



Revisionsverfahren

1. Allgemeines

Im Thurgauer Steuergesetz fehlt eine explizite Bestimmung zur Revision. Es ist deshalb das Verwaltungsrechtspflegegesetz des Kantons TG massgebend (§ 2 VRG), welches in § 70 auf die Bestimmungen der Thurgauischen ZPO (§ 245ff.) verweist. Das StHG enthält zur Frage der Revision in Art. 51 Mindestanforderungen an die kantonale Gesetzgebung. Diese decken sich nur teilweise mit den Bestimmungen der ZPO TG, welche in erster Linie auf das Zivilprozessrecht und nur bedingt auf das Steuerrecht zugeschnitten sind.

Es rechtfertigt sich deshalb für die Revisionsgründe nach kantonalem Steuerrecht auch auf das StHG zurückzugreifen. Demnach liegen im Thurgauer Steuerrecht Revisionsgründe (Art. 51 StHG i.V.m § 70 VRG sowie § 245ff. ZPO) vor, wenn:

- erhebliche Tatsachen oder Beweismittel entdeckt werden;
- 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;
- ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat.

Liegt einer dieser Revisionsgründe vor, so kann ein rechtskräftiger Veranlagungsentscheid auf Antrag oder von Amtes wegen zu Gunsten des Steuerpflichtigen revidiert werden.

Die Revision ist jedoch in jedem Fall ausgeschlossen, wenn der Antragsteller als Revisionsgrund vorbringt, was er bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können (Art. 51 Abs. 2 StHG).

Demgemäss soll die Revision nicht den Sinn haben, Versäumtes nach Ablauf der ordentlichen Rechtsmittelfrist nachzuholen.

Das Revisionsbegehren muss innerhalb von 10 Jahren seit der Eröffnung des Entscheides und binnen 3 Monaten seit Bekanntwerden des Revisionsgrundes bei der Behörde des letzten Entscheides eingereicht werden.

2. Entdeckung wesentlicher Tatsachen und Beweismittel

Nur solche Tatsachen und Beweismittel sind erheblich, die zur Zeit der Fällung des zu revidierenden Entscheids bereits vorhanden waren, aber trotz zumutbarer Sorgfalt erst nachträglich zur Entdeckung gelangen und in diesem Sinne neu sind.

Insbesondere mangelnde Rechtskenntnis oder Rechtsirrtum des Steuerpflichtigen gelten nicht als Revisionsgrund, weil es dem Zweck der Revision widersprechen würde, eine Rechtskontrolle zu gestatten, auf die durch Nichteinlegen eines ordentlichen Rechtsmittels gerade verzichtet wurde. Ein Rechtsirrtum aufgrund einer falschen Auskunft der zuständigen Behörde kann jedoch allenfalls einen Revisionsgrund darstellen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, § 155 N 20ff.).

3. Verletzung wesentlicher Verfahrensgrundsätze

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, ist ebenfalls ein Revisionsgrund gegeben; allerdings immer unter dem Vorbehalt, dass dieser Mangel auch bei zumutbarer Sorgfalt im ordentlichen Verfahren nicht hätte gerügt werden können.

Das häufigste Beispiel diesbezüglich ist die unrichtige Würdigung des aktenkundigen Sachverhalts, die sog. Aktenwidrigkeit. Dies liegt dann vor, wenn eine Tatsache, die in den Akten enthalten ist, bei der Veranlagung gar nicht berücksichtigt wurde, oder wenn wegen unrichtiger Würdigung der Akten eine Tatsache als bestehend angenommen wurde, die gar nicht existierte. Den aktenkundigen sind jene Tatsachen gleichzustellen, die der Behörde während des Veranlagungs- oder Rekursverfahrens zur Kenntnis gebracht, jedoch nicht berücksichtigt wurden.

Die Nichtberücksichtigung muss jedoch eine versehentliche sein, d.h. die Revision kann nicht verlangt werden, wenn die Behörde bewusst einer Tatsache überhaupt keine Bedeutung beimass oder sie in einem anderen Sinne beurteilte als der Steuerpflichtige, weil ansonst der Rahmen des rein verfahrensrechtlichen Revisionsgrundes durch Elemente materieller Natur gesprengt würde.

Ist die Verletzung von Verfahrensgrundsätzen gravierend, kann dies gar die Nichtigkeit des Entscheids bewirken. In diesem Fall muss kein Revisionsverfahren durchgeführt werden, da der angefochtene Entscheid von Amtes wegen aufgehoben werden muss.

4. Keine Wiedererwägung von rechtskräftigen Steuerveranlagungen

Das Steuergesetz regelt die Abänderung formell rechtskräftiger Veranlagungen zugunsten des Steuerpflichtigen mit Ausnahme der Berichtigung von Rechnungs- und Schreibfehlern in § 179 StG nicht. Es sind deshalb betreffend Zulässigkeit der Wiedererwägung analog zum Revisionsverfahren ebenfalls die Bestimmungen des VRG heranzuziehen.

Das Wiedererwägungsgesuch ist in § 22 VRG vorgesehen, wobei für die Frage, ob ein Anspruch auf Eintreten auf das Gesuch besteht, die Voraussetzungen des Widerrufs gemäss § 23 VRG bestimmend sind. § 23 Abs. 1 Satz 2 VRG schliesst den Widerruf und somit auch die Wiedererwägung aus bei Entscheiden und Verfügungen, die gemäss ausdrücklicher Gesetzesvorschrift oder nach der Natur der Sache nicht zurückgenommen werden können.

Laut der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichts zählt die Steuerveranlagung zu den Verfügungen, auf die wegen Natur der Sache nicht zurückgekommen werden kann, weil Steuerveranlagungen aufgrund eines einlässlichen Ermittlungs- und Einspracheverfahrens ergehen. Dabei ist letztlich entscheidend, dass es sich hierbei um ein Verfahren handelt, dessen Aufgabe in der allseitigen Prüfung der öffentlichen Interessen und ihrer Abwägung gegenüber den entgegengesetzten Privatinteressen besteht.

Die Wiedererwägung einer rechtskräftigen Steuerveranlagung ist daher nicht möglich. Stattdessen werden Gesuche um Wiederaufnahme einer rechtskräftigen Veranlagung als Revisionsgesuche entgegengenommen und behandelt.

Ersucht der Steuerpflichtige innert der Einsprachefrist um Wiedererwägung des Entscheids wird die Eingabe als Einsprache entgegengenommen. Umgekehrt kann die Steuerbehörde ihren Entscheid widerrufen, also von sich aus in Wiedererwägung ziehen, solange er nicht rechtskräftig ist (vgl. StP 163 Nr. 1 Ziff. 6).