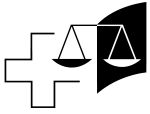


Bundesgericht  
Tribunal fédéral  
Tribunale federale  
Tribunal federal



9C\_624/2022

**Urteil vom 15. März 2023**

### III. öffentlich-rechtliche Abteilung

Besetzung  
Bundesrichter Parrino, Präsident,  
Bundesrichterin Moser-Szeless, Bundesrichter Beusch,  
Gerichtsschreiberin Rupf.

Verfahrensbeteiligte  
A. \_\_\_\_\_,  
Beschwerdeführer,

*gegen*

Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, Buobenmatt 1, 6002 Luzern.

Gegenstand  
Staats- und Gemeindesteuern des Kantons Luzern und direkte Bundessteuer, Steuerperiode 2018,

Beschwerde gegen das Urteil des Kantonsgerichts Luzern vom 16. Mai 2022 (7W 21 69/7W 21 70).

#### Sachverhalt:

##### A.

**A.a.** A. \_\_\_\_\_ (nachfolgend der Steuerpflichtige), wohnt von seiner Ehefrau getrennt, in U. \_\_\_\_\_. Er ist Alleinaktionär der B. \_\_\_\_\_ AG, deren Domiziladresse mit jener des Steuerpflichtigen übereinstimmt. Die Gesellschaft wurde am 27. Juni 2017 mittels Vermögensübertragung sämtlicher Aktien und des Fremdkapitals des (inzwischen gelöschten) Einzelunternehmens "B. \_\_\_\_\_" gegründet. Der Zweck der Gesellschaft besteht in der Erbringung von Unternehmensanalysen sowie sämtlichen Dienstleistungen rund um die Vermögensberatung. Der Steuerpflichtige ist einzelzeichnungsberechtigter Verwaltungsratspräsident sowie Geschäftsführer. Sein Sohn verfügt ebenfalls über eine Einzelzeichnungsbefugnis.

**A.b.** In seiner Steuererklärung für das Jahr 2018 deklarierte der Steuerpflichtige ein Einkommen aus unselbständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 46'380.- und machte diverse Abzüge geltend. Am 12. April 2021 meldete die Dienststelle Steuern, juristische Personen, dass der Steuerpflichtige geldwerte Leistungen der B. \_\_\_\_\_ AG für das Jahr 2017 in der Höhe von Fr. 14'261.- erhalten habe. Für das Jahr 2018 bezifferte es die geldwerten Leistungen auf Fr. 25'196.- (bestehend aus nicht verbuchtem Privatanteil am Fahrzeug, private Lebenshaltungskosten sowie Schulkosten des Sohnes).

##### B.

**B.a.** Mit Veranlagungsverfügung vom 22. April 2021 setzte die Dienststelle Steuern das satzbestimmende wie steuerbare Einkommen auf Fr. 18'600.- (Staats- und Gemeindesteuern 2018) bzw. auf Fr. 19'400.- (direkte Bundessteuer 2018) und das satzbestimmende wie steuerbare Vermögen 2018 auf Fr. 0.- fest. Bei der Ermittlung des Reineinkommens rechnete sie dem Steuerpflichtigen einen teilbesteuerten Ertrag von Fr. 23'674.-, bestehend aus geldwerten Leistungen der Jahre 2017 und 2018 sowie einen Mietwert für die Nutzung der Liegenschaft von Fr. 8'800.- auf.

**B.b.** Mit Entscheid vom 12. August 2021 hiess die Dienststelle Steuern die Einsprache teilweise gut. Sie führte aus, dass die geldwerten Leistungen 2017 nicht in der Steuerperiode 2018 aufzurechnen seien. Anstelle dessen sei ein ordentliches Nachsteuerverfahren für die Steuerperiode 2017 durchzuführen. Den Mietertrag für die Nutzung der Liegenschaft durch die B. \_\_\_\_\_ AG reduzierte sie von Fr. 8'800.- auf Fr. 7'600.-. Hinsichtlich der geltend gemachten Spesen wies sie darauf hin, dass im Lohnausweis ein Nettolohn von Fr. 42'180.- und Pauschalspesen von Fr. 3'693.- bescheinigt worden seien. Aus diesem Grund sei das unselbständige Erwerbseinkommen auf den im Lohnausweis aufgeführten Wert korrigiert worden und die Pauschalspesen nicht zum Abzug zugestanden worden. Das vom Steuerpflichtigen eingereichte Spesenreglement sei nicht unterzeichnet und auch noch nicht genehmigt worden. Dementsprechend setzte die Dienststelle Steuern mit Entscheid vom 12. August 2021 das steuerbare Einkommen für die direkte Bundessteuer 2018 auf Fr. 9'666.- und, aufgrund im Kanton Luzern höheren Abzugsmöglichkeiten als im Bund, das steuerbare Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuern 2018 auf Fr. 8'866.- fest (Sachverhaltsergänzung aufgrund Art. 105 Abs. 2 BGG). Hiergegen führte der Steuerpflichtige erfolglos Beschwerde an das Kantonsgericht des Kantons Luzern (nachfolgend die Vorinstanz).

