

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Bundesministerium der Justiz  
Referat II A 2  
Mohrenstraße 37  
10117 Berlin

**per E-Mail**



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

**Abt. Recht und Berufsrecht**

Unser Zeichen: Ru/Ne  
Tel.: +49 30 240087-13  
Fax: +49 30 240087-71  
E-Mail: [berufsrecht@bstbk.de](mailto:berufsrecht@bstbk.de)

6. Mai 2022

**Referentenentwurf eines Gesetzes für einen besseren Schutz hinweisgebender Personen sowie zur Umsetzung der Richtlinie zum Schutz von Personen, die Verstöße gegen das Unionsrecht melden**

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir beziehen uns auf Ihre E-Mail vom 25. April 2022 und nehmen die Möglichkeit zur Stellungnahme zu dem oben genannten Referentenentwurf gerne wahr. Die BStBK begrüßt das Anliegen des Gesetzentwurfs, den Schutz von Personen, die auf Missstände bei ihren Arbeitgebern oder Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften hinweisen, zu verbessern.

Allerdings muss bei den Angehörigen des steuerberatenden Berufs als Organe der Steuerrechtspflege der verfassungsrechtlich geforderte Schutz der beruflichen Verschwiegenheitspflicht gewahrt bleiben. Die BStBK fordert daher, auch die Steuerberater – wie dies bei Rechtsanwälten, Kammerrechtsbeiständen, Patentanwälten und Notaren vorgesehen ist – aus dem persönlichen Anwendungsbereich auszunehmen.

Steuerberater sind in Deutschland aufgrund der gesetzlich verankerten Stellung als Organ der Steuerrechtspflege und der Befugnis zur gerichtlichen Vertretung dem Rechtsanwaltsberuf wesensgleich, sodass sie auch im Bereich des Hinweisgeberschutzes diesen gleichzustellen sind. Die EU-Hinweisgeberrichtlinie, die in der englischen Übersetzung auf den Schutz des „legal professional privilege“ abstellt, räumt insoweit dem deutschen Gesetzgeber einen Spielraum ein, der zum Schutz der Mandanten der Steuerberater auch genutzt werden sollte.

Nähere Einzelheiten entnehmen Sie bitte der beigefügten Stellungnahme.

Mit freundlichen Grüßen

Claudia Kalina-Kerschbaum  
Geschäftsführerin

i. A. Stefan Ruppert  
Leiter Abteilung Recht und Berufsrecht

Anlage



**Bundessteuerberaterkammer**  
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

**Stellungnahme**  
**der Bundessteuerberaterkammer**  
**zum Referentenentwurf eines**  
**Gesetzes für einen besseren Schutz Hinweisgebender**  
**Personen sowie zur Umsetzung der Richtlinie zum Schutz**  
**von Personen, die Verstöße gegen das Unionsrecht melden**

**Abt. Recht und Berufsrecht**

Telefon: 030 24 00 87-13

Telefax: 030 24 00 87-71

E-Mail: [berufsrecht@bstbk.de](mailto:berufsrecht@bstbk.de)

6. Mai 2022

## **Art. 1 – Gesetz für einen besseren Schutz hinweisgebender Personen**

### **1. § 2 – Sachlicher Anwendungsbereich**

Der Referentenentwurf zieht in § 2 Abs. 1 Nr. 6 und 7 auch Verstöße gegen für Personenhandelsgesellschaften geltende steuerliche Rechtsnormen bzw. hierauf bezogene rechtsmissbräuchliche Vereinbarungen in den sachlichen Anwendungsbereich des Hinweisgeberschutzgesetzes mit ein. Dies geht über die Vorgaben der EU-Hinweisgeberschutzrichtlinie in Art. 2 Abs. 1 Buchst. c) Alt. 1 hinaus, die nur vorsieht, dass der sachliche Anwendungsbereich der Richtlinie eröffnet ist bei „Verstößen gegen die Binnenmarktvorschriften in Bezug auf Handlungen, die die **Körperschaftsteuer-Vorschriften** verletzen oder in Bezug auf Vereinbarungen, die darauf abzielen, sich einen steuerlichen Vorteil zu verschaffen, die dem Ziel oder dem Zweck des geltenden **Körperschaftsteuerrechts** zuwiderläuft.“

