



**Entscheid des Kantonsgerichts Basel-Landschaft, Abteilung Verfassungs- und
Verwaltungsrecht**

vom 25. Mai 2016 (810 15 279)

Steuerrecht

Staatssteuer 2012

Besetzung	Abteilungs-Vizepräsident Beat Walther, Kantonsrichter Stefan Schulthess, Markus Clausen, Christian Haidlauf, Claude Jeanneret, Gerichtsschreiberin Stephanie Schlecht
Beteiligte	Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft , Beschwerdeführerin gegen Steuer- und Enteignungsgericht des Kantons Basel-Landschaft (Abteilung Steuergericht) , Beschwerdegegner A.____ AG , Beschwerdegegnerin, vertreten durch Pricewaterhouse-Coopers AG
Betreff	Staatssteuer 2012 (Entscheid der Abteilung Steuergericht vom 19. Juni 2015)

A. Mit Entscheid der Taxationskommission des Kantons Basel-Landschaft (Taxationskommission) vom 12. Dezember 2002 wurde der A.____ AG ab 1. Januar 2003 das Domizilprivileg gemäss § 64 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz, StG)

vom 7. Februar 1974 gewährt und die Quote der Einkünfte aus der ausländischen Tätigkeit auf 10 % festgelegt (§ 64 Abs. 1 lit. c StG). Die Staats- und Gemeindesteuern wurden seither bei der Spartenrechnung vollumfänglich in der Sparte Schweiz zum Abzug zugelassen.

Am 26. Juni 2014 veranlagte die Steuerverwaltung des Kantons Basel-Landschaft (Steuerverwaltung) die A._____ AG für die Staats- und Gemeindesteuern 2012. Dabei wurden die Staats- und Gemeindesteuern – gleich wie bei der direkten Bundessteuer – anteilmässig auf die Sparten Schweiz und Ausland aufgeteilt.

B. Gegen diese Veranlagungsverfügung erhob die A._____ AG, vertreten durch PricewaterhouseCoopers AG (PwC), am 18. Juli 2014 Einsprache.

C. Mit Entscheid der Steuerverwaltung vom 19. Dezember 2014 wurde die Einsprache abgewiesen.

D. Dagegen erhob die A._____ AG, weiterhin vertreten durch PwC, am 16. Januar 2015 Rekurs beim Steuer- und Enteignungsgericht Basel-Landschaft, Abteilung Steuergericht (Steuergericht). Dieser wurde mit Entscheid des Steuergerichts vom 19. Juni 2015 gutgeheissen.

E. Am 1. Oktober 2015 erhob die Steuerverwaltung dagegen Beschwerde beim Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht (Kantonsgericht), mit den Rechtsbegehren: (1) Es sei der Entscheid des Steuergerichts vom 19. Juni 2015 betreffend Staatssteuer 2012 aufzuheben und der Einsprache-Entscheid der kantonalen Steuerverwaltung vom 19. Dezember 2014 zu bestätigen, (2) eventualiter sei die Sache zur materiellen Neuurteilung an die Vorinstanz zurückzuweisen, (3) unter Kostenfolge.

F. Am 28. Oktober 2015 liess sich das Steuergericht vernehmen und schloss auf Abweisung der Beschwerde.

G. Innert erstreckter Frist reichte die A._____ AG, wiederum vertreten durch PwC, ihre Vernehmlassung ein. Sie beantragte, es sei der Entscheid des Steuergerichts vom 19. Juni 2015 zu bestätigen, unter o/e-Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführerin unter Einschluss des Verfahrens vor der Vorinstanz.

H. Mit Präsidialverfügung vom 27. November 2015 wurde der Fall der Kammer zur Beurteilung im Rahmen einer Urteilsberatung überwiesen.

Das Kantonsgericht zieht **in Erwägung**:

1. Nach § 131 Abs. 1 StG können Entscheide des Steuergerichts mit Verwaltungsgerichtsbeschwerde beim Kantonsgericht als letzte kantonale Instanz angefochten werden. Gemäss § 131 Abs. 2 lit. c StG ist die kantonale Steuerverwaltung zur Beschwerde befugt. Die weiteren formellen Voraussetzungen nach den §§ 43 ff. des Gesetzes über die Verfassungs-

und Verwaltungsprozessordnung (VPO) vom 16. Dezember 1993 sind erfüllt, sodass auf die Beschwerde einzutreten ist.

