

**Titel:**

**Aberkennung des Ruhegehalts eines Finanzbeamten wegen schwerer innerdienstlicher Dienstvergehen**

**Normenketten:**

AO § 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 Nr. 2

BayDG Art. 13, Art. 14 Abs. 1 S. 2, Abs. 2 S. 1, Art. 21, Art. 25 Abs. 1, Art. 54, Art. 55, Art. 63 Abs. 1 S. 1

BeamtStG § 34 S. 1, S. 3, § 35 Abs. 1 S. 2 § 47 Abs. 1

StGB § 20, § 21

**Leitsätze:**

**1. Ein Finanzbeamter, der immer wieder unter Ausnutzung seiner dienstlichen Stellung Steuerhinterziehungen zugunsten Dritter begangen hat, verstößt gegen seine Kernpflichten. Denn Finanzbeamte haben die Aufgabe, die an den Staat abzuführenden Steuern korrekt festzusetzen und in diesem Zusammenhang auch die Steuerpflichtigen zur Steuerehrlichkeit und zu einem ordentlichen Erklärungsverhalten anzuhalten. (Rn. 28) (redaktioneller Leitsatz)**

**2. Die Motivation des Finanzbeamten, ihm aus seiner Freizeit bekannten Personen ohne eigenen Vorteil eine ungerechtfertigt günstige steuerliche Behandlung zukommen zu lassen, lässt die Dienstpflichtverletzungen nicht in einem milderem Licht erscheinen. (Rn. 30) (redaktioneller Leitsatz)**

**Schlagworte:**

Aberkennung des Ruhegehalts, Innerdienstliche Steuerhinterziehungen eines Finanzbeamten, Abwesenheiten von der Dienststelle im Zeiterfassungssystem nicht verbucht, Aberkennung, Arbeitszeit, Diagnose, Dienstpflichtverletzung, Dienststelle, Dienstvergehen, Disziplinaranzeige, Milderungsgrund, Ruhegehalt, Arbeitszeitbetrug, Disziplinarmaßnahme, Steuerhinterziehung, Verhältnismäßigkeit, Vertrauensverlust

**Vorinstanz:**

VG München, Urteil vom 08.12.2022 – M 19L DK 22.2286

**Tenor**

I. Die Berufung wird zurückgewiesen.

II. De Beklagte trägt die Kosten des Berufungsverfahrens.

**Tatbestand**

**1**

Der Beklagte wendet sich im Berufungsverfahren gegen die vom Verwaltungsgericht verhängte Disziplinarmaßnahme der Aberkennung seines Ruhegehalts.

**2**

1. Der 1968 geborene Beklagte war bis zu seiner wegen dauernder Dienstunfähigkeit mit Ablauf des 31. Oktober 2019 ausgesprochenen Ruhestandsversetzung seit September 1992 als Finanzbeamter (seit 2009 Steuersekretär, BesGr A 8) tätig. Er ist geschieden und Vater von zwei erwachsenen Töchtern.

**3**

Der Beklagte ist disziplinarrechtlich vorbelastet. Mit Disziplinarverfügung vom 16. März 2015 wurde wegen des Vorwurfs des vorsätzlichen unerlaubten Fernbleibens vom Dienst am 29. September 2014 eine Geldbuße in Höhe von 200 Euro gegen ihn ausgesprochen.

**4**

2. Das Amtsgericht Augsburg verurteilte den Beklagten mit rechtskräftigem Urteil vom 12. Februar 2021 wegen Steuerhinterziehung in sechs tatmehrheitlichen Fällen zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von elf Monaten, deren Vollstreckung zur Bewährung ausgesetzt wurde (Az. 24 Ds 506 Js 129499/18). Der

Beklagte habe als Finanzbeamter in der Veranlagungsstelle des Finanzamts K. – unzuständiger Weise – im Zeitraum Juli 2015 bis März 2018 die Steuerbescheide mehrerer Steuerpflichtiger – meist ohne deren Wissen – zu deren Vorteil abgeändert. Auf die Schilderung der einzelnen Fälle im angefochtenen Urteil (juris Rn. 9-31) wird Bezug genommen. Bei der Strafzumessung ging das Amtsgericht nach § 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 Nr. 2 Abgabenordnung (AO) von einem Strafraumen von sechs Monaten bis zu zehn Jahren Freiheitsstrafe aus. Diesen Strafraumen wandte es in drei Fällen, in denen der eingetretene Steuerschaden vierstellige Beträge erreichte, an, in den übrigen Fällen ging es wegen des geringen Steuerschadens, fehlender Vorstrafen des Beklagten, seines Geständnisses und der Besonderheiten in seiner Lebenssituation (Trennung, Einsamkeit, Schwierigkeiten mit der Tochter, Alkoholabusus) von einem abgesenkten Strafraumen aus. Es sprach für die Fälle mit dem geringen Steuerschaden jeweils Geldstrafen i.H.v. 120 Tagessätzen zu je 30 Euro, für die übrigen Fälle eine Freiheitsstrafe von jeweils acht Monaten aus und bildete eine Gesamtfreiheitsstrafe von elf Monaten.

