



Entscheid

30. September 2011

Mitwirkend:

Einzelrichter Anton Tobler und Gerichtsschreiberin Barbara Müller

In Sachen

1. **A,**
2. **B,**

**Beschwerdeführer/
Rekurrenten,**

gegen

1. **Schweizerische Eidgenossenschaft,**
2. **Staat Zürich,**

vertreten durch das kant. Steueramt,
Division Süd,
Bändliweg 21, Postfach, 8090 Zürich,

**Beschwerdegegnerin,
Rekursgegner,**

betreffend

Direkte Bundessteuer 2009 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2009

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend der/die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) deklarierten in der Steuererklärung 2009 ein steuerbares Einkommen von Fr. 98'900.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 94'200.- (Staats- und Gemeindesteuern) und ein steuerbares Vermögen von Fr. 446'000.-. Sie machten dabei einen Verlust des Pflichtigen aus selbstständiger Erwerbstätigkeit von Fr. 61'048.- geltend.

Am 20. Januar 2011 unterbreitete ihnen das kantonale Steueramt einen Veranlagungs- und einen Einschätzungsvorschlag. Während es das steuerbare Vermögen unverändert belies, stellte es ein steuerbares Einkommen von Fr. 144'100.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 152'200.- (Staats- und Gemeindesteuern) in Aussicht. Die Abweichung zur Deklaration ergab sich dabei aus der Aufrechnung des Verlusts aus der behaupteten selbstständigen Erwerbstätigkeit (bei gleichzeitiger Erhöhung der Berufsauslagen des Pflichtigen und Streichung der abzugsfähigen Krankheits- und Unfallkosten, was hier jedoch nicht mehr streitig ist).

Die Pflichtigen lehnten die Vorschläge am 27. Januar 2011 ab. Der Steuerkommissär forderte sie daraufhin mit Auflage vom 15. Februar 2011 auf, den Nachweis der Gewinnstrebigkeit der selbstständigen Erwerbstätigkeit mittels geeigneter Unterlagen sowie den Nachweis der geschäftsmässigen Begründetheit der Ausgaben betreffend das LED-Leuchtengeschäft zu erbringen. Die Pflichtigen antworteten am 18. Februar 2011. Nach einer Besprechung mit dem Pflichtigen erliess der Steuerkommissär erneut eine Auflage, womit er eine gesonderte Aufstellung der Einnahmen und Ausgaben für den LED-Leuchtenbereich einforderte. Nach weiteren Besprechungen und Schriftenwechseln ergingen am 8. April 2011 der Einschätzungsentscheid 2009 und die Veranlagungsverfügung 2009 mit den Faktoren gemäss Vorschlägen.

B. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 18. April 2011 Einsprache und hielten am Verlust aus selbstständiger Erwerbstätigkeit des Pflichtigen fest. Am 19. Mai 2011 liess der Pflichtige dem Steuerkommissär weitere Unterlagen zukommen. Mit Entscheiden vom 4. Juli 2011 wies das kantonale Steueramt die Einsprachen ab.

C. Am 9. Juli 2011 erhoben die Pflichtigen Beschwerde und Rekurs, unter Wiederholung des Einspracheantrags. Das kantonale Steueramt schloss mit Beschwerde-/Rekursantwort vom 28. Juli 2011 auf kostenfällige Abweisung der Rechtsmittel. Die Eidgenössische Steuerverwaltung liess sich nicht vernehmen.

Der Einzelrichter zieht in Erwägung:

1. a) Nach Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) bzw. § 18 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997 (StG) sind alle Einkünfte aus einem Handels-, Industrie-, Gewerbe-, Land- und Forstwirtschaftsbetrieb, aus einem freien Beruf sowie aus jeder anderen selbstständigen Erwerbstätigkeit steuerbar. Bei selbstständiger Erwerbstätigkeit werden von diesen Einkünften gemäss Art. 27 Abs. 1 DBG bzw. § 27 Abs. 1 StG die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Verluste aus einer solchen Tätigkeit können mit übrigen Einkünften verrechnet werden (vgl. zum so genannten Nettoprinzip: Markus Reich, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Band I/2a, 2. A., 2008, Art. 25 N 5 DBG).