### C.

Mit Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten vom 20. Juni 2022 beantragt der Steuerpflichtige sinngemäss das Verfahren zu sistieren, den Entscheid der Vorinstanz vom 16. Mai 2022 aufzuheben, den Einspracheentscheid vom 12. August 2021 für nichtig zu erklären sowie die Angelegenheit ins Einspracheverfahren zurück zu weisen. Eventualiter verlangt er, keine Aufrechnungen im Einkommen für das Steuerjahr 2018 vorzunehmen.

Mit Verfügung vom 19. Juli 2022 wurde das Gesuch um Sistierung des Beschwerdeverfahrens abgewiesen. Von einem Schriftenwechsel wurde abgesehen (Art. 102 Abs. 1 BGG).

## Erwägungen:

### I. Formelles

#### 1.

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten ist zulässig (Art. 82 lit. a, Art. 83 e contrario, Art. 86 Abs. 1 lit. d und Abs. 2, Art. 90 und Art. 93 BGG). Der Steuerpflichtige ist zur Beschwerde legitimiert (Art. 89 Abs. 1 lit. a BGG; Art. 146 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die direkte Bundessteuer [DBG; SR 642.11]; Art. 73 Abs. 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 1990 über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [StHG; SR 642.14]). Auf die form- und fristgerecht eingereichte Beschwerde (Art. 42, Art. 100 Abs. 1 BGG) ist einzutreten.

#### 2.

**2.1.** Das Bundesgericht wendet das Bundesgesetzesrecht von Amtes wegen an (Art. 106 Abs. 1 BGG) und prüft es mit uneingeschränkter (voller) Kognition (Art. 95 lit. a BGG; **BGE 148 V 21** E. 2; **147 II 300** E. 1). Bei aller Rechtsanwendung von Amtes wegen werden, unter Berücksichtigung der allgemeinen Begründungspflicht der Beschwerde (Art. 42 Abs. 1 und 2 BGG), aber nur die geltend gemachten Rügen geprüft, es sei denn, die rechtlichen Mängel lägen geradezu auf der Hand (zum Ganzen: **BGE 146 IV 88** E. 1.3.2). Die freie Kognition erfasst auch das harmonisierte Steuerrecht von Kantonen und Gemeinden (Urteile 2C\_630/2021 / 2C\_631/2021 vom 17. Mai 2022 E. 1.3; 2C\_404/2020 vom 16. Dezember 2020 E. 1.2, nicht publ. in: **BGE 147 II 248**; 2C\_68/2018 vom 30. Januar 2019 E. 2, nicht publ. in: **BGE 145 II 2**).

**2.2.** Im Unterschied zum Bundesgesetzesrecht geht das Bundesgericht der Verletzung verfassungsmässiger Individualrechte (einschliesslich der Grundrechte) nur nach, falls und soweit eine solche Rüge in der Beschwerde überhaupt vorgebracht und ausreichend begründet worden ist (qualifizierte Rüge- und Begründungsobliegenheit gemäss Art. 106 Abs. 2 BGG; **BGE 147 I 194** E. 3.4; **147 II 44** E. 1.2; **147 V 156** E. 7.2.3). 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 147 I 478** E. 2.4 Ingress; **147 IV 453** E. 1 Ingress; **146 I 62** E. 3; **146 IV 114** E. 2.1). Fehlt es an einer derartigen Begründung, so ist auf die Rüge nicht einzutreten (**BGE 148 IV 39** E. 2.3.5).

