

BGer 9F_19/2025 vom 26. September 2025

Bundesgericht, 2025-09-26, DE

Quelle: https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9F_19_2025

FR: TF 9F_19/2025 du 26 septembre 2025

IT: TF 9F_19/2025 del 26 settembre 2025

Erwägungen

E. 1.1

Entscheide des Bundesgerichts erwachsen am Tag ihrer Ausfällung in Rechtskraft (Art. 61 BGG). Eine Beschwerde gegen ein bundesgerichtliches Urteil sieht das Gesetz nicht vor. Bundesgerichtliche Entscheide können mit keinem ordentlichen Rechtsmittel angefochten werden und eine nochmalige Überprüfung der einem Urteil des Bundesgerichts zu Grunde liegenden Streitsache ist grundsätzlich ausgeschlossen (BGE 150 I 99 E. 1.1; 149 III 93 E. 1.1 ; 144 I 208 E. 3.1; 138 II 169 E. 3.3). Das Bundesgericht kann auf eines seiner Urteile daher nur zurückkommen, soweit ein gesetzlicher Grund gegeben ist (BGE 149 III 93 E. 1.1).

E. 1.2

Liegt kein Revisionsgrund vor, hat es bei der Rechtskraft des revisionsbetroffenen Urteils zu bleiben (Urteil 9F_26/2024 vom 16. Januar 2025 E. 2.2).

E. 1.3.1

Das Revisionsverfahren vor Bundesgericht verläuft mehrstufig: In einem ersten Schritt prüft das Bundesgericht die Zulässigkeit des Revisionsgesuchs von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG). Dabei sind für Fragen, die anderswo als im 7. Kapitel des Bundesgerichtsgesetzes betreffend die Revision behandelt werden (Art. 121 ff. BGG), die allgemeinen Bestimmungen des Bundesgerichtsgesetzes anwendbar. Kommt das Bundesgericht zum Schluss, dass die Eintretensvoraussetzungen gegeben seien, tritt es in einem zweiten Schritt materiell auf die Revisionssache ein und prüft es, ob der geltend gemachte Revisionsgrund vorliege. Ob tatsächlich ein Grund zur Revision besteht, ist demnach keine Frage des Eintretens, sondern der materiellen Beurteilung (BGE 147 III 238 E. 1.2.2 ; 144 I 214 E. 1.2; 142 III 521 E. 2.2).

E. 1.3.2

Diese Sachurteilsvoraussetzungen sind im vorliegenden Fall erfüllt: Die Steuerpflichtige hat ein rechtserhebliches Interesse an der Revision (Art. 89 Abs. 1 BGG). Der Ausgang des bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahrens entsprach nicht ihren Erwartungen und führte dazu, dass es in der Steuerbilanz bei der "Einbuchung" einer Minusreserve bleibt. Die auch im Revisionsverfahren einschlägigen Begründungsanforderungen sind erfüllt (Art. 42 BGG ; BGE 147 III 238 E. 1.2.1 ; 144 I 214 E. 1.2; Urteil 9F_18/2023 vom 19. Juni 2024 E. 2.2.1, nicht publ. in: BGE 150 V 363). Schliesslich hat die Steuerpflichtige ihr Revisionsgesuch, das sie auf Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG stützt, innerhalb der gesetzlichen Frist von 90 Tagen eingereicht (Art. 124 Abs. 1 lit. d BGG ; BGE 142 III 521 E. 2.1). Nicht zuletzt ist auch die sachliche Zuständigkeit des Bundesgerichts gegeben: War das Bundesgericht im revisionsbetroffenen Verfahren auf die Sache eingetreten und hat es alsdann ein Urteil gefällt - gleichviel, ob gutheissend oder abweisend -, so war sein Urteil

aufgrund der reformatorischen Wirkung (Art. 107 Abs. 2 Halbsatz 1 BGG; BGE 149 I 172 E. 5.7 ; 148 I 127 E. 3.1; 147 III 265 E. 8.3 Ingress) an die Stelle des angefochtenen vorinstanzlichen Entscheids getreten. Entsprechend ist, wird um Revision dieses Urteils ersucht, das Bundesgericht anzurufen (BGE 138 II 386 E. 6.2; Christian Denys, Commentaire de la LTF, 3. Aufl. 2022, N. 6 zu Art. 123 BGG).

