jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE OGH 1992/6/24 1Ob15/92

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.06.1992

Kopf

Der Oberste Gerichtshof hat durch den Senatspräsidenten des Obersten Gerichtshofes Dr. Schubert als Vorsitzenden und durch die Hofräte des Obersten Gerichtshofes Dr. Hofmann, Dr. Schlosser, Dr. Graf und Dr. Schiemer als weitere Richter in der Rechtssache der klagenden Partei Dr. Julian U*****, vertreten durch Dr. Wolf-Dieter Arnold, Rechtsanwalt in Wien, wider die beklagte Partei Republik Österreich, vertreten durch die Finanzprokuratur, Wien 1, Singerstraße 17-19, wegen S 286.876,07 samt Anhang infolge Revisionsrekurses der beklagten Partei gegen den Beschluß des Oberlandesgerichtes Wien als Berufungsgerichtes vom 17. Februar 1992, GZ 14 R 247/91-15, womit das Urteil des Landesgerichtes für ZRS Wien vom 27. August 1991, GZ 21 Cg 1021/90-11, aufgehoben wurde, folgenden

Beschluß

gefaßt:

Spruch

Der Rekurs wird, soweit er sich gegen die Aufhebung des Urteiles des Erstgerichtes im Umfang der Abweisung des Klagebegehrens von S 47.025,52 samt Anhang (Schaden aus verspäteter Festsetzung der Einkommensteuer für 1986) richtet zurückgewiesen; im übrigen wird dem Rekurs nicht Folge gegeben. Die Kosten des Rekursverfahrens sind weitere Prozeßkosten.

Text

Begründung:

Der Kläger ist beim Finanzamt B***** zur Steuer-Nr.***** veranlagt. Er bezog in den Jahren 1984 bis 1986 neben Einkünften aus unselbständiger Tätigkeit auch solche aus selbständiger Tätigkeit aus Vermietung und Verpachtung, aus Gewerbebetrieben und aus Kapitalvermögen. Mittels Zufallsgenerators, der in der Dienstanweisung für Veranlagung und Betriebsprüfung vorgesehen ist, wurde die Einkommensteuererklärung des Klägers für das Jahr 1983 als Fall ausgewählt, der in dem zuständigen Veranlagungsreferat einer genaueren Überprüfung unterzogen werden mußte. Die Veranlagungsleitstelle des Finanzamtes B***** stellte daher an das Referat 5 der Veranlagungsstelle den Antrag, die Einkommensteuererklärung des Klägers für das Jahr 1983 genauer zu überprüfen. Es handelte sich dabei um die Überprüfungsfelder 462 und 361 über die Geltendmachung außergewöhnlicher Belastungen und Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die Einkommensteuererklärung des Klägers für das Jahr 1984 wurde beim Finanzamt B***** am 4. November 1985 eingebracht. Auch sie wurde in die beabsichtigte Betriebsprüfung einbezogen. Die Betriebsprüfung wurde in den Prüfungsplan 1986 aufgenommen. Die Anmeldung der Betriebsprüfung beim Kläger erfolgte am 10. Juli 1986. Mit Schreiben vom 8. August 1986 ersuchte der Kläger, die Betriebsprüfung auch auf das Jahr 1985 zu erstrecken. Dem wurde entsprochen und die Betriebsprüfung bis zum Einlangen der Steuererklärung für 1985 (22. August 1986) unterbrochen. Die Betriebsprüfung wurde mit Schlußbesprechnung vom 15. Jänner 1987 und Bericht vom 16. Februar 1987 abgeschlossen. Am 20. Jänner 1987 erhob der Kläger wegen

Verletzung der Entscheidungspflicht betreffend die Steuerjahre 1984 und 1985 Säumnisbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof. Die Steuerbescheide ergingen aufgrund der abgeschlossenen Betriebsprüfung am 2. März 1987. Nachdem die gemäß § 188 BAO erfolgten Mitteilungen der Finanzämter für den ***** Bezirk, für den ***** Bezirk jeweils in Wien sowie vom Finanzamt B***** vom 3. August bzw. 7. August 1987 vorlagen, erging am 24. August 1987 für das Steuerjahr 1985 ein gemäß § 295 BAO gänderter Bescheid. Gegen die Steuerbescheide für die Jahre 1984 und 1985 erhob der Kläger am 6. April 1987 Berufung. Am 24. April 1987 gab der zuständige Betriebsprüfer eine Stellungnahme dazu ab, zu der der Kläger mit Schreiben vom 21. Juli 1987 eingeladen wurde, sich zu äußern. Die Äußerung des Klägers langte nach gewährter Fristverlängerung am 16. September 1987 beim Finanzamt B***** ein. Die Berufung des Klägers wurde sodann der Finanzlandesdirektion für ***** (im folgenden: FLD) mit Schreiben vom 25. September 1987 vorgelegt. Am 20. Juli 1987 langte die Steuererklärung des Klägers für das Jahr 1986 beim Finanzamt B***** ein. Nach Einlangen der Mitteilungen über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO des Finanzamtes M***** vom 2. Dezember 1987 und des Finanzamtes für den ***** Bezirk in Wien vom 4. Februar 1988 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 1986 unter Berücksichtigung der Prüfungsfeststellungen am 20. April 1988. Auch dagegen erhob der Kläger Berufung. Mit Schreiben vom 8. Juni 1988 erfolgte durch das Finanzamt B***** ungesäumt die Vorlage dieser Berufung an die FLD als Rechtsmittelbehörde. Nach der Geschäftsverteilung der FLD war zur Erledigung der Berufungen die Geschäftsabteilung 6/4 zuständig. Am 17 November 1988 hat der Kläger Säumnisbeschwerden beim Verwaltungsgerichtshof gegen die FLD wegen Verletzung der Entscheidungpflicht über die Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 1984 und 1985 erhoben. Am 3. April 1989 langte bei der FLD die Verfügung des Verwaltungsgerichtshofes mit dem Auftrag ein, binnen drei Monaten den versäumten Bescheid zu erlassen. Die Berufungsentscheidung erging mit Datum 10. Mai 1989. Mit ihr wurde den Berufungen des Klägers gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1984 bis 1986 stattgegeben. Strittig war vor allem, ob die im Jahr 1984 erfolgte Schenkung des Klägers von Anteilen an Personengesellschaften an seine Gattin ein Mißbrauch im Sinne der Bestimmung des § 22 BAO darstellte. Dies wurde von der ersten Instanz bejaht. Der Kläger hatte mit Notariatsakt vom 6. Dezember 1983 seine Anteile an „M***** 1“ und „M***** 3“ sowie mit Notariatsakt vom 13. Dezember 1984 seine Anteile an „M*****6“ und „I*****“seiner Gattin im Schenkungsweg übergeben. Die Annahme eines Mißbrauches im Sinne des § 22 BAO hatte das Finanzamt B***** mit den Ergebnissen der Betriebsprüfung begründet. Die FLD als Berufungsbehörde kam in ihrer Entscheidung vom 10. Mai 1989 zu einer anderen rechtlichen Beurteilung des Sachverhaltes und verneinte das Vorliegen eines Mißbrauchs im Sinne des § 22 BAO. Der Berufungssenat vertrat die Ansicht, daß es durch die Schenkung zwar zu einer Steuerersparnis für den Kläger gekommen sei, ein Mißbrauch aber dennoch nicht vorliege, zumal es durchaus nicht ungewöhnlich sei, daß ein alleinverdienender Ehegatte, der sowohl über beträchtliche Vermögenswerte wie auch ein hohes laufendes Einkommen verfüge, der im Haushalt tätig gewesenen Gattin Vermögenswerte schenke. Daß es dabei zu einer wenn auch beträchtlichen Steuerersparnis gekommen sei, rechtfertige nicht die Annahme eines Mißbrauchs. Die Rechtsmittelabteilungen der FLD waren personell Jahrzehnte hindurch unterdotiert. Die Zahl der erhobenen Rechtsmittel stieg laufend. Im Jahre 1983 waren es 1441, im Jahre 1987 bereits 2229. Durch die Rechtsmittelabteilungen der Geschäftsabteilung 6 der FLD wurden 1983 1430 Fälle erledigt. 1853 Fälle (auch aus Vorjahren) blieben unerledigt; 1984 wurden 1344 Fälle erledigt. 1909 blieben unerledigt; 1985 beliefen sich die Zahlen auf 1287 erledigte und 2132 unerledigte, 1986 ,1436 erledigte 2221 unerledigte, 1987 1514 erledigte und 2936 unerledigte Fälle. Für den Sprengel der FLD war für Stichtag 1. März 1987 ein Sollbestand von 436 A-Posten vorgesehen. Tatsächlich waren incl. 15 Karenzen 399 besetzt. Zu dieser Zeit waren 18 Aufnahmsanträge anhängig. Zum 1. September 1987 waren an Sollplanstellen 436 vorgesehen, davon waren bei 14 Karenzen 409 besetzt. Zu dieser Zeit waren 17 Aufnahmeverfahren anhängig. Zum 1. März 1988 betrug der Sollbestand 441 Posten, davon waren incl. 12 Karenzen 404 besetzt, 12 Aufnahmeverfahren waren anhängig. Zum 1. September 1988 waren 444 Planstellen vorgesehen, davon waren incl. 14 Karenzen 405 besetzt, 31 Aufnahmeverfahren waren anhängig. Zum 1. März 1989 waren 451 Planstellen vorgesehen, davon waren incl. 14 Karenzen 415 besetzt, 14 Aufnahmeverfahren waren anhängig. Für den 1. September 1989 waren 451 Sollplanstellen vorgesehen, davon waren incl. 21 Karenzen 421 besetzt, 10 Aufnahmeverfahren waren anhängig. Ursprünglich bestand die Geschäftsabteilung 6 der FLD ohne Untergliederungen. Aufgrund des steigenden Rechtsmittelanfalles wurde die Abteilung 6 personalmäßig aufgestockt. Im Jahr 1983 verfügte die GA 6 über zwei Unterabteilungen mit 17 und sechs Referaten, wobei jeweils ein Referat einem Mitarbeiter zugeteilt war. Ab 1. Dezember 1983 gab es drei Unterabteilungen mit 12, 9 und 10 Referaten. 1985 verfügte die Abteilung 6/2 über ein

