

**BStP | 2018 | Nr. 15**

Betreff:	Einkommenssteuer, Gewinnungskosten
Instanz:	Steuerrekurskommission
Entscheidungsdatum:	23. August 2018
Verfahrensnummer:	STRK.2018.34

Um einen Vermögenswert dem Geschäfts- oder Privatvermögen zuzuordnen zu können, müssen alle in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände gewürdigt werden. Vermögenswerte können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder notwendiges Privatvermögen bilden oder Alternativgüter darstellen. Alternativgüter können sowohl zum Geschäfts- als auch zum Privatvermögen gehören. Dient ein Alternativgut gleichzeitig sowohl privaten wie auch geschäftlichen Zwecken, handelt es sich um gemischte Güter. In diesen Fällen erfolgt die Zuweisung eines Vermögenswertes zum Geschäfts- oder Privatvermögen nach der Präponderanzmethode. Nach dieser Methode werden die gemischten Güter, die ganz oder vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen, in ihrer Gesamtheit dem Geschäftsvermögen zugewiesen. Wird ein Vermögenswert hingegen vorwiegend nicht geschäftlich genutzt, so ist er dem Privatvermögen zuzuordnen, auch wenn er teilweise geschäftlich genutzt wird. In casu mangels Vorlage eines Fahrtenbuchs bzw. anderweitiger beweisgeeigneter Unterlagen kein rechtsgenügender Nachweis für eine überwiegende geschäftliche Nutzung des Fahrzeugs.

Sachverhalt:

A. Die Rekurrenten, die Ehegatten A. und B., deklarierten in der Steuererklärung pro 2015 unter anderem unter Ziffer 150 Einkünfte des Rekurrenten aus selbstständiger Erwerbstätigkeit in Höhe von CHF ...; dies gestützt auf die Jahresrechnung 2015 betreffend "Dr. A."

Nachdem die Steuerverwaltung die Rekurrenten mit Schreiben vom 2. August 2017 und unter Bezugnahme auf die selbstständige Erwerbstätigkeit des Rekurrenten aufgefordert hatte, den Kaufvertrag des aktivierten Fahrzeugs einzureichen sowie die geschäftliche Notwendigkeit des Fahrzeugs – beispielsweise durch ein Fahrtenbuch – nachzuweisen, reichten jene mit E-Mail vom 16. August 2017 den einverlangten Kaufvertrag ein. Ferner brachten sie vor, dass das Fahrzeug aufgrund der Zeitersparnis hinsichtlich des Arbeitswegs des Rekurrenten aktiviert und ein Privatanteil in Höhe von CHF 7'700.-- berücksichtigt worden sei. Ein Fahrtenbuch sei nicht vorhanden.

Abweichend zur Deklaration der Rekurrenten setzte die Steuerverwaltung mit Veranlagungsverfügung vom 31. August 2017 das Einkommen des Rekurrenten unter Ziffer 150 neu auf CHF ... fest. Hierzu führte sie im Veranlagungsprotokoll unter den Bemerkungen aus, dass zum deklarierten Einkommen in Höhe von CHF ..., nebst dem Einkauf in die berufliche Vorsorge in Höhe von CHF ..., die Abschreibung des Fahrzeugs in Höhe von CHF 34'500.-- aufgerechnet würden. Die verbuchten Fahrzeugkosten (in Höhe von CHF 14'767.60) abzüglich des Privatanteils in vorgenannter Höhe würden ohne Präjudiz für kommende Steuerjahre akzeptiert. Da das Fahrzeug gemäss den Ausführungen der Rekurrenten für den Arbeitsweg des Rekurrenten benötigt werde, sei eine überwiegende geschäftliche Nutzung nicht gegeben und dementsprechend könne das Fahrzeug nicht aktiviert und abgeschrieben werden. Die Steuerverwaltung setzte schliesslich das satzbestimmende Einkommen auf CHF ... und das steuerbare Einkommen für den Kanton Basel-Stadt auf CHF ... fest.

