

Bundesgericht
Tribunal fédéral
Tribunale federale
Tribunal federal

2C 331/2019

Urteil vom 7. April 2020

II. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung
Bundesrichter Seiler, Präsident,
Bundesrichter Zünd,
Bundesrichter Stadelmann,
Bundesrichterin Hänni,
nebenamtlicher Bundesrichter Berger,
Gerichtsschreiber Hahn.

Verfahrensbeteiligte

1. A.A. _____,
2. B.A. _____,
Beschwerdeführer,
beide vertreten durch Wirtschafts-Treuhand Auctor Schwyz AG,

gegen

Kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer.

Gegenstand

Direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2012,

Beschwerde gegen den Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons Schwyz, Kammer II, vom 12. Februar 2019 (II 2018 48).

Sachverhalt:

A.

A.a. Die in U. _____/SZ wohnhaften Eheleute A.A. _____ und B.A. _____ deklarierten in ihrer elektronisch ausgefüllten Steuererklärung für die Steuerperiode 2012 neben anderen Erträgen aus unbeweglichem Vermögen erhaltene Baurechtszinsen von Fr. 58'500.–, wobei sie auf dem Barcodeblatt handschriftlich beifügten: "Anmerkung: Abzug Bundessteuer 1/3 Baurechtszins".

A.b. Mit der Veranlagungsverfügung vom 18. Februar 2014 für die kantonalen Steuern und die direkte Bundessteuer wurden die Eheleute A. _____ bei den kantonalen Steuern zu einem satzbestimmenden/steuerbaren Einkommen von Fr. 192'400.–/Fr. 102'100.– und bei der direkten Bundessteuer zu einem satzbestimmenden/steuerbaren Einkommen von Fr. 148'200.–/Fr. 146'500.– veranlagt.

A.c. In der Steuererklärung 2013 deklarierten die Eheleute A. _____ wiederum erhaltene Baurechtszinsen von Fr. 58'500.–, erneut mit der gleichen handschriftlichen Bemerkung auf dem Barcodeblatt. Nach Erhalt der Veranlagungsverfügung erkundigte sich A.A. _____ per Mail, ob die handschriftliche Bemerkung bei der Veranlagung berücksichtigt worden sei. In seiner Mailantwort teilte der Einschätzer mit, dass bei der di-

rekten Bundessteuer kein entsprechender Abzug (1/3 von Fr. 58'500.– = Fr. 19'500.–) vorgenommen worden sei. Ausserdem führte er aus, bei der Veranlagung der direkten Bundessteuer 2012 seien versehentlich die Baurechtszinsen nicht berücksichtigt worden. Deshalb sei die Veranlagungsverfügung vom 18. Februar 2014 zu korrigieren und das satzbestimmende/steuerbare Einkommen bei der direkten Bundessteuer 2012 um Fr. 58'500.– zu erhöhen. Mit (berichtigter) Veranlagungsverfügung für die direkte Bundessteuer 2012 vom 31. März 2015 wurden satzbestimmendes/steuerbares Einkommen 2012 gegenüber der ursprünglichen Verfügung um je Fr. 58'500.– erhöht.

B.

B.a. Die Einsprache der Eheleute A._____ gegen diese Veranlagungsverfügung wies die kantonale Verwaltung für die direkte Bundessteuer am 10. April 2018 ab. Mit Bezug auf die Fehlerursache wurde im Einspracheentscheid festgestellt, dass diese entgegen der Annahme des Einschätzers nicht in einem Programmierungsfehler liege, sondern auf eine versehentlich unvollständige Erfassung der Liegenschaftserträge (die sich bei den kantonalen Steuern nicht ausgewirkt habe) zurückzuführen sei.

B.b. Eine Beschwerde der Eheleute A._____ gegen den Einspracheentscheid wies das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, am 12. Februar 2019 ab.

C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 4. April 2019 beantragen die Eheleute A._____, der angefochtene Entscheid sei aufzuheben.

