



## Abgrenzung zwischen GV und PV Präponderanzmethode

StG 18 II; 18b

DBG 18 II; 18a

### 1. GRUNDÄTZLICHES

Die unterschiedliche steuerliche Behandlung des Privat- und des Geschäftsvermögens macht eine Zuteilung der Vermögenswerte zu einer der beiden Vermögensmassen erforderlich. Die **Abgrenzung zwischen Privat- und Geschäftsvermögen** und damit zusammenhängend die Anwendung der Präponderanzmethode wirft immer wieder Fragen auf. Da sich diese Fragen in erster Linie bei der Zuteilung von Liegenschaften stellen, wird nachfolgend immer von Liegenschaften ausgegangen. Die entsprechenden Ausführungen und Regeln finden aber auch auf die übrigen Vermögenswerte Anwendung.

Nach der **Präponderanzmethode** werden jene gemischt genutzten Objekte, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen, in ihrer Gesamtheit dem Geschäftsvermögen zugewiesen (vgl. StG 18 II bzw. DBG 18 II). Demgegenüber gehören die nicht vorwiegend geschäftlich genutzten Objekte zum Privatvermögen, auch wenn sie teilweise geschäftlich genutzt werden.

Einen Sonderfall stellt das sog. **gewillkürte Geschäftsvermögen** dar: Gestützt auf StG 18 II und DBG 18 II können Beteiligungen von mindestens 20 % am Grund- oder Stammkapital an einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft im Zeitpunkt des Erwerbs zu Geschäftsvermögen erklärt werden unabhängig davon, ob sie einer selbständigen Erwerbstätigkeit dienen oder nicht.

Eine weitere Besonderheit stellt die Privatentnahme von Liegenschaften dar. Durch die Privatentnahme wird eine Liegenschaft aus dem Geschäftsvermögen ins Privatvermögen überführt. Nach StG 18b I bzw. DBG 18a I kann bei der Überführung einer Liegenschaft aus dem Anlagevermögen die Besteuerung des Wertzuwachses auf Antrag aufgeschoben werden. Besteuer werden in diesem Fall nur die wiedereingebrachten Abschreibungen, d.h. die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgeblichen Einkommenssteuerwert (vgl. hinten Ziff. 1.1.1 sowie Kreisschreiben Nr. 26 der ESTV vom 16.12.2009 „Neuerungen bei der selbständigen Erwerbstätigkeit aufgrund der Unternehmenssteuerreform II“, abrufbar unter [www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)).

### 2. GV ⇔ PV: ABGRENZUNGSKRITERIEN

Die Zuordnung zum Privat- oder zum Geschäftsvermögen hat aufgrund der **aktuellen Zweckbestimmung** beim **Eigentümer** oder beim **Nutzungsberechtigten** des Wirtschaftsgutes zu erfolgen. Das bedeutet, dass das ausschlaggebende Zuteilungskriterium in der wirtschaftlich-technischen Funktion, die das Wirtschaftsgut beim Eigentümer bzw. beim Nutzungsberechtigten ausübt, zu erblicken ist.

**Grundstücke** können von ihrer Beschaffenheit her grundsätzlich sowohl dem Geschäfts- als auch dem Privatvermögen angehören (sog. Alternativgüter). Sie sind dem Geschäftsvermögen zuzuweisen, wenn sie zumindest vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dienen<sup>1</sup>.

Ist die technisch-wirtschaftliche Funktion nicht klar erkennbar, kommt dem Willen und der Sachdarstellung des Steuerpflichtigen grosse Bedeutung zu. Dabei kann jedoch nicht auf einzelne beliebige Willensäußerungen des Steuerpflichtigen abgestellt werden. Für die Abgrenzungsfrage relevant ist vielmehr der **Wille**, ein Wirtschaftsgut dem Geschäft zu widmen und nicht der Wille, ein Wirtschaftsgut für die Zwecke der Besteuerung als Geschäftsvermögen zu behandeln<sup>2</sup>. Von untergeordneter Bedeutung sind das Erwerbsmotiv, die Mittelherkunft und die buchhalterische Behandlung<sup>3</sup>.