B. Gegen diese Verfügung erhoben die Rekurrenten, vertreten durch X.-AG, am 21. September 2017 Einsprache. Sie machten geltend, eine Aufrechnung von CHF 34'500.-- als Privatanteil erscheine nicht gerechtfertigt, zumal das Fahrzeug des Rekurrenten ausschliesslich für Geschäftsfahrten genutzt werde. Allein für den Arbeitsweg von ... nach ... seien gerechtfertigte Kosten in Höhe von CHF ... aufgelaufen. Zudem habe der Rekurrent aufgrund seiner Arztstätigkeit und den damit verbundenen Arbeitszeiten sowie Notfällen und Pikettdiensten nicht die Möglichkeit, die öffentlichen Verkehrsmittel zu benutzen. Das Fahrzeug sei deshalb dem Geschäftsvermögen zuzuordnen. Der Einsprache legten die Rekurrenten eine Berechnung des Weges zwischen dem Wohn- und Arbeitsort des Rekurrenten bei und führten abschliessend aus, ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden, da die Fahrkosten bis anhin akzeptiert worden seien; die hohen Fahrzeugkosten seien aufgrund der Geschäftstätigkeit als branchenüblich zu betrachten.

Mit Eingabe vom 17. Oktober 2017 reichten die Rekurrenten eine Bestätigung der Y.-Klinik, wonach der Rekurrent als Belegarzt verpflichtet sei, Pikettdienst sowie regelmässige Notfalldienste zu leisten, bei der Steuerverwaltung ein.

Mit Schreiben vom 5. Dezember 2017 erstreckte die Steuerverwaltung die Frist zur Begründung der Einsprache bis zum 9. Januar 2018. Darüber hinaus forderte sie die Rekurrenten auf, einen detaillierten Kontoauszug bezüglich des Fahrzeugaufwands in Höhe von CHF 14'767.60 inklusive Kopien aller Belege sowie Kopien der Servicerechnungen der Jahre 2015 und 2016 einzureichen.

Mit Schreiben vom 9. Januar 2018 reichten die Rekurrenten diverse Servicerechnungen, Kreditkartenabrechnungen sowie Rechnungen der Motorfahrzeugkontrolle Basel-Stadt "als Ergänzung zur Steuererklärung 2016" bei der Steuerverwaltung ein.

Mit Einspracheentscheid vom 25. Januar 2018 hiess die Steuerverwaltung die Einsprache insofern teilweise gut, als sie anstelle der verbuchten Fahrzeugkosten in Höhe von CHF 14'767.60 abzüglich des Privatanteils von CHF 7'700.-- neu Fahrzeugkosten von pauschal CHF 16'000.-- als geschäftsmässig begründeter Aufwand akzeptierte und erwog, dass nach Aufrechnung von Mietaufwendungen für die Garage in Höhe von CHF 2'400.--, unter Ziffer 150 nunmehr Einkünfte aus selbstständiger Erwerbstätigkeit in Höhe von insgesamt CHF ... einzusetzen seien. Darüber hinaus, insbesondere hinsichtlich des Begehrens der Rekurrenten, das Fahrzeug des Rekurrenten dem Geschäftsvermögen zuzuweisen, wies die Steuerverwaltung die Einsprache jedoch ab. Sie begründete dies damit, dass aus den vorliegenden Akten – mangels Führung eines Fahrtenbuches – nicht auf eine überwiegende geschäftliche Nutzung geschlossen werden könne, weshalb das Fahrzeug als Privatvermögen zu qualifizieren sei. Dementsprechend seien die verbuchten Aufwendungen betreffend den Fahrzeugaufwand in Höhe von CHF 14'767.60 abzüglich des Privatanteils von CHF 7'700.-- sowie betreffend die Abschreibung in Höhe von CHF 34'500.-- aufzurechnen. Mit rektifizierter Veranlagungsverfügung vom 15. Februar 2018 setzte die Steuerverwaltung demgemäss das satzbestimmende Einkommen auf CHF ... und das steuerbare Einkommen für den Kanton Basel-Stadt auf CHF ... fest.

