



**Fall-Nr.:** B 2006/193  
**Stelle:** Verwaltungsgericht  
**Rubrik:** Verwaltungsgericht  
**Publikationsdatum:** 27.02.2007  
**Entscheiddatum:** 27.02.2007

### **Entscheid des Verwaltungsgerichts vom 27. Februar 2007**

**Steuerrecht, Liegenschaftenhandel, Art. 31 Abs. 1 StG, (sGS 811.1). Ein Steuerpflichtiger, der hauptberuflich als dipl. Baumeister tätig und mit seiner Arbeitgeberin eng verflochten ist, mehrere Grundstücke besitzt, wovon auch gewerblich genutzte, und an mehreren Baukonsortien beteiligt ist, ist als gewerbsmässiger Liegenschaftenhändler zu betrachten (Verwaltungsgericht, B 2006/193).**

Anwesend: Präsident Prof. Dr. U. Cavelti; Verwaltungsrichter Dr. E. Oesch-Frischkopf, lic. iur. A. Linder, Dr. B. Heer, lic. iur. A. Rufener; Gerichtsschreiber lic. iur. Th. Vögeli

---

In Sachen

X. und Y. Z.

Beschwerdeführer,

gegen

Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen,

Abteilung I/1, Unterstrasse 28, 9001 St. Gallen,

Vorinstanz,

und



## St.Galler Gerichte

Kantonales Steueramt, Davidstrasse 41, 9001 St. Gallen,

Beschwerdegegner,

vertreten durch den Amtsleiter-Stellvertreter,

lic. iur. Hubert Hofmann,

betreffend

Einkommens- und Vermögenssteuern 2003

hat das Verwaltungsgericht festgestellt:

A./ Die in A. wohnhaften Eheleute X. und Y. Z. sind unselbständig erwerbstätig. Der Ehemann ist als diplomierter Baumeister und die Ehefrau als kaufmännische Angestellte bei der E. Bauunternehmung AG angestellt. Die Eheleute sind je zur Hälfte Miteigentümer des Grundstücks Nr. .. an der T-strasse. Der Ehemann ist ausserdem Eigentümer weiterer Grundstücke in der Politischen Gemeinde A. Nrn. 612, 1398, 1416, 1518 und 30026 (per anfang 2003) sowie eines Grundstücks in Locarno. Am 1. Mai 2003 verkaufte X.Z. die Grundstücke Nrn. 1398 und 1416 zum Preis von Fr. 800'000.-- der E. Bauunternehmung AG. Das kantonale Steueramt, Abteilung Grundstückgewinnsteuer, teilte X.Z. in der Folge mit Schreiben vom 10. November 2003 mit, ein allfälliger Gewinn aus der Veräusserung der beiden Grundstücke würde der Einkommenssteuer unterliegen. Am 5. Mai 2004 fand zwischen dem Steuerkommissär und dem Vertreter der Eheleute Z. eine Besprechung statt, wobei der Steuerkommissär die Auffassung vertrat, die beiden Grundstücke seien stets als Privatvermögen deklariert und behandelt worden.

In der Steuererklärung für 2003 deklarierten die Eheleute ein steuerbares Einkommen von Fr. 0 und ein steuerbares Vermögen von Fr. 1'081'396.--. Sie machten einen



Verlust von Fr. 211'829.-- aus selbständiger Nebenerwerbstätigkeit des Ehemannes im Zusammenhang mit dem Verkauf der Grundstücke Nrn. 1398 und 1416 geltend. Das kantonale Steueramt liess diesen Verlust nicht zum Abzug von den Einkünften zu und begründete dies damit, die Grundstücke Nrn. 1398 und 1416 hätten als Privatvermögen gegolten. Die Mitteilung der Abteilung Grundstückgewinnsteuer vom 10. November 2003, wonach ein allfälliger Gewinn aus der Liegenschaftsveräußerung der Einkommenssteuer unterstellt werde, sei falsch. Diese falsche Aussage sei aber nicht bindend, da keine Dispositionen getroffen worden seien, die einen Steuernachteil verursacht hätten. Die Eheleute Z. wurden für 2003 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 129'800.-- zum Satz von Fr. 134'200.-- und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 1'071'000.-- zum Satz von Fr. 1'195'000.-- veranlagt.

