

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00124 vom 22. Oktober 2008

ZH Verwaltungsgericht, 2008-10-22, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2007.00124

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00124 du 22 octobre 2008

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2007.00124 del 22 ottobre 2008

Regeste

Direkte Bundessteuer 2001 | Gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel. Die Pflichtigen haben den zwei Töchtern im Rahmen eines Erbvorbezugs je eine Liegenschaft übertragen. Das kantonale Steueramt hat die Pflichtigen als Liegenschaftenhändler qualifiziert und daher die Übertragung der Liegenschaften auf die zwei Töchter steuerlich als Überführung von Geschäftsvermögen ins Privatvermögen behandelt. Steuerbarer Immobilienhandel liegt nach der Praxis des Bundesgerichts vor, wenn der Pflichtige Liegenschaftengeschäfte nicht nur im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung bei sich zufällig bietender Gelegenheit tätigt, sondern wenn er dies systematisch und mit Absicht der Gewinnerzielung im Sinn einer selbständigen Erwerbstätigkeit tut. Indizien für einen gewerbsmässigen Liegenschaftenhandel sind: (systematische bzw. planmässige) Vorgehensweise, Häufigkeit der Geschäfte, enger Zusammenhang mit der beruflichen Tätigkeit, Einsatz spezieller Fachkenntnisse, Besitzesdauer, Einsatz erheblicher Fremdmittel. Diese Indizien müssen in ihrer Gesamtheit auf eine selbständige Erwerbstätigkeit ausgerichtet sein. Dies wurde vorliegend verneint, weil das Indiz der Berufsnähe des Liegenschaftengeschäfts allein nicht ausreicht, um eine selbständige Erwerbstätigkeit zu begründen. Gutheissung.

Erwägungen

E. 2

B, beide vertreten durch die C AG, Beschwerdeführende, gegen Schweizerische Eidgenossenschaft, Beschwerdegegnerin, betreffend Direkte Bundessteuer 2001, hat sich ergeben: I. Der mit B, verheiratete A erwarb nach eigenen Angaben seit 1962 folgende Liegenschaften: Liegenschaft Kauf Kaufpreis Fr. Einfamilienhaus H-Strasse 01 in R 1962 ... Einfamilienhaus I-Strasse 02 in R 1967 ... Mehrfamilienhaus J-Strasse 03 in R 1969 ... Mehrfamilienhaus K-Strasse 04 in R 1980 ... Stockwerkeigentum L-Strasse 05/06 in R (fünf 1-Zimmerwohnungen, zwei 2-Zimmerwohnungen) 1984 1995: Verkauf einer 1- und einer 2-Zimmer-Wohnung ... Mehrfamilienhaus M-Strasse 07/08 in R 1985 ... Stockwerkeigentum N-Strasse 09 in S (zwei 2-Zimmerwohnungen) 1988 1990: Verkauf ... Mehrfamilienhaus O-Strasse 10 in R 1989 ... Stockwerkeigentum H-Strasse 32 in R (eine

E. 2.1

Der aus Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung vom 18. April 1999 (BV) abgeleitete Anspruch auf rechtliches Gehör gibt dem Betroffenen als persönlichkeitsbezogenes Mitwirkungsrecht das Recht, sich vor Erlass eines in seine Rechtsstellung eingreifenden Entscheides zu äussern, erhebliche Beweise beizubringen, Einsicht in die Akten zu nehmen, mit erheblichen Beweisanträgen gehört zu werden und an der Erhebung wesentlicher Beweise entweder mitzuwirken oder sich zumindest zum Beweisergebnis zu äussern, wenn

dieses geeignet ist, den Entscheid zu beeinflussen. Dem Mitwirkungsrecht entspricht die Pflicht der Behörde, die Argumente und Verfahrensanträge der Partei entgegenzunehmen und zu prüfen sowie die ihr rechtzeitig und formrichtig angebotenen Beweismittel abzunehmen, es sei denn, diese betreffen eine nicht erhebliche Tatsache oder seien offensichtlich untauglich, über die streitige Tatsache Beweis zu erbringen (BGE 126 I 15 E. 2a; BGE 124 I 241 E. 2, mit weiteren Hinweisen). Der Anspruch auf rechtliches Gehör führt indes nicht zur Unzulässigkeit antizipierter Beweiswürdigung und umfasst im Allgemeinen auch nicht das Recht, sich mündlich äussern zu können (BGE 122 II 464 E. 4a und c).

