

Inhaltsverzeichnis

1. Teil

Einleitung und Grundlagen	23
§ 1 Einleitung	23
I. Rechtfertigung des Themas	23
II. Gang der Darstellung	24
§ 2 Historischer Hintergrund von § 129 AO und § 42 VwVfG	26
I. Historische Ursprünge der Korrektur offener Unrichtigkeiten	26
II. Entwicklung im allgemeinen Verwaltungsrecht	27
III. Korrektur offener Unrichtigkeiten nach der RAO	28
1. Entstehung der RAO	28
2. Einfluss des nationalsozialistischen Regimes	30
3. Reaktionen in der Nachkriegszeit	31
IV. Abgabenordnung und Verwaltungsverfahrensgesetz	32
1. Harmonisierung von AO und VwVfG	33
2. Korrektur mechanischer Fehler	34
3. Übergang von der Willentheorie zur Erklärungstheorie	35
a) Willentheorie	35
b) Erklärungstheorie	37
V. Korrektur offener Unrichtigkeiten in anderen Regelwerken	38
VI. Zusammenfassung	40
§ 3 § 173a AO und der Modernisierungsprozess der AO	40
I. Ausgangslage: Vollzugsdefizit im Besteuerungsverfahren	40
II. Reformpaket des Modernisierungsgesetzes	43
1. Überblick über die maßgeblichen Reformpunkte	43
a) Modifikation des Untersuchungsgrundsatzes, § 88 AO	43
b) E-Daten, § 93c AO	44
c) Vollautomatisierter Steuerverwaltungsakt, § 155 Abs. 4 AO	45
d) Neue Bekanntgabemöglichkeit: Bereitstellung zum Datenabruf, § 122a AO	48
e) Stellungnahme	49
2. Entwicklung in Richtung faktische Selbstveranlagung	50
3. Bedeutung für die Anwendbarkeit von § 129 AO	51

III. Entstehung von § 173a AO	52
1. Initiativen der Interessenverbände	52
2. Gesetzgeberische Umsetzung	53
3. Stellungnahme	55
IV. Zusammenfassung und Gesamtbewertung	55
§ 4 (Un-)Verbindlichkeit von Steuerverwaltungsakten	56
I. Bindungswirkung des Verwaltungsakts	57
II. Begriff der Bestandskraft	59
1. Differenzierung zwischen formeller und materieller Bestandskraft	59
2. Bestandskraft als Parallelbegriff zur Rechtskraft	60
3. Bestandsbezogene Bedeutung der Bestandskraft	62
a) Bestandselement	62
b) Inhaltselement	63
4. Stellungnahme	64
III. Überblick über das Korrektursystem der AO	64
IV. Zusammenfassung	67

2. Teil

Berichtigung im Korrektursystem 68

§ 5 Berichtigung als Äquivalent zur Änderung	68
I. Meinungsstreit in Literatur und Rechtsprechung	68
1. Rechtsprechung des BFH	69
2. Literatur	70
a) Berichtigung als Änderung	70
b) Berichtigung als Klarstellung	72
3. Zwischenergebnis	72
II. Regelungsinhalt eines offenbar unrichtigen Verwaltungsakts	73
1. § 129 AO als Ausnahmenvorschrift	73
2. Allgemeine Grundsätze zur Bestimmung des Regelungsinhalts	74
a) Maßgeblichkeit des Tenors	74
b) Maßgeblichkeit des objektiven Empfängerhorizonts	76
3. Übereinstimmung von Tenor und Begründung	77
4. Auseinanderfallen von Tenor und Begründung	78
a) Grundsätzliche Unbeachtlichkeit von Fehlern in der Begründung	78
b) Unbestimmtheit des offenbar unrichtigen Verwaltungsakts	79
c) Unstimmigkeit des Verwaltungsakts	81
d) Sonderfall „falsa demonstratio non nocet“	82
5. Zwischenergebnis	84

