



An das
Bundesministerium der Justiz und
für Verbraucherschutz
Frau RDin von Bothmer
Referat II A 2
11015 Berlin

per E-Mail: poststelle@bmjv.bund.de
bothmer-ch@bmjv.bund.de

Abt. Recht und Berufsrecht

Unser Zeichen: Ru/GI
Tel.: +49 30 240087-11
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: berufsrecht@bstbk.de

9. Januar 2017

**Entwurf eines Gesetzes zur Neuregelung des Schutzes von Geheimnissen bei der
Mitwirkung Dritter an der Berufsausübung schweigepflichtiger Personen
Ihre Schreiben vom 14. Dezember 2016 und 5. Januar 2017;
Aktenzeichen: II A 2 – 4047/2 - 25 909/2016**

Sehr geehrte Frau von Bothmer,

wir bedanken uns für die Übersendung des oben genannten Referentenentwurfs und die uns eingeräumte Möglichkeit zur Stellungnahme, von der wir gerne Gebrauch machen.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich die Initiative des Bundesministeriums der Justiz und für Verbraucherschutz, durch eine Ergänzung des § 203 StGB und die Regelung berufsrechtlicher Befugnisnormen in den jeweiligen Berufsgesetzen das Problem einer möglichen Verletzung des § 203 StGB durch Berufsgeheimnisträger bei der Einbeziehung von externen Dienstleistern in die Mandatsbearbeitung bzw. der Auslagerung von Daten auf IT-Dienstleister einer praxisgerechten Lösung zuzuführen. Insbesondere begrüßen wir, dass der überarbeitete Referentenentwurf, der uns mit Schreiben vom 5. Januar 2017 übersandt wurde, nunmehr auch vorsieht, eine gleichlautende berufsrechtliche Befugnisnorm für Steuerberater in das Steuerberatungsgesetz bzw. für Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer in die Wirtschaftsprüferordnung aufzunehmen. Allerdings besteht aus unserer Sicht in einzelnen Punkten noch Verbesserungsbedarf. Wegen der Einzelheiten verweisen wir hierzu auf unsere beigefügte Stellungnahme.

Mit freundlichen Grüßen
i. V.

Thomas Hund
stellv. Hauptgeschäftsführer

i. A. Stefan Ruppert
Referatsleiter

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum Referentenentwurf für ein Gesetz zur Neuregelung
des Schutzes von Geheimnissen bei der Mitwirkung Drit-
ter an der Berufsausübung schweigepflichtiger Personen

Abt. Recht und Berufsrecht

Telefon: 030 24 00 87-13

Telefax: 030 24 00 87-99

E-Mail: berufsrecht@bstbk.de

9. Januar 2017

I. Artikel 1 – Änderung des Strafgesetzbuches

1. § 203 Abs. 3 StGB-E

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich die vorgesehene Änderung des § 203 Abs. 3 StGB. Insbesondere auch für Steuerberater ist es vor dem Hintergrund der sich rasant entwickelnden Digitalisierung und fortschreitender Informationstechnologie unerlässlich, ihre Arbeitswelt mit informationstechnischen Anlagen, Anwendungen und Systemen auszustatten, deren Einrichtung, Betrieb, Wartung und Anpassung spezieller Fachkenntnisse bedarf, die bei Berufsgehilfen im Sinne des § 203 Abs. 3 StGB nicht vorausgesetzt werden können. So befinden sich auch Steuerberater – ebenso wie andere Berufsgeheimnisträger wie z. B. Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer und Ärzte – derzeit in einer rechtlichen Grauzone, wenn sie ihre IT-Systeme durch externe Dienstleister betreuen lassen, ohne dass eine ausdrückliche Einwilligung der Mandanten vorliegt. Durch die vorgesehene Gesetzesänderung werden die in der Praxis bestehenden Rechtsschutzlücken und Rechtsunsicherheiten beseitigt, da die geplante Anpassung des § 203 StGB sicherstellt, dass Offenbarungen gegenüber externen Dienstleistern nicht zur Strafbarkeit führt, wenn der Dienstleister sorgfältig ausgewählt und überwacht sowie zur Verschwiegenheit verpflichtet wird.

