



Entscheid

30. August 2019

Mitwirkend:

Einzelrichterin Barbara Collet und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

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

Nr. 1 vertreten durch C GmbH,
Nr. 2 vertreten durch Nr. 1,

**Beschwerdeführer/
Rekurrenten,**

gegen

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

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

**Beschwerdegegnerin,
Rekursgegner,**

betreffend

Direkte Bundessteuer 2016 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2016

hat sich ergeben:

A. A und B (nachfolgend der/die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) deklarierten in der Steuererklärung 2016 ein steuerbares Einkommen von Fr. 60'900.- (direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 61'800.- (Staats- und Gemeindesteuern) und ein steuerbares Vermögen von Fr. 1'286'000.- (Staats- und Gemeindesteuern). Nebst Einkünften aus unselbstständigem Haupterwerb des Pflichtigen aus seiner Tätigkeit für die ihm und seiner Ehefrau gehörenden D GmbH mit Sitz an der ...strasse 53 in der zürcherischen Gemeinde E machten die Pflichtigen – soweit hier noch interessierend – einen Verlust aus selbstständigem Haupterwerb des Pflichtigen in der Höhe von Fr. 67'919.- geltend. Dieser resultierte aus der Tätigkeit des Pflichtigen für die Einzelfirma F mit Sitz in G. Sowohl die Einzelfirma als auch die D GmbH sind dabei im Bereich des Handels und Betriebs von Werbeartikeln tätig. Weiter verzeichneten die Pflichtigen einen Liegenschaftenertrag in der Höhe von Fr. 112'793.- aus ihrer Liegenschaft an der ...strasse 53 in E.

Mit Veranlagungs- bzw. Einschätzungsvorschlag vom 27. Juni 2018 machte der Steuerkommissär die Pflichtigen darauf aufmerksam, dass er die Tätigkeit des Pflichtigen im Rahmen der Einzelfirma F nicht (mehr) als selbstständige Erwerbstätigkeit betrachte, weshalb der daraus resultierende Verlust den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten zuzuweisen sei. Die Pflichtigen liessen die Vorschläge abschlägig beantworten und trugen vor, dass von Hobby und fehlender Gewinnstrebigkeit keine Rede sein könne. Nichts desto trotz hätten die Maschinen verkauft und der Betrieb per Ende 2017 liquidiert werden müssen.

Daraufhin forderte der Steuerkommissär die Pflichtigen mittels Auflage auf, pro 2016 den Nachweis zu erbringen, dass die Voraussetzungen – insbesondere diejenige der Gewinnerzielungsabsicht – einer selbstständigen Erwerbstätigkeit des Pflichtigen erfüllt seien. Zudem seien – sofern bereits vorhanden – der Abschluss 2017 sowie eine Kopie der Maschinenverkaufsverträge einzureichen. Daraufhin reichten die Pflichtigen per E-Mail Unterlagen ein.

Mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 3. September 2018 setzte der Steuerkommissär das steuerbare Einkommen auf Fr. 128'800.-

(direkte Bundessteuer) bzw. Fr. 129'700.- (Staats- und Gemeindesteuern) und das steuerbare Vermögen auf Fr. 1'537'000.- (Staats- und Gemeindesteuern) fest. Den vom Pflichtigen deklarierten Verlust aus selbstständiger Erwerbstätigkeit wies das kantonale Steueramt den nicht abzugsfähigen Lebenshaltungskosten zu.

B. Hiergegen liessen die Pflichtigen am 4. September 2018 Einsprache erheben und sinngemäss die steuermindernde Berücksichtigung des geltend gemachten Verlustes beantragen. Die Begründung und die relevanten Unterlagen befänden sich bereits bei den Akten. Mit Einspracheentscheiden vom 15. Oktober 2018 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab.

C. Mit Rekurs vom 7. November 2018 hielten die Pflichtigen an ihrer Auffassung fest und reichten weitere Unterlagen ein. Das kantonale Steueramt schloss mit Beschwerde- bzw. Rekursantwort vom 6. Dezember 2018 auf kostenfällige Abweisung der Rechtsmittel.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. Strittig ist, ob die Tätigkeit des Pflichtigen im Rahmen der Einzelfirma F eine selbständige Erwerbstätigkeit darstellt und der in diesem Rahmen entstandene Verlust mit den übrigen Einkünften der Pflichtigen verrechnet werden kann.

