



# STEUERREKURSKOMMISSION II DES KANTONS ZÜRICH

---

2 DB.2009.27

## Entscheid

2. November 2009

Mitwirkend:

Präsident R. Oesch, die Mitglieder W. Balsiger, R. Schircks Denzler und Sekretär H. Knüsli

In Sachen

1. A,
2. B,

vertreten durch C,

**Gesuchstellende,**

gegen

**Schweizerische Eidgenossenschaft,**

vertreten durch das kant. Steueramt,  
Division Konsum,  
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Gesuchsgegnerin,**

betreffend

**Revision (Direkte Bundessteuer 2001)**

hat sich ergeben:

A. Das kantonale Steueramt hat die Eheleute A und B (nachfolgend der bzw. die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) für die Steuerperiode 2001 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 383'900.- veranlagt. Im anschliessenden Einspracheverfahren hatte diese Veranlagung Bestand. Die dagegen gerichtete Beschwerde, womit die Pflichtigen ein steuerbares Einkommen von Fr. 367'700.- verfochten, wies die Steuerrekurskommission II am 5. Oktober 2007 ab. Mangels Anfechtung ist die Veranlagung in Rechtskraft erwachsen.

B. 1. Am 25. Februar 2009 stellten die Pflichtigen ein Gesuch um Revision des genannten Urteils vom 5. Oktober 2007. Dieses sei aufzuheben und das für die Bundessteuerperiode 2001 massgebliche Einkommen auf Fr. 117'850.- festzusetzen, eventuell sei die Sache zwecks Neuveranlagung an das kantonale Steueramt zurückzuweisen; alles unter Kosten- und Entschädigungsfolgen. Zur Begründung verwiesen sie im Wesentlichen auf das Strafurteil eines zürcherischen Bezirksgerichts vom .... Darin sei das Gericht zum Schluss gelangt, der Pflichtige habe keinen der zur Anklage gebrachten Straftatbestände erfüllt. Damit sei den mit Entscheid vom 5. Oktober 2008 bestätigten Aufrechnungen die Grundlage entzogen. Es sei nun erwiesen, dass die von der D dem Pflichtigen gewährten Darlehen über (Fr. 250'000.- und Fr. 500'000.- =) total Fr. 750'000.- entgegen der bisherigen Annahme der Steuerbehörden nicht simuliert gewesen seien und dass dieser keine Barbezüge von der D für private Zwecke (von Fr. 249'800.-) getätigt habe.

2. Bereits zuvor, am 26. Februar 2009, ersuchten die Pflichtigen beim Bundesgericht um Revision des Urteils vom ... 2007, welches die Bundessteuerveranlagung 2000 betraf. Schon dort ging es um die erwähnten Darlehen, den entsprechenden Zins und die Barbezüge. Auch in jenem Revisionsverfahren bezogen sich die Pflichtigen auf das erwähnte Urteil des Bezirksgerichts.

3. Angesichts dessen, dass die Pflichtigen im bundesgerichtlichen Revisionsverfahren (2F\_2/2009) im Wesentlichen die nämlichen Rechtsfragen aufwarfen und ihre Argumentation sich mit jener im vorliegenden Verfahren (2 DB.2009.27) deckte, hat der Präsident der Steuerrekurskommission II, nachdem die Pflichtigen den einver-

langten Kostenvorschuss von Fr. 3'000.- geleistet hatten, das Geschäft 2 DB.2009.27 am 27. April 2009 sistiert, bis das Bundesgericht über das Revisionsgesuch 2F\_2/2009 entschieden hat.

Das Bundesgericht hat das Urteil am ... 2009 gefällt und erkannt, auf das Gesuch sei mangels hinreichender Begründung nicht einzutreten.

Die Rekurskommission zieht in Erwägung:

1. Nachdem das Bundesgericht über das Revisionsgesuch 2F\_2/2009 befunden hat, ist der Sistierungsgrund dahingefallen und ist das Verfahren 2 DB.2009.27 wieder aufzunehmen.

2. Unbestritten ist, dass die Bundessteuerveranlagung 2001 mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. Fr. 383'900.- mangels Anfechtung des Urteils der Steuerrekurskommission vom 5. Oktober 2007 in Rechtskraft erwachsen ist. Darin enthalten waren u.a. zwei Aufrechnungen: zum einen der für das als simuliert betrachtete Passivdarlehen gegenüber der D geschuldete Zins von Fr. 16'250.- und zum anderen Barzahlungen der D von Fr. 249'800.- für nicht belegte Warenbezüge, welche dem Pflichtigen ebenfalls als geldwerte Leistung zugerechnet wurden. Im Beschwerdeverfahren vor Rekurskommission war allerdings nur noch die erstgenannte Korrektur strittig. Die Parteien sind sich darin einig, dass eine Änderung dieser Veranlagung zugunsten der Pflichtigen nur noch auf dem Weg der Revision erfolgen kann.

