

## Checkliste - Durchsuchung der Steuerfahndung beim Berater

### 1. Vorbereitet sein für den Fall einer Durchsuchung

- Lektüre unseres Merkblattes (s.u.)
- Mitarbeiterschulung (Stichwort: Verhalten bei Durchsuchungen)
- Bestimmung und Schulung eines internen Ansprechpartners bei Durchsuchungen
- Ggf. Rücksprache mit einem externen Ansprechpartner (Rechtsanwalt, welcher Ihnen am Tag der Durchsuchung beratend zur Seite steht)
- Handakte anlegen (Differenzierung zwischen beschlagnahmefreien und -fähigen Dokumenten)
- Sorgen Sie dafür, dass diese Checkliste im Ernstfall griffbereit liegt
- Ideal: Probedurchlauf einer Durchsuchungsmaßnahme

### 2. Verhalten bei Durchsuchung

- Ruhe bewahren! Sachlich bleiben!
- Der interne und ggf. der externe Ansprechpartner ist zu informieren.
- Die Beamten sollen bei Erscheinen in einen separaten Besprechungsraum geführt werden, bis der zuständige Ansprechpartner erschienen ist.
- Lassen Sie sich die Dienstausweise vorlegen. Notieren Sie die Namen der Beamten.
- Lassen Sie sich den Durchsuchungsbeschluss aushändigen und leiten Sie eine Kopie dessen ggf. an externen Ansprechpartner weiter.
- Prüfen Sie den Durchsuchungsbeschluss:
  - ➔ Was ist Grundlage der Durchsuchung? (Der Unterschied ist maßgeblich für Ihre Verfahrensrechte während der Durchsuchungsmaßnahme)
    - Werden Sie als Zeuge bzw. Dritter durchsucht?  
(Hinweis im Beschluss auf § 103 StPO)
    - Werden Sie als Beschuldigter (Teilnehmer einer Straftat des Mandanten bzw. einer täterschaftlichen Begehung einer eigenen Straftat) durchsucht?  
(Hinweis im Beschluss auf § 102 StPO)
  - ➔ Wurde die Durchsuchung durch einen Richter angeordnet?
  - ➔ Liegt das Anordnungsdatum mehr als 6 Monate zurück?
  - ➔ Sind die formalen Mindestanforderungen erfüllt (Stichwort: Steuerart, Steuerpflichtiger und Besteuerungszeitraum)?
  - ➔ Angabe der zu durchsuchenden Räume (Achten Sie darauf, dass nur in den räumlichen Grenzen durchsucht wird.