Gegen diese Veranlagung erhoben die Pflichtigen am 14. Februar 2005 Einsprache. Am 20. April und am 25. November 2005 fanden Besprechungen ihres Vertreters mit dem zuständigen Steuerkommissär statt. Mit Entscheid vom 30. November 2005 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab. Zur Begründung führte es an, die unrichtige Mitteilung habe keine Rechtswirkung, da die Steuerpflichtigen keine Dispositionen getroffen hätten.

B./ Mit Eingabe ihres Vertreters vom 14. Dezember 2005 erhoben die Pflichtigen Rekurs mit dem Antrag, die Veranlagung 2003 sei zu korrigieren und der Verlust aus dem Verkauf der Geschäftsliegenschaften sei zu berücksichtigen. Zur Begründung verwiesen sie im wesentlichen auf die Mitteilung des kantonalen Steueramts vom 10. November 2003 und machten geltend, es handle sich bei den Liegenschaften um Geschäftsvermögen, womit der Verlust aus der Veräußerung bei der Einkommenssteuer zu berücksichtigen sei.

Die Verwaltungsrekurskommission wies den Rekurs mit Entscheid vom 3. Oktober 2006 ab. Sie erwog, bei der Mitteilung der Abteilung Grundstückgewinnsteuer handle es sich nicht um eine Verfügung, die in Rechtskraft erwachsen sei. Auch hätten die Steuerpflichtigen aufgrund der Mitteilung keine Dispositionen getroffen oder Nachteile erlitten, da das Schreiben nach dem Verkauf der beiden Grundstücke am 1. Mai 2003 ergangen sei. Es fehle daher an einer Voraussetzung für eine Vertrauensbetätigung. Eine (falsche) Auskunft, wonach ein bereits abgewickelter Geschäft nicht besteuert



## St.Galler Gerichte

werde, könne keinen Vertrauensschutz begründen. Ueberdies hätten die beiden Grundstücke dem Privatvermögen angehört, womit eine Verrechnung von Verlusten aus dem Verkauf nicht möglich sei.

C./ Mit Eingabe vom 20. Oktober 2006 erhoben X. und Y. Z. Beschwerde beim Verwaltungsgericht mit dem Antrag, die Mitteilung des kantonalen Steueramts vom 10. November 2003 sei als rechtsverbindlicher Entscheid zu qualifizieren und dementsprechend sei der Gewinn bzw. Verlust aus der Veräusserung der Liegenschaften Nrn. 1398 und 1416 der Einkommenssteuer zu unterstellen bzw. diese Liegenschaften seien als Geschäftsvermögen zu behandeln, der Verlust aus dem Verkauf sei zu berücksichtigen und die Veranlagung 2003 zu korrigieren, unter Kostenfolge. Die Beschwerdeführer beharren auf ihrem Standpunkt, es handle sich bei der Mitteilung vom 10. November 2003 um einen verbindlichen Entscheid. Die Behörde habe auf eine konkrete Situation mit Bezug auf bestimmte Personen gehandelt und sei hierfür zuständig gewesen. Aufgrund des Schreibens hätten sie entgegen den Feststellungen der Verwaltungsrekurskommission Dispositionen getroffen und eine grosse Renovation an der Liegenschaft T-strasse mit Kosten von über Fr. 400'000.-- vorgenommen. Ein Grossteil dieser Kosten sei steuerlich Unterhalt und könne deshalb in der Steuererklärung des jeweiligen Jahres der Rechnungstellung geltend gemacht werden. Aufgrund des Schreibens des kantonalen Steueramts hätten sie mit der Renovation erst im Jahr 2004 begonnen und angenommen, dass mit der Verlustverrechnung aus dem Liegenschaftsverkauf das steuerbare Einkommen im Jahr 2003 reduziert würde. Im übrigen wäre es für die E. Bauunternehmung AG ein willkommener Auftrag für die Monate November und Dezember 2003 gewesen. Sie hätten nun durch die Beurteilung der kantonalen Steuerbehörde und der Vorinstanz einen Nachteil erlitten. Im übrigen seien die Liegenschaften dem Geschäftsvermögen zuzuordnen. Diejenigen Liegenschaften, die beim Ehemann einen Zusammenhang mit der Berufstätigkeit hätten, seien nur auf seinen Namen im Grundbuch eingetragen, die Privatwohnung hingegen auf beide Ehegatten. Der Ehemann sei seit Jahren an verschiedenen Baukonsortien beteiligt. Diese hätten für ihn immer Geschäftsvermögen gebildet. Auf die weiteren Vorbringen der Beschwerdeführer wird, soweit wesentlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen.