3. a) Nach Art. 147 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) kann ein rechtskräftiger Entscheid auf Antrag des Steuerpflichtigen oder von Amts wegen zu dessen Gunsten revidiert werden, wenn (nachträglich) erhebliche Tatsachen oder entscheidende Beweismittel entdeckt werden (lit. a), 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 (lit. b) oder wenn

ein Verbrechen oder Vergehen den Entscheid beeinflusst hat (lit. c). Die Revision ist nach Art. 147 Abs. 2 DBG ausgeschlossen, wenn der Antragsteller das, was er als Revisionsgrund vorbringt, bei der ihm zumutbaren Sorgfalt schon im ordentlichen Verfahren hätte geltend machen können. Die Revision kann mithin nicht verlangt werden, um das im ordentlichen Verfahren Versäumte nachzuholen (vgl. BGr, 21. Mai 1997 = StE 1998 B 97.11 Nr. 14). Zuständig für die Revision ist jene Verwaltungs- oder Gerichtsbehörde, welche in der Sache materiell letztinstanzlich entschieden hat (BGE 118 Ia 368). Ist ein materielles Urteil der Steuerrekurskommission in Rechtskraft erwachsen, so können alle Elemente der betreffenden Veranlagung in Revision gezogen werden. Insofern decken sich die vor Bundesgericht und Steuerrekurskommission massgeblichen Regeln nicht. Denn jenes Gericht befasst sich nur insoweit mit Revisionsbegehren, als dieses Punkte betrifft, welche seinerzeit im offenen Verfahren vor Bundesgericht Streitgegenstand gebildet haben (Art. 123 Abs. 2 lit. a des Bundesgesetzes über das Bundesgericht vom 17. Juni 2005 [BGG]; BGr, 23. September 2009, 2F\_2/2009). Dieser Unterschied rührt letztlich daher, dass die Steuerrekurskommission anders als das Bundesgericht mit voller Kognition ausgestattet ist und nicht nur eine Rechts-, sondern auch eine Sachverhaltskontrolle ausübt (Art. 143 Abs. 1 DBG).

Das Schrifttum kennt teilweise neben den positivrechtlichen Revisionsgründen Revisionstatbestände auf Grund von Verfassungsbestimmungen (vgl. z.B. Vallerder/Looser, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2b, 2.A., 2008, Art. 147 N 23 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2.A., 2009, Art. 147 N 31ff.; vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2.A., 2006, § 155 N 20). Auch die Rechtsprechung, namentlich auf kantonaler Ebene, lässt die Revision ausserhalb der gesetzlich umschriebenen Tatbestände zuweilen zu, wenn das Ergebnis der strengen Einhaltung nur der positivrechtlichen Revisionsgründe "stossend ist und dem Gerechtigkeitsgefühl zuwider läuft" (Pra 1999 Nr. 52, m.w.H.; vgl. auch VGr SG, 19. Oktober 2006, B 2006/125, 126, www.gerichte.sg.ch; VGr, 6. Juni 2007, SB.2006.00071). Andererseits hat es das Bundesgericht für das Recht der direkten Bundessteuer im Interesse der Rechtssicherheit bisher abgelehnt, aus andern als den in Art. 147 Abs. 1 DBG genannten Gründen rechtskräftige Veranlagungen zu korrigieren bzw. zu revidieren (vgl. BGr, 23. Mai 2007, 2A.710/2006, www.bger.ch, m.w.H., auch zum Folgenden; vgl. BGr, 29. August 2003, 2P.112/2003, www.bger.ch). Zwar darf einem übergesetzlichen Revisionsgrund, der sich an der Ungerechtigkeit des Ergebnisses orientiert, auch nach Meinung der Verfechter einer grosszügigen, liberalen Handhabung höchstens sehr

