

BGer 9C 585/2024 vom 3. Dezember 2024

Bundesgericht, 2024-12-03, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_585_2024

FR: TF 9C 585/2024 du 3 décembre 2024

IT: TF 9C 585/2024 del 3 dicembre 2024

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Zürich, Steuerperioden 2009 und 2010 |
Öffentliche Finanzen & Abgaberecht

Erwägungen

E. 1.1

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten liegen vor (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90 und Art. 100 Abs. 1 BGG). Zur Beschwerdebefugnis ist Folgendes zu sagen: Die heutige A. _____ AG ist die Rechtsnachfolgerin der ursprünglichen Steuerpflichtigen. Aufgrund der Universalsukzession, die mit der Fusion einherging (Art. 3 Abs. 1 lit. a in Verbindung mit Art. 22 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 3. Oktober 2003 über Fusion, Spaltung, Umwandlung und Vermögensübertragung [FusG; SR 221.301]), ist die Rechtsnachfolgerin in der vorliegenden Angelegenheit aktivlegitimiert (Art. 89 Abs. 1 BGG). Dasselbe geht aus dem kantonalen Recht hervor (§ 59 Abs. 3 des Steuergesetzes [des Kantons Zürich] vom 8. Juni 1997 [StG/ZH; LS 631.1]: "Überträgt eine juristische Person Aktiven und Passiven auf eine andere juristische Person, sind die von ihr geschuldeten Steuern von der übernehmenden juristischen Person zu entrichten"; dazu Urteil 2C_1031/2020 vom 25. Februar 2021 E. 1.3). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

E. 1.2

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; BGE 150 II 346 E. 1.5.1).

E. 1.3

Anders als im Fall des Bundesgesetzesrechts geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet wird (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 42 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 150 II 346 E. 1.6).

E. 1.4

Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Sachverhaltsergänzend können die Akten beigezogen werden (Art. 105 Abs. 2 BGG; BGE 150 II 83 E. 7.5). Die vorinstanzlichen

Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 150 II 346 E. 1.6). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung (BGE 150 V 249 E. 5.1.1). Willkürlich ist die Beweiswürdigung, wenn sie schlechterdings unhaltbar ist, wenn die Behörde mithin in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen (BGE 150 I 50 E. 3.3.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 42 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6; vorne E. 1.3).

E. 2.1

Ergibt sich aufgrund von Tatsachen und/oder Beweismitteln, die der für die Staats- und Gemeindesteuern zuständigen Veranlagungsbehörde nicht bekannt waren , dass: - eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben (erste Tatbestandsvariante: Nichtbesteuerung) oder - eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (zweite Tatbestandsvariante: Unterbesteuerung), - oder ist eine unterbliebene oder unvollständige Veranlagung auf ein Verbrechen oder Vergehen gegen die Veranlagungsbehörde zurückzuführen (dritte Tatbestandsvariante), so wird als Rechtsfolge die nicht erhobene Steuer samt Zins als Nachsteuer eingefordert (Art. 53 Abs. 1 Satz 1 StHG). Diese harmonisierungsrechtliche Regel stimmt mit der im Bereich der direkten Bundessteuer herrschenden Rechtslage überein. Zwischen dem Recht der direkten Bundessteuer (Art. 151 Abs. 1 DBG) und dem harmonisierten Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden (insb. Art. 53 StHG) bestehen insoweit keine Unterschiede (BGE 150 II 73 E. 4.2.1 ; 141 I 78 E. 7.2.1). Die bundesgerichtliche Rechtsprechung zur einen Steuerart darf grundsätzlich in gleicher Weise auf die andere Steuerart herangezogen werden (Urteile 2C_808/2021 vom 31. Mai 2022 E. 2.1; 2C_6/2021 vom 12. Januar 2021 E. 4; 2C_853/2017 vom 13. Dezember 2017 E. 1.1).

