

# BGer 9C\_195/2025 vom 7. Mai 2025

Bundesgericht, 2025-05-07, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger\\_9C\\_195\\_2025](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/bger_9C_195_2025)

FR: TF 9C\_195/2025 du 7 mai 2025

IT: TF 9C\_195/2025 del 7 maggio 2025

## Erwägungen

### E. 1.1

A. \_\_\_\_\_ (geb. 1945; nachfolgend: der Steuerpflichtige) hat heute unstreitig Wohnsitz in U. \_\_\_\_\_ (DE). In Bezug auf die Steuerperioden von 2000 bis und mit 2010 war die Steuerverwaltung des Kantons Thurgau (nachfolgend: die Veranlagungsbehörde) von einem ununterbrochenen Wohnsitz in V. \_\_\_\_\_ /TG ausgegangen. Sie stützte sich dabei auf die dortige schriftpolizeiliche Anmeldung des Steuerpflichtigen vom 1. Oktober 1999 und dessen schriftpolizeiliche Abmeldung nach U. \_\_\_\_\_ (DE) vom 30. April 2011. Da der Steuerpflichtige, trotz Mahnung, zu den genannten Steuerperioden keine Steuererklärungen eingereicht hatte, schritt die Veranlagungsbehörde zur Veranlagung nach Ermessen. Ihrer Auffassung zufolge war der Steuerpflichtige von 2001 bis 2006 einer selbständigen Erwerbstätigkeit als Architekt und in den Steuerperioden 2007 bis 2008 einer unselbständigen Erwerbstätigkeit nachgegangen. Heute von Interesse bleiben - mit Blick auf die teils eingetretene Bezugsverjährung - die Veranlagungsverfügungen zu den Staats- und Gemeindesteuern, Steuerperioden 2003 bis und mit 2008. Diese sind unangefochten rechtskräftig geworden und zeigen folgendes Bild:

Steuerperiode

Veranlagung

Aufrechnung

Bezugsstadium

2003

Ermessens-VA

Fr. 60'000.00

Verlustschein

2004

Ermessens-VA

Fr. 65'000.00

Verlustschein

2005

Ermessens-VA

Fr. 65'000.00

Verlustschein

2006

Ermessens-VA

Fr. 65'000.00

Verlustschein

2007

Ermessens-VA

Fr. 65'000.00

Verlustschein

2008

Ermessens-VA

Fr. 65'000.00

Verlustschein

Die Veranlagungsbehörde erliess darüber hinaus Bussen wegen der Verletzung von Verfahrenspflichten, die hier nicht separat aufgeführt sind. Bedeutsam ist ferner eine Sonderveranlagung in der Steuerperiode 2010, die aufgrund einer Kapitalleistung aus gebundener Selbstvorsorge (Säule 3a) vorgenommen wurde. Die Benachrichtigung über die damalige Auszahlung war an die Adresse in V. \_\_\_\_\_ /TG adressiert. Aufgrund der inländischen Empfängeradresse brachte die Vorsorgestiftung keine Quellensteuer zu Abzug.

### **E. 1.2**

Der Steuerpflichtige leistete in allen Fällen keine Zahlungen, weshalb die Veranlagungsbehörde die Forderungen in Betreuung setzte. Dies führte in allen Fällen zu Verlustscheinen im Sinne von Art. 115 SchKG (SR 281.1; "Pfändungsurkunde als Verlustschein"). Der älteste Verlustschein, jener betreffend die Steuerperiode 2003, trägt das Datum vom 30. Juni 2005. Die späteren Verlustscheine wurden in den Jahren 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 ausgestellt.

### **E. 1.3**

Mit Sicherstellungsverfügung vom 6. August 2024 verpflichtete die Veranlagungsbehörde den Steuerpflichtigen, soweit hier noch interessierend, den genannten Betrag von Fr. 61'601.35 sicherzustellen, dies nebst Arrest-, Betreibungs- und Verfahrenskosten (der Gesamtbetrag betreffend die Steuerperioden 2000 bis 2010 belief sich auf Fr. 74'265.05). Die Veranlagungsbehörde publizierte die Verfügung im Amtsblatt des Kantons Thurgau vom 9. August 2024.

