



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Verfassungsrechtliche Prüfung des § 160a StPO

Ansprechpartner:

RAin/Dipl.-Finw. (FH) Nora Schmidt-Keßeler

RAin Claudia Kalina-Kerschbaum

Berlin, Juli 2011

Gliederung

	Seite
A. Vorbemerkung	3
B. Verfassungsrechtliche Prüfung der Neufassung des § 160a StPO	4
B.1. Stellung des Steuerberaters als Organ der Steuerrechtspflege	4
B.2. Verfassungswidriger Eingriff in den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG	6
B.3. Verfassungswidriger Eingriff in die Menschenwürdegarantie des Art. 1 Abs. 1 GG	13
B.4. Verfassungswidriger Eingriff in das rechtsstaatliche Bestimmtheitsgebot des Art. 20 Abs. 3 GG	15
C. Ergebnis	16

A. Vorbemerkung

§ 160a StPO wurde im Rahmen des Gesetzes zur Neuregelung der Telekommunikationsüberwachung und anderer verdeckter Ermittlungsmaßnahmen sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2006/24/EG¹ mit Wirkung zum 1. Januar 2008 in die Strafprozessordnung aufgenommen. Bestimmte Berufsgeheimnisträger, u. a. Strafverteidiger, werden seitdem erstmals gesetzlich vor staatlichen Ermittlungsmaßnahmen geschützt. Dagegen werden Steuerberater, obwohl ebenfalls Berufsgeheimnisträger, nur im Rahmen einer Verhältnismäßigkeitsprüfung in den Schutzmechanismus einbezogen. Damit ist ein Zweiklassen-System von Organen der (Steuer-)Rechtspflege geschaffen worden, das nach unserer Auffassung verfassungsrechtlich nicht zu halten ist.

Laut damaliger Gesetzesbegründung ist ein umfassendes – absolutes – Erhebungs- und Verwertungsverbot gerechtfertigt, wenn ein entsprechend absolut geschütztes Rechtsgut dies erfordert. Dies hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) in seiner Entscheidung zur akustischen Wohnraumüberwachung mit Blick auf die Menschenwürde u. a. hinsichtlich des Gesprächs mit dem Strafverteidiger angenommen.² Diesem Maßstab sollte die neue Regelung in der StPO Rechnung tragen. Herausgekommen war 2008 allerdings die nicht gerechtfertigte Differenzierung zwischen Strafverteidigern einerseits und Rechtsanwälten und Steuerberatern andererseits, obwohl auch die beiden letztgenannten Berufsgruppen zur Strafverteidigung befugt sind.

Die schon im damaligen Gesetzgebungsverfahren vorgebrachten Bedenken wurden von der Regierungskoalition aufgegriffen. Die Forderung „Verstärkter Schutz von Berufsgeheimnisträgern“ wurde im Koalitionsvertrag der 17. Legislaturperiode zwischen CDU, CSU und FDP vom 26. Oktober 2009 festgeschrieben.³ Allerdings greift die Ende 2010 beschlossene Änderung des § 160a StPO⁴ wiederum zu kurz. Das absolute Erhebungs- und Verwertungsverbot hinsichtlich aller Ermittlungsmaßnahmen ist lediglich auf Rechtsanwälte ausgeweitet worden mit der Begründung, dass die bisherige Differenzierung zwischen einzelnen Berufsgruppen insbesondere „im Verhältnis Verteidiger - Rechtsanwalt“ nicht sachgerecht sei, da der Übergang vom Anwalts- zum Verteidigermandat in der Praxis mitunter fließend sein könne.⁵ Eine Einbeziehung der Steuerberater ist dagegen nicht vorgesehen. Gegen die fehlende Berücksichtigung der Steuerberater im absoluten Schutzbereich des § 160a StPO bestehen daher weiterhin erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken.

¹ Gesetz vom 21.12.2007, BGBl. I 2007, 3198.

² BVerfG vom 3. März 2004 - 1 BvR 2378/98, 1 BvR 1084/99 -, BVerfGE 109, 279 ff.

³ <http://www.cdu.de/doc/pdfc/091026-koalitionsvertrag-cducsu-fdp.pdf>

⁴ Geändert durch das Gesetz zur Stärkung des Schutzes von Vertrauensverhältnissen zu Rechtsanwälten im Strafprozessrecht vom 22.12.2010, BGBl. I 2010, 2261.

⁵ Vgl. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung des Schutzes von Vertrauensverhältnissen zu Rechtsanwälten im Strafprozessrecht vom 23. April 2010, BR-Drs. 229/10, S. 2.

B. Verfassungsrechtliche Prüfung der Neufassung des § 160a StPO

Eine unterschiedliche Behandlung des Steuerberaters und eines Verteidigers bzw. Rechtsanwalts stellt u. E. einen verfassungsrechtlich nicht zu rechtfertigenden Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz gem. Art. 3 GG (s. unter B.2.) und die Menschenwürdegarantie des Art. 1 Abs. 1 GG dar (s. unter B.3.). Daneben bestehen erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken hinsichtlich des Bestimmtheitsgebotes nach Art. 20 Abs. 3 GG (s. unter B.4.).

