

## **BFH: Vorrang eines Auskunftersuchens gemäß § 93 AO gegenüber einem Vorlageverlangen nach § 97 AO**

### **Sachverhalt**

Im Rahmen einer Außenprüfung forderte der Betriebsprüfer von A die Vorlage von Auszügen für das von ihm bei einer Bank unterhaltene Konto. Hiermit sollte geprüft werden, ob A aufgrund regelmäßiger Abhebungen von dem Konto genügend Mittel zur Bestreitung seines Lebensunterhalts zur Verfügung gestanden hatten. Andernfalls waren nach Ansicht des Prüfers Hinzuschätzungen zu den von A erklärten steuerpflichtigen Einnahmen vorzunehmen. Da A die Kontoauszüge nach seinen Angaben nicht aufbewahrt hatte, verlangte das Finanzamt von der Bank gemäß § 97 AO die Vorlage der Kontoauszüge für den geprüften Zeitraum. Als Begründung wurde angeführt, dass A dem Vorlageverlangen nicht nachgekommen sei. Eine Sachverhaltsaufklärung sei deshalb unmöglich. Die Bank lehnte die begehrte Vorlage unter Verweis auf § 97 Abs. 2 S. 1 AO und ein bisher fehlendes Auskunftersuchen nach § 93 AO ab.

### **Entscheidung**

Nach § 97 Abs. 1 S. 1 AO kann die Finanzbehörde von den Beteiligten und anderen Personen die Vorlage von Büchern, Aufzeichnungen, Geschäftspapieren und anderen Urkunden zur Einsicht und Prüfung verlangen. Das Vorlageverlangen verstößt im Streitfall indes gegen § 97 Abs. 2 S. 1 AO. Danach soll die Vorlage von Büchern, Aufzeichnungen, Geschäftspapieren und anderen Urkunden in der Regel erst dann verlangt werden, wenn der Vorlagepflichtige eine Auskunft nicht erteilt hat, die Auskunft unzureichend ist oder Bedenken gegen ihre Richtigkeit bestehen. § 97 Abs. 2 S. 1 AO dient somit der Wahrung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes. Die Finanzbehörden müssen einen Sachverhalt in erster Linie durch die Einholung von Auskünften aufklären. Das Vorlageverlangen ist lediglich hilfsweise zulässig, weil Aufklärungsmaßnahmen Eingriffscharakter haben und deshalb unter mehreren Alternativen das mildeste Mittel auszuwählen ist. Der Gesetzgeber ist insoweit in § 97 Abs. 2 S. 1 AO in Ausgestaltung des verfassungsrechtlich verankerten Grundsatzes der Erforderlichkeit davon ausgegangen, dass die Verpflichtung zur Auskunftserteilung nach § 93 AO regelmäßig das weniger belastende Mittel als die Verpflichtung zur Vorlage von Urkunden ist.

Entsprechend den vorgenannten Erwägungen hat der Gesetzgeber § 97 Abs. 2 S. 1 AO als Sollvorschrift ausgestaltet. Die Finanzbehörde darf nur in atypischen Fällen von der dieser Vorgabe abweichen. Dabei ist am Zweck der Vorschrift zu messen, ob ein atypischer Fall vorliegt. Die Vorlage von Urkunden ohne vorheriges Auskunftersuchen kann gefordert werden, wenn das Vorliegen steuerrelevanter Tatsachen nur durch die Vorlage eines Schriftstückes beweisbar oder eine Auskunft zur Wahrheitsfindung untauglich ist. Die Norm des § 97 Abs. 2 S. 1 AO ist eine Vorschrift im Interesse und zugunsten des Vorlagepflichtigen. Daher berechtigt allein die Tatsache, dass die Vorlage einer Urkunde das geeignetste Aufklärungsmittel ist, die Finanzbehörde nicht dazu, von einem Auskunftersuchen abzusehen und sofort die Urkundenvorlage zu verlangen. Es ist deshalb Aufgabe des Finanzamts, das Vorliegen eines atypischen Falles darzulegen.

Im Streitfall liegt kein atypischer Fall i.S. des § 97 Abs. 2 S. 1 AO vor, der das unmittelbare Vorlageverlangen des Finanzamts rechtfertigen könnte. Das Finanzamt hat die Vornahme von Zuschätzungen bei der Besteuerung des A als erforderlich angesehen, wenn A nicht aufgrund regelmäßiger Abhebungen von dem Konto genügend Mittel zur Bestreitung seines Lebensunterhalts zur Verfügung gestanden hatten. Hier wäre es dem Finanzamt möglich gewesen, die Bank im Wege eines Auskunftsverlangens dazu aufzufordern, zur Frage regelmäßiger Abhebungen Stellung zu nehmen. Insoweit hätte die Frage, ob A in dem entsprechenden Zeitraum regelmäßige Barabhebungen von dem Konto vorgenommen hat, zur Aufklärung des Sachverhalts ausgereicht. Es wäre der Bank unter Heranziehung ihrer Kontounterlagen möglich gewesen, diese Fragen zu beantworten. Es ist zudem nicht erkennbar, dass bei der Bank mit unzureichenden oder unrichtigen Angaben in einer

Auskunft zu rechnen gewesen wäre. Im Übrigen hätte die Bank entscheiden können, ob sie das Auskunftsverlangen ggf. freiwillig durch die Vorlage von Kontoauszügen beantworten wolle.

#### **Vorinstanz**

[Finanzgericht Köln](#), Urteil vom 13.08.2008, 4 K 4618/07, EFG 2008, S. 1760.

#### **Fundstelle**

BFH, Urteil vom 24.02.2010, [II R 57/08](#), BStBl II 2011, S. 5

---

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.