## 5

Der vom Strafgericht eingeschaltete psychiatrische Sachverständige O. war in seinem Gutachten vom 7. September 2020 zu dem Ergebnis gekommen, dass beim Beklagten von einer rezidivierenden depressiven Störung mit leichten bis mittelgradigen Episoden auszugehen sei, für den Zeitraum Juli/August 2018 auch von einer schweren depressiven Episode verbunden mit suizidalem Syndrom; weiter liege eine Alkoholstörung vor. Die Eingangskriterien des § 20 StGB seien nicht erfüllt. Es hätten sich auch keine Anknüpfungstatsachen dafür gefunden, dass im Tatzeitraum die Einsichtsfähigkeit oder die Steuerungsfähigkeit im Sinne von §§ 20, 21 StGB erheblich vermindert oder aufgehoben gewesen sei. Der Beklagte sei ein Mensch, von dem man alles haben könne. Darin liege jedoch keine Beeinträchtigung der Steuerungsfähigkeit. Allerdings ergäben sich Hinweise darauf, dass er mit Problemen in seiner Ehe und der Alkoholstörung belastet gewesen sei.

## 6

3. Das Bayerische Landesamt für Steuern, das mit Verfügung vom 27. Juni 2018 ein Disziplinarverfahren gegen den Beklagten eingeleitet und dieses mit Verfügungen vom 6. Dezember 2018 und 23. Mai 2019 ausgedehnt hatte, erhob am 25. April 2022 Disziplinaranzeige, die neben dem Sachverhalt, der dem geschilderten Urteil des Amtsgerichts zugrunde lag, weitere Vorwürfe enthielt. Der Beklagte habe gegen die Dienstvereinbarung zur gleitenden Arbeitszeit und gegen die angeordnete Attestpflicht verstoßen und weitere Weisungsverstöße begangen, indem er der Aufforderung seines Dienstvorgesetzten, sich amtsärztlich untersuchen zu lassen, an den Terminen 7. und 22. Januar 2019 unentschuldig nicht nachgekommen sei.

## 7

4. Das Verwaltungsgericht hat mit Urteil vom 8. Dezember 2022 auf die Disziplinarmaßnahme der Aberkennung des Ruhegehalts erkannt. Dabei legte es dem Beklagten sämtliche Vorwürfe aus der Disziplinaranzeige zur Last. Auf die Entscheidungsgründe wird Bezug genommen (juris Rn. 58 ff.).

## 8

5. Zur Begründung seiner Berufung trägt der Beklagte Folgendes vor: Hinsichtlich der Vorwürfe der nicht ordnungsgemäßen Arbeitszeiterfassung, des Verstoßes gegen die Pflicht zur Vorlage eines amtsärztlichen Attestes sowie des Weisungsverstoßes zur Teilnahme an den amtsärztlichen Untersuchungen bestünden durchaus Anhaltspunkte für eine Schuldunfähigkeit, zumindest aber eine verminderte Schuldfähigkeit des Beklagten. Die entsprechenden Zeiträume für diese Dienstvergehen lägen zwischen März 2018 und Januar 2019. Das Gutachten der medizinischen Untersuchungsstelle bejahe eine Dienstunfähigkeit seit mindestens September 2018, es schließe also eine frühere Dienstunfähigkeit damit gerade nicht aus. Vielmehr treffe das Gutachten über den Zeitraum zuvor schlicht keine Aussage. Im Übrigen müsse berücksichtigt werden, dass das in Rede stehende Gutachten mit einer anderen Zielsetzung, nämlich der Feststellung einer Dienstunfähigkeit erstellt worden sei. Wenn der gerichtlich bestellte Sachverständige im Strafverfahren für die Zeiträume der Steuerhinterziehung keine Schuldunfähigkeit gesehen habe, so gelte dies jedenfalls nicht für die sich zeitlich erst anschließenden Arbeitszeitverstöße im Zeitraum März 2018 bis Mai 2018.

## 9

Die Tatsache, dass sich der Beklagte seit 26. April 2018, also mithin in dem Zeitraum der vorgeworfenen Dienstpflichtverstöße, in psychiatrischer Behandlung befunden habe und hier eine Zykllothymie diagnostiziert worden sei, die sich in starken Stimmungsschwankungen äußere, biete einen Anhaltspunkt

dafür, dass eine Verantwortlichkeit des Beklagten für die Dienstpflichtverstöße durchaus fraglich sei. In diese Richtung gehe der Untersuchungsbericht der Amtsärztin Dr. med. K., wonach bereits im Jahr 2014 Zeichen aufgefallen seien, die für eine fehlende Einsichtsfähigkeit in krankheitsbedingte Symptome gesprochen hätten. Berücksichtigt werden müsse auch der Umstand, dass es insoweit bereits eine Untersuchung wegen Dienstunfähigkeit gegeben habe; die entsprechenden Zeichen müssten daher bereits im Jahre 2014 vorgelegen haben. Ein weiterer Anhaltspunkt, der für eine zumindest verminderte Schuldfähigkeit spreche, sei der Umstand, dass der Beklagte schon zu seiner Dienstzeit an den fraglichen Zeitpunkten unter Rückzugstendenzen gelitten habe. Auch der Amtsleiter V. werde bestätigen, dass der Beklagte zum fraglichen Zeitpunkt „völlig von der Rolle“ gewesen sei. Dass eine Betreuung im Wege der einstweiligen Anordnung durch Beschluss des Amtsgerichts Kempten erst zum 29. Januar 2019 angeordnet worden sei, habe für die Frage der Schuldfähigkeit nur einen eingeschränkten Aussagewert dahingehend, dass spätestens zu diesem Zeitpunkt Anhaltspunkte für eine zumindest verminderte Schuldfähigkeit vorgelegen hätten. Das Gericht habe hier jedoch aus einer Dringlichkeit wegen einer bevorstehenden Räumung heraus gehandelt; davor habe es Monate gegeben, in denen vom Beklagten keine Post geöffnet worden sei.