Abzugsfähig ist der gesamte Aufwand, der für die selbstständige Erwerbstätigkeit notwendig ist. Die Beschränkung der Abzugsfähigkeit auf die notwendigen Ausgaben soll lediglich bewirken, dass der Abzug nur für jene Auslagen gestattet wird, die einen geschäftlichen Grund haben, und dass alle Aufwendungen unberücksichtigt bleiben, die vorwiegend mit der allgemeinen Lebenshaltung eines Selbstständigerwerbenden zusammenhängen. In der Einschätzungspraxis wird weniger auf die Zumutung der Vermeidung abgestellt, sondern vielmehr darauf, ob der Aufwand geschäftsmässig begründet ist (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A., 2009, Art. 27 N 4 DBG und Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, 2 A., 2006, § 27 N 3 StG).

In jedem Fall erfordert der Abzug, dass die Tätigkeit, welcher der betreffende Aufwand zuzurechnen ist, überhaupt eine selbstständige Erwerbstätigkeit im Sinn von Art. 18 DBG bzw. § 18 StG darstellt (StRK I, 18. März 1993 = ZStP 1993, 108).

b) Die Rechtsprechung umschreibt die selbstständige Erwerbstätigkeit zusammenfassend wie folgt: aa) Die Tätigkeit des Steuerpflichtigen hat auf *eigenes Risiko* zu erfolgen; bb) Der Steuerpflichtige hat in seiner Tätigkeit *Arbeitskraft und Kapital* einzusetzen; cc) Die Tätigkeit des Steuerpflichtigen hat in einer von ihm selber frei bestimmten Organisation zu erfolgen; dd) Jedes Streben im wirtschaftlichen Bereich zielt auf die Erzielung eines Gewinns und auf die Vermeidung eines Verlusts ab (Merkmal der *Gewinnerzielungsabsicht*); ee) Eine selbstständige Erwerbstätigkeit liegt schliesslich nur vor, wenn der Steuerpflichtige in einer qualifizierten, d .h. *planmässigen* und anhaltenden (nachhaltigen) Weise am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist selbstständige Erwerbstätigkeit unter Umständen bereits aufgrund eines einzigen Kriteriums zu bejahen (BGr, 29. Juli 2011, 2C_766 + 767/2010, BGE 125 II 113; anderer Meinung bislang das Verwaltungsgericht, VGr, 25. August 2010, SB.2010.00056, www.vgrzh.ch, E. 2.4 f.).

c) Abzugrenzen ist die selbstständige Erwerbstätigkeit insbesondere von der Liebhaberei bzw. dem Hobby. Die steuerrechtliche Qualifikation einer Tätigkeit als selbstständiger Erwerb im dargelegten Sinn oder als Liebhaberei hängt grundsätzlich davon ab, ob sie ausschliesslich oder vorwiegend im Hinblick auf die Erzielung eines Erwerbseinkommens ausgeübt wird (BGr, 2. Oktober 1992, NStP 1993, 7, E. 2b; Raoul Oberson, Les pertes commerciales fiscalement déductibles, ASA 48, 113). Unterscheidungskriterium ist also der Beweggrund für die Ausübung der Tätigkeit. Es handelt sich dabei um ein subjektives Kriterium, auf dessen Vorhandensein nur durch Indizien (nämlich erkennbare Umstände) geschlossen werden kann (StE 1999 B 23.1 Nr. 42). Eine zusätzliche Erschwernis liegt darin, dass es Grenzfälle gibt, bei denen sich Liebhaberei und Erwerbstätigkeit verbinden, wobei das Schwergewicht auf der einen oder anderen Seite liegen kann.

Eine fehlende Gewinnstrebigkeit kann sich zum einen aus der betreffenden Tätigkeit als solcher ergeben, weil diese als Basis für eine rentable Erwerbsquelle ungeeignet erscheint, zum anderen kann sie aus der Art des Vorgehens abgeleitet werden, indem dieses nicht auf kommerzieller Methode beruht (StE 2006 B 23.1 Nr. 61).

Wer eine Tätigkeit ausübt, welche auf die Dauer nichts einbringt oder dauernd einen finanziellen Aufwandüberschuss erfordert, betreibt diese nicht als Erwerbstätig-