B.1. Stellung des Steuerberaters als Organ der Steuerrechtspflege

Die gebotene Gleichbehandlung von Steuerberatern und Verteidigern bzw. Rechtsanwälten ergibt sich schon daraus, dass beide Berufsgruppen Organe der Rechtspflege bzw. der Steuerrechtspflege (§ 1 BRAO, § 1 I BStB) sind. Die Stellung des Rechtsanwalts sowie des Steuerberaters als Freier Beruf und Organ der Rechtspflege trennt diese Berufsgruppen von bloß gewerblichen und damit primär auf Gewinnerzielung ausgelegten Berufen.⁶ Das hat zur Folge, dass diese Berufsgruppen bei ihrer Tätigkeit in erhöhtem Maße dem Allgemeinwohl verpflichtet sind.⁷ Organe der Rechtspflege können ihren Aufgaben nur wirkungsvoll nachkommen, wenn sie einheitlich vor staatlichen Ermittlungsmaßnahmen geschützt sind. Der Schutz von Berufsgeheimnisträgern dient nicht primär der jeweiligen Berufsgruppe, sondern dem Mandanten, der vom jeweiligen Berufsgeheimnisträger vertreten wird.⁸

Vor diesem Hintergrund lässt sich der schon heute existierende absolute Schutz von Verteidigern erklären: Nach herrschender Ansicht wird die Rechtsstellung des Verteidigers anhand seiner Rechte, Pflichten und Aufgaben definiert, die sich aus der StPO und aus dem GG herleiten. Danach stellt die Strafverteidigung eine Konkretisierung des Rechts auf ein faires Verfahren dar.⁹ Das Recht auf ein faires Verfahren ergibt sich wiederum aus Art. 2 Abs. 1 GG i. V. m. dem Rechtsstaatsprinzip¹⁰ und letztlich aus der Menschenwürde.¹¹ „Der Gewährleistung ausreichender Verteidigungsrechte kommt für die Rechtsstaatlichkeit des Strafverfahrens eine wichtige Bedeutung zu. Die Möglichkeit, den Beistand eines Strafverteidigers in Anspruch zu nehmen, gewährleistet eine sachgerechte Wahrung der Rechte des Beschuldigten und trägt dazu bei, dass dieser nicht zum bloßen Objekt des Strafverfahrens wird. In diesem Sinne kommt dem Gespräch mit dem Verteidiger eine wichtige Funktion zur Wahrung der Menschenwürde zu.“¹²

⁶ Von der Pfordten, in: DWS-Institut (Hrsg.), Berufsethik der Steuerberater, 2007, S. 25 (35).

⁷ Mann, in: Isensee/Kirchhof (Hrsg.), Handbuch des Staatsrechts VI, 3. Aufl. 2008, § 146 Rn. 7.

⁸ Müller-Jacobsen, NJW 2011, 257 (258); Becherer, IStR 2010, 555 (556).

⁹ Vgl. BVerfG vom 6. November 1982 - 2 BvL 16/83 -, BVerfGE 68, 237, 255.

¹⁰ BVerfG vom 11. März 1975 - 2 BvR 135, 136, 137, 138, 139/75 -, BVerfGE 39, 156, 163; BVerfG vom 28. März 1984 - 2 BvR 275/83 -, BVerfGE 66, 313, 318 f.; BVerfG vom 6. November 1982, a. a.O.

¹¹ BVerfG vom 26. Mai 1981 - 2 BvR 215/81 -, BVerfGE 57, 250, 275.

¹² BVerfG vom 3. März 2004 - 1 BvR 2378/98, 1084/99 -, BVerfGE 109, 279, 322.

Die Strafverteidigung dient vor allem drei Zwecken bzw. Funktionen, die alle auf den Schutz des Mandanten ausgerichtet sind:

- Beistandsfunktion: Der Mandant soll in seiner Rechtsstellung als Prozesssubjekt geschützt werden und es soll ihm geholfen werden, seine Rechte effektiv wahrzunehmen.¹³
- Aufklärungsfunktion: Der Verteidiger soll Tatsachen erforschen und vortragen, die zur Entlastung des Beschuldigten führen.
- Kontrollfunktion: Zudem obliegt es dem Verteidiger, im Interesse seines Mandanten über die Justizförmigkeit des Verfahrens zu wachen.

Das Spezifische der Verteidigungsfunktionen bzw. -aufgaben liegt in ihrer einseitigen Ausrichtung auf die Wahrnehmung der Mandanteninteressen.¹⁴ Die besondere Rechtsstellung und der Schutz des Verteidigers sollen diesem Zustand Rechnung tragen. Diese Schutzmechanismen müssen aus verfassungsrechtlichen Gründen aber nicht nur dem Verteidiger und dem Rechtsanwalt zur Seite gestellt werden, sondern auch dem Berufsstand der Steuerberater.

Insbesondere der berufliche Alltag in berufsübergreifenden Sozietäten muss hier berücksichtigt werden. Dabei kommt es nicht darauf an, Steuerberater mit Strafverteidigern deshalb, weil diese in gemeinschaftlicher Berufsausübung tätig werden können, hinsichtlich des Schutzes des beruflichen Vertrauensverhältnisses gleichzustellen.¹⁵ Denn die Sozietätsfähigkeit verschiedener Berufsgruppen beruht auf anderen, nämlich berufsrechtlichen und wettbewerbsrelevanten Erwägungen.¹⁶ Die Gleichstellung ist daher allein aufgrund der Vergleichbarkeit der Tätigkeiten sowie der vergleichbaren Stellung des Steuerberaters wie auch des Rechtsanwalts geboten. Zudem arbeiten Steuerberater und Rechtsanwälte im Bereich der Strafverteidigung eng zusammen. So erfolgt die Betreuung etwa eines Steuerstrafverfahrens sehr häufig gemeinschaftlich, nämlich sowohl durch den zunächst tätigen Steuerberater als auch durch den später als Strafverteidiger hinzutretenden Rechtsanwalt. Ein vorbehaltloser Austausch zwischen diesen beiden muss möglich sein. Derzeit muss allerdings der Strafverteidiger befürchten, dass seine – dem absoluten Schutz unterliegenden – (Er-)Kenntnisse im Falle einer Weitergabe an den Steuerberater für die staatlichen Ermittlungsbehörden zugänglich werden könnten. Zumal in einer Sozietät, wie auch in einer Rechtsanwaltsgesellschaft, Telefonanlagen und andere Kommunikationsmittel gemeinsam genutzt werden.

¹³ BGH vom 30. Oktober 1959 - 1 StR 418/59 -, BGHSt 13, 337, 343.

¹⁴ Vgl. *Meyer-Goßner/Schmitt*, StPO, 54. Auflage 2011, Vor § 137, Rn. 1; *Huff*, in: Widmaier, Münchener Anwaltshandbuch Strafverteidigung, 1. Auflage 2006, Rn. 5.