#### 10

Darüber hinaus lägen mildernde Umstände von derartigem Gewicht vor, die die Verhängung der Höchstmaßnahme als unangemessen und unverhältnismäßig erscheinen ließen. Einschlägig sei zunächst der Milderungsgrund des nicht eigennützig Handelns. Der Beklagte habe ausführlich dargelegt, dass er die strafbaren Handlungen nicht begangen habe, um für sich Vorteile zu erlangen. Seitens des Steuerfahnders D. sei festgestellt worden, dass der Beklagte keinerlei Vorteile, und seien sie auch nicht finanzieller Art, bekommen habe. Es seien keine Feststellungen dahingehend getroffen worden, dass die hinterzogenen Steuern tatsächlich uneinbringlich seien, entsprechendes ergebe sich jedenfalls nicht aus dem Urteil. Auch handele es sich nicht um einen derart hohen Schaden, dass deshalb die Versagung des Milderungsgrundes gerechtfertigt sei. Dafür spreche auch nicht das vom Verwaltungsgericht angenommene willkürliche Verhalten des Beklagten. Gerade ein solches Verhalten lasse doch die Schuld geringer erscheinen, als ginge jemand planvoll und bewusst vor. Letztlich lägen „nur“ drei Taten vor, in denen ein möglicher Schaden tatsächlich im vierstelligen Bereich liege. Dies sei vom Amtsgericht im Rahmen seiner Strafzumessung entsprechend gewürdigt worden.

#### 11

Es sei anzunehmen, dass der von dem Ausgangsgericht abgelehnte Milderungsgrund der Entgleisung während einer negativen, inzwischen überwundenen Lebensphase nunmehr bis zum Abschluss des Verfahrens vorliege. Der Beklagte habe erneut die Unterstützung durch eine rechtliche Betreuung für sich beantragt und sei gerade mit seinem Betreuer dabei, eine medizinische Behandlung einzuleiten. Es lägen damit Anhaltspunkte vor, dass er in absehbarer Zeit diese negative Lebensphase überwinden werde.

#### 12

Zugunsten des Beklagten müsse zum Einen die lange Verfahrensdauer berücksichtigt werden, zum Anderen auch, dass er nach Auffassung des im amtsgerichtlichen Verfahren eingeholten Sachverständigengutachtens erheblich erkrankt war, mithin eine Depression und eine deutliche Alkoholabhängigkeit aufgewiesen habe. Diese krankheitsbedingte Beeinträchtigung habe auch während der dem Beklagten zur Last gelegten Steuerstraftaten bestanden. In dieses Bild der krankheitsbedingten Beeinträchtigung passten auch die Aussagen des Amtsleiters sowie des Steuerfahnders, die beide erhebliche Beeinträchtigungen festgestellt hätten.

#### 13

All dies lasse die Verhängung der Höchstmaßnahme als unangemessen und unverhältnismäßig erscheinen, zumal der Beklagte zwischen 1994 und 2017 frei von jeglichen Beanstandungen in der Finanzverwaltung gearbeitet habe. Die Probleme hätten erst durch seine krankheitsbedingte Beeinträchtigung begonnen. Entsprechend den Angaben des Amtsleiters sei der Beklagte einer seiner besten Mitarbeiter gewesen; auf ihn sei zu 100% Verlass gewesen.

#### 14

Der Beklagte beantragt,

#### 15

unter Abänderung des verwaltungsgerichtlichen Urteils die Disziplinarklage abzuweisen, hilfsweise auf eine mildere Disziplinarmaßnahme zu erkennen.

**16**

Der Kläger verteidigt das angefochtene Urteil und beantragt,

**17**

die Berufung zurückzuweisen.

**18**

Wegen der weiteren Einzelheiten wird auf die Gerichtsakten beider Rechtszüge, die vorgelegten Personal- und Disziplinarakten sowie die Niederschrift über die mündliche Verhandlung vom 29. Oktober 2025 verwiesen.

## **Entscheidungsgründe**

**19**

Die zulässige Berufung des Beklagten ist unbegründet. Das Verwaltungsgericht hat zu Recht gegen den Beklagten auf die Disziplinarmaßnahme der Aberkennung des Ruhegehalts erkannt.

