

# BGer 2F\_11/2023 vom 8. September 2023

Bundesgericht, 2023-09-08, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_2F\\_11\\_2023](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_2F_11_2023)

FR: TF 2F\_11/2023 du 8 septembre 2023

IT: TF 2F\_11/2023 del 8 settembre 2023

## Erwägungen

### E. 1.1

Der seit 1. Januar 2004 in U.\_\_\_\_\_/SG unbeschränkt steuerpflichtige A.\_\_\_\_\_/ war ab dem 1. Februar 2006 für das Risikomanagement der Bank B.\_\_\_\_\_, T.\_\_\_\_\_/FL, in S.\_\_\_\_\_/FL, verantwortlich. Nachdem festgestellt worden war, dass er entgegen seiner Abmeldung per 30. Juni 2006 nach V.\_\_\_\_\_/RU weiterhin in U.\_\_\_\_\_/SG unbeschränkt steuerpflichtig war (zuletzt rechtskräftiger Entscheid des Verwaltungsgerichts St. Gallen vom 15. April 2010), ergingen für das Steuerjahr 2006 Nachsteuerverfügungen, mit denen insbesondere Einkünfte A.\_\_\_\_\_/s aus unselbständiger Erwerbstätigkeit für die Bank B.\_\_\_\_\_ im Jahr 2006 erfasst wurden. Die gegen die Nachsteuerverfügungen ergriffenen Rechtsmittel blieben erfolglos (zuletzt Urteil des Bundesgerichts 2C\_473/2016 / 2C\_474/2016 vom 22. August 2016).

Am 3. Dezember 2007 veranlagte das Kantonale Steueramt St. Gallen A.\_\_\_\_\_ für die direkte Bundessteuer sowie die Kantons- und Gemeindesteuern der Jahre 2007 bis 2011, wobei es dessen Einkünfte im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Bank B.\_\_\_\_\_, wie bereits in den Nachsteuerverfügungen 2006, als Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit qualifizierte. Eine Einsprache A.\_\_\_\_\_/s gegen diese Veranlagungen war insoweit erfolgreich, als das Kantonale Steueramt die steuerbaren/satzbestimmenden Einkünfte der Steuerjahre 2007 bis 2009 in erheblichem Umfang herabsetzte. Das Steueramt lehnte es hingegen ab, A.\_\_\_\_\_ zu folgen, soweit dieser geltend gemacht hatte, sein Erwerbseinkommen stamme aus selbständiger Erwerbstätigkeit und sei vollumfänglich und ausschliesslich nach Russland auszuscheiden, sondern ging mit Bezug auf das Einkommen im Zusammenhang mit der Tätigkeit für die Bank B.\_\_\_\_\_ in den Jahren 2007 bis 2011, wie bereits in den Nachsteuerverfügungen 2006, von einer unselbständigen Erwerbstätigkeit aus. Die von A.\_\_\_\_\_ gegen den Einspracheentscheid erhobenen kantonalen Rechtsmittel blieben erfolglos (Entscheid der Verwaltungsrekurskommission des Kantons St. Gallen vom 15. November 2021; Entscheid des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen vom 6. August 2022).

### E. 1.2

Mit Urteil 2C\_705/2022 vom 15. Dezember 2022 wies das Bundesgericht eine gegen das Urteil des Verwaltungsgerichts vom 6. August 2022 gerichtete Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten von A.\_\_\_\_\_ sowohl hinsichtlich der Kantons- und Gemeindesteuern als auch mit Bezug auf die direkte Bundessteuer ab.

### E. 1.3

Mit Gesuch vom 19. bzw. 22. Mai (Postaufgabe) 2023 verlangt A.\_\_\_\_\_ die Revision des Urteils 2C\_705/2022 vom 15. Dezember 2022 und beantragt, die Erwerbseinkünfte 2006 bis 2011 seien als selbständiges Erwerbseinkommen von der Besteuerung in der

Schweiz auszunehmen.

Es wird kein Schriftenwechsel durchgeführt.

### **E. 2.1**

Obwohl der Gesuchsteller im Betreff seines Revisionsgesuchs nur das Urteil des Bundesgerichts vom 15. Dezember 2022 (2C\_705/2022), in dem es um die Steuerperioden 2007 bis 2011 ging, als Verfahrensgegenstand bezeichnet, ergibt sich aus seinem Antrag, in dem er auf die Steuerjahre 2006 bis 2011 Bezug nimmt, dass er auch die Revision des Urteils vom 22. August 2016 (2C\_473/2016 / 2C\_474/2016) verlangt, welches die Steuern der Steuerperiode 2006 zum Gegenstand hatte.