E. 2.2

Gegenstück dieses aus Art. 29 Abs. 2 BV fliessenden Akteneinsichts- und Beweisführungsrechts ist die Aktenführungspflicht von Verwaltung und Behörden. Danach hat eine Behörde alles in den Akten festzuhalten, was zur Sache gehört (BGE 130 II 473 E. 4.1). Wird der Aktenführungspflicht nicht nachgelebt, so stellt dies eine Verletzung des rechtlichen Gehörs dar, welche sich in dem Sinn auswirkt, dass allfällige aus der Beweislosigkeit resultierende Nachteile als nicht vom Privaten verschuldet gelten können und von diesem nicht zu tragen sind (BGE 124 V 372 E. 3b).

3. 3.1 Der Einkommenssteuer unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte (Art. 16 Abs. 1 DBG). Steuerbar sind gemäss Art. 18 Abs. 1 DBG alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit. Unter diesen Begriff fällt allgemein jede Tätigkeit, bei der ein Unternehmer auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt. Eine solche Tätigkeit kann haupt- oder nebenberuflich, dauernd oder temporär ausgeübt werden. Als Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit gelten dabei auch die Gewinne aus der Veräusserung von Vermögensgegenständen, wenn sie in einer über die schlichte Vermögensverwaltung hinausgehenden Tätigkeit erzielt werden. Ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist stets nach den gesamten Umständen des Einzelfalls zu beurteilen (vgl. u.a. BGE 125 II 113 E. 5b S. 120 f. sowie BGr, 19. Mai 2008, 2C_708/2007, E. 3.1 mit weiteren Hinweisen, www.bger.ch).

3.2 Nach der Praxis des Bundesgerichts liegt steuerbarer Immobilienhandel vor, wenn der Steuerpflichtige An- und Verkäufe von Liegenschaften nicht nur im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung bei sich zufällig bietender Gelegenheit tätigt, sondern wenn er dies systematisch und mit der Absicht der Gewinnerzielung tut; das heisst, wenn er eine Tätigkeit entfaltet, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet ist. Eine solche Tätigkeit qualifiziert sich als selbständige Erwerbstätigkeit im Sinne von Art. 18 Abs. 1 und 2 DBG. Dabei ist unerheblich, ob die Tätigkeit haupt- oder nebenberuflich ausgeübt wird. Als Indizien für eine selbständige Erwerbstätigkeit können etwa in Betracht kommen: die (systematische bzw. planmässige) Art und Weise des Vorgehens, die Häufigkeit der Liegenschaftsgeschäfte, der enge Zusammenhang eines Geschäfts mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, der Einsatz spezieller Fachkenntnisse, die Besitzesdauer, der Einsatz erheblicher fremder Mittel zur Finanzierung der Geschäfte oder die Realisierung im Rahmen einer Personengesellschaft (vgl. zum Ganzen BGE 125 II 113 E. 6a sowie unlängst BGr, 14. April 2008, 2A.125/2007, E. 2.1 mit weiteren Hinweisen, www.bger.ch). Jedes dieser Indizien kann zusammen mit anderen, im Einzelfall unter Umständen aber auch allein, zur Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 18 DBG ausreichen (BGE 125 II 113 E. 3c; BGr, 23. November 2005,

2A.358/2005, E. 2.2 sowie unlängst BGr, 28. Mai 2008, 2C_29/2008, E. 3.3, alle mit weiteren Hinweisen, www.bger.ch).

