

ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00109 vom 2. Februar 2022

ZH Verwaltungsgericht, 2022-02-02, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/zh_verwaltungsgericht__SB.2021.00109

FR: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00109 du 2 février 2022

IT: ZH_VERWALTUNGSGERICHT SB.2021.00109 del 2 febbraio 2022

Regeste

Staats- und Gemeindesteuern 2018 | Staats- und Gemeindesteuern 2018. Ermessenstaxation. Die Pflichtigen haben trotz Mahnung keine Steuererklärung eingereicht bzw. erst nach der Rechtsmittelfrist, weshalb die Steuerfaktoren zu Recht nach pflichtgemäsem Ermessen eingeschätzt bzw. veranlagt wurden. Voraussetzungen für die Anfechtung einer Ermessenstaxation. Der Pflichtige hat es versäumt, die Ermessenstaxationen rechtzeitig durch eine hinreichend begründete Einsprache anzufechten, unter Nennung allfälliger Beweismittel, weshalb auf seine Einsprachen zu Recht nicht eingetreten wurde. Weiter ist nicht ersichtlich, inwiefern die steueramtliche Schätzung nichtig sein soll. Ausgangsgemässe Regelung der Kosten- und Entschädigungsfolgen. Abweisung der Beschwerden.

Erwägungen

E. 2

Abteilung SB.2021.00109 SB.2021.00110 Urteil der 2. Kammer vom 2. Februar 2022
Mitwirkend: Abteilungspräsident Andreas Frei (Vorsitz), Verwaltungsrichterin Elisabeth Trachsel, Verwaltungsrichterin Silvia Hunziker, Gerichtsschreiberin Ivana Devcic. In Sachen 1. A, 2. B, Nr. 2 vertreten durch Nr. 1, Beschwerdeführende, gegen Kanton Zürich, vertreten durch das Kantonale Steueramt, Beschwerdegegner, betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2018 sowie Direkte Bundessteuer 2018, hat sich ergeben: I. A und B (nachfolgend: der Pflichtige bzw. die Pflichtige und gemeinsam: die Pflichtigen) reichten für die Steuerperiode 2018 trotz Mahnung vom 21. Oktober 2019 keine Steuererklärung ein. Das kantonale Steueramt veranlagte die Pflichtigen am 11. März 2021 für die direkte Bundessteuer 2018 nach pflichtgemäsem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. Gleichentags wurden sie für die Staats- und Gemeindesteuern 2018 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...) eingeschätzt. Auf die hiergegen erhobenen Einsprachen trat das kantonale Steueramt am 23. April 2021 mangels rechtsgenügender Begründung nicht ein. II. Die dagegen erhobenen Rechtsmittel wies das Steuerrekursgericht am 3. August 2021 ab, soweit es darauf eintrat. III. Mit Beschwerde vom 30. August 2021 beantragten die Pflichtigen sinngemäss, es seien die vorinstanzlichen Entscheide aufzuheben und die Steuerfaktoren gemäss der eingereichten Steuererklärung 2018 festzusetzen; alles unter Kosten und Entschädigungsfolgen zulasten der Gegenpartei. Mit Präsidialverfügung vom 1. September 2021 wurden die Verfahren betreffend Staats- und Gemeindesteuern 2018 (SB.2021.00109) und direkte Bundessteuer 2018 (SB.2021.00110) vereinigt. Da die Beschwerdeschrift weder einen ziffermässig bestimmbareren Antrag noch eine hinreichende Begründung enthielt, wurde den Pflichtigen eine zehntägige Nachfrist zur

Beschwerdeverbesserung angesetzt, unter Androhung eines Nichteintretensentscheids im Säumnisfall. Mit Eingabe vom 9. September 2021 reichten die Pflichtigen eine verbesserte Beschwerdeschrift ein. In dieser wurde sinngemäss beantragt, es sei jeweils die Nichtigkeit der Veranlagungsverfügungen betreffend die direkte Bundessteuer 2018 und die Staats- und Gemeindesteuern 2018 festzustellen. Weiter sei das steuerbare Einkommen der Pflichtigen in Bezug auf die Staats- und Gemeindesteuern 2018 auf Fr. ... und für die direkte Bundessteuer auf Fr. ... sowie das steuerbare Vermögen auf Fr. ... festzusetzen. Während das Steuerrekursgericht auf Vernehmlassung verzichtete, beantragte das kantonale Steueramt am 28. September 2021 die Abweisung der Beschwerde. Im Übrigen verwies es auf die Rekurs- und Beschwerdeantwort vom 11. Juni 2021, wonach die Steuererklärung 2018 der Pflichtigen nach Zustellung der Einspracheentscheide 2018 vom 23. April 2021 eingegangen sei. Die eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Die Kammer erwägt:

1. 1.1 Die Beschwerden bezüglich Staats- und Gemeindesteuern 2018 (SB.2021.00109) und direkter Bundessteuer 2018 (SB.2021.00110) betreffen dieselben Pflichtigen sowie dieselbe Sach- und Rechtslage, weshalb sie mit Präsidialverfügung vom 1. September 2021 zu Recht vereinigt wurden.
- 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 gilt das Novenverbot. Für das Verwaltungsgericht ist die gleiche Aktenlage massgebend wie für das Steuerrekursgericht. Tatsachen oder Beweismittel, die nicht spätestens im Verfahren vor dem Steuerrekursgericht behauptet bzw. vorgelegt oder angerufen worden sind, dürfen infolgedessen im Beschwerdeverfahren grundsätzlich nicht nachgebracht werden (RB 1999 Nrn. 149 und 150, bestätigt in BGE 131 II 548). Neue Beweise dürfen insoweit vorgelegt werden, als sie den bereits behaupteten Sachverhalt untermauern. Vom Novenverbot ausgenommen sind zudem echte Noven, namentlich neue tatsächliche Behauptungen und Beweismittel, die auf einem Revisions- oder Nachsteuergrund (§ 155 bzw. § 160 StG; Art. 147 bzw. Art. 151 DBG) beruhen oder der Stützung von geltend gemachten Rechtsverletzungen dienen, die ihrer Natur nach neuer tatsächlicher Vorbringen oder Beweismittel bedürfen (BGE 131 II 548).
- 1.4 Das Steuerrekursgericht darf bei einer Beschwerde, die sich gegen einen Nichteintretensentscheid der Einsprachebehörde richtet, lediglich überprüfen, ob die vorinstanzliche Beurteilung der Eintretensfrage an beschwerdefähigen Rechtsmängeln leidet. Ein weitergehender materiell-rechtlicher Entscheid ist dem Gericht jedoch verwehrt (BGr, 26. Mai 2004, 2A.495/2003, E. 1.3). Entsprechend hat sich auch das verwaltungsgerichtliche Beschwerdeverfahren auf die Frage zu beschränken, ob auf die Einsprachen der Pflichtigen zu Recht nicht eingetreten wurde (vgl. auch VGr, 28. Juni 2019, SB.2019.00047, E. 1.2 nicht auf www.vgrzh.ch veröffentlicht).

E. 2.1

Streitgegenstand bildet vorliegend die Frage, ob das kantonale Steueramt zu Recht nicht auf die Einsprache der Pflichtigen vom 22. März 2021 gegen die Ermessenseinschätzung der Staats- und Gemeindesteuern 2018 sowie der direkten Bundessteuer 2018 eingetreten ist und die Vorinstanz diesen Entscheid zu Recht geschützt hat. Eine materielle Prüfung hat vorliegend nicht zu erfolgen, weshalb die erstmals im Beschwerdeverfahren eingereichten Unterlagen zum Freigabegesuch nicht zu würdigen sind, zumal sie ohnehin unter das Novenverbot fallen (vgl. E. 1.3. vorne).

E. 2.2.1

Steuerpflichtige müssen laut § 135 Abs. 1 StG bzw. Art. 126 Abs. 1 DBG alles tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen. Sie müssen unter anderem das amtliche Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig ausfüllen (vgl. § 133 Abs. 2 StG bzw. Art. 124 Abs. 2 DBG). Werden diese Verfahrenspflichten trotz Mahnung nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Veranlagungsbehörde die Einschätzung nach pflichtgemässen Ermessen vor (§ 139 Abs. 2 StG; Art. 130 Abs. 2 DBG). Sie kann dabei Erfahrungszahlen, Vermögensentwicklung und Lebensaufwand des Steuerpflichtigen berücksichtigen (§ 139 Abs. 2 StG; Art. 130 Abs. 2 DBG).

E. 2.2.2

Hiergegen kann vorab die Rüge der Unzulässigkeit der Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung erhoben werden (vgl. Martin Zweifel et al., Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, Direkte Steuern, 2. A., Zürich etc. 2018, § 20 Rz. 23 [mit Hinweisen]). Eine zulässige bzw. zu Recht erfolgte Einschätzung bzw. Veranlagung nach pflichtgemässen Ermessen kann der Steuerpflichtige sodann nur wegen offensichtlicher Unrichtigkeit anfechten (§ 140 Abs. 2 StG; Art. 132 Abs. 3 DBG).