¹⁵ Vgl. Stellungnahme des Strafrechtsausschusses der BRAK Nr. 15/2010 v. 20.7.2010, www.brak.de.

¹⁶ *Müller-Jacobsen*, in: NJW 2011, 257 (258).

Polizeiliche Ermittlungsmaßnahmen müssten bei unterschiedlichen Stufen von Vertrauensverhältnissen danach differenziert werden, ob sich die Maßnahme gegen einen Steuerberater oder gegen einen Rechtsanwalt richtet. Nahezu unmöglich wird die Abgrenzung darüber hinaus, wenn es sich um Berufsangehörige mit der Doppelqualifikation Rechtsanwalt und Steuerberater (Doppelbänder) handelt. Dies gilt erst recht, wenn man berücksichtigt, dass die Zahl der Doppelbänder ständig zunimmt.

Das gleiche Problem stellt sich 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 entscheidet, in welcher Eigenschaft – als Rechtsanwalt oder Steuerberater – er seine berufliche Tätigkeit wahrnimmt.

Folgendes Beispiel verdeutlicht darüber hinaus, dass die derzeitige Regelung des § 160a StPO in der Praxis nicht handhabbar ist:

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.

Der Übergang zu einem Strafverfahren ist in der steuerlichen Beratung fließend und vor allen Dingen bei der Mandatsübernahme nicht voraussehbar. Daher muss der Schutz vor verdeckten Ermittlungsmaßnahmen der gleiche sein wie bei Rechtsanwälten und Verteidigern. Zum Zeitpunkt der Übernahme des Mandats war für den Steuerberater in dem dargestellten Fall nicht vorhersehbar, dass er auch steuerstrafrechtlich beraten bzw. die Verteidigung für den Mandanten übernehmen muss.

B.2. Verfassungswidriger Eingriff in den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG

Der Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG gehört als allgemeines rechtsstaatliches Prinzip zu den elementaren Grundlagen der verfassungsmäßigen Ordnung.¹⁷ Das Bundesverfassungsgericht entnimmt dem Gleichheitssatz ein allgemeines Willkürverbot. Danach verbietet Art. 3 Abs. 1 GG „wesentlich Gleiches willkürlich ungleich zu behandeln bzw. wesentlich Ungleiches willkürlich gleich zu behandeln“.¹⁸

¹⁷ *Kannengießer*, in: Schmidt-Bleibtreu/Klein, GG, 12. Auflage 2011, Art. 3, Rn. 7.

¹⁸ BVerfG vom 12. Oktober 1951 - 1 BvR 41/51 -, BVerfGE 1, 14 (52); BVerfG vom 30. September 1987 - 2 BvR 933/82 -, BVerfGE 76, 256 (329); BVerfG vom 8. Juni 1988 - 2 BvR 9/85 und 3/86 -, BVerfGE 78, 249 (287); BVerfG vom 13. Mai 1986 - 1 BvL 55/83 -, BVerfGE 72, 141 (150); BVerfG vom 24. April 1991 - 1 BvR 1341/90 -, BVerfGE 84, 133 (158).

a) Vergleichsgruppen

Als Vergleichsgruppen stehen sich einerseits Rechtsanwälte (erste Vergleichsgruppe) und andererseits Steuerberater (zweite Vergleichsgruppe) gegenüber. Beiden Vergleichsgruppen wird aus beruflichen Gründen ein Zeugnisverweigerungsrecht zum Schutz des Vertrauensverhältnisses zwischen Berater und Mandant zuerkannt (§ 53 Abs. 1 StPO). Ebenso machen sich beide Vergleichsgruppen gemäß § 203 S. 1 Nr. 3 StGB strafbar, sofern sie gegen ihre Verschwiegenheitspflicht verstoßen und können auch berufsrechtlich sanktioniert werden.

Beide Vergleichsgruppen werden als Strafverteidiger 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.¹⁹ Eine sachgerechte Verteidigung ist hier insbesondere durch Steuerberater gewährleistet. Im Übrigen ist in § 392 Abs. 1 S. 2 AO vorgesehen, dass Steuerberater die Verteidigung in Gemeinschaft mit einem Rechtsanwalt führen.
- 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).
- Die berufliche Verschwiegenheitspflicht gehört sowohl für Rechtsanwälte (vgl. § 43a Abs. 2 Satz 1 BRAO) als auch für Steuerberater (vgl. § 57 Abs. 1 StBerG, § 5 BOSTB) seit jeher zu den beruflichen Kernpflichten, dessen Verstoß strafrechtlich sowie berufsrechtlich sanktioniert wird.²⁰ In einer grundlegenden Entscheidung zum anwaltlichen Berufs- und Standesrecht hat das BVerfG die Schweigepflicht als eine derjenigen Berufspflichten bezeichnet, die zur Aufrechterhaltung einer funktionsfähigen Rechtspflege unerlässlich sind.²¹ Tatsächlich ermöglicht und garantiert erst die Verschwiegenheitspflicht das besondere Vertrauensverhältnis zwischen Rechtsanwalt und Mandant bzw. zwischen Steuerberater und Mandant, auf welches sich der Mandant uneingeschränkt einlassen können muss.²²

Eine Vergleichbarkeit zwischen den Gruppen Rechtsanwälten und Steuerberatern ist daher gegeben.

¹⁹ Klein, AO, 10. Auflage 2009, § 392 Rn. 1.

²⁰ Becherer, IStR 2010, 555 (556); Bundessteuerberaterkammer, Berufsrechtliches Handbuch 5.2.4.1. Nr. 1; Hartung, Anwaltliche Berufsordnung § 43a BRAO Rn. 21; Koch/Killian, Anwaltliches Berufsrecht, 1. Auflage 2007, Rn. 699; von Lewinski, Grundriss des Anwaltlichen Berufsrechts, 2. Auflage 2008, S. 79.

²¹ BVerfG vom 14. Juli 1987 - 1 BvR 537/81 -, NJW 1988, 191.