zusätzliches Referat. 1986 waren 37 Referate vorhanden, im Jahr 1987 41. Im Jahr 1988 wurde eine zusätzliche Abteilung 6/4 eröffnet, insgesamt bestanden bereits 48 Referate. 1989 wurde eine weitere Unterabteilung eröffnet. Es waren bereits 55 Referate vorhanden. Dennoch herrschte in der Geschäftsabteilung 6 der FLD ständiger Personalmangel. Zu Beginn des Jahres 1988 waren von 48 Rechtsmittelreferaten neun, 1989 von 52 Rechtsmittelreferaten acht unbesetzt. Wegen Mutterschutz und Karenz stand eine verhältnismäßig hohe Anzahl von weiblichen Bediensteten den Abteilungen nur vorübergehend zur Verfügung. Allgemein tendieren weibliche Mitarbeiter eher zum Innendienst. Durch deren Karenzen kam es zu größeren Problemen. Durch diese Karenzen entsteht eine stärkere Flukation an Personal. Jahrelang war es nicht üblich, Ersatzkräfte für die karenzierten Personen aufzunehmen. In jüngerer Zeit ist die FLD dazu übergegangen, Ersatzkräfte einzustellen, um diese dann in weiterer Folge dienstplanmäßig an einer Planstelle zu ernennen. Dennoch ist der Ersatz einer karenzierten Person nicht einfach, es bedarf für die Tätigkeit im Rechtsmittelverfahren zumindest einer zweijährigen Ausbildungszeit. Die Karenzen werden durch Juristen von Finanzämtern der ersten Instanz ersetzt, diese bedürfen einer längeren Einarbeitungszeit. Das Personal wurde vor allem durch Abgänger der Grundausbildungskurse aufgestockt. Diese bedürfen einer gewissen Einarbeitungszeit. Bis zum Jahr 1990 waren die Bediensteten der FLD in der Abgabenbehörde zweiter Instanz geringer besoldet als bei den Finanzämtern. Den Bediensteten der Finanzämter wurde eine Mehrdienstzulage gewährt. Mitte 1990 wurde für die Bediensteten der Rechtsmittelabteilungen eine Belastungsbelohnung eingeführt und somit der finanzielle Nachteil beseitigt. Die Abgänger des Grundausbildungskurses tendieren eine Zuteilung zur Rechtsmittelabteilung zu umgehen. In diesen Abteilungen erwartet sie nämlich eine anstrengende Tätigkeit und eine hohe Anzahl an Rückständen, dies macht die Tätigkeit in den Berufungsabteilungen unattraktiv. Es bestand und besteht noch immer eine Abwanderung junger Finanzbeamter bei günstigen Angeboten zu Steuerberatungskanzleien, da die Finanzprüfung zum größten Teil die Steuerberaterprüfung ersetzt. Auch besteht die Tendenz, Mitarbeiter aus der FLD zum Finanzministerium, Rechnunghof oder Verwaltungsgerichtshof abzuziehen. Was konkret die Berufungen des Klägers betrifft, so wurde zu Beginn des Jahres 1988 der Personalstand der Rechtsmittelabteilung aufgestockt. Ein Teil der Berufungsvorlagen des Finanzamtes B*****, darunter jene des Klägers, wurden Dr. A***** zugewiesen. Dr. A***** trat aber im Herbst 1988 einen Karenzurlaub an. Ihr Referat wurde von Dr. I***** übernommen, die inzwischen auch in Karenz gegangen ist. Das Aufnahmeverfahren wird zentral für alle Bundesbehörden vorgenommen und nimmt einige Monate in Anspruch, wobei keine provisorische Aufnahme erfolgt, sondern der Bewerber den Abschluß des Aufnahmeverfahrens abwarten muß. In dieser Zeit des Aufnahmeverfahrens springen immer wieder Bewerber ab. Auch die Anzahl der von den einzelnen Rechtsmittelreferenten erledigten Berufungen war und ist sehr unterschiedlich. Dies hängt einerseits vom Schwierigkeitsgrad und vom Umfang der verschiedenen Berufungen ab, andererseits gab und gibt es unterschiedliche Arbeitsleistungen einzelner Referenten. Der Rechnungshofbericht vom 5. August 1989 führt dazu aus: „Zu den teilweise unter dem Durchschnitt gelegenen Arbeitsleistungen einzelner Referenten ist zu bemerken, daß die Geschäftsabteilung 6 offensichtlich auch eine Versorgungsstelle für in der ersten Instanz aus verschiedenen Gründen nicht mehr verwendbare Bedienstete ist bzw. war. Die Steigerung der Arbeitsleistung einzelner Bediensteter ist zweifellos äußerst schwierig, da insbesondere ältere Bedienstete eine in langjähriger Tätigkeit angeeignete Arbeitsweise kaum ablegen können oder wollen.2 Über die vom Rechnungshof in seinem Bericht beanstandeten Mitarbeiter wurde Ende 1990 ein Leistungsbeurteilungsverfahren eingeleitet. Aufgrund mangelnder Arbeitsleistung erläßt die FLD nach erfolglosen Vorverfahren einen Leistungsfeststellungsbescheid, der beim Bundesministerium für Finanzen bekämpft werden kann. Dieser Bescheid wiederum kann mittels Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof angefochten werden. Ein Mitarbeiter ist entlassen, wenn durch drei Jahre hindurch ein rechtskräftiger negativer Leistungsfeststellungsbescheid vorliegt. Somit sind Bedienstete mit mangelnder Arbeitsleistung aufgrund des Beamtendienstrechtes schwer versetzbar. Neben dem ständigen Ausbau des Personals wurden von der FLD, um der steigenden Rechtsmittelanfälle und der Rückstände Herr zu werden, auch in organisatorisch-technischer Hinsicht Verbessserungen eingeführt. Am 16. Jänner 1989 nahm die FLD für die Unterabteilungen der Geschäftsabteilung 6 mit drei Eingabegeräten den Betrieb des Büroinformationssystems auf, weiters wurde der Anschluß an die Rechtsdatenbank vorgenommen. Mittels des Büroinformationssystems werden nun sämtliche Schreibarbeiten für die Geschäftsabteilung 6 besorgt, weiters werden die Daten der Rechtsmittelakten in einer Stammdatei erfaßt. Ein Evidenzbüro wurde eingerichtet. Durch das Büroinformationssystem sind die Referenten von sämtlichen Nebenarbeiten, wie Führung von Listen usw. entlastet. Eine weitere Bestrebung zur Verbesserung der Situation bei der Finanzlandesdirektion beschreibt der Rechnungshofbericht vom 5. August 1989 wie folgt: „Zwei Erlässe des Bundesministeriums für Finanzen vom 2. Jänner 1981, Zl. 020216/2-IV/2/88 - organisatorische Maßnahmen

zum Abbau der ältesten Rechtsmittelrückstände bei den Finanzlandesdirektionen - und vom 10. Jänner 1989, Zl. 052401/1-IV/5- Maßnahmen zur Beschleunigung von Rechtsmittelverfahren - sollten sowohl eine Beschleunigung der Rechtsmittelerledigung als auch einen rascheren Abbau der ältesten Rechtsmittelrückstände bewirken." Die gegen Bescheide der Finanzämter erhobenen Berufungen werden bei der FLD in der Reihenfolge des Einlangens bearbeitet. Eine Ausnahme besteht insoweit, als Berufungen vorgezogen werden, bei denen bereits eine Säumnisbeschwerde an den Verwaltungsgerichtshof erhoben wurde. Ob ein Steuerguthaben aufgrund einer Berufung zu erwarten ist, spielt bei der Reihung der zu bearbeitenden Berufungen keine Rolle. Was die Rückstände in der FLD betrifft, so führt der Rechnungshof in seinem Bericht vom 5. August 1989 aus: „Zusammenfassend ist festzustellen, daß das Anwachsen der Rückstände in erster Linie durch den Personalmangel in der FLD verursacht wurde. Ebenso wird der Mangel an geeignetem Personal bei den Finanzämtern - Fachbereichsleiter - die Zunahme der vorgelegten und unerledigten Berufungen mitverursacht haben. Es ist kaum möglich, die Rechtsmittelfrist von sechs Monaten bei der Erledigung von eingebrachten Berufungen einzuhalten." Hätte im Sprengel der FLD jedesmal der Sollbestand an A-Posten voll besetzt werden können und hätten die durch Karenz bedingten freien Stellen jedesmal sofort nachbesetzt werden können, so wäre die Geschäftsabteilung 6 voll besetzt gewesen und die Rechtsmittelbestände wären innerhalb kürzester Zeit aufgearbeitet gewesen. Dies war aber aus den oben genannten Gründen nicht möglich.

