

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00143 vom 20. März 2019

ZH Verwaltungsgericht, 2019-03-20, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2018.00143

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00143 du 20 mars 2019

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2018.00143 del 20 marzo 2019

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2010-2012 | DBA-Albanien [Der Pflichtige hatte seinen Wohnsitz in den Steuerjahren 2010-2012 in Albanien; im Kanton Zürich verfügte er weiterhin über eine Liegenschaft.] Vereinigung der Verfahren SB.2018.00143 und SB.2018.00144 (E. 1). Keine Verletzung des rechtlichen Gehörs (E. 2). Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich sind hier aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit steuerpflichtig, wenn sie in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich eine Erwerbstätigkeit ausüben oder als Mitglied der Verwaltung oder Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz Tantiemen, Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen oder ähnliche Vergütungen beziehen bzw. an Grundstücken Eigentum haben. Dem Pflichtigen wurden gestützt auf Art. 16 DBA-Albanien zu Recht Verwaltungsratshonorare einer in der Schweiz domizilierten Gesellschaft aufgerechnet. Auch die Aufrechnung der Einkünfte aus beweglichem Vermögen (Art. 10 DBA-Albanien) sowie des Eigenmietwerts seiner Liegenschaft im Kanton Zürich war zulässig (E. 4.1-4.4). Der Schuldzinsenabzug, welcher ein nicht rechtsgenügend nachgewiesenes Darlehen betraf, wurde zu Recht verweigert (E. 4.5). Abweisung.

Erwägungen

E. 2

Schweizerische Eidgenossenschaft, beide vertreten durch das kantonale Steueramt, Beschwerdegegnerschaft, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2010–2012 Direkte Bundessteuer 2010–2012, hat sich ergeben: I. A (nachfolgend: der Pflichtige) verlegte seinen Wohnsitz im Jahr 2009 nach Albanien. Weil er in B weiterhin über Grundeigentum verfügte, reichte er für die Steuerjahre 2010, 2011 und 2012 dort Steuererklärungen ein, in welchen er je ein steuerbares Einkommen von Fr. ... sowie ein steuerbares Vermögen von Fr. ... (2010), Fr. ... (2011) und Fr. ... (2012) deklarierte. Mit Auflagen vom 1. Juli 2013 und 17. April 2014 sowie Mahnungen vom 30. August 2013, 16. September 2013 und 15. Juli 2014 forderte das kantonale Steueramt den Pflichtigen unter anderem auf, für die Steuerperioden 2010 bis 2012 Lohnausweise, Aufstellungen über Verwaltungsratshonorare, Angaben über Einkünfte aus selbständigem Erwerb sowie vollständige Liegenschafts- und Wertschriftenverzeichnisse einzureichen; dem kam der Pflichtige nur ungenügend nach. In der Folge schätzte das kantonale Steueramt das steuerbare Einkommen und Vermögen für die Jahre 2010 bis 2012 teilweise nach pflichtgemäsem Ermessen und schätzte den Pflichtigen am 31. Oktober 2014 für die Staats- und Gemeindesteuern 2010 und 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) sowie für die Staats- und Gemeindesteuern 2012 mit einem

steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) ein. Gleichtags veranlagte es den Pflichtigen für die direkte Bundessteuer 2010 und 2011 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) und für die direkte Bundessteuer 2012 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...). Mit Einsprache vom 6. November 2014 wandte sich der Pflichtige im Wesentlichen gegen die Aufrechnung von Einkünften aus unselbständiger Erwerbstätigkeit, die Aufrechnung eines Vermögens sowie eines Vermögensertrags, die Aufrechnung eines Eigenmietwerts und die Nichtberücksichtigung von Privatschulden und daraus entstandener Schuldzinsen. Mit Auflage vom 8. Mai 2015 und Mahnung vom 22. Juli 2015 forderte das kantonale Steueramt beim Pflichtigen weitere Dokumente ein; dem kam der Pflichtige erneut nur ungenügend nach. Nachdem der Pflichtige Einschätzungs- bzw. Veranlagungsvorschläge vom 13. Dezember 2016 abgelehnt hatte, setzte das kantonale Steueramt die Bemessungsfaktoren mit Einspracheentscheiden vom 26. Januar 2017 in teilweiser Gutheissung der Einsprache folgendermassen fest: Direkte Bundessteuer 2010 Staats- und Gemeindesteuern 2010 Steuerbares Einkommen Fr. ... Fr. ... Satzbestimmendes Einkommen Fr. ... Fr. ... Steuerbares Vermögen Fr. ... Satzbestimmendes Vermögen Fr. ... Direkte Bundessteuer 2011 Staats- und Gemeindesteuern 2011 Steuerbares Einkommen Fr. ... Fr. ... Satzbestimmendes Einkommen Fr. ... Fr. ... Steuerbares Vermögen Fr. ... Satzbestimmendes Vermögen Fr. ... Direkte Bundessteuer 2012 Staats- und Gemeindesteuern 2012 Steuerbares Einkommen Fr. ... Fr. ... Satzbestimmendes Einkommen Fr. ... Fr. ... Steuerbares Vermögen Fr. ... Satzbestimmendes Vermögen Fr. ... II. Das Steuerrekursgericht wies die hiergegen erhobenen Rechtsmittel mit Entscheid vom 27. November 2018 ab. III. Mit Beschwerde vom 28. Dezember 2018 beantragte der Pflichtige dem Verwaltungsgericht, unter Entschädigungsfolge sei der Entscheid vom 27. November 2018 aufzuheben und seine in der Einsprache gestellten Anträge seien gutzuheissen, eventualiter sei die Angelegenheit an das Steuerrekursgericht zurückzuweisen. Das Steuerrekursgericht verzichtete am 8. Januar 2019 auf eine Vernehmlassung; das kantonale Steueramt schloss mit Beschwerdeantwort vom 11. Januar 2019 auf Abweisung des Rechtsmittels. Die Gemeinde B reichte keine Vernehmlassung ein. Die Kammer erwägt: 1. Die Beschwerden betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2010 bis 2012 (SB.2018.00143) und direkte Bundessteuer 2010 bis 2012 (SB.2018.00144) betreffen denselben Pflichtigen und dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie zu vereinigen sind.

E. 2.1

Der Pflichtige rügt vorab eine Gehörsverletzung der Vorinstanz, weil er zur Rekurs- bzw. Beschwerdeantwort keine Stellung habe nehmen können. Die Vorinstanz sandte die Rekurs- bzw. Beschwerdeantwort dem Pflichtigen am 3. Mai 2017 mit eingeschriebener Sendung und dem Vermerk "Das Steuerrekursgericht erachtet den Schriftenwechsel als abgeschlossen. Eine allfällige Stellungnahme kann trotzdem bis 15. Mai 2017 eingereicht werden." zu. Die Sendung wurde dem Pflichtigen am 4. Mai 2017 durch Avisierung im Postfach zur Abholung gemeldet, indes nicht abgeholt.

E. 2.2

Die Zustellung eines Entscheids gilt als vollzogen, wenn der Adressat selbst oder ein von ihm Bevollmächtigter die Sendung entgegennimmt (vgl. § 9 Abs. 1 der Verordnung zum Steuergesetz vom 1. April 1998 [VO StG]). Nach ständiger verwaltungs- und bundesgerichtlicher Rechtsprechung gilt der letzte Tag einer siebentägigen Abholfrist als

fingiertes Zustelldatum, wenn der Adressat die Zustellung einer eingeschriebenen Sendung schuldhaft verhindert (sogenannte Zustellfiktion nach § 9 Abs. 2 VO StG). Von einem schuldhaften Verhindern der Zustellung ist dann auszugehen, wenn der Pflichtige die erforderlichen Vorkehren für die Zustellbarkeit von behördlichen Postsendungen unterlässt, obwohl ein Prozessverhältnis besteht, das ihn verpflichtet, unter anderem dafür zu sorgen, dass ihm Entscheide, welche das Verfahren betreffen, zugestellt werden können, und die Zustellung eines behördlichen Akts mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit erwartet werden musste (BGr, 11. April 2013, 2C_565/2012, E. 2; Martin Zweifel/Hugo Casanova/Michael Beusch/Silvia Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., Zürich/Basel/Genf 2018, § 15 N. 49). Aufgrund der Postinformation, dass der Empfängerin oder dem Empfänger die Sendung angezeigt und eine Frist zur Abholung angesetzt worden sei, besteht eine Vermutung für die Zustellung der Abholungseinladung; es obliegt diesfalls der Partei, diese Vermutung zu widerlegen (Felix Richner/Walter Frei/Stefan Kaufmann/Hans Ulrich Meuter, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., Zürich 2013, § 126 N. 46b). Es findet also hinsichtlich der Zustellung der Abholungseinladung eine Umkehr der Beweislast in dem Sinn statt, dass im Fall der Beweislosigkeit der Entscheid zu Ungunsten der empfangenden Partei ausfällt, die den Erhalt der Abholungseinladung bestreitet. Diese Vermutung kann allerdings von der Empfängerin oder dem Empfänger widerlegt werden, wobei kein Beweis des Gegenteils erforderlich, sondern eine Entkräftung durch den Gegenbeweis möglich ist; dabei genügt der Nachweis einer überwiegenden Wahrscheinlichkeit von Fehlern bei der Zustellung (vgl. zum Ganzen BGr, 9. Juli 2015, 1C_129/2015, E. 3.1 mit Hinweisen).