Die Vorinstanz und der Beschwerdegegner beantragen in ihren Vernehmlassungen vom 17. November 2006 und 11. Januar 2007 unter Hinweis auf den angefochtenen Entscheid die Abweisung der Beschwerde.

Darüber wird in Erwägung gezogen:

1. Die sachliche Zuständigkeit des Verwaltungsgerichts ist gegeben (Art. 196 Abs. 1 des Steuergesetzes, sGS 811.1, abgekürzt StG; Art. 59 Abs. 1 des Gesetzes über die Verwaltungsrechtspflege, sGS 951.1, abgekürzt VRP). Die Beschwerdeführer sind zur Ergreifung des Rechtsmittels legitimiert, und die Beschwerdeschrift vom 20. Oktober 2006 entspricht zeitlich, formal und inhaltlich den gesetzlichen Anforderungen (Art. 196 Abs. 1 StG in Verbindung mit Art. 161 StG und Art. 64 Abs. 1 sowie Art. 48 Abs. 1 VRP). Auf die Beschwerde ist einzutreten.

2. Fest steht, dass Y.Z. am 1. Mai 2003 die Liegenschaften Nrn. 1398 und 1416 verkaufte und ihm das kantonale Steueramt am 10. November 2003 eine schriftliche Mitteilung über die steuerliche Qualifikation des Grundstückverkaufs bzw. eines allenfalls daraus erwachsenen Gewinns machte.

2.1. Die Beschwerdeführer machen geltend, es handle sich bei der Mitteilung des kantonalen Steueramts um einen verbindlichen Entscheid, und berufen sich auf den Anspruch auf Vertrauensschutz.

Das in Art. 9 der Bundesverfassung (SR 101) verankerte Recht auf Vertrauensschutz bewirkt unter anderem, dass eine (selbst unrichtige) Zusicherung einer Behörde unter bestimmten Umständen eine vom materiellen Recht abweichende Behandlung des Rechtsuchenden gebietet. Zu den Voraussetzungen gehört u.a., dass die Amtsstelle für die Erteilung der Zusicherung zuständig war oder sie aus zureichenden Gründen als zuständig betrachtet werden durfte und dass die anfragende Person die Unrichtigkeit bei pflichtgemässer Aufmerksamkeit nicht ohne weiteres erkennen konnte (vgl. statt vieler BGE 127 I 36 mit Hinweisen). Der Schutz des Vertrauens in eine behördliche Zusicherung oder Auskunft setzt zudem voraus, dass sich die Angabe auf eine konkrete, den betreffenden Bürger berührende Angelegenheit bezieht. Weiter muss der Bürger gestützt auf sein Vertrauen eine Disposition getroffen haben, die ohne Nachteil



nicht mehr rückgängig gemacht werden kann (vgl. B. Weber-Dürler, Vertrauensschutz im öffentlichen Recht, Basel/Frankfurt 1983, S. 189 mit Hinweisen).

Die Mitteilung betraf einen bestimmten, konkret umschriebenen Sachverhalt, nämlich die steuerliche Behandlung eines allfälligen Gewinnes aus der Veräusserung der Grundstücke Nrn. 1398 und 1416. Auch war das kantonale Steueramt für die Erteilung einer solchen Auskunft bzw. einer entsprechenden Mitteilung zuständig. Ob die Auskunft zutreffend war oder nicht, hängt letztlich davon ab, ob die Grundstücke als Privatvermögen oder als Geschäftsvermögen einzustufen sind.

