

Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz Kammer II



II 2018 48

Entscheid vom 12. Februar 2019

Besetzung

lic.iur. Achilles Humbel, Präsident
Dr.iur. Frank Lampert, Richter
Monica Huber-Landolt, Richterin
Dr.iur. Thomas Twerenbold, Gerichtsschreiber

Parteien

A.A. _____ und B.A. _____,
Beschwerdeführer,
vertreten durch Rechtsanwalt ...,

gegen

Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer,
Bahnhofstrasse 15, Postfach 1232, 6431 Schwyz,
Vorinstanz,

Gegenstand

Einkommens- und Vermögenssteuer (direkte Bundessteuer:
berichtigte Veranlagung 2012)

Sachverhalt:

A. Die Eheleute A.A. _____ und B.A. _____ deklarierten in ihrer elektronisch mit der offiziellen Software "eTax.schwyz" ausgefüllten Steuererklärung 2012 vom 17. März 2013 (u.a.) unter Liegenschaftserträge namentlich erhaltene Baurechtszinsen Fr. 58'500.-- (ergänzt mit einem handschriftlichen Vermerk auf dem Barcode-Blatt: «Anmerkung: Abzug Bundessteuer 1/3 Baurechtszins») (= Steuerakten 2012 act. 51 ff., act. 88 u. 99). Mit Veranlagungsverfügung 2012 vom 18. Februar 2014 (Versand) wurden sie von der Kantonalen Steuerverwaltung/ Kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer kantonal mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 192'400.-- (satzbestimmend Fr. 102'100.--) und mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 3'712'000.-- sowie bundessteuerlich mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 146'500.-- (satzbestimmend Fr. 148'200.--) veranlagt (= Steuerakten 2012 act. 5-8).

B. In der Steuererklärung 2013 vom 17. März 2014 deklarierten die Steuerpflichtigen wie bereits in der Steuererklärung 2012 (u.a.) unter Liegenschaftserträge erhaltene Baurechtszinsen Fr. 58'500.-- (wiederum ergänzt mit einem entsprechenden handschriftlichen Vermerk) (= Steuerakten 2012 act. 24 f.). Nach Erhalt der Veranlagungsverfügung 2013 (Versand: 13. Januar 2015) erkundigten sie sich mit E-Mail vom 15. Januar 2015, ob der handschriftliche Hinweis, wonach bei der direkten Bundessteuer ein Drittel der erhaltenen Baurechtszinsen von Fr. 58'500.-- (bzw. Fr. 19'500.--) in Abzug zu bringen seien, berücksichtigt worden sei (= Steuerakten 2012 act. 130 = Einspracheakten act. 27). Mit E-Mail vom gleichen Tag (vgl. Steuerakten 2012 act. 129 = Einspracheakten act. 24 f. = Bf-act. 1) teilte der zuständige Einschätzer mit, dass die mit der Software "eTax.schwyz" ausgefüllten Steuererklärungen elektronisch eingelesen würden, weshalb die handschriftlichen Ergänzungen/Änderungen etc. vom Scanner nicht beachtet würden. Bei der Überprüfung der Anfrage sei man indessen auf einen "Veranlagungsfehler" der Steuerperiode 2012 gestossen. Obwohl keine Korrekturen vorgenommen worden seien und bei den kantonalen Steuern das verfügte steuerbare Einkommen der Deklaration entsprochen habe, sei bei der direkten Bundessteuer versehentlich genau Fr. 58'500.-- weniger steuerbares Einkommen verfügt worden, was genau den erhaltenen Baurechtszinsen entspreche. Diese seien in der Veranlagung unter Code 537 erfasst worden, jedoch folgewidrig durch die Software unter Code 536 wieder in Abzug gebracht worden, was so nicht korrekt sei. Deshalb seien die Veranlagungsverfügung 2012 vom 18. Februar 2014 zu korrigieren und das steuerbare Einkommen der direkten Bundessteuer um Fr. 58'500.-- zu erhöhen. Abschliessend bestätigte der Einschätzer nochmals, dass der Anfrage nicht entsprochen und bei der direkten Bundessteuer

er von den erhaltenen Baurechtszinsen der Betrag von Fr. 19'500.-- nicht in Abzug gebracht werden könne (= Steuerakten 2012 act. 9 f.).