E. 2.2.3

Die steuerpflichtige Person hat den Unrichtigkeitsnachweis dadurch zu erbringen, dass sie innerhalb der Rechtsmittelfrist die versäumten Verfahrenspflichten erfüllt, eine zur Beseitigung der Ungewissheit über die tatsächlichen Verhältnisse erforderliche substantiierte Sachdarstellung gibt und hierfür notwendige Beweismittel beibringt oder zumindest anbietet. Nur unter diesen formellen Voraussetzungen wird sie überhaupt zur Leistung des Unrichtigkeitsnachweises zugelassen. Andernfalls gilt der Nachweis ohne Weiteres als gescheitert mit der Folge, dass die Ermessenstaxation als solche bestehen bleibt und einzig hinsichtlich ihrer Höhe mit einer auf Willkür beschränkten Kognition überprüft werden kann. Willkürlich ist eine Schätzung dann, wenn sie sich nach den Akten als geradezu unmöglich, als sachlich nicht begründbar erweist (VGr, 16. April 2014, SB.2013.00159, E. 4.1, mit Hinweis auf RB 1994 Nr. 45 und RB 1963 Nr. 62). Das Erfordernis, wonach eine Einsprache gegen eine Ermessenseinschätzung bzw. -veranlagung zu begründen ist und allfällige Beweismittel nennen muss, ist nach der Rechtsprechung nicht bloss Ordnungsvorschrift, sondern eine Prozessvoraussetzung, bei deren Fehlen auf die Einsprache nicht eingetreten wird (BGE 131 II 548 E. 2.3).

E. 2.3

Die Pflichtigen wurden nach pflichtgemässen Ermessen eingeschätzt bzw. veranlagt, da sie trotz Auflage und Mahnung vom 21. Oktober 2019 keine Steuererklärung 2018 einreichten.

Damit blieben die finanziellen Verhältnisse der Pflichtigen für das kantonale Steueramt unklar, weshalb sowohl die Veranlagungsverfügung als auch der Einschätzungsentscheid vom 11. März 2021 zu Recht nach pflichtgemäßem Ermessen erfolgt sind.

E. 2.4

Was die Pflichtigen gegen die Zulässigkeit der Ermessenstaxation vorbringen, sticht nicht:

E. 2.4.1

Einspruchweise wurde seitens der Pflichtigen lediglich ausgeführt, dass die Veranlagung bzw. die Einschätzung nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entspreche und massiv zu hohe Zahlen enthalte. Als Begründung für die Nichteinreichung der Steuererklärung 2018 gaben sie an, dass gegen den Pflichtigen eine Strafuntersuchung laufe, bei welcher ermittelt werde, ob dieser seine Einkünfte in strafrechtswidriger Weise vereinnahmt habe. Aus diesem Grund sei es noch unklar, ob seine Einkünfte eingezogen würden, was die Einreichung der Steuererklärung 2018 bis zur Erledigung des Strafverfahrens verunmögliche.

E. 2.4.2

Die Anfechtung einer Ermessensveranlagung verlangt eine qualifizierte Begründung, die den bisher ungewiss gebliebenen Sachverhalt erhellt. Vorliegend haben es die Pflichtigen hingegen versäumt, innert Einsprachefrist eine Steuererklärung für das Jahr 2018 nachzureichen oder zumindest sachbezogene und hinreichend detaillierte Ausführungen über ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse zu tätigen. Der Einwand, das Einkommen sei im Rahmen der Ermessensveranlagung zu hoch geschätzt worden, ist zu allgemein und nichtssagend (Felix Richner et al., Handkommentar zum DBG, 3. A., Zürich 2016, Art. 132 DBG N. 57 f.). Denn es reicht nicht aus, die Einschätzung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen als zu hoch zu bezeichnen (BGr, 2. Juli 2008, 2C_620/2007 = StE 2009 B 95.1 Nr. 13). Ferner muss die Einsprache mindestens sinngemäss einen Antrag enthalten. Indem die Pflichtigen mit ihrer Einsprache weder die Steuererklärung 2018 noch einen ziffernmässigen Antrag mit Begründung einreichten, haben sie ihre versäumten Mitwirkungs- und Verfahrenspflichten nicht nachgeholt. Zwar wurde die Steuererklärung 2018 schliesslich durch die Pflichtigen noch nachgereicht, jedoch erfolgte dies erst nach Zustellung der Einspracheentscheide 2018 vom 23. April 2021 und damit nicht innerhalb der Einsprachefrist. Zudem wurde diese unter Ausklammerung der von einer Einziehung betroffenen Einnahmen erstellt und war damit erneut unvollständig. Damit ist die Steuerbehörde zu Recht nicht auf die Einsprache vom 22. März 2021 im Sinn der vorinstanzlichen Erwägungen eingetreten (vgl. dazu auch BGr, 22. November 2011, 2C_504/2010, E. 2.1; BGr, 2. Juli 2008, 2C_620/2007, E. 2.1). Entsprechend musste auch das Steuerrekursgericht keine materiell-rechtliche Überprüfung der Ermessensveranlagung bzw. -einschätzung vornehmen, sondern durfte sich allein auf die Behandlung der Eintretensfrage beschränken.

