

Revisionsverfahren

§ 165 Nr. 1

Gesetzliche Grundlagen

§ 165 StG

¹ Eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid kann auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden,

- a) wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden;
- b) wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat;
- c) wenn die Verfügung oder der Entscheid durch Publikation im Amtsblatt eröffnet worden ist;
- d) wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat;
- e) wenn bei interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerungskonflikten der Kanton nach den anwendbaren Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sein Besteuerungsrecht einschränken muss;
- f) wenn die Voraussetzungen für einen Aufschub der Grundstückgewinnsteuer gemäss § 50 Absatz 1 Buchstabe f, Absatz 2 und § 51 erst nach Rechtskraft der Veranlagung erfüllt werden.

² Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller das, was er als Revisionsgrund vorbringt, bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können, im Falle von Absatz 1 Buchstabe e ausserdem, wenn die Doppelbesteuerung Folge einer Gewinnverschiebung ist, die der Antragsteller absichtlich oder fahrlässig selbst veranlasst hat.

§ 166 StG

¹ Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert 10 Jahren seit Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides eingereicht werden.

² Im Falle von § 165 Absatz 1 Buchstabe e beginnt die Frist von 90 Tagen mit der Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides des andern Kantons zu laufen, im internationalen Verhältnis nach Mitteilung der Verständigungsvereinbarung.

§ 167 StG

¹ Das Revisionsbegehren ist schriftlich bei der Behörde einzureichen, welche die Verfügung oder den Entscheid getroffen hat, und muss enthalten

- a) die genaue Bezeichnung des Revisionsgrundes;
- b) einen Antrag, in welchem Umfang der frühere Entscheid aufzuheben und wie neu zu entscheiden sei.

² Die Beweismittel für den Revisionsgrund sollen dem Revisionsbegehren beigelegt oder, sofern dies nicht möglich ist, genau bezeichnet werden. Ferner ist glaubhaft zu machen, dass seit der Entdeckung des Revisionsgrundes noch nicht 90 Tage verflossen sind.

§ 168 StG

¹ Zur Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid erlassen hat.

² Ist ein Revisionsgrund gegeben, so hebt die Behörde ihre frühere Verfügung oder ihren früheren Entscheid auf und verfügt oder entscheidet von neuem.

³ Gegen die Abweisung des Revisionsbegehrens und gegen die neue Verfügung oder den neuen Entscheid können die gleichen Rechtsmittel wie gegen die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid ergriffen werden.

⁴ Im übrigen sind die Vorschriften über das Verfahren anwendbar, in dem die frühere Verfügung oder der frühere Entscheid ergangen ist.

Art. 147 DBG

¹ Eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid kann auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden:

- a. wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden;
- b. wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat;
- c. wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat.

² Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können.

³ Die Revision bundesgerichtlicher Urteile richtet sich nach dem Bundesgerichtsgesetz vom 17. Juni 2005.

Art. 148 DBG

Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides eingereicht werden.

Art. 149 DBG

¹ Für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid erlassen hat.

² Ist ein Revisionsgrund gegeben, so hebt die Behörde ihre frühere Verfügung oder ihren früheren Entscheid auf und verfügt oder entscheidet von neuem.

³ Gegen die Abweisung des Revisionsbegehrens und gegen die neue Verfügung oder den neuen Entscheid können die gleichen Rechtsmittel wie gegen die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid ergriffen werden.

⁴ Im Übrigen sind die Vorschriften über das Verfahren anwendbar, in dem die frühere Verfügung oder der frühere Entscheid ergangen ist.

Art. 51 StHG

¹ Eine rechtskräftige Verfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid kann auf Antrag oder von Amtes wegen zugunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden:

- a. wenn erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden;
- b. wenn die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat;
- c. wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat.

² Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können.

³ Das Revisionsbegehren muss innert 90 Tagen nach Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber innert zehn Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheides eingereicht werden.

⁴ Für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche die fragliche Verfügung oder den fraglichen Entscheid erlassen hat.

Weitere Grundlagen

- Steuerinformationen der SSK, Rechtsmittel gegen Einkommens- und Vermögenssteuerveranlagungen, August 2023

Inhalt

1	Allgemeines	4
1.1	Revisionsgründe	4
1.2	Fehlen eines Ausschlussgrundes	5
1.3	Verfahren	6
1.3.1	Form und Fristen	6
1.3.2	Interkantonale oder internationale Doppelbesteuerungskonflikte	6
2	Direkte Bundessteuer	6

1 Allgemeines

Die Revision ist ein ausserordentliches Rechtsmittel und dient der Aufhebung oder Abänderung einer rechtskräftigen Verfügung, zugunsten der steuerpflichtigen Person. Die Revision kann auf Antrag der steuerpflichtigen Person (Einreichung eines Gesuchs) oder von Amtes wegen durch das Steueramt erfolgen (vgl. § 165 Abs. 1 StG sowie Art. 51 Abs. 1 StHG).

