
**Urteil des Schweizerischen Bundesgerichts vom 7. April 2020 i.S.
Ehegatten B. und C. (2C_331/2019)**

*Berichtigung von Rechnungsfehlern und Schreibversehen (Art. 150 DBG;
Art. 52 StHG bzw. § 174 StG): Programmierungs- und Softwarefehler*

Die direktsteuerlichen Berichtigungs-Tatbestände (Art. 150 Abs. 1 DBG und Art. 52 StHG bzw. § 174 StG) sollen sicherstellen, dass rechtskräftige Verfügungen und Entscheide, die aufgrund eines blossen „Kanzleifehlers“ auftreten, möglichst formlos korrigiert werden können. Kennzeichnend für einen Kanzleifehler ist, dass er bei der behördlichen „Handarbeit“ auftritt. Anders als Fehler bei der „Kopfarbeit“ führen Kanzleifehler dazu, dass die betroffenen Verfügungen und Entscheide den wirklichen Willen der betreffenden Steuer- oder Steuergerichtsbehörde unzutreffend zum Ausdruck bringen.

Die früher mühelose Abgrenzung der „Kopfarbeit“ des Veranlagungspersonals (Ermittlung der Steuerfaktoren) von der „Handarbeit“ des Kanzleipersonals (Ableseung des Tarifs und Erstellung der Veranlagungsverfügung) hat sich durch die zunehmende Automatisierung der Veranlagungsverfahren verwischt. Die Auslegung des Normzwecks von Art. 150 DBG bzw. Art. 52 StHG hat den gewandelten Umständen Rechnung zu tragen. Zu berücksichtigen ist ferner, dass im Veranlagungsverfahren mit Bezug auf die Fehlerkontrolle zwischen den Steuerbehörden und den Steuerpflichtigen keine volle Symmetrie besteht. Während die Steuerpflichtigen erfahrungsgemäss genau kontrollieren, ob ihre Steuer-

Veranlagung einen Fehler zu ihren Ungunsten aufweist, stellt die Veranlagung für die Steuerbehörden ein Massengeschäft dar. Angesichts des numerus clausus von Rechtsgründen zur Aufhebung und Abänderung von rechtskräftigen Verfügungen und Entscheiden hätte ein sehr enges Verständnis des Begriffs des Rechnungsfehlers bzw. des Schreibversehens ein Ungleichgewicht in der Risikoverteilung zwischen den Steuerbehörden und den Steuerpflichtigen zur Folge. Es ist daher eine eher weite Auslegung des Berichtigungstatbestands angezeigt. Es macht deshalb 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. Der vorliegend aufgetretene Veranlagungsfehler ist als (durch „Kopfarbeit“ herbeigeführter) Rechtsanwendungsfehler nicht erklärbar. Selbst wenn er infolge fehlerhafter Programmierung systematisch aufgetreten sein sollte, wäre er, würde heute noch „von Hand“ veranlagt, als typischer „Kanzleifehler“ zu charakterisieren.

Sachverhalt (zusammengefasst)

Die Eheleute B. und C. deklarierten in ihrer elektronisch ausgefüllten Steuererklärung für die Steuerperiode 2012 neben anderen Liegenschaftserträgen Baurechtszinsen von CHF 58 500.--. In der Veranlagungsverfügung 2012 wurden diese nur kantonal deklarationsgemäss übernommen. Bundessteuerlich wurden sie zwar in dieser Höhe in der Verfügung ebenfalls aufgeführt, aber rechnerisch gleichzeitig von den übrigen Liegenschaftserträgen wieder in Abzug gebracht. Die Verwaltung für die direkte Bundessteuer hat dies erst nach Eintritt der Rechtskraft entdeckt und mittels berichtigter Veranlagungsverfügung gestützt auf Art. 150

Abs. 1 DBG korrigiert. Die Einsprachebehörde und das Verwaltungsgericht haben diesen Entscheid bestätigt. Das Bundesgericht weist die von B. und C. gegen das Verwaltungsgerichtsurteil erhobene Beschwerde ab.

Erwägungen

1. ...

2. Hinsichtlich der tatsächlichen Ursache des Veranlagungsfehlers - Nichterfassung erhaltener Baurechtszinsen von CHF 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 CHF 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 sollte, nicht restlos zu überzeugen vermöchten und dafür von der Steuerverwaltung auch kein hinreichender Beweis erbracht worden sei. Eher wahrscheinlich schein(e) (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 beweisbelastet. Die Vorinstanz anerkenne diesen Grundsatz ausdrücklich und halte erläuternd sogar noch fest, dass es der Steuerverwaltung obliege, die interne Ursache des Fehlers auf-

zuzeigen, 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 verfalle 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 Programmierfehlers 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 Sachverhaltsfeststellungen 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 Programmierfehler (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) mühelos 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 Wille 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 Steueranlagungsverfahren besteht mit Bezug auf das Risiko des Nichtbemerken von Fehlern keine volle Symmetrie zwischen den Steuerbehörden und den Steuerpflichtigen: Die Steuerpflichtigen kontrollieren erfahrungsgemäss genau, ob ihre Steueranlage 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 fortschreitende 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 Programmierungsfehler 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. ...