

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00022 vom 6. April 2016

ZH Verwaltungsgericht, 2016-04-06, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2016.00022

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00022 du 6 avril 2016

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2016.00022 del 6 aprile 2016

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2013 | Fahrkostenabzug bei auswärtigem Wochenaufenthalt. Der Abzug für auswärtigen Wochenaufenthalt schliesst in der Regel einen zusätzlichen Abzug für die Fahrkosten mit dem Privatfahrzeug zwischen Wochenaufenthaltsort und Arbeitsort aus: Der Wochenaufenthaltsort ist so zu wählen, dass der Arbeitsort zu Fuss oder zumindest mit öffentlichen Nahverkehrsmitteln zu erreichen ist. Bei einer allzu grossen Distanz zwischen Wochenaufenthalts- und Arbeitsort sind für den täglichen Arbeitsweg in der Regel höchstens die notwendigen Fahrkosten mit öffentlichen (Nah-)Verkehrsmitteln zum Abzug zuzulassen (E. 2 f.). Die Gerichtskosten können der überwiegend unterliegenden Partei zur Gänze auferlegt werden, weshalb die vorinstanzlichen Kosten trotz teilweisem Obsiegen der Pflichtigen im steuerrekursgerichtlichen Verfahren dieser vollständig auferlegt werden durften (E. 4). Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2013 Direkte Bundessteuer 2013, hat sich ergeben: I. A deklarierte für die direkte Bundessteuer 2013 ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...). Für die Staats- und Gemeindesteuern 2013 deklarierte sie ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) und ein steuerbares Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...). Dabei machte sie Mehrkosten für auswärtigen Wochenaufenthalt in Höhe von Fr. ... geltend. Das kantonale Steueramt rechnete mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 28. April 2015 die geltend gemachten Mehrkosten für auswärtigen Wochenaufenthalt auf und berücksichtigte stattdessen nur die Kosten für ein Generalabonnement (GA) der SBB steuermindernd als Arbeitswegkosten. Hieraus resultierte für die direkte Bundessteuer 2013 ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) und für die Staats- und Gemeindesteuern 2013 ein steuerbares Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) und ein Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...). Die hiergegen erhobenen Einsprachen wies das kantonale Steueramt am 29. Mai 2015 ab. II. Die dagegen erhobenen Rechtsmittel hiess das Steuerrekursgericht am 21. Dezember 2015 teilweise gut und veranlagte die Pflichtige für die direkte Bundessteuer 2013 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...). Das steuerbare Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuern 2013 setzte es auf Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) bei einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) fest. Hierbei gestand es der Pflichtigen einerseits steuermindernde Wohnkosten für auswärtigen Wochenaufenthalt in Höhe von Fr. ... zu,

liess aber andererseits zusätzlich geltend gemachte Fahrkosten in der Höhe von Fr. ... und Verpflegungsmehrkosten für auswärtiges Abendessen in Höhe von ... nicht zum Abzug zu. Sodann berücksichtigte es ein zusätzliches Einkommen von Fr. ..., welches die Pflichtige am 11. November 2015 nachdeklarierte. Aufgrund des hauptsächlichen Unterliegens wurden die Kosten des steuerrekursgerichtlichen Verfahrens der Pflichtigen trotz teilweiser Gutheissung vollumfänglich auferlegt. III. Mit Beschwerde vom 5. Februar 2016 liess die Pflichtige dem Verwaltungsgericht beantragen, es seien ihr die Kosten für den Arbeitsweg mit dem Fahrzeug von Fr. ... (Fr. ... abzüglich GA 2. Kl. Fr. 3'550.-) zum Abzug zuzulassen und es sei das steuerbare Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuern auf Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) und für die direkte Bundessteuer auf Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) festzulegen. Eventualiter beantragte sie, es seien die auferlegten Gerichtsgebühren "im Rekursverfahren" zu halbieren oder ihr vollständig zu erlassen. Weiter beantragte sie die Zusprechung einer Parteientschädigung. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt die Abweisung der Beschwerde, soweit auf diese einzutreten sei. Die Eidgenössische Steuerverwaltung und das Gemeindesteuernamt liessen sich nicht vernehmen. Der Einzelrichter erwägt: 1. 1.1 Die Beschwerden bezüglich die Staats- und Gemeindesteuern 2013 (SB.2016.00022) und die direkte Bundessteuer 2013 (SB.2016.00023) betreffen dieselbe Pflichtige sowie dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind. 1.2 Mit der Steuerbeschwerde an das Verwaltungsgericht betreffend die Staats- und Gemeindesteuern können laut § 153 Abs. 3 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) alle Rechtsverletzungen, einschliesslich Überschreitung oder Missbrauch des Ermessens, und die unrichtige oder unvollständige Feststellung des rechtserheblichen Sachverhalts geltend gemacht werden. Für die Beschwerde an das Verwaltungsgericht als weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz im Bereich der direkten Bundessteuer gelten laut Art. 145 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) die Vorschriften von Art. 140 bis 144 DBG über das Beschwerdeverfahren vor der kantonalen Rekurskommission "sinngemäss", was nach der Rechtsprechung dahingehend auszulegen ist, dass die Überprüfungsbefugnis des Verwaltungsgerichts gleich wie bei den Staats- und Gemeindesteuern auf die Rechtskontrolle beschränkt ist (BGE 131 II 548 E. 2.5; vgl. RB 1999 Nr. 147). 1.3 Im Beschwerdeverfahren vor Verwaltungsgericht gilt bei den Staats- und Gemeindesteuern wie bei der direkten Bundessteuer das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist somit die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden. Vom Novenverbot ausgenommen sind dagegen echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen. Neue, erstmals vor Verwaltungsgericht gestellte Rechtsbegehren sind schliesslich allgemein zulässig, sofern sie sich nicht auf Tatsachen und Beweismittel stützen, welche unter das Novenverbot fallen (RB 1999 Nr. 149; BGE 131 II 548).