**20**

Der Senat hat in der mündlichen Verhandlung durch Beschluss das Disziplinarverfahren gemäß Art. 63 Abs. 1, Art. 54, Art. 21 BayDG auf die nachfolgend (1.) aufgeführten Pflichtverletzungen beschränkt. Die Vorwürfe des Verstoßes gegen die Attestpflicht und gegen die Weisungen im Zusammenhang mit der angeordneten amtsärztlichen Untersuchung (Nrn. III.3 und III.4 der Disziplinarklage) fallen hinsichtlich der Art und Höhe der zu erwartenden Disziplinarmaßnahme nicht ins Gewicht und wurden daher aus dem Verfahren ausgeschieden. Die übrigen dem Beklagten in der Disziplinarklage zur Last gelegten Anschuldigungspunkte sind vom Verwaltungsgericht zu Recht als erwiesen angesehen worden und stehen in tatsächlicher Hinsicht zur Überzeugung des Senats fest (1.). Der Beklagte hat durch sein Verhalten innerhalb des Dienstes ein schweres Dienstvergehen begangen (2.) und dadurch das Vertrauen des Dienstherrn und der Allgemeinheit endgültig verloren (3.).

**21**

1. Der dem Beklagten zur Last gelegte Sachverhalt, der dem rechtskräftigen Urteil des Amtsgerichts vom 12. Februar 2021 zugrunde liegt, steht gemäß Art. 63 Abs. 1 Satz 1, Art. 55 i.V.m. Art. 25 Abs. 1 BayDG für den Senat bindend fest. Danach hat der Beklagte unter Ausnutzung seiner dienstlichen Stellung in sechs Fällen Steuern hinterzogen. Des Weiteren hat der Beklagte von März bis Mai 2018 an 13 Tagen in 16 Fällen Arbeitszeit nicht ordnungsgemäß erfasst, indem er Abwesenheiten von der Dienststelle nicht im Zeiterfassungssystem verbuchte. Dies ergibt sich daraus, dass er gemäß erfasster Zutrittsbuchung das Dienstgebäude von außen betrat, obwohl er nach dem Zeiterfassungssystem bereits als anwesend gemeldet war. Außerdem hat er sich für den 26. März 2018 ein Zeitguthaben von drei Stunden und für den 14. Mai 2018 ein Zeitguthaben in nicht exakt feststellbarer Höhe erschlichen.

**22**

2. Mit seinem Verhalten hat der Beklagte ein einheitliches Dienstvergehen gemäß § 47 Abs. 1 BeamtStG verwirklicht. Mit den sechs abgeurteilten Steuerhinterziehungen hat der Beklagte ebenso wie mit den Verstößen gegen die Dienstvereinbarung zur gleitenden Arbeitszeit ein innerdienstliches Dienstvergehen begangen, weil sein pflichtwidriges Verhalten in sein Amt als Steuersekretär und seine dienstlichen Pflichten eingebunden war (BVerwG, U.v. 10.12.2015 – 2 C 6.14 – juris Rn. 11). Er hat schuldhaft seine ihm obliegenden Dienstpflichten, einerseits die Gesetze zu beachten und sich achtungs- und vertrauensgerecht zu verhalten (§ 34 Satz 3 BeamtStG in der bis zum 28.6.2021 geltenden Fassung – a.F.), andererseits seine Pflicht, dienstliche Anordnungen und allgemeine Richtlinien zu befolgen (§ 35 Abs. 1 Satz 2 BeamtStG) und sich mit vollem persönlichen Einsatz dem Beruf zu widmen (§ 34 Satz 1 BeamtStG a.F.), verletzt.

**23**

3. Das Fehlverhalten des Beklagten wiegt schwer i.S.v. Art. 14 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Satz 1 BayDG. Es hat zur Folge, dass der Beklagte das Vertrauen seines Dienstherrn und der Allgemeinheit endgültig verloren hat. Deshalb ist nach Art. 14 Abs. 2 BayDG auf die Höchstmaßnahme zu erkennen. Da der Beklagte, wäre er noch im Dienst, aufgrund seines Fehlverhaltens gemäß Art. 14 Abs. 2 Satz 1 BayDG aus dem

Beamtenverhältnis hätte entfernt werden müssen, ist ihm als Ruhestandsbeamten gemäß Art. 14 Abs. 2 Satz 2, Art. 13 Abs. 1 BayDG das Ruhegehalt abzuerkennen.

## 24

3.1 Nach Art. 14 Abs. 1 BayDG ist die Entscheidung über die Disziplinarmaßnahme nach der Schwere des Dienstvergehens und unter angemessener Berücksichtigung des Persönlichkeitsbildes des Beamten sowie des Umfangs der Beeinträchtigung des Vertrauens des Dienstherrn und der Allgemeinheit zu treffen. Das Gewicht der Pflichtverletzung ist danach Ausgangspunkt und richtungsweisendes Bemessungskriterium für die Bestimmung der erforderlichen Disziplinarmaßnahme. Dies beruht auf dem Schuldprinzip und dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, die auch im Disziplinarverfahren Anwendung finden. Die gegen den Beamten ausgesprochene Disziplinarmaßnahme muss unter Berücksichtigung aller be- und entlastenden Umstände des Einzelfalls in einem gerechten Verhältnis zur Schwere des Dienstvergehens und zum Verschulden des Beamten stehen (BVerwG, U.v. 10.12.2015 – 2 C 6.14 – juris Rn. 12). Die Entfernung aus dem Beamtenverhältnis als disziplinarrechtliche Höchstmaßnahme ist nur zulässig, wenn der Beamte wegen der schuldhaften Verletzung einer ihm obliegenden Pflicht das für die Ausübung seines Amtes erforderliche Vertrauen endgültig verloren hat (Art. 14 Abs. 2 Satz 1 BayDG). Nur so können die Integrität des Beamtentums und das Vertrauen in die ordnungsgemäße Aufgabenwahrnehmung der Beamten aufrechterhalten werden. Ist die Weiterverwendung eines Beamten wegen eines von ihm begangenen schweren Dienstvergehens nicht mehr denkbar, muss er durch eine Disziplinarmaßnahme aus dem Beamtenverhältnis entfernt werden. Schwerwiegende Vorsatzstraftaten bewirken generell einen Vertrauensverlust, der unabhängig vom jeweiligen Amt zu einer Untragbarkeit der Weiterverwendung als Beamter führt (BVerwG, U.v. 10.12.2015 a.a.O. Rn. 13).