### **E. 2.2**

Urteile des Bundesgerichts erwachsen am Tag ihrer Ausfällung in Rechtskraft ( Art. 61 BGG ). Eine nochmalige Überprüfung der einem Urteil des Bundesgerichts zu Grunde liegenden Streitsache ist grundsätzlich ausgeschlossen. Das Gericht kann auf seine Urteile nur zurückkommen, wenn einer der in den Art. 121 ff. BGG abschliessend aufgeführten Revisionsgründe vorliegt. Das Gesuch muss einen solchen anrufen oder zumindest Tatsachen nennen, die von einem gesetzlichen Revisionsgrund erfasst sind. Ob tatsächlich ein Grund zur Revision vorliegt, ist nicht eine Frage des Eintretens, sondern der materiellen Beurteilung. Revisionsgesuche müssen den Begründungsanforderungen nach Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG genügen, weshalb die gesuchstellende Person in gedrängter Form darzulegen hat, inwiefern der von ihr behauptete Revisionsgrund vorliegen soll (Urteile 2F\_7/2023 vom 11. Juli 2023 E. 2.1; 2F\_17/2022 vom 6. April 2022 E. 2.1, je m.H.). Das Revisionsgesuch ist unter Einhaltung der gesetzlichen Fristen gemäss Art. 124 BGG einzureichen.

Mit dem vorliegenden Revisionsgesuch macht der Gesuchsteller den Revisionsgrund von Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG geltend. Nach eigener Angabe erhielt er erst am 19. Mai 2023 Kenntnis vom Revisionsgrund. Seine Eingabe ist damit fristgerecht ( Art. 124 Abs. 1 lit. d BGG ).

### **E. 2.3**

Gemäss Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG kann die Revision eines Entscheids des Bundesgerichts in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten verlangt werden, wenn die ersuchende Partei nachträglich erhebliche Tatsachen erfährt oder entscheidende Beweismittel auffindet, die sie im früheren Verfahren nicht beibringen konnte, unter Ausschluss der Tatsachen und Beweismittel, die erst nach dem Entscheid entstanden sind.

Die Revision aufgrund nachträglich entdeckter

Tatsachen setzt rechtsprechungsgemäss erstens voraus, dass sich der Gesuchsteller auf eine Tatsache beruft, die zweitens erheblich, das heisst geeignet ist, die tatbeständliche Grundlage des angefochtenen Urteils zu verändern und bei zutreffender rechtlicher Würdigung zu einer anderen Entscheidung zu führen. Drittens muss sich die Tatsache bereits vor dem zu revidierenden Urteil bzw. bis zum Zeitpunkt, da im Hauptverfahren noch tatsächliche Vorbringen prozessual zulässig waren, verwirklicht haben (unechtes Novum). Tatsachen, die erst nach dem Entscheid entstanden sind (echte Noven) werden nach Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG ausdrücklich ausgeschlossen. Viertens muss die Tatsache nachträglich, also nach diesem Zeitpunkt entdeckt worden sein. Fünftens ist erforderlich, dass der Gesuchsteller die Tatsache im Hauptverfahren trotz hinreichender Sorgfalt nicht

vorbringen konnte. Ein neues

Beweismittel hat sodann erstens dem Beweis einer früheren Tatsache, also eines unechten Novums zu dienen. Es muss zweitens erheblich, das heisst geeignet sein, eine Änderung des Urteils zugunsten des Gesuchstellers zu bewirken. Drittens muss es bereits vor dem zu revidierenden Urteil bzw. bis zum Zeitpunkt, da es im Hauptverfahren prozessual zulässigerweise noch hätte eingebracht werden können, bestanden haben. Viertens darf es erst nachträglich entdeckt worden sein. Fünftens wird verlangt, dass es der Revisionsgesuchsteller unverschuldet nicht im früheren Verfahren einreichen konnte (vgl. BGE 147 III 238 E. 4; 143 III 272 E. 2.2; je mit zahlreichen Hinweisen; Urteil 2F\_17/2022 vom 6. April 2022 E. 2.2).