**2.3.** Der Steuerpflichtige trägt die angebliche Verletzung verschiedener Verfassungsnormen vor und macht insbesondere einen Verstoß gegen den Anspruch auf rechtliches Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) sowie eine Verletzung des Willkürverbots (Art. 9 BV) geltend. Der Steuerpflichtige führt in Bezug auf das rechtliche Gehör (Art. 29 Abs. 2 BV) aus, ihm sei das Akteneinsichtsrecht nicht gewährt worden. Entgegen der Behauptungen des Steuerpflichtigen, hat dieser zwar die Edierung der Steuerakten der B. \_\_\_\_\_ AG, aber weder in seiner Replik vom 7. November 2021 noch in seiner Triplik vom 2. Dezember 2021 im vorinstanzlichen Verfahren die Einsicht in diese verlangt. Auch hat er nicht auf die Mitteilung der Vorinstanz reagiert, mit der ihm die entsprechende Verfügung zur Kenntnis gebracht wurde. Entlang diesen Ausführungen zeigt sich, dass das rechtliche Gehör, insbesondere der Teilaspekt des Akteneinsichtsrechts, nicht verletzt wurde. Für die weiteren verfassungsbezogenen Ausführungen fehlt jeweils eine qualifizierte Begründung (Art. 106 Abs. 2 BGG). Darauf ist nicht weiter einzutreten.

### 3.

**3.1.** Der Steuerpflichtige rügt weiter, der Einspracheentscheid leide an einem Eröffnungsmangel. Der Einspracheentscheid trage das Datum vom 12. August 2021, sei am 4. August 2021 verschickt und am 6. August 2021 mittels A-Post plus zugestellt worden ("Vordatierung"). Diese absichtliche Vordatierung sei unhaltbar und habe dem Steuerpflichtigen einen finanziellen Schaden verursacht. Dies stelle einen Betrugsversuch oder eine absichtliche Täuschung dar, was rechtlich zu ahnden sei. Er verlange die fristlose Entlassung des zuständigen Beamten.

Für die Entgegennahme von Strafanzeigen und Entlassungsgesuchen ist das Bundesgericht nicht zuständig (Art. 72 ff., Art. 78 ff., Art. 82 ff. sowie Art. 120 BGG). Auf die entsprechenden Ansinnen ist nicht einzutreten.

**3.2.** Ebenfalls unter Bezugnahme auf die Vordatierung macht der Steuerpflichtige sodann sinngemäss geltend, der Einspracheentscheid vom 12. August 2021 sei nichtig.

**3.2.1.** Die Nichtigkeit eines Entscheides ist jederzeit und von sämtlichen rechtsanwendenden Behörden von Amtes wegen zu beachten. Fehlerhafte Entscheide sind nach bundesgerichtlicher Rechtsprechung nichtig, wenn der ihnen anhaftende Mangel besonders schwer ist, wenn er sich als offensichtlich oder zumindest leicht erkennbar erweist und die Rechtssicherheit durch die Annahme der Nichtigkeit nicht ernsthaft gefährdet wird. Inhaltliche Mängel einer Entscheidung führen nur ausnahmsweise zur Nichtigkeit. Als Nichtigkeitsgründe fallen vorab funktionelle und sachliche Unzuständigkeit der entscheidenden Behörde sowie krasse Verfahrensfehler in Betracht (**BGE 144 IV 362** E. 1.4.3; **138 II 501** E. 3.1; **137 I 273** E. 3.1; **133 II 366** E. 3.1 f.; je mit Hinweisen).

**3.2.2.** Verfügungen und Entscheide der Steuerbehörden werden dem Steuerpflichtigen schriftlich eröffnet und müssen eine Rechtsmittelbelehrung enthalten (Art. 116 Abs. 1 DBG). Weitere Formvorschriften stellt das Gesetz nicht auf (Urteile 2C\_392/2017 vom 11. Januar 2018 E. 2.1; 2C\_570/2011 / 2C\_577/2011 vom 24. Januar 2012 E. 4.1). Nach allgemeinen Grundsätzen muss die Eröffnung dem Adressaten ermöglichen, von der Verfügung oder der Entscheidung Kenntnis zu erlangen, um diese gegebenenfalls sachgerecht anfechten zu können. Die Verfügung oder der Entscheid gilt als eröffnet, wenn er ordnungsgemäss zugestellt ist und der Steuerpflichtige davon Kenntnis nehmen kann; dass er davon tatsächlich Kenntnis nimmt, ist nicht erforderlich (**BGE 122 I 139** E. 1; **113 Ib 296** E. 2a). Einspracheentscheide müssen, sowohl auf Bundes- wie auch Kantonsstufe, eine schriftliche Begründung enthalten (Art. 143 Abs. 2 DBG; § 141 Abs. 1 des Steuergesetz vom 22. November 1999 des Kantons Luzern [StG/LU; SRL 620]). Das Bundesrecht verlangt indessen nicht, dass sie zu datieren sind (vgl. allgemein zum Bundesverwaltungsverfahren WIEDERKEHR/MEYER/BÖHME, Kommentar VwVG, 2022, N. 35 zu Art. 38 VwVG), während das kantonale Recht vorsieht, dass Entscheide mit dem Datum des Entscheids und des Versands zu versehen sind (§ 110 Abs. 1 lit. f des Gesetz vom 3. Juli 1972 des Kantons Luzern über die Verwaltungsrechtspflege [VRG/LU; SRL Nr. 40]).

