

BGer 2C 87/2016 vom 19. August 2016

Bundesgericht, 2016-08-19, FR

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2C_87_2016

FR: TF 2C 87/2016 du 19 août 2016

IT: TF 2C 87/2016 del 19 agosto 2016

Regeste

Impôt cantonal et impôts cantonal et communal pour la période de 2012; imposition de couple ou séparée, déduction des contributions d'entretien pour enfants | Finances publiques & droit fiscal

Erwägungen

E. 1

Le Tribunal cantonal a rendu un seul arrêt pour les deux catégories d'impôts (IC et IFD), ce qui est admissible, dès lors que la question juridique à trancher est réglée de la même façon en droit fédéral et dans le droit cantonal harmonisé (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.1 p. 262 s.). Dans ces circonstances, on ne peut reprocher au recourant d'avoir formé les mêmes griefs et pris des conclusions valant pour les deux catégories d'impôts dans son recours devant le Tribunal fédéral (cf. ATF 135 II 260 consid. 1.3.3 p. 264). Par souci d'unification par rapport à d'autres cantons dans lesquels deux décisions sont rendues, la Cour de céans a toutefois ouvert deux dossiers, l'un concernant l'IC (2C_87/2016), l'autre l'IFD (2C_88/2016). Comme l'état de fait et les griefs qu'invoque le recourant sont identiques, les causes seront néanmoins jointes et il sera statué dans un seul arrêt (cf. art. 71 LTF et 24 PCF [RS 273]).

E. 2.1

Le recourant a simplement déclaré former un "recours" auprès du Tribunal fédéral. Cette désignation imprécise ne saurait lui nuire à condition que le recours remplisse les exigences légales de la voie de droit qui lui est ouverte (ATF 136 II 489 consid. 2.1 p. 491; arrêt 2C_980/2013 du 21 juillet 2014 consid. 3.1).

E. 2.2

L'arrêt entrepris a été rendu en dernière instance cantonale par un tribunal supérieur (art. 86 al. 1 let. d et al. 2 LTF) dans une cause de droit public (art. 82 let. a LTF) ne tombant pas sous le coup de l'une des exceptions prévues à l' art. 83 LTF . La voie du recours en matière de droit public est partant ouverte. Les lois fiscales applicables confirment cette voie de droit: pour l'IFD, à l'art. 146 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'impôt fédéral direct (LIFD; RS 642.11) et, pour l'IC, à l'art. 73 al. 1 de la loi fédérale du 14 décembre 1990 sur l'harmonisation des impôts directs des cantons et des communes (LHID; RS 642.14), dès lors que le recours soulève en particulier des questions liées à l'imposition commune ou séparée des époux, soit une matière harmonisée figurant au titre 2 de ladite loi. Le recours a en outre été déposé en temps utile (art. 100 al. 1 LTF) et, sous réserve de sa dénomination incomplète et de ce qui suit (consid. 2.3), dans les formes requises (art. 42 LTF) par le contribuable destinataire de l'acte attaqué, de sorte qu'il convient en principe d'entrer en matière.

E. 2.3

Dans la mesure où le recourant conteste, en particulier sous l'angle du principe de la capacité économique (art. 127 al. 2 Cst.), les modalités de paiement de ses impôts ou le refus par le Service cantonal de lui accorder un arrangement lui permettant de s'en acquitter dans un "délai raisonnable" (recours, ch. V et X), ses critiques sont exorbitantes à l'objet du présent litige, qui concerne l'imposition séparée du couple en 2012 et la déductibilité de certains frais effectués pour l'entretien de la famille; il n'en sera partant pas tenu compte. D'ailleurs, le recourant ne reproche pas au Tribunal cantonal, à l'aune du droit d'être entendu (art. 29 al. 2 Cst.), que celui-ci ne se serait pas prononcé sur la question d'un arrangement de paiement, si bien qu'il n'y a pas lieu d'examiner davantage cet aspect. Au demeurant, l'arrêt querellé a été rendu avant l'entrée en vigueur, au 1er janvier 2016 (RO 2015 9) de la modification du 20 juin 2014 (art. 132a LTF), de sorte que le recours en matière de droit public n'est pas ouvert pour se plaindre de décisions sur l'octroi d'un sursis de paiement ou sur la remise de contributions, au sens de l' art. 83 let . m LTF. Sort également de l'objet du présent litige, car relevant d'une procédure distincte (cf., pour le droit au remboursement des acomptes provisionnels qu'un époux a payés pour le couple ensuite de la séparation, arrêt 2A.379/2002 du 18 février 2003 consid. 2.2, in Archives 73 p. 646), le grief du recourant, qu'il développe au chiffre VIII de son mémoire, reprochant au Service cantonal d'avoir utilisé les acomptes provisionnels d'impôt versés pour la période de 2012 en vue de l'acquiescement de l'impôt dû par le couple non séparé en 2011, tandis qu'en 2012, le recourant était considéré comme personne seule sans charge d'enfants.

