



TAXACADEMY



Rechtsstand 2023

Abgabenordnung

Korrekturnormen II

Skript zum Online-Training

Inhalt

1	Widerstreitende Steuerfestsetzungen gem. § 174 AO	1
1.1	Grundsätzliches und Fallkonstellationen	1
1.2	Widerstreitende Bescheide zuungunsten des Steuerpflichtigen gem. § 174 Abs. 1 AO	2
1.2.1	Voraussetzungen für Korrektur gem. § 174 Abs. 1 AO	2
1.2.2	Zeitraumen für Korrektur	2
1.2.3	Umfang der Korrektur	3
1.2.4	Fallkonstellationen i.S.d. § 174 Abs. 1 AO	3
1.2.5	Prüfungsschema	4
1.3	Widerstreitende Bescheide zugunsten des Steuerpflichtigen gem. § 174 Abs. 2 AO	5
1.3.1	Voraussetzungen für Korrektur gem. § 174 Abs. 2 AO	5
1.3.2	Umfang der Korrektur	5
1.3.3	Zeitraumen für Korrektur	5
1.3.4	Unionskonforme Auslegung des § 174 Abs. 1 und 2 AO	6
1.3.5	Prüfungsschema	7
1.4	Negativer Widerstreit gem. § 174 Abs. 3 AO	7
1.4.1	Voraussetzungen für Korrektur gem. § 174 Abs. 3 AO	7
1.4.2	Rechtsfolge gem. § 174 Abs. 3 AO/Umfang der Korrektur	8
1.4.3	Frist für die Änderung/Aufhebung/Nachholung gem. § 174 Abs. 3 S. 2 AO	8
1.4.4	Prüfungsschema	9
1.5	Durch Rechtsbehelf/Antrag des Steuerpflichtigen ausgelöster Widerstreit gem. § 174 Abs. 4 AO	9
1.5.1	Voraussetzungen für Korrektur gem. § 174 Abs. 4 AO	9
1.5.2	Umfang der Korrektur	11
1.5.3	Zeitraumen für Korrektur	11
1.5.4	Prüfungsschema	11
1.6	Betroffenheit Dritter gem. § 174 Abs. 5 AO	11
1.6.1	Prüfungsschema	12
2	Aufhebung und Änderung von Steuerbescheiden in sonstigen Fällen gem. § 175 AO	13
2.1	Änderung aufgrund eines Grundlagenbescheides gem. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	13
2.1.1	Voraussetzungen für Korrektur gem. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO	13
2.1.2	Umfang der Korrektur	14

2.1.3	Zeitraumen für Korrektur	14
2.1.4	Prüfungsschema	16
2.2	Änderung und Aufhebung aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses gem. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO	16
2.2.1	Voraussetzungen für Korrektur gem. § 175 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 AO	16
2.2.2	Umfang der Änderung	17
2.2.3	Zeitraumen für Korrektur	17
2.2.4	Prüfungsschema	18
2.2.5	Fallbeispiele	18
3	Umsetzung von Verständigungsverfahren nach DBA gem. § 175a AO	20
4	Änderung von Steuerbescheiden bei Datenübermittlung durch Dritte gem. § 175b AO	21
4.1	Umfang der Korrektur	22
4.2	Zeitraumen für Korrektur nach § 175b AO	22
4.3	Prüfungsschema	22
5	Einschränkung des Umfangs der Korrekturen aufgrund Vertrauensschutz gem. § 176 AO	23
5.1	Allgemeines	23
5.2	Anwendungsbereich	24
5.3	Vertrauenstatbestände	24
5.3.1	Gesetzgebung und Rechtsprechung gem. § 176 Abs. 1 AO	24
5.3.2	Verwaltungsvorschriften gem. § 176 Abs. 2 AO	25
6	Mitberichtigung von materiellen Fehlern im Steuerbescheid gem. § 177 AO	26
6.1	Allgemeines	26
6.2	Tatbestandsvoraussetzungen des § 177 AO	27
6.2.1	Vorliegen materieller Fehler	27
6.2.2	Vorliegen einer aktiven Korrektornorm für mindestens einen materiellen Fehler	28
6.2.3	Fehlen einer Korrektornorm für mindestens einen materiellen Fehler	29
6.2.4	Bestimmung/Ermittlung des Korrekturrahmens	29
6.2.5	Ermittlung Saldo materielle Fehler	29
6.2.6	Saldo materielle Fehler mit gegenläufiger aktiver Korrektur kompensieren	30
6.2.7	Saldierung der Mehr-/Mindersteuern	31

1 Widerstreitende Steuerfestsetzungen gem. § 174 AO



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:

