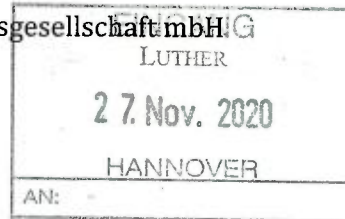


Bundesfinanzhof · Ismaninger Straße 109 · 81675 München

An

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Berliner Allee 26
30175 Hannover



Akten-/Geschäftszeichen
VII B 96/19

Geschäftsstelle des
VII. Senats

Telefon (089) 9231 -
- 415

Datum
25. NOV. 2020

**Rechtsstreit Verein zur Förderung der Steuerrechtswissenschaft an der Leibniz Universität
Hannover e.V., 30459 Hannover gegen Finanzamt Hannover-Nord, 30165 Hannover wegen
Nichtzulassung der Revision (Feststellung der Zulässigkeit einer unentgeltlichen
Rechtsberatung auf dem Gebiet des Steuerrechts durch eine Tax Law Clinic)**

Ihr Zeichen: VFS700.0002 JNR/KYR

Sehr geehrte Damen und Herren,

anliegend erhalten Sie 1 maschinell beglaubigte Abschrift des Beschlusses des Senats vom 30.09.2020.

Mit freundlichen Grüßen

Die Geschäftsstelle

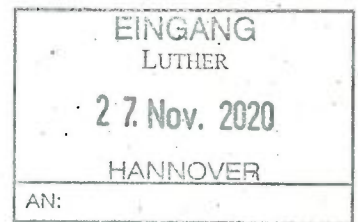
Bundesfinanzhof
Ismaninger Straße 109
81675 München

Telefon / Telefax
(089) 9231-0
(089) 9231-201

Email / Internet
bundesfinanzhof@bfh.bund.de
www.bundesfinanzhof.de

Öffentliche Verkehrsmittel
Straßenbahn Linie 17
Haltestelle Bundesfinanzhof

Internetauftritt

BUNDESFINANZHOF

BESCHLUSS

In dem Rechtsstreit

Verein zur Förderung der Steuerrechtswissenschaft
an der Leibniz Universität Hannover e.V.

Bebelstraße 1

30459 Hannover

Kläger und Beschwerdeführer

bevollmächtigt:

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

Berliner Allee 26

30175 Hannover

gegen

Finanzamt Hannover-Nord

Vahrenwalder Straße 206

30165 Hannover

Beklagter und Beschwerdegegner

wegen Nichtzulassung der Revision (Feststellung der Zulässigkeit einer unentgeltlichen Rechtsberatung auf dem Gebiet des Steuerrechts durch eine Tax Law Clinic)

hat der VII. Senat

unter Mitwirkung

des Vorsitzenden Richters

am Bundesfinanzhof

der Richterin

am Bundesfinanzhof

des Richters

am Bundesfinanzhof

Prof. Dr. Jatzke,

Dr. Roth und

Dr. Loschelder

am 30.09.2020 beschlossen:

Die Beschwerde des Klägers wegen Nichtzulassung der Revision gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 25.07.2019 - 6 K 298/18 wird als unbegründet zurückgewiesen.

Die Kosten des Beschwerdeverfahrens hat der Kläger zu tragen.

G r ü n d e

I.

Die Beteiligten streiten im Rahmen einer vorbeugenden Feststellungsklage darüber, ob der Kläger und Beschwerdeführer (Kläger) ein berechtigtes Interesse an der alsbaldigen Feststellung hat, dass er im Rahmen einer sog. Tax Law Clinic unentgeltlich Hilfe in Steuersachen leisten darf.