2. Mit der Beschwerde in Steuersachen können gemäss § 45 Abs. 2 VPO alle Mängel des angefochtenen Entscheids und des vorangegangenen Verfahrens gerügt werden. Das Kantonsgericht prüft somit den vorliegend angefochtenen Entscheid mit voller Kognition.

3. Streitgegenstand bildet vorliegend die Frage, ob die Beschwerdegegnerin nach der bisherigen Praxis, wonach die Staats- und Gemeindesteuern vollständig in der Sparte Schweiz zum Abzug zugelassen wurden, oder nach der neuen Praxis, welche die betreffenden Steuern anteilmässig in den Sparten Schweiz und Ausland verlegt, zu besteuern ist.

4.1 Im angefochtenen Entscheid wies die Vorinstanz zunächst darauf hin, dass das Steuerprivileg gemäss Art. 28 Abs. 3 und 4 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG) vom 14. Dezember 1990 lediglich die Ebene der kantonalen Steuern betreffe und für alle Kantone verbindlich sei. Bei der direkten Bundessteuer folge die Besteuerung demgegenüber den ordentlichen Regeln. Weiter sei zu beachten, dass die Steuerprivilegierungen künftig aufgehoben werden sollen (vgl. zum Ganzen: Botschaft vom 5. Juni 2015 zum Unternehmenssteuerreformgesetz [BBl 2015 5069 ff.]). Wie die künftige Unternehmensbesteuerung vorgenommen werde, obliege daher dem nationalen Gesetzgeber. In Berücksichtigung des Gewaltenteilungsprinzips sei daher eine richterliche Zurückhaltung geboten. Die Vorinstanz verwies ferner auf einen Entscheid vom 18. Oktober 2013, in welchem sie in einem ähnlich gelagerten Fall bereits festgehalten habe, es erscheine geboten, dem Gesetzgeber nicht vorzugreifen und im jetzigen Zeitpunkt, in welchem die Veränderungen absehbar seien, eine Praxisänderung vorzunehmen. Darin führte es zur Begründung weiter aus, der von der Steuerverwaltung gezogene Analogieschluss zur Lösung bei der direkten Bundessteuer sei unbehelflich, da dort, im Unterschied zu den kantonalen Steuern gerade kein Domizilprivileg gegeben und die Basis der Besteuerung eine andere sei. Auch bei den Hinweisen der Steuerverwaltung auf das mathematisch korrekte Berechnungsmodell bzw. darauf, dass die alte Praxis zu Ergebnissen führe, die vom Gesetzgeber so nicht gewollt seien, handle es sich nicht um ernsthafte sachliche Gründe. Es sei zwar zutreffend, dass gewisse Kantone eine der neuen Praxis des Kantons Basel-Landschaft entsprechende Lösung anwenden würden, dennoch gehe die Mehrheit der Kantone der Nordwestschweiz entsprechend der bisherigen Praxis vor, weshalb die Steuerverwaltung aus einem Vergleich mit anderen Kantonen nichts ableiten könne. Es würden keine ernsthaften sachlichen Gründe vorliegen, welche eine Praxisänderung rechtfertigen würden (vgl. Urteil des Steuergerichts vom 18. Oktober 2013 [510 13 27] E. 4.c). Insoweit habe die Einzelfallgerechtigkeit vor dem Prinzip der Gewaltentrennung zurückzustehen. Ferner gebe es für die vorliegend umstrittene Frage weder Kreisschreiben noch eine Harmonisierung zwischen den Kantonen. Die bisherige Praxis erscheine zudem nicht falsch. Daran ändere die Handhabung betreffend die direkte Bundessteuer nichts, welche sich von derjenigen auf kantonaler Ebene auch insofern unterscheide, als die direkte Bundessteuer keine Domizilprivilegien kenne. Demnach erweise sich die Praxisänderung der Steuerverwaltung als unzulässig, verstosse gegen das Gewaltenteilungsprinzip und würde in Anbe-

tracht dessen, dass die bisherige Praxis in absehbarer Zeit ohnehin aufgehoben werde, zu Rechtsunsicherheiten führen.