5 praktische Übungen

1 Video

1.1 Grundsätzliches und Fallkonstellationen

- 1 § 174 AO soll verhindern, dass aus einem Sachverhalt, der steuerlich nur einmal zu berücksichtigen ist, in mehreren Steuerbescheiden oder gleichgestellten Bescheiden unterschiedliche Schlussfolgerungen gezogen werden, die sich denkgesetzlich ausschließen (Kollisionsfälle). § 174 AO ermöglicht in bestimmten Fällen die Korrektur des fehlerhaften Bescheides und gewährt somit der materiellen Richtigkeit gegenüber der Bestandskraft den Vorrang. Die Korrektur des fehlerhaften Bescheides kann sich sowohl zugunsten als auch zuungunsten oder mit null auswirken. Auf ein Verschulden des Steuerpflichtigen oder des Finanzamtes kommt es hierbei nicht an. **Widerstreitende Steuerfestsetzung**
- 2 § 174 AO kennt folgende Kollisionsfälle: **Kollisionsfälle des § 174 AO**
- ▶ Positiver Widerstreit = mehrfache Berücksichtigung eines Sachverhaltes, soll heißen ein bestimmter, für das Besteuerungsverfahren relevanter Sachverhalt wird in mehreren Steuerbescheiden logisch unvereinbar berücksichtigt.
 - ▶ Negativer Widerstreit = Nichtberücksichtigung eines Sachverhaltes, soll heißen ein bestimmter, für das Besteuerungsverfahren relevanter Sachverhalt wird bei der Steuerfestsetzung überhaupt nicht berücksichtigt.
- 3 § 174 AO regelt davon ausgehend **fünf selbständige** Korrekturvorschriften:
- ▶ **Absatz 1** ist einschlägig, wenn ein bestimmter steuererhöhender Sachverhalt mehrfach zuungunsten eines oder mehrerer Steuerpflichtiger berücksichtigt wurde (auch „Doppel-Plus“ genannt).
 - ▶ **Absatz 2** ist anwendbar, wenn ein bestimmter Sachverhalt mehrfach zugunsten eines oder mehrerer Steuerpflichtiger berücksichtigt wurde (auch „Doppel-Minus“ genannt).
 - ▶ **Absatz 3** findet Anwendung, wenn ein Lebenssachverhalt bewusst und erkennbar unberücksichtigt geblieben ist, in der Annahme, dass er in einem anderen Steuerbescheid zu berücksichtigen sei (auch „Doppel-Null“ genannt).
 - ▶ **Absatz 4** ergänzt den Absatz 3 dahingehend, dass auf Antrag des Steuerpflichtigen geprüft werden muss, ob ein bestimmter Sachverhalt nachträglich noch erfasst werden kann (Verhinderung der Nichtberücksichtigung - auch „Doppel-Null“ genannt).
 - ▶ **Absatz 5** betrifft Fälle, in welchen Dritte mit einbezogen werden (auch „Doppel-Null“ genannt).
- 4 Der Lebenssachverhalt im Sinne von § 174 AO entspricht letztlich der Tatsache im Sinne von § 173 AO. Werden Lebenssachverhalte nachträglich bekannt, die mehrere Steuerbescheide betreffen, können die Korrekturen gem. § 173 oder § 174 AO durchgeführt werden. Dabei ist es unerheblich, welche von beiden Vorschriften angewandt wird, da die Änderung **Lebenssachverhalt**

eines Bescheides nur das Vorliegen einer Korrekturvorschrift voraussetzt. In der Praxis wird aber häufig allein § 174 AO anwendbar sein, da diese Korrektornorm im Gegensatz zu § 173 AO auch bei der unrichtigen rechtlichen Würdigung von Lebenssachverhalten eingreift und von Verschuldensfragen unabhängig ist.

1.2 Widerstreitende Bescheide zuungunsten des Steuerpflichtigen gem. § 174 Abs. 1 AO

1.2.1 Voraussetzungen für Korrektur gem. § 174 Abs. 1 AO

- 5 Ein Steuer erhöhender Vorgang / Lebenssachverhalt wird bei der Steuerfestsetzung mehrfach zuungunsten von Steuerpflichtigen berücksichtigt. Dies bedeutet Berücksichtigung eines bestimmten Sachverhaltes in **mehreren** Steuerbescheiden, obwohl der Sachverhalt nur einmal hätte berücksichtigt werden dürfen. **Mehrfachberücksichtigung zuungunsten**
- 6 § 174 Abs. 1 AO ist dann nicht einschlägig, wenn die Mehrfachberücksichtigung im gleichen Steuerbescheid erfolgt (z.B. Doppelbuchung von Betriebseinnahmen oder Ansatz von Zinsen als Betriebseinnahmen und als Kapitalerträge; hier sind die §§ 129, 173 AO zu prüfen). Im Übrigen ist für § 174 Abs. 1 AO von Bedeutung, dass die mehrfache Berücksichtigung des Lebenssachverhaltes immer steuererhöhend, also **zuungunsten desselben Steuerpflichtigen oder zuungunsten verschiedener Steuerpflichtiger** erfolgt (AEAO zu § 174 AO, Nr. 2.). Insofern ist § 174 Abs. 1 AO nicht einschlägig, wenn der maßgebliche Sachverhalt beim Steuerpflichtigen in einem Bescheid steuererhöhend und in einem anderen Bescheid steuermindernd berücksichtigt wurde. Dasselbe gilt, wenn sich der Sachverhalt bei einem Steuerpflichtigen steuererhöhend und bei einem anderen Steuerpflichtigen steuermindernd auswirkt.
- 7 Der **relevante Sachverhalt** darf bei korrekter Anwendung des Steuerrechts nur einmal berücksichtigt werden. Dies bedeutet, dass die Erfassung des Sachverhaltes in einem Steuerbescheid zwingend die Berücksichtigung in einem anderen Steuerbescheid ausschließt.
- 8 Die Korrektur nach § 174 Abs. 1 AO erfolgt nur auf Antrag des Steuerpflichtigen und erfasst nur den sich aus der unzulässigen Doppelberücksichtigung ergebenden inhaltlichen Fehler. Der Antrag ist formlos möglich.

