

# LU\_GERICHTE 7W 25 69 / 7W 25 70 vom 24. November 2025

LU Gerichte, 2025-11-24, DE

Quelle: [https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu\\_gerichte\\_11107](https://mcp.opencaselaw.ch/entscheid/lu_gerichte_11107)

FR: LU\_GERICHTE 7W 25 69 / 7W 25 70 du 24 novembre 2025

IT: LU\_GERICHTE 7W 25 69 / 7W 25 70 del 24 novembre 2025

## Regeste

Anforderungen an die Begründung für die Anfechtung einer Ermessensveranlagung (E. 4.1). Voraussetzungen für die ausnahmsweise Nichtigkeit (statt blosser Anfechtbarkeit) von Ermessensveranlagungen (E. 5 und 5.1).

## Volltext

Sachverhalt: A. Die Eheleute A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ sind in C. \_\_\_\_\_ wohnhaft. A. \_\_\_\_\_ arbeitete im Jahr 2023 bei der D. \_\_\_\_\_ AG und ist im Bereich E. \_\_\_\_\_ nebenberuflich selbständig erwerbstätig. B. \_\_\_\_\_ arbeitete im Jahr 2023 in der Praxis F. \_\_\_\_\_. Zudem halten sie als Hauptanteil ihres steuerbaren Vermögens drei Liegenschaften im Kanton G. \_\_\_\_\_, aus welchen sie Mieterträge erzielen, welche einen gewichtigen Teil ihres steuerbaren Einkommens ausmachen. Nachdem A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ trotz Mahnung keine Steuererklärung für das Jahr 2023 eingereicht hatten, wurden sie von der Dienststelle Steuern des Kantons Luzern wegen Verletzung der Verfahrenspflichten gebüsst. Danach veranlagte sie die Dienststelle Steuern mit Verfügung vom 18. Juni 2025 nach pflichtgemässem Ermessen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 136'100.-- (Direkte Bundessteuer) sowie mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 64'500.-- (satzbestimmend Fr. 136'900.--, Staats- und Gemeindesteuern) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 74'000.-- (satzbestimmend Fr. 154'000.--, Staats- und Gemeindesteuern). B. Mit Einsprache vom 30. Juni 2025 (Eingang 10.7.2025) beantragten A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ die Anpassung der Ermessensveranlagung an die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse. Weiter reichten sie fünf Bankbelege ein. Mit Entscheid vom 28. Juli 2025 trat die Dienststelle Steuern auf die Einsprache nicht ein. C. Gegen diesen Einspracheentscheid erhoben A. \_\_\_\_\_ und B. \_\_\_\_\_ (nachfolgend: die Beschwerdeführer) Verwaltungsgerichts- und sinngemäss Bundessteuerbeschwerde. Dabei wiederholten sie ihren Einspracheantrag um Anpassung ihrer Steuerveranlagung 2023. Dabei sei die nachgereichte Steuererklärung zu berücksichtigen; damit deklarierten sie ein steuerbares Einkommen von je Fr. 102'693.-- und ein steuerbares Vermögen von Fr. 138'426.--. Die Dienststelle Steuern und deren Rechtsdienst schlossen beide auf Abweisung der Beschwerden. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen. Den Beschwerdeführern wurden die Vernehmlassungen zu ihrer Orientierung zugestellt. Da sie still- schweigend an ihren Beschwerden festhielten, wurde das Verfahren fortgesetzt. Aus den Erwägungen: 1. Gemäss § 18a Abs. 2 lit. a des Gesetzes über die Organisation der Gerichte und Behörden in Zivil-, Straf- und verwaltungsgerichtlichen Verfahren (JusG; SRL Nr. 260) entscheidet der Einzelrichter oder die Einzelrichterin über Rechtsmittel und Klagen, wenn der Streitwert weniger als Fr. 20'000.-- beträgt. Die Voraussetzungen für die einzelrichterliche Beurteilung sind vorliegend erfüllt. 2. Die kantonalen Regelungen zur Anfechtung einer Ermessensveranlagung stimmen mit den harmonisierungsrechtlichen Vorgaben weitestgehend überein und lauten wörtlich gleich wie die Regelungen zur