## 25

3.2 Da die Schwere des Dienstvergehens nach Art. 14 Abs. 1 Satz 2 BayDG maßgebendes Bemessungskriterium für die Bestimmung der erforderlichen Disziplinarmaßnahme ist, muss das festgestellte Dienstvergehen nach seiner Schwere einer der im Katalog des Art. 6 BayDG aufgeführten Disziplinarmaßnahmen zugeordnet werden. Bei der Auslegung des Begriffs „Schwere des Dienstvergehens“ ist maßgebend auf das Eigengewicht der Verfehlung abzustellen. Hierfür können bestimmend sein objektive Handlungsmerkmale (insbesondere Eigenart und Bedeutung der Dienstpflichtverletzung, z.B. Kern- oder Nebenpflichtverletzungen, sowie besondere Umstände der Tatbegehung, z.B. Häufigkeit und Dauer eines wiederholten Fehlverhaltens), subjektive Handlungsmerkmale (insbesondere Form und Gewicht der Schuld des Beamten, Beweggründe für sein Verhalten) sowie unmittelbare Folgen des Dienstvergehens für den dienstlichen Bereich und für Dritte (BVerwG, U.v. 10.12.2015 a.a.O. Rn. 16).

## 26

Zur Bestimmung des Ausmaßes des Vertrauensschadens, der durch eine vom Beamten vorsätzlich begangene Straftat hervorgerufen worden ist, ist auch bei innerdienstlich begangenen Straftaten auf den gesetzlich bestimmten Strafraumen zurückzugreifen (BVerwG, B.v. 5.7.2016 – 2 B 24.16 – juris Rn. 14). Das Amtsgericht hat der Verurteilung des Beklagten wegen der sechs Fälle der Steuerhinterziehung in den drei Fällen mit jeweils vierstelligem Steuerschaden den Strafraumen des § 370 Abs. 1 Nr. 1, Abs. 3 Nr. 2 AO zugrunde gelegt, in den drei Fällen mit ausgesprochen geringem Steuerschaden den erhöhten Strafraumen aber abgesenkt. Begeht ein Beamter innerdienstlich eine Straftat, für die das Strafgesetzbuch oder ein sonstiges Strafgesetz als Strafraumen eine Freiheitsstrafe von bis zu drei Jahren vorsieht (hier sind es sogar bis zu zehn Jahre), reicht der Orientierungsrahmen für die mögliche Disziplinarmaßnahme bis zur Entfernung aus dem Beamtenverhältnis (BVerwG, U.v. 10.12.2015 a.a.O. Rn. 20), bei Ruhestandsbeamten dementsprechend bis zur Aberkennung des Ruhegehalts (Art. 13, 14 Abs. 2 Satz 2 BayDG). Bei innerdienstlichen Dienstvergehen kommt dem ausgeurteilten Strafmaß (hier elf Monate Freiheitsstrafe) dabei keine „indizielle“ oder „präjudizielle“ Bedeutung für die Bestimmung der konkreten Disziplinarmaßnahme zu (BVerwG, B.v. 5.7.2016 – 2 B 24.16 – juris Rn. 15 f.). Dementsprechend kommt es auch nicht darauf an, dass hier das Amtsgericht auf Seite 8 der Urteilsbegründung wiedergegeben hat, dass der Beklagte „die Besonderheit“ vorgebracht habe, „dass seine Beschäftigung als Finanzbeamter unabhängig von diesem Verfahren beendet“ sei.