2.2. Die Vorinstanz hat lediglich mit Bezug auf die beiden am 1. Mai 2003 verkauften Grundstücke geprüft, inwiefern diese dem Geschäftsvermögen oder dem Privatvermögen zuzuordnen sind. Nicht geprüft hat sie indessen, ob der Beschwerdeführer als Liegenschaftenhändler einzustufen ist. Nach Art. 31 Abs. 1 StG gelten u.a. alle Einkünfte aus einem Handelsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbständigen Erwerbstätigkeit als steuerbares Einkommen. Bei der wiederholten Veräusserung von Liegenschaften stellt sich die Frage, ob die Grundstückstransaktionen auf Gewinnerzielung gerichtet sind und den Rahmen blosser Verwaltung des eigenen Vermögens sprengen. Steuerpflichtige, bei denen dies zu bejahen ist, werden als gewerbsmässige Liegenschaftenhändler eingestuft, was zur Folge hat, dass die Gewinne aus der Veräusserung der Liegenschaften nicht der Grundstückgewinnsteuer unterstehen, sondern der Einkommenssteuer. Beim Entscheid, ob gewerbsmässiger Liegenschaftenhandel vorliegt, sind verschiedene Kriterien heranzuziehen, namentlich die Häufigkeit der Geschäfte, die Besitzesdauer, die Verwendung der erzielten Gewinne, die Art und Weise des Vorgehens und Auftretens sowie die Finanzierungsart (vgl. Weidmann/Grossmann/Zigerlig, Wegweiser durch das st. gallische Steuerrecht, 6. Aufl., Muri-Bern 1999, S. 46 f. mit Hinweisen).

Gewerbsmässigkeit ist nach der Rechtsprechung anzunehmen, wenn der Handel mit Liegenschaften über den Rahmen einer ordentlichen Vermögensverwaltung hinausgeht und in der Absicht erfolgt, mit dem planmässigen An- und Verkauf von Grundstücken einen Verdienst zu erzielen. Eine Erwerbstätigkeit liegt vor, wenn der Liegenschaftenhandel entweder hauptberuflich oder bei engem Zusammenhang mit der hauptberuflichen Tätigkeit nebenberuflich durchgeführt wird. Eine Erwerbstätigkeit



kann aber auch nur im gelegentlichen oder vereinzelt Kauf oder Verkauf von Grundstücken erblickt werden, sofern sich der Pflichtige bemüht, in der Art und Weise eines nebenberuflich Selbständigerwerbenden die Entwicklung des Liegenschaftenshandels zur Gewinnerzielung auszunützen. Die Frage der Gewerbsmässigkeit ist im Einzelfall nach der Gesamtheit der Umstände zu beurteilen (vgl. GVP 1992 Nr. 11 mit Hinweisen).

Wie erwähnt, ist der Beschwerdeführer Eigentümer verschiedener Grundstücke. Dabei fällt auf, dass die Liegenschaft T-strasse auf beide Beschwerdeführer eingetragen ist, während dies bei den übrigen Grundstücken nicht der Fall ist. Namentlich standen die am 1. Mai 2003 verkauften Grundstücke im Alleineigentum des Ehemannes. Dies zeigt, dass die Beschwerdeführer das Grundstück mit der gemeinsamen ehelichen Wohnung sachenrechtlich anders behandeln als die übrigen Liegenschaften. Weiter fällt in Betracht, dass die Veranlagungsbehörde in der Steuererklärung 2003 bei den Grundstücken Nrn. 612, 1518 und 30026 einen Vermerk "GV" machte, was bedeutet, dass sie diese Liegenschaften dem Geschäftsvermögen zuordnete. Der Beschwerdeführer ist bzw. war zudem an verschiedenen Baukonsortien beteiligt. Diese betrafen die von der Veranlagungsbehörde als Geschäftsvermögen bezeichneten Grundstücke. Es handelt sich um die Baukonsortien N.N. und M.M. sowie O.O. Fest steht weiter, dass der Beschwerdeführer von Beruf diplomierter Baumeister ist und Verwaltungsratspräsident sowie -vizepräsident der E. Bauunternehmung AG war. Auch nach dem Ausscheiden aus dem Verwaltungsrat war er finanziell an der E. Bauunternehmung AG beteiligt. Die hauptberufliche Tätigkeit als Angestellter einer Bauunternehmung, deren Verwaltungsrat er ehemals angehörte, sowie die finanzielle Beteiligung an dieser Unternehmung bildet ein weiteres Indiz für das Vorliegen eines gewerbsmässigen Liegenschaftenshandels.