III. Rechtmäßigkeit des offenbar unrichtigen Verwaltungsakts	85
1. Offenbare Unrichtigkeiten als belanglose Fehler	86
2. Stellungnahme	86
IV. Gesamtergebnis	87
§ 6 Klarstellende Berichtigung nach § 42 VwVfG	88
I. Schmales Fehlerspektrum im Rahmen von § 42 VwVfG	89
1. Wortlautabweichung im Vergleich zur AO	89
2. Erkennbarkeit des Fehlers aus der Perspektive des Adressaten	90
3. Beschränkung auf Fälle der „falsa demonstratio“	90
II. Rechtmäßigkeit des offenbar unrichtigen Verwaltungsakts	92
III. Klarstellende Wirkung der Berichtigung nach § 42 VwVfG	93
IV. Zusammenfassung	94
§ 7 § 129 AO und § 173a AO im Normgefüge der AO	94
I. § 129 AO im Gesamtsystem der AO	95
1. Normenkonkurrenz	95
2. Austauschbarkeit der Rechtsgrundlage	96
3. „Nachholen“ eines fehlenden Vorbehaltsvermerks (§ 164 AO)	99
II. § 173a AO im Korrektursystem der AO	100
1. § 173a AO als <i>lex specialis</i>	101
2. Kumulative Normenkonkurrenz	102
III. Verhältnis von § 129 AO zu § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	103
1. Berücksichtigung eines „übersehenen“ Grundlagenbescheids	104
a) Korrektur nach § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	104
b) Korrektur nach § 129 AO	105
c) Normenkonkurrenz	105
2. Berichtigung als Änderung i. S. v. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	107
3. Korrektur mechanischer Fehler nach § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	108
IV. Saldierung nach § 177 AO	108
1. Normzweck und Voraussetzungen	109
2. Offenbare Unrichtigkeiten als saldierungsfähiger Fehler	110
3. Offenbare Unrichtigkeiten als Saldierungsanlass	111
a) Unanwendbarkeit von § 177 AO	111
b) Anwendbarkeit des § 177 AO	111
V. Zusammenfassung	113

3. Teil

Auslegung von § 129 AO und § 173a AO	114
§ 8 Offenbare Unrichtigkeit im Sinne von § 129 AO	114
I. Begriff der offenbaren Unrichtigkeit als Oberbegriff	114
II. Begriff des Schreib- und Rechenfehlers	116
1. Voraussetzung der Offenbarkeit von Schreib- und Rechenfehlern	116
2. Schreibfehler	117
a) Definition	117
b) Stellungnahme	118
3. Rechenfehler	119
a) Definition	119
b) Stellungnahme	120
4. Zwischenergebnis	121
III. Definition der ähnlichen offenbaren Unrichtigkeit	121
1. Flüchtigkeitsfehler	123
2. Fehler in der Willenserklärung	123
3. Mechanische Fehler	126
4. Gegenbegriff zum Rechtsfehler	127
IV. Ergebnis	129
§ 9 Abgrenzung der offenbaren Unrichtigkeit vom Rechtsfehler	131
I. Grundsätze	132
1. Ausschlussgrund Rechtsfehler	132
2. Allgemeine Grundsätze der Beweislastverteilung	133
3. Beweismaßreduzierung	134
4. Stellungnahme	135
II. Berichtigung bei unvollständiger Sachverhaltsermittlung	136
1. Berichtigung von übersehenen Tatsachen	136
2. Abgrenzung zum Ermittlungsdefizit	137
3. Zwischenergebnis	138
III. Stellungnahme	139
1. Aktuelle Problemfelder in der Rechtsprechung	139
a) „Übersehen“ eines Vorbehaltsvermerks	139
b) Ungeprüfte Übernahme elektronischer Daten	142
c) Nichtbeachtung eines Prüfhinweises im automatisierten Verfahren	146
d) Fazit	148
2. Kritik an den Abgrenzungskriterien der Rechtsprechung	149
a) Abhängigkeit von der Aktenlage	149
b) Abhängigkeit von der Arbeitsweise des Durchschnittsbearbeiters	152
c) Abhängigkeit von der Ermittlungspflicht im Einzelfall	153