Das Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, II. Kammer, hat unter Verweis auf seine Erwägungen im angefochtenen Entscheid auf eine Vernehmlassung verzichtet. Die Verwaltung für die direkte Bundessteuer des Kantons Schwyz und die eidgenössische Steuerverwaltung schliessen auf Abweisung der Beschwerde.

Erwägungen:

1.

1.1. Die Beschwerde richtet sich gegen den verfahrensabschliessenden Entscheid einer letzten kantonalen Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts. Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten sind erfüllt (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1 und Art. 90 BGG i.V.m. Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11)).

1.2. Das Bundesgericht prüft das Bundesrecht von Amtes wegen (Art. 106 Abs. 1 BGG; BGE 144 III 462 E. 3.2.3 S. 465) und mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; BGE 142 I 177 E. 2 S. 180). Hinsichtlich der angeblichen Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) sowie kantonalem Recht gilt eine qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 106 Abs. 2 BGG; BGE 144 II 313 E. 5.1 S. 319). Diese verlangt, dass in der Beschwerde klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids dargelegt wird, inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen (BGE 143 I 1 E. 1.4 S. 5; 133 II 249 E. 1.4.2. S. 254).

1.3. Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG). Die Sachverhaltsfeststellungen der Vorinstanz können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 BGG und Art. 97 Abs. 1 BGG; BGE 145 I 227 E. 5. S. 232). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (BGE 144 IV 35 E. 2.3.3 S. 42 f.). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (BGE 144 V 50 E. 4.1 S. 52 f. mit Hinweisen; vorne E. 1.2). Rein appellatorische Kritik entspricht diesen Anforderungen nicht (BGE 139 II 404 E. 10.1 S. 445 mit Hinweisen).

2.

Hinsichtlich der tatsächlichen Ursache des Veranlagungsfehlers - Nichterfassung erhaltener Baurechtszinsen von Fr. 58'500.– in der Veranlagung der direkten Bundessteuer 2012 - divergieren die Sachverhaltsfeststellungen des Einspracheentscheids von denjenigen des vorinstanzlichen Urteils.

2.1.

2.1.1. Fest steht, dass der Einschätzer der kantonalen Steuerverwaltung dem Beschwerdeführer am 15. Januar 2015 per Mail mitteilte, die Einkünfte aus den erhaltenen Baurechtszinsen seien bei der kantonalen Steuer gemäss den Angaben in der Steuererklärung deklarationsgemäss übernommen worden. Beim Einkommen der direkten Bundessteuer seien versehentlich genau Fr. 58'500.– weniger steuerbares Einkommen verfügt worden als die Beschwerdeführer deklariert hätten. Diese Einkünfte entsprächen genau den erhaltenen Baurechtszinsen (verfügt unter Veranlagungscode 537); sie seien indes von der Software der Steuerverwaltung vom Veranlagungscode 536 wieder in Abzug gebracht worden, was so nicht korrekt sei. In der berichtigten Veranlagungsverfügung vom 31. März 2015 wurde sodann ausgeführt, die Liegenschaftserträge würden bei der direkten Bundessteuer "aufgrund eines Software- bzw. Programmierungsfehlers" korrigiert.

2.1.2. Im Einspracheentscheid vom 10. April 2018 findet sich zunächst die Feststellung, ein Programmierungsfehler liege entgegen der Annahme des Einschätzers nicht vor. Dies hätten eine Überprüfung der Programmiercodes sowie eine konkrete Systemabfrage ergeben. Die spezifischen Programmiercodes funktionierten korrekt, d.h. sie erzeugten keine Resultate, die den konkreten Fehler erzeugen könnten. Scheide ein Programmierungsfehler aus, müsse der konkrete Fehler daher eine "manuelle" Ursache haben. Zur Fehlersuche sei der konkrete Fall auf einer separaten Statistikdatenbank 1:1 nachgebildet worden. Als Fehlerursache sei ein manueller Erfassungsfehler ausgemacht worden.