²² BVerfG vom 15. Januar 1975 - 2 BvR 65/74 -, BVerfGE 38, 312; NJW 1975, 588.

b) Ungleichbehandlung dieser beiden Gruppen

Die Verletzung des Gleichheitsgebotes des Art. 3 Abs. 1 GG setzt eine Ungleichbehandlung voraus, also eine unterschiedliche Behandlung zweier vergleichbarer Sachverhalte.²³ Bezüglich der in § 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 2 und 4 StPO genannten Personen und auch bezüglich der Rechtsanwälte (erste Vergleichsgruppe) wird mit § 160a Abs. 1 StPO ein Beweiserhebungs- und -verwertungsverbot für Erkenntnisse, die vom Zeugnisverweigerungsrecht umfasst sind, begründet. Der damit einhergehende Schutz der Vertraulichkeit der Kommunikation mit diesen Berufsgeheimnisträgern ist – vorbehaltlich der Verstrickungsregelung in § 160a Abs. 4 StPO – absolut ausgestaltet und hängt nicht von Erwägungen zur Verhältnismäßigkeit im Einzelfall ab. Aufgrund dieser Regelung kann ihr Zeugnisverweigerungsrecht in keiner Weise unterlaufen werden.

Dagegen wird für Steuerberater (zweite Vergleichsgruppe) mit § 160a Abs. 2 StPO bislang bestimmt, dass Ermittlungsmaßnahmen, mittels derer voraussichtlich Erkenntnisse erlangt werden, über die diese Personen das Zeugnis verweigern dürfen, von einer Verhältnismäßigkeitsprüfung abhängig zu machen sind.

Hinsichtlich ihres Zeugnisverweigerungsrechts wird nur ein relativer und damit abwägungsoffener Schutz normiert. Bei ihnen haben die Ermittlungsbehörden zunächst abzuwägen, ob das Strafverfolgungsinteresse oder aber das Interesse an der Geheimhaltung der dieser Person anvertrauten oder bekannt gewordenen Tatsache als höherrangig zu bewerten ist.

Eine Ungleichbehandlung zwischen Steuerberatern und Rechtsanwälten liegt danach unzweifelhaft vor.

c) Differenzierungskriterien

Der Gesetzgeber hält einen absoluten Schutz lediglich für Rechtsanwälte für verfassungsrechtlich geboten und hat § 160a StPO daher um diese Berufsgruppe ergänzt.

Nach Ansicht des Gesetzgebers ist die Einbeziehung von Rechtsanwälten in den absoluten Schutzbereich des § 160a StPO aus folgenden Gründen notwendig:²⁴

- Der Schutz der anwaltlichen Berufsausübung liegt im Interesse der Allgemeinheit an einer wirksamen und rechtsstaatlich geordneten Rechtspflege.

²³ Jarass, in: Jarass/Pieroth, GG, 11. Auflage 2011, Art. 3 Rn. 6.

²⁴ Vgl. den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung des Schutzes von Vertrauensverhältnissen zu Rechtsanwälten im Strafprozessrecht vom 23. April 2010, BR-Drs. 229/10, S. 3.

- Der Rechtsanwalt ist unabhängiges Organ der Rechtspflege.
- Der Rechtsanwalt soll die Teilhabe am Recht gewährleisten und der Verwirklichung des Rechtsstaats dienen.
- Die herausgehobene Stellung des Rechtsanwalts manifestiert sich u. a. in seiner beruflichen Verschwiegenheitspflicht.
- Der Eigenwert der anwaltlichen Tätigkeit würde geschmälert, wenn Maßnahmen der Strafverfolgung sie beeinträchtigen könnten. Das ist wiederum der Fall, wenn wegen der Möglichkeit des Einsatzes etwa von Telekommunikationsüberwachungsmaßnahmen ein Mandatsverhältnis von Beginn an mit Unsicherheiten hinsichtlich seiner Vertraulichkeit belastet wird. Sobald ein Mandant die Möglichkeit fürchten muss, dass Ermittlungsmaßnahmen, die sich gegen seinen Anwalt richten, nach Maßgabe des § 160a Abs. 2 StPO als verhältnismäßig angesehen werden könnten, wird er seinem Anwalt möglicherweise kritische Informationen nicht mehr ohne weiteres anvertrauen.

Das bedeutet im Umkehrschluss, dass die Berufsgruppen, die diese Kriterien nicht erfüllen, nach Ansicht des Gesetzgebers nur im Rahmen einer Verhältnismäßigkeitsprüfung zu schützen sind.

Laut Gesetzesbegründung setzt die bisherige Differenzierung zwischen Strafverteidigern und Rechtsanwälten überdies eine Abgrenzung der beiden Tätigkeiten voraus, die sich in der Praxis oftmals nicht durchführen lässt.

Diese Erwägungen, die den Gesetzgeber dazu bewogen haben, Rechtsanwälte in den absoluten Schutz des § 160a Abs. 1 StPO einzubeziehen, treffen gleichsam auf die Berufsgruppe der Steuerberater zu. Insoweit lässt sich also eine Ungleichbehandlung feststellen, die eine verfassungsrechtliche Rechtfertigung notwendig macht.

d) Verhältnismäßigkeit / sog. „neue Formel“

Fraglich ist, ob die in § 160a StPO vorgenommene Differenzierung zwischen Rechtsanwälten und Steuerberatern durch einen sachlichen Grund gerechtfertigt ist. Nach der sog. „neuen Formel“ des Bundesverfassungsgerichts darf der Gesetzgeber eine Gruppe von Normadressaten im Vergleich zu einer anderen Gruppe von Normadressaten nur dann ungleich behandeln, wenn zwischen beiden Gruppen Unterschiede von solcher Art und solchem Gewicht bestehen, dass sie die Ungleichbehandlung rechtfertigen könnten.²⁵

²⁵ BVerfG vom 7. Oktober 1980 - 1 BvL 50, 89/79, 1 BvR 240/79 -, BVerfGE 55, 72 (88); BVerfG vom 29. Mai 1990 - 1 BvL 20, 26, 184 und 4/86 -, BVerfGE 82, 60 (86).