Dem **Willen des Eigentümers** kann dagegen dort, wo eine eindeutige Zuteilung aufgrund der aktuellen Zweckbestimmung beim Eigentümer bzw. beim Nutzungsberechtigten möglich ist, keine Bedeutung zukommen.

Im Bereich der Liegenschaften kann die Zuordnung zum Privat- oder Geschäftsvermögen nur dann aufgrund der aktuellen Zweckbestimmung erfolgen, wenn diese eindeutig ist:

- vom Eigentümer oder Nutzungsberechtigten eindeutig privat genutztes Eigenheim;
- vom Eigentümer oder Nutzungsberechtigten eindeutig geschäftlich genutzte Objekte (Werkstatt, Praxisräume, etc.).

Ein Grundstück, das ein Liegenschaftshändler kauft und anschliessend wieder verkauft, kann dennoch seinem Privatvermögen angehören, namentlich wenn es vom Liegenschaftshändler während der Haltedauer selbst bewohnt wird. Denn wie das Bundesgericht schon mehrmals festgehalten hat, dient selbstbewohntes Wohneigentum der Privatnutzung<sup>4</sup>. Die Zuteilung des selbstbewohnten Grundstücks des Liegenschaftshändlers zum Geschäfts- oder zum Privatvermögen richtet sich also gemäss der Präponderanzmethode danach, ob die geschäftliche Verwendung (Kauf und Verkauf) oder die private Verwendung (Selbstbewohnung) überwiegt.

In Bezug auf sogenannte **Betriebsleiterwohnungen** in Liegenschaften, in denen (auch) ein Geschäft betrieben wird, hat das Bundesgericht etwa entschieden, dass sie grundsätzlich dem Privatvermögen zuzuordnen sind bzw. als privat genutzt zu gelten haben,

<sup>1</sup> Präponderanzmethode gemäss Art. 18 Abs. 2 Satz 3 Halbsatz 1 DBG; vgl. BGE 147 V 114 E. 3.3.1.2; BGE 140 V 241 E. 4.2; BGer 2C\_390/2020 vom 5. August 2021 E. 2.2.2; BGer 2C\_392/2020 vom 1. Juli 2020 E. 2.4.3.

<sup>2</sup> BGE 147 V 114 E. 3.3.1.2. Zur Zuordnung einer Ferienwohnung zum Privat- oder Geschäftsvermögen vgl. BGer 2C\_1273/2012 vom 13. Juni 2013 E. 2.3.

<sup>3</sup> BGer 2C\_966/2016 vom 25.7.2017 E. 3.5.

<sup>4</sup> BGer 2C\_966/2016 vom 25. Juli 2017 E. 3.5; BGer 2C\_2C\_1273/2012 vom 13. Juni 2013 E. 2.3, in: StE 2013 B. 23.1 Nr. 79.

weil es für den Geschäftsbetrieb regelmässig nicht erforderlich ist, dass der Betriebsinhaber im gleichen Gebäude wohnt<sup>5</sup>.

Vielfach kann ein Grundstück (als sog. Alternativgut) nicht aufgrund der wirtschaftlich-technischen Funktion zugeteilt werden. So können insbesondere vermietete Liegenschaften sowohl der privaten Vermögensverwaltung als auch der geschäftlichen Nutzung dienen. Auch ein Baugrundstück kann der Altersvorsorge (Privatvermögen) dienen oder aber als Betriebsreserve Geschäftsvermögen darstellen.

Ist die technisch-wirtschaftliche Funktion nicht klar erkennbar, kommt dem Willen und der Sachdarstellung des Steuerpflichtigen grosse Bedeutung zu. Dabei kann jedoch nicht auf einzelne beliebige Willensäusserungen des Steuerpflichtigen abgestellt werden. Für die Abgrenzungsfrage relevant ist vielmehr der Wille, ein Wirtschaftsgut dem Geschäft zu widmen und nicht der Wille, ein Wirtschaftsgut für die Zwecke der Besteuerung als Geschäftsvermögen zu behandeln<sup>6</sup>. Von untergeordneter Bedeutung sind das Erwerbsmotiv, die Mittelherkunft und die buchhalterische Behandlung<sup>7</sup>.