2.1.3. Die Vorinstanz hat mit Blick auf die tatsächliche Ursache des Veranlagungsfehlers festgestellt, dass die Ausführungen im Einspracheentscheid, wonach ein Programmierungsfehler als Fehlerursache ausscheide und ein manueller Erfassungsfehler (versehentlich unvollständige Erfassung der Liegenschaftserträge) vorgelegen haben solle, nicht restlos zu überzeugen vermöchten und dafür von der Steuerverwaltung auch kein hinreichender Beweis erbracht worden sei. Eher wahrscheinlich scheine (zumindest teilweise) ein Software- resp. Programmierungsfehler die Ursache der fehlerhaften Taxation gewesen zu sein (E. 3.3 des angefochtenen Entscheids).

2.2. Diese tatsächlichen Feststellungen der Vorinstanz sind für das Bundesgericht verbindlich, zumal auch die Beschwerdeführer nicht geltend machen, sie seien offensichtlich unrichtig oder beruhten auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 und die Behebung des Mangels könne für den Ausgang des Verfahrens entscheidend sein (Art. 97 Abs. 1 BGG). In tatsächlicher Hinsicht ist somit davon auszugehen, dass nicht geklärt werden konnte, worin - in einem manuellen Eingabe- bzw. Übertragungsfehler des Veranlagungsbeamten (Fehlmanipulation) oder einem Fehler des für die Veranlagung verwendeten Computerprogramms - die Ursache des Veranlagungsfehlers liegt.

3.

3.1. Abgaberechtliche Gesetze kennen regelmässig einen numerus clausus von Rechtsgründen, die es erlauben, auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen rechtskräftigen Entscheid zurückzukommen (BGE 142 II 433 E. 3.1 S. 437 mit Hinweisen). Bei diesen Gründen handelt es sich im Einkommenssteuerrecht um die Revision (zugunsten der steuerpflichtigen Person; Art. 51 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) bzw. Art. 147 ff. DBG), die Berichtigung (zugunsten der steuerpflichtigen Person oder der öffentlichen Hand; Art. 52 StHG bzw. Art. 150 DBG) und schliesslich die Nachsteuer (zugunsten der öffentlichen Hand; Art. 53 f. StHG bzw. Art. 151 ff. DBG). Weitere Aufhebungs- oder Abänderungsgründe sind ausgeschlossen und können weder von der steuerpflichtigen Person noch der öffentlichen Hand angerufen werden. Insbesondere bleibt für die im übrigen

Verwaltungsrecht bekannte Wiedererwägung kein Raum, abgesehen von der Möglichkeit der Steuerbehörde, eine Veranlagungsverfügung bis zum Ablauf der Einsprachefrist in Wiedererwägung zu ziehen (Urteile 2C 596/2012 vom 19. März 2013 E. 2.3; 2C 519/2011 vom 24. Februar 2012 E. 3.3, in: RDAF 2012 II S. 418, StE 2012

B 97.3 Nr. 9, StR 67/2012 S. 367; Martin Zweifel/Hugo Casanova/ Michael Beusch/Silvia Hunziker, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht, 2. Aufl. 2018, § 26 Rz 9 S. 412).

3.2.

3.2.1. Die direktsteuerlichen Berichtigungs-Tatbestände (Art. 150 Abs. 1 DBG bzw. Art. 52 StHG) sollen sicherstellen, dass rechtskräftige Verfügungen und Entscheide, die aufgrund eines blossen "Kanzleifehlers" den wirklichen Willen der betreffenden Steuer- oder Steuergerichtsbehörde unzutreffend zum Ausdruck bringen, möglichst formlos korrigiert werden können (BGE 142 II 433 E. 3.2.1 S. 438 mit Hinweisen). Sie räumen der Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde das Recht ein, auf eine rechtskräftige Verfügung oder einen ebensolchen Entscheid zurückzukommen, begrenzen diese Befugnis indessen in zeitlicher (absolute Verwirkungsfrist von fünf Jahren) und sachlicher ("Kanzleifehler") Hinsicht. Mithin tragen die Bestimmungen auch den Charakter von Schutznormen für die steuerpflichtige Person (Urteile 2C 596/2012 vom 19. März 2013 E. 2.4, in: StE 2013 B 97.11 Nr. 28, StR 68/2013 474; 2C 519/2011 vom 24. Februar 2012 E. 3.4.1).