Die BStBK spricht sich dafür aus, sich insoweit auf eine 1:1-Umsetzung der Richtlinie zu beschränken. Die Erweiterung des sachlichen Anwendungsbereichs über die Vorgaben der Richtlinie hinaus wird in dem Gesetzentwurf insbesondere auch damit begründet, dass sämtliche Verstöße erfasst werden sollen, bei denen es sich um erhebliche Verstöße gegen Rechtsvorschriften handelt. Deshalb sollen alle strafbewehrten und bestimmte bußgeldbewehrte Verstöße einbezogen werden. Diese Begründung trägt unseres Erachtens jedoch eine über die Richtlinie hinausgehende Einbeziehung von Verstößen gegen für Personenhandelsgesellschaften geltende Steuernormen nicht, da derartige Rechtsverstöße, soweit sie keine Strafbarkeit begründen, mit den vorgenannten Verstößen gegen Straf- und Bußgeldnormen vom Unrechtsgehalt nicht vergleichbar sind. Sollte es sich um eine strafbare Steuerhinterziehung handeln, ist der Verstoß bereits über § 2 Abs. 1 Nr. 1 des Entwurfs erfasst. Aus Sicht der BStBK sollte daher insoweit nicht über die Vorgaben der EU-Hinweisgeberrichtlinie hinausgegangen werden.

### **2. § 5 – Vorrang von Sicherheitsinteressen sowie Verschwiegenheits- und Geheimhaltungspflichten**

Nach § 5 Abs. 2 Nr. 3 des Entwurfs sollen vom Anwendungsbereich des Gesetzes nur Rechtsanwälte, Strafverteidiger, Kammerrechtsbeistände, Patentanwälte und Notare ausgenommen werden, nicht aber Steuerberater.

Die BStBK fordert aus den folgenden Gründen nachdrücklich, die Ausnahmeregelung des § 5 Abs. 2 Nr. 3 um die Angehörigen des steuerberatenden Berufs zu ergänzen:

#### **a) Besondere Bedeutung der Verschwiegenheitspflicht des Steuerberaters**

Die berufliche Verschwiegenheitspflicht des Steuerberaters gehört ebenso wie bei den Rechtsanwälten zu den zentralen Kernpflichten des Berufstands. Die verschwiegene Berufsausübung ist Wesensmerkmal und Grundvoraussetzung der freiberuflichen Berufsausübung. Eine effektive steuerliche Beratung und Vertretung erfordern ein besonderes Vertrauensverhältnis zwischen dem Steuerberater und seinen Mandanten. Dies wird durch die berufsrechtlich geregelte und

auch strafbewehrte Verschwiegenheitspflicht besonders abgesichert. Nur wenn sich der Mandant darauf verlassen kann, dass die dem Steuerberater anvertrauten Informationen geheim bleiben, wird er sich diesem auch anvertrauen. Der Bürger hat gegenüber dem Staat einen Anspruch auf Einräumung eines staatsfreien Raums, in dem er sich beraten und verteidigen lassen kann. Die Verschwiegenheitspflicht des Berufsgeheimnisträgers ist nicht nur dessen Recht, sondern mehr noch dessen Pflicht gegenüber dem Bürger und dem Staat, die ihm auferlegt wird, um dieses Recht des Bürgers abzusichern. Erst die Schweigepflicht ermöglicht das besondere Vertrauensverhältnis zwischen dem Berater und seinem Auftraggeber.

Bestehen zahlreiche Durchbrechungen der Verschwiegenheitspflicht oder gar Meldepflichten des Berufsgeheimnisträgers und weiß der Mandant von diesen, offenbart er sich seinem Berater nicht mehr, mit der Folge, dass er sich nicht mehr in einem geschützten und insofern „staatsfreien“ Raum sachgerecht beraten und verteidigen lassen kann. Dann besteht die Gefahr, dass die Grundfesten der verfassungsrechtlich garantierten Rechtsstaatlichkeit erschüttert werden.

Eine solche Durchbrechung der Verschwiegenheitspflicht droht gerade bei der Meldung oder Offenlegung von vermeintlichen Verstößen durch Hinweisgeber. Denn dann dürfte z. B. ein Steuerfachangestellter, der aus den Unterlagen eines Mandanten einen Verstoß gegen gesetzliche Normen zu entnehmen glaubt, die vom Anwendungsbereich des Hinweisgeberschutzgesetzes erfasst sind, eine Meldung oder gar Offenlegung straffrei (i. S. d. § 203 StGB) vornehmen. Dies stünde im starken Widerspruch zu § 203 StGB, nach dem Steuerberater für Verletzungen der beruflichen Verschwiegenheitspflicht haftbar gemacht werden können. Der Schutz der Privatsphäre würde geschwächt und die Anwendbarkeit des § 203 StGB unwirksam gemacht. Bestünde die Verschwiegenheit zwischen Steuerberater und Mandant nicht, würde eine Abschreckungswirkung eintreten, die Mandanten von steuerlicher Beratung und von der Beseitigung von Fehlern oder Rechtsbrüchen abhalten würde.

