

Fall 6 Probeklausur Rechtsschrift**Musterlösung**Begleitbrief

Zweck: Information der Klienten über Rechtslage, mögliche Standpunkte Gegenpartei und möglichen Ausgang des Verfahrens (Risiken).

Allgemeiner Hinweis: Korrespondenz an Klienten richtet sich in der Regel an juristische Laien. Dem ist sprachlich und inhaltlich Rechnung zu tragen. Die Sprache sollte möglichst einfach sein (Fachausdrücke vermeiden oder erläutern).

1. Inhaltlich („materiell“) ist der Standpunkt der Steuerverwaltung an sich richtig. Sowohl die erste Veranlagung als auch der Einspracheentscheid waren falsch. Die erste Veranlagung war zu tief, weil die Übernahme der Steuer durch die Käuferin aus Sicht des steuerpflichtigen Verkäufers eine zusätzliche Erlösponente darstellt, die den steuerbaren Gewinn erhöht. Die dreimalige Aufrechnung, die zu einem Steuerbetrag von CHF 747'000 führt, wäre deshalb korrekt. Weil die AG nicht steuerpflichtig ist, kann sie ihre Verluste nicht verrechnen und sie war auch nicht zur Einsprache befugt. Mangels Legitimation hätte die Steuerverwaltung auf die Einsprache der AG gar nicht eintreten dürfen.
2. Dennoch ist aus verfahrensrechtlicher Sicht zweifelhaft, ob die Steuerverwaltung diese Fehler nachträglich noch korrigieren darf. Eine Berichtigung gemäss StG 205 ist nur zulässig, wenn ein sog. Kanzleifehler (Schreib- oder Rechnungsfehler) vorliegt. Hier handelt es sich aber um einen Veranlagungsfehler (Denkfehler), der nicht durch Berichtigung korrigiert werden darf. Wir können daher die Zulässigkeit der Berichtigung bestreiten und vorerst nur den Antrag auf Aufhebung der Berichtigung stellen. Wenn wir damit durchdringen, ist überhaupt keine Steuer geschuldet. Es bleibt dann beim Einspracheentscheid, auch wenn dieser inhaltlich falsch war.
3. Hinweis auf Verfahrensablauf: Rechtsmittel ist hier der Rekurs, weil ein Einspracheentscheid berichtigt wurde. Wir müssen eine Rekurschrift einreichen, dann kann die Steuerverwaltung eine Vernehmlassung einreichen. Anschliessend folgt ein zweiter Schriftwechsel, dann das schriftliche Urteil, ohne Parteiverhandlung. Die Rechtsmittelfrist beginnt am Tag der Zustellung (21.3.2018) zu laufen und endet am Freitag 20. April 2018. Bei A Post-Plus gilt die Vermutung, dass das von der Post registrierte Zustelldatum richtig ist. Die aufgedruckte Rechtsmittelfrist ist falsch (zu spät).
4. Ziel des Rekurses muss hier sein, die Berichtigung zu beseitigen, damit der Einspracheentscheid (lautend auf eine Steuer von NULL) seine Gültigkeit behält.
5. Es gibt bezüglich Verlauf und Ausgang des Verfahrens im wesentlichen folgende Risiken:
 - a. Die Rekurskommission könnte die Zulässigkeit der Berichtigung schützen. Das erscheint zwar als unwahrscheinlich, ist aber nicht mit Sicherheit auszuschliessen. Wenn dieser Fall eintreten sollte, könne man den Entscheid an das Verwaltungsgericht weiterziehen oder akzeptieren. Im zweiten Fall wäre die Steuer im Betrag von CHF 747'000 (zuzüglich Anwalts- und Prozesskosten) zu bezahlen.

