

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Justiz und
für Verbraucherschutz
Referat RB 3
Herrn Christoph Gerken
11015 Berlin

**E-Mail: gerken-ch@bmjv.bund.de
poststelle@bmjv.bund.de**



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Ru/Gs
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-77
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

11. November 2020

**Referentenentwurf eines Gesetzes zur Fortentwicklung der Strafprozessordnung und zur Änderung weiterer Vorschriften
Ihr Schreiben vom 15. Oktober 2020, Az: 4120/3-3 R5 271/2019**

Sehr geehrter Herr Gerken,

wir bedanken uns für die Übersendung des o. g. Referentenentwurfs. Aus Sicht der BStBK bestehen gegen die vorgesehenen Gesetzesänderungen keine durchgreifenden Bedenken.

Wir beschränken uns daher im Folgenden auf steuerrechtlich relevante Anmerkungen und möchten den Gesetzentwurf auch zum Anlass nehmen, auf nach unserer Auffassung bestehenden zusätzlichen Regelungsbedarf in der StPO hinzuweisen.

I. Anmerkungen zum Referentenentwurf

Zu Art. 11 Nr. 1 – 73e Abs. 1 Satz 2 StGB-E und Art. 12 – Art. 316 EGStGB-E

Der Entwurf sieht in Art. 11 Nr. 1 eine Ergänzung des § 73e Abs. 1 StGB um einen Satz 2 vor, nach dem künftig die Verjährung eines Anspruchs einer strafprozessualen Einziehung (Vermögensabschöpfung) grundsätzlich nicht mehr entgegensteht. Damit erfolgt eine Verallgemeinerung der erst kürzlich mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz (BGBl. I 2020, S. 1512) eingeführten Regelung des § 375a AO, die damit überflüssig wird. Artikel 15 des Entwurfs sieht insoweit konsequenter Weise die Streichung des § 375a AO vor.

Paragraf 375a AO gilt nur für Steuerstrafverfahren und regelt, dass „*das Erlöschen eines Anspruchs aus dem Steuerschuldverhältnis durch Verjährung nach § 47 AO einer Einziehung rechtswidrig erlangter Taterträge nach den §§ 73 bis 73c des Strafgesetzbuches nicht entgegensteht*“. Artikel 16 des Entwurfs sieht zudem die Streichung der zeitlichen Anwendungsregel in Art. 97 § 34 EGAO vor, wonach eine Vermögensabschöpfung nur hinsichtlich solcher Steueransprüche möglich ist, die am 1. Juli 2020 noch nicht verjährt waren. Artikel 12 des Entwurfs bestimmt in Bezug auf die in § 73e Abs. 2 Satz 2 StGB vorgesehene Neuregelung nunmehr, dass die Einziehung der Taterträge aus einer verjährten (Steuer-)Straftat auch noch möglich ist, wenn die Tat vor Inkrafttreten der avisierten Neuregelung begangen worden ist, über die Einziehung aber erst nach dem Inkrafttreten gerichtlich entschieden wird.

Aus Sicht der BStBK bestehen hiergegen rechtsstaatliche Bedenken. Ausweislich der Gesetzesbegründung findet das verfassungsrechtlich gebotene Rückwirkungsverbot bei der Vermögensabschöpfung keine Anwendung. Die avisierte Einführung des § 73e Abs. 1 Satz 2 StGB stellt aber faktisch eine Neuregelung der Verjährung von Steueransprüchen dar, die zur Folge hat, dass § 169 Abs. 2 Satz 2 AO künftig ins Leere läuft. Eine Neuregelung der Verjährung von Steueransprüchen müsse u. E. jedoch im Bereich des § 169 Abs. 2 Satz 2 AO unter Berücksichtigung des Rückwirkungsverbots erfolgen. Die nunmehr vorgesehene faktische Ausdehnung widerspricht dem rechtsstaatlichen Zweck von Verjährungsfristen, Rechtsfrieden einkehren zu lassen.

Die BStBK fordert daher die Streichung der in Art. 11 Nr. 1 und Art. 12 vorgesehenen Änderungen. Stattdessen sollte über rechtsstaatlich unbedenkliche Alternativen nachgedacht werden, um der Justiz mehr Zeit für die Ermittlung in komplexen (Steuer-)Strafverfahren einzuräumen und die Möglichkeit der Einziehung von Taterträgen zu erweitern.

