

Selbständige Erwerbstätigkeit

Fahrzeugkosten als Geschäftsaufwand

Entscheid des Steuergerichts des Kantons Basel-Landschaft vom 7. Oktober 2011

Die Qualifikation eines Fahrzeugs als Geschäftsvermögen einer Zahnarztpraxis setzt eine überwiegend geschäftliche Nutzung voraus. Die blossen Zeitersparnis auf dem Weg vom Wohnort zur Arbeit und umgekehrt reicht dafür nicht aus, auch nicht die buchhalterische Erfassung des Fahrzeugs in der Praxis.

Sachverhalt:

1. In der definitiven Veranlagungsverfügung Staatssteuer 2009 vom 24. Juni 2010 wurden den Pflichtigen unter anderem die in der Erfolgsrechnung geltend gemachten Fahrzeugkosten von Fr. 19'104.40 gestrichen.

2. Mit Schreiben vom 2. Juli 2010 erhob der Vertreter der Pflichtigen Einsprache und begehrte, dass die im Jahresabschluss geltend gemachten Fahrzeugkosten zum Abzug zuzulassen seien. Zur Begründung führte er aus, dass sämtliche für die Einkommenserzielung notwendigen Aufwendungen von den steuerbaren Roheinkünften abgezogen werden könnten. Damit die geltend gemachten Fahrzeugkosten (unter Berücksichtigung eines Privatanteils von Fr. 7'131.–) als geschäfts- oder berufsmässig begründet qualifiziert würden, bedürfe es eines engen Konnexes zwischen den Ausgaben und den erzielten Einkünften.

Gemäss dem SBB-Fahrplan betrage der Arbeitsweg von zu Hause bis in die Praxis durchschnittlich 40 Minuten. Mit dem Auto betrage derselbe Weg laut TwixRoute lediglich 8 Minuten, was bei zwei täglichen Fahrten einer Zeitersparnis von rund einer Stunde, bei Heimkehr über den Mittag sogar von zwei Stunden, entspreche.

Der Pflichtige habe im Geschäftsjahr 2009 einen Umsatz von Fr. 1'222'995.65 erwirtschaftet, was bei 220 Arbeitstagen à 8 Stunden einem Stundenansatz von Fr. 700.– entspreche. Bei einer Stunde Arbeitszeitverlust pro Arbeitstag ergebe dies eine Umsatzeinbusse von Fr. 154'000.– pro Jahr. Damit sei klar bewiesen, dass ein qualifiziert enger Konnex zwischen der Nutzung des Fahrzeuges und den erzielten Bruttoeinnahmen bestehe.

3. Mit Einsprache-Entscheid vom 6. April 2011 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache teilweise gut. Zur Begründung führte sie betreffend Fahrzeugaufwand aus, dass alle Vermögenswerte zum Geschäftsvermögen gehören würden, welche nach der Präponderanzmethode ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen.

