

Titel:

Korrektur wegen offenbarer Unrichtigkeit nach § 129 AO bei Vermietungseinkünften

Normenketten:

EStG § 21 Abs. 1 Nr. 1

AO § 129

AO § 173a

Leitsatz:

Hat der Steuerpflichtige in seiner elektronisch übermittelten Einkommensteuererklärung die aus Kaltmiete, Nebenkosten und Garagenmiete bestehende Gesamtmiete versehentlich als Kaltmiete in die jeweiligen Formulare übertragen und zusätzlich die Nebenkosten sowie die Garagenmiete nochmals erfasst, liegt eine offenbare Unrichtigkeit vor, wenn das Finanzamt aus den bei den Dauerunterlagen befindlichen Mietverträgen die korrekten Beträge der Kaltmiete, der Nebenkostenvorauszahlungen sowie der Garagenmiete erkennen kann. (redaktioneller Leitsatz)

Schlagworte:

Korrektur wegen offenbarer Unrichtigkeit nach § 129 AO bei Vermietungseinkünften, Gesamtmiete, doppelter mechanischer Fehler

Rechtsmittelinstanz:

BFH München, Beschluss vom 09.04.2024 – IX B 35/23

Tenor

1. Der Beklagte wird verpflichtet, unter Aufhebung des Bescheides vom 21. Dezember 2021 über die Ablehnung des Antrags auf Änderung des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2019 vom 19. Oktober 2021 und für das Jahr 2020 vom 19. Oktober 2021 und der Einspruchsentscheidung vom 8. November 2022 bei den Vermietungseinkünften aus dem Anwesen W-Str.in E. für das Jahr 2019 eine jährliche Kaltmiete von xx.... €, jährliche Nebenkosten von x.... € sowie jährliche Einnahmen aus der Vermietung eines Carports von ... € und für das Jahr 2020 eine jährliche Kaltmiete von xx.... €, jährliche Nebenkosten von x.... € sowie jährliche Einnahmen aus der Vermietung eines Carports von ... € zu berücksichtigen.
2. Der Beklagte trägt die Kosten des Verfahrens.
3. Das Urteil ist im Kostenpunkt vorläufig vollstreckbar. Der Beklagte kann die Vollstreckung durch Sicherheitsleistung abwenden, wenn nicht die Kläger vor der Vollstreckung Sicherheit in derselben Höhe leisten.

Tatbestand

1

Die Beteiligten streiten darüber, ob es der Beklagte (das Finanzamt – FA –) zu Unrecht abgelehnt hat, bestandskräftige Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2019 und 2020 zu korrigieren.

2

Die Kläger wurden in den Streitjahren 2019 und 2020 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Die Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre reichten sie elektronisch bei dem FA ein. In diesen erklärten sie unter anderem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus einem Anwesen mit der Adresse W-Str. in E. In dem Objekt W-Str. befanden sich jeweils zwei Eigentumswohnungen, die die Kläger vermieteten. Sie erklärten für die Wohnung im Geschoss Nummer 1 mit einer Wohnfläche von 66 m² für das Jahr 2019 Einnahmen von x.xxx EUR und für das Jahr 2020 Einnahmen von x.xxx EUR. Für die Wohnung im Geschoss Nummer 2 mit einer Wohnfläche von 53 m² erklärten sie für das Jahr 2019 Einnahmen von x.xxx EUR und für das Jahr 2020 Einnahmen von x.xxx EUR. Dabei handelte es sich um Mieteinnahmen ohne Umlagen. Daneben erklärten sie Umlagen für Wohnungen und andere Räume sowie Einnahmen aus Vermietung von Garagen. Die einzelnen Einnahmen und ihre monatliche Zusammensetzung erläuterten die

Kläger während des Veranlagungsverfahrens nach Angaben des FA nicht. Eine Excel-Tabelle, aus der sich die Zusammensetzung der Einnahmen ergab, legten die Kläger während des Veranlagungsverfahrens nach Darstellung des FA nicht vor.