E. 2.2.1

Eine Veranlagung kann namentlich aufgrund dessen unterbleiben, dass die Veranlagungsbehörde um die subjektive Steuerpflicht einer natürlichen oder juristischen Person gar nicht weiss (erste Tatbestandsvariante; vorne E. 2.1). Ist zum Zeitpunkt, da die Veranlagungsbehörde von der möglichen subjektiven Steuerpflicht einer Person erstmals Kenntnis erlangt, die Veranlagungsverjährung bereits eingetreten, was im Fall der periodischen Steuern nach fünf Jahren der Fall ist (Art. 120 DBG bzw. Art. 47 StHG), kann die Veranlagung nur noch mittels eines Nachsterverfahrens herbeigeführt werden (Urteil 2C_533/2010 / 2C_534/2010 vom 16. Februar 2011 E. 4). Das Recht, ein Nachsterverfahren einzuleiten, erlischt indes zehn Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, für die eine Veranlagung zu Unrecht unterblieben oder eine rechtskräftige Veranlagung unvollständig ist (Art. 53 Abs. 2 StHG bzw. Art. 152 Abs. 1 DBG). Es entfällt 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, auf die es sich bezieht (Art. 53 Abs. 3 StHG bzw. Art. 152 Abs. 3 DBG ; BGE 148 V 277 E. 4.2.1 ; 140 I 68 E. 6.1; 138 II 169 E. 4). Beide Fristen - die absolute wie die relative - stellen Verwirkungsfristen dar. Solche können weder gehemmt noch unterbrochen werden (Michael Beusch, Der Untergang der Steuerforderung, 2012, S. 317).

E. 2.2.2

In zeitlicher Hinsicht sind als "unbekannt" bzw. "neu" einzig jene Tatsachen und Beweismittel zu betrachten, die zwar schon bestanden haben, die der Veranlagungsbehörde bei Ablauf der Veranlagungsverjährung (erste Tatbestandsvariante) bzw. bei Erlass der Veranlagungsverfügung (zweite Tatbestandsvariante) aber noch nicht vorlagen (BGE 148 V 277 E. 4.2.2; 144 II 359 E. 4.5.1; Urteile 9C_634/2023 vom 21. Oktober 2024 E. 5.1.1; 9C_567/2023 vom 12. September 2024 E. 4.1; 9C_143/2024 vom 18. Juni 2024 E. 5.3; 9C_689/2022 vom 12. April 2023 E. 9.1, nicht publ. in: BGE 149 II 177).

Nachsteuerrelevant sind grundsätzlich nur solche unechte Noven. Auch nachträglich eingetretene Tatsachen (echte Noven) können bedeutsam sein, aber nur, soweit sie die tatsächliche Grundlage rückblickend rechtserheblich zu beeinflussen vermögen (dazu Urteile 9C_143/2024 vom 18. Juni 2024 E. 5.3; 9C_5/2023 vom 14. März 2024 E. 4.1.1; 2C_868/2020 vom 25. August 2021 E. 2.1.1). In sachlicher Hinsicht ist für den massgebenden Aktenstand der Stand des Dossiers zur betreffenden Steuerperiode massgebend (zuletzt, mit Darstellung der Diskussion in der Doktrin: Urteil 9C_634/2023 vom 21. Oktober 2024 E. 5.1.1). Kenntnisse, Daten, Informationen und dergleichen, die andere (frühere oder spätere) Steuerperioden betreffen, gelten für die Zwecke des Nachsteuerrechts als nicht aktenkundig (wiederum Urteil 9C_634/2023 vom 21. Oktober 2024 E. 5.1.1; anderer Meinung: Peter Locher, Kommentar zum Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, III. Teil, 2015, N. 22 zu Art. 151).

E. 3.1

Die Rechtsnachfolgerin stellt sich bezüglich der Steuerperiode 2010 auf den Standpunkt, dass eine Nachbesteuerung von vornherein ausgeschlossen sei, weil die ordentliche Veranlagung noch vor dem 1. Januar 2016 hätte eingeleitet werden können. Sie will dies daraus ableiten können, dass der Kanton Zürich am 15. Dezember 2015 eine Bücheruntersuchung vorgenommen hatte und dabei die hinreichend gesicherte Erkenntnis gewonnen habe, dass die Steuerpflichtige im Sitzkanton ein blosses Scheindomizil unterhalte.

E. 3.2.1

Vorab ist auf Folgendes hinzuweisen: Es darf als offenkundig gelten, dass E.E. _____ die Steuerpflichtige im Jahr 2008 im Rahmen eines Mantelhandels erworben hat (siehe die typischen Merkmale eines Mantelhandels [Erwerb sämtlicher Aktien, Umfirmierung, Sitzverlegung usw.]; Sachverhalt Bst. A.a). Klarerweise unstrittig ist ferner, dass die Steuerpflichtige bzw. ihre damalige Stellvertreterin, deren Verhalten sie sich anrechnen lassen muss, den Sitzkanton wissentlich und willentlich täuschte, indem sie fakenwidrig von Substanz (zur Verfügung stehende Büroräumlichkeiten) und Personal (Beschäftigung einer Teilzeitmitarbeiterin) sprach (Urteil 2C_592/2018 vom 1. Oktober 2019 E. 6.4; Sachverhalt Bst. A.b.a). Dies veranlasste den Sitzkanton zur Veranlagung der Steuerperioden 2008 bis 2013, was rechtskräftig wurde (Sachverhalt Bst. A.b.b). Spätestens seit der Anerkennung der Steuerhoheit des Kantons Zürich, die dieser in den hier streitbetroffenen Steuerperioden 2008 bis 2010 für sich beanspruchen kann (Urteil 2C_35/2022 vom 23. September 2022 E. 3 und 4; Sachverhalt Bst. A.b.c), ist freilich gegeben, dass die Steuerpflichtige (auch) in den Steuerperioden 2008 bis 2010 im Sitzkanton ein blosses Briefkastendomizil unterhielt, was sie aber bis zum letztgenannten bundesgerichtlichen Urteil bestritt.