2. § 203 Abs. 4 Nr. 1 StGB-E

Nach § 203 Abs. 4 Nr. 1 StGB-E soll sich der Berufsgeheimnisträger, der einen Dienstleister einsetzt, strafbar machen, wenn er den Dienstleister nicht sorgfältig auswählt und nicht hinreichend überwacht. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll eine Mitwirkung im Sinne des § 203 Abs. 3 StGB-E auch dann vorliegen, wenn ein Berufsgeheimnisträger einen anderen Berufsgeheimnisträger für die Erfüllung der eigenen Buchführungspflichten und steuerlichen Pflichten einschaltet (z. B. Erstellung der Buchführung und der Steuererklärungen für einen Arzt durch einen Steuerberater). In dieser Konstellation ist zu berücksichtigen, dass der beauftragte Dienstleister ebenfalls einer berufsrechtlich geregelten Verschwiegenheitspflicht unterliegt, die bei Verletzung nach § 203 Abs. 1 StGB strafbewehrt ist. Bei diesen berufsrechtlich gebundenen Dienstleistern kann davon ausgegangen werden, dass diese bei ihrer Tätigkeit das für sie geltende Berufsrecht, insbesondere die Pflicht zur Verschwiegenheit, beachten. Bei Dienstleistern, die bereits einem öffentlich-rechtlich geregelten Zulassungsverfahren

unterliegen und bei denen ein Verstoß gegen die Verschwiegenheitspflicht strafbewehrt ist, sind daher zusätzliche Anforderungen an die sorgfältige Auswahl und Überwachung nicht erforderlich. Hinzu kommt, dass Überwachungsmaßnahmen bei einem beauftragten Berufsgeheimnisträger mit der diesem obliegenden Verschwiegenheitspflicht kollidieren können. Eine Überwachung des eingesetzten Berufsgeheimnisträgers durch den Auftraggeber erscheint in der Praxis daher kaum umsetzbar.

Wir regen deshalb an, in der Gesetzesbegründung klarzustellen, dass bei der Beauftragung von Dienstleistern, die einem öffentlich-rechtlich geregelten Zulassungsverfahren und einer strafbewehrten Verschwiegenheitspflicht unterliegen, diese Anforderungen zur Erfüllung der Voraussetzungen einer sorgfältigen Auswahl und Überwachung im Regelfall ausreichend sind.

II. Artikel 7 – Änderung des Steuerberatungsgesetzes

1. § 62 StBerG

Der vorgeschlagenen Änderung des § 62 StBerG wird grundsätzlich zugestimmt. Allerdings sollte in § 62 Satz 1 StBerG das Wort „Gehilfen“ gestrichen werden. Entsprechend sollte die Überschrift des § 62 StBerG angepasst und in „Verschwiegenheitspflicht der beschäftigten Personen“ geändert werden.

Hierfür spricht zum einen, dass der Begriff des „berufsmäßig tätigen Gehilfen“ durch diesen Gesetzentwurf in § 203 Abs. 3 StGB gestrichen und durch den Begriff der „mitwirkenden Person“ ersetzt werden soll. Auch sieht der Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Berufsanerkennungsrichtlinie und zur Änderung weiterer Vorschriften der rechtsberatenden Berufe (BT-Drs. 18/9521) vor, in § 53a StPO den Begriff des „Gehilfen“ durch den der „mitwirkenden Person“ zu ersetzen. Zur Vermeidung von Rechtsunsicherheiten sollte daher auch in § 62 StBerG der Begriff des Gehilfen nicht mehr verwendet werden, damit es nicht zu unterschiedlichen Begrifflichkeiten im Straf- bzw. Strafprozessrecht und im Berufsrecht kommt. Zudem soll auch die Parallelnorm des § 43a Abs. 2 Satz 1 BRAO-E nur beschäftigte Personen und nicht auch Gehilfen erfassen. Im Hinblick darauf, dass Steuerberater vielfach auch über die Qualifikation als Rechtsanwalt verfügen bzw. mit Rechtsanwälten z. B. in einer

Sozietät oder Partnerschaft gemeinschaftlich zusammenarbeiten, sollten auch bezüglich der beschäftigten Personen keine unterschiedlichen Regelungen bei Steuerberatern und Rechtsanwälten geschaffen werden.