C. Mit (berichtigter) Veranlagungsverfügung 2012 vom 31. März 2015 (Versand) wurden die Steuerpflichtigen kantonal unverändert mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 192'400.-- (satzbestimmend Fr. 102'100.--) und mit einem steuerbaren Vermögen von Fr. 3'712'000.-- sowie bundessteuerlich neu mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 205'000.-- (satzbestimmend Fr. 206'700.--) veranlagt (= Steuerakten 2012 act. 1-4 = Bf-act. 2). Dazu wurde der berichtigten Veranlagung folgende Begründung beigegeben:

"Begründung/Hinweise:

Code allg.: Berichtigte Veranlagung aufgrund von Art. 150 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG, SR 642.11).

Diese Verfügung ersetzt jene vom 18.02.2014 gemäss unserem E-Mail vom 15.01.2015. Korrigiert werden demnach die Liegenschaftserträge bei der direkten Bundessteuer aufgrund eines Softwares- bzw. Programmierungsfehlers."

D. Gegen die (berichtigte) Veranlagungsverfügung 2012 vom 31. März 2015 erhoben die Steuerpflichtigen mit Eingabe vom 9. April 2015 Einsprache (= Bf-act. 3 = Einspracheakten act. 31 ff.). Nach weiteren Schriftenwechseln (= Bf-act. 4-6 = Einspracheakten act. 9 ff.) und Durchführung der beantragten mündlichen Anhörung im Vorverfahren (= Steuerakten 2012 act. 114 ff. = Einspracheakten act. 18 ff.) wurde die Einsprache zur Entscheidung an die Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer (Vorsteher der kantonalen Verwaltung) weitergeleitet (= Einspracheakten act. 8), welche diese mit Einspracheentscheid vom 10. April 2018 abwies (= Bf-act. 7 = Einspracheakten act. 1 ff.).

E. Gegen den Einspracheentscheid der Verwaltung für die direkte Bundessteuer des Kantons Schwyz vom 10. April 2018 (Versand: 11.4.2018) erheben die Steuerpflichtigen mit Eingabe vom 23. April 2018 Beschwerde an das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz. Die Beschwerdeführer beantragen, es sei der Entscheid Nr. 56/2015 der Kantonalen Verwaltung für die direkte Bundessteuer vom 10. April 2018 betreffend berichtigte Veranlagungsverfügung aufzuheben, unter Kosten- und Entschädigungsfolgen zu Lasten des Staates.

F. Mit Vernehmlassung vom 15. Mai 2018 beantragt die Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer, die Beschwerde sei unter Kostenfolge zu Lasten der Beschwerdeführer abzuweisen.

Das Verwaltungsgericht zieht in Erwägung:

1.1 Art. 150 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11] vom 14. Dezember 1990 lautet wie folgt: Rechnungsfehler und Schreibversehen in rechtskräftigen Verfügungen und Entscheidungen können innert fünf Jahren nach der Eröffnung auf Antrag oder von Amtes wegen von der Behörde berichtigt werden, der sie unterlaufen sind.

1.2 Die Berichtigung soll sicherstellen, dass rechtskräftige Verfügungen und Entscheide, die aufgrund eines Kanzleifehlers den wirklichen Willen der betreffenden Steuer- oder Steuergerichtsbehörde unzutreffend zum Ausdruck bringen, möglichst formlos korrigiert werden können. Der Tatbestand räumt der Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde das Recht ein, auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen rechtskräftigen Entscheid zurückzukommen, begrenzt diese Befugnis indessen in zeitlicher (absolute Verwirkungsfrist von fünf Jahren) wie sachlicher (Kanzleifehler) Hinsicht. Die Bestimmung trägt damit auch den Charakter einer Schutznorm zugunsten der steuerpflichtigen Person (vgl. insb. Urteile des BGer 2C_596/2012 vom 19.3.2013 Erw. 2.4 und 2C_519/2011 vom 24.2.2012 Erw. 3.4.1).