E. 2.1

Nach Art. 26 Abs. 1 lit. c DBG und § 26 Abs. 1 lit. c StG können grundsätzlich alle für die Ausübung des Berufs erforderlichen Kosten als Berufskosten vom Reineinkommen in Abzug gebracht werden. Bei den Berufskostenabzügen handelt es sich um organische

Abzüge, welche unmittelbar und direkt mit der Einkommenserzielung zusammenhängen.

E. 2.2

Eine ausdrückliche Regelung des auswärtigen Wochenaufenthalts findet sich in der Verordnung über den Abzug von Berufskosten der unselbständigen Erwerbstätigkeit bei der direkten Bundessteuer vom 10. Februar 1993 (Berufskostenverordnung, soweit nicht anders vermerkt nachfolgend in der Ende 2013 in Kraft stehenden Fassung), welche mangels Regelung im kantonalen Recht auch auf die Staats- und Gemeindesteuern sinngemäss anwendbar ist (Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 26 N. 16 und 23). Gemäss Wortlaut von Art. 9 Abs. 1 der Berufskostenverordnung sind die notwendigen Mehrkosten eines auswärtigen Aufenthalts abzugsfähig, sofern die steuerpflichtige Person an den Arbeitstagen am Arbeitsort bleibt und dort übernachten muss (sogenannter Wochenaufenthalt), jedoch regelmässig für die Freitage an den steuerlichen Wohnsitz zurückkehrt. Als notwendige Mehrkosten der auswärtigen Unterkunft gelten hierbei gemäss Art. 9 Abs. 3 der Berufskostenverordnung die ortsüblichen Auslagen für ein Zimmer. Ein auswärtiger Wochenaufenthalt weitab vom Arbeitsort ist bereits vom Wortlaut der Berufskostenverordnung nicht erfasst und erscheint auch im Sinn der genannten Bestimmungen des DBG und StG zur Einkommenserzielung nicht erforderlich. Entsprechend definiert die bundesgerichtliche Praxis Wochenaufenthalter im Sinn der Berufskostenverordnung als steuerpflichtige Personen, die an den Arbeitstagen am Arbeitsort bleiben und nur übers Wochenende regelmässig an den steuerlichen Wohnsitz zurückkehren (BGr, 25. September 2012, StE 2013 B 22.3 Nr. 107, E. 3.1). In Lehre und kantonaler Praxis wird sodann ausdrücklich verlangt, dass der Wochenaufenthaltsort möglichst nahe am Arbeitsort liegt (Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 2. A., Zürich 2009, Art. 26 DBG N. 16; Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 26 N. 16; VGr SG, 4. Juli 2007, B_2006/225, E. 2.4; vgl. auch VGr GR, 8. April 2005, StE 2005 B 22.3 Nr. 84).