C. Gegen diesen Entscheid richtet sich der vorliegende Rekurs vom 23. Februar 2018. Mit Rekursbegründung vom 8. März 2018 beantragen die Rekurrenten, wiederum vertreten durch X.-AG, den Einspracheentscheid aufzuheben und die "gesamten Fahrzeugkosten" als Abzug zuzulassen. Mit der Rekursbegründung reichen die Rekurrenten zudem neue Bestätigungen, einerseits von ... und andererseits vom ..., ein.

In ihrer Vernehmlassung vom 17. April 2018 schliesst die Steuerverwaltung auf Abweisung des Rekurses.

Auf die Einzelheiten der Standpunkte wird, soweit erforderlich, in den nachstehenden Erwägungen eingegangen. Ein zweiter Schriftenwechsel ist nicht angeordnet worden. Der vorliegende Entscheid wurde als Präsidialentscheid gefällt.

Erwägungen:

a) Die Rekurrenten beantragen sinngemäss, den Einspracheentscheid der Steuerverwaltung vom 25. Januar 2018 betreffend die kantonalen Steuern pro 2015 aufzuheben und das Fahrzeug entsprechend der Deklaration dem Geschäftsvermögen zuzuordnen und als Aufwand in Abzug zu bringen.

b) Strittig und zu prüfen ist vorliegend, ob die Steuerverwaltung zu Recht dem Fahrzeug eine mehrheitlich private Nutzung zuspricht und den deklarierten Fahrzeugaufwand in Höhe von CHF 14'767.60 abzüglich des Privatanteils in Höhe von CHF 7'700.--, die Abschreibungen im Umfang von CHF 34'500.-- sowie den Mietaufwand für die Garage in Höhe von CHF 2'400.-- aufgerechnet und stattdessen Fahrzeugkosten von pauschal CHF 16'000.-- als geschäftsmässig begründeter Aufwand gewährt hat.

a) Gemäss § 19 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.

b) aa) Nach § 26 StG werden zur Ermittlung des Reineinkommens von den gesamten steuerbaren Einkünften die zu ihrer Erzielung notwendigen Aufwendungen und allgemeinen Abzüge nach den §§ 27-33 StG abgezogen. Gemäss § 28 Abs. 1 StG werden bei selbstständiger Erwerbstätigkeit die geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten abgezogen. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist der direkte Zusammenhang des Aufwands mit der selbstständigen Erwerbstätigkeit. Die Aufwendungen müssen geschäftlich begründet sein und sind unter anderem von den privaten Lebenshaltungskosten abzugrenzen. Die Beweispflicht liegt bei der steuerpflichtigen Person. Sie muss nachweisen, dass die den Ertrag mindernden Aufwandpositionen geschäftsmässig begründet sind (vgl. StRKE Nr. 2015.150 vom 20. Oktober 2016, E. 3a, in: BStPra 2017/12, S. 3 mit Hinweis auf Reich/Züger/Betschart, in: Zweifel/Beusch, Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, Bundesgesetz über die direkte Bundessteuer (DBG), 3. Auflage, Basel 2017, Art. 27 N 3 ff.).

bb) Laut § 28 Abs. 2 lit. a StG gehören zu den geschäfts- oder berufsmässig begründeten Kosten bei selbstständiger Erwerbstätigkeit gemäss § 28 Abs. 1 StG insbesondere die geschäftsmässig begründeten buchmässig oder in besonderen Abschreibungstabellen ausgewiesenen Abschreibungen. Abschreibungen sind demnach nur auf Geschäftsvermögen zulässig, auf Gegenständen des Privatvermögens sind sie ausgeschlossen (vgl. statt vieler Urteil des Bundesgerichts 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004, publ. in: ASA 74 737, E. 2.1).

