

Dauerbrenner Amtspflichtverletzung

von Dipl.-Finw. Frank M. Hartmann & Dipl.-Oec. Uwe Hübner, Steuerberater, Solingen

Stellen Sie sich folgende Situation vor: Endlich halten Sie den langersehten Steuerbescheid in den Händen. Wie groß ist dann aber die Überraschung, wenn der Steuerbescheid anstatt der erwarteten - weil von Ihrem Steuerberater berechneten - Erstattung eine Nachzahlung beinhaltet. Nachdem sich der erste Schreck gelegt hat, schicken Sie den Bescheid Ihrem Steuerberater mit der Bitte um Überprüfung und ggf. Einlegung des Einspruchs. Den Fehler hat das Finanzamt verursacht. Schnell ist der Einspruch diktiert und nach etwa ein bis zwei Monaten kommt dann der berichtigte Bescheid mit der zutreffenden Erstattung. Sie fragen sich, wer das Honorar Ihres Steuerberaters für die Prüfung des Bescheides und das Einspruchsverfahren trägt? Und, nach dem Motto: 'Auge um Auge, Zahn um Zahn', wollen Sie auch den Zinsausfall erstattet bekommen.

Typische Fälle von Amtspflichtverletzungen

1. Fall: Ihr Einkommensteuerbescheid 1990 trägt das Datum des 16.04.91. Fünfeinhalb Jahre später schickt Ihnen das Finanzamt für 1990 einen Änderungsbescheid und fordert weitere 4.000 DM von Ihnen. Zur Begründung verweist das Finanzamt auf einen **Feststellungsbescheid** vom 18.05.92, aus dem sich Ihr **Gewinnanteil an einer Grundstücksgemeinschaft** ergibt. Der Einspruch gegen den geänderten Einkommensteuerbescheid verläuft erfolgreich, da bereits **Festsetzungsverjährung** eingetreten ist (vgl. 'Steuertip' 20/97). **Ergebnis:** Da vom Sachbearbeiter des Finanzamtes die einfach zu handhabenden **Verjährungsvorschriften nicht beachtet** wurden, liegt eine **Amtspflichtverletzung** vor.

2. Fall: Sie sind Inhaber eines aufstrebenden Gewerbebetriebs. Im Rahmen der Veranlagung erläßt der Sachbearbeiter einen **Gewerbesteuermeßbescheid**. Dieser beinhaltet den Einheitswert des gewerblichen Betriebes als Grundlage zur Ermittlung der Gewerkekapitalsteuer. Der Einheitswert Ihres gewerblichen Betriebes beträgt 500.000 DM. Aufgrund eines **Eingabefehlers** weist der Bescheid jedoch einen Einheitswert von 500.000.000 DM aus, so daß über 300.000 DM Gewerbesteuer gefordert werden. Bei richtiger Erfassung wäre keine Gewerbesteuer angefallen. Auch in diesem Fall ist der Einspruch Ihres Steuerberaters erfolgreich. Die angefochtenen Bescheide (Gewerbesteuermeßbescheid und Gewerbesteuerbescheid) werden ersatzlos aufgehoben. **Ergebnis:** Der **Eingabefehler** des Sachbearbeiters stellt eine **fahrlässige Amtspflichtverletzung** dar, da bei Beobachtung der erforderlichen Sorgfalt dem Sachbearbeiter aufgefallen wäre, daß in der betreffenden Spalte des Eingabebogens bereits drei Nullen vorgedruckt sind. Darüber hinaus stellt auch die vom Sachbearbeiter nicht durchgeführte Nachkontrolle des Gewerbesteuermeßbescheides vor seiner Versendung eine **Amtspflichtverletzung** dar.

