

Erste Maßnahmen im Ermittlungsverfahren

Die Einleitung eines Straf- oder Bußgeldverfahrens gegen den Berater

von RA FASteuerrecht FAStrafrecht Dr. Ingo Minoggio, Hamm*

Steuerberatung ist gefahrgeneigte Tätigkeit. In der heutigen Zeit ist die Grenze der Einleitung eines gegen den Berater persönlich gerichteten straf- oder ordnungswidrigkeitsrechtlichen Ermittlungsverfahrens schnell erreicht. Eine unangenehme Situation. Die berufliche Neutralität und freundliche Distanz zum Mandanten schwindet plötzlich und wird zumindest zum Teil durch persönliche Betroffenheit ersetzt.

Berufliche Neutralität ist in Gefahr

Neben der Wahrung der fremden Mandanteninteressen tritt plötzlich das Erfordernis, an sich selbst zu denken und sich verteidigen zu müssen. Kurzum: Der Berater muss seine eigene Position im Innen- und Außenverhältnis komplett neu definieren.

1. Was ist bei einer Einleitung zu tun?

Weiter zu beraten und zu vertreten wie bisher, als ob nichts geschehen wäre, scheidet in jedem Fall aus, vollkommen unabhängig davon, ob der Berater lege artis gearbeitet hat, ob ihm Versäumnisse oder gar eine vorsätzliche Teilnahme an einer Steuerunehrlichkeit des Mandanten vorzuwerfen ist. Er ist durch die Verfahrenseinleitung selbst Subjekt staatlicher straf- oder ordnungsrechtlicher Verfolgung geworden und muss sich Gedanken machen über seine Reaktion hierauf und sein bisheriges Handeln überprüfen.

Bisheriges Handeln sollte überprüft werden

Generell richtiges oder falsches Verhalten gibt es aber nicht. Möglich ist die vollständige Weiterführung des Beratungsmandates im Innen- und Außenverhältnis in dem einen Fall, sowie die sofortige Mandatsniederlegung und ausschließliche Wahrung der eigenen Interessen in einer anderen Konstellation. Jede schematische Behandlung verbietet sich schon deshalb, weil die Verfahrenseinleitung auch die verschiedensten Hintergründe haben kann. Diese reichen vom bloßen Theaterdonner – im Einzelfall vom Einschüchterungsversuch gegenüber einem korrekten, aber besonders engagierten und daher unbequemen Berater – bis hin zur berechtigten Bedrohung der beruflichen und bürgerlichen Existenz bei evidentem Fehlverhalten.

2. Neutralen Rat einholen!

Uneingeschränkte Gültigkeit auch für den Steuerberater hat der Merksatz an die Adresse der Rechtsanwälte: „Ein Anwalt, der sich selbst vertritt, hat einen Narren zum Mandanten.“ In der Praxis hat er sich immer wieder bestätigt.

In jedem Fall Fremdvertretung beanspruchen!

* Der Autor ist Partner der auf Wirtschaft- und Steuerstrafrecht ausgerichteten Rechtsanwaltspraxis Minoggio Rechtsanwälte (www.minoggio.de) in Hamm/Westfalen.

Die Verfahrenseinleitung zeigt dem Berater, dass die Strafverfolgungsbehörde – sei es in Gestalt der Staatsanwaltschaft oder des Strafsachenfinanzamtes – gegen den Berater den Anfangsverdacht einer zumeist Steuerstraftat oder Ordnungswidrigkeit erhebt. Das muss dem Betroffenen zu denken geben. Er muss die von ihm bislang vertretene Rechtsposition überprüfen und die Möglichkeit einkalkulieren, dass ihm ein Beratungsfehler unterlaufen sein kann.

Möglichkeit eines Beratungsfehlers kommt in Betracht

In eigener Sache verfügt er nicht über die professionelle Distanz, die unverzichtbares Element einer guten Beratung ist. Der erste Weg muss ihn daher zu einem neutralen Ratgeber führen. Das kann ein erfahrener Berufskollege sein, mit dem die Situation durchgesprochen wird. Möglicherweise ist von Anfang an ein Strafverteidiger hinzuzuziehen, der bislang noch nicht mit der Sache befasst gewesen sein sollte.

Hinweis

Diese Beratung sollte gerade nicht gemeinsam mit dem betroffenen Mandanten erfolgen, gegen den im Regelfall zugleich ein Verfahren eingeleitet wird oder zu einem früheren Zeitpunkt bereits eingeleitet worden ist. Der Berater muss ja seine eigene Position neu bestimmen lassen, nicht die seines Mandanten. Hat der Mandant bereits einen Rechtsanwalt beauftragt, so ist auch dieser nicht der richtige Ansprechpartner für den Berater. Dem Anwalt ist die Berücksichtigung anderer Interessen als die seines Mandanten schlichtweg nicht möglich (vgl. § 43 a Abs. 4 BRAO).