Formell rechtskräftige Verfügungen resp. Entscheide sind aus Gründen der Rechtssicherheit, des Vertrauensgrundsatzes und der Verfahrensökonomie nur unter eng umschriebenen Voraussetzungen änderbar (vgl. Urteil des BGer 2C_519/2011 vom 24. Februar 2012, Erw. 3.3). Vorausgesetzt wird einerseits eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung oder ein rechtskräftiger Einsprache- oder Gerichtsentscheid (d.h. die Frist zur Einreichung der Einsprache gegen die Verfügung resp. Einreichung eines Rechtsmittels gegen einen Entscheid ist verstrichen) sowie, dass die steuerpflichtige Person objektiv zu viel versteuert hat (sog. Überbesteuerung; vgl. zum Ganzen KSGE 2011 Nr. 11, Erw. 3; MARTIN E. LOOSER, in: ZWEIFEL/BEUSCH, DBG, Art. 147 N 6a).

1.1 Revisionsgründe

Eine rechtskräftige Veranlagungsverfügung oder ein rechtskräftiger Entscheid kann gemäss § 165 Abs. 1 StG revidiert werden, wenn

- erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden; (lit. a)
- die erkennende Behörde erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel, die ihr bekannt waren oder bekannt sein mussten, ausser acht gelassen oder in anderer Weise wesentliche Verfahrensgrundsätze verletzt hat; (lit. b)
- die Verfügung oder der Entscheid durch Publikation im Amtsblatt eröffnet worden ist; (lit. c)
- wenn ein Verbrechen oder ein Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat; (lit. d)
- wenn bei interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerungskonflikten der Kanton nach den anwendbaren Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sein Besteuerungsrecht einschränken muss; (lit. e)
- wenn die Voraussetzungen für einen Aufschub der Grundstückgewinnsteuer gemäss § 50 Absatz 1 Buchstabe f, Absatz 2 und § 51 erst nach Rechtskraft der Veranlagung erfüllt werden. (lit. f)

Die rechtliche Würdigung des Sachverhaltes, eine neue Rechtsprechung oder eine Praxisänderung stellen keine Revisionsgründe nach lit. a dar (vgl. Urteil des BGer 2C_963/2020 vom 7. Mai 2021, Erw. 2.2.1; Steuerinformationen der SSK, Rechtsmittel gegen Einkommens- und Vermögenssteuerveranlagungen, August 2023, Ziff. 7.1.1).

1.2 Fehlen eines Ausschlussgrundes

Die Revision ist ausgeschlossen, wenn der Steuerpflichtige als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (vgl. § 165 Abs. 2 StG sowie § 51 Abs. 2 StHG).

Dabei sind hohe Anforderungen an das Mass der Sorgfalt zu stellen. Die Revision bezweckt nicht, vermeidbare Unterlassungen während des ordentlichen Verfahrens nachholen zu können, selbst wenn an sich ein Revisionsgrund vorliegen würde (sog. Subsidiarität der Revision; vgl. Urteil des BGer 2C_581/2011 vom 27. März 2012, Erw. 3.1). Es ist gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung davon auszugehen, dass die steuerpflichtige Person ihre eigenen finanziellen Verhältnisse kennt und dass sie nach Erhalt der Veranlagungsverfügung diese überprüft und allfällige Mängel rechtzeitig rügt (vgl. Urteil des BGer 2C_47/2016 und 2C_48/2016 vom 22. August 2016, Erw. 3.2). Eine Revision ist ausgeschlossen, wenn aus Nachlässigkeit der steuerpflichtigen Person bzw. des Vertreters/der Vertreterin wesentliche Sachverhaltselemente im ordentlichen Veranlagungs- oder Rechtsmittelverfahren nicht vorgebracht wurden (Deklarationsirrtum), oder wenn ein Fehler in der Steuererklärung aus Fahrlässigkeit nicht bemerkt wurde (vgl. Urteil des BGer 2C_564/2008 vom 12. September 2008, Erw. 5) oder wenn die steuerpflichtige Person bzw. ihr Vertreter/ihre Vertreterin den Sachverhalts- oder Rechtsirrtum der Behörde bei der Prüfung der eröffneten Steuerveranlagung hätte sofort entdecken können (vgl. MARTIN E. LOOSER, in: ZWEIFEL/BEUSCH, DBG, Art. 147 N 24). Der Steuerpflichtige muss die Steuerveranlagung genau prüfen und allfällige Mängel mit den ordentlichen Rechtsmitteln rügen. Auch stellt die Rechtsunkenntnis der steuerpflichtigen Person kein Revisionsgrund dar (vgl. Urteil des BGer 2A.11/2002 vom 11. Februar 2002, Erw. 2).