## 27

3.3 Die in Ausfüllung dieses Rahmens zu treffende Bemessungsentscheidung führt zur Aberkennung des Ruhegehalts des Beklagten, weil er durch sein Dienstvergehen das Vertrauen des Dienstherrn und auch der Allgemeinheit endgültig verloren hat (Art. 14 Abs. 2 BayDG). Eine vollständige Zerstörung des Vertrauens in

die Zuverlässigkeit und Ehrlichkeit eines Beamten, die seine Entfernung aus dem Beamtenverhältnis bzw. bei Ruhestandsbeamten die Aberkennung des Ruhegehalts erforderlich macht, ist bei innerdienstlichen Steuerhinterziehungen i.d.R. anzunehmen, wenn entweder das Eigengewicht der Tat besonders hoch ist oder eine zusätzliche Verfehlung mit erheblichem disziplinarischem Eigengewicht vorliegt und durchgreifende Milderungsgründe fehlen. Erschwerungsgründe können sich z.B. aus der Anzahl und Häufigkeit der Taten, der Höhe des Gesamtschadens und der missbräuchlichen Ausnutzung der dienstlichen Stellung oder dienstlich erworbener Kenntnisse ergeben. Die vollständige Ausschöpfung des Orientierungsrahmens ist hier wegen der konkreten Umstände des Dienstvergehens geboten. Angesichts der Schwere der in der Strafverurteilung dokumentierten mehrfachen Pflichtverstöße und des verursachten Gesamtschadens in Höhe von 8.570 Euro sowie der früheren Stellung des Beklagten als Steuerbeamter ist die Aberkennung des Ruhegehalts angemessen und erforderlich.

## **28**

3.3.1 Erschwerend fällt insbesondere ins Gewicht, dass der Beklagte über den langen Zeitraum von fast drei Jahren immer wieder unter Ausnutzung seiner dienstlichen Stellung Steuerhinterziehungen begangen hat. Als Steuerbeamter verstieß er damit gegen seine Kernpflichten. Denn Finanzbeamte haben die Aufgabe, die an den Staat abzuführenden Steuern korrekt festzusetzen und in diesem Zusammenhang auch die Steuerpflichtigen zur Steuerehrlichkeit und zu einem ordentlichen Erklärungsverhalten anzuhalten (VGH BW, U.v. 16.9.2010 – DL 16 S 579/10 – juris Rn. 66 m.w.N.). Insbesondere die Finanz- und Steuerverwaltung, deren Funktionieren jede öffentliche Aufgabenerfüllung letztlich erst möglich macht, ist auf die Ehrlichkeit und Zuverlässigkeit ihrer Beamten angewiesen, wenn sie ihre Aufgaben gegenüber der Allgemeinheit sinnvoll und auftragsgerecht erfüllen will. Finanzbeamten wird durch den Dienstherrn sowie durch die Öffentlichkeit das Vertrauen entgegengebracht, dass sie bei der Erfüllung ihrer Aufgaben gewissenhaft, ehrlich und zuverlässig vorgehen. Durch die von ihm begangene Steuerhinterziehung hat der Beklagte die Straftatbestände verwirklicht, die er zu verhindern hatte. Das in ihn gesetzte berufsimmanente Vertrauen wird in besonderem Maße beeinträchtigt, wenn ein Steuerbeamter selbst an Steuerhinterziehungen mitwirkt (vgl. zur Steuerhinterziehung durch den Vorsteher eines Finanzamtes BVerwG, B.v. 27.12.2017 – 2 B 18.17 – juris Rn. 9, 23). Die vom Beklagten verursachte Steuerverkürzung liegt mit 8.570 Euro im oberen vierstelligen Bereich und ist damit von einigem Gewicht. Die nicht substantiiert angegriffene Aussage des Steuerfahnders D. im Strafverfahren, wonach es ohne Zusammenwirken des Beklagten mit dem jeweiligen Steuerpflichtigen letzteren gegenüber keine Berichtigungsmöglichkeit mehr gab, so dass deren nachträgliche Heranziehung ausschied, trifft ausweislich der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (U.v. 28.4.1998 – IX R 49/96 – BFHE 185, 370 – juris Rn. 23 f.) offenkundig zu. Der begünstigte J.T., bei dem ein kollusives Zusammenwirken festgestellt ist, war bereits verstorben.

## **29**

Bei der Dienstpflichtverletzung der falschen Zeiterfassung in 16 Fällen handelt es sich um eine zusätzliche Verfehlung mit erheblichem disziplinarischen Eigengewicht. Der damit verbundene Arbeitszeitbetrug ist deshalb besonders erschwerend zu werten, weil der Beklagte wegen unerlaubten Fernbleibens vom Dienst durch die Disziplinarverfügung vom 16. März 2015 vorgeahndet war. Unbeeindruckt von dieser pflichtenmahnenden Maßnahme hat der Beklagte wenige Monate später mit den Steuerhinterziehungen begonnen.

## **30**

3.3.2 Die Motivation des Beklagten, ihm aus seiner Freizeit (Fußball, Kneipenbesuche) bekannten Personen ohne eigenen Vorteil eine ungerechtfertigt günstige steuerliche Behandlung zukommen zu lassen (vgl. Aussage des Steuerfahnders vor dem Amtsgericht, Bl. 120 Beiakte 3), lässt die Dienstpflichtverletzungen nicht in einem milderen Licht erscheinen (vgl. SächsOVG, U.v. 7.2.2025 – 12 A 52/23.D – juris Rn. 42). Solch falsch verstandene Hilfsbereitschaft ist nicht mildernd zu berücksichtigen, weil sie auf willkürlicher Eigenmächtigkeit, sich bedenkenlos über Steuervorschriften hinwegzusetzen, beruht. Die geforderte uneigennützig Aufgabenerfüllung verlangt, dass der eigene Vorteil für die Amtsführung ebenso belanglos ist wie der Vorteil, den Freunde daraus ziehen können. Mit dem Verwaltungsgericht sieht auch der Senat für eine Milderung der Disziplinarmaßnahme wegen Uneigennützigkeit bei einem solchen Versagen im Kernbereich der Dienstpflichten keinen Raum.

