dh. Umbaumaßnahmen müssen bereits vom Erzeuger oder von dem gemäß § 29 Abs. 2 Kraftfahrgesetz (KFG) 1967 Bevollmächtigten, das ist idR der Generalimporteur, bzw. jeweils in deren Auftrag, durchgeführt werden. Wird ein Personen- und Kombinationskraftwagen durch Umbauten (erst) nachträglich so verändert, dass die in der Verordnung genannten Merkmale erfüllt wären, ist ein Vorsteuerabzug nicht möglich (vgl. dazu zB Kolacny/Caganek, UStG³, § 12 Anm 16).

Im Hinblick auf die "Werkseitigkeit" hat der Bf. im Vorlageantrag unter Hinweis auf das vorgelegte Sachverständigengutachten (Seite 3) ausgeführt, dass das gegenständliche Fahrzeug am 20. Dezember **1983** vom Hersteller umgebaut worden und dieser Umbau auch genehmigt worden sei. Der Gutachter führt in diesem Zusammenhang die Genehmigungsnummer (79.166/3-IV/6-1983) samt einer Abbildung mit dem Titel "*Wahlweise Änderung zur Type Steyr Fiat 141 A1*" an.

Diesem Vorbringen ist zu entgegnen, dass es sich bei diesen Angaben zweifelsohne nicht um das streitgegenständliche Fahrzeug Fiat Panda 4x4 1100 handeln kann, zumal dieses (erst) am 12. April **1996** erstmalig zugelassen wurde (Datum der Genehmigung: 23.12.1994; Genehmigungsnummer: 186.610/1-I/7/1994). Die Abbildung im Gutachten (Seite 3) stellt eine bis Januar 1986 gebaute erste Version des Fiat Panda und keinesfalls das strittige Fahrzeug dar (der Fiat Panda wurde nämlich im Jänner 1986 einer umfangreichen Überarbeitung unterzogen, wobei der Blech-Kühlergrill durch einen aus Kunststoff ersetzt wurde und das hintere Nummernschild nun nicht mehr auf der Heckklappe, sondern - wie auch beim gegenständlichen Fiat Panda 4x4 1100 - an der Stoßstange angebracht war).

Der Bf. hat damit betreffend das strittige Fahrzeug einen hinreichenden Nachweis für die in § 3 Abs. 2 der VO ausdrücklich geforderte "Werkseitigkeit" der Umbaumaßnahmen **nicht** erbracht. Waren die Umbauten werkseitig durchgeführt worden, so wäre die Verblechung der Fensterausschnitte wohl auch in der Wagenfarbe lackiert worden.

Von einem "werkseitigen" Vorliegen der Merkmale kann damit im Beschwerdefall nicht zweifelsfrei ausgegangen werden.

Gesamthaft gesehen konnte im Beschwerdefall nicht erwiesen werden, dass sämtliche in § 3 der VO normierten Voraussetzungen erfüllt waren. Dabei war zu berücksichtigen, dass es - wie oben dargelegt - am Bf. gelegen wäre, in dem ausschließlich auf das Erwirken einer abgabenrechtlichen Begünstigung gerichteten Verfahren selbst *einwandfrei* das Vorliegen jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann.

Insoweit der Bf. mit seinem Vorbringen auch den Grundsatz von Treu und Glauben ansprechen will, ist zu sagen, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes das in Art. 18 B-VG verankerte Legalitätsprinzip grundsätzlich stärker als jedes andere Prinzip ist, insbesondere jenes von Treu und Glauben, ist (vgl. Ritz, BAO⁵, § 114 Tz 7, und die dort zit. VwGH-Judikatur).

Da der streitgegenständliche Fiat Panda 4x4 1100 somit nicht als Kleinlastkraftwagen im Sinne der oben dargestellten VO angesehen werden kann, wurde der Vorsteuerabzug von Seiten der Abgabenbehörde zu Recht versagt. Dies hat zur Folge, dass auch hinsichtlich der angefochtenen Einkommensteuerbescheide keine Änderungen vorzunehmen waren.

Dem gegenständlichen Beschwerdebegehren war daher ein Erfolg zu versagen.

Abschließend wird noch erwähnt, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes Bescheide betreffend die **Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen** für bestimmte Zeiträume in vollem Umfang anfechtbar sind, jedoch insofern einen zeitlich begrenzten Wirkungsbereich haben, als sie durch Erlassung von diese Zeiträume umfassenden Umsatzsteuerjahresbescheiden außer Kraft gesetzt werden. Durch die Erlassung eines Umsatzsteuerjahresbescheides scheiden Bescheide betreffend Festsetzung von Umsatzsteuervorauszahlungen aus dem Rechtsbestand aus (vgl. VwGH 20.2.2008, 2006/15/0339, VwGH 22.10.2015, Ro 2015/15/0035).

Nach § 253 BAO gilt die Bescheidbeschwerde als gegen den späteren Bescheid gerichtet, wenn ein Bescheid an die Stelle eines mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Bescheides tritt. Dies gilt - nach Satz 2 dieser Bestimmung - auch dann, wenn der frühere Bescheid einen kürzeren Zeitraum als der ihn ersetzende Bescheid umfasst. Erfolgt die Erlassung des Umsatzsteuerveranlagungsbescheides (§ 21 Abs. 4 UStG 1994) während eines gegen den Umsatzsteuerfestsetzungsbescheid (§ 21 Abs. 3 UStG 1994) anhängigen Beschwerdeverfahrens, so tritt somit der Jahresbescheid iSd § 253 BAO an die Stelle des mit Bescheidbeschwerde angefochtenen Festsetzungsbescheides (vgl. Ritz, BAO⁵, § 253 Tz 2 mwN).

Im konkreten anhängigen Beschwerdeverfahren traten daher die Umsatzsteuerjahresbescheide 2013 und 2014 jeweils vom 15. Juni 2016 an die Stelle der Umsatzsteuerfestsetzungsbescheide vom 19. Februar 2015 für die Zeiträume 12/2013 und 08/2014. Nachdem diese Umsatzsteuerjahresbescheide dem Beschwerdebegehren nicht Rechnung tragen, galten die diesbezüglichen Beschwerden als gegen die Umsatzsteuerjahresbescheide gerichtet.

Zulässigkeit der Revision:

Gemäß Artikel 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichts die ordentliche 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 uneinheitlich beantwortet wird.

Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen keine Rechtsfragen vor, denen grundsätzliche Bedeutung zukam. Die im Beschwerdefall zu lösenden Rechtsfragen beschränkten sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen, oben zitierten VwGH-Rechtsprechung beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz bzw. der gegenständlichen Verordnung eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hing der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab.

Gesamthaft war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. Juli 2016