



87 Nr. 1 Zeitliche Bemessung

1. Steuer-, Bemessungs- und Veranlagungsperiode

Der Kanton Basel-Landschaft wendet ab dem Jahre 2001 auch für die natürlichen Personen die Postnummernbesteuerung mit einjähriger Gegenwartsbemessung an. Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr. Die Steuern werden für jedes Steuerjahr vom Einkommen und Vermögen festgesetzt und bezogen (§ 87 StG). Steuerperiode und Bemessungsperiode sind identisch (vgl. Nefzger/Simonek/Wenk, Kommentar zum Steuergesetz des Kantons Basel-Landschaft, Basel, 2004 [BL-Kommentar], § 88 N 1). Die Veranlagungsperiode, d.h. der Zeitraum, in welchem steuerbares Einkommen und Vermögen festgelegt werden, folgt dem Steuerjahr nach.

2. Bemessung des Einkommens

2.1 Ganzjährige Steuerpflicht (Regelfall)

2.1.1 Allgemeines

Bei der einjährigen Gegenwartsbesteuerung bemisst sich das Einkommen nach den Einkünften, die in der Steuerperiode (Kalenderjahr) zufließen (§ 88 Abs. 1 StG). Erfasst werden sämtliche der Steuer unterliegenden Einkommensbestandteile, die in diesem Zeitraum zufließen. Veränderungen in der Zusammensetzung des Einkommens, wie sie bei Berufswechsel, Stellenantritt oder -aufgabe usw. entstehen, werden sofort berücksichtigt. Es wird das tatsächlich zugeflossene Einkommen erfasst, ungeachtet allfälliger Schwankungen. Zwischenveranlagungen gibt es nicht mehr. Damit ist bei ganzjähriger Steuerpflicht keine Umrechnung des Einkommens vorzunehmen (vgl. dagegen für die unterjährige Steuerpflicht Ziff. 2.2). Steuerbares und satzbestimmendes Einkommen sind identisch. Wird die Erwerbstätigkeit im Verlaufe des Jahres aufgenommen oder aufgegeben, werden berufsbedingte Pauschalabzüge, denen ein ganzes Jahres zugrunde liegt, lediglich anteilmässig berücksichtigt.

2.1.2 Zeitpunkt des Zuflusses

Einkünfte gelten bei der empfangenden Person in dem Zeitpunkt als zugeflossen, in dem der Rechtserwerb vollendet ist oder ein **fester Rechtsanspruch** darauf erworben wurde. Beim abgeschlossenen Rechtserwerb kann es sich dabei um einen Forderungs- oder Eigentumserwerb handeln, wobei der Forderungserwerb in der Regel die Vorstufe des Eigentumserwerbs bildet (BGer 31.3.1992, ASA 61 [1992/93] 738; BGer 11.2.2000, StE 2000B 23.41 Nr. 3; BGE 113Ib 23, 26 = Pra 74 [1987] 630). Ist die Erfüllung einer Forderung jedoch besonders unsicher, ist nicht mehr auf den Zeitpunkt des Rechtserwerbs abzustellen, sondern auf denjenigen der Anspruchserfüllung (BL-Kommentar, § 88 N 6 m.H.). Auch bei aufschiebend bedingten Rechtsgeschäften gilt das Einkommen erst dann als zugeflossen, wenn der Erwerb desselben nicht mehr in der Schwebe ist und feststeht, dass der Empfänger das fragliche Einkommen ohne weitere Gegenleistung behalten kann (VGer ZH 20.11.2002, StE 2003 B 21.2 Nr. 16).

Das Einkommen aus einem Arbeitsverhältnis ist dann erzielt, wenn es dem Arbeitnehmer oder der Arbeitnehmerin gutgeschrieben worden ist. In welchem Zeitraum die abgeleitete Arbeitsleistung fällt, ist unerheblich. Nachträglich ausgerichtete Arbeitsentschädigungen, insbesondere Gratifikationen, sind jenem Steuerjahr zuzurechnen, in welchem sie ausbezahlt oder gutgeschrieben werden.

Bei Miet- und Kapitalzinsen ist in der Regel der Zeitpunkt der Fälligkeit massgebend (BGer 21.10.1996, ASA 66 [1997/98] 383; VGer ZH 7.6.1994, StE 1994 B 21.2, Nr. 7; VGer ZH 24.11.1999, StE 2000 B 21.2 Nr. 11; differenziert VGer ZH 17.5.1994, StE 1995 B 21.2 Nr. 8 und BGer 3.3.2000 StR 55 [2000] 507).

Ebenso können Vorsorgeguthaben und die darauf entfallenden Erträge der zweiten Säule erst in jenem Zeitpunkt besteuert werden, in dem sie fällig geworden sind; zuvor gelten sie als blosse **Anwartschaften** (VGer ZH 24.11.1999, StE 2000 B 21.2 Nr.11; VGer ZH 19.4.2000, StE 2001 B 21.2 Nr. 13; BGE 107 Ib 315, 320 betr. Lebensversicherungen = ASA 50 [1981/82] 624).

2.2 Unterjährige Steuerpflicht (Ausnahmefall)

Eine unterjährige Steuerpflicht besteht bei Zu- oder Wegzug vom oder ins Ausland, durch den Tod einer steuerpflichtigen Person während der Steuerperiode sowie beim Wechsel von der Quellensteuer zur or-



entlichen Veranlagung¹ und umgekehrt (für die Ausnahmen bei Heirat s. Ziff. 4 nachstehend). Bei der unterjährigen Steuerpflicht werden die in der unterjährigen Bemessungszeit tatsächlich erzielten Einkünfte besteuert. Der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit wird dadurch Rechnung getragen, dass die regelmässigen Einkünfte für die Satzbestimmung auf 12 Monate umgerechnet werden (§ 87 Abs. 3 StG). Dieser Wortlaut bedeutet aber nicht, dass immer mit Monaten umgerechnet wird. Je nach den Verhältnissen bei den umzurechnenden Faktoren in Bezug auf die Fälligkeit (siehe nachfolgend 2.2.1) wird nach Tagen umgerechnet oder das effektiv im betreffenden Kalenderjahr Zugeflossene berücksichtigt².

Im **Todesfall** wird die Beendigung der Steuerpflicht des einen Ehegatten angenommen, was zu den Regeln der unterjährigen Steuerpflicht für die Zeit der gemeinsamen Veranlagung führt. Der überlebende Ehegatte wird sodann für den Rest der Steuerperiode separat veranlagt. Dies wird als Neueintritt in die Steuerpflicht behandelt, mit entsprechender Umrechnung der regelmässigen Elemente für das satzbestimmende Einkommen. Die Folge davon: 2x unterjährige Steuerpflicht = 1. Zeitraum der gemeinsamen Veranlagung; 2. Zeitraum ab separater Veranlagung bis Ende Steuerperiode.

