

Beschluss vom 07. Februar 2012, VIII B 63/11

Keine Fehlerkorrektur nach § 177 AO ohne Änderungsrahmen

BFH VIII. Senat

AO § 175 Abs 1 S 1 Nr 1, AO § 177, EStG § 36 Abs 2

vorgehend Finanzgericht Berlin-Brandenburg, 14. März 2011, Az: 8 K 15071/08

Leitsätze

NV: Eine Fehlerberichtigung nach § 177 AO kann nicht erfolgen, wenn es an einem Steuerbescheid fehlt und es auch keine Rechtsgrundlage für den Erlass eines Steuerbescheides gibt, der mit der Steuerfestsetzung erst einen Änderungsrahmen schaffen würde, innerhalb dessen die Berichtigung möglich wäre.

Gründe

- 1 Die Beschwerde ist nicht begründet. Gründe für die Zulassung der Revision (§ 115 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--) liegen nicht vor.
- 2 Der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) sieht eine Divergenz des angefochtenen Urteils zur Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) darin, dass das Finanzgericht (FG) die sich aus verschiedenen Entscheidungen des BFH ergebende "absolute Anpassungspflicht" aus § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 der Abgabenordnung --AO-- (vgl. BFH-Urteile vom 29. Juni 2005 X R 31/04, BFH/NV 2005, 1749; vom 17. Februar 1993 II R 15/91, BFH/NV 1994, 1) nicht umgesetzt habe. Eine solche Divergenz ist jedoch nicht festzustellen. Das FG spricht diese Rechtsprechung zur absoluten Anpassungsverpflichtung (beispielhaft an dem BFH-Urteil vom 28. November 2007 X R 11/07, BFHE 220, 3, BStBl II 2008, 335) in seiner Entscheidung ausdrücklich an. Tatsächlich liegt dem angefochtenen Urteil insoweit kein abstrakter Rechtssatz zugrunde, der im Widerspruch zu den vom Kläger angeführten Entscheidungen stünde. Keine Abweichung, sondern allenfalls ein schlichter Rechtsanwendungsfehler, der grundsätzlich nicht zur Revisionszulassung führt, liegt vor, wenn das FG --wie hier-- erkennbar von den Rechtsgrundsätzen der BFH-Rechtsprechung ausgeht, diese aber --wie der Kläger offenbar meint-- fehlerhaft auf die Besonderheiten des Streitfalls anwendet (Gräber/Ruban, Finanzgerichtsordnung, 7. Aufl., § 115 Rz 55, m.w.N.).
- 3 Zutreffend hat der Kläger indes festgestellt, dass das FG von der Rechtsprechung des BFH abweicht, indem es die Möglichkeit einer Berichtigung nach § 177 AO verneint, soweit hinsichtlich --objektiv rechtsfehlerhaft-- unberücksichtigter Besteuerungsgrundlagen die Festsetzungsfrist abgelaufen ist. Im Gegensatz hierzu hat der BFH in diesem Zusammenhang entschieden, dass es nicht darauf ankommt, dass der Steueranspruch insoweit verjährt sein könnte (BFH-Urteile vom 14. Juli 1993 X R 34/90, BFHE 172, 290, BStBl II 1994, 77; vom 18. Dezember 1991 X R 38/90, BFHE 167, 1, BStBl II 1992, 504; Klein/Rüsken, AO, 10. Aufl., § 177 Rz 9).
- 4 Gleichwohl führt diese Divergenz nicht zur Zulassung der Revision, weil sich die Entscheidung des FG, mit der ein Anspruch auf erklärungsgemäße Steuerfestsetzung für das Streitjahr verneint wurde, im Hinblick auf § 177 AO im Ergebnis als zutreffend darstellt (§ 126 Abs. 4 FGO analog). Diese Norm ist keine Korrektur-, sondern eine Korrekturbegrenzungsvorschrift, die das Unterlassen der Änderung eines Steuerbescheids anordnet, wenn und soweit die Steuer im Ergebnis richtig festgesetzt ist (vgl. Klein/Rüsken, a.a.O., § 177 Rz 1).
- 5 Eine "saldierende" oder "kompensierende" Berichtigung gemäß § 177 AO setzt nach der gesetzlichen Regelung einen Steuerbescheid sowie eine aus anderen Gründen mögliche Änderung oder Aufhebung dieses Bescheides voraus. Dabei stellt § 177 AO allein auf eine Änderung des Steuerbetrags ab (BFH-Beschluss vom 11. Juli 2007 I R 96/04, BFH/NV 2008, 6). Die sich danach errechnenden unterschiedlich hohen Steuerfestsetzungen bilden die Grenzen, innerhalb derer die Fehlerberichtigung erfolgen kann (vgl. BFH-Urteil in BFHE 172, 290, BStBl II 1994, 77). Im Streitfall scheidet die Fehlerberichtigung aus, weil kein Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr ergangen war und der festgestellte Verlust auch nicht zu einer Steuerfestsetzung führen würde, in deren Umfang eine

Fehlerberichtigung nach § 177 AO allein denkbar wäre. § 177 AO bietet keine Grundlage für eine saldierende Berichtigung von Besteuerungsgrundlagen bei unveränderter Steuerfestsetzung (hier in Höhe von 0 DM) mit dem alleinigen Zweck, eine Steueranrechnung nach § 36 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes zu ermöglichen.

- 6 Das mit der Klage verfolgte Ziel einer Steuerfestsetzung auf der Grundlage eines erklärten zu versteuernden Einkommens von 28.625 DM kann nach den Verhältnissen im Streitfall nicht im Wege einer Rechtsfehlerberichtigung nach § 177 AO erreicht werden.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de