

**In dem Verfahren
über
die Verfassungsbeschwerde**

der L... GmbH & Co. i. L.,
vertreten durch die L... GmbH i. L. als Liquidatorin,
diese vertreten durch den Liquidator...

- Bevollmächtigter: Rechtsanwalt Dr. Rainer König,
Griegstraße 25, 70195 Stuttgart -

- gegen a) den Beschluss des Bundesfinanzhofs
vom 20. Oktober 2015 - IV B 80/14 -,
b) das Urteil des Finanzgerichts Baden-Württemberg
vom 22. Juli 2014 - 8 K 1456/12 -

hat die 1. Kammer des Ersten Senats des Bundesverfassungsgerichts durch
den Vizepräsidenten Kirchhof,
den Richter Eichberger
und die Richterin Britz

gemäß § 93b in Verbindung mit § 93a BVerfGG in der Fassung der Bekanntma-
chung vom 11. August 1993 (BGBl I S. 1473)

am 21. Juli 2016 einstimmig beschlossen:

**Die Verfassungsbeschwerde wird nicht zur Entscheidung angenom-
men.**

G r ü n d e :

I.

Die Verfassungsbeschwerde betrifft die zulässige Dauer der Ablaufhemmung von 1
Steuerfestsetzungsfristen im Falle von Außenprüfungen.

1. Die Frist für die Festsetzung einer Steuer endet nach den in § 169 AO genannten 2
Zeiträumen. Die Durchführung einer Außenprüfung hemmt nach Maßgabe der in
§ 171 Abs. 4 Satz 1 AO beschriebenen Bedingungen den Ablauf der Festsetzungs-
frist. Nach § 171 Abs. 4 Satz 3 AO endet die Festsetzungsfrist für Steuerbescheide

spätestens, wenn seit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Schlussbesprechung (§ 201 AO) stattgefunden hat, oder, wenn die Schlussbesprechung unterblieben ist, seit Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die letzten Ermittlungen im Rahmen der Außenprüfung stattgefunden haben, die in § 169 Abs. 2 AO genannten Fristen verstrichen sind.

2. Bei der Beschwerdeführerin wurde für die Veranlagungszeiträume 1974 bis 1978 im Jahr 1980 mit einer Außenprüfung begonnen. Die letzte Ermittlungshandlung fand im April 1989 statt. Bis 1995 erfolgten dann seitens der Finanzverwaltung keine weiteren Ermittlungshandlungen im Rahmen der Außenprüfung. 1995 wurde die Außenprüfung fortgesetzt. Die Schlussbesprechung fand Ende 1996 statt. Gegen die daraufhin ergangenen geänderten Steuerbescheide aus dem Jahre 1997 beschritt die Beschwerdeführerin erfolglos den Rechtsweg, wobei sie Verjährung einwandte. Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung der Vorinstanz, dass keine Verjährung eingetreten sei. § 171 Abs. 4 Satz 3 AO sei dahingehend auszulegen, dass sich die Ablaufhemmung im vorliegenden Fall nicht nach dem Zeitpunkt der letzten Ermittlungshandlung richte, sondern nach dem Zeitpunkt der Schlussbesprechung. Durch einen Verzicht auf die Schlussbesprechung hätte die Beschwerdeführerin den Eintritt der Verjährung herbeiführen und so eine überlange Festsetzungsverjährung vermeiden können.

3

II.

Die Beschwerdeführerin macht mit ihrer Verfassungsbeschwerde vor allem geltend, die genannte Auslegung von § 171 Abs. 4 Satz 3 AO verletze die Prinzipien der Rechtssicherheit und des Rechtsfriedens. Die Auslegung des Bundesfinanzhofs, bei der Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 4 Satz 3 AO komme es im vorliegenden Fall auf die Schlussbesprechung im Jahr 1996 und nicht auf die letzte Ermittlungshandlung im Jahr 1989 an, führe zu einer ewigen Verjährung unter Kontrolle der Finanzverwaltung.

4

III.

Die Verfassungsbeschwerde ist nicht zur Entscheidung anzunehmen, weil die Annahmenvoraussetzungen nach § 93a Abs. 2 BVerfGG nicht vorliegen. Soweit die Beschwerdeführerin einen Verstoß gegen das Rechtsstaatsprinzip in seiner Ausprägung als Gebot der Belastungsklarheit und Belastungsvorhersehbarkeit (Art. 2 Abs. 1 GG in Verbindung mit dem verfassungsrechtlichen Grundsatz der Rechtssicherheit, Art. 20 Abs. 3 GG) rügt, hat die Verfassungsbeschwerde keine Aussicht auf Erfolg.

