

BFH: Versehentliche Nichtaufnahme des Nachprüfungsvorbehalts in den Ursprungsbescheid

Der BFH hat das Urteil des FG Düsseldorf aufgehoben und an das FG zurückverwiesen. Weist der dem Steuerpflichtigen bekanntgegebene Steuerbescheid den Vorbehalt der Nachprüfung versehentlich nicht aus, kann der Bescheid wegen einer offenbaren Unrichtigkeit korrigiert werden, wenn ein mechanisches Versehen die Ursache für den unterbliebenen Nachprüfungsvorbehalt war. Die entscheidende Frage, ob ein offenes mechanisches Versehen vorlag oder ob insoweit eine bewusste Entscheidung bei der Rechtsanwendung oder der Sachverhaltsermittlung nicht ausgeschlossen werden kann, ist anhand des objektiv gegebenen Sachverhalts zu beantworten. Nach der Rechtsprechung des BFH sind alle bekannten Umstände - auch außerhalb der eigentlichen Steuerakten - aus denen sich aus der Sicht eines unvoreingenommenen Dritten ein - ggf. bereits im Vorfeld der Steuerfestsetzung unterlaufenes oder angebahntes - (mechanisches) Versehen klar und eindeutig ergibt, zu berücksichtigen. Eine offenbare Unrichtigkeit kann nicht allein deshalb verneint werden, weil die abstrakte Möglichkeit besteht, dass die Indizien erst nach Erlass des Bescheids geschaffen wurden. Das Urteil des FG hatte diesen Maßstäben nicht entsprochen.

BFH, Urteil vom 06.11.2012, [VIII R 15/10](#)

Sachverhalt FG Düsseldorf

In der Klage wird die Rechtmäßigkeit eines Änderungsbescheids auf Grundlage des Nachprüfungsvorbehalts nach § 164 Abs. 2 AO in Frage gestellt. Der Kläger erhielt infolge einer Außenprüfung einen Steuerbescheid, der – im Gegensatz zu den Bescheiden der Vor- und Folgejahre – keinen Vorbehalt der Nachprüfung enthielt. Lediglich in der in den Steuerakten des beklagten Finanzamts abgehefteten Steuererklärung des Klägers und in einem Zusatz im sogenannten Veranlagungsspiegel wurde ein entsprechender Hinweis seitens des Finanzamts angebracht. Im Rahmen einer späteren Betriebsprüfung erließ das Finanzamt einen auf § 164 Abs. 2 AO gestützten Änderungsbescheid. Der dagegen eingelegte Einspruch des Klägers blieb erfolglos.

Entscheidung FG Düsseldorf

Das FG Düsseldorf hat die Rechtmäßigkeit des Änderungsbescheids verneint. Bei einem versehentlichen Unterbleiben der Anordnung des Nachprüfungsvorbehalts kann der Bescheid unmittelbar nach §§ 164 Abs. 2 i.V.m. 129 AO geändert werden, wenn sich der Nachprüfungsvorbehalt auf der Durchschrift des Bescheids vom Finanzamt befindet. Vermerke in der abgehefteten Steuererklärung und im Zusatz des Veranlagungsspiegels bringen den eigentlichen Willen des Finanzbeamten zum Nachprüfungsvorbehalt jedoch nicht hinreichend zum Ausdruck, da andernfalls die Gefahr bestünde, dass ein angebliches mechanisches Versehen nachgeschoben wird, ohne dass sicher verifizierbar ist, ob dieses tatsächlich vorlag.

Dieser Befund geht zu Lasten der Finanzbehörde, die die objektive Beweislast für die Richtigkeit ihres Vorbringens, die Aufnahme des Nachprüfungsvorbehalts sei versehentlich unterblieben, trägt. Auf die Kenntnis interner Arbeitsanweisungen der Finanzverwaltung wird – im Gegensatz zum Urteil des FG Baden-Württemberg vom 11.07.2007 – nicht abgestellt.

Betroffene Norm

§ 164 Abs. 2 AO

Fundstellen

BFH, Urteil vom 06.11.2012, [VIII R 15/10](#)

[Finanzgericht Düsseldorf](#), Urteil vom 01.02.2010, 11 K 5113/08 F, EFG 2010, S. 838

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.