2.2.1 Regelmässig fliessende Einkünfte

Bei der unterjährigen Steuerpflicht ist für die Bestimmung des Steuersatzes zwischen regelmässig und nicht regelmässig fliessenden Einkünften zu unterscheiden. Regelmässig fliessend sind Einkünfte, die über die Dauer des ganzen Jahres mehr oder weniger kontinuierlich anfallen. Im Einzelfall ist stets zu prüfen, ob bei ganzjähriger Steuerpflicht der entsprechende Einkommensbestandteil proportional höher ausgefallen oder aber trotz ganzjähriger Steuerpflicht konstant geblieben wäre. Im ersteren Fall liegt regelmässig fliessendes Einkommen vor, im zweiten nicht regelmässig fliessendes.

Als regelmässig fliessende Einkünfte gelten insbesondere: laufendes Erwerbseinkommen (aus selbständiger oder unselbständiger Tätigkeit inklusive 13. Monatslohn), Erwerbseinkünfte, Unterhaltsbeiträge (Alimente), Renten aller Art, Liegenschaftsertrag aus Vermietung, Verpachtung oder Eigennutzung, monatliche, quartals- oder semesterweise zufließende Vermögenszinsen (BStPra 2000, 163; das entspricht jedoch nicht der Praxis BL; vielmehr werden die Wertschriftenerträge einheitlich behandelt und insgesamt als nicht regelmässig qualifiziert). Wäre bei einem Nebenerwerbseinkommen bei ganzjähriger Steuerpflicht die entsprechende Einkommensquelle weiterhin geflossen, liegt eine regelmässige Einkunft vor.

Die für die Satzbestimmung vorzunehmende Umrechnung auf zwölf Monate bzw. ein ganzes Jahr erfolgt nach Massgabe der Dauer der Steuerpflicht und nicht etwa nach der Dauer der Einkommenserzielung (Beispiel Seite 4). Massgebend ist somit nicht, in welchem Zeitraum das regelmässig erwirtschaftete Einkommen erzielt wird (Jakob/Weber in: Kommentar zum Schweizerischen Steuerrecht, I/1, Art. 63 StHG N 8). Dabei ist jedoch darauf zu achten, dass die satzbestimmenden Einkommensbestandteile im Ergebnis **nicht höher** ausfallen, als sie bei **ganzjähriger Steuerpflicht** zugeflossen wären (KS EStV 1995/96 Nr. 7 vom 26. April 1993 S. 3). Ziel und Sinn der steuersatzmässigen Umrechnung auf 12 Monate ist es, unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit für die Satzermittlung ein repräsentatives Jahresergebnis zu bestimmen, wie es bei einer ganzjährigen Steuerpflicht erzielbar wäre (Dave Siegrist in: Klöti-Weber/Siegrist/Weber; Kommentar zum Aargauer Steuergesetz, Muri-Bern 2009, § 58 N 5). Namentlich bei unterjähriger Steuerpflicht zufolge Tod, wo die Vermögenserträge auf die Erben übergehen und für das Todesjahr ebenfalls nach den Regeln der unterjährigen Steuerpflicht besteuert werden, ist das gesamte Jahresbetreffnis bekannt und kann für die Satzbestimmung der regelmässigen Einkünfte oder Abzüge zu Grunde gelegt werden. In der Praxis werden Vermögenserträge bei den Erben oftmals nicht nach der Regel der unterjährigen Steuerpflicht besteuert; steuerbares und satzbestimmendes Einkommen sind also jeweils gleich hoch.

Für die satzbestimmende Umrechnung der betroffenen Faktoren auf ein Jahresbetreffnis ist zu berücksichtigen, in welchem Rhythmus jeweils die einzelnen periodischen Leistungen zufließen bzw. fällig werden (vgl. Spezialitäten/Anhang III): Eine Rente, die jeweils Anfang Monat und noch während der Steuerpflicht ausgerichtet wird, wird als ganze Monatsrente in die Berechnung einbezogen.

¹ Quellensteuerpflichtige, welche die fremdenpolizeiliche Niederlassungsbewilligung (Ausweis C) erhalten, bleiben bis zum Ende des Monats, in welchem sie die Niederlassungsbewilligung erhalten haben, der Quellensteuerpflicht unterstellt. Ab Beginn des Folgemonats wird die Steuer im ordentlichen Veranlagungsverfahren erhoben. Die Meldungen über erteilte Niederlassungsbewilligungen werden den Arbeitgeber/innen laufend durch die kantonale Steuerverwaltung, Bereich Quellensteuer, zugestellt (Wegleitung Quellensteuer, Ziffer 2.14. [68 Nr. 1](#)). Bei Personen, die nachträglich ordentlich veranlagt werden (Wohnsitz BL/CH; Bruttoeinkommen > 120'000/Jahr) führt der Wegfall des Quellensteuerstatus nicht zu einer unterjährigen Veranlagung.

² Das Veranlagungsprogramm NEST ist so parametrisiert, dass ohne manuellen Eingriff die Umrechnung automatisch nach Tagen erfolgt (ausser bei bestimmten Position, bspw. den Renten). Diese kann aber manuell geändert werden.



Beispiel:

Ehepaarrente pro Monat CHF 2'500 / Todestag eines Ehepartners 15.02.2010
Einzelrente pro Monat CHF 1'500

Gemeinsame Besteuerung bis 15.2.2010

	steuerbar	satzbestimmend
Renteneinkommen 1.1.2010 bis 15.2.2010	5'000	30'000

*Berechnung: $5'000 / 2 * 12$

Besteuerung des überlebenden Ehegatten ab 16.2.2010

	steuerbar	satzbestimmend
Renteneinkommen 16.2.2001 bis 31.12.2001	15'000	17'142 *

* $15'000 \times 360 : 315$ (Umrechnen rein auf Grund der Dauer der Steuerpflicht)

oder Praktikermethode: 15'000 18'000 **

** $15'000 \times 12 : 10$ (entspricht Veranlagungspraxis BL)

2.2.2 Nicht regelmässig fliessende Einkünfte

Nicht regelmässig fliessende Einkünfte gehen während der Steuerperiode nur einmal oder nur vereinzelt zu. Es sind dies insbesondere: **einmalige Leistungen** des Arbeitsgebers wie Jahresgratifikationen, Treueprämien, Dienstaltersgeschenke, Boni, Gewinnbeteiligungen, ferner Lotteriegewinne, Liquidationsgewinne, Erträge aus Wertschriften und Guthaben (Dividenden, Jahrescoupons von Obligationen und Jahreszinsen auf Sparguthaben), Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, Erträge aus Korporationsanteilen, einmal im Jahr erfolgende Pachtzinszahlungen. Wäre bei einem Nebenerwerb der fragliche Einkommensteil typischerweise trotz ganzjähriger Steuerpflicht gleich geblieben, liegt nicht regelmässig fliessendes Einkommen vor.

Unregelmässig fliessendes Einkommen ist bei unterjähriger Steuerpflicht für die Satzbestimmung nicht auf ein Jahreseinkommen umzurechnen.

