

## UMFANG DES SCHADENERSATZANSPRUCHS

## Geltendmachung von Schadenersatz bei Amtspflichtverletzungen des Finanzamts

von StB WP Gerald Schwamberger, Göttingen

Ist ein Steuerbescheid fehlerhaft, so ist der Steuerpflichtige gezwungen, die Fehler der Finanzverwaltung durch Rechtsbehelfsverfahren berichtigen zu lassen. In Fällen von Amtspflichtverletzungen kann der Steuerpflichtige die angemessenen Kosten, die ihm durch die Beauftragung eines Steuerberaters – insbesondere im Einspruchs- und Klageverfahren – entstehen, grundsätzlich als Schaden gegenüber dem Bundesland geltend machen, in dem die für ihn zuständige Finanzverwaltung ihren Sitz hat. Was es dabei zu beachten gilt, erfahren Sie in diesem Beitrag. |

### Eintreten der Ersatzpflicht

Soweit es sich um Fehler der Finanzverwaltung handelt, gilt § 839 BGB, wonach diese bei vorsätzlicher oder fahrlässiger Verletzung der Amtspflichten durch Beamte dem Dritten (Steuerpflichtigen) den daraus entstehenden Schaden zu ersetzen hat. Zu beachten ist nach dieser Vorschrift, dass die Fahrlässigkeit dem Beamten bzw. der Verwaltung nur zur Last fällt, wenn der Steuerpflichtige nicht auf andere Weise Ersatz zu erlangen vermag. Danach tritt die Ersatzpflicht auch nicht ein, wenn der Steuerpflichtige es vorsätzlich oder fahrlässig unterlassen hat, den Schaden durch Gebrauch eines Rechtsmittels abzuwenden. Diese Schadenersatzpflicht in Ausübung eines öffentlichen Amtes trifft nach Art. 34 GG grundsätzlich den Staat oder die Körperschaft, in deren Dienst der handelnde Beamte steht. Der ordentliche Rechtsweg darf hierfür nicht ausgeschlossen werden.

Schadenersatzanspruch aus § 839 BGB i.V. mit Art. 34 GG

### Verletzung einer Amtspflicht im Steuerfestsetzungsverfahren

Die Anzahl möglicher Fehler im Rahmen des Steuerfestsetzungsverfahrens ist groß:

Mögliche Fehler

- Fehler bei einfachen manuellen Tätigkeiten der Sachbearbeiter: Namensverwechslungen, Übertragungsfehler, Zustellungsfehler etc.
- Nichtbeachtung der Pflicht der zeitgerechten Bearbeitung
- Fehlgebrauch von Ermessensausübungen
- Rechtsanwendungsfehler: gesetzliche Bestimmungen bzw. Steuerrichtlinien werden unzutreffend angewendet, oder die höchstrichterliche Rechtsprechung des BFH wird nicht beachtet, wenn sie schon in der Fachpresse aber noch nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden ist
- Verletzungen des Untersuchungsgrundsatzes i.S. des § 88 AO, der Auskunftspflicht gem. § 89 AO und der Anhörungspflicht gem. § 91 AO
- Ungerechtfertigte Zwangsvollstreckungsmaßnahmen wie Vollstreckung trotz Stundung, Nichtbeachtung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes, falsche Vollstreckungsinanspruchnahme
- Insolvenzantragstellung zur Unzeit

Hierbei handelt es sich nicht um entschuldbare Fehler, sondern um gravierende Amtspflichtverletzungen, die zu einer Schadenersatzübernahme der Verwaltung i.S. der vorgenannten gesetzlichen Vorschriften führen können.

### Fahrlässiges Handeln der Finanzbehörde

Da davon auszugehen ist, dass die Bearbeitung in der Finanzbehörde nicht vorsätzlich falsch erfolgt, dürfte der Regelfall die Fahrlässigkeit sein. Nach § 276 BGB handelt jeder fahrlässig, der die im Verkehr erforderliche Sorgfalt außer Acht lässt. Danach sind die Anforderungen an den Grad des Verschuldens ausgesprochen niedrig. Neben der Handlung des Steuerbeamten kann der Staat unter dem Gesichtspunkt des sogenannten Organisationsverschuldens für Fehler haften. Dazu gehört, dass die Behörde ihre Mitarbeiter nicht mit den erforderlichen Informationen und Anweisungen versehen hat.

**MERKE |** Bei Geltendmachung eines Schadens muss der Steuerpflichtige nicht den Nachweis führen, dass der zuständige Finanzbeamte fahrlässig gehandelt hat. Es reicht aus, wenn das mangelnde oder schlechte Funktionieren des Verwaltungsapparats nachgewiesen werden kann.

