



Entscheid

5. Februar 2019

Mitwirkend:

Abteilungspräsident Christian Mäder, Steuerrichterin Micheline Roth, Steuerrichterin Barbara Collet und Gerichtsschreiber Hans Heinrich Knüsli

In Sachen

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

vertreten durch C AG,

**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 2012 sowie Staats- und Gemeindesteuern 2012

hat sich ergeben:

A. Die in der Steuerperiode 2012 69-jährigen A und B (nachfolgend der/die Pflichtige, zusammen die Pflichtigen) sind Eigentümer von 10 Liegenschaften im Kanton Zürich und Gründer bzw. Gesellschafter der Firma E Ltd. mit Sitz in der zürcherischen Gemeinde F. In der Steuererklärung 2012 deklarierten sie steuerbare Einkünfte von Fr. 822'297.- und Abzüge – darunter u.a. einen verrechenbaren Vorjahresverlust aus selbstständiger Erwerbstätigkeit des Pflichtigen im Umfang von Fr. 644'533.- – in ebendieser Höhe, womit ein steuerbares Einkommen von Fr. 0.- resultierte. Die Einkünfte setzten sich dabei aus (bescheidenen) solchen aus unselbstständigem Erwerb sowie Renteneinnahmen beider Pflichtigen und einem namhaften Wertschriftenertrag zusammen. Aus selbstständigem Haupterwerb des Pflichtigen sowie aus Liegenschaftenertrag führten sie hohe Verluste auf. Für die selbstständige Erwerbstätigkeit präsentierte der Pflichtige die Jahresrechnung der Einzelfirma Gasthof G, wobei die Pflichtigen Eigentümer der zum Gasthof G gehörenden, in der zürcherischen Gemeinde H gelegenen historischen Liegenschaften sind. Als steuerbares Vermögen deklarierten sie Fr. 11'506'000.-.

Mit Auflage vom 24. Januar 2017 forderte das kantonale Steueramt die Pflichtigen auf, ein detailliertes und ordnungsgemäss geführtes Kassabuch, das Hauptbuch 2012, eine Aufteilung der Einkünfte und Ausgaben auf die Sparten Restaurant- und Hotelbetrieb und eine Aufzeichnung der zukünftigen Strategie bezüglich Wirtschaftlichkeit der selbstständigen Erwerbstätigkeit einzureichen. Die Pflichtigen nahmen hierzu mit Schreiben vom 1. und 28. Februar 2017 Stellung. Sie beriefen sich im Wesentlichen auf die im Sommer 2015 durchgeführte Bücherrevision und reichten Unterlagen ein.

Mit Veranlagungsverfügung bzw. Einschätzungsentscheid vom 8. März 2017 veranlagte das kantonale Steueramt die Pflichtigen mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 418'800.- (direkte Bundessteuer 2012) bzw. schätzte sie mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 1'143'100.- (vollumfänglich Ertrag aus qualifizierten Beteiligungen) und einem steuerbaren Vermögen von Fr. 10'381'000.- (Staats- und Gemeindesteuern 2012) ein.

B. Hiergegen erhoben die Pflichtigen am 15. März 2017 Einsprache und beantragten eine Veranlagung bzw. Einschätzung gemäss Deklaration. Die Geschäftstätigkeit des Pflichtigen im Rahmen des Betriebs des Gasthofes G in H könne keineswegs als "Liebhaberei" betrachtet werden. Der Gasthof sei professionell organisiert. Am 22. November 2017 richteten die Pflichtigen ein weiteres Schreiben an das kantonale Steueramt. Mit Entscheiden vom 7. Dezember 2017 wies das kantonale Steueramt die Einsprache ab.

C. Mit Beschwerde bzw. Rekurs vom 14. Dezember 2017 liessen die Pflichtigen beantragen, sie mit einem steuerbaren Einkommen von Fr. 0.- zu veranlagern bzw. einzuschätzen. Die vom kantonalen Steueramt zur Abgrenzung zwischen selbstständiger Erwerbstätigkeit und Liebhaberei beigezogenen Präjudizen seien vorliegend nicht einschlägig. Ausserdem verlangten sie eine Parteientschädigung. Mit Beschwerde bzw. Rekursantwort vom 26. Januar 2018 schloss das kantonale Steueramt auf kostenfällige Abweisung der Rechtsmittel. Die Pflichtigen nahmen hierzu mit Schreiben vom 15. Februar 2018 abermals Stellung.