3. Fall: Aufgrund einer einvernehmlichen Regelung mit Ihrem Arbeitgeber erhalten Sie für den betriebsbedingten Verlust Ihres Arbeitsplatzes eine **Abfindung** von 100.000 DM. Da Sie wissen, daß diese Abfindung dem ermäßigten Steuersatz unterliegt, machen Sie im Rahmen Ihrer Einkommensteuererklärung entsprechende Angaben. Der Sachbearbeiter des Finanzamtes erkennt die Tarifbegünstigung dieser Abfindung. Den entsprechenden **Übertragungsvermerk** in der Anlage N unterläßt er jedoch **versehentlich**, so daß im Einkommensteuerbescheid die 100.000 DM als nicht tarifbegünstigte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erscheinen und die Steuerschuld um 20.000 DM zu hoch ausfällt. Der Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid führt zum gewünschten Ergebnis, da es auch vom Sachbearbeiter gewollt war. **Ergebnis:** Auch hier liegt eine **Amtspflichtverletzung** vor, da der **Übertragungsfehler** eine **fahrlässig** verursachte unrichtige Sachbehandlung darstellt. Die Tatsache, daß es sich bei

Ihr direkter Draht... (Mo.-Do. 15-18 Uhr, Fr. 9-12 Uhr)



66 98 - 111

Fax 66 98 - 179

02 11

...für das vertrauliche Gespräch

Steuertip Redaktion Verlagsgruppe: Herausgeber Dipl.-Ing. Günter Weber; verantw. Redaktionsdirektor Rechtsanwalt Hans J.M. Manteuffel; Stellvertreter Karin Engels, Rechtsanwalt Rolf Koehn, Dipl.-Vwt. Hans-Jürgen Lenz, Ass. jur. Wolfgang May, Rechtsanwalt Axel J. Prumm; fachliche Leitung Dipl.-Kfm. Rolf Hilgers, Dipl.-Vwt. Heribert Pilous; Chef vom Dienst Dipl.-Kfm. Uwe Kremer.

markt intern Verlag GmbH, Grafenberger Allee 30, D-40237 Düsseldorf, Telefon 02 11-66 98-0, Telefax 02 11-66 65 83, Geschäftsführer Hans Bayer, Dipl.-Ing. Günter Weber; Verlagsdirektor Rechtsanwalt Rolf Koehn; stellv. Verlagsdirektorin und Leiterin EDV/Organisation Heidi Scheuner, Gerichtsstand Düsseldorf. Vervielfältigung nur mit schriftlicher Genehmigung des Verlages. Druck: Theodor Gruda GmbH, Breite Straße 20, 40670 Meerbusch. Anzeigen, bezahlte Beilagen sowie Provisionen gleich welcher Art werden zur Wahrung der Unabhängigkeit nicht angenommen. ISSN 1431-309X

dieser Fehlübertragung um einen bloßen **Flüchtigkeitsfehler** handelt, führt nicht zu einer Entlastung des Finanzamtes, da gerade hierin die Verletzung der dem Sachbearbeiter als Amtspflicht obliegenden Sorgfaltspflichten besteht.

4. Fall: Sie sind GmbH-Gesellschafter und daneben Mitglied einer Grundstücksgemeinschaft. Diese Grundstücksgemeinschaft vermietet ein Grundstück mit Halle an die genannte GmbH. Im Rahmen der Veranlagung qualifiziert das Finanzamt die Einkünfte als solche aus Vermietung und Verpachtung. Gewerbesteuer fällt somit nicht an. Nach Abschluß der Veranlagung erhält das Finanzamt eine **Mitteilung über Ihre Beteiligung an der GmbH**. Ohne Ihnen rechtliches Gehör zu gewähren, ändert der Sachbearbeiter den ursprünglichen Bescheid dahingehend, daß er die **Einkünfte aus der Vermietung des Grundstücks als Einkünfte aus Gewerbebetrieb** behandelt. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens trägt Ihr Steuerberater vor, daß die GmbH nur Werkstatthalle und Bürogebäude angemietet hat, jedoch keine Maschinen. Daraufhin hebt das Finanzamt den Änderungsbescheid auf und stellt den ursprünglichen Bescheid wieder her. **Ergebnis:** Die Amtspflichtverletzung liegt hier darin, daß die **Änderung** des ursprünglichen Bescheides **ohne jegliche Anhörung der Beteiligten** und ohne weitere Ermittlungen zum Sachverhalt erfolgte. Ohne größeren Aufwand hätte der tatsächliche Sachverhalt durch eine Nachfrage bei Ihnen oder Bitte um Vorlage des entsprechenden Mietvertrages geklärt werden können.