3

In den Dauerunterlagen des FA befand sich ein Auszug aus dem Mietvertrag über die Wohnung im Obergeschoss mit einer Wohnfläche von 53 m². Danach begann das Mietverhältnis am 1. September 2018. Nach dem zum 25. Januar 2019 aktualisierten Mietvertrag betrug die monatliche Kaltmiete xxx EUR und die monatliche Miete für den Carport xx EUR. Die monatliche Nebenkostenvorauszahlung betrug xxx EUR und die monatliche Gesamtmiete belief sich auf xxx EUR. Ab 1. März 2020 wurde eine monatliche Kaltmiete von xxx EUR und eine monatliche Miete für den Carport xx EUR vereinbart. Die monatliche Nebenkostenvorauszahlung betrug xxx EUR und die monatliche Gesamtmiete belief sich auf xxx EUR.

4

Darüber hinaus befand sich ein Auszug aus dem Mietvertrag über die Wohnung im Erdgeschoss mit einer Wohnfläche von 66 m² in den Dauerunterlagen. Danach begann das Mietverhältnis am 1. September 2018. Nach dem Mietvertrag betrug die monatliche Kaltmiete xxx EUR und die monatliche Miete für den Carport xx EUR. Die monatliche Nebenkostenvorauszahlung betrug xxx EUR und die monatliche Gesamtmiete belief sich auf xxx EUR.

5

In der Einkommensteuererklärung 2018 hatten die Kläger eine jährliche Kaltmiete von x.xxx EUR für die Wohnung im Obergeschoss und von x.xxx EUR für die Wohnung im Erdgeschoss erklärt.

6

Mit Schriftsatz vom 23. September 2021 sandte das FA die der Steuererklärung 2020 beigefügten Belege zurück. Jeweils am 19. Oktober 2021 erließ das FA Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre und veranlagte die Kläger hinsichtlich der Vermietungseinkünfte antragsgemäß. Die Einkommensteuern wurden auf x.xxx EUR (2019) und x.xxx EUR (2020) festgesetzt. Beide Bescheide wurden bestandskräftig.

7

Mit Schriftsatz vom 30. November 2021 beantragte der Kläger die Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre nach § 129 der Abgabenordnung (AO). Er führte aus, dass er für die beiden Streitjahre bei Angabe der Einnahmen aus der Vermietung des Anwesens W-Str. versehentlich die Kaltmieten falsch addiert und versehentlich die Gesamtmiete – bestehend aus Kaltmiete, Nebenkosten und Garagenmiete – als Kaltmiete in die jeweiligen Formulare übertragen habe, wobei die Nebenkosten und die Garagenmiete zusätzlich erfasst worden seien. Für das Jahr 2019 müssten eine Kaltmiete von xx.xxx EUR, Nebenkosten von x.xxx EUR sowie Einnahmen aus der Vermietung der Garage von xxx EUR bei den Vermietungseinkünften erfasst werden. Für das Jahr 2020 seien eine Kaltmiete von xx.xxx EUR, Nebenkosten von x.xxx EUR sowie Einnahmen aus der Vermietung der Garage von xxx EUR bei den Vermietungseinkünften zu berücksichtigen. Zur besseren Darstellung legte der Kläger sowohl die falsche als auch die korrigierte Aufstellung der monatlichen Kaltmiete, der Umlagen und der Garagenmiete vor.

8

Mit Schriftsatz vom 21. Dezember 2021 lehnte das FA eine Korrektur der Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre ab. Zur Begründung führte es aus, dass kein offensichtlicher Rechenfehler des FA vorgelegen habe.