c) aa) Nach § 10 Abs. 1 der Verordnung zum Gesetz über die direkten Steuern vom 14. November 2000 (StV) beurteilt sich die Zugehörigkeit zum Geschäfts- oder Privatvermögen aufgrund der Gesamtheit der tatsächlichen Verhältnisse. Laut § 10 Abs. 2 StV gehören zum Geschäftsvermögen alle Vermögenswerte, die ganz oder vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen (vgl. auch § 19 Abs. 2 Satz 3 StG). Eine Zerlegung des Wertes von gemischt genutzten Gütern in Geschäfts- und Privatvermögen findet nicht statt. Primär ist auf die technisch-wirtschaftliche Funktion des Vermögenswertes abzustellen. Von Geschäftsvermögen ist grundsätzlich auszugehen, wenn dieses tatsächlich dem Geschäft dient. Daneben können als weitere Abgrenzungskriterien im Einzelfall die äussere Beschaffenheit des Vermögenswertes, dessen tatsächliche Nutzung, die Herkunft der Mittel zu dessen Finanzierung, das Erwerbs- oder Veräusserungsmotiv, die zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse und auch dessen buchmässige Behandlung dienen (vgl. zum Ganzen Urteil des Bundesgerichts 2A.44/2006 vom 17. November 2006, E. 2.2 mit weiteren Hinweisen).

bb) Um einen Vermögenswert dem Geschäfts- oder Privatvermögen zuordnen zu können, müssen alle in Betracht kommenden tatsächlichen Umstände gewürdigt werden. Vermögenswerte können aufgrund ihrer Beschaffenheit und konkreten Zweckbestimmung notwendiges Geschäfts- oder notwendiges Privatvermögen bilden oder Alternativgüter darstellen. Alternativgüter können sowohl zum Geschäfts- als auch zum Privatvermögen gehören (vgl. Urteil des Bundesgerichts 2A.52/2003 vom 23. Januar 2004, a.a.O., E. 2.2 f.). Dient ein Alternativgut gleichzeitig sowohl privaten wie auch geschäftlichen Zwecken, so spricht man von gemischten Gütern. In diesen Fällen erfolgt die Zuweisung eines Vermögenswertes zum Geschäfts- oder Privatvermögen nach der Präponderanzmethode. Nach dieser Methode werden die gemischten Güter, die ganz oder vorwiegend der selbstständigen Erwerbstätigkeit dienen, in ihrer Gesamtheit dem Geschäftsvermögen zugewiesen. Wird ein Vermögenswert hingegen vorwiegend nicht geschäftlich genutzt, so ist er dem Privatvermögen zuzuordnen, auch wenn er teilweise geschäftlich genutzt wird (vgl. BGE 133 II 420, E. 3.3; Reich/von Ah, in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 18 N 54 ff. mit weiteren Hinweisen).

a) aa) Hinsichtlich der Nutzung des Fahrzeugs des Rekurrenten führen die Rekurrenten an, dass jener in der massgebenden Steuerperiode alleine für den ... Dienst an der ... zuständig gewesen sei und aufgrund der grossen Wegdistanz von ... km, den Arbeitszeiten sowie den Notfall- und Pikettdiensten das Fahrzeug als geschäftsmässig begründet anzuerkennen sei. Für private Fahrten in der Freizeit werde das Fahrzeug der Rekurrentin verwendet. Da die Fahrkosten bis anhin jährlich akzeptiert worden seien, hätten die Rekurrenten kein Fahrtenbuch geführt.

bb) Die Steuerverwaltung hat im Rahmen des Veranlagungsverfahrens den geltend gemachten Fahrzeugaufwand in Höhe von CHF 14'767.60 abzüglich eines Privatanteils von CHF 7'700.-- überprüft und die Rekurrenten insbesondere aufgefordert, die geschäftliche Notwendigkeit des Fahrzeugs – beispielsweise durch ein Fahrtenbuch – nachzuweisen. Mangels Beibringung eines Fahrtenbuches oder anderweitiger Nachweise der überwiegenden geschäftlichen Nutzung qualifizierte sie das Fahrzeug des Rekurrenten anschliessend als Privatvermögen, rechnete die verbuchten Abschreibungen in Höhe von CHF 34'500.-- auf und gewährte den Rekurrenten unpräjudiziell und pauschal die verbuchten Fahrzeugkosten abzüglich des Privatanteils. Von der Betrachtung des Fahrzeugs als dem Privatvermögen zugehörig ist die Steuerverwaltung auch anlässlich des Einspracheverfahrens nicht abgerückt, hat den Rekurrenten jedoch, nachdem jene eine Berechnung des Weges zwischen dem Wohn- und Arbeitsweg des Rekurrenten, eine Bestätigung betreffend die Pflicht des Rekurrenten zur Leistung von Notfall- und Pikettdiensten sowie diverse Serviceabrechnungen betreffend das Jahr 2015 eingereicht haben, Fahrzeugkosten von pauschal CHF 16'000.-- als geschäftsmässig begründeter Aufwand gewährt.