3.2.2. Berichtigungsfähige Kanzleifehler haben den Ausdruck des Verfügungsinhalts und des behördlichen Willens, also die Willensäusserung zum Gegenstand (Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, a.a.O. § 26 Rz 92 S.445). Es geht damit um die Klarstellung eines Erklärungsirrtums, in welchem sich die Veranlagungsbehörde befand. Kennzeichnend für Kanzleifehler ist, dass sie bei der behördlichen "Handarbeit" auftreten (BGE 142 II 433 E. 3.2.2 S. 438 mit Hinweisen).

3.2.3. Solchen Unstimmigkeiten stehen die Fehler bei der "Kopfarbeit" gegenüber. Ein inhaltlicher Fehler der Verfügung und damit der Willensbildung der Veranlagungsbehörde liegt vor, wenn die Verfügung auf einer unzutreffenden tatbeständlichen oder rechtlichen Würdigung beruht, ungeachtet dessen, ob für die steuerpflichtige Person erkennbar ist, dass die Behörde sich in einem Sach- oder Rechtsirrtum und damit einem eigentlichen Grundlagenirrtum befand. Derartige Veranlagungsfehler sind nicht berichtigungsweise, sondern im Rechtsmittelweg geltend zu machen. Hierzu verfügt auch die öffentliche Hand über die erforderlichen Rechtsmittelmöglichkeiten (BGE 142 II 433 E. 3.2.3 S. 438).

4.

4.1. Die Beschwerdeführer machen geltend, da die Steuerbehörde in ihrem Fall durch die Vornahme einer Berichtigung gegenüber der ursprünglichen Veranlagung mehr Steuern erheben wolle, sei sie für die steuerbegründenden Tatsachen beweibelastet. Die Vorinstanz anerkenne diesen Grundsatz ausdrücklich und halte erläuternd sogar noch fest, dass es der Steuerverwaltung obliege, die interne Ursache des Fehlers aufzuzeigen, damit dessen Berichtigungsfähigkeit aufgezeigt werden könne. In der Folge komme die Vorinstanz den Tatsachen entsprechend zum Schluss, die Steuerverwaltung habe keinen hinreichenden Nachweis erbracht, dass ein der Berichtigung zugänglicher Fehler vorliege. Indem die Vorinstanz dennoch die Berichtigung zulasse, verletze sie nicht nur die bundesrechtlichen Beweislastverteilungsregeln und Art. 150 DBG, sondern ver falle auch noch in Willkür. Ausserdem gehe - entgegen der Darstellung der Steuerverwaltung im Einspracheverfahren - mit aller Deutlichkeit aus der gesamten Korrespondenz der Steuerverwaltung hervor, dass im März 2015 das Vorliegen eines Programmierungsfehlers festgestanden sei. Schliesslich wäre auch, selbst wenn er bewiesen werden könnte, der Umstand, dass der zuständige Mitarbeiter einen Code falsch gesetzt bzw. die Ertragsposition nur unter Ziff. 537, nicht aber auch separat noch unter Ziff. 535 erfasst habe, kein Grund zur Berichtigung. Auch dann sei nämlich von einer falschen Willensbildung und nicht von einer fehlerhaften, der Berichtigung zugänglichen Willensäusserung auszugehen.

4.2. Wie die Beschwerdeführer richtig vorbringen, liegt die Beweislast für das Vorliegen eines Berichtigungstatbestands bei der Behörde. Hier konnte gemäss den für das Bundesgericht verbindlichen Sachverhaltsfeststel-

