

**ST 24 3**  
**ST 24 4**

**Entscheid vom 14. Oktober 2024**  
**Steuerabteilung**

**Besetzung**

Vizepräsidentin Barbara Brodmann, Vorsitz,  
Verwaltungsrichter Hansruedi Schleiss,  
Verwaltungsrichter Christian Waser,  
Gerichtsschreiberin Helene Reichmuth.

**Verfahrensbeteiligte**

**1. A.\_\_\_ AG,**

**2. B.\_\_\_ AG,**

beide vertreten durch BDO AG, Landenbergstrasse 34, 6002  
Luzern,

**Beschwerdeführerinnen,**

gegen

**Kantonales Steueramt Nidwalden,**  
Bahnhofplatz 3, Postfach 1241, 6371 Stans,

**Beschwerdegegner.**

**Gegenstand**

**Handänderungssteuer 2023**

Beschwerde gegen die Einsprache-Entscheide des Kantona-  
len Steueramtes Nidwalden vom 30. April 2024.

## **Sachverhalt:**

### **A.**

Für die Überbauung X.\_\_\_ in Y.\_\_\_/NW gründeten die A.\_\_\_ AG («Beschwerdeführerin 1») und die B.\_\_\_ AG («Beschwerdeführerin 2») eine einfache Gesellschaft mit einer Beteiligung von je 50 %. Die einfache Gesellschaft erstellte die Wohnüberbauung X.\_\_\_ in Y.\_\_\_ mit insgesamt 86 Wohnungen. Nach dem Bau wurden 62 Wohnungen im Stockwerkeigentum verkauft, die restlichen 24 Wohnungen (Haus A und B) wurden in Übereinkunft der beiden Parteien nicht verkauft und verblieben als Renditeliegenschaften im Eigentum der einfachen Gesellschaft.

In der Folge wurde die einfache Gesellschaft per 30. Juni 2023 per Saldo aller Ansprüche liquidiert und aufgelöst. Die beiden verbleibenden Häuser A und B wurden unter den Parteien aufgeteilt. Die Beschwerdeführerin 1 übernahm das Haus B mit 10 Stockwerkeigentumseinheiten (\_\_ GB-Nr. \_\_) im Wert von Fr. 4'000'000.– und die Beschwerdeführerin 2 das Haus A mit 14 Stockwerkeigentumseinheiten (\_\_ GB-Nr. \_\_) im Wert von Fr. 4'500'000.–.

Die Auflösung der einfachen Gesellschaft mit Zuweisung von Grundeigentum wurde vom Grundbuchamt Nidwalden am 7. September 2023 amtlich beglaubigt.

### **B.**

Auf Grundlage des Vertrags zur Auflösung der einfachen Gesellschaft mit Zuweisung von Grundeigentum hat das Grundbuchamt Nidwalden folgende Handänderungssteuern verfügt (BF-Bel. 1):

- Zu Lasten der Beschwerdeführerin 1: Fr. 40'000.– (1 % auf Fr. 4'000'000. –)  
Rechnung Nr. \_ vom 25. September 2023; Beleg Nr. \_ Tauschvertrag betreffend diverse Grundstücke, Grundbuch Y.\_\_\_ (Handänderungssteuer)
- Zu Lasten der Beschwerdeführerin 2: Fr. 45'000.– (1 % auf Fr. 4'500'000.–)  
Rechnung Nr. \_ vom 25. September 2023; Beleg Nr. \_ Tauschvertrag betreffend diverse Grundstücke, Grundbuch Y.\_\_\_ (Handänderungssteuer)

**C.**

Gegen diese Steuerrechnungen erhoben die Steuerpflichtigen am 4. Dezember 2023 je Einsprache mit der Begründung, wirtschaftlich betrachtet habe sich im Vergleich zum ursprünglichen Gesamthandverhältnis lediglich eine Verschiebung der Anteile um Fr. 250'000.– ergeben. Aus Sicht des Grundbuches habe die Beschwerdeführerin 1 rund Fr. 250'000.– weniger als ihre Quote an der einfachen Gesellschaft und die Beschwerdeführerin 2 Fr. 250'000.– über ihrem Anteil übernommen. Daher werde basierend auf der wirtschaftlichen Betrachtungsweise die Besteuerung der Fr. 250'000.– beantragt. Eventualiter sei 50 % des jeweiligen Wertes der übernommenen Stockwerkeigentumseinheiten (Beschwerdeführerin 1: Fr. 2'000'000.–, Beschwerdeführerin 2: Fr. 2'250'000.–) als Bemessungsgrundlage zu nehmen, da die Einsprecherinnen bereits zu 50 % Eigentümerinnen der übernommenen Einheiten seien.