restriktiv, gleichsam "nur in äussersten Extremfällen" zum Durchbruch verholfen werden (vgl. Vallender/Looser, Art. 147 N 23 DBG). Denn der Korrektur des dem Gerechtigkeitsgefühl zuwiderlaufenden Urteils steht namentlich im Fiskalbereich stets die Rechtssicherheit entgegen, welche nur im Ausnahmefall durchbrochen werden darf. Doch braucht diese Frage angesichts der klaren Haltung des Bundesgerichts nicht weiter verfolgt zu werden. Namentlich spielt die vom hiesigen Verwaltungsgericht vertretene, von den Steuerrekurskommissionen wiederholt verworfene Rechtsauffassung, wonach das Vorliegen eines stossenden, schockierenden Ergebnisses das Eingreifen des Ausschlussgrunds im Sinn von Art. 147 Abs. 2 DBG zu verhindern vermöge (VGr, 6. Juni 2007, SB.2006.00071, E. 2.3, [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch), m.w.H.; gegenteilige Ansicht StRK I, 30. September 2008, 1 ST.2007.430 - 435 und 1 DB.2007.244 - 247; StRK II, 7. Mai 2009, 2 ST.2009. 67 - 75 und 2 DB.2009.32 - 40), keine Rolle. Nicht nachvollziehbar ist im Licht der erwähnten Rechtsprechung die Anmerkung im die Pflichtigen betreffenden Revisionsurteil vom 23. September 2009 (2F\_2/2009), das Bundesgericht habe sich zur Lehrmeinung, wonach gestützt auf eine aus Art. 8 BV abgeleitete Generalklausel eine Revision zugunsten des Steuerpflichtigen auch zuzulassen sei, wenn es unter dem Aspekt der Gerechtigkeit zu schockierenden Ergebnissen käme (so Hugo Casanova, in: *Commentaire romand*, 2008, Art. 147 N 12 f. DBG; ebenso die ältere bundesgerichtliche Rechtsprechung in ASA 45, 62; 70, 762; Pra 1999 Nr. 52; BGr, 17. Juni 2004, 2P.147/2003; [www.bger.ch](http://www.bger.ch); dabei wurde stets betont, dieser Aspekt greife höchstens "äusserstenfalls ausnahmsweise"), bis anhin noch nie äussern müssen.

aa) Neu entdeckte Tatsachen nach Art. 147 Abs. 1 lit. a DBG sind diejenigen, die zur Zeit der Einschätzung zwar bereits bestanden haben, dem Steuerpflichtigen aber erst nach Erlass des zu revidierenden Entscheids oder der zu revidierenden Verfügung bekannt werden (BGE 111 Ib 209; StRK I, 30. September 2008, 1 ST.2007.430 - 435 und 1 DB.2007.244 - 247). Es handelt sich um sog. "neue alte Tatsachen" (vgl. Vallender/Looser, Art. 147 N 10 DBG, m.w.H.). Diese Tatsachen finden nur Gehör, wenn der Steuerpflichtige nachweist, dass ihm diese trotz pflichtgemässer Sorgfalt im Einschätzungsverfahren nicht bekannt sein konnten (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 155 N 22). Die Tatsachen müssen erheblich sein. Mithin müssen sie geeignet sein, den dem angefochtenen Entscheid zugrunde liegenden Sachverhalt zu ändern und aufgrund einer richtigen rechtlichen Beurteilung zu einem anderen Urteil zu führen. Es genügt nicht, wenn der Gesuchsteller bloss dartut, die angefochtene Entscheidung sei in ihren rechtlichen oder tatsächlichen Annahmen

falsch (VGr, 8. Juli 2009, SB.2008.00111, [www.vgrzh.ch](http://www.vgrzh.ch), mit Verweisungen). Beweismittel müssen neu und zudem wesentlich sein, indem sie dem Nachweis von Tatsachen dienen, die schon im früheren Verfahren bekannt waren, indessen mangels genügender Beweise nicht beachtet werden konnten (VGr, 6. Mai 2009, RG.2009.00001). Tatsachen und Beweismittel sind, sofern und soweit sie erst nach dem Entscheid "entstanden" sind, unbeachtlich. Allerdings sind sie ausnahmsweise zu berücksichtigen, wenn und soweit sie auf das Bemessungsjahr bzw. auf den Bemessungszeitpunkt zurückwirken, mithin im ordentlichen Einschätzungsverfahren – hätten sie schon damals bestanden – hätten beachtet werden müssen (RB 1992 Nr. 42). Neu entdeckte, aber im Einschätzungszeitpunkt (bzw. bei Eintritt der Rechtskraft der Einschätzung) bereits vorhandene Tatsachen und Beweismittel müssen die Überbesteuerung erkennen lassen bzw. beweisen.

bb) Wesentliche Verfahrensgrundsätze sind verletzt, wenn verfahrensrechtliche Vorschriften oder Grundsätze missachtet worden sind und nach den Umständen nicht mit Sicherheit ausgeschlossen werden kann, dass die Entscheidung durch diesen Mangel zuungunsten des Gesuchstellers beeinflusst worden ist (vgl. Reimann/Zuppinger/Schärrier/Fessler, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, Ergänzungsband, 2.A., 1983, § 108 N 29d). Als mögliche Verfahrensmängel kommen namentlich die Verweigerung des rechtlichen Gehörs und die versehentliche Nichtberücksichtigung einer aktenkundigen erheblichen Tatsache in Betracht. Die Revision bezweckt insofern die Berichtigung von "prozessualen Versehen", nicht das Zurückkommen auf Fragen, die im zu revidierenden Urteil beantwortet oder absichtlich nicht berücksichtigt worden sind. Eine rechtliche Würdigung kann daher von vornherein nicht Gegenstand eines Revisionsverfahrens sein (RB 1994 Nr. 61).