lungen der Vorinstanz nicht geklärt werden, worauf der Veranlagungsfehler (nur) bei der direkten Bundessteuer zurückzuführen war: auf einen Übertragungsfehler des Schätzers der kantonalen Steuerverwaltung (Nicht- oder Fehlübertrag bzw. Abzug eines Teils der bei der Kantons- und Gemeindesteuer 2012 berücksichtigten Liegenschaftserträge bei der direkten Bundessteuer 2012) oder auf einen Programmierungsfehler (welcher bewirkte, dass ein Teil der bei der Kantons- und Gemeindesteuer erfassten Liegenschaftserträge bei der direkten Bundessteuer wieder in Abzug gebracht wurde). Bei dieser Sachlage fällt eine Berichtigung, selbst wenn sie im Fall einer manuellen Fehlmanipulation durch den Schätzer berichtigungsfähig wäre - wovon entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer auszugehen ist, würde es sich doch dann um einen blossen Übertragungsfehler handeln (Baurechtszinsen wurden zwar unter Code 537 erfasst, aber irrtümlich unter Code 536 wieder abgezogen) -, mangels Nachweises eines solchen (bloss) manuellen Fehlers nur in Betracht, wenn auch im Fall, dass die Ursache der falschen Veranlagung ein Programmierungsfehler ist, eine Berichtigung möglich ist.

4.3.

4.3.1. Die Veranlagungsarbeiten gestalten sich als Massengeschäft, das als solches anfällig für Flüchtigkeitsfehler ist. Die Tätigkeit des Veranlagungspersonals spielt sich heute weitgehend bis ausschliesslich am Bildschirm ab. Die bei Einführung der EDV noch unerlässliche manuelle Übertragung vom Steuererklärungsformular in das Veranlagungssystem erfolgt zunehmend automatisiert, sei es durch Scanning oder Online-Anlieferung der Daten. Liessen sich im einstigen, durch vertikale Arbeitsteilung geprägten Modell die Willensbildung ("Kopfarbeit" des Veranlagungspersonals zwecks Ermittlung der Steuerfaktoren) und Willensäusserung ("Handarbeit" des Kanzleipersonals anlässlich der Ablesung des Tarifs und der Erstellung der Veranlagungsverfügung) mühe- los trennen, sind die Konturen angesichts der Arbeit am Computer, die zur automatischen Berechnung der Steuer und Ausfertigung der Verfügung führt, verwischt. Die Auslegung des Normzwecks von Art. 150 DBG und Art. 52 StHG hat den gewandelten Umständen Rechnung zu tragen. Eine zur Hauptsache ablaufbezogene Betrachtung - Fehler schon in der Willensbildung oder erst in der Willensäusserung - wird der heutigen Arbeitsweise nicht mehr vollständig gerecht. Nicht nur ist für Aussenstehende nur beschränkt einseh- und nachvollziehbar, ob es sich um einen Programmierungs-, einen Handhabungs- oder einen Fehler im Druckzentrum handelt. Vielmehr fragt sich ganz grundsätzlich, wem und welchem Verfahrensstadium "Computerfehler" zuzurechnen sind (Urteil 2C 519/2011 vom 24. Februar 2012 E. 3.5.1).

4.3.2.

4.3.2.1. Das Bundesgericht hatte sich bisher erst einmal mit einer Konstellation zu beschäftigen, bei der in tatsächlicher Hinsicht klar war, dass die unzutreffende Veranlagung auf einen Fehler im Veranlagungsprogramm bzw. im Programm für die Berechnung des Steuerbetrags zurückzuführen war ("due à une defectuosité du programme informatique contenant le barème applicable"; Urteil 2P.401/1994 vom 19. Februar 1996, in: SJ 1996 S. 655). Dabei hat das Gericht eine Korrektur nicht aufgrund der Möglichkeit zur Berichtigung zugelassen. Dennoch hat es die von der Steuerverwaltung vorgenommene Korrektur als gesetzes- und verfassungskonform erachtet, indem es gestützt auf den Grundsatz von Treu und Glauben und das Rechtsmissbrauchsverbot bei leichter Erkennbarkeit des Fehlers die Möglichkeit einer Revision zu Lasten des Steuerpflichtigen zugelassen hat (vgl. auch die beiden Urteile A.316/77 vom 5. Mai 1978, in: ASA 48, 188 [Kommafehler bei der Ermittlung des steuerbaren Einkommens] und A. 495/1984 vom 24. Juli 1984, in: ASA 55, 512 [Falscheingabe bzw. Nichtlöschen eines Computercodes, was dazu führte, dass in der definitiven Veranlagung kein steuerbarer Ertrag und keine Gewinnsteuer ausgedruckt wurden] sowie das Urteil 2A.508/2002 vom 4. April 2003 E. 2.2).