**D.**

Mit den jeweiligen Einspracheentscheiden vom 30. April 2024 hiess das Kantonale Steueramt Nidwalden («Steueramt») die Einsprachen teilweise gut (BF-Bel. 2). Die Hauptanträge wurden abgewiesen und die Eventualanträge insofern teilweise gutgeheissen, als es die Güterschätzungswerte für die je hälftig übernommenen Stockwerkeigentumsanteile von Haus A in Höhe von Fr. 2'864'000.– und Haus B in Höhe von Fr. 2'467'500.– als Bemessungsgrundlage annahm. Daraus resultierte für die Beschwerdeführerin 1 eine Handänderungssteuer von Fr. 24'675.– und für die Beschwerdeführerin 2 von Fr. 28'640.–.

**E.**

Gegen diese Einspracheentscheide erhoben die Beschwerdeführerinnen 1 und 2 je mit Eingabe vom 29. Mai 2024 Beschwerde an das Verwaltungsgericht und stellten folgende Anträge:

Beschwerdeführerin 1:

- «a) Die Veranlagungsverfügung betreffend der Handänderungssteuer vom 25. September 2023 sei aufzuheben und die Bemessungsgrundlage auf CHF 250'000 zu setzen.
- b) Das vorliegende Beschwerdeverfahren soll zusammen mit der gleichentags eingereichten Beschwerde der B. \_\_ AG \_ beurteilt werden.
- c) Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Beschwerdegegnerin. Die Beschwerdegegnerin soll verpflichtet werden, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von CHF 6'000 zu bezahlen.»

Beschwerdeführerin 2:

- «a) Die Veranlagungsverfügung betreffend der Handänderungssteuer vom 25. September 2023 sei aufzuheben und die Bemessungsgrundlage auf CHF 250'000 zu setzen.
- b) Das vorliegende Beschwerdeverfahren soll zusammen mit der gleichentags eingereichten Beschwerde der A\_ AG, \_\_, beurteilt werden.
- c) Alles unter Kosten- und Entschädigungsfolge zulasten der Beschwerdegegnerin. Die Beschwerdegegnerin soll verpflichtet werden, der Beschwerdeführerin eine Parteientschädigung von CHF 7'000 zu bezahlen.»

#### **F.**

Das Steueramt beantragte mit Vernehmlassungen vom 23. August 2024 je die Abweisung der Beschwerde Ziffern a und stimmte der Vereinigung der beiden Beschwerdeverfahren ST 24 3 und ST 24 4 zu, unter Kostenfolgen zulasten der Beschwerdeführerinnen 1 und 2.

#### **G.**

Die Beschwerdeführerinnen 1 und 2 verzichteten je mit Schreiben vom 5. September 2024 auf eine Replik. Mit Schreiben vom 13. September 2024 reichten sie ihre Kostennoten in der Höhe von Fr. 5'000.– (Beschwerdeführerin 1) bzw. Fr. 7'000.– (Beschwerdeführerin 2) ein. Damit war der Rechtsschriftenwechsel abgeschlossen.

#### **H.**

Die Steuerabteilung des Verwaltungsgerichts Nidwalden hat die vorliegenden Beschwerdesachen an der Sitzung vom 14. Oktober 2024 abschliessend beraten und beurteilt. Auf die Parteivorbringen wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.

## **Erwägungen:**

### **1.**

#### **1.1**

Angefochten sind die Einspracheentscheide des Steueramtes vom 30. April 2024, mit welchen die Einsprachen der Beschwerdeführerinnen 1 und 2 je vom 4. Dezember 2023 gegen die Handänderungssteuer-Verfügungen (Rechnung Nr. \_ und Nr. \_) vom 25. September 2023 teilweise gutgeheissen wurden. Das Verwaltungsgericht ist gemäss Art. 213 Abs. 4 StG (NG 521.1) i. V. m. Art. 206 StG zur Beurteilung der vorliegenden Beschwerden gegen die Einspracheentscheide des Steueramtes vom 8. Juli 2016 zuständig.