9

Dagegen legte der Kläger mit Schriftsatz vom 4. Januar 2022 Einspruch ein und beantragte, die bereits bestandskräftigen Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre nach § 173a AO zu ändern. Er habe nunmehr festgestellt, dass die Mieteinnahmen der Anlage V für das Objekt W-Str. für die Streitjahre falsch berechnet und somit die Umlagen doppelt berücksichtigt worden seien. Ihm sei bei der Erstellung seiner Steuererklärung ein Schreib- bzw. Rechenfehler im Sinne des § 173a AO unterlaufen. Mit Schriftsatz vom 4. März 2021 teilte er auf Nachfrage des FA mit, dass der Einspruch auch im Namen seiner Frau eingelegt worden sei.

10

Mit Schriftsatz vom 8. Februar 2022 lehnte das FA dies ab. Zur Begründung führte es aus, dass nicht deutlich erkennbar gewesen sei, ob ein reiner Additionsfehler vorgelegen habe. Der Fehler sei nicht augenfällig gewesen, weshalb die Vorschrift des § 173a AO nicht anwendbar sei.

11

Nach Verbindung zur gemeinsamen Entscheidung wurden die Einsprüche der Kläger in der Einspruchsentscheidung vom 8. November 2022 als unbegründet zurückgewiesen.

12

In ihrer dagegen durch Schriftsatz vom 7. Dezember 2022 erhobenen Klage machen die Kläger geltend, dass alternativ die Korrekturvorschriften des § 129 AO oder des § 173a AO eingreifen würden. Vorliegend hätten die Kläger alle Belege, insbesondere zur Anlage V+V beim FA eingereicht. Die Ausgabenbelege, die Nebenkostenabrechnung und eine Aufstellung der Mieteinnahmen sei den Erklärungen beigelegt worden. Aus der beigelegten Aufstellung der Mieteinnahmen gehe eindeutig der richtige Betrag hervor. Die Mieteinnahmen im Jahr 2019 seien im Vergleich zum Vorjahr 2018 nicht unerheblich gestiegen. Dies sei unrealistisch, weshalb ein augenfälliger Rechenfehler vorgelegen habe.

13

Die Kläger beantragen sinngemäß,

den Bescheid vom 21. Dezember 2021 über die Ablehnung des Antrags auf Änderung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2019 und 2020, jeweils vom 19. Oktober 2021, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 8. November 2022 aufzuheben und das FA zu verpflichten, bei den Vermietungseinkünften aus dem Anwesen W-Str.in E. für das Jahr 2019 eine jährliche Kaltmiete von xx.xxx EUR, jährliche Nebenkosten von x.xxx EUR sowie jährliche Einnahmen aus der Vermietung eines Carports von xxx EUR und für das Jahr 2020 eine jährliche Kaltmiete von xx.xxx EUR, jährliche Nebenkosten von x.xxx EUR sowie jährliche Einnahmen aus der Vermietung eines Carports von xxx EUR zu berücksichtigen.

14

Das FA beantragt,

die Klage abzuweisen.

15

Das FA vertritt die Auffassung, dass ein Fehler des Steuerpflichtigen nur dann unter die Vorschrift des § 129 AO fallen könne, wenn er als solcher aus der Steuererklärung, deren Anlagen sowie den in den Akten befindlichen Unterlagen für das betreffende Veranlagungsjahr erkennbar sei, das FA den Fehler aber übernommen habe. Dem FA sei lediglich eine Gesamtsumme der Einnahmen pro Geschoss in den Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre mitgeteilt worden. Da Mieteinnahmen dynamisch sein könnten, hätte selbst bei Abgleich mit den vorliegenden Mietverträgen eine Sachaufklärung erfolgen müssen, um einen eventuellen Rechenfehler oder andere offenbare Unrichtigkeiten festzustellen. Eine weitere Ausgliederung oder Erläuterung der darin summierten monatlichen Einzelbeträge habe der Kläger nicht vorgelegt. Die persönliche Excel-Tabelle des Klägers sei den Steuererklärungen nicht beigelegt worden, sondern erst im Einspruchsverfahren vorgelegt worden. Allein aus der Summenangabe konnte der Fehler für einen Dritten nicht offenbar sein. Der durch die falsch angewandte Summenbildung in der Excel-Tabelle verursachte mechanische Fehler des Klägers sei nicht automatisch dadurch zu einem mechanischen Fehler des FA im Zeitpunkt der Veranlagung geworden, weil dem Kläger selbst nach dem Erkennen seines Fehlers die Qualifizierung als sonstige offenbare Unrichtigkeit als einzig mögliche Einstufung erschien.