keit, sondern eben als Liebhaberei oder aus einem andern nicht kommerziellen Grund. Denn wer eine unrentable Aktivität wirklich als Erwerbstätigkeit ausübt, wird sich in der Regel durch das andauernde Fehlen eines finanziellen Erfolgs von der Zwecklosigkeit seines Unterfangens überzeugen lassen und die betreffende Tätigkeit aufgeben (Roman Blöchliger, Steuerliche Probleme des Abzuges geschäftlicher Verluste, StR 1981, 236). Allerdings muss nicht jedes einzelne mit einem Verlust abgeschlossene Jahr oder selbst die Tatsache, dass während mehrerer Jahre Verlust erzielt worden ist, zum Schluss zwingen, es handle sich um eine Liebhaberei (Höhn/Waldburger, Steuerrecht, Band I, 9. A., 2001, § 14 Rz 45; vgl. BGr, 4. Juni 2004, 2A.68/2004, Erw. 1.3; Peter Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, 2001, Art. 18 N 22). Ob sich nämlich eine Tätigkeit lohnt, lässt sich methodisch richtig nur nach Betrachtung des Gewinns aus der gesamten Betriebstätigkeit von deren Aufnahme bis zu ihrer Beendigung beurteilen (so genannter Totalgewinn, vgl. Manuel René Theisen, Die Liebhaberei – ein Problem des Steuerrechts und der betriebswirtschaftlichen Steuerlehre, Steuer und Wirtschaft [StuW], 1999, 259; StRK II, 17. Februar 2000, 2 ST.1999.419, E. 6a). Der Entscheid über den steuerlichen Charakter einer Tätigkeit hängt deshalb von einer Prognose über den zu erwartenden Totalgewinn ab. Ergibt die Prognose ein positives Gesamtergebnis, ist dies ein gewichtiges Indiz für die Gewinnstrebigkeit. Andererseits liegt bei negativer Prognose die Schlussfolgerung nahe, dass ein Steuerpflichtiger, dem es tatsächlich um die Erzielung eines Erwerbseinkommens gegangen wäre, sich wegen des in Aussicht stehenden finanziellen Misserfolgs von der Weiterführung des Betriebs abbringen lassen würde. Die steuerrechtliche Qualifikation der Tätigkeit ist eine Frage, die grundsätzlich für jede Veranlagungsperiode neu überprüft werden kann, wobei unter Umständen die Verhältnisse in den Vorjahren bzw. in den auf das Steuerjahr folgenden Jahren gewisse Anhaltspunkte liefern können (BGr, 31. August 2005, 2A.46/2005, E. 2.2.2, mit Hinweisen zum Ganzen). Wie lange die wirtschaftliche Betätigung verlustreich sein darf, bis eine natürliche Vermutung dafür spricht, dass der finanzielle Erfolg auf Dauer ausbleiben wird, kann nicht allgemein gesagt werden. Im Sinn einer Faustregel wird in der Literatur die Auffassung vertreten, der Umstand, dass innerhalb von fünf bis zehn Jahren kein nennenswerter Gewinn erzielt werde, bilde ein gewichtiges Indiz für das Fehlen der Gewinnstrebigkeit. Dem Steuerpflichtigen steht aber der Gegenbeweis offen, dass auch in diesem Fall eine Gewinnstrebigkeit vorliegt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 18 N 48 DBG und § 18 N 38 StG). Im Einzelfall kommt es namentlich auf die Art der Tätigkeit und die konkreten Verhältnisse an (RB 2000 Nr. 118).

Qualifiziert die Aktivität des Steuerpflichtigen in der unter den erwähnten Kriterien vorzunehmenden Prüfung als Liebhaberei oder produziert sie reine Lebenshaltungskosten (vgl. Art. 34 lit. a DBG und § 33 lit. a StG), können die entstandenen Verluste nicht mit übrigen Einkünften verrechnet werden.

2. a) aa) Der Pflichtige ist ursprünglich gelernter Käser mit Meisterprüfung. Danach war er als Käsereiinspektor tätig und bildete sich zum Betriebsökonomem weiter. Ab 1. August 1990 arbeitete er bei C. Nach einem Burnout und weiteren gesundheitlichen Beschwerden riet ihm sein Arzt zu körperlicher Tätigkeit, sodass er 2005 mit dem Bearbeiten von Findlingen und dem Herstellen von Brunnen begann. Die damit verbundene Feinstaubentwicklung sowie die schweren Maschinen übten jedoch einen negativen Einfluss auf seine Gesundheit aus. Aufgrund seiner Erfahrungen und der Nachfrage nach Brunnen entschloss er sich in der Folge, mit dem Bau von hochwertigen Wasserspielen auf der Basis einer Stahl-/Steinkombination zu beginnen. Dies bildete im Jahr 2007 den Auslöser der LED-Leuchtenentwicklung. Bis 2009 ging er der Tätigkeit im ursprünglichen Bereich der Brunnen/Wasserspiele nach, weil für die Entwicklung der LED-Leuchten die Brunnen notwendig waren.