cc) Der Revisionsgrund der strafbaren Handlung ist nur dann erfüllt, wenn ein Verbrechen oder Vergehen die Verfügung oder den Entscheid beeinflusst hat. Der Prozess der Entscheidung muss durch eine strafbare Handlung direkt oder indirekt beeinflusst worden sein, so z.B. weil ein falsches Zeugnis abgelegt worden ist oder weil sich mit der Entscheidung befassende Personen im Zusammenhang damit eines Vergehens schuldig gemacht haben (Vallender/Looser, Art. 147 N 19). In Frage kommen z.B. Amtsmissbrauch (Art. 312 StGB), falsche Zeugenaussage oder falsches Gutachten (Art. 307 StGB), falsche Beweisaussagen von Parteien (Art. 306 StGB), ungetreue Amtsführung (Art. 314 StGB) und ungetreue Geschäftsbesorgung (Art. 158 StGB). Urteile eines Strafgerichts sind daher nur am Rande geeignet, die Revision ei-

ner Steuerveranlagung zu erwirken. Namentlich genügt eine abweichende Beurteilung eines steuerrelevanten Sachverhalts im Rahmen einer strafgerichtlichen Prüfung nicht für eine Revision. Ohnehin hat das Bundesgericht in konstanter Rechtsprechung festgehalten, der Umstand, dass ein späteres Urteil eine Rechtsfrage anders löse als ein früheres, bilde keinen Revisionsgrund, ebenso wenig wie ein "tatsächlicher Widerspruch" zwischen zwei Urteilen (BGr, 14. April 1998, Pra 1998 Nr. 142, auch zum Folgenden; BGE 77 II 283 f.); einzig ausnahmsweise lasse sich unter besonderen Umständen eine Abweichung rechtfertigen.

b) Nach Art. 148 DBG muss das Revisionsbegehren innert 90 Tagen seit Entdeckung des Revisionsgrundes, spätestens aber binnen zehn Jahren nach Eröffnung der Verfügung oder des Entscheids eingereicht werden. Die Beweismittel für die Revisionsgründe sowie für die Behauptung, dass seit ihrer Entdeckung noch nicht 90 Tage verflossen sind, sollen dem Revisionsbegehren beigelegt oder, sofern dies nicht möglich ist, genau bezeichnet werden (so ausdrücklich § 157 Abs. 3 StG; vgl. für das DBG: Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 149 N 5). Revisionsantrag und Sachvorbringen darüber, dass die Revisionsfrist gewahrt worden ist, sind Gültigkeitsvoraussetzungen des Revisionsbegehrens (vgl. Reimann/Zuppinger/Schärfer, Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. Band, 1969, § 109 N 2, § 110 N 1 und 2; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 148 N 2 und 149 N 8). Fehlt es daran, ist auf das Begehren schon aus formellen Gründen nicht einzutreten. Für die Behandlung des Revisionsbegehrens ist die Behörde zuständig, welche die frühere Verfügung oder den früheren Entscheid erlassen hat (Art. 149 Abs. 1 DBG).

4. a) Das Revisionsgesuch umfasst 24 Seiten. Die Pflichtigen stützen ihr Gesuch auf Art. 147 Abs. 1 lit. a DBG (neue Tatsachen und Beweismittel). Sodann berufen sie sich auf Bestimmungen der Bundesverfassung (unter anderen namentlich Art. 5 BV) sowie der EMRK (Art. 6 Ziff. 2). Hingegen scheidet aus ihrer Sicht die Normen von Art. 147 Abs. 1 lit. b (Verletzung wesentlicher Verfahrensgrundsätze) und lit. c (Verbrechen oder Vergehen) aus.