4.3.2.2. Die genannte Rechtsprechung ist indessen noch unter altem Recht, d.h. zum kantonalen Recht vor Massgeblichkeit des StHG für die Kantone und unter Geltung des Bundesratsbeschlusses über die direkte Bundessteuer vom 9. Dezember 1940 ergangen. Unter neuem Recht - DBG und StHG - ist dagegen, wie bereits dargelegt, anerkannt, dass es über die im Gesetz genannten Möglichkeiten hinaus grundsätzlich keine Korrektur rechtskräftiger Veranlagungen gibt. Vorbehalten bleibt neurechtlich allein der Fall des offenbaren Rechtsmissbrauchs. Ein solcher ist jedoch nicht leichthin anzunehmen, sondern kommt nur dann in Frage, wenn der Fehler

der Steuerbehörde offensichtlich war und vom Steuerpflichtigen ohne weiteres erkennbar gewesen wäre. Eine grosszügige Anwendung des Tatbestands des Rechtsmissbrauchs wäre konträr zum Willen des Gesetzgebers, der die Revision ausdrücklich nur zu Gunsten des Steuerpflichtigen vorsieht (siehe vorne E. 3.1; Urteil 2C 200/2014 vom 4. Juni 2015 E. 2.4.5; siehe dazu auch Peter Locher, Kommentar zum DBG, III. Teil, 2015 N. 35 zu Art. 151, Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, a.a.O. § 26 Rz 37 S. 424 sowie Martin E. Looser, in: Martin Zweifel/Michael Beusch [Hrsg.], Kommentar DBG, 3. Aufl. 2017, N. 28 zu Art. 147).

4.3.2.3. In der Doktrin wird ein weites Verständnis für den Begriff des Rechnungsfehlers bzw. des Schreibversehens gefordert. Darunter sollen nicht nur Ablese-, Übertragungs- und Kommafehler, sondern insbesondere auch Software- bzw. Programmierfehler fallen (Locher, a.a.O., N 12 zu Art. 150; ebenso Zweifel/Casanova/Beusch/Hunziker, a.a.O., § 26 N 98 S. 447 m.H. und Looser, a.a.O. N 6b zu Art. 150). Im Steuerveranlagungsverfahren besteht mit Bezug auf das Risiko des Nichtbemerkens von Fehlern keine volle Symmetrie zwischen den Steuerbehörden und den Steuerpflichtigen: Die Steuerpflichtigen kontrollieren erfahrungsgemäss genau, ob ihre Steuerveranlagung einen Fehler zu ihren Ungunsten aufweist. Auf Seiten der Steuerbehörden stellt die Veranlagung dagegen ein Massengeschäft dar, wo sich zwangsläufig menschliche Flüchtigkeits- und durch die fortschreitenden Digitalisierung vermehrt auch Programmier- oder Softwarefehler einschleichen. Veranlagungsfehler zulasten der Steuerpflichtigen bleiben deshalb weniger häufig unbemerkt als solche, die sich zu ihren Gunsten auswirken. Ein sehr enges Verständnis des Begriffs des Rechnungsfehlers bzw. des Schreibversehens hätte damit angesichts des *numerus clausus* der steuerrechtlichen Aufhebungs- und Abänderungsgründe (vorne E. 3.1) ein Ungleichgewicht in der Risikoverteilung zwischen den Steuerbehörden und den Steuerpflichtigen zur Folge. Abgesehen von der nur sehr restriktiv anwendbaren Korrekturmöglichkeit des Rechtsmissbrauchsverbots (vorne E. 4.3.2.2) wären die Steuerbehörden im Vergleich zu den Steuerpflichtigen benachteiligt. Damit dieser ungleichen Risikoverteilung entgegengewirkt werden kann, ist eine eher weite Auslegung des Berichtigungstatbestands angezeigt.