Danach darf eine Differenzierung nur vorgenommen werden, wenn

- aa) mit ihr ein legitimer Zweck verfolgt wird,
- bb) sie zur Erreichung des vom Gesetzgeber verfolgten Zwecks geeignet ist, also den angestrebten Zweck fördert,
- cc) sie erforderlich ist, also kein milderer Mittel zur Verfügung steht, mit dem sich gleichermaßen effektiv der Zweck erreichen lässt und
- dd) Maß und Gewicht des mit der Ungleichbehandlung verfolgten Zwecks in einem angemessenen Verhältnis zum Maß und Gewicht der rechtlichen Ungleichbehandlung stehen.

zu aa) Legitimer Zweck

Der Gesetzgeber wollte eine Regelung schaffen, die weder die Ermittlung des tatsächlichen Sachverhalts gefährdet noch zu ungerechten – weil materiell unrichtigen – Verfahrensergebnissen führt. Beweiserhebungs- und -verwertungsverbote sind verfassungsrechtlich geboten. Gleichzeitig stellen sie aber Ausnahmen von der Pflicht zur umfassenden Aufklärung der materiellen Wahrheit dar. Dieses öffentliche Interesse, einen verdachtsbegründenden Sachverhalt möglichst umfassend und wahrheitsgemäß aufzuklären und den staatlichen Strafverfolgungsanspruch durchzusetzen, dient der wirksamen Strafrechtspflege und stellt mithin einen legitimen Zweck für die Differenzierung dar.

zu bb) Geeignetheit

Strafverfolgungsmaßnahmen sind umso effektiver und erfolgreicher, je weniger Beweiserhebungs- und -verwertungsverbote sie beschränken.

Die Festlegung eines lediglich relativen Beweiserhebungs- und -verwertungsverbots für die Mehrheit der in § 53 Abs. 1 StPO genannten Berufsgeheimnisträger fördert damit zweifellos die Strafverfolgung, so dass auch von einer Geeignetheit der Maßnahmen (zur Erreichung ihres Zwecks) ausgegangen werden kann.

zu cc) Erforderlichkeit

Die Schaffung eines abgestuften Beweiserhebungs- und -verwertungsverbots ist nur dann zur Erreichung des Regelungszwecks erforderlich, wenn kein milderer Mittel zur Verfügung steht, mit dem sich gleichermaßen effektiv der Zweck erreichen lässt. Ein effektiveres Mittel, als ein relativer und damit abwägungsoffener Schutz vor Ermittlungsmaßnahmen zum Zwecke der wirksamen und wahrheitsgemäßen Strafverfolgung, ist nicht zu erkennen. Mithin ist auch das Erforderlichkeitsmerkmal zu bejahen.

zu dd) Verhältnismäßigkeit im engeren Sinne

Fraglich ist jedoch, ob es tatsächlich gerechtfertigt ist, die Kontakte mit einem Rechtsanwalt absolut vor Ermittlungsmaßnahmen zu schützen, aber die Beziehungen von Mandanten zu seinem Steuerberater nur im Einzelfall vor staatlichen Ermittlungsmaßnahmen zu schützen.

Eine Rechtfertigung für die unterschiedliche Regelung in Bezug auf die beiden Vergleichsgruppen wäre anzunehmen, wenn die Qualität der Beziehungen Dritter zu ihnen jeweils eine grundsätzlich andere, weniger sensible und damit weniger schützenswerte wäre. Das jedoch ist zu verneinen:

Steuerberater sind ebenso wie Rechtsanwälte unabhängiges Organ der (Steuer-) Rechtspflege (vgl. § 1 BRAO, § 1 Abs. 1 BStB). Steuerberater unterliegen den gleichen Berufspflichten wie Rechtsanwälte (vgl. §§ 57 ff. StBerG, §§ 43 ff. BRAO). Auch sie erhalten ebenso wie die Rechtsanwälte von denjenigen, die ihre Hilfe bzw. ihren Rat in Anspruch nehmen, regelmäßig Informationen aus dem Kernbereich ihrer privaten Lebensgestaltung oder zumindest kernbereichsnahe Angaben.

Die Tätigkeiten in beiden Berufen setzen also gleichermaßen das Bestehen eines Vertrauensverhältnisses zum Mandanten voraus. Auch Steuerberater sind zur Strafverteidigung befugt. Dabei gilt für Rechtsanwälte und Steuerberater gleichermaßen: Der Übergang von einem Beratungs- zu einem Verteidigungsmandat ist in der Praxis oft fließend und bei Mandatsübernahme nur selten vorhersehbar.²⁶

Eine Rechtfertigung, die zu einer Strafverteidigung befugten Personen unterschiedlich zu behandeln, ist nicht zu erkennen:

- (1) Bereits vor mehr als fünfzig Jahren wurde mit dem Dritten Strafrechtsänderungsgesetz vom 4. August 1953²⁷, u. a. für Steuerberater, ein Zeugnisverweigerungsrecht im Strafverfahren eingeführt, das es nach dem bis dahin geltenden Recht u. a. für Rechtsanwälte, Advokaten, Notare, Wundärzte, Hebammen, Apotheker usw., aber auch für Verteidiger in Strafsachen, Geistliche und Abgeordnete bereits gab. Gleichzeitig wurden auch gegenüber Steuerberatern Beschlagnahmebeschränkungen festgelegt und die Berufsverschwiegenheit unter Strafantrohung geregelt. Das Dritte Strafrechtsänderungsgesetz wollte die Zersplitterung des Geheimnisschutzes beseitigen. Die Einbeziehung des Steuerberaters erfolgte, weil ihm „durch seine Tätigkeit nicht nur Geschäfts- und Betriebsgeheimnisse anvertraut oder bekannt (werden), sondern auch höchstpersönliche Dinge wie Familiengeheimnisse, Bedürftigkeit von Angehörigen usw., weil diese Verhältnisse u. U. steuerlich von Bedeutung sind. Es besteht zwischen Auftraggeber und Steuerberater ein frei gewähltes Vertrauensverhältnis.“²⁸

²⁶ Vgl. hierzu auch *Müller-Jacobsen*, NJW 2011, 257 (258).