E. 2.3

Der Pflichtige befand sich im Zeitpunkt des vorinstanzlichen Zustellversuchs in einem laufenden Rechtsmittelverfahren und musste zweifellos mit behördlichen Zustellungen rechnen. Er behauptet zwar, von der schweizerischen Post nicht über die eingeschriebene Sendung informiert worden zu sein, beschränkt sich indes einzig auf diese Behauptung, ohne auch nur ansatzweise Gründe darzutun, die auf einen Fehler bei der Zustellung schliessen liessen. Damit greift die Vermutung, dass die Abholungseinladung dem Pflichtigen ins Postfach gelegt wurde, weshalb die fragliche Sendung als am 11. Mai 2017 zugestellt gilt (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 126 N. 35). Dem Pflichtigen wurde damit hinreichend Gelegenheit zur Stellungnahme gegeben; dass er diese nicht wahrnehmen konnte, hat er sich selber zuzuschreiben. Entgegen dem Vorbringen des Pflichtigen war die Vorinstanz sodann auch nicht verpflichtet, ihm die Rekurs- bzw. Beschwerdeantwort auch noch mit normaler Sendung zuzustellen. Die Vorinstanz hat demnach den Gehörsanspruch des Pflichtigen nicht verletzt.

E. 3.1

Natürliche Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich sind hier aufgrund wirtschaftlicher Zugehörigkeit unter anderem steuerpflichtig, wenn sie an Grundstücken in der Schweiz Eigentum, dingliche oder diesen wirtschaftlich gleichkommende persönliche Nutzungsrechte haben sowie wenn sie in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich eine Erwerbstätigkeit ausüben oder als Mitglied der Verwaltung oder Geschäftsführung von juristischen Personen mit Sitz oder Betriebsstätte in der Schweiz Tantiemen, Sitzungsgelder, feste Entschädigungen, Mitarbeiterbeteiligungen oder ähnliche Vergütungen beziehen (Art. 4 Abs. 1 lit. c und Art. 5 Abs. 1 lit. a und b des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG], § 4 Abs. 1

lit. b und Abs. 2 lit. a und b des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 [StG]).

E. 3.2

Nach Art. 16 Abs. 1 DBG sowie § 16 Abs. 1 StG unterliegen alle wiederkehrenden und einmaligen Einkünfte der Einkommenssteuer. Steuerbar sind insbesondere alle Einkünfte aus privatrechtlichen und öffentlich-rechtlichen Arbeitsverhältnissen sowie Einkünfte aus beweglichem und unbeweglichem Vermögen (Art. 17 Abs. 1 und Art. 20 ff. DBG sowie §§ 17 Abs. 1 und 20 ff. StG), insbesondere der Mietwert von Liegenschaften, die dem Steuerpflichtigen aufgrund von Eigentum für den Eigengebrauch zur Verfügung stehen (Art. 21 Abs. 1 lit. b DBG; § 21 Abs. 1 lit. b StG). Der Kanton und die Gemeinden erfassen zudem das gesamte Reinvermögen mit einer Vermögenssteuer (§ 38 Abs. 1 StG).

E. 4.1

Der Beschwerdegegner rechnete dem Pflichtigen einerseits Honorare auf, die dieser als Verwaltungsrat der im Streitgegenständlichen Zeitraum in B domizilierten C AG erhalten habe, andererseits den Eigenmietwert für eine in B gelegene Liegenschaft sowie (satzbestimmend) nach pflichtgemäßem Ermessen geschätztes bewegliches Vermögen und die Erträge daraus. Zudem verweigerte der Beschwerdegegner dem Pflichtigen einen geltend gemachten Abzug für ein von einem D gewährtes Darlehen über Fr. ... und den dafür angeblich geleisteten Zinsen im Betrag von Fr. ... pro Jahr.