Der Stellenplan im Bundesfinanzgesetz weist den jeweiligen Finanzlandesdirektionen eine bestimmte Anzahl von Planstellen für ihren Sprengel zu, wobei von dieser Planstellenanzahl aufgrund des Personalbedarfes bei den Finanzämtern erster Instanz eine bestimmte Anzahl von Personal vorgegeben ist. Es findet keine gesonderte Zuweisung von Planstellen nur für den Bereich der Finanzlandesdirektion als Behörde zweiter Instanz statt. Auch das Budget steht fest und es kann nicht zwischen Sach- und Personalaufwand verschoben werden. Aufgrund des Erfordernisses der bürgernahen Verwaltung müssen die Finanzämter erster Instanz jedenfalls besetzt werden. Die restlichen Planstellen werden den Finanzlandesdirektionen zugeteilt. Die im Stellenplan der letzten Jahre ausgewiesenen Sollplanstellen wären an und für sich ausreichend gewesen, auch die Finanzlandesdirektionen voll zu besetzen. Doch wurde dies durch die oben genannten Gründe wie Mangel an Bewerbern, lange Dauer des Aufnahmeverfahrens, Abspringen von Bediensteten zu anderen Stellen, hohe Anzahl an Karenzen, lange Einarbeitungszeit von neuen Bediensteten, finanzielle Schechterstellung der Bediensteten der Finanzlandesdirektionen gegenüber den Bediensteten der Finanzämter erster Instanz über Jahre hindurch vereitelt.

Der Kläger begehrt aus dem Titel der Amtshaftung den Zuspruch des Betrages von S 286.876,07 samt Anhang. Er habe ab 1980 erhebliche Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit bezogen. Für diese Einkünfte sei ein Lohnsteuerabzug vorgenommen worden. Darüber hinaus sei er beim Finanzamt B***** zur Steuer-Nr. ***** wegen zusätzlicher Einkünfte aus Kapitalvermögen und Gewerbebetrieb veranlagt worden. Die Einkommensteuererklärungen für 1984 bis 1986 habe er am 31. Oktober 1985, 22. August 1986 und 20. Juli 1987 eingereicht. Schon bei flüchtiger Betrachtung dieser Erklärungen sei evident gewesen, daß ihm wegen negativer Einkünfte aus Kapitalvermögen und Gewerbebetrieb ein erhebliches Einkommensteuerguthaben zustehen werde. Dies sei der Anlaß gewesen, daß seine Erklärungen nicht rasch erledigt worden seien. Um die Feststellung und Auszahlung der Guthaben weiter hinauszuzögern, sei eine Betriebsprüfung angeordnet worden. In der Einkommensteuererklärung für 1984 habe der Kläger negative Einkünfte aus Kapitalvermögen in der Höhe von S 2,073.360,-- bekanntgegeben. Es sei klar gewesen, daß ihm wegen einbehaltener Lohnsteuer von S 1,257.607,84 ein gewaltiges Guthaben zustehen werde. Bei ordnungsgemäßer Behandlung des Steueraktes hätte die richtige Entscheidung bis spätestens 30. April 1986 vorliegen müssen; da auch Interventionen nichts geholfen hätten, habe er am 30. Jänner 1987 beim Verwaltungsgerichtshof eine Säumnisbeschwerde eingebracht. Der erstinstanzliche Bescheid sei am 2. März 1987 ergangen. Mit diesem sei ihm ein Guthaben von S 950.595,-- zugesprochen worden. Dieser Bescheid sei aber unrichtig gewesen, sodaß der Kläger am 3. April 1987 eine Berufung habe einbringen müssen. Da die Berufungsbehörde wiederum nicht in der gesetzlichen Frist entschieden habe, habe der Kläger eine weitere Säumnisbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof am 17. November 1988 einbringen müssen. Die Berufungsentscheidung sei ebenso wie der erstinstanzliche Bescheid stark verspätet erfolgt, sie sei erst aufgrund der Aufforderung durch den Verwaltungsgerichtshof am 10. Mai 1989, zugestellt am 21. Juni 1989, ergangen. Aufgrund dieser Berufungsentscheidung habe er einen zusätzlichen Betrag von S 136.150,-- erhalten. Bei ordnungsgemäßer Durchführung des Verfahrens hätte dem Kläger daher spätestens zum 30. April 1986 die Behörde einen Betrag von S 1,086.745,-- zusprechen und innerhalb dieser Frist leicht sein Guthaben auszahlen können. Tatsächlich habe er erst am 11. März 1987 den Betrag von S 950.595,-- und am 4. Juli 1989 den Betrag von S 136.150,-- ausbezahlt erhalten. Aufgrund der grob verspäteten und zunächst unrichtigen Entscheidung sei

dem Kläger ein Zinsenschaden entstanden. Bei einer Anlage in fest verzinslichen Wertpapieren hätte er mindestens 7 % lukrieren können. Dieser Zinssatz werde aus dem Titel des Schadenersatzes begehrt. Zudem habe der Kläger, um liquid zu sein, Kredite aufnehmen müssen und sei daher sogar ein über diesen Zinssatz hinausgehender beträchtlicher Zinsenschaden entstanden. Die Berechnung des Zinsenschadens aus der Einkommensteuer 1984 ergäbe sich daher wie folgt: 7 % Zinsen aus S 950.595,-- vom 1. Mai 1986 bis 11. März 1987 S 57.426,36, 7 % Zinsen aus S 136.150,-- vom 1. Mai 1986 bis 4. Juli 1989 S 30.288,71.

Für das Jahr 1985 habe der Kläger negative Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der Höhe von S 1,777.963,-- geltend gemacht. An Lohnsteuern habe er bereits S 1,313.646,66 bezahlt, sodaß evident gewesen sei, daß ein Guthaben vorliege. Die Entscheidung hätte daher bis spätestens 22. Februar 1987 gefällt werden müssen. Erst nach Einbringung einer Säumnisbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof sei der verspätete und grob unrichtige erstinstanzliche Bescheid vom 2. März 1987 ergangen. Dieser habe sogar eine Nachzahlung von S 100.569,-- vorgesehen. Über die vom Kläger am 3. April 1987 eingebrachte Berufung sei dann, ebenfalls nach Einbringung einer weiteren Säumnisbeschwerde, verspätet am 10. Mai 1989, zugestellt am 21. Juni 1989, entschieden worden. Daraus habe sich ein Guthaben des Klägers von S 920.276,-- ergeben. Dieser Betrag sei dem Kläger am 4. Juli 1989 ausbezahlt worden. Der Zinsenschaden errechne sich daher für die Zeit vom 23. Februar 1987 bis 4. Juli 1989 mit S 152.135,48. Der angefochtene erstinstanzliche Bescheid sei deshalb grob unrichtig gewesen, weil eine Schenkung von Unternehmensanteilen an die Gattin des Klägers als Mißbrauch der Gestaltungsmöglichkeiten des Zivilrechtes angesehen worden sei. Es sei klare und eindeutige Judikatur, daß bei Vorliegen beachtlicher außersteuerlicher Gründe jedenfalls Mißbrauch auszuschließen sei. Diese Gründe habe die Berufungsentscheidung klargestellt. Sie habe ausgeführt, daß es nicht ungewöhnlich sei, daß ein alleinverdienender Ehegatte, der sowohl über beträchtliche Vermögenswerte wie auch ein hohes laufendes Einkommen verfüge, der im Haushalt tätig gewesenen Gattin Vermögenswerte schenke.

Der Zinsschaden für das Jahr 1986 habe aus gleichen Gründen S 47.025,52 betragen.