E. 4

½-Zimmerwohnung) 1989 ... Mehrfamilienhaus P-Strasse 11 in R 1996 ... 1'070 m² Land mit Blockhaus in T 1996 ... (Nach der vorliegend interessierenden Steuerperiode:) Mehrfamilienhaus Q-Strasse 12 in R 2004 ... Mittels zwei Abtretungsverträgen mit Erbvorbezug vom 26. Februar 2001 übertrug A folgende zwei Liegenschaften an seine Töchter: Die Liegenschaft M-Strasse 07 zum Übernahmepreis von Fr. ... an D (ohne Übernahme von Grundpfandschulden) und die Liegenschaft O-Strasse 10 zum Übernahmepreis von Fr. ... an E (mit Übernahme von Grundpfandschulden im Umfang von Fr. ...). Vereinbart wurde je, dass der jeweilige Preis nicht zu bezahlen sei, sondern im Umfang von Fr. ... bzw. von Fr. ... als Erbvorbezug gelte. Die beiden Töchter verpflichteten sich je, sich in einer späteren Erbteilung über den Nachlass des Vaters die jeweiligen Beträge an den dannzumaligen Erbanspruch anrechnen zu lassen. Das kantonale Steueramt gelangte nach Durchführung einer Untersuchung zum Schluss, A sei unter steuerlichen Gesichtspunkten als Liegenschaftenhändler zu qualifizieren, womit die Gewinne aus der Übertragung der beiden erwähnten Liegenschaften auf seine Töchter der Besteuerung zu unterwerfen seien. Es veranlagte die Eheleute A und B deshalb mit Verfügung vom 13. Februar 2006 nicht gemäss deren Selbstdeklaration mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ..., sondern mit einem solchen von Fr. Dies bestätigte das kantonale Steueramt mit Einspracheentscheid vom 9. Mai 2007. II. Eine hiergegen erhobene Beschwerde wies die Steuerrekurskommission II am 12. November 2007 ab. Sie gelangte in Anwendung der einschlägigen bundesgerichtlichen Rechtsprechung nach Würdigung der massgebenden Elemente des vorliegenden Einzelfalles zur Auffassung, zwar handle es sich vorliegend "eher um einen Grenzfall", aus der gesamthaften Betrachtung ergebe sich aber, dass der Pflichtige dennoch als Liegenschaftenhändler einzustufen sei. III. Gegen diesen Entscheid erhoben die Pflichtigen am 19. Dezember 2007 Beschwerde an das Verwaltungsgericht, dem sie neben der Aufhebung des vorinstanzlichen Entscheids beantragten, sie seien gemäss Selbstdeklaration mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... zu veranlagern. Eventualiter sei der "Gewinn aus Schenkung" auf Fr. 0.- festzusetzen, da die Liegenschaft erst im Zeitpunkt des Verkaufs vom Privat- ins Geschäftsvermögen überführt worden wäre. Subeventualiter seien die geschenkten Liegenschaften auch bei den Beschenkten als Geschäftsvermögen zu betrachten, womit keine steuersystematische Realisation stattgefunden habe. Schliesslich ersuchten die Pflichtigen um Zusprechung einer Parteientschädigung. Während dem die Steuerrekurskommission II auf Vernehmlassung verzichtete und sich die Eidgenössische Steuerverwaltung nicht vernehmen liess, schloss das kantonale Steueramt auf Abweisung der Beschwerde. Die Kammer zieht in Erwägung: 1. 1.1 Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG) die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss". Die nur sinngemässe Anwendung der Bestimmungen über das Verfahren vor der Rekurskommission gestattet unterschiedliche Regelungen, die sich aus der Natur eines zweistufigen gerichtlichen Instanzenzugs ergeben, namentlich eine Verengung der Kognition mit Beschränkung des Novenrechts für die zweite Instanz. Sie liegt im Interesse der Verfahrensökonomie und ist geeignet, einer missbräuchlichen Prozessführung