Die Beteiligung an mehreren Baukonsortien, der Besitz mehrerer Grundstücke, darunter auch einer gewerblichen Liegenschaft (Lagerhalle, Grundstück Nr. 1416) und einer Baulandparzelle (Nr. 1398), die hauptberufliche Tätigkeit als Baumeister und die enge Verflechtung mit der Arbeitgeberin lassen den Beschwerdeführer als gewerbsmässigen Liegenschaftenshändler erscheinen. Daran vermag der Umstand nichts zu ändern, dass die Grundstücke in der privaten Steuererklärung aufgeführt sind, für die einzelnen Liegenschaften keine Buchhaltungen geführt und die Hypotheken bei



den privaten Schulden deklariert wurden. Es ist kennzeichnend für die Betätigung als Liegenschaftenhändler, namentlich wenn sie nebenberuflich bzw. neben einer unselbständigen Haupterwerbstätigkeit erfolgt, dass die Liegenschaften in der Steuererklärung gleich deklariert werden wie Grundstücke des Privatvermögens. Auch der Umstand, dass die Vermietung von Grundeigentum als solche keine selbständige Erwerbstätigkeit darstellt, ändert an der Qualifikation des Beschwerdeführers als Liegenschaftenhändler nichts. Wohl trifft es zu, dass die Vermietung und Verpachtung von Vermögen grundsätzlich als private Vermögensverwaltung betrachtet wird (vgl. Cagianut/Höhn, Unternehmungssteuerrecht, 3. Aufl., Bern/Stuttgart/Wien 1993, Rz. 51 zu § 7). Dies bedeutet aber nicht, dass der Erwerb oder Verkauf eines vermieteten Grundstücks nicht als Merkmal einer Tätigkeit als Liegenschaftenhändler betrachtet werden kann. Im Schrifttum wird denn auch festgehalten, es verhalte sich anders, wenn zur Vermietung eine zusätzliche, auf Erwerb ausgerichtete Tätigkeit hinzutrete (Cagianut/Höhn, a.a.O., Rz. 52 zu § 7).

2.3. Ist die Tätigkeit des Beschwerdeführers im Bereich des Kaufs und Verkaufs von Grundstücken als gewerbsmässiger Liegenschaftshandel zu betrachten, folgt daraus einerseits, dass die Auskunft bzw. Mitteilung des kantonalen Steueramts vom 10. November 2003 zutreffend war, und andererseits ist ein allfälliger Gewinn oder Verlust aus der Veräusserung der beiden Grundstücke am 1. Mai 2003 bei der Einkommenssteuer zu berücksichtigen.

Die Beschwerdeführer haben aus der Veräusserung der Grundstücke Nrn. 0000 und AAAA an die E. Bauunternehmung AG einen Verlust von Fr. 211'829.-- geltend gemacht. Aufgrund der Akten ist nicht ersichtlich, wie dieser entstand bzw. wie er von den Steuerpflichtigen ermittelt wurde. Nachdem die Tätigkeit des Beschwerdeführers als Liegenschaftshandel zu betrachten ist, ist der Sachverhalt in diesem Punkt näher abzuklären. Dem Steuerpflichtigen ist Gelegenheit zu geben, den geltend gemachten Verlust von Fr. 211'829.-- nachzuweisen. Zu prüfen ist dabei namentlich auch, inwiefern der Verlust damit zusammenhängt, dass die Grundstücke zu einem weit unter dem amtlichen Verkehrswert (dieser betrug für beide Liegenschaften gesamthaft Fr. 1'411'000.--) verkauft wurden. In diesem Punkt sind weitere Abklärungen erforderlich.



2.4. Aus dem Gesagten folgt, dass der Rekursentscheid vom 3. Oktober 2006 und der Einspracheentscheid vom 30. November 2005 aufzuheben sind. Die Angelegenheit ist gestützt auf Art. 161 StG in Verbindung mit Art. 64 Abs. 1 und Art. 56 Abs. 2 VRP zur Vornahme weiterer Abklärungen und zu neuer Beurteilung und Entscheidung im Sinne der Erwägungen an das Kantonale Steueramt zurückzuweisen.