### **E. 1.4.1**

Gegen diese Sicherstellungsverfügung gelangte der Steuerpflichtige mit Rekurs vom 5. September 2024 an die Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau, wobei er beantragte, die streitbetroffene Sicherstellungsverfügung sei ersatzlos aufzuheben. Im späteren Verlauf ergänzte er sein Rechtsbegehren dahingehend, dass die Nichtigkeit der nach pflichtgemässen Ermessen ergangenen Veranlagungsverfügungen zu den Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Thurgau, Steuerperioden 2003 bis 2008, festzustellen sei.

Eventualiter sei die Sache zur Feststellung der Nichtigkeit an die Veranlagungsbehörde zurückzuweisen.

Der Steuerpflichtige bestritt im Verfahren vor der Steuerrekurskommission seine subjektive Steuerpflicht und machte geltend, in den Jahren 2000 bis 2010 über keinen Wohnsitz in V. \_\_\_\_\_ /TG verfügt zu haben. Aus der Meldebescheinigung der Stadt W. \_\_\_\_\_ (DE) vom 2. September 2004 (per 6. Juli 1998) gehe hervor, dass er die Schweiz Anfang Juli 1998 verlassen und seither in Deutschland verweilt habe. Die Veranlagungsverfügungen und Bussenverfügungen betreffend die Staats- und Gemeindesteuern der Steuerperioden 2000 bis 2010 seien ihm nicht ordnungsgemäss eröffnet worden. Ohnehin sei kantonrechtlich die Bezugsverjährung eingetreten. Diese gehe als das speziellere Recht den betriebsrechtlichen Verjährungsvorschriften vor. Folglich könne für die Steuerforderungen keine Sicherstellungsverfügung erlassen werden.

#### **E. 1.4.2**

Mit Urteil vom 28. Februar 2025 hiess die Steuerrekurskommission den Rekurs insofern teilweise gut, als der sicherzustellende Betrag von Fr. 74'265.05 auf Fr. 61'601.35 herabgesetzt wurde. Grund hierfür war, dass die Verlustscheine betreffend die Steuerperioden 2000 und 2002 (insgesamt Fr. 12'663.70) zufolge Verjährung nicht mehr vollstreckt werden können. Soweit weitergehend, wurde der Rekurs abgewiesen.

#### **E. 1.5**

Mit Eingabe vom 2. April 2025 erhebt der Steuerpflichtige beim Bundesgericht Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten. Er beantragt, in Aufhebung des angefochtenen Entscheids sei festzustellen, dass die Veranlagungsverfügungen zu den Steuerperioden 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 und 2008 nichtig seien.

#### **E. 2.1**

Steuerveranlagung und Steuerbezug erfolgen im Kanton Thurgau in zwei separaten Verfahren. Während die Veranlagung zu einer Veranlagungsverfügung der Veranlagungsbehörde führt (§ 142 Ziff. 4 in Verbindung mit § 163 Abs. 1 des Gesetzes [des Kantons Thurgau] vom 14. September 1992 über die Staats- und Gemeindesteuern [StG/TG; RB 640.1]), mündet der Bezug in eine Schlussrechnung der Bezugsbehörde (Urteil 2C\_1158/2012 vom 27. August 2013 E. 1.2.3). Was die Sicherstellungsverfügungen angeht, bestimmt § 196 Abs. 3 StG /TG, dass solche mit Rekurs bei der Steuerrekurskommission angefochten werden können, wobei deren Entscheid endgültig ist. Die Steuerrekurskommission des Kantons Thurgau entscheidet damit in Sicherstellungsfällen als einzige kantonale Gerichtsbehörde. Die Beschwerde richtet sich folglich gegen den Entscheid einer letzten kantonalen, als oberes Gericht entscheidenden Instanz in einer Angelegenheit des öffentlichen Rechts ( Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2 BGG in Verbindung mit Art. 50 Abs. 3 StHG [SR 642.14]; "Der Steuerpflichtige und die kantonale Steuerverwaltung können den Rekursentscheid an eine weitere verwaltungsunabhängige kantonale Instanz ziehen, wenn das kantonale Recht dies vorsieht"; zuletzt: Urteil 9C\_131/2025 vom 4. April 2025 E. 1.3).