E. 3.2.2

Im heutigen Verfahren wirft die Rechtsnachfolgerin dem Kanton Zürich vor, den Sachverhalt offensichtlich unzutreffend festgestellt zu haben. Die in den Urteilen 2C_592/2018 vom 1. Oktober 2019 bzw. 2C_35/2022 vom 23. September 2022 niedergelegten tatsächlichen Feststellungen liessen sich - entgegen der Vorinstanz - keinesfalls auf den vorliegenden Fall heranziehen. Sie verweist auf ein "entscheidrelevantes Protokoll", das der Kanton Zürich zunächst verheimlicht, später abgeändert und erst am 9. Januar 2023 in der heutigen Fassung zu den Akten gegeben habe. Dabei soll es sich "voraussichtlich" um "strafrechtlich relevantes Verhalten seitens des Mitarbeiters" des Kantons Zürich handeln. Dazu ist vorab Folgendes zu sagen: Wenn die Rechtsnachfolgerin schon nicht davor zurückschreckt, angeblich strafrechtlich relevantes Verhalten in den Raum zu stellen, ist sie daran zu erinnern, dass die Steuerpflichtige es war, die die Behörden über Jahre wissentlich und willentlich "an der Nase herumgeführt" hat. Dies mit unbelegten Anwürfen zu kontern, kann der Rechtsnachfolgerin nicht zum Vorteil gereichen.

E. 3.2.3

Hinzu kommt Folgendes: Es trifft zwar zu, dass dem Kontrollbericht ("Protokoll" in der Fassung vom 16. Dezember 2015) entnommen werden kann, die Abklärungen hätten den Verdacht "erhärtet", dass es sich bei der Steuerpflichtigen um eine "Briefkastenfirma zum Zwecke der Steuerersparnis" handle (dortige S. 1). Entsprechend sei die Unternehmung in das Steuerregister des Kantons Zürich einzutragen und werde der Steuerkommissär um Erlass einer Feststellungsverfügung ersucht (dortige S. 2). Dabei bleibt aber völlig im Dunkeln, ob die Aussage lediglich vor dem Hintergrund der Kontrollperiode (Steuerperioden 2013 und 2014) getroffen wurde, zumal nicht etwa die Steuerpflichtige, sondern vielmehr die A. _____ AG (die spätere Rechtsnachfolgerin) kontrolliert worden war. Die Wortwahl ("erhärteter Verdacht") ist, dies entgegen der Rechtsnachfolgerin, ohnehin mehrdeutigen Auslegungen zugänglich. Mehr oder weniger synonym wäre es, wenn die Rede davon gewesen wäre, dass der Verdacht "begründet" oder "genährt" worden sei. Selbst wenn auf die Fassung des Protokolls vom 16. Dezember 2015 abgestellt und damit nicht die Fassung vom 13. Januar 2020 zum Ausgangspunkt genommen würde, bliebe reichlich Interpretationsspielraum zurück. Zwingend ist die Auslegung, wie die Rechtsnachfolgerin sie mit Nachdruck verfiicht, jedenfalls nicht. Ob der "Verdacht" - bezüglich der hier einzig interessierenden Steuerperioden - überhaupt schon vor der Kontrolle im Raum gestanden und ob er sich nach der Kontrolle zur Gewissheit verdichtet habe, was entscheidend wäre, kann der kurzen Wendung jedenfalls nicht entnommen werden. "Verdacht" und "Wissen" sind nicht deckungsgleich. Ein blosser Anschein, ein Zweifel, ein Misstrauen hinsichtlich der (erfolgten oder ausgebliebenen) Steuererklärung stellt ein Durchgangsstadium in einem Erkenntnisverfahren dar, an dessen Ende das eigentliche "Wissen" liegt. Wenn die Rechtsnachfolgerin also dartut, die Jahresrechnungen der Steuerpflichtigen und die Schlussfolgerung, dass die Steuerpflichtige "seit dem Jahr 2008 eigentlich im Kanton Zürich steuerpflichtig war", seien bereits im Dezember 2015 aktenkundig gewesen (Sachverhalt Bst. C.b), ergibt sich solcherlei weder aus den vorinstanzlichen Feststellungen (Art. 105 Abs. 1 BGG) noch aus den Akten (Art. 105 Abs. 2 BGG). Der Revisor rät zwar dazu, die Steuerpflichtige in das Steuerregister des Kantons Zürich aufzunehmen, nicht aber, ohne klar zu machen, dass der Entscheid darüber einer anderen Person (Steuerkommissär) obliegt. Kaum etwas Zusätzliches ergibt sich aus dem E-Mail vom 17. Dezember 2015, 15:33 Uhr, das die damalige Steuerberaterin an ihre

