
Die Mitberichtigung von materiellen Fehlern nach § 177 AO

Jens Wingenfeld, StB



§ 177 AO ≠ eigenständige
Korrekturnorm!!!

wenn Korrekturnormen greifen

...Mitberichtigung solcher materieller Fehler,
für die keine Korrekturnormen greifen

...dann eventuell

beispielsweise

mit Hilfe § 177 AO

- § 129 AO
- §§ 164, 165 AO
- §§ 172 ff. AO

Definition materieller Fehler

„Materieller Fehler ist jede objektive Unrichtigkeit eines Steuerbescheids, d. h. die festgesetzte Steuer unterscheidet sich von der nach § 38 AO entstandenen Steuer!“

Beispiele

- bei Erlass des Bescheides wurden objektiv angefallene Werbungskosten nicht berücksichtigt, z. B. weil nicht erklärt, weil falsch erklärt, weil falsch übernommen (egal warum)
- es wurde ein Sachverhalt zu Grunde gelegt, der sich nachträglich als falsch herausstellt
- die festgesetzte Steuer ist falsch, jedoch ist die Festsetzungsfrist bereits abgelaufen
- eine festgesetzte Steuer ist deshalb falsch, weil z. B. ein Grundlagenbescheid nicht ausgewertet worden ist und eine Änderung insofern wegen Eintritt der Festsetzungsverjährung nicht möglich ist



§ 177 AO

Anwendungsbereich § 177 AO

Steuerbescheide

den Steuerbescheiden gleichgestellte Bescheide

z. B.

- Einkommensteuerbescheid
- Körperschaftsteuerbescheid
- Erbschaftsteuerbescheid
- ...

z. B.

- Feststellungsbescheid, siehe § 181 Abs. 1 S. 1 AO
- Zinsbescheid, siehe § 239 Abs. 1 S. 1 AO
- ...

Keine Anwendung auf sonstige Verwaltungsakte, die nur nach den §§ 130, 131 AO widerrufen oder zurückgenommen werden können (z. B. Festsetzung eines Säumniszuschlags)!

Zur Wiederholung: Die Kategorisierung von Verwaltungsakten in der AO hinsichtlich der anzuwendenden Korrekturnormen

Korrektur nach

- § 164 Abs. 2, 165 Abs. 2 AO
- §§ 172 bis 175b AO
- diverse Einzelsteuergesetzes, z. B. § 10d Abs. 1 S. 3 AO

Steuerbescheide

**den Steuerbescheiden
gleichgestellte Bescheide**

**Korrektur nach
§§ 130, 131 AO**

sonstige VA's

für alle Arten von VA's in der AO gilt: mögliche Korrektur nach § 129 AO



§ 177 Berichtigung von materiellen Fehlern nach § 177 Abs. 1 AO

Saldierungsgebot!

§ 177 Berichtigung von materiellen Fehlern

- (1) Legen die Voraussetzungen für die Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids **zuungunsten** des Steuerpflichtigen vor, so sind, **soweit die Änderung reicht, zugunsten und zuungunsten** des Steuerpflichtigen solche materiellen **Fehler** zu berichtigen, die **nicht Anlass** der Aufhebung oder **Änderung** sind.
- (3) **Materielle Fehler** im Sinne der **Absätze 1** und **2** **sind** alle Fehler einschließlich offenkundiger Unrichtigkeiten im Sinne des § 129, die zur **Festsetzung** einer Steuer führen, die von der **Kraft Gesetzes entstandenen Steuer abweicht**.



§ 177 Berichtigung von materiellen Fehlern nach § 177 Abs. 1 AO

1. es gibt materielle Fehler in einem Steuerbescheid, für die keine Korrekturvorschrift bzw. für die die Festsetzungsfrist abgelaufen ist
2. ein Steuerbescheid wird durch Korrekturrecht zuungunsten des Steuerpflichtigen geändert
3. die materiellen Fehler aus 1. werden saldiert und max. bis zur Neutralisierung von Nr. 2 gegengerechnet

Fall:

Der ESt-B 00 des Steuerpflichtigen S wurde wegen einem geänderten Grundlagenbescheid durch eine Beteiligung an einer OHG rechtmäßig zu Lasten des S geändert,

⇒ **steuerliche Auswirkung +10.000 €.**

Gleichzeitig hat S es wegen Vergesslichkeit versäumt, bei seiner V+V-Tätigkeit Erhaltungsaufwand als Werbungskosten zu deklarieren, hierfür greift jedoch keine eigenständige Korrekturvorschrift.