#### **E. 2.2.1**

Der angefochtene Entscheid schliesst das Sicherstellungsverfahren ab und stellt daher einen Endentscheid dar ( BGE 134 II 349 E. 1.3 und 1.4). Direktsteuerliche Sicherstellungsverfügungen des nicht harmonisierten kantonalen oder kommunalen Rechts

gelten im bundesgerichtlichen Verfahren zugleich als Entscheid über eine vorsorgliche Massnahme gemäss Art. 98 BGG (unter vielen: BGE 134 II 349 E. 3 [Kanton Genf]; Urteile 9C\_93/2024 vom 12. September 2024 E. 2.2 [Kanton Waadt]; 9C\_734/2023 vom 21. Februar 2024 E. 2 [Kanton Solothurn]; 2C\_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 1.1 [Kanton Zürich]). In gleicher Weise trifft dies auch auf die Sicherstellungsverfügung gemäss § 196 StG /TG zu. Es herrscht dieselbe Rechtslage wie im Bereich der direktsteuerlichen Sicherstellungsverfügungen des eidgenössischen Rechts ( Art. 169 DBG [SR 642.11]; Urteile 9C\_709/2023 vom 11. Dezember 2023 E. 2.1; 2C\_96/2020 vom 11. November 2020 E. 1.1; 2C\_523/2020 vom 4. November 2020 E. 1.1).

### **E. 2.2.2**

Im vorliegenden Fall sind die Veranlagungsverfügungen bereits in Rechtskraft erwachsen. Die Sicherstellung stellt sich insofern nicht als vorsorgliche Massnahme im Hinblick auf eine erst noch zu treffende Veranlagung dar. Prozessual ändert dies am Charakter als vorsorgliche Massnahme aber nichts: Gemäss Art. 169 Abs. 1 DBG - und damit auch nach dem gleichartigen § 196 StG /TG - kann die Sicherstellung "jederzeit", "en tout temps", "in ogni momento" verlangt werden ( BGE 150 III 332 E. 2.3.2; zum Vorgängerrecht: Urteile A.284/1949 vom 11. März 1949 E. 1; A.126/1955 vom 20. Mai 1955 E. 1, publ. in: BGE 81 I 149 ; A.18/1956 vom 4. Mai 1956 E. 1, publ. in: BGE 82 I 11 ; A.346/1981 vom 5. Februar 1982 E. 2a, publ. in: BGE 108 Ib 44 ; B.48/1982 vom 27. April 1982 E. 3, publ. in: BGE 108 III 34 ; A.201/1987 vom 7. Dezember 1987 E. 3c; je zu Art. 118 Abs. 1 des Bundesratsbeschlusses vom 9. Dezember 1940 über die Erhebung einer direkten Bundessteuer [BRB WSt 1940, BdBSt; BS 6 390]).

### **E. 2.3**

Die Voraussetzungen der Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten liegen damit vor (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 89 Abs. 1, Art. 90, Art. 98 und Art. 100 Abs. 1 BGG in Verbindung mit Art. 73 StHG [SR 642.14]). Auf die Beschwerde ist einzutreten. Zu prüfen sind dabei, wie dem Beschwerdeantrag und der Beschwerdebegründung zu entnehmen ist, einzig noch die Steuerperioden 2003 bis und mit 2008. Dementsprechend ist der angefochtene Entscheid insofern in (Teil-) Rechtskraft erwachsen, als er die Sonderveranlagung zur Steuerperiode 2010 (Kapitalleistung aus gebundener Selbstvorsorge) betrifft ( Art. 107 Abs. 1 BGG ;

*ne eat iudex ultra petita partium* , was bedeutet, dass das Bundesgericht über die Parteibegehren nicht hinausgehen darf; BGE 149 II 462 E. 1.2.3).