Es sei Sache der Behörde, den internen Entscheidungsablauf so zu gestalten, daß es zur Bescheiderlassung innerhalb von sechs Monaten komme. Zudem habe der Gesetzgeber ausdrücklich im § 295 BAO vorgesehen, daß sei ein Bescheid von einem Feststellungsbescheid abzuleiten, dieser ohne Rücksicht darauf, ob die Rechtskraft eingetreten sei, im Falle der nachträglichen Abänderung, Aufhebung oder Erlassung des Feststellungsbescheides von Amts wegen durch einen neuen Bescheid zu ersetzen oder, wenn die Voraussetzungen für die Erlassung des abgeleiteten Bescheides nicht mehr vorlägen, aufzuheben sei. Mit der Änderung oder Aufhebung des abgeleiteten Bescheides könne gewartet werden, bis die Abänderung oder Aufhebung des Feststellungsbescheides oder der nachträglich erlassene Feststellungsbescheid rechtskräftig geworden sei. Diese gesetzliche Bestimmung bestätige daher sogar ausdrücklich, daß der Einkommensteuerbescheid ungesäumt und unter Entscheidungspflicht zu erlassen sei. Falls die Entscheidungsgrundlagen, die einem Verfahren nach § 188 BAO unterlägen, sich nachträglich ändern, sei ausdrücklich vorgesehen, daß dann auch der Einkommensteuerbescheid abegändert werden könne. Die Behörde könne bis zur Rechtskraft des Grundlagenbescheides warten, darüber hinaus dürfe sie jedoch die Entscheidungspflicht nicht verletzen. Es könne dem Abgabepflichtigen nicht zugemutet werden, daß Steuerbescheide durch Hinauszögern von Feststellungsbescheiden nicht erlassen und damit auf Jahre dem Abgabepflichtigen ein Guthaben vorenthalten werde. Die Dauer der Betriebsprüfung vom 28. November 1985 bis zur Schlußbesprechung am 15. Jänner 1987 stelle schon allein ein Amtshaftungsansprüche begründendes rechtswidriges und schuldhaftes Verhalten der Behörde dar. Abgesehen von der langen Dauer sei jedoch überhaupt keine Betriebsprüfung notwendig gewesen. Die Durchführung der Betriebsprüfung sei rechtswidrig gewesen und sei gerade deshalb erfolgt, um eben die Auszahlung der Steuerguthaben hinauszuzögern. Es habe sich um die Beurteilung von Rechtsfragen gehandelt, wofür eine Betriebsprüfung nicht notwendig gewesen sei. Es könne die Behörde auch nicht entschuldigen, wenn sich der Akt des Klägers bei einer anderen Stelle befunden habe. Eine Verzögerung habe durch Anlegung eines Zweitaktes vermieden werden können. Ausdrücklich werde bestritten, daß Verfahrensverzögerungen bei der Finanzlandesdirektion Wien durch Personalmangel entstanden seien. Jedenfalls liege ein Organisationsverschulden vor. Für die Verwendung der Mittel, Besorgung eines qualitativ geeigneten Personals, organisatorische und rechtzeitige Abwicklung der Verfahren sei die Verwaltung selbst verantwortlich. Jedenfalls sei der Kläger durch ein Verhalten der Verwaltung und nicht des

Gesetzgebers geschädigt worden. Die vorhandenen Mittel für eine rechtzeitige Entscheidung über Berufungen seien ausreichend gewesen. Es seien nicht alle organisatorischen und dienstrechtlichen Maßnahmen ergriffen worden, um derartige Verzögerungen zu verhindern.

Die beklagte Republik wendete ein, vor dem vollständigen Vorliegen aller Mitteilungen über die einheitlichen und gesonderten Feststellungen gemäß § 188 BAO sei von der Erlassung der Einkommensteuerbescheide abgesehen worden, weil die Höhe dieser vom Kläger in den Vorjahren noch nicht bezogenen negativen gewerblichen Einkünfte sowie die mit Verlustbeteiligungen verbundene abgabenrechtliche Problematik eine Berücksichtigung der Verluste vor Ergehen der Feststellungsbescheide unzweckmäßig habe erscheinen lassen. Ein Grundlagenbescheid sei zwingende Basis für den abgeleiteten Bescheid. Abgeleitete Bescheide dürften erst nach Erlassen der Grundlagenbescheide ergehen. Da der Kläger Bedenken gegen seine Abgabeerklärung für 1983 nicht habe beseitigen können, sei am 28. November 1985 die Durchführung einer abgabebehördlichen Prüfung für die Jahre 1980 bis 1984 veranlaßt worden. Aus Gründen der personellen Kapazität des Finanzamtes B***** sei der Fall des Klägers erst in den Jahresprüfungsplan 1986 der Betriebsprüfungsabteilung aufgenommen worden. Die Anordnung der Betriebsprüfung sei mit Auftrag vom 2. Juli 1986 erfolgt. Die Prüfung durch das Finanzamt B***** sei zum frühestmöglichen Zeitpunkt erfolgt, da der zuständige Prüfer 1986 ca. 20 Fälle zu bearbeiten gehabt habe, davon seien einige bereits im Jahre 1985 im Prüfungsplan aufgeschienen und daher vorrangig in Angriff zu nehmen gewesen. Nach Abgabe der Erklärung 1985 habe der Kläger mit Schreiben vom 8. August 1986 ersucht, die Prüfung auch auf das Jahr 1985 zu erstrecken. Diesem Ersuchen sei entsprochen worden. Die Betriebsprüfung sei mit Schlußbesprechung vom 15. Jänner 1987 bzw. Bericht vom 16. Februar 1987 abgeschlossen worden, wobei die Prüfungsdauer im Hinblick auf die Länge des geprüften Zeitraumes und der Vielzahl der Einkommensquellen keineswegs ungewöhnlich sei. Es sei die Richtigkeit der Bedenken gegen die Abzugsfähigkeit der Aufwendungen weitgehend bestätigt worden. Aufgrund der Betriebsprüfung seien nunmehr ein endgültiger Einkommensteuerbescheid für 1980 sowie erstmals Einkommensteuerbescheide für 1981 bis 1985 ergangen. Diese Bescheide seien im März 1987 zugestellt worden.

Mit der Berufungsentscheidung vom 10. Mai 1989 habe die FLD den Berufungen des Klägers gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1984 bis 1986 Folge gegeben. Streit habe im wesentlichen darüber bestanden, ob die im Jahr 1984 erfolgte Schenkung von Anteilen an Personengesellschaften des Klägers an seine Gattin ein Mißbrauch im Sinne der Bestimmung des § 22 BAO darstelle. Das Finanzamt B***** habe das Vorliegen eines Mißbrauches im wesentlichen mit der Begründung bejaht, daß die Schenkung relativ kurz bevor aus den jeweiligen Beteiligungen Abschichtungsgewinne zu erwarten gewesen seien, vorgenommen worden sei. Der Kläger habe die Anfangsverluste aus den Beteiligungen geltend gemacht, während die Gewinne bei seiner Gattin bei einer bedeutend niedrigeren Progression zum halben Steuersatz zu erfassen gewesen seien. Der Berufungssenat der FLD sei in seiner Entscheidung vom 10. Mai 1989 zu einer anderen rechtlichen Beurteilung dieses Sachverhaltes gelangt. Er habe im wesentlichen die Ansicht vertreten, daß es durch die Schenkung zwar zu einer Steuerersparnis für den Kläger gekommen sei, das Vorliegen eines Mißbrauchstatbestandes aber dennoch zu verneinen sei. Neben der Steuerersparnis seien nämlich auch noch beachtliche außersteuerliche Gründe, nämlich die Versorgung der im Haushalt tätigen Ehegattin mit Bargeld für die Schenkung der Beteiligungen ausschlaggebend gewesen. Die FLD habe die Entscheidungen nicht bewußt hinausgezögert, maßgeblich für die Verzögerung sei vielmehr, daß die Rechtsmittelabteilungen der FLD Jahrzehnte hindurch, wie im Detail ausgeführt wurde, personell unterdotiert gewesen seien. Um dem Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung gerecht zu werden, würden Berufungen prinzipiell nach dem Zeitpunkt des Einlangens bearbeitet. Eine Ausnahme bestehe nur dort, wo Säumnisbeschwerden erhoben worden seien. Diese Vorgangsweise sei auch in mehreren Dienstanweisungen festgelegt worden. Vor Bearbeitung der Berufungen des Klägers hätten daher Rechtsmittel mit früherem Eingangsdatum erledigt werden müssen. Unmaßgeblich für die Reihenfolge der Bearbeitung der Berufungen sei hingegen, ob, wie der Kläger behaupte, ein Guthaben aufgrund einer Berufungsentscheidung zu erwarten sei. Es sei auch im vorliegenden Fall wegen der Schwierigkeit der zu lösenden Rechtsfrage keineswegs möglich gewesen, allein aufgrund flüchtiger Betrachtung die Erfolgsaussichten des Berufungsbegehrens zu beurteilen. Ein Organisationsverschulden liege nicht vor. Die personelle Ausstattung einer Bundesbehörde sei Sache des Bundesfinanzgesetzgebers. Ein allfälliger Vorwurf richte sich daher gegen die Erlassung des Stellenplanes, der alljährlich als Anlage zum jeweiligen Bundesfinanzgesetz ergehe. Aus dem Verhalten des Gesetzgebers könne aber niemals Amtshaftung abgeleitet werden. Die Lösung der Frage, ob eine bestimmte vertragliche Gestaltung einen Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes im Sinne des § 22 BAO darstelle, setze eine eingehende Befassung mit der einschlägigen Literatur und

Judikatur voraus. Die Lösung der Frage sei keineswegs so klar und eindeutig, wie der Kläger in der Amtshaftungsklage behauptet. Daß es bei einer derart komplizierten Rechtsfrage zu unterschiedlichen Rechtsauffassungen zwischen Finanzamt und FLD kommen könne, sei selbstverständlich. Nicht zuletzt sei es Aufgabe des Instanzenzuges, allfällige unrichtige rechtliche Beurteilungen durch die Unterbehörde zu korrigieren. Dies sei im konkreten Fall auch geschehen, wobei zu bemerken sei, daß die rechtliche Würdigung durch das Finanzamt B***** keineswegs als willkürlich oder denkunmöglich bezeichnet werden könne.