In der Veranlagungsverfügung Staatssteuer 2008 vom 24. Juni 2009 sei darauf aufmerksam gemacht worden, dass das Fahrzeug zukünftig nicht mehr als überwiegend geschäftlich genutzt taxiert würde. Die geschäftlich gefahrenen Kilometer müssten nachgewiesen werden und könnten entsprechend dem Merkblatt für Selbständigerwerbende als Aufwand geltend gemacht werden. Gemäss den Servicerechnungen seien mit dem Fahrzeug in 9 Monaten 7'612 km zurückgelegt worden, was auf 12 Monate einer Leistung von 10'149 km entspreche. Laut den nachgereichten Unterlagen sei der Pflichtige vom 21. bis 27. November 2009 für den Tagnotfalldienst zuständig gewesen. Weiter werde festgehalten, dass er Stammpatienten in Notfällen auch unter der Woche am Abend sowie an Wochenenden behandeln würde. Im vorliegenden Fall sei für die eigentliche berufliche Tätigkeit kein Fahrzeug von Nöten, da sich die Patienten/innen für eine zahnärztliche Behandlung in die Praxis begeben würden. Auch das Argument der Umsatzeinbusse, verursacht durch eine längere Fahrzeit, könne nicht gehört werden, da die regulären Praxisöffnungszeiten auch bei Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel zum Arbeitsort aufrecht erhalten werden könnten. Die gesamte Hin- und Rückfahrzeit zur Zahnarztpraxis mit dem öffentlichen Verkehrsmittel nehme zudem deutlich weniger als 2,5 Stunden pro Tag in Anspruch, was als Richtwert für alle berufstätigen Steuerpflichtigen gelte. Das Fahrzeug sei nur dann geschäftsnotwendig, wenn behandelte Patienten/innen nach speziellen Eingriffen ausserhalb der Öffnungszeiten einer Nachversorgung bedürfen oder aufgrund des offiziellen Tagnotfalldienstplanes am Ärztesonntag oder Wochenende ausserhalb der ordentlichen Praxiszeiten Einsätze stattfinden würden. Da kein Fahrtenbuch existiere, gewähre die Steuerverwaltung ohne Präjudiz für «Notfallfahrten» 2'000 Fahrkilometer. Dies entspreche rund 210 extra Hin- und Rückfahrten von 9,6 km pro Fall von zu Hause zur Praxis.

4. Mit Schreiben vom 12. April 2011 erhob der Vertreter der Pflichtigen Rekurs gegen den Einsprache-Entscheid und begehrte wiederum, dass die im Jahresabschluss 2009 geltend gemachten Fahrzeugkosten zum Abzug zuzulassen seien. Zur Begründung brachte er u.a. vor, dass in der Buchhaltung des Pflichtigen ein Privatanteil von Fr. 7'131.– der Fahrzeugkosten belastet worden sei, was einem prozentualen Anteil an der Geschäftsfahrzeugkosten inkl. Abschreibungen und Leasing von rund 25 % entspreche.

Ein Zahnarzt erarbeite durchschnittlich Fr. 450.– pro Stunde, was einem Jahresumsatz bei 220 Arbeitstagen à 8 Stunden von Fr. 792'000.– entspreche. Der um rund 65 % höhere Umsatz von Fr. 1'222'995.65 lasse zweifelsfrei darauf schliessen, dass der Pflichtige mehr als die übliche Arbeitszeit gearbeitet habe. Dies beweise zum einen, dass er für seine Stammpatienten praktisch jederzeit zur Verfügung stehe (Notfälle), zum anderen, dass er dank der Zeitersparnis durch die Nutzung des Fahrzeuges auch mehr arbeiten könne. Nur durch die Nutzung des Fahrzeuges könne eine flexible Arbeitszeit an den Tagesrandzeiten garantiert werden. Rückwirkend die geschäftlich gefahrenen Kilometer mittels eines Fahrtenbuches für ein halbes Jahr zu erstellen, sei schwierig. Dass die Tätigkeit eines Zahnarztes in der Praxis erfolge und dass diese gewisse Öffnungszeiten habe, sei richtig.

Da nachgewiesen sei, dass das Fahrzeug mehrheitlich geschäftlich genutzt sei und die Fahrzeugkosten geschäftsmässig begründet seien, sei der Rekurs unter Berücksichtigung einer entsprechenden Parteientschädigung gutzuheissen.

