



WIRTSCHAFTSPRÜFERKAMMER

Körperschaft des  
öffentlichen Rechts

[www.wpk.de/oeffentlichkeit/stellungnahmen/](http://www.wpk.de/oeffentlichkeit/stellungnahmen/)  
[www.wpk.de/magazin/1-2017/](http://www.wpk.de/magazin/1-2017/)

**Stellungnahme  
der Wirtschaftsprüferkammer  
zum Referentenentwurf  
des Bundesministeriums  
der Justiz und für Verbraucherschutz  
eines Gesetzes zur Neuregelung  
des Schutzes von Geheimnissen  
bei der Mitwirkung Dritter an der Berufsausübung  
schweigepflichtiger Personen**

Berlin, den 13. Januar 2017  
GG 46/2016

Ansprechpartner: Ass. jur. Robert Kamm  
Wirtschaftsprüferkammer  
Postfach 30 18 82, 10746 Berlin  
Rauchstraße 26, 10787 Berlin  
Telefon: 0 30 - 72 61 61 - 147  
Telefax: 0 30 - 72 61 61 - 287  
E-Mail: [Berufsrecht@wpk.de](mailto:Berufsrecht@wpk.de)

[www.wpk.de](http://www.wpk.de)

Geschäftsführer:	RA Peter Maxl	Telefon: 0 30 - 72 61 61-110	Telefax: 0 30 - 72 61 61-104	E-Mail: <a href="mailto:peter.maxl@wpk.de">peter.maxl@wpk.de</a>
	Dr. Reiner J. Veidt	Telefon: 0 30 - 72 61 61-100	Telefax: 0 30 - 72 61 61-107	E-Mail: <a href="mailto:reiner.veidt@wpk.de">reiner.veidt@wpk.de</a>

Die Wirtschaftsprüferkammer (WPK) ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts, deren Mitglieder alle Wirtschaftsprüfer, vereidigten Buchprüfer, Wirtschaftsprüfungsgesellschaften und Buchprüfungsgesellschaften in Deutschland sind. Die WPK hat ihren Sitz in Berlin und ist für ihre über 21.000 Mitglieder bundesweit zuständig. Ihre gesetzlich definierten Aufgaben sind unter [www.wpk.de](http://www.wpk.de) ausführlich beschrieben. Die WPK ist im Transparenzregister der Europäischen Kommission unter der Nummer 025461722574-14 eingetragen.

---

Die Verschwiegenheitspflicht ist eine Kardinalpflicht für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer (WP/vBP). Bei Einbeziehung von Dritten in den Kreis der Verschwiegenheitsverpflichteten sorgen jedoch die unterschiedlichen Gehilfenbegriffe nach berufsrechtlichen Vorgaben und den Vorgaben des § 203 Abs. 3 Satz 2 StGB für erhebliche Rechtsunsicherheiten. Aus diesem Grund begrüßen wir den Ansatz des BMJV, diese Rechtsunsicherheiten durch den Entwurf eines Gesetzes zur Neuregelung des Schutzes von Geheimnissen bei der Mitwirkung Dritter an der Berufsausübung schweigepflichtiger Personen zu beseitigen.

Die Änderungen dürfen sich jedoch nicht auf solche im StGB beschränken, sondern müssen darüber hinaus das flankierende Berufsrecht betreffen. Insoweit begrüßen wir, dass sich der überarbeitete Referentenentwurf nicht mehr auf Änderungen am Berufsrecht der Rechtsanwälte, Patentanwälte und Notare beschränkt, sondern auch Änderungen am Berufsrecht der Wirtschaftsprüfer und der Steuerberater vorsieht.

Unbeschadet dieses zu begrüßenden Ansatzes sehen wir hinsichtlich einzelner Aspekte auch Änderungsbedarf.

### **I. Anpassung des § 203 StGB**

§ 203 Abs. 3 StGB-E soll künftig nicht mehr auf den engen Gehilfenbegriff begrenzt sein, sondern auf sämtliche Personen erweitert werden, die an der beruflichen oder dienstlichen Tätigkeit von WP/vBP mitwirken. Der Gehilfenbegriff wird ersetzt durch den Begriff der „mitwirkenden Person“, der solche Geheimnisse i. S. d. § 203 StGB offenbart werden dürfen, die für die ordnungsgemäße Ausübung der Tätigkeit der mitwirkenden Personen erforderlich sind.