E. 1.3.3

Auf das Gesuch ist einzutreten.

E. 2

Die Tatsache oder das Beweismittel ist rechtserheblich, d.h. ist geeignet, die tatsächliche Grundlage des Urteils im nun revisionsbetroffenen bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahren zu verändern und bei zutreffender rechtlicher Würdigung zu einer anderen Entscheidung zu führen.

E. 2.1

Die Steuerpflichtige stützt ihr Gesuch im wesentlichen auf die Veranlagungsverfügungen des Kantons Zürich vom 24. April 2025, welche die Steuerperiode 2023 betreffen. Hierzu ist vorab festzustellen, dass im revisionsbetroffenen bundesgerichtlichen Verfahren 9C_187/2025 einzig die Veranlagungsverfügungen zum Langjahr 2020/2021 streitig waren (Veranlagungsverfügungen des Kantons Zürich vom 4. August 2023). Die Steuerpflichtige ist indes der Ansicht, dass die Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 gewissermassen "reflexweise" von Bedeutung seien. Denn die Veranlagungsverfügungen zur Steuerperiode 2023 hätten zur Aufdeckung nicht versteuerter stiller Reserven auf dem Immobilienbestand geführt, was als Nachweis dafür dienen müsste, dass die stillen Reserven bereits in der streitbetroffenen Steuerperiode 2020/2021 bestanden hätten. Dies hätte wiederum, so die Steuerpflichtige, zur Folge dass die kantonalen Behörden auf die dortigen Rechtsmittel zur Steuerperiode 2020/2021 einzutreten gehabt hätten.

E. 2.2.1

Die Steuerpflichtige wirft dem Bundesgericht in einer ersten Rüge vor, bundesrechtswidrig die am 16. Mai 2025 nachgereichten Veranlagungsverfügungen zur Steuerperiode 2023 unberücksichtigt gelassen zu haben (Ziff. 3 des Revisionsgesuchs unter dem Titel "unzutreffende rechtliche Würdigung der Beschwerdeergänzung").

E. 2.2.2

Die Kritik ist rein appellatorisch formuliert und läuft auf eine (nochmalige) Überprüfung der Rechtslage hinaus, was aber von vornherein unzulässig ist (vorne E. 1.1). Der Rüge wäre einzig nachzugehen, wenn sie unter den Tatbestand von Art. 121 lit. d BGG ("... in den Akten liegende erhebliche Tatsachen aus Versehen nicht berücksichtigt...") subsumiert werden könnte. Dies würde seinerseits voraussetzen, dass das Bundesgericht die fraglichen Tatsachen im revisionsbetroffenen Urteil überhaupt hätte berücksichtigen können; andernfalls liegt kein Versehen vor. Massgeblich ist somit der Prozessstoff, der im revisionsbetroffenen Urteil zu beurteilen war (Urteil 4F_16/2022 vom 25. November 2022 E. 3.2, nicht publ. in: BGE 149 III 93).

E. 2.2.3

Hierzu ist einzig in Erinnerung zu rufen, dass es sich bei den Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 um echte Noven (frz.: vrais nova) handelte, waren diese doch, was die