b) Das kantonale Steueramt hat seinerzeit festgestellt, der Pflichtige habe 2000 eine geldwerte Leistung empfangen, indem ihm die D Darlehen im Umfang von Fr. 250'000.- und Fr. 500'000.- zur Verfügung gestellt habe, mit deren Rückzahlung die Gläubigerin angesichts seiner damaligen finanziellen Lage nicht habe ernsthaft rech-

nen können; deshalb seien die Darlehen aus steuerlicher Sicht als simuliert zu betrachten. Folgerichtig hat es nicht nur diese Leistung (allerdings irrtümlich reduziert um den Einbringungswert der damit u.a. erworbenen Aktien E von Fr. 50'000.-) einkommenssteuerlich erfasst, sondern auch die 2000 und 2001 geltend gemachten entsprechenden Passivzinsen (von Fr. 10'700.- bzw. Fr. 16'250.-) bei den Pflichtigen nicht als steuerwirksam anerkannt. Sodann hatte die D in ihren Erfolgsrechnungen Barzahlungen im Umfang von Fr. 154'035.- (2000) bzw. Fr. 249'800.- (2001) für angeblich auf dem Graumarkt bezogene Medikamente als Aufwand geltend gemacht. Die Steuerbehörden haben diese Bezüge ebenfalls als geldwerte Leistungen an den Pflichtigen gewürdigt, weil der Nachweis der entsprechenden Lieferungen nicht erbracht worden sei. Mithin hat das kantonale Steueramt 2001 beim Einkommen (u.a.) Fr. 249'800.- als Zuflüsse aufgerechnet und Abzüge von Fr. 16'250.- verweigert, das steuerbare Einkommen somit um Fr. 266'050.- erhöht und dieses auf Fr. 383'900.- festgesetzt. Im Beschwerdeverfahren (2 DB.2006.151) hat die Steuerrekurskommission II diese Einschätzung am 5. Oktober 2007 bestätigt. Die beiden Aufrechnungen wollen die Pflichtigen mit dem vorliegenden Gesuch rückgängig machen. Sie sind der Meinung, die damaligen steueramtlichen Korrekturen widersprächen dem Gesetz, wie sich heute beweisen lasse. Insofern machen sie eine Überbesteuerung zu ihrem Nachteil geltend.

c) Ausgangspunkt für das Revisionsgesuch der Pflichtigen bildet das Urteil eines zürcherischen Bezirksgerichts als Strafgericht vom ..., mit welchem über die Strafanträge gegen den Pflichtigen wegen "Misswirtschaft, Steuerbetrug etc." befunden und in welchem dieser von allen Vorwürfen freigesprochen wurde. Das Urteil wurde am ... versandt und der Vertreterin des Pflichtigen am Folgetag (...) zugestellt. Die Pflichtigen haben das Revisionsbegehren am 25. Februar 2009 gestellt und damit die 90-tägige Frist eingehalten. Auch die übrigen formellen Voraussetzungen für ein gültiges Revisionsgesuch sind – im Gegensatz zu ihrem Gesuch um Revision des Bundesgerichtsurteils vom 23. August 2007 (2C\_72/2007), welches an den strengeren Anforderungen des Verfahren nach dem Bundesgerichtsgesetz (BGG) gescheitert ist – erfüllt.

Das Bezirksgericht ist in seinem Urteil zum Schluss gelangt, es sei nicht erstellt, dass der Pflichtige die Aktien E, wofür er das Darlehen von Fr. 250'000.- verwendet habe, nicht treuhänderisch für die D, sondern für eigene Rechnung erworben habe; es sei daher davon auszugehen, dass er dabei kein (finanzielles) Risiko getragen habe. Sodann stehe nicht fest, dass er für das weitere Darlehen von Fr. 500'000.-, mit welchen Mitteln er die F in G gekauft habe, eine "ungenügende" Liquidität ausge-

wiesen habe. Schliesslich sei trotz dubioser Sammelbelege nicht bewiesen, dass die D über den Pflichtigen, wie von den Behörden behauptet, keine Graumarkteinkäufe im Umfang von (Fr. 154'035.- [2000] und Fr. 249'800.- [2001] =) total Fr. 403'385.- getätigt habe, wofür entsprechende Barbezüge ausgewiesen seien, welche dem Pflichtigen zugegangen und letztlich ihm verblieben sein sollen.