E. 3

Saisi d'un recours en matière de droit public, le Tribunal fédéral examine librement la violation du droit fédéral (cf. art. 95 let. a et 106 al. 1 LTF), sous réserve des exigences de motivation figurant à l' art. 106 al. 2 LTF . Il y procède en se fondant sur les faits constatés par l'autorité précédente (cf. art. 105 al. 1 LTF), à moins que ceux-ci n'aient été établis de façon manifestement inexacte - notion qui correspond à celle d'arbitraire de l' art. 9 Cst. (ATF 138 I 49 consid. 7.1 p. 51) - ou en violation du droit au sens de l' art. 95 LTF et si la correction du vice est susceptible d'influer sur le sort de la cause (cf. art. 97 al. 1 LTF). Le recourant qui entend s'écarter des constatations de fait de l'autorité précédente (cf. art. 97 al. 1 LTF) doit expliquer de manière circonstanciée en quoi les conditions d'une exception prévue par l' art. 105 al. 2 LTF seraient réalisées et la correction du vice susceptible d'influer sur le sort de la cause (art. 97 al. 1 LTF). A défaut, il n'est pas possible de tenir compte d'un état de fait divergent de celui qui est contenu dans l'acte attaqué. En particulier, le Tribunal fédéral n'entre pas en matière sur des critiques de type appellatoire portant sur l'état de fait ou sur l'appréciation des preuves (ATF 137 II 353 consid. 5.1 p. 356). D'après l' art. 99 al. 1 LTF , aucun fait nouveau ni preuve nouvelle ne peut être présenté à moins de résulter de la décision de l'autorité précédente. En l'occurrence, le recourant n'expose pas en quoi les conditions de l' art. 97 al. 1 LTF seraient réunies. Dans un chapitre intitulé "Faits", il se contente de substituer, de manière appellatoire et donc inadmissible, son appréciation des faits à celle opérée par le Tribunal cantonal. Quant aux éléments relatifs à sa situation personnelle, familiale et professionnelle actuelle dont le recourant fait part aux chiffres XI et XII de son mémoire, il s'agit de faits nouveaux dont il ne peut être tenu compte. En tant que les pièces accompagnant le recours ne ressortent pas déjà de la procédure devant les instances inférieures, il s'agit de moyens nouveaux qui ne doivent pas être pris en considération. Partant, le Tribunal fédéral vérifiera la correcte application du droit sur la

seule base des faits retenus par l'autorité précédente.

E. 4

Ne contestant pas le principe même de son imposition pour la période fiscale de 2012, "mais les montants réclamés" (recours, ch. V), le recourant se plaint, sous l'angle de l'art. 127 al. 2 Cst. , d'une violation de l'égalité de traitement devant l'impôt, ainsi que de sa capacité économique. Il est d'avis que l'application schématique du système d'imposition dans le temps à sa situation conduit, du fait que la séparation de son couple est intervenue en fin d'année 2012, à dédoubler sa charge fiscale effective sur la base d'un "revenu théorique" et à désavantager sans raison les contribuables avec charge de famille qui se séparent en fin d'année par rapport à ceux qui se séparent de leur conjoint en début d'année fiscale. En substance, le litige revient ainsi à se demander si, en imposant le recourant comme une personne seule pour toute l'année 2012, mais en n'acceptant la déduction des contributions d'entretien versées à sa famille qu'à partir du mois de novembre 2012, le Tribunal cantonal a correctement appliqué le droit fédéral et ne parvient pas à un résultat contraire à l'égalité de traitement et à la capacité économique, comme le soutient le recourant. I. Impôt fédéral direct (IFD)

