

# STEUER-TELEX

## Die Amtshaftung der Finanzverwaltung gegenüber dem Steuerpflichtigen aufgrund schuldhafter Verletzung der Amtspflichten

von Diplom-Finanzwirt (FH) Christian Scheer

Das bestehende Besteuerungsverfahren stellt, trotz der immer umfangreicheren und komplizierteren Steuergesetze, ein Massenverfahren dar, das sich in all seinen Verästelungen kaum noch durch Steuerexperten, Rechtsanwälte, Steuerberater oder Finanzbeamte beherrschen lässt. Dieses System birgt nicht nur Tücken für den steuerlichen Berater, der ständig zivilrechtlichen Haftungsansprüchen (z.B. aus Beratungsfehlern) seiner Mandaten ausgesetzt sein kann, sondern kann auch zu Haftungsansprüchen des Steuerpflichtigen gegenüber der Finanzverwaltung führen, die aus § 893 BGB i.V.m. Art. 34 GG resultieren. Der folgende Beitrag soll u.a. anhand von Beispielen aus der Rechtsprechung darstellen, wann ein solcher Anspruch dem Grunde und – hinsichtlich der Steuerberatungskosten – der Höhe nach besteht und wie dieser zu verfolgen ist.

### 1. Einleitung

Weder die AO noch Einzelsteuergesetze (mit Ausnahme des § 77 EStG in Kindergeldsachen) sehen die Möglichkeit der Kostenerstattung bei rechtswidrigem Verhalten durch die Finanzverwaltung vor. Steuerpflichtige und Finanzbehörden haben in diesen Fällen jeweils ihre eigenen Aufwendungen zu tragen.<sup>1</sup>

Lediglich im Rahmen eines **finanzgerichtlichen Verfahrens** besteht, sofern die Kosten der Behörde ganz oder teilweise auferlegt wurden, ein Kostenerstattungsanspruch des Steuerpflichtigen gegen das gegnerische Finanzamt (§ 139 Abs. 1 FGO). Im Wege des **Kostenfestsetzungsverfahrens** (§ 149 FGO) können die zur zweckentsprechenden Rechtsverfolgung und Rechtsverteidigung notwendigen Aufwendungen, einschließlich der Kosten des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens, geltend gemacht werden.

Hierzu ist allerdings ein Beschluss des FG, in dem die Hinzuziehung eines Bevollmächtigten zum außergerichtlichen Vorverfahren für notwendig erachtet wird, nötig (§ 139 Abs. 3 Satz 3 FGO). Dem Grunde nach erstattungsfähig sind allerdings lediglich die Kosten, die nach Einlegung des Rechtsbehelfs entstanden sind.<sup>2</sup>

Bloße **Anträge** auf Berichtigung (§ 129 AO), Änderung, Aufhebung oder Rücknahme von Steuerverwaltungsakten nach §§ 172 bis 177 AO (Steuerbescheide und gleichgestellte Bescheide) oder §§ 130, 131 AO (sonstige Steuerverwaltungsakte) bzw. das volle<sup>3</sup> oder auch teilweise<sup>4</sup> **Obsiegen im Rechtsbehelfsverfahren** begründen **keine Erstattungspflicht** nach § 139 FGO.

Der steuerliche Berater sollte allerdings tunlichst prüfen, ob seinem Mandanten ein Anspruch auf Kostenerstattung im Wege der Amtshaftung nach Maßgabe des § 839 i.V.m. Art. 34 GG zustehen könnte, um sich dies nicht später selbst vom Mandanten vorwerfen lassen zu müssen und ggf. das Mandat zu verlieren oder sich gar regresspflichtig zu machen.<sup>5</sup>

### 2. Die Regelung des § 839 BGB im Allgemeinen

Nach § 839 Abs. 1 Satz 1 BGB hat ein **Beamter einem Dritten** den daraus entstehenden **Schaden zu ersetzen**, wenn er vorsätzlich oder fahrlässig die ihm einem Dritten gegenüber **obliegende Amtspflicht verletzt**. Gemäß Art. 34 Satz 1 GG trifft im Außenverhältnis der Ersatzanspruch gegenüber dem Dritten die haftende Körperschaft, bei der der Beamte angestellt ist (Bund, Land, Gemeinde usw.); im Innenverhältnis kann eine Ausgleichspflicht des Beamten gegenüber der haftenden Körperschaft bestehen (Art. 34 Satz 2 GG).

In der zivilrechtlichen Rechtsprechung hat sich die Auffassung durchgesetzt, dass die Vorschriften der AO und FGO einem materiell-rechtlichen Anspruch auf Erstattung der Kosten des außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens nach den allgemeinen Regelungen der Amtshaftung (§ 839 i.V.m. Art. 34 GG) nicht entgegenstehen.<sup>6</sup>

<sup>1</sup> AEA0, Vor § 347 Nr. 2 Satz 2

<sup>2</sup> FG Köln, Beschl. v. 04.05.1999 – 10 Ko 7601/98, EFG, 789 m.w.N.

<sup>3</sup> BFH, Beschl. v. 23.07.1996 – VII B 42/96, BStBl II, 501

<sup>4</sup> FG Köln, Beschl. v. 01.06.2005 – 10 Ko 707/05, DStRE, 1045 m.w.N.

<sup>5</sup> Hermes, DStZ 1996, 9

<sup>6</sup> BGH, Urt. v. 06.02.1975 – III ZR 149/72, NJW, 972; BFH, Urt. v. 22. 08.1995 – VII B 107/95, BStBl II, 916; OFD München, Vfg. v. 01.10.2003, DStR 2004, 777

## 2.1. Beamter i.S.d. § 839 BGB

Beamter i.S.d. § 839 BGB ist jeder Beschäftigte des öffentlichen Dienstes, der hoheitliche Aufgaben erfüllt. Hierunter fallen Beamte, Soldaten und Richter, aber auch Verwaltungsangestellte und Verwaltungsarbeiter, die z.B. im Botendienst oder der Poststelle eines Finanzamts tätig sind.<sup>7</sup> Demnach kann jeder Bedienstete der Finanzverwaltung im Rahmen der Ausübung seiner dienstlichen Tätigkeit eine Amtspflichtverletzung begehen.<sup>8</sup>

