Der lange Weg zum Recht – Die Tax Law Clinic auf dem langen Pfad durch die Instanzen

Lennart Sindermann, Henning Schröder, Jens Röhrbein

I. Einleitung – Die geplante Tax Law Clinic des VFS Hannover

Der ins Vereinsregister eingetragene und als gemeinnützig anerkannte VFS Hannover wurde bereits im Jahr 2015 mit dem Ziel gegründet, der Ausbildung des steuerrechtlichen Nachwuchses an der Leibniz Universität Hannover ein größeres Gewicht zu geben. Um das zu erreichen, organisiert der Verein Symposien, Studienfahrten, Steuerrechts-Crashkurse, Besuche bei Kanzleien, Unternehmen, Behörden und Gerichten sowie studentische Stammtische mit Gästen aus Richterschaft, Rechts- und Steuerberatung, Unternehmen und Verwaltung. Zudem unterstützt der Verein auch die Teilnahme der Leibniz Universität an dem Steuerrechts-Moot-Court des Bundesfinanzhofs und der Deutschen Steuerjuristischen Gesellschaft. Zu einem der wesentlichen Vorhaben des VFS Hannover gehörte von Anfang an die Errichtung einer Tax Law Clinic an der Leibniz Universität Hannover. Klassische Law Clinics gab es bereits an zahlreichen deutschen Universitäten, jedoch bisher nicht auf dem Gebiet des Steuerrechts (sog. Tax Law Clinic). Das überrascht auf den ersten Blick, weil Hochschulabsolventen mit steuerrechtlichen Kenntnissen allenthalben gesucht werden. Insoweit haben Staat, Unternehmen und Beraterschaft ein gemeinsames Interesse, Studierende für das Steuerrecht zu interessieren und ihnen dieses Tätigkeitsfeld auch durch praktische Erfahrungen, beispielsweise im Rahmen einer Tax Law Clinic nahezubringen.

Denn um Studierende auf eine spätere Praxistätigkeit auf dem Gebiet des Steuerrechts vorzubereiten, ist nicht nur die Vermittlung theoretischer Kenntnisse und Fähigkeiten erforderlich. Mindestens genauso wichtig ist es, den Studierenden einen Einblick in die steuerrechtliche Beratungspraxis zu ermöglichen. Diese Möglichkeit sollte die vom VFS Hannover geplante Tax Law Clinic schaffen.

Studentische Rechtsberatungen, auch Law Clinics oder Legal Clinics genannt, sind im angloamerikanischen Rechtsraum seit vielen Jahrzehnten bekannt. In Deutschland erfreuen sie sich ebenfalls seit einigen Jahren

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

zunehmender Beliebtheit. Im Rahmen der Legal Clinics schließen sich Studierende zusammen, um durch die Erteilung von Rechtsrat und die Erbringung außergerichtlicher Rechtsdienstleistungen erste Erfahrungen auf dem Gebiet der Rechtsberatung zu sammeln.

Im Rahmen der Tax Law Clinic des VFS Hannover sollen Studierende unter Aufsicht eines Rechtsanwalts oder Steuerberaters an unentgeltlichen Rechtsberatungsleistungen mitwirken. Adressatenkreis der Rechtsberatungsleistungen sind Studierende der Leibniz Universität Hannover oder anderer Hochschulen mit Sitz in Hannover. Die Leistungsempfänger haben ihren Studierendenstatus bei der Beratung in geeigneter Form nachzuweisen. Die Beratung soll regelmäßig unter Mitwirkung zweier Studierender stattfinden, von denen idealerweise einer bereits steuerrechtlich vorgebildet ist (etwa als Diplom-Finanzwirt oder Steuerfachangestellter). Alle mitwirkenden Studierenden durchlaufen einen Einführungskurs. Im Rahmen dieses Einführungskurses werden ihnen auch die Grundlagen des Rechtsdienstleistungsgesetzes (RDG), des Steuerberatungsgesetzes (StBerG) und des formellen sowie materiellen Steuerrechts vermittelt. Die Studierenden werden dabei insbesondere auch auf die Verpflichtung zur Verschwiegenheit hingewiesen. Die Einführung erfolgt durch einen Hochschullehrer, einen Steuerberater oder einen auf dem Gebiet des Steuerrechts tätigen Rechtsanwalt oder Richter. Die einzelnen Beratungen finden unter Anleitung eines Rechtsanwalts oder Steuerberaters statt. Jedes Beratungsergebnis wird von den beiden mitwirkenden Studierenden vorbereitet und mit dem Berufsträger abgestimmt. Im Rahmen eines Beratungsgesprächs mit dem Leistungsempfänger ist ebenfalls vorgesehen, dass möglichst ein Rechtsanwalt oder Steuerberater zugegen ist.

Der Inhalt der Beratung ist im Wesentlichen auf Einzelfragen im Zusammenhang mit der Erstellung und Abgabe von Einkommensteuererklärungen Studierender, die steuerliche Behandlung von studentischen Nebentätigkeiten, die steuerliche Geltendmachung von Ausbildungskosten sowie allgemeine Fragen zur Steuerpflicht beschränkt; u.U. im Rahmen von beim Finanzamt zu führenden Einspruchsverfahren. Nicht Gegenstand einer Beratung sollen indes laufende Verfahren vor dem Finanzgericht, laufende Insolvenzverfahren, Fragen zur Körperschaftsteuer oder Fragen der steuerlichen Selbstanzeige sein. Damit bezieht sich die Beratung ausschließlich auf überschaubare Sachverhalte, mit denen keine größeren Haftungsrisiken einhergehen. Dessen ungeachtet soll das danach verbleibende Haftungsrisiko – wie bei den bestehenden Law Clinics üblich – von einer durch den Tax

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Law Clinic Hannover e.V. i.G., der letztlich Träger der Tax Law Clinic sein soll, selbst abgeschlossenen Haftpflichtversicherung abgedeckt werden.

Der § 6 RDG lässt zwar Law Clinics für alle Rechtsgebiete zu. Für die Beratung im Steuerrecht geht dem jedoch das StBerG vor. Das StBerG enthält eigene Befugnisnormen, die denen des RDG mithin vorgehen.[1] Gemäß § 2 StBerG darf die Hilfeleistung in Steuersachen geschäftsmäßig nur von Personen und Vereinigungen ausgeübt werden, die dazu befugt sind. Nach § 3 StBerG sind das nur Steuerberater, Steuerbevollmächtigte, Rechtsanwälte, niedergelassene europäische Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer und entsprechende Gesellschaften. Nicht berechtigt sind damit Studierende oder ein studentischer Verein. Daran ändert sich auch nichts, wenn diese durch Rechtsanwälte oder Steuerberater angeleitet werden. Auch die Unentgeltlichkeit der Steuerrechtsberatung durch die Tax Law Clinic spielt insoweit keine Rolle. Denn in § 2 Abs. 1 Satz 2 StBerG heißt es weiter: „*Dies gilt ohne Unterschied für hauptberufliche, nebenberufliche, entgeltliche oder unentgeltliche Tätigkeiten [...].*". Ausgenommen von der Erlaubnispflicht ist nach § 6 Nr. 2 StBerG nur die unentgeltliche Hilfeleistung in Steuersachen für nahe Angehörige im Sinne des § 15 der Abgabenordnung (AO). Der Betrieb einer Tax Law Clinic durch Studierende für Studierende wäre also illegal und stellte eine Ordnungswidrigkeit dar. Diejenigen, die sich an einer solchen Tax Law Clinic aktiv beteiligen, müssen darüber hinaus mit berufsrechtlichen Konsequenzen rechnen. Der VFS Hannover selbst würde damit seine Gemeinnützigkeit aufs Spiel setzen.

Der VFS Hannover vertritt jedoch die Auffassung, dass dieses im StBerG enthaltene Verbot im Lichte des allgemeinen Gleichheitssatzes nicht haltbar und infolgedessen verfassungswidrig ist. Denn das ebenso wie das ehemalige Rechtsberatungsgesetz (RBerG) im Jahr 1935 mit dem Ziel, jüdischen Beratern die wirtschaftliche Existenzgrundlage zu nehmen, geschaffene Verbot im StBerG ist nahezu identisch mit dem im RBerG, welches das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) in seinen sog. Kramer-Entscheidungen[2] als verfassungswidrig angesehen hatte. Zudem führt das Verbot zu einer kaum nachvollziehbaren Ungleichbehandlung gegenüber der altruis-

1 So auch C. *Deckenbrock* in: C. Deckenbrock/M. Henssler, Rechtsdienstleistungsgesetz, 5. Aufl., München 2021, § 6 RDG Rn. 7, 7a.

2 BVerfG v. 29.7.2004 – 1 BvR 737/00 -, NJW 2004, 2662; v. 16.2.2006 – 2 BvR 951/04 u.a. -, NJW 2006, 1502.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

tischen Rechtsberatung in allen anderen Rechtsgebieten.[3] Das sieht auch die Bundesregierung in ihrem Regierungsentwurf vom 18.9.2023 zu einem Gesetz zur Neuregelung beschränkter und unentgeltlicher geschäftsmäßiger Hilfeleistung in Steuersachen sowie zur Änderung weiterer Vorschriften im Bereich der steuerberatenden Berufe ebenso.[4]

II. Verfahren des VFS Hannover

Einen ersten Anlauf, eine Tax Law Clinic an den Start zu bringen, unternahm der VFS Hannover im Jahr 2018, nachdem er zuvor die Stimmungslage sondiert hatte.