Der Kläger ist ein eingetragener gemeinnütziger Verein. Mit Schreiben vom 19.06.2018 wandte er sich an den Beklagten und Beschwerdegegner (Finanzamt --FA--) und zeigte an, dass er, um Studierenden einen Einblick in die steuerrechtliche Beratungspraxis zu geben, beabsichtige, ab dem Wintersemester 2018/19 an der Leibniz Universität Hannover eine sog. Tax Law Clinic

einzurichten und in dieser Form unentgeltliche Rechtsberatung auf dem Gebiet des Steuerrechts anzubieten; er bitte um schriftliche Bestätigung, dass von Seiten des FA keine berufsrechtlichen Bedenken bestünden, oder aber, falls das FA das Vorhaben für unzulässig halten sollte, um eine Untersagung nach § 7 des Steuerberatungsgesetzes (StBerG). Sowohl die Niedersächsische Steuerberaterkammer als auch das Niedersächsische Finanzministerium hätten ihm bereits mitgeteilt, dass sie die geplante Tätigkeit für nicht mit dem StBerG vereinbar hielten.

Mit Schreiben vom 17.08.2018 teilte das FA dem Kläger mit, dass es eine dauerhaft unentgeltliche Rechtsberatung auf dem Gebiet des Steuerrechts in der beabsichtigten Form nicht für zulässig halte; der von dem Kläger in Bezug genommene § 6 des Rechtsdienstleistungsgesetzes greife nicht, weil das StBerG insoweit eine abschließende Regelung treffe. Für die hilfsweise beantragte förmliche und rechtsmittelfähige Untersagung einer zukünftigen Betätigung seien jedoch zum jetzigen Zeitpunkt die tatbestandsmäßigen Voraussetzungen des § 7 Abs. 1 StBerG nicht erfüllt. Auch schreibe diese Bestimmung dem FA keine zwangsläufige Entscheidung vor; das FA habe vielmehr im Rahmen des ihm eingeräumten Ermessens zu entscheiden, ob und wie es tätig werde. Weitere Maßnahmen, die gegenüber dem Kläger ergriffen werden könnten, seien die Zurückweisung nach § 80 Abs. 7 der Abgabenordnung (AO) und ein Bußgeldverfahren nach § 160 StBerG, für das allerdings ein anderes Finanzamt zuständig wäre. Inwieweit die geplante Tätigkeit gemeinnützigkeitsrechtliche Folgen auslösen könne, müsse später geprüft und entschieden werden. Dem Antrag des Klägers auf Erlass eines förmlichen Verwaltungsaktes könne daher nach alledem nicht entsprochen werden.

Die dagegen gerichtete Klage wies das Finanzgericht (FG) mit der Begründung als unzulässig zurück, dass dem Kläger das für eine vorbeugende Feststellungsklage erforderliche berechnete Feststellungsinteresse fehle. Es sei dem Kläger zuzumuten, die von ihm geplante Steuerberatung durch Studierende unter Aufsicht eines Rechtsanwalts durchzuführen, um dann ggf. im Rahmen des Rechtsschutzes gegen die vom FA aufgezeigten Maßnahmen klären zu lassen, ob eine Untersagung nach § 7 Abs. 1 StBerG oder eine Zurückweisung

nach § 80 Abs. 7 AO rechtmäßig erfolgt sei. Aus der sog. "Damokles-Rechtsprechung" des Bundesverwaltungsgerichts (BVerwG), derzufolge vom Vorliegen eines feststellungsfähigen Rechtsverhältnisses auszugehen sei, wenn eine Behörde durch die Drohung mit einer Strafanzeige Druck auf den Bürger ausübe, lasse sich kein anderes Ergebnis herleiten; denn im Streitfall habe das FA weder mit der Erhebung einer Strafanzeige wegen einer Ordnungswidrigkeit gedroht noch konkret die Auffassung geäußert, dass die Betätigung des Klägers im Rahmen der geplanten Tax Law Clinic zwangsläufig zum Wegfall der Gemeinnützigkeit führen würde.

Dagegen wendet sich der Kläger mit seiner Beschwerde, mit der er die Zulassung der Revision wegen eines Verfahrensmangels (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 der Finanzgerichtsordnung --FGO--), wegen grundsätzlicher Bedeutung (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) und wegen Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alternative 2 FGO) beantragt.

II.

Die Beschwerde ist unbegründet und daher zurückzuweisen. Die von dem Kläger geltend gemachten Revisionszulassungsgründe i.S. von § 115 Abs. 2 FGO liegen nicht vor.