aa) All das vermög den Pflichtigen indes nicht zu helfen. Vorab ist darin keine neue Tatsache zu erblicken, weil das Strafurteil erst lange nach dem zu revidierenden Entscheid der Steuerrekurskommission II ergangen ist. Das bezirksgerichtliche Urteil lag am ... (Datum des Beschwerdeentscheids) noch nicht vor; mithin konnte es sich rein begrifflich nicht um eine "alte" Tatsache handeln, welche die Pflichtigen erst nachträglich in Erfahrung bringen konnten. Allein schon darum muss das Urteil vom ... ausser Betracht fallen. Daran ändert auch die von den Pflichtigen herangezogene Rechtsprechung des Bundesgerichts nichts. Zwar hat das oberste Gericht im Fall einer Opferhilfeentschädigung festgehalten, die bei einem Tötungsdelikt nachträglich im Strafverfahren dem Hinterbliebenen vom Gericht zugesprochene Schadenersatzleistung erheische und bewirke in Anbetracht dessen, dass eine solche Zahlung im zu beurteilenden Fall unsicher sei, eine Wiederaufnahme (bzw. Revision) des rechtskräftigen Entscheids des Sozialversicherungsamts, womit dieses vorgängig die Anerkennung eines im Rahmen des Gesetzes massgeblichen Versorgerschadens verneint hatte (Pra 1998 Nr. 143). Das Gericht hat diese Beurteilung ausdrücklich als Ausnahme bezeichnet, welche eine Neuurteilung nur deshalb erforderte, weil das Opferhilfegesetz sonst unterlaufen würde. Parallelen zum vorliegenden Geschäft sind nicht im Entferntesten auszumachen. Denn ein innerer Konnex zwischen der steuerlichen und der strafrechtlichen Beurteilung besteht – anders als im soeben erwähnten Sach- und Rechtsbereich – nicht. Insofern liegen die Verhältnisse im vorliegenden Zusammenhang eben anders als dort, wo eine Administrativbehörde (so nicht nur im Bereich der Opferhilfe, sondern auch bei Führerausweisentzügen) grundsätzlich an die Würdigung des Sachverhalts durch den Strafrichter gebunden ist, insbesondere dann, wenn dessen Beurteilung aufgrund eingehender Sachverhaltsabklärungen und Beweisabnahmen sachnäher ist (z.B. BGr, 30. Oktober 2000, 1A.66/2000, [www.bger.ch](http://www.bger.ch); BGE 124 II 13). Steuer- und Strafrecht sind in ihrer Anwendung unabhängig voneinander.

bb) Die Rechtsanwendung durch die zuständigen Steuergerichte, nämlich des Bundesgerichts (23. August 2007, 2C\_72/2007) und der Steuerrekurskommission II (5. Oktober 2007, 2 DB.2006.151), einerseits und durch das Bezirksgericht andererseits

haben zu unterschiedlichen Ergebnissen geführt. Die divergierenden Resultate fassen allerdings auf verschiedenen Gesetzen. Verantwortlich für die unterschiedliche Würdigung der Sachlage ist vor allem, dass Steuer- und Strafrecht eine völlig verschiedenartige Ausrichtung und Zielsetzung kennen und von entsprechend differierenden Beweisregeln beherrscht werden. Im Steuerrecht geht es darum, aufgrund der vorliegenden, allenfalls in Anwendung der Untersuchungsmaxime ergänzten und notfalls mittels der Beweislastregeln verifizierten Faktenlage eine gesetzmässige Besteuerung zu erwirken. Dabei obliegt es dem Steuerpflichtigen, ihn steuerlich entlastende Argumente im Verfahren vorzutragen und zu beweisen. Im Strafverfahren hingegen hat der Staat den Nachweis zu erbringen, dass der Angeklagte einen Straftatbestand erfüllt hat. Er muss das Gericht davon überzeugen, dass die Voraussetzungen dafür erfüllt sind. Bestehen diesbezüglich ernsthafte, nicht auszuräumende Zweifel, so greift der Grundsatz von "in dubio pro reo", mit der Folge, dass kein Strafanspruch des Staats besteht und der Angeklagte vom strafrechtlichen Vorwurf freizusprechen ist. Es versteht sich aus der Natur der Ausrichtung von Steuer- und Strafrecht, dass die sachverhaltlichen Feststellungen und die Würdigung desselben Geschehens bei dieser Rechtslage aus der Optik des Steuer- und des Strafrichters durchaus unterschiedlich ausfallen können. Insofern sind bei korrekter Rechtsanwendung unter Würdigung derselben Sachlage bzw. desselben Vorgangs – allerdings nur vordergründig betrachtet – widersprüchliche Urteile schon darum nicht ausgeschlossen.

Kommt der Strafrichter aus der für ihn massgeblichen Warte zu einem anderen Schluss als der Steuerrichter, so bleibt dies ohne Einfluss auf die Veranlagung. Anders verhält es sich nur insoweit, als ein Strafgericht festgestellt hat, es liege ein Verbrechen oder Vergehen vor. Bei solcher Lage der Dinge hat sich das Steuerrecht im Rahmen der Revisionsbestimmungen – nur, aber immerhin – an die Erkenntnis des Fachrichters zu halten, ein Verbrechen- oder Vergehenstatbestand sei verwirklicht, es sei denn, es liege offensichtlich ein Fehlurteil vor. Zu entscheiden, ob im Bereich des Steuerrechts eine Beeinflussung der Würdigung des Sachverhalts durch das Vergehen oder Verbrechen stattgefunden habe, ist wiederum einzig Sache des Steuerrichters. Dass seinerzeit ein Vergehen oder ein Verbrechen den Entscheid über die Veranlagung 2001 beeinflusst hat, behaupten die Pflichtigen indes zu Recht nicht. Abgesehen von dieser Sonderkonstellation gilt Folgendes: So wenig der Strafrichter – selbst bei völlig identischer Sach- und Faktenlage – an die Würdigung des Steuerrichters gebunden ist, so wenig gilt das Umgekehrte. Die Pflichtigen vermögen denn auch nicht darzutun, weshalb die Feststellungen im Strafverfahren ebenso im Fiskalbereich mass-