**3.2.3.** Der Einspracheentscheid, der am 6. August 2021 zugestellt wurde, war auf den 12. August 2021 vordatiert und trug ein Datum, aber ein unzutreffendes. Vorliegend kann noch nicht von einem krassem Verfahrensfehler gesprochen werden, jedoch war der Einspracheentscheid, unabhängig von der im kantonalen Recht vorgesehenen Datierungspflicht, mangelhaft: Durch den Aufdruck eines Datums, welches den Eindruck erweckte, es könne ab dem aufgedruckten Datum innert Rechtsmittelfrist Beschwerde erhoben werden. Dies stand in einem Spannungsverhältnis zur anzunehmenden zutreffenden Angabe in der Rechtsmittelbelehrung, wonach innert 30 Tagen seit der Eröffnung Beschwerde erhoben werden kann.

**3.3.** Aus der mangelhaften Eröffnung eines amtlichen Schriftstücks dürfen den Parteien keine Nachteile erwachsen. Diese Regel entspricht einem allgemeinen Rechtsgrundsatz, der den verfassungsmässigen Vertrauensschutz (Art. 5 Abs. 3 und Art. 9 BV) sowie Art. 29 Abs. 1 und 2 BV konkretisiert (**BGE 145 IV 259** E. 1.4.4; Urteil 2C\_901/2017 vom 9. August 2019 E. 2.2.4).

Dem Steuerpflichtigen ist vorliegend kein Rechtsnachteil aus dem mangelhaften Einspracheentscheid ergangen, weshalb er diesbezüglich auch nichts weiter zu seinen Gunsten ableiten kann.

## II. Sachverhalt

### 4.

**4.1.** Das Bundesgericht legt seinem Urteil den Sachverhalt zugrunde, den die Vorinstanz festgestellt hat (Art. 105 Abs. 1 BGG; **BGE 147 V 124** E. 1.1). Die vorinstanzlichen Sachverhaltsfeststellungen können von Amtes wegen oder auf Rüge hin berichtigt werden, wenn sie offensichtlich unrichtig sind oder auf einer Rechtsverletzung im Sinne von Art. 95 BGG beruhen und wenn zudem die Behebung des Mangels für den Verfahrensausgang entscheidend sein kann (Art. 105 Abs. 2 und Art. 97 Abs. 1 BGG; **BGE 147 I 173** E. 2.2; **147 V 16** E. 4.1.1). "Offensichtlich unrichtig" ist mit "willkürlich" gleichzusetzen (zum Ganzen: **BGE 146 IV 88** E. 1.3.1). Tatfrage ist auch die Beweiswürdigung. Die Anfechtung der vorinstanzlichen Feststellungen unterliegt der qualifizierten Rüge- und Begründungsobliegenheit (**BGE 147 IV 73** E. 4.1.2; vorne E. 2.1).

**4.2.** Der Steuerpflichtige macht diverse Ausführungen zum Sachverhalt, allerdings ohne auch nur ansatzweise darzulegen, inwiefern die Feststellungen der Vorinstanz offensichtlich unrichtig sein sollen. Insbesondere reichen die pauschalen Ausführungen des Steuerpflichtigen in Bezug auf die aufgerechneten Ausbildungskosten nicht aus, um darzutun, dass etwa keine entsprechenden Beweise ins vorinstanzliche Verfahren eingebracht worden wären (vgl. Beschwerde S. 6 f. sowie E. 6.2, insb. auch E. 6.3.2 des angefochtenen Urteils). So erfolgten auch die Ausführungen zur Aufrechnung des Privatanteils am Geschäftsfahrzeug in appellatorischer Weise (vgl. Beschwerde S. 8 ff.). Insbesondere vermag der Steuerpflichtige nicht aufzuzeigen, dass er im vorangegangenen Verfahren den Beweis erbracht hätte, dass er im Privatleben hauptsächlich den öffentlichen Verkehr nutzen würde (vgl. Beschwerde S. 10/11). Gleiches gilt in Bezug auf die aufgerechneten Mietkosten (vgl. Beschwerde S. 14 f.). Hier wird insbesondere nicht aufgezeigt, inwiefern der in der Erfolgsrechnung der B. \_\_\_\_\_ AG verbuchte Mietaufwand in der Höhe von Fr. 8'800.- willkürlich festgestellt worden wäre (vgl. E. 8.2 des angefochtenen Urteils). Zusammenfassend fehlt eine qualifizierte Begründung (Art. 106 Abs. 2 BGG), die aufzeigen würde inwiefern der vorinstanzlich festgestellte Sachverhalt willkürlich wäre. Folglich ist auf den vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt abzustellen.