Wertschriften werden – auch wenn einzelne davon Erträge, die mehr als einmal pro Jahr zufließen enthalten – einheitlich behandelt und den Faktoren mit nicht regelmässigem Zufluss zugeordnet.

2.2.3 Abzüge

Für die Abzüge gelten nach § 87 Abs. 4 und § 90 Abs. 2 StG bei unterjähriger Steuerpflicht die Grundsätze, die beim Einkommen zur Anwendung kommen. Daher werden regelmässig anfallende Aufwendungen für die Satzbestimmung umgerechnet. Fallen dagegen Gewinnungskosten bloss einmalig oder unregelmässig an, ist keine Umrechnung nötig. Die auf Jahresbasis festgelegten Abzüge und Freibeträge sowie die Sozialabzüge sind bei unterjähriger Steuerpflicht bloss anteilmässig zu gewähren, also nach der jeweiligen Dauer der Steuerpflicht ("pro rata temporis"). Für die Satzbestimmung werden sie hingegen voll berücksichtigt. Werden effektive Auslagen geltend gemacht, erfolgt für die Satzbestimmung nur dann eine Umrechnung, sofern die entsprechenden Auslagen regelmässig anfallen. Hat die Auslage einmaligen Charakter, wird nicht umgerechnet. Einmaligen Charakter hat sie insbesondere, wenn sie bloss einmal jährlich erfolgt. Wird eine Nebenerwerbstätigkeit regelmässig ausgeübt, sind die Berufsauslagen anteilmässig zu gewähren und für die Satzbestimmung auf zwölf Monate umzurechnen. Bei unregelmässigem oder einmaligem Nebenerwerb sind die damit zusammenhängenden Aufwendungen nicht umzurechnen.

Als nicht regelmässige Aufwendungen werden grundsätzlich die effektiven **Liegenschaftsunterhaltskosten** behandelt.

- **Siehe Hilfstabelle, Anhang IV am Ende des Dokuments**



2.2.4 Beispiele

Beispiel 1 Unterjährige Steuerpflicht, mit der Erwerbstätigkeit ab Beginn

Zuzug aus dem Ausland am 1. Mai (alleinstehende Person), Wohnungskauf per 1.5.

	steuerbar	satzbestimmend
Erwerbseinkommen ab 1.5.	40'000	(Berechnung /8*12) 60'000
Wertschriftenertrag	2'000	2'000
Mietwert ab 1.5.	<u>8'000</u>	<u>12'000</u>
	50'000	74'000
Fahrkosten, effektiv	1'000	1'500
Gewinnungskosten, pauschal	500	500
Hypothekarzins	6'000	9'000
Liegenschaftsunterhalt, pauschal	2'000	3'000
Unterstützungsabzug	1'333	2'000
Versicherungsabzug	<u>1'333</u>	<u>2'000</u>
Reineinkommen	Total 37'834	Total 56'000

Wird die Erwerbstätigkeit nicht während der ganzen Dauer der Steuerpflicht ausgeübt, werden die pauschal festgelegten Gewinnungskosten nur anteilmässig nach der Dauer der Erwerbstätigkeit gewährt. Für die Satzbestimmung findet wegen der unterjährigen Steuerpflicht eine Umrechnung nach der Dauer der Steuerpflicht auf ein Jahr statt.

Beispiel 2 Erwerbseinkommen während eines Teils der Steuerperiode; Berechnung Berufsunkostenpauschale direkte Bundessteuer

ganzjährige Steuerpflicht, Erwerbsaufnahme per 1. Juli (alleinstehende Person)

	Fall 1	Fall 2
Ausbildung vom 1.1. - 30.6., kein Erwerbseinkommen	-	-
Aufnahme Erwerbstätigkeit am 1.7., Nettolohn	30'000	40'000
Ertrag Wertschriftenvermögen vom 1.1. - 31.12.	<u>2'000</u>	<u>2'000</u>
	32'000	42'000
Fall 1: Gewinnungskosten Bund ³ (½ von 2'000 bzw. 3 % von 40'000) Berechnung	1'000	1'200
30'000/6*12=60'000 davon 3 % = 1'800; da unter 2'000 mit 2'000 weiter rechnen:		
2'000/12*6 = 1'000		
Fall 2: 40'000/6*12=80'000 davon 3 % = CHF 2'400; da höher als 2'000 mit 2'400 weiter rechnen: 2'400/12*6 = 1'200		
Versicherungsabzug	<u>2'000</u>	<u>2'000</u>
Reineinkommen	29'000	38'800

Beispiel 3 Unterjährige Steuerpflicht, mit der Erwerbstätigkeit nach Beginn

unterjährige Steuerpflicht, Zuzug am 1.7., Erwerbsaufnahme am 1.8.

	steuerbar	satzbestimmend
Aufnahme Erwerbstätigkeit am 1.8., Nettolohn	25'000	50'000
Ertrag Wertschriftenvermögen vom 1.7. - 31.12.	<u>2'000</u>	<u>2'000</u>
	27'000	52'000
Gewinnungskosten Staat pauschal	500	500
Versicherungsabzug (50 %; mit Monaten gerechnet = 6/12 von 2'000)	<u>1'000</u>	<u>2'000</u>
Reineinkommen	25'108	48'216

³ Beim Staat pauschal CHF 500



2.3 Selbständige Erwerbstätigkeit

Für die Ermittlung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit ist das Ergebnis des in die Steuerperiode fallenden Geschäftsabschlusses (bzw. der Geschäftsabschlüsse) massgebend (§ 88 Abs. 2 StG). Bei ganzjähriger Steuerpflicht erfolgt keine Umrechnung des satzbestimmenden Einkommens.

Steuerpflichtige Personen mit selbständiger Erwerbstätigkeit müssen in jeder Steuerperiode einen Geschäftsabschluss erstellen. Kein Geschäftsabschluss ist zu erstellen, wenn die Erwerbstätigkeit erst im letzten Quartal der Steuerperiode aufgenommen wird (§ 88 Abs. 3 StG).

Beispiel:

Steuerperiode 2010	steuerbar	satzbest.
Einkünfte unselbständige Erwerbstätigkeit 1.1.2010 - 31.10.2010	90'000	90'000
Einkünfte selbständige Erwerbstätigkeit 1.11.2010 - 31.12.2010 (erstes Geschäftsjahr 1.11.2010 - 31.12.2011, Gewinn 140'000)	0	0
Übrige Einkünfte 1.1.2010 - 31.12.2010	20'000	20'000
Abzüge 1.1.2010 - 31.12.2010	-25'000	-25'000
Einkommen 2010	85'000	85'000

Die selbständige Erwerbstätigkeit wird im Verlauf des 4. Quartals der Steuerperiode aufgenommen. Ein Geschäftsabschluss 2010 ist nicht erforderlich. Der gesamte Gewinn des ersten Geschäftsjahres (1.11.2010-31.12.2011) wird in der Steuerperiode 2011 – ohne Umrechnung für die Satzbestimmung – steuerbar.