## 2.2. Dritter

Dritter kann jede Person sein, der der Beamte bei Erledigung seiner Dienstgeschäfte in einer Weise gegenübertritt, wie sie für das Verhältnis zwischen ihm und seinem Dienstherrn einerseits und dem Staatsbürger andererseits charakteristisch ist.<sup>9</sup> Hierbei handelt es sich regelmäßig um den unmittelbar betroffenen Steuerpflichtigen; aber auch ein Dritter, wie z.B. der Steuerberater, kann betroffen sein, wenn dieser durch das Verhalten eines Beamten geschädigt wird.<sup>10</sup>

## 2.3. Allgemeines zu den Amtspflichten eines Finanzbeamten

In § 839 Abs. 1 BGB sind die einzelnen Amtspflichten des (Finanz-)Beamten nicht definiert. Unter Amtspflicht wird jede persönliche Verhaltenspflicht des Beamten bezüglich seiner Amtsführung verstanden.<sup>11</sup> Rechtsprechung und Literatur haben eine Fülle der für den Finanzbeamten zu beachtenden Amtspflichten herausgearbeitet:<sup>12</sup>

- Pflicht zu gesetz- und rechtmäßigem Handeln der Verwaltung (§ 85 AO, Art. 20 Abs. 3 GG)<sup>13</sup>
- Pflicht zur Beachtung des Vorrangs des Gemeinschaftsrechts<sup>14</sup>
- Pflicht zur Verschaffung der für die Führung des Amtes notwendigen Kenntnisse und zur zeitnahen Kenntnisnahme der höchstrichterlichen Rechtsprechung<sup>15</sup>
- Pflicht zur sorgfältigen Behandlung und konzentrierten Bearbeitung von Vorgängen<sup>16</sup>
- Pflicht zur raschen Sachentscheidungsfindung (auch wenn eine angekündigte nachteilige Gesetzesänderung bevorsteht)<sup>17</sup>
- Pflicht zur ordnungsmäßigen Gewährung rechtlichen Gehörs (§ 91 AO)<sup>18</sup>
- Pflicht zur Anwendung des Amtsermittlungsgrundsatzes (§ 88 AO)<sup>19</sup>
- Pflicht zur Wahrung des Steuergeheimnisses (§ 30 AO)<sup>20</sup>
- Pflicht zur zutreffenden, unmissverständlichen und vollständigen Auskunftserteilung (§ 89 AO)<sup>21</sup>
- Pflicht zur Ermessensausübung (Ermessensnichtgebrauch, Ermessensfehlgebrauch; § 5 AO)<sup>22</sup>
- Pflicht zur Wahrung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit der Mittel<sup>23</sup>
- Pflicht zu rücksichtsvollem, amtsangemessenem und objektivem Verhalten gegenüber Steuerpflichtigen und Dritten (auch den steuerberatenden Berufen)<sup>24</sup>

## 2.4. Schuldhaftes Handeln des Beamten

Ein Erstattungsanspruch kann dem Grunde nach nur bestehen, wenn der Beamte schuldhaft gehandelt hat. Eine solche Handlung liegt vor, wenn der Beamte **vorsätzlich** oder **fahrlässig** eine Amtspflichtverletzung verursacht hat. Die **Beweislast** für das Vorliegen der schuldhaften Amtspflichtverletzung trägt der **Geschädigte**.<sup>25</sup>

<sup>7</sup> vgl. hierzu: Palandt-Sprau, BGB, 64. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 17

<sup>8</sup> so auch Laws/Stahlschmidt, Die Amtshaftung der Finanzverwaltung, StB 2003, 181

<sup>9</sup> BGH, Beschl. v. 25.09.2003 – III ZR 362/02, DStR, 1940

<sup>10</sup> OLG Hamm, Urte. v. 03.02.1993 – 11 U 144/92, OLGR Hamm, 290

<sup>11</sup> Palandt-Sprau, BGB, 64. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 31

<sup>12</sup> ohne Anspruch auf Vollständigkeit

<sup>13</sup> z.B. BGH, Urte. v. 14.12.1978 – III ZR 37/77, NJW 1979, 642; Nissen, Amtshaftung der Finanzverwaltung, 2. Aufl., S. 38 ff.

<sup>14</sup> Gehm, Amtshaftung der Finanzverwaltung bei Verletzung von Europarecht, Steuerwarte 2006, 17 mit Verweis auf die europarechtliche Haftungsgrundlage nach Art. 10 und Art. 288 Abs. 2 EGV

<sup>15</sup> OLG Koblenz, Urte. v. 17.07.2002 – 1 U 1588/01, NVwZ-RR 2003, 168

<sup>16</sup> OLG Düsseldorf, Urte. v. 12.11.1992 – 18 U 160/92, Stbg 1993, 233; OLG Celle, Urte. v. 19.02.2002 – 16 U 185/01, DStRE, 1152

<sup>17</sup> BVerwG, Beschl. v. 08.01.2004 – 7 B 58/03, ZOV, 93; BGH, Urte. v. 12.07.2001 – III ZR 282/00, NJW 2002, 1050

<sup>18</sup> OLG München, Urte. v. 28.09.1995 – 1 U 2954/95, NJW 1996, 1971

<sup>19</sup> OLG München, Urte. v. 28.09.1995 – 1 U 2954/95, a.a.O.

<sup>20</sup> BGH, Urte. v. 12.02.1981 – III ZR 123/79, NJW 1982, 1648

<sup>21</sup> BGH, Urte. v. 30.06.1977 – III ZR 51/75, NJW 1978, 371

<sup>22</sup> OLG Düsseldorf, Urte. v. 12.11.1992 – 18 U 160/92, a.a.O.

<sup>23</sup> BGH, Urte. v. 26.03.1973 – III ZR 43/71, NJW, 894

<sup>24</sup> OLG Hamm, Urte. v. 03.02.1993 – 11 U 144/92, OLGR Hamm, 290

<sup>25</sup> Palandt-Sprau, BGB, 63. Aufl., § 839 Rdnr. 84 m.w.N.

#### 2.4.1. Vorsatz

Von **vorsätzlichem Verhalten** ist auszugehen, wenn der Beamte bewusst die Tatsache, aus der sich eine Pflichtverletzung objektiv ergibt, erkennt und sich auch der Pflichtwidrigkeit bewusst ist oder mindestens mit der Möglichkeit eines Verstoßes gegen die Amtspflicht rechnet und diese billigend in Kauf nimmt.<sup>26</sup>

Sachverhalte, die auf vorsätzliches Verhalten des Beamten schließen lassen, dürften in der Praxis jedoch selten vorkommen, da diese Regressforderungen des Staates gegen den Beamten nach sich ziehen würden (Art. 34 Satz 2 GG).