direkten Bundessteuer. Der angefochtene Nichteintretensentscheid wird damit begründet, dass die Einsprache die gesetzlichen Prozessvoraussetzungen bei Anfechtung einer Ermessensveranlagung gemäss Art. 132 Abs. 3 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer (DBG; SR 642.11) und § 154 Abs. 4 des Steuergesetzes (StG; SRL Nr. 620) nicht erfülle. Als Prozessurteil entfaltet der Einspracheentscheid lediglich mit Bezug auf die fehlenden Sachentscheidsvoraussetzungen Verbindlichkeitswirkung (vgl. Gygi, Bundesverwaltungsrechtspflege, Bern 1979, S. 239). Die Prüfung des Kantonsgerichts beschränkt sich somit auf die Frage, ob ein Sachentscheid getroffen werden musste oder nicht. Eine materielle Beurteilung der Veranlagung hat von vornherein zu unterbleiben (Hunziker/Bigler, in: Komm. zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden [Hrsg. Zweifel/Beusch], 4. Aufl. 2022; Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, Handkomm. zum DBG, 4. Aufl. 2023, Art. 140 DBG N 44). Das Kantonsgericht hat daher einzig zu prüfen, ob die Dienststelle Steuern zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist. Auf den beschwerdeführerischen Antrag, die Veranlagungen sollen anhand der (der Beschwerde) beiliegenden Steuererklärung vorgenommen werden, kann daher vorliegend nicht eingetreten werden.

3. Hat ein Steuerpflichtiger trotz Mahnung seine Verfahrenspflichten nicht erfüllt oder können die Steuerfaktoren mangels zuverlässiger Unterlagen nicht einwandfrei ermittelt werden, so nimmt die Steuerbehörde gemäss § 130 Abs. 2 Satz 2 DBG, Art. 46 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (StHG; SR 642.14) und § 152 Abs. 2 StG die Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen vor. Die Vornahme einer Einschätzung nach pflichtgemäßem Ermessen setzt also einen Untersuchungsnotstand voraus. Dieser ist im Regelfall dadurch verursacht, dass der Steuerpflichtige trotz Mahnung Verfahrenspflichten nicht oder nicht gehörig erfüllt hat, d.h. seinen Mitwirkungspflichten nicht oder nur unvollständig nachgekommen ist. Die Dienststelle Steuern hatte die Beschwerdeführer mit Schreiben vom 16. März 2025 gemahnt, die Steuererklärung bis zum 5. April 2025 einzureichen, ansonsten die Veranlagung nach Ermessen vorgenommen werde. Die Beschwerdeführer blieben binnen dieser (letzten) Frist säumig und reichten die Steuererklärung 2023 nicht ein. Damit verletzen sie die grundlegendste aller steuerlichen Mitwirkungspflichten. Vor diesem Hintergrund musste die Dienststelle Steuern nach Ablauf der Mahnfrist mit Entscheid vom 18. Juni 2025 die angedrohte Ermessensveranlagung vornehmen. Demgemäss hat die Dienststelle Steuern die Voraussetzungen für die Ermessensveranlagung geschaffen und die Beschwerdeführerin zu Recht nach pflichtgemäßem Ermessen veranlagt. Gleichzeitig wies sie in der Rechtsmittelbelehrung der Ermessensveranlagung auf die erhöhten Voraussetzungen der Anfechtung im Einspracheverfahren hin (dazu sogleich).

4. 4.1. Will eine steuerpflichtige Person eine zu Recht erfolgte Ermessensveranlagung nicht gegen sich gelten lassen, so hat sie deren offensichtliche Unrichtigkeit im Einsprache-, spätestens aber im Beschwerdeverfahren nachzuweisen (Art. 132 Abs. 3 DBG; § 154 Abs. 4 StG; vgl. Art. 48 Abs. 2 StHG). Die Einsprache (bzw. zuletzt die Beschwerde) ist zu begründen und muss allfällige Beweismittel nennen (Art. 132 Abs. 3 Satz 2 DBG; § 154 Abs. 4 Satz 2 StG). Die verlangte Begründung oder das Beweisangebot stellen Prozessvoraussetzungen dar, deren Fehlen zur Folge hat, dass auf die Einsprache nicht eingetreten wird. An die Begründung und das Beweisangebot werden strenge Anforderungen gestellt: Die Begründung muss den bisher ungewiss gebliebenen Sachverhalt erhellen. Es reicht nicht aus, die Veranlagung bloss in pauschaler Weise zu bestreiten oder lediglich einzelne Positionen als zu hoch zu bezeichnen (vgl. zum Ganzen: Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 132 DBG N 57