Das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit basiert auf dem tatsächlich erzielten Ergebnis des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres. Dies hat auch bei Aufnahme oder Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit Gültigkeit, sofern eine ganzjährige Steuerpflicht vorliegt. Bei unterjähriger Steuerpflicht (vgl. auch Ziff. 2.2 vorstehend) erfolgt die Umrechnung auf zwölf Monate für die Satzbestimmung aufgrund der längeren Dauer der Steuerpflicht, nicht aufgrund der Dauer des Geschäftsabschlusses (s. Beispiel 1). Ist die Dauer des unterjährigen Geschäftsjahres jedoch länger als diejenige der unterjährigen Steuerpflicht, werden die ordentlichen Gewinne für die Satzbestimmung aufgrund der Dauer des Geschäftsjahres auf zwölf Monate umgerechnet (s. Beispiel 2). Die ordentlichen Gewinne eines zwölf Monate oder mehr dauernden Geschäftsjahres werden für die Satzbestimmung nicht umgerechnet, auch nicht bei unterjähriger Steuerpflicht (s. Beispiel 3). Keine Umrechnung findet bei den ausserordentlichen Faktoren eines Geschäftsjahres (wie Kapitalgewinnen, Aufwertungen etc.) statt, ferner bei ordentlichen Verlusten, Verlustvorträgen etc. (vgl. Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, § 49 N 17; Agner/Jung/Steinmann, Kommentar direkte Bundessteuer, Art. 210 N 3 f.; s. Beispiele 4 und 5).

Weitere Beispiele zu Ziffer 2.3

Beispiel 1:

X ist am 1.4.2010 aus Deutschland kommend in die Schweiz zugezogen. Am 1.6. 2010 nimmt X eine selbständige Erwerbstätigkeit auf.

Steuerperiode 2010	Steuerbar	Satzbestimmend
Einkünfte selbständige Erwerbstätigkeit 1.6.2010 - 31.12.2010	630'000	840'000
Dividendenfälligkeiten 1.4.2010 -31.12.2010	240'000	240'000
Kinderalimente	-18'000	-24'000
Einlage Säule 3a	-29'664	-29'664
Versicherungsabzug	-1'500	-2'000
Unterstützungsabzug	-1'500	-2'000
Einkommen 2012	819'336	1'022'336

Die Umrechnung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit erfolgt auf Grund der Dauer der Steuerpflicht (9 Monate), weil diese länger ist als die Dauer des Geschäftsjahres.



Zuzug aus dem Ausland:	1.4.2010	
Steuerpflicht:	1.4.2010 - 31.12.2010	9 Monate
Geschäftsjahr:	1.6.2010 - 31.12.2010	7 Monate
Geschäftsergebnis:	630'000	
Umrechnung für Satzbestimmung	840'000 (630'000 : 9 x 12)	

Ist hingegen das (unterjährige) Geschäftsjahr länger als die Steuerpflicht, so erfolgt die Umrechnung auf Grund der Dauer des Geschäftsjahres.

Beispiel 2:

Wegzug ins Ausland:	1.7.2010	
Steuerpflicht:	1.1.2010 - 30.6.2010	6 Monate
Geschäftsjahr:	1.11.2009 - 30.6.2010	8 Monate
Geschäftsergebnis:	640'000	
Umrechnung für Satzbestimmung	960'000 (640'000 : 8 x 12)	

Umfasst jedoch das Geschäftsjahr 12 Monate oder mehr, findet trotz unterjähriger Steuerpflicht keine Umrechnung statt.

Beispiel 3:

Wegzug ins Ausland:	31.10.2010	
Steuerpflicht:	1.1.2010 - 31.10.2010	10 Monate
Geschäftsjahr:	1.10.2009 - 31.10.2010	13 Monate
Geschäftsergebnis:	720'000	
Umrechnung für Satzbestimmung	720'000 (keine Umrechnung)	

Soweit das Einkommen aus selbständiger Erwerbstätigkeit ordentlicher Natur ist, wird für die gegebenenfalls vorzunehmende Umrechnung auf das ausgewiesene Geschäftsergebnis abgestellt. Sind im Geschäftsergebnis jedoch ausserordentliche Faktoren enthalten, sind diese von der Umrechnung auszunehmen.

Beispiel 4:

Zuzug aus dem Ausland:	1.4.2010	
Steuerpflicht:	1.4.2010 - 31.12.2010	9 Monate
Geschäftsjahr:	1.6.2010 - 31.12.2010	7 Monate
Geschäftsergebnis:	630'000	
davon Aufwertungsgewinne:	450'000	
Ordentliches Geschäftsergebnis:	180'000 (630'000 ./. 450'000)	
Umrechnung für Satzbestimmung	690'000 (180'000 : 9 x 12 + 450'000)	

Verluste aus selbständiger Erwerbstätigkeit gelten auch im Postnumerandosystem grundsätzlich als ausserordentliches Ereignis. Verluste werden deshalb für die Satzbestimmung nicht umgerechnet.

Beispiel 5:

Wegzug ins Ausland per 1.7.2010	Steuerbar	Satzbest.
Verlust Mann aus selbständiger Erwerbstätigkeit 1.1.2010 - 30.6.2010	-40'000	-40'000
Einkünfte Frau aus unselbständiger Erwerbstätigkeit 1.1.2010 - 30.6.2010	50'000	100'000
übrige Einkünfte 1.1.2010 - 30.6.2010 (regelmässig fliessend)	20'000	40'000
Abzüge 1.1.2010 - 30.6.2010 (regelmässig anfallend)	-15'000	-30'000
Einkommen Steuerperiode 2010	15'000	70'000



3. Bemessung des Vermögens

Das steuerbare Vermögen bemisst sich gemäss § 91 Abs. 1 StG nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht. Wertschwankungen, Vermögenszugänge oder -abflüsse etc. werden, abgesehen vom Erwerb durch Erbgang, nicht berücksichtigt. Auch bei unterjähriger Steuerpflicht ist der Stichtag des Endes der Steuerperiode massgebend. Die Vermögensbesteuerung erfolgt hingegen nur nach Massgabe der Dauer der Steuerpflicht (pro rata temporis-Besteuerung; vgl. § 91 Abs. 3 StG).

3.1 Vermögensanfall

Fliesst der steuerpflichtigen Person unter dem Jahr Vermögen kraft Erbrechts zu, kann dieses erst vom Zeitpunkt des Erbanfalls an besteuert werden (§ 91 Abs. 4 StG). Der Zeitpunkt der Erbteilung ist dabei nicht massgebend. Die Bemessung des steuerbaren Vermögens erfolgt nach der sogenannten gewichteten Methode.