Darüber hinaus sollen nach der Gesetzesbegründung Personen, die als freie Mitarbeiter oder externe Dienstleister mitwirken, künftig unter die Regelung zur Inanspruchnahme von Dienstleistungen (neuer § 62a StBerG-E) fallen. Ein eigenständiger Gehilfenbegriff, der zusätzlich neben die beschäftigten Personen bzw. sonstigen Hilfspersonen im Sinne des Satzes 3 der Vorschrift tritt, ist daher entbehrlich. Denn der „Gehilfe“ fällt entweder schon als Beschäftigter oder sonstige Hilfsperson unter § 62 StBerG oder aber als Dienstleister unter den neuen § 62a StBerG-E. Bei Beibehaltung des Gehilfen in § 62 StBerG könnte es vielmehr zu Unklarheiten kommen, welche der beiden Vorschriften künftig auf Fremdunternehmen Anwendung findet.

Nach § 62 Satz 1 StBerG-E sind nur beschäftigte Personen, die nicht selbst Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte sind, zur Verschwiegenheit zu verpflichten. Hieraus folgt, dass bereits nach Satz 1 von dieser Pflicht angestellte Steuerberater und Steuerbevollmächtigte nicht erfasst sind. Die Regelung des Satzes 4, der bestimmt, dass Satz 1 nicht für angestellte Steuerberater und Steuerbevollmächtigte gilt, ist daher redundant und somit überflüssig. Sie sollte deshalb gestrichen werden.

§ 62 Satz 1 StBerG sieht zwar in Abweichung von dem bisherigen § 62 StBerG vor, dass die Verpflichtung zur Verschwiegenheit schriftlich vorzunehmen ist. Dies entspricht aber der Regelung in der Berufsordnung (§ 5 Abs. 3 Satz 2 BOSTb) und ist daher aus unserer Sicht nicht zu beanstanden.

2. § 62a StBerG-E

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt ausdrücklich, dass auch für Steuerberater eine berufsrechtliche Befugnisnorm, die die Offenlegung von der Verschwiegenheitspflicht unterliegender Daten im Rahmen der Heranziehung externer Dienstleister zulässt, in das Steuerberatungsgesetz aufgenommen werden soll. Wie bereits unter I. dargelegt, besteht gerade auch

für den Berufsstand der Steuerberater vor dem Hintergrund der zunehmenden Digitalisierung ein Bedürfnis, im Rahmen der Berufsausübung externe Rechenzentrumsleistungen und internetgestützte Dienstleistungen zu nutzen. Dies gilt insbesondere im Bereich der Lohn- und Finanzbuchhaltung sowie bei der Erstellung und elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen und Jahresabschlüssen.

Die Schaffung einer berufsrechtlichen Befugnisnorm im Steuerberatungsgesetz gibt Steuerberatern erst die nötige Rechtssicherheit bei der Inanspruchnahme externer Dienstleister. Denn die vorgesehene Änderung des § 203 StGB allein würde das Problem einer möglichen Verletzung der Verschwiegenheitspflicht nur in strafrechtlicher Hinsicht lösen. Ohne die gleichzeitige Schaffung einer berufsrechtlichen Befugnisnorm wären Steuerberater im Fall der Hinzuziehung externer Dienstleister dagegen weiterhin der Gefahr ausgesetzt, gegen die berufsrechtliche Pflicht zur Verschwiegenheit zu verstoßen, soweit keine ausdrückliche Einwilligung der Mandanten vorliegt. Dies erkennt auch die Gesetzesbegründung ausdrücklich an („Die in Artikel 1 vorgesehene Änderung des § 203 StGB lässt zwar die Strafbarkeit der Geheimnisträger entfallen, eine aufgrund der berufsrechtlichen Verschwiegenheit zudem erforderliche berufsrechtliche Befugnisnorm ist damit jedoch noch nicht geschaffen. Es bedarf daher auch einer Befugnisnorm im Berufsrecht.“).