1. Außergerichtliches Verfahren

Der VFS Hannover hatte bereits sehr frühzeitig Kontakt – unter anderem – zum Niedersächsischen Finanzministerium und zur Steuerberaterkammer Niedersachsen aufgenommen, um dort für sein Anliegen zu werben. Die Kammer begrüßte in ihrer Antwort das Projekt grundsätzlich, machte jedoch auf die offenen Fragen bezüglich der Zulässigkeit einer Tax Law Clinic aufmerksam. Das Ministerium wies demgegenüber ausdrücklich darauf hin, dass eine Tax Law Clinic nach dem StBerG nicht zulässig sei, weil § 2 StBerG die geschäftsmäßige Hilfeleistung in Steuersachen den dazu befugten Personen vorbehalte, was nach dessen Satz 2 auch für unentgeltliche Tätigkeiten gelte. Der VFS Hannover sei als Verein insbesondere auch keine Steuerberatungsgesellschaft im Sinne des § 49 StBerG. Auch die in § 6 StBerG genannten Ausnahmen seien im Falle der Tax Law Clinic nicht einschlägig. Namentlich komme diejenige nach § 6 Nr. 2 StBerG nicht in Betracht, weil diese nur für die unentgeltliche Hilfeleistung in Steuersachen für Angehörige im Sinne des § 15 AO gelte. Eine Berufung auf § 6 Abs. 2 RDG sei ausgeschlossen, weil das StBerG die Befugnisse zur Steuerberatung abschließend regele. Darüber hinaus machte das Ministerium darauf aufmerksam, dass auch alternative Gestaltungen einer dauerhaften unentgeltlichen Steuerberatung Studierender für Studierende an der Steuerberatervergütungsordnung scheitern dürften.

3 So auch *C. Deckenbrock*, in: C. Deckenbrock/M. Henssler, Rechtsdienstleistungsgesetz, 5. Aufl., München 2021, § 6 RDG Rn. 7b.

4 Vgl. BR-Drs. 361/23, 1.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Daraufhin hat der VFS Hannover im Juni 2018 dem zuständigen Finanzamt angezeigt, dass er beabsichtige, ab dem Wintersemester 2018/2019 eine Tax Law Clinic an der Leibniz Universität Hannover einzurichten und zu betreiben. Diesbezüglich beantragte der VFS Hannover eine schriftliche Bestätigung, dass dagegen seitens des Finanzamts keine berufsrechtlichen Bedenken bestehen. Hilfsweise bat er um einen Bescheid, mit dem ihm das Vorhaben nach § 7 StBerG ausdrücklich untersagt wird. Hintergrund dafür war, einen anfechtbaren Verwaltungsakt zu erlangen, um anschließend den Rechtsweg beschreiten zu können.

Das Finanzamt wies in seinem Antwortschreiben nochmals darauf hin, dass die Steuerberatung im Rahmen einer Tax Law Clinic nach dem StBerG nicht zulässig sei. Gleichzeitig hat es jedoch den Erlass eines entsprechenden Verwaltungsakts abgelehnt. Eine Untersagungsverfügung nach § 7 Abs. 1 StBerG sei ihm nicht möglich, weil das geplante Tätigwerden der Tax Law Clinic erst in der Zukunft liege und damit nicht ausreichend konkret greifbar sei. § 7 Abs. 1 Nr. 1 StBerG setze voraus, dass eine Tätigkeit bereits unzulässigerweise ausgeübt werde bzw. ausgeübt worden sei. Zudem liege die Entscheidung über eine solche Unterlassungsverfügung, hinsichtlich des „ob und wie", im Ermessen der Finanzbehörde.

Auch bestehe kein konkreter Anlass, den VFS Hannover nach § 80 Abs. 7 Satz 1 AO zurückzuweisen, weil er noch nicht unbefugt tätig geworden sei.

Das Finanzamt drohte indes „für die Zukunft" ausdrücklich an, dass der VFS Hannover, bei den von ihm mit der Tax Law Clinic geplanten Tätigkeiten, „bestimmte Maßnahmen" zu gewärtigen habe. Zur Unterbindung der unbefugten Hilfe in Steuersachen seien die Untersagung nach § 7 Abs. 1 StBerG, Zurückweisung gemäß § 80 Abs. 7 AO und Bußgeldverfahren im Sinne des § 160 StBerG gegen die handelnden Personen vorgesehen. Ferner machte das Finanzamt darauf aufmerksam, dass ein Tätigwerden im Rahmen der Tax Law Clinic auch Konsequenzen für die Steuerbegünstigung aufgrund der ausschließlichen und unmittelbaren Verfolgung gemeinnütziger Zwecke im Sinne der §§ 51 bis 68 AO haben könnte.

Weil das Finanzamt den Erlass einer förmlichen und rechtsmittelfähigen Untersagungsverfügung ablehnte, war der verfahrensrechtlich unkomplizierte Weg zu den Finanzgerichten über das Einspruchsverfahren nach § 347 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 AO in Verbindung mit § 164a Abs. 1 StBerG und eine Anfechtungsklage im Sinne des § 40 Abs. 1 der Finanzgerichtsordnung (FGO) verschlossen. Damit blieb dem VFS Hannover nur noch der herausfordernde Weg, mittels vorbeugender Feststellungsklage nach § 41 Abs. 1 FGO Rechtsschutz zu suchen.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

2. Verfahren vor dem Niedersächsischen Finanzgericht

In dem folgenden Verfahren vor dem Niedersächsischen Finanzgericht (FG) verfolgte der VFS Hannover sein Anliegen weiter. Mit seiner Feststellungsklage begehrte der VFS Hannover, gerichtlich klären zu lassen, dass der Verein im Rahmen einer Tax Law Clinic unentgeltliche Hilfe in Steuersachen durch Studierende unter Anleitung von Rechtsanwälten erbringen dürfe.

Im Anschluss an die mündliche Verhandlung am 5.3.2019 entschied das Finanzgericht, die Klage durch Prozessurteil abzuweisen. Das Verfahren verlief für den VFS Hannover enttäuschend. Ein Sachurteil erging nicht, da das Gericht die Klage bereits als unzulässig ansah.

Es entschied, dass kein berechtigtes Interesse an einer solchen vorbeugenden Feststellungsklage vorliege.[5] Das Finanzamt habe in seiner vorherigen Korrespondenz lediglich seine Rechtsauffassung zur Unzulässigkeit der Tax Law Clinic mitgeteilt, aber keine konkrete Maßnahme, wie eine Untersagung der Tätigkeit, ergriffen.[6]

Damit fehle es – so die Auffassung des Gerichts – an der für eine Feststellungsklage notwendigen "Eingriffsintensität", da das Finanzamt den Kläger bislang nicht in einem laufenden Verwaltungsverfahren beschränkt oder sanktioniert habe. Ein berechtigtes Interesse an einem vorbeugenden Rechtsschutz sei erst gegeben, wenn tatsächlich eine konkrete Gefahr von Sanktionen wie Bußgeldern oder dem Entzug der Gemeinnützigkeit bestände.[7] Da der Verein jedoch noch keine tatsächliche Hilfeleistung in Steuersachen erbracht hätte, sei es ihm zumutbar, zunächst abzuwarten, ob das Finanzamt in Zukunft gegen ihn vorgehe, etwa durch eine Untersagung nach § 7 StBerG oder eine Zurückweisung nach § 80 AO.[8] Zu befürchten war auch der Erlass eines Bußgeldbescheids aufgrund von § 160 StBerG.

Nach der sog. Damokles-Rechtsprechung ist es jedoch *„einem Betroffenen nicht zuzumuten, die Klärung verwaltungsrechtlicher Zweifelsfragen auf der Anklagebank erleben zu müssen. Der Betroffene hat vielmehr ein schutzwürdig anzuerkennendes Interesse daran, den Verwaltungsrechtsweg als ‚fachspezifischere' Rechtsschutzform einzuschlagen, insbesondere wenn*

5 Niedersächsisches FG v. 25.7.2019 – 6 K 298/18 –, EFG 2020, 222-226, Rn. 21, juris.
6 Vgl. Niedersächsisches FG v. 25.7.2019 – 6 K 298/18 –, EFG 2020, 222-226, Rn. 29, juris.
7 Niedersächsisches FG v. 25.7.2019 – 6 K 298/18 –, EFG 2020, 222-226, Rn. 42 f., juris.
8 Niedersächsisches FG v. 25.7.2019 – 6 K 298/18 –, EFG 2020, 222-226, Rn. 39, juris.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

dem Betroffenen ein Ordnungswidrigkeitenverfahren droht".[9] Diesbezüglich reicht es aus, „wenn eine behördliche Maßnahme angekündigt ist, die für den Adressaten straf- oder ordnungswidrigkeitenrechtliche Folgen haben kann".[10] Die Damokles-Rechtsprechung sah das FG allerdings vorliegend als nicht einschlägig an, da das Finanzamt nur seine Auffassung – das Vorgehen sei rechtswidrig – dargetan habe, ohne konkret mit einer Strafanzeige zu drohen.[11] Womöglich würde das zuständige Finanzamt für Fahndung und Strafsachen sich dafür entscheiden, sein Ermessen dahingehend anzuwenden, dass von der Verhängung eines Bußgeldes und Verfolgung der Tat abgesehen würde.[12] Dem FG genügte es also nicht, dass das Vorgehen tatsächlich als Ordnungswidrigkeit mit einem Bußgeld bedroht ist, sondern verlangte vielmehr eine konkrete Androhung einer Strafanzeige durch die Behörde. Eine Rechtsauffassung, die im Hinblick das Gebot effektiven Rechtsschutzes aus Art. 19 Abs. 4 des Grundgesetzes (GG) fragwürdig erscheint und in der Literatur Kritik erntete.[13]

Bemerkenswert war, dass in der mündlichen Verhandlung sowohl der Kläger als auch das Finanzamt das Gericht gedrängt hatten, in der Sache zu entscheiden und sich nicht auf eine vom Gericht angenommene Unzulässigkeit der Klage zu stützen. Auch die Vertreterin des Finanzamtes betonte an dieser Stelle, dass auch dem Beklagten an einer Klärung der materiellen Rechtslage gelegen sei. Aber es half nichts. Der Senat konnte sich zu keiner Entscheidung in der Sache durchringen.

3. Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof

Gegen das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts erhob der VFS Hannover Nichtzulassungsbeschwerde im Sinne des § 116 FGO beim Bundesfinanzhof (BFH), mit der er Verfahrensmängel (§ 115 Abs. 2 Nr. 3 FGO) im finanzgerichtlichen Verfahren geltend machte, sich auf die grundsätzli-

9 BFH v. 10.2.2022 – VII B 85/21 –, BFHE 275, 482, Rn. 30 ff., juris; siehe auch BVerfG v. 7.4.2003 – 1 BvR 2129/02 –, BVerfGK 1, 107-109, Rn. 12, juris; BVerwG v. 23.6.2016 – 2 C 18/15 –, NVwZ-RR 2016, 907-912, Rn. 20, juris;.

10 BVerwG v. 23.6.2016 – 2 C 18/15 –, NVwZ-RR 2016, 907-912, amtl. Leit. Nr. 2.

11 Niedersächsisches FG v. 25.7.2019 – 6 K 298/18 –, EFG 2020, 222-226, Rn. 34, juris.

12 Niedersächsisches FG v. 25.7.2019 – 6 K 298/18 –, EFG 2020, 222-226, Rn. 34, juris.

13 z.B. *M. Kilian*, Klage auf Feststellung der Zulässigkeit einer „Tax Law Clinic", DStR 2020, 406 (408); *M. Krumm* in: K. Tipke/ H. Kruse (Begr.), Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung Kommentar, 182. El., Köln 2024, § 41 FGO Rn. 17.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

che Bedeutung der Rechtssache (§ 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO) und auf Divergenz (§ 115 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 FGO) berief.

Der VFS Hannover machte geltend, dass das Niedersächsische Finanzgericht die Klage unzulässigerweise wegen fehlenden Feststellungsinteresses durch Prozessurteil abgewiesen habe. Insbesondere betonte er, dass das in der Begründung des FG-Urteils herangezogene Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts vom 25.4.2007[14], welches der BFH mit Beschluss vom 22.10.2008[15] bestätigt hatte, einen von dem vorliegenden entscheidungserheblich abweichenden Sachverhalt betraf. Dort ging es um den bevorstehenden Widerruf der Anerkennung einer Steuerberatungsgesellschaft aufgrund der Veränderung deren Mitgliederbestands. Im Unterschied zum vorliegenden Fall des VFS Hannover, der gerade eine nach Ansicht des Finanzamts unzulässige Tätigkeit aufnehmen wollte, besaß die Steuerberatungsgesellschaft den Status einer solchen und damit die Berechtigung zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen bereits und wehrte sich „nur" gegen deren Aberkennung. Die Steuerberatungsgesellschaft wäre mithin – im Gegensatz zum VFS Hannover – während der Dauer der gerichtlichen Überprüfung des Widerrufs weiterhin zur Steuerberatung befugt gewesen.[16]

Darüber hinaus sei die grundsätzliche Rechtsfrage zu beantworten, ob ein Kläger im Rahmen einer vorbeugenden Feststellungsklage über ein berechtigtes Interesse im Sinne des § 41 Abs. 1 FGO verfüge, wenn das Finanzamt ihn auf die nach dem Gesetz vorgesehenen verwaltungs- und ordnungswidrigkeitsrechtlichen Maßnahmen zur Unterbindung einer Tätigkeit, die vom Kläger beabsichtigt, aber von der Finanzverwaltung für unzulässig erachtet wird, hingewiesen habe, ohne jedoch eine konkrete Maßnahme ausdrücklich anzudrohen. Insoweit hat der VFS Hannover ausführlich dargelegt, dass in der Literatur und auch von der Rechtsprechung durchaus sehr unterschiedliche Auffassungen bezüglich des Feststellungsinteresses bei einer vorbeugenden Feststellungsklage vertreten werden, die im vorliegenden Fall zu unterschiedlichen Ergebnissen führen.[17]

14 Niedersächsisches FG v. 25.4.2007 – 6 K 515/06 –, EFG 2007, 1280.

15 BFH v. 22.10.2008 – VII B 126/07 –, BFH/NV 2009, 422.

16 So auch Niedersächsisches FG v. 25.4.2007 – 6 K 515/06 –, EFG 2007, 1280, Rn. 17, juris.

17 Vgl. nur von *H. Beckerath*, in: D. Gosch, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, 185. Ergänzungslieferung, Bonn 2024, § 41 FGO Rn. 63; *D. Steinhauff*, in: W. Hübschmann/ E. Hepp/A. Spitaler, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung, 281. El., Köln 2024, § 41 FGO Rn. 280 ff., 295 ff. jeweils m.w.N.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Ferner hat der VFS Hannover eine Divergenz der Entscheidung des Niedersächsischen Finanzgerichts zu dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 23.6.2016[18] geltend gemacht und dabei insbesondere Bezug auf den zweiten amtlichen Leitsatz der Entscheidung („*Die vorbeugende Feststellungsklage über streitige Fragen des öffentlichen Rechts ist zulässig, wenn eine behördliche Maßnahme angekündigt ist, die für den Adressaten straf- oder ordnungswidrigkeitenrechtliche Folgen haben kann.*") genommen.

Mit Beschluss vom 30.9.2020 wies der BFH die Beschwerde des VFS Hannover zurück.[19] Der BFH schloss sich letztlich der Ansicht des Niedersächsischen Finanzgerichts an, dass die vorbeugende Feststellungsklage unter anderem unzulässig sei, wenn lediglich eine hypothetische Möglichkeit einer späteren Rechtsverletzung geltend gemacht werde.[20] Bei den Hinweisen des Finanzamts auf die gesetzlich vorgesehenen Sanktionen im Fall des Betriebs einer Tax Law Clinic durch den VFS Hannover handele es sich lediglich um „mögliche" Maßnahmen, denen regelmäßig eine Belehrung oder ein entsprechender Hinweis vorausgehe.[21] Dem entsprechend könne der Senat keinen Grund erkennen, warum es für den VFS Hannover nicht zumutbar sein sollte, ein sich aus einer späteren Prüfung eines konkreten Verstoßes des Vereins gegen das StBerG durch die Finanzbehörden eventuell ergebendes behördliches Handeln abzuwarten.[22]

Damit verliert der BFH aus dem Blick, dass der VFS Hannover nach Aufnahme der Aktivitäten der Tax Law Clinic bei einer späteren Androhung von Sanktionen vor der Entscheidung stände, entweder die Tax Law Clinic aufzugeben oder zumindest ruhenzulassen bis die begehrte Rechtsklarheit geschaffen ist oder die drohenden Sanktionen in Kauf zu nehmen und die Tax Law Clinic weiterzubetreiben. Letzteres verlangt vom VFS Hannover sehenden Auges gegen ein von der bisher herrschenden Auffassung und staatlichen Behörden angenommenes sanktionsbewehrtes gesetzliches Verbot zu verstoßen. Abgesehen davon setzt ein Bußgeld wegen eines Verhaltens, das eine Ordnungswidrigkeit darstellt, nicht zwingend dessen vorherige Androhung voraus, sondern allenfalls eine Anhörung zur Gewährung rechtlichen Gehörs.