Die Beschwerde muss einen Antrag und eine Begründung enthalten. Beschwerdelegitimiert ist die steuerpflichtige Person (Art. 206 Abs. 1 StG; Art. 145 Abs. 2 i.V.m. Art. 140 DBG). Die Beschwerdeführerinnen 1 und 2 sind als Steuerpflichtige durch die angefochtenen Entscheide offensichtlich berührt und haben ein schutzwürdiges Interesse an dessen Aufhebung oder Änderung, sodass sie beschwerdelegitimiert sind (Art. 70 VRG; NG 265.1).

Da auch die übrigen Prozessvoraussetzungen gemäss Art. 54 VRG gegeben sind, ist ohne weiteres auf die Beschwerden einzutreten und in der Sache zu entscheiden.

#### **1.2**

Die Beschwerdeführerinnen 1 und 2 haben gegen die erhobenen Handänderungssteuern resp. die Einspracheentscheide vom 30. April 2024 identische Beschwerden eingereicht und die Verfahren der Verfahren beantragt.

Die zuständige Behörde kann im Interesse einer zweckmässigen Erledigung Verfahren zum gleichen Gegenstand vereinen. Die Vereinigung dient der Prozessökonomie (Urteil des Bundesgerichts [BGer] 1C\_13/2012 vom 24. Mai 2012 E. 1.1; RHINOW/KOLLER/KISS/THURNHEER/BRÜHL-MOSER, Öffentliches Prozessrecht, 4. Aufl. 2021, N. 1034). Dieser Grundsatz verlangt, auf einem möglichst einfachen, zweckmässigen, zeit- und kostensparenden Weg zu einem Verfahrensabschluss zu gelangen (FRITZ GYGI, Bundesverwaltungsrechtspflege, 2. Aufl. 1983, S. 68). Eine Verfahrensvereinigung rechtfertigt sich insbesondere, wenn sich Beschwerden gegen denselben Entscheid richten, den gleichen Sachverhalt betreffen und sich die gleichen Rechtsfragen stellen (BGE 131 V 222 E. 1; 128 V 124 E. 1; 123 V 214 E. 1; 126 II 377 E. 1; 122 II 367 E. 1a; Urteil BGer 2A\_48/2006 vom 3. November 2006 E. 1). Die Anfechtung

in einem gemeinsamen Verfahren ist beispielsweise zuzulassen, wenn die einzelnen Sachverhalte in einem engen inhaltlichen Zusammenhang stehen und sich in allen Fällen gleiche oder ähnliche Rechtsfragen stellen (vgl. Entscheid des Bundesverwaltungsgericht [BVGE] vom 25. August 2010, Abteilung I, A-633/2010 E. 1.2.1) oder Beschwerden denselben Sachverhalt betreffen und inhaltlich gleich lauten (BGE 122 II 367 E. 1a). Richten sich Eingaben eines Beschwerdeführers gegen zwei verschiedene Entscheide, kann eine Verfahrensvereinigung trotzdem gerechtfertigt sein, wenn diese Eingaben in einem engen sachlichen und prozessualen Zusammenhang stehen (Urteil BGer 2A\_48/2006 vom 3. November 2006 E. 1).

Die Beschwerden ST 24 3 (Beschwerdeführerin 1) und ST 24 4 (Beschwerdeführerin 2) betreffen materiell den gleichen Sachverhalt, es stellen sich dieselben Rechtsfragen und die jeweiligen Begründungen decken sich. Die Vorbringen der Steuerpflichtigen stehen folglich in einem engen sachlichen und prozessualen Zusammenhang, zumal es um die Beurteilung der gleichen Sachverhalts- und Rechtsfragen geht. Zudem beantragen sowohl die Beschwerdeführerin 1 als auch die Beschwerdeführerin 2 die Zusammenlegung der Verfahren und auch das Steueramt stimmt einer Vereinigung zu. Dient das Instrument der Verfahrensvereinigung überdies doch der Prozessökonomie, rechtfertigt sich eine Verfahrenszusammenlegung sowohl aus Gründen der Zweckmässigkeit als auch aus Zeit- und Kostengründen. Die Verfahren ST 24 3 und ST 24 4 werden daher antragsgemäss vereinigt.