Die Kammer zieht in Erwägung:

1. In formeller Hinsicht machen die Pflichtigen einen Verstoss gegen das Beschleunigungsgebot geltend.

Beim Beschleunigungsgebot, welches sich aus dem Verbot der Rechtsverweigerung und Rechtsverzögerung ergibt (Art. 29 Abs. 1 der Bundesverfassung vom 18. April 1999; BV), handelt es sich um eine blosser Ordnungsvorschrift, deren Nichteinhalten ohne Folgen für die Rechtmässigkeit des im betreffenden Verfahrens ergangenen materiell-rechtlichen Entscheids bleibt (Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 3. A., 2016, Art. 131 N 14 DBG und Kommentar zum Zürcher Steuergesetz, 3. A., 2013, § 139 N 15 StG). Der Pflichtige kann daher aus seinem Vorbringen, dass zwischen Veranlagungs- bzw. Einschätzungsentscheid und Einspracheentscheid neun Monate verstrichen seien und Letzterer erst auf "Nachhaken" ergangen sei, von vornherein nichts zu seinen Gunsten ableiten.

Sodann wäre der Vorwurf der Rechtsverzögerung bei der Finanzdirektion zu erheben (§ 111 Abs. 1 des Steuergesetzes vom 8. Juni 1997; StG), weshalb an dieser Stelle nicht weiter darauf einzugehen ist.

2. Im Streit liegt die Frage, ob die Tätigkeit des Pflichtigen im Zusammenhang mit dem Gasthof G in H eine selbstständige Erwerbstätigkeit darstellt und er den dadurch entstandenen Verlust mit seinen übrigen Einkünften verrechnen kann.

a) Nach Art. 18 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) und § 18 Abs. 1 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 § 27 Abs. 1 StG die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen.

Verluste aus einer solchen Tätigkeit können mit übrigen Einkünften verrechnet werden (vgl. zum sogenannten Nettoprinzip: Reich/Hunziker, in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer, 3. A., 2017, Art. 25 N 14 DBG; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, § 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 § 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 und § 18 N 8 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) Abzugrenzen 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 Gewinnerzielung 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).

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 Verlusterzielung 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, § 18 N 38). 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. § 33 lit. a StG), können die entstandenen Verluste nicht mit übrigen Einkünften verrechnet werden.

d) Nach § 132 Abs. 1 StG stellen die Steuerbehörden zusammen mit dem Steuerpflichtigen die für eine vollständige und richtige Besteuerung massgebenden

tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse fest. Dabei gilt die allgemeine Regel der Beweislastverteilung, dass die Steuerbehörde die steuerbegründenden oder -erhöhenden Tatsachen nachzuweisen hat, der Steuerpflichtige dagegen jene Umstände, welche die Steuerschuld mindern oder aufheben (Blumenstein/Locher, System des schweizerischen Steuerrechts, 7. A., 2016, S. 519). Dementsprechend obliegt der Nachweis, dass eine selbstständige Erwerbstätigkeit vorliegt, grundsätzlich der Steuerbehörde. Ist dagegen streitig, ob eine bestimmte verlustbringende Betätigung (überhaupt) eine selbstständige Erwerbstätigkeit darstellt (oder ob nicht z.B. eine Liebhaberei vorliegt), 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. Zur Beweisleistung gehört in erster Linie und in jedem Fall, dass eine substantiierte Sachdarstellung gegeben wird, die ohne weitere Untersuchung, aber unter dem Vorbehalt der Beweiserhebung, die Beurteilung der massgebenden Qualifikationsfrage ermöglicht. Für die von ihm verfochtene, hinreichend substantiierte Sachdarstellung hat der Steuerpflichtige beweiskräftige Unterlagen einzureichen oder zumindest unter genauer Bezeichnung Beweise anzubieten.

3. a) Der Pflichtige deklarierte in der Steuererklärung 2012 einen Verlust aus selbstständiger Erwerbstätigkeit im Betrag von Fr. 516'093.-. In der Jahresrechnung "Gasthof G," wies der Pflichtige dabei pro 2012 einen Bruttobetriebsertrag von Fr. 1'843'987.25 aus. Allein die Posten Warenaufwand von Fr. 582'044.48 und Personalaufwand von Fr. 1'145'740.86 liessen den betrieblichen Erfolg auf Fr. 116'201.91 zusammenschmelzen und nach Berücksichtigung der weiteren operativen Aufwände wies die Erfolgsrechnung noch vor Abschreibungen einen Verlust von rund Fr. 350'000.- aus.

