

Urteil vom 01. August 2012, IX R 4/12

Offenbare Unrichtigkeit

BFH IX. Senat

AO § 129

vorgehend FG Bremen, 06. Dezember 2011, Az: 1 K 50/11(5)

Leitsätze

NV: Eine die Berichtigungsmöglichkeit nach § 129 AO eröffnende offenbare Unrichtigkeit bei der Übernahme von Angaben des Steuerpflichtigen als eigene seitens des FA erfordert es, dass der zuständige Sachbearbeiter die Unrichtigkeit ohne weitere Prüfung erkennen konnte.

Tatbestand

1 I. Die Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin), eine aus zwei Miteigentümerinnen bestehende Grundstücksgemeinschaft, begehrt die Änderung eines Feststellungsbescheides nach § 129 der Abgabenordnung (AO) wegen offenkundiger Unrichtigkeit.

2 Die Klägerin erzielt Einkünfte aus der Vermietung von 12 Wohnungen und einem Laden. In ihrer von einer Steuerberatungsgesellschaft erstellten Feststellungserklärung für das Streitjahr (2004) waren in der beigefügten Anlage V folgende Beträge angegeben:

Zeile 3	Mieteinnahmen für Wohnungen (ohne Umlagen)	67.633 €
Zeile 11	sonstige Einnahmen	102 €
Zeile 12	Summe der Einnahmen	67.735 €
Zeile 13	Summe der Werbungskosten	10.503 €
Zeile 14	Überschuss	57.232 €

3 In die Zeile 7 (Umlagen, verrechnet mit Erstattungen --z.B. Wassergeld, Flur- und Kellerbeleuchtung, Müllabfuhr, Zentralheizung usw.--) der Anlage V wurde kein Betrag eingetragen. Auf der Rückseite der Anlage V waren für die Werbungskosten in den Zeilen 49 (Grundsteuer, Straßenreinigung, Müllabfuhr), 50 (Wasserversorgung, Entwässerung, Hausbeleuchtung), 51 (Heizung, Warmwasser), 52 (Schornsteinreinigung, Hausversicherungen), 53 (Hauswart, Treppenreinigung, Fahrstuhl) keine Beträge eingetragen.

4 Der Feststellungserklärung beigefügt war die Jahresabrechnung 1. Januar 2004 bis 31. Dezember 2004 der Verwaltungsgesellschaft für das Mietwohngrundstück. Auf Bl. 1 S. 1 dieser Abrechnung waren die Mieteinnahmen mit 67.633,26 €, auf Bl. 1 S. 2 war der Gesamtbetrag der umlagefähigen Kosten mit 18.933,49 € angegeben. Im Januar 2006 wurden die Einkünfte für das Streitjahr erklärungsgemäß festgestellt.

5

Mit Schreiben vom Dezember 2009 beantragte die Klägerin die Berichtigung (u.a.) des Bescheids für 2004 gemäß § 129 AO. Bei der Ermittlung der Einkünfte seien zwar die Mieteinnahmen aus der Abrechnung der Verwaltungsgesellschaft, nicht aber die umlagefähigen Kosten in die Steuererklärungen übernommen worden. Aus der Abrechnung sei die Unrichtigkeit sofort erkennbar, sie sei geradezu augenfällig. Es seien zusätzliche Werbungskosten für 2004 in Höhe von 18.082 € zu berücksichtigen. In einer Anlage zu diesem Schreiben "Zusammenstellung der erklärten Einkünfte lt. V + V, und der tatsächlichen" ist die Ermittlung des Betrages dargelegt:

lt. Steuererklärung	lt. Antrag netto	zu viel Einkommen in der Grundstücksgemeinschaft
67.735 €	49.551 €	
	102 €	
<u>- 10.503 €</u>	<u>- 10.503 €</u>	
57.232 €	39.150 €	18.082 €