#### 2.4.2. Fahrlässigkeit

**Fahrlässig** handelt der Beamte, der bei Beachtung der erforderlichen Sorgfalt hätte voraussehen müssen, dass er seiner Amtspflicht zuwiderhandelt. Es ist auf den objektiven Sorgfaltsmaßstab abzustellen, d.h., es kommt auf die für die Führung des Amtes im Durchschnitt erforderlichen Kenntnisse und Fähigkeiten an und nicht auf diejenigen, die der Beamte tatsächlich hat.<sup>27</sup> Dabei gilt bei Behörden, wie der Finanzverwaltung, die sich kraft Gesetzes selbst Vollstreckungstitel schaffen können, ein besonders strenger Sorgfältigkeitsmaßstab.<sup>28</sup> Der Verweis auf „**Flüchtigkeitsfehler**“, die im Rahmen eines Massenverfahrens oder bei Überlastung eines Beamten passieren, ist **kein Entschuldigungsgrund**.<sup>29</sup>

#### 2.4.3. Kausalität

Die Amtspflichtverletzung muss ursächlich für den eingetretenen Schaden sein. Dies bedeutet, dass ein Schaden, der auch dann entstanden wäre, wenn keine Amtspflichtverletzung vorgelegen hätte, nicht zu einer Erstattungspflicht führt. Man muss sich also fragen, ob das schädigende Ereignis eingetreten wäre, wenn man die Amtspflichtverletzung wegdenken würde. Hierfür trägt ebenfalls der Geschädigte die Beweislast.<sup>30</sup>

#### 2.4.4. Beispiele aus der Rechtsprechung zur schuldhaften Amtspflichtverletzung

Verstöße gegen die Pflicht zur sorgfältigen Behandlung und konzentrierten Bearbeitung von Vorgängen sind die wohl häufigste Form der Amtspflichtverletzung und lassen sich bei Massenverfahren nur schwer vermeiden. Auch fallen solche Fehler im Rahmen sorgfältiger Prüfung des Steuerbescheids leicht auf und sollten durch den steuerlichen Berater im Wege des Einspruchs oder Antrags auf schlichte Änderung bereinigt werden. Verstöße gegen diese Pflichten gehen oftmals einher mit Verstößen gegen die Pflicht zur Gewährung rechtlichen Gehörs (§ 91 AO) und Verstößen gegen den Untersuchungsgrundsatz (§ 88 AO).

Nach Art. 20 Abs. 3 GG sind nicht nur die Gerichte, sondern auch die Verwaltung an das Gesetz gebunden. Dieser Grundsatz findet sich u.a. in § 85 Satz 1 AO (Legalitätsprinzip) wieder, wonach die Finanzbehörden die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben haben.

Liegt ein offensichtlicher Verstoß gegen den Gesetzeswortlaut vor,<sup>31</sup> wird gegen eigene, den Steuerpflichtigen begünstigende Verwaltungsanweisungen verstoßen<sup>32</sup> oder (unbewusst) höchstrichterliche Rechtsprechung nicht angewandt,<sup>33</sup> kann hierin ein schuldhafter Verstoß gegen die Pflicht zu gesetz- und rechtmäßigem Handeln der Verwaltung liegen.

Dagegen fehlt es i.d.R. am Verschulden, wenn die objektiv unrichtige Rechtsanwendung eine Vorschrift betrifft, deren Inhalt zweifelhaft sein kann und noch nicht durch eine höchstrichterliche Rechtsprechung klargestellt ist und die Auslegung vertretbar erscheint.<sup>34</sup> Dies gilt auch dann, wenn die vertretene rechtliche Beurteilung in einem gegen den Bescheid gerichteten Klageverfahren später vom FG/BFH nicht bestätigt wird.<sup>35</sup>

Nach Ansicht des OLG Koblenz reicht es aus, wenn die Zweifelsfrage bereits in einer durch die Rechtsprechung ergangenen höchstrichterlichen Entscheidung geklärt wurde.<sup>36</sup> Ob diese Aussage als allgemeiner Grundsatz angesehen werden kann, ist zu bezweifeln, da auch innerhalb der Senate des BFH divergierende Ansichten zu bestimmten Zweifelsfragen (z.B. Vererblichkeit des Verlustvortrags bei der Einkommensteuer des Erben<sup>37</sup>) bestehen können.

Die nachfolgend kurz wiedergegebenen Judikate sollen dem steuerlichen Berater zumindest einen Überblick über die in der Praxis häufiger vorkommenden Fälle geben, in denen die Gerichte einen Amtspflichtverstoß bejaht oder die weiteren Voraussetzungen dargelegt haben.<sup>38</sup>

<sup>26</sup> Palandt-Sprau, BGB, 64. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 51 m.w.N.

<sup>27</sup> Palandt-Sprau, BGB, 64. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 52 m.w.N.

<sup>28</sup> OLG Düsseldorf, Urt. v. 12.11.1992 – 18 U 16/92, a.a.O.

<sup>29</sup> OLG Koblenz, Urt. v. 17.07.2002 – 1 U 1588/01, a.a.O.

<sup>30</sup> Palandt-Sprau, BGB, 63. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 84 m.w.N.

<sup>31</sup> Palandt-Sprau, BGB, 63. Aufl., § 839 BGB, Rdnr. 53 m.w.N.

<sup>32</sup> BGH, Urt. v. 26.03.1973 – III ZR 43/71, NJW, 894

<sup>33</sup> OLG Koblenz, Urt. v. 17.07.2002 – 1 U 1588/02, a.a.O.

<sup>34</sup> BGH, Urt. v. 19.12.1991 – III ZR 9/91, NJW 1992, 919

<sup>35</sup> BGH, Urt. v. 22.03.1979 – III ZR 22/78, VersR, 574

<sup>36</sup> OLG Koblenz, Urt. v. 17.07.2002 – 1 U 1588/02, a.a.O.

<sup>37</sup> vgl. anhängiges Verfahren BFH, GrS 2/04

<sup>38</sup> Im Einzelfall sollte natürlich die zitierte Rechtsprechung und ggf. weitere genau studiert werden.