bb) Das Motiv, im Jahr 2005 mit der Bearbeitung von Findlingen zu beginnen, bestand offensichtlich nicht in der Absicht, zusätzliches Einkommen zu erzielen. Die Tätigkeit sollte vielmehr der Gesundheitsvorsorge dienen. Zu dieser Zeit und bis 31. Oktober 2008 war der Pflichtige zudem noch bei C angestellt. Eine Gewinnerzielungsabsicht ist damit von vornherein nicht schon 2005, sondern erst später anzunehmen. Seit dem Verkauf von Brunnen bzw. Lichtspielen, spätestens aber als der Pflichtige begann, für seine Lichtspiele die nunmehr im Vordergrund stehenden Allzweck-LED-Leuchten mit auswechselbaren LED-Elementen zu entwickeln und damit spätestens ab 2007, stellt sich die Frage nach dem Vorliegen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit.

b) aa) Der Pflichtige bringt folgende Begründung vor: Da auf dem Markt kein entsprechendes Produkt erhältlich gewesen sei, habe er sich zum Ziel gesetzt, eine wasserdampfesistente, UV-beständige, temperaturschlagfeste, überrollbare, multifunktional verwendbare LED-Leuchte zu entwickeln. Den Finanzbedarf habe er anfangs auf Fr. 10'000.- bis Fr. 20'000.- geschätzt. Patentrecherchen beim Institut für

geistiges Eigentum in Bern (IGE) hätten den Anspruch für ein eigenes Patent bestätigt. Nebenher habe er auch spezifische Anwendungshilfen, so neben den grossen Leuchten auch Kleinleuchten entwickelt. Die grosse Leuchte habe er zur Schwimmbadleuchte weiterentwickelt. Eine Flutlichtleuchte sei in Planung. Sie solle ihren Einsatz auf Baustellenfahrzeugen, Fahrzeugen der Feuerwehr und der Polizei etc. finden. Auch eine Wegleuchte stehe kurz vor der Serienreife. Alle Leuchten seien aus V4a-Stahl gefertigt. Spezifisch gewählte Komponenten erlaubten die Anwendung im Öl-, Benzin-, Lösungsmittel-, Ammoniak-, Chlor-, Salz- und Umgebungstemperaturbereich von + 50 Grad Celsius bis – 40 Grad Celsius. Die grosse Produktpalette biete Gewähr für einen umfassenden Marktauftritt. Ziel sei, das Marktinteresse mit einer vollständig neuen LED-Leuchte zu wecken. An seinen Produkten nehme er laufend Anpassungen vor. Als Kunden stünden vor allem Gemeinden, Tief- und Hochbauämter, Strassenbau- und Gartenbauunternehmungen, Tunnelbaufirmen, Fahrzeugbauer, Ingenieure, Architekten, Schwimmbadbauer, Gebäudeversicherungen, Polizei, Sanität, Elektrozubehörlieferanten, Lichtplaner, landwirtschaftliche Bauämter, Lebensmittelindustriebetriebe und Saunabauunternehmen im Vordergrund.

Viele Material- und Fertigungsfragen könne er mit seinen Söhnen besprechen, welche beide über eine Polymechanikerausbildung mit höheren Fachausbildungen verfügten. Ein Sohn setze sodann seine Entwürfe in Maschinenzzeichnungen um. Dies sei eine enorme Hilfe und bewirke eine grosse Kostenersparnis. Sein ganzes Tun finde seinen Sinn auch im Wissen um die Weiterführung durch die Söhne. Die zutreffende Bezeichnung für sein Tun sei Leidenschaft und eine tiefe Überzeugung, ein Projekt in die Tat umsetzen zu können und zum Erfolg zu bringen.

bb) Die Kriterien der Tätigkeit auf eigenes Risiko, des Einsatzes von Arbeitskraft und Kapital und der freien Selbstorganisation scheinen vorliegend ohne Weiteres erfüllt. Der Pflichtige bedient sich der fachmännischen Unterstützung seiner Söhne und bezieht sie auch in seine längerfristige Planung mit ein. Sodann tritt er mit seinen Produkten am Markt auf. Er schreibt potentielle Kunden (z.B. D) an, betreibt eine Website (E), verteilt Werbematerial, verfügt über Preislisten und führt Verkaufsgespräche. Dies seit dem Zeitpunkt, in welchem die Produkte nach seiner Ansicht marktreif sind, nämlich seit 2011. Gemäss Aquisitionsliste hat er ab Januar 2011 mit über 20 Betrieben Verkaufsgespräche geführt, wobei es zu zwei Geschäftsabschlüssen gekommen ist.