Die steuerpflichtige Person muss sich zudem das Verhalten ihres Steuervertreters/ihrer Steuervertreterin entgegenhalten und vollumfänglich anrechnen lassen (vgl. Urteil des BGer 2A.617/2022 vom 7. Januar 2003, Erw. 3 und Urteil des BGer 2A.11/2002 vom 11. Februar 2002, Erw. 2).

Auch berechtigen eine unrichtige Rechtsanwendung oder eine falsche Würdigung des Sachverhalts durch das Steueramt nicht zur Revision, da das Revisionsverfahren nicht den Zweck verfolgt, einen als unrichtig erachteten rechtskräftigen Entscheid einer erneuten rechtlichen Überprüfung zu unterziehen (vgl. MARTIN E. LOOSER, in: ZWEIFEL/BEUSCH, DBG, Art. 147 N 24).

Der Ausschlussgrund der mangelnden Sorgfalt gilt für sämtliche Revisionsgründe von § 165 Abs. 1 lit. a bis lit. f StG, also selbst wenn die Veranlagungsbehörde tatsächlich eine erhebliche Tatsache, die ihr bekannt war, ausser Acht gelassen hat (vgl. KSGE 2011 Nr. 4 Erw. 5.1; KSG 2017 Nr. 12, Erw. 3.3).

Wer nach Ermessen veranlagt wird, weil er nicht rechtzeitig die zur Veranlagung notwendigen Angaben gemacht und Unterlagen vorgelegt hat, handelt nicht mit der nötigen Sorgfalt (vgl. Urteil des BGer 2A.55/2002 vom 30. Oktober 2002, Erw. 3, mit Hinweisen sowie Urteil des BGer 2A.587/2002 vom 11. März 2023, Erw. 1.3).

Im Falle von interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerungskonflikten ist die Revision ebenfalls ausgeschlossen, wenn die Doppelbesteuerung Folge einer Gewinnverschiebung ist, die der Antragsteller absichtlich oder fahrlässig selbst veranlasst hat (vgl. § 165 Abs. 2 StG, 2. Teilsatz).

1.3 Verfahren

1.3.1 Form und Fristen

Das Revisionsgesuch muss *innert 90 Tagen* nach Entdeckung des Revisionsgrunds, spätestens aber innert 10 Jahren nach Eröffnung der betroffenen Verfügung oder des betroffenen Entscheids beim Steueramt des Kantons Solothurn in *schriftlicher Form* eingereicht werden. Das Revisionsgesuch muss den Revisionsgrund und die Beweismittel sowie Angaben darüber enthalten, welche Abänderung des früheren Entscheids verlangt wird. Zudem ist glaubhaft zu machen, dass seit der Entdeckung des Revisionsgrundes noch keine 90 Tage verflossen sind (vgl. § 166 Abs. 1 StG, § 167 Abs. 1 und 2 StG bzw. Art. 51 Abs. 3 und 4 StHG).

Die vorgenannten Fristen können werden unterbrochen, noch erstreckt werden (sog. Verwirkungsfristen; vgl. MARTIN E. LOOSER, in: ZWEIFEL/BEUSCH, DBG, Art. 148 N 3). Nach Ablauf der Fristen wird auf das Revisionsgesuch nicht eingetreten.

1.3.2 Interkantonale oder internationale Doppelbesteuerungskonflikte

Bei interkantonalen oder internationalen Doppelbesteuerungskonflikten (wenn der Kanton Solothurn nach den anwendbaren Regeln zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sein Besteuerungsrecht einschränken muss) beginnt die 90-tägige Frist, mit der Eröffnung der betroffenen Verfügung oder des betroffenen Entscheides des andern zweitveranlagenden Kantons zu laufen (vgl. Urteil des BGer 2C_398/2020 vom 5. Februar 2021, Erw. 4.2.2); im internationalen Verhältnis nach Mitteilung der Verständigungsvereinbarung.

Handelt es sich bei einer interkantonalen Doppelbesteuerung beim Steueramt des Kantons Solothurn um den zweitveranlagenden Kanton, ist die interkantonale Doppelbesteuerung im Rahmen des ordentlichen Rechtsmittelverfahrens innert 30 Tagen mittels Einsprache geltend zu machen.

2 Direkte Bundessteuer

Die Regelung bei der direkten Bundessteuer ist identisch. Der Gesetzeswortlaut des Steuergesetzes des Kantons Solothurn enthält gegenüber dem DBG drei zusätzliche explizit aufgelistete Revisionsgründe (vgl. § 165 Abs. § lit. c, lit. e und lit. f).