5. Mit Vernehmlassung vom 12. Juli 2011 beantragte die Steuerverwaltung die Abweisung des Rekurses. Sie verwies dabei auf den Einsprache-Entscheid vom 6. April 2011 und hielt ergänzend fest, dass bei einer selbständigen Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Aufwendungen abgezogen werden könnten. Es sei jedoch Sache der steuerpflichtigen Person, den Nachweis zu erbringen, dass die der Erfolgsrechnung belasteten Fahrzeugkosten tatsächlich geschäftsmässig begründet seien. Deshalb sei zunächst zu prüfen, ob das für Privatfahrten zur Verfügung stehende Fahrzeug überhaupt Bestandteil des Geschäftsvermögens sei, oder ob es aufgrund des Erwerbsmotivs und der tatsächlichen Nutzung nach der Präponderanzmethode dem Privatvermögen zuzuweisen sei. Da das Ehepaar lediglich über ein Fahrzeug verfüge, würde eine Qualifizierung als Geschäftsfahrzeug bedeuten, dass das Ehepaar privat gar kein Auto besitze, was lebensfremd erscheine. Für die Ermittlung eines Privatanteils aufgrund der tatsächlichen Kosten wäre ein Bordbuch zu führen, was ebenfalls unterlassen worden sei. Die Tatsache, dass man mit einem Fahrzeug an den Arbeitsort fahre, qualifiziere ein Fahrzeug noch lange nicht als überwiegend geschäftlich genutzt, stelle doch der Arbeitsweg grundsätzlich Freizeit bzw. private Lebenshaltung dar. Eine Ausnahme davon werde nur gemacht, wenn die Benützung von öffentlichen Verkehrsmitteln entweder nicht möglich oder unzumutbar sei. Beides treffe im vorliegenden Fall nicht zu. Infolgedessen, dass der Arbeitsweg lediglich 4,8 km betrage und bereits 2'000 Fahrkilometer als «Notfallfahrten» berücksichtigt worden seien und auch sonst der Nachweis für die Notwendigkeit eines Geschäftsfahrzeugs für die berufliche Tätigkeit nicht erbracht worden sei, erfolge die Qualifizierung als privates Fahrzeug zu Recht.

6. An der heutigen Verhandlung hielten die Parteien an ihren Begehren fest.

Erwägungen:

1. Das Steuergericht ist gemäss § 124 des Gesetzes über die Staats- und Gemeindesteuern (Steuergesetz) vom 7. Februar 1974 (StG) zur Beurteilung des vorliegenden Rekurses zuständig.

Gemäss § 129 Abs. 2 StG werden Rekurse, deren umstrittener Steuerbetrag wie im vorliegenden Fall Fr. 8'000.– pro Steuerjahr nicht übersteigt, vom Präsidenten und von zwei Richterinnen und Richtern des Steuergerichts beurteilt.

Da die in formeller Hinsicht an einen Rekurs zu stellenden Anforderungen erfüllt sind, ist ohne weitere Ausführungen darauf einzutreten.

2. Vorliegend ist zu prüfen, ob die Fahrzeugkosten in der Erfolgsrechnung der Zahnarztpraxis als Aufwand geltend gemacht werden dürfen. Dies ist in erster Linie davon abhängig, ob das von den Rekurrenten benutzte Fahrzeug als Geschäfts- oder Privatvermögen zu qualifizieren ist.

a) Nach § 24 lit. b StG [...] gelten alle Vermögenswerte als Geschäftsvermögen, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen [...]. Da diese Bestimmung mit Art. 8 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden vom 14. Dezember 1990 (StHG) sowie mit Art. 18 Abs. 2 des Bundesgesetzes über die direkte Bundessteuer vom 14. Dezember 1990 (DBG) identisch ist, rechtfertigt es sich, zur Auslegung auch die Rechtsprechung und Literatur zum DBG bzw. StHG beizuziehen.

b) Gemäss der ständigen Rechtsprechung des Bundesgerichts entscheidet sich, ob ein Vermögenswert dem Privat- oder Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, aufgrund einer Würdigung aller in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände.