- Wer durchsucht wird, muss vor Beginn der Durchsuchung über seine Rechte belehrt werden, insbesondere der Beschuldigte über sein Aussageverweigerungsrecht und das Recht zur Versagung jeglicher Mitwirkung.
- Besprechung des Ablaufs der Durchsuchung mit der Steuerfahndung, um einen reibungslosen Kanzleibetrieb sicherzustellen.
- Unterlassen Sie unbedingt sämtliche potenzielle Verdunkelungsmaßnahmen z.B. Löschen von Daten, Vernichtung von Unterlagen und Warnung des Beschuldigten bzw. weiterer Beteiligter vor anstehenden Ermittlungsmaßnahmen.
- Keine Gespräche mit Ermittlungspersonen, verweisen Sie auf Zeugnisverweigerungsrechte (Hinweis: Sollten Sie in der Beschuldigtenrolle sein, können Sie darauf bestehen, dass Vernehmungen Ihrer Mitarbeiter außerhalb Ihrer Kanzlei durchgeführt werden; bieten Sie Mitarbeitern an, einen Zeugenbeistand zu bestellen bzw. weisen Sie Mitarbeiter darauf hin, dass sie ein Recht auf anwaltlichen Beistand haben).
- Geben Sie keine Unterlagen/Daten freiwillig heraus; bestehen Sie auf eine förmliche Beschlagnahme; widersprechen Sie ggf. der Beschlagnahme.
  - ➔ Die Mitwirkung und ggf. das eigene Zusammenstellen von Unterlagen/Daten begründet keine freiwillige Herausgabe, sondern beschleunigt und erleichtert nur die Durchsuchung
- Prüfen Sie, ob bestimmte Daten und Unterlagen einem Beschlagnahmeverbot unterliegen (z.B.: Mandatskorrespondenz, vom Mandanten erhaltene Unterlagen, eigene schriftliche Aufzeichnungen, Besprechungsnotizen, Handakte im Allgemeinen, Buchhaltungs- und Bankunterlagen zur Erstellung laufender Erklärungen).
- Sieht die Steuerfahndung kein Beschlagnahmeverbot haben Sie folgende Möglichkeiten:
  - Bestehen Sie auf eine Versiegelung der strittigen Beweismittel.
  - Lassen Sie Ihren Widerspruch gegen die Sicherstellung protokollieren.
- Obwohl Sie nicht verpflichtet sind Passwörter auszuhändigen, kann dies im Einzelfall zu empfehlen sein, um den Betrieb der Kanzlei nicht nachhaltig zu beeinträchtigen.
- Bestehen Sie auf "Spiegelung" von elektronischen Unterlagen vor Ort bzw. auf zeitnahe Rückgabe der Datenträger
- Sofern Smartphones beschlagnahmt werden, richten Sie eine Rufumleitung ein und notieren Sie sich ggf. wichtige Kontakte aus dem Handy
- Fertigen Sie Kopien der sichergestellten und beschlagnahmten Unterlagen.
- Verlangen Sie ein detailliertes Sicherstellungsverzeichnis.
- Fotografieren Sie die beschlagnahmten Ordner bzw. dokumentieren Sie, welche Daten sichergestellt wurden (Fertigen Sie Screenshots).

## Merkblatt – Durchsuchung der Steuerfahndung beim Berater

Grundsätzlich hat eine Durchsuchung zuvorderst beim Beschuldigten selbst zu erfolgen. In der Praxis kommt es häufig vor, dass auch der Steuerberater des Beschuldigten als Dritter und damit letztlich als Zeuge von der Steuerfahndung aufgesucht wird. Die Steuerfahndung bezweckt damit die Sicherstellung von Beweismitteln in einem Steuerstrafverfahren gegen den Mandanten.

Dem Steuerberater ist zu empfehlen, sich mit den ihn betreffenden Rechten und Pflichten bei einer Durchsuchung vertraut zu machen. Gegebenenfalls sollte kanzleiintern der praktische Ablauf einer Durchsuchung für den Ernstfall geprobt werden. Die Mitarbeiter sind entsprechend zu schulen und zu sensibilisieren. Schließlich sind sie oftmals die ersten Ansprechpartner der Steuerfahndung.

### A. Der Durchsuchungsbeschluss

Die Durchsuchung unterliegt einem strengen Richtervorbehalt. Durchsuchungsanordnungen müssen grundsätzlich durch das Amtsgericht erlassen werden. Die Steuerfahndung erscheint am Tag der Durchsuchung mit diesem richterlichen Beschluss.

Lassen Sie sich diesen Beschluss unbedingt aushändigen. Der Durchsuchungsbeschluss muss die formalen Mindestanforderungen an eine gerichtliche Anordnung erfüllen. Im Steuerstrafrecht sind die Vorwürfe nach Steuerart, Steuerpflichtigen und Besteuerungszeiträumen anzugeben. Der Durchsuchungsbeschluss darf am Tag der Durchsuchung nicht älter als sechs Monate sein.

Prüfen Sie unbedingt, auf welcher Rechtsgrundlage in Ihrer Kanzlei durchsucht wird. Werden Sie als Zeuge bzw. Dritter durchsucht? Dies erkennen Sie an der Rechtsgrundlage, § 103 StPO.