Beispiel:

Erbanfall per 1.9.2010	300'000
Vermögen 1.9. - 31.12.2010	
Reinvermögen ohne Erbschaft	500'000
Reinvermögen aus Erbschaft	300'000
Freigrenze (Alleinstehende)	-75'000

Lösungsansatz I (Berechnen mit zwei Teilperioden)

steuerbares Vermögen für 120 Tage (1.9. - 31.12.)	725'000	x 1/3 = 241'667
steuerbares Vermögen für 240 Tage (1.1. - 31.8.)	425'000	x 2/3 = <u>283'333</u>
		525'000

Zum selben Ergebnis gelangt man, wenn die bei Ausscheidungen praktizierte Methode angewandt wird (s. Beispiel 12 im Kreisschreiben der Schweizerischen Steuerkonferenz Nr. 18 vom 27. November 2001). Hierbei wird der Wert des geerbten Vermögens (Aktiven abzüglich allfälliger Passiven) proportional zur Zeitspanne zwischen dem Beginn der Steuerperiode und dem Erbanfall im Verhältnis zur ganzen Periode gekürzt. Dies ist in der Regel einfacher zu handhaben.

Lösungsansatz II (Methode wie bei Änderung Nebensteuerdomizil):

Vermögen am 31.12.

Reinvermögen mit Erbschaft	800'000
Korrektur Erbschaft per 1.9. <small>Reinvermögen aus Erbschaft: (300'000/360 x 240*)</small>	(200'000)
Total	600'000
Freigrenze	-75'000
Steuerbares Vermögen 1.1. - 31.12.	525'000

*Tage ohne Erbschaft

Ist bei der erbenden Person ohnehin eine Ausscheidung nötig, ist immer nach dem Beispiel 12 im erwähnten Kreisschreiben vorzugehen.

Beim Einkommen ist für die Satzbestimmung nicht umzurechnen (bei Tod eines Ehegatten s. aber nachfolgend Ziffer 6).

Vermögensabnahme trotz Erbschaft: Besitzt eine steuerpflichtige Person, welche im Steuerjahr eine Erbschaft erhalten hat, am Ende des Steuerjahres weniger Vermögen als zu Beginn des Steuerjahres, kann auf eine gesonderte Erbanfallsberechnung in der Praxis (ohne anderslautenden Antrag der steuerpflichtigen Person) verzichtet werden und das Vermögen am Ende des Jahres kann für das ganze Jahr (Normalfall) besteuert werden.

Erhält jemand unter dem Jahr jedoch Vermögen durch Schenkung, Erbvorbezug, Lotteriegewinn usw., ist die Vermögenssteuer ohne Korrekturen für das ganze Steuerjahr zu erheben.



3.2 Selbständige Erwerbstätigkeit

Für steuerpflichtige Personen mit selbständiger Erwerbstätigkeit, deren Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmt, bemisst sich das steuerbare Geschäftsvermögen nach dem Stand am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres (§ 91 Abs. 2 StG).

3.3 Zurechnung von Grundstücken (Vollzug von Veräusserungsgeschäften nach dem Stichtag)

Massgebend für die Zurechnung eines Grundstücks bzw. des Liegenschaftswerte bei einer Handänderung ist grundsätzlich der Zeitpunkt des tatsächlichen Übergangs von Nutzen und Gefahr, sofern der Kaufvertrag vor diesem Datum abgeschlossen worden ist. Ist der Übergang von Nutzen und Gefahr auf einen vor dem Vertragsabschluss liegenden Zeitpunkt vereinbart, ist für die Zurechnung der Zeitpunkt des Kaufvertragsabschlusses massgebend. Zum Beispiel ist eine am Stichtag bestehende Kaufpreisschuld wie folgt zu berücksichtigen:

Beginn von Nutzen und Gefahr vor dem Stichtag	=	Zurechnung Liegenschaft beim Erwerber Kaufpreisschuld (soweit offen) in den Passiven Zurechnung Kaufpreisanspruch beim Verkäufer
Beginn von Nutzen und Gefahr nach dem Stichtag	=	Zurechnung Liegenschaft beim Verkäufer keine Berücksichtigung Kaufpreisschuld (ausser bei einer Vorausleistung des Käufers)

Die Zuordnung eines Grundstückes zu einer steuerpflichtigen Person in der Veranlagung erfolgt erst mit der Übermittlung der Daten seitens der Grundbuchämter und damit ab Tagebucheintrag. Wurde der Kaufvertrag vor dem Vermögenssteuerstichtag abgeschlossen, bestehen seitens des Erwerbers einerseits eine Kaufpreisschuld und andererseits ein Anspruch auf Liegenschaftsübertragung. Diesen am Stichtag bestehenden Verhältnissen ist bei der Bemessung des Vermögens Rechnung zu tragen. Der Anspruch auf Liegenschaftsübertragung entspricht im Vermögenssteuerrecht dem Vermögenssteuerwert der Liegenschaft. Demgegenüber wird der geschuldete Kaufpreis grundsätzlich zu Nominalwerten eingesetzt. Ebenso allfällige bereits am Stichtag beanspruchte Hypothekarkredite.

Den besonderen Umständen kann im Einzelfall Rechnung getragen werden, wobei jedoch für die Zuordnung der Vermögenswert zu den Parteien die Spiegelbildlichkeit von Leistung und Gegenleistung gewahrt bleiben muss (s. dazu BStPra 4/2016).

4. Heirat

4.1 Staats- und Gemeindesteuern

Massgebend für die Besteuerung bei Heirat im Steuerjahr sind die Verhältnisse am Ende des Steuerjahres. Einkommen und Vermögen von Ehegatten werden für das ganze Steuerjahr zusammengerechnet (§ 8 Abs. 1 StG).

Zieht eine steuerpflichtige Person zufolge Heirat aus dem Ausland in den Kanton Basel-Landschaft oder wird eine steuerpflichtige Person zufolge Heirat aus der Quellensteuerpflicht entlassen, ist deren Einkommen seit Zuzug bzw. das bisher der Quellensteuer unterworfenene Einkommen ab Beginn des folgenden Monats und das Vermögen am Ende des Steuerjahres in die gemeinsame Veranlagung einzubeziehen, sofern der Ehepartner während des ganzen Jahres hier steuerpflichtig ist. Eine Umrechnung für die Satzbestimmung erübrigt sich (für den Fall der bisherigen Quellenbesteuerung). Die auf das Vermögen des zuziehenden Ehegatten entfallende Vermögenssteuer ist entsprechend der Dauer der Steuerpflicht im Kanton anteilmässig zu erheben. Sind beide im Jahr der Heirat zugezogen, ist für die Umrechnung auf die Dauer des länger Anwesenden abzustellen.

Zieht eine steuerpflichtige Person zufolge Heirat aus einem anderen Kanton zu, werden Einkommen und Vermögen für die ganze Steuerperiode gemeinsam besteuert (Art. 68 Abs. 1 StHG i.V.m. § 11 Abs. 2 und § 8 Abs. 4 StG).



Beispiel:

Heirat am 5.7.; die Ehefrau wohnte schon vor dem 1.1. im Kanton Basel-Landschaft, der Ehemann zieht am 1.7. aus dem Ausland hierher und ist sofort erwerbstätig. Am 1.8. kommt ihr ein gemeinsames Kind zur Welt, die Ehefrau nimmt am 1.10. eine Erwerbstätigkeit auf.