Bei den Akten liegen sodann ein Zeitungsartikel aus einem Regionalblatt vom ... 2016, das Budgetkonto Gasthof G 2017, ein Bericht zu beabsichtigten Massnahmen zur Steigerung der Wirtschaftlichkeit vom 15. Oktober 2016 und die AHV-Schlussabrechnung 2013. Letztere kann für die hier strittige Steuerperiode 2012 von vornherein nicht relevant sein.

b) Gemäss Einsprache gründete der heute 75-jährige Pflichtige im Jahr 1969 die J Ltd., heute E Ltd. mit Sitz in F. Aus dieser Tätigkeit und der Beteiligung an dieser Firma häufte er ein erhebliches Vermögen an. Wesentliche Teile davon legte er in lie-

gesellschaftlichen Werten an. Im Jahr 2001 kaufte der Pflichtige das hier interessierende Wohn- und Gasthaus G in der zürcherischen Gemeinde H, um es umfassend zu renovieren und hernach als Gastwirtschafts- und Hotelbetrieb zu betreiben. Seine Tätigkeit im Rahmen der Einzelfirma Gasthof G nahm der Pflichtige 2007 auf. Der Einzelfirma übertrug er die dem Gasthof dienenden Liegenschaften ... 28 und 30 sowie 6 Parkplätze. Von Beginn an gestaltete sich die Tätigkeit als verlustreich und zwar in folgendem Ausmass:

2007	- Fr. 612'727.-
2008	- Fr. 527'740.-
2009	- Fr. 527'838.-
2010	- Fr. 484'266.-
2011	- Fr. 458'740.-
2012	- Fr. 516'093.-
2013	- Fr. 306'170.-
2014	- Fr. 237'939.-
2015	- Fr. 352'270.-
2016	- Fr. 549'499.-

Die Zahlen zeigen eindrücklich auf, dass sich auch über 10 Jahre gesehen kein positiver Verlauf abzeichnet. Bereits bis und mit der hier zu beurteilenden Steuerperiode 2012 belief sich der Verlust auf gesamthaft Fr. 3'127'404.- und wuchs bis Ende 2016 auf Fr. 4'573'282.- an. Dies ist nicht strittig.

Mit Beschwerde bzw. Rekurs brachten die Pflichtigen vor, dass die im August 2015 durchgeführte Bücherrevision die Ordnungsmässigkeit sämtlicher Bücher bestätigt habe. Die Planung für das Jahr 2017 sehe einen Ertragsüberschuss vor. Den Zahlen betreffend Personalaufwand könne entnommen werden, dass die Geschäftstätigkeit des Pflichtigen nicht nur für ihn selber, sondern ganz besonders auch für die Mitarbeiter eine wesentliche Bedeutung habe. Diese wolle er bei wirtschaftlichen Schwierigkeiten nicht leichtfertig entlassen. Die vom kantonalen Steueramt zitierten Entscheide zur Frage der Abgrenzung von selbstständiger Erwerbstätigkeit zu Liebhaberei hätten sodann keine Relevanz für den vorliegenden Sachverhalt. In der Gastronomiebranche sei es nicht einfach, ein ertragsbringendes Konzept umzusetzen.

Die eingereichte "Planung 2017" habe sodann Erfolg gezeitigt, wenn auch nicht im gewünschten Umfang. Es sei aber eine signifikante Verbesserung der wirtschaftlichen Lage des Betriebs erreicht worden. Dass per 31. Dezember 2017 noch kein positives Ergebnis vorgelegt werden könne, liege allein am Personalaufwand.

c) Das kantonale Steueramt verneinte die Gewinnerzielungsabsicht des Pflichtigen aufgrund des defizitären Geschäftsverlaufs. Trotz Vorlage eines "Planungsberichts" sei das Erreichen der Gewinnzone innert "nützlicher" Frist nicht wahrscheinlich. Dem Pflichtigen stünden sodann erhebliche Einkünfte und Vermögenswerte zur Bestreitung seines Lebensunterhalts zur Verfügung.

4. a) Anders als der Pflichtige sinngemäss dafürhält, besteht weder eine tatsächliche Vermutung noch gar eine Fiktion dafür, dass das Führen einer Hotelanlage als selbstständige Erwerbstätigkeit zu betrachten wäre (VGr, 21. Februar 2018, SB.2017.00103). Vielmehr kann jede Geschäftstätigkeit sowohl gewinnstrebiger 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 anhand objektiv feststellbarer Tatsachen nach aussen hin manifestieren.

b) Vorliegend sprechen die bekannten Umstände gegen eine Gewinnstrebigkeit. Seit Beginn der Tätigkeit 2007 bis Ende 2012 bzw. bis Ende 2016 liefen Verluste im Umfang von über Fr. 3'000'000.- bzw. über Fr. 4'500'000.- auf. Offenbar fand Mitte 2016 ein Wechsel des Küchenchefs statt und das Restaurant, in welchem zuvor L wirtete, richtete sich neu auf eine einfachere, aber nach wie vor qualitativ hochstehende, gutbürgerliche Küche aus. Grund waren gemäss M, dem in die Geschicke des Gasthofes involvierten Sohn des Pflichtigen, offenbar unterschiedliche Auffassungen über die operative Führung (Zeitungsbericht I vom ... 2016) und nicht etwa ein strategischer Entscheid. Ob dieser Wechsel mittelfristig zu einem positiv(er)en Jahresergebnis führt, ist ungewiss. Wie der Pflichtige in nächster Zukunft auf eine insgesamt ausgeglichene Rechnung kommen will – immerhin müsste er einen Totalverlust von über Fr. 4'500'000.- ausgleichen –, ist nicht ersichtlich. Der Pflichtige scheint solche Überle-