1. Die Revision ist nicht wegen eines Verfahrensmangels i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO zuzulassen.

Zwar liegt nach ständiger Rechtsprechung ein Verfahrensmangel vor, wenn das FG eine Klage zu Unrecht als unzulässig abgewiesen und dadurch den Anspruch des Klägers auf Gewährung rechtlichen Gehörs (Art. 103 Abs. 1 des Grundgesetzes, § 96 Abs. 2 FGO) verletzt hat (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 22.06.2016 - V R 49/15, BFH/NV 2016, 1754; BFH-Beschluss vom 12.06.2017 - III B 144/16, BFHE 258, 219, BStBl II 2017, 1165). Das gilt insbesondere auch für die fehlerhafte Verneinung eines Feststellungsinteresses i.S. von §§ 41, 100 Abs. 1 Satz 4 FGO (vgl. BFH-Beschlüsse vom 07.04.2009 - XI B 115/08, BFH/NV 2009, 1085, und vom 18.11.2005 - XI B 192/04, BFH/NV 2006, 355).

Im vorliegenden Streitfall hat das FG jedoch zu Recht ein berechtigtes Interesse des Klägers an der von ihm begehrten Feststellung verneint.

a) Nach § 41 Abs. 1 FGO kann durch Klage die Feststellung des Bestehens oder Nichtbestehens eines Rechtsverhältnisses oder der Nichtigkeit eines Verwaltungsakts begehrt werden, wenn der Kläger ein berechtigtes Interesse an der baldigen Feststellung hat. Die Feststellung kann nicht begehrt werden, soweit der Kläger seine Rechte durch Gestaltungs- oder Leistungsklage verfolgen kann oder hätte verfolgen können (§ 41 Abs. 2 Satz 1 FGO). Dies gilt nicht, wenn die Feststellung der Nichtigkeit eines Verwaltungsakts begehrt wird (§ 41 Abs. 2 Satz 2 FGO).

Soll --wie im vorliegenden Streitfall-- ein künftiger nachteiliger Verwaltungsakt oder ein sonstiges nachteiliges Verwaltungshandeln mit Hilfe einer sog. vorbeugenden Feststellungsklage vermieden werden, ist dies nur dann zulässig, wenn mit dem nachträglichen Rechtsschutz im Wege einer Gestaltungs- oder Leistungsklage nicht mehr korrigierbare Rechtsverluste verbunden sind, wenn also die vorbeugende Feststellungsklage zur Erreichung eines effektiven Rechtsschutzes unumgänglich ist (vgl. Senatsurteil vom 11.12.2012 - VII R 69/11, BFH/NV 2013, 739, Rz 15, m.w.N.; s.a. Steinhauß in Hübschmann/Hepp/Spitaler --HHSp--, § 41 FGO Rz 157, m.w.N.; von Beckerath in Gosch, FGO § 41 Rz 74, m.w.N.).

Hierzu hat der beschließende Senat zuletzt in Bezug auf eine Zahlungsaufforderung, die eine um Vollstreckung ersuchte Behörde an einen Steuerpflichtigen als Vollstreckungsschuldner gerichtet hatte, ausgeführt, ein Interesse an einem vorbeugenden Rechtsschutz komme in Betracht, wenn der Steuerpflichtige substantiiert und in sich schlüssig Umstände vortrage, wonach ein weiteres Abwarten unzumutbar sei, weil ein bestimmtes, künftig zu erwartendes Handeln der Behörde zu einer nicht oder nur schwerlich wiedergutmachenden Rechtsverletzung führen würde. Das sei der Fall, wenn dem Steuerpflichtigen erhebliche Nachteile drohten, die seine persönliche oder wirtschaftliche Existenz gefährdeten und die sich nicht oder nur unter erschwerten Bedingun-

gen wieder korrigieren ließen. Unzulässig sei eine solche Klage hingegen insbesondere dann, wenn sie auf eine rechtsgutachterliche Stellungnahme des FG hinausliefe, unter welchen Voraussetzungen das FA in einem bestimmten Fall tätig werden müsse, oder wenn lediglich die hypothetische Möglichkeit einer späteren Rechtsverletzung oder eines späteren Schadens geltend gemacht wird (Senatsurteil vom 28.11.2017 - VII R 30/15, BFH/NV 2018, 405, Rz 14, m.w.N.; vgl. auch Steinhauß in HHSp, § 41 FGO Rz 157; Seer in Tipke/Kruse, § 41 FGO Rz 6; Beckerath in Gosch, FGO § 41 Rz 74; Gräber/Teller, Finanzgerichtsordnung, 9. Aufl., § 41 Rz 20).