5. Fall: Sie sind Alleingesellschafter einer GmbH. Die GmbH veräußert Ihnen ihr Betriebsgrundstück für 3 Mio. DM. 10 Monate später geht Ihre GmbH in Konkurs. Den Verkehrswert für den Gesamtgebäudekomplex gibt das Staatliche Bauamt mit 8 Mio. DM an. Anhand dieses Gutachtens errechnet das für Ihre GmbH zuständige Finanzamt für das Betriebsgrundstück einen Verkehrswert von 4 Mio. DM, also 1 Mio. DM mehr, als Sie Ihrer GmbH gezahlt haben. In Höhe dieses Differenzbetrages geht das Finanzamt konsequenterweise von einer **verdeckten Gewinnausschüttung (vGA)** aus und erläßt in Höhe von ca. 370.000 DM gegen Sie als ehemaligen Gesellschafter-Geschäftsführer einen **Haftungsbescheid**. Ihr Steuerberater legt hiergegen Einspruch ein. Das Finanzamt hebt den Haftungsbescheid ersatzlos mit der Begründung auf, daß sich das Gutachten des Bauamts auf den **Gesamtgebäudekomplex** bezogen habe und für das verkaufte Grundstück nur **einzelne Wertansätze** hätten übernommen werden dürfen. **Ergebnis:** Auch hier ist die **Amtspflichtverletzung** offenbar, da die zur Aufhebung des Bescheides führenden Argumente dem Finanzamt bereits vor Erlass des Bescheides bekannt waren. Darüber hinaus ist das Finanzamt seiner Pflicht, Sie vor Erlass des Haftungsbescheides anzuhören, nicht nachgekommen.

Rechtsgrundlagen der Amtspflichtverletzung

Bereits seit dem 01.01.77 (Reform der Abgabenordnung / AO) ist das **Einspruchsverfahren** gegen Bescheide der Finanzverwaltung **frei von Verwaltungskosten**. Doch auch diese Medaille hat eine Kehrseite: Sie tragen die Kosten Ihres Steuerberaters auch dann selbst, wenn dem Einspruch voll entsprochen wird. Auch unser höchstes Steuergericht, der Bundesfinanzhof (BFH), hält mit Beschluß vom 23.07.96 (Az: VII B 42/96) diese Regelung für mit dem Grundgesetz (GG) vereinbar.

Unabhängig davon ist jedoch gewissenhaft zu prüfen, ob Sie die Ihnen durch den Einspruch entstandenen Kosten nicht gemäß § 839 des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB) in Verbindung mit Art. 34 GG als Schadensersatz - notfalls auf dem zivilrechtlichen Klageweg - geltend machen können. Ein dahingehender Anspruch entsteht, wenn jemand in Ausübung eines ihm anvertrauten öffentlichen Amtes die ihm gegenüber einem Dritten obliegende Amtspflicht verletzt. Neben der objektiven Pflichtwidrigkeit der Amtshandlung muß der Beamte auch vorsätzlich oder fahrlässig gehandelt haben. Da ein vorsätzliches Handeln des Beamten so gut wie ausgeschlossen ist, wollen wir uns hier ausschließlich mit der Frage der **Fahrlässigkeit** beschäftigen.