E. 5.1

Conformément à l'art. 9 al. 1 LIFD , les revenus des époux qui vivent en ménage commun sont additionnés, quel que soit le régime matrimonial applicable. A contrario, en cas de divorce ou de séparation durable de fait ou de droit durant la période fiscale, les époux sont imposés séparément (cf. art. 45 let. a LIFD , en vigueur jusqu'au 31 décembre 2013; aujourd'hui art. 42 al. 2 LIFD ; ATF 133 II 305 consid. 4.1 p. 308) pour l'ensemble de la période fiscale (art. 5 al. 2 de l'ancienne ordonnance fédérale du 16 septembre 1992 sur le calcul dans le temps de l'impôt fédéral direct dû par les personnes physiques [anc. Ordonnance sur le calcul dans le temps; RO 1992 1820], en vigueur jusqu'au 31 décembre 2013 [RO 2013 2773], remplacée par l'ordonnance sur le calcul dans le temps de l'impôt fédéral direct du 14 août 2013, en vigueur à partir du 1er janvier 2014 [RS 642.117.1]). Cette dernière correspond à l'année civile (cf. art. 41 et 209 al. 2 LIFD). En l'espèce, il n'est pas contesté que le recourant et son épouse se sont séparés de fait durant l'année 2012, de sorte que le recourant doit, en vertu de l'art. 5 al. 2 de l'ancienne ordonnance sur le calcul dans le temps, être taxé séparément pour toute la période fiscale 2012, ce qu'il avait du reste requis du Service cantonal dans son courrier du 12 novembre 2012.

E. 5.2

En revanche, le recourant soutient, en substance, que, en étant imposé comme une personne seule sur l'ensemble de ses revenus de l'année 2012, il peut prétendre à ce que les contributions d'entretien qu'il a versées à sa famille depuis le mois de novembre 2012 soient augmentées proportionnellement, c'est-à-dire annualisées, de manière à couvrir toute l'année 2012.

E. 5.2.1

D'après l'art. 33 al. 1 let. c LIFD, sont déduits du revenu, notamment, la pension alimentaire versée au conjoint divorcé, séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien versées à l'un des parents pour les enfants sur lesquels il a l'autorité parentale, à l'exclusion toutefois des prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille. L'art. 34 let. a LIFD exclut quant à lui la possibilité de déduire les frais d'entretien du contribuable et de sa famille, y

compris les dépenses privées résultant de sa situation professionnelle. Selon la jurisprudence, il découle de ces dispositions que, aussi longtemps que la famille du contribuable forme une unité économique, le montant de la contribution de ses membres au revenu global n'est en principe pas fiscalement pertinent. En dehors de l'hypothèse visée par l' art. 33 al. 1 let . c LIFD, les frais servant à l'entretien du contribuable et de sa famille, alors qu'ils vivent en communauté, ne sont pas déductibles. En revanche, une fois la famille séparée, la pension alimentaire obtenue par le contribuable divorcé ou séparé judiciairement ou de fait, ainsi que les contributions d'entretien versées pour les enfants sur lesquels il exerce l'autorité parentale, sont imposables dans son chapitre fiscal (art. 23 let . f LIFD), tandis que ces mêmes montants peuvent être déduits par le contribuable qui les verse (art. 33 al. 1 let . c LIFD par renvoi de l' art. 212 al. 3 LIFD , applicable à la période fiscale 2012 en vertu des art. 41 et 208 LIFD en relation avec l'art. 63 al. 2 de la loi cantonale du 6 juin 2000 sur les impôts cantonaux directs [LICD/FR; RS/FR 631.1], qui instaure le système postnumerando annuel dans l'Etat de Fribourg). Il ne doit toutefois pas y avoir cumul, dans le sens de l'admission de déductions chez un des contribuables, alors que le même montant n'est pas imposé chez l'autre (cf. arrêt 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 4.2.1, in RDAF 2012 II 56, et les références citées).