entgegenzuwirken (BGE 131 II 548 E. 2.2.2). Soll die erstinstanzliche Beschwerde die allseitige, hinsichtlich Rechts- und Ermessenskontrolle unbeschränkte gerichtliche Überprüfung der Einspracheentscheide der Veranlagungsbehörde auf alle Mängel des Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens hin (Art. 140 Abs. 3 DBG) ermöglichen, muss sich die Aufgabe der zweitinstanzlichen Beschwerde, welche die Überprüfung der Entscheidung eines Gerichts und nicht diejenige einer Verwaltungsbehörde zum Gegenstand hat, sinnvollerweise auf die Rechtskontrolle beschränken (BGE 131 II 548 E. 2.5). 1.2 Demnach können mit der (zweitinstanzlichen) Beschwerde an das Verwaltungsgericht alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Das Verwaltungsgericht hat sich infolgedessen auf die reine Rechtskontrolle zu beschränken; dazu gehört auch die Prüfung, ob die Vorinstanzen den rechtserheblichen Sachverhalt gesetzmässig festgestellt haben. Dem Gericht ist es daher verwehrt, das von der Rekurskommission in Übereinstimmung mit dem Gesetz ausgeübte Ermessen auf Angemessenheit hin zu überprüfen und so sein Ermessen anstelle desjenigen der Rekurskommission zu setzen. Die Prüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts erstreckt sich somit lediglich auf rechtsverletzende Ermessensfehler, d.h. auf Ermessensüberschreitung und auf Ermessensmissbrauch (vgl. RB 1999 Nr. 147). 2.

E. 4.1

Die Steuerrekurskommission II ist in ihrem Entscheid zum Schluss gelangt, der Pflichtige sei als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler zu qualifizieren. Dies ergebe sich aus der gesamthaften Betrachtung der einzelnen Indizien, wenngleich es sich vorliegend "eher um einen Grenzfall" handle. Der Pflichtige habe von 1969 bis 1996 fünf Mehrfamilienhäuser sowie sieben Stockwerkeigentumseinheiten erworben (und 1989 noch eine Stockwerkeigentumseinheit), wobei ihm seine "sonstige Tätigkeit als Treuhänder, Liegenschaftenverwalter und Mäkler" diejenige Marktnähe gegeben habe, welche ihm die Käufe im Einzelfall erst ermöglicht bzw. erleichtert hätten. Was die zwei Verkäufe zwischen 1962 und 2001 betreffe (Verkauf von zwei Stockwerkeigentumseinheiten [zwei 2-Zimmerwohnungen] an der N-Strasse 09 in S zum Preis von Fr. ... am 4. Juli 1990 [Grundstückgewinn Fr. ...]; Verkauf von zwei Stockwerkeigentumseinheiten [je eine 1- und 2-Zimmerwohnung] an der L-Strasse 05 in R [Grundstückgewinn Fr. ... bzw. Fr. ...]), so stellten diese (aus näher ausgeführten Umständen) kein besonders starkes Indiz für die Eigenschaft des Pflichtigen als Immobilienhändler dar. Auch was die Fremdfinanzierung angehe, so könne diese (aus ebenfalls näher dargelegten Gründen) wenn überhaupt, dann höchstens als schwaches Indiz für die Liegenschaftenhändlertätigkeit gedeutet werden. Allerdings sei der Pflichtige im Liegenschaftsbereich als Mäkler tätig gewesen, womit das Indiz der Berufsnähe erfüllt sei, was zusammen mit den anderen Indizien zur Annahme einer Liegenschaftenhändlertätigkeit genüge.