### III. Direkte Bundessteuer

#### 5.

**5.1.** Vorliegend hauptsächlich streitig sind diverse Aufrechnungen im steuerbaren Einkommen 2018 auf Ebene des Steuerpflichtigen, die ihren Grund vor allem in geldwerten Leistungen seitens der B. \_\_\_\_\_ AG haben, deren Alleinaktionär der Steuerpflichtige ist. Das Steuerjahr 2017 fällt vorliegend nicht in den Streitgegenstand. Infolge Korrelation zwischen der C. \_\_\_\_\_ AG und dem Steuerpflichtigen, als Alleinaktionär, liegt ein sog. zweidimensionaler Sachverhalt vor.

#### 5.2.

**5.2.1.** Zu zweidimensionalen Sachverhalten hat das Bundesgericht mehrfach entschieden, dass kein eigentlicher Aufrechnungsautomatismus besteht. Bestand, Qualifikation und Höhe einer Aufrechnung folgen auf der Ebene der Gesellschaft einerseits und der Ebene des Anteilinhabers andererseits jeweils einer eigenen Logik. Eine erneute rechtliche Beurteilung auf der Ebene des Anteilinhabers ist unerlässlich, zumal es sich bei der Gesellschaft und der an ihr beteiligten Person - trotz gesellschaftsrechtlicher Verbundenheit - um zwei voneinander vollständig unabhängige Rechts- und Steuersubjekte handelt (vgl. Urteile 2C\_630/2021 / 2C\_631/2021 vom 17. Mai 2022 E. 2.2.1; 2C\_719/221 vom 7. Dezember 2021 E. 3.2.1; 2C\_1071/2020 / 2C\_1072/2020 vom 19. Februar 2021 E. 3.2.2; 2C\_756/2020 vom 3. Mai 2021 E. 4.4; 2C\_400/2020 vom 22. April 2021 E. 6.5.1; 2C\_736/2018 vom 15. Februar 2019 E. 2.2.1).

**5.2.2.** In allgemeiner Weise unterliegt das Veranlagungsverfahren für steuerpflichtige Personen, als Steuersubjekte, der Untersuchungsmaxime (Art. 123 Abs. 1 DBG). Die Steuerbehörden haben den gesamten Sachverhalt zu untersuchen, einschliesslich Tatsachen, die sich zugunsten des Steuerpflichtigen auswirken (**BGE 147 II 209** E. 5.1.3, in: StE 2021 B 23.44.2 Nr. 9). Die Steuerbehörden tragen also für sämtliche relevanten Tatsachen die sogenannte Beweisführungs- oder subjektive Beweislast. Der Untersuchungspflicht der Steuerbehörde stehen allerdings Mitwirkungspflichten der Steuerpflichtigen gegenüber (vgl. Art. 124 ff. DBG; **BGE 148 II 285** E. 3.1.1).

**5.2.3.** Es ist zulässig und oft notwendig, dass sich die Behörden in ihrer Beweiswürdigung auch auf Indizien stützen und daraus Schlüsse auf relevante Tatsachen ziehen (sog. natürliche Vermutungen; vgl. Urteil 2C\_480/2019 vom 12. Februar 2020 E. 2.3.1; 2C\_669/2016 vom 8. Dezember 2016 E. 2.3.1, in: StE 2017 B 99.1 Nr. 16, StR 72/2017 S. 245). Wenn die Steuerbehörde eine relevante Tatsache nicht mit verhältnismässigem Aufwand direkt feststellen kann, aber ein oder mehrere Indizien ihre Verwirklichung mit hinreichender Gewissheit vermuten lassen, steht es dem Steuerpflichtigen frei, diese natürliche Vermutung zu entkräften, indem er das oder die Indizien (Vermutungsbasis), die relevante Tatsache (Vermutungsfolge) oder allenfalls auch den Erfahrungssatz, der Vermutungsbasis und Vermutungsfolge verbindet, widerlegt (sog. Gegenbeweis; vgl. **BGE 148 II 285** E. 3.1.2; **147 III 73** E. 3.2; **141 III 241** E. 3.2.3). Verletzt der Steuerpflichtige seine Mitwirkungspflichten, kann dieses Verhalten ein Indiz für oder gegen die Verwirklichung einer steuerrelevanten Tatsache bilden (Urteile 2C\_211/2021 / 2C\_212/2021 vom 8. Juni 2021 E. 5.1.2; 2C\_247/2020 vom 18. Juni 2020 E. 4.3.1, in: StE 2020 B 23.47.2 Nr. 26; 2C\_483/2016 / 2C\_484/2016 vom 11. November 2016 E. 6.3; vgl. auch ZWEIFEL/CASANOVA/BEUSCH/HUNZIKER, Schweizerisches Steuerverfahrensrecht Direkte Steuern, 2. Aufl. 2018, § 5 N. 12).