Der Beklagte kann sich auch nicht mit Erfolg auf eine erheblich verminderte Schuldfähigkeit (§§ 20, 21 StGB) als durchschlagenden Milderungsgrund berufen. Das Amtsgericht hat aufgrund des ihm in der öffentlichen Sitzung erläuterten Gutachtens des Sachverständigen O. festgestellt, dass keines der Eingangsmerkmale des § 20 StGB im Tatzeitraum der Steuerhinterziehungen vorlag. Diese tatsächliche Feststellung eines rechtskräftigen Urteils im Strafverfahren nimmt an der Bindungswirkung teil (BVerwG, U.v. 20.4.2023 – 2 A 18.21 – juris Rn. 33 ff.; B.v. 24.7.2023 – 2 B 25.22 – juris Rn. 12; BayVGH, U.v. 18.12.2024 – 16a D 23.525 – juris Rn. 46). Aufgrund des genannten psychiatrischen Sachverständigengutachtens steht zur Überzeugungsgewissheit des Senats weiter fest, dass der Beklagte – entgegen dem Sachvortrag der Berufungsbegründung – auch in Bezug auf die Dienstpflichtverletzung der wiederholten unzutreffenden Erfassung der Arbeitszeit nicht im Zustand verminderter Schuldfähigkeit gehandelt hat. Die im Zeitraum vom 5. März 2018 bis 18. Mai 2018 vom Beklagten vorgenommenen Zutrittsbuchungen trotz bereits erfolgter Anwesenheitsmeldung überschneiden sich teilweise mit dem Zeitraum der Steuerhinterziehungen, deren letzte am 13. März 2018 begangen wurde und erst mit der Bekanntgabe des unrichtigen Steuerbescheids vom 21. März 2018 vollendet war (BGH, B.v. 30.6.2016 – 1 StR 99/16 – NZWiSt 2017, 31). Des Weiteren schildert der Gutachter die Aktenlage dahingehend, dass der Beklagte sich erstmals am 26. April 2018 im Bezirkskrankenhaus K. vorgestellt hat, wobei die Diagnose Verdacht auf Zyklothymie gestellt worden sei. Nach weiteren Vorstellungen dort am 11. Mai 2018 (mit dem Eintrag, es gehe ihm gut, er habe inzwischen seine Arbeit wieder aufgenommen) und 17. Mai 2018 (Probleme mit Tochter, Streitereien mit der Ehefrau) sei am 6. Juni 2018 (nach gut verlaufenem Urlaub mit der Tochter in Griechenland) die Diagnose Anpassungsstörung und am 27. Juni 2018 die Diagnose affektiver Mischzustand bei Zyklothymie, ab dem 24. September 2018 depressives Syndrom bei Zyklothymie gestellt worden. Die Ergebnisse der eigenen Untersuchungen fasst der Sachverständige dahin zusammen, dass nach sachverständiger Auffassung in diagnostischer Hinsicht auf psychiatrischem Fachgebiet von einer rezidivierenden depressiven Störung mit leichten bis mittelgradigen Episoden auszugehen sei und sich unter Zugrundelegung der Angaben des Beklagten erst für den Zeitraum Juli/August 2018 auch Hinweise für das Vorliegen einer schweren depressiven Episode, verbunden mit einem suizidalen Syndrom, fänden. Zudem liege eine „Störung Alkohol“ vor. Die Eingangskriterien des § 20 StGB seien nicht erfüllt. Diese Feststellung trägt auch für den Tatzeitraum der Verstöße gegen die Pflicht zur korrekten Arbeitszeiterfassung. Zwar mag von Fall zu Fall eine schwere reaktive Depression auch eine schwere andere seelische Störung darstellen, wobei selbst dann die weitere Prüfung der Erheblichkeit im Sinn von § 21 StGB näherer Erörterung bedürfte (Eschelbach in BeckOK StGB, Stand 1.8.2025, § 20 Rn. 54). Eine solche kommt aber erst nach dem zu beurteilenden Tatzeitraum überhaupt in Frage. Mithin scheidet es schon aus tatsächlichen Gründen aus, dem Beklagten für die Verstöße gegen die Pflicht zur korrekten Arbeitszeiterfassung eine erhebliche Verminderung der Einsichts- oder Steuerungsfähigkeit zuzubilligen. Die eindeutige sachverständige Einschätzung auf psychiatrischem Fachgebiet lässt sich nicht durch die vom Prozessbevollmächtigten angestellten Vermutungen im Hinblick auf amtsärztliche Aussagen zur Dienstfähigkeit des Beklagten 2014 oder zur Dienstunfähigkeit des Beklagten ab 2019 in Frage stellen.

### **32**

Der Senat hat gleichwohl die Erkrankungen des Beklagten mildernd berücksichtigt; diese sind indes nicht von solchem Gewicht, dass sie die Erschwerungsgründe aufwiegen könnten.