Allerdings besteht aus unserer Sicht bei der vorgesehenen Regelung des § 62a StBerG-E in einzelnen Punkten noch Verbesserungsbedarf. Auch sollten im Hinblick darauf, dass Steuerberater vielfach auch über die Qualifikation als Rechtsanwalt und/oder Wirtschaftsprüfer verfügen bzw. mit diesen Berufsgruppen z. B. in einer Sozietät oder Partnerschaft gemeinschaftlich zusammenarbeiten, zur Vermeidung von Rechtsunsicherheiten für die Berufe der Steuerberater, Rechtsanwälte und Wirtschaftsprüfer möglichst gleichlautende Regelungen geschaffen werden. Unsere folgenden Anmerkungen zu § 62a StBerG-E beziehen sich daher zugleich auch auf die Parallelregelungen des § 43f BRAO-E und § 50a WPO-E.

a) Absatz 1

§ 62a Abs. 1 Satz 2 StBerG-E enthält eine Legaldefinition des Dienstleisters. Danach ist Dienstleister nur eine Person oder Stelle, die vom Steuerberater im Rahmen seiner

Berufsausübung mit Dienstleistungen beauftragt wird, die nicht unmittelbar einem Mandat dienen. Diese Definition ist bedenklich, da der Begriff des Dienstleisters zum Teil Fälle nicht mehr erfassen würde, in denen der Steuerberater im Rahmen der Mandatsbearbeitung externe IT-Dienstleistungen, insbesondere Rechenzentrumsleistungen in Anspruch nimmt. Dies gilt namentlich für die Abwicklung der Lohn- und Finanzbuchführung. In diesem Fall erfolgt die Einschaltung des IT-Dienstleisters nicht nur zu dem Zweck, Daten auf einen externen Server zu speichern, sondern zur Abwicklung des konkreten Buchführungsmandats.

Die vorgesehene Ausnahme des unmittelbaren Mandatsbezugs ist daher nach unserer Ansicht abzulehnen. Sie würde zu einer nicht sachgerechten Einschränkung des derzeit geltenden berufsrechtlichen Gehilfenbegriffs führen. Danach ist Gehilfe im Sinne des § 62 StBerG grundsätzlich jeder Dritte, der in die Auftragsbearbeitung eingebunden ist. Hierzu können auch freie Mitarbeiter und Fremdunternehmen gehören, die der Steuerberater im Rahmen der Mandatsbearbeitung heranzieht (Maxl in Kuhls u. a., Kommentar zum Steuerberatungsgesetz, § 62, Rdnr. 5). Die Ausnahme des unmittelbaren Mandatsbezugs führt dazu, dass diese „Gehilfen“ künftig nicht mehr erfasst würden. Die Regelung widerspricht im Übrigen auch dem neuen § 203 Abs. 3 StGB-E, der eine solche Ausnahme nicht normiert.

Die Bundessteuerberaterkammer spricht sich daher dafür aus, § 62a Absatz 1 Satz 2 letzter Halbsatz StBerG-E (Ausnahme des unmittelbaren Mandatsbezugs) zu streichen.

b) Absatz 2

§ 62a Abs. 2 Satz 1 StBerG-E verpflichtet den Steuerberater, den Dienstleister sorgfältig auszuwählen und zu überwachen. Insoweit verweisen wir auf unsere Ausführungen zu § 203 Abs. 4 Nr. 1 StGB-E. Auch diesbezüglich regen wir an, die oben vorgeschlagene Klarstellung in die Gesetzesbegründung aufzunehmen. Darüber hinaus sollte in der Gesetzesbegründung klargestellt werden, dass die Anforderungen an die Überwachung des Dienstleisters den Vorgaben des Datenschutzrechts (§ 11 Abs. 2 Satz 4 BDSG) entsprechen und über diese nicht hinausgehen, d. h. der Auftraggeber nur verpflichtet ist, sich von der Einhaltung der beim Auftragnehmer getroffenen technischen und organisatorischen Datenschutzmaßnahmen in geeigneter Weise zu überzeugen.

c) Absatz 3

aa) Satz 1

§ 62a Abs. 3 Satz 1 StBerG-E sieht für den mit dem Dienstleister abzuschließenden Vertrag zwingend die Schriftform vor. Nach unserer Ansicht ist die Schriftform als formale Anforderung zu streng, da sie zu Nachweiszwecken nicht erforderlich ist und zu einem unnötigen Verwaltungsaufwand führt, der im Widerspruch steht, die Nutzung von internetgestützten Dienstleistungen zu erleichtern.