18 BVerwG v. 23.06.2016 – 2 C 18/15 –, NVwZ-RR 2016, 907-912.
19 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781.
20 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781, Rn. 12, juris.
21 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781, Rn. 14, juris.
22 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781, Rn. 14, juris.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Der BFH lehnte auch die Revisionszulassung wegen grundsätzlicher Bedeutung ab, weil durch die Rechtsprechung bereits geklärt sei, nach welchen Kriterien zu beurteilen sei, ob die vorbeugende Feststellungsklage zulässig sei, weil die zu erwartende Maßnahme zu einer nicht oder nur schwerlich wiedergutzumachenden Rechtsverletzung führen würde, so dass dem Kläger ein weiteres Abwarten nicht zugemutet werden könne.[23] Ob das tatsächlich der Fall sei, lasse sich nicht allgemein und abstrakt feststellen, sondern nur in Bezug auf die konkreten Umstände des Einzelfalls.[24] Vor diesem Hintergrund sehe der Senat die vom VFS Hannover vorgetragenen Unterschiede in der Rechtsprechung lediglich als Ergebnis der unterschiedlichen Beurteilungen des jeweiligen Einzelfalls und nicht als Beleg für eine bereits in den Grundsätzen uneinheitliche Rechtsprechung.[25]

Darüber hinaus sei die Revision auch nicht zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung geboten.[26] Der BFH begründet dies im Wesentlichen damit, dass der im zweiten amtlichen Leitsatz in dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts vom 23.6.2016[27] wiedergegebene Rechtssatz keinen Niederschlag in der Urteilsbegründung gefunden habe.[28] Vielmehr liest der BFH aus dem Urteil des Bundesverwaltungsgerichts einen anderen Rechtssatz heraus, welcher wie folgt lautet: „*Die vorbeugende Feststellungsklage über streitige Fragen des öffentlichen Rechts ist zulässig, wenn eine behördliche Maßnahme, die für den Adressaten straf- oder ordnungswidrigkeitenrechtliche Folgen haben kann, nicht nur als mögliche Konsequenz seines Handelns im Raum steht, sondern konkret angedroht worden ist und unmittelbar bevorsteht.*“[29]

Der vom BFH damit gefundene Rechtssatz passt mithin auch zur übrigen Begründung der Entscheidung. Mit dem tragenden Argument des Bundesverwaltungsgerichts, dass ein als schutzwürdig anzuerkennendes Interesse daran bestehe, „*den Verwaltungsrechtsweg [oder wie vorliegend den Finanzrechtsweg] als ‚fachspezifischere‘ Rechtsschutzform einzuschlagen, insbesondere wenn dem Betroffenen ein Ordnungswidrigkeitenverfahren droht*“,[30] setzt sich der BFH an dieser Stelle nicht weiter auseinander.

23 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781, Rn. 18, juris.
24 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781, Rn. 19, juris.
25 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781, Rn. 19, juris.
26 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781, Rn. 21, juris.
27 BVerwG v. 23.6.2016 – 2 C 18/15, NVwZ-RR 2016, 907.
28 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781, Rn. 24, juris.
29 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19, BFH/NV 2021, 781, Rn. 27, juris.
30 BVerwG v. 23.6.2016 – 2 C 18/15, NVwZ-RR 2016, 907.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Die Durchführung einer unentgeltlichen Steuerrechtsberatung wurde somit im Ergebnis – trotz eines möglicherweise drohenden Bußgeldes – auch vom BFH als zumutbar betrachtet, so dass gerichtliche Schritte erst gegen anschließende repressive Maßnahmen der Finanzverwaltung mit Aussicht auf Erfolg unternommen werden können. Die Finanzgerichte haben den VFS Hannover folglich aufgefordert, eine ganz überwiegend, insbesondere auch von staatlichen Behörden, als rechtswidrig betrachtete Handlung zu begehen, um den Rechtsweg zu eröffnen. Ob dieses restriktive Verständnis von der Zulässigkeit vorbeugenden Rechtsschutzes mit Art. 19 Abs. 4 GG vereinbar ist, darf zumindest bezweifelt werden.[31]

Vor diesem Hintergrund hätte noch die Möglichkeit bestanden, Verfassungsbeschwerde beim BVerfG nach Art. 93 Abs. 1 Nr. 4a GG in Verbindung mit § 13 Nr. 8a, §§ 90 ff. BVerfGG zu erheben.

4. Weshalb keine Verfassungsbeschwerde?

Es ist in der Tat äußerst unbefriedigend, dass es aufgrund der von Finanzgericht und BFH angenommenen Unzulässigkeit der vorbeugend erhobenen Feststellungsklage des VFS Hannover, nicht zu einer Klärung der materiellen Rechtsfrage gekommen ist.[32] Auch eine Verfassungsbeschwerde hätte diese Klärung nicht unmittelbar gebracht. Sie hätte sich nur gegen die Versagung des vorbeugenden Rechtsschutzes wenden können, so dass bei einer erfolgreichen Verfassungsbeschwerde erst anschließend im zweiten Rechtszug vor den Finanzgerichten die materiellrechtliche Frage der Rechtmäßigkeit einer Tax Law Clinic zur Entscheidung angestanden hätte. Vor dieser materiellen Entscheidung hätte voraussichtlich ein konkretes Normenkontrollverfahren beim BVerfG gestanden. Bei der Dauer der Verfahren vor dem BVerfG hätten wahrscheinlich mehrere Generationen Studierender ihr Universitätsstudium abgeschlossen, ohne die Chance gehabt zu haben, je eine Tax Law Clinic kennenzulernen.

---

31 Siehe zur Kritik beispielsweise *M. Kilian*, Klage auf Feststellung der Zulässigkeit einer „Tax Law Clinic", DStR 2020, 406, 408; C. *Deckenbrock*, Stärkung der Aufsicht bei Rechtsdienstleistungen, ZRP 2022, 170 (173); *M. Krumm* in: K. Tipke/ H. Kruse (Begr.), Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung Kommentar, Köln 2024, 182. El., § 41 FGO Rn. 17; *A. Ossinger* in: B. Schwarz/A. Pahlke/T. Keß, Abgabenordnung/Finanzgerichtsordnung Kommentar (Stand: 23.11.2023), § 41 FGO Rz. 35.

32 In diesem Sinne auch *T. Günther/L. Grupe*, Zulässigkeit studentischer Beratung in "Tax Law Clinics" nur noch eine Frage der Zeit?, NWB 2023, 1664 (1665).

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Daher haben der VFS Hannover und einige seiner Mitglieder sich einen anderen Weg überlegt, auf dem sie hoffen, schneller zum Ziel zu gelangen, und sich gegen eine Verfassungsbeschwerde gegen den Beschluss des BFH vom 30.9.2020 [33] entschieden.

III. Verfahren des Tax Law Clinic e.V. i.G.

Da der Weg über die Finanzgerichtsbarkeit nicht zur gewünschten Klärung führte, wurde am 11.10.2021 der Verein „Tax Law Clinic Hannover" durch RRef *Viktoriya Khuvis*, RiFG Dr. *Thomas Keß*, MDgt a.D. *Hubertus Plenz*, RA/StB *Jens Röhrbein*, RA/StB Dr. *Zacharias-Alexis Schneider*, RA *Henning Schröder* und stud. iur. *Lennart Sindermann* – allesamt Vorstands- und/oder Vereinsmitglieder des VFS Hannover – gegründet. Der Verein setzte sich den Satzungszweck, nach seiner Eintragung ins Vereinsregister, Deutschlands erste Tax Law Clinic in Hannover zu schaffen.

Da dieser Zweck *de lege lata* – bei Außerachtlassung der Verfassungswidrigkeit des Verbots – rechtswidrig wäre, war zu erwarten, dass das zuständige Registergericht und Finanzamt den jeweiligen Anträgen auf Eintragung in das Vereinsregister bzw. Anerkennung der Gemeinnützigkeit nicht stattgeben würden. Beim Ergehen solcher ablehnenden Entscheidungen war der Verein in Gründung fest entschlossen, sich hiergegen zu erwehren und Rechtsschutz zu suchen. Die Sache sollte dabei möglichst schnell durch die Instanzen getrieben werden, um die Gründung eines gemeinnützigen Tax Law Clinic Hannover e.V. zu vollenden und hierbei auch endlich die – inzidente – Klärung der Verfassungswidrigkeit des bestehenden Verbots altruistischer Steuerberatung durch Tax Law Clinics zu erreichen.

1. Registergerichtliches Ausgangsverfahren beim Amtsgericht Hannover

Das zuständige Registergericht des Amtsgerichts Hannover wies den Antrag des Vereins auf Eintragung ins Vereinsregister – wie erwartet – mit der Begründung zurück, dass der Satzungszweck des Vereins, nämlich die geschäftsmäßige, wenn auch unentgeltliche, Hilfeleistung in Steuersachen, gegen das StBerG verstoße. Nach § 5 StBerG dürften nur bestimmte Berufsgruppen und Vereinigungen – zu denen der Verein nicht gehöre –

33 BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19, BFH/NV 2021, 781.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

geschäftsmäßige Hilfe in Steuersachen leisten. Der einzige Vereinszweck sei daher gemäß § 134 des Bürgerlichen Gesetzbuches (analog) nichtig und der beantragten Eintragung könne nicht stattgegeben werden.

Daraufhin legte der Verein Beschwerde gegen die Entscheidung des Registergerichts ein. In der Beschwerde wurde wiederum argumentiert, dass die Bestimmungen des StBerG verfassungswidrig seien, insbesondere weil sie eine ungleiche Behandlung von Rechtsberatung und Steuerberatung in Bezug auf unentgeltliche, altruistische Leistungen vorsähen. Der Verein führte an, dass der Gesetzgeber bei der Reform des RDG im Jahr 2007 schlicht vergessen habe, auch das StBerG anzupassen.

Der hiergegen gerichteten Beschwerde half das Amtsgericht mit Beschluss vom 15.2.2022 nicht ab. Es legte die Beschwerde vielmehr dem Oberlandesgericht (OLG) Celle zur Entscheidung vor.