Die Aufnahme in die Buchhaltung allein vermag die Zuteilung eines Vermögensobjektes zum Geschäftsvermögen nicht zu bewirken<sup>8</sup>: So ist die buchmässige Behandlung unter anderem dann von untergeordneter Bedeutung, wenn ein Steuerpflichtiger nicht nur die geschäftlichen, sondern auch private Aktiven in die Bücher aufgenommen hat<sup>9</sup>.

Als Ausfluss des Grundsatzes von **Treu und Glauben** bleibt ein Grundstück, das dem Geschäftsvermögen zugehörte und steuerrechtlich als Geschäftsvermögen behandelt wurde, so lange Geschäftsvermögen, bis der Steuerpflichtige der Steuerverwaltung dessen Überführung ins Privatvermögen bekannt gibt. Der Steuerpflichtige kann damit nicht geltend machen, die Änderung der tatsächlichen Nutzung einer Liegenschaft (vermehrte private Nutzung) sei vor Jahren erfolgt und die Steuerfolgen der damaligen Privatentnahme seien damit verjährt<sup>10</sup>.

### 3. VERMIETETE WOHNUNGEN

Die Vermietung von Wohnungen kann private Vermögensverwaltung sein oder der geschäftlichen Nutzung dienen. Eine Zuordnung blass aufgrund der aktuellen Zweckbestimmung ist damit nicht möglich. Die im Rahmen eines Liegenschaftenhandels oder die zu Geschäftszwecken (Bauhandwerker) erworbenen und vermieteten Liegenschaften

<sup>5</sup> BGE 133 II 420 E. 4.5.

<sup>6</sup> BGE 147 V 114 E. 3.3.1.2. Zur Zuordnung einer Ferienwohnung zum Privat- oder Geschäftsvermögen, vgl. BGer 13.6.2013, 2C\_1273/2012, E. 2.3.

<sup>7</sup> BGer, 25.7.2017, 2C\_966/2016, E. 3.5; BGer 13.6.2013, 2C\_1273/2012, E. 2.3.

<sup>8</sup> BGer 25.4.2017, 2C\_41/2016, E. 5.3.

<sup>9</sup> BGer 8.10.2007, in: BGE 133 II 420 = StE 2008 B 23.2 Nr. 36, 2A.710/2005; BGer 26.5.2005, publ. in: NStP 2005, S. 91, 2A.700/2004; BGer 23.1.2004, in: StE 2004 A 21.14 Nr. 15, 2A.52/2003.

<sup>10</sup> Praxisfestlegung der kantonalen Steuerverwaltung Graubünden, in: ZGRG 3/1993, S. 73; VGer 24.1.1995, in: ZGRG 1995, S. 86/7.

stellen – entsprechend dem Erwerbsmotiv – immer Geschäftsvermögen dar. Auch sind Liegenschaften, die früher eindeutig geschäftlich genutzt wurden und deren Nutzungsänderung der Steuerverwaltung nie mitgeteilt wurde, dem Geschäftsvermögen zuzuordnen. In allen übrigen Fällen ist auf den Willen des Eigentümers, wie er insbesondere in der buchhalterischen Behandlung zum Ausdruck kommt, abzustellen; mit anderen Worten erfolgt die Zuteilung von vermieteten Liegenschaften – von den vorerwähnten Ausnahmen abgesehen – grundsätzlich aufgrund der Buchhaltung. So kann selbst ein Liegenschaftshändler oder Architekt Liegenschaften im Privatvermögen halten. Zu denken ist dabei z.B. an Liegenschaften, die im Hinblick auf die Altersvorsorge erworben wurden.