E. 4.2

Der Pflichtige wendet zunächst ein, er habe in den strittigen Steuerperioden in Albanien gewohnt und dort Steuern bezahlt, weshalb eine Besteuerung in der Schweiz unzulässig sei. Wie vorstehend (E. 3) dargelegt, sind Personen ohne steuerrechtlichen Wohnsitz oder Aufenthalt in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich hier dennoch steuerpflichtig, wenn sie in der Schweiz bzw. im Kanton Zürich eine Erwerbstätigkeit ausüben bzw. an Grundstücken Eigentum haben. Dem Pflichtigen wurden Verwaltungsrats honorare einer in der Schweiz domizilierten Gesellschaft aufgerechnet. Gemäss Art. 16 des Abkommens vom 12. November 1999 zwischen der Schweizerischen Eidgenossenschaft und der Republik Albanien zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen (DBA-Albanien, SR 0.672.912.31) können Aufsichtsrats- oder Verwaltungsratsvergütungen und ähnliche Zahlungen, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person in ihrer Eigenschaft als Mitglied des Aufsichts- oder Verwaltungsrats oder eines ähnlichen Organs einer Gesellschaft bezieht, die im anderen Vertragsstaat ansässig ist, im anderen Staat besteuert werden. Ebenso können nach Art. 6 Abs. 1 DBA-Albanien Einkünfte, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus unbeweglichem Vermögen bezieht, das im anderen Vertragsstaat liegt, im anderen Staat besteuert werden. Mithin erfolgt die Besteuerung von Entschädigungen für die Tätigkeit als Verwaltungsrat einer schweizerischen Gesellschaft sowie von Erträgen aus in der Schweiz gelegenen unbeweglichem Vermögen in Übereinstimmung mit dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Albanien. Was schliesslich die Einkünfte aus beweglichem Vermögen betrifft, hat der Beschwerdegegner diese für sämtliche strittigen Steuerperioden zu Recht Albanien zur Besteuerung zugewiesen und in der Schweiz nur satzbestimmend berücksichtigt (vgl. Art. 10 f. DBA Albanien; § 6 Abs. 1 StG; Madeleine Simonek in: Martin Zweifel/Michael Beusch/René Matteotti [Hrsg.], Internationales Steuerrecht, Basel 2015, Art. 23 N. 193 mit Hinweisen).

E. 4.3

Der Pflichtige bestreitet sodann, in den strittigen Steuerperioden Honorare von der C AG erhalten zu haben. Aus den Akten ergibt sich diesbezüglich, dass die C AG der Sozialversicherungsanstalt des Kantons Zürich für den Pflichtigen jährliche Einkommen von Fr. ... (2010 und 2011) sowie Fr. ... (2012) meldete. Für die Jahre 2011 und 2012 stimmt dies mit Bescheinigungen über die Bezüge von Mitgliedern der Verwaltung und Organen der Geschäftsführung der C AG überein, wonach die Bezüge des Pflichtigen im Jahr 2011 Fr. ... und im Jahr 2012 Fr. ... betragen; diese Bescheinigungen tragen die Unterschrift des Pflichtigen. Für das Jahr 2011 liegt zudem ein Lohnausweis in den Akten, in dem ein Nettolohn von Fr. ... bescheinigt wird. Einzig für das Jahr 2010 wurde sämtlichen Mitgliedern bescheinigt, sie hätten keine Vergütungen bezogen. Angesichts der hohen Bezüge in anderen Jahren ist indes nicht glaubhaft, dass im Jahr 2010 keine Verwaltungsrats honorare ausbezahlt wurden. Die fragliche Meldung widerspricht sodann der Abrechnung mit der Sozialversicherungsanstalt Zürich. Der Pflichtige verweist diesbezüglich auf ein Schreiben der C AG vom 31. Dezember 2013, das eine unleserliche Unterschrift trägt und in dem bescheinigt wird, dass das Arbeitsverhältnis mit dem Pflichtigen bereits im Jahr 2009 beendet worden sei, indes "to preserve the insurance benefits of Mr A" für die Jahre 2010 bis 2012 weiterhin Sozialversicherungsbeiträge bezahlt worden seien. Im Widerspruch zu dieser Darstellung lässt sich dem Handelsregisterauszug für die mittlerweile gelöschte C AG entnehmen, dass der Pflichtige ab Mitte 2009 (wieder) Mitglied des Verwaltungsrats war und diese Funktion – zwischenzeitlich als Präsident – bis im Januar 2013 ausübte. Es ist sodann nicht nachvollziehbar, weshalb die C AG weiterhin Beiträge an die Alters- und Hinterlassenenversicherung bzw. die Invalidenversicherung bezahlt haben sollte, obwohl angeblich kein Lohn mehr ausbezahlt wurde; solches wäre im Übrigen auch nicht zulässig. Damit vermag der Pflichtige die Vermutung, er habe in den Jahren 2010 bis 2012 entsprechend der Meldung an die SVA Zürich als Mitglied des Verwaltungsrats der C AG Lohn bezogen, nicht umzustossen. Demnach hat der Beschwerdegegner dem Pflichtigen für dessen Tätigkeit als Verwaltungsrat der C AG zu Recht Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit aufgerechnet. Die Höhe der Aufrechnung stellt der Pflichtige nicht in Zweifel, weshalb diese nicht näher zu prüfen ist.