Ein 'Staatsdiener' handelt fahrlässig, wenn er bei Beachtung der für einen Beamten erforderlichen Sorgfalt hätte voraussehen müssen, daß er seiner Amtspflicht zuwiderhandelt. Bei der Beurteilung dieser Sorgfaltspflicht ist von dem „*plichtgetreuen Durchschnittsbeamten*“ auszugehen. Bereits 1960 hat der Bundesgerichtshof (BGH) dazu entschieden (Az: III ZR 125/59), daß es nicht darauf ankommt, welche Kenntnisse der Beamte tatsächlich besitzt, sondern welche zur Führung des Amtes erforderlich sind. Die Amtspflicht des Finanzbeamten umfaßt dabei, sowohl Ihre ihm anvertrauten Belange sorgfältig zu behandeln als auch gewissenhaft und sachdienlich zu arbeiten. Dabei sind alle vermeidbaren Schädigungen zu unterlassen. Die fünf maßgebenden Grundsätze hat das Oberverwaltungsgericht (OVG) Münster in seinem Urteil vom 05.06.73 (Az: I A 173/72) sehr übersichtlich dargestellt.

Im Rahmen der Schadensersatzprozesse zieht sich die Finanzverwaltung regelmäßig auf die Argumentation zurück, daß die AO eine Erstattung von Steuerberaterhonoraren für außergerichtliche Einsprüche nicht vorsieht. Genauso regelmäßig schreiben die Richter im Rahmen der Urteilsbegründung der Finanzverwaltung jedoch ins Stammbuch, daß weder die AO noch die Finanzgerichtsordnung (FGO) eine ausdrückliche Regelung darüber enthalten, wie bei außergerichtlichen Kosten zu verfahren ist, die durch eine schuldhaft amtspflichtwidrige Sachbehandlung des Finanzbeamten verursacht worden sind. „*Angesichts dieser weitgefaßten und nicht sehr klaren Regelung in der AO und der FGO kommt eine einschränkende Auslegung des tatbestandlich spezifiziert gefaßten Schadensersatzanspruchs aus Amtspflichtverletzung, der auf Erstattung außergerichtlicher Kosten des steuerlichen Rechtsbehelfsverfahrens gerichtet ist, nicht in Betracht.*“ (Originalton des Landgerichts Wuppertal vom 01.04.92, Az: 3 O 380/91).

Empfehlungen für Ihren Streit mit dem Fiskus

Nach unserer Erfahrung sind ca. 25 Prozent der Steuerbescheide falsch. Andere Quellen geben zum Teil noch höhere Fehlerquoten an. Nach der Wahrscheinlichkeitsrechnung dürfte es damit nicht sehr lange dauern, bis auch Sie konkret betroffen sein werden. Es lohnt sich daher, einmal über die beiden gangbaren Wege nachzudenken und sie mit Ihrem Steuerberater zu besprechen.

1. Der für Sie einfachste Weg ist der, Ihre Schadensersatzansprüche gemäß § 398 BGB an Ihren Steuerberater abzutreten, damit dieser sie dann geltend macht.

2. Sollten Sie sich dazu entscheiden, den Weg selbst zu beschreiten, so empfiehlt sich als erster Schritt ein Schreiben an das Finanzamt mit der Bitte um Überweisung des durch das entsprechende Verfahren entstandenen Steuerberatungshonorars. Obwohl die Finanzämter zu außergerichtlichen Anerkenntnissen bis 1.000 DM im Einzelfall berechtigt sind, müssen Sie damit rechnen, daß sich das Finanzamt nicht dazu bereiterklären wird. Der Schadensersatzanspruch ist dann im Wege der **Klage beim zuständigen Landgericht** gegen die Anstellungskörperschaft (meist das Land) geltend zu machen. Bitte beachten Sie insoweit § 78 der Zivilprozeßordnung (ZPO), nach dem für Verfahren vor dem Landgericht **Anwaltszwang** herrscht. Für den Fall des Obsiegens werden diese Kosten jedoch ebenfalls vom Land erstattet. Die Einschaltung eines Anwalts hat den Vorteil, daß dieser auch den Ihnen zustehenden Zinsanspruch gemäß §§ 284 Abs. 1, 286 Abs. 1 BGB nicht vergessen wird.