5

1. Rechtssicherheit und Vertrauensschutz gewährleisten im Zusammenwirken mit den Grundrechten die Verlässlichkeit der Rechtsordnung als wesentliche Voraussetzung für die Selbstbestimmung über den eigenen Lebensentwurf und seinen Vollzug (vgl. BVerfGE 60, 253 <267 f.>; 63, 343 <357>; 132, 302 <317 Rn. 41>; 133, 143 <158 Rn. 41>). Die Bürgerinnen und Bürger sollen die ihnen gegenüber möglichen staatlichen Eingriffe voraussehen und sich dementsprechend einrichten können (vgl. BVerfGE 13, 261 <271>; 63, 215 <223>). Dabei knüpft der Grundsatz des Vertrauens-

6

enssschutzes an ihr berechtigtes Vertrauen in bestimmte Regelungen an. Er besagt, dass sie sich auf die Fortwirkung bestimmter Regelungen in gewissem Umfang verlassen dürfen. Das Rechtsstaatsprinzip gewährleistet darüber hinaus aber unter bestimmten Umständen Rechtssicherheit auch dann, wenn keine Regelungen bestehen, die Anlass zu spezifischem Vertrauen geben, oder wenn Umstände einem solchen Vertrauen sogar entgegenstehen. Es schützt in seiner Ausprägung als Gebot der Belastungsklarheit und -vorhersehbarkeit davor, dass lange zurückliegende, in tatsächlicher Hinsicht abgeschlossene Vorgänge unbegrenzt zur Anknüpfung neuer Lasten herangezogen werden können. Als Elemente des Rechtsstaatsprinzips sind Rechtssicherheit und Vertrauensschutz eng miteinander verbunden, da sie gleichermaßen die Verlässlichkeit der Rechtsordnung gewährleisten (vgl. BVerfGE 133, 143 <158 Rn. 41>).

Ausdruck der Gewährleistung von Rechtssicherheit sind auch Verjährungsregelungen. Sie sollen sicherstellen, dass Einzelne nach Ablauf einer bestimmten Frist nicht mehr mit Forderungen überzogen werden. Die Verjährung von Geldleistungsansprüchen der öffentlichen Hand soll einen gerechten Ausgleich zwischen dem berechtigten Anliegen der Allgemeinheit an der umfassenden und vollständigen Realisierung dieser Ansprüche auf der einen Seite und dem schutzwürdigen Interesse der Bürgerinnen und Bürger auf der anderen Seite bewirken, irgendwann nicht mehr mit einer Inanspruchnahme rechnen zu müssen und entsprechend disponieren zu können. Während das staatliche Interesse an der vollständigen Durchsetzung von Geldleistungspflichten vornehmlich von den Grundsätzen der richtigen Rechtsanwendung und der materiellen Gerechtigkeit (Belastungsgleichheit) sowie von fiskalischen Erwägungen getragen wird, steht dem auf Seiten der Bürger das Prinzip der Rechtssicherheit gegenüber. Dabei ist es den Verjährungsregelungen eigen, dass sie ohne individuell nachweisbares oder typischerweise vermutetes, insbesondere ohne betätigtes Vertrauen greifen. Sie schöpfen ihre Berechtigung und ihre Notwendigkeit vielmehr aus dem Grundsatz der Rechtssicherheit, demzufolge Einzelne auch gegenüber dem Staat die Erwartung hegen dürfen, irgendwann nicht mehr mit einer Geldforderung überzogen zu werden, wenn der berechtigte Hoheitsträger über einen längeren Zeitraum seine Befugnis nicht wahrgenommen hat (vgl. BVerfGE 133, 143 <159 Rn. 43 f.>).

Es ist Aufgabe des Gesetzgebers, die berechtigten Interessen der Allgemeinheit am Steueraufkommen und der Einzelnen an Rechtssicherheit durch entsprechende Gestaltung von Verjährungsbestimmungen zu einem angemessenen Ausgleich zu bringen. Dabei steht ihm ein weiter Gestaltungsspielraum zu. Der Grundsatz der Rechtssicherheit verbietet es dem Gesetzgeber jedoch, die berechtigten Interessen des Bürgers völlig unberücksichtigt zu lassen und ganz von einer Regelung abzusehen, die der Erhebung der Abgabe eine bestimmte zeitliche Grenze setzt (vgl. BVerfGE 133, 143 <160 Rn. 46>).

2. Gemessen an diesen Grundsätzen ist die in den angegriffenen Entscheidungen gewählte Auslegung des § 171 Abs. 4 Satz 3 AO verfassungsrechtlich nicht zu bean-

7

8

9

standen.