E. 2.3

Gemäss Art. 26 Abs. 1 lit. a DBG und § 26 Abs. 1 lit. a StG sowie Art. 5 Abs. 1 der Berufskostenverordnung und Ziff. 1 der Verfügung der Finanzdirektion über die Pauschalisierung von Berufsauslagen Unselbständigerwerbender bei der Steuereinschätzung vom 27. Oktober 2008 (ZStB I Nr. 17/2003) sind sodann die notwendigen Fahrkosten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte als Berufskosten abzugsfähig. Als Wohnstätte hat in diesem Zusammenhang grundsätzlich der Ort zu gelten, von welchem aus der tägliche Arbeitsweg in Angriff genommen wird. Gemäss Art. 5 Abs. 2 der Berufskostenverordnung sind bei Benützung privater Fahrzeuge als notwendige Kosten die Auslagen abziehbar, die bei Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel anfallen würden. Steht kein öffentliches Verkehrsmittel zur Verfügung oder ist dessen Benützung objektiv nicht zumutbar, so können die Pauschalen von Art. 3 der Berufskostenverordnung als Kosten des privaten Fahrzeugs abgezogen werden (Art. 5 Abs. 3 der Berufskostenverordnung). Objektive Unzumutbarkeit im Sinn dieser Bestimmung wird namentlich angenommen bei grosser Distanz zur nächsten Haltestelle eines öffentlichen Verkehrsmittels oder bei einer markanten Zeitersparnis durch Benutzung des Privatfahrzeugs, wobei eine solche in der Regel mindestens eine Stunde pro Tag betragen muss (Richner et al., Handkommentar zum DBG, Art. 26 N 123; Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, § 26 N. 121). In diesen Fällen können für das Auto Fr. 0.70 pro Fahrkilometer Arbeitsweg in Abzug gebracht werden. Die erwähnte Verfügung der

Finanzdirektion sieht für die Staats- und Gemeindesteuern eine analoge Regelung vor. Sind Arbeitsort und Wochenaufenthaltsort jedoch weit voneinander entfernt, sind die daraus resultierenden Autofahrkosten in der Regel nicht abzugsfähig: Wer seinen Aufenthaltsort während der Woche nicht in der Nähe zum oder am Arbeitsort wählt, fällt in aller Regel eine private Entscheidung, die nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Einkommenserzielung steht. Die steuerpflichtige Person ist diesfalls nicht aus beruflichen Gründen auf die Benützung des Privatfahrzeugs für den Arbeitsweg angewiesen, sondern allein deshalb, weil sie ihren Wochenaufenthaltsort aus privaten Gründen fern vom Arbeitsort bezogen hat (VGr GR, 8. April 2005, StE 2005 B 22.3 Nr. 84). Analoges muss grundsätzlich auch gelten, wenn ein zunächst berufsbedingt gewählter Wochenaufenthaltsort nach einem Stellenwechsel beibehalten wird, obwohl der neue Arbeitsort nicht mehr in der näheren Umgebung gelegen ist. Selbst in Bezug auf das Hauptsteuerdomizil lässt die bundesgerichtliche Rechtsprechung unangebracht lange Arbeitswege steuerlich nicht zum Abzug zu und anerkennt stattdessen höchstens die (tieferen) Mehrkosten für einen auswärtigen Wochenaufenthalt in Arbeitsortnähe (BGr, 20. Februar 2013, 2C_630/2012, E. 2.5; BGr, 26. Oktober 2004, StE 2005 A 23.1 Nr. 9, E. 8.3). Ab der Steuerperiode 2016 ist der Abzug für Fahrkosten ferner gemäss Neufassung von Art. 5 Abs. 1 der Berufskostenverordnung auf Fr. 3'000.- limitiert, wobei diese Einschränkung für die zur Beurteilung stehende Steuerperiode irrelevant ist.

E. 2.4

Damit ist festzuhalten, dass der Abzug für auswärtigen Wochenaufenthalt einen zusätzlichen Abzug für die Fahrkosten mit dem Privatfahrzeug zwischen Wochenaufenthaltsort und Arbeitsort in aller Regel ausschliesst: Der Wochenaufenthaltsort ist daher so zu wählen, dass der Arbeitsort zu Fuss oder zumindest mit öffentlichen Nahverkehrsmitteln zu erreichen ist. Bei einer allzu grossen Distanz zwischen Wochenaufenthalts- und Arbeitsort sind für den täglichen Arbeitsweg in der Regel höchstens die notwendigen Fahrkosten mit öffentlichen (Nah-)Verkehrsmitteln zum Abzug zuzulassen. Ausnahmen hiervon wären beispielsweise denkbar, wenn das private Fahrzeug auch für die Berufsausübung selbst benötigt wird, der Arbeitnehmer in seiner Mobilität eingeschränkt oder seine Arbeitsstätte zu den konkreten Einsatzzeiten überhaupt nicht durch öffentliche Verkehrsmittel erschlossen ist und auch kein Wochenaufenthalt in Fussdistanz begründet werden kann (vgl. auch Ziff. I.1 der zitierten Verfügung der Finanzdirektion [ZStB I Nr. 17/203]).