cc) Wie die Rekurrenten selber angeben, haben sie kein Fahrtenbuch zwecks Nachweises für die geschäftlich gefahrenen Kilometer mit dem Fahrzeug geführt. Nach der allgemeinen Beweislastregel sind steuermindernde Tatsachen jedoch von der steuerpflichtigen Person nachzuweisen (vgl. Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 130 N 27 ff.). Es ist mit der Steuerverwaltung einig zu gehen, dass die steuerpflichtige Person nicht nur den Nachweis zu erbringen hat, dass geschäftlich veranlasste Fahrten vorliegen, sondern vielmehr auch deren Umfang im Verhältnis zu demjenigen der privat veranlassten Fahrten nachzuweisen ist. Die Rekurrenten beschränken sich vorliegend im Wesentlichen darauf, vorzubringen, dass aufgrund der Wegdistanz, den Arbeitszeiten sowie den Notfall- und Pikettdiensten das Fahrzeug als geschäftsmässig begründet anzuerkennen sei. Den Nachweis, dass eine überwiegende geschäftliche Nutzung des Fahrzeugs des Rekurrenten vorliegt, erbringen sie jedoch nicht. Soweit die Rekurrenten der Ansicht sind, dass der Arbeitsweg die Geschäftsmässigkeit zu begründen vermag, ist ihnen entgegenzuhalten, dass die Nutzung eines Fahrzeuges für den Arbeitsweg nicht als geschäftliche Nutzung gilt (vgl. StRKE Nr. 2013-230 vom 22. Mai 2014, E. 4a, in: BStPra 6/2015, S. 322). Nach dem eigenen Bekunden der Rekurrenten habe die Fahrleistung betreffend den Arbeitsweg rund ... km (... km x ... Behandlungstage) betragen. Die Steuerverwaltung ihrerseits veranschlagte den Arbeitsweg auf ... km (... km x 220 Arbeitstage). Werden die vorgenannten Wegstrecken der von der Steuerverwaltung auf Basis der Serviceabrechnungen des Fahrzeugs des Rekurrenten

hochgerechneten Fahrleistung von gesamthaft ... km gegenübergestellt, ist augenscheinlich, dass der überwiegende Teil der in der massgebenden Steuerperiode gefahrenen Kilometer den Arbeitsweg betroffen hat (74 % bzw. 66 %). Damit ist erstellt, dass das Fahrzeug gerade nicht überwiegend geschäftlichen Zwecken gedient hat. Die Steuerverwaltung hat das Fahrzeug folglich zu Recht als Privatvermögen qualifiziert und die Abschreibungen in Höhe von CHF 34'500.-- sowie die deklarierten Fahrzeugkosten in Höhe von CHF 14'767.60 abzüglich des Privatanteils von CHF 7'700.-- aufgerechnet.