- b. Die Steuerverwaltung könnte im Rahmen ihrer Vernehmlassung geltend machen, dass schon die Einsprache nicht gültig war. Die AG hatte im Einspracheverfahren ja keine Parteistellung, weil sie nicht steuerpflichtig war. Es wurde also gegen die erste Verfügung nie gültig Einsprache erhoben. Zudem ist der Einspracheentscheid einer Person eröffnet worden, welche keine Parteistellung hat. Das ist ein sehr schwerwiegender Verfahrensfehler, der nach der sog. Evidenztheorie zur **Nichtigkeit** des Einspracheentscheides führen könnte. Wenn nicht rechtswirksam Einsprache erhoben wurde und der Einspracheentscheid nichtig ist, ist die ursprüngliche Verfügung (Steuerbetrag CHF 431'000) rechtskräftig. Die Berufung der Steuerverwaltung auf Nichtigkeit des Einspracheentscheids könnte also dazu führen, dass der ursprünglich veranlagte Betrag von CHF 431'000 bezahlt werden müsste.
6. Aus taktischen Gründen schlage ich vor, im Rekurs vorerst nur die Unzulässigkeit der Berichtigung zu thematisieren, ohne bereits auf die Frage der Gültigkeit der Einsprache bzw. allfällige Nichtigkeit des Einspracheentscheids einzugehen. Wenn die Steuerverwaltung diesen Punkt nicht aufgreift, bestehen relativ gute Erfolgsaussichten in Bezug auf den Rekurs.
7. Wenn die Steuerverwaltung Nichtigkeit des Einspracheentscheides geltend macht, müssten wir **im zweiten Schriftenwechsel** auf diese Vorbringen eingehen. Als Gegenargument könnten wir folgendes einwenden: Gemäss VGE vom 16.9.2003 (publ. in BN 2003, S. 134) ist die steuerpflichtige Person nicht beschwerdelegitimiert, wenn sie die Bezahlung der Steuer vertraglich überwält hat. Demnach muss zwangsläufig die Vertragspartei (Käuferin) als Steuerträgerin beschwerdebefugt sein (sonst wäre überhaupt niemand legitimiert). Somit wäre die Einsprache durch die AG als Steuerträgerin hier zulässig gewesen und auch rechtzeitig erfolgt. Der Einspracheentscheid wäre dann zwar inhaltlich („materiell“) falsch, formell aber korrekt und rechtskräftig (keinesfalls nichtig). Weil keine Berichtigung und auch kein anderes Rechtsmittel möglich ist, müsste der Rekurs gutgeheissen werden, womit wir vollständig obsiegen würden.
8. Der Ausgang des Verfahrens ist also aus mehreren Gründen ungewiss. Es besteht ein nicht zu unterschätzendes Risiko, dass wir nur teilweise obsiegen oder sogar ganz unterliegen.

Eine sog. *reformatio in peius* ist aber nicht zu erwarten, denn es ist nicht ersichtlich, dass die Steuer gegenüber der hier anzufechtenden Verfügung (Berichtigung) noch erhöht werden könnte.

Entwurf Rechtschrift

Rekurs

für

Marc Wegmüller, Thunstrasse 92, 3006 Bern, vertreten durch den unterzeichnenden Anwalt (Rekurrent)

gegen Steuerverwaltung des Kantons Bern (Rekursgegnerin)
betreffend Verfügung vom 26. März 2018 (Berichtigung)

I. Rechtsbegehren

1. Die angefochtene Verfügung sei aufzuheben.
2. Unter Kosten- und Entschädigungsfolge.

II. Begründung

A. Formelles:

1. Gemäss Art. 205 Abs. 2 StG ist gegen die Berichtigung das gleiche Rechtsmittel zu erheben, wie gegen die (berichtigte) Verfügung. Berichtigt wurde vorliegend ein Einspracheentscheid. Somit ist gemäss Art. 195 StG Rekurs zu erheben. Zuständig ist die kantonale Steuerrekurskommission.
2. Der Rekurrent ist als steuerpflichtige Person durch die angefochtene Verfügung beschwert und damit zum Rekurs legitimiert.
3. Die Rekursfrist von 30 Tagen ist mit heutiger Eingabe gewahrt.
4. Der/die unterzeichnende Anwalt/Anwältin ist gehörig bevollmächtigt (Beilage).

B. Materielles:

5. Sachverhalt gemäss Aufgabenstellung.
6. Die Verlustverrechnung ist vorliegend tatsächlich nicht zulässig. Gewinn und Verlust können gemäss Art. 143 StG nur verrechnet werden, wenn sie von der gleichen Partei erzielt wurden. Der Gewinn wurde hier von Marc Wegmüller erzielt, der Verlust von der AG. Daher ist zwar keine Verrechnung möglich und der Einspracheentscheid zwar materiell falsch. Bestritten wird indessen die Zulässigkeit einer Berichtigung.
7. Die Verwaltung hat bei ihrem Einspracheentscheid übersehen, dass eine Verlustverrechnung rechtlich nicht möglich ist. Dieser Fehler soll nun „berichtigt“ werden. Eine Berichtigung gemäss Art. 205 StG ist nur zulässig bei Rechnungsfehlern und Schreibversehen (sog. Kanzleifehler). Der Fehler betreffend Verlustverrechnung beruht auf einer falschen Rechtsanwendung und ist damit ein Veranlagungsfehler, nicht ein Kanzleifehler. Eine Berichtigung ist somit unzulässig.
8. Der Einspracheentscheid ist materiell zwar falsch, infolge Ablauf der Rechtsmittelfrist aber formell rechtskräftig geworden. Die Berichtigungsverfügung ist aufzuheben.
9. Die Steuerverwaltung hat damit die Verfahrenskosten zu tragen und dem Rekurrenten eine Parteientschädigung zu entrichten. Eine Kostennote wird auf Verlangen nachgereicht.

Ort, Datum, Unterschrift
Beilagen