E. 4.2

Die Pflichtigen vertreten demgegenüber die Auffassung, es liege keine Liegenschaftenhändlertätigkeit vor. Vorab richte sich ihre Tätigkeit betreffend Liegenschaften nicht auf Erwerb, da nie ein solcher daraus resultiert habe. Problematisch sei auch das mögliche Abstellen auf ein einziges Kriterium. Betreffend Berufsnähe, welche aufgrund der Zurechnung des Wissens beauftragter Hilfspersonen bei nahezu jedermann gegeben sei, würde dies bedeuteten, dass "bald jeder ein Liegenschaftenhändler und/oder Wertschriftenhändler wäre". Dies zeige, dass es auf dieses Indiz alleine nicht ankommen dürfe.

E. 4.3

Die Rekurskommission hat die aus der bundesgerichtlichen Rechtsprechung entwickelten Kriterien wie etwa die Häufung der An- und Verkäufe, die Inanspruchnahme bedeutender Fremdmittel sowie den Einsatz von Spezialkenntnissen umfassend beleuchtet und dargelegt, weshalb ihrer Ansicht in einer Gesamtbetrachtung von einer Liegenschaftenhändlerstätigkeit des Pflichtigen auszugehen sei. Betreffend Darlegung und Würdigungen der Sachdarstellungen, etwa bezüglich Glaubhaftigkeit der Teil davon bildenden Aussagen, kann vorab ohne Weiteres auf die entsprechenden Ausführungen der Rekurskommission verwiesen werden (vgl. § 161 des Gerichtsverfassungsgesetzes vom 13. Juni 1976 [GVG]). Das Verwaltungsgericht gelangt in Würdigung sämtlicher Umstände des Einzelfalles dennoch zur gegenteiligen Auffassung als die Rekurskommission. Dies aus folgenden Gründen:

E. 4.3.1

Der Begriff der selbständigen Erwerbstätigkeit, der sich als Typusbegriff durch Offenheit und Unschärfe auszeichnet, wird durch verschiedene Merkmale charakterisiert, welche in einem mehr oder weniger ausgeprägten Masse vorhanden sein können und die bis zu einem gewissen Grade gegeneinander austauschbar sind. Massgebend ist das Gesamtbild, aus dem hervorgehen muss, dass der zu beurteilende Sachverhalt im Ganzen dem Erscheinungsbild des Typus entspricht (Markus Reich, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2, 2. A., Basel 2008, Art. 18 DBG N. 15; Martin Arnold, Nichts Neues unter der Steuersonne?, ASA 67 [1998/99] 598). Insoweit deckt sich die Lehre mit der bundesgerichtlichen Rechtsprechung, wonach für die Annahme einer selbständigen Erwerbstätigkeit entscheidend ist, dass diese nach Würdigung aller massgeblichen Indizien in ihrer Gesamtheit auf Erwerb ausgerichtet ist (vgl. oben E. 3). Nicht ausser Acht gelassen werden darf bei dieser Betrachtung aber auch, dass der Gesetzgeber in Art. 16 Abs. 3 DBG die Steuerfreiheit privater Kapitalgewinne ausdrücklich verankert hat (Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2, Art. 18 DBG N. 11; Arnold, 610).