²⁷ BGBl. I 1953, 735.

²⁸ *Thoma*, Steuerberaterjahrbuch 1952/1953, S. 51 (52).

- (2) Das Zeugnisverweigerungsrecht der Steuerberater wurde zu keiner Zeit von der Rechtsprechung in Frage gestellt. Vielmehr wurde es, wie z. B. in einem Beschluss des BVerfG vom 15. Januar 1975, wie folgt bestätigt: „Den (in § 53 Abs. 1 Nr. 3 StPO) gesetzlich genannten Berufen ist gemein, dass ihre Ausübung typischerweise Leistungen einschließt, die sich als individuelle Beratung in persönlichen, rechtlichen, finanziellen und wirtschaftlichen Angelegenheiten oder aber als unmittelbarer Dienst an der Gesundheit des Menschen kennzeichnen lassen. Solche Leistungen berühren – häufiger und stärker als andere Berufstätigkeiten – Bereiche, in denen schutzwürdige Geheimhaltungsinteressen des Einzelnen Beachtung verlangen.“²⁹
- (3) Schließlich ist § 160a Abs. 2 StPO in der Praxis nicht handhabbar. Es ist abzusehen, dass die Anwendung der Vorschriften des § 160a Abs. 1 StPO und des § 160a Abs. 2 StPO deshalb erhebliche Schwierigkeiten bereiten werden, weil aus dem als Steuerberater in Anspruch genommenen Berufsangehörigen im Laufe der Beratung ein Strafverteidiger werden kann, so dass die vorgenommene Differenzierung als nicht praktikabel und damit als willkürlich einzuschätzen ist. Die Übergänge zwischen einer allgemeinen Beratung und einer Beratung in (Steuer)Strafsachen, also einer Strafverteidigung, sind fließend. Im Ergebnis würde dies bedeuten, dass Verteidigergespräche zulässigerweise abgehört werden könnten. Hinzu kommt, dass bei einer gemeinschaftlichen Berufsausübung, z. B. in Form einer interdisziplinären Sozietät oder Steuerberatungsgesellschaft, bei der typischerweise die Sozietät bzw. die Gesellschaft und nicht ein einzelner Berufsangehöriger mandatiert wird, für Strafverteidiger andere Maßstäbe zu gelten hätten, als etwa für Steuerberater. Dabei wäre es völlig realitätsfern anzunehmen, dass deren Tätigkeiten bzw. Tätigkeitsbereiche sich im Betriebsablauf voneinander trennen lassen (vgl. oben unter 1.).
- (4) Die notwendige Gleichbehandlung beider Berufsgruppen ergibt sich darüber hinaus schon aus der Gesetzesbegründung zum Entwurf eines Gesetzes zur Neuregelung der Telekommunikationsüberwachung und anderer verdeckter Ermittlungsmaßnahmen sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2006/24/EG selbst: Der Kontakt mit dem Verteidiger darf nach gefestigter Rechtsprechung nicht in einer Weise beeinträchtigt werden, die die Verteidigungsmöglichkeiten des Beschuldigten schmälert.³⁰ Hintergrund dieser Ausführungen ist Art. 6 EMRK. Dieser Artikel regelt das Recht auf ein faires Verfahren. Danach hat jede Person, die einer Straftat angeklagt ist, das Recht, sich durch einen Verteidiger ihrer Wahl verteidigen zu lassen. Ob der Verteidiger Rechtsanwalt oder Steuerberater ist, darf für die Ausübung der Verteidigerrechte keinen Unterschied machen.

²⁹ BVerfG vom 15. Januar 1975 - 2 BvR 65/74 -, BVerfGE 38, 312 ff.

³⁰ Vgl. den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Neuregelung der Telekommunikationsüberwachung und anderer verdeckter Ermittlungsmaßnahmen sowie zur Umsetzung der Richtlinie 2006/24/EG vom 27. Juni 2007, BT-Drs. 16/5846, S. 2, 3.

- (5) Die Vertraulichkeit des Beratungsgesprächs ist für Mandanten in Strafsachen genau wie in Steuerstrafsachen essentiell. Für eine umfassende und zweckmäßige Beratung muss der Mandant sich rückhaltlos offenbaren. Voraussetzung dafür ist jedoch, dass der Mandant darauf vertrauen kann, dass kein Dritter – auch nicht der Staat – von seiner persönlichen Situation erfährt. Dies soll die strafbewährte Verschwiegenheitspflicht des Steuerberaters gewährleisten. Durch die Differenzierung in § 160a StPO ist das existenzielle Vertrauensverhältnis zwischen Mandant und Steuerberater beeinträchtigt. Mandanten werden zukünftig verunsichert sein, da sie immer damit rechnen müssen, dass das Anvertraute ggf. unbemerkt aufgezeichnet wird und Dritte davon Kenntnis erlangen. Mit der Verschwiegenheitspflicht muss auf der anderen Seite der Schutz vor staatlichen Eingriffen korrespondieren, damit das Vertrauensverhältnis tatsächlich Bestand haben kann. Eine Differenzierung zwischen Rechtsanwälten und Steuerberatern ist nicht gerechtfertigt, da die oben genannten Differenzierungskriterien, die den Gesetzgeber dazu bewogen haben, den absoluten Schutz auf Rechtsanwälte auszuweiten, gleichsam auf Steuerberater zutreffen.

e) Fazit

§ 160a Abs. 1 StPO differenziert in unverhältnismäßiger Weise zwischen Steuerberatern und Rechtsanwälten und stellt damit einen verfassungswidrigen Eingriff in den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG dar. Die Ungleichbehandlung ist so bedeutsam, dass ihre Beseitigung „nach einer am Gerechtigkeitsgedanken orientierten Betrachtungsweise geboten erscheint“.³¹

B.3. Verfassungswidriger Eingriff in die Menschenwürdegarantie des Art. 1 Abs.1 GG

