

Durchsuchung und Beschlagnahme in der Steuerberaterkanzlei

Sehr geehrte Damen und Herren,

eine Durchsuchung der Steuerberaterkanzlei stellt den Berufsangehörigen vor einen Konflikt: Einerseits darf die Ermittlungsmaßnahme nicht behindert werden. Andererseits ist der Steuerberater verpflichtet, das Mandatsgeheimnis zu schützen und sich auf sein Zeugnisverweigerungsrecht sowie bestehende Beschlagnahmeverbote zu berufen.

Die folgenden Hinweise ersetzen nicht die Prüfung des konkreten Durchsuchungsbeschlusses und der einzelnen Unterlagen.

1. Durchsuchung und Beschlagnahme sind zu unterscheiden

Eine Durchsuchung dient dem Auffinden von Personen, Spuren oder Beweismitteln. Die Beschlagnahme betrifft dagegen die Sicherstellung und Mitnahme bestimmter Gegenstände oder Daten. Ist der Steuerberater selbst Beschuldigter, richtet sich die Durchsuchung grundsätzlich nach § 102 StPO. Wird lediglich gegen einen Mandanten ermittelt, handelt es sich regelmäßig um eine Durchsuchung bei einem Dritten nach § 103 StPO. In diesem Fall müssen konkrete Tatsachen dafür sprechen, dass sich bestimmte gesuchte Gegenstände in der Kanzlei befinden.

Durchsuchung und Beschlagnahme bedürfen grundsätzlich einer richterlichen Anordnung. Der Beschluss muss insbesondere erkennen lassen:

- gegen wen sich das Ermittlungsverfahren richtet,
- welcher Tatvorwurf erhoben wird,
- welche Zeiträume betroffen sind,
- welche Räume durchsucht werden dürfen,
- nach welchen Unterlagen oder Daten gesucht wird.

Eine pauschale Suche „ins Blaue hinein“ ist unzulässig. Ein Durchsuchungsbeschluss darf regelmäßig nicht wesentlich älter als sechs Monate sein. Nur bei tatsächlich vorliegender Gefahr im Verzug dürfen Ermittlungsbehörden ohne vorherige richterliche Anordnung handeln.

2. Sofortmaßnahmen bei Beginn der Durchsuchung

Beim Eintreffen der Ermittlungsbeamten sollte die Kanzlei insbesondere folgende Maßnahmen ergreifen:

1. Ruhe bewahren und jede Behinderung der Maßnahme vermeiden.
2. Dienstausweise, Durchsuchungsbeschluss und gegebenenfalls Beschlagnahmebeschluss vorlegen lassen und kopieren.
3. Sofort klären, ob der Steuerberater Beschuldigter oder lediglich Inhaber der durchsuchten Räume ist.
4. Einen im Steuerstrafrecht erfahrenen Rechtsanwalt hinzuziehen.
5. Einen zentralen Ansprechpartner der Kanzlei bestimmen, der die Beamten begleitet.
6. Mitarbeiter anweisen, keine Angaben zur Sache zu machen und keine Unterlagen freiwillig herauszugeben.
7. Den Durchsuchungsumfang anhand des Beschlusses kontrollieren.
8. Auf das Zeugnisverweigerungsrecht nach § 53 Abs. 1 Nr. 3 StPO und das Beschlagnahmeverbot nach § 97 StPO hinweisen.
9. Gegen die Mitnahme geschützter Unterlagen ausdrücklich Widerspruch erheben und diesen im Protokoll vermerken lassen.
10. Sämtliche mitgenommenen Akten, Datenträger und kopierten Verzeichnisse genau dokumentieren.

Von einer spontan eingeholten Entbindung des Steuerberaters von der Verschwiegenheitspflicht sollte während der Durchsuchung abgesehen werden. Der Steuerberater sollte außerdem keine inhaltlichen Erklärungen abgeben, um den Tatverdacht zu entkräften. Unüberlegte Erklärungen können später gegen ihn oder den Mandanten verwendet werden.

Unterlagen und Daten dürfen keinesfalls gelöscht, verändert, vernichtet oder nachträglich ergänzt werden.

3. Keine ungeprüfte freiwillige Herausgabe

Der Steuerberater darf den Ermittlern die vom Durchsuchungsbeschluss erfassten Akten zeigen, um eine Durchsuchung sämtlicher Kanzleiräume zu vermeiden. Davon zu unterscheiden ist die Zustimmung zur Mitnahme.