Die Einführung des Begriffs der „mitwirkenden Person“ begrüßen wir, da sie bereits sprachlich erkennen lässt, dass der Kreis der Betroffenen weiter als bisher gefasst werden soll. Auch begrüßen wir die beabsichtigte Kompatibilität mit § 53a StPO-E.

§ 203 Abs. 4 StGB-E sieht andererseits eine Erweiterung des Straftatbestands vor. So soll einerseits die ein fremdes Geheimnis offenbarende mitwirkende Person unter Strafandrohung

stehen, aber auch der Berufsgeheimnisträger, der eine an der beruflichen oder dienstlichen Tätigkeit mitwirkende Person, die unbefugt ein fremdes Geheimnis offenbart, nicht sorgfältig ausgewählt, zur Geheimhaltung verpflichtet und bei ihrer Tätigkeit überwacht hat. Diese Ausweitung des Strafrahmens ist uns als Konsequenz der Ausweitung des Kreises der Geheimnisträger nachvollziehbar.

## **II. Anpassung der berufsrechtlichen Vorgaben**

Es ist konsequent, dass die Anpassung des Straftatbestands mit einer Anpassung der beruflichen Regelung zur Verschwiegenheitsverpflichtung einhergehen soll. Es ist daher erfreulich, dass durch Anpassung der WPO die berufsrechtliche Verschwiegenheitspflicht von WP/vBP bei der Einschaltung Dritter in die Praxisorganisation und Auftragserledigung an die strafrechtlichen Anforderungen angepasst werden soll.

Da die Angehörigen der rechtsberatenden sowie der wirtschaftsberatenden und -prüfenden Berufe zunehmend interdisziplinär organisiert sind, sind im Grundsatz – wie dies der Referentenentwurf in weiten Teilen vorsieht – Regelungen gleichen Inhalts in den Berufsordnungen der WP/vBP, Rechtsanwälte und Steuerberater zu begrüßen.

Leider kann aber die für die Bundesrechtsanwaltsordnung (BRAO) vorgesehene Regelung aus unserer Sicht nicht ohne weiteres eins zu eins in die Wirtschaftsprüferordnung (WPO) übertragen werden. Dies mag teilweise auf Besonderheiten des Berufsrechts der WP/vBP zurückzuführen sein. Im Wesentlichen sollten sich unsere Ausführungen jedoch auch auf die weiteren Entwürfe berufsrechtlicher Befugnisnormen übertragen lassen.

### **1. Angleichung der Begrifflichkeiten**

#### **a) Mitwirkende Personen**

Zunächst fällt auf, dass für die „Einschaltung zuarbeitender Dritter“ zahlreiche verschiedene Begrifflichkeiten Verwendung finden.

So stellen § 203 Abs. 3, 4 StGB-E auf die „mitwirkende Person“, § 43a Abs. 2 Satz 4 BRAO-E auf die „beschäftigte Person“, die in § 62 Satz 1 StBerG-E und § 50 Satz 1 WPO-E sogar um die Legaldefinition „Beschäftigte“ ergänzt wird, und § 50a WPO-E sowie die Parallelnormen in den anderen Berufsordnungen auf den „Dienstleister“ ab. Derzeit kennt das Gesetz außerdem den „Gehilfen“ (vgl. etwa § 203 Abs. 3 Satz 2 StGB und § 50 WPO), der sich auch in § 50 Satz 1 WPO-E und § 62 Satz 1 StBerG-E wiederfindet, und den „Mitarbeiter“ (§ 50 WPO).

Im Rahmen der Änderung des § 203 Abs. 3 StGB und der vorgesehenen Ersetzung des strafrechtlichen Gehilfenbegriffs sollte darauf geachtet werden, in den berufsrechtlichen Annexregelungen keine erneuten Begriffsunterschiede zu schaffen.

Eine sprachliche Angleichung sieht im Übrigen auch der Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Berufsanerkenntnisrichtlinie und zur Änderung weiterer Vorschriften im Bereich der rechtsberatenden Berufe (BT Drs. 18/9521) vor, indem der Begriff des „Berufshelfers“ nach § 53a StPO durch den der „mitwirkenden Person“ ersetzt werden soll. Umso mehr verwundert, dass auf berufsrechtlicher Ebene hiervon abgewichen werden soll.