4.2 Die Beschwerdeführerin macht zunächst eine Verletzung des Anspruchs auf rechtliches Gehör im Sinne einer Rechtsverweigerung geltend mit der Begründung, die Vorinstanz habe die von der Beschwerdeführerin angeführten rechtlichen Erwägungen weder gewürdigt noch sei sie auf die dargelegten sachlichen Gründe, welche für eine Praxisänderung erforderlich seien, eingegangen.

4.3 Vorliegend hat das Steuergericht ein für die Steuerverwaltung negatives Urteil gefällt und seine Auffassung hinreichend begründet. Die Steuerverwaltung konnte den Entscheid denn auch sachgerecht anfechten. Der Beschwerdeführerin kann somit nicht gefolgt werden, soweit sie von einer materiellen Rechtsverweigerung im Sinne eines allfälligen Begründungsmangels (vgl. Art. 29 Abs. 2 der Bundesverfassung der Schweizerischen Eidgenossenschaft [BV] vom 18. April 1999) ausgeht. Das Steuergericht hat sich im angefochtenen Entscheid dahingehend geäußert, als es die bisherige Praxis der Steuerverwaltung als nicht falsch beurteilte bzw. deren Weiterführung als geboten erachtete (vgl. angefochtener Entscheid des Steuergerichts vom 19. Juni 2015 E. 5.e). Damit hat es zu den materiellen Vorbringen der Beschwerdeführerin, insbesondere zum Vorliegen der Voraussetzungen für eine Praxisänderung, Stellung genommen. Folglich liegt keine Verletzung des Verbots der Rechtsverweigerung bzw. des Anspruchs auf rechtliches Gehör der Beschwerdeführerin vor.

4.4 Weiter moniert die Beschwerdeführerin, eine nicht proportionale Aufteilung auf die Sparten Schweiz und Ausland könnte dazu führen, dass eine Gesellschaft trotz Gewinnen im In- und Ausland letztlich einen Verlust in der Sparte Schweiz deklariere, was zu einem unbilligen Gesamtergebnis führen würde. Die vorgenommene Praxisänderung sei aufgrund des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit notwendig geworden. Das StG bestimme lediglich, dass der geschäftsmässig begründete Aufwand, welcher mit bestimmten Erträgen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehe, vorher abgezogen werde. Wie die allgemeinen Aufwendungen zu verlegen seien, lasse das Gesetz demgegenüber offen. Innerhalb der Spartenrechnungen bei Domizil- und gemischten Gesellschaften würden Aufwendungen (z.B. Personalaufwand) praxisgemäss meist proportional verlegt. Daher erachte die Steuerverwaltung dieses Vorgehen auch beim Steueraufwand als sachgerecht, es sei mit § 64 StG resp. Art. 28 StHG vereinbar und gewährleiste den Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit (Art. 127 Abs. 2 BV und § 133 Abs. 1 lit. a der Verfassung des Kantons Basel-Landschaft [KV] vom 17. Mai 1984). Es sei wohl nicht die Intention des Gesetzgebers gewesen, dass aufgrund der vollständigen Übernahme des gesamten Steueraufwands in der Sparte Schweiz aus Inlandgewinnen in der Höhe von Fr. 579'895.-- ein Verlust in der Höhe von Fr. -72'634.-- resultiere. Ein Vergleich mit anderen Kantonen zeige, dass die Zuteilung in die Sparte Schweiz nur bei Auslandanteilen mit höheren Quoten (ab 15 %) erfolge, ansonsten in der Nordwestschweiz praxisgemäss eine proportionale Verlegung des Steueraufwandes stattfinde. Eine Praxis müsse geändert werden, wenn sich herausstelle, dass das Recht bisher unrichtig angewendet bzw. ausgelegt worden sei oder eine andere Rechtsanwendung dem Sinn des Gesetzes oder den veränderten Verhältnissen besser entspreche. Die Pra-

xisanpassung sei der Beschwerdegegnerin bereits für das Steuerjahr 2011 angezeigt worden und gelte für alle im Kanton domizilierten gemischten Gesellschaften gleichermassen.