16

Aus der Veranlagung 2018 habe sich ergeben, dass das betroffene Objekt im Erdgeschoss und Obergeschoss nicht ganzjährig vermietet gewesen sei. Die Erhöhung der Mieteinnahmen in den Streitjahren habe mit der nunmehr ganzjährigen Vermietung erklärt werden können. Dass dem Ergebnis der am privaten PC des Klägers erstellten Aufsummierung monatlicher Zahlen die fehlerhafte Bedienung einer Excel-Anwendung zugrunde lag, konnte für den Sachbearbeiter des Finanzamts ohne Kenntnis der Übersicht daher nicht augenfällig sein. Ausgehend von den im Zeitpunkt der Veranlagung zur Verfügung stehenden Informationen und Dokumenten habe sich ein Übertragungsfehler als rein mechanischer Fehler für das FA nicht aufgedrängt und sei demnach nicht offenbar im Sinne der § 129 AO und § 173a AO gewesen.

17

Die Vorschrift des § 173a AO komme auch deshalb nicht zur Anwendung, weil der Übertragungsfehler auch für einen unvoreingenommenen Dritten nicht klar und deutlich als Rechenfehler erkennbar gewesen wäre.

18

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Schriftsätze der Beteiligten, die Akten des FA und die Gerichtsakte nach § 105 Abs. 3 Satz 2 der Finanzgerichtsordnung (FGO) verwiesen. Die Beteiligten haben sich mit einer Entscheidung ohne mündliche Verhandlung einverstanden erklärt.

Entscheidungsgründe

19

1. Die zulässige Klage ist begründet. Zu Unrecht hat das FA eine Korrektur der Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre nach § 129 AO abgelehnt (§ 101 FGO).

20

Nach § 129 Satz 1 AO kann die Finanzbehörde Schreibfehler, Rechenfehler und ähnliche offenbare Unrichtigkeiten, die beim Erlass eines Verwaltungsakts unterlaufen sind, jederzeit berichtigen. Die Berichtigungsmöglichkeit nach § 129 AO setzt voraus, dass die offenbare Unrichtigkeit in der Sphäre der den Verwaltungsakt erlassenden Finanzbehörde entstanden ist. Da die Unrichtigkeit aber nicht aus dem Bescheid selbst erkennbar sein muss, ist die Vorschrift auch dann anwendbar, wenn das FA offenbar fehlerhafte Angaben des Steuerpflichtigen als eigene übernimmt (Urteil des Bundesfinanzhofs – BFH – vom 14. Juni 2007 IX R 2/07, BFH/NV 2007, 2056).

21

Offenbare Unrichtigkeiten i.S. des § 129 AO sind mechanische Versehen wie beispielsweise Eingabe- oder Übertragungsfehler. Dagegen schließen Fehler bei der Auslegung oder Anwendung einer Rechtsnorm, eine unrichtige Tatsachenwürdigung oder die unzutreffende Annahme eines in Wirklichkeit nicht vorliegenden Sachverhalts eine offenbare Unrichtigkeit aus. § 129 AO ist 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.

22

Liegt eine offenbare Unrichtigkeit vor, ist die Berichtigungsmöglichkeit nach § 129 Satz 1 und 2 AO nicht von Verschuldensfragen abhängig. Ob ein mechanisches Versehen oder ein die Berichtigung nach § 129 AO ausschließender Tatsachen- oder Rechtsirrtum vorliegt, muss nach den Verhältnissen des Einzelfalls beurteilt werden. Diese Grundsätze gelten auch bei der Einreichung elektronischer Steuererklärungen (vgl. BFH-Urteil vom 22. Mai 2019 XI R 9/18, BStBl II 2020, 37).

