

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

An den  
Rechtsausschuss des Deutschen Bundestags  
sowie die Arbeitskreise Recht der Bundes-  
tagsfraktionen

**per E-Mail**



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Die Hauptgeschäftsführerin**

Nora Schmidt-Keßeler  
Tel.: 030 240087-20  
Fax: 030 240087-551  
E-Mail: hgf@bstbk.de

16. August 2010

**Entwurf für ein „Gesetz zur Stärkung des Schutzes von Vertrauensverhältnissen zu  
Rechtsanwälten im Strafprozessrecht“**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir begrüßen das Vorhaben der Bundesregierung, den Schutz von Vertrauensverhältnissen zu Rechtsanwälten im Strafprozess zu stärken, uneingeschränkt. Dies entspricht nicht nur einer Verabredung im Koalitionsvertrag, sondern ist auch verfassungsrechtlich geboten. Aus unserer Sicht ebenso verfassungsrechtlich geboten ist aber die Einbeziehung der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten in dieses Gesetzesvorhaben, denn auch Steuerberater sind im Rahmen der Strafverteidigung tätig. Eine ausführliche Begründung unserer Position finden Sie in der beigefügten Stellungnahme.

Mit freundlichen Grüßen

Nora Schmidt-Keßeler

Anlage



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

# **Stellungnahme**

**zum Gesetzentwurf für ein**

**„Gesetz zur Stärkung des Schutzes  
von Vertrauensverhältnissen zu  
Rechtsanwälten im Strafprozessrecht“**

**Abt. Berufsrecht**

Telefon: 030 240087-15  
Telefax: 030 240087-99  
E-Mail: [berufsrecht@bstbk.de](mailto:berufsrecht@bstbk.de)

16. August 2010

Das Gesetz zielt darauf ab, das absolute Erhebungs- und Verwertungsverbot hinsichtlich aller Ermittlungsmaßnahmen, das nach derzeitiger Rechtslage lediglich in Bezug auf Geistliche, Strafverteidiger und Abgeordnete gilt, auf Rechtsanwälte auszuweiten.

Die beabsichtigte Rechtsänderung wird von uns generell begrüßt. Damit wird eine entsprechende Vereinbarung im Koalitionsvertrag umgesetzt, mit der sich die Regierung darauf verständigt hat, die Differenzierung in § 160a StPO nach verschiedenen Berufsgeheimnisträgern im Bereich der Anwälte zu beseitigen. Auch die in der Gesetzesbegründung angeführten Argumente für die Notwendigkeit einer einheitlichen Betrachtung von Strafverteidigern und Rechtsanwälten sind durchweg plausibel und überzeugend.

Wie wir schon in unserer gegenüber dem Bundesministerium für Justiz abgegebenen Stellungnahme vom 25. Februar 2010 ausgeführt haben, ist jedoch der fehlende Einbezug der Steuerberater in dieses Gesetzesvorhaben weder nachvollziehbar noch zu rechtfertigen. Kommt es zu einer Verabschiedung des Gesetzes in der bislang vorliegenden Fassung, bedeutet dies eine neue, ebenso wenig hinzunehmende, zugleich verfassungswidrige Ungleichbehandlung von insoweit gleich zu behandelnden Berufsgeheimnisträgern, nämlich von Rechtsanwälten und Steuerberatern.

Da unsere Überlegungen bislang nicht berücksichtigt worden sind, stellen wir Sie Ihnen nachfolgend noch einmal vor. Dabei steht im Mittelpunkt, dass eine unterschiedliche Behandlung von Steuerberatern und Rechtsanwälten einen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG darstellt.

#### **I. Eingriff in den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG)**

Beiden Vergleichsgruppen – Rechtsanwälten und Steuerberatern – wird aus beruflichen Gründen ein umfassendes Zeugnisverweigerungsrecht nebst einem entsprechenden Beschlagnahmeschutz zuerkannt (§§ 53 Abs. 1 Nr. 3, 97 Abs. 1 StPO). Zweck dieser Regelungen ist jeweils der Schutz des Vertrauensverhältnisses zwischen ihnen und den Personen, die ihre Hilfe und Sachkunde in Anspruch nehmen.