#### 4. UMQUALIFIKATION EINER LIEGENSCHAFT IN PRIVATVERMÖGEN

Nach der Präponderanzmethode ist eine Liegenschaft, die ganz oder vorwiegend der selbständigen Erwerbstätigkeit dient, dem Geschäftsvermögen zuzuordnen (StG 18 II bzw. DBG 18 II). Dies bedeutet, dass eine Liegenschaft, die zu **mehr als 50% geschäftlich** genutzt wird, insgesamt als Geschäftsvermögen qualifiziert wird. Wird die Liegenschaft zu 50% privat und zu **50% geschäftlich** genutzt, ist sie – da die geschäftliche Nutzung nicht überwiegt – dem **Privatvermögen** zuzuordnen. Für die Festlegung der Nutzungsverhältnisse sind die den geschäftlich genutzten Liegenschaftsteil treffenden Erträge ins Verhältnis zu sämtlichen auf die Liegenschaft entfallenden Einkünften bzw. Mietwerten gemäss StG 22 bzw. DBG 21 zu setzen<sup>11</sup>. Dabei ist auf die Werte gemäss amtlicher Bewertung abzustellen. Die Wertquoten (Stockwerkeigentum) oder die Grösse der Objekte sind demgegenüber ohne Bedeutung.

Eine Änderung der tatsächlichen Nutzung oder der Schätzungswerte kann dazu führen, dass die bisherige Geschäftsliegenschaft neu dem Privatvermögen zugeteilt werden muss.

##### 4.1 Liegenschaft wird aus der Buchhaltung genommen: Privatentnahme

Mit der buchhalterischen Privatentnahme zeigt der Steuerpflichtige an, dass nicht nur die eindeutig privat genutzten Räume (Eigenheim), sondern auch die vermieteten Räume dem Privatvermögen zuzuweisen sind. Die private Nutzung muss mindestens 50% umfassen, damit die Liegenschaft dem Privatvermögen zugewiesen werden kann.

Die Überführung von Geschäftsvermögen in das Privatvermögen stellt in Bund und Kanton einen Realisierungstatbestand dar (StG 18 II bzw. DBG 18 II). Im Bund und grundsätzlich auch im Kanton müssen die auf der Liegenschaft ruhenden stillen Reserven mit der Einkommenssteuer erfasst werden. Zu diesem Grundsatz gibt es aber folgende Ausnahme:

---

<sup>11</sup> BGer 8.10.2007, publ. in: StR 2008, S. 120, 2A.710/2005; BGer 9.5.2005, publ. in: Praxis 2006 Nr. 16, 2A.747/2004.

Für **Liegenschaften des Anlagevermögens** gilt der Steueraufschubtatbestand von StG 18b I (Bund: DBG 18a I). Bei der Überführung einer Liegenschaft aus dem Anlagevermögen wird die Besteuerung des Wertzuwachses **auf Antrag** aufgeschoben. Besteuerert werden in diesem Fall nur die wiedereingebrachten Abschreibungen, d.h. die Differenz zwischen den Anlagekosten und dem massgeblichen Einkommenssteuerwert. Die Besteuerung des Wertzuwachsgewinnes wird bis zur tatsächlichen **Veräußerung** der Liegenschaft aufgeschoben. Diesbezüglich kann grundsätzlich auf das Kreisschreiben Nr. 26 der ESTV vom 16.12.2009 „Neuerungen bei der selbständigen Erwerbstätigkeit aufgrund der Unternehmenssteuerreform II“ ([www.estv.admin.ch](http://www.estv.admin.ch)) verwiesen werden.

Als **Veräußerung** im Sinne von StG 18b I und DBG 18a I gilt gemäss besagtem Kreisschreiben jede entgeltliche oder unentgeltliche Übertragung von Grundstücken, unter Ausschluss des Erbganges. Das bedeutet, dass sowohl eine Schenkung<sup>12</sup> wie auch ein Erbvorbezug (zivilrechtlich eine Schenkung) als Veräußerung zu qualifizieren sind. Die Zuteilung eines Grundstücks im Rahmen der Erbteilung gilt ebenfalls als Veräußerung.

Im Gegensatz zu den Erwägungen im Kreisschreiben Nr. 26 wird im Kanton Graubünden die vorzeitige Beendigung des Aufschubs – vorbehältlich der Steuerumgehung – als zulässig erachtet.

Zu beachten ist, dass als Verkehrswert der Liegenschaft im Zeitpunkt der Überführung ins Privatvermögen der Verkehrswert der in diesem Zeitpunkt anwendbaren amtlichen Bewertung gilt.