1.3 Im vorliegenden Fall ist unbestritten, dass die Liegenschaftserträge (bzw. erhaltenen Baurechtszinsen) im Betrag von Fr. 58'500.-- in der Veranlagungsverfügung 2012 vom 18. Februar 2014 bei der direkten Bundessteuer unrichtig erfasst worden sind. Ebenso wurde die fünfjährige Verwirkungsfrist, innert der eine Berichtigung erfolgen kann, mit (berichtigter) Veranlagungsverfügung 2012 vom 31. März 2015 (ersetzt Verfügung vom 18.2.2014) offenkundig eingehalten. Streitig ist zwischen den Parteien, ob die (teilweise) Nichterfassung der Liegenschaftserträge (bzw. erhaltenen Baurechtszinsen) bei der direkten Bundessteuer ein berichtigungsfähiger Kanzleifehler darstellt.

2.1 Berichtigungsfähige Kanzleifehler haben den Ausdruck des Verfügungsinhalts und des behördlichen Willens, also die Willensäußerung zum Gegenstand. Bei der Berichtigung geht es um die Klarstellung eines Erklärungsirrtums, in welchem sich die Steuerbehörde befand. Kennzeichnend für Kanzleifehler ist, dass sie bei der behördlichen "Handarbeit" auftreten. Die von den Kanzleifehlern abzugrenzenden sog. Verfügungsfehler entspringen dagegen der "Kopfarbeit". Ein inhaltlicher Fehler der Verfügung und damit der Willensbildung der Behörde liegt vor, wenn die Verfügung auf einer unzutreffenden tatbeständlichen oder rechtlichen Würdigung beruht, ungeachtet dessen, ob für die steuerpflichtige Person erkennbar ist, dass sich die Behörde in einem Sachverhalts- oder Rechtsirrtum und damit einem eigentlichen Grundlagenirrtum befand. Verfahrensfehler sind

nicht berichtigungsweise, sondern im Rechtsmittelweg geltend zu machen (vgl. zit. Urteile des BGer 2C_596/2012 vom 19.3.2013 Erw. 2.4 f. und 2C_519/2011 vom 24.2.2012 Erw. 3.4.3 f.).

2.2 Im zit. Urteil 2C_519/2011 vom 24. Februar 2012 befasste sich das Bundesgericht mit den Auswirkungen der heutigen Veranlagungstätigkeit am Bildschirm auf den Berichtigungstatbestand. Es erwog, die Tätigkeit des Veranlagungspersonals spiele sich heute weitgehend bis ausschliesslich am Bildschirm ab. Die bei Einführung der EDV noch unerlässliche manuelle Übertragung vom Steuererklärungsformular in das Veranlagungssystem erfolge zunehmend automatisiert, sei es durch Scanning oder Online-Anlieferung der Daten. Hätten sich im einstigen, durch vertikale Arbeitsteilung geprägten Modell die Willensbildung ("Kopfarbeit" des Veranlagungspersonals zwecks Ermittlung der Steuerfaktoren) und Willensäusserung ("Handarbeit" des Kanzleipersonals anlässlich der Ableseung des Tarifs und der Erstellung der Veranlagungsverfügung) mühelos trennen lassen, seien die Konturen angesichts der Arbeit am Computer, die zur automatischen Berechnung der Steuer und Ausfertigung der Verfügung führe, verwischt. Eine zur Hauptsache ablaufbezogene Betrachtung – Fehler schon in der Willensbildung oder erst in der Willensäusserung? – werde der heutigen Arbeitsweise nicht mehr vollständig gerecht. Nicht nur sei es für Aussenstehende nur beschränkt einseh- und nachvollziehbar, ob es sich um einen Programmierungs-, einen Handhabungs- oder einen Fehler im Druckzentrum handle. Vielmehr frage sich ganz grundsätzlich, wem und welchem Verfahrensstadium "Computerfehler" zuzurechnen seien (Erw. 3.5.1).