E. 2.4.3

Ferner ist der Vorinstanz – auch unter Verweis auf deren Ausführungen – beizupflichten, dass aufgrund der Strafuntersuchung gegen den Pflichtigen für sie die Pflicht zur Einreichung einer Steuererklärung für die Dauer des Strafverfahrens nicht wegfällt oder das Einschätzungs- bzw. Veranlagungsverfahren sistiert wird. So hielt die Vorinstanz zutreffend fest, dass auch Vermögenszugänge aus widerrechtlichen oder unsittlichen Handlungen steuerbare Einkünfte darstellen, auf deren Besteuerung erst verzichtet werden

könne, wenn die steuerpflichtige Person diese wieder abliefern musste oder mit der Ablieferung der unrechtmässigen Einkünfte ernsthaft in nächster Zukunft gerechnet werden müsse (vgl. auch BGr, 23. Mai. 2016, 2C_357/2014, E. 8.2.; VGr, 13. November 1996, SR.1994.00082, E. 2). Vorliegend ist nach wie vor unklar, ob die Einkünfte des Pflichtigen tatsächlich strafrechtlich eingezogen werden, weshalb diese Einkünfte weiterhin zu den steuerbaren Einkünften der Pflichtigen zu zählen sind. Entgegen der Auffassung der Pflichtigen war das Steueramt bei dieser Ausgangslage ebenso wenig verpflichtet, Dritte hinsichtlich der Einkommenslage der Pflichtigen zu befragen, weitere Dossiers beizuziehen oder gar eine persönliche Kontaktaufnahme mit den Pflichtigen bezüglich der sich aus ihrer Mitwirkungsverweigerung ergebenden Probleme zu veranlassen. Vielmehr haben die Steuerpflichtigen laut § 135 Abs. 1 StG bzw. Art. 126 Abs. 1 DBG alles zu tun, um eine vollständige und richtige Einschätzung zu ermöglichen. Ihnen obliegt die Pflicht, das amtliche Formular für die Steuererklärung wahrheitsgemäss und vollständig auszufüllen. Zwar gilt gemäss § 132 StG bzw. Art. 123 DBG die Untersuchungsmaxime. Hingegen erlischt die Untersuchungspflicht grundsätzlich, sofern die steuerpflichtige Person den Auflagen der Steuerbehörde trotz Mahnung nicht nachkommt (vgl. Felix Richner et al., Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 4. A., Zürich 2021, § 135 StG N. 50). Vorliegend reichten die Pflichtigen selbst nach erfolgter Mahnung vom 21. Oktober 2019 durch die Steuerbehörde keine Steuererklärung ein, wodurch die Untersuchungspflicht der Steuerbehörde erloschen ist und sie zur Ermessenstaxation schreiten durfte. Nach dem Gesagten wäre es an den Pflichtigen gewesen, sich spätestens nach der Mahnung mit der Steuerbehörde in Verbindung zu setzen und diese über ihre Sachlage zu informieren und das weitere Vorgehen zu besprechen. Ein Fehlverhalten des kantonalen Steueramts ist in diesem Zusammenhang nicht ersichtlich.

E. 2.4.4

Angesichts dieser Sach- und Rechtslage sind die Einkommens- und Vermögensverhältnisse der Pflichtigen weiterhin ungewiss geblieben und haben diese somit den Nachweis der Unrichtigkeit der angefochtenen Ermessenseinschätzung im Sinn von § 140 Abs. 2 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG nicht erbracht.

E. 2.5

Die Pflichtigen machen sodann weiter geltend, die Ermessenstaxationen für die Steuerperiode 2018 seien infolge massiver Überschreitung der Ermessenseinschätzung nichtig. Fehlerhafte Verwaltungsakte sind in aller Regel nicht nichtig, sondern bloss anfechtbar, und sie erwachsen dementsprechend durch Nichtanfechtung in Rechtskraft. Nichtigkeit der Verfügung oder des Entscheids tritt nach ständiger bundesgerichtlicher Rechtsprechung ein, wenn a) der ihnen anhaftende Mangel besonders schwer ist, b) er offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar ist und c) zudem die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird (BGr, 11. Juli 2017, 2C_679/2016, E. 3.1, mit Hinweisen).