Sachverhalt	Verstoß gegen Pflicht
Der Veranlagungsbeamte vergisst, anrechenbare Zinsabschlagsteuer bei der manuellen Erfassung zu berücksichtigen. <sup>39</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige und konzentrierte Bearbeitung</li> </ul>
Der Sachbearbeiter bereinigt bei der manuellen Eingabe in den PC die Dauerschuldzinsen des Vorjahres nicht und gibt zudem die Dauerschuldzinsen bei der Gewerbesteuer für das Streitjahr ein, so dass der Gewerbesteuermessbetrag zu hoch festgesetzt wurde. <sup>40</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige und konzentrierte Bearbeitung</li> </ul>
Der Ertragsanteil einer Rente wurde falsch berechnet, weil das Finanzamt die fehlerhafte Angabe des Steuerpflichtigen übernommen hat. Es hätte selbst nachrechnen müssen. <sup>41</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige und konzentrierte Bearbeitung</li> <li>• Legalitätsprinzip (§ 85 AO)</li> <li>• Beratungspflicht bei unberateten Steuerpflichtigen (§ 89 AO)</li> </ul>
Ein von Amts wegen nach § 10d EStG vorzunehmender Verlustrücktrag/-vortrag blieb bei der Einkommensteueranmeldung unberücksichtigt. <sup>42</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Legalitätsprinzip</li> <li>• sorgfältige und konzentrierte Bearbeitung</li> </ul>
Bei der Einkommensteueranmeldung wurde die Kennzahl für den Haushaltsfreibetrag nicht gesetzt. <sup>43</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige und konzentrierte Bearbeitung</li> </ul>
Zu hohe Einkünfte wurden im Bescheid angesetzt, da die Eingabe von (unstrittigen) Werbungskosten vergessen wurde. <sup>44</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige und konzentrierte Bearbeitung</li> </ul>
Der Sachbearbeiter hat in Erledigung einer ESt4b-Mitteilung versehentlich die Akten der falschen Steuerpflichtigen beigezogen und dort die Mitteilung ausgewertet. <sup>45</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige und konzentrierte Bearbeitung</li> </ul>
Die beim Finanzamt eingegangene Umsatzsteuererklärung, aus der sich ein Umsatzsteuerguthaben ergab, wurde dort verloren. Das Guthaben wurde erst nach Einreichung einer Kopie der Erklärung, mit zweimonatiger Verspätung, erstattet. <sup>46</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige und konzentrierte Bearbeitung</li> </ul>
Pflichtwidrige Ankündigung der Anfechtung einer nicht anfechtbaren Vermögensverfügung durch Duldungsbescheid. <sup>47</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Legalitätsprinzip</li> </ul>
Im Rahmen des Vollstreckungsverfahrens beschlagnahmte Aktien wurden nicht unmittelbar, sondern zu spät (nach Kursrückgang) durch die Finanzbehörde veräußert. <sup>48</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Legalitätsprinzip (wohl: Verstoß gegen A 37 Abs. 1 VollstrA, § 302 AO)</li> </ul>
Vor Erteilung eines durch Bestreiten von Säumniszuschlägen zu erlassenden Abrechnungsbescheids wurde vom Finanzamt die Zwangsvollstreckung durch Anträge auf Eintragung von Sicherungshypotheken und Durchführung der Zwangsversteigerung eingeleitet. Ein (notwendiges) isoliertes Leistungsgebot war nicht ergangen (§ 254 Abs. 1 Satz 1 AO). <sup>49</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Legalitätsprinzip</li> <li>• Verhältnismäßigkeitsgrundsatz</li> <li>• Ermessen (§ 5 AO)</li> </ul>
Der Betriebsprüfer trifft entgegen besseren Wissens unzutreffende Feststellungen, um die Steuerhinterziehung eines Dritten zu vertuschen. <sup>50</sup> Entsprechendes gilt für den Steuerfahnder. <sup>51</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Prüfungsgrundsätze (§ 199 AO)</li> <li>• Legalitätsprinzip</li> </ul>
Negative Äußerungen des Betriebsprüfers gegenüber dem Steuerpflichtigen über dessen steuerlichen Berater führen zur Kündigung des Steuerberatungsvertrags. <sup>52</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Pflicht zu rücksichtsvollem Verhalten gegenüber Dritten (auch dem Steuerberater)</li> <li>• Prüfungsgrundsätze (§ 199 AO)</li> </ul>

<sup>39</sup> LG Lübeck, Urt. v. 30.07.2004 – 12 O 429/03, n.v.

<sup>40</sup> OLG Brandenburg, Urt. v. 23.02.2006 – 2 U 1/05, ZSteu, R 303

<sup>41</sup> LG Köln, Urt. v. 07.12.1993 – 5 O 166/93, n.v. (sehr weitgehend)

<sup>42</sup> LG München I, Urt. v. 27.03.2002 – 9 O 18945/01, DStRE, 1154

<sup>43</sup> LG Berlin, Urt. v. 19.09.2000 – 13 O 348/00

<sup>44</sup> LG Duisburg, Urt. v. 13.03.1992 – 10 O 371/91, Lexinform 121002

<sup>45</sup> OLG Celle, Urt. v. 19.02.2002 – 16 U 185/01, DStRE, 1152

<sup>46</sup> LG Düsseldorf, Urt. v. 04.08.1999 – 2b O 4/98, n.v.

<sup>47</sup> OLG Frankfurt, Urt. v. 07.05.2003 – 1 U 119/00, juris

<sup>48</sup> LG Bonn, Vergleich zw. Land NRW u. Kläger - 1 O 57/06, Kölner Stadtanzeiger v. 15.09.2006

<sup>49</sup> OLG Frankfurt, Urt. v. 29.02.2002 – 1 U 42/00, NVwZ-RR 2002, 814

<sup>50</sup> BGH, Urt. v. 26.06.1986 – III ZR 191/85, NJW 1987, 434

<sup>51</sup> BGH, Beschl. v. 30.06.1988 – III ZR 135/87, BGH-DAT Zivil (Ausnahmefall)

<sup>52</sup> OLG Hamm, Urt. v. 03.02.1993 – 11 U 144/92, OLGR Hamm 1993, 290 (Abweisung mangels Beweises)