2.3 Bei der Berichtigung von Kanzleifehlern geht es immer um Fehler von Seiten der Behörden (vgl. Martin E. Looser, in: Martin Zweifel / Michael Beusch [Hrsg.], Komm. DBG, 3. Aufl. 2017, N 7 zu Art. 150 DBG). Es obliegt deshalb der Steuerverwaltung, die interne Ursache des Fehlers aufzuzeigen, damit dessen Berichtigungsfähigkeit beurteilt werden kann. Dies gilt erst recht, wenn sich die Steuerverwaltung selber auf die Berichtigung beruft, um die Steuerfaktoren zu Lasten des Steuerpflichtigen abzuändern (vgl. VGer ZH 22.3.2017 publiziert in StE 2017 B 97.3 Nr. 12 Erw. 2.2). Denn gemäss der allgemeinen Beweislastverteilung im Steuerrecht sind die Steuerbehörden für steuerbegründenden und –erhöhende Tatsachen beweisbelastet (vgl. etwa BGE 140 II 248 Erw. 3.5 S. 252). Auf jeden Fall darf die (angebliche) Anfälligkeit der Veranlagung als Massengeschäft für Flüchtigkeitsfehler nicht einseitig zu Lasten des Steuerpflichtigen ausgelegt werden und es kann von einer Steuerbehörde nach wie vor erwartet werden, dass sie Vorkehrungen zur maximalen Minimierung der Flüchtigkeitsfehler trifft. Weil die technologischen Entwicklungen die Abgrenzung zwischen Mängel

in der Willensäusserung und -bildung zunehmend erschweren, wird im Zweifelsfall eher von einem Mangel in der Willensbildung auszugehen sein (vgl. Looser, a.a.O., N 6b und N 9b zu Art. 150 DBG, je am Ende).

3.1 In der (berichtigten) Veranlagungsverfügung 2012 vom 31. März 2015 wurde unter Begründung/Hinweise als Fehlerquelle ein "Software- bzw. Programmierungsfehler" angegeben (vgl. vorne Sachverhalt Bst. C). Im angefochtenen Einspracheentscheid (S. 5 f.) wird dagegen zur Ursache des Fehlers ausgeführt, ein Programmierfehler liege – entgegen der Annahme des Einschätzers – nicht vor. Eine Überprüfung der Programmiercodes sowie eine konkrete Systemabfrage habe ergeben, dass die spezifischen Programmiercodes korrekt funktionierten, weshalb ein Programmierfehler ausscheide und daher der konkrete Fehler eine "manuelle" Ursache aufweisen müsse. Der vorliegende Fall sei zur Fehlersuche auf einer separaten Statistikdatenbank nachgebildet und als Fehlerursache ein manueller Erfassungsfehler (versehentlich unvollständige Erfassung der Liegenschaftserträge) ausgemacht worden. Zur Vorbereitung der Veranlagung müssten die einzelnen Liegenschaftserträge nach Ertragsart mit separaten Codes (Veranlagungsziffern) vorerfasst werden. Diese Vorerfassung werde für jede Liegenschaft in einer separaten Hilfstabelle vorgenommen, wobei in der betreffenden Hilfstabelle unter der separaten Ziffer 535 immer auch das Total aller Erträge derselben Liegenschaft zu erfassen sei. Diese separate Erfassung des Ertragstotals habe selbst dann zu geschehen, wenn – wie vorliegend mit dem Baurechtszins (bzw. Erfassung "Liegenschaftserträge ohne Unterhaltsabzug" unter der Ziffer 537) – nur eine Ertragsart vorliege. Bei der betroffenen Liegenschaft sei die Ertragsposition in der entsprechenden Hilfstabelle nur unter Ziffer 537, nicht aber auch separat noch unter Ziffer 535 erfasst worden. Die unvollständige Erfassung habe sich bei der Bundessteuerveranlagung entsprechend ausgewirkt. Dass sich dieser Fehler nicht auch bei der kantonalen Veranlagung ausgewirkt habe, liege am speziellen Aufbau des Veranlagungsprogramms. Dieses erstelle die Bundessteuerveranlagung erst im Nachgang zur kantonalen Veranlagung. Dafür würden grundsätzlich die Ziffern der kantonalen Veranlagung, vereinzelt auch Werte aus verdeckten Hilfsziffern herangezogen. Vorliegend sei die Veranlagungsziffer 536, welche u.a. mit der Hilfsziffer 535 (umfassend das Total aller Ziffern 535 aller Liegenschaften) berechnet werde, falsch berechnet worden, was letztlich zu einer zu tiefen Bundessteuerveranlagung geführt habe.