Es kann auch vorkommen, dass der Steuerberater als Beschuldigter einer Straftat Adressat eines Durchsuchungsbeschlusses wird (Rechtsgrundlage der Durchsuchung, § 102 StPO). Dies ist der Fall, wenn Sie selbst als Teilnehmer der dem Mandanten zur Last gelegten Tat oder einer Strafvereitelung, Begünstigung oder Hehlerei verdächtigt werden. Die Rechtsgrundlage der Durchsuchung hat erhebliche Auswirkungen auf ihre Verfahrensrechte (→ Kein Zeugnisverweigerungsrecht und kein Beschlagnahmeverbot beim Steuerberater als Beschuldigtem).

Die betroffenen Räumlichkeiten sind im Beschluss genau anzugeben. Diese **räumlichen Grenzen** sind bei Durchführung der Maßnahme durch die ermittelnden Personen **zwingend zu beachten**. Stellt sich im Laufe der Durchsuchung heraus, dass sich die gesuchten Unterlagen an einem anderen Ort befinden, so muss eine Erweiterung des Durchsuchungsbeschlusses veranlasst werden. Dies kann auch telefonisch erfolgen.

- Eine inhaltliche Diskussion mit der Steuerfahndung ist nicht zu empfehlen. Vorausgesetzt der Beschluss leidet nicht unter offensichtlich schwerwiegenden Mängeln. Nach der Durchsuchung ist noch genügend Zeit, sich rechtlich gegen die Durchsuchung oder einzelne Maßnahmen zu beschweren. Hier spielen häufig taktische Überlegungen eine Rolle; überlassen Sie diese Entscheidung einem erfahrenen Anwalt.

## B. Verhalten nach Erscheinen der Steuerfahndung

Der beratende Inhaber der Räumlichkeiten hat bei der Durchsuchung ein **uneingeschränktes** Anwesenheitsrecht. Sie können gegebenenfalls darauf bestehen, jedem Fahnder einen Mitarbeiter zur Seite zu stellen.

Sofern bei der Durchsuchungsmaßnahme kein Staatsanwalt (bzw. Beamter der Bußgeld- und Strafsachenstelle) anwesend ist, sieht das Gesetz die Beiziehung eines Durchsuchungszeugen vor. Hierauf können Sie grundsätzlich auch verzichten.

Es ist Ihnen als Betroffener einer Durchsuchung gestattet, sich mit einem **Rechtsanwalt in Verbindung zu setzen**, um sich hinsichtlich Ihrer Rechte beraten zu lassen. Sowohl eine Beschränkung der Bewegungsfreiheit als auch eine sogenannte Telefonsperre während der Durchsuchungsmaßnahme sind unzulässig. Es besteht kein Erfordernis, während der Maßnahme den laufenden Arbeitsbetrieb einzustellen. Im Einzelfall bestehen Steuerfahnder darauf, die Situation zunächst "einzufrieren" und alle externen Telefonate temporär zu beenden. Für einen gewissen Zeitraum können solche Maßnahmen hingenommen werden.

Während der Durchsuchung scheiden Zeugenvernehmungen des Beraters und seiner Mitarbeiter aus. Sie können und müssen sich auf das **Zeugnisverweigerungsrecht** des § 53 StPO berufen. Äußerungen zum Beschuldigten sind zu unterlassen.

**Hinweis: Sollten Sie in der Beschuldigtenrolle sein, können Sie darauf bestehen, dass Vernehmungen Ihrer Mitarbeiter außerhalb Ihrer Kanzlei durchgeführt werden; bieten Sie Mitarbeitern an, einen Zeugenbeistand zu bestellen bzw. weisen Sie Mitarbeiter darauf hin, dass sie ein Recht auf anwaltlichen Beistand haben.**

## C. Zweck der Durchsuchung: Sicherstellung von Beweismaterial

Die Durchsuchung dient der Sicherstellung von Beweismitteln. Im Steuerstrafverfahren sind insbesondere Urkunden (Rechnungen, Verträge, Lieferscheine, Umsatzaufstellungen) und elektronische Daten relevant.