m.w.H.). Die zur Begründung notwendigen Beweismittel sind von der steuerpflichtigen Person innert Einsprachefrist beizubringen oder zumindest anzubieten. Dieses Beweisangebot muss eindeutig und unmissverständlich sein; die angebotenen Beweismittel müssen genau bezeichnet werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 132 DBG N 59). Häufig stellt das Nachholen von versäumten Mitwirkungshandlungen die einfachste Form dar, wie die Begründung einer Einsprache gegen eine Ermessensveranlagung vorgebracht werden kann; eine substantiierte Begründung kann aber auch ohne Nachholen der konkret versäumten Mitwirkungshandlung genügen, um den Nachweis der offensichtlichen Unrichtigkeit, wie er für die erfolgreiche Anfechtung von Ermessensveranlagungen erforderlich ist, anzutreten, sofern aus der Begründung die angefochtenen Mängel klar hervorgehen (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 132 DBG N 58; Locher, Komm. zum DBG, III. Teil, Basel 2015, Art. 132 DBG N 43). Begründung und Beweismittelangebot können nach Ablauf der Rechtsmittelfrist weder in einer mündlichen Verhandlung noch in einem Beweisverfahren nachgebracht werden (vgl. Richner/Frei/Kaufmann/Rohner, a.a.O., Art. 132 DBG N 54 ff. m.w.H.; Zweifel/Hunziker, in: Komm. zum Schweizerischen Steuerrecht, StHG, a.a.O., Art. 48 StHG N 48).

4.2. Mit der Einsprache machten die Beschwerdeführer geltend, dass gegenüber dem Jahr 2022 die Veranlagung nach Ermessen für 2023 beim Einkommen um 34 % und beim Vermögen um 70 % höher festgelegt werde. Das könne unmöglich den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen. Das Einkommen aus der E. \_\_\_\_\_, jenes nach Lohnausweisen und die Mieterträge hätten sich gegenüber den Vorjahren, in welchen es keine Aufrechnung aufgrund der Vermögensvermehrung gegeben habe, nicht verändert. Aus den Bankbelegen per 31. Dezember 2024 (recte: 31.12.2023) könne die Steuerbehörde entnehmen, dass sich auch das Vermögen im Jahr 2023 nur unwesentlich verändert habe. Der Privatgebrauch enthalte keine ausserordentlichen Ausgaben. Die Einschätzung nach Ermessen sei so unverhältnismässig hoch, dass sie gemäss Bundesgerichtsentscheid nicht zulässig sei. Sie baten die Steuerbehörde darum, die Einschätzung nach Ermessen unter Berücksichtigung der erwähnten Gründe nochmals zu prüfen. Des Weiteren legten sie fünf Bankauszüge per 31. Dezember 2023 bei. Ein Grund, weshalb die Ermessensveranlagung nicht zulässig gewesen sei, eine offensichtliche Unrichtigkeit der Ermessensveranlagung vorliege oder weshalb die Höhe der Einkommensschätzung in erheblichem Masse von den tatsächlichen Verhältnissen abweiche, findet sich in der Einsprache nicht. Sie lässt vielmehr jegliche Auseinandersetzung mit der Ermessensveranlagung vermissen und beschränkt sich auf den pauschalen Hinweis zu den Vermögen und den Einnahmen sowie eine Aufforderung an die Steuerbehörde die Ermessensveranlagung nochmals zu überprüfen. Beigelegt waren der Einsprache einzig fünf Bankbelege, wobei das Wertschriftenverzeichnis im Vorjahr 2022 acht Positionen enthielt, hingegen keine Steuererklärung, Lohnausweise oder eine Jahresrechnung zur selbständigen Erwerbstätigkeit. Auch sonstige Beweismittel sind weder eingereicht noch angeboten worden. Solche Ausführungen bzw. unvollständigen Belege vermögen die Anforderungen betreffend Begründungspflicht, auf welche auch in der Rechtsmittelbelehrung des Veranlagungsentscheids hingewiesen wurde, nicht zu erfüllen.