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. Von diesen Einkünften werden 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. Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, Art. 27 N 21 bzw. Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 27 N 21). 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) Der steuerrechtliche Begriff der selbstständigen Erwerbstätigkeit ist aufgrund der vielfältigen Sachverhalte, die damit abgedeckt werden, nicht scharf definiert (BGE 125 II 113 E. 5, S. 120 ff.). Allgemein wird darunter jede Tätigkeit verstanden, bei der ein Unternehmer auf eigenes Risiko, unter Einsatz von Arbeit und Kapital, in einer frei gewählten Organisation und mit der Absicht der Gewinnerzielung am Wirtschaftsverkehr teilnimmt (vgl. BGr, 1. Dezember 2015, 2C_375/2015, E. 2.2.; BGE 121 I 259, E. 3 c; BGE 121 II 113 E. 5b; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 18 N 6 DBG bzw. § 18 N 8 StG auch zum Folgenden). Ob eine selbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, ist stets nach den gesamten Umständen des Einzelfalls zu beurteilen; die einzelnen Merkmale dürfen nicht isoliert betrachtet werden und können auch in unterschiedlicher Intensität auftreten.

Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung ist selbstständige Erwerbstätigkeit unter Umständen bereits aufgrund eines einzigen Kriteriums zu bejahen (BGr, 1. Dezember 2015, 2C_375/2015, E. 2.2.; BGE 125 II 113).

c) Abzugsgrenzen ist die selbstständige Erwerbstätigkeit insbesondere von der Liebhaberei bzw. vom 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, 14. Juli 2015, 2C_1064/2014, E. 2.2.1; Markus Reich, Steuerrecht, 2. A., 2012, 369 f.). 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 (StRK IV, 8. April 1998 = 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. Allgemein muss die Tätigkeit zur nachhaltigen Gewinnerzie-

lung geeignet sein (objektives Kriterium; BGr, 4. September 2014, 2C_186/2014 und 2C_187/2014, E. 2).

Indiz für die Qualifikation als Liebhaberei kann eine fehlende Gewinnstrebigkeit sein. Diese kann sich zum einen aus der betreffenden Tätigkeit als solchen 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 (VGr, 31. Mai 2005 = StE 2006 B 23.1 Nr. 61). Jede Geschäftstätigkeit kann sowohl gewinnstrebig als auch nach dem Konzept "koste es was es wolle" betrieben werden. Die generell jedem geschäftenden Menschen zuzuschreibende innere Absicht, grundsätzlich lieber einen Gewinn erzielen zu wollen, als einen Verlust erleiden zu müssen, reicht als Erkennungsmerkmal einer selbstständigen Erwerbstätigkeit nicht aus, zumal sie auch gar nicht überprüfbar wäre. Die im Rahmen der Qualifikation einer Tätigkeit als selbstständiger Erwerbstätigkeit geforderte Gewinnstrebigkeit muss sich deshalb – wie ausgeführt – anhand objektiv feststellbarer Tatsachen nach aussen hin manifestieren.

Bringt die Tätigkeit auf die Dauer nichts ein, ist dies als deutliches Indiz dafür zu werten, dass es an der subjektiven oder objektiven Gewinnstrebigkeit fehlt und diese nicht als Erwerbstätigkeit, sondern als Liebhaberei oder als Hobby betrieben wird. Denn wer eine unrentable Aktivität wirklich als Erwerbstätigkeit ausübt, wird sich in der Regel durch das andauernde Fehlen eines finanziellen Erfolgs von der Zwecklosigkeit seiner Tätigkeit überzeugen lassen und diese aufgeben (BGr, 1. Dezember 2015, 2C_375/2015, E. 7.4.1; vgl. VGr, 15. September 2016 = StE 2017 B 23.1 Nr. 88, E. 2.3). Allerdings muss nicht jedes einzelne mit einem Verlust abgeschlossene Jahr oder selbst eine mehrjährige Verlufterzielung zwingend auf eine Liebhaberei schliessen lassen (BGr, 31. August 2005, 2A.46/2005, E. 2.2.2, mit weiteren Hinweisen). 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 (sog. 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 (vgl. auch Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 18 N 38). 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; VGr, 25. Mai 2011, SB.2011.00011 = ZStP 2012, 211). 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 bzw. § 18 N 38 StG). Im Einzelfall kommt es namentlich auf die Art der Tätigkeit und die konkreten Verhältnisse an (RB 2000 Nr. 118). Ein weiteres Indiz für das Fehlen der Gewinnstrebigkeit stellt der Umstand dar, dass ein Steuerpflichtiger wegen generell guter Einkommens- oder Vermögensverhältnisse nicht auf Einkünfte aus der fraglichen Tätigkeit angewiesen ist (VGr, 31. Mai 2005 = StE 2006 B 23.1 Nr. 61).