Wichtig ist, **keine Unterlagen freiwillig herauszugeben**. Bestehen Sie immer auf eine **förmliche Beschlagnahme**. Nur in diesem Fall besteht die Möglichkeit eine nachträgliche Entscheidung des Gerichts über die Rechtmäßigkeit der Sicherstellung erwirken zu können.

- ➔ Verlangen Sie eine detaillierte Aufzeichnung über die mitgenommenen Gegenstände. Protestieren Sie gegen zu pauschale Bezeichnungen. Sie haben Anspruch auf Herausgabe einer Kopie der Aufstellung der beschlagnahmten Unterlagen.
- ➔ In jedem Falle kommt es für den Berater darauf an, die **Interessen seiner am Verfahren nicht beteiligten Mandanten zu schützen**. Es dürfen nur Unterlagen bzw. Daten verfahrensbeteiligter Personen gesucht und sichergestellt werden. Nicht hingegen Zufallsfunde betreffend andere Mandanten.

## 1. Beschlagnahmefähige Gegenstände

Beschlagnahmefähig sind alle körperlichen Gegenstände mit Beweiswert, die als Urkunden oder Augenscheinsobjekte in Betracht kommen.

Elektronische Daten sind als solche nicht verkörpert und im eigentlichen Sinne nicht beschlagnahmefähig. Die Sicherstellung erfolgt in der Praxis durch die **Beschlagnahme des körperlichen Datenträgers**, auf dem die Daten gespeichert sind (USB-Sticks, Rechner und Mobiltelefon). Die Steuerfahndung muss den Datenträger wieder zurückgeben, sobald eine Kopie der elektronischen Daten erstellt werden konnte. Soweit technisch möglich, führt dies dazu, dass die Behörden nach der "Spiegelung" der Daten vor Ort beim Steuerberater auf eine Mitnahme des Datenträgers verzichten.

## 2. Beschlagnahmeverbote

Steuerberater zählen zu den zur Zeugnisverweigerung berechtigten Personen. Aus dem Zeugnisverweigerungsrecht folgt, **dass gewisse Gegenstände nicht beschlagnahmt** werden dürfen:

- schriftliche Mitteilungen, die zwischen Steuerberater und Mandant ausgetauscht worden sind
  - schriftliche Aufzeichnungen, die der Berater sich zur Bearbeitung des Mandats gefertigt hat
  - Gegenstände, die der Mandant dem Steuerberater zur Ausführung seines Mandats übergeben hat (z. B. Verträge, Abrechnungsunterlagen, Bankbelege)
- ➔ Handakte im Allgemeinen

**Präventiver Hinweis: Unterscheiden Sie von Anfang an bei der Anlegung von Akten und Datenbanken zwischen beschlagnahmefreien und -fähigen Unterlagen, Daten und Handakten. Achten Sie darauf, diese - deutlich gekennzeichnet – getrennt voneinander aufzubewahren bzw. abzuspeichern.**

### Sonderfall: Buchhaltungsunterlagen sowie Bankunterlagen:

Buchhaltungsunterlagen und Bankunterlagen unterliegen so lange einem Beschlagnahmeverbot, wie sie Teil des Arbeitsprozesses des Beraters sind und sich dort zur Ausführung von Aufträgen befinden. Erst mit Abgabe der entsprechenden Erklärungen sind die Unterlagen beschlagnahmefähig.

➔ Sofern die Steuerfahndung für diese Differenzierung kein Verständnis haben sollte, kann der Berater auf **Versiegelung** von umstrittenen Unterlagen bestehen, bis die Frage gerichtlich geklärt wurde. Die Papiere müssen dann in einen Umschlag verpackt und versiegelt werden, sodass eine Einsichtnahme durch Dritte ausgeschlossen ist.