Das Erstgericht wies das Klagebegehren ab. Es könne nicht festgestellt werden, daß die Verfahrensverzögerungen bei der Erlassung der Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1980 bis 1986 durch das Finanzamt B***** darin begründet seien, daß der Kläger aufgrund seiner Steuererklärungen ein erhebliches Steuerguthaben zu erwarten gehabt hätte, ebensowenig könne festgestellt werden, daß die FLD die Erledigung der Berufungen des Klägers wegen des zu erwartenden erheblichen Steuerguthabens absichtlich verzögert hätte. Rechtlich ging das Erstgericht unter Berufung auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. November 1987, Zl. 87/14/0005,0006 davon aus, daß das Zuwarten des Finanzamtes B***** bis zum Eintreffen der jeweiligen Mitteilungen über die einheitliche und gesonderte Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO vertretbar gewesen sei. Die Behörde könne gemäß § 200 Abs 1 BAO einen Bescheid zunächst als vorläufigen Bescheid erlassen, doch habe der Abgabepflichtige, was dem Wesen des Ermessens entspreche, auch bei Zutreffen der Voraussetzungen des § 200 Abs 1 BAO keinen unbedingten Rechtsanspruch auf Erlassung eines vorläufigen Bescheides. Das Finanzamt B***** habe nicht gegen die Entscheidungspflicht gemäß § 311 Abs 1 BAO verstoßen, es habe berechtigterweise das Vorliegen der Grundlagenbescheide abgewartet und auch keine überflüssige Verwaltungshandlung gesetzt, indem es die Betriebsprüfung angeordnet habe. Auch wäre es nur aus dem Grunde, weil eine Betriebsprüfung durchgeführt worden sei, unzulässig gewesen, vorläufige Bescheide gemäß § 200 Abs 1 BAO zu erlassen. Wie sich aus dem Sachverhalt ergebe, sei die Anordnung und Durchführung der Betriebsprüfung für die Jahre 1980 bis 1985 durch das Finanzamt B***** vertretbar gewesen. Mittels Zufallsgenerators sei die Einkommensteuererklärung für das Jahr 1983 als Fall ausgewählt worden, der in dem zuständigen Veranlagungsreferat einer genaueren Prüfung unterzogen werden mußte. Dabei seien Zweifel an der Richtigkeit der Einkommensteuererklärung für 1983 aufgetaucht. Diese Zweifel und andere im Sachverhalt festgestellte Gründe hätten das Finanzamt B***** zu einer Betriebsprüfung berechtigt. Auch die Annahme des Finanzamtes B***** bei der Schenkung der Geschäftsanteile des Klägers an seine Gattin läge gemäß § 22 BAO ein Mißbrauch vor, sei nicht denkunmöglich, sie sei vertretbar, wenn auch unrichtig gewesen. Ein Mißbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechts gemäß § 22 BAO liege vor, wenn eine rechtliche Gestaltung im Hinblick auf den angestrebten wirtschaftlichen Erfolg ungewöhnlich und unangemessen sei und ihre Erklärung nur in der Absicht der Steuervermeidung finde. Der gewählte Weg müsse noch sinnvoll erscheinen, wenn man sich den abgabensparenden Effekt wegdenke. Die Schenkung von Gesellschaftsanteilen sei dem Finanzamt B***** als ein ungewöhnlicher Weg erschienen, um der Gattin des Klägers Miteigentum am neu zu errichtenden Einfamilienhaus in B***** zu verschaffen und nicht mehr sinnvoll ohne den Effekt der Abgabeersparnis in der Höhe von S 525.672,--. Die Tatsache, daß sich der Veranlagungsakt des Klägers im Zeitraum der Einreichung der Einkommensteuererklärungen 1980 bis 1984 bei der FLD befunden habe, hätte keinen Einfluß auf die Dauer für die Erledigung der Steuerbescheide gehabt. Die FLD hätte im Verlauf der Jahre alles erdenklich Mögliche unternommen, um die ständigen Verfahrensverzögerungen zu beseitigen. Dabei seien der Behörde unüberwindliche Hindernisse entgegengestanden, wie etwa der Mangel an Bewerbern, lange Einarbeitungszeit, finanzielle Schlechterstellung der Bediensteten der FLD, hohe Anzahl an Ausfällen infolge von Karenzen, Übertritt Bediensteter zu anderen Stellen und ähnliches. Die Behörde habe versucht, diese Hindernisse zu beseitigen und habe auch technische Erneuerungen eingeführt, um eine raschere Erledigung der Fälle zu gewährleisten. Im Hinblick auf den vorliegenden Sachverhalt und die dadurch gegebene Situation könne der Behörde kein Verschulden für die eingetretenen Verzögerungen angelastet werden.

Das Berufungsgericht gab der Berufung des Klägers Folge. Es hob das Urteil des Erstgerichtes auf und trug ihm eine neuerliche Entscheidung nach Verfahrensergänzung auf. Den Rekurs an den Obersten Gerichtshof erklärte es für zulässig. Die Aufhebung erfolgte schon wegen eines primären Verfahrensmangels (Unterlassung der Vernehmung des Klägers als Partei zum Beweis dafür, daß die Vorgangsweise der Organe der beklagten Partei deshalb gewählt worden sei, weil der Kläger ein erhebliches Steuerguthaben besessen habe). Zur Rechtsrüge führte das Berufungsgericht aus, Zweck der Bestimmung des § 311 BAO sei nicht nur die möglichst rasche Erstattung zu Unrecht eingehobener Abgabebeträge zu sichern oder bei Abweisung des Parteienantrages den Antragsteller ehestmöglich in die Lage zu