4.5 Gemäss Art. 28 Abs. 3 StHG entrichten Kapitalgesellschaften, Genossenschaften und Stiftungen, die in der Schweiz eine Verwaltungstätigkeit, aber keine Geschäftstätigkeit ausüben, die Gewinnsteuer wie folgt: Erträge aus Beteiligungen im Sinne von Absatz 1 sowie Kapital- und Aufwertungsgewinne auf solchen Beteiligungen sind steuerfrei (lit. a); die übrigen Einkünfte aus der Schweiz werden ordentlich besteuert (lit. b); die übrigen Einkünfte aus dem Ausland werden nach der Bedeutung der Verwaltungstätigkeit in der Schweiz ordentlich besteuert (lit. c); der geschäftsmässig begründete Aufwand, der mit bestimmten Erträgen in wirtschaftlichem Zusammenhang steht, wird vorher abgezogen. Verluste auf Beteiligungen im Sinne von Buchstabe a können nur mit Erträgen gemäss Buchstabe a verrechnet werden (lit. d). Kapitalgesellschaften und Genossenschaften, deren Geschäftstätigkeit überwiegend auslandbezogen ist und die in der Schweiz nur eine untergeordnete Geschäftstätigkeit ausüben, entrichten die Gewinnsteuer gemäss Absatz 3. Die übrigen Einkünfte aus dem Ausland gemäss Absatz 3 Buchstabe c werden nach Massgabe des Umfangs der Geschäftstätigkeit in der Schweiz besteuert (Art. 28 Abs. 4 StHG). Eine entsprechende Bestimmung enthält das kantonale Gesetz in § 64 Abs. 1 und 2 StG.

4.6 Vorliegend ist unbestritten, dass der Beschwerdegegnerin ab dem Steuerjahr 2003 das Domizilprivileg gewährt, die Quote aus dem Ausland auf 10 % festgelegt wurde (vgl. Entscheid der Taxationskommission vom 12. Dezember 2002) und Art. 28 Abs. 3 und 4 StHG resp. § 64 Abs. 1 und 2 StG hinsichtlich der Berechnung der Gemeinde- und Staatssteuern der Beschwerdegegnerin grundsätzlich zur Anwendung gelangten. Der Wortlaut von Art. 28 Abs. 3 StHG wurde durch Häufung unbestimmter Rechtsbegriffe offen gehalten und einer "flexiblen" Auslegung zugänglich gemacht. Aufgrund der Offenheit des Tatbestands, der im Dienst einer flexiblen Anwendung steht, obliegt es den Kantonen, die Grenzen des kantonrechtlichen Tatbestands zu ziehen. Der Bundesgesetzgeber weist ihnen hierbei einen recht weit gehaltenen Gestaltungsspielraum zu (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_379/2015 vom 29. März 2016 E. 2.4). Vorliegend entspricht die umstrittene Norm von § 64 Abs. 1 und 2 StG beinahe wörtlich der bundesrechtlichen Vorgabe von Art. 28 Abs. 3 und 4 StHG und der Gestaltungsspielraum wurde bislang insofern ausgeschöpft, als die kantonalen Steuern vollumfänglich der Sparte Schweiz zugeordnet und entsprechend abgezogen wurden. Mit der definitiven Veranlagungsverfügung Staatssteuer 2011 hat die Beschwerdeführerin der Beschwerdegegnerin angekündigt, dass die Staats- und Gemeindesteuern in der Spartenrechnung ab kommendem Jahr – gleich wie die direkte Bundessteuer – anteilmässig auf die Sparten Schweiz und Ausland verteilt werden. Die Vorinstanzen stimmen (zwischenzeitlich) überein, dass es sich dabei um eine Praxisänderung handelt.