### **33**

Dem Beklagten kommt schließlich auch nicht der Milderungsgrund der Entgleisung während einer negativen, inzwischen überwundenen Lebensphase zugute. Denn der Umstand, dass sein Prozessbevollmächtigter der Auffassung ist, der Beklagte werde in absehbarer Zeit diese negative Lebensphase überwinden, genügt nicht. Weder kann ein Abschluss dieser Lebensphase festgestellt werden, noch ist erkennbar, dass die schwierigen familiären Verhältnisse und die Neigung zum Alkohol für die Begehung der konkreten Dienstpflichtverletzungen ursächlich geworden sind.

### **34**

Ergibt die für die Bestimmung der Disziplinarmaßnahme erforderliche Gesamtwürdigung aller erschwerenden und mildernden Umstände des Dienstvergehens, dass die Entfernung aus dem Beamtenverhältnis geboten ist, kann davon nicht abgesehen werden, weil das Disziplinarverfahren unangemessen lange gedauert hat. Ein Verbleib im Beamtenverhältnis ausschließlich aufgrund einer überlangen Verfahrensdauer lässt sich nicht mit dem Zweck der Disziplinarbefugnis, nämlich dem Schutz der Funktionsfähigkeit der öffentlichen Verwaltung und der Integrität des Berufsbeamtentums, vereinbaren.

Diese Schutzgüter und der Grundsatz der Gleichbehandlung schließen aus, dass ein Beamter weiterhin Dienst leisten und als Repräsentant des Dienstherrn auftreten kann, obwohl er durch ein gravierendes Fehlverhalten untragbar geworden ist. Die Dauer des Disziplinarverfahrens ist nicht geeignet, das von dem Beamten zerstörte Vertrauensverhältnis wiederherzustellen (BVerwG, B.v. 10.10.2014 – 2 B 66.14 – juris Rn. 7). Für die Fälle der Aberkennung des Ruhegehalts gilt nichts anderes (BVerwG, B.v. 11.5.2010 – 2 B 5.10 – juris Rn. 4; B.v. 23.6.2022 – 2 B 38.21 – juris Rn. 9; BVerfG, B.v. 28.1.2013 – 2 BvR 1912/12 – juris Rn. 6).

### **35**

4. Die Aberkennung des Ruhegehalts ist auch nicht unverhältnismäßig. Das aus dem verfassungsrechtlichen Rechtsstaatsprinzip (Art. 20 Abs. 3 GG, Art. 3 Abs. 1 Satz 1 BV) folgende Verhältnismäßigkeitsgebot beansprucht auch bei der Verhängung von Disziplinarmaßnahmen Geltung. Danach muss die dem Beamten staatlicherseits auferlegte Belastung geeignet und erforderlich sein, um den angestrebten Zweck zu erreichen. Zudem darf der Eingriff seiner Intensität nach nicht außer Verhältnis zur Bedeutung der Sache und den vom Beamten hinzunehmenden Einbußen stehen. Die Entfernung eines aktiven Beamten aus dem Beamtenverhältnis als disziplinäre Höchstmaßnahme verfolgt neben der Wahrung des Vertrauens in die pflichtgemäße Aufgabenerfüllung durch die öffentliche Verwaltung auch die Zwecke der Generalprävention, der Gleichbehandlung und der Wahrung des Ansehens des öffentlichen Dienstes. Ist durch das Gewicht des Dienstvergehens und mangels durchgreifender Milderungsgründe das Vertrauen endgültig zerstört und kann deshalb nicht davon ausgegangen werden, der Beamte werde dem Gebot, seine Aufgaben pflichtgemäß zu erfüllen, Rechnung tragen, erweist sich seine Entfernung aus dem Dienst daher als die erforderliche sowie geeignete Maßnahme, den aufgezeigten Zwecken des Disziplinarrechts Geltung zu verschaffen. Abzuwägen sind dabei das Gewicht des Dienstvergehens und der dadurch eingetretene Vertrauensschaden einerseits und die mit der Verhängung der Höchstmaßnahme für den Beamten einhergehende Belastung andererseits. Ist das Vertrauensverhältnis – wie hier – endgültig zerstört, stellt die Entfernung aus dem Dienst die angemessene Reaktion auf das Dienstvergehen dar. Die Auflösung des Dienstverhältnisses beruht dann nämlich auf der schuldhaften Pflichtverletzung durch den Beamten und ist diesem als für alle öffentlichrechtlichen Beschäftigungsverhältnisse vorhersehbare Folge bei derartigen Pflichtverletzungen zuzurechnen (BayVGh, U.v. 5.2.2014 – 16a D 12.2494 – juris Rn. 55). Für Ruhestandsbeamte gilt nichts anderes (BVerfG, NB.v. 22.11.2001 – 2 BvR 2138/00 – juris Rn. 3). Daher ist einem Ruhestandsbeamten wie dem Beklagten bei Vorliegen der eben genannten Voraussetzungen das Ruhegehalt abzuerkennen (BayVGh, U.v. 13.7.2011 – 16a D 09.3127 – juris Rn. 170).

### **36**

5. Die Kostenentscheidung beruht auf Art. 72 Abs. 1 Satz 1 BayDG.

### **37**

Das Urteil ist mit seiner Verkündung rechtskräftig geworden (Art. 64 Abs. 2 BayDG).