Den Begriff der „mitwirkenden Person“ verstehen wir als umfassenden Terminus, der alle vorgenannten Personen umfasst. Dergestalt verstehen wir auch die Entwurfsbegründung (Abschnitt A. II. 1. a)). Folgerichtig sollte dieser Begriff auch in den maßgebenden berufsrechtlichen Vorschriften verwendet werden.

§ 50 Satz 1 BRAO-E sollte sich daher auf „*die in seinen [des Wirtschaftsprüfers] Geschäftsbetrieb eingegliederten mitwirkenden Personen*“ beziehen.

§ 50a WPO-E sollte in Abgrenzung zur vorgenannten Gruppe nicht auf Dienstleister, sondern auf „*nicht in seinen [des Wirtschaftsprüfers] Geschäftsbetrieb eingegliederte mitwirkende Personen*“ rekurrieren.

#### **b) „Wenn“ und „soweit“**

Darüber hinaus fällt auf, dass die Absätze 1 und 2 des § 203 StGB nicht für Offenbarungen gegenüber Personen gelten sollen, die an der beruflichen oder dienstlichen Tätigkeit der in diesen Absätzen genannten Personen mitwirken, wenn diese Offenbarungen für die ordnungsgemäße Ausübung der Tätigkeit der mitwirkenden Personen erforderlich ist.

Die berufsrechtlichen Befugnisnormen erlauben, den Zugang zu verschwiegenheitspflichtigen Tatsachen zu eröffnen, soweit dies für die Inanspruchnahme der Dienstleistung erforderlich ist (vgl. etwa § 50a Abs. 1 Satz 1 WPO-E).

Angesichts der allgemeinen Bedeutungsunterschiede zwischen „wenn“ und „soweit“ und zum Zwecke der sprachlichen Harmonisierung sollte für die strafrechtliche wie für die berufsrechtlichen Regeln dasselbe Bindewort verwendet werden.

## **2. Keine Einengung des derzeitigen Gehilfenbegriffs**

Die bloße Übertragung der in §§ 43a Abs. 2, 43f BRAO-E vorgesehenen Regeln auf die WPO würde auch zu einer Einengung des derzeitigen Gehilfenbegriffs führen. Gehilfe im Sinne des § 50 WPO ist grundsätzlich jeder Dritte, der in die Auftragsbearbeitung eingebunden ist. Dies erfasst die in § 50 WPO ausdrücklich angesprochenen Mitarbeiter des WP/vBP, unabhängig davon, ob diese Angestellte oder freie Mitarbeiter sind, aber auch sogenannte Gehilfen im weiteren Sinn, namentlich Subunternehmer und sonstige Dienstleister, die der WP/vBP zu seiner eigenen Unterstützung heranzieht (vgl. Maxl, in Hense/Ulrich, WPO-Kommentar, 2. Auflage 2013, § 50 Rn. 2).

Soweit § 43f BRAO-E den Dienstleister als andere Person oder Stelle legal definieren soll, die vom Verschwiegenheitsverpflichteten im Rahmen seiner Berufsausübung mit Dienstleistungen beauftragt wird, die nicht unmittelbar einem einzelnen Mandat dienen, klammert dies zahlreiche Personen aus, die nach dem derzeitigen Berufsrecht der WP/vBP „Gehilfen“ sind.

Bei Aufnahme einer berufsrechtlichen Regelung in WPO und StBerG soll diesem Problem dadurch entgegengewirkt werden, dass in § 50 Satz 1 WPO-E bzw. § 62 StBerG-E neben der beschäftigten Person auch der „Gehilfe“ genannt wird.

Da jedoch auch eine Herausstellung des „Gehilfen“ in § 50 Satz 1 WPO-E den Rechtsanwender vor Abgrenzungsprobleme im Verhältnis zum „Dienstleister“ stellt, für dessen Inanspruchnahme § 50a WPO-E zusätzliche Berufspflichten begründet, dürfen wir erneut auf unsere Anregung unter Abschnitt II. 1. a) verweisen und zudem die Streichung des „Gehilfen“ aus § 50 Satz 1 WPO-E sowie des letzten Halbsatzes des § 50 Abs. 1 Satz 2 WPO-E anregen.