E. 5.2.2

En l'espèce, il ressort de l'arrêt querellé que le recourant a commencé à verser une contribution d'entretien et des pensions alimentaires à son épouse, pour celle-ci et pour leurs trois enfants, à partir du mois de novembre 2012, en conformité avec les engagements mentionnés au procès-verbal de l'audience du 23 octobre 2012 tenue devant le juge des mesures protectrices. Il a en outre été retenu que l'enfant aîné du recourant, né en 1992, était déjà majeur en 2012, de sorte que la pension mensuelle de 500 fr. versée en sa faveur ne pouvait faire l'objet d'une déduction au sens de l' art. 33 al. 1 let . c LIFD (pour le caractère non comparable de la pension alimentaire pour enfant mineur et de la pension pour enfant majeur, cf. l'arrêt 2C_436/2010 du 16 septembre 2010 consid. 5.1.2). De plus, la loi distingue l'entretien général, non déductible, qui est fourni à la famille durant la communauté de celui, déductible, qui est dû sous forme de prestations au titre de la vie séparée. Il en découle que le versement des pensions alimentaires et de la contribution d'entretien, au sens de l' art. 33 al. 1 let . c LIFD, a ainsi été pris en considération pour le montant effectivement supporté par le contribuable en 2012. Il en dérive que seules peuvent être déduites les deux mensualités fixes pour conjoint et pour enfants mineurs dues à partir du mois de novembre 2012. En effet, les montants grâce auxquels le contribuable a assuré l'entretien de sa famille entre les mois de janvier et novembre 2012 ressortissent aux prestations versées en exécution d'une obligation d'entretien ou d'assistance fondée sur le droit de la famille, respectivement aux frais d'entretien du contribuable et de sa famille. Ce choix du législateur résultant des art. 33 et 34 LIFD lie le Tribunal fédéral (cf. art. 190 Cst. ; ATF 133 II 305 consid. 5.2 p. 310).

E. 5.2.3

La déduction de l'ensemble des contributions d'entretien versées par le contribuable durant l'année 2012, telle que préconisée par ce dernier, reviendrait à lui permettre de déduire des frais d'entretien de sa famille durant leur vie commune, tandis que son épouse ne serait pas tenue de déclarer lesdits montants à titre de revenu. Ceci irait à l'encontre du système de correspondance mis en place par le législateur fédéral, en particulier par les art. 23 let . f et 33 al. 1 let. c LIFD, qui tient fiscalement compte du déplacement des ressources ayant lieu

entre les époux séparés. Or, la LIFD étant rédigée de manière univoque sur ce point, le recourant ne peut prétendre à des déductions qui dépassent, en violation de l' art. 33 al. 1 let . c LIFD, les montants versés à son épouse depuis leur séparation (arrêt 2C_200/2011 du 4 novembre 2011 consid. 4.2.3, in RDAF 2012 II 56). En vertu du système mis en place par la LIFD, le recourant ne peut par conséquent exiger que l'ensemble des contributions consacrées à l'entretien de sa famille durant l'année 2012, alors que celle-ci n'était pas encore séparée, soient déduits de son revenu.

E. 6

Il convient encore d'examiner si, comme l'affirme le recourant, son imposition pour la période de 2012 viole les principes de l'égalité de traitement et de la capacité économique.

E. 6.1

En vertu de l' art. 127 al. 2 Cst. , dans la mesure où la nature de l'impôt le permet, les principes de l'universalité, de l'égalité de traitement et de la capacité économique doivent, en particulier, être respectés. Selon les principes de l'égalité d'imposition et de l'imposition selon la capacité contributive, les contribuables qui sont dans la même situation économique doivent supporter une charge fiscale semblable; lorsqu'ils sont dans des situations de fait différentes qui ont des effets sur leur capacité économique, leur charge fiscale doit en tenir compte et y être adaptée. Ainsi, toute personne doit contribuer à la couverture des dépenses publiques, compte tenu de sa situation personnelle et en proportion de ses moyens; la charge fiscale doit être adaptée à la substance économique à la disposition du contribuable (cf. ATF 140 II 157 consid. 7.1 p. 160 ss; arrêt 2C_910/2014 du 17 mars 2016 consid. 6.1, destiné à la publication).