Sachverhalt	Verstoß gegen Pflicht
Aufgrund eines Verkehrswertgutachtens setzt das Finanzamt vGA an und erlässt ohne weitere Ermittlungen und Gewährung rechtlichen Gehörs hinsichtlich der Nachzahlungen einen Haftungsbescheid. <sup>53</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Amtsermittlungsgrundsatz (§ 88 AO)</li> <li>• rechtliches Gehör (§ 91 AO)</li> </ul>
In einem Erörterungsschreiben wird „rechtliches Gehör gewährt“ und der Erlass eines Änderungsbescheids angekündigt. Zwei Tage später ergeht der Änderungsbescheid. <sup>54</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• rechtliches Gehör (§ 91 AO)</li> </ul>
Das Finanzamt berichtigte wegen 1995 erfolgter Veräußerung eines vierten Objekts innerhalb von fünf Jahren (gewerblicher Grundstückshandel) nach Kenntnisnahme in 1999 im Dezember 1999 wegen drohender Festsetzungsverjährung die Einkommensteuerbescheide 1990 bis 1993 nach § 175 Abs. 1 Nr. 2 AO, obwohl der BFH am 06.07.1999 (VIII R 17/97) das Vorliegen eines rückwirkenden Ereignisses verneinte und die Entscheidung dem Finanzamt in einer Fachzeitschrift am 26.10.1999 vorlag. <sup>55</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Verschaffung der für die Führung des Amtes notwendigen Kenntnisse</li> <li>• Legalitätsprinzip</li> <li>• Organisationsverschulden</li> </ul>
Die Finanzbehörde stellt ohne Angabe von Gründen einen Insolvenzantrag (Konkursantrag) wegen rückständiger Steuern. Allerdings trägt der Steuerpflichtige die Beweislast für das Nichtvorliegen eines Insolvenzgrunds. <sup>56</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Legalitätsprinzip</li> <li>• Ermessen (§ 5 AO)</li> <li>• Verhältnismäßigkeitsgrundsatz</li> </ul>
Aushändigung eines Pfändungs- und Überweisungsbeschlusses über Arbeitslohn an den Arbeitnehmer (Schuldner) im Geschäftsbetrieb des Drittschuldners. <sup>57</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Legalitätsprinzip</li> <li>• Verhältnismäßigkeitsgrundsatz</li> <li>• Ermessen</li> </ul>
Ein Steuererstattungsbetrag wird auf ein anderes Konto überwiesen als in der Steuererklärung angegeben. <sup>58</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige Bearbeitung</li> </ul>
Trotz eingetretener Verjährung wird schuldhaft ein Steuerbescheid erlassen. <sup>59</sup>	<ul style="list-style-type: none"> <li>• sorgfältige Bearbeitung</li> <li>• Legalitätsprinzip</li> </ul>

## 2.5. Bindung der Zivilgerichte an rechtskräftige Vorentscheidung des Fachgerichts (Kollegialgerichtsrichtlinie)

Grundsätzlich hat das Zivilgericht die Rechtswidrigkeit der Verwaltungshandlung in eigener Zuständigkeit zu überprüfen. Wird durch ein rechtskräftiges Urteil eines VG/FG auf eine Anfechtungsklage hin ein **Verwaltungsakt aufgehoben**, so ist damit zugleich dessen **Rechtswidrigkeit** festgestellt; der Zivilrichter ist an diese Feststellung gebunden, wenn unter denselben Parteien oder denen, auf die sich die Rechtskraft erstreckt, über einen Anspruch auf Entschädigung wegen dieses Verwaltungsakts zu entscheiden ist. In gleicher Weise tritt die **Bindung** ein, wenn die **Wirksamkeit** und **Rechtmäßigkeit** eines Verwaltungsakts durch das rechtskräftige Urteil eines VG/FG **bejaht** und deshalb die Anfechtungsklage aus sachlichen Gründen abgewiesen wird.<sup>60</sup> Beispiel:

Das Finanzamt erlässt einen Bescheid über Verspätungszuschlag ohne Begründung. Im anschließenden Einspruchsverfahren wird die notwendige Begründung nachgeholt und es werden Ausführungen zur zweistufigen Ermessensausübung gemacht. Im finanzgerichtlichen Verfahren wird die Klage **nach sorgfältiger Prüfung** durch das FG abgewiesen und somit die Rechtmäßigkeit des Verspätungszuschlags festgestellt. Von dieser allgemeinen Richtlinie hat der BGH<sup>61</sup> in solchen Fällen **Ausnahmen** von der Bindung zugelassen, in denen die Annahme des Kollegialgerichts, die Amtshandlung sei rechtmäßig gewesen, auf einer unzureichenden tatsächlichen oder rechtlichen Beurteilungsgrundlage beruhte, weil

- das Gericht sich bereits in seinem Ausgangspunkt von einer sachlich verfehlten Betrachtungsweise nicht hat freimachen können,
- es infolge unzureichender Tatsachenfeststellung von einem anderen Sachverhalt als dem, vor den der Beamte gestellt war, ausgegangen ist,
- es den festgestellten Sachverhalt nicht sorgfältig und erschöpfend gewürdigt hat.

In diesen Fällen bleibt es bei der Überprüfungsbefugnis des Zivilgerichts.

<sup>53</sup> OLG München, Urt. v. 28.09.1995 – 1 U 2954/95, a.a.O.

<sup>54</sup> LG Augsburg, Urt. v. 11.01.2001 – 6 O 2352/01, DStRE 2002, 189

<sup>55</sup> OLG Koblenz, Urt. v. 17.07.2002 – 1 U 1588/02, a.a.O.

<sup>56</sup> BGH, Urt. v. 15.02.1990 – III ZR 293/88, DB, 2519

<sup>57</sup> OLG Celle, Urt. v. 05.02.2002 – 16 U 161/01, OLGR Celle, 73 (einen Gerichtsvollzieher betreffend)

<sup>58</sup> LG Aachen, Urt. v. 25.06.1986 – 4 O 666/85, VersR 1988, 407

<sup>59</sup> LG Wuppertal, Urt. v. 01.04.1992 – 3 O 380/91, Stbg, 363

<sup>60</sup> BGH, Urt. v. 12.07.1962 – III ZR 16/61, MDR, 968 m.w.N., v. 06.02.1975 – III ZR 149/72, NJW, 972

<sup>61</sup> BGH, Urt. v. 02.04.1998 – III ZR 111/97, NVwZ, 878 m.w.N.