1.2.2 Zeitrahmen für Korrektur

- 9 Der Antrag kann gestellt werden **Antragsfrist**
- ▶ bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist des fehlerhaften Bescheides oder
 - ▶ bis zum Ablauf eines Jahres nach Unanfechtbarkeit des letzten der betroffenen Bescheide (§ 174 Abs. 1 S. 2 AO).

Die rechtzeitige Antragstellung genügt zur Fristwahrung (§ 174 Abs. 1 S. 3 AO). In diesem Fall gilt dann § 171 Abs. 3 AO, so dass die Festsetzungsfrist nicht abläuft, bevor über den Antrag rechtskräftig entschieden wurde.

1.2.3 Umfang der Korrektur

- 10 Das Finanzamt muss den fehlerhaften Bescheid **ändern** oder **aufheben** und hat insofern kein Ermessen. Der rechtmäßige Bescheid kann nicht korrigiert werden, selbst wenn der fehlerhafte Bescheid bestandskräftig ist.

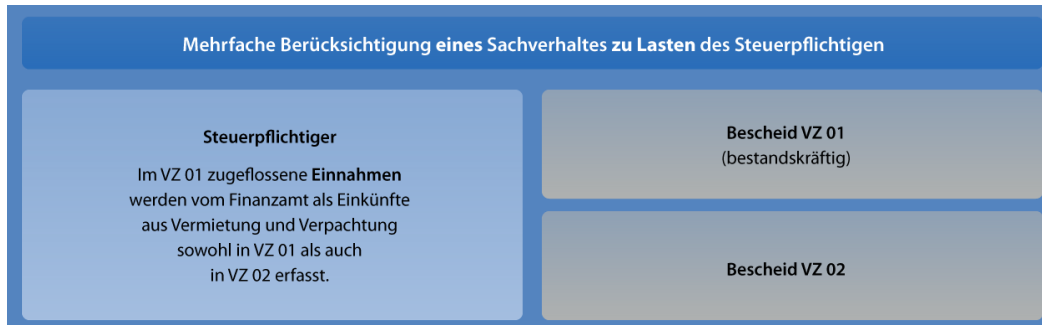
Korrekturumfang

1.2.4 Fallkonstellationen i.S.d. § 174 Abs. 1 AO

- 11 ▶ Kollision der Veranlagungszeiträume (Periodenkollision)

Periodenkollision

Beispiel: Ein Steuerpflichtiger erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im VZ 01. Die Einnahmen des VZ 01 werden ein zweites Mal auch im VZ 02 angesetzt.



- 12 ▶ Kollision des Steuersubjekts (Steuerpflichtigen)

Personenkollision

Beispiel: Die Brüder A und B erben gemeinsam ein Mietshaus. Die Mieteinkünfte wären korrekterweise hälftig jedem der Brüder zuzurechnen. Versehentlich werden die Mieteinkünfte jedem der beiden Brüder in voller Höhe zugerechnet.



- 13 ▶ Kollision der Steuerarten

Kollision der Steuerarten

Im Zusammenhang mit widerstreitenden Tatsachen ist ebenso eine Kollision der Steuerarten denkbar.

Beispiel: Ein Arbeitnehmer in einem kleinen Familienunternehmen leistet besonders gute Arbeit. In Anerkennung dieser Leistung erhält der Arbeitnehmer durch das Familienoberhaupt und Firmenchef eine einmalige Zuwendung von 10.000 €. Das Finanzamt erfasst diese Zuwendung jeweils in voller Höhe sowohl für die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit als auch für die Schenkungssteuer.



Beispiel: Ein Leasinggegenstand (PKW) wird sowohl beim Leasinggeber als auch beim Leasingnehmer aktiviert.

- ▶ Kollision der Zuständigkeiten

Kollision der Zuständigkeiten

Beispiel: Der Steuerpflichtige wird für den gleichen Besteuerungszeitraum von mehreren Finanzämtern zur gleichen Steuerart herangezogen (Zuständigkeitskollision).





TAXACADEMY

Beratung und Service:

Tel.: 0761 2160 71 0

E-Mail: info@tax-academy.de

Fax: 0761 2160 71 99

www.tax-academy.de

Postadresse:

Tax-Academy

Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH

Postfach 0180

79001 Freiburg

Copyright & Haftungsausschluss

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind **urheberrechtlich** geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Tax-Academy Prof. Dr. Wolfgang Kessler GmbH zu. Jede Art der **Weitergabe** oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist **untersagt**.
- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.