Qualifiziert sich 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 bzw. § 33 lit. a StG), können die entstandenen Verluste nicht mit übrigen Einkünften verrechnet werden.

d) Nach Art. 123 Abs. 2 DBG bzw. § 132 Abs. 1 StG stellen die Steuerbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Die Einschätzungsbehörde hat im Einschätzungsverfahren gestützt auf den gesetzlich verankerten Untersuchungsgrundsatz von sich aus den materiell wahren Sachverhalt zu erforschen (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 123 N 7 und § 132 N 8 StG, auch zum Folgen-

den). Die Untersuchungspflicht besteht dabei nicht nur hinsichtlich steuerbegründender/-erhöhender Tatsachen, sondern auch bezüglich steueraufhebender/-mindernder Tatsachen. Das Verfahren vor Steuerrekursgericht zeichnet sich durch eine Erweiterung der Mitwirkung in dem Sinn aus, dass der Steuerpflichtige den Nachweis für das Bestehen von steuermindernden oder steueraufhebenden Tatsachen, für welche er die Beweislast trägt, in der Beschwerde- und Rekurschrift mit einer substantiierten Sachdarstellung und durch Beschaffung oder Bezeichnung von Beweismitteln anzutreten hat. Substantiiert ist die Sachdarstellung dann, wenn aus ihr Art, Motiv und Rechtsgrund der geltend gemachten Aufwendungen in der Weise hervorgehen, dass bereits gestützt darauf, aber unter Vorbehalt der Beweiserhebung, die rechtliche Beurteilung möglich ist. Fehlt es daran, trifft das Steuerrekursgericht keine weitere Untersuchungspflicht. Alsdann wird zu Ungunsten des Steuerpflichtigen angenommen, der betreffende Sachverhalt habe sich nicht verwirklicht (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Art. 140 N 55 DBG und § 147 N 53 StG).

Der Nachweis, dass eine selbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, obliegt grundsätzlich der Steuerbehörde. Ist dagegen streitig, ob eine bestimmte verlustbringende Betätigung (überhaupt) eine selbstständige Erwerbstätigkeit darstellt, ist hierfür der Steuerpflichtige beweispflichtig (vgl. StRK I, 18. März 1993 = StE 1995 B 23.1 Nr. 30). Denn er leitet hieraus die steuermindernde Verrechnung dieses Verlusts mit übrigen Einkünften ab.

2. a) Hintergrund der selbstständigen Erwerbstätigkeit des Pflichtigen ist, dass er (offenbar) mit Wirkung per ... 2008 von H die Einzelfirma I zum Preis von Fr. 87'500.- kaufte. Bei den Akten liegt diesbezüglich ein Kaufvertrag, welcher jedoch nicht unterschrieben ist. Der Pflichtige führte die Firma fortan unter dem Namen F, weiter und trug die Gesellschaft mit Sitz in G ins Handelsregister ein. Die Einzelfirma bezweckte die Herstellung und Bedruckung von und den Handel mit Werbeträgern. Am ... 2018 wurde sie infolge Geschäftsaufgabe im Handelsregister gelöscht.

Seit der Übernahme der Firma liefen folgende Verluste auf:

2008: - Fr. 28'692.-

2009: - Fr. 23'881.-

2010:	- Fr. 43'957.-
2011:	Fr. 273.-
2012:	- Fr. 43'957.-
2013:	- Fr. 37'497.-
2014:	- Fr. 34'295.-
2015:	- Fr. 81'929.-
2016:	- Fr. 67'919.-.