## 2.6. Schaden, Schadensabwendung und Schadensminderung

### 2.6.1. Schadensabwendung durch Einlegung eines Rechtsmittels (§ 839 Abs. 3 BGB)

Nach § 839 Abs. 3 BGB tritt die Ersatzpflicht nicht ein, wenn der Verletzte es vorsätzlich oder fahrlässig unterlassen hat, den Schaden durch Einlegung eines Rechtsmittels abzuwenden.

Die **schuldhaft Nichteinlegung** eines Rechtsmittels (durch Einspruch oder Änderungsantrag) ist ein Fall des mitwissenden Verschuldens, der ohne Abwägung gemäß § 254 BGB zum völligen Haftungsausschluss führt. Das muss sich der unmittelbar Beteiligte (der Verletzte) und jeder in den Schutzbereich der verletzten Amtspflicht einbezogene Dritte entgegenhalten lassen, auch wenn er selbst (z.B. der Steuerberater) kein Rechtsmittel einlegen konnte.

**Schuldhaftigkeit** bedeutet Vorwerfbarkeit i.S.d. § 254 BGB. Es ist darauf abzustellen, welches Maß an Sorgfalt und Umsicht von Angehörigen des betreffenden Personenkreises zu verlangen ist.

Gehen also Steuerverwaltungsakte aufgrund einer Empfangsvollmacht dem Steuerberater zu, hat dieser nach Prüfung und Feststellung von deren Rechtswidrigkeit den Mandaten zwingend darauf aufmerksam zu machen und sich (möglichst schriftlich) den Auftrag erteilen zu lassen, Rechtsmittel einzulegen. Wird die (rechtzeitige) Einlegung dann unterlassen, entfällt die Ersatzpflicht des Staates nach § 839 Abs. 3 BGB und führt zu einer Verletzung der Mandatspflicht des Steuerberaters.

Ist der Verwaltungsakt dem Steuerpflichtigen zutreffend zugegangen, kann dieser im Allgemeinen auf die Richtigkeit einer amtlichen Belehrung vertrauen, wenn hiergegen nicht gewichtige Gründe sprechen. Bei Rechtsunkenntnis muss der Geschädigte rechtskundigen Rat bei Steuerberater oder Rechtsanwalt einholen.<sup>62</sup> Ein Verstoß führt grundsätzlich zum Erlöschen des Haftungsanspruchs.

Die **Beweislast** für den Schuldvorwurf bei Rechtsmittelversäumnis trifft allerdings die Finanzverwaltung.<sup>63</sup>

### 2.6.2. Subsidiarität des Amtshaftungsanspruchs (§ 839 Abs. 1 Satz 2 BGB)

Ein Amtshaftungsanspruch kann nicht oder nur teilweise geltend gemacht werden, wenn der Beamte die Amtspflichtverletzung nur fahrlässig begangen hat und der Geschädigte in anderer Weise Ersatz erlangen kann (§ 839 Abs. 1 Satz 2 BGB). Allerdings wird die Vorschrift durch die Rechtsprechung einschränkend ausgelegt, indem sie nicht mehr die bloße Möglichkeit anderweitigen Ersatzes mit dem Ziel einer Entlastung des Staates genügen lässt, sondern auch darauf abstellt, ob der Ersatzanspruch des Dritten den Zweck hat, den Schädiger endgültig auf Kosten des Dritten zu entlasten und darauf, ob die Inanspruchnahme eines Dritten für den Geschädigten zumutbar ist.<sup>64</sup>

Beispiel für die Anwendung des § 839 Abs. 1 Satz 2 BGB

- Der Steuerberater/Rechtsanwalt hat seine Mandatspflicht und der Beamte seine Amtspflicht verletzt.<sup>65</sup>
- Die Rechtsschutzversicherung trägt auch die Kosten des Einspruchsverfahrens.

Beispiel gegen eine Anwendung des § 839 Abs. 1 Satz 2 BGB: Die Durchsetzung des anderweitigen Ersatzanspruchs wegen unverschuldeter Verjährung ist nicht mehr möglich.<sup>66</sup>

### 2.6.3. Schaden

Der Schaden, der durch die Amtspflichtverletzung beim Steuerpflichtigen entstanden ist, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Die Behörde hat den Geschädigten im Wege des Schadenersatzes (§§ 249 ff. BGB) so zu stellen, wie er bei pflichtgemäßem Verhalten der Behörde gestanden hätte.<sup>67</sup>

Allerdings hat der Steuerpflichtige darzulegen und zu beweisen, dass die behauptete Schädigung durch die Amtspflichtverletzung verursacht wurde, da ihn die volle Beweislast trifft.<sup>68</sup>

Insbesondere kommen beispielsweise folgende Schäden in Betracht:

- Kosten für die Inanspruchnahme des Steuerberaters/Rechtsanwalts,
- Zinsschäden für verspätete Bearbeitung und Auszahlung eines Guthabens,<sup>69</sup>
- Verzugszinsen nach §§ 286, 288 BGB,
- entgangener Gewinn,<sup>70</sup>
- Verdienstausfall,
- entgangene Aufträge,

<sup>62</sup> Palandt-Sprau, BGB, 63. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 74

<sup>63</sup> Palandt-Sprau, BGB, 63. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 84

<sup>64</sup> Palandt-Sprau, BGB, 63. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 54 m.w.N.

<sup>65</sup> BGH, Urte. v. 28.04.1960 – III ZR 22/59, BGHZ 32, 240; Brandenburgisches OLG, Urte. v. 23.02.2006 – 2 U 1 /05, ZSteu, R 303

<sup>66</sup> LG Köln, Urte. v. 07.12.1993 – 5 O 166/93, n.v.

<sup>67</sup> BGH, Urte. v. 23.03.1995 – III ZR 80/93, NJW-RR, 864 m.w.N.

<sup>68</sup> Palandt-Sprau, BGB, 63. Aufl., § 839 BGB Rdnr. 84 m.w.N., BGH, Urte. v. 06.02.1975 – III ZR 149/72, a.a.O.

<sup>69</sup> OLG Düsseldorf, Urte. v. 19.05.1994 – 18 U 191/93, NVwZ 1995, 200; LG Düsseldorf, Urte. v. 04.08.1999 – 2b O 4/98, n.v.

<sup>70</sup> BGH, Urte. v. 23.03.1995 – III ZR 80/93, a.a.O.