Das Schriftformerfordernis ist nicht erforderlich, um den Nachweis für den Vertragsabschluss führen zu können. Der Nachweis kann auch über eine Vereinbarung in Textform (z. B. mittels E-Mail) erfolgen. Auch lässt es die Datenschutzgrundverordnung in Art. 28 Abs. 9 ausreichen, wenn bei der Auftragsdatenverarbeitung die Beauftragung in elektronischer Form vorgenommen wird. Zudem erscheint es widersprüchlich, dass der Gesetzentwurf in der Begründung die geplante Gesetzesänderung mit der zunehmenden Digitalisierung und dem gestiegenen Bedarf der Nutzung von Internetdienstleistungen („Cloud-Dienste“) begründet, zugleich aber mit dem Schriftformerfordernis verlangt, die vertragliche Vereinbarung auszudrucken, zu unterschreiben und auf dem Postweg an den Dienstleister zu versenden. Durch das strenge Schriftformerfordernis würde das mit dem Gesetzentwurf verfolgte Ziel, praxisgerechte Bedingungen für den Einsatz von IT-Lösungen durch Berufsgeheimnisträger zu schaffen, nicht erreicht, da es zu einem unerwünschten Medienbruch käme. Im Übrigen ist nicht nachvollziehbar, warum nur für solche Berufe, für die der Gesetzentwurf zusätzlich die Schaffung einer berufsrechtlichen Befugnisnorm vorsieht, der Vertrag mit dem Dienstleister der Schriftform unterliegen sollen, während diese Anforderung für die anderen Berufsgeheimnisträger im Sinne des § 203 Abs. 1 StBG nicht gelten soll.

Die Bundessteuerberaterkammer regt daher an, als Formerfordernis für den Abschluss des Vertrages mit dem Dienstleister die Textform ausreichen zu lassen und dementsprechend in § 62a Abs. 3 Satz 1 StBerG-E die Worte „schriftlichen Form“ durch das Wort „Textform“ zu ersetzen.

bb) Satz 2

Nach § 62a Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 StBerG-E ist der Dienstleister von dem Steuerberater zu verpflichten, sich nur insoweit Kenntnis zu verschaffen, als dies zur Vertragserfüllung erforderlich ist. Diese Vorgabe ist in dem Fall problematisch, dass der beauftragte Dienstleister seinerseits ein Berufsgeheimnisträger ist. Mit Blick auf die Pflicht zur unabhängigen und eigenverantwortlichen Berufsausübung bestehen Bedenken, dass der beauftragende Berufsgeheimnisträger bezüglich der zur Erbringung der Dienstleistung erforderlichen Daten dem eingeschalteten Berufsgeheimnisträger Vorgaben macht. Bei beauftragten Berufsgeheimnisträgern wie z. B. Steuerberatern müssen diese auch bezüglich der Erhebung und Nutzung der erforderlichen Daten ihre Berufstätigkeit weisungsfrei ausüben können, d. h. im Einzelfall müssen diese auch eigenverantwortlich weitere Daten erheben und nutzen können.