Eine unterschiedliche Behandlung von Steuerberatern und Rechtsanwälten stellt einen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 GG dar. Dieser verbietet, „wesentlich Gleiches willkürlich ungleich zu behandeln bzw. wesentlich Ungleiches willkürlich gleich zu behandeln“ (BVerfGE 1, 14, 52; 76, 256, 329; 78, 249, 287; 72, 141, 150; 84, 133, 158). Eine Ungleichbehandlung von Rechtsanwälten und Steuerberatern wäre nur dann erlaubt, „wenn zwischen beiden Gruppen Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die Ungleichbehandlung rechtfertigen könnten“ (BVerfGE 55, 72, 88; 82, 60, 86). Ein Vergleich von Status, Pflichten und Tätigkeiten von Steuerberatern und Rechtsanwälten, wie er im Folgenden vorgenommen wird, zeigt im Gegenteil, dass es solche Unterschiede nicht gibt, jedenfalls keine, die Anlass für eine Ungleichbehandlung in einer so zentralen Frage wie dem Vertrauensverhältnis zum Mandanten begründen würden.

Dies sieht auch die deutsche Anwaltschaft so. In einer kürzlich abgegebenen Stellungnahme spricht sich die Bundesrechtsanwaltskammer (BRAK) für eine Einbeziehung nicht nur der Rechtsanwälte, sondern auch der mit Rechtsanwälten sozietätsfähigen Berufe aus. Die BRAK weist zu Recht darauf hin, dass es keinen Grund gibt, zwischen Rechtsanwälten einerseits und Steuerberatern andererseits (bzw. Wirtschaftsprüfern) zu differenzieren. Vielmehr treffen beide Berufsgruppen die gleichen berufsrechtlichen und strafprozessualen Rechte und Pflichten und – und das ist entscheidend – im (Steuer-)Strafverfahren die gleiche Aufgabenstellung.

1. Steuerberater sind ebenso wie Rechtsanwälte unabhängiges Organ der (Steuer-) Rechtspflege (vgl. § 1 BRAO, § 2 Abs. 1 BOSTB).

Im System der Rechtsberatung hat der Gesetzgeber die Steuerberater damit beauftragt, den Steuerbürger bei der Erfüllung seiner steuerlichen Pflichten gegenüber dem Staat zu unterstützen und ihn zur Durchsetzung seiner Rechte vor Behörden und Gerichten zu vertreten (vgl. § 32 Abs. 1 und § 33 StBerG). Die gesetzliche Verpflichtung zur unabhängigen und eigenverantwortlichen Berufsausübung (§ 57 Abs.

1 StBerG) hat zu Beschreibungen des Steuerberaters z. B. als „Mittler zwischen Staat und Steuerzahler“ (BVerfG 15.2.67, NJW 67, 1317), „Wahrer des Rechts“ (OLG Celle 2.6.60, BB 60, 878) oder „staatlich gebundener Vertrauensberuf, der ihm ... eine amtsähnliche Stellung zuweist“ (BVerfG 8.10.74, NJW 75, 103) geführt.

Hinzu kommt, dass gerade in den letzten Jahren eine deutliche Zunahme der Steuerstraf- und Bußgeldverfahren zu beobachten ist. Diese Entwicklung macht deutlich, dass auch die Vertretung bzw. Verteidigung von Steuerbürgern in Steuerstraf- und Bußgeldverfahren durch Steuerberater erheblich an Bedeutung gewonnen hat.

Das öffentliche Interesse am ungehinderten Zugang zu Steuerberatern ist aus diesen Gründen nicht weniger groß als das öffentliche Interesse am ungehinderten Zugang zu Rechtsanwälten.