### **1.3**

Das Gericht hat praxisgemäss die Steuerakten beigezogen.

## **2.**

### **2.1**

Gegenstand dieses Verfahrens bilden die verfügt Handänderungssteuern für das von der Beschwerdeführerin 1 in Alleineigentum übernommene Objekt Haus B (X. in Y.) und das von der Beschwerdeführerin 2 in Alleineigentum übernommene Objekt Haus A (X. in Y.).

### **2.2**

Gemäss Art. 1 Abs. 1 Ziff. 8 i.V.m. Art. 136 Abs. 1 StG wird die Handänderungssteuer bei der Veräusserung von Grundstücken oder Anteilen von solchen erhoben.

Nach Art. 136 Abs. 2 Ziff. 1 StG sind der Veräusserung alle Rechtsgeschäfte, die in Bezug auf die Verfügungsgewalt über ein Grundstück wirtschaftlich wie eine Veräusserung wirken,

gleichgestellt, was entsprechend lit. a der genannten Vorschrift auf die Änderung im Personenbestand von Gesamthandverhältnissen, die Veränderung der Anteilsrechte sowie die Aufhebung des Gesamthandverhältnisses zutreffen kann.

Die Handänderungssteuer wird im Kanton Nidwalden vom Kaufpreis mit Einschluss aller weiteren Leistungen des Erwerbers erhoben (Art. 138 StG). Ist kein Kaufpreis vereinbart oder liegt der Kaufpreis unter dem Steuerwert gemäss Art. 49 Abs. 2 StG (1 % des amtlichen Güterschätzungswertes), ist dieser massgebend; Art. 218 (Revisionsschätzung) bleibt vorbehalten. Der feste Steuersatz beträgt gemäss Art. 140 StG ein Prozent des Handänderungswertes gemäss Art. 138 StG.

### **3.**

Die Steuerpflichtigen wenden sich mit ihren Beschwerden nicht grundsätzlich gegen die Erhebung einer Handänderungssteuer, verlangen jedoch eine andere Bemessungsgrundlage als sie das Steueramt annahm. Sie machen geltend, dass faktisch und wirtschaftlich gesehen, nicht die hälftige Beteiligung am Stockwerkeigentum übertragen werde, sondern lediglich die Differenz des Wertes, an welchem die Beteiligten vor und nach der Auflösung der einfachen Gesellschaft die Verfügungsmacht gehabt hätten. Diese Differenz betrage vorliegend lediglich Fr. 250'000.–. Bereits in der einfachen Gesellschaft hätten die Parteien die Verfügungsgewalt an den beiden Häusern gehabt und aufgrund des Gesamteigentums das Recht an der gesamten Überbauung.

### **4.**

#### **4.1**

Mit dem zugrundeliegenden notariell beurkundeten Vertrag vom 7. September 2023 wurde zeitgleich mit der Auflösung der einfachen Gesellschaft und damit des ursprünglichen Gesamthandverhältnisses der Beschwerdeführerinnen 1 und 2 auch das bis dahin bestehende Beteiligungsverhältnis der Gesellschaften an Haus A und B geregelt. Die Beschwerdeführerin 1 übernahm das Haus B und die Beschwerdeführerin 2 das Haus A aus der bestehenden 50%igen Gesellschaftsbeteiligung zu Alleineigentum (BV-Gel. 4). Damit sind die Voraussetzungen einer Handänderung gemäss Art. 136 Abs. 2 Ziff. 1 lit. a StG im Kanton Nidwalden unstrittig erfüllt, da die übernehmenden Gesellschaften – in Abänderung ihrer ursprünglich hälftigen Beteiligung an allen Stockwerkseigentumseinheiten – nunmehr allein über die ihnen zugewiesenen Stockwerkseigentumsanteile je des Hauses A bzw. B verfügen. Abzustellen ist dabei

auf die Übernahme von jeweils 50 % Stockwerkseigentumsanteilen an Haus A bzw. B mit der Folge des nunmehr bestehenden Alleineigentums von 100 % der Stockwerkeigentumsanteile an Haus A bzw. B.