=> **steuerliche Auswirkung -8.000 €.**

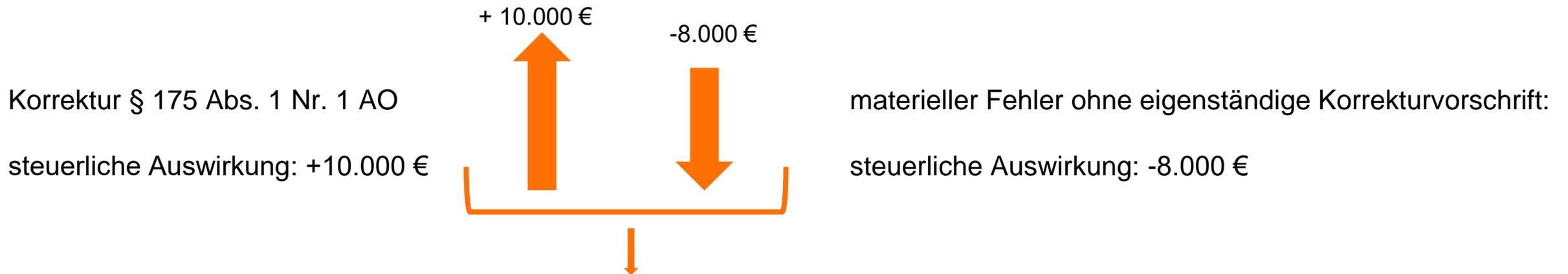
Aufgabe:

Können die Erhaltungsaufwendungen noch berücksichtigt werden?

Lösung:

- Grundsätzlich keine Berücksichtigung der Erhaltungsaufwendungen möglich, da laut SV keine Korrekturvorschrift greift, § 124 Abs. 2 AO.
- Im Rahmen der Korrektur zu Lasten des S in Höhe von 10.000 € ist jedoch § 177 AO zu prüfen.
- Es gibt materielle Fehler im Sinne § 177 Abs. 3 AO, für welche keine eigene Korrekturvorschrift greift (Erhaltungsaufwand mit einer steuermindernden Wirkung von 8.000 €).
- Es liegen die Voraussetzungen für die Änderung eines Steuerbescheides zuungunsten des S vor (Erhöhung der festgesetzten Steuer wegen Beteiligungseinkünfte um 10.000 €), § 177 Abs. 1 AO.

Rechtsfolge: Die nicht unter Korrekturrecht fallenden Fehler sind vorliegend uneingeschränkt zu berücksichtigen.



Berücksichtigung der materiellen Fehler ohne eigenständige Korrekturvorschrift in max. Höhe von 8.000 €, da $8.000 € < 10.000 €$



§ 177 Berichtigung von materiellen Fehlern nach § 177 Abs. 2 AO

Saldierungsgebot!

§ 177 Berichtigung von materiellen Fehlern

- (2) Legen die Voraussetzungen für die Aufhebung oder Änderung eines Steuerbescheids **zugunsten** des Steuerpflichtigen vor, so sind, **soweit die Änderung reicht**, zugunsten und zuungunsten des Steuerpflichtigen solche materiellen **Fehler** zu berichtigen, die **nicht Anlass** der Aufhebung oder **Änderung** sind.
- (3) **Materielle Fehler** im Sinne der **Absätze 1** und **2** **sind** alle Fehler einschließlich offener Unrichtigkeiten im Sinne des § 129, die zur **Festsetzung** einer Steuer führen, die von der **Kraft Gesetzes entstandenen Steuer abweicht**.

§ 177 Berichtigung von materiellen Fehlern nach § 177 Abs. 2 AO

1. es gibt materielle Fehler in einem Steuerbescheid, für die keine Korrekturvorschrift bzw. für die die Festsetzungsfrist abgelaufen ist
2. ein Steuerbescheid wird durch Korrekturrecht zugunsten des Steuerpflichtigen geändert
3. die materiellen Fehler aus 1. werden saldiert und max. bis zur Neutralisierung von Nr. 2 gegengerechnet

Fall:

Der ESt-B 00 des Steuerpflichtigen S wurde wegen einem geänderten Grundlagenbescheid durch eine Beteiligung an einer OHG rechtmäßig zu Gunsten des S geändert,

⇒ **steuerliche Auswirkung -10.000 €.**

Gleichzeitig hat S durch eine Nachmeldung der Rentenversicherung höhere Einkünfte, für diese Korrektur sei unterstellt jedoch die Festsetzungsfrist abgelaufen, so dass die Einnahmen grundsätzlich nicht mehr berücksichtigt werden können.