**5.2.4.** Erst wenn eine relevante Tatsache trotz allen zumutbaren Untersuchungsaufwands seitens der Steuerbehörde beweislos bleibt, stellt sich die Frage nach der objektiven Beweislast (**BGE 147 II 209** E. 5.1.3). Dabei gilt auch im öffentlichen Recht der Grundsatz, wonach derjenige die (objektive) Beweislast für eine Tatsache trägt, der aus ihr Rechte ableitet (Art. 8 ZGB analog; vgl. **BGE 142 II 433** E. 3.2.6 mit Hinweisen). Im Steuerrecht hat die Praxis diesen Grundsatz dahingehend konkretisiert, dass steuerbegründende und -erhöhende Tatsachen von der Steuerbehörde, steuerausschliessende und -mindernde Tatsachen vom Steuerpflichtigen nachzuweisen sind (sog. Normentheorie; **BGE 148 II 285** E.

3.1.3; **144 II 427** E. 8.3.1; **142 II 488** E. 3.8.2; **140 II 248** E. 3.5; Urteil 2C\_247/2020 vom 18. Juni 2020 E. 4.3.3).

**5.2.5.** Für geldwerte Vorteile aus Beteiligungen herrscht an sich die übliche Beweislastverteilung: Die geldwerten Vorteile führen vorliegend zu Aufrechnungen beim Anteilsinhaber, dem Steuerpflichtigen, weshalb die Veranlagungsbehörde, die Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, die steuerbegründende resp. steuererhöhenden Tatsachen zu beweisen hat (hinten E. 5.2.2 ff.). Dabei ist zu verlangen, dass die Veranlagungsbehörde nach erfolgter Beweiswürdigung und aufgrund objektiver Gesichtspunkte mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit davon überzeugt ist, dass die Kapitalgesellschaft dem Anteilsinhaber eine geldwerte Leistung erbracht hat. Die erforderliche Überzeugung kann auf Indizien beruhen und bedingt keinen direkten Beweis (Urteile 2C\_630/2021 / 2C\_631/2021 vom 17. Mai 2022 E. 2.2.1; 2C\_32/2018 / 2C\_35/2018 vom 11. November 2019 E. 3.2.1; 2C\_312/2019 vom 23. April 2019 E. 2.3.5; 2C\_736/2018 vom 15. Februar 2019 E. 2.2.2). In Abweichung von den üblichen Regeln über die Beweisführungs- und die Beweislast hat aber ein Gesellschafter, der gleichzeitig Organ und/oder beherrschender Anteilsinhaber der Gesellschaft ist, Bestand und Höhe einer von der Veranlagungsbehörde behaupteten geldwerten Leistung detailliert zu bestreiten. Unterlässt er dies oder beschränkt er sich auf pauschale Ausführungen, darf die Veranlagungsbehörde grundsätzlich annehmen, die auf Gesellschaftsebene rechtskräftig veranlagte Aufrechnung sei dem Anteilsinhaber gegenüber ebenso berechtigt (Urteile 2C\_630/2021 / 2C\_631/2021 vom 17. Mai 2022 E. 2.2.2; 2C\_719/2021 vom 7. Dezember 2021 E. 3.2.2; 2C\_1071/2020 / 2C\_1072/2020 vom 19. Februar 2021 E. 3.2.3; 2C\_886/2020 vom 23. November 2020 E. 3.2.1; 2C\_461/2020 vom 17. Juli 2020 E. 2.2; zum Ganzen MARTIN KOCHER, Aspekte der steuerlichen Zweidimensionalität, in: OREF [Hrsg.], Au carrefour des contributions, 2020, S. 593 ff., insb. S. 595).

### 5.3.

**5.3.1.** Als geldwerte Vorteile aus Beteiligungen (Art. 20 Abs. 1 lit. c DBG i.V.m. Art. 20 Abs. 1bis DBG, in der bis 1. Januar 2020 gültigen Fassung), die eine natürliche Person vereinnahmen kann, gelten alle durch Zahlung, Überweisung, Gutschrift, Verrechnung oder auf andere Weise bewirkten und in Geld messbaren Leistungen, die der Anteilsinhaber oder die Anteilsinhaberin unter irgendeinem Titel aufgrund dieser Beteiligung von der Gesellschaft erhält und welche keine Rückzahlung der bestehenden Kapitalanteile darstellen. Dazu gehören insbesondere auch verdeckte Gewinnausschüttungen gemäss Art. 58 Abs. 1 lit. b Lemma vier DBG.