4.3.2.4. Software- und Programmierfehler betreffen nicht in jedem Fall die Rechtsanwendung, so etwa wenn es um Vorgänge geht, welche im Rahmen der Vorbereitung und Vornahme der Veranlagung ebenfalls mittels des Einsatzes der Veranlagungssoftware bewältigt werden (Erfassung und rechnerische Aufbereitung des erforderlichen Datenmaterials). Jedenfalls in einem solchen Fall, wo es um die Bewältigung von Aufgaben geht, die früher mittels "Handarbeit" erledigt wurden, steht nichts entgegen, den Berichtigungstatbestand beim Einsatz von EDV-Programmen auch bei durch Programmierungsfehlern generierten Fehlern in einer Veranlagung zum Zuge kommen zu lassen. Es macht keinen Unterschied, ob ein falscher Übertrag, ein Verschieb oder ähnliche Fehler auf einer (direkten) menschlichen Fehlleistung beruhen oder das Ergebnis einer fehlerhaft programmierten Software sind. Diesbezüglich gilt es auch zu berücksichtigen, dass zum Zeitpunkt der Einführung des DBG und StHG nicht vorausgesehen werden konnte, wie sich die Abläufe im Veranlagungsverfahren im Rahmen der Digitalisierung entwickeln werden. Standen damals der Berichtigung zugängliche menschliche Rechnungs- und Schreibfehler im Vordergrund, nehmen zunehmend Programmierungs- und Softwarefehler deren Platz ein. Somit rechtfertigt sich mitunter auch vor dem Hintergrund der neuen digitalen Möglichkeiten eine nicht all zu enge Auslegung von Art. 150 DBG (vgl. vorne E. 4.3.1).

4.3.2.5. Hier liegt, auch wenn als Fehlerursache ein Programmierungsfehler angenommen wird, kein Rechtsanwendungsfehler vor (vgl. im Ergebnis ebenso schon im angeführten Urteil 2P.401/1994 vom 19. Februar 1996 E. 2b). Es ist nicht vorstellbar, dass die im Kanton Schwyz eingesetzte Veranlagungssoftware in der Weise falsch programmiert ist, dass sie hinsichtlich der Erfassung und Berücksichtigung von Baurechtszinsen bei der Einkommenssteuerveranlagung - als Rechtsanwendungsakt - diese zwar sowohl bei der Veranlagung der kantonalen Steuern als auch der direkten Bundessteuer als Einkommen erfasst, sie dann aber in einem weiteren Schritt - allein bei der direkten Bundessteuer, nicht aber bei den kantonalen Steuern - wiederum zum Abzug bringt. Selbst wenn dieser Fehler als Programmierungsfehler systematisch auftreten sollte und nicht auf eine Fehlmanipulation eines Veranlagungsbeamten zurückzuführen wäre, betrifft er nicht die Rechtsanwendung, sondern einen Vorgang, der, würde heute noch "von Hand" veranlagt, als typischer "Kanzleifehler" zu charakterisieren wäre. Deshalb steht aber auch entgegen der Auffassung der Beschwerdeführer nichts entgegen, diesen Fehler auf dem Wege der Berichtigung zu korrigieren.

5.

Die Beschwerde ist nach dem Dargelegten unbegründet und abzuweisen. Bei diesem Verfahrensausgang tragen die Beschwerdeführer die Kosten des Verfahrens unter solidarischer Haftung (Art. 66 Abs. 1 und 5 BGG). Es ist keine Parteientschädigung geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BGG).

Demnach erkennt das Bundesgericht:

1.

Die Beschwerde wird abgewiesen.

2.

Die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens von Fr. 2'000.– werden den Beschwerdeführern zu gleichen Teilen und unter solidarischer Haftung auferlegt.

3.

Dieses Urteil wird den Verfahrensbeteiligten, dem Verwaltungsgericht des Kantons Schwyz, Kammer II, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung schriftlich mitgeteilt.

Lausanne, 7. April 2020

Im Namen der II. öffentlich-rechtlichen Abteilung
des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Seiler

Der Gerichtsschreiber: Hahn