zeitliche Abfolge angeht, nach dem verwaltungsgerichtlichen Urteil vom 13. Februar 2025 zur Steuerperiode 2020/2021 ergangen. Anknüpfend an Art. 97 Abs. 1 BGG kam damit Art. 99 Abs. 1 BGG zum Tragen, der in Bezug auf echte Noven ein uneingeschränktes Verbot kodifiziert (BGE 150 III 89 E. 3.1; 148 V 174 E. 2.2). Im bundesgerichtlichen Beschwerde verfahren zulässig sind - aufgrund von Art. 99 Abs. 1 BGG und nur unter den gesetzlichen Voraussetzungen - einzig unechte Noven (frz.: pseudo-nova). Das in Bezug auf echte Noven herrschende Novenverbot erfasst grundsätzlich alle Tatsachen und/oder neuen Beweismittel, die sich zwar auf das vorinstanzliche Prozessthema beziehen, in zeitlicher Hinsicht aber erst nach dem angefochtenen Entscheid eingetreten oder entstanden sind. Mit Blick auf diesen zeitlichen Ablauf können echte Noven insbesondere auch nicht durch den angefochtenen Entscheid veranlasst worden sein, wovon Art. 99 Abs. 1 BGG spricht (BGE 149 III 465 E. 5.5.1; 143 V 19 E. 1.2; 139 III 120 E. 3.1.2; 133 IV 342 E. 2.1). Echte Noven sind im bundesgerichtlichen Beschwerde verfahren freilich dann zu berücksichtigen, wenn es um die Sachurteilsvoraussetzungen vor Bundesgericht geht (auch dazu BGE 149 III 465 E. 5.5.1) : Das Bundesgericht prüft seine Zuständigkeit und die weiteren Eintretensvoraussetzungen sowie diejenigen eines bundesrechtlich geregelten vorinstanzlichen Verfahrens (Art. 111 BGG) von Amtes wegen (Art. 29 Abs. 1 BGG) und mit freier Kognition (Art. 95 lit. a BGG ; BGE 151 II 68 E. 1 Ingress; 151 IV 98 E. 1), mithin auch unabhängig von den Parteienanträgen (Art. 107 Abs. 1 BGG ; Urteile 8C_526/2022 vom 6. Februar 2023 E. 4.3.1; 2C_124/2009 vom 10. März 2010 E. 1.3). Aufgrund des Novenverbots hatten die Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 - echte Noven - im revisionsbetreffenen Beschwerdeverfahren unberücksichtigt zu bleiben, zumal sie ohnehin nach Ablauf der Beschwerdefrist vorgelegt worden waren (Art. 100 Abs. 1 BGG ; BGE 150 III 89 E. 3.1). Die erste Rüge ist unbegründet.

E. 2.3.1

In einer zweiten Rüge macht die Steuerpflichtige geltend, es wären die Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 gewissermassen "vorwirkend" zu den Akten zu erkennen gewesen, da diese - nach Auffassung der Steuerpflichtigen - einen Revisionsgrund im Sinne von Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG bildeten (Ziff. 4 des Revisionsgesuchs unter dem Titel "unberücksichtigtes Beweisführungspotential der nachträglich eingereichten Tatsache").

E. 2.3.2

Die Steuerpflichtige lässt in ihrer Begründung eine frühere höchstrichterliche Rechtsprechung anklingen, die auf das seinerzeitige Eidgenössische Versicherungsgericht (EVG) zurückgeht. Im Rahmen einer Praxisänderung hatte das EVG erkannt, dass die beschwerdeführende Person sogar nach Ablauf der Rechtsmittelfrist bzw. des Schriftenwechsels berechtigt sei, neue Aktenstücke zu den Akten zu geben, sofern diese Aktenstücke "neue erhebliche Tatsachen" oder "neue entscheidende Beweismittel" darstellten, die ihrerseits eine Revision des beschwerdeweise angefochtenen vorinstanzlichen Entscheids hätten rechtfertigen können (Urteil U 147/1999 vom 15. Oktober 2001 E. 4b, publ. in: BGE 127 V 353 ; BGE 136 V 225 E. 4.4). Die Praxis beruhte auf Art. 137 lit. b des seinerzeitigen Bundesgesetzes vom 16. Dezember 1943 über die Organisation der Bundesrechtspflege (OG 1943; AS 60 271), das bis zum 1. Januar 2007 wirksam war (AS 2006 1205). Indem das EVG in diesem beschränkten Umfang echten Noven zuliess und im Beschwerdeverfahren berücksichtigte, nahm es eine künftige Revision seines eigenen Beschwerdeurteils vorweg. Vor dem Hintergrund von Art. 99 Abs.