#### 4.2 Liegenschaft verbleibt in der Buchhaltung

Will der Steuerpflichtige die Liegenschaft weiterhin in der Buchhaltung belassen, sind zwei Fälle zu unterscheiden:

- Der **eindeutig privat genutzte Teil** der Liegenschaft (Eigenheim) umfasst 50% und mehr:  
Die Liegenschaft stellt zwingend Privatvermögen dar und muss (steuerrechtlich und auch handelsrechtlich) aus der Buchhaltung entnommen werden. Über die stillen Reserven ist abzurechnen. Auf der Liegenschaft dürfen keine Abschreibungen mehr zugelassen werden; die Liegenschaftserträge stellen private Vermögenserträge und die Schuldzinsen private Schuldzinsen dar. Der Steuerpflichtige kann die Liegenschaft nicht durch Willenserklärung (buchhalterische Behandlung) dem Geschäftsvermögen zuordnen. Hinsichtlich der Steuerfolgen kann auf die unter Ziff. 4.1 gemachten Ausführungen verwiesen werden.
- Der **geschäftlich genutzte Teil** der Liegenschaft **plus** die **vermieteten Liegenschaftsteile** umfassen mehr als 50%:  
Werden die vermieteten Liegenschaften in der Schlussbilanz des jeweiligen Bemessungsjahres in der Buchhaltung aufgeführt, bekundet der Steuerpflichtige damit seinen Willen, die vermieteten Liegenschaftsteile dem Geschäftsvermögen zuzuordnen. Die Liegenschaft wird damit mehrheitlich geschäftlich genutzt; als Folge davon stellt die ganze Liegenschaft Geschäftsvermögen dar. Diese Qualifikation der Liegenschaft als Geschäftsvermögen ist dem Steuerpflichtigen zu eröffnen.

<sup>12</sup> Vgl. dazu BGE 148 II 299 (Pra 2023 Nr. 19) E. 7.6 und 9.

## 5. UMQUALIFIKATION EINER LIEGENSCHAFT IN GESCHÄFTSVERMÖGEN

Eine Änderung der tatsächlichen Nutzung oder der Schätzungswerte kann dazu führen, dass die bisherige Privatliegenschaft neu dem Geschäftsvermögen zugeteilt werden muss.

### 5.1 Liegenschaft wird in die Buchhaltung aufgenommen

Die Einbuchung muss zwingend zum **Verkehrswert** erfolgen. In der Differenz zwischen Verkehrswert und Anlagekosten realisiert der Steuerpflichtige einen steuerbaren privaten Grundstücksgewinn (StG 42 I b). Die Steuerkommissäre haben der Abteilung Spezialsteuern eine Meldung zu erstatten. Im Bund hat die Einbuchung zum Verkehrswert keine Steuerfolgen, da ein allfälliger Gewinn im Privatvermögen realisiert wird.

### 5.2 Liegenschaft wird nicht in die Buchhaltung aufgenommen

Umfassen der eindeutig privat genutzte und der vermietete Teil der Liegenschaft 50% oder mehr, stellt die Liegenschaft weiterhin Privatvermögen dar.

Überwiegt demgegenüber der eindeutig geschäftlich genutzte Liegenschaftsteil, ist die Liegenschaft insgesamt dem Geschäftsvermögen zuzuweisen; sie muss in die Buchhaltung aufgenommen werden. Der Steuerpflichtige kann **nicht wählen**, ob er die Liegenschaft in die Buchhaltung aufnehmen will oder nicht. Er ist **aufzufordern**, die **Liegenschaft einzubuchen**. Kommt er dieser Aufforderung nicht nach, ist ihm mit der Veranlassung **in jeder Periode mitzuteilen**, dass die Liegenschaft insgesamt **Geschäftsvermögen** darstellt. Die Liegenschaftenerträge (abzüglich die entsprechenden Aufwendungen) sind dem Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit zuzuweisen (auch für die AHV).

Weigert sich ein Steuerpflichtiger, der eine kaufmännische Buchhaltung führt, die dem Geschäftsvermögen zugehörende Liegenschaft in die Buchhaltung aufzunehmen, kann er auf dieser Liegenschaft keine **Abschreibungen** vornehmen. Abschreibungen können nur zum Abzug zugelassen werden, soweit sie verbucht werden (DBG 28 I).