Keine gemeinsame Beratung mit dem Mandanten und dessen Anwalt

Eine In-House-Beratung durch einen eigenen Sozius sollte der Betroffene nur in Anspruch nehmen, wenn er auf eine wirklich neutrale und distanzierte Beratung hoffen kann, bei der auch Unbequemes erörtert werden kann. Schönreden der Situation wäre nicht nur nutzlos, sondern gefährlich.

3. Entscheidung über Mandatsfortführung oder Niederlegung

In den meisten Fällen wird das Mandat niederzulegen sein. Das ist immer dann der Fall, wenn – und sei es auch nur aus der momentanen, subjektiven Sicht der Strafverfolgungsbehörde – ein Tatverdacht begründet sein kann. Das liegt auch im Interesse des Mandanten: Ist sein Berater selbst in Verdacht geraten, so bringt ihm die Finanzbehörde nicht mehr die Neutralität und Seriösität entgegen, die das Anliegen des Mandanten erfordert. Namenhafte Stimmen fordern im Steuerstrafrecht, dass der bereits vor Einleitung tätig gewesene Steuerberater generell nicht mehr als Steuerstrafverteidiger auftreten soll (vgl. hierzu Gehre/von Borstel, StBerG, § 57, Rn. 18). Das erscheint m.E. zu weitgehend.

Niederlegung des Mandats in den meisten Fällen

Andererseits erweist es sich als nahezu unerträglich für die Position des Mandanten und den Ruf des Beraters, wenn man bei dessen Auftritt als Steuerberater oder gar Steuerstrafverteidiger den Eindruck gewinnen kann, als gehe es ihm weniger um die Verteidigung der steuerlichen und strafrechtlichen Position seines Mandanten, als um die Rettung der eigenen Haut. Mag er in diesem Moment auch Richtiges vorbringen und

tun, so wird man dem gleichwohl mit großer Skepsis gegenüber treten. Unberechtigt ist die Befürchtung, dass die Mandatsniederlegung einem Schuldeingeständnis gleichkommt. Das Gegenteil ist in der Praxis richtig. Legt der mit einer Verfahrenseinleitung bedachte Berater das Mandat nieder, vertritt so dann statt seiner ein neu hinzutretender Berufsangehöriger in steuerlicher Hinsicht möglicherweise noch die selbe Position, so bekommen dessen Darlegungen in der Regel höhere Beachtung. Denn sie sind nicht mit dem Geruch der notwendigen Verteidigung der eigenen Beraterinteressen belastet.

Beachten Sie: In einer Konstellation allerdings kann die Mandatsniederlegung gerade nicht geboten, sondern sogar kontraproduktiv sein. Wenn der Berufsangehörige nach neutraler Beratung zu dem Ergebnis kommt, dass er absolut korrekt gehandelt hat, und er persönlich mit einer Einleitung aus dem Verfahren katapultiert oder von einer engagierten Verteidigung und Vertretung abgehalten werden soll, sollte er am Mandat festhalten. Möglicherweise war schon im Vorfeld die Situation gegenüber der tätigen Finanzbehörde angespannt, was als Indiz dafür zu werten ist. Auch in dieser Situation sollte sich der Berater überlegen, ob nicht ein zusätzlicher Verteidiger oder steuerlicher Vertreter bestellt werden sollte, der in jedem Fall volle Neutralität in Anspruch nehmen kann.

**Ausnahme:
Mandatsfort-
führung geboten!**

3.1 Offene Erörterungen zur Mandatsniederlegung mit dem Mandanten
Natürlich muss die Frage der Mandatsniederlegung mit dem Mandanten offen erörtert werden. Er wird Verständnis aufbringen. Die frühe und einverständliche Mandatsniederlegung, möglicherweise die weitere konsiliarische Tätigkeit im Innenverhältnis zum neu hinzutretenden Kollegen kann das Beratungsverhältnis viel eher stabilisieren, als das krampfhaftes Festhalten an dem Mandat trotz eigener Verfahrens Betroffenheit. Im Übrigen haben Mandanten selbst oftmals gegen die Fortsetzung der Beratung durchaus Bedenken, verzichten aber darauf, sie offen zu diskutieren. Kommt es dann später zu einem Zerwürfnis, so wird leicht der Vorwurf formuliert, der Berater habe zur Rettung der eigenen Position an der Vertretung festgehalten. Mandanten merken in der Regel früher oder später, ob ihr Vertreter nur ihre Interessen vertritt oder eigene Ziele zu verfolgen hat. Letzteres schafft Misstrauen. Eine frühe Mandatsniederlegung und die „Überweisung“ des Mandanten an einen neutralen Berater kann im Übrigen auch die gerade in Steuerstrafverfahren oftmals elementar wichtige, so genannte Sockelverteidigung erst ermöglichen (vgl. hierzu grundlegend Richter II, NJW 1993, 2152; eingehend Minoggio, Firmenverteidigung, 186) erst ermöglichen.