## **3. Erforderlichkeit nicht auf die Auslagerung erstrecken**

Aus Referentenentwurf und Entwurfsbegründung geht nicht zweifelsfrei hervor, worauf sich die Erforderlichkeit i. S. d. § 203 Abs. 3 StGB-E und § 50a Abs. 1 Satz 1 WPO-E bezieht. Wir verstehen die Entwurfstexte jeweils dahingehend, dass sich die Erforderlichkeit allein auf den Umfang der zu offenbarenden Informationen bezieht, nicht aber auf die vorgelagerte Frage, ob eine Auslagerung der Dienstleistung bzw. die Befassung Dritter per se zulässig ist. Dieses Verständnis wird durch die Entwurfsbegründung zu § 203 Abs. 3 StGB-E (Seite 26 des RefE) bekräftigt.

Soweit die Begründung zu § 43f Abs. 1 Satz 1 BRAO-E, auf die die Begründung zu § 50a WPO-E verweist, jedoch ausführt, die Erforderlichkeit einer Auslagerung sei nicht deshalb zu verneinen, weil auch die Möglichkeit bestünde, Dienstleister in der Kanzlei anzustellen (Seite 33

des RefE, 2. Absatz), legt dies das Verständnis nahe, dass auch die Auslagerung selbst auf ihre Erforderlichkeit zu prüfen sei.

Zur Vermeidung rechtlicher Unschärfen bei der Auslegung der – dem Wortlaut nach eindeutigen – berufsrechtlichen Vorschrift und zur Klarstellung, worauf sich die Erforderlichkeit beziehen soll, sollte dieser Absatz der Entwurfsbegründung ersatzlos gestrichen werden.

#### **4. Regeln bei Beauftragung ausländischer Dienstleister**

§ 50a Abs. 2 Satz 2 WPO-E ordnet die Beendigung der Zusammenarbeit zwischen Wirtschaftsprüfer und Dienstleister an, wenn die Einhaltung „der Berufspflichten“ nicht gewährleistet ist. Dies ist aus unserer Sicht zu weit formuliert und erfasst dem Wortlaut nach nicht ausschließlich die Vorgaben des Absatzes 3 (vgl. die Formulierung in § 43f BRAO-E), sondern weitergehend auch die eigenen Berufspflichten des Wirtschaftsprüfers unabhängig von seinem Vertragsverhältnis zum Dienstleister. Dies dürfte nicht beabsichtigt sein. Wir regen daher an, insoweit die Formulierung aus § 43f Abs. 2 Satz 2 BRAO-E auf § 50a Abs. 2 Satz 2 WPO-E zu übertragen.

#### **5. Regeln bei Beauftragung ausländischer Dienstleister**

Nach § 43 Abs. 4 BRAO-E soll die Beauftragung eines ausländischen Dienstleisters nur dann zulässig sein, wenn dort ein mit dem Inland vergleichbares Schutzniveau vor staatlichen Eingriffen besteht. Die Entwurfsbegründung führt hierzu aus, dass dies in der Regel innerhalb der EU gewährleistet sei. Bei der Auslagerung in andere Staaten müsse der Verschwiegenheitsverpflichtete im Einzelfall prüfen, ob der erforderliche Schutz gewährleistet ist.

Es besteht die Besorgnis, dass für viele Berufsangehörige, vor allem für diejenigen, die in kleineren Einheiten tätig sind, eine derartige Einzelfallprüfung unverhältnismäßig ist. In der Konsequenz dürfte dies dazu führen, dass Dienstleister aus Nicht-EU-Staaten praktisch nicht beauftragt werden.

Um Drittstaatendienstleister nicht von vornherein auszuschließen, bedürfen die Berufsangehörigen daher Hilfestellungen. Im Datenschutzrecht haben sich insoweit Vertragsmuster der EU-Kommission bewährt, bei deren Verwendung der Übermittler von der Einhaltung eines angemessenen Datenschutzniveaus ausgehen darf („Standardvertragsklauseln“). Außerdem können völkerrechtliche Verträge der EU mit Drittstaaten ein angemessenes Datenschutzniveau sicherstellen, in deren Folge die EU-Kommission feststellen kann, dass in einem Drittstaat ein angemessenes Datenschutzniveau gewährleistet ist (vgl. § 25 Abs. 6 RL 95/46/EG), und damit praktisch eine „Whitelist“ erstellen.