II. Zusätzlicher Regelungsbedarf in der StPO

1. Einbeziehung der Steuerberater in den absoluten Schutzbereich des § 160a Abs. 1 StPO

Nach § 160a Abs. 1 StPO gilt bei strafprozessualen Ermittlungsmaßnahmen (z. B. bei der Telefonüberwachung) für Geistliche, Abgeordnete, Strafverteidiger und Rechtsanwälte ein absolutes Erhebungs- und Verwertungsverbot. Für alle anderen zeugnisverweigerungsberechtigten Berufsgeheimnisträger und damit auch für Steuerberater greift hingegen nur ein Erhebungs- und Verwertungsverbot nach Maßgabe einer Verhältnismäßigkeitsprüfung im Einzelfall.

Die BStBK fordert, Steuerberater und Rechtsanwälte in dieser Frage gleich zu behandeln und auch Steuerberater in den absoluten Schutz des § 160a Abs. 1 StPO einzubeziehen. Eine solche Gleichbehandlung ist zwingend geboten: Die Berufspflichten der Steuerberater und Rechtsanwälte sind nahezu deckungsgleich. Beide Berufe unterliegen einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht und haben im Strafverfahren ein umfassendes Zeugnisverweigerungsrecht.

Steuerberater und Rechtsanwälte üben in steuerrechtlichen Angelegenheiten eine vergleichbare Tätigkeit aus. Beide werden sowohl beratend als auch verteidigend tätig. Der Übergang von einem Beratungs- zu einem Verteidigungsmandat ist in der Praxis oft fließend und bei Mandatsübernahme nur selten erkennbar. Die Bundesregierung selbst hat im Zuge der Änderung des § 160a StPO im Jahr 2011 die Notwendigkeit einer Gleichbehandlung von Strafverteidiger und beratendem Anwalt mit dem gleitenden Übergang vom Steuerrecht zum Steuerstrafrecht begründet. Der nahtlose Übergang betrifft aber nicht nur Rechtsanwälte, sondern auch Steuerberater. Zudem arbeiten Steuerberater und Rechtsanwälte im Bereich der Strafverteidigung eng zusammen. Steuerberater üben ihren Beruf häufig mit Rechtsanwälten in Sozietäten und Partnerschaftsgesellschaften gemeinsam aus. Ungleiche Zeugnisverweigerungsrechte führen in der Praxis jedoch dazu, dass die Akten des Rechtsanwalts beschlagnahmefrei sind, bei Steuerberatern aber beschlagnahmt werden können. Die Büroräume einer gemischten Sozietät zwischen Steuerberatern und Rechtsanwälten sind somit derzeit unterschiedlich geschützt.

Das Bundesverfassungsgericht hat in dem Urteil vom 20. April 2016 (Az. 1 BvR 966/09) zwar die derzeitige Regelung des § 160a Abs. 1 StPO und die bestehende Privilegierung der Rechtsanwälte verfassungsrechtlich nicht beanstandet. Das Urteil steht aber einer Ausweitung des absoluten Schutzes auf Steuerberater nicht entgegen. Denn das Bundesverfassungsgericht betont, dass der Gesetzgeber die Zuerkennung eines strengeren Schutzes vor Überwachungsmaßnahmen als Ausnahme für spezifische Schutzlagen verstehen dürfe. Hinsichtlich dieser Schutzlagen habe er einen erheblichen Einschätzungsspielraum (BVerfG, a. a. O., Rdnr. 258).

Die BStBK fordert, diesen Einschätzungsspielraum mit Blick auf den Berufsstand der Steuerberater und Steuerbevollmächtigten zur Absicherung der verfassungsrechtlich geschützten Verschwiegenheitspflicht (vgl. BVerfG, Beschluss vom 12. April 2005, Az. 2 BvR 1027/02, Rdnr. 93ff.) ebenfalls zu nutzen. Die verschwiegene Berufsausübung ist Wesensmerkmal und Grundvoraussetzung der freiberuflichen Berufsausübung. Eine effektive steuerliche Beratung und Vertretung erfordern gleichsam wie im Fall der Strafverteidigung und Rechtsberatung ein besonderes Vertrauensverhältnis zwischen dem Steuerberater und seinem Mandanten. Nur wenn sich der Mandant darauf verlassen kann, dass die dem Steuerberater anvertrauten Informationen geheim bleiben, wird er sich diesem auch anvertrauen.