Vermögenswerte können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder notwendiges Privatvermögen bilden oder Alternativgüter darstellen, das heisst sowohl zum Geschäfts- wie auch zum Privatvermögen gehören (vgl. Entscheid des Bundesgerichts [BGE] 2A.52/2003 vom 23. Januar 2003, E. 2.2.). Dient ein Alternativgut gleichzeitig sowohl privaten wie auch geschäftlichen Zwecken, spricht man von gemischten Gütern. Die Zuweisung zum Geschäftsvermögen oder Privatvermögen erfolgt in diesen Fällen nach der sog. Präponderanzmethode (Fabian Amschwand, Geschäftsvermögen oder Privatvermögen? Eine Übersicht, publ. in Steuerrevue 2000, S. 480 ff.); zur Präponderanzmethode vgl. BGE 133 II 420, E. 3.3). Danach wird ein Vermögenswert, welcher sowohl privaten als auch geschäftlichen Zwecken dient, nicht aufgeteilt, sondern es wird darauf abgestellt, welche Nutzungsart überwiegt (vgl. Höhn/Waldburger, Steuerrecht Band 1, 9. Auflage, Bern/Stuttgart/Wien 2001, § 14 N 50; vgl. auch Merkblatt zum Kreisschreiben Nr. 2 der Eidgenössischen Steuerverwaltung vom 12. November 1992 betreffend Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit nach Art. 18 DBG [Ausdehnung der Kapitalgewinnsteuerpflicht, Übergang zur Präponderanzmethode und deren Anwendung], publiziert in ASA 61 507 ff.).

Entsprechend den Vorgaben des StHG und des DBG gilt auch im kantonalen Recht die Präponderanzmethode, die einen gemischt genutzten Vermögenswert entweder ganz dem Geschäfts- oder Privatvermögen zuteilt (vgl. Findeisen/Theiler in: Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, 24 N 72).

Ausschlaggebendes Zuteilungskriterium ist dabei die aktuelle technisch-wirtschaftliche Funktion des fraglichen Vermögenswertes; massgebend ist also in erster Linie, ob der Vermögenswert tatsächlich dem Geschäft dient (vgl. BGE 133 II 420, E. 3.2 mit weiteren Hinweisen).

3. Folglich ist in erster Linie zu prüfen, ob das Fahrzeug der Rekurrenten zur Hauptsache der selbständigen Erwerbstätigkeit des Ehemannes dient.

a) Ein Vermögenswert dient gemäss der herrschenden Lehre dann vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit, wenn er zu mehr als 50 % geschäftlich genutzt wird (Reich in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/1, Art. 8 StHG N 50; Locher, Kommentar zum DBG, I. Teil, Therwil/Basel 2001, Art. 18 DBG N 147). Die Verwendung des Vermögenswertes ist am effektiven Geschäftszweck des Unternehmens zu messen (Locher, a.a.O., Art. 18 DBG N 130).

b) Gemäss den Angaben im Rekurs wird das Fahrzeug der Rekurrenten hauptsächlich für den täglichen Arbeitsweg des Ehemannes verwendet. Des Weiteren wird das Fahrzeug für Notfallfahrten in die Praxis ausserhalb der Öffnungszeiten, für die Sicherstellung des Tagnotfalldienstes, für welchen der Ehemann jeweils eine Woche pro Jahr eingeteilt wird, für Fahrten an Fortbildungen sowie für die üblichen privaten Einkaufs-, allg. Personen- und Sachtransport-, Wochenend- und Ferienfahrten etc., benötigt, da es das einzige Fahrzeug im Haushalt der Rekurrenten ist. Zu prüfen ist nun, ob diese verschiedenen Verwendungszwecke des Fahrzeuges überwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen.

c) Da der hauptsächliche Verwendungszweck des Fahrzeuges darin liegt, den Arbeitsweg des Ehemannes zu bestreiten, ist zu klären, ob dieser Arbeitsweg als Arbeitszeit zu qualifizieren ist und in der Folge der selbständigen Erwerbstätigkeit zugerechnet werden kann.