Nettoeinkommen Ehemann	24'000	Bemessung 01.07.-31.12.; Umrechnung für Satzbestimmung
Nettoeinkommen Ehefrau	9'000	Bemessung 01.01.-31.12.; keine Umrechnung für Steuersatz
Wertschriftenertrag	<u>2'000</u>	Bemessung 01.01.-31.12.; keine Umrechnung für Steuersatz
	35'000	
Gewinnungskosten Ehemann	950	Bemessung 01.07.-31.12.; Umrechnung für Satzbestimmung
Gewinnungskosten Ehefrau	475	Bemessung 01.01.-31.12.; keine Umrechnung für Steuersatz
Zweitverdienerabzug	1'000	Volle Anrechnung (Stichtagsprinzip); keine Umrechnung
Kinderabzug		CHF 150 vom Steuerbetrag; volle Anrechnung
Versicherungsabzug	<u>4'450</u>	Volle Anrechnung keine Umrechnung (einfache Lösung)
Reineinkommen	28'125	

Da ein Ehegatte ganzjährig im Kanton steuerpflichtig ist, ist (beim Anwesenden hier die Ehefrau beim Ehemann grundsätzlich Umrechnung) keine Umrechnung für die Satzbestimmung vorzunehmen.

4.2 Direkte Bundessteuer (Veranlagungszuständigkeit)

Bei Zuzug aus einem andern Kanton und Heirat im Zuzugsjahr ist der Kanton Basel-Landschaft für die Veranlagung der direkten Bundessteuer des (ganzen) Steuerjahres zuständig, wenn sich der gemeinsame Wohnsitz der Ehegatten am Jahresende im Kanton Basel-Landschaft befindet (Art. 11a Verordnung über die zeitliche Bemessung der direkten Bundessteuer bei natürlichen Personen; SR 642.117.1; KS EStV 2001/2002 Nr. 5 vom 9. April 2001 Ziff. 6).

Bei Wegzug in einen andern Kanton und Heirat im Wegzugsjahr ist umgekehrt der andere Kanton für die Veranlagung der direkten Bundessteuer zuständig (vgl. oben).

5. Scheidung, Trennung

Bei Scheidung sowie bei rechtlicher oder tatsächlicher Trennung ist der Stand am Ende der Steuerperiode massgebend. Sind die Eheleute an diesem Stichtag rechtlich oder faktisch getrennt oder geschieden, werden sie für die ganze Steuerperiode getrennt veranlagt (§ 8 Abs. 5 StG).

Führt die Scheidung oder Trennung zu einem Wechsel von der ordentlichen Veranlagung zur Quellenbesteuerung (§ 4 Abs. 3 QStV), ist von einer unterjährigen Steuerpflicht auszugehen (s. Ziff. 2.2 vorne).

6. Tod eines Ehegatten

Beim Tod eines Ehegatten (§ 8 Abs. 6 StG) wird die Besteuerung bis zum Todestag gleich vorgenommen wie bei Beendigung der Steuerpflicht zufolge Wegzugs der Ehegatten ins Ausland. Es gelten die Regeln der unterjährigen Steuerpflicht. Für die Satzbestimmung umzurechnen sind das regelmässig fliessende Einkommen und die Abzüge, bei denen die Voraussetzungen dazu erfüllt sind (vgl. vorne Ziff. 2.2. - 2.2.3.). Nach dem Tod eines Ehegatten ist daher eine "gemeinsame" Steuererklärung einzureichen, welche das Einkommen während der gemeinsamen Steuerpflicht und das Vermögen am Todestag deklariert. Für die restliche Steuerperiode wird der überlebende Ehegatte wie ein Alleinstehender veranlagt, d.h. er wird behandelt, wie wenn er neu in die Steuerpflicht eingetreten wäre. Es sind die Grundsätze der unterjährigen Steuerpflicht zu beachten. Dieser muss eine unterjährige Steuererklärung ab Todeszeitpunkt einreichen. In der Praxis BL wird beim Tod der Person 2 keine Zustellung einer Steuererklärung im Todeszeitpunkt. Vorgenommen. Die Zustellung der Steuererklärung erfolgt nach dem 31.12. für beide Ehepartner. Die Veranlagungsbehörde nimmt die eingereichte Steuererklärung auseinander und veranlagt zwei unterjährige Steuerpflichtigen. Nur beim Tod der Person 1 wird umgehend eine Steuererklärung zugestellt.



7. Wirtschaftliche Zugehörigkeit

Die Steuerpflicht aufgrund der wirtschaftlichen Zugehörigkeit (Geschäftsbetriebe, Betriebsstätten, Grundstücke) im Kanton und Wohnsitz in der Schweiz besteht für das ganze Steuerjahr, auch wenn die wirtschaftliche Zugehörigkeit im Laufe des Jahres begründet, verändert oder aufgehoben wird. Bei einer Veränderung der Steuerpflicht im interkantonalen Verhältnis wird der Wert der Vermögensobjekte nach Massgabe der Dauer dieser Zugehörigkeit vermindert und zum Satz für das Gesamtvermögen besteuert (Art. 68 Abs. 2 StHG i.V.m. § 11 Abs. 2 StG). Der Grundsatz der pro-rata-temporis-Besteuerung entfällt somit, die Haltedauer der Steuerdomizile wird jedoch bei der Steuerauscheidung unter den Kantonen berücksichtigt.

Beispiel:

Bei einem Vermögenswert einer Liegenschaft von CHF 400'000 und Erwerb per 1.10. eines Jahres erfolgt die Besteuerung im Erwerbsjahr auf einem Vermögenswert von CHF 100'000 zu einem Satz von CHF 400'000 (Annahme: die Liegenschaft bildet den einzigen Wert der steuerpflichtigen Person).

Die nach dieser Regelung den Kantonen zugewiesenen Vermögenswerte sind auch Berechnungsgrundlage für die Schuldzinsenverlegung. Im Übrigen gelten die Grundsätze des Bundesrechts über das Verbot der interkantonalen Doppelbesteuerung bei wirtschaftlicher Zugehörigkeit. Bei Liegenschaften wird die jeweilige Haltedauer in den Steuerauscheidungen berücksichtigt.

8. Kapitalleistungen

Kapitalleistungen aus Vorsorge sowie Zahlungen bei Tod oder für bleibende körperliche oder gesundheitliche Nachteile (§ 94 i.V.m. § 36 StG; Art. 38 DBG) sind in dem Kanton steuerbar, in dem die steuerpflichtige Person im Zeitpunkt der Fälligkeit ihren Wohnsitz hat (Art. 68 Abs. 1 StHG i.V.m. § 11 Abs. 2 StG). Vorbehalten bleibt die Quellenbesteuerung nach Art. 38 Abs. 4 StHG. Die gleiche Regelung gilt im interkommunalen Verhältnis zwischen Gemeinden des Kantons Basel-Landschaft.

Für die Einzelheiten vgl. «Besteuerungszeitpunkt von Kapitalleistungen aus Versicherung und Vorsorge» der Schweizerischen Steuerkonferenz, Arbeitsgruppe Vorsorge.