4.7 Das Gleichheitsprinzip und der Grundsatz der Rechtssicherheit verlangen, dass an einer Praxis in der Regel festgehalten wird. Der Tatbestand der Praxisänderung setzt begrifflich voraus, dass erstens eine gefestigte Praxis einer Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde besteht, zweitens diese bei unverändertem Wortlaut der Rechtsnorm einer Neubeurteilung unterzogen und drittens die bisherige Auslegung revidiert wird (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_509/2013

vom 8. Juni 2014 E. 2.4.2). Nicht jede Änderung einer bestehenden Verwaltungs- oder Gerichtspraxis ist zulässig; sie ist mit der Rechtsgleichheit vereinbar, sofern diese sich auf ernsthafte und sachliche Gründe stützt. Sodann muss die Änderung grundsätzlich erfolgen, d.h. die Praxis muss für die Zukunft wegleitend sein für alle gleichartigen Fälle. Das Interesse an der richtigen Rechtsanwendung muss gegenüber demjenigen an der Rechtssicherheit überwiegen. Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung lässt sich eine Praxisänderung an sich nur begründen, wenn die neue Lösung besserer Erkenntnis der ratio legis, veränderten äusseren Verhältnissen oder gewandelten Rechtsanschauungen entspricht. Die Praxisänderung darf schliesslich keinen Verstoss gegen Treu und Glauben darstellen (ULRICH HÄFELIN/GEORG MÜLLER/FELIX UHLMANN, Allgemeines Verwaltungsrecht, 7. Auflage, St. Gallen 2016, N 589 ff.; Urteil des Bundesgerichts 2C_509/2013 vom 8. Juni 2014 E. 2.4.2).

4.8 Vorliegend ist zwar mit der Beschwerdeführerin festzuhalten, dass das StG offen lässt, wie die allgemeinen Aufwendungen zu verlegen sind. Gerade aber bei einem unveränderten Normwortlaut bringt die Änderung einer gefestigten Praxis zwangsläufig Ungleichbehandlungen und Unsicherheiten mit sich. Rechtsgleichheit und Rechtssicherheit verlangen daher eine gewisse Zurückhaltung mit Praxisänderungen (vgl. PIERRE TSCHANNEN/ULRICH ZIMMERLI/MARKUS MÜLLER, Allgemeines Verwaltungsrecht, 4. Auflage, Bern 2014, S. 188). Die Änderung muss sich auf ernsthafte und sachliche Gründe stützen können, die – vor allem im Hinblick auf das Gebot der Rechtssicherheit – umso schwerer gewichten müssen, je länger die als falsch oder nicht mehr zeitgemäss erkannte Rechtsanwendung für zutreffend erachtet worden ist (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2C_509/2013 vom 8. Juni 2014 E. 2.4.2). Es muss demgegenüber auch möglich sein, dass die Behörden jederzeit von der Überzeugung der Richtigkeit ihrer bisherigen Rechtsauffassung abweichen können. Diese Überzeugung kann im Laufe der Zeit aus verschiedenen Gründen schwinden, z.B. wenn die Behörde zum Schluss kommt, die bisherige Sinndeutung eines bestimmten Rechtssatzes sei das Ergebnis einer falschen Auslegung, oder wenn veränderte Verhältnisse eine neue Sinndeutung nahelegen. Dann muss es zulässig sein, eine jetzt als unrichtig erkannte Rechtsanwendungspraxis aufzugeben. Stets aber soll die Praxisänderung unter dem Zwang besserer Einsicht erfolgen und vom Willen zur dauernden Neuausrichtung der Rechtsanwendung getragen sein (vgl. TSCHANNEN/ZIMMERLI/MÜLLER, a.a.O., S. 188).

4.9 Den Verfahrensakten lässt sich entnehmen, dass das Steuergericht in einem Entscheid vom 18. Oktober 2013 betreffend Verlegung der kantonalen Steuern bei einer Domizilgesellschaft (510 13 27) die vorliegend umstrittene Praxisänderung bereits als unzulässig beurteilt hatte. Dieses Urteil hat die Steuerverwaltung nicht angefochten und es ist in Rechtskraft erwachsen. Der vorliegende Sachverhalt ist mit dem damals vom Steuergericht beurteilten Sachverhalt vergleichbar und betrifft ebenfalls die Verlegung der Staatssteuer. Da der vorliegend umstrittene Sachverhalt (Staatssteuer 2012) in einen Zeitraum vor dem erwähnten Steuergerichtsentscheid fällt, kann die neue Praxis – unter Berücksichtigung des Gleichheitsprinzips und des Grundsatzes der Rechtssicherheit – keine Anwendung auf die hier zu beurteilende Angelegenheit finden. Dabei ist zu beachten, dass die Beschwerdeführerin, indem sie das Urteil des Steuergerichts vom 18. Oktober 2013 nicht angefochten hat, die Unzulässigkeit der zu beurteilenden Praxisänderung akzeptiert hat. Dennoch hat sie die Beschwerdegegnerin, nur wenige