b) Legt man diese Anforderungen im vorliegenden Streitfall zugrunde, ist nicht ersichtlich, welche unzumutbaren und nur schwerlich wiedergutzumachenden Rechtsverletzungen dem Kläger drohen, wenn er sich gegen eine nach Aufnahme der von ihm beabsichtigten Beratungstätigkeit ausgesprochene Untersagung nach § 7 Abs. 1 StBerG oder gegen eine unter Umständen erfolgende Zurückweisung nach § 80 Abs. 7 AO mit Einspruch und Anfechtungsklage und ggf. auch im Wege des vorläufigen Rechtsschutzes zur Wehr setzen müsste.

Der beschließende Senat folgt der Einschätzung des FG, dass es sich bei den Hinweisen des FA in dem Schreiben vom 17.08.2018 nicht um eine --offene oder auch verdeckte-- Drohung mit einer Strafanzeige oder mit berufsrechtlichen Sanktionen handelt. Das FA stellt in dem genannten Schreiben vielmehr ausdrücklich auf das für eine Untersagung nach § 7 Abs. 1 StBerG (erst noch) auszuübende Ermessen ab und führt aus, dass zum einen der von dem Kläger geschilderte Sachverhalt bislang "nicht konkret greifbar" sei und daher keine hinreichende Grundlage für eine Entscheidung nach § 7 Abs. 1 StBerG biete und dass zum anderen die genannte Regelung keine zwangsläufige Entscheidung vorschreibe. Auch die Hinweise des FA auf die Möglichkeit einer Zurückweisung des Klägers nach § 80 Abs. 7 Satz 1 AO oder eines Bußgeldverfahrens nach § 160 StBerG enthalten keine Androhungen. Das FA stellt im Gegenteil ausdrücklich klar, dass es sich lediglich um "mögliche" Maßnahmen handelt, und erklärt zudem, dass solchen Maßnahmen regelmäßig eine Belehrung oder ein entsprechender Hinweis vorausgehe. Somit hätte der Kläger immer noch die Möglichkeit, seine Tätigkeit zu ändern oder einzustellen, bevor das FA eine

Untersagung nach § 7 Abs. 1 StBerG oder eine Zurückweisung nach § 80 Abs. 7 AO tatsächlich ausspricht. Abgesehen davon wäre nach dem Hinweis des FA ein anderes Finanzamt für die Durchführung eines eventuellen Bußgeldverfahrens zuständig, weshalb es für eine mögliche bußgeldrechtliche Sanktionierung auf die Prüfung des Streitfalls durch das nunmehr zuständige Finanzamt ankäme. Gleichermaßen wird in Bezug auf die Gemeinnützigkeit des Klägers ausdrücklich auf die sich "möglicherweise" ergebenden Folgen und auf die insoweit "später" noch erforderliche Prüfung verwiesen. In Anbetracht dessen kann der beschließende Senat keinen Grund erkennen, warum es für den Kläger nicht zumutbar sein sollte, eine solche Prüfung und das sich eventuell daraus ergebende behördliche Handeln abzuwarten.