3.2 Die Beschwerdeführer weisen in der Beschwerde darauf hin, dass die Korrektur der Veranlagungsverfügung 2012 vom 18. Februar 2014 nur bei Vorliegen eines sog. "Kanzleifehlers" erfolgen könne und berufen sich dazu namentlich auf das Urteil des BGer 2C_519/2011 vom 24. Februar 2012. Darin unterscheide das

Bundesgericht zwischen Programmierungs-, Handhabungs- und Fehlern im Druckzentrum. Aus dem Zusammenhang erhelle, dass die Programmierungsfehler der "Kopfarbeit" zugewiesen werden müssten (vgl. Beschwerde, S. 3 Ziff. II./1.). Eine falsche Programmierung basiere auf einer falschen Überlegung bzw. mangelnder Kontrolle des der Programmierung zugrundeliegenden Denkvorgangs (vgl. Beschwerde, S. 3 f. Ziff. II./3.). Unbestrittenermassen könnten Programme nur durch Denkarbeit erstellt werden. Werde hier ein Fehler gemacht, so handle es sich um einen solchen bei der Denk- eben "Kopfarbeit" (vgl. Beschwerde, S. 4 Ziff. II./6.). Damit handle es sich um Fehler, die nicht über Art. 150 DBG korrigiert werden könnten (vgl. Beschwerde, S. 3 Ziff. II./1. sowie auch S. 4 Ziff. II./6.). Vorliegend wolle die Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer mehr Steuern erheben, weshalb sie für die entsprechenden Tatsachen beweispflichtig sei. Diesen Beweis sei sie schuldig geblieben. Vielmehr sei es so, dass die Veranlagungsbehörde selber zugebe, es liege ein "Programmfehler" vor. (...) Die Vorinstanz lege im angefochtenen Entscheid (vgl. angefochtener Entscheid, S. 5) selber ausführlich dar, wo der Programmfehler liege: Dieser Fehler liege "am speziellen Aufbau des Veranlagungsprogramms. *Dieses* erstellt die Bundessteuerveranlagung erst im Nachgang zur kantonalen Veranlagung". Die korrekte Eingabe bei den kantonalen Steuern sei vom Programm falsch in die Bundessteuerveranlagung übertragen worden. Es seien nicht alle Zahlen, die eingegeben worden seien, herangezogen bzw. nur bei der Bundessteuer falsch berechnet worden. Ein solcher Fehler liege in einer falschen Programmierung begründet (vgl. Beschwerde, S. 4 Ziff. II./5.). Damit sei auch durch die Ausführungen der Vorinstanz erstellt, dass es sich um einen Programmfehler handle. Die Vorinstanz sei darauf zu behaften, dass sie wiederholt das Vorliegen eines Programmierfehlers zugegeben habe (vgl. Beschwerde, S. 4 Ziff. II./6.). Das Gegenteil, das zu einer Steuermehrung führen würde, habe die Vorinstanz nicht bewiesen. Sie bringe lediglich Behauptungen vor: (...) Hierbei handle es sich um blosser Schutzbehauptungen. Es werde bezeichnenderweise kein Beweis erbracht, etwa durch ein Protokoll der behaupteten Nachbildung des vorliegenden Falls bzw. der Systemabfrage. Das Gericht könne ebenso wenig wie die Beschwerdeführer prüfen, ob die Behauptungen stimmten (vgl. Beschwerde, S. 4 Ziff. II./7. u. Ziff. II./8.). Der vorliegende Programmfehler sei wohl darauf zurückzuführen gewesen, dass es betreffend die Baurechte (bzw. erhaltenen Baurechtszinsen) wohl wenige mit vorliegendem Fall vergleichbare Konstellationen gebe. Daher wäre aus Sicht der Beschwerdeführer eine Kontrolle der Veranlagung vom 18. Februar 2014 durch die Veranlagungsbehörde umso wichtiger gewesen (vgl. Beschwerde, S. 5 Ziff. II./10.).