Werden Unterlagen freiwillig herausgegeben, liegt möglicherweise keine Beschlagnahme vor. Dadurch kann die spätere gerichtliche Überprüfung erschwert oder ausgeschlossen werden. Ohne ausdrückliche Zustimmung des Mandanten sollte daher nicht in die Mitnahme mandatsbezogener Unterlagen eingewilligt werden.

Werden die Unterlagen gegen den Widerspruch des Steuerberaters mitgenommen, sollte im Protokoll ausdrücklich festgehalten werden:

- keine freiwillige Herausgabe,
- keine Zustimmung zur Beschlagnahme,
- Berufung auf §§ 53 und 97 StPO,
- gegebenenfalls Antrag auf gesonderte Verwahrung oder Versiegelung,
- genaue Bezeichnung der mitgenommenen Unterlagen und Daten.

4. Nicht jede „Handakte“ ist beschlagnahmefrei

Die berufsrechtliche Handakte nach § 66 StBerG ist nicht mit dem strafprozessualen Beschlagnahmeschutz identisch. Entscheidend ist nicht, in welchem Ordner ein Dokument abgelegt wurde, sondern welchen Inhalt und welchen Bezug zum geschützten Vertrauensverhältnis es hat. Eine pauschale Kennzeichnung als „Handakte“ verhindert die Beschlagnahme daher nicht.

5. Grundsätzlich beschlagnahmefreie Dokumente

Vom Beschlagnahmeverbot werden insbesondere Unterlagen erfasst, die an die Stelle einer Aussage des zur Zeugnisverweigerung berechtigten Steuerberaters treten und das geschützte Mandatsverhältnis verkörpern.

Hierzu gehören grundsätzlich:

- schriftliche Mitteilungen zwischen Mandant und Steuerberater,
- E-Mails und sonstige vertrauliche Kommunikation,
- Gesprächs- und Telefonvermerke des Steuerberaters,
- eigene Aufzeichnungen über Mitteilungen des Mandanten,
- interne rechtliche oder steuerliche Bewertungen,
- Bearbeitungs-, Korrektur- und Prüfungshinweise,
- noch nicht freigegebene Entwürfe von Jahresabschlüssen und Steuererklärungen,
- Unterlagen und Bankbelege, die zur Vorbereitung einer Selbstanzeige übergeben wurden,
- Kopien von Mandantenunterlagen, die mit substanziellen handschriftlichen oder elektronischen Anmerkungen des Steuerberaters versehen sind,
- Unterlagen der steuerstrafrechtlichen Verteidigung.

Auch ein von einem Dritten erstelltes Dokument kann geschützt sein, wenn es untrennbar mit vertraulichen Anmerkungen oder Bewertungen des Steuerberaters verbunden wurde. Reine organisatorische Hinweise oder Ablagevermerke reichen dafür regelmäßig nicht aus.

6. Beschlagnahmefähige oder rechtlich umstrittene Dokumente

Insbesondere folgende Unterlagen können beschlagnahmt werden:

- Originalbelege und Buchführungsunterlagen,
- Verträge und allgemeine Geschäftspapiere des Mandanten,
- Kassen- und Bankunterlagen,
- endgültige und vom Mandanten freigegebene Jahresabschlüsse,
- abgegebene Steuererklärungen einschließlich Anlagen,
- Steuerbescheide,
- Dokumente ohne Bezug zum geschützten Beratungsverhältnis,
- Unterlagen, die dem Steuerberater lediglich zur Aufbewahrung überlassen wurden.

Die Beschlagnahmefähigkeit von Belegen, Buchführungs- und Bilanzunterlagen wird in Rechtsprechung und Literatur nicht vollständig einheitlich beurteilt. In der Praxis greifen die Ermittlungsbehörden jedoch regelmäßig auf diese Unterlagen zu. Streitfragen müssen häufig durch eine gerichtliche Entscheidung geklärt werden.

7. Grenzen des Beschlagnahmeschutzes

Der Schutz des § 97 StPO kann insbesondere entfallen, wenn:

- der Mandant den Steuerberater wirksam von der Verschwiegenheitspflicht entbindet,
- konkrete tatsächliche Anhaltspunkte dafür bestehen, dass der Steuerberater an der Tat des Mandanten beteiligt war,
- der Steuerberater der Begünstigung, Strafvereitelung oder Hehlerei verdächtig ist,
- die Unterlagen selbst Tatmittel, Tatprodukt oder Gegenstand einer Straftat sind,
- die Unterlagen dem Steuerberater lediglich zur Aufbewahrung überlassen wurden.

Besteht die Gefahr, dass der Steuerberater selbst zum Beschuldigten wird, sollte er unverzüglich einen eigenen Verteidiger beauftragen. Seine Interessen können dann von den Interessen des Mandanten abweichen.