Der Vertreter der Rekurrenten macht geltend, dass ein qualifiziert enger Konnex zwischen der Zeitersparnis durch die Benutzung des Fahrzeuges und der selbständigen Erwerbstätigkeit durch eine Umsatzsteigerung von mind. Fr. 100'000.– pro Jahr vorliegt. Der verlangte enge Konnex zwischen den getätigten Ausgaben und den erzielten Einkünften kann nicht dadurch begründet werden, indem der Umsatz auf die zusätzlich zur Verfügung stehende Zeit berechnet wird. Nach dieser Opportunitätskostenrechnung wäre es auch möglich, z.B. die Kosten für Ferien als Geschäftsaufwand abzuziehen, da der selbständig Erwerbende während dieser Zeit ebenfalls einen Umsatzverlust erleidet. Der enge Konnex muss vielmehr darin bestehen, dass die Aufwendungen direkt mit der Tätigkeit als solches zusammenhängen und einen direkten oder indirekten Mehrwert bringen. Dieser Mehrwert muss in der Aufwendung begründet sein. Besucht ein Zahnarzt eine Fortbildung, so wirkt sich das mittelbar auf die Tätigkeit aus, da es einem Zahnarzt obliegt, sich auf dem laufenden Stand der Technik und der Forschung zu halten. Die Fortbildung dient einerseits der Wissenserhaltung und andererseits der Wissenserweiterung, damit der Zahnarzt seine Tätigkeit in Zukunft wie bisher weiter ausführen kann. Die Notfälle ausserhalb der ordentlichen Öffnungszeiten, die in der Praxis zu behandeln sind und für welche das Fahrzeug unbestrittenermassen benötigt wird, stellen für den Zahnarzt einen Mehraufwand dar, sie schaffen aber gleichzeitig auch einen zusätzlichen unmittelbaren Mehrwert. Ebenso verhält es sich mit dem Tagnotfalldienst. Diese Aufwendungen sind direkt in der selbständigen Erwerbstätigkeit begründet und stellen folg-

lich Geschäftsaufwand dar. Der tägliche Arbeitsweg vom Wohn- zum Arbeitsort erfüllt dieses Kriterium gerade nicht. Es wird durch die Nutzung des Fahrzeuges nicht ein konkreter Mehrwert erarbeitet, der ohne Fahrzeug nicht möglich wäre. Es wäre ohne Weiteres möglich, die ordentlichen Öffnungszeiten der Praxis auch mit den öffentlichen Verkehrsmitteln einzuhalten. Das Fahrzeug ist vorliegend nicht *conditio sine qua non* für den erbrachten Mehrwert.

d) Des Weiteren wird das Fahrzeug für die eigentliche Tätigkeit als Zahnarzt nur bedingt benötigt. Hausbesuche, wie sie bei anderen Ärzten (z.B. Allgemeinmediziner, Tierärzte etc.) vorkommen können, sind bei einem Zahnarzt die Ausnahme, da eine ordentliche sowie eine notfallmässige zahnärztliche Behandlung überwiegend nur in einer dafür eingerichteten Praxis durchgeführt werden kann. Auch einen Notfall behandelt der Zahnarzt in der Praxis und begibt sich nicht zum Patienten nach Hause, da ein zahnärztlicher Notfall die Patienten meistens nicht in ihrer Mobilität einschränkt.

e) Bezüglich der Abzugsmöglichkeit der Fahrtkosten ist festzuhalten, dass die Kosten für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsort bei selbständig Erwerbstätigen nach herrschender Lehre grundsätzlich abziehbare Aufwendungen analog der unselbständig Erwerbstätigen (vgl. § 29 Abs. 1 lit. a StG) darstellen (Reich/Züger, in: Martin Zweifel/Peter Athanas (Hrsg.), Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2b, Art. 27 DBG N 12; Richner/Frei/Kaufmann/Meuter, Handkommentar zum DBG, 2. A. Zürich 2009, Art. 27 N 8). Gemäss § 3 Abs. 1 lit. a Ziff. 3 der Verordnung zum Steuergesetz vom 13. Dezember 2005 können Fahrtkosten für ein privates Fahrzeug nur abgezogen werden, sofern die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel entweder nicht möglich oder unzumutbar ist. Dies ist dann der Fall, wenn die Benutzung der öffentlichen Verkehrsmittel einen täglichen Zeitaufwand von mehr als 2,5 Stunden verursacht. Ist der tägliche Zeitaufwand geringer, so können nur die Kosten für die öffentlichen Verkehrsmittel abgezogen werden.