2. Verfahren vor dem Oberlandesgericht Celle

Das Oberlandesgericht Celle entschied am 10.3.2022, dass die Beschwerde unbegründet sei und bestätigte damit die Entscheidung des Registergerichts.[34] Das Gericht argumentierte, dass der Gesetzgeber bewusst keine Anpassung des Steuerberatungsgesetzes vorgenommen habe, da eine Petition[35] mit derselben Forderung 2013 abgelehnt worden sei.[36] Zudem sah das Gericht keinen Verstoß gegen das Grundgesetz in der Ungleichbehandlung der unentgeltlichen Steuerberatung und der allgemeinen Rechtsberatung.[37]

Das Verfahren endete somit mit der Zurückweisung der Beschwerde. Trotzdem konnte der Verein sein Etappenziel erreichen: Das OLG Celle lies die Rechtsbeschwerde zu, um eine grundsätzliche Klärung der Rechtsfrage auf höherer Ebene zu ermöglichen.

3. Rechtsbeschwerde zum Bundesgerichtshof

Nun erreichte der Verein auf seinem – bereits bis hierhin langen – Weg zum Recht Karlsruhe. Die erste Karlsruher Adresse, auf die der Tax Law Clinic e.V. i.G. seine Hoffnung setzte: der Bundesgerichtshof. Doch der

34 OLG Celle v. 10.3.2022 – 9 W 14/22, BeckRS 2022, 46940.
35 Beschluss des Petitionsausschusses v. 15.5.2013, Prot.-Nr. 17/86.
36 OLG Celle v. 10.3.2022 – 9 W 14/22, BeckRS 2022, 46940, Rn. 7.
37 OLG Celle v. 10.3.2022 – 9 W 14/22, BeckRS 2022, 46940, Rn. 9.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Einstieg war hier diffiziler als in den Vorinstanzen, weil eine Zulassung als Rechtsanwalt hier nur bedingt die Postulationsfähigkeit gewährt.

a) Die Suche nach einem Rechtsanwalt am Bundesgerichtshof

Genau wie im Zivilprozess nach § 78 Abs. 1 Satz 3 ZPO, gilt auch im Registerverfahren gemäß § 10 Abs. 4 Satz 1 des Gesetzes über das Verfahren in Familiensachen und in den Angelegenheiten der freiwilligen Gerichtsbarkeit (FamFG) die Pflicht, sich durch einen am Bundesgerichtshof zugelassenen Rechtsanwalt vertreten zu lassen. So stand am Anfang der Rechtsbeschwerde die Aufgabe, einen solchen für diese Sache zu gewinnen. Glücklicherweise fügte es sich, dass ein Angehöriger des Instituts für Prozess- und Anwaltsrecht (IPA) der Leibniz Universität Hannover – Professor Dr. Volkert Vorwerk – zugelassener Rechtsanwalt am Bundesgerichtshof ist. Als Teil seines Engagements als Honorarprofessor an der Leibniz Universität erklärte er sich bereit, den Tax Law Clinic e.V. i.G. zu unterstützen, indem er die Rechtsbeschwerde für diesen führte.

b) Die Rechtsbeschwerde

In der von ihm verfassten und beim Bundesgerichtshof (BGH) eingereichten Rechtsbeschwerde verfolgte Professor Vorwerk neue Argumentationsansätze. So stütze sich der Vortrag im Wesentlichen darauf, dass die bisherigen Regelungen im StBerG hinsichtlich der unentgeltlichen Hilfeleistung in Steuersachen im Widerspruch zu Art. 15 Abs. 2, 3 der Richtlinie über Dienstleistungen im Binnenmarkt (EG) 2006/123 ständen. Diese Richtlinie gibt den Mitgliedstaaten die Pflicht auf, ihr Berufsrecht diskriminierungsfrei auszugestalten. Die Rechtsprechung des EuGH verlangt insoweit eine kohärente Ausgestaltung des Berufsrechts.[38] Kurz bevor Professor Vorwerk die Rechtsbeschwerde für den Tax Law Clinic e.V. i.G. erhob, hatte er ein Vorabentscheidungsverfahren vor dem Europäische Gerichtshof (EuGH) geführt, welches diese Richtline zum Gegenstand hatte. In diesem Verfahren entschied der EuGH, dass die Mitgliedstaaten die Normen, die nicht den Anforderungen der Richtlinie gerecht werden, im Wege der vertikalen

38 EuGH v. 4.7.2019, Rs. C-377/17, ECLI:EU:C:2019:562, Rn. 89 ff., juris.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Direktwirkung unangewendet lassen müssen, wenn diese keiner europarechtskonformen Auslegung zugänglich sind.[39]

Genau dies müsse der Bundesgerichtshof im Falle der Tax Law Clinic entsprechend umsetzen. In Anbetracht der Zulassung niedergelassener europäischer Rechtsanwälte zur unbeschränkten Hilfeleistung in Steuersachen (§ 3 Nr. 1 Var. 4 StBerG) sowie die zahlreichen Berechtigungen zur beschränkten Hilfeleistung in Steuersachen in § 4 StBerG, erscheine das Verbot von Hilfeleistungen in Tax Law Clinics unverständlich. Auch könne – gerade im Hinblick auf den „Cum-Ex-Skandal" – nicht entgegengehalten werden, dass die derzeit geltenden Reglungen tatsächlich das vielfach postulierte Allgemeininteresse der Sicherung des Steueraufkommens gewährleisten würden. Die §§ 3, 5 StBerG seien daher diskriminierend, soweit diese Tax Law Clinics verbieten. In dem vorliegenden „*acte-clair*" sei der Bundesgerichtshof gehalten, das eindeutige Europarecht – durch eine Nichtanwendung des Verbots auf Tax Law Clinics – durchzusetzen.

Weiter führte Professor Vorwerk aus, dass das Verbot zudem gegen die in Art. 5 Abs. 3 GG verbürgte Wissenschaftsfreiheit, in Form der Lehrfreiheit verstieße. Denn durch das Verbot von Tax Law Clinics werde Lehrenden die Lehrmöglichkeit verwehrt, Studierende in deren Betrieb Fertigkeiten wie die Sachverhaltsermittlung zu lehren, die wesentlich für ihre spätere Tätigkeit als Organ der Steuerrechtspflege seien.

c) Der Beschluss des Bundesgerichtshofs

Zu dem vom Verein begehrten Recht führte die Rechtsbeschwerde dennoch nicht. Nach Ansicht des BGH dient die Beschränkung der Befugnis zur geschäftsmäßigen Hilfeleistung in Steuersachen nach § 2 Abs. 1 Satz 2 StBerG dem Schutz der Rechtssuchenden einerseits und dem des Steueraufkommens und der Steuermoral vor unqualifizierter Hilfeleistung in Steuersachen andererseits und mithin einem legitimen Zweck.[40] Auch für den BGH war es indes nicht ersichtlich, weshalb zum Schutz der Ratsuchenden im Steuerrecht ein weitergehendes Verbot auf dem Gebiet des Steuerrechts erforderlich wäre als auf dem der allgemeinen Rechtsberatung.[41] Weder sei die Komplexität des Steuerrechts ein Alleinstellungsmerkmal, noch seien

39 EuGH v. 18.1.2022, Rs. C-261/20, ECLI:EU:C:2022:33, Rn. 30, juris.
40 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927.
41 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

die Konsequenzen einer Fehlberatung für die Ratsuchenden unbedingt gravierender als in anderen Rechtsgebieten.[42] Vielmehr seien in anderen Bereichen, etwa im Ausländer- und Asylrecht, weitaus erheblichere, die persönliche Freiheit und Unversehrtheit des Beratenen berührende Umstände betroffen.[43] Der Schutz der Ratsuchenden könne auch durch die mittlerweile im RDG vorgesehene Anleitung der beratenden Studierenden durch qualifizierte Personen, also durch Rechtsanwältinnen oder Rechtsanwälte, erfolgen.[44]

Das hinderte den BGH allerdings nicht daran, das Verbot – zum Schutz des Steueraufkommens und der Steuermoral – jedenfalls zulasten von Tax Law Clinics als gerechtfertigt anzusehen.[45] Das Risiko einer Schlechtberatung in Steuersachen trage nicht nur der einzelne Steuerpflichtige, sondern auch der Fiskus und mithin die Allgemeinheit.[46] Die restriktive Handhabung der Zulässigkeit geschäftsmäßiger Hilfeleistung in Steuersachen in Anknüpfung an bestimmte berufliche Qualifikationen vermindere die Risiken einer Falsch- oder Schlechtberatung sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für den Steuerfiskus und sei daher geeignet, den Gesetzeszweck zu erreichen.[47] Denn eine solche Anleitung, die keine ständige Begleitung und Beaufsichtigung der Beratenden, sondern lediglich eine Mitwirkung im Einzelfall erfordere, genüge zur Verwirklichung des Schutzes nicht.[48]

Das Argument der geringen finanziellen Tragweite, aufgrund der regelmäßig geringen Beträge, um die sich studentischen Steuerfragen drehen, wischte der BGH mit der Begründung vom Tisch, dass auch viele kleine Beträge das Steueraufkommen gefährden könnten.[49] Auch die von Professor Vorwerk vorgebrachten europarechtlichen Einwände sah er nicht durchgreifen.[50]

Mit dem Hinweis, dass lediglich Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit eines Gesetzes nicht zu einer Vorlage nach Art. 100 Abs. 1 GG berechtigen, sondern die Verfassungswidrigkeit zur Überzeugung des Gerichts für eine

42 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927.
43 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927.
44 Vgl. BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927.
45 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927, Rn. 56, juris.
46 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927, Rn. 57, juris.
47 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927, Rn. 41, juris.
48 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927, Rn. 58 ff., juris.
49 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927, Rn. 62, juris.
50 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927, Rn. 84 ff., juris.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

solche Vorlage feststehen müsse,[51] wies der BGH die Rechtsbeschwerde aus vorstehenden Gründen zurück.