Dies geschieht dergestalt, dass die Umschläge in Ihrer Gegenwart mit einem Amtssiegel verschlossen werden. Das zusätzliche Verwenden des eigenen Siegels ist möglich. Auch das „Versiegeln“ in einem abschließbaren Behälter ist denkbar.

Handelt es sich bei den umstrittenen Beweismitteln um elektronische Daten, sind entsprechende Maßnahmen zu ergreifen, um die Daten vor einem unberechtigten Zugriff zu sichern. Eine Möglichkeit besteht darin, die strittigen Daten auf einem separaten Speichermedium zu sichern. Der

unbefugte Zugriff wird durch die Verschlüsselung dieser Daten mit einem vom Staatsanwalt zu vergebendem Passworte gewährleistet.

- Zudem besteht die Möglichkeit Widerspruch gegen die Sicherstellung zu erheben (unbedingt protokollieren lassen) oder sich die Herausgabe von laufenden Unterlagen durch den Mandanten absegnen zu lassen, um sich nicht dem **Vorwurf der Verletzung von Vertraulichkeit** ausgesetzt zu sehen.

**! Diese Grundsätze des Beschlagnahmeverbots gelten nicht, wenn gegen den Berater selbst ein damit in Zusammenhang stehendes Strafverfahren eingeleitet worden ist bzw. nur solange der Berater nicht von seiner Schweigepflicht entbunden worden ist !**

### 3. Sonderfälle

#### a. Durchsicht von Papieren und elektronischen Speichermedien

Der Berater darf nicht verblüfft sein, wenn ihm die Steuerfahndung erklärt, dass in der Durchsuchung noch keine Beschlagnahme erfolgen soll, aber gleichwohl kistenweise Unterlagen eingepackt werden. Die Durchsuchung dauert so lange an, bis die Unterlagen ausgewertet worden sind. In diesem Fall wird die Sichtung in die Räume der Staatsanwaltschaft bzw. Steuerfahndung "verlegt".

Daten, die für die Untersuchung von Bedeutung sein können, dürfen in ihrer Gesamtheit "vorläufig" sichergestellt werden, um sie an der Amtsstelle zu sichten. Im Ergebnis bedeutet dies, dass größere Datenbestände vor Ort "gespiegelt" oder nach Mitnahme des Datenträgers auf Laufwerke der Steuerfahndung kopiert werden. Die Auswertung erfolgt vorwiegend über Suchprogramme anhand von Stichworten.

Im Hinblick auf EDV-Anlagen und elektronisch geführte Akten wird lediglich das betreffende Mandatsverzeichnis und die dazugehörige Akte gesichert.

#### b. Herausgabe von Passwörtern

Der Steuerberater ist grundsätzlich **nicht verpflichtet, Passwörter** zu elektronischen Endgeräten bzw. Accounts **zu offenbaren**. Angesichts der nachteiligen Konsequenzen (EDV steht für längeren Zeitraum nicht zur Verfügung; ggf. sogar über Monate) geht in der Praxis meist der Rat dahin, den Zugang zu ermöglichen und dadurch den Betrieb aufrechterhalten zu können.

#### c. Smartphone

Sofern ausnahmsweise Daten aus dem Smartphone des Steuerberaters ausgewertet werden, sollte auf eine zeitnahe "Spiegelung" bestanden werden. Nimmt die Fahndung das Gerät mit, so empfiehlt sich die vorläufige Einrichtung einer Rufumleitung und das Notieren von wichtigen Kontakten.

Für ausführliches Hintergrundwissen zum Thema Durchsuchung beim Berater empfehlen wir Ihnen die Lektüre des Aufsatzes "*Wulff/Peters, Richtiges Verhalten bei Durchsuchung und Beschlagnahme in der Beraterkanzlei, StBG 2022,16 - 31*".