Die Abzugsmöglichkeit der Fahrtkosten spielt jedoch bezüglich der Qualifikation, ob das Fahrzeug dem Privat- oder Geschäftsvermögen zuzuordnen ist, keine Rolle. Vorliegend käme ein Abzug der Fahrtkosten ohnehin nicht in Frage, da der geforderte tägliche Zeitaufwand von 2,5 Stunden bei Weitem nicht erreicht wird.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass der Arbeitsweg nicht als Arbeitszeit zu qualifizieren ist. Die Kosten, die der Arbeitsweg verursacht, stellen folglich Kosten für die private Lebenshaltung dar und können somit nicht der selbständigen Erwerbstätigkeit zugerechnet werden. Auch die übrigen Verwendungszwecke des Fahrzeuges lassen auf keine überwiegende geschäftliche Nutzung schliessen. Daraus folgt, dass das Fahrzeug nach der Präponderanzmethode nicht als Geschäftsvermögen zu qualifizieren ist.

4. Aufgrund der gemischten Nutzung des Vermögenswerts ist des Weiteren zu prüfen, ob gewillkürtes Geschäftsvermögen vorliegt.

a) Bei gemischt genutzten Vermögenswerten kann der Pflichtige durch Erklärung einen Vermögenswert dem Geschäfts- bzw. Privatvermögen zuordnen. Man spricht vom sog. gewillkürten Geschäfts- bzw. Privatvermögen. Die Vermögenswerte können etwa durch Sacheinlage, Investition oder Eigenproduktion den geschäftlichen Zwecken zugeordnet werden, indem sie zu Produktionsfaktoren in der geschäftlichen Leistungserstellung gemacht werden. Massgebend sind nicht bloss die formellen Erklärungen über die Zuteilung eines Vermögensgegenstandes zum Geschäfts- oder zum Privatvermögen, sondern deren (effektiver) Wille hinsichtlich des tatsächlichen Dienens dieser Vermögensgegenstände zu geschäftlichen Zwecken. Das blosses Wollen beziehungsweise hiezu den Steuerbehörden abgegebene Erklärungen genügen nicht. Vielmehr muss der Widmungswille in den tatsächlichen Verhältnissen zum Ausdruck gebracht, d.h. effektiv verwirklicht worden sein. Massgebend ist somit eine objektivierte Willenskundgebung (vgl. Reich, in: Martin Zweifel/Peter Athanas [Hrsg.], Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht I/2a, Art. 18 DBG N 49; ASA, Bd. 75, S. 278; Fabian Amschwand, a.a.O., StR 2000, S. 482; Cagianut/Höhn, Unternehmenssteuerrecht, Bern/Stuttgart/Wien 1993, § 7 N 21). Gemäss Bundesgericht ist trotz entsprechender Erklärung eines Steuerpflichtigen jedenfalls dann vom Charakter eines Vermögenswerts als Privatvermögen auszugehen, wenn erwiesen ist, dass dieser tatsächlich nicht dem Geschäft dient; allein durch entsprechende Erklärungen den Behörden gegenüber kann ein Steuerpflichtiger einen Gegenstand weder ganz noch teilweise zu einem solchen des Geschäftsvermögens machen (StR 49/1994 S. 575 E.4). Gemäss bundesgerichtlicher Rechtsprechung sowie herrschender Lehre stellt die Buchhaltung eine Willenskundgebung der Steuerpflichtigen dar und ist im Rahmen der Gesamtwürdigung als Indiz zu werten, ebenso wie das ursprüngliche Erwerbsmotiv und die Herkunft der Mittel zur Finanzierung (BGE 133 II 422, E. 3.2; Locher, a.a.O., Art. 18 DBG N 135 ff.; Reich, a.a.O., Art. 18 DBG N 50).