Mandantin - die Steuerpflichtige - gerichtet hatte. Im ersten Bulletpoint findet sich einzig der Hinweis, dass der "tatsächliche Sitz" (womit der Ort der tatsächlichen Verwaltung gemeint sein dürfte) "angezweifelt" werde. Auch wenn anzunehmen ist, dass die "Zweifel" vom Kanton Zürich geäussert worden sein dürften, fände es im Verfassungsrecht keine Grundlage, wenn allein daraus auf hinreichendes Wissen des Kantons Zürich geschlossen würde. Gegenteil soll es sich - will man der damaligen Steuerberaterin Glauben schenken - um "Zweifel" gehandelt haben. Auch der Einspracheentscheid des Steueramtes des Kantons Zürich vom 18. Juni 2021 enthält keinen abschliessenden Hinweis auf das angeblich bestehende "Wissen". Ohne nähere Erläuterung äussert das Steueramt sich hier dahingehend, dass der Revisor "im Dezember 2015" "seine Vermutungen" dem Steuerkommissär "unterbreitet" habe (dortige E. 3.6.2). Und wenn die Steuerpflichtige schliesslich versucht, den ab Mitte Januar 2016 geführten, kantonsinternen E-Mail-Verkehr für ihre Zwecke zu erschliessen und klärende Rückschlüsse daraus zu ziehen, lässt auch dies die vorinstanzlichen Feststellungen nicht als offensichtlich unrichtig erscheinen. Unstreitig erlangte der Kanton Zürich, was die interessierenden Steuerperioden 2009 und 2010 angeht, erst am 19. Januar 2016 nähere Kenntnis. Hierzu ist zu wiederholen, dass die Buchprüfung vom 15./16. Dezember 2015 nicht der Steuerpflichtigen, sondern deren Schwestergesellschaft (die heutige Rechtsnachfolgerin) gegolten hatte, wobei die Steuerperioden 2013 und 2014 kontrolliert wurden. Was erstens die Steuerpflichtige und zweitens die Steuerperioden 2008 bis 2010 angeht, empfing der Kanton Zürich die Abschlüsse unstreitig (erst) am 19. Januar 2016 (Sachverhalt Bst. B.b). Dies brachte den Stein erst richtig ins Rollen, indem nun der Auftrag an die Dienstabteilung Spezialdienste erging, ein Nachsteuer- und Steuerhinterziehungsverfahren zu eröffnen.

E. 3.2.4

Zusammenfassend zeigt sich, dass nicht gesagt werden kann, das erforderliche Wissen habe bereits im Dezember 2015 vorgelegen, weswegen der Weg des ordentlichen Veranlagungsverfahrens zu beschreiten gewesen wäre. Die teils querulatorisch anmutenden Einwände, welche die Rechtsnachfolgerin vorträgt, vermögen die vorinstanzlichen Feststellungen in keiner Weise als verfassungsrechtlich unhaltbar darzustellen. Entsprechend ist von Bundesgesetzes wegen nicht zu beanstanden, dass der Kanton Zürich angenommen hat, die Veranlagung zur Steuerperiode 2010 lasse sich nur noch mittels eines Nachsteuerverfahrens herbeiführen (vorne E. 2.2.1).

E. 3.3.1

Für diesen Fall macht die Rechtsnachfolgerin - nun bezüglich der Steuerperioden 2009 und 2010 - im Wesentlichen geltend, dass es dem Kanton Zürich ab dem 1. Juli 2010, also mit der Entgegennahme der Steuererklärung der Rechtsnachfolgerin zur Steuerperiode 2009, möglich gewesen gewesen wäre, die Jahresrechnungen 2008 bis 2010 der Steuerpflichtigen einzuholen (Sachverhalt Bst. C.b). Da dies unterlassen worden sei, habe der Kanton Zürich sein Recht auf Nachbesteuerung "eingebüsst".