4. Die Frage, wie es weitergeht

Der Beschluss erreichte den Tax Law Clinic e.V. i.G. unerwartet früh bereits Anfang Mai 2023. Die Enttäuschung bei den Mitgliedern über seinen Inhalt war deutlich spürbar, hoffte der Verein doch, dass der BGH sich auf seine Seite schlagen und ihm durch eine verfassungskonforme Auslegung oder eine Vorlage nach Art. 100 Abs. 1 GG zum Recht verhelfen würde. Das nebulöse Argument einer angeblichen Gefährdung von Steueraufkommen und Steuermoral, welches die Ungleichbehandlung rechtfertigen solle, überzeugte nicht.[52] Diese hehren Begriffe ließen wenig Konkretes erkennen und genügten doch dem BGH, um den Tax Law Clinic e.V. i.G. in floskelhafter Weise mit seinem Begehren abzuweisen.

Als letzte Zuflucht bot sich erneut nur noch die Einlegung einer Verfassungsbeschwerde. Doch am 12.5.2023 gab es eine erfreuliche Überraschung aus dem Bundesministerium der Finanzen: der Referentenentwurf eines „Gesetzes zur Neuregelung beschränkter und unentgeltlicher geschäftsmäßiger Hilfeleistung in Steuersachen sowie zur Änderung weiterer Vorschriften im Bereich der steuerberatenden Berufe" sah in § 6 Abs. 2 StBerG-E die Legalisierung von Tax Law Clinics vor.[53] So folgte auf Ernüchterung, Euphorie. Das Ziel, mit einer Tax Law Clinic endlich einen tatsächlichen Mehrwert in der steuerrechtlichen Ausbildung Studierender sowie für unzureichend bemittelte Ratsuchende zu schaffen, rückte damit unerwartet in doch greifbare Nähe.

---

51 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927, Rn. 74, juris.

52 So auch: *L. Münch/T. Sendke*, Zur Zulässigkeit von Tax Law Clinics, npoR 2023, 248 (249); *T. Günther/L. Grupe*, Zulässigkeit studentischer Beratung in "Tax Law Clinics" nur noch eine Frage der Zeit?, NWB 2023, 1664 (1666); *D. Geissler*, Unzulässiger Vereinszweck – Keine unentgeltliche Steuerhilfe für Studenten durchden Verein „Tax Law Clinic", LTZ 2023, 290 (300); *M. Rillig*, Keine Eintragung eines Vereins mit dem Zweck unentgeltlicher Hilfeleistung in Steuersachen für Studenten durch Studierende unter Anleitung beruflich vorgebildeter und erfahrener Praktiker ("Tax Law Clinic"), EWiR 2023, 388 (390); *C. Deckenbrock/T. Keß/L. Münch/T. Sendke*, Tax Law Clinics als Ausbildungskonzept, StuW 2023, 270 (281).

53 Nunmehr im Regierungsentwurf: BT-Drs. 20/8669, S. 12.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

5. Verfassungsbeschwerde zum Bundesverfassungsgericht

Dennoch stellte sich die Frage, wie der Tax Law Clinic e.V. i.G. in Bezug auf den Beschluss des BGH weiter verfahren sollte. Schließlich schaffte der Referentenentwurf noch keine Rechtssicherheit für die Tax Law Clinic. Vielmehr war offen, ob und in welcher Form der Gesetzentwurf das Gesetzgebungsverfahren durchlaufen würde.

a) Entscheidungsfindung

Viel Zeit blieb für die Entscheidung, ob Verfassungsbeschwerde erhoben werden sollte, jedoch nicht. Aufgrund § 93 Abs. 1 Satz 1 des Bundesverfassungsgerichtsgesetzes (BVerfGG) musste die Verfassungsbeschwerde bereits innerhalb eines Monats nicht nur eingelegt, sondern explizit auch begründet werden. Das war kein leichtes Unterfangen im Hinblick auf die hohen Anforderungen, die das BVerfG an Zulässigkeit und Begründetheit der Verfassungsbeschwerde stellt. Eine besondere Herausforderung, die das Verfahren vor dem BVerfG mit sich bringen würde, war ein geeigneter Vortrag, der das BVerfG davon überzeugt, die Verfassungsbeschwerde nach § 93a BVerfGG überhaupt zur Entscheidung anzunehmen.[54]

Eine Herkulesaufgabe, die für eine Gruppe ehrenamtlich tätiger Mitglieder des Tax Law Clinic e.V. i.G., in der Freizeit nur schwerlich darstellbar sein würde. Mit dem zu diesem Zeitpunkt im Raum stehenden Referentenentwurf und der Hoffnung auf eine politische Lösung, lag schnell der Gedanke nahe, auf diesen mühseligen Schritt zu verzichten und auf den politischen Weg zu setzen. Zu diesem Zeitpunkt war noch nicht abzusehen, dass diese Entscheidung durch das frühzeitige Ende der Ampel-Koalition noch einmal in ihrer Tragweite zunehmen würde.

Letztendlich war es jedoch ohnehin nicht nur eine Frage des Pragmatismus, sondern auch der ideellen Entschlossenheit. Die Mitglieder des Vereins empfanden den Beschluss des BGH, der das Verbot mit einer absurd erscheinenden Argumentation hielt, als nicht hinnehmbar und evident verfassungswidrig.

Immerhin geht das Verbot der unentgeltlichen Steuerrechtsberatung im Kern – wie das in Teilen als verfassungswidrig erklärte Rechtsberatungsge-

54 Vgl. hierzu *D. Hömig* in: B. Schmidt-Bleibreu/F. Klein/H. Bethge (Hrsg.), Bundesverfassungsgerichtsgesetz Kommentar, Bd. II, 63. El., München 2023, § 92 Rn. 21 m.w.N.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

setz[55] – auf nationalsozialistische Gesetzgebung aus dem Jahr 1935 zurück.[56] Zu dem entsprechenden „Zwilling" – im Rechtsberatungsgesetz – konstatierte bereits der Gesetzgeber in dem Entwurf des RDG: „*Die Einbeziehung auch der unentgeltlichen Rechtsberatung in den Schutzbereich des Gesetzes zur Verhütung von Missbräuchen auf dem Gebiet der Rechtspflege im Jahr 1935 war geprägt von dem Bestreben, jede Umgehung des Verbots der rechtlichen Betätigung der damals vom Beruf des Rechtsanwalts und des Rechtsbeistands ausgeschlossenen Personen, vor allem der zahlreichen jüdischen Rechtsanwälte, zu unterbinden; Sozialrechtsberatung sollte nur noch durch die Organisationen der NSDAP erbracht werden können. Verbraucherschutzinteressen haben dieses umfassende Verbot unentgeltlicher Rechtsberatung nie gerechtfertigt*".[57] Die gegenwärtige Bundesregierung brachte zum Ausdruck, dass sie auch das weitergehende Verbot im Steuerrecht als kaum nachvollziehbar erachte.[58]

Deswegen wollten die Mitglieder den Beschluss des BGH nicht unwidersprochen stehen lassen. Denn erst wenn dieses Verbot keinen Bestand mehr hat, ist der Verein am Ziel seines langen Weges zum Recht angelangt. Daher entschied sich der Tax Law Clinic e.V. i.G. diesmal gegen die Entscheidung des BGH Verfassungsbeschwerde einzulegen.[59]

b) Begründung der Verfassungswidrigkeit

Der BGH hatte das Verbot mit der Begründung gehalten, dass es verfassungsrechtlich durch den Schutz des Steueraufkommens und der Steuermoral gerechtfertigt sei. Dieser Ansatz vermag jedoch das unverhältnismäßige Verbot nicht zu rechtfertigen. Hier stellt sich zunächst die Frage, welche Bedeutung dem Schutzgut des Steueraufkommens in verfassungsrechtlicher Sicht zukommen kann.

---

55 BVerfG v. 20.10.2004 – 1 BvR 130/03, WM 2004, 2363; v. 16.12.2006 – 2 BvR 951/04, NJW 2006, 150.

56 Erstmals eingeführt in § 107a der Reichsabgabenordnung aF durch das Gesetz zur Verhütung von Mißbräuchen auf dem Gebiet des der Rechtsberatung v. 13.12.1935 (RGBl. I, S. 1478). Überführt in das StBerG durch Gesetz zur Neufassung des Steuerberatungsgesetzes v. 4.11.1975 (BGBl. I, 1975, 2735). Eine Veränderung des Reglungsgehaltes erfolgte hierbei nicht (vgl. BT-Drs. 7/2852, S. 29).