E. 2.5.1

Die Pflichtigen begründen die Nichtigkeit damit, dass die Steuerbehörde das Ermessen bei ihrer Einschätzung des Einkommens massiv überschritten und die vorhandene Dokumentation nicht geprüft bzw. berücksichtigt habe, indem die Tatsachen ungenau oder unvollständig festgestellt worden seien. Sodann soll das steueramtlich geschätzte steuerbare Einkommen viermal höher als das steuerbare Einkommen des Vorjahrs der Pflichtigen

ausgefallen sein.

E. 2.5.2

Gemäss den eigenen Angaben der Pflichtigen vor Verwaltungsgericht beträgt ihr steuerbares Vermögen Fr. ... und liegt damit sogar weit über der steueramtlichen Schätzung von Fr. ... (satzbestimmend Fr. ...), womit die Pflichtigen diesbezüglich allenfalls zu tief eingeschätzt wurden. Inwiefern die steueramtliche Schätzung vor diesem Hintergrund nichtig oder willkürlich sein soll, ist nicht nachvollziehbar. Ebenfalls nicht nachvollziehbar ist das von den Pflichtigen geltend gemachte steuerbare Einkommen betreffend die Staats- und Gemeindesteuern 2018 von Fr. ... und für die direkte Bundessteuer von Fr. Denn wie in E. 2.4.2 ausgeführt, ist vorliegend nach wie vor unklar, ob die Einkünfte des Pflichtigen tatsächlich strafrechtlich eingezogen werden, weshalb diese weiterhin zu den steuerbaren Einkünften der Pflichtigen zu zählen sind. Auch bestand keine Veranlassung, die Ermessenstaxation für die Steuerperiode 2018 an die im Vorjahr vorgenommene Ermessenstaxation anzulehnen, zumal das für das Vorjahr ermessensweise zugrunde gelegte Erwerbseinkommen ebenfalls in keiner Weise belegt ist. Vielmehr gab der Pflichtige anlässlich einer Einvernahme durch die Staatsanwaltschaft am 5. Februar 2020 selbst an, dass seine Einkünfte Fr. ... im Jahr übersteigen würden und es liegen zudem Kontoauszüge vor, wonach der Pflichtige in der Steuerperiode 2017 allenfalls gar ein weitaus höheres Einkommen und Vermögen gehabt haben dürfte. Damit sind keine Mängel im Sinne der zitierten Rechtsprechung ersichtlich, welche die Nichtigkeit der angefochtenen Einschätzung bzw. Veranlagung nach sich ziehen würde.

E. 2.5.3

Im Übrigen hat sich das kantonale Steueramt an das gesetzliche Verfahren gehalten und den Pflichtigen erst nachdem diese trotz entsprechender Mahnung keine Steuererklärung eingereicht haben, nach pflichtgemässen Ermessen eingeschätzt bzw. veranlagt (vgl. § 139 Abs. 2 StG bzw. Art. 130 Abs. 2 DBG). Dass die Ermessenstaxationen im Rückblick allenfalls zu hoch ausgefallen sein könnten und die Schätzung auf unsicheren Grundlagen basiert, bewirkt grundsätzlich keine Nichtigkeit der entsprechenden Entscheide. Dies liegt vielmehr in der Natur einer Schätzung, die im Regelfall entweder zu hoch oder zu tief ausfällt. Den Pflichtigen hätte zudem das ordentliche Rechtsmittelverfahren zur Verfügung gestanden, um eine offensichtlich unrichtige Ermessenstaxation zu korrigieren (vgl. § 140 Abs. 2 StG bzw. Art. 132 Abs. 3 DBG). Indem die Pflichtigen jedoch innert der Einsprachefristen weder eine Steuererklärung nachreichten noch sonst sachbezogene und hinreichend detaillierte Ausführungen über ihre Einkommens- und Vermögensverhältnisse machten, haben sie dies versäumt.

E. 2.5.4

Damit hat die Vorinstanz den Nichteintretensentscheid des kantonalen Steueramts zu Recht bestätigt. Dies führt zur Abweisung der Beschwerde.

E. 3

Bei diesem Verfahrensausgang sind die Gerichtskosten den 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 es ihnen keine Umtriebsentschädigung zu (§ 17 Abs. 2 VRG in Verbindung mit § 152 und § 153 Abs. 4 StG bzw. Art. 64 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.