Wir empfehlen Ihnen, im Einzelfall abzuwägen, ob sich ein derartiges Verfahren für Sie lohnt. Ohne diese Entscheidung auf Ihren Steuerberater abwälzen zu wollen, sollte er bei dieser wichtigen Frage jedenfalls nicht außen vor bleiben. Dies gilt um so mehr, als viele Steuerberater weder die Prüfung des Steuerbescheides noch das sich anschließende Einspruchsverfahren ihren Mandanten in Rechnung stellen. Es handelt sich hierbei jedoch eindeutig um einen Verstoß gegen die Steuerberatergebührenverordnung.

Neben dem rein finanziellen Aspekt gibt es einen weiteren Grund, über einen möglichen Schadensersatzprozeß nachzudenken. Jedes zu Gunsten der Steuerbürger erstrittene Urteil führt zu einer immer größeren **Akzeptanz des Schadensersatzanspruchs** auf Seiten der Finanzverwaltung. Wir wünschen Ihnen deshalb Mut und Konsequenz, um über den Steuerstreit einen Beitrag zur Steuermkultur zu leisten. An Ihren Erfolgserlebnissen sind sowohl die Autoren dieser Beilage als auch die Redaktion des steuertip sehr interessiert.

Übersicht wichtiger Urteile

Allein im Jahr 1992 gab es mit 6 Entscheidungen, die in der Fachpresse publiziert wurden (die Dunkelziffer dürfte ein Vielfaches betragen), eine regelrechte Flut positiver Urteile. Bemerkenswert waren sowohl die oben erwähnte Entscheidung des LG Wuppertal vom 01.04.92 als auch die Entscheidung des OLG Düsseldorf vom 12.11.92 (vgl. steuerberater intern vom 08.04.93). Das LG Wuppertal gab den Klägern nicht nur dem Grunde, sondern auch der Höhe der zu erstattenden Aufwendungen nach in vollem Umfang recht. Dabei hat die Finanzverwaltung widerspruchlos hingenommen, daß als Steuerberaterhonorar die nach der Steuerberatergebührenverordnung zulässigen **Höchstgebühren** eingeklagt wurden. Das OLG Düsseldorf rechnet zu den Ihnen gegenüber obliegenden Amtspflichten des Finanzbeamten auch die Berücksichtigung der für Sie günstigen Umstände. Dazu gehört auch die Verpflichtung, eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen nur dann vorzunehmen, wenn die Finanzbehörde sie nicht ermitteln oder berechnen kann. Dies gilt nach Auffassung des OLG Düsseldorf insbesondere, wenn Sie über Ihre Angaben keine ausreichenden

Aufklärungen geben können oder sogar weitere Auskunft oder eine Versicherung an Eides statt verweigern. So viel Positives im Jahre 1992, und die Zeit ist seitdem nicht stehen geblieben. Hier nun eine Übersicht der positiven, d. h. die Amtspflichtverletzung und den Schadensersatz bejahenden Urteile seit 1993 mit Aktenzeichen und Tenor:

LG Münster vom 28.01.93 (Az: 11 O 621/92):

1. Die Änderung eines Steuerbescheides ohne weitere Ermittlungen und ohne jegliche Anhörung des Steuerpflichtigen stellt einen Verstoß gegen die Ermittlungspflicht gem. § 88 der Abgabenordnung (AO) sowie die Anhörungspflicht gem. § 91 AO und damit eine Amtspflichtverletzung dar.
2. Der Steuerpflichtige kann die im Rahmen der Rechtsverfolgung durch die Einschaltung eines Steuerberaters angefallenen Gebühren als Schadensersatz geltend machen.

LG Köln vom 06.07.93 (Az: 5 O 8/93):

1. Der Erlaß eines rechtswidrigen Bescheides stellt eine Amtspflichtverletzung dar, für die bei schuldhaftem Verhalten des Amtsträgers Schadensersatz nach Amtshaftungsgrundsätzen zu leisten ist.
2. Jeder Beamte muß die für die Führung seines Amtes erforderlichen Kenntnisse haben oder sie sich verschaffen. Ein Verschulden kann fehlen, wenn der Beamte nach sorgfältiger Prüfung zu einem rechtlich vertretbaren Ergebnis gelangt.
3. Der ggf. zu leistende Schadensersatz umfaßt die durch die Einlegung eines Einspruchs sowie die in diesem Rahmen stattfindenden Besprechungen ausgelösten Gebühren.