Es wäre allerdings mit den beschriebenen Grundsätzen von Rechtssicherheit und Vertrauensschutz nicht vereinbar, könnte die Finanzverwaltung durch Hinauszögern der Schlussbesprechung den Ablauf der Festsetzungsfrist nach eigenem Gutdünken bestimmen und so letztlich beliebig verlängern. Weder unbegrenzte Festsetzungsfristen noch eine freie Verfügbarkeit der Finanzbehörden über deren Lauf stünden mit diesen Grundsätzen in Einklang. 10

a) Die vom Bundesfinanzhof vertretene Auslegung des § 171 Abs. 4 Satz 3 AO, die bei Außenprüfungen den Lauf der Festsetzungsfrist nur bei definitivem Unterbleiben der Schlussbesprechung an die letzte Ermittlungshandlung knüpft, ist unter den Gesichtspunkten von Wortlaut, Systematik und Entstehungsgeschichte der Vorschrift verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden und führt zu keiner mit den Grundsätzen der Rechtssicherheit und des Vertrauensschutzes unvereinbaren Handhabung der Regeln über die Festsetzungsverjährung bei Außenprüfungen. 11

Durch die ihm nach § 201 Abs. 1 Satz 1 AO eröffnete Möglichkeit, auf die Schlussbesprechung zu verzichten, hat es der Steuerpflichtige selbst in der Hand, den Ablauf der Festsetzungsfrist aus § 169 AO herbeizuführen. Gegen den Willen des Steuerpflichtigen darf die Finanzbehörde, wie der Bundesfinanzhof in der hier angegriffenen Entscheidung bestätigt hat, keine Schlussbesprechung durchführen und kann so auch nicht den Fristlauf ab der letzten Ermittlungshandlung gegen den Willen des Steuerpflichtigen verhindern. 12

Es ist auch nicht erkennbar, dass ein Verzicht auf die Schlussbesprechung im vorliegenden Fall mit unzumutbaren Nachteilen für ihn verbunden wäre. 13

Die Schlussbesprechung dient, wie der Bundesfinanzhof in dem angegriffenen Beschluss unter Verweisung auf seine Rechtsprechung ausführt, insbesondere der Anhörung des Steuerpflichtigen. Dem Steuerpflichtigen soll durch die Schlussbesprechung die Möglichkeit gegeben werden, zu den Prüfungsfeststellungen umfassend Stellung zu nehmen, sie mit dem Außenprüfer erörtern und so auch einvernehmliche Lösungen erzielen zu können. Äußerungen des Steuerpflichtigen zur Sach- und Rechtslage, die während des Außenprüfungsverfahrens, aber außerhalb der Schlussbesprechung getätigt werden, müssen allerdings in gleicher Weise bei der Entscheidungsfindung der Finanzbehörde berücksichtigt werden wie solche, die innerhalb der Schlussbesprechung erfolgen. 14

Jedenfalls in Streitlagen wie der vorliegenden, in der seit der letzten Ermittlungshandlung im Rahmen der Außenprüfung im Sinne des § 171 Abs. 4 Satz 3 AO die Festsetzungsverjährung nach § 169 AO ohne Berücksichtigung dieser Ablaufhemmung bereits abgelaufen wäre, kann der Steuerpflichtige grundsätzlich ohne erkennbaren Rechtsnachteil auf die Schlussbesprechung verzichten. Wie der Bundesfinanzhof in dem angegriffenen Beschluss ausgeführt hat, führt der Verzicht dann unmittelbar zum Eintritt der Verjährung und damit zum Erlöschen des Steueran- 15

spruchs. Der mit dem Verzicht verbundene Verlust unmittelbarer Erörterungs- und Vergleichsmöglichkeiten in der Schlussbesprechung bleibt so im Hinblick auf die dann verjährten Steueransprüche ohne Belang.

b) Es ist nicht erkennbar, dass der Anspruch der Beschwerdeführerin auf rechtliches Gehör bei einem Verzicht auf die Schlussbesprechung beschnitten worden wäre. Es ist aus den Ausführungen der Beschwerdeführerin und den eingereichten Unterlagen ersichtlich, dass es zwischen der Beschwerdeführerin und der Finanzverwaltung während des Verlaufs der Außenprüfung auch außerhalb der Schlussbesprechung mehrfach zu einem mündlichen und schriftlichen Austausch der Rechtsauffassungen zu den streitigen Punkten kam. Der Verfassungsbeschwerde lassen sich auch sonst keine Anhaltspunkte dazu entnehmen, inwieweit bei einer durch Verzicht herbeigeführten Verjährung der Steueransprüche konkrete Nachteile für die Beschwerdeführerin wegen der Nichtdurchführung der Schlussbesprechung verblieben wären.

16

3. Von einer weiteren Begründung wird nach § 93d Abs. 1 Satz 3 BVerfGG abgesehen.

17

Diese Entscheidung ist unanfechtbar.

18

Kirchhof

Eichberger

Britz

**Bundesverfassungsgericht, Beschluss der 1. Kammer des Ersten Senats vom
21. Juli 2016 - 1 BvR 3092/15**

Zitiervorschlag BVerfG, Beschluss der 1. Kammer des Ersten Senats vom 21. Juli 2016
- 1 BvR 3092/15 - Rn. (1 - 18), [http://www.bverfg.de/e/
rk20160721_1bvr309215.html](http://www.bverfg.de/e/rk20160721_1bvr309215.html)

ECLI ECLI:DE:BVerfG:2016:rk20160721.1bvr309215