#### b) Wesensgleiche Stellung von Rechtsanwälten und Steuerberatern in Deutschland

Der Steuerberater in Deutschland ist bezüglich seines berufsrechtlichen Status dem Rechtsanwalt weitestgehend gleichgestellt. Die Berufspflichten der Steuerberater und Rechtsanwälte sind nahezu deckungsgleich. Beide Berufe unterliegen einer gesetzlichen, strafbewehrten Verschwiegenheitspflicht (§ 203 Abs. 1 StGB) und haben im Strafverfahren ein umfassendes Zeugnisverweigerungsrecht (§ 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 StPO) bzw. für sie gilt des Beschlagnahmeverbot des § 97 StPO. Der Steuerberater ist ebenso wie der Rechtsanwalt ein Organ der (Steuer-)Rechtspflege und damit Angehöriger eines Rechtsberufes. Denn in § 33 Abs. 2 StBerG hat der Gesetzgeber den Steuerberater ausdrücklich als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege anerkannt. Im Unterschied zu Steuerberatern in anderen europäischen Ländern ist der Steuerberater in Deutschland zudem auch vor den Finanzgerichten bis hin zum Bundesfinanzhof und in Abgabenangelegenheiten einschließlich Gebühren- und Beitragsangelegenheiten auch vor den Verwaltungsgerichten und Oberverwaltungsgerichten (§ 67 Abs. 2 Nr. 3 VwGO) bzw. in Angelegenheiten der §§ 28 h und p SGB IV (§ 73 Abs. 2 Nr. 3 SGG) vor den Sozial- und Landessozialgerichten vertretungsbefugt. Steuerberater und Rechtsanwälte üben zudem 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.

Das Bundesverfassungsgericht hat wiederholt entschieden, dass hinsichtlich der allgemeinen Stellung zwischen Rechtsanwälten und Steuerberatern kein Unterschied besteht, sondern insofern beide Berufe wegen der gleichen Gestaltung der Berufsaufgaben und Berufspflichten sowie wegen der parallelen Organisation der beruflichen Selbstverwaltung gleichgestellt sind (vgl. BVerfG, Beschluss vom 4. Juli 1989, 1 BvR 146z0/85; NJW 1989, 2611; BVerfG, Beschluss vom 12. April 2005, 2 BvR 1027/02, BVerfGE 113, 29). Diese Gleichstellung ergibt sich auch daraus, dass es sich bei der Steuerrechtsberatung nach der Rechtsprechung des BGH um einen Teil der allgemeinen Rechtsberatung handelt (so bereits BGH, Beschluss vom 4. Januar 1968 – AnwZ (B) 10/67, BGHZ 49, 244).

Der Steuerberater – jedenfalls in Deutschland – ist daher als Berufsgeheimnisträger aufgrund der gesetzlich verankerten Stellung als Organ der Steuerrechtspflege und der Befugnis zur gerichtlichen Vertretung dem Rechtsanwaltsberuf wesensgleich, sodass er auch im Bereich des Hinweisgeberschutzes zur Wahrung des Schutzes der Mandanten mit den Rechtsanwälten gleichzustellen ist. Insofern kann für Steuerberater nach Auffassung der BStBK nichts anderes gelten als für Kammerrechtsbeistände, die nach der Gesetzesbegründung deshalb aus dem Anwendungsbereich des Gesetzes ausgenommen werden sollen, weil sie derselben Verschwiegenheitspflicht wie Rechtsanwälte unterliegen und im Wesentlichen wie ein Rechtsanwalt tätig sind.

Die Gesetzesbegründung selbst verweist zur Begründung der Ausnahme der Patentanwälte, Strafverteidiger und Notare auf die englische Sprachfassung der EU-Hinweisgeberschutzrichtlinie, die in Art. 3 Abs. 3 Buchstabe b auf das sog. „legal professional privilege“ abstelle und nicht – wie die deutsche Sprachfassung – auf die anwaltliche Verschwiegenheitspflicht. Mit dem Begriff des „legal professional privilege“ sei – insofern weitergehend als die anwaltliche Verschwiegenheitspflicht – die Vertraulichkeitspflicht von Personen, die einen juristischen Beruf ausüben, umschrieben. Selbst der in den Erwägungsgründen 26 und 27 genannte Begriff „lawyer“ beschreibe allgemein das Recht praktizierende Berufsträger.