### **E. 2.4.1**

Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht grundsätzlich von Amtes wegen an ( Art. 106 Abs. 1 BGG ) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition ( Art. 95 lit. a BGG ; BGE 150 I 204 E. 6.2). Im Anwendungsbereich von Art. 98 BGG ist die Prüfungsbefugnis dagegen auf die Frage beschränkt, ob der angefochtene Entscheid in verfassungsmässige Individualrechte der beschwerdeführenden Person eingreife ( BGE 150 II 537 E. 2.6; 149 III 81 E. 1.3). Aus diesem Grund ist die Rüge der Verletzung eines Bundesgesetzes von vornherein nicht zu hören. Und was verfassungsrechtliche Beanstandungen angeht, kann im Verfahren gemäss Art. 98 BGG - anders als bei freier Kognition im Sinne von Art. 106 Abs. 1 BGG - nicht jeder Verstoß gegen Verfassungsrecht gerügt werden. Denn nicht alle Verfassungsbestimmungen verschaffen gleichsam auch ein verfassungsmässiges Individualrecht (näher dazu: Urteile 2C\_523/2020

vom 4. November 2020 E. 1.2; 2C\_96/2020 vom 11. November 2020 E. 1.3).

Die Beschränkung auf verfassungsrechtliche Rügen findet ihre Berechtigung hauptsächlich darin, dass das Bundesgericht sich nicht mehrfach mit identischen Fragen in derselben Angelegenheit befassen und die Anwendung der uneingeschränkten Kognition daher der Hauptsache vorbehalten bleiben soll ( BGE 138 III 728 E. 2.3; Urteil 4A\_306/2024 vom 12. September 2024 E. 2.1 Ingress).

Zu der auf die Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte beschränkten Kognition führt auch der Umstand, dass das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden, mit Ausnahme von Art. 78 StHG (Arrest), keinerlei Bestimmungen zum Steuerbezug bereithält. Infolgedessen sind die Kantone und Gemeinden harmonisierungsrechtlich in der Gestaltung des Bezugsverfahrens grundsätzlich frei ( Art. 3, Art. 129 Abs. 2 BV e contrario; Art. 1 Abs. 3 StHG ). Unter den Bezug fällt auch das Sicherstellungsverfahren (Urteil 2C\_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 4.1). Die angebliche Verletzung rein kantonalen oder kommunalen Rechts prüft das Bundesgericht nur daraufhin, ob dessen Auslegung und/oder Anwendung zur Verletzung von Bundesrecht oder Völkerrecht führt ( Art. 95 lit. a und b BGG ; BGE 150 V 340 E. 2). Dabei steht regelmässig die Prüfung des allgemeinen Rechtsgleichheitsgebots ( Art. 8 Abs. 1 BV ) und des allgemeinen Willkürverbots ( Art. 9 BV ) im Vordergrund ( BGE 150 I 39 E. 4.1).

#### **E. 2.4.2**

Insbesondere im Bereich der Sicherstellungsverfügungen gilt schliesslich, dass die rechtserheblichen Sachumstände (steuerpflichtige Person, Steuerrechtsverhältnis inkl. geschuldete Steuer, Sicherstellungsgrund) von der Veranlagungsbehörde lediglich glaubhaft zu machen sind (Urteil 2C\_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.2.1 mit zahlreichen Hinweisen [zu Art. 169 Abs. 1 DBG ]; zum Vorgängerrecht schon Urteile A.90/1948 vom 10. Dezember 1948 E. 2; A.126/1955 vom 20. Mai 1955, publ. in: BGE 81 I 149 E. 2; A.346/1981 vom 5. Februar 1982, publ. in: BGE 108 Ib 44 E. 2a; je zu Art. 118 Abs. 1 BRB WSt 1940). Glaubhaft gemacht ist ein Sachumstand, wenn die Existenz einer rechtserheblichen Tatsache aufgrund objektiver Anhaltspunkte mit einer "gewissen Wahrscheinlichkeit" feststeht, selbst wenn die Behörde noch mit der Möglichkeit rechnet, dass sie sich nicht verwirklicht haben könnte ( BGE 150 II 465 E. 4.1; 144 II 65 E. 4.2.2; 142 II 49 E. 6.2).

Was von der Veranlagungsbehörde zulässigerweise unter dem Aspekt der blossen Glaubhaftmachung geprüft werden durfte, darf die kantonale Gerichtsbehörde ebenso zulässigerweise einer reinen

Prima-facie -Würdigung unterziehen. Vom Bundesgericht ist ebenfalls nur

prima facie zu würdigen, was im kantonalen Verfahren lediglich glaubhaft zu machen war (Urteil 2C\_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.2.2 mit Hinweisen).