3. Der Ausgang des Verfahrens entspricht einer teilweisen Gutheissung der Beschwerde. Dem Begehren der Beschwerdeführer, die Veräusserung der Liegenschaften sei der Einkommenssteuer zu unterstellen, wird im Grundsatz stattgegeben; allerdings wird die Sache bezüglich des deklarierten Verlusts zur weiteren Abklärung an das kantonale Steueramt zurückgewiesen. Damit dringen die Beschwerdeführer mit ihrem Antrag nur teilweise durch.

Aufgrund der teilweisen Gutheissung der Beschwerde sind die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens je zur Hälfte den Beschwerdeführern und dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Eine Entscheidgebühr von Fr. 3'000.-- ist angemessen (Ziff. 382 Gerichtskostentarif, sGS 941.12). Der Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- ist mit dem Kostenanteil der Beschwerdeführer zu verrechnen und der Rest von Fr. 1'500.-- zurückzuerstatten. Auf die Erhebung des auf den Staat entfallenden Kostenanteils ist zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP).

Ausseramtliche Kosten sind nicht zu entschädigen, da die Beschwerdeführer nur zu Hälfte obsiegt haben (Art. 98bis VRP; vgl. R. Hirt, Die Regelung der Kosten nach st. gallischem Verwaltungsrechtspflegegesetz, Diss. St. Gallen 2004, S. 95 ff.) und überdies im Beschwerdeverfahren nicht anwaltlich vertreten sind.

Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'200.-- sind entsprechend der Kostenverlegung im Beschwerdeentscheid je zur Hälfte den Beschwerdeführern und dem Staat aufzuerlegen (Art. 95 Abs. 1 VRP). Auf die Erhebung des staatlichen Anteils ist zu verzichten (Art. 95 Abs. 3 VRP). Der Kostenvorschuss von Fr. 800.-- ist zu verrechnen und der Rest von Fr. 200.-- den Beschwerdeführern zurückzuerstatten.

Ausseramtliche Kosten sind im Rekursverfahren nicht zu entschädigen (Art. 98bis VRP, Hirt, a.a.O., S. 95 ff.).



Demnach hat das Verwaltungsgericht zu Recht erkannt:

1./ Die Beschwerde wird teilweise gutheissen, und der Rekursentscheid vom 3. Oktober 2006 sowie der Einspracheentscheid vom 30. November 2005 werden aufgehoben.

2./ Die Angelegenheit wird zur weiteren Abklärung des Sachverhalts und zur neuen Beurteilung und Entscheidung im Sinne der Erwägungen an das Kantonale Steueramt zurückgewiesen.

3./ Die amtlichen Kosten des Beschwerdeverfahrens von Fr. 3'000.-- werden je zur Hälfte den Beschwerdeführern und dem Staat auferlegt. Auf die Erhebung des staatlichen Anteils wird verzichtet. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 3'000.-- wird mit dem Kostenanteil der Beschwerdeführer verrechnet und der Restbetrag von Fr. 1'500.-- den Beschwerdeführern zurückerstattet.

4./ Die amtlichen Kosten des Rekursverfahrens von Fr. 1'200.-- werden je zur Hälfte den Beschwerdeführern und dem Staat auferlegt. Auf die Erhebung des staatlichen Anteils wird verzichtet. Der geleistete Kostenvorschuss von Fr. 800.-- wird mit dem Kostenanteil der Beschwerdeführer verrechnet und der Restbetrag von Fr. 200.-- den Beschwerdeführern zurückerstattet.

5./ Ausseramtliche Kosten werden nicht entschädigt.

V. R. W.

Der Präsident: Der Gerichtsschreiber:

Versand dieses Entscheides an:

- die Beschwerdeführer



## St.Galler Gerichte

- die Vorinstanz
- den Beschwerdegegner

am:

Rechtsmittelbelehrung:

Sofern eine Rechtsverletzung nach Art. 95 ff. BGG geltend gemacht wird, kann gegen diesen Entscheid gestützt auf Art. 82 lit. a BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG innert dreissig Tagen nach der Eröffnung Beschwerde beim Schweizerischen Bundesgericht, 1000 Lausanne 14 erhoben werden.