Vor diesem Hintergrund ist der deutsche Steuerberater als Organ der Steuerrechtspflege, der auch zur gerichtlichen Vertretung befugt ist und in den Grenzen des § 392 AO auch als Verteidiger tätig werden darf, als ein Angehöriger eines Rechtsberufs anzusehen, der ebenso wie die Patentanwälte, Notare und Strafverteidiger dem „legal professional privilege“ unterliegt. Dies hat übrigens die Bundesregierung im Zuge der Beratungen zur DAC 6-Richtlinie selbst ausdrücklich festgestellt. Denn diese hat am 4. Mai 2018 im Rat der Europäischen Union (ECOFIN-Ministerrat) die folgende Protokollerklärung (siehe <https://data.consilium.europa.eu/doc/document/ST-8346-2018-INIT/de/pdf>, dort Seite 3) abgegeben:

"Nach dem Verständnis der Bundesrepublik Deutschland gelten die Privilegien der Angehörigen von Rechtsberufen in Deutschland auch für Abschlussprüfer, **Steuerberater** und Wirtschaftsprüfer in gleicher Weise wie für Rechtsanwälte."

Die EU-Hinweisgeberrichtlinie, die in der englischen Übersetzung auf den Schutz des „legal professional privilege“ abstellt, räumt somit dem deutschen Gesetzgeber aus Sicht der BStBK auch einen Spielraum ein, nicht nur Kammerrechtsbeistände, Patentanwälte, Strafverteidiger und Notare vom Anwendungsbereich des Gesetzes auszunehmen, sondern auch die Steuerberater. Dieser Spielraum sollte zum Schutz des Berufsgeheimnisses der Steuerberater und ihrer Mandanten bei der nationalen Umsetzung auch genutzt werden.

Im Übrigen ist zu beachten, dass auch die Mitglieder des Vorstands und die Angestellten der Steuerberaterkammern einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegen (§ 83 Abs. 1 und 2 StBerG). Diese Verschwiegenheitspflicht der Kammer dient gerade dem Schutz der Verschwiegenheitspflicht der Berufsträger. Erhalten Vorstandsmitglieder oder Angestellte der Steuerberaterkammer im Rahmen der Berufsaufsicht Informationen über Verstöße von Steuerberatern gegen gesetzliche Normen, die unter den sachlichen Anwendungsbereich des Hinweisgeberschutzgesetzes fallen, und melden diese an eine externe Meldestelle oder legen sie gegenüber der Öffentlichkeit offen, könnte so die gesetzliche Verschwiegenheitspflicht der betroffenen Berufsträger umgegangen werden. Um eine solche Umgehung zu verhindern, spricht sich die BStBK dafür aus, auch die Steuerberaterkammern in den Anwendungsbereich des § 5 Abs. 2 des Gesetzentwurfs einzubeziehen, soweit die Verschwiegenheitspflicht der Kammermitglieder betroffen ist. Wir verweisen insoweit auf die Regelung des § 44 Abs. 1 Satz 2 GwG, der die Aufsichtsbehörden und damit auch die Steuerberaterkammern von der geldwäscherechtlichen Meldepflicht ausnimmt, wenn die beaufsichtigten Verpflichteten (hier: Steuerberater) als Berufsgeheimnisträger nach § 43 Abs. 2 GwG nicht zur Meldung verpflichtet sind, um eine Umgehung der Ausnahme von der Verdachtsmeldepflicht für die Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe aufgrund einer Meldung durch die aufsichtführende Kammer zu verhindern.

### **3. § 16 – Meldekanäle für interne Meldestellen**

Die BStBK begrüßt ausdrücklich, dass nach dem Gesetzesentwurf die Vorgaben zur Einrichtung und Ausgestaltung interner Meldekanäle im Interesse von KMU nur niederschwellig geregelt werden sollen, um die diesbezüglichen Anforderungen an die Unternehmen gering zu halten. Dies gilt zum einen für die Regelung in § 16 Abs. 1 Satz 4, dass keine Verpflichtung besteht, die Meldekanäle so zu gestalten, dass sie die Abgabe anonymer Meldungen ermöglichen. Denn gerade Hinweisgebersysteme, die durch elektronische Lösungen die Anonymität der hinweisgebenden Personen sicherstellen, sind relativ teuer und würden für die Wirtschaft hohe Umsetzungskosten verursachen. Zum andern ist positiv, dass nach § 16 Abs. 3 Satz 1 lediglich die Anforderung gestellt wird, dass interne Meldekanäle Meldungen in mündlicher Form oder in Textform ermöglichen müssen. Dies stellt sicher, dass die Unternehmen und andere Beschäftigungsgeber weitgehend selbst entscheiden können, wie sie konkret die Meldekanäle technisch ausgestalten, sodass insoweit Raum für im konkreten Einzelfall angemessene und flexible Lösungen besteht.