versetzen, die Entscheidung bei weiteren wirtschaftlichen Vorkehrungen entsprechend zu berücksichtigen, die Einhaltung der Entscheidungspflicht solle die Parteien des Verfahrens vor allen denkbaren Nachteilen bewahren, die an Verzögerungen bei der Verfahrenserledigung geknüpft sein könnten. Der Schutzzweck sei auch nicht auf solche Nachteile eingeschränkt, die mit der verzögerten Erledigung typischerweise unmittelbar verbunden seien. Um der sich aus § 311 BAO ergebenden Pflicht zur raschen Entscheidung nachzukommen, sei demnach das Abgabeverfahren so zu organisieren, daß die einzelnen Behörden in der Lage seien, nicht nur die Fairneß, sondern auch die Angemessenheit der Dauer eines Verfahrens zu gewährleisten. Dazu gehöre in erster Linie eine vorausschauende Beobachtung des Anstiegs von Verfahrensverzögerungen, auf die rechtzeitig mit angemessenen Maßnahmen zu reagieren sei. Führten solche Maßnahmen nicht zu ehebaldigen spürbaren Verbesserungen, so liege ein struktureller Fehler vor, für den nicht das das jeweilige Verfahren führende Organ verantwortlich gemacht werden könne. Wenn auch die Besoldung sowie die personelle und sachliche Ausstattung durch den Gesetzgeber erfolge, so könnten sich die mit der Organisation der Verwaltung beauftragten Organe nicht mit der kritiklosen Administration von Mißständen begnügen, die jahrzehntelang bestünden, auch wenn sie zumindest teilweise auf den Gesetzgeber zurückzuführen seien. Denn dem Gesetzgeber fehle ohne entsprechende Hinweise oder Gesetzesinitiativen der Verwaltung der für eine erforderliche Gesetzesänderung notwendige Durchblick. Daß die schlechtere Entlohnung von Rechtmittelreferenten gegenüber beim Finanzamt tätigen Beamten zu einem dauernden Fehlbestand der Rechtsmittelreferenten besonders dann führe, wenn die chronischen Rückstände im Rechtsmittelbereich diese Tätigkeit auch nicht auf andere Art attraktiv erscheinen ließen, sei leicht zu erkennen. Daß der Verwaltungsgerichtshof, der Rechnungshof und das Bundesministerium für Finanzen ihr Personal aus qualifizierten Beamten der Finanzlandesdirektionen rekrutierten, sei gleichfalls kein überraschendes Ereignis, auf das erst beim jeweiligen Abgang eines Referenten reagiert werden könne. Gleiches gelte auch für die beim weiblichen Personal auftretenden Karenzen. Einer erkennbaren regelmäßigen Fluktation könne trotz einer sich in Grenzen haltenden Schwankungsbreite vorausschauend vorgebeugt werden. Dies zeige sich schon darin, daß die FLD in jüngerer Zeit dazu übergegangen sei, Ersatzkräfte für karenziertes Personal aufzunehmen, um sie in weiterer Folge dienstplanmäßig auf eine Planstelle zu ernennen. Bestehe nämlich bei einer Behörde ein regelmäßiger Abgang zu anderen Behörden, in die Privatwirtschaft, aber auch in Pension, so lasse sich die Gefahr einer Überbesetzung selbst bei überraschender Beendigung aller Karenzen gering halten. Auch die Einführung einer Belastungsbelohnung ab 1990 lasse die versäumten vorausschauenden Maßnahmemöglichkeiten erkennen, das gelte für die Einführung der arbeitsunterstützenden Datenverarbeitung erst 1989. Wenn auch die Bedeckung des Finanzbedarfes für Sachaufwendungen durch den Gesetzgeber erfolge, so habe dies entsprechend einsichtig begründete Wünsche der mit der Verwaltungsorganisation befaßten Organe zur Voraussetzung. Die Schwerfälligkeit des Gesetzgebers, der nicht über den nötigen Überblick verfüge, könne nicht die nicht ausreichend und rechtzeitig in Angriff genommenen Maßnahmen zur strukturellen Bereinigung eines seit Jahrzehnten bestehenden Mißstandes entschuldigen. Auch verspätete Maßnahmen, die nur mehr die Vergrößerung des Mißstandes verhinderten, seien keine ausreichenden Maßnahmen. Einzelmaßnahmen seien nicht geeignet, strukturell bedingte Mißstände zu beseitigen. Das fehlende Verschulden für die rechtswidrigen Verfahrensverzögerungen habe die beklagte Partei zu beweisen. Dieser Beweis sei ihr nicht gelungen. Ihr Hinweis auf die ausschließliche Verursachung durch den Gesetzgeber gehe auch deswegen fehl, weil die Planstellen ohnedies nicht zur Gänze besetzt gewesen seien, die Belastungsbelohnung nicht durch ein Gesetz geregelt werde und die Berücksichtigung im Rechtsmittelverfahren vermehrt auftretender Karenzen und Abgänge aus anderen Gründen durch eine entsprechende Vorsorge im Rahmen der vorhandenen Planstellen möglich gewesen wäre. Es dürfe nicht unberücksichtigt bleiben, daß Leistungsbeurteilungsverfahren wegen mangelnder Arbeitsleistung erst aufgrund des Rechnungshofberichtes eingeleitet worden seien. Die Entscheidungspflicht des § 311 BAO gelte auch für das Verfahren vor dem Finanzamt. Gemäß § 311 Abs 2 BAO in der für das vor dem Finanzamt B***** geführte Verfahren maßgeblichen Fassung betrage die Entscheidungsfrist sechs Monate. Diese mittlerweile auf ein Jahr verlängerte Entscheidungsfrist sei auch auf Verfahren anzuwenden, in denen ein Bedenkenvorhalt zu ergehen habe. Ein Bedenkenvorhalt ergehe nämlich regelmäßig im Zuge der Erledigung eines Anbringens. In seiner Beantwortung könne daher ein zusätzliches Anbringen enthalten sein, über das die Abgabebehörde meist im Rahmen der Entscheidung über das Erstanbringen zu entscheiden habe. Von dieser Frist seien lediglich jene Bescheide ausgenommen, die aufgrund von Abgabeerklärungen zu erlassen seien, weil in diesen Fällen in der Regel erst der Bescheid zur Steuervorschreibung führe und der nicht vorleistungspflichtige Steuerpflichtige dadurch nicht schlechter, sondern besser gestellt werde. Diese Ausnahmebestimmung gelte jedenfalls nicht für die Entscheidung über die Einkommenserklärung des Klägers, auch

wenn diese Entscheidung von einem bindenden Grundlagenbescheid abhängig sei und dieser Bescheid noch nicht vorliege. Denn erst seit 18. Juli 1987 beginne die Frist von einem Jahr erst dann zu laufen, wenn alle zugrundezulegenden Bescheide erlassen worden seien. Hänge die hier zu beurteilende Entscheidung vor dieser Gesetzesänderung aber nicht nur von einem bindenden Vorfragenbescheid, sondern auch von der selbständigen Prüfung der geltend gemachten außergewöhnlichen Belastungen (Studienaufenthalt der Töchter im Ausland, Heiratsgut usw.), Schenkung der Beteiligungen an Gewerbebetrieben an die Ehegattin ab, so sei das Zuwarten mit der Überprüfung dieser Umstände und das Absehen von der Erlassung eines vorläufigen Bescheides nach § 200 BAO jedenfalls unvertretbar. Auch die Vorlage des Steueraktes an die Rechtsmittelbehörde mit Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 1979 rechtfertige kein Zuwarten, weil dem durch die Anfertigung von Fotokopien der wesentlichen Aktenbestandteile oder aber auch durch kurzfristiges Beischaffen des Aktes im für die Entscheidung selbst notwendigen kurzen Zeitraum hätte abgeholfen werden können. Die Geltendmachung ähnlicher oder gleicher Ausgaben, wie sie schon der Einkommensteuererklärung 1979 zugrunde gelegen seien, rechtfertige nicht das Zuwarten mit der Entscheidung bis zum Bescheid der Rechtsmittelinstanz über diese Einkommensteuererklärung aus präjudiziellen Gründen. Ein vorläufiger Bescheid könne gerade dann ergehen, wenn der Umfang der Abgabepflicht ungewiß sei.Wenn auch der endgültige Bescheid bei sonstiger Rechtswidrigkeit den Grundlagenbescheid zur Voraussetzung habe, hindere dies nicht die Erlassung eines vorläufigen Bescheides. Diese Vorgangsweise habe das Finanzamt B***** auch bei der Einkommensteuererklärung 1980 gewählt. Darüber, aus welchen konkreten Gründen das Finanzamt B***** bei den Einkommensteuererklärungen ab 1981 von einer Bescheiderlassung nach § 200 BAO in Abänderung ihres bis dahin gewählten Vorgehens abgesehen habe, habe das Erstgericht keine Feststellungen getroffen. Es sei auch der Grund für die lange Dauer bis zur Durchführung der Betriebsprüfung den Feststellungen nicht ausreichend zu entnehmen. Auch der Umstand, daß die Zweifel des Finanzamtes B***** an den geltend gemachten Ausgaben weitgehend im Bereich rechtlicher Beurteilung gelegen seien und diese Rechtsfragen ausreichend und deutlich in Judikatur und Lehre behandelt worden seien, lasse die lange Dauer der Prüfung aufgrund eines schwierig zu durchschauenden Sachverhaltes nicht erkennen.

Gegen diesen Beschluß erhebt die beklagte Partei Rekurs.

Rechtliche Beurteilung

Wenn sich die beklagte Partei darin auch gegen die Aufhebung des Urteiles, soweit ein Schaden aus der Verzögerung der Erledigung der Einkommensteuererklärung 1986 begehrt wird, wendet, ist der Rekurs unzulässig.

Nach § 55 Abs 1 Z 1 JN sind bei Parteienidentität mehrere in einer Klage geltend gemachten Ansprüche zusammenzurechnen, wenn sie in einem tatsächlichen oder rechtlichen Zusammenhang stehen. Nach § 55 Abs 5 JN ist dies auch für die Beurteilung der Zulässigkeit von Rechtsmitteln maßgebend. Ein tatsächlicher oder rechtlicher Zusammenhang besteht nicht, wenn jeder der mehreren Ansprüche ein ganz verschiedenes rechtliches Schicksal haben kann und die Ansprüche weder aus einer gemeinsamen Tatsache noch aus einem gemeinsamen Rechtsgrund abgeleitet werden (JBl. 1992, 256 mwN). Die vom Kläger geltend gemachten Amtshaftungsansprüche betreffen die Erlassung der Einkommensteuerbescheide einschließlich eingebrachter Berufungen für die Jahre 1984 bis 1986. Es handelt sich somit um die Geltendmachung von drei verschiedenen, in einer Klage zusammengefaßten Amtshaftungsansprüche. Ein Zusammenhang besteht nur insoweit, als der Kläger sämtliche Ansprüche auf Verzögerungen sowohl beim Finanzamt B***** als auch bei der FLD stützt. Damit wird aber der erforderliche tatsächliche oder rechtliche Zusammenhang nicht hergestellt, ist es doch ohne weiteres denkbar, daß die Verzögerung der Bescheiderlassung für die Steuererklärung eines Jahres entschuldbar ist, für ein anderes Jahr aber nicht. Die Ansprüche des Klägers können somit ein ganz verschiedenes rechtliches Schicksal haben. Eine Zusammenrechnung hat daher auch für die Rechtsmittelzulässigkeit nicht stattzufinden. Der vom Kläger für das Jahr 1986 geltend gemachte Verzögerungsschaden beträgt nur S 47.025,52 samt Anhang. Übersteigt aber der Streitgegenstand, über den das Berufungsgericht entschieden hat, nicht S 50.000,-- ist, wie der Verweis auf § 502 ZPO im § 519 Abs 2 ZPO zeigt, ein Rekurs gegen den Aufhebungsbeschluß jedenfalls unzulässig.