E. 4.3.2

Bei der Betrachtung der einzelnen Merkmale ist vorab darauf hinzuweisen, dass sich der Erwerb der Liegenschaften über einen erheblichen Zeitraum verteilt. Die Tatsache dieses dauernden Erwerbs spricht nach Auffassung des Verwaltungsgerichts dafür, dass die Käufe als Kapitalanlage getätigt worden sind. Dass dabei der Pflichtige seine Kenntnisse dazu verwendet hat bzw. verwenden konnte, um "gute" Kapitalanlagen zu tätigen, vermag daran nichts zu ändern, ist doch jede Anlegerin und jeder Anleger verständlicherweise bestrebt, seine Anlagen entsprechend zu tätigen. Was sodann die Häufigkeit der Verkaufstätigkeit für den Zeitraum von 1962 bis 2001 betrifft, so stellen die getätigten Verkäufe überhaupt kein Indiz für eine Liegenschaftenhändlerstätigkeit dar. Wie die Rekurskommission bereits zutreffend festgehalten hat, lässt sich den Akten nichts wirklich Schlüssiges in diesem Sinn entnehmen (vgl. § 161 GVG). Derlei darf sich von Vornherein nicht zu Lasten des Pflichtigen auswirken (vgl. oben E. 2.2). Gleiches gilt bezüglich des Einsatzes von Fremdkapital. Erneut hat bereits die Rekurskommission die massgeblichen Punkte aufgenommen und dargelegt, weshalb in der vorgenommenen Fremdfinanzierung "höchstens [ein] schwaches Indiz" für die Liegenschaftenhändlerstätigkeit erblickt werden kann; hierauf kann verwiesen werden (vgl. § 161 GVG). Damit zu prüfen bleibt einzig noch das Kriterium der Berufsnähe.

E. 4.3.3

Die bundesgerichtliche Rechtsprechung hat Berufsnähe, also den engen Zusammenhang eines Liegenschaftengeschäfts mit der beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen, vorab bei Bauunternehmern, Architekten und Bauingenieuren bejaht (vgl. die von der Beschwerdegegnerin angerufenen Präjudizien sowie etwa BGr, 9. November 2004, 2A.193/2004 und BGr, 9. Dezember 2004, 2A.544/2004, www.bger.ch). Als mit der Baubranche verbunden hat es aber beispielsweise auch den Verwaltungsratspräsidenten und Verkaufsleiter einer Ofenbaufirma bezeichnet (BGr, 23. November 2005, 2A.358/2005, E. 3.1 und 4.1, www.bger.ch). Der Rekurskommission ist vor diesem Hintergrund ohne Weiteres darin zuzustimmen, dass beim Pflichtigen als Liegenschaftenverwalter und Vermittler von Liegenschaften Berufsnähe vorlag bzw. vorliegt (vgl. § 161 GVG). Dieses Merkmal erreicht nach Auffassung des Verwaltungsgerichts für sich allein indessen nicht die Intensität, welche es – auch im Licht von Art. 16 Abs. 3 DBG – verbieten würde, blosser Verwaltung des eigenen Vermögens anzunehmen. Sämtliche der erwähnten bundesgerichtlichen Entscheide gelangten denn auch erst unter Bejahung mehrerer Merkmale zur Annahme selbständiger Erwerbstätigkeit und unterschieden sich auch sachverhätlich von dem vorliegend zu beurteilenden Fall, als dass in der Regel für die zu einem der Besteuerung unterworfenen Gewinn führenden Verkäufe weitergehende tatsächliche und rechtliche Vorkehren erforderlich waren. In Würdigung aller massgeblicher Merkmale vermag das Verwaltungsgericht nicht zu erkennen, wie der Pflichtige zum vorliegend einzig interessierenden Zeitpunkt im Bereich der in seinem Eigentum stehenden Liegenschaften eine Tätigkeit entfaltet hätte, die in ihrer Gesamtheit auf Erwerb gerichtet gewesen wäre.

E. 4.3.4

Demzufolge sind die Gewinne aus der im Jahr 2001 erfolgten Übertragung der beiden erwähnten Liegenschaften durch die Pflichtigen auf ihre Töchter nicht der Besteuerung zu unterwerfen und die Beschwerde ist vollumfänglich gutzuheissen. Unter diesen Umständen erübrigt sich ein Eingehen auf die weiteren Vorbringen der Pflichtigen.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Kosten der Beschwerdegegnerin aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG), welche den Beschwerdeführenden eine Parteientschädigung zu bezahlen hat (Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes vom 20. Dezember 1968 über das Verwaltungsverfahren [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG). Demgemäss entscheidet die Kammer :

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