geblich sein müssten. Mit der gleichen Berechtigung könnte – je nach Opportunität – behauptet werden, der Strafrichter sei an die Sachverhaltsfeststellungen des Steuerrichters gebunden. Doch lässt sich eine solche Theorie ernsthaft ebenso wenig halten. Eine gegenteilige Betrachtung würde dazu führen, dass der zuständige Richter ohne gesetzliche Grundlage in seiner Rechtsanwendung nicht mehr frei wäre, obgleich nicht dieselben Regeln anwendbar sind. Erstaunlich ist nebenbei bemerkt, dass die Theorie der Pflichtigen, träfe sie zu, wie hier dazu führte, dass ein unteres Gericht (konkret das Bezirksgericht) die Rechtsanwendung des höchsten Gerichts (nämlich des Bundesgerichts) auszuhebeln vermöchte. Dass solches als richtig zu verfechten geradezu absurd wäre, lässt sich implizit dem Urteil des Bundesgerichts vom 23. September 2009 (2F\_2/2009) entnehmen.

Wenn das Bezirksgericht in der Beurteilung derselben Sachlage zu einem anderen, für den (Angeklagten und) Pflichtigen vorteilhafteren Schluss gelangt ist als das Steueramt bzw. der Steuerrichter, ist das hinzunehmen. Doch ist damit in keiner Weise erwiesen, dass die rechtliche Würdigung in der rechtskräftigen Veranlagung 2001 falsch sei. Insofern verkennen die Pflichtigen die Rechtslage. Das Strafgericht hat einzig erkannt, dass es in Anwendung der strafrechtlich massgeblichen Beweisregeln zu anderen Schlüssen als der Steuerrichter gelangt ist. Zu alledem kommt hinzu, dass für die Steuerrekurskommission II laut Gesetz einzig die Sachlage massgeblich war, wie sie im Zeitpunkt der Entscheidfällung auf dem Tisch lag; allfällig später bekannt gewordene Umstände konnte sie naturgemäss nicht beachten. Um den Entscheid revidieren zu können, wären andere ("neue") Tatsachen oder Beweismittel nötig, welche eine abweichende Beurteilung aufdrängten. Aus heutiger Sicht sind solche nicht zu erkennen, sogar dann nicht, wenn die gesetzliche Beschränkung auf "neue alte" Tatsachen und Beweismittel nicht bestünde. Die seinerzeitige Würdigung erschiene nach wie vor korrekt. Doch selbst wenn die rechtliche Würdigung oder die Würdigung von Tatsachen sich als falsch erwiesen, läge darin keine (neue) Tatsache im Sinn des Gesetzes (Art. 147 Abs. 1 lit. a DBG). Tatsachen sind nämlich ausschliesslich jene Elemente, welche den korrekt zu beurteilenden Sachverhalt ausmachen (BGr, 23. September 2009, 2F\_2009, auch zum Folgenden). Beweismittel nach Massgabe der erwähnten Norm müssen dem Beweis solcher Tatsachen dienen. Eine neue abweichende rechtliche Würdigung eines Sachverhalts bildet keine "Tatsache" und ist daher kein Revisionsgrund (BGE 102 Ib 8; 90 Ia 573). Dies gilt im Übrigen sogar dann, wenn die Dienstabteilung Spezialdienste im Nachsteuerverfahren und damit eine andere Abteilung des Steueramts denselben Sachverhalt anders beurteilt als zuvor die Ein-

schätzungsbehörde im offenen Verfahren (VGr, 8. Juli 2009, SB.2008.00111). Gibt schon eine spätere abweichende rechtliche Würdigung im gleichen Rechtsgebiet keinen genügenden Anlass zu einer Revision, so kann dies umso weniger zutreffen, wenn ein "abweichendes" Urteil in einem anderen Rechtsgebiet ergeht.