b) aa) Nachdem festgestellt worden ist, dass das Fahrzeug zu Recht als dem Privatvermögen zugehörig zu betrachten ist, bleibt zu prüfen, ob die durch die Steuerverwaltung als das Geschäft betreffenden Aufwendungen gewährten Fahrzeugkosten von pauschal CHF 16'000.-- in ihrer Höhe angemessen sind. Die Rekurrenten bringen diesbezüglich vor, die Fahrzeugkosten seien wesentlich höher gewesen als der von der Steuerverwaltung akzeptierte Pauschalbetrag und würden sich auf CHF ... belaufen. Die nach Ansicht der Rekurrenten aufgelaufenen Fahrkosten im vorgenannten Betrage setzen sich wie folgt zusammen: Einerseits seien in der massgebenden Steuerperiode während ... Behandlungstagen Fahrkosten betreffend den Arbeitsweg in Höhe von CHF ... (... km [... km x ... Behandlungstage] à CHF 0.55) entstanden. In diesem Zusammenhang legen die Rekurrenten eine Bestätigung der ..., wonach der Rekurrent im Jahr 2015 während ... Tagen Behandlungen geleistet habe, ins Recht. Andererseits seien – im Zuge der Abwicklung stationärer Fälle während 36 Tagen – zusätzliche Fahrkosten in Höhe von CHF ... (... km [... km x 36 Tage] à CHF 0.55) aufgelaufen. Ferner stünden Fahrkosten von CHF ... (... [... km x 14 Tage] à CHF 0.55) in Verbindung mit jeweils sieben Notfall- und Nachtdiensten. In diesem Kontext reichen die Rekurrenten zwei Aufstellungen des ... betreffend die Einsätze des Rekurrenten ein.

bb) Die pauschalen Fahrzeugkosten in Höhe von CHF 16'000.-- hat die Steuerverwaltung wie folgt ermittelt: Gemäss Serviceabrechnungen betreffend das Fahrzeug des Rekurrenten sei zwischen dem 2. Januar 2015 und dem 14. Oktober 2015 eine Fahrleistung von gesamthaft ... km erbracht worden; dies entspreche hochgerechnet auf 12 Monate ... km. Davon würden ... km (... km x 220 Arbeitstage) auf den Arbeitsweg des Rekurrenten und die Differenz von ... km auf private Fahren sowie Fahrten im Zusammenhang mit den Notfall- und Pikettdiensten entfallen. Da die Fahrzeit bei der Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel ... Stunden pro Weg betrage, könnten für den Arbeitsweg des Rekurrenten Fahrkosten in Höhe von CHF ... (... km à CHF 0.55) zum Abzug zugelassen werden. Zudem würden Fahrkosten in Höhe von CHF ... für Notfall- und Pikettdienste als geschäftsmässig begründeter Aufwand akzeptiert.

cc) Während die Rekurrenten im Veranlagungsverfahren Fahrkosten in Höhe von CHF 14'767.60 deklariert und im Einspracheverfahren solche in Höhe von CHF 18'480.-- geltend gemacht haben, bringen sie anlässlich des Rekursverfahrens vor, jene würden sich auf total CHF 19'536.-- belaufen. Aus den in diesem Rahmen eingereichten Unterlagen ist ersichtlich, dass der Rekurrent in der massgebenden Steuerperiode insgesamt ... Behandlungstage geleistet hat. Zudem hat er an insgesamt sieben Wochentagen Tagesnotfalldienst und an gesamthaft vier Wochentagen Nachtnotfalldienst geleistet. Ausserdem absolvierte er während zweier Wochenendtage sowie eines Wochentages jeweils einen 24-stündigen Notfalldienst. Hinsichtlich der behaupteten stationären Einsätze während 36 Tagen reichen die Rekurrenten keinen Nachweis ein, sodass jene von vornherein unberücksichtigt zu bleiben haben. Zu beurteilen ist daher lediglich noch die Frage, ob die ... Behandlungstage sowie die insgesamt 14 Notfalldienste ausreichend belegt sind und demzufolge von geschäftsmässig begründeten Fahrkosten in Höhe von CHF ... (... km [... km x 260 Tage] à CHF 0.55) auszugehen ist. Der Nachweis, dass insgesamt 260 geschäftsmässig begründete Fahrten vom Wohn- an den Arbeitsort erbracht worden sind, gelingt den Rekurrenten vorliegend nicht. Die eingereichten Unterlagen sind nicht tauglich, diesen Nachweis zu erbringen; dies insbesondere aufgrund der bloss pauschalen Angabe betreffend das Total der geleisteten Behandlungstage. Bei Tagespikett- und Notfalldiensten kann nach der allgemeinen Lebenserfahrung davon ausgegangen werden, dass während der Bereitschaft im gewohnten Umfang der regulären Arbeitstätigkeit nachgegangen wird. Davon ist vorliegend ebenfalls auszugehen, da anzunehmen ist, dass der Rekurrent aufgrund der Wegdistanz zwischen Wohn- und