Wie etwa die Frage der Verjährung sind Bestand und Umfang der subjektiven und/oder objektiven Steuerpflicht daher im Sicherstellungsverfahren lediglich vorfrageweise und in beschränktem Rahmen zu prüfen (dazu schon die Urteile A.90/1948 vom 10. Dezember 1948 E. 2; A.18/1956 vom 4. Mai 1956, publ. in: BGE 82 I 11 E. 1 ["que préjudiciellement, c'est-à-dire sans préjuger la décision que l'autorité compétente prendra ultérieurement; son examen, en outre, ne sera que prima facie"]; A.30/1982 vom 11. November 1982, publ. in: BGE 108 I 459 E. 3 ["soltanto a titolo pregiudiziale ed in modo sommario"]).

## **E. 2.5**

Anders als im Fall des Bundesgesetzesrechts geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (unter Einschluss der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet wird (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 42 Abs. 2 in Verbindung mit Art. 106 Abs. 2 BGG ; BGE 150 V 340 E. 2). Die beschwerdeführende Person hat daher klar und detailliert anhand der Erwägungen des angefochtenen Entscheids darzulegen, dass und inwiefern verfassungsmässige Individualrechte verletzt worden sein sollen ( BGE 150 II 346 E. 1.5.3).

## **E. 2.6**

Das Bundesgericht ist grundsätzlich an den Sachverhalt gebunden, wie ihn die Vorinstanz ermittelt hat ( Art. 105 Abs. 1 BGG ; BGE 150 II 537 E. 3.1). Sachverhaltsergänzend dürfen die Akten beigezogen werden ( Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 83 E. 7.5). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin nur berichtigt werden, wenn sie entweder offensichtlich unrichtig sind oder sie auf einer anderen Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen ( BGE 150 III 408 E. 2.4). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen ( BGE 150 IV 389 E. 4.7.1). Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (Art. 42 Abs. 2 Satz 1 in Verbindung mit Art. 97 Abs. 1 und Art. 105 Abs. 2 BGG ; BGE 150 II 346 E. 1.6; vorne E. 1.3).

## **E. 3.1**

Streitig und zu prüfen ist, ob die Vorinstanz die Sicherstellungsverfügung betreffend eine rechtskräftig festgesetzte Steuerforderung, bei der von ihr anzustellenden

Prima-facie -Würdigung, zu Recht bestätigt habe.

### **E. 3.2.1**

Vorab ist die Vollstreckbarkeit der Veranlagungsverfügungen zu den Steuerperioden 2003 bis und mit 2008 zu prüfen. Als Institut des (materiellen) Sachrechts und nicht des (formellen) Verfahrensrechts ( BGE 148 III 420 E. 3.3 [zu Art. 127 ff. OR ]; so schon BGE 74 II 30 E. 1c [zu Art. 60 OR ]; ferner BGE 144 II 273 E. 2.2.4 [zu Art. 42 MWSTG ]; 144 II 427 E. 9.2.1 [zu Art. 120 DBG ]) ist der Verjährung im öffentlichen Recht von Amtes wegen nachzugehen ( BGE 149 II 290 E. 3.1), jedenfalls dann, wenn die öffentliche Hand Gläubigerin einer öffentlich-rechtlichen Forderung ist (Urteil 2C\_872/2021 vom 2. August 2022 E. 4 Ingress, nicht publ. in: BGE 149 II 74 ).

### **E. 3.2.2**

Im Bereich des harmonisierten Steuerrechts von Kantonen und Gemeinden verjähren Steuerforderungen fünf Jahre, nachdem die Veranlagungsverfügung rechtskräftig geworden ist, bei Stillstand oder Unterbrechung der Verjährung jedoch spätestens zehn Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem die Steuern rechtskräftig festgesetzt worden sind ( Art. 47 Abs. 2 StHG ; Bezugverjährung; umgesetzt durch § 153 StG /TG; Urteil 9C\_487/2024 vom 17. Dezember 2024 E. 8). Eine durch einen Verlustschein verurkundete Forderung verjährt indes - im hier gegebenen Regelfall - 20 Jahre nach der Ausstellung des Verlustscheines (Art. 149a Abs. 1 Teilsatz 1 SchKG; BGE 144 III 360 E. 3.2.3). Mit Bezug auf die Verjährung ist anerkannt, dass die in Art. 149a Abs. 1 SchKG vorgesehene Frist den materiellen Inhalt der in Betreibung gesetzten Forderung ändert (so schon BGE 26 II 479 E.