E. 4.4

Sinngemäss rügt der Pflichtige weiter, ihm hätte kein Eigenmietwert aufgerechnet werden dürfen, da die von ihm getrenntlebende Ehefrau die Wohnung benutzt habe. Damit setzt er sich indes in Widerspruch zu seinen Ausführungen in einem Schreiben vom 22. August 2014 sowie in der Rechtsmittelschrift vor Vorinstanz, wonach die Wohnung seit dem Jahr 2009 bzw. jedenfalls ab dem Jahr 2010 leer gestanden habe. Im Einspracheverfahren hatte er noch geltend gemacht, er habe die Wohnung verkaufen wollen; für diese Behauptung reichte er indes bis heute keine Belege ein. Es ist deshalb nicht zu beanstanden, dass Beschwerdegegner und Vorinstanz davon ausgingen, der Pflichtige habe sich die Wohnung zum jederzeitigen Eigengebrauch zur Verfügung gehalten, was praxisgemäss der Eigennutzung gleichzustellen ist (BGr, 3. November 2015, 2C_182/2015 und 2C_186/2015, E. 4.2; BGE 99 Ia 344; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 21 N. 64).

E. 4.5

Gegenstand der vorinstanzlichen Verfahren war zudem der vom Pflichtigen geltend gemachte Schuldenabzug (§ 46 StG) für ein von D gewährtes Darlehen über Fr. Vor Verwaltungsgericht äussert sich der Pflichtige nicht rechtsgenügend zum Bestand dieser

Schuld, weshalb darauf nicht weiter einzugehen ist. Indessen macht er weiterhin geltend, es seien in den strittigen Steuerperioden zusätzliche Schuldzinsen im Umfang von Fr. ..., welche er für das von D gewährte Darlehen über Fr. ... geleistet habe, zum Abzug zuzulassen. Der Schuldzinsenabzug ist in Art. 33 Abs. 1 lit. a DBG bzw. § 31 Abs. 1 lit. a StG geregelt: So werden von den Einkünften die privaten Schuldzinsen im Umfang der nach den Art. 20, 20a und 21 bzw. §§ 20, 20a und 21 steuerbaren Vermögenserträge und weiterer Fr. 50'000.- abgezogen. Wie bereits die Vorinstanz zutreffend festgehalten hat, forderte der Beschwerdegegner den Pflichtigen mit Auflage vom 8. Mai und Mahnung vom 22. Juli 2015 unter anderem auf, die behaupteten Schuldzinszahlungen mittels Zahlungsbescheinigungen zu belegen. Dieser Auflage kam der Pflichtige nicht nach. Er reichte einzig einen erst am 31. Oktober 2014 erstellten Darlehensvertrag sowie eine vom 27. Mai 2015 datierende Bestätigung von D ein, wonach er jeweils am Jahresende einen Zins von Fr. ... erhalten habe. Beides erscheint indes als Gefälligkeit von D und vermag eine tatsächliche Schuldzinszahlung nicht rechtsgenügend zu belegen. Vielmehr hätte der Pflichtige dafür Belege über entsprechende Geldüberweisungen einreichen müssen. Dass der Zins in bar bezahlt worden wäre, ist angesichts der Höhe des Betrags und da der Pflichtige etwa den Mietzins für seine Wohnung in Albanien gemäss Mietvertrag vom 16. November 2009 ebenfalls auf ein Bankkonto zu überweisen hatte, nicht glaubhaft. Im Übrigen hat der Pflichtige auch keine Quittungen eingereicht, welche solche Barzahlungen belegen würden. Mit der von der Vorinstanz bestätigten satzbestimmenden Aufrechnung von beweglichem Vermögen im Umfang von Fr. ... bzw. eines daraus resultierenden Ertrags von Fr. ... im Bereich der Staats- und Gemeindesteuern 2012 setzt sich der Beschwerdeführer nicht auseinander, weshalb darauf nicht weiter einzugehen ist.

E. 5

Nach dem Gesagten ist die Beschwerde abzuweisen.

E. 6

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten dem Pflichtigen aufzuerlegen (§ 151 Abs. 1 in Verbindung mit § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 145 Abs. 2 DBG) und steht diesem keine Parteientschädigung 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.