- Nutzungsausfall bei rechtswidriger Pfändung,<sup>71</sup>
- Nutzungsentgelte (Miete, Pacht usw.),<sup>72</sup>
- Verwertung in der Vollstreckung unter Wert,<sup>73</sup>
- Beschädigung von gepfändeten Gegenständen,<sup>74</sup>
- Steuererstattungsanspruch bei Überweisung auf das falsche Konto.<sup>75</sup>

#### 2.6.4. Schadenshöhe bei der Inanspruchnahme eines steuerlichen Beraters

##### a) Erforderlichkeit der Inanspruchnahme des steuerlichen Beraters

Es entspricht höchstrichterlicher Rechtsprechung, dass im Rahmen der Auseinandersetzung mit der Finanzverwaltung die Einschaltung eines steuerlichen Beraters für grundsätzlich erforderlich erachtet wird. An das Merkmal der Erforderlichkeit sind auch im Hinblick auf die Komplexität des Steuerrechts keine überzogenen Anforderungen zu stellen.<sup>76</sup>

Die Argumentation der Finanzverwaltung, in einfachen Fällen reiche ein **bloßer Anruf** bei der Behörde aus, um den Verwaltungsakt korrigieren zu lassen, geht ins Leere.

Grundsätzlich kann sich – auch unter dem Gesichtspunkt der Waffengleichheit – jeder Steuerpflichtige gegen alle Maßnahmen der Steuerbehörde als einer mit vielfältigen Vollstreckungsbefugnissen ausgestatteten Fachbehörde der Hilfe eines fachlich vorgebildeten Steuerberaters (Rechtsanwalts) bedienen.<sup>77</sup>

##### b) Überprüfung der Kosten im gerichtlichen Verfahren

Die für die Inanspruchnahme eines steuerlichen Beraters angefallenen Kosten unterliegen im Prozess (und natürlich auch im „Vorverfahren“ vor der Finanzbehörde) der vollen Überprüfung durch das Gericht (Behörde); dies gilt auch für das nach § 11 StBGebV ausübende Ermessen bei der Gebührensatzbestimmung im Antragsverfahren nach § 23 Satz 1 Nr. 7 StBGebV oder im Rechtsbehelfsverfahren (§§ 40 ff. StBGebV).<sup>78</sup>

Stellt sich hierbei heraus, dass einzelne Gebühren (z.B. die Erledigungsgebühr, § 40 Abs. 2 StBGebV<sup>79</sup>) nicht entstanden oder der Höhe nach unangemessen sind, so kann der Geschädigte zu Unrecht gezahlte Beträge nach § 812 BGB vom Berater zurückverlangen.<sup>80</sup>

##### c) Schadensminderungspflicht (§ 254 BGB)

###### aa) Allgemeines

Besondere Bedeutung kommt im Amtshaftungsverfahren regelmäßig der Schadensminderungspflicht nach § 254 BGB zu. Der Anteil des Verschuldens des Geschädigten ist schadensmindernd in die Bemessung der Höhe des Anspruchs einzubeziehen und kann ihn schlimmstenfalls sogar ganz entfallen lassen.

Beispiel: Der Steuerpflichtige kommt seiner Mitwirkungspflicht nicht nach (§ 90 AO).

###### bb) Schadensminderungspflicht für Steuerberatungskosten

In der teils divergierenden Rechtsprechung der Zivilgerichte, ob die gegenüber einem Antrag auf Änderung oder Berichtigung (§ 23 Satz 1 Nr. 7 StBGebV: 2 – 10/10; Tab. A) regelmäßig höheren Gebühren eines Einspruchsverfahrens (§§ 40 ff. StBGebV: 5-10/10; Tab. E<sup>81</sup>) zu erstatten sind, kommt es im Wesentlichen auf die Umstände des Einzelfalls an.

Inbesondere sollte der Steuerberater als möglicher Zeuge dem Gericht die unterschiedlichen Wirkungen zwischen Antragseinlegung und Einspruch erläutern:

- Antrag auf Aussetzung/Aufhebung der Vollziehung, ohne weitere Gebühren,<sup>82</sup>
- rückwirkender Wegfall von Säumniszuschlägen bei Aufhebung der Vollziehung,<sup>83</sup>
- Anträge auf Stundung oder Vollstreckungsaufschub entfallen.

Allerdings haben sich Kriterien herausgebildet, wann ein Einspruch, ein Änderungsantrag oder sogar nur eine Beratungsgebühr<sup>84</sup> (§ 21 Abs. 1 StBGebV: 1 – 10/10; Tab. A) als erstattungsfähig angesehen werden:

<sup>71</sup> Hermes, DStZ 1996, 9 [18]

<sup>72</sup> BGH, Urt. v. 23.03.1995 – III ZR 80/93, a.a.O.

<sup>73</sup> LG Bonn, Vergleich zw. Land NRW u. Kläger 1 O 57/06; Hermes, DStZ 1996, 9 [18]

<sup>74</sup> Hermes, DStZ 1996, 9 [18]

<sup>75</sup> LG Aachen, Urt. v. 25.06.1986 – 4 O 666/85, VersR 1988, 407

<sup>76</sup> Kilian/Schwertfeger, DStR 2006, 1773 [1775]

<sup>77</sup> BGH, Urt. v. 01.10.1956 – III ZR 53/55, BGHZ 21, 359; Brandenburgisches OLG, Urt. v. 23.02.2006 – 2 U 1 /05, a.a.O.

<sup>78</sup> OLG Celle, Urt. v. 19.02.2002 – 16 U 185/01, DStRE, 1152

<sup>79</sup> zu den Voraussetzungen im Klageverfahren: FG Köln, Beschl. v. 01.06.2005 – 10 Ko 707/05, DStRE, 1045

<sup>80</sup> OLG Düsseldorf, Urt. v. 03.05.1990 – 18 U 243/89, Gl 1990, 115

<sup>81</sup> ohne Berücksichtigung v. Gebührenkürzungen, -erhöhungen; Erledigungsgebühr 10/10 (§ 40 Abs. 2 StbGebV)

<sup>82</sup> § 44 Abs. 2 StBGebV

<sup>83</sup> BFH, Urt. v. 30.03.1993 – VII R 37/92, BFH/NV 1994, 4

<sup>84</sup> Brandenburgisches OLG, Urt. v. 23.02.2006 – 2 U 1 /05, a.a.O.