### **E. 3.1**

Der Gesuchsteller beruft sich in erster Linie auf eine Vereinbarung vom 26. April 2016 zwischen der Bank B. \_\_\_\_\_ und der C. \_\_\_\_\_ Group, Moskau (Beilage 2a zum Revisionsgesuch), welche ihm erst am 19. Mai 2023 - nachdem sie vorher am 10. Januar 2023 dem Kantonalen Steueramt St. Gallen (Frau Steuerkommissärin D. \_\_\_\_\_) zugesandt worden sein soll - zugänglich gemacht worden sei. Aus dieser Vereinbarung ergebe sich klar, dass der vom Bundesgericht festgestellte massgebliche Sachverhalt zu seiner Funktion/ Erwerbstätigkeit nach abschliessender Feststellung der Bank B. \_\_\_\_\_ offensichtlich unrichtig sei, habe diese doch das Vorliegen des vom Bundesgericht angenommenen Sachverhalts gesamthaft und in jedem Punkt explizit verneint.

### **E. 3.2**

Die vom Gesuchsteller eingereichte Vereinbarung stellt (ebenso wie die weiteren zusammen mit dem Revisionsgesuch eingereichten Unterlagen (Beilagen 2b - 6 zum Revisionsgesuch) ein neues Beweismittel dar. Da sich das Revisionsgesuch ohnehin als unbegründet erweist (vgl. unten E. 3.3), kann offen bleiben, ob und wann der Gesuchsteller erstmals über diese Unterlagen verfügte und ob er sie nicht schon in früheren Verfahren hätte einbringen können. Hinsichtlich der dem Bundesgericht mit einer zweiten Eingabe vom 29. Juni 2023 eingereichten Unterlagen rechtfertigt sich indessen, unabhängig von der prozessualen Zulässigkeit dieser unaufgeforderten Eingabe, der Hinweis, dass von den eingereichten E-Mails aus den Jahren 2006 und 2009 (Anlage 4 und 5) Kopien an den Gesuchsteller selbst gesandt wurden, sodass jedenfalls insoweit nicht erkennbar ist, warum der Gesuchsteller diese E-Mails im früheren Verfahren nicht hätte einreichen können.

### **E. 3.3**

Auch wenn davon ausgegangen wird, der Gesuchsteller habe die Vereinbarung vom 26. April 2016 ebenso wie die übrigen Beilagen zum Revisionsgesuch (abgesehen von den soeben erwähnten, am 29. Juni 2023 nachgereichten Unterlagen [Anlage 4 und 5]) nicht in früheren Verfahren einreichen können, sind diese Unterlagen nicht geeignet, eine Änderung der Urteile vom 22. August 2016 (2C\_473/2016 / 2C\_474/2016) und/oder vom 15. Dezember 2022 (2C\_705/2022) zu bewirken.

#### **E. 3.3.1**

Die infrage stehenden Erwerbseinkünfte des Gesuchstellers in den Jahren 2006 bis 2011 wurden einkommenssteuerrechtlich als Einkünfte aus unselbständiger Erwerbstätigkeit erfasst, während der Gesuchsteller durchgehend geltend gemacht hatte, es handle sich um Einkünfte aus einer selbständigen Erwerbstätigkeit.

Nach der bundesgerichtlichen Rechtsprechung beurteilt sich die Frage, ob im Einzelfall selbständige oder unselbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, nicht aufgrund der Rechtsnatur des Vertragsverhältnisses zwischen den Parteien. Entscheidend sind vielmehr die wirtschaftlichen Gegebenheiten. Die zivilrechtlichen Verhältnisse vermögen dabei Anhaltspunkte für die steuerrechtliche Qualifikation zu bieten, ohne jedoch ausschlaggebend zu sein. Als unselbständig erwerbstätig ist im Allgemeinen zu betrachten, wer von einem Arbeitgeber in betriebswirtschaftlicher bzw. arbeitsorganisatorischer Hinsicht abhängig ist und kein spezifisches Unternehmerrisiko trägt. Im Gegensatz dazu gelten diejenigen natürlichen Personen als selbständig erwerbend im Sinne von Art. 18 Abs. 1 DBG (SR 642.11) bzw. Art. 7 Abs. 1 StHG (SR 642.14), die einer Tätigkeit nachgehen, mit der sie auf eigenes Risiko, unter Einsatz der Produktionsfaktoren Arbeit und Kapital, in einer von ihnen frei gewählten Arbeitsorganisation, dauernd oder vorübergehend, haupt- oder nebenberuflich, in jedem Fall aber mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnehmen. Untergeordnete Anhaltspunkte sind etwa die Beschäftigung von Personal, das Ausmass der Investitionen, ein vielfältiger, wechselnder Kundenstamm und das Vorliegen eigener Geschäftsräumlichkeiten ( BGE 138 II 251 E. 2.4.2; 134 V 250 E. 3.1; Urteil 2C\_353/2022 vom 5. Januar 2023 E. 4.1 m.H.). Ob eine selbständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist stets nach den gesamten Umständen des Einzelfalls zu beurteilen. Die einzelnen Gesichtspunkte dürfen dabei nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten ( BGE 138 II 251 E. 2.4.2; 125 II 113 E. 5b; Urteil 2C\_353/2022 vom 5. Januar 2023 E. 4.2 m.H.).