**Offenes Gespräch
mit dem Mandanten
führen**

3.2 Gleichzeitiges Strafverfahren gegen den Mandanten

Ist auch gleichzeitig gegen den Mandanten ein Straf- oder Ordnungswidrigkeitsverfahren eingeleitet worden, hüte man sich davor, in allen Fällen auf dessen Wahrheitsliebe und Fairness zu bauen. Nach einem alten Wort unter Anwälten heißt es, man solle den eigenen Mandanten auch immer etwas betrachten wie den Gegner im nächsten Prozess. Wer zunächst von seinem Berater in noch guten Zeiten Gestaltungen bis an die äußerste Grenze des Erlaubten verlangt oder gar Überschreitungen,

**Nicht auf Fairness
des Mandanten
bauen**

der ist erfahrungsgemäß der Erste mit der Behauptung, der Berater habe ihm alles vorgegeben und sei für alles verantwortlich.

Beachten Sie: Es ist auch allein der Berufsangehörige, der hinsichtlich der früheren Beratungsgespräche unter Schweigepflicht steht (zur Durchbrechung s. u.), nicht aber der Mandant.

Verschwiegenheitspflicht des Beraters

4. Fremdvertretung und erste Verteidigungsaktivitäten

Wie bereits dargelegt, wird der Berufsangehörige sich von Anfang an verteidigen lassen und sieht von Selbstvertretung ab. Jede eigene Aktivität, jeder Aktionismus vor einer vollständigen Akteneinsicht ist gefährlich. Ein gleichzeitig eingeleitetes berufsgerichtliches Verfahren wird in direkter oder analoger Anwendung von § 109 StBerG zumeist sofort wieder vorläufig eingestellt und bis zur Beendigung des strafgerichtlichen Verfahrens ausgesetzt werden. Man wartet die Ergebnisse ab und läßt diese später in die berufsrechtliche Wertung einfließen.

Wird der Steuerberater freigesprochen, so ist auch das Berufsgerecht an die Feststellungen gebunden (§ 109 Abs. 2 StBerG). Die tatsächlichen Feststellungen eines negativen Urteils im Straf- oder Bußgeldverfahren können gemäß § 109 Abs. 3 AO ebenfalls übernommen werden, nicht aber beispielsweise die Erwägungen, die einer Einstellung des Strafverfahrens nach § 153 StPO oder gegen (zumeist Geld-) Auflage nach § 153 a StPO zu Grunde liegen. Auch die Feststellungen in einem Strafbefehl (§ 407 Abs. 1 StPO) sind für das Berufsgerecht nicht bindend.

Nur Feststellungen im Verfahren sind bindend

Hieraus folgt: Die Verteidigung im berufsrechtlichen Verfahren fängt selbstredend bei der Verteidigung im Straf- oder Ordnungswidrigkeitenverfahren an. Ergeht dort ein förmliches Urteil zu Lasten des Beraters, so werden die berufsrechtlichen Verteidigungsmöglichkeiten hierdurch empfindlich eingeschränkt. Das gilt gerade nicht bei Sanktionen im Straf- oder Ordnungswidrigkeitenverfahren unterhalb dieser Schwelle, etwa bei Bußgeldbescheiden oder Verfahrenseinstellungen gegen Geldbuße gemäß § 153 a StPO.

Hinweis

Bei Feststellung einer Steuerstraftat zu Lasten des Beraters greift der Haftungstatbestand des § 71 AO (vgl. FG Nürnberg 10.12.02, II 536/2000, DStRE 03, 1251, kommentiert von Meyer, KP 04, 1).

Nur soweit sich der Berater gegen den Vorwurf strafbaren oder ordnungswidrigen Verhaltens verteidigen muss, tritt seine Pflicht zur Wahrung der Verschwiegenheit gegenüber dem Mandanten zurück. Zu empfehlen ist, sich zusätzlich eine Schweigepflichtsentbindung erteilen zu lassen in Fällen, in denen das möglich ist. Ansonsten muss im Einzelfall genau abgewogen werden, in welchem Umfang die Schweigepflicht gegenüber dem Mandanten zur eigenen Verteidigung unbeachtet bleiben darf.

Wenn möglich: Entbindung von der Schweigepflicht