2. Steuerberater unterliegen den gleichen Berufspflichten wie Rechtsanwälte (vgl. §§ 57 ff StBerG, §§ 43ff. BRAO).

Insbesondere die berufliche Verschwiegenheitspflicht gehört sowohl für Rechtsanwälte (vgl. § 43a Abs. 2 Satz 1 BRAO) als auch für Steuerberater (vgl. § 57 Abs. 1 StBerG) seit jeher zu den beruflichen Kernpflichten. In einer grundlegenden Entscheidung zum anwaltlichen Berufs- und Standesrecht hat das Bundesverfassungsgericht die Schweigepflicht als eine der Berufspflichten bezeichnet, die zur Aufrechterhaltung einer funktionsfähigen Rechtspflege unerlässlich sind (BVerfG, 14. Juli 1987, 1 BvR 537/81, NJW 88, 191). In einer früheren Entscheidung hat das Bundesverfassungsgericht u. a. aus der Verschwiegenheitspflicht des Steuerberaters das Sozietätsverbot mit Personen, die nicht selbst einem Berufsordnungsrecht und damit einer Schweigepflicht unterliegen, abgeleitet (BVerfG, 20. April 1982, 1 BvR 522/78, StB 82, 219, 221).

Tatsächlich ermöglicht und garantiert erst die Verschwiegenheitspflicht das besondere Vertrauensverhältnis zwischen Rechtsanwalt und Mandant bzw. zwischen Steuerberater und Mandant. Ohne Kenntnis der intimsten Verhältnisse ist eine sachgerechte Auftragserledigung nicht möglich. Die Mandanten beider Berufsgruppen müssen daher darauf vertrauen können, dass vertraulich gegebene Informationen nur auftragsgemäß genutzt und weitergegeben werden.

Hinsichtlich der allgemeinen Stellung von Rechtsanwälten und Steuerberatern hat das Bundesverfassungsgericht keinen Unterschied gemacht, sondern beide (steuer-)rechtsberatenden Berufe wegen der gleichen Gestaltung der Berufsaufgaben und -pflichten sowie wegen der gleichen Organisation der beruflichen Selbstverwaltung einander gleichgestellt (BVerfG, 4. Juli 1989, 1 BvR 1460/85, 1239/87, NJW 89, 2611, 2612).

3. Die Tätigkeiten in beiden Berufen setzen gleichermaßen das Bestehen eines Vertrauensverhältnisses zum Mandanten voraus.

Der Mandant unterscheidet nicht zwischen unterschiedlich gestuften Vertrauensverhältnissen bzw. unterschiedlich weit reichenden Ermittlungsmöglichkeiten gegenüber Rechtsanwälten und Steuerberatern. Dem Bürger kann auch nicht zugemutet werden, zukünftig im Rahmen eines Hilfeersuchens zwischen Anwälten und Steuerberatern zu unterscheiden. Unabhängig davon, ob ein Rechtsanwalt oder ein Steuerberater ins Vertrauen gezogen wird, in beiden Fällen ist das Vertrauensverhältnis die wesentliche Grundlage des Beratungsmandats und trägt daher keine Ungleichbehandlung.

4. Steuerberater und Rechtsanwälte üben in steuerrechtlichen Strafverfahren eine identische Tätigkeit aus: Beide werden sowohl beratend als auch verteidigend tätig.

Steuerberater können ebenso wie Rechtsanwälte zu Verteidigern gewählt werden, wenn die Finanzbehörde das Strafverfahren selbstständig durchführt (vgl. § 392 Abs. 1 AO). Dabei berücksichtigt die Regelung des § 392 Abs. 1 AO, dass der Schwerpunkt der Verteidigung im Ermittlungsverfahren der Finanzbehörde auf steuerrechtlichem Gebiet, nämlich auf der Feststellung der objektiven und subjektiven Ursachen einer Steuerverkürzung sowie der Höhe der verkürzten Beträge liegt. Insofern ist eine sachgerechte Verteidigung durch die auf steuerrechtlichem Gebiet besonders sachkundigen Angehörigen der steuerberatenden Berufe gewährleistet.