Die Menschenwürde ist tragendes Konstitutionsprinzip und oberster Verfassungswert.³² Der Begriff der Menschenwürde impliziert Wertungen, die den Gewährleistungsgehalt ausfüllen müssen. Nach der heute vorherrschenden Meinung wird der Begriff von der Verletzung her mit Inhalt gefüllt. Nach Auffassung des Bundesverfassungsgerichts setzt die Verletzung der Menschenwürde voraus, dass jemand einer Behandlung ausgesetzt wird, „die seine Subjektqualität prinzipiell in Frage stellt, oder dass in der Behandlung im konkreten Fall eine willkürliche Missachtung der Würde des Menschen liegt“.³³ Dieser Maßstab ist konkretisierungsbedürftig und wird in der Rechtsprechung in Ansehung des einzelnen Sachverhalts, mit Blick auf den zur Regelung stehenden jeweiligen Lebensbereich und unter Herausbildung von Fallgruppen und Regelbeispielen, ausgefüllt.

³¹ BVerfGE 55, 261, 269 f., a.a.O.

³² BVerfG vom 20. Oktober 1992 - 1 BvR 698/89 -, BVerfGE 87, 209 (228); BVerfG vom 3. März 2004 - 1 BvR 2378/98, 1 BvR 1084/99 -, BVerfGE 109, 279 (311).

³³ BVerfG vom 15. Dezember 1970 - 2 BvF 1/69, 2 BvR 629/68 und 308/69 -, BVerfGE 30, 1 (26).

Dabei legt gerade die absolute Geltung der Menschenwürde eine situationsbezogene Differenzierung bei der Formulierung des Achtungsanspruchs nahe.

Unstreitig deckt der Schutz der Menschenwürde einen Kernbereich der privaten Lebensgestaltung. Dringt der Staat in ihn ein, würde dies die jedem Menschen unantastbar gewährte Freiheit zur Entfaltung in den ihn betreffenden höchstpersönlichen Angelegenheiten verletzen. Selbst überwiegende Interessen der Allgemeinheit können einen Eingriff in diesen absolut geschützten Kernbereich privater Lebensgestaltung nicht rechtfertigen.³⁴ Die Nichteinbeziehung der Steuerberater in den absoluten Schutzbereich des § 160a StPO verletzt die Menschenwürde des Mandanten, weil sie dazu führt, dass in den absolut geschützten Kernbereich der privaten Lebensgestaltung des Mandanten eingegriffen wird.

Der Schutz des Kernbereichs privater Lebensgestaltung umfasst auch die Kommunikation mit anderen Personen des besonderen Vertrauens.³⁵ Das Bundesverfassungsgericht hebt hier insbesondere die Stellung des Strafverteidigers hervor. Wie dargestellt, kommt dem Gespräch mit dem Strafverteidiger die zur Wahrung der Menschenwürde wichtige Funktion zu, darauf hinwirken zu können, dass der Beschuldigte nicht zum bloßen Objekt im Strafverfahren wird. Voraussetzung für die Erfüllung dieser Aufgabe ist ein Vertrauensverhältnis zwischen Strafverteidiger und Mandant, welches von Anfang an nicht entstehen kann, wenn es durch die Möglichkeit staatlicher Ermittlungsmaßnahmen mit Unsicherheiten im Hinblick auf die Vertraulichkeit belastet ist. Dies führte dazu, dass auch Unverdächtige sich einem Berufsgeheimnisträger zur Durchsetzung ihrer Interessen nicht mehr anvertrauen können.

Im Verhältnis des Steuerberaters zu seinem Mandant wird sich in der Regel der Übergang vom Beratungsmandat in das Verteidigungsmandat fließend vollziehen. Eine zweifelsfreie Abgrenzung ist praktisch unmöglich. Ist aber der Steuerberater erst in seiner Rolle als Verteidiger vor staatlichen Ermittlungsmaßnahmen absolut geschützt und nicht in seiner Funktion als Steuerberater, ist der rechtsuchende Mandant im Hinblick auf die Vertraulichkeit des Gesprächs völliger Unsicherheit ausgeliefert.

Da das Bundesverfassungsgericht aber gerade das Gespräch mit dem Verteidiger in den Schutzbereich der Menschenwürde einbezieht, der Beginn eines Verteidigungsmandats beim Steuerberater aber nicht konkret festgelegt werden kann, ist der Einbezug der Steuerberater in den absoluten Schutzbereich des § 160a StPO im Hinblick auf den Schutz des Kernbereichs der privaten Lebensführung des Mandanten unabdingbar. Die Unantastbarkeit der Menschenwürde und der dahinterstehende Achtungsanspruch des Einzelnen als Subjekt, lassen es nicht zu, eine Verletzung der Menschenwürde mit anderen Grundwerten der Verfassung zu rechtfertigen.

³⁴ BVerfG vom 31. Januar 1973 - 2 BvR 454/71 -, BVerfGE 34, 238 (245).

³⁵ BVerfG vom 3. März 2004 - 1 BvR 2378/98, 1 BvR 1084/99 -, BVerfGE 109, 279 (322).

B.4. Verfassungswidriger Eingriff in das rechtsstaatliche Bestimmtheitsgebot des Art. 20 Abs. 3 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.³⁶ Die Anforderungen des rechtsstaatlichen Bestimmtheitsgebotes sind umso strenger, je intensiver der Grundrechtseingriff ist.³⁷ Der Parlamentsvorbehalt gebietet, dass bei Grundrechtseingriffen der Gesetzgeber „Gegenstand, Inhalt, Zweck und Ausmaß“ der Eingriffe weitgehend selbst festlegen muss.³⁸ 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, so dass sie ihre Interessen nicht selbst verfolgen können.³⁹ Im Hinblick auf das rechtsstaatliche Bestimmtheitsgebot bestehen erhebliche Bedenken, sofern interdisziplinäre Sozietäten und Doppelbänder betroffen sind (vgl. oben unter 1.).