- bloßer Irrtum, der schon für einen steuerlichen Laien leicht erkennbar und auch behebbar ist; Folge: => Änderungsantrag
- bloßer Irrtum, der auch für eine steuerlich versierte Person zwar erkennbar, aber erst durch weitere Sachverhaltsaufklärung zu beheben ist<sup>85</sup>; Folge: => Einspruch
- Rechtsanwendungsfehler<sup>86</sup>; Folge: => Einspruch
- hohes finanzielles Risiko<sup>87</sup>; Folge: => Einspruch

Allerdings sollte vorher geprüft werden, in welche Richtung das im Streitfall zuständige LG oder OLG bei ähnlich gelagerten Fällen tendiert, um bösen Überraschungen vorzubeugen.<sup>88</sup>

### 3. Verfahrensweg

#### 3.1. Geltendmachung gegenüber dem Finanzamt

Zunächst ist der **Amtsanspruch** gegenüber der Ausgangsbehörde geltend zu machen, die die Amtspflichtverletzung begangen hat. Ausgangsbehörde in diesem Sinne sind die **Finanzämter** und Außenstellen. Das Finanzamt soll innerhalb angemessener Frist von dem Zeitpunkt an, zu dem es durch die antragstellende Person erstmals von dem Anspruch erfahren hat, der antragstellenden Person mitteilen, ob es den Anspruch ablehnt, anerkennt oder zu einer gütlichen Einigung bereit ist.<sup>89</sup> Das Verfahren vor dem Finanzamt ist **kostenfrei**. Wird dem Anspruch in voller oder teilweiser Höhe stattgegeben, hat das Finanzamt (insoweit) die der antragstellenden Person im Verfahren vor dem Finanzamt erwachsenden **Kosten** (z.B. Anwaltskosten, Reisekosten usw.) zu **ersetzen**.<sup>90</sup>

#### 3.2. Rechtsweg

Lehnt die Behörde den Anspruch ganz oder teilweise ab, muss der Geschädigte, wenn er seinen Anspruch weiterverfolgen will, unabhängig von der Höhe des Streitwerts, Klage vor dem LG erheben (§ 71 Abs. 2 Nr. 2 GVG). Zu beachten ist, dass vor dem **LG** Anwaltszwang besteht (§ 78 Abs. 1 ZPO), der **Steuerberater** den Kläger also **nicht vertreten** darf (es sei denn, er ist Rechtsanwalt) und dieser, nach derzeitiger Rechtslage, auch nicht zur Klageerhebung befugt ist, wenn der Mandant den Amtshaftungsanspruch an ihn abgetreten hat.<sup>91</sup> Handelt es sich bei dem Zessionar jedoch um einen Rechtsanwalt, kann dieser aus abgetretenem Recht klagen.<sup>92</sup> Zudem sollte der Mandant auf das nicht unerhebliche Prozesskostenrisiko hingewiesen werden, da ihm nach Maßgabe der §§ 91 ff. ZPO Gerichtskosten sowie die Kosten des eigenen und auch die Kosten eines Bevollmächtigten der Finanzverwaltung auferlegt werden können.

### 4. Verjährung des Anspruchs

Der Amtshaftungsanspruch verjährt gemäß § 195 BGB mit Ablauf des dritten Jahres, nach dem der Anspruch entstanden ist und der Gläubiger von den den Anspruch begründenden Umständen und der Person des Schuldners Kenntnis erlangt oder ohne grobe Fahrlässigkeit Kenntnis erlangen müsste (§ 199 Abs. 1 BGB). Nach § 204 BGB wird durch Einspruchseinlegung oder Erhebung einer finanzgerichtlichen Klage, die im Zusammenhang mit dem Amtshaftungsanspruch besteht, die Verjährung gehemmt.<sup>93</sup>

### 5. Fazit

Besteht beim Steuerberater der Verdacht einer Amtspflichtverletzung, sollte er dies dem Geschädigten umgehend mitteilen und mit ihm die weitere Vorgehensweise abstimmen. Rechtsmittel sollten nur bei Auftrag des Mandanten eingelegt und dieser – auch wenn keine grundsätzliche Verpflichtung besteht – über anfallende Gebühren aufgeklärt werden.<sup>94</sup> Den Anspruch gegenüber der Behörde kann der Steuerberater noch im Namen und Auftrag des Mandanten geltend machen. Vor dem Zivilgericht kann der Steuerberater lediglich als wichtiger Zeuge auftreten und so den Ausgang des Verfahrens beeinflussen. Im Rahmen des Amtspflichtverletzungsverfahrens können die Höhe der Gebühren des Steuerberaters überprüft und Sachverhalte festgestellt werden, die zur Regresspflicht gegenüber dem Mandanten und schlimmstenfalls zum Entfallen der Amtshaftungsansprüche führen können. Die Angst vor zunehmenden Repressalien durch die Finanzverwaltung sollte bei der Entscheidung jedoch keine (oder eine nur geringe) Rolle spielen, da den Beamten auch die Verpflichtung zu objektivem Verhalten obliegt.

<sup>85</sup> OLG Celle, Urt. v. 19.02.2002 – 16 U 185/01, a.a.O.

<sup>86</sup> OLG Koblenz, Urt. v. 17.07.2002 – 1 U 1588/02, a.a.O.

<sup>87</sup> Kilian/Schwertfeger, DStR 2006, 1773 [1777]

<sup>88</sup> vgl. z.B. Brandenburgisches OLG, Urt. v. 23.02.2006 – 2 U 1 /05, a.a.O.

<sup>89</sup> Vfg. OFD München v. 01.10.2003, a.a.O.

<sup>90</sup> Vfg. OFD München v. 01.10.2003, a.a.O.

<sup>91</sup> OLG Nürnberg, Urt. v. 18.12.1996 – 4 U 3322/96, Stbg 1997, 260, Nissen, StB 2002, 311

<sup>92</sup> OLG Nürnberg, Urt. v. 18.12.1996 – 4 U 3322/96, a.a.O.

<sup>93</sup> BGH, Urt. v. 06.07.1995 – III ZR 145/94, BB, 1663 zur Rechtslage vor dem SMG v. 26.11.2001

<sup>94</sup> Brandenburgisches OLG, Urt. v. 23.02.2006 – 2 U 1 /05, a.a.O.