E. 6.2

Comme le Tribunal fédéral l'a jugé dans son arrêt 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 (consid. 5.2), la différence qui existe entre la situation d'un contribuable assurant l'entretien de sa famille, avec laquelle il vit en communauté, et celle du contribuable séparé tenu de verser une contribution d'entretien et des pensions alimentaires pour son conjoint et ses enfants (art. 33 al. 1 let . c LIFD), résulte d'un choix délibéré du législateur fédéral. Elle respecte néanmoins, quoi qu'en dise le recourant, le principe de l'égalité de traitement, dont découle celui de la capacité économique, pour plusieurs raisons.

E. 6.2.1

Premièrement, la réglementation légale en matière de déductions comprend nécessairement un certain schématisme en raison de la multiplicité des situations individuelles à considérer, ce qui est toutefois, de manière générale, compatible avec les principes ancrés à l' art. 127 Cst. S'il n'est pas possible de réaliser une égalité absolue, il suffit que la réglementation n'aboutisse pas de façon générale à une charge sensiblement plus lourde ou à une inégalité systématique à l'égard de certaines catégories de contribuables (ATF 133 II 305 consid. 5.1 p. 309 s.; arrêt 2C_200/2011 précité, consid. 5.2.1). Or, les déductions et barèmes différenciés des art. 23 let . f, 24 let. e et 33 al. 1 let. c LIFD sont autant d'ajustements légaux de la charge fiscale qui montrent que le législateur a distingué les catégories de contribuables en fonction de leur capacité économique de façon à établir entre elles et sous cet angle restreint une certaine égalité de traitement. En tant que ces principes trouvent à s'appliquer schématiquement à l'ensemble des contribuables soumis à ce système, on ne discerne pas une inégalité de traitement systématique vis-à-vis d'une catégorie de contribuables, dont pâtirait le recourant (arrêt 2C_200/2011 précité, consid. 5.2.1).

E. 6.2.2

Secondement, les situations durant et après la communauté familiale se distinguent en cela que, dans la première hypothèse, la famille est perçue comme une unité dont les rapports financiers internes ne sont en principe pas fiscalement pertinents (cf. FF 1983 III 1, p. 27-31). Dans la seconde hypothèse, le droit fiscal tient compte du déplacement des ressources entre les membres de la famille. Tandis que le contribuable qui verse la pension alimentaire ou la contribution d'entretien à son (ex-) conjoint a le droit de déduire celle-ci, le parent qui reçoit ces contributions les utilise pour les besoins de l'enfant et ses besoins personnels en sus de ses propres ressources auxquelles cette pension est assimilée et sur laquelle il est imposé; pour sa part, le parent qui reçoit les contributions bénéficie de la déduction sociale pour enfant (ATF 133 II 305 consid. 6.5 p. 311; arrêts 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 5.2.2, in RDAF 2012 II 56; 2C_3/2008 du 18 avril 2008 consid. 2.2).

E. 6.3

Il est vrai que l'application au recourant d'un barème d'imposition en tant que personne seule pour toute l'année 2012, alors qu'il ne s'était séparé qu'en fin d'année 2012, aboutit à ce que sa charge fiscale soit plus lourde que celle d'un contribuable qui se serait séparé de son conjoint plus tôt dans l'année et pourrait ainsi déduire un montant supérieur à titre de contributions d'entretien.