3.3 Es ist im Prinzip unstrittig, dass der Fehler berichtigungsfähig ist, wenn (und soweit) er im Zusammenhang mit einem handwerklichen bzw. mechanischen Vorgang begangen wurde. Indessen ist den Beschwerdeführern beizupflichten, dass die Ausführungen der Vorinstanz im angefochtenen Einspracheentscheid, wonach ein Programmierfehler als Fehlerursache ausscheide und ein manueller Erfassungsfehler (versehentlich unvollständige Erfassung der Liegenschaftserträge) vorgelegen haben soll, nicht restlos zu überzeugen vermögen und dafür von der Vorinstanz auch kein hinreichender Beweis erbracht wurde. Eher wahrscheinlich scheint (zumindest teilweise) im vorliegenden Fall ein Software- resp. Programmierungsfehler die Ursache der fehlerhaften Taxation gewesen zu sein. Welche Gründe zur unvollständigen Erfassung der Liegenschaftserträge (namentlich des Betrags von Fr. 58'500.-- für die erhaltenen Baurechtszinsen) bei der direkten Bundessteuer geführt haben, lässt sich nicht (mehr) schlüssig rekonstruieren. Ob jedoch ein manueller Erfassungsfehler (versehentlich unvollständige Erfassung der Liegenschaftserträge) oder ein Software- resp. Programmierungsfehler die Ursache der fehlerhaften Taxation waren, ist für die Beurteilung der Berichtigungsfähigkeit nicht entscheidend. Auch wenn davon ausgegangen wird, dass es sich um einen Software- resp. Programmierungsfehler gehandelt hat, ist damit noch nicht gesagt, dass eine Berichtigung der fehlerhaften Taxation nicht möglich ist. Entgegen der Meinung der Beschwerdeführer kann aus dem Urteil des BGer 2C_519/2011 vom 24. Februar 2012 nicht abgeleitet werden, dass Programmierungsfehler stets der "Kopfarbeit" zugewiesen werden müssten. Nach dem Bundesgericht stellt sich vielmehr die Frage, wem und welchem Verfahrensstadium ein "Computerfehler" zuzurechnen ist (vgl. vorne Erw. 2.2). In der Lehre und Rechtsprechung ist anerkannt, dass Berichtigungsgründe ihre Ursache auch in Software- resp. Programmierungsfehlern haben können, wenn diese Fehler Ursache einer fehlerhaften Taxation sind (vgl. Looser, a.a.O., N 6b zu Art. 150 DBG mit weiteren Hinweisen). Dabei wird (selbstredend) vorausgesetzt, dass der Fehler ursächlich in einem Programmierungsfehler i.w.S. zu finden sein muss (so ausdrücklich StGer SO 30.5.2011 KSGE 2011 Nr. 11 Erw. 4.3c) und nicht auf einer unrichtigen Rechtsanwendung beruhen oder in der Willensbildung liegen darf, wobei die Grenzziehung zwischen Fehler im Ausdruck des Willens und der Willensbildung bisweilen heikel sein kann (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. Aufl. 2016, N 7 zu Art. 147 DBG und N 4 zu Art. 150 DBG).