E. 3.1

Die Pflichtige hat ihren Wohnsitz in D (Kanton Zürich), ca. 120 km von ihrem derzeitigen Arbeitsort in E (Kanton Basel-Land) entfernt. Im Zusammenhang mit einer früheren Anstellung in G (Kanton Solothurn) kaufte sich die Pflichtige 2011 eine 3½-Zimmer-Eigentumswohnung im 13 km entfernten I (Kanton Aargau), von wo sie seither unter der Woche zur Arbeit pendelt. Mit dem Stellenwechsel nach E hat sich ihr Arbeitsweg (von I aus) auf rund 53 km pro Weg erhöht. Die Pflichtige hat vor Vorinstanz erstmals dargelegt, dass die Benützung ihres Privatfahrzeugs für die Zurücklegung des Arbeitsweges eine tägliche Zeitersparnis von etwas über einer Stunde ("unter 45 Min." statt "1 Std. 16 Min bis 1 Std. 34 Min" pro Weg) mit sich bringt und die Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel damit unzumutbar erscheine.

E. 3.2

Die von der Pflichtigen geltend gemachte Zeitersparnis bei Benützung ihres Privatfahrzeugs beträgt nur wenig mehr als eine Stunde. Ob ihr die Benützung öffentlicher Verkehrsmittel damit bereits unzumutbar ist und ob sie ihren täglichen Arbeitsweg überhaupt mit dem Privatauto zurücklegt, kann jedoch offengelassen werden. Mit der Vorinstanz ist festzustellen, dass die Ortsauswahl von I als Wochenaufenthaltort nicht (mehr) in unmittelbarem Zusammenhang mit der Einkommenserzielung am neuen Arbeitsort in E steht: Der von der Pflichtigen gewählte Wochenaufenthaltort in I wurde zu einem Zeitpunkt bezogen, als diese noch im nahegelegenen G erwerbstätig war. Aufgrund der grossen Distanz zwischen neuem Arbeitsort und Wochenaufenthaltort ist nicht mehr anzunehmen, dass der ursprünglich aus beruflichen Gründen begründete Wochenaufenthaltort noch in organischem Zusammenhang mit der derzeitigen Einkommenserzielung steht. Vielmehr lassen die Distanzverhältnisse und weiteren Umstände darauf schliessen, dass das bisherige Wochenaufenthaltsdomizil primär aus persönlichen Gründen beibehalten wurde: Da die Pflichtige selbst Eigentümerin der Wohnung in I ist, wäre die Verschiebung ihres Wochenaufenthaltsortes in Arbeitsortnähe mit grösseren Unannehmlichkeiten verbunden als dies bei einem blossen Mietverhältnis der Fall wäre. Insbesondere müsste die Pflichtige eine neue Zweckbestimmung für ihre Eigentumswohnung finden und diese allenfalls weiterveräussern oder vermieten. Dies sind aber private Gründe, die primär mit ihrer Eigentümerstellung und nicht mit ihrer derzeitigen Erwerbstätigkeit zusammenhängen. Auch ihre Erwartung, zukünftig allenfalls wieder in der Nähe des Wochenaufenthaltsortes in I eine Arbeitsstelle zu finden, steht nicht in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der gegenwärtigen Einkommenserzielung.

E. 3.3

Die von der Pflichtigen vorgenommene Differenzierung zwischen "freiwilligem" und "erzwungenem" Wochenaufenthalt erscheint nicht sachgerecht: Die Pflichtige ist nicht aus beruflichen, sondern höchstens aus privaten Gründen "gezwungen", ihr bisheriges Wochenaufenthaltsdomizil beizubehalten. Wer in einer weitentfernten Landesgegend eine Arbeit findet, sieht sich regelmässig dazu genötigt, einen Aufenthalt in Arbeitsnähe zu begründen, sei es durch die Verlegung des Hauptwohnsitzes oder durch die Begründung eines separaten Wochenaufenthaltsortes. Eine Kumulation von Unterkunfts- und Autofahrkosten ist jedoch regelmässig ausgeschlossen und muss deshalb auch der Pflichtigen versagt bleiben. Die spezifischen Nachteile, welche die Pflichtige vorliegend treffen, sind privater und nicht beruflicher Natur und hängen – wie bereits erwähnt – v.a. mit deren Eigentümerstellung zusammen. Ebenso kann der Pflichtigen zugemutet werden, für die wöchentliche Heimkehr an ihren Wohnsitz die öffentlichen Verkehrsmittel zu benutzen, wofür bereits durch die Vorinstanzen die Kosten eines GA 2. Klasse zum Abzug zugelassen wurden.