1 BGG bzw. allgemein mit Blick auf das heutige Bundesgerichtsgesetz, das am 1. Januar 2007 in Kraft getreten ist (AS 2006 1069), ist die damalige Praxis dahingefallen (dazu namentlich BGE 138 II 386 E. 5.2; Urteil 8C_45/2012 vom 11. Juli 2012 E. 5.2; Hansjörg Seiler, in: Bundesgerichtsgesetz [BGG], Kommentar, 2. Aufl. 2015 [nachfolgend: Komm. BGG], N. 21 zu Art. 99 BGG). Damit zielt auch die zweite Rüge am Kern vorbei.

E. 2.4.1

In einer dritten Rüge behauptet die Steuerpflichtige das Vorliegen eines Revisionsgrundes im Sinne von Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG . Dadurch wirft die Steuerpflichtige eine Rechtsfrage auf, die in mehrerlei Hinsicht nach einer Einordnung ruft, nachdem - jedenfalls im abgaberechtlichen Umfeld - dazu verhältnismässig wenige Urteile ergangen sind. In seiner ursprünglichen Fassung vom 17. Juni 2005 hatte Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG gelautet: "Die Revision kann zudem verlangt werden: in Zivilsachen und öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, 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" (AS 2006 1205). Der ursprüngliche Wortlaut lehnte sich weitgehend an die sprachliche Fassung von Art. 137 lit. b OG 1943 an, dessen Sinn und Zweck der neue Artikel ebenfalls übernahm (Botschaft vom 28. Februar 2001 zur Totalrevision der Bundesrechtspflege, BBl 2001 4202 [nachfolgend: Botschaft BGG], insb. S. 4352 zu Ziff. 4.1.6.1; BGE 142 III 521 E. 2.1). Diesem zufolge ging es bei diesem Tatbestand darum, nachträglich - nach dem vorinstanzlichen Urteil - entdeckte, rechtserhebliche neue Tatsachen als Revisionsgrund zuzulassen (Botschaft vom 9. Februar 1943 zum Entwurf eines neuen Bundesgesetzes über die Organisation der Bundesrechtspflege, BBl 1943 I 97 [nachfolgend: Botschaft OG 1943], insb. S. 149 zu E-Art. 138). Mit Revision vom 17. März 2023, in Kraft seit 1. Januar 2025 (AS 2023 491) unterzogen die eidgenössischen Räte den Tatbestand einer geringfügigen Ergänzung ("... trotz gehöriger Aufmerksamkeit..."). Entsprechend liest sich die im vorliegenden Fall massgebende Fassung von Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG nun folgendermassen: "Die Revision kann zudem verlangt werden: in Zivilsachen und öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten, wenn die ersuchende Partei nachträglich erhebliche Tatsachen erfährt oder entscheidende Beweismittel auffindet, die sie im früheren Verfahren trotz gehöriger Aufmerksamkeit nicht beibringen konnte, unter Ausschluss der Tatsachen und Beweismittel, die erst nach dem Entscheid entstanden sind."

E. 2.4.2

Im Bereich der hier gegebenen Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten hat die um Revision eines bundesgerichtlichen Urteils ersuchende Person mithin in kumulativ zu verstehender Weise verschiedene Tatbestandselemente nachzuweisen (Urteile 4F_24/2024 vom 6. Mai 2025 E. 6.1 Ingress, zur Publ. vorgesehen; 9F_18/2023 vom 19. Juni 2024 E. 4.2; BGE 147 III 238 E. 4.1). Die fünf Elemente setzen sich folgendermassen zusammen: 1. Die um Revision ersuchende Person beruft sich in ihrem Gesuch auf eine Tatsache oder ein Beweismittel.