#### **4.2**

Der Standpunkt der Steuerpflichtigen, dass sich im Vergleich zum ursprünglichen Gesamthandverhältnis lediglich eine Verschiebung der Anteile um Fr. 250'000.– ergebe bzw. faktisch und wirtschaftlich gesehen, nicht die hälftige Beteiligung am Stockwerkeigentum übertragen worden sei, sondern lediglich die Differenz des Wertes, an welchen die Beteiligten vor und nach der Auflösung der einfachen Gesellschaft die Verfügungsmacht gehabt hätten, ist abzulehnen und hält vor der Nidwaldner Steuergesetzgebung nicht stand. Eine solche Regelung lässt sich weder dem Gesetz noch der Steuerverordnung (StV; NG 521.11) oder einer internen Weisung des Steueramtes entnehmen; sie ist auch nicht kantonale Praxis.

Die Argumentation der Steuerpflichtigen, dass die Parteien aufgrund des ursprünglichen Gesamthandverhältnisses der aufgelösten einfachen Gesellschaft sachenrechtlich am jeweils gesamten Objekt – Haus A und B – das Recht an der gesamten Sache besitzen würden, ist für die steuerrechtliche Beurteilung unbeachtlich. In Gesamthandverhältnissen, wie bei der einfachen Gesellschaft, werden Gesamteigentumsquoten nach dem Handänderungssteuergesetz praxisgemäss gleichbehandelt wie Miteigentumsanteile. Steuerlich betrachtet handelt es sich in beiden Fällen um selbstständige Anteilsquoten an der Gesamtsache.

Gemäss Vertrag vom 7. September 2023 übernehmen die Parteien ausdrücklich jeweils das Haus A bzw. B zu Alleineigentum, was faktisch bedeutet, dass sich die Eigentumsquote der Beschwerdeführerinnen 1 und 2 um 50 % verändert. Rechtlich wird mithin die hälftige Beteiligung am Stockwerkeigentum übertragen und nicht nur die Differenz des Wertes, an welchen die Beteiligten vor und nach der Auflösung der einfachen Gesellschaft die Verfügungsmacht haben.

Es entspricht auch dem Sinn und Zweck der Handänderungssteuer als eine reine Rechtsverkehrssteuer, die nunmehr erfolgten Übertragungen der jeweils hälftigen Beteiligungen an Haus A bzw. B – die als Rechtsgeschäfte zu beurteilen sind, welche in Bezug auf die Verfügungsgewalt wirtschaftlich wie eine Veräusserung im Sinne des Art. 136 Abs. 2 Ziff. 1 lit. a StG wirken – mit Handänderungssteuern zu belegen.

Die von den Steuerpflichtigen verlangte Berechnungsvariante basierend auf der wirtschaftlichen Betrachtungsweise ist nicht zulässig. Die Handänderungssteuer ist wie gesagt eine Rechtsverkehrssteuer, auch wenn das Steuergesetz in Bezug auf die Aufhebung der Gesamthandverhältnisse auf ein Rechtsgeschäft verweist, das wirtschaftlich wie eine Veräusserung wirkt (vgl. Art. 136 Abs. 2 Ziff. 1 lit. a StG).

Die Darstellung der Beschwerdeführerinnen, wonach nach Auflösung der Gesamthandgemeinschaft die personelle Zusammensetzung und rechnerischen Anteile gleich geblieben seien und demzufolge überhaupt keine Handänderungssteuer ausgelöst werde, wird vom Steueramt sodann zu Recht als unzutreffend zurückgewiesen. An den hier zu beurteilenden Objekten Haus A und B änderten sich mit Auflösung der Gesamthandgemeinschaft sowohl die personellen Eigentumsverhältnisse, da per Vertrag die Beschwerdeführerinnen 1 und 2 Alleineigentum besitzen, als auch ihr rechnerischer Anteil, da sie an Haus A bzw. B neu 100 % Eigentum anstelle früher nur 50 % besitzen. Im Übrigen ist dieser Einwand ohnehin nicht relevant, da die Beschwerdeführerinnen die grundsätzliche Besteuerung vorliegend ausdrücklich einräumen.

Im Ergebnis ist daher mit dem Steueramt einig zu gehen, dass nicht bloss die Differenz, sondern die von den Gesellschaften an Haus A bzw. B übernommenen 50%-Anteile mit Handänderungssteuern zu belegen sind.

