

Berichtigungsverfahren

1. Allgemeines

Gemäss Artikel 52 StHG bzw. § 179 StG können Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Entscheiden innert fünf Jahren seit Eröffnung auf Antrag oder von Amtes wegen berichtigt werden.

Zuständig für die Berichtigung ist diejenige Behörde, welcher ein Rechnungsfehler oder ein Schreibversehen unterlaufen ist.

Rechnungsfehler und Schreibversehen sind leicht feststellbare und leicht korrigierbare Kanzleifehler. Darunter fallen Versehen bei der Festlegung der Steuerfaktoren (z.B. Einkommen, Reingewinn, Vermögen, Kapital) und bei der Ausfertigung der Veranlagung (Looser in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum DBG, 3. Aufl., Basel 2017, N 5a zu Art. 150). Ein berichtigungsfähiger Fehler liegt vor, wenn das Kommunizierte nicht mit tatsächlich Gewollten übereinstimmt (Mangel in der Willensäusserung).

Gegen die Berichtigung oder deren Ablehnung können Einsprache und Rechtsmittel wie gegen den Entscheid ergriffen werden.

2. Abgrenzung Kanzleifehler/Verfügungsfehler

2.1. Kanzleifehler

Ein Kanzleifehler liegt vor, wenn die Steuerbehörde eine aus dem Zusammenhang leicht erkennbare andere Veranlagung vornehmen wollte, als sie dem Pflichtigen tatsächlich eröffnete (Fehler im Ausdruck, in der Erklärung). Dem Steuerpflichtigen werden Einschätzungszahlen mitgeteilt, die mit der von der Veranlagungsbehörde vorgenommenen Veranlagung und somit ihrem Willen nicht übereinstimmen. Erforderlich ist stets ein Versehen, das sich nachträglich ohne weiteres feststellen und berichtigen lässt (ASA 61, 452; ZBI 1972 S. 460 f.).

Ein Schreibversehen ist gegeben, wenn die Veranlagungsbehörde etwas anderes schreiben wollte, als sie geschrieben hat, oder wenn sie sich im Ausdruck vergriffen, sich mithin „verschrieben“ hat, beispielsweise wenn das steuerbare Vermögen als Einkommen bezeichnet oder eine Zahl unrichtig von einer Seite auf eine andere oder von einem Formular auf ein anderes übertragen wird. Bei irriger Annahme über den Sachverhalt liegt dagegen kein Schreibfehler vor, sondern ein Veranlagungsfehler.

Als Rechnungsfehler werden Fehler rechnerischer Natur bezeichnet, die bei einer mathematischen Operation unterlaufen sind wie z.B. Additions- und Subtraktionsfehler. Berichtigungsfähig sind generell Ablese-, Übertragungs- und Eingabefehler, die im Zusammenhang mit der Verwendung mechanischer bzw. elektronischer Berechnungssysteme bzw. einem handwerklichen oder mechanischen Vorgang begangen werden, z.B. auch Kommafehler.

Berichtigt werden kann auch die irrtümliche Anwendung eines falschen Steuerfusses.

2.2. Verfügungsfehler

Von einem Veranlagungs- oder **Verfügungsfehler** spricht man hingegen, wenn die verfügende Behörde bei der Veranlagung von einer irrtümlichen Überlegung ausgeht, ihren Willen entsprechend falsch bildet und daher die Veranlagung unrichtig vornimmt. Die dem Pflichtigen eröffnete Veranlagung ist ebenfalls unrichtig, sie entspricht aber dem - allerdings falsch gebildeten - Willen der Veranlagungsbehörde (Fehler in der Willensbildung).

Die versehentliche Nichtberücksichtigung von aktenkundigen Tatsachen stellt z.B. keinen Kanzlei-, sondern einen Verfügungsfehler dar, der nur korrigiert werden kann, wenn die Voraussetzungen für eine Revision erfüllt sind (vg. StP 179a Nr. 1).

Ebenfalls um einen nicht berichtigungsfähigen Fehler handelt es sich, wenn dem Steuerpflichtigen in der Steuerdeklaration ein Additionsfehler unterlaufen ist und dies von der Veranlagungsbehörde unbemerkt blieb. Eine Berichtigung ist in diesem Fall ausgeschlossen, da der Steuerpflichtige den Fehler seiner eigenen Unachtsamkeit zuzuschreiben hat. Ein berichtigungsfähiges Schreibversehen oder ein Rechnungsfehler liegt daher nicht vor.

3. Berichtigung aufgrund von Treu und Glauben

Eine Berichtigung ist nach Ansicht des Bundesgerichtes auch aufgrund allgemeiner Rechtsgrundsätze wie dem Grundsatz von Treu und Glauben sowie dem Rechtsmissbrauchsverbot zulässig. Die Abänderung einer mangelhaften Veranlagung zu Ungunsten des Steuerpflichtigen rechtfertigt sich nach diesen Rechtsgrundsätzen dann, wenn es sich um ein offensichtliches Versehen der Steuerbehörde handelt, das vom Steuerpflichtigen ohne weiteres erkannt werden könnte (ASA 48, 192 Erw. 3b;). Diese Rechtsprechung findet auch unter der Geltung des DBG Anwendung, da es sich beim Grundsatz von Treu und Glauben um einen allgemeingültigen und übergeordneten Grundsatz handelt (Urteil des Kantonsgerichts Freiburg vom 20.01.14, StR 6/2014, S. 463 ff; siehe auch Looser, in: Zweifel/Beusch [Hrsg.], Kommentar zum DBG, 3. Aufl., Basel 2017, N 28 zu Art. 147).