9. Übersicht über die Fallkonstellationen ganzjährige und unterjährige Steuerpflicht

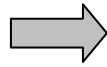
➔ siehe Anhang

Weiterführende Dokumentationen (die entsprechenden Links finden Sie [hier](#))

- ➔ KS EstV 2001/2002 Nr. 5 vom 9. April 2001
- ➔ KS EstV 1995/96 Nr. 7 vom 26. April 1993
- ➔ KS SSK Nr. 18 vom 27. November 2001
- ➔ MBL Unterjährige Steuerpflicht

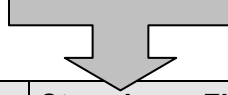


Anhang I



Ganzjährige Steuerpflicht

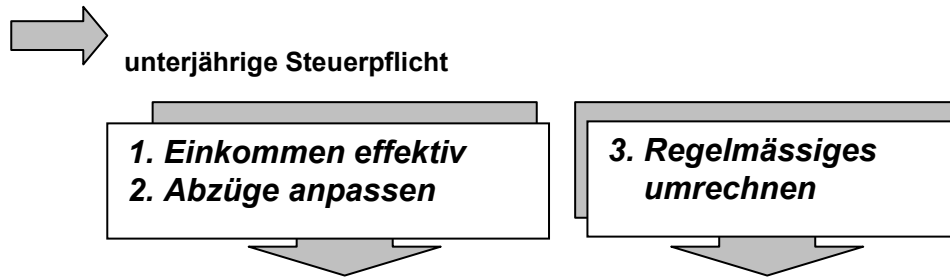
- 1. Einkommen effektiv**
- 2. Abzüge anpassen**



<i>Fall</i>	<i>Steuerbares Einkommen</i>	<i>Satzbestimmend</i>
Ganzjährige Erwerbstätigkeit	Einkünfte und Abzüge effektiv; Vermögen Stichtag 31.12.	Keine Umrechnung (gleich wie steuerbares Einkommen)
Ganzjährige Steuerpflicht Nicht ganzjähriger Erwerb, Aufnahme und Aufgabe der Erwerbstätigkeit, Pensionierung	Einkünfte und Abzüge effektiv; Jahrespauschalen für Gewinnungskosten entsprechend der Dauer der Erwerbstätigkeit reduzieren; Vermögen Stichtag 31.12.	Keine Umrechnung
Ganzjährige Steuerpflicht Kauf und Verkauf Liegenschaft im Kanton	Einkünfte und Abzüge effektiv; Jahreseigenmietwert entsprechend der Dauer des Besitzes (in Tagen) reduzieren; Vermögen Stichtag 31.12.; Steuerausscheidung interkommunal (§ 41 Dekret)?	Keine Umrechnung
Ganzjährige Steuerpflicht Kauf und Verkauf Liegenschaft ausserkantonale	Einkünfte und Abzüge effektiv; Jahreseigenmietwert entsprechend der Dauer des Besitzes reduzieren; Vermögen Stichtag 31.12.; Steuerausscheidung interkantonale: Vermögenswerte nach der gewichteten Methode verteilen	Keine Umrechnung
Ganzjährige Steuerpflicht Erbschaft	Einkünfte und Abzüge effektiv; zwei pro rata Vermögenssteuern mit jeweils zwei Stichtagen 31.12. und Todestag	Keine Umrechnung
Ganzjährige Steuerpflicht Heirat	Gemeinsame Besteuerung aller effektiven Einkünfte und Abzüge; Vermögen Stichtag 31.12.	Keine Umrechnung
Ganzjährige Steuerpflicht Trennung/Scheidung	Getrennte Besteuerung aller effektiven Einkünfte und Abzüge; Vermögen Stichtag 31.12.	Keine Umrechnung



Anhang II



Fall	Steuerbares Einkommen	Satzbestimmend
Unterjährige Steuerpflicht Zuzug und Wegzug Ausland sowie bei Tod und Übergang von der QSt zur ordentlichen Besteuerung	Einkünfte und Abzüge effektiv; Jahrespauschalen für allgemeine Abzüge und Sozialabzüge entsprechend der zeitlichen <u>Dauer der Steuerpflicht</u> reduzieren; Vermögenssteuer pro rata nach der Dauer der Steuerpflicht	Regelmässige Einkünfte und Abzüge sowie Sozialabzüge entsprechend der <u>Dauer der Steuerpflicht</u> auf ein Jahr umrechnen
Unterjährige Steuerpflicht Überlebender Ehegatte	Einkünfte und Abzüge effektiv; Jahrespauschalen für allgemeine Abzüge und Sozialabzüge entsprechend der zeitlichen <u>Dauer der Steuerpflicht</u> reduzieren; Vermögenssteuer pro rata nach der Dauer der Steuerpflicht	Regelmässige Einkünfte und Abzüge sowie Sozialabzüge entsprechend der <u>Dauer der Steuerpflicht</u> auf ein Jahr umrechnen
Unterjährige Steuerpflicht Nicht mit der Dauer der Steuerpflicht übereinstimmende Dauer der Erwerbstätigkeit	Einkünfte und Abzüge effektiv; Jahrespauschalen für allgemeine Abzüge und Sozialabzüge entsprechend der zeitlichen <u>Dauer der Steuerpflicht</u> reduzieren; Jahrespauschalen für Gewinnungskosten entsprechend der <u>Dauer der Erwerbstätigkeit</u> reduzieren; Vermögenssteuer pro rata nach der Dauer der Steuerpflicht	Regelmässige Einkünfte und Abzüge sowie Sozialabzüge entsprechend der <u>Dauer der Steuerpflicht</u> auf ein Jahr umrechnen



Anhang III

Spezialitäten bei unterjähriger Steuerpflicht

Einkünfte

Bei den Einkünften ist das während der Steuerpflicht effektiv erzielte Einkommen einzusetzen. Nur regelmässig fliessende Einkünfte sind bei der Satzbestimmung entsprechend der Dauer der Steuerpflicht auf einen Jahreswert umzurechnen, wobei die Umrechnung nach Tagen (Der Kanton BL rechnet grundsätzlich mit effektiven Tagen, d.h. 365/Jahr) zu erfolgen hat. Das satzbestimmende Einkommen ist aber immer nach oben begrenzt durch das tatsächlich überhaupt erzielbare Jahreseinkommen. Es kann vorkommen, dass eine Umrechnung mit Tagen ein falsches Jahresergebnis (zu hoch) ergibt, weil bestimmte Einkommensbestandteile in der Regel nicht tageweise, sondern monatlich im Voraus (oder quartalsweise) erzielt werden.

In solchen Fällen führt eine Umrechnung mit Monaten normalerweise zum richtigen Ergebnis. Dazu ein Beispiel:

- Tod eines verheirateten Rentners am 17.2. Die effektiv erhaltenen AHV-Renten bis Todestag betragen insgesamt CHF 6'000 (2 Monatsrenten). Die Renten, die jeweils per Anfang Monat und noch während der Steuerpflicht ausgerichtet werden, sind ungekürzt als ganze Monatsrenten in die Bemessung des steuerbaren Einkommens einzusetzen.