cc) Die Pflichtigen vermögen nicht darzutun, dass sie erst nach Eintritt der Rechtskraft des Urteils der Steuerrekurskommission II, namentlich im Strafverfahren bzw. – worauf es nach deren Darstellung angesichts der einzuhaltenden Revisionsfrist ankommt – mit der Eröffnung des Strafurteils, Kenntnis von im Licht der vorstehenden Erwägungen massgeblichen Tatsachen und Beweismitteln erlangt haben, welche eine Revision zu rechtfertigen vermöchten. Dass das Strafurteil vom ... weder eine neue Tatsache noch ein Beweismittel im Sinn von Art. 147 DBG ist, wurde bereits ausgeführt. Ihr Revisionsgesuch ist umso unverständlicher, als sie selber darauf hinweisen, dass im Strafrecht andere Grundsätze greifen als im Steuerrecht, so auch namentlich bezüglich des Nachweises eines Treuhandverhältnisses. Auch ist ihnen bewusst, dass sie im Steuerverfahren beweispflichtig (gewesen) sind. Vor diesem Hintergrund hätten sie die Aufrechnungen in Tat und Wahrheit denn auch gar nicht anerkannt; vielmehr hätten sie "kapituliert". Weshalb sie dieser unbestrittenen Beweislast nun genügen sollen, ist nicht erkennbar, hat sich doch auch im Strafverfahren in tatsächlicher Hinsicht trotz weitreichender Untersuchungen steuerrelevant nichts Schlüssiges zu ihren Gunsten ergeben.

So wurde in jenem Verfahren festgehalten, die als Beweismittel für den Erwerb von Medikamenten für die D auf dem Graumarkt seitens des Pflichtigen vorgelegte Sammelrechnung von H sei als dubios zu werten und die konkreten Umstände würden "ein schlechtes Licht auf den Angeklagten werfen". Mithin erwies sich der den Steuerbehörden vorgelegte Beleg dort ebenso als untauglich wie im Steuerverfahren. Genau betrachtet erschien er nicht nur als untauglich; vielmehr hat sich der Pflichtige mit dessen steuerlicher Verwendung wahrscheinlich krimineller Machenschaften bedient und schuldig gemacht und ist er (laut Urteil des Bezirksgerichts) einer strafrechtlichen Verurteilung mutmasslich nur mangels Anklage entgangen. Im Übrigen hätten die nachträglich im Strafverfahren erstellte hypothetische Berechnung der mit Medikamenten real erzielbaren maximalen Bruttogewinnmarge, gestützt auf welche das Strafgericht Einkäufe der D von Graumarkt-Ware nicht ausgeschlossen hat, um steuerlich beachtet zu werden, bereits im Veranlagungsverfahren vorgelegt werden können und müssen.

dd) Nach dem Gesagten vermögen die Pflichtigen auch aus den angerufenen Verfassungsbestimmungen, namentlich aus Art. 5, 9 oder 29 BV, sowie aus Staatsvertragsrecht wie Art. 6 und 7 EMRK sowie Art. 17 des Internationalen Pakts über bürgerliche und politische Rechte vom 16. Dezember 1966 nichts zu ihren Gunsten abzuleiten. Weder ist ein Verstoss gegen Treu und Glauben oder das Fairnessprinzip gegeben, noch geht es hier um die Korrektur eines strafrechtlichen Akts. All diese Einwände zielen an der Sache offenkundig vorbei, weshalb sich entsprechende Ausführungen erübrigen. Mithin kann offenbleiben, ob diese Normen im Licht der massgeblichen bundesgerichtlichen Praxis überhaupt eine Revision zu rechtfertigen vermöchten. Doch selbst wenn dem so wäre, läge keine ausserordentliche Situation vor, welche "ganz ausnahmsweise" die Korrektur einer rechtskräftigen Veranlagung erlaubte.

e) Somit sind die Voraussetzungen für eine Revision hinsichtlich der Veranlagung 2001 nicht gegeben. Die Dinge verhalten sich somit im vorliegenden Verfahren gleich wie bezüglich der Bundessteuerveranlagung 2000. Auch wenn das Bundesgericht auf das entsprechende Begehren nicht eingetreten ist, hat es in den Erwägungen gleichwohl mit aller Deutlichkeit klargestellt, dass gestützt auf das Urteil des Bezirksgerichts keine Revision möglich wäre.

Das Gesuch ist mithin abzuweisen.

5. Bei diesem Ausgang des Verfahrens sind nach Art. 144 DBG die Kosten den Pflichtigen aufzuerlegen (Abs. 1) und steht ihnen von vornherein keine Parteientschädigung zu (Abs. 4 i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968).

Demgemäss beschliesst die Rekurskommission:

Die Sistierung wird aufgehoben und das Verfahren wird fortgesetzt;

und erkennt:

1. Das Revisionsgesuch wird abgewiesen.

[...]