Darüber hinaus können Steuerberater im allgemeinen Strafverfahren mit Genehmigung des Gerichts auch als (Allein-)Verteidiger auftreten, sofern kein Fall der Pflichtverteidigung i. S. d. § 140 StPO vorliegt (vgl. § 138 Abs. 2 StPO). Schließlich können sie die Verteidigung in Gemeinschaft mit einem Rechtsanwalt führen (vgl. § 138 StPO).

5. Für Rechtsanwälte und Steuerberater gilt gleichermaßen: Der Übergang von einem Beratungs- zu einem Verteidigungsmandat ist in der Praxis oft fließend und bei Mandatsübernahme nur selten erkennbar. Der Gesetzentwurf selbst weist in seiner Begründung auf den fließenden Übergang vom Steuerrecht auf das Steuerstrafrecht hin, den das nachfolgende Beispiel nochmals verdeutlicht:

*Mandant A wird seit Jahren von Steuerberater S beraten. Nachdem A in der Zeitung über die Möglichkeit der Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung gelesen hat, fragt er S bei seinem nächsten Termin nach den genauen Voraussetzungen. Im Laufe des Gesprächs offenbart er S, dass er vor einigen Jahren von seiner Großmutter ein Guthaben auf einem Konto außerhalb der Bundesrepublik Deutschland geerbt hat, dessen Zinserträge er bislang in der Steuererklärung nicht angegeben hat. Er fragt S, was nun zu tun ist.*

*Zum Zeitpunkt der Übernahme des Mandats war für den Steuerberater nicht vorhersehbar, dass er auch steuerstrafrechtlich beraten bzw. die Verteidigung für den Mandanten übernehmen muss.*

6. Steuerberater und Rechtsanwälte arbeiten im Bereich der Strafverteidigung oft sehr eng zusammen. Sind aber die strafprozessualen Beweiserhebungs- und Verwertungsmaßnahmen ihnen gegenüber unterschiedlich ausgeprägt, würde dies den rechtsuchenden Bürger zwingen, im Rahmen eines Hilfeersuchens zwischen Anwälten und Steuerberatern zu unterscheiden. Dies ist nicht vermittelbar.
7. Ein sachlicher Grund, der die Differenzierung zwischen Rechtsanwälten und Steuerberatern plausibel machen würde, ist nicht erkennbar. Insbesondere sind Anhaltspunkte dafür, dass Steuerberater rechtsstaatliche Gebote in einem solchen Umfang außer Acht lassen, dass in Bezug auf sie eine Schlechterstellung des Vertrauensschutzes gerechtfertigt wäre, weder ersichtlich noch werden solche in der Gesetzesbegründung vorgetragen.
8. In einem weiteren Schritt soll die Einbeziehung weiterer Berufsgeheimnisträger in den absoluten Schutz des § 160a Absatz 1 StPO geprüft werden.

Dieser Prüfauftrag ist bezüglich der Steuerberater schon deshalb verfehlt, weil die Tätigkeit von Rechtsanwalt und Steuerberater im Bereich des Steuerstrafrechts deckungsgleich ist (s. hierzu unter Pkt. 5.). Bei allen anderen Berufsgeheimnisträgern, z. B. Ärzten und Journalisten, fehlt die Vergleichbarkeit mit dem Berufsbild des Rechtsanwalts.

## II. Verstoß gegen das rechtsstaatliche Bestimmtheitsgebot (Art. 20 Abs. 1 GG)

Das Rechtsstaatsprinzip gebietet, grundrechtsrelevante Vorschriften in ihren Voraussetzungen und ihrem Inhalt so klar zu formulieren, dass die Rechtslage für den Betroffenen erkennbar ist und er sein Verhalten danach einrichten kann (BVerfGE 62, 169, 182). Die Anforderungen des rechtsstaatlichen Bestimmtheitsgebotes sind umso strenger, je intensiver der Grundrechtseingriff ist (BVerfGE 86, 311). Dabei soll die Bestimmtheit der Norm vor Rechtsverletzungen und auch vor Missbrauch durch den Staat schützen. Dieser Aspekt ist besonders wichtig, soweit Bürger an einer sie betreffenden Maßnahme nicht beteiligt sind oder von ihr nicht einmal Kenntnis haben, sodass sie ihre Interessen nicht selbst verfolgen können (BVerfGE 114, 154; 114, 73, 92).