3). Auch im Rahmen der Zwangsvollstreckung von abgaberechtlichen Forderungen kommt ausschliesslich die betriebsrechtliche Verjährungsnorm zur Anwendung ( BGE 147 III 358 E. 3.1.1; 144 III 360 E. 3.5.2; 137 II 17 E. 2.7; 136 III 633 E. 2; Urteil 2C\_58/2015 / 2C\_59/2015 vom 23. Oktober 2015 E. 6; weiterführend: Olivier Margraf, Verjährung von Verlustscheinforderungen am Beispiel von Steuerforderungen, StR 2016 S. 292 ff., insb. 294; Michael Beusch/Arthur Brunner, Kommentar zum schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 4. Aufl. 2022, N. 7a zu Art. 121 DBG ; Lydia Masméjean-Fey/Guillaume Vianin, Commentaire romand, Impôt fédéral direct, 2. Aufl. 2017, N. 5b zu Art. 121 LIFD).

### **E. 3.2.3**

Die Vorinstanz hat festgestellt, dass der älteste Verlustschein, nämlich jener zur Steuerperiode 2003, am 30. Juni 2005 ausgestellt worden sei. Die späteren Verlustscheine wurden in den Jahren 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 und 2011 ausgestellt (vorne E. 1.1). Dementsprechend zeigt sich, dass auch die durch den ältesten Verlustschein verurkundete Forderung im Zeitpunkt der vorliegenden Urteils noch nicht verjährt ist.

### **E. 3.3.1**

In der Sache bleibt seitens der steuerpflichtigen Person klar und detailliert anhand des angefochtenen Entscheids aufzuzeigen, dass und weshalb der angefochtene Entscheid in die verfassungsmässigen Individualrechte des Steuerpflichtigen eingreift. Diesen gesetzlichen Anforderungen genügt die Beschwerdeschrift aber nicht: Der Steuerpflichtige rügt im Wesentlichen (nur) die Nichtigkeit. Er begründet dies zum einen mit der fehlenden persönlichen Zugehörigkeit zum Kanton Thurgau und zum anderen mit den unheilbaren Mängeln, an welchen die rechtskräftigen Veranlagungsverfügungen litten, nachdem die Bemessungsgrundlage in den Tatsachen keine Grundlage finde.

### **E. 3.3.2**

Es ist in Erinnerung zu rufen, dass das Sicherstellungsverfahren keinem gleichzeitigen oder nachfolgenden weiteren Veranlagungsverfahren gleichkommt. Der Prüfungsgegenstand der Veranlagung kann nicht beliebig auf die Sicherstellung übertragen werden. Was der Steuerpflichtige vorbringt, läuft aber geradewegs auf eine neuerliche inhaltliche Prüfung der Veranlagungsverfügungen hinaus, wiewohl diese längst - und vor allem: unangefochten - in Rechtskraft erwachsen sind. Mit dem hauptsächlichen Einwand - angebliche Nichtigkeit - ruft der Steuerpflichtige ohnehin kein zulässiges Rechtsgut an. Verwertbare Rügen in Bezug auf spezifische verfassungsmässige Individualrechte wie Art. 8, Art. 9 oder insbesondere Art. 127 Abs. 1 und 2 BV bleiben unangesprochen. Soweit der Steuerpflichtige immerhin eine willkürliche Beweiswürdigung zu erkennen glaubt, wirft er diesen Einwand zwar auf (Rz. 8 der Beschwerdeschrift), ohne in der Folge aber ersichtlich darauf zurückzukommen und die vorinstanzliche Beweiswürdigung an der bundesgerichtlichen Rechtsprechung zu messen. Denn willkürlich ist die Beweiswürdigung nur, wenn sie schlechterdings unhaltbar ist, wenn die Behörde mithin in ihrem Entscheid von Tatsachen ausgeht, die mit der tatsächlichen Situation in klarem Widerspruch stehen oder auf einem offenkundigen Fehler beruhen ( BGE 150 I 50 E. 3.3.1; 150 II 417 E. 2.6.4; 150 IV 360 E. 3.2.1). Die blosser Behauptung, die vorinstanzliche Darstellung sei unzutreffend, genügt nicht ( BGE 150 II 537 E. 3.1).