Allerdings ist ein Mitverschulden des Geschädigten nach § 254 BGB zu prüfen. Ein solches kann bei Verletzung der Mitwirkungspflicht nach § 90 AO oder bei mangelnder Reaktion auf vorgelagertes Verwaltungshandeln, bei dem der Geschädigte aus dem Verhalten der Behörde erkennen konnte, dass diese von falschen Voraussetzungen ausging, vorliegen. Dies wäre z.B. bei einer unberechtigten Mahnung der Fall, wenn die Finanzverwaltung anschließend eine Vollstreckungsmaßnahme durchführt.

### Schadenminderungspflicht des Geschädigten

Die Einschaltung eines Steuerberaters im Einspruchsverfahren ist kein Verstoß gegen die Schadenminderungspflicht. Das ergibt sich nicht nur daraus, dass der Steuerpflichtige hinsichtlich des Verfahrenswegs die Unterstützung durch einen Steuerberater benötigt, sondern auch aus der Komplexität des Steuerrechts und den oft unverständlichen Erläuterungen in Steuerbescheiden sowie Rückfragen des Finanzamts.

Die Auffassung der Finanzverwaltung, dass der Steuerpflichtige bei Erkennen eines Fehlers die Korrektur durch einen Telefonanruf oder einen schlichten Änderungsantrag hätte erreichen können, ohne einen Steuerberater einschalten zu müssen, wird von der zivilrechtlichen Rechtsprechung in der Regel nicht akzeptiert. Die Einleitung eines Einspruchsverfahrens – und damit auch die Einschaltung eines Sachverständigen zur Erlangung größtmöglicher Rechtssicherheit – ist eine gesetzliche Möglichkeit, sich gegen Fehler der Finanzverwaltung zu wehren. Nur bei Führung eines Einspruchsverfahrens ist ein Antrag auf Aussetzung der Vollziehung nach § 361 AO möglich.

**Hinweis |** Der Steuerpflichtige ist nicht gezwungen, den einfachsten oder kostengünstigsten Weg zur Erlangung seines Rechts zu gehen, sondern er

Haftung auch für  
Organisations-  
verschulden

Mitverschulden des  
Geschädigten ist zu  
prüfen

Einschaltung eines  
Sachverständigen  
bietet größtmögliche  
Rechtssicherheit

hat Anspruch auf die größte Rechtssicherheit und ggf. auf Schadenersatz gegenüber dem ihn vertretenden Steuerberater. Das gilt unter Umständen nicht bei vom Steuerberater überhöht in Rechnung gestellten Gebühren.

### Welcher Schaden ist ersatzfähig?

Die Ermittlung des möglichen Schadenersatzes des Steuerpflichtigen ist den Vorschriften der §§ 249 ff. BGB zu entnehmen. Die Vermögenslage des Steuerpflichtigen ist danach so herzustellen, dass die Differenz zwischen den Kosten, die bei pflichtgemäßem Verhalten und Tätigwerden der Behörden entstünden, und den durch die tatsächliche Ausführung hervorgerufenen Kosten auszugleichen sind. Der Schadenersatzanspruch aus Amtspflichtverletzung besteht jedoch ausschließlich im Ersatz des Schadens in Geld und nicht in der Wiederherstellung des alten Zustands.

Selbstverständlich können als durch die Amtspflichtverletzung entstandene Kosten neben der Einschaltung eines Steuerberaters oder Anwalts auch solche Kosten wie Zinsen, Bankgebühren, angefallene Fahrtkosten, entgangener Gewinn etc. geltend gemacht werden.

**MERKE |** Steuerberatungskosten in einem Einspruchsverfahren, bei dem nicht nur Änderungen aufgrund einer möglichen Amtspflichtverletzung, sondern weitere steuerlich relevante Sachverhalte angefochten werden, sind nicht erstattungsfähig, weil diese nicht zu dem kausal erstattungsfähigen Schaden gehören.

### Gebühren gemäß Honorarvereinbarung

Ob nur gesetzliche Gebühren oder auch etwaige höhere, auf einer Honorarvereinbarung beruhende Gebühren erstattungsfähig sind, ist zurzeit strittig. Der BGH und verschiedene Gerichte haben in mehreren Urteilen anerkannt, dass bei Amtshaftungsklagen auch Gebühren gemäß Honorarvereinbarung erstattungsfähig sein können (z.B. BGH 23.10.03, III ZR 9/03, Abruf-Nr. 032497, BGH 23.10.03, III ZR 354/02 m.w.N., Abruf-Nr. 032560, OLG München 10.3.05, 1 U 4947/04, Abruf-Nr. 060727).