### **E. 3.3.2**

Das Verwaltungsgericht des Kantons St. Gallen hat in seinem Urteil vom 6. August 2022 zunächst den massgeblichen Sachverhalt, wie er sich damals darstellte, erhoben. Anschliessend hat es gestützt darauf erkannt, selbst dann, wenn die Kriterien des Unternehmerrisikos und der Vornahme von Investitionen für Teilbereiche der Tätigkeit der von der Bank B.\_\_\_\_\_ entgoltenen Tätigkeit des Gesuchstellers zu bejahen wären, "vermöchte dies allein angesichts der überwiegend für eine unselbständige Erwerbstätigkeit sprechenden weiteren Indizien - Lohnausweise; Zwischenzeugnisse der Bank B.\_\_\_\_\_ (...); Arbeitszeugnis (...); sozialversicherungsrechtliche Erfassung als Selbständigerwerbender erst nach Beendigung der Tätigkeit für die Bank B.\_\_\_\_\_ (...); Austrittsbestätigung der betrieblichen Vorsorge der Bank B.\_\_\_\_\_ (...) sowie steuerliche Geltendmachung der Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte (...) - eine selbständige Erwerbstätigkeit nicht zu belegen" (vgl. Urteil des Verwaltungsgerichts des Kantons St. Gallen vom 6. August 2022 E. 3.4.3).

Dieser steuerrechtlichen Qualifikation der Einkünfte des Gesuchstellers, welche in sachverhaltlicher Hinsicht wie dargelegt bereits konzedierte, dass - auch - Indizien für eine Qualifikation als selbständige Erwerbstätigkeit vorlägen, stellte der Gesuchsteller in seiner Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten seine Sicht der Geschehnisse gegenüber, ohne indessen aufzuzeigen, dass die tatsächlichen Feststellungen des Verwaltungsgerichts offensichtlich unrichtig seien. Da das Bundesgericht deshalb die tatsächlichen Feststellungen - vor allem auch infolge der unzureichend begründeten Rügen des damaligen Beschwerdeführers ( Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 147 I 73 E. 2.2) - im Urteil des Verwaltungsgerichts nicht als offensichtlich unrichtig und/oder unvollständig erkannte, hielt es an der Qualifikation der Erwerbstätigkeit des Gesuchstellers als unselbständig fest (Urteil 2C\_705/2022 vom 15. Dezember 2022 E. 4.3).

### E. 3.3.3

Das neu eingereichte Beweismittel ist eine Vereinbarung zwischen der Bank B. \_\_\_\_\_ und der C. \_\_\_\_\_ Group vom 26. April 2016, mit der sich die beiden Parteien für vollständig auseinandergesetzt erklären. Der Gesuchsteller beruft sich dabei auf Passagen aus dieser Vereinbarung, in denen die Parteien erklären, er sei nicht in die Arbeitsorganisation der Bank B. \_\_\_\_\_ einbezogen gewesen, habe sich nie im gesicherten Bereich der Bank aufgehalten und habe nie Zugriff auf Systeme der Bank B. \_\_\_\_\_ gehabt, sondern lediglich in Zusammenarbeit mit der C. \_\_\_\_\_ Group das in der Bank B. \_\_\_\_\_ eingesetzte System RiskCockpit in Rechenzentren seiner Ehefrau in V. \_\_\_\_\_/RU gewartet sowie betrieben und dafür ein von dieser Betriebsstätte in Rechnung gestelltes Honorar erhalten. Vergleichbare Feststellungen finden sich in einem ebenfalls mit dem Revisionsgesuch eingereichten Abschnitt aus einem Software-Kaufvertrag vom 6. November 2011 (Beilage 2b zum Revisionsgesuch).