OLG Düsseldorf vom 19.05.94 (Az: 18 U 191/93):

Die Beamten des Finanzamtes handeln bei der Verfolgung des Steueranspruchs in Ausübung öffentlicher Gewalt. Sie sind verpflichtet, die Veranlagung, Erhebung und Beitreibung von Steuern gesetzmäßig vorzunehmen. Diese Pflicht obliegt ihnen gegenüber dem Steuerschuldner als Amtspflicht.

LG Kiel vom 22.06.94 (Az: 12 O 131/94):

1. Anspruchsgrundlage für die Erstattung von Steuerberatergebühren im finanzgerichtlichen Vorverfahren kann auch § 839 BGB i. V. m. Art. 34 GG sein.
2. Die in einem Massenverfahren typischerweise häufig auftretenden Fehlerquellen können zu einem Amtshaftungsanspruch führen.
3. Die Beauftragung eines Steuerberaters zur Überprüfung des Steuerbescheides kann grundsätzlich für einen durchschnittlichen Steuerpflichtigen erforderlich sein.

LG Offenburg vom 12.08.94 (Az: 2 O 149/93):

1. Die Vorschriften der FGO bzw. der AO schließen Schadensersatzansprüche wegen Amtspflichtverletzung eines Steuerbeamten nicht aus.
2. Eine Amtspflichtverletzung der zuständigen Stelle kann bereits darin bestehen, daß eine Arbeitsanleitung (hier: zur maschinellen Festsetzung der Einkommensteuer) zu umfangreich oder zu schwierig für die jeweiligen Sachbearbeiter formuliert wurde.
3. Eine Amtspflichtverletzung der zuständigen Stelle kann auch darin bestehen, daß ein Steuerbeamter nicht für einen außergewöhnlichen, tatsächlich und rechtlich aber zweifelsfreien Sachverhalt ausreichend ausgebildet wurde. Die zuständigen Stellen haben dafür zu sorgen, daß die Steuerbeamten die ihnen vorgegebenen Arbeitsanweisungen zutreffend anwenden können.
4. Es sind keine Rechtsvorschriften ersichtlich, die in tatsächlich und rechtlich eindeutigen Fällen unrichtige Rechtsanwendung gestattet. Eine Fehlertoleranz ist in solchen Fällen nicht zuzubilligen.
5. Auch in sog. Massenverfahren haben die zuständigen Stellen in rechtlich und tatsächlich eindeutigen Fällen durch ausreichende sachliche und personelle Ausstattung der Finanzämter für zutreffende Rechtsanweisung zu sorgen.

BGH vom 23.03.95 (Az: III ZR 80/93):

1. Der Alleingesellschafter einer GmbH kann aufgrund der Amtspflichtverletzung eines Hoheitsträgers Ersatz für Nachteile an seinem Vermögen verlangen, d. h. seiner Gesellschaftsbeteiligung, wobei dieser Schaden durch Einbußen im Gesellschaftsvermögen vermittelt wird. Insbesondere kann ein Schaden der Gesellschaft dem Alleingesellschafter einer GmbH zugerechnet werden.
2. Es entspricht der wirtschaftlichen Wirklichkeit, daß der Alleingesellschafter einer GmbH unmittelbar wirtschaftlich betroffen ist, wenn seine Gesellschaft einen Gewinn oder Verlust - auch aufgrund hoheitlicher Schädigung - erleidet.

OLG München vom 28.09.95 (Az: 1 U 2954/95):

Verletzt die Finanzbehörde die ihr den Steuerpflichtigen obliegenden Finanzpflichten (hier: Untersuchungsgrundsatz und Anhörung des Betroffenen), so hat sie diesem die Kosten zu ersetzen, die er für die Einschaltung seines Steuerberaters aufwenden mußte, um den rechtswidrigen Bescheid anzufechten.