## 6. ABGRENZUNG VON GV UND PV BEI EHEGATTEN

Die Zuteilung der gemischt genutzten Liegenschaft zum Privat- oder Geschäftsvermögen erfolgt nach den oben dargestellten Regeln. Dabei sind unterschiedliche Eigentumsverhältnisse und unterschiedliche Nutzungsverhältnisse zu berücksichtigen:

- Ist die Liegenschaft im Alleineigentum des Selbständigerwerbenden, ist primär auf die aktuelle Zweckbestimmung abzustellen.

- Ist die Liegenschaft im Alleineigentum des Ehepartners des Selbständigerwerbenden, ist auf die Art der Nutzungsüberlassung (entgeltlich oder unentgeltlich) und auf die aktuelle Zweckbestimmung abzustellen<sup>13</sup>.
- Ist die Liegenschaft im Miteigentum beider Ehegatten, erfolgt die Zuteilung für jeden Ehegatten wie bei Alleineigentum. Die Liegenschaft wird dann aber als Ganzes dem Privat- oder dem Geschäftsvermögen des Ehepaars zugeteilt.

Die unterschiedlichen Fallkonstellationen werden anhand des nachfolgenden Grund- sachverhalts in den Ziff. 6.1 bis 6.7 dargestellt.

A und B sind verheiratet. Der Ehemann ist als selbständigerwerbender Arzt tätig. Arzt- praxis und Privatwohnung befinden sich im Haus, das im (Mit-)Eigentum von A und/ oder B steht. Für die Abgrenzung von Geschäfts- und Privatvermögen ist die **Mietzinsre- lation** massgebend. Diese präsentiert sich wie folgt:

Praxis	Fr. 18'000.–	60 %
Wohnung	Fr. 12'000.–	40 %
Total	Fr. 30'000.–	100 %

## 6.1 Alleineigentum des Ehemanns

Die Liegenschaft wird mehrheitlich (zu 60%) geschäftlich genutzt; sie stellt vollumfänglich Geschäftsvermögen dar.

## 6.2 Alleineigentum der nicht in der Praxis tätigen Ehefrau

Werden die Praxisräume dem Ehemann **unentgeltlich** zur Verfügung gestellt, ist auf die aktuelle Zweckbestimmung der Räumlichkeiten beim Ehemann als Nutzungsberechtigtem abzustellen. Die geschäftliche Nutzung (60%) überwiegt. Das Haus stellt vollumfänglich Geschäftsvermögen dar.

Werden die Praxisräume dem Ehemann **vermietet**, ist auf die Nutzung durch die Ehefrau abzustellen. Die Vermietung stellt keine geschäftliche Tätigkeit dar. Die aktuelle Zweckbestimmung bei der Ehefrau als Eigentümerin liegt in der privaten Vermögensverwaltung. Das Haus ist vollumfänglich dem Privatvermögen zuzuweisen.

## 6.3 Alleineigentum der als Arztgehilfin tätigen Ehefrau

Die Ehefrau ist unselbständigerwerbend. Es finden die gleichen Regeln Anwendung wie unter Ziffer 6.2.

Für den Fall, dass die Ehefrau die Liegenschaft ihrem Ehemann **unentgeltlich** zur Verfügung stellt, spricht nach Ansicht des Bundesgerichtes (neben der unter Ziff. Ziffer 6.2 aufgezeigten Begründung) noch ein zusätzliches Argument für die Qualifikation der Lie-

---

<sup>13</sup> Vgl. BGer 20.12.2023, 9C\_263/2023, E. 5.4.3.