Im übrigen ist der Rekurs der beklagten Partei im Ergebnis nicht berechtigt.

Zunächst ist die von den Vorinstanzen nicht behandelte Frage zu prüfen, ob der Kläger, sollten die übrigen Anspruchsvoraussetzungen vorliegen, in jedem Fall auch einen höheren als den gesetzlichen Zinsenentgang von 4 % begehren kann. Dies ist zu bejahen. Auch im Amtshaftungsrecht ist die Unterscheidung zwischen Schadloshaltung und

Ersatz des entgangenen Gewinnes bedeutsam. Für entgangenen Gewinn wird aus dem Titel der Amtshaftung nur dann gehaftet, wenn ein Verhalten in Vollziehung der Gesetze nachgewiesen ist, das nach seinem Erscheinungsbild objektiv auf besonders schwerwiegende Sorgfaltsverstöße, etwa die völlige Nichtbeachtung der Rechtsprechung eines Höchstgerichtes, zurückzuführen ist (SZ 63/106 mwN). Der Kläger stützt die von ihm geltend gemachten Amtshaftungsansprüche darauf, daß infolge rechtswidrig und schuldhaft erfolgter Verletzung der Entscheidungspflicht von Organen der beklagten Partei ein ihm zustehendes rückzahlbares Guthaben (§ 239 BAO) verspätet festgestellt worden ist. Bei rechtgemäßen Handeln der Organe wäre er in der Lage gewesen, diese ihm früher überwiesenen Beträge in fest verzinslichen Wertpapieren anzulegen und mindestens 7 % des Kapitals jährlich zu lukrieren. Damit stellt sich aber die Frage, ob und allenfalls in welchem Umfang der geltend gemachte Entgang von Zinsen aus der Anlegung von Wertpapieren als Schadloshaltung oder als Ersatz entgangenen Gewinnes zu beurteilen ist. Ob ein Rückzahlungsanspruch nach § 239 BAO besteht, hängt von mehreren Kriterien ab. Zunächst muß ein Guthaben des Abgabepflichtigen bestehen, das ist dann der Fall, wenn auf seinem Steuerkonto die Summe aller Gutschriften die Summe aller Lastschriften übersteigt (ÖJZ 1986, F 197, F 295; Stoll, BAO Handbuch 533). Sodann ist zu prüfen, ob das Guthaben nicht etwa nach den §§ 215 Abs 1 bis 3 oder § 239 Abs 2 BAO zu verwenden ist. Dazu zählt nicht nur die Verrechnung mit Abgabeschuldigkeiten, die der Abgabepflichtige bei derselben Abgabebehörde hat, sondern auch mit solchen, die er bei anderen Abgabebehörden hat und die der Abgabebehörde bekannt sind. Im pflichtgemäßen Ermessen der Abgabebehörde können Guthaben aber auch zur Tilgung jener Schuldigkeiten des Berechtigten herangezogen werden, die der Höhe nach festgesetzt sind und innerhalb der nächsten drei Monate ab Stellung des Rückzahlungsbetrages bei dem Amt, das das Guthaben ausweist, fällig werden. Solange dies nicht geprüft wurde, besteht auch kein Rückzahlungsanspruch und damit auch kein Anspruch auf dessen Verzinsung. Der Kläger macht keine Vergütungszinsen geltend d.s. Zinsen einer wegen mangelnden Rechtsgrundes zurückzuzahlender Geldsumme (Mayrhofer-Ehrenzweig, Schuldrecht, Allgemeiner Teiß 66), auf die nach dem Hofdekret JGS 1842/592 die Vorschrift des § 1333 ABGB anzuwenden wäre (SZ 60/213 mwN). Der Kläger begehrt somit nicht den Entgang von Zinsen eines ihm zustehenden Kapitals, sondern den Vermögensschaden, der ihm dadurch entstanden sei, weil das Verfahren, das zur Gutschrift auf seinem Steuerkonto führte, schuldhaft rechtswidrig verzögert worden sei. Soweit der Kläger auf die Bestimmungen des Amtshaftungsgesetzes gestützt einen Zinsenentgang auch für (jenen zwangsläufig entstehenden) Zeitraum geltend macht, der zwischen der Erlassung der Einkommensteuerbescheide bzw. der Berufungsbescheide und dem Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Steuerkonto und der tatsächlichen Auszahlungen liegt, ist sein Begehren jedenfalls nicht berechtigt. Daß die Organe der beklagten Partei nach formeller Rechtskraft der Einkommensteuerbescheide rechtswidrig und schuldhaft die Prüfung, ob und in welchem Umfang gemäß §§ 215, 239 Abs 2 BAO eine Verrechnung stattzufinden habe, hinausgezögert hätten, behauptet der Kläger nicht. Abgesehen davon, daß die Gerichtshöfe des öffentlichen Rechts bereits aussprachen, daß gemäß § 239 BAO rückzuzahlende Guthaben nicht zu verzinsen seien (VfSlg 12.020/1989; VwGH AnwBl 1989, 642) und Bedenken gegen die Verfassungsmäßigkeit des § 239 BAO verneint wurden (VfSlg 9312/1982), handelte es sich bei der Geltendmachung von Verzugszinsen um einen Annex zu dem die Hauptsache bildenden vermögensrechtlichen Anspruch (VfSlg 7571/1975), sodaß, wäre das Begehren nicht auf Amtshaftung gestützt, der Rechtsweg für die Geltendmachung solcher Verzugszinsen verschlossen wäre. Die vom Kläger behauptete Vernichtung oder Minderung einer objektiv gegebenen Gewinnmöglichkeit, also einer solchen, die im Verkehr mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit angenommen wird, wird allgemein als positiver Schaden angesehen (SZ 58/104; JBl 1979, 203; EvBl 1961/114 ua; Reischauer in Rummel, ABGB Rz 8 zu § 1293). Eine solche Möglichkeit, Erträgnisse zu erzielen, liegt aber, wie der erkennende Senat bereits in seiner Entscheidung SZ 46/81 ausführte, auch dann vor, wenn mit dem sonst zur Verfügung gestandenen Geldbetrag die marktübliche Verzinsung fest verzinslicher Wertpapiere erreicht worden wäre. Einen solchen der Höhe nach von der beklagten Partei nicht bekämpften, ihm im Rahmen der Schadloshaltung zu ersetzenden Schaden macht der Kläger somit geltend.

Sein Begehren stützt der Kläger vor allem darauf, daß das Finanzamt B***** und die FLD schuldhaft ihrer Entscheidungspflicht nicht nachgekommen seien. Es entspricht ständiger, von der Lehre gebilligter Rechtsprechung des erkennenden Senates, daß ein rechtswidriges und schulhaftes Organhandeln in Vollziehung der Gesetze, das den Rechtsträger gemäß § 1 AHG zum Schadenersatz verpflichtet, auch in einer Unterlassung liegen kann, wenn eine Pflicht des Organs zum Tätigwerden bestand und pflichtgemäßes Handeln den Schadenseintritt verhindert hätte (zuletzt JBl 1992, 253 mwN). Eine Rechtspflicht zum Handeln der Behörde besteht vor allem in den Fällen, in denen eine Entscheidungspflicht normiert ist (SZ 62/98 mwN). Die Entscheidungspflicht der Abgabebehörden ist im § 311 BAO

geregelt. Diese Behörden sind danach verpflichtet, über die in Abgabevorschriften vorgesehenen Anbringen, somit auch über Berufungen ohne unnötigen Aufschub, also ehestmöglich (EvBl. 1991/172; Jus extra 1992/932) zu entscheiden. Diese Frist wurde von den Abgabebehörden erster und zweiter Instanz bei Erlassung der Einkommensteuerbescheide und der Erledigung der Berufungen für die Jahre 1984 und 1985 nicht eingehalten. Die Organe der beklagten Partei sind damit objektiv ihrer Entscheidungspflicht nicht nachgekommen. Wegen der darin liegenden Nichterfüllung ihrer gesetzlichen Rechtspflicht oblag der beklagten Partei als Rechtsräger die Behauptungs- und Beweislast mangelnden Verschuldens (JBl 1992, 253; SZ 62/98, SZ 62/72 uva).