23

Das FA konnte im Streitfall anhand der ihm vorliegenden Mietverträge für die Wohnung im Erdgeschoss und im Obergeschoss, die sich bereits bei der Veranlagung in den Dauerunterlagen des FA befanden, erkennen, dass das Mietverhältnis jeweils am 1. September 2018 für die Wohnungen im Erdgeschoss und im Obergeschoss in E. begann. Durch einen Abgleich mit den angegebenen Wohnflächen konnte es erkennen, ob es sich um die Wohnung im Geschoss Nummer 1 oder Nummer 2 laut den Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre handelte. Nach dem zum 25. Januar 2019 aktualisierten Mietvertrag für die Wohnung im Obergeschoss betrug die monatliche Kaltmiete xxx EUR und die monatliche Miete für den Carport xx EUR. Die monatliche Nebenkostenvorauszahlung betrug xxx EUR und die monatliche Gesamtmiete belief sich auf xxx EUR. Ab 1. März 2020 wurde eine monatliche Kaltmiete von xxx EUR und eine monatliche Miete für den Carport xx EUR vereinbart. Die monatliche Nebenkostenvorauszahlung betrug xxx EUR und die monatliche Gesamtmiete belief sich auf xxx EUR. Darüber hinaus befand sich ein Auszug aus dem Mietvertrag über die Wohnung im Erdgeschoss in den Dauerunterlagen. Nach dem Mietvertrag betrug die monatliche Kaltmiete xxx EUR und die monatliche Miete für den Carport xx EUR. Die monatliche Nebenkostenvorauszahlung betrug xxx EUR und die monatliche Gesamtmiete belief sich auf xxx EUR.

24

Anhand dieser Unterlagen konnte das FA für das Jahr 2019 ermitteln, dass die jährliche Kaltmiete xx.xxx EUR, die jährlichen Nebenkostenvorauszahlungen x.xxx EUR und die jährliche Miete für den Carport xxx EUR betrug. Weiter konnte es für das Jahr 2020 feststellen, dass die jährliche Kaltmiete xx.xxx EUR, die jährlichen Nebenkostenvorauszahlungen x.xxx EUR und die jährliche Miete für den Carport xxx EUR betrug. Die Steuererklärungen waren daher unrichtig i.S. des 129 AO.

25

Die Unrichtigkeit der in elektronischer Form eingereichten Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre war angesichts der dem FA vorliegenden Mietverträge für das Erdgeschoss und das Obergeschoss auch offenbar, was zur Anwendung des § 129 AO führt. Hinsichtlich der falschen Eintragungen der Kläger in den Zeilen 101, 104 und 107 der Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre ist ein Rechtsfehler der Kläger ausgeschlossen. Diese offenbare Unrichtigkeit der Steuererklärungen für die Streitjahre schlägt auf die Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre durch; denn das FA hat die offenbare Unrichtigkeit bei der Erteilung der Steuerbescheide übernommen und zu hohe Einnahmen aus der Vermietung der beiden Eigentumswohnungen angesetzt. Anhaltspunkte dafür, dass das FA bezüglich der fehlenden Eintragungen in den Zeilen 101, 104 und 107 rechtliche Überlegungen angestellt haben könnte, sind nicht ersichtlich. Es liegt damit auch auf der Ebene des FA ein mechanischer Fehler vor (sog. doppelter mechanischer Fehler).

26

Die Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre sind deshalb nach § 129 AO zu korrigieren. Die Sache ist spruchreif (§ 101 Satz 1 FGO), da nur der Erlass der begehrten Bescheide ermessensgerecht ist.

27

2. Die Kostenentscheidung beruht auf § 135 Abs. 1 FGO.

28

3. Die Entscheidung zur vorläufigen Vollstreckbarkeit folgt aus § 151 Abs. 1 Satz 1, Halbsatz 1, Abs. 3 FGO, §§ 708 Nr. 10, 711 der Zivilprozessordnung (ZPO).