### Weitere Wege der Durchsetzung von Schadenersatzansprüchen

Schadenersatz des Steuerpflichtigen aufgrund einer Amtspflichtverletzung ist nur dann geltend zu machen, wenn dieser nach der Subsidiaritätsklausel des § 839 Abs. 1 S. 2 BGB nicht in der Lage ist, Schadenersatzansprüche auf einem anderen Wege durchzusetzen. Dies könnte dann der Fall sein, wenn der eingeschaltete Steuerberater einen Fehler bei der Erstellung der Steuererklärung gemacht hat und die Übernahme des Fehlers durch das Finanzamt mit zu verschulden hat. Hierbei wäre unter Umständen der Steuerberater schadenersatzpflichtig.

Darunter kann auch fallen, dass ein unterbliebenes Klageverfahren vor dem Finanzgericht zum Erfolg geführt hätte und die betroffene Behörde damit die Kosten des Verfahrens einschließlich des Vorverfahrens zum größten Teil hätte übernehmen müssen. Soweit die Kosten des Vorverfahrens nach RVG gekürzt werden, ist der Kürzungsbetrag allerdings im Rahmen des Schaden-

Schadenersatzanspruch bedeutet ausschließlich Ersatz des Geldes

Haftung des Steuerberaters für eigene Fehler

Klageverfahren vor Finanzgericht

ersatzanspruchs gegenüber der Behörde geltend zu machen. Strittig ist, ob eine bestehende Rechtsschutzversicherung, die auch steuerlichen Rechtsschutz bietet, als anderweitige Ersatzmöglichkeit anzusehen ist.

**MERKE |** Schadenersatz kann nur gewährt werden, wenn ein Schaden nicht gegenüber Dritten geltend gemacht werden kann oder nicht im Rahmen von Klageverfahren erstattungsfähig ist.

## Geltendmachung des Schadenersatzanspruchs

Für Schäden der Finanzverwaltung haftet das jeweilige Bundesland. Die festgestellten Schadenersatzansprüche kann nicht der Steuerberater für seinen Mandanten gegenüber der Behörde (dem Bundesland) geltend machen. Es handelt sich hierbei vielmehr um Ansprüche des Mandanten, die auf dem Zivilrechtsweg nach § 71 Abs. 2 Nr. 2 GVG immer bei den zuständigen Landgerichten mit Einschaltung eines Rechtsanwalts geltend zu machen sind. Zuständig ist das Landgericht, in dessen Bezirk die behauptete Amtspflichtverletzung erfolgte, also in dessen Bezirk das betreffende Finanzamt liegt. Auch die außergerichtliche Geltendmachung kann nicht durch Steuerberater erfolgen, weil es sich hierbei aufgrund des Rechtsdienstleistungsgesetzes um unerlaubte Rechtsberatung handeln würde.

**Hinweis |** Selbstverständlich sind die durch die gerichtliche Geltendmachung und Einschaltung eines Rechtsanwalts entstehenden Kosten ebenfalls Schadenersatzansprüche.

**MERKE |** Die Geltendmachung von Schadenersatzansprüchen erfordert die Überzeugung des Mandanten, diese unter Einschaltung eines Rechtsanwalts gegenüber der Finanzbehörde durchzusetzen. Der Steuerberater kann insoweit nur Hilfe leisten, als dass er die Grundlagen zur Geltendmachung liefert und den Ablauf des Verfahrens bestätigt. Das sollte auch weitestmöglich erfolgen, damit Amtspflichtverletzungen in Zukunft minimiert werden und die hieraus entstehenden zusätzlichen Arbeiten nicht ohne Berechnung von Steuerberatern gegenüber ihren Mandanten übernommen werden.

## Verjährung des Schadenersatzanspruchs

Unter Beachtung der allgemeinen Verjährungsfrist des § 195 BGB tritt Verjährung beginnend mit dem Schluss des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist und der Steuerpflichtige von den anspruchsbegründenden Umständen Kenntnis erlangt hat oder ohne grobe Fahrlässigkeit erlangen musste, nach Ablauf von drei Jahren ein.

### WEITERFÜHRENDER HINWEIS

- „Amtspflichtverletzung – In welcher Höhe zahlt das Finanzamt die Steuerberaterkosten?“, KP 06, 123

Vorsicht vor  
unerlaubter  
Rechtsberatung!

Wertvolle  
Hilfestellung durch  
Steuerberater