- 6 Mit Schreiben vom 23. Februar 2010 übersandte die Klägerin dem Beklagten und Revisionsbeklagten (Finanzamt --FA--) überdies eine Aufstellung der Zusammensetzung der Mieten für das Streitjahr. Mit Bescheid vom 9. März 2010 lehnte das FA die Änderung der Steuerbescheide 2004 bis 2007 ab.
- 7 Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Das Finanzgericht (FG) entschied, eine Berichtigung nach § 129 AO komme nicht in Betracht. Der Feststellungsbescheid vom Januar 2006 sei unrichtig, da bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung die von der Klägerin von den Mietern vereinnahmten Umlagen berücksichtigt, nicht aber die entsprechenden gezahlten umlagefähigen Kosten abgezogen worden seien.
- 8 Die Unrichtigkeit beruhe auf einem Fehler der Klägerin, den sich das FA zu Eigen gemacht habe. Jedoch sei die Unrichtigkeit der Steuererklärung der Klägerin für den zuständigen Sachbearbeiter des FA nicht ohne weitere Prüfung zu erkennen gewesen.
- 9 Der Sachbearbeiter des FA sei auf Grund des Fehlens von Angaben zu den Umlagen und den umlagefähigen Kosten in den Zeilen 7 sowie 49 bis 53 der Anlage V offensichtlich davon ausgegangen, dass die Klägerin ihre Einkünfte im Sinne der Anwendung einer "Nettomethode" erklärt habe, d.h. unter Nichtberücksichtigung der vereinnahmten Umlagen sowohl auf der Seite der Einnahmen als auch der entsprechenden Aufwendungen bei den Werbungskosten.
- 10 Es könne dahinstehen, ob der Sachbearbeiter durch eine umfassende Überprüfung der Verwalterabrechnung hätte feststellen können und müssen, dass die Angaben der Klägerin in ihrer Steuererklärung unzutreffend gewesen seien. In jedem Fall wären dafür Berechnungen von nicht geringem Umfang erforderlich gewesen. Dies zeige sich bereits daran, dass die Klägerin selbst im Verfahren unterschiedliche Beträge für die abzuziehenden Werbungskosten angegeben habe. Zudem sei auch die von der Klägerin im Schriftsatz vom 25. Juli 2011 vorgenommene Angabe der Mieteinnahmen ohne Umlagen mit 49.551 € unzutreffend. Denn es handele sich um die Addition der von der Verwalterin für die einzelnen Mieter ermittelten Sollbeträge der Einzelmieten. Die von der Verwalterin ermittelten Sollbeträge stimmten jedoch nicht mit den tatsächlichen Einnahmen überein, wie die Gegenüberstellung der Summe der Sollbeträge von Miete und Umlagen für alle Mieter von 64.847,37 € und der Summe der Eingänge von 67.633,26 € zeige. Selbst wenn weitere Ermittlungen durch den Sachbearbeiter angezeigt gewesen sein sollten, folgt daraus keine offenbare Unrichtigkeit i.S. von § 129 AO. Denn eine unterlassene Sachverhaltsermittlung sei kein mechanisches Versehen i.S. von § 129 AO.
- 11 Hiergegen richtet sich die Revision der Klägerin, mit der diese die Verletzung materiellen Rechts (§ 129 AO) rügt. Das FG verkenne, dass die Unrichtigkeit in der Erklärung der Klägerin, die das FA sich zu Eigen gemacht habe, eine "ähnliche offenbare" Unrichtigkeit i.S. des § 129 Satz 1 AO sei. Der zuständige Sachbearbeiter habe nämlich die Unrichtigkeit ohne weitere Prüfung erkennen können. Bereits aus der sehr übersichtlichen Vor- und Rückseite des Bl. 1 der der Steuererklärung beigefügten Jahresabrechnung 2004 des Hausverwalters sei ohne Weiteres zu entnehmen, dass die in Zeile 3 der Anlage V aufgeführten 67.633,26 € die Umlagen enthielten und der hier

maßgebliche Überschuss nicht, wie in Zeile 14 der Anlage V aufgeführt, 57.232 € betragen konnte, sondern wie aus dem Betrag von 39.004,24 € auf Bl. 1 der Verwalterabrechnung ersichtlich, deutlich niedriger sein müsste.