gungen gar nicht anzustellen; jedenfalls finden sie in den Akten keinen Niederschlag. Ob er selber überhaupt massgeblich am Geschäftsgeschehen beteiligt ist und auf dieses Einfluss nimmt, ist nicht erwiesen. Fest steht einzig, dass er die beiden Liegenschaften ... 28 und 30 in die Einzelfirma einbrachte und der Betrieb des "G" offenbar auf seine Kosten läuft. Ein eigentlicher Businessplan ist nicht aktenkundig und bewusste Anpassungen im Geschäftsbetrieb wurden bis 2012 nicht vorgenommen. Gemäss Planung des damaligen Geschäftsführers waren (erst) für 2017 mehrere Massnahmen (Entlassungen) geplant, um den personellen Aufwand zu senken. Auch dies führte aber offenbar nicht zum erhofften Erfolg, bezeichnet der Pflichtige doch auch pro 2017 die Personalkosten als immer noch zu hoch und konnte auch pro 2017 die Gewinnzone nicht erreicht werden.

Zusammenfassend spricht die unveränderte Fortführung seiner Tätigkeit – auch weitere (mindestens) 5 Jahre liess der Pflichtige sich nicht vom Betrieb des Gasthofes auf seine Kosten abhalten – klar gegen die Wirtschaftlichkeit des Vorhabens. Denn eine fehlende Gewinnstrebigkeit ist dann anzunehmen, wenn sich ein Steuerpflichtiger, dem es um die Erzielung eines Erwerbseinkommens gegangen wäre, wegen des finanziellen Misserfolgs von der Weiterführung des Betriebs hätte abbringen lassen, was bei jährlichen Verlusten in der Grössenordnung von Fr. 458'000.- bis Fr. 612'000.- ohne Weiteres der Fall ist.

Das Festhalten am Betriebs"konzept" ist letztlich auf die komfortablen finanziellen Verhältnisse des Pflichtigen zurückzuführen. Für die Bestreitung seines Lebensunterhalts war er nicht auf die Erzielung von Einkünften aus dem Gasthof angewiesen. In der hier streitbetroffenen Steuerperiode 2012 erzielten die Pflichtigen, nebst Renteneinkünften von total Fr. 167'378.- und weiteren Erwerbseinkünften von Fr. 31'357.-, allein aus der Beteiligung an der E Ltd. einen Ertrag von Fr. 1'800'000.-. Sodann verfügen die Pflichtigen über ein Nettovermögen von über Fr. 11'000'000.-, was bedeutet, dass genügend Mittel zur Aufrechterhaltung des Gasthof-Betriebs vorhanden waren.

Wenn der Pflichtige schliesslich seine soziale Ader in den Vordergrund rückt und betont, dass er bei wirtschaftlichen Schwierigkeiten nicht einfach Leute leichtfertig auf die Strasse stelle, so ist ihm diese Haltung zwar hoch anzurechnen, indessen kann sie nicht über die fehlende Gewinnstrebigkeit hinwegtäuschen. Im Gegenteil bestätigt sie den Wohltätigkeits- bzw. Liebhaberei-Charakter seines Geschäftens. Zwar bringt er

weiter vor, dass er sinnvolle Schritte zur Verbesserung der Ertragslage unternommen habe. Welche das waren, ist indessen nicht bekannt. Gerade vom unternehmererfahrenen Pflichtigen wäre jedoch ein weitaus planmässigeres und strukturierteres Vorgehen zu erwarten gewesen, wäre es ihm ernsthaft um die Erzielung eines Gewinns gegangen.

c) Aufgrund des Gesagten ist es den Pflichtigen nicht gelungen, das Vorliegen einer selbstständigen Erwerbstätigkeit nachzuweisen und hat das kantonale Steueramt den Pflichtigen daher zu Recht die Verrechnung ihrer Einkünfte pro 2012 mit dem in der Steuerperiode 2012 erlittenen Verlust von Fr. 516'093.- sowie Vorjahresverlusten im Umfang von Fr. 644'533.- verwehrt.

5. Nach alledem sind Beschwerde und Rekurs abzuweisen. Die Kosten des vorliegenden Verfahrens sind 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 Kammer:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.

2. Der Rekurs wird abgewiesen.

[...]