57 BT-Drs. 16/3655, S. 39.

58 BT-Drs. 20/8669, S. 28.

59 Anhängig unter Az.: 1 BvR 1042/23.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Verfassungsrechtlich geschützt ist nicht das nominale Steueraufkommen als solches, sondern das gesetzmäßige und gleichmäßige Steueraufkommen, als Ausdruck des allgemeinen Gleichheitssatzes (Art. 3 Abs. 1 GG) sowie dem Prinzip der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung (Art. 20 Abs. 3 GG). Hieraus folgt zum einen, da Steuergesetze einen empfindlichen Eingriff in die Vermögens- und Rechtssphäre der Steuerpflichtigen enthalten, dass sowohl die Vorschriften wie deren Anwendung dem Gedanken einer möglichst gleichmäßigen Belastung der Steuerpflichtigen besonders sorgfältig Rechnung tragen müssen,[60] und zudem auf eine gleiche Zuteilung steuerlicher Lasten geachtet werden muss.[61]

Die sich aus dem Verfassungsrecht ergebenden Besteuerungsgrundsätze spiegeln sich auch in der einfachgesetzlichen Umsetzung des Verfassungsauftrags wider. So heißt es in § 85 AO, der die amtliche Überschrift „*Besteuerungsgrundsätze*" trägt:

> „*Die Finanzbehörden haben die Steuern nach Maßgabe der Gesetze gleichmäßig festzusetzen und zu erheben. Insbesondere haben sie sicherzustellen, dass Steuern nicht verkürzt, zu Unrecht erhoben oder Steuererstattungen und Steuervergütungen nicht zu Unrecht gewährt oder versagt werden.*"

Die Vorschrift betont den verfassungsrechtlichen Auftrag, die Steuer gesetzmäßig und gleichmäßig festzusetzen, ohne dass sich hieraus ein Auftrag zur Verfolgung eines höchstmöglichen Steueraufkommens ableiten lässt. So hieß es bereits in der Gesetzesbegründung zu § 85 AO (ehemals § 102 AO):

> „*Sie [die Norm] stellt die gleichmäßige Erhebung der Steuern als Aufgabe der Finanzbehörden besonders heraus. Steuern sollen weder zu hoch noch zu niedrig festgesetzt werden.*"[62]

Weitere Bestätigung findet dieses Prinzip durch § 199 Abs. 1 AO mit der amtlichen Überschrift „*Prüfungsgrundsätze*". In diesem heißt es:

> „*Der Außenprüfer hat die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse, die für die Steuerpflicht und für die Bemessung der Steuer maßgebend sind (Besteuerungsgrundlagen), zugunsten wie zuungunsten des Steuerpflichtigen zu prüfen.*"

60 BVerfG v. 3.7.1973 – 1 BvR 368/65, BVerfGE 35, 324.
61 BVerfG v. 20.4.2004 – 1 BvR 905/00, BVerfGE 110, 274; v. 20.12.1966 – 1 BvR 320/57, BVerfGE 21, 12.
62 BT-Drs. VI/1982, S. 132.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Hieraus ergibt sich, dass die Auffassung, dass der Schutz eines höchstmöglichen Steueraufkommens als solches, keine Stütze – weder in der Verfassung noch im einfachen Recht – findet. Verfassungsrechtlich geschützt und mithin bei der Rechtsanwendung zu achten, ist nur das gesetzmäßige und gleichmäßige Steueraufkommen. Eine Maxime des Verfahrensrechts, ein größtmögliches Steueraufkommen zu gewährleisten, lässt sich hiermit gerade nicht begründen.

Freilich steht es dem Gesetzgeber bis zu den verfassungsrechtlichen Grenzen frei ein größtmögliches Steueraufkommen zu verfolgen. Hierbei kommt ihm auch eine weitreichende Einschätzungsprärogative zu.[63] Allerdings ist er insoweit beschränkt, als dies durch seine Ausgestaltung des materiellen Steuerrechts, nicht aber durch die Gestaltung des Verfahrensrechts erfolgen muss. Denn hierdurch schafft er die Stellschrauben, mit denen sich die Höhe des im Besteuerungsverfahren zu realisierenden gesetzmäßigen und gleichmäßigen Steueraufkommens bestimmt.

Hervorzuheben ist zudem, dass verfassungsrechtlich nicht nur die rechtliche, sondern auch tatsächlich gleichmäßige Belastung der Steuerpflichtigen geboten ist.[64] Beachtet werden muss hierbei, dass das BVerfG einst selbst konstatierte, dass es durch die Unübersichtlichkeit und Kompliziertheit der anzuwendenden Gesetze, Verordnungen und Verwaltungsanweisungen schon dem durchschnittlichen Steuerpflichtigen nur schwer möglich sei, den Umfang seiner Steuerpflicht, ohne die Unterstützung eines Sachkenners zu beurteilen.[65] Ohne Unterstützung bleibt den Steuerpflichtigen folglich nur die Möglichkeit die Sache mithilfe fragwürdiger Blog-Beiträge selbst in die Hand zu nehmen oder auf die Verwirklichung ihrer Rechte zu verzichten. Beides entfernt uns weiter von dem Ziel der verfassungsrechtlich gebotenen gesetzmäßigen und gleichmäßigen Steuererhebung, die das rechtlich gebotene Steueraufkommen verwirklicht. Tax Law Clinics sind mithin nicht eine Gefährdung für das verfassungsrechtlich gebotene Steueraufkommen, sondern ein Garant dieses – ungeachtet der individuellen finanziellen Möglichkeiten – zu verwirklichen. Einerseits schaffen sie ein niedrigschwelliges Angebot für Studierende, von Fachleuten begleiteten steuerrechtlichen Rat in eher einfach gelagerten Fällen zu erlangen. Andererseits dienen sie der Ausbildung künftiger Steuerfachleute. Dieser Dienst am Rechtsstaat verdient es eigentlich gefördert zu werden, und ist

63 BVerfG v. 17.12.2014 – 1 BvL 21/12 –, BVerfGE 138, 136.
64 BVerfG v. 17.12.2014 – 1 BvL 21/12 –, BVerfGE 138, 136.
65 BVerfG v. 15.3.1967 – 1 BvR 575/62 –, BVerfGE 21, 227.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

mitnichten verbotswürdig. Die offensichtlichen Vorteile für alle Beteiligten liegen auf der Hand. Die Gründe es dennoch zu verbieten, bleiben hingegen eher substanzlos.

Die ebenfalls angeführte Steuermoral wird nicht geschädigt, wenn sich ehrenamtlich Engagierte – unter fachkundiger Anleitung – der Aufgabe annehmen, den unentgeltlichen Zugang zum Recht für diejenigen zu gewährleisten, für die der Zugang über Rechtsanwälte und Steuerberater wirtschaftlich unmöglich ist. Dadurch wirkt eine Tax Law Clinic dem Eindruck entgegen, dass Wohlhabende durch beste Beratung ein Maximum an Steuervorteilen erlangen können, während Einkommensschwache – mangels geeigneter Beratung – Gefahr laufen, entgegen § 85 AO höhere Steuern zu zahlen als nach dem Gesetz entstanden sind. Deswegen leisten (Tax) Law Clinics einen wichtigen Beitrag zur rechtsstaatlich gebotenen Grundrechtsverwirklichung für jedermann, wodurch das Vertrauen in ein gerechtes Staatswesen – und mithin auch die Steuermoral – bestärkt wird.

Nach den getroffenen Ausführungen verbietet sich die Verfolgung fiskalischer Zwecke durch die Verhinderung von Tax Law Clinics von Verfassungs wegen, soweit dies nicht bloß darin liegt, dass eine gesetzmäßige und gleichmäßige Besteuerung sichergestellt werden soll.

Die Erreichung des dem Fiskus zustehenden Steueraufkommens fördern Tax Law Clinics, indem sie den ratsuchenden Studierenden den Weg zum „richtigen Steuerrecht" ebnen. Neben der vordergründig wahrgenommenen Hilfe zur Geltendmachung steuerlicher Rechte, wird gerne übersehen, dass Tax Law Clinics auch in einer steueraufkommenserhöhenden Weise Effekte erzielen. So klären diese die Ratsuchenden auch über die Steuerpflichtigkeit von Vorgängen auf, die der unberatene Laie womöglich nicht erkannt hätte (z.B. bei Sachentgelten).

Aufgrund dieser Dualität der Beratung entfernt jeder unberatene Steuerpflichtige uns in der Regel vom verfassungsrechtlich gebotenen gesetzmäßigen Steueraufkommen. Denn selbst Kritiker der Tax Law Clinic müssen sich eingestehen, dass die Beratung durch die das Steuerrecht lernenden Studierenden unter Anleitung eines Berufsträgers, stets besser sein wird als das Ergebnis, welches ein Sachunkundiger alleine verwirklichen könnte. Zu beachten ist hierbei auch, dass die Qualität stets durch den anleitenden Berufsträger, der das Beratungsergebnis prüft und freigibt, sichergestellt wird.