d) Zusammenfassung	155
3. Postive Feststellbarkeit der Fehlerursache	155
a) Abkehr von der Beweismaßreduzierung der Rechtsprechung	156
b) Fehler in der Sachverhaltsermittlung als Rechtsfehler	157
IV. Zusammenfassung	159
§ 10 Berichtigung im modernen Besteuerungsverfahren	160
I. Besteuerungsverfahren in Vergangenheit, Gegenwart und Zukunft	160
1. Veranlagungsverfahren unter Geltung der RAO	161
a) Ausschließlich manuelles Verfahren	161
b) Technische Fehlerrisiken	161
2. Veranlagungsverfahren bei Schaffung der AO	161
a) Automationsgestütztes Verfahren	161
b) Technische Fehlerrisiken	162
3. Einsatz von Risikomanagementsystemen in den 2000er Jahren	163
a) Direkteingabe durch die Veranlagungssachbearbeiter	163
b) Weiterentwicklung zum teilautomatisierten Verfahren	164
c) Technische Fehlerrisiken	165
4. Vollautomatisiertes Besteuerungsverfahren	166
II. Technische Fehler im vollautomatisierten Veranlagungsverfahren	167
1. Personelle Bearbeitung	167
2. Entpersonalisierte Bearbeitung	168
a) Anwendungsgebiete von § 129 AO	168
b) Berichtigung von Programmierfehlern	169
c) Ausschluss der Berichtigung durch RMS-Verfahren	171
III. Vergleich mit § 42 VwVfG	173
1. Eingeschränktes Fehlerspektrum	174
2. Berichtigung von EDV-Fehlern nach § 42 VwVfG	174
3. Weite Konzeption der steuerrechtlichen Berichtigung	177
4. Stellungnahme	179
IV. Zusammenfassung	180
§ 11 Erkenntnissubjekt der offenbaren Unrichtigkeit	181
I. Meinungsstreit in der Literatur	181
1. Herrschende Ansicht in Literatur und Rechtsprechung	181
2. Minderansicht	183
3. Argumentation der Minderansicht	184
a) Wortlaut	184
b) Einheit der Rechtsordnung	184
c) Restauration der Willentheorie	185
d) Vertrauensschutzgrundsatz	186

II. Verfassungsrechtlicher Hintergrund	186
1. Prinzip der Rechtsrichtigkeit	187
2. Prinzip der Rechtssicherheit	188
3. Gesetzgeberische Entscheidung bei Prinzipienkollision	189
a) Korrektornormen als Kompromissweg	189
b) Verfassungskonformität der weiten Auslegung des § 129 AO	190
4. Fazit	191
III. Wertungen im Korrektursystem der AO	192
1. Verfahrensbezogenes Konzept	192
2. Abwägungsbezogenes Konzept	194
3. Bezug des § 129 AO zur Gesamtkonzeption des Korrektursystems	195
IV. Stellungnahme	196
1. Argumente gegen eine enge Auslegung	197
a) Wortlaut und gesetzgeberischer Wille	197
b) Zweischneidigkeit der Norm	197
c) Steuerrecht als Massenverfahren	198
d) Folgeprobleme der engen Auslegung	199
e) Vertrauensschutz durch Ermessen	200
f) Zwischenergebnis	201
2. Erkenntnissubjekt des universalwissenden Betrachters	201
V. Zusammenfassung	203
§ 12 Rechtsfolge	204
I. Ermessensentscheidung	204
1. Meinungen in Rechtsprechung und Literatur	204
2. Grundsätze der Ermessensentscheidung	206
a) Begründung der Ermessensentscheidung	206
b) Gelenktes Ermessen	208
c) Ermessensreduzierung auf Null	208
3. Stellungnahme	209
II. Berichtigungsverfahren	211
1. Automatisierung der Ermessensentscheidung	211
2. Recht auf Berichtigung nach § 129 S. 2 AO	213
3. „Jederzeitige“ Berichtigung	214
III. Rechtsnatur der Berichtigung	214
1. Berichtigung als Verwaltungsakt	215
2. Rechtsbehelf	216
a) Statthafter Rechtsbehelf	216
b) Anwendbarkeit der Anfechtungsbeschränkungen	217
c) Rechtsbehelfsfrist	218

