



BUNDESRECHTSANWALTSKAMMER

Überarbeitete Stellungnahme

der Bundesrechtsanwaltskammer

**Zu der Frage, ob bei steuerlichen Betriebsprüfungen in
Rechtsanwaltskanzleien die Namen von Mandanten offenbart
werden dürfen**

erarbeitet durch den

Ausschuss Steuerrecht der Bundesrechtsanwaltskammer

Mitglieder:

RAuN Wolfgang **Arens**

RA Dr. Joachim **Borggräfe**

RA Peter **Buhmann**

RA Dr. Uwe **Clausen**

RAin Alexandra **Mack**

RA Dr. Klaus **Otto**

RAin Friederike **Lummel**, Bundesrechtsanwaltskammer

Juli 2009

BRAK-Stellungnahme-Nr. 21/2009

Verteiler:

Finanzausschuss des Deutschen Bundestages
Rechtsausschuss des Deutschen Bundestages
Bundesministerium der Finanzen
Finanzminister/Senatoren der Länder
Bundesministerium der Justiz
Landesjustizminister/Justizsenatoren der Länder
Präsident des Bundesfinanzhofs
Bundesnotarkammer
Bundessteuerberaterkammer
Bundesverband der Freien Berufe
Deutscher Richterbund
Rechtsanwaltskammern
Deutscher Anwaltverein
Steuerberaterverband
Wirtschaftsprüferkammer
Bund Deutscher Finanzrichterinnen und Finanzrichter
Deutsche Steuer-Gewerkschaft

Die Bundesrechtsanwaltskammer nimmt zu der aufgeworfenen Frage, ob bei steuerlichen Betriebsprüfungen in Rechtsanwaltskanzleien die Namen von Mandanten offenbart werden dürfen folgenden Standpunkt ein:

1. Jede Rechtsanwaltskanzlei hat bei der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung eine Finanzbuchhaltung zu führen, in der die Geschäftsvorfälle, welche über die Bankkonten und die Kasse der Kanzlei laufen, erfasst werden. Honorareinnahmen und sonstige Betriebseinnahmen sowie Betriebsausgaben sind gemäß den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung untergliedert aufzuzeichnen. Die zu den Geschäftsvorfällen gehörenden Belege (u.a. Honorarrechnungen und Eingangsrechnungen) sind für einen Zeitraum von 10 Jahren aufzubewahren. Daneben werden sogenannte offene-Posten-Listen über die Honorarforderungen geführt bzw. Ordner mit Durchschlägen der gestellten aber noch nicht bezahlten Honorarrechnungen und auch Ordner, in denen die bezahlten Honorarrechnungen abgelegt werden.

Die Aufzeichnungen der Geschäftsvorfälle, welche über die Banken und die Kasse laufen, ebenso die gesammelten Durchschläge der Honorarrechnungen enthalten zwangsläufig die Namen der Mandanten der Rechtsanwaltskanzlei, wenn sie von dem Buchungsvorgang bzw. der Rechnung betroffen sind.

2. Auch Rechtsanwaltskanzleien können steuerlich geprüft werden (BFH, Urteil vom 08.04.2008 - VIII R 61/01, DStR 2008, 1233 für Steuerberaterkanzleien). Deswegen sind auch Rechtsanwälte bei Betriebsprüfungen verpflichtet, bei der Feststellung der Sachverhalte, die für die Besteuerung erheblich sein können, mitzuwirken. Sie haben insbesondere Auskünfte zu erteilen, Aufzeichnungen, Bücher, Geschäftspapiere und andere Urkunden zur Einsicht und Prüfung vorzulegen, und die zum Verständnis der Aufzeichnungen erforderlichen Erläuterungen zu geben (§ 200 Abs. 1 Sätze 1 und 2 AO). Soweit die Aufzeichnungen in der Finanzbuchhaltung mit Hilfe eines

Datenverarbeitungssysteme erstellt worden sind, hat die Finanzbehörde im Rahmen einer Außenprüfung das Recht, Einsicht in die gespeicherten Daten zu nehmen und das Datenverarbeitungssystem zur Prüfung dieser Unterlagen zu nutzen. Sie kann im Rahmen einer Außenprüfung auch verlangen, dass die Daten nach ihren Vorgaben maschinell ausgewertet oder ihr die gespeicherten Unterlagen und Aufzeichnungen auf einem maschinell verwendeten Datenträger zur Verfügung gestellt werden (§ 147 Abs. 6 Sätze 1 und 2 AO).