genschaft als Geschäftsvermögen: Vermögenswerte, die sich im zivilrechtlichen Eigentum des Ehepartners des Unternehmerehegatten (vorliegend Arzt) befinden, stellen dann Geschäftsvermögen dar, wenn die Ehegatten bei der Führung des Geschäfts eine **wirtschaftliche Einheit** bilden. Dazu sei nicht erforderlich, dass die Ehegatten eine einfache Gesellschaft gemäss OR 530 ff. oder eine Personenhandelsgesellschaft im Sinne von OR 552 ff. bilden (Urteil vom 18. Mai 1985<sup>14</sup>). Im Übrigen liess das Bundesgericht angesichts der – auf der wirtschaftlichen Einheit der Ehegatten beruhenden – Gemeinschaftsbesteuerung die Frage offen, welchem der Ehepartner das Geschäftsvermögen zuzuordnen ist. Für die Prüfung der Frage, ob die Ehegatten eine wirtschaftliche Einheit bilden, ist in jedem Fall einzeln abzuklären, ob dem Ehepartner **wesentliche Entscheidungsbefugnisse** und **Mitwirkungsmöglichkeiten** zustehen. In diesem Sinne genügt eine untergeordnete, wenn auch umfangreiche Mitarbeit des Ehepartners nicht, wenn die Entscheidungsbefugnisse einzig und allein beim Unternehmerehegatten liegen<sup>15</sup>. Das **äussere Auftreten** des Ehepartners gegenüber den Behörden und Kunden kann gemäss obigenanntem Bundesgerichtsurteil auf eine wirtschaftliche Mitinhaberschaft am Geschäft des Unternehmerehegatten hinweisen.

#### 6.4 Alleineigentum der als Ärztin tätigen Ehefrau

In dieser Konstellation sind sowohl der Ehemann als auch die Ehefrau selbständig erwerbstätig. Der Umstand, dass die Praxis von Mann und Frau genutzt wird, ist dabei steuerrechtlich unbeachtlich. Die Vermietung der Praxisräume an den Ehemann ist in dieser Konstellation steuerrechtlich nicht möglich. Die Liegenschaft wird mehrheitlich (zu 60%) geschäftlich genutzt; sie stellt vollumfänglich Geschäftsvermögen dar.

#### 6.5 Miteigentum; Ehefrau nicht in der Praxis tätig

Werden die Praxisräume dem Ehemann **unentgeltlich** zur Verfügung gestellt, ist auf die aktuelle Zweckbestimmung der Räumlichkeiten beim Ehemann als Nutzungsberechtigtem abzustellen.

---

<sup>14</sup> Publ. in: ASA 53, S. 506 = BGE 110 I<sup>b</sup> 121 = StE 1985 B 23.2 Nr. 1; vgl. auch BGer 20.12.2023, 9C\_263/2023, E. 5.4.3.

<sup>15</sup> So auch Madeleine Simonek, Die Abgrenzung des Geschäfts- vom Privatvermögen zwischen Ehegatten, in: ASA 65, S. 526.

Für die Zuordnung GV↔PV ergibt sich folgende Berechnung:

	Anteil Ehemann		Anteil Ehefrau		Total
	Praxis	Wohnung	Praxis	Wohnung	
<b>GV</b>	30%		30%		<b>60%</b>
<b>PV</b>		20%		20%	<b>40%</b>

Die geschäftliche Nutzung überwiegt: Die Liegenschaft ist volumnfänglich dem **Geschäftsvermögen** beider Eheleute zuzuordnen.

Werden die Praxisräume dem Ehemann **vermietet**, ist auf die Nutzung durch die Ehefrau abzustellen. Die Vermietung stellt keine geschäftliche Tätigkeit dar. Der Miteigentumsanteil der Ehefrau ist dem Privatvermögen zuzuweisen. Für die Zuteilung der gesamten Liegenschaft (als Einheit) ergibt sich folgendes Bild:

	Anteil Ehemann		Anteil Ehefrau		Total
	Praxis	Wohnung	Praxis	Wohnung	
<b>GV</b>	30%				<b>30%</b>
<b>PV</b>		20%	30%	20%	<b>70%</b>

Die private Nutzung überwiegt: Die Liegenschaft ist volumnfänglich dem **Privatvermögen** der beiden Ehegatten zuzuweisen.

## 6.6 Miteigentum; Ehefrau als Arztgehilfin tätig

Die Ehefrau ist unselbstständigerwerbend. Es finden die gleichen Regeln Anwendung wie unter Ziffer 6.5. Zur Frage der wirtschaftlichen Einheit vgl. Ziff. 6.3.

## 6.7 Miteigentum; Ehefrau als Ärztin tätig

Die Liegenschaft wird mehrheitlich (60%) geschäftlich genutzt; sie stellt volumnfänglich Geschäftsvermögen dar. Eine Vermietung der Praxisräume an den jeweils anderen Ehegatten kann hier nicht in Betracht fallen.