Die BStBK spricht sich daher nachdrücklich dafür aus, auch das Vertrauensverhältnis zwischen dem Steuerberater und seinem Mandanten absolut zu schützen und auch Steuerberater bzw. Steuerbevollmächtigte in den Schutzbereich des § 160a Abs. 1 StPO einzubeziehen.

2. Klarstellungen zum Zeugnisverweigerungsrecht nach § 53 StPO

Weiterer Anpassungsbedarf besteht nach Ansicht der BStBK auch hinsichtlich der Regelung zum Zeugnisverweigerungsrecht nach § 53 StPO.

a) § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 StPO

Nach § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 StPO sind zwar die in der Vorschrift genannten Berufsheimnissträger wie Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Steuerbevollmächtigte zur Zeugnisverweigerung berechtigt. Von der Regelung nicht erfasst werden dagegen Vorstandsmitglieder, Geschäftsführer und persönlich haftende Gesellschafter einer Steuerberatungsgesellschaft, die selbst nicht Steuerberater und Steuerbevollmächtigte sind. Auf diese Personen findet nach § 72 Abs. 1 StBerG die berufliche Verschwiegenheitspflicht aber ebenfalls Anwendung. Hinzu kommt, dass ein unbefugtes Offenbaren von Berufsheimnissen nicht nur für die Berufsträger selbst, sondern auch für die Mitglieder eines Organs einer Steuerberatungsgesellschaft, die keine Berufsträger sind, nach § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB strafrechtlich sanktioniert ist.

Nach Ansicht der BStBK sollte daher auch auf der Ebene des Zeugnisverweigerungsrechts nach § 53 Abs. 1 Nr. 3 StPO eine Gleichstellung erfolgen und die Mitglieder der Organe von Steuerberatungsgesellschaften, die nicht selbst Berufsträger sind, in die Vorschrift einbezogen werden.

Die BSStBK schlägt daher vor, § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 StPO wie folgt zu ergänzen:

„3. Rechtsanwälte und Kammerrechtsbeistände, Patentanwälte, Notare, Wirtschaftsprüfer, vereidigte Buchprüfer, Steuerberater und Steuerbevollmächtigte, **Organe oder Mitglieder eines Organs einer Steuerberatungsgesellschaft, die nicht Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte, aber gemäß § 57 Abs. 1 StBerG zur Verschwiegenheit verpflichtet sind, ...**“

b) § 53 Abs. 2 StPO

Im Zusammenhang mit der Ausübung des Zeugnisverweigerungsrechts besteht in der Praxis Rechtsunsicherheit in der Frage, durch wen der betroffene Berufsträger nach § 53 Abs. 2 StPO von der Verschwiegenheitspflicht entbunden werden muss, wenn zum Beispiel der GmbH-Geschäftsführer zwischenzeitlich gewechselt hat. Denn diese Frage wird in der Rechtsprechung uneinheitlich beurteilt. Während zum Teil entschieden wurde, dass es ausreicht, wenn allein das amtierende Organ der Gesellschaft den Berufsgeheimnisträger von seiner Verschwiegenheitspflicht entbindet, haben andere Gerichte die Auffassung vertreten, dass zusätzlich zum aktuell amtierenden Organ auch das ehemalige Organmitglied den Berufsgeheimnisträger von der Verschwiegenheitspflicht entbinden müsse.

Nach Ansicht der BSStBK entspricht die zuletzt genannte Auffassung nicht den Bedürfnissen der Praxis und kann zu Unsicherheiten und erheblichen Verzögerungen im Verfahren führen. Die BSStBK spricht sich daher dafür aus, in dieser Frage durch eine gesetzliche Klarstellung in § 53 Abs. 2 StPO dahingehend für Rechtssicherheit zu sorgen, dass es ausreicht, wenn die amtierenden Organmitglieder die Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht erklären.

Die BSStBK regt dementsprechend an, § 53 Abs. 2 StPO um den folgenden Satz 2 zu ergänzen:

„(2) Die in Absatz 1 Satz 1 Nr. 2 bis 3b Genannten dürfen das Zeugnis nicht verweigern, wenn sie von der Verpflichtung zur Verschwiegenheit entbunden wurden. **Die Entbindung erfolgt bei juristischen Personen durch ein zum Zeitpunkt der Entbindung bestelltes Mitglied des zur Vertretung berechtigten Organs.**“

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Stefan Ruppert
Leiter Abteilung Recht und Berufsrecht