Aber auch für einen nicht in einer interdisziplinären Sozietät und nur als Steuerberater Tätigen bestehen erhebliche Zweifel im Hinblick auf das rechtsstaatliche Bestimmtheitsgebot. Aus dem Wortlaut des § 160a Abs. 2 StPO lässt sich nicht entnehmen, in welchen Fällen Steuerberater von Ermittlungsmaßnahmen betroffen sind. Nach der stRspr. des BVerfG verpflichten das Rechtsstaatsprinzip und das Demokratiegebot den Gesetzgeber, die für die Grundrechtsverwirklichung maßgeblichen Regelungen im Wesentlichen selbst zu treffen und diese nicht dem Handeln und der Entscheidungsmacht der Exekutive zu überlassen.⁴⁰ Wie detailliert der Gesetzgeber die für den fraglichen Lebensbereich erforderlichen Leitlinien selbst bestimmen muss, richtet sich maßgeblich nach dem Grundrechtsbezug.⁴¹ Vorliegend sind durch die in § 160a Abs. 2 StPO getroffenen Regelungen insbesondere die Menschenwürde aber auch das Persönlichkeitsrecht des Einzelnen betroffen. Gem. § 160a Abs. 2 S. 1, 1. HS StPO ist der Schutz des Vertrauensverhältnisses maßgeblich von dem Ergebnis der Verhältnismäßigkeitsprüfung abhängig, bei der das Interesse der Allgemeinheit an einer wirksamen Strafrechtspflege gegen das öffentliche Interesse an den von dem Berufsträger wahrgenommenen Aufgaben sowie das individuelle Interesse an der Geheimhaltung der diesem anvertrauten Tatsachen abgewogen werden muss.⁴²

³⁶ BVerfG vom 3. November 1982 - 1 BvR 210/79 -, BVerfGE 62, 169 (182); *Sachs*, in: Ders. (Hrsg.), GG, 5. Aufl. 2009, Art. 20 Rn. 289.

³⁷ BVerfG vom 3. Juni 1992 - 2 BvR 1041/88, 78/89 -, BVerfGE 86, 311; *Sommermann*, in: v. Mangoldt/Klein/Starck, GG, 6. Aufl. 2010, Art. 20 Rn. 291.

³⁸ St.Rspr., vgl. BVerfG vom 24. April 1985 - 2 BvF 2/83, 3/83, 4/83, 2/84 -, BVerfGE 69, 1 (41); BVerfG vom 17. Juli 2003 - 2 BvL 1/99, 4/99, 6/99, 16/99, 18/99, 2 BvL 1/01 -, BVerfGE 108, 186 (235); BVerfG vom 3. März 2004 - 1 BvF 3/92 -, BVerfGE 110, 33 (35 f.); *Jarass*, in: Jarass/Pieroth, GG, 11. Aufl. 2011, Art. 20 Rn. 58.

³⁹ BVerfG vom 25. August 2005 - 2 BvE 4, 7/05 -, BVerfGE 114, 121 (154); BVerfG vom 27. Oktober 2004 - 1 BvR 80/95 -, BVerfGE 114, 73 (92).

⁴⁰ Vgl. BVerfG vom 6. Dezember 1972 - 1 BvR 230/70, 1 BvR 95/71 -, BVerfGE 34, 165 (192 f.); BVerfG vom 19. Februar 1975 - 1 BvR 38/68, 1 BvR 566/68 -, BVerfGE 38, 373 (381); BVerfG vom 8. August 1978 - 2 BvL 8/77 -, BVerfGE 49, 89, (127); BVerfG vom 27. November 1990 - 1 BvR 402/87 -, BVerfGE 83, 130 (142); BVerfG vom 30. Januar 2008 - 2 BvR 754/07 -, NVwZ 2008, 547 ff.

⁴¹ BVerfG vom 30. Januar 2008 - 2 BvR 754/07 -, NVwZ 2008, S. 547 ff.

⁴² *Meyer-Goßner/Schmitt*, StPO, 54. Auflage 2011, § 160a Rn. 9.

Nach § 160a Abs. 2 S. 1, 2. HS StPO soll bei nicht erheblichen Straftaten in der Regel nicht von einem Überwiegen des Strafverfolgungsinteresses ausgegangen werden. Daraus lässt sich im Umkehrschluss entnehmen, dass bei erheblichen Straftaten das Strafverfolgungsinteresse regelmäßig überwiegt.⁴³ Weitere verlässliche Abwägungskriterien bestehen bei erheblichen Straftaten nicht. Insofern kann ein Berufsgeheimnisträger, der dem Regelungsgehalt des § 160a Abs. 2 StPO unterfällt, den Schutzzumfang nicht im Voraus eingrenzen und auch nicht gegenüber seinem Mandanten kommunizieren. Vielmehr wird der konkrete Schutzzumfang im Einzelfall von den Ermittlungsbehörden positiv festgestellt.⁴⁴ Weder Berufsangehörige noch Mandanten haben Einblick in den Abwägungsprozess der Ermittlungsbehörde und müssen daher davon ausgehen, dass Vertrauliches Dritten bekannt werden kann.⁴⁵

C. Ergebnis

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

Neben der Verletzung des Bestimmtheitsgebots stellt die Neufassung des § 160a StPO u. E. einen verfassungswidrigen Eingriff in die Menschenwürdegarantie des Art. 1 Abs. 1 GG und in den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG dar.

Ohne die zwingend gebotene Einbeziehung des steuerberatenden Berufes in die jetzt für Anwälte geltende Regelung wird eine neue Ungleichbehandlung geschaffen, die den Gesetzeszweck – Rückkehr zu einer wirksamen und rechtsstaatlich geordneten Rechtspflege – wiederum infrage stellt. 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 Regelung nochmals einer kritischen Prüfung zu unterziehen und den absoluten Schutz vor strafprozessualen Ermittlungsmaßnahmen auf Steuerberater auszuweiten.

⁴³ *Fahr*, DStR 2008, 375 (378).

⁴⁴ So zu Recht *Fahr*, DStR 2008, 375 (378).

⁴⁵ *Fahr*, DStR 2008, 375 (378).