In der Rechtsprechung wurde die Berichtigungsfähigkeit in einem Fall bejaht, in welchem das EDV-System der Steuerverwaltung aus nicht mehr nachvollziehbaren Gründen eine Steuerauscheidung vornahm, obwohl dafür keine Gründe gegeben waren und eine solche Ausscheidung von der Steuerverwaltung auch

nicht beabsichtigt war (vgl. SRK BE 26.4.2005 = BVR 2006 134 ff. Erw. 4 S. 138 publiziert in StE 2006 DBG/BE B 97.3 Nr. 7). Demgegenüber wurde die Berichtigungsfähigkeit in einem anderen Fall verneint, bei welchem es durch einen Programmierungsfehler zu einer fehlerhaften Anwendung des Halbsatzverfahrens kam, weil das Gericht zur Auffassung gelangte, dass es sich bei der Entwicklung eines Veranlagungsprogramms, welches die Rechtsanwendung automatisiere, um eine eigentliche der Berichtigung nicht zugängliche "Kopfarbeit" handle (vgl. VGer SG 25.2.2016 publiziert in StE 2016 SG B 97.3 Nr. 11).

Im vorliegenden Fall erscheint klar, dass die Steuerverwaltung nicht beabsichtigte, in der Veranlagungsverfügung bei der direkten Bundessteuer den Betrag von Fr. 58'500.-- für die erhaltenen Baurechtszinsen, welche auf der Rückseite/Beilage der Verfügung bei "Liegenschaftserträge ohne Unterhaltsabzug (WEG, BRZ usw.)" unter Code 537 ausdrücklich ausgewiesen wurden, nicht zu berücksichtigen, bzw. den Betrag von Fr. 58'500.-- für erhaltene Baurechtszinsen bei «Liegenschaftserträge (ohne Eigenmietwerte)» unter Code 536 (wieder) in Abzug zu bringen. Abgesehen davon, dass dieses Vorgehen bereits für sich genommen widersprüchlich ist und keinen Sinn ergibt, wären auch sonst keine vernünftigen Gründe ersichtlich, welche für die Nichtberücksichtigung der Baurechtszinsen bei der direkten Bundessteuer sprechen würden. Gemäss Bundesgericht gebietet das Legalitätsprinzip, welches das Steuerrecht beherrscht, eine Steuer zu erheben, wo deren Tatbestand erfüllt ist, und bedürfte die Nichterhebung der gesetzlich geschuldeten Steuer im Einzelfall einer gesetzlichen Grundlage. Fehlt es an einem Entschliessungsermessen der Steuerbehörde darüber, ob die Steuer geltend zu machen sei, hat sie die nachgewiesenen Einkommens- und Vermögensbestandteile zwingend zu erfassen (zit. Urteil des BGer 2C_596/2012 vom 19.3.2012 Erw. 5.3 mit Hinweisen). Dass seitens der Steuerverwaltung keine Absicht bestand, den Betrag von Fr. 58'500.-- für erhaltene Baurechtszinsen bei der Veranlagung der direkten Bundessteuer nicht zu erfassen, zeigt sich schliesslich auch darin, dass in der Veranlagungsverfügung die Abweichung gegenüber der Selbstdeklaration ohne das Vorliegen einer Textbegründung (wie bei Korrekturen durch die Veranlagungsbehörde sonst üblich) erfolgt war. Aber auch sonst sind keine Anhaltspunkte dafür ersichtlich, dass der Fehler auf einer irrtümlichen Sachverhaltsfeststellung oder unrichtigen Rechtsanwendung beruhen würde.