5. Sofern die Beschwerdeführer sich zudem sinngemäss auf Nichtigkeit berufen haben sollten, ist ergänzend darauf hinzuweisen, dass eine Ermessensveranlagung gemäss Art. 132 Abs. 3 DBG und § 154 Abs. 4 StG bei offensichtlicher Unrichtigkeit in der Regel bloss anfechtbar und nicht nichtig ist. Von Nichtigkeit ist praxisgemäss erst auszugehen, wenn die Veranlagungsbehörde in aussergewöhnlich schwerer bzw. krasser Weise gegen die ihr obliegende Untersuchungs- und Überprüfungspflicht verstösst und in "krasse Willkür"

verfällt (wobei das Bundesgericht in seiner Rechtsprechung keine greifbare Kriterien bezeichnet habe, anhand derer die "krass" bzw. "durch nichts zu rechtfertigenden" willkürlichen – und deshalb nichtigen – Ermessensveranlagungen in vorhersehbarer Weise von bloss "gewöhnlich" willkürlichen – und nur anfechtbaren – Ermessensveranlagungen abgegrenzt werden könnten, weshalb es diese Begrifflichkeit in BGE 151 II 120 E. 6.9.1 als verzichtbar bezeichnet hat; vgl. kritisch auch Seiler, Nichtigkeit von Entscheiden im Steuerrecht, in: SteuerRevue [StR] 11/2025, S. 799), namentlich wenn die Veranlagungsbehörde aus fiskalischen und pönalen Motiven bewusst von der tatsächlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und den sonstigen Umständen abweicht und die Steuerfaktoren zum Nachteil des Steuerpflichtigen festsetzt (BGer-Urteil 2C\_259/2021 vom 30.11.2021 E. 5.2 m.w.H.). 5.1. Die Ermessensveranlagung soll der Wirklichkeit und namentlich der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit der steuerpflichtigen Person möglichst nahe kommen. Die Untersuchungs- und Prüfungspflicht der Veranlagungsbehörde erlischt im Rahmen der Ermessensveranlagung daher nicht völlig. Die Veranlagungsbehörde hat die Verhältnisse gesamthaft zu würdigen, alle im Zeitpunkt der Veranlagung bekannten Tatsachen zu berücksichtigen und – wie bei der ordentlichen Veranlagung – von Amtes wegen allen Unterlagen Rechnung zu tragen, die ihr zur Verfügung stehen. Das gilt selbst für solche Umstände, die möglicherweise nicht in den Akten vermerkt sind, soweit die Behörde davon Kenntnis hat (BGE 151 II 120 E. 6.1 m.H.). Die Veranlagungsbehörde ist nicht verpflichtet, die Steuerfaktoren innerhalb des zulässigen Streubereichs, der jeder Schätzung inhärent ist, für die steuerpflichtige Person möglichst günstig festzusetzen. Eine für die steuerpflichtige Person ungünstige Schätzung ist deshalb für sich genommen noch kein Indiz dafür, dass die Veranlagungsbehörde sie bestrafen wollte. Von einem Strafmotiv ist aber dann auszugehen, wenn die Veranlagungsbehörde die Steuerfaktoren einer steuerpflichtigen Person ohne nähere Begründung von Jahr zu Jahr erhöht, obschon ihr nicht nur kein Anhaltspunkt für eine gestiegene wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, sondern im Gegenteil ein Anhaltspunkt dafür vorliegt, dass ihre bisherigen Schätzungen zu hoch ausgefallen sind (BGE 151 II 120 E. 6.9.3 m.H.). 5.2. Die Dienststelle Steuern machte in ihrer Vernehmlassung geltend, dass die Faktoren der Ermessensveranlagung keinesfalls willkürlich hoch festgelegt worden seien. An Unterlagen und Informationen seien die Vorjahresveranlagungen, die Vermögenszunahme der letzten Jahre und die bekannten Faktoren für das Jahr 2023 (Lohnausweis Ehemann, Wegfall Kinderabzug; Anmerkung: Die Beschwerdeführer gaben in ihrer Steuererklärung 2022 ein voraussichtliches Ende der Lehre des im Jahr 2003 geborenen Sohnes H. \_\_\_\_\_ per Mitte 2023 an) vorhanden gewesen. Für die Vorjahres-Steuerperiode 2022 hatte die Veranlagungsbehörde das steuerbare Einkommen für direkte Bundessteuer auf Fr. 103'200.-- und für die Staats- und Gemeindesteuern auf Fr. 49'500.-- (satzbestimmend Fr. 102'300.--) sowie das steuerbare Vermögen auf Fr. 45'000.-- (satzbestimmend Fr. 91'000.--) festgelegt. Das steuerbare Einkommen wurde demgegenüber mit der Ermessensveranlagung des Jahres 2023 (vgl. Sachverhalt lit. A) um rund 33 % (Bund) bzw. 30 % (satzbestimmend 33 %, kantonale) und das steuerbare Vermögen um 64 % (satzbestimmend 69 %) erhöht (die Beschwerdeführer beziffern die Erhöhung ähnlich gross mit 34 % beim Einkommen und 70 % beim Vermögen). Gegenüber der – grundsätzlich nicht berücksichtigbaren – nachgereichten Steuererklärung 2023 (vgl. Sachverhalt lit. C) fällt die Erhöhung beim satzbestimmenden Einkommen zwar ebenfalls rund 33 %, beim (satzbestimmenden) Vermögen jedoch nur noch 11 % aus. Bei der Einkommensschätzung war der Wegfall des Kinderabzugs von Fr. 6'600.-- gemäss Art. 35 Abs. 1 lit. a DBG (in der Fassung vom 1.1.2023) bzw. Fr. 12'600.--