- 12** Die Klägerin beantragt,
das Urteil des FG Bremen vom 7. Dezember 2011 aufzuheben und das FA unter Aufhebung des Feststellungsbescheids vom 9. März 2010 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 3. Mai 2011 zu verpflichten, den Bescheid vom 23. Januar 2006 dahingehend zu ändern, dass die Einkünfte der Klägerin aus Vermietung und Verpachtung um 17.800 € niedriger, mithin auf 39.432 € festgesetzt werden.
- 13** Das FA beantragt,
die Revision zurückzuweisen.

Entscheidungsgründe

- 14** II. Die Revision ist unbegründet und daher zurückzuweisen (§ 126 Abs. 2 der Finanzgerichtsordnung --FGO--). Das FG hat in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise eine offenbare Unrichtigkeit des streitbefangenen Feststellungsbescheids abgelehnt.
- 15** 1. Nach § 129 AO können Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlass eines Verwaltungsaktes unterlaufen sind, jederzeit berichtigt werden. Offenbare Unrichtigkeiten in diesem Sinne sind mechanische Versehen wie beispielsweise Eingabe- oder Übertragungsfehler. Dagegen schließen Fehler bei der Auslegung oder Nichtanwendung einer Rechtsnorm, eine unrichtige Tatsachenwürdigung oder die unzutreffende Annahme eines in Wirklichkeit nicht vorliegenden Sachverhalts die Annahme einer offenbaren Unrichtigkeit aus. § 129 AO ist ferner nicht anwendbar, wenn auch nur die ernsthafte Möglichkeit besteht, dass die Nichtbeachtung einer feststehenden Tatsache in einer fehlerhaften Tatsachenwürdigung oder einem sonstigen sachverhaltsbezogenen Denk- oder Überlegungsfehler begründet ist oder auf mangelnder Sachverhaltsaufklärung beruht (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 14. Juni 2007 IX R 2/07, BFH/NV 2007, 2056). Da die Unrichtigkeit nicht aus dem Bescheid selbst erkennbar sein muss, ist § 129 AO auch dann anwendbar, wenn das FA offenbar fehlerhafte Angaben des Steuerpflichtigen als eigene übernimmt. Ob ein mechanisches Versehen oder ein die Berichtigung nach § 129 AO ausschließender Tatsachen- oder Rechtsirrtum vorliegt, ist jeweils nach den Verhältnissen des Einzelfalls vom FG als Tatsacheninstanz zu beurteilen (vgl. BFH-Urteil vom 27. Mai 2009 X R 47/08, BFHE 226, 8, BStBl II 2009, 946).
- 16** 2. Das Urteil des FG entspricht diesen Grundsätzen.
- 17** Im Streitfall liegt zwar eine Unrichtigkeit in Gestalt der Nichtberücksichtigung der von der Klägerin verauslagten, nicht als Werbungskosten geltend gemachten umlagefähigen Kosten vor.
- 18** In revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise hat das FG aber angenommen, die Möglichkeit eines Rechtsirrtums sei nicht ausgeschlossen, weil der zuständige Sachbearbeiter die Unrichtigkeit nicht ohne weitere Prüfung erkennen konnte (vgl. BFH-Urteil in BFHE 226, 8, BStBl II 2009, 946). Denn die streitbefangene Anlage V war in einer Weise ausgefüllt, die die Wahl der sog. "Nettomethode" nahelegte. Dass dies nicht der Fall sein sollte, hätte der Sachbearbeiter nur unter Heranziehung weiterer Berechnungen ermitteln können, d.h. nicht ohne neue Willensbildung.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de