Nebst der Tätigkeit für die F war der Pflichtige zunächst noch (zumindest teilweise) für die J AG tätig, bevor die Pflichtigen 2014 zusammen 100% der Anteile an der zuvor ausserkantonale domizilierten D GmbH mit Sitz in E erwarben. Letztere bezweckt insbesondere die Herstellung, den Vertrieb und die Veredelung, sowie den Import und den Export von Werbeartikeln, Verlagsprodukten und Geschenkartikeln. Sie ist damit im nämlichen Bereich, wie die F es war, tätig. Bereits 2013 fiel dem Pflichtigen ein Erbvorbezug zu, welchen er für den Erwerb des Mehrfamilienhauses an der ...strasse 53 in E verwendete, wo auch der Sitz der D GmbH zu liegen kam.

b) Den hier streitbetroffenen Verlust pro 2016 aus seiner Tätigkeit für die F im Umfang von Fr. 67'919.- verrechnete der Pflichtige mit Einkünften aus unselbstständigem Haupterwerb im Betrag von Fr. 23'145.- sowie mit Liegenschaftenertrag im Total von Fr. 138'393.-. Bei den Einkünften aus unselbstständigem Erwerb handelt es sich dabei um Lohn von seiner D GmbH. Für die Beantwortung der Frage, ob dieser Verlust mit den übrigen Einkünften nach Art. 27 Abs. 1 DBG bzw. § 27 Abs. 1 StG verrechnet werden kann, ist zu prüfen, ob die Tätigkeit für die F pro 2016 eine selbstständige Erwerbstätigkeit darstellt im Sinne der vorstehenden E. 1c.

Während es unbestritten ist, dass der Pflichtige auf eigene Rechnung und Gefahr für die F tätig war, ist strittig, ob im streitbetroffenen neunten Geschäftsjahr eine Gewinnerzielungsabsicht objektiv vorliegt und als solche nachgewiesen ist. Der Geschäftsverlauf, welcher ab 2008 bis 2016 aufgelaufene Verluste im Total von Fr. 362'127.- aufweist (vgl. vorstehende E. 2.a), spricht dagegen. Ein einziges Geschäftsjahr schloss geringfügig positiv ab (Fr. 273.- pro 2011), was indessen angesichts der ansonsten fünfstelligen jährlichen Verluste nicht ins Gewicht fällt. Eine

Kehrtwende war für den in der streitbetroffenen Steuerperiode 62-jährigen Pflichtigen ausser Reichweite und entsprechend wurde der Betrieb per Ende 2017 eingestellt.

Eine Strategie, welche einen anderen Ausgang hätte herbeiführen sollen, wurde bis heute nicht vorgelegt. Im Rekurs machen die Pflichtigen einzig darauf aufmerksam, dass man sich durch die Übernahme der D GmbH 2014 Synergieeffekte erhofft habe, welche jedoch ausblieben. Welcher Gestalt diese positiven Effekte hätten sein sollen, erklären die Pflichtigen nicht. Immerhin lässt sich dem Handelsregistereintrag entnehmen, dass ein überschneidendes Geschäftsfeld der D GmbH und der F gegeben war. Konkrete Auswirkung der Übernahme der D GmbH war schliesslich, dass die Verluste 2015 und 2016 die vorangehenden noch deutlich überstiegen. Auch hierzu fehlen – mit Ausnahme des Hinweises auf die grosse Konkurrenz durch das Internet – jegliche Ausführungen.

aa) Betrachtet man das Konto ..., Erlöse aus Lieferungen und Leistungen, so ist ersichtlich, dass Aufträge grundsätzlich vorhanden waren. Die Ertragslage entwickelte sich wie folgt:

Fr. 104'337.61 (2008),
Fr. 156'778.95 (2009),
Fr. 243'197.72 (2010),
Fr. 336'002.09 (2011),
Fr. 275'384.26 (2012),
Fr. 253'244.23 (2013),
Fr. 154'950.72 (2014),
Fr. 149'098.78 (2015) und
Fr. 125'323.82 (2016).

Zwar ging ein Volumen von Fr. 24'443.- und damit knapp 1/5 der Erträge pro 2016 auf Aufträge von der D GmbH zurück. Insgesamt lässt sich indessen weder auf der Ertrags- noch auf der Aufwandseite ein positiver Effekt der Übernahme der besagten GmbH erkennen. Die Aufträge gingen insgesamt ab 2014 jedenfalls bei der F deutlich zurück. Dies bei einer Entwicklung des Lohnaufwands, welcher von Fr. 54'660.- (2013) sprunghaft auf Fr. 80'235.- (2014) angestiegen war, daraufhin auf Fr. 105'984.- (2015) anwuchs und 2016 bei Fr. 63'328.- lag.