Arbeitsort den Bereitschaftsdienst an seinem Arbeitsort wahrgenommen hat, um seine Erreichbarkeit sicher zu stellen (vgl. auch Art. 17 Abs. 1 des Reglements über den ambulanten ärztlichen Notfalldienst des Aargauischen Ärzteverbands). Dies hat in casu ebenfalls für Wochenenddienste zu gelten, zumal aus der Bestätigung der ... betreffend die geleisteten ... Behandlungstage rückgeschlossen werden kann, dass Behandlungen regelmässig auch an Wochenenden durchgeführt worden sind. Darüber hinaus ist mit der Steuerverwaltung insofern einig zu gehen, als anzunehmen ist, dass den jeweiligen Nachtdiensten reguläre Arbeitstage vorangegangen sind und dementsprechend eine Rückfahrt an den Wohnort entfallen ist. Im Ergebnis sind somit ausschliesslich die ... Behandlungstage gemäss der Bestätigung der ... massgebend. Die von den Rekurrenten in diesem Zusammenhang vorgebrachten Fahrkosten belaufen sich auf CHF ... (... km [... km x ... Tage] à CHF 0.55). Vor diesem Hintergrund ist die pauschale Schätzung der Fahrkosten durch die Steuerverwaltung in Höhe von gesamthaft CHF 16'000.-- als angemessen zu betrachten. Der Rekurs erweist sich folglich auch in diesem Punkt als unbegründet und ist abzuweisen.

c) Schliesslich ist zu prüfen, ob der Mietaufwand in Höhe von CHF 2'400.-- für die Garage des Rekurrenten geschäftsmässig begründet ist. Die Rekurrenten bringen diesbezüglich vor, dass der Parkplatz notwendig sei, zumal der Rekurrent sein Fahrzeug über Nacht stehen lassen müsse. Nach der allgemeinen Beweislastregel sind steuermindernde Tatsachen von der steuerpflichtigen Person nachzuweisen (vgl. Zweifel/Hunziker, in: Zweifel/Beusch, a.a.O., Art. 130 N 27 ff.). Abgesehen davon, dass diese knapp gehaltenen Ausführungen keinen Aufschluss über die geschäftsmässige Begründetheit geben, fehlt vorliegend jeglicher Nachweis, dass die behaupteten Kosten von CHF 2'400.-- effektiv angefallen sind. Es hätte an den Rekurrenten gelegen, dies nachzuweisen. Nachdem die Steuerverwaltung in ihrer Vernehmlassung den Rekurrenten den fehlenden Nachweis bezüglich der Effektivität der Kosten entgegengehalten hat, wäre es den Rekurrenten ohne Weiteres möglich gewesen, replicando den entsprechenden Beleg nachzureichen. Da es sich um steuermindernde Tatsachen handelt, tragen die Rekurrenten die Beweislast und haben die Folgen der Beweislosigkeit zu tragen. Die Aufrechnung des Mietaufwands in Höhe von CHF 2'400.-- für die Garage ist somit nicht zu beanstanden.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass die Aufrechnungen der Steuerverwaltung in Bezug auf die Abschreibungen im Umfang von CHF 34'500.--, die Fahrzeugkosten in Höhe von CHF 14'767.60 abzüglich des Privatanteils in Höhe von CHF 7'700.-- und den Mietaufwand für die Garage in Höhe von CHF 2'400.-- zu Recht vorgenommen worden sind. Die als geschäftsmässig begründeter Aufwand gewährten Fahrzeugkosten von pauschal CHF 16'000.-- sind aufgrund der vorliegenden Aktenlage als angemessen zu betrachten und in ihrer Höhe nicht zu beanstanden. Der Rekurs erweist sich demnach als unbegründet und ist somit abzuweisen.

Demgemäss wird erkannt:

Der Rekurs wird abgewiesen.