E. 3.4

Selbst wenn die Pflichtige direkt von ihrem Wohnsitz in D nach E pendeln würde, könnten gemäss zitierter bundesgerichtlicher Praxis (vgl. E. 2.3 in fine vorstehend) nicht die gesamten Fahrkosten, sondern höchstens die (tieferen) Mehrkosten eines ortsüblichen Wochenaufenthaltsortes in der Nähe ihres Arbeitsortes zum Abzug zugelassen werden. Zwar sind die von der Vorinstanz in Abzug gebrachten Wochenaufenthaltskosten für die Unterkunft in I relativ tief und betragen lediglich Fr. ... im Jahr. Es erscheint zweifelhaft, dass die Pflichtige in der Nähe ihres Arbeitsortes in E zum gleichen Preis ein Zimmer (mit Kochgelegenheit) anmieten könnte. Jedoch zieht die Pflichtige aufgrund ihrer dargelegten

privaten Interessen auch einen Mehrwert aus der Beibehaltung ihres bisherigen Wochenaufenthaltsortes, was mitunter ausschlaggebend für den Verbleib in I sein dürfte. Die hieraus resultierenden Mehrkosten sind damit ihrer privaten Sphäre zuzuordnen und stellen letztlich steuerlich nicht abzugsfähige Lebenshaltungskosten dar (vgl. Art 34 lit. a DBG, § 33 lit. a StG). Es rechtfertigt sich deshalb und aus Gründen der Praktikabilität auch nicht, alternativ die allenfalls etwas höheren, allerdings rein hypothetischen Kosten eines Wochenaufenthaltsortes in der Nähe ihres Arbeitsortes in E zum Abzug zuzulassen. Die Beschwerde ist damit bezüglich der Hauptanträge abzuweisen.

E. 4

Die Pflichtige beantragt eventualiter eine Neuverlegung der vorinstanzlichen Gerichtsgebühren. Die Verfahrenskosten sind gemäss Art. 144 Abs. 1 DBG bzw. § 151 Abs. 1 StG grundsätzlich nach Massgabe des Unterliegens aufzuerlegen, wobei bei ganz überwiegendem Unterliegen einer Partei dieser praxisgemäss auch die gesamten Kosten auferlegt werden können (vgl. VGr, 29. September 2015, SB.2015.00081, E. 4.2 [nicht auf www.vgrzh.ch veröffentlicht]; Kaspar Plüss in: Alain Griffel [Hrsg.], Kommentar zum Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons Zürich, 3. A., Zürich etc. 2014 [Kommentar VRG], § 13 N. 53). Die Pflichtige ist vor Vorinstanz lediglich bezüglich des von ihr geltend gemachten Abzugs für die Wohnkosten des Wochenaufenthalts in Höhe von Fr. ... durchgedrungen, während weitergehende Kosten für auswärtige Verpflegung und für den Arbeitsweg in Höhe von insgesamt rund Fr. ... nicht zum Abzug zugelassen und der Pflichtigen ein nachdeklariertes Einkommen in Höhe von Fr. ... aufgerechnet wurden. Selbst ohne Berücksichtigung des nachdeklarierten Einkommens ist die Pflichtige damit als vor Vorinstanz ganz überwiegend unterliegend zu betrachten, weshalb ihr ermessensweise auch die gesamten Kosten auferlegt werden durften. Damit ist die Beschwerde auch bezüglich des Eventualantrags abzuweisen.

E. 5

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten der Beschwerdeführerin aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG). Eine Parteientschädigung steht dieser aufgrund ihres Unterliegens nicht zu (§ 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959 [VRG] in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 Abs. 1–3 des Verwaltungsverfahrensgesetzes vom 20. Dezember 1968 [VwVG] in Verbindung mit Art. 144 Abs. 4 und Art. 145 Abs. 2 DBG).

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