3. Der Rechtsanwalt ist zur Verschwiegenheit verpflichtet. Diese Pflicht bezieht sich auf alles, was ihm in Ausübung seines Berufes bekannt geworden ist. Dies gilt nicht für Tatsachen, die offenkundig sind oder ihre Bedeutung nach keiner Geheimhaltung bedürfen (§ 43a Abs. 2 BRAO).

Die Verschwiegenheitspflicht erstreckt sich auch auf die Mandatsbeziehung als solche und damit auch auf den Namen des Mandanten. Die Verletzung dieser Verschwiegenheitspflicht ist gemäß § 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB als Verletzung von Privatgeheimnissen strafbar. Diese Verschwiegenheitspflicht besteht aber gegenüber der Finanzverwaltung nicht, wenn

- a) der Finanzverwaltung das Mandatsverhältnis als solches bereits bekannt ist oder
- b) der Mandant sein Einverständnis damit erteilt hat, dass sein Name der Finanzverwaltung bekannt gegeben wird.

Zu a):

Der Finanzverwaltung ist das Mandatsverhältnis bereits bekannt, wenn der Rechtsanwalt seinen Mandanten in steuerlichen Angelegenheiten gegenüber der Finanzverwaltung vertritt oder wenn die Finanzverwaltung einer Kontrollmitteilung nachgeht, welche sie bei einer Betriebsprüfung des Mandanten gefertigt hat.

Zu b):

Regelmäßig kommt nur ein ausdrücklich erteiltes Einverständnis des Mandanten mit der Bekanntgabe seines Namens gegenüber den Finanzbehörden in Betracht. Ein stillschweigend erteiltes Einverständnis ist zumindest nicht bereits deshalb zu unterstellen, weil der Mandant dem Rechtsanwalt eine Geldempfangsvollmacht erteilt hat und der Rechtsanwalt aufgrund dieser Vollmacht Fremdgelder für den Mandanten einzieht. Einerseits fehlt dem Mandanten bei Erteilung der Anwaltsvollmacht mit darin enthaltener Geldempfangsvollmacht regelmäßig das Verständnis dafür, dass er damit möglicherweise schon sein Einverständnis mit der Bekanntgabe seines Namens gegenüber den Finanzbehörden erteilt; andererseits würde eine solche Auslegung der Vollmacht auch gegen die Vorschrift des § 308 Nr. 5 BGB (Verbot fingierter Erklärungen) verstoßen. Selbst dann, wenn in der Vollmacht ein Hinweis darauf enthalten ist, dass bei Geldempfang des Rechtsanwalts für den Mandanten aufgrund der Vollmacht das Einverständnis des Mandanten mit der Bekanntgabe seines Namens gegenüber den Finanzbehörden besteht, stellt sich die Frage, ob eine solche Regelung in vorformulierten Vollmachtformularen nicht als „überraschend“ im Sinne von § 305c Abs. 1 BGB anzusehen ist. Daher muss es der Finanzbehörde regelmäßig ausreichen, wenn der Rechtsanwalt dem Betriebsprüfer durch bezüglich des Namens des Mandanten geschwätzte Einnahme – und Ausgabenbelege darlegen kann, dass eingegangene Beträge nicht für ihn bestimmt gewesen sind, sondern für einen bestimmten - namentlich nicht bekanntzugebenden - Mandanten.

Ein Mandant ist möglicherweise aber dann mit der Bekanntgabe seines Namens gegenüber der Finanzverwaltung einverstanden, wenn er sich von seinem Rechtsanwalt bewirten lässt und in seiner Anwesenheit der Bewirtungskostenbeleg ordnungsgemäß ausgefüllt wird, also auch der Name des Mandanten eingetragen wird. Allerdings sollte dies bei einem solchen Anlass durch den Rechtsanwalt richtigerweise vorher ausdrücklich erfragt werden.