#### **4.3**

Als Bemessungsgrundlage für die Handänderungssteuern ist schliesslich gestützt auf Art. 138 Abs. 2 StG der Güterschatzungswert bzw. entsprechend der übernommenen Quote 50 % vom Güterschatzungswert anzunehmen, da die Beschwerdeführerinnen 1 und 2 bereits zu 50 % Eigentümerinnen der übernommenen Wohnungseinheiten waren. Diese betragen für die je hälftig übernommenen Stockwerkeigentumsanteile von Haus A Fr. 2'864'000.– und von Haus B Fr. 2'467'500.–. Daraus resultieren die vom Steueramt korrekt errechneten Handänderungssteuern in Höhe von Fr. 24'675.– für die Beschwerdeführerin 1 bzw. Fr. 28'640.– für die Beschwerdeführerin 2.

#### **5.**

Nach dem Gesagten sind die angefochtenen Einspracheentscheide zu bestätigen und die Beschwerden ST 2024 3 und ST 2024 4 sind abzuweisen.

## **6.**

Gemäss Art. 188 StG bzw. Art. 144 Abs. 1 und 5 DBG in Verbindung mit Art. 122 Abs. 1 VRG gehen die Gerichtskosten im Rechtsmittelverfahren zu Lasten der unterliegenden Partei und bemessen sich gestützt auf Art. 188 StG i. V. m. Art. 78 GerG und Art. 116 Abs. 3 VRG nach dem Prozesskostengesetz (PKoG; NG 261.2).

### **6.1**

Für das Beschwerdeverfahren vor dem Verwaltungsgericht beträgt die ordentliche Gebühr Fr. 100.– bis Fr. 7'000.– (Art. 17 PKoG). Innerhalb dieses Rahmens bemisst sich die Gebühr nach der persönlichen und wirtschaftlichen Bedeutung der Sache für die Partei, der Schwierigkeit der Sache, dem Umfang der Prozesshandlungen und nach dem Zeitaufwand für die Verfahrenserledigung (Art. 2 Abs. 1 PKoG).

Aufgrund der wirtschaftlichen Bedeutung der Sache für die Beschwerdeführerin und des Gerichtsaufwandes wird die Gerichtsgebühr vorliegend auf Fr. 3'000.– festgesetzt und geht ausgangsgemäss je hälftig zu Lasten der Beschwerdeführerinnen 1 und 2.

Die zu entrichtende Gerichtsgebühr ist mit den von den Steuerpflichtigen geleisteten Gerichtskostenvorschüssen von je Fr. 1'500.– zu verrechnen und bezahlt.

### **6.2**

Bei diesem Ausgang des Verfahrens wird keine Parteientschädigung zugesprochen (Art. 123 Abs. 2 und 4 VRG).

**Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:**

1. Die Verfahren ST 24 3 und ST 24 4 werden vereinigt.
2. Die Beschwerden werden abgewiesen.
3. Die Gerichtsgebühr von Fr. 3'000.– geht ausgangsgemäss je hälftig zu Lasten der Beschwerdeführerinnen 1 und 2, wird mit den ihnen geleisteten Gerichtskostenvorschüssen von je Fr. 1'500.– verrechnet und ist bezahlt.
4. Es wird keine Parteientschädigung zugesprochen.
5. [Zustellung].

Stans, 14. Oktober 2024

**VERWALTUNGSGERICHT NIDWALDEN**

**Steuerabteilung**

Die Vizepräsidentin

lic. iur. Barbara Brodmann

Die Gerichtsschreiberin

lic. iur. HSG Helene Reichmuth

Versand: \_\_\_\_\_

**Rechtsmittelbelehrung:**

Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung beim Schweizerischen Bundesgericht, Schweizerhofquai 6, 6004 Luzern, Beschwerde eingereicht werden (Art. 82 ff. i.V.m. Art. 90 ff. BGG; SR 173.110). Die Beschwerde hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift des Beschwerdeführers oder seines Vertreters zu enthalten; der angefochtene Entscheid sowie die als Beweismittel angeführten Urkunden sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat (Art. 42 BGG). Für den Fristenlauf gelten die Art. 44 ff. BGG.