**5.3.2.** Der (Grund-) Tatbestand der geldwerten Leistung besteht darin, dass: *erstens* die leistende Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft für ihre Leistung keine oder keine gleichwertige Gegenleistung erhält; *zweitens* die Anteilsinhaberin oder der Anteilsinhaber der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft direkt oder indirekt (zum Beispiel über ein nahestehende Person oder Unternehmung) einen Vorteil erlangt; *drittens* die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft diesen Vorteil einer nicht nahestehenden, also fernstehenden Person unter gleichen Bedingungen nicht zugestanden hätte, weshalb die Leistung insofern ungewöhnlich ist (Kriterium des Drittvergleichs bzw. des "dealing at arm's length"); und *viertens* der Charakter dieser Leistung für die Organe der Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft erkennbar war (**BGE 140 II 88** E. 4.1; **138 II 57** E. 2.2; Urteile 2C\_630/2021 / 2C\_631/2021 vom 17. Mai 2022 E. 2.4.2; 2C\_276/2018 vom 15. Juni 2018 E. 2.3; 2C\_16/2015 vom 6. August 2015 E. 2.3.1).

### 6.

**6.1.** In Anwendung dieser Bestimmungen hat die Vorinstanz diverse Aufrechnungen, als geldwerte Leistungen, im Einkommen 2018 des Steuerpflichtigen vorgenommen (steuerbar zu 60 %), zumal der Steuerpflichtige Alleinaktionär der C. \_\_\_\_\_ AG ist (vorne Sachverhalt A). Hervorzuheben ist hier, dass im vorinstanzlichen Urteil offen gelassen ist, ob die Veranlagung auf Ebene der Gesellschaft, d.h. der B. \_\_\_\_\_ AG, für das Steuerjahr 2018 in Rechtskraft erwachsen ist. Vorliegend basieren die Aufrechnungen des Steuerpflichtigen denn auch auf diesen betreffenden eigenständigen vorinstanzlichen Feststellungen, welche für das Bundesgericht verbindlich sind (vorne E. 4.2 sowie Sachverhalt B.a sowie B.b). Danach liess der Steuerpflichtige in der Erfolgsrechnung 2018 der C. \_\_\_\_\_ AG diverse Aufwände verbuchen, die nicht geschäftsmässig begründet waren (so namentlich Rechnungen der D. \_\_\_\_\_ AG, Fr. 17'500.-, und der E. \_\_\_\_\_ Ltd., Fr. 2'185.-, für Ausbildungskosten seines Sohnes in Höhe von gesamthaf Fr. 19'685.- [vgl. E. 6.2 angefochtener Entscheidung], Kosten für die private Nutzung von Fahrzeugen in Höhe von Fr. 5'511.- [d.h. die Aufrechnung eines Privatanteils gestützt auf die Pauschalberechnung, vgl. E. 7.2 f. angefochtener Entscheidung]). Die vorinstanzlichen Ausführungen hierzu sind nicht zu beanstanden. Die Ausführungen des Steuerpflichtigen zum privaten Nutzungsverbot des Geschäftsfahrzeugs, das er zwischen sich und seiner Gesellschaft vereinbart habe, zielen an der massgebenden Frage vorbei. Sie vermögen weder Bestand noch Höhe der von der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern aufgezeigten und durch die Vorinstanz bestätigten Würdigung für die Aufrechnung als geldwerte Leistung zu entkräften (vgl. insb. E. 5.2.5).

**6.2.** Hinsichtlich der Nichtanerkennung der Pauschalspesen für Repräsentationskosten in Höhe von Fr. 3'693.- ist auf den vorinstanzlich festgestellten Sachverhalt zu verweisen, wonach das Spesenreglement

noch nicht genehmigt worden war (vorne Sachverhalt B.b i.V.m. E. 4.2). Dies hat - wie die Vorinstanz zutreffend ausführt - zur Folge, dass der geltend gemachte Abzug zu verweigern ist.