8. Elektronische Daten und Dokumentenmanagementsysteme

Für elektronische Daten gelten grundsätzlich dieselben Regeln wie für Papierunterlagen. Beschlagnahmefreie Dokumente verlieren ihren Schutz nicht dadurch, dass sie in einem Dokumentenmanagementsystem, auf einem Kanzleiserver oder bei einem externen Dienstleister gespeichert sind.

Ist eine Trennung vor Ort technisch nicht möglich, dürfen Ermittlungsbehörden unter Umständen größere Datenbestände vorläufig zur Durchsicht nach § 110 StPO sichern. Die vollständige Beschlagnahme der gesamten EDV-Anlage oder des Datenbestands sämtlicher Mandanten ist jedoch regelmäßig unverhältnismäßig.

Die Kanzlei sollte dokumentieren:

- welche Server, Geräte und Konten betroffen sind,
- welche Verzeichnisse kopiert wurden,
- welche Suchbegriffe eingesetzt wurden,
- auf welche Mandanten und Zeiträume sich die Sicherung erstreckt,
- ob Daten unbeteiligter Mandanten erfasst wurden,
- ob sich geschützte Hand- oder Verteidigungsakten darunter befinden.

Bei geschützten oder gemischten Datenbeständen sollte eine getrennte, verschlüsselte oder versiegelte Verwahrung verlangt werden, bis ein Gericht über die Beschlagnahmefähigkeit entschieden hat.

Passwörter oder umfassende Systemzugänge sollten nicht spontan herausgegeben werden. Zunächst sind der Beschuldigtenstatus des Steuerberaters, der Umfang des Beschlusses und mögliche Mitwirkungspflichten zu klären.

9. Verhalten nach der Durchsuchung

Nach Abschluss der Maßnahme sollten unverzüglich:

- das Durchsuchungsprotokoll und das Sicherstellungsverzeichnis geprüft,
- ein eigener detaillierter Ablaufvermerk erstellt,
- alle beteiligten Mitarbeiter namentlich festgehalten,
- die betroffenen Mandanten und Datenbestände ermittelt,
- notwendige Arbeitskopien und eine schnelle Rückgabe betriebswichtiger Unterlagen verlangt,
- mögliche Rechtsbehelfe geprüft werden.

Gegen richterliche Durchsuchungs- und Beschlagnahmeanordnungen kommt grundsätzlich die Beschwerde nach § 304 StPO in Betracht. Bei einer Beschlagnahme ohne richterliche Anordnung kann eine gerichtliche Entscheidung nach § 98 Abs. 2 StPO beantragt werden. Zusätzlich sollte geprüft werden, ob die Auswertung der sichergestellten Unterlagen bis zur gerichtlichen Entscheidung ausgesetzt werden kann.

10. Organisatorische Vorbereitung der Kanzlei

Empfehlenswert sind insbesondere:

- ein schriftlicher Notfallplan für Durchsuchungen,
- regelmäßige Unterweisung sämtlicher Mitarbeiter,
- Benennung eines internen Durchsuchungsbeauftragten,
- aktuelle Kontaktdaten eines Steuerstrafverteidigers,
- klare Trennung zwischen Mandantenakte, interner Handakte, Selbstanzeigeakte und Verteidigungsakte,
- mandantenbezogene Verzeichnis- und Zugriffsstrukturen,
- technische Möglichkeiten zur selektiven Datensicherung,
- getrennte Kennzeichnung beschlagnahmefreier Dokumente,
- vorbereitete Formulare für Widerspruch, Ablaufprotokoll und Sicherstellungsverzeichnis.

Zusammenfassung

Bei einer Durchsuchung gilt: kooperativ im Ablauf, aber konsequent beim Schutz des Mandatsgeheimnisses. Der Steuerberater darf die Maßnahme nicht behindern, muss sich aber auf sein Zeugnisverweigerungsrecht und bestehende Beschlagnahmeverbote berufen.

Besonders wichtig ist die Unterscheidung zwischen dem Vorlegen gesuchter Akten und der freiwilligen Zustimmung zu ihrer Mitnahme. Nicht die Bezeichnung „Handakte“, sondern Inhalt, Entstehung und Verwendungszweck des einzelnen Dokuments entscheiden über den Beschlagnahmeschutz.

Bei Fragen kontaktieren Sie uns: kanzlei@wild.legal oder +49 89 490 734 33.

DR. IUR. KATHARINA WILD

Rechtsanwältin
Fachanwältin für Strafrecht
Fachanwältin für Steuerrecht