Monate nachdem das vorstehend erwähnte Urteil in Rechtskraft erwachsen ist, erneut nach der neuen Praxis veranlagt. Ein solches Vorgehen ist widersprüchlich und stellt insbesondere angesichts des kurzen Zeitraumes zwischen der Eröffnung des steuergerichtlichen Urteils und der Veranlagung der Beschwerdegegnerin einen Verstoss gegen den Grundsatz von Treu und Glauben dar. Wie erwähnt, hat eine Praxisänderung grundsätzlich für alle gleichartigen Fälle zu erfolgen. Wie aus den vorstehenden Erwägungen erhellt, trifft dies vorliegend nicht zu, weshalb sich die Praxisänderung schon aus diesem Grund als unzulässig erweist. Bei dieser Sachlage erübrigt es sich, die weiteren Voraussetzungen für eine Praxisänderung zu prüfen. Vor diesem Hintergrund ist der angefochtene Entscheid des Steuergerichts nicht zu beanstanden, was zur Abweisung der Beschwerde führt.

5.1 Es bleibt über die Kosten zu befinden. Gemäss § 20 Abs. 1 VPO ist das Verfahren vor dem Kantonsgericht kostenpflichtig. Die Verfahrenskosten umfassen die Gerichtsgebühren und die Beweiskosten und werden in der Regel der unterliegenden Partei in angemessenem Ausmass auferlegt (§ 20 Abs. 3 VPO). Vorliegend sind die Verfahrenskosten in der Höhe von insgesamt Fr. 1'400.-- der unterlegenen Beschwerdeführerin aufzuerlegen.

5.2 Nach § 21 Abs. 3 VPO kann der ganz oder teilweise obsiegenden Partei bei Beschwerden in Steuersachen für den Beizug eines Vertreters oder einer Vertreterin eine angemessene Parteientschädigung zulasten der Gegenpartei zugesprochen werden. Entsprechend dem Ausgang des vorliegenden Verfahrens ist der Beschwerdegegnerin eine Parteientschädigung zulasten der Beschwerdeführerin zuzusprechen. Der in der Honorarnote vom 11. Dezember 2015 geltend gemachte Aufwand von 64 Stunden à Fr. 150.-- erscheint überhöht. Aus der detaillierten Auflistung ergibt sich, dass für die Ausfertigung der Vernehmlassung ein Aufwand von 61 Stunden geltend gemacht wird. Dieser wird auf 29 Stunden gekürzt. Die Honorarnote ist dementsprechend zu kürzen und der Beschwerdegegnerin ein Zeitaufwand von 32 Stunden zu entschädigen. Der Stundenansatz von Fr. 150.-- erscheint angemessen (vgl. Urteil des Kantonsgericht, Abteilung Verfassungs- und Verwaltungsrecht [KGE VV], vom 25. Juni 2008 [810 08 86/130] E. 5.1). Hinzuzurechnen sind die nicht zu beanstandenden Auslagen in der Höhe von Fr. 481.50. Damit hat die Beschwerdeführerin der Beschwerdegegnerin eine reduzierte Parteientschädigung in der Höhe von insgesamt Fr. 5'704.-- (inkl. Auslagen und 8 % MWSt) zu bezahlen. Im Übrigen sind die Parteikosten wettzuschlagen.

Demgemäss wird **e r k a n n t** :

- ://:
1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
 2. Die Verfahrenskosten in der Höhe von Fr. 1'400.-- werden der Beschwerdeführerin auferlegt.
 3. Die Beschwerdeführerin hat der Beschwerdegegnerin eine Parteientschädigung in der Höhe von Fr. 5'704.-- (inkl. Auslagen und 8 % MWSt) auszurichten. Im Übrigen werden die Parteikosten wettgeschlagen.

Vizepräsident

Gerichtsschreiberin