E. 6.3.1

A ce titre, l'arrêt 2C_200/2011 précité fait état de la controverse doctrinale qui existe quant à la divergence entre le système d'imposition, respectivement de déduction des pensions alimentaires (système effectif), et la fiction juridique en vertu de laquelle le barème pour "personne seule" ou "personne mariée" se détermine en fonction de la situation valant au 31 décembre de l'année fiscale (système du jour déterminant ["Stichtagprinzip"], consacré à l'art. 5 al. 2 de l'ancienne Ordonnance sur le calcul dans le temps). Selon ce dernier système, l'imposition du contribuable est en effet susceptible de s'écarter de sa situation économique réelle et de conduire à des augmentations d'impôt qui pourraient être évitées par une détermination des éléments imposables pro rata temporis (cf. arrêt 2C_200/2011 précité, consid. 5.3.1). Cela dit, le Tribunal fédéral a relevé que le schématisme propre au critère dit du jour déterminant permet de simplifier le système d'imposition en diminuant le nombre de situations requérant une taxation intermédiaire. Par ailleurs et contrairement à ce que soutient le recourant, il ne fonde pas un déséquilibre systématique qui frapperait une catégorie de contribuables en particulier. Ainsi, tout contribuable qui, à l'instar du recourant, se séparerait en fin d'année 2012, ferait l'objet d'une taxation individuelle pour toute cette année alors même qu'en restant en couple jusqu'au 31 décembre, lui et son conjoint seraient imposés selon le barème préférentiel pour les époux faisant ménage commun (cf. ancien art. 214 al. 2 LIFD, dans sa teneur en vigueur pour la période fiscale de 2012, selon l'art. 5 de l'ancienne ordonnance sur la progression à froid du 28 septembre 2010 [aOPFr]). De même, en se séparant en début d'année 2012, le contribuable aurait pu déduire un montant supérieur à titre de pensions alimentaires et de contributions d'entretien. Enfin, ce système ne joue pas automatiquement en défaveur des contribuables. Ainsi, ceux-ci peuvent être avantagés par le principe du jour déterminant, notamment s'ils se marient en fin d'année fiscale, dès lors qu'ils seront taxés conjointement pour toute la période fiscale au cours de laquelle leur mariage a eu lieu (art. 5 al. 1 de l'ancienne Ordonnance sur le calcul dans le temps; cf. arrêt 2C_200/2011 précité, consid. 5.3.2)

E. 6.3.2

Au demeurant, il n'y a pas lieu d'entrer plus avant sur la question de l'application du barème pour personne seule au recourant. En effet, celui-ci ne conteste pas son statut de conjoint séparé. Il se plaint uniquement de la prétendue incohérence entre le système effectif régissant la déduction des pensions alimentaires et le système du jour déterminant valant en matière de barèmes pour personne mariée et pour personne seule. Il en tire, à tort, un droit à la déduction fiscale du montant total de l'entretien qu'il a versé pour sa famille en 2012, y compris lorsqu'il faisait encore ménage commun avec celle-ci. Il n'appartient dès lors pas au Tribunal fédéral de trancher, dans le cadre de la présente affaire, la controverse générale relative à l'application du critère du jour déterminant aux barèmes d'imposition.

E. 6.4

Au vu de ce qui précède, les griefs tirés de l'égalité de traitement et de la capacité économique sont mal fondés. Par conséquent, l'arrêt attaqué ne viole ni le droit fiscal fédéral ni le droit constitutionnel en refusant de déduire de l'IFD les dépenses que le recourant a consenties pour l'entretien de sa famille jusqu'au 31 octobre 2012, soit avant d'être soumis au versement des pensions mensuelles pour son épouse et leurs trois enfants. Il convient donc de rejeter le recours en ce qui concerne l'IFD pour 2012. II. Impôt cantonal (IC)

E. 7

Dans le cadre du droit fiscal harmonisé qui régit l'imposition directe aux niveaux cantonal et communal (cf. consid. 1 ci-dessus), tant les notions de période fiscale (art. 63 LCID/FR; anc. art. 63 LHID, abrogé le 1er janvier 2014 [RO 2013 2397]) que d'imposition de couple ou séparée (art. 66 LICD/FR; art. 3 al. 3 et 18 al. 1 et 2 LHID) et de déductions générales et sociales (art. 26, 34 al. 1 let. c et g et art. 36 al. 4 LICD/FR et 9 al. 1 et 2 let. c et g LHID) correspondent à la LIFD. Par conséquent, les considérations développées pour l'impôt fédéral direct trouvent à s'appliquer à l'impôt cantonal fribourgeois relatif à la période fiscale sous examen (cf. arrêts 2C_567/2012 du 15 mars 2013 consid. 7; 2C_200/2011 du 14 novembre 2011 consid. 6, in RDAF 2012 II 56). Il y a donc aussi lieu de rejeter le recours pour ce qui a trait à l'IC pour la période de 2012.

E. 8

Au vu de ce qui précède, le recours doit être rejeté. Succombant intégralement, le recourant doit supporter les frais judiciaires (art. 66 al. 1 et 5 LTF). Il n'y a pas lieu d'allouer des dépens (art. 68 al. 1 et 3 LTF).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.