2. Die Revision ist auch nicht wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO zuzulassen.

a) Die Zulassung einer Revision wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtssache i.S. von § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO setzt voraus, dass der Beschwerdeführer eine hinreichend bestimmte Rechtsfrage herausstellt, deren Klärung im Interesse der Allgemeinheit an der Einheitlichkeit der Rechtsprechung und der Fortentwicklung des Rechts erforderlich ist (Klärungsbedürftigkeit) und die im konkreten Streitfall klärbar ist (Klärungsfähigkeit). Dazu ist auszuführen, ob und in welchem Umfang, von welcher Seite und aus welchen Gründen die Rechtsfrage umstritten ist und deshalb eine höchstrichterliche Klärung über die materiell-rechtliche Beurteilung des Streitfalls hinaus für die Allgemeinheit Bedeutung hat. Sofern zu dem Problemkreis Rechtsprechung und Äußerungen im Fachschrifttum vorhanden sind, ist eine grundlegende Auseinandersetzung damit sowie eine Erörterung geboten, warum durch diese Entscheidungen die Rechtsfrage noch nicht als geklärt anzusehen ist bzw. weshalb sie ggf. einer weiteren oder erneuten Klärung bedarf (ständige Rechtsprechung, vgl. z.B. BFH-Beschlüsse vom 24.05.2019 - VI B 101/18, BFH/NV 2019, 1072, Rz 2, und vom 08.08.2019 - X B 117/18, BFH/NV 2019, 1219, Rz 13; Senatsbeschlüsse vom 12.09.2013 - VII B 5/13, BFH/NV 2014, 78, Rz 2, und vom 28.08.2003 - VII B 260/02, BFH/NV 2004, 69, jeweils m.w.N.). Eine Rechtsfrage ist folglich insbesondere dann nicht (mehr) klärungsbedürftig, wenn sie

durch die Rechtsprechung des BFH bereits hinreichend geklärt ist und keine neuen Gesichtspunkte erkennbar sind, die eine erneute Prüfung und Entscheidung dieser Frage erforderlich machen (BFH-Beschlüsse in BFH/NV 2019, 1072, Rz 2, und vom 15.10.2013 - VI B 20/13, BFH/NV 2014, 327, Rz 3, m.w.N.).

b) In Bezug auf den vorliegenden Streitfall ist die Frage, unter welchen Voraussetzungen gegen einen künftigen nachteiligen Verwaltungsakt oder ein sonstiges künftiges nachteiliges Verwaltungshandeln Rechtsschutz in Form einer sog. vorbeugenden Feststellungsklage zu gewähren ist, durch die Rechtsprechung hinreichend geklärt. Auf die Ausführungen unter II.1.a) und auf die in dem dort genannten Senatsurteil (in BFH/NV 2018, 405, unter Rz 14) zitierten Entscheidungen wird Bezug genommen.

Die demgegenüber in der Beschwerdebegründung aufgeworfene Frage, ob ein Kläger im Rahmen einer vorbeugenden Feststellungsklage über ein berechtigtes Interesse i.S. des § 41 Abs. 1 FGO verfügt, wenn das Finanzamt ihn auf die nach dem Gesetz vorgesehenen verwaltungs- und ordnungswidrigkeitenrechtlichen Maßnahmen zur Unterbindung einer Tätigkeit, die vom Kläger beabsichtigt, aber von der Finanzverwaltung für unzulässig erachtet wird, hingewiesen hat, ohne jedoch eine konkrete Maßnahme ausdrücklich anzudrohen, ist somit nicht mehr klärungsbedürftig. Die Antwort auf diese Frage ist in den oben (unter II.1.a) dargelegten Rechtsprechungsgrundsätzen bereits enthalten. Sie lautet: Auch in diesem Fall ist ein berechtigtes Interesse i.S. des § 41 Abs. 1 FGO zu bejahen, wenn die zu erwartenden Maßnahmen zu einer nicht oder nur schwerlich wiedergutzumachenden Rechtsverletzung führen würden, so dass dem Steuerpflichtigen ein weiteres Abwarten nicht zugemutet werden kann.

Ob dies aber tatsächlich der Fall ist, lässt sich nicht allgemein und abstrakt, sondern immer nur bezogen auf die konkret zu erwartenden Maßnahmen und die sich daraus konkret ergebenden Konsequenzen für den betroffenen Steuerpflichtigen feststellen. Es ist also zwingend immer eine Würdigung der Umstände des konkreten Einzelfalls vorzunehmen, die --selbstverständlich-- von