Auch wenn die genannte Vereinbarung bzw. der Software-Kaufvertrag vor Ergehen der beiden Urteile des Bundesgerichts (Urteile 2C\_473/2016 / 2C\_474/2016 vom 22. August 2016 und 2C\_705/2022 vom 15. August 2022) datieren, ist bereits fraglich, ob damit überhaupt neue Tatsachen behauptet werden, oder ob der Gesuchsteller der Sache nach nicht lediglich die vom Verwaltungsgericht aufgrund einer Vielzahl von Indizien vorgenommene steuerrechtliche Qualifikation der Erwerbstätigkeit des Gesuchstellers (wiederum) beanstandet.

Selbst wenn jedoch davon ausgegangen wird, die neu eingereichten Dokumente seien Belege dafür - mehr können sie von vornherein nicht belegen -, dass die Parteien dieser Vereinbarungen (aussergerichtlicher Vergleich, Software-Kaufvertrag) darin feststellten, der Gesuchsteller sei nie in die Arbeitsorganisation der Bank B. \_\_\_\_\_ einbezogen gewesen, sondern dieser gegenüber stets als selbständiger Unternehmer aufgetreten, lässt dies, insbesondere angesichts des Fehlens ausreichend substantiierten Rügen im vorangegangenen bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahren (oben E. 3.3.2), die Sachverhaltenswürdigung durch die Vorinstanz nicht als offensichtlich unrichtig und/oder unvollständig erscheinen. Wie sich nämlich aus der angeführten Passage des verwaltungsgerichtlichen Urteils vom 6. August 2022 (oben E. 3.3.2) ergibt, ging schon das Verwaltungsgericht davon aus, dass es nicht unerhebliche tatsächliche Anhaltspunkte für eine Qualifizierung der Einkünfte des Gesuchstellers als solche aus einer selbständigen Erwerbstätigkeit gebe. Es gelangte aber aufgrund des Überwiegens der für eine unselbständige Erwerbstätigkeit sprechenden tatsächlichen Umstände zu einer von der Auffassung des Gesuchstellers abweichenden steuerrechtlichen Qualifizierung von dessen Einkünften. Das Verwaltungsgericht erachtete somit die für eine selbständige Erwerbstätigkeit sprechenden tatsächlichen Umstände ohnehin nicht als massgeblich für den Entscheid über die steuerrechtliche Qualifikation der Erwerbstätigkeit des Gesuchstellers. Das Bundesgericht hat die für eine unselbständige Erwerbstätigkeit sprechenden Tatsachenfeststellungen des Verwaltungsgerichts, die mit dem Revisionsgesuch gar nicht in Zweifel gezogen werden, in seinen beiden Urteilen nicht als offensichtlich unrichtig und/oder unvollständig erkannt. Es könnte sich also höchstens fragen, ob die neuen Beweismittel bzw. die damit behaupteten Tatsachen an der vom Verwaltungsgericht vorgenommenen Gewichtung, gestützt auf welche dieses zur Qualifikation der Erwerbstätigkeit des Gesuchstellers als unselbständig gelangte, zu ändern vermöchten bzw. diese als unhaltbar erscheinen lassen könnten. Dies ist angesichts dessen,

dass bereits das Verwaltungsgericht davon ausging, dass auch durchaus gewichtige Indizien für das Vorliegen einer selbständigen Erwerbstätigkeit sprächen, auszuschliessen. Selbst wenn die Aussagen in den mit dem Revisionsgesuch vorgelegten Dokumenten zuträfen, würde dies daher zu keinem anderen Ergebnis als in den Urteilen führen, um deren Revision nachgesucht wird.

#### **E. 3.4**

Der Revisionsgrund von Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG ist damit nicht erfüllt.

Dementsprechend ist das Revisionsgesuch ohne Schriftenwechsel abzuweisen ( Art. 127 BGG ).

#### **E. 4**

Nach dem Unterliegerprinzip ( Art. 66 Abs. 1 BGG ) sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Gesuchsteller aufzuerlegen. Parteientschädigungen sind nicht geschuldet (Art. 68 Abs. 3 BG G).

Export aus OpenCaseLaw (CC0). Verbindlich ist allein der vom erlassenden Gericht veröffentlichte Originaltext. Quellen-URL siehe oben.