Vergleichbare Hilfestellungen sind auch in Bezug auf den angemessenen Geheimnisschutz nach § 43f Abs. 4 BRAO-E denkbar und dringend erforderlich, um dem WP/vBP die notwendige Sicherheit zu geben, dass sein Handeln berufsrechtlich unbedenklich und damit auch straffrei ist.

Da die Entwurfsbegründung den Berufsangehörigen keine abschließende Sicherheit gibt („in der Regel“), sollten sich die Hilfestellungen nicht nur auf Drittstaaten, sondern auch auf den EU/EWR-Raum beziehen.

## **6. Annäherung an das BDSG**

Des Weiteren dürfen wir § 43f Abs. 5 BRAO-E ansprechen. Demnach gelten die Absätze 2 bis 4 des § 43f BRAO-E auch im Fall der Inanspruchnahme von Dienstleistungen, in die der Mandant eingewilligt hat. Hier möchte der Gesetzgeber anscheinend den Mandanten als Träger des Geheimhaltungsinteresses vor sich selbst schützen. Wir meinen, dass dies dem bisher allgemein gültigen Rechtsgrundsatz, dass der Mandant als „Herr des Geheimnisses“ den Berufsträger von seiner Verschwiegenheitspflicht entbinden kann, widerspricht. Auch im Datenschutzrecht gilt der Grundsatz, dass eine Übermittlung personenbezogener Daten zulässig ist, wenn der Betroffene seine Einwilligung gegeben hat (vgl. § 4c Abs. 1 Nr. 1 BDSG, ab 2018 Art. 6 Abs. 1 Unterabs. 1 Buchstabe a DSGVO). Sofern also eine ausdrückliche Einwilligung des Mandanten vorliegt, sollte dies datenschutz- und berufsrechtlich und damit auch strafrechtlich unbedenklich sein.

## **7. Redaktionelle Anmerkungen**

Abschließend dürfen wir auf einzelne redaktionelle Versehen aufmerksam machen:

§ 50 Satz 1 WPO-E macht in einem Nebensatz deutlich, dass Wirtschaftsprüfer nicht in schriftlicher Form zur Verschwiegenheit zu verpflichten und über die strafrechtlichen Folgen einer Pflichtverletzung zu belehren sind. Dies doppelt sich inhaltlich mit § 50 Satz 4 WPO-E und sollte daher gestrichen werden.

§ 50a Abs. 1 Satz 1 WPO-E verweist auf die Verpflichtung zur Verschwiegenheit gemäß § 50 WPO. Die Verschwiegenheitspflicht folgt jedoch aus § 43 Abs. 1 Satz 1 WPO, während § 50 WPO-E lediglich die Verpflichtung von Gehilfen und Beschäftigten (besser: mitwirkenden Personen, die in den Geschäftsbetrieb des Wirtschaftsprüfers eingegliedert sind) regeln soll.

Der Vollständigkeit halber dürfen wir auch darauf aufmerksam machen, dass durch die Einfügung der Befugnisnormen in die WPO und das StBerG die einleitenden Ausführungen zum Referentenentwurf sowie zur Entwurfsbegründung anzupassen sind.

---

Wir würden uns freuen, wenn unsere Anregungen im Verlauf des weiteren Verfahrens Berücksichtigung finden. Inhaltlich haben wir unsere Ausführungen auf Fragestellungen beschränkt, die die berufliche Stellung und Funktion unserer Mitglieder betreffen.

---



**An:**

Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz –  
Referat Strafgesetzbuch – Besonderer Teil (II A 2)

**Zur Kenntnisnahme:**

Bundesministerium für Wirtschaft und Energie – Referat Freie Berufe (VII B 3)

Bundesrechtsanwaltskammer

Bundessteuerberaterkammer

Bundesnotarkammer

Patentanwaltskammer

Bundesverband der Freien Berufe

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.

Deutscher Buchprüferverband e. V.

wp.net e. V. Verband für die mittelständische Wirtschaftsprüfung

Deutscher Wirtschaftsprüferverein e. V.

Deutscher Genossenschafts- und Raiffeisenverband e. V.

Deutscher Sparkassen- und Giroverband e. V. (Prüfungsstellen)

Deutscher Steuerberaterverband e. V.

Deutscher Anwaltverein e. V.

Deutscher Notarverein e. V.

Deutscher Richterbund e. V.

European Federation of Accountants and Auditors for SMEs