⇒ **steuerliche Auswirkung +8.000 €.**

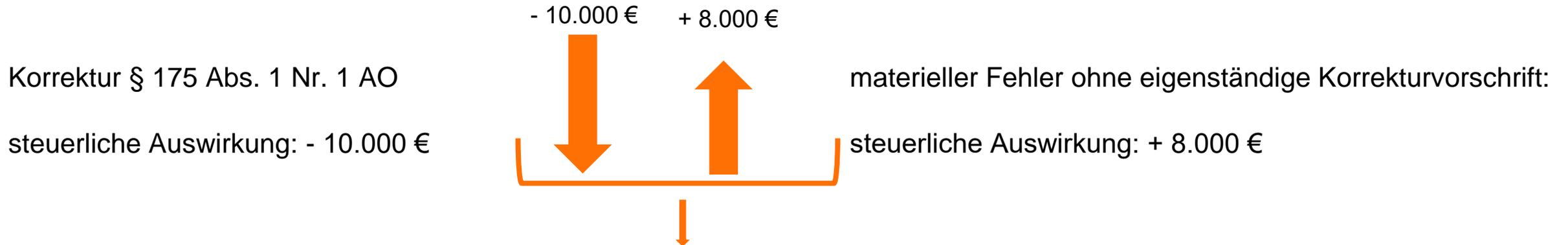
Aufgabe:

Können die Einnahmen dennoch berücksichtigt werden?

Lösung:

- Grundsätzlich keine Berücksichtigung Einnahmen möglich, da laut SV die Festsetzungsfrist hierfür abgelaufen ist, § 169 Abs. 1 S. 1 AO.
- Im Rahmen der Korrektur zu Gunsten des S in Höhe von 10.000 € ist jedoch § 177 AO zu prüfen.
- Es gibt materielle Fehler im Sinne § 177 Abs. 3 AO, welche nicht mehr änderbar sind (Einnahmen mit einer steuererhöhenden Wirkung von +8.000 €).
- Es liegen die Voraussetzungen für die Änderung eines Steuerbescheides zugunsten des S vor (Minderung der festgesetzten Steuer wegen Beteiligungseinkünfte um -10.000 €), § 177 Abs. 2 AO.

Rechtsfolge: Die nicht unter Korrekturrecht fallenden Fehler sind vorliegend uneingeschränkt zu berücksichtigen.



Berücksichtigung der materiellen Fehler ohne eigenständige Korrekturvorschrift in max. Höhe von 8.000 €, da $8.000 € < 10.000 €$



§ 177 AO



für materielle Fehler im Sinne § 177 Abs. 3 AO, für die keine eigenständige Korrekturvorschrift greift

für solche Fehler, für die eine eigenständige Korrekturvorschrift greift im Sinne des § 177 Abs. 1 und 2 AO
=> Berücksichtigung eines Änderungsrahmens, siehe AEAO zu § 177 Nr. 2 S. 2-5 sowie Nr. 3

► Anwendung Saldierungsgebot bzw. Verbot

Fall:

Ein Einkommensteuerbescheid setzt die Einkommensteuer auf 5000 EUR fest.

Für folgende Fehler ergeben sich nach der AO eigenständige Korrekturvorschriften (welche?)

- Durch eine steuerliche Außenprüfung ergibt sich ein Mehrergebnis von 2000 EUR.
- Durch einen geänderten Grundlagenbescheid bezüglich einer Beteiligung an einer KG ergibt sich eine steuerliche Auswirkung von -3000 EUR

Gleichzeitig sind im Bescheid materielle Fehler vorhanden, für die keine eigene Korrekturvorschrift greift:

- Fehler 1: -4000 EUR
- Fehler 2: + 8000 EUR

Aufgabe:

Auf welche Steuerhöhe kann geändert werden?

Anwendung Saldierungsgebot bzw. Verbot

Lösung:

oberer Rahmen der Änderung: $5000 \text{ EUR} + 2000 \text{ EUR} = 7000 \text{ EUR}$

unterer Rahmen der Änderung: $5000 \text{ EUR} - 3000 \text{ EUR} = 2000 \text{ EUR}$

Fehler ohne eigenständige Korrekturvorschrift:

Fehler 1: - 4000 EUR
Fehler 2: + 8000 EUR



Saldierungsverbot von
+2000 EUR und -3000 EUR



Saldierungsgebot von
-4000 EUR + 8000 EUR
= + 4000 EUR

materiell-rechtlich richtige Steuer:

$5000 \text{ EUR} + 2000 \text{ EUR} - 3000 \text{ EUR}$
 $- 4000 \text{ EUR} + 8000 \text{ EUR} = 8000 \text{ EUR}$

⇒ **Änderung nur auf max. 7000 EUR (obere Grenze), d. h. 1000 EUR können endgültig nicht berücksichtigt werden!**

noch Fragen?