E. 2.5.1

Im vorliegenden Fall legt die Steuerpflichtige die Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 ins Recht. Diese betreffen die Steuerperiode 2023 und stellen sich in Bezug auf die streitbetroffene Steuerperiode 2020/2021 nicht als neue Tatsache, sondern als neues Beweismittel dar. Denn die Steuerpflichtige versucht den rechtserheblichen Sachverhalt

nicht mit neuen Elementen zu ergänzen, sondern die von ihr längst behauptete Tatsache - das Vorliegen unversteuerter stiller Reserven bzw. die fehlende Notwendigkeit zur Einstellung einer Minusreserve in der Steuerbilanz 2020/2021 - zu belegen.

E. 2.5.2

Vorab ist festzuhalten, dass die nachträglich vorgelegten Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 zwar dasselbe Rechts- und Steuersubjekt betreffen, wie die streitbetroffenen Veranlagungsverfügungen vom 4. August 2023. Nicht zu übersehen ist freilich, dass die Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 eine andere Steuerperiode beschlagen, und zwar 2023, mithin die "dritte" Periode. Demgegenüber haben die Veranlagungsverfügungen vom 4. August 2023 die "erste" Steuerperiode seit Gründung der Steuerpflichtigen zum Inhalt, das heisst das Langjahr 2020/2021. Dass die dritte Steuerperiode zwingend eine Reflexwirkung auf die erste Steuerperiode ausüben könnten, wie die Steuerpflichtige glauben machen will, ist keineswegs offenkundig. Gegenteil gilt, dass die Veranlagungsbehörde die tatsächlichen und die rechtlichen Verhältnisse, auf denen eine Veranlagungsverfügung beruht, an sich in einer späteren Steuerperiode abweichend beurteilen dürfen (BGE 140 I 114 E. 2.4.3; 148 II 233 E. 5.5.2; Urteil 9C_165/2024 vom 28. Oktober 2024 E. 9.3, zur Publ. vorgesehen). Davon, dass die Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 zur Steuerperiode 2023 ein "entscheidendes neues Beweismittel" zur Steuerperiode 2020/2021 bilden könnten, kann mit Blick auf die fehlende Reflexwirkung keine Rede sein. Ob sie - die Verfügungen vom 24. April 2025 - überhaupt schon rechtskräftig sind, ist ohnehin ungewiss, zumal die Steuerpflichtige keinerlei Ausführungen zu den Veranlagungsverfügungen trifft, die zuvor zur "zweiten" Steuerperiode (2022) ergangen sein dürften. Ihre Beweisführung ruht damit auf höchst unsicherem Grund.

E. 2.5.3

Vor allem aber ist der Steuerpflichtigen entgegenzuhalten, dass eine weitere Inkonsistenz besteht: Ihren eigenen Ausführungen zufolge hat die Veranlagungsbehörde, als sie die Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 erliess, Aktienbewertungen vom 17. November 2020 (per Ende 2019) bzw. vom 15. Dezember 2021 (per Ende 2020) herangezogen. Weshalb die Steuerpflichtige diese Beweismittel, die an sie adressiert waren, nicht bereits im seinerzeitigen kantonalen Verfahren eingebracht hat, hat sie nicht zu erklären versucht. Bezeichnenderweise macht die Steuerpflichtige nicht geltend, sie habe erst anlässlich der Eröffnung der Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 zur Steuerperiode 2023 von den beiden Bewertungen erfahren. Entsprechend wäre sie gehalten gewesen, die Schriftstücke - soweit diese ihre Sichtweise überhaupt zu stützen vermögen - im seinerzeitigen kantonalen Verfahren vorzubringen. Im bundesgerichtlichen Verfahren ist dies nicht (mehr) möglich. Im revisionsbetroffenen bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahren hätte dies an Art. 99 Abs. 1 BGG scheitern müssen. Umso weniger kann es angehen, die beiden vorbestehenden Bewertungen, auf welchen die Veranlagungsverfügungen vom 24. April 2025 inhaltlich beruhen, jetzt noch, im Revisionsverfahren, ins Recht legen zu wollen.