Dieser Behauptungspflicht kam die beklagte Partei in zwei verschiedenen Richtungen nach: Das Zuwarten der Abgabebehörde erster Instanz sei aus der Natur des konkreten Abgabeverfahrens zumindestens vertretbar gewesen, an der Nichteinhaltung der Entscheidungspflicht der Berufungsbehörde träfe die beklagte Partei wegen personeller Schwierigkeiten nicht einmal ein Organisationsverschulden. Das Berufungsgericht übernahm die aufgrund eines mangelhaften Verfahrens getroffenen negativen Feststellungen des Erstgerichtes, es sei nicht erwiesen, daß die Verfahrensverzögerungen darin begründet seien, daß der Kläger aufgrund seiner Steuererklärung erhebliche Steuerguthaben zu erwarten gehabt hätte, nicht. Würde aufgrund des zu ergänzenden Verfahrens eine solche Feststellung getroffen werden, wären die Amtshaftungsansprüche des Klägers in dem schon aufgezeigten zeitlichen Rahmen berechtigt; hätten doch in diesem Fall die Organe der beklagten Partei das Verfahren gerade deshalb verzögert, um die Rückzahlung von Steuerguthaben hinauszuzögern. Dies bestreitet auch die beklagte Partei in ihrem Rekurs nicht. Sie wendet sich allerdings, sollte eine solche Feststellung nicht getroffen werden können, gegen die vom Berufungsgericht für diesen Fall angestellten rechtlichen Erwägungen. Im Vordergrund stehen dabei ihre Ausführungen, sie könne, sollten die Verzögerungen nur auf die Überlastung und personelle Unterbesetzung der FLD zurückgeführt werden können, aus dem Titel der Amtshaftung nicht in Anspruch genommen werden.

Dazu hat der erkennende Senat erwogen: Zwangläufig zu Verzögerungen führende Arbeitsüberlastung eines zur Entscheidung berufenen Organes, die den vorgesetzten Stellen bekannt war oder bekannt sein mußte, entschuldigt grundsätzlich Verzögerungen der zur Entscheidung berufenen Stelle (vgl. NJW 1963, 1080, 1082; Blomeyer in NJW 1977, 559). Der Kläger könnte allein deshalb, weil er ein besonderes persönliches (wirtschaftliches) Interesse an der Erledigung hatte, eine bevorzugte Erledigung für sich nicht beanspruchen (vgl. VersR 1964, 342, 344; VersR 1962, 735, 738; Kreft in BGB-RGRK12, Rz 207 zu § 839). Damit wird aber entscheidend, ob eine Rechtspflicht anderer Organe der beklagten Partei bestand, für eine ausreichende personelle Besetzung der FLD Sorge zu tragen und, sollte dies bejaht werden, ob es sich bei dieser Rechtspflicht um ein gerade auch die Interessen des Klägers zu wahrendes Schutzgesetz handelt. Aus der Gesamtheit der Vorschriften über Entscheidungspflichten muß abgeleitet werden, daß Tätigwerden der Staatsorgane innerhalb ihrer Kompetenzen nicht nur ein Recht, sondern auch eine Pflicht des Staates ist (Antoniolli-Koja, Allgemeines Verwaltungsrecht 727; Hellbing, Kommentar zu den Verwaltungsverfahrensgesetzen I 484). Daraus folgt, daß nicht nur die im Einzelfall zuständigen Organe rasch ihre sachlichen Entscheidungen zu treffen haben, es sind vielmehr alle in den hierarchischen Aufbau eingebundenen Verwaltungsorgane verpflichtet, soweit erforderlich daran mitzuwirken, daß die zur Sachentscheidung berufene Stelle in den Stand gesetzt wird, diese Sachentscheidung auch rechtzeitig zu fällen (vgl. NJW 1959, 574; BGHZ 15, 305, 309, Papier in Münchener Kommentar2, Rz 181 zu § 839 BGB).

Für den österreichischen Rechtsbereich folgt dies insbesondere auch aus den gesetzlichen Vorschriften über den Bundeshaushalt. Nach § 32 BundeshaushaltsG hat das Bundesministerium für Finanzen die einzelnen Voranschläge unter Bedachtnahme auf die gesetzlich festgelegten Ziele der Haushaltsführung sowie die finanziellen Leistungsmöglichkeiten des Bundes zu überprüfen und sodann den Bundesvoranschlagsentwurf zu erstellen. Dem Bundesministerium für Finanzen ist damit eine weitgehende Kompetenz zur materiellen Gestaltung des Voranschlagsentwurfes eingeräumt (Walter-Mayer, Grundriß des österreichischen Bundesverfassungsrechts6, Rz 525). Den Stellenplan, der ein Teil des jährlichen Bundesfinanzgesetzes ist (§ 26 BundeshaushaltsG) hat der Bundeskanzler im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Finanzen samt Erläuterungen zu erstellen (§ 33 BundeshaushaltsG). Das Ziel der Haushaltsführung hat der Erfüllung der Aufgaben des Bundes durch die Ermittlung und Bereitstellung der hiefür benötigten Geldmittel unter Beachtung der Grundsätze der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit zu dienen, wobei die Erfordernisse des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichtes sowie die Verbundenheit der Finanzwirtschaft des Bundes, der Länder und der Gemeinden zu berücksichtigen sind (§ 2 Abs 1 BundeshaushaltsG). Wenn auch Planstellen nur in der Art und Anzahl vorgesehen werden dürfen, die zur Bewältigung der Aufgaben des

Bundes zwingend notwendig sind, folgt andererseits daraus, daß Planstellen jedenfalls in einer solchen Anzahl geschaffen werden müssen, daß der einzelne Rechtsträger in die Lage versetzt wird, seine ihm vom Gesetz zugewiesenen Aufgaben zu bewältigen. Die Stellenpläne für die hier in Betracht kommenden Jahre (BGBl. 1987/119 und 1988/1) räumten daher folgerichtig in ihrem Punkt I 2 jeweils die Möglichkeit der Besetzung von Planstellen über den im Stellenplan festgesetzten Stand ein, wobei allerdings die Bestimmungen über die Überschreitung von Ausgabensätzen nicht berührt werden durften. Es wäre somit die Erfüllung dieser Rechtspflicht mit den Möglichkeiten zur Aufbringung der Mittel, die vor jeder Personalvermehrung gesichert sein müssen, abzuwägen (vgl. NJW 1959, 574 f; Blomeyer aaO 558). Die Beantwortung der Frage, ob ein an der Vorbereitung und Erstellung des Stellenplanes mitwirkendes Verwaltungsorgan der beklagten Partei infolge Außerachtlassung seiner Verpflichtung die zur Erfüllung der Aufgaben des Bundes erforderlichen Planstellen vorzusehen, rechtswidrig handelte, könnte demnach nur nach einer in diesem Verfahren jedenfalls noch nicht vorgenommenen Prüfung der Berücksichtigung von Erfordernissen des gesamtwirtschaftlichen Gleichgewichtes beantwortet werden. Einer Verbreiterung der Sachverhaltsgrundlage zur Prüfung einer den Organen der beklagten Partei unterlaufenen Rechtswidrigkeit in dieser Richtung bedarf es aber nicht.

Der Kläger macht einen bloßen Vermögensschaden geltend. Es entspricht ständiger von der Lehre gebilligter Rechtsprechung, daß die Verursachung eines Vermögensschadens nur dann ersatzpflichtig macht, wenn eine vorwerfbare Verletzung eines absoluten Rechtes, die Übertretung eines Schutzgesetzes nach § 1311 ABGB oder ein sittenwidriges Verhalten des Schädigers vorliegt (EvBl. 1989/73; SZ 61/280 je mwN). Auch für den Bereich des Amtshaftungsrechtes gilt der allgemeine Grundsatz, daß die übertretene Vorschrift (hier die aus dem Bundeshaushaltsrecht und den eine Entscheidungspflicht anordnenden Vorschriften abzuleitende Grundnorm) gerade auch den Zweck hat, den Geschädigten vor eingetretenen (Vermögens-)Nachteilen zu schützen (SZ 62/73; SZ 61/189; SZ 61/43 mwN; Kerschner in JBl. 1984, 358 f; Papier aaO, Rz 191, 193, 198 zu § 839 BGB). Die österreichische Lehre betont, daß die Nichtberücksichtigung der eingrenzenden Wirkung des Rechtswidrigkeitszusammenhanges gerade auch im Gebiet des Amtshaftungsrechtes eine Uferlosigkeit der Haftpflicht der Rechtsträger zur Folge hätte (Posch in

Quelle: Oberster Gerichtshof (und OLG, LG, BG) OGH, http://www.ogh.gv.at

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at