- Steuerbares Einkommen vom 1.1. bis 17.2. CHF 6'000
- Satzbestimmend: Umrechnung nach Monaten CHF 6'000 : 2 x 12 = CHF 36'000
- Satzbestimmend: Umrechnung nach Tagen CHF 6'000 : 47 x 360 = CHF 45'957 =
zu hoch, da hier die maximale Jahresrente CHF 36'000 beträgt.

Einkommen	Steuerbar	Satzbestimmend
AHV-Renten	6'000	36'000

- Bei der überlebenden Ehegattin wird für den laufenden Monat Februar keine Rente eingesetzt. Sie erhält die erste Einzelrente (CHF 2'000) als Witwe erst per Anfang des Folgemonats März.

- Steuerbares Einkommen vom 18.2. bis 31.12. CHF 20'000
- Satzbestimmend: Umrechnung nach Monaten CHF 20'000 : 10 x 12 = CHF 24'000
- Satzbestimmend: Umrechnung nach Tagen CHF 20'000 : 313 x 360 = CHF 23'003

Einkommen	Steuerbar	Satzbestimmend
AHV-Renten	20'000	24'000

⇒ Bei allen übrigen Einkommenspositionen muss im Einzelfall das satzbestimmende Einkommen analog korrigiert werden, wenn es bei der Umrechnung mit Tagen höher als ein tatsächliches Jahreseinkommen ausfällt.



Abzüge

Bei den Abzügen sind alle Positionen effektiv einzusetzen, die während der Dauer der Steuerpflicht entstanden sind. Allgemeine Jahrespauschalen (z.B. Versicherungsprämien) werden beim steuerbaren Einkommen entsprechend der Dauer der Steuerpflicht anteilmässig reduziert. Jahrespauschalen für spezielle Gewinnskosten (z.B. Berufsauslagen) sind der Dauer der entsprechenden Einkommenserzielung anzupassen. Beim satzbestimmenden Einkommen sind die regelmässigen Abzüge wieder entsprechend der Dauer der Steuerpflicht auf einen Jahreswert hochzurechnen. Auch hier gilt der Grundsatz der Umrechnung nach Tagen.

Bei den Schuldzinsen wird immer darauf abgestellt, ob die Fälligkeit noch während der Dauer der Steuerpflicht eingetreten ist oder nicht. Beim steuerbaren Einkommen werden Fälligkeiten, die zeitlich ausserhalb der Steuerpflicht liegen, nicht berücksichtigt. Beim satzbestimmenden Einkommen kommt es auf die Regelmässigkeit der Schuldzinsen an: sind diese monatlich, quartalsweise oder halbjährlich fällig, gelten sie als regelmässig und müssen satzbestimmend umgerechnet werden. Das Ergebnis darf aber **nicht** den normalen Jahreszins übersteigen.

Dazu ein Beispiel:

- Tod eines Hypothekarschuldners am 15.5. Der jährliche Hypothekarzins beträgt insgesamt CHF 12'000, mit vierteljährlichen Fälligkeiten (31.3., 30.6., 30.9. und 31.12.)
 - Abzug vom steuerbaren Einkommen: CHF 3'000 (effektiv nach Fälligkeit)
 - Satzbestimmend: Umrechnung nach Tagen CHF 3'000 : 135 x 360 = CHF 8'000

Abzug	Steuerbar	Satzbestimmend
Hypothekarzins	-3'000	-8'000

- Beim überlebenden Ehegatten muss satzbestimmend auf CHF 12'000 korrigiert werden:

- Abzug vom steuerbaren Einkommen: CHF 9'000 (3 effektive Fälligkeiten)
- Satzbestimmend: Umrechnung nach Tagen CHF 9'000 : 225 x 360 = CHF 14'400 =
zu hoch, da hier der geschuldete Jahreszins CHF 12'000 beträgt.

Abzug	Steuerbar	Satzbestimmend
Hypothekarzins	-9'000	-12'000

⇒ Bei allen übrigen Abzugspositionen muss im Einzelfall das satzbestimmende Einkommen (Abzug) analog korrigiert werden, wenn es bei der Umrechnung mit Tagen höher als ein tatsächlicher Jahreswert ausfällt.



Anhang IV

Hilfstabelle zur Umrechnung der Abzüge bei unterjähriger Steuerpflicht

Art der Abzüge	Steuerbares Einkommen	Umrechnung für Satzbestimmung
Fahrtkosten Jahrespauschale/Jahresabo	Anteilmässig	Ja
Fahrtkosten tatsächlich	Effektiv	Ja
Auswärtige Verpflegung Jahrespauschale	Anteilmässig	Ja
Auswärtige Verpflegung Tagespauschale	Effektiv	Ja
Weiterbildungskosten	Effektiv	Nein
Auswärtige Unterkunft bei Wochenaufenthalt	Effektiv	Ja
Arbeitszimmer	Effektiv	Ja
Berufskostenpauschale Staat CHF 500	Fr. 500	Nein
Berufskostenpauschale Bund 3%	Effektiv in %	Ja
⇒ Jahresminimum bzw. -maximum	Anteilmässig	Ja
Pauschale für unregelm. Nebenerwerb 20%	Effektiv in %	Nein
⇒ Jahresminimum bzw. -maximum	Anteilmässig	Nein
Tatsächliche Berufskosten für Nebenerwerb	Effektiv	Ja/Nein*
Liegenschaftsunterhalt Pauschale	in % des Mietertrags	Ja
Liegenschaftsunterhalt tatsächliche Kosten	Effektiv	Nein
Hypothekarzinsen	Effektiv nach Fälligkeit	Ja
Schuldzinsen/Darlehenszinsen	Effektiv nach Fälligkeit	Ja/Nein*
Alimentenleistungen	Effektiv	Ja
Renten; dauernde Lasten	Effektiv	Ja
Beiträge Säule 3a	Effektiv	Nein
Versicherungsprämienpauschale	Anteilmässig	Ja
Ausserordentliche Beiträge/Einkäufe BVG	Effektiv	Nein
Rentenfreibeträge	in % der Rente	Ja
Sozialvers.-Beiträge Nichterwerbstätiger	Effektiv	Ja/Nein*
Zweitverdienerabzug Bund	Anteilmässig	Ja
Krankheits-, Unfall- und Invaliditätskosten*	Effektiv	Nein
Freiwillige Zuwendungen	Effektiv	Nein
Kinderabzug	Anteilmässig	Ja
Unterstützungsabzug	Anteilmässig	Ja

* behinderungsbedingte Kosten, die regelmässig anfallen, werden auf ein Jahr umgerechnet. Hierunter fallen in erster Linie Heim- und/oder Pflegekosten. Bei unregelmässigen Kosten (z.B. Kauf eines Rollstuhls) ist die Frage der Umrechnung fallweise zu entscheiden.