Die finanzielle Situation der selbstständigen Tätigkeit des Pflichtigen gestaltete sich über die Jahre wie folgt:

| | Fr. |
|---------------------|-------------|
| Steuerperiode 2005: | - 2'966.- |
| Steuerperiode 2006: | - 21'621.- |
| Steuerperiode 2007: | - 53'431.- |
| Steuerperiode 2008: | - 49'188.- |
| Steuerperiode 2009: | - 61'048.-. |

Wie leicht zu erkennen ist, haben die Verluste im Laufe der Zeit nicht ab-, sondern zugenommen. Der Gesamtverlust bis und mit 2009 beträgt – unter Ausschluss des Verlusts 2005 – Fr. 185'288.-.

Was die Gewinnstrebigkeit angeht, so hat der Pflichtige einen Businessplan, eine Planerfolgsrechnung oder dergleichen nie erstellt. Ein eigentliches Konzept kann er nicht vorweisen und seine diesbezüglichen Ausführungen fallen vage aus. Dies ist ihm grundsätzlich entgegenzuhalten. Sodann weist er seit Beginn seiner Tätigkeit nur Verluste aus. Es ist deshalb zu entscheiden, ob trotzdem von einer Gewinnstrebigkeit ausgegangen werden kann oder ob die Tätigkeit überwiegend als Liebhaberei zu betrachten ist. Dabei ist insbesondere zu prüfen, ob die Tätigkeit an sich zur Gewinnerzielung geeignet ist und, ob eine günstige Gesamtprognose gestellt werden kann.

An der Ernsthaftigkeit, mit welcher der Pflichtige sein Projekt verfolgt, kann nicht gezweifelt werden. Dies zeigen die Produktdokumentationen (insbesondere auf der Website E), das Gesuch um die Zusprechung eines Innovationsförderungsbeitrags beim zuständigen Bundesamt und die Patentanmeldung durch ein Patentanwaltsbüro. Die Entwicklung und der Verkauf einer besonders robusten und qualitativ hochstehenden LED-Leuchte ist sodann grundsätzlich geeignet, im Markt Platz zu finden und eine Einkommensquelle darzustellen. Ob insgesamt eine positive Gesamtprognose gestellt werden kann, hängt davon ab, wie sich das Produkt auf dem Markt tatsächlich behaupten wird.

Festgestellt werden kann nach Internetrecherchen, dass auf dem Markt eine Fülle von LED-Produkten angeboten wird (vgl. z.B. www.led-direkt.ch; www.ledstar.ch; www.solarlink.de). LED-Leuchtmittel gelten derzeit als zukunftssträftig, was die Ener-

gieeffizienz und Lebensdauer angeht und sind im Begriff, die herkömmlichen Glühbirnen sowie aktuellen Sparlampen abzulösen (Übernahme der entsprechenden Energieverordnung der EU, welche ein schrittweises Verkaufsverbot für Glühbirnen vorsieht). Auch wasserdichte LED-Leuchten – das anvisierte Produkt des Pflichtigen – sind auf dem Markt zu finden (vgl. www.majoralicht.yatego.com; www.supashop.ch, Poollampen LED; www.led-technik-shop.de; Aquariumlichter, Unterwasserlichter).

Im Preisvergleich erweisen sich die Produkte des Pflichtigen als teuer. So kosten die von ihm entwickelten Multifunktionsleuchten gemäss den Angaben auf der Homepage E Fr. 366.- bis Fr. 409.- (inkl. MWST) pro Stück (spezieller Anwendungsbereich: Schwimmbäder, Boden, Decken, Saunas, Küchen etc.). Die no-Limit-Produkte kosten zwischen Fr. 582.- und Fr. 984.- (inkl. MWST) (Anwendungsbereich insbesondere: Aussenbereich wie Strassen, Trottoirs und Tunnels). Im Vergleich sind auf dem Internet wasserdichte LED-Strahler ab ca. Fr. 45.- zu finden (www.majoralicht.yatego.com und www.solarlinkshop.de/shop).

Der Pflichtige begründet die Legitimation seiner Produkte auf dem Markt und die hohen Preise mit der herausragenden Qualität. Seine Produkte seien mit fernöstlichen Erzeugnissen nicht vergleichbar. Sodann besteht die Besonderheit seiner Produkte offenbar in der Auswechselbarkeit der LED-Einheiten. Weiter sind sie multifunktional einsetzbar.