Als einziges Gegenargument bliebe mithin nur noch die Annahme, dass Tax Law Clinics Steuerhinterziehung vorsätzlich Vorschub leisten würde. Diese Annahme ist jedoch abwegig. Denn dadurch würde den in Tax

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Law Clinics altruistisch engagierten Personen, denen wesensgemäß an der Gemeinwohlförderung gelegen ist, eine kriminelle Energie unterstellt. Die Anreize, die sie dazu bewegen sollten, lassen sich allerdings nur schwerlich erkennen. Mangels Entgelts, fehlt hierfür bereits der Motivator. Die Absurdität eines solchen Rechtfertigungsversuchs für das bestehende Verbot wird umso deutlicher, wenn man sich vergegenwärtigt, dass ein solches Verhalten ohnehin den Straftatbestand des § 370 AO erfüllt, während das Verbot aus §§ 2, 5 StBerG nach § 160 StBerG „bloß" eine Ordnungswidrigkeit darstellt. Ein Schutz vor unrechtmäßiger Steuerverkürzung ist daher – gegenwärtig und auch nach der Legalisierung von Tax Law Clinics – wesentlich besser bereits durch § 370 AO Rechnung getragen als durch das berufsrechtliche Verbot von Tax Law Clinics.

Das Risiko einer unrechtmäßigen Steuerverkürzung besteht im Grundsatz ebenso bei den bereits heute nach dem StBerG zugelassenen Beratern, die ihre hervorragenden steuerrechtlichen Kenntnisse zur Förderung von Individualinteressen zulasten der Allgemeinheit nutzen können, um sich hierbei selber zu bereichern (Stichwort „Cum-Ex"). Hier gibt es auch den entsprechenden finanziellen Motivator. Bei diesen wird jedoch – vernünftigerweise – nicht der Generalverdacht geäußert, sie gefährdeten das Steueraufkommen.

In jedem Fall sind kriminell agierende Personen eine kleine Minderheit. Eine Rechtfertigung des Verbots lässt sich hierauf nicht stützen. Der BGH machte sich mit der Argumentation, wonach das Verbot der unentgeltlichen Steuerrechtsberatung das Steueraufkommen sichern solle, den Standpunkt des Petitionsausschusses aus dem Jahr 2013[66] zu eigen, ohne hierfür irgendwelche belastbaren Belege anzuführen. Eine bloße (nicht einmal ansatzweise substantiierte) Vermutung ist jedoch nicht dazu geeignet, einen solchen Grundrechtseingriff wie das Verbot einer Tax Law Clinic zu rechtfertigen.

Die vorgebrachten Gründe lassen insgesamt kaum Konkretes erkennen. Sie wirken vielmehr wie ein Versuch, ein überkommenes, aus rassistischen Motiven geschaffenes Verbot aus dem Jahre 1935 auch nach knapp 90 Jahren mit gewandelter Rechtfertigung aufrechtzuerhalten. Selbst wer die Einwände nicht als gänzlich abwegig abtun möchte, wird in der Gesamtbetrachtung zu der Einsicht kommen müssen, dass diese zumindest nicht ein

66 Beschluss des Petitionsausschusses v. 15.5.2013, Prot.-Nr. 17/86.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

solches Ausmaß und Gewicht annehmen, welches es rechtfertigen würde, das weitergeltende Verbot der Law Clinics im Steuerrecht zu rechtfertigen.[67]

Bei Betrachtung des Versuchs der Rechtfertigung dieses Verbots durch den BGH verwundert es wenig, dass sie sich nicht insgesamt in der Rechtsordnung niederschlägt. In den zulässigen Lohnsteuerhilfevereinen beraten täglich Personen, die in aller Regel nicht Berufsträger sind, in einer Vielzahl von Fällen, die regelmäßig relevanter für das Steueraufkommen sind als die voraussichtlich überschaubare Anzahl von Fällen, die in einer Tax Law Clinic zu erwarten sind. Täglich beraten in Law Clinics angeleitete Studierende verschiedene Ratsuchende in Fragen des Sozial- oder Asylrechts, die ebenfalls eine erhebliche finanzielle Tragweite haben, ohne dass es dadurch zu größeren negativen Unregelmäßigkeiten gekommen ist. Ganz im Gegenteil, die Law Clinics liefern täglich einen Mehrwert für das Gemeinwohl, indem sie den Zugang zum Recht fördern.

Während das Berufsrecht *de lege lata* die Beratung durch Law Clinics bei Fragestellungen der Leistungsverwaltung gestattet, besteht das Verbot in der Eingriffsverwaltung des Steuerrechts fort. Wer nach der Antwort sucht, weswegen auf der fiskalischen Einnahmenseite ein strengeres Regime geboten sei als auf der fiskalischen Ausgabenseite, dürfte erfolglos bleiben. Führt das BVerfG in dieser Frage keine Klärung herbei, so ist jedenfalls zu hoffen, dass *de lege ferenda* dieser Widerspruch durch die Schaffung einer dem § 6 RDG entsprechenden Norm im StBerG endlich aufgelöst wird.[68]

IV. Resümee – Die Tax Law Clinic auf einem langen Weg zum Recht

Der VFS Hannover und der Tax Law Clinic e.V. i.G. haben sich über Jahre für die Tax Law Clinic an der Leibniz Universität Hannover eingesetzt. Hierfür haben sie von allen Seiten Anerkennung erhalten. Bisher verhindert nur eine historisch bedingte, durch nationalsozialistische Gesetzgebung geschaffene Rechtslage, die schon immer jeder Rechtfertigung entbehrte und mit dem Grundgesetz unvereinbar ist, den Betrieb einer solchen Tax Law Clinic.

Dass Behörden das Verbot altruistischer Steuerberatung durch Tax Law Clinics schlicht anwenden, überrascht nicht. Sie haben nicht die Möglich-

67 So auch BT-Drs. 20/8669, S. 28.

68 So vorgesehen in: BT-Drs. 20/8669, S. 12; eine weitere Beleuchtung hierzu findet sich im folgenden Beitrag.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

keit, sich über verfassungswidriges einfaches Recht hinwegzusetzen. Das Verwerfungsmonopol liegt aus guten Gründen beim BVerfG. Für eine verfassungskonforme Auslegung bietet der vorliegende Sachverhalt keinen Raum.

Dass aber Gerichte[69] erheblichen Begründungsaufwand darauf verwenden, eine mit guten Argumenten, wie beispielsweise der möglichen ordnungswidrigkeitenrechtlichen Sanktionierung eines Verstoßes gegen das Verbot einer Tax Law Clinic, vertretbare vorbeugende Unterlassungsklage als unzulässig zurückzuweisen, mit der die im Hinblick auf die Rechtsprechung des BVerfG zum RBerG greifbare Verfassungswidrigkeit des Verbots der Tax Law Clinic geltend gemacht wird, erstaunt hingegen. Auch die Begründung des BGH[70], die sich im Ergebnis nur auf eine eher undifferenziert in den Raum gestellte Gefährdung des Steueraufkommens und der Steuermoral durch Tax Law Clinics stützt, ohne diese empirisch belegen zu können, ist unbefriedigend.

Daher setzen der VFS Hannover und der Tax Law Clinic e.V. i.G. ihre gemeinsame Hoffnung auf das BVerfG. Die Erwartung ist, dass dieses ausgehend von seiner Rechtsprechung zum Verbot altruistischer Rechtsberatung durch das RBerG keine besonderen Anforderungen für die Steuerrechtsberatung aufstellt, sondern das Verbot der Tax Law Clinics nach dem überkommenen Verständnis des StBerG ebenfalls unter gleichheitsrechtlichen Gesichtspunkten als verfassungswidrig erkennt. Möglicherweise ist ein Urteil des BVerfG jedoch nicht mehr erforderlich, weil der Gesetzgeber einem solchen Urteil zuvorkommt. Auch dafür hat der VFS Hannover auf politischer Ebene bei Abgeordneten und Ausschussmitgliedern gestritten. Es wäre sehr zu wünschen, dass der Gesetzgeber von sich aus einen verfassungskonformen Zustand herstellt. Bereits die Initiative der Bundesregierung, eine solche Änderung des StBerG in die Wege zu leiten, war für den VFS Hannover und den Tax Law Clinic e.V. i.G. jedenfalls ein großer Motivationsschub und Anlass dafür, die ersten gut 30 Studierenden in einem Steuerrechts-Crash-Kurs auf die Tätigkeit in einer Tax Law Clinic vorzubereiten. Es bleibt daher zu wünschen, dass dieses gesetzgeberische Projekt nicht wegen der Vielzahl anderer Gesetzgebungsverfahren vollends auf der Strecke bleibt. Die Ampel-Koalition hat das Projekt jedenfalls vor ihrem Auseinanderbrechen in der 20. Legislaturperiode nicht mehr zum

69 Niedersächsisches FG v. 25.7.2019 – 6 K 298/18 –, EFG 2020, 222; BFH v. 30.9.2020 – VII B 96/19 –, BFH/NV 2021, 781.

70 BGH v. 28.3.2023 – II ZB 11/22, MDR 2023, 927.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY

Abschluss bringen können. Damit ruhen die Hoffnungen des VFS Hannover und des Tax Law Clinic e.V. i.G. nunmehr auf dem nächsten Deutschen Bundestag und der nächsten Bundesregierung. Zumindest falls diese Hoffnungen enttäuscht werden sollten, wird es doch noch auf die Entscheidung des BVerfG über die Verfassungsbeschwerde des Tax Law Clinic e.V. i.G. ankommen.

https://doi.org/10.5771/9783748952046-59 https://www.inlibra.com/de/page/agb - Open Access - (cc) BY