### **E. 3.3.3**

Dem Steuerpflichtigen ist ohnehin entgegenzuhalten, dass es nicht angeht, angebliche fundamentale Mängel des Veranlagungsverfahrens nur und erst im Bezugsstadium vorzutragen. Wenn der Steuerpflichtige es schon vorgezogen hat, während Jahren von jeder Mitwirkung im Veranlagungsverfahren abzusehen, wozu er aber gehalten gewesen wäre ( § 155 ff. StG /TG; Art. 42 Abs. 1 StHG ), muss er auch erdulden, dass das rechtskräftig abgeschlossene Veranlagungsverfahren nicht jetzt noch, im Stadium der blossen Sicherstellung, neu aufgerollt werden kann. Gemäss Art. 5 Abs. 3 BV (bzw. Art. 2 Abs. 1 ZGB analog) unterliegen nicht nur die staatlichen Organe, sondern ausdrücklich auch die Rechtsunterworfenen (die "Privaten") dem Gebot des Verhaltens nach Treu und Glauben. Nach "Treu und Glauben" geht vor, wer dem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen gegenüber Loyalität walten lässt und sich vertrauenswürdig verhält. Den Rechtsunterworfenen bleibt es unbenommen, im Verkehr mit dem Gemeinwesen auf die Verwirklichung eigener Vorteile hinzuwirken. Das Gebot des Verhaltens nach Treu und Glauben verlangt von den Rechtsunterworfenen nur, aber immerhin, dass sie "Fairness" üben, bestimmte "Verhaltensstandards" einhalten und keinen "Normmissbrauch" betreiben (Urteil 9C\_323/2023 vom 7. August 2024 E. 3.7.3, zur Publ. vorgesehen). Der Vorwurf, einen Normmissbrauch begangen zu haben, kann dem Steuerpflichtigen nicht erspart werden, zumal er im bundesgerichtlichen Verfahren nicht mehr geltend macht, die zur Sicherstellung führenden Veranlagungsverfügungen seien ihm nicht eröffnet worden. Die gegläuckte Zustellung ist auch bezüglich der Bezugshandlungen unbestritten.

#### **E. 3.3.4**

Vor dem Hintergrund des prozessualen Verhaltens - Passivität im Veranlagungsverfahren, Fundamentalopposition im Sicherstellungsverfahren - bei gleichzeitig bescheidener Substantiierung der Einwände kann es mit der kurzen Feststellung sein Bewenden haben, dass das vorinstanzliche Vorgehen

prima facie nicht zu beanstanden ist. Mit Blick auf die fortdauernde schriftenpolizeiliche Hinterlegung der Adresse in V.\_\_\_\_\_/TG, die dürftig belegte Ansässigkeit in Deutschland und die nunmehr anerkannte postalische Zustellung der Veranlagungsverfügungen erscheint die persönliche Zugehörigkeit als glaubhaft. Anders, als der Steuerpflichtige dies vertritt, sind

prima facie weder der ursprüngliche Betrag des aufgerechneten Einkommens noch die späteren, moderaten Erhöhungen zu beanstanden. Von einer Übersicherung ("manifestement exagéré"; Art. 5 Abs. 2 BV ; Urteil 2C\_815/2021 vom 23. Dezember 2021 E. 3.4) kann nicht ernstlich gesprochen werden, zumal die in der jüngsten Rechtsprechung präzisierten Voraussetzungen der Nichtigkeit (in Bezug auf eine Veranlagungsverfügung, die nach Ermessen ergeht; Urteil 9C\_673/2023 vom 19. August 2024 E. 6.9, zur Publ. vorgesehen), von vornherein fehlen.

#### **E. 3.4**

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet. Sie ist abzuweisen.

#### **E. 4**

Nach dem Unterliegerprinzip sind die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens dem Steuerpflichtigen aufzuerlegen ( Art. 65 und Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG ). Dem Kanton Thurgau, der in seinem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen ( Art. 68 Abs. 3 BGG ).

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