gemäss § 40 Abs. 1 lit. m StG (in der Fassung vom 1.1.2023) rechnerisch mitzudenken. Gemäss eigenen Angaben wusste die Steuerbehörde auch um den Lohnausweis 2023 des Beschwerdeführers, gemäss welchem sein Nettolohn mit Fr. \_\_\_\_\_ um mehr als Fr. 13'000.-- höher ausfiel als im Vorjahr 2022 mit Fr. \_\_\_\_\_. Bereits diese beiden der Steuerbehörde bekannten Positionen gaben damit (für sich gesehen) Anlass für eine ermessensweise Erhöhung der Steuerfaktoren der Beschwerdeführer. Diese fiel zwar nicht unerheblich aus, aber keineswegs so, dass man der Veranlagungsbehörde vorwerfen könnte, in "krasse Willkür" (vgl. vorne E. 5) verfallen zu sein. Im Gegenteil kam insb. das ermessensweise geschätzte steuerbare Vermögen dem von den Beschwerdeführern nachträglich bzw. verspätet deklarierten nahe. Weiter liegt bei der beanstandeten einmaligen (und ev. sogar erstmaligen) Ermessensveranlagung der Beschwerdeführer – welche mit ihren exakten Beträgen eine gewisse Scheingenauigkeit aufweisen mag – auch kein Fall von wiederholten jährlichen Erhöhungen vor, bei welchem im Laufe der Zeit Anhaltspunkte für eine zu hohe Schätzung zum Vorschein gekommen wären. Folglich ist ein bewusstes, für die Beschwerdeführer nachteiliges Abweichen von ihrer tatsächlichen wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und den sonstigen Umständen bei der Festsetzung ihrer Steuerfaktoren aus fiskalischen und pönalen Motiven nicht erkennbar. Die Ermessenveranlagungen der Beschwerdeführer erweisen sich daher nicht als nichtig. 6. 6.1. Für die kantonsgerichtliche Beurteilung, ob die Dienststelle Steuern zu Recht nicht auf die Einsprache der Beschwerdeführer eingetreten ist, ist ausschliesslich der Aktenstand im vorinstanzlichen Einspracheverfahren massgebend. Daher vermögen die erst im vorliegenden Beschwerdeverfahren nachgereichte Steuererklärung 2023 und die zugehörigen Beilagen die Anforderungen an die Begründung und das Beweisangebot von vornherein nicht zu erfüllen. Den Beschwerdeführern gelingt es mit alledem nicht, ihre versäumten steuerlichen Pflichten nachzuholen. 6.2. Nach dem Gesagten genügt die Einsprache der Beschwerdeführerin den erhöhten Anforderungen an die Begründung und das Beweisangebot, wie sie zur Anfechtung einer Ermessensveranlagung wegen offensichtlicher Unrichtigkeit erforderlich sind, nicht, weshalb die Vorinstanz zu Recht auf die Einsprache nicht eingetreten ist. 7. Danach sind die Verwaltungsgerichts- und die Bundessteuerbeschwerde abzuweisen, soweit darauf einzutreten ist.

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