IV. Vergleich mit § 42 VwVfG	219
1. Berichtigung als Verwaltungsakt	219
a) Meinungsstreit in der Literatur	219
b) Stellungnahme	220
2. Rechtsbehelf	220
a) Eingeschränkter Rechtsschutz nach herrschender Meinung	220
b) Stellungnahme	221
V. Zusammenfassung	222
§ 13 § 129 AO bei Fehlern des Steuerpflichtigen	222
I. Konstruktion des sogenannten Übernahmefehlers	223
1. Zurechnungskriterien	223
2. Abgrenzung zum Ermittlungsdefizit	225
3. Ausnahme bei Selbstveranlagung	227
II. Stellungnahme	228
1. Erfordernis eines objektiven Maßstabs	228
2. Gleichstellung von faktischer und rechtlicher Selbstveranlagung	230
III. Zusammenfassung	231
§ 14 Anwendungsbereich des § 173a AO	232
I. Anwendbarkeit auf personelle und automatisierte Verwaltungsakte	232
II. Beschränkung auf besondere Steuerverwaltungsakte	233
III. Beschränkung auf rechtserhebliche Tatsachen	234
1. Tatsachenbegriff	234
2. Rechtserheblichkeit der Tatsache	235
a) Definition	235
b) Ausstrahlungswirkung auf § 173 Abs. 1 AO	236
c) Hypothetische Wahrscheinlichkeit anderslautender Steuerfestsetzung	238
IV. Zeitlicher Anwendungsbereich	238
V. Stellungnahme	239
§ 15 Auslegung des § 173a AO	240
I. Schreib- oder Rechenfehler	240
1. Definition	240
2. Abgrenzung zu Rechtsfehlern	241
3. Offenbarkeit von Schreib- und Rechenfehlern	242
II. Eingabe- oder Übertragungsfehler	243
1. Weite Auslegung des Begriffs „Schreibfehler“	243
a) Eingabefehler	243
b) Übertragungsfehler	244
2. Meinungsstreit in der Literatur	245

3. Fazit	246
III. Erstellung der Steuererklärung	247
IV. Beweislastverteilung	248
V. Rechtsfolge	249
§ 16 § 173a AO als bloße Rechtsklarstellung	250
I. Rechtslage vor Inkrafttreten von § 173a AO	251
1. Korrektur „versteckter“ Fehler nach § 173 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 AO	251
2. Grobes Verschulden im Sinne von § 173 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 AO	252
a) Sinn und Zweck des Ausschlussgrundes	253
b) Verschuldensmaßstab	254
c) Entschuldbarkeit von üblichen Versehen	255
3. „Vergessen“ von Eingaben als grobes Verschulden	257
a) Verschulden bei Nichtbeantwortung ausdrücklich gestellter Fragen	257
b) Besonderheiten bei elektronischen Steuererklärungen	258
c) Abkehr vom individuellen Verschuldensbegriff	259
4. Korrekturfähigkeit von „vergessenen“ Eintragungen	260
a) BFH v. 18.03.2014 – X R 8/11	260
b) FG Rheinland-Pfalz v. 13.12.2010 – 5 K 2099/09	261
c) Stellungnahme	261
II. Neue Rechtsprechung des BFH	263
1. BFH v. 10.02.2015 – IX R 18/14	263
a) Korrekturfähigkeit von unbewussten Fehlern	263
b) Anpassung des Sorgfaltsmaßstabs im ELSTER-Verfahren	264
c) Nachweis des groben Verschuldens	265
2. Stellungnahme	265
a) Entscheidung in Richtung „Waffengleichheit“	265
b) Keine unbeschränkte Korrekturfähigkeit unbewusster Fehler	266
c) Wesensverschiedenheit von § 129 S. 1 AO und § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO	267
d) Beweislastverschiebung	268
III. Vergleich der Rechtslage vor und nach Schaffung von § 173a AO	269
1. Ausgangslage: Asymmetrie bei der Korrektur technischer Fehler	269
2. § 173a AO als ungenügende Antwort auf die Rechtsunsicherheit	271
IV. Zusammenfassung	273

4. Teil

Gesamtbewertung	274
§ 17 Anpassung der Korrekturnormen an das modernisierte Besteuerungsverfahren	274
I. § 173a AO	274
1. Korrekturvakuum bei Technikversagen	274
2. Ungleichgewicht bei der Korrektur technischer Fehler	276
3. Ausgewogenheit des Korrektursystems	277
4. Vergleich mit der Bundesabgabenordnung Österreichs	279
a) Systematik der §§ 293 ff. BAO	280
b) Die einem Schreib- und Rechenfehler ähnliche Unrichtigkeit	281
c) Unrichtigkeit bei automationsgestützter Datenverarbeitung	282
d) Offensichtliche Unrichtigkeiten in der Abgabenerklärung	283
e) Zusammenfassung	284
II. § 175b AO	284
1. Tatbestand	284
2. Stellungnahme	286
III. Reformbedürftigkeit der Korrekturnormen	287
§ 18 Zusammenfassung	288
Literaturverzeichnis	294
Sachverzeichnis	314