4. Sind im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung Belege vorzulegen, ist auf diesen der Name des jeweiligen Mandanten zu schwärzen, soweit sich nach den vorstehenden Grundsätzen die Verschwiegenheitspflicht des Rechtsanwaltes auch auf den Namen des Mandanten erstreckt. Weil die „Schwärzung“ des Namens der Mandanten einen erheblichen Arbeitseinsatz erfordert, kann der Prüfer die gewünschten Belege nur verlangen, wenn sie zur Sachverhaltsaufklärung geeignet und notwendig, die Pflichterfüllung für den betroffenen Rechtsanwalt möglich und seine Inanspruchnahme erforderlich, verhältnismäßig und zumutbar ist. Diese Beurteilungsmaßstäbe hat der Bundesfinanzhof aufgestellt, wenn die Finanzbehörde Auskunft von einem Dritten verlangt (BFH, Urteile vom 19.12.2006 - VII R 46/05, DStR 2007, 390; vom 22.02.2000 - VII R 73/98, BStBl 2000 II 366; vom 24.10.1989 - VII R 1/87, BStBl 1990 II 198; vom 29.10.1986 - VII 82/85, BStBl 1988 II 359 und vom 18.02.1997 - VIII R 33/95, BStBl 1997 II 499, 505).

Soweit der Prüfer die Betriebsausgaben einer Rechtsanwaltskanzlei überprüft, kann er die lückenlosen Ausgabenbelege verlangen, weil nur anhand dieser feststellbar ist, ob die als betrieblich geltend gemachten Ausgaben durch den Betrieb der Rechtsanwaltskanzlei veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG). Bei der Vorlage von Belegen über eingegangene Zahlungen werden die vorgenannten Prüfungsmerkmale im Einzelnen zu hinterfragen sein. Sind Einnahmen bei einer Einnahmen-Überschussrechnung als Honorareinnahmen erfasst worden, ist es für die Besteuerungsfolge unerheblich, von welchem Mandanten die Einnahmen stammen.

5. Verlangt der Außenprüfer gemäß § 147 Abs. 6 Sätze 1 und 2 AO das Andocken an die EDV-geführte Finanzbuchhaltung, ist der Rechtsanwalt wegen der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht berechtigt, mit Hilfe eines Softwareprogrammes die Mandanten-Namen zu sperren, bevor dem Prüfer der Zugang zur EDV-geführten Buchhaltung ermöglicht wird. Der Rechtsanwalt hat

dann im Einzelfall nur die Namen derjenigen Mandanten bekannt zu geben, die vom Prüfer in Erfahrung gebracht werden wollen und für die keine Verschwiegenheitspflicht besteht.

Können die Mandanten-Namen aus technischen Gründen (noch) nicht gesperrt werden, muss die Finanzverwaltung damit einverstanden sein, dass die gespeicherte EDV-Buchhaltung vollständig ausgedruckt wird und der Rechtsanwalt dann diejenigen Namen von Mandanten schwärzt, die der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegen.

6. Will der Betriebsprüfer Kontrollmitteilungen fertigen, die sich auf Mandanten beziehen, von deren Namen er in erlaubter Weise bei der Betriebsprüfung Kenntnis erlangt hat, muss dies dem Rechtsanwalt vorab bekannt gegeben werden (BFH, Urteil vom 08.04.2008 - VIII R 61/06, DStR 2008, 1233). Dadurch soll der Rechtsanwalt in die Lage versetzt werden, die Weitergabe von Kontrollmitteilungen durch Rechtsbehelfe zu verhindern.

7. Soweit nach den vorstehenden Grundsätzen Namen von Mandanten wegen der beruflichen Verschwiegenheitspflicht, deren Verletzung unter Strafandrohung steht (§ 203 Abs. 1 Nr. 3 StGB) auch gegenüber der Finanzverwaltung geheim gehalten werden müssen, greift das Auskunftsverweigerungsrecht für Rechtsanwälte gemäß §102 Abs. 1 Nr. 3b AO ein. Dieses Auskunftsverweigerungsrecht ist Bestandteil der allgemeinen Verfahrensvorschriften für die Durchführung der Besteuerung. Diese Verfahrensvorschriften gelten auch im Falle einer Außenprüfung. Die in § 200 AO normierten Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen bei einer Außenprüfung schränken das Auskunftsverweigerungsrecht nach § 102 AO nicht ein.

Für den Bereich der Auskunftspflichtung Beteiligter gemäß § 93 Abs. 1 AO hat der Bundesfinanzhof den Vorrang des Auskunftsverweigerungsrechtes

gemäß § 102 Abs. 1 Nr. 3b AO schon bestätigt (BFH, Beschluss vom 11.12.1957 - II 100/53 U, BStBl 1958 III 86; Urteil vom 14.05.2002 - IX R 31/00, DStR 2002, 1300).

* * *