E. 2.5.4

Die gesuchstellende Steuerpflichtige vermag damit nicht nachzuweisen, dass sie die gehörige prozessuale Sorgfalt uneingeschränkt hat walten lassen, sodass die damalige Nichtverfügbarkeit der Tatsache oder/und des Beweismittels nicht auf die fehlende Umsicht der um Revision ersuchenden Person zurückgeführt werden muss (vgl. Urteil C.56/1972

vom 2. Mai 1972 E. 3, publ. in: BGE 98 II 250 ; subjektives Element). Die Steuerpflichtige hat damit die gebotene prozessuale Sorgfalt vermissen lassen, deren es - nebst den weiteren Tatbestandselementen - bedarf, um den Tatbestand von Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG zu erfüllen. Fehlt auch nur ein Tatbestandselement, steht dies der Verwirklichung von Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG entgegen. Damit erübrigt es sich, zu prüfen, ob die weiteren Elemente gegeben seien, welche die Norm zwingend voraussetzt.

E. 2.6

Das Revisionsgesuch erweist sich damit als unbegründet. Es ist abzuweisen. 3. Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens der Steuerpflichtigen aufzuerlegen (Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Dem Kanton Zürich, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 Abs. 3 BGG).

E. 3

Die Tatsache oder das Beweismittel bestand bereits, als das Urteil im nun revisionsbetreffenen bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahren erging (unechtes Novum). Es handelt sich - präziser ausgedrückt - um eine Tatsache oder ein Beweismittel, die oder das sich bis zum Zeitpunkt verwirklichte, als tatsächliche Vorbringen im nun revisionsbetreffenen bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahren verfahrensrechtlich (noch) zulässig waren. Tatsachen oder Beweismittel, die nach diesem Zeitpunkt entstanden sind, also echte Noven, werden von Art. 123 Abs. 2 lit. a BGG ausdrücklich ausgeschlossen.

E. 4

Die Tatsache oder das Beweismittel muss nachträglich, mithin nach diesem Zeitpunkt, entdeckt worden sein.

E. 5

Die um Revision ersuchende Person konnte die Tatsache oder das Beweismittel im nun revisionsbetreffenen bundesgerichtlichen Beschwerdeverfahren trotz hinreichender Sorgfalt nicht vorbringen (subjektives Element). Im ersten höchstrichterlichen Urteil zu Art. 137 lit. b OG 1943 hatte das Bundesgericht den Sinn der Bestimmung dahingehend verdeutlicht, dass diese "nicht dazu führen [soll], das rechtskräftige Urteil einer seitherigen Änderung der Verhältnisse anzupassen. Vielmehr kommt die Revision nach Art. 137 OG nur zu dem Zweck in Frage, eine Urteilsgrundlage zu berichtigen, die sich als fehlerhaft erwiesen hat" (Urteil C.80/1947 vom 3. Juli 1947 E. 1, publ. in: BGE 73 II 123 , unter Bezugnahme auf Botschaft OG 1943, a.a.O., insb. S. 148 zu E-Art. 137 OG 1943). Bedeutsam ist dabei, dass das neue Element nicht bloss der Beweiswürdigung in Bezug auf die im vorinstanzlichen Verfahren bekannten Tatsachen und Beweismittel dient, sondern der Erhebung des Sachverhalts als solcher (Urteile I 902/1981 vom 23. August 1982 E. 1, publ. in: BGE 108 V 170 ; I 124/1983 vom 19. März 1984 E. 2, publ. in: BGE 110 V 138 ; BGE 144 V 258 E. 2.1; Denys, a.a.O., N. 17 zu Art. 123 BGG ; Elisabeth Escher, Basler Kommentar, Bundesgerichtsgesetz, 3. Aufl. 2018, N. 7 zu Art. 123 BGG).

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