Keine Rolle spielt es für die Berichtigungsfähigkeit der Veranlagungsverfügung, dass die Beschwerdeführer ihr Einkommen korrekt deklariert haben (vgl. Beschwerde, S. 2 Ziff. I.1.), oder nach Ansicht der Beschwerdeführer betreffend die Baurechte (bzw. erhaltenen Baurechtszinsen) aufgrund der mutmasslich eher seltenen Konstellation eine Kontrolle der Veranlagung durch die Veranlagungsbehörde umso wichtiger gewesen wäre (Beschwerde, S. 5 Ziff. II.10). Die Berich-

tigung enthält keinen Ausschlussgrund, wonach die mangelnde Sorgfalt im Veranlagungsverfahren die Berichtigung ausschliesst. Eine solche Einschränkung wäre auch nicht sachgemäss, da Berechnungsfehler und Schreibversehen letztlich regelmässig auf Versehen und damit auf mangelnde Sorgfalt zurückzuführen sind (vgl. Looser, a.a.O., N 7 und N 9d zu Art. 150 DBG). Ebenso wenig ist massgebend, ob sich die Beschwerdeführer treuwidrig verhalten haben, weil der Fehler objektiv leicht erkennbar war und sie vom Fehler Kenntnis hatten oder hätten haben müssen und die Behörden in der Folge nicht darauf hingewiesen haben (so bereits VGer SZ 16.2.1989 publiziert in StE 1990 SZ B 97.3 Nr. 1).

4. Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die fehlerhafte Taxation (Nichtberücksichtigung des Betrags von Fr. 58'500.-- für erhaltene Baurechtszinsen in der Veranlagungsverfügung bei der direkten Bundessteuer) als Kanzleifehler qualifiziert. Der Fehler ist der Willensäusserung zuzuordnen und beruht weder auf unrichtiger Rechtsanwendung noch auf irrümlicher Sachverhaltsfeststellung. Die Steuerverwaltung durfte daher den Fehler auf dem Wege einer Berichtigung korrigieren. Die Beschwerde ist somit abzuweisen.

5. Dem Ausgang des Verfahrens entsprechend haben die Beschwerdeführer unter solidarischer Haftung die Kosten des Verfahrens zu tragen (Art. 144 Abs. 1 DBG). Eine Parteientschädigung ist ebenfalls dem Verfahrensausgang entsprechend nicht zuzusprechen (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren [Verwaltungsverfahrensgesetz, VwVG; SR 172.021] vom 20.12.1968).

Demnach erkennt das Verwaltungsgericht:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. Die Kosten des Verfahrens (Gerichtsgebühr, Kanzleikosten, Barauslagen) von insgesamt Fr. 2'000.-- werden den Beschwerdeführern unter solidarischer Haftbarkeit auferlegt. Sie haben am 30. April 2018 einen Kostenvorschuss von Fr. 2'000.-- bezahlt, so dass die Rechnung ausgeglichen ist.
3. Gegen diesen Entscheid kann innert 30 Tagen seit Zustellung Beschwerde* in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten beim Bundesgericht, 1000 Lausanne 14, erhoben werden (Art. 42 und 82ff. des Bundesgesetzes über das Bundesgericht [BGG; SR 173.110] vom 17.6.2005).

Soweit die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten nicht zulässig ist, kann in derselben Rechtschrift subsidiäre Verfassungsbeschwerde* erhoben und die Verletzung von verfassungsmässigen Rechten gerügt werden (Art. 113ff. BGG).
4. Zustellung an:
 - den Rechtsvertreter der Beschwerdeführer (2/R)
 - die Vorinstanz (2)
 - an das Amt für Finanzen (A; im Dispositiv)
 - und die Eidgenössische Steuerverwaltung, Hauptabteilung direkte Bundessteuer, Bern (A).

Schwyz, 12. Februar 2019

Im Namen des Verwaltungsgerichts

Der Präsident:

Der Gerichtsschreiber:

***Anforderungen an die Beschwerdeschrift**

Die Beschwerdeschrift ist in einer Amtssprache (Deutsch, Französisch, Italienisch, Romansch Grischun) abzufassen und hat die Begehren, deren Begründung mit Angabe der Beweismittel und die Unterschrift zu enthalten. In der Begründung ist in gedrängter Form darzulegen, inwiefern der angefochtene Entscheid Recht verletzt. Die Urkunden, auf die sich die Partei als Beweismittel beruft, sind beizulegen, soweit die Partei sie in Händen hat; der angefochtene Entscheid ist beizulegen.

Versand: 28. Februar 2019