Offensichtlich hat der Pflichtige im Laufe der Zeit bereits verschiedene Strategieänderungen vorgenommen. Ging es anfänglich um den Verkauf von Brunnen bzw. Wasserspielen mit LED-Leuchten, preist er nunmehr LED-Leuchten an, die eine Lösung für alle möglichen Anwendungsbedürfnisse darstellen sollen. So stellt er sich von Strassenbauämtern über die Polizei bis hin zu Saunabauunternehmen und Lebensmittelindustriebetriebe eine breite Palette von Abnehmern vor.

Ob die Qualitäts-LED-Leuchten und die jetzige Strategie des Pflichtigen Erfolg haben werden, wird der Markt beantworten müssen. Insbesondere wird sich zeigen, ob die angestrebten Preise erzielt werden können oder ob in diesem Punkt Anpassungen nötig sein werden. Sodann wird sich weisen, inwiefern die Auswechselbarkeit der LED-Einheiten einem Bedürfnis entspricht. Immerhin wird die Lebensdauer von LED's als sehr hoch (mind. 10 Jahre) eingestuft. In der hier interessierenden Steuerperiode 2009

waren die Produkte des Pflichtigen noch nicht marktreif. Die ersten Verkäufe wurden auf Frühjahr 2011 anvisiert. Nachdem eine eigentliche Erwerbstätigkeit nicht vor 2006 angenommen werden kann – vorher überwiegt der therapeutische Aspekt seiner handwerklichen Tätigkeit –, befand sich der Pflichtige 2009 erst im 4. Geschäftsjahr. Damit wäre es verfrüht, die Produkte als sicheres Verlustgeschäft zu betrachten. Gerade wenn nicht einfach ein Produkt verkauft wird, sondern dieses zuerst entwickelt wird und erhebliche Vorleistungen anfallen, ist eine mehrjährige Verlustperiode nicht ungewöhnlich (StE 1999 B 23.1 Nr. 42). Insgesamt erscheint ein erfolgreicher Markteintritt aufgrund der Akten jedenfalls als möglich. Der diesbezügliche Erfolg wird sich bei der nunmehr per 12. August 2010 gegründeten F niederschlagen. Sollten sich die Produkte als nicht markttauglich herausstellen, so werden die entsprechenden Konsequenzen zu ziehen sein. Eine Gewinnerzielungsabsicht ist im jetzigen Zeitpunkt und hinsichtlich der Steuerperiode 2009 insgesamt nicht zu verneinen. Die Aufwendungen, welche 2009 nach wie vor die Wasserspiele betroffen haben, sind dem geschäftlichen Aufwand zuzurechnen, soweit sie der Pflichtige als Testobjekte für die LED-Leuchten verwendet hat. Ob sie als Testobjekte besonders geeignet oder kostengünstig sind, braucht an dieser Stelle nicht geprüft zu werden.

c) Zu prüfen bleibt der Umfang des Verlusts 2009. Die Vorinstanz hatte bisher keinen Anlass, die Jahresrechnung 2009 zu überprüfen. Damit liegt noch kein Entscheid über die vollumfängliche Verrechenbarkeit des Verlusts vor. Die Sache ist daher zur Feststellung des Verlusts 2009 an die Vorinstanz zurückzuweisen (§ 149 Abs. 3 StG sowie Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 143 N 28 DBG)

3. Diese Erwägungen führen zur teilweisen Gutheissung der Rechtsmittel (Rückweisung).

Bei diesem letztlich noch unentschiedenen Verfahrensausgang rechtfertigt es sich, die Verfahrenskosten den Parteien je hälftig aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 Abs. 1 StG). Die Zusprechung einer Parteientschädigung entfällt (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 und § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/8. Juni 1997).

Demgemäss erkennt der Einzelrichter:

1. Die Beschwerde wird teilweise gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 4. Juli 2011 wird aufgehoben und die Sache zum Neuentcheid im Sinn der Erwägungen ins Einspracheverfahren an das kantonale Steueramt zurückgewiesen.
2. Der Rekurs wird teilweise gutgeheissen. Der Einspracheentscheid vom 4. Juli 2011 wird aufgehoben und die Sache zum Neuentcheid im Sinn der Erwägungen ins Einspracheverfahren an das kantonale Steueramt zurückgewiesen.

[...]