**6.3.** Weiter bestätigte die Vorinstanz die im Verfahren festgesetzten Nettoeinkünfte aus unbeweglichem Vermögen von Fr. 7'600.-, anstelle der deklarierten Nettoeinkünfte von Fr. 5'902.- [vgl. E. 8.2 angefochtener Entscheid]), indem es die Regel von Art. 21 Abs. 1 lit. a DBG i.V.m. Art. 32 Abs. 2 DBG anwendete, wonach die Erträge aus unbeweglichem Vermögen steuerbar sind. So sind insbesondere alle Einkünfte aus Vermietung steuerbar, wobei bei Liegenschaften im Privatvermögen die Unterhaltskosten und weitere im Gesetz genannte Kosten abgezogen werden können. Beim Abzug der Kosten kann eine steuerpflichtige Person für Grundstücke des Privatvermögens anstelle der tatsächlichen Kosten und Prämien einen Pauschalabzug geltend machen (Art. 32 Abs. 4 DBG). Dieser beläuft sich abhängig vom Alter der Liegenschaft auf 10 % bzw. 20 % des Bruttomietetrags (vgl. Art. 2 Abs. 1 der Verordnung vom 24. August 1992 über den Abzug der Kosten von Liegenschaften des Privatvermögens [Liegenschaftskostenverordnung, in der Fassung vom 1. Januar 1995 bis 31. Dezember 2019; SR 642.116], wobei der Steuerpflichtige wählen kann, ob er anstatt der Pauschale die effektiven Kosten zum Abzug bringen will.

Es zeigt sich, dass die vorinstanzliche Beurteilung rechtmässig erfolgt ist und auch die genannten Nettoeinkünfte aus unbeweglichem Vermögen dem Steuerpflichtigen im Einkommen 2018 steuererhöhend aufzurechnen sind. Dem folgend verbleibt es beim im Entscheid vom 12. August 2021 festgesetzten steuerbaren Einkommen für die direkte Bundessteuer 2018 in der Höhe von Fr. 9'666.-.

**7.**

Mit Blick auf diese Ausführungen ist der angefochtene Entscheid nicht zu beanstanden. Die Beschwerde erweist sich, soweit die direkte Bundessteuer betreffend, als unbegründet.

#### **IV. Staats- und Gemeindesteuern**

**8.**

Die für die Staats- und Gemeindesteuern anwendbaren Bestimmungen stimmen inhaltlich, soweit hier relevant, mit denen zur direkten Bundessteuer überein (vgl. insb. § 24 Abs. 1 StG/LU i.V.m. § 27 Abs. 1 lit. c StG/LU zu den geldwerten Vorteilen aus Beteiligungen; § 144 Abs. 1 StG/LU und § 145 ff. StG/LU zur Beweisführungslast sowie § 28 Abs. 1 lit. a StG/LU i.V.m. § 39 Abs. 2 sowie Abs. 4 StG/LU zum Abzug von Unterhaltskosten auf dem Ertrag aus unbeweglichem Vermögen). Der vorinstanzliche Entscheid ist auch insoweit nicht zu beanstanden, was zum selben Ergebnis hinsichtlich der Aufrechnungen im Einkommen 2018 führen muss. Entsprechend ist der Einspracheentscheid vom 12. August 2021 auch für die Staats- und Gemeindesteuern 2018 in der Höhe von Fr. 8'866.- zu bestätigen.

#### **V. Verfahrensausgang und Kostenfolgen**

**9.**

Die Beschwerde erweist sich als unbegründet und ist abzuweisen. Der Steuerpflichtige hat aufgrund seines Unterliegens die Kosten des bundesgerichtlichen Verfahrens zu tragen (Art. 66 Abs. 1 Satz 1 BGG). Der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, die in ihrem amtlichen Wirkungskreis obsiegt, ist keine Parteientschädigung zuzusprechen (Art. 68 und Art. 68 Abs. 3 BGG).

#### **Demnach erkennt das Bundesgericht:**

**1.**

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird und gemäss Einspracheentscheid vom 12. August 2021 das steuerbare Einkommen für die direkte Bundessteuer der Periode 2018 auf Fr. 9'666.- festgesetzt.

**2.**

Die Beschwerde in öffentlich-rechtlichen Angelegenheiten wird abgewiesen, soweit darauf eingetreten wird und gemäss Einspracheentscheid vom 12. August 2021 das steuerbare Einkommen für die Staats- und Gemeindesteuern der Periode 2018 auf Fr. 8'866.- festgesetzt.

**3.**

Die Gerichtskosten von Fr. 2'500.- werden dem Beschwerdeführer auferlegt.

**4.**

Dieses Urteil wird dem Beschwerdeführer, der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern, dem Kantonsgericht Luzern, 4. Abteilung, und der Eidgenössischen Steuerverwaltung mitgeteilt.

Luzern, 15. März 2023

Im Namen der III. öffentlich-rechtlichen Abteilung

des Schweizerischen Bundesgerichts

Der Präsident: Parrino

Die Gerichtsschreiberin: Rupf