E. 3.3.2

Das Bundesgericht ist in seiner bisherigen Rechtsprechung zum hier interessierenden Sachverhalt davon ausgegangen, dass der Kanton Zürich nicht vor der Buchprüfung vom 15./16. Dezember 2015 um die persönliche Zugehörigkeit der Steuerpflichtigen habe wissen können (Sachverhalt Bst. A.b.a und A.b.c). Erst bei vertiefter Auseinandersetzung mit den Büchern der Rechtsnachfolgerin sei der "Verdacht" aufgekommen, dass die

ausserkantonale Schwestergesellschaft in Wahrheit von V. _____/ZH aus geleitet werde. Im Anschluss daran sei es zu kantonsinternen und kantonsübergreifenden Abklärungen gekommen, die letztlich am 2. Juni 2016 zur Eröffnung und am 16. Juni 2016 zur Sistierung der Nachsteuerverfahren zu den Steuerperioden 2008 bis 2010 geführt haben (Sachverhalt Bst. A.b.a). Die Rechtsnachfolgerin wendet nun aber ein, dass vom Kanton Zürich zu erwarten gewesen wäre, noch zwischen der Buchprüfung und dem Jahresende 2015 tätig zu werden. Konkret hätte er (zumindest) die ordentliche Veranlagung anzukündigen gehabt, wodurch der Lauf der Veranlagungsverjährung neu eingesetzt hätte.

E. 3.3.3

Die Rechtsnachfolgerin trägt mit ihren - wiederum recht weit hergeholt - Argumenten nichts vor, was die seinerzeitige Würdigung des Bundesgerichts in einem anderen Licht erscheinen lassen könnte. Es hat dabei zu bleiben, dass der Kanton Zürich nicht vor der Buchprüfung vom 15./16. Dezember 2015 um die persönliche Zugehörigkeit der Steuerpflichtigen wissen konnte. Entsprechend greift es zu kurz, wenn die Rechtsnachfolgerin die seinerzeitigen Steuerhoheitsverfahren und die heutigen Nachsteuerverfahren auseinanderzuidividieren sucht. Denn die bundesrechtliche Rechtsfrage, die im vorliegenden Nachsteuerverfahren zu beantworten ist, stellt sich nicht anders als zuvor im interkantonalen Zusammenhang.

E. 3.3.4

Die Rechtsnachfolgerin beruft sich im Sinne einer letzten Verteidigungslinie auf das Urteil 2C_263/2018 vom 11. Februar 2019 E. 6.1. Daraus leitet sie ab, dass der Kanton Zürich gehalten gewesen wäre, innerhalb von "drei Arbeits- bzw. vier Wochentagen" die in Aussicht gestellte Veranlagung zur Kenntnis zu bringen. Auch dies ist nicht schlüssig. Im Urteil 2C_263/2018 war es darum gegangen, dass der eine Kanton - kurz vor Jahresende - vom anderen Kanton gesicherte Kenntnis erlangt hatte, die umgehendes Handeln erforderte. Daran fehlte es hier, ist doch von einer Art "Zufallsfund" zu sprechen, indem der Kanton Zürich erst bei Kontrolle der kantonalen Schwestergesellschaft auf die Problematik aufmerksam wurde, die sich - möglicherweise - im Bereich der ausserkantonalen Steuerpflichtigen stellte. Dass dies nähere, gegebenenfalls zeitintensive Abklärungen auslösen würde, liegt auf der Hand, zumal das Jahresende vor der Tür stand. Anders als im zitierten Urteil lagen - bestenfalls - erste Anhaltspunkte vor, weswegen dem Kanton Zürich von Bundesgesetz wegen nicht vorzuwerfen ist, wenn er "erst" im frühen Januar 2016 tätig wurde. Vor dem Jahreswechsel 2015/2016 bestanden keine Anhaltspunkte und hätten dem Kanton Zürich auch keine Anhaltspunkte vorliegen müssen, die ein sofortiges verjährungsunterbrechendes Verhalten nahegelegt hätten.

E. 3.4

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

E. 3.5

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der unterliegenden Partei aufzuerlegen (Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG), mithin der Steuerpflichtigen. Der Kanton Zürich obsiegt in seinem amtlichen Wirkungskreis, weshalb ihm keine Parteientschädigung zuzusprechen ist (Art. 68 Abs. 3 BGG).

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