Zahlreiche Fragen bleiben offen, so z.B., ob der Pflichtige allenfalls sein Pensum als Selbstständigerwerbender (allenfalls zugunsten der Tätigkeit bei seiner GmbH) reduzierte, ob er unterpreisliche Leistungen gegenüber der GmbH erbrachte und ganz allgemein, ob er durch den Zukauf der GmbH nicht sich als Selbstständigerwerbenden konkurrenzierte. Aufgrund dessen, dass sowohl seine Einzelfirma, als auch die D GmbH im Bereich von Herstellung und Vertrieb von Werbeartikeln tätig waren, ist Letzteres – ohne über detaillierte Grundlagen hierzu zu verfügen – an sich ohne Weiteres zu bejahen. Zwar gilt das Gesellschaftern oder Geschäftsführern auferlegte Treugebot und Konkurrenzverbot nicht absolut (Art. 803 Abs. 3 und 812 Abs. 3 OR). Dennoch ist aus objektiver Warte nicht erkennbar, inwiefern der Zukauf einer konkurrenzierenden Gesellschaft der Einzelfirma hätte helfen sollen. Naheliegender wäre – gerade, um sich der persönlichen Verlusttragung zu entledigen – eine Integration der Einzelfirma in die Gesellschaft gewesen. Somit muss offenbleiben, ob die Übernahme überhaupt im Ansinnen auf eine Verbesserung der Lage der F erfolgte oder die Einzelfirma nicht vielmehr ihrem Schicksal überlassen wurde, während die Sorge ab 2014 in erster Linie nur mehr der GmbH galt.

bb) Anzuführen ist sodann, dass das Ergebnis nach Abzug von Waren-, Personal- sowie Raumaufwand regelmässig bereits negativ war, weshalb in Übereinstimmung mit dem kantonalen Steueramt unter diesen Voraussetzungen gar kein Gewinn erzielt werden konnte. 2015 vermochte der Ertrag nicht einmal den Lohnaufwand zu decken. Eine positive Totalgewinnprognose kann daher – auch bei Annahme eines längeren Zeithorizontes – nicht gestellt werden.

cc) Zwar ist den Pflichtigen beizupflichten, dass die monatliche Miete für den Raumbedarf der F mit Fr. 1'830.- für einen "Hobbyraum" tatsächlich überrissen wäre. Indessen geht es im vorliegenden Verfahren nicht um die Frage, ob die Tätigkeit einst mit der Absicht der Gewinnerzielung begonnen wurde, sondern, ob das Vorgehen des Pflichtigen aus objektiver Sicht tatsächlich geeignet war, im Laufe der Jahre eine positive Rechnung zu erzielen und mithin, ob der Pflichtige im Zuge seiner Tätigkeit auch dieser Zielsetzung entsprechende Massnahmen ergriff. Wieso der Pflichtige beispielsweise am Standort in G und an der "Zweigeisigkeit" festhielt, während er die D GmbH in seiner Liegenschaft in E ansiedelte, muss mangels entsprechender Ausführungen ebenfalls offenbleiben.

dd) Nicht zuletzt ist in Erwägung zu ziehen, dass die Pflichtigen spätestens ab 2013 ihren Lebensunterhalt grossteils aus dem Mietertrag des Mehrfamilienhauses sowie ab 2014 zusätzlich aus Einkünften aus der GmbH finanzieren konnten, weshalb sie auf Einkünfte aus der behaupteten selbstständigen Erwerbstätigkeit auch nicht angewiesen waren.

c) Der Nachweis der Gewinnstrebigkeit der Einzelfirma des Pflichtigen und des Vorliegens einer selbstständigen Tätigkeit pro 2016 ist daher den Pflichtigen aufgrund des Gesagten nicht gelungen, weshalb ihnen die Verrechnung des Verlusts mit den übrigen Einkünften verwehrt bleiben muss. Dies führt zur Abweisung von Beschwerde und Rekurs.

3. Ausgangsgemäss sind die Kosten des vorliegenden Verfahrens den Beschwerdeführern/Rekurrenten aufzuerlegen (Art. 144 Abs. 1 DBG; § 151 Abs. 1 StG) und die Zusprechung einer Parteientschädigung entfällt (Art. 144 Abs. 4 DBG i.V.m. Art. 64 Abs. 1 - 3 des Bundesgesetzes über das Verwaltungsverfahren vom 20. Dezember 1968 sowie § 152 StG i.V.m. § 17 Abs. 2 des Verwaltungsrechtspflegegesetzes vom 24. Mai 1959/6. September 1997).

Demgemäss erkennt die Einzelrichterin:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]