Die Bundessteuerberaterkammer regt daher an, in die Gesetzesbegründung diesbezüglich einen klarstellenden Hinweis aufzunehmen.

d) Absatz 4

§ 62a Abs. 4 StBerG-E bestimmt, dass die Beauftragung eines ausländischen Dienstleisters nur zulässig ist, wenn im Ausland ein angemessener Schutz der Geheimnisse gewährleistet ist. Nach der Gesetzesbegründung soll bei Auslagerung in Drittstaaten außerhalb der Europäischen Union der Berufsgeheimnisträger verpflichtet sein, im Einzelfall zu prüfen, ob ein mit dem Inland vergleichbares Schutzniveau besteht. Nach unserer Ansicht dürfte für viele Berufsangehörige, insbesondere kleinere Praxen, eine solche Einzelfallprüfung kaum durchführbar sein. Will man Drittstaatenanbieter nicht faktisch ausschließen, bedürfen die Berufsangehörigen daher entsprechender Hilfestellungen. Im Datenschutzrecht gibt es zum Beispiel sogenannte Standardvertragsklauseln der EU-Kommission, bei deren Verwendung von einem angemessenen Datenschutzniveau ausgegangen werden kann. Vergleichbare Hilfestellungen sind auch im Zusammenhang mit der Beurteilung eines angemessenen Geheimnisschutzes im Sinne des § 43f Abs. 4 BRAO-E denkbar und sollten auch umgesetzt werden, um bei der Inanspruchnahme von Dienstleistern aus Drittstaaten den betroffenen Berufsgeheimnisträgern die nötige Rechtssicherheit zu geben.

e) Absatz 5

Nach § 62a Abs. 5 StBerG-E gelten die Absätze 2 bis 4 der Vorschrift auch im Fall der Inanspruchnahme von Dienstleistungen, in die der Mandant eingewilligt hat. Dies kann nach unserer Ansicht nicht überzeugen, da die Regelung des § 62a StBerG-E dem Schutz der Verschwiegenheitspflicht dienen soll, der Mandant als „Herr des Geheimnisses“ aber selbst darüber entscheiden kann, ob und unter welchen Voraussetzungen er den Berufsträger von der Verschwiegenheitspflicht entbindet. Die vorgesehene Regelung steht daher in einem Widerspruch zu diesem allgemeinen Rechtsgrundsatz. Hinzu kommt, dass das Datenschutzrecht vorsieht, dass eine Übermittlung personenbezogener Daten zulässig ist, wenn der Betroffene hierin einwilligt (vgl. § 4c Abs. 1 Nr. 1 BDSG, ab 2018 Art. 6 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchstabe a DSGVO). Angesichts dessen sollte, soweit eine ausdrückliche Einwilligung des Mandanten vorliegt, dies datenschutz- und berufsrechtlich ausreichend sein und zur Vermeidung eines unnötigen Verwaltungsaufwands für die Berufsträger von zusätzlichen formalen Anforderungen abgesehen werden. Wir regen daher an, § 62a Abs. 5 StBerG-E zu streichen.

3. Klarstellung der weisungsfreien Aufgabenerfüllung bei Steuerberatern

Die Bundessteuerberaterkammer regt an, in Ergänzung zu den bisher vorgesehenen Regelungen in das Steuerberatungsgesetz eine klarstellende Regelung aufzunehmen, dass bei Ausübung beruflicher Tätigkeiten im Sinne der §§ 33, 57 Abs. 3 StBerG aufgrund der nach § 57 Abs. 1 StBerG geregelten Unabhängigkeit und fachlichen Weisungsfreiheit des Steuerberaters keine weisungsabhängige Tätigkeit nach § 11 BDSG bzw. Art. 28 der Datenschutzgrundverordnung vorliegt, mit der Folge, dass es sich z. B. bei steuerlichen Beratungsleistungen oder der Erstellung der Lohn- und Finanzbuchhaltung um keine Auftragsdatenverarbeitung handelt. Die Unabhängigkeit der Berufsausübung gehört zu den statusbildenden Grundpflichten des Steuerberaters als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege. Die Unabhängigkeit ist aber nur dann gewährleistet, wenn der Steuerberater bei der Mandatserfüllung auch hinsichtlich der Verwendung der personenbezogenen Daten weisungsfrei handeln kann und nicht durch Vorgaben des Mandanten eingeschränkt wird. Die Mandanteninteressen werden durch die (strafbewehrte) Verschwiegenheitspflicht hinreichend geschützt, sodass eine Vereinbarung zur Auftragsdatenverarbeitung in diesen Fällen nicht erforderlich ist.