Folglich ist zu prüfen, ob die buchhalterische Behandlung genügt bzw. ob weitere Indizien vorliegen, um das Fahrzeug als gewillkürtes Geschäftsvermögen zu qualifizieren.

b) Vermag auf der einen Seite die Aufnahme in die Buchhaltung für sich allein die Zuteilung eines Vermögensobjekts zum Geschäftsvermögen nicht zu bewirken, so kann auf der anderen Seite ein Gegenstand – aufgrund seiner technisch-wirtschaftlichen Funktion – auch dann Geschäftsvermögen darstellen, wenn er nicht in die Buchhaltung aufgenommen worden ist. Zu berücksichtigen ist also nicht nur die formelle Aufnahme (oder Nichtaufnahme) des Gegenstandes in die Bilanz, sondern die konkrete buchhalterische Behandlung insgesamt (BGE 133 II 420, E. 3.2).

c) Das Fahrzeug der Rekurrenten wird in der Buchhaltung der Zahnarztpraxis geführt. Da es sich um ein Leasing-Fahrzeug handelt, ist einerseits die Anzahlung in der Bilanz verbucht und wird laufend abgeschrieben, andererseits werden die laufenden Kosten (Leasing-Raten, Treibstoff, Reparaturen etc.) in der Erfolgsrechnung als Aufwand verbucht. Nicht Gegenstand der Prüfung ist, ob die Buchungen korrekt sind.

Die alleinige Tatsache, dass das Fahrzeug in der Buchhaltung der Zahnarztpraxis geführt wird, vermag eine Qualifikation als gewillkürtes Geschäftsvermögen nicht zu rechtfertigen, da der Widmungswille mit den tatsächlichen Verhältnissen nicht übereinstimmt. Wie aus den obigen Ausführungen zu entnehmen ist, ist nicht ersichtlich, dass das Fahrzeug effektiv als Geschäftsfahrzeug genutzt wird. Eine objektivierte Willenskundgebung liegt folglich nicht vor. Die Berücksichtigung des Fahrzeuges in der Buchhaltung drückt vielmehr den subjektiven Willen der Rekurrenten aus, das Fahrzeug aus steuertechnischen Gründen als Geschäftsvermögen zu halten.

Weitere Indizien bezüglich des ursprünglichen Erwerbsmotivs bzw. der Herkunft der Mittel zur Finanzierung des Fahrzeuges sind aus den Akten nicht ersichtlich.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass unter Würdigung aller in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände sowie unter Anwendung der Präponderanzmethode das Fahrzeug nicht als Geschäftsvermögen zu qualifizieren ist und folglich die Fahrzeugkosten nicht als Aufwand der Erfolgsrechnung belastet werden können. Die Steuerverwaltung hat zudem die Nutzung des privaten Fahrzeugs für geschäftliche Zwecke bereits gebührend berücksichtigt, indem für Notfallfahrten die Kosten für 2'000 km sowie die Kosten für sieben Fortbildungsanlässe à 200 km zum Abzug zugelassen wurden. Der Rekurs ist somit in allen Punkten abzuweisen.

6. Ausgangsgemäss sind den unterliegenden Rekurrenten die Verfahrenskosten aufzuerlegen (§ 130 StG i.V.m. § 20 Abs. 1 und Abs. 3 VPO) und es ist ihnen keine Parteientschädigung zuzusprechen (§ 130 StG i.V.m. § 21 VPO).

Demgemäss wird erkannt:

1. Die Beschwerde wird abgewiesen.
2. ...
3. ...
4. ...