Steuerberater und Rechtsanwälte arbeiten - wie ausgeführt - im Bereich der Strafverteidigung eng zusammen. Gerade zu einer Sozietät, ebenso aber auch zu einer Rechtsanwalts-gesellschaft gehört die gemeinsame Nutzung von Telefon und anderen Kommunikationsmitteln. Wie soll künftig der polizeiliche Ermittler bei unterschiedlichen Stufen von Vertrauensverhältnissen wissen, ob er einen Steuerberater oder einen Rechtsanwalt abhört? Noch prekärer wird die Abgrenzung, wenn es sich um einen Doppelbänder handelt, der gleichzeitig Rechtsanwalt und Steuerberater ist. Dies gilt erst recht, wenn man berücksichtigt, dass die Zahl der Doppelbänder ständig zunimmt.

Das gleiche Problem stellt sich spiegelbildlich auf der Seite der Berufsträger. Auch hier weiß der betroffene Doppelbänder nicht, ob er in seiner Eigenschaft als Rechtsanwalt oder als Steuerberater belauscht oder abgehört wird. Damit ist für ihn das Maß seiner Betroffenheit nicht erkennbar. Folglich kann er sich auch vor der gegen ihn eingeleiteten Maßnahme nicht dadurch schützen, dass er rechtzeitig seinen Status bestimmt, d. h. entscheidet, in welcher Eigenschaft – als Rechtsanwalt oder Steuerberater – er seine berufliche Tätigkeit wahrnimmt.

### III. Fazit

Die geplante Fassung des § 160a Abs. 1 StPO differenziert in unverhältnismäßiger Weise zwischen Rechtsanwälten und Steuerberatern. Diese Ungleichbehandlung, bezüglich derer sich bereits für die geltende Fassung des § 160a StPO der Begriff des „Zwei-Klassen-Rechts“ der Berufsgeheimnisträger herausgebildet hat, ist willkürlich und rechtswidrig.

Neben der Verletzung des Bestimmtheitsgebots würde die geplante Neufassung des § 160a StPO damit einen verfassungswidrigen Eingriff in den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG darstellen. Die Ungleichbehandlung ist auch so eklatant, dass ihre Beseitigung „nach einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise geboten erscheint“ (BVerfGE 55, 261, 269 f.).

Ohne die zwingend gebotene Einbeziehung des steuerberatenden Berufes in die jetzt für Anwälte vorgesehene Regelung wird eine neue Ungleichbehandlung geschaffen, die den Gesetzeszweck – Rückkehr zu einer wirksamen und rechtsstaatlich geordneten Rechtspflege – wiederum infrage stellt.

Dem Einbezug der Steuerberater kann dabei auch nicht entgegenstehen, dass im Koalitionsvertrag verabredet worden ist, mehrstufig zu verfahren und erst in einem zweiten Schritt die Einbeziehung weiterer Berufsgeheimnisträger in den absoluten Schutz des § 160a Absatz 1 StPO zu prüfen. Die Tätigkeit von Rechtsanwälten und Steuerberatern im Bereich des Steuerstrafrechts ist identisch. Damit unterscheiden sich Steuerberater maßgeblich von allen anderen Berufsgeheimnisträgern, wie z. B. Ärzten und Journalisten. Beide Tatsachen sind im Koalitionsvertrag unberücksichtigt geblieben.

Die Bundessteuerberaterkammer plädiert deshalb nachdrücklich dafür, die geplante Regelung nochmals einer kritischen Prüfung zu unterziehen und den absoluten Schutz vor strafprozessualen Beweiserhebungs- und Verwertungsmaßnahmen auf Rechtsanwälte und Steuerberater auszuweiten.