

---

## Bemessung bei unterjähriger Steuerpflicht

---

### 1. Unterjährige Steuerpflicht

Unter der sogenannten unterjährigen Steuerpflicht versteht man eine Steuerpflicht, welche nur während eines Teils des Kalenderjahres (= Steuerperiode) besteht (Art. 66 Abs. 3 StG). Eine unterjährige Steuerpflicht kann vorliegen, bei

- Zuzug aus dem Ausland
- Wegzug ins Ausland
- Tod einer steuerpflichtigen Person
- Entlassung aus der Quellensteuer und Eintritt in die ordentliche Steuerpflicht.

Gleich wie die unterjährige Steuerpflicht wird der Wechsel von der Quellensteuer zur ordentlichen Veranlagung und umgekehrt behandelt. Dasselbe gilt nach dem Tod eines Ehegatten für die Veranlagung des überlebenden Ehegatten. Die Besteuerung erfolgt dabei nach den Regeln für die unterjährige Steuerpflicht.

Keine unterjährige Steuerpflicht entsteht beim Wohnsitzwechsel innerhalb der Schweiz. Die Steuerpflicht besteht für das ganze Jahr in dem Kanton, in welchem der Steuerpflichtige am Ende des Kalenderjahres seinen Wohnsitz hat (Art. 19 Abs. 3 StG in Verbindung mit Art. 68 Abs. 1 StHG).

### 2. Einkommensbemessung

Das Einkommen wird nach dem System der einjährigen Gegenwartsbemessung bemessen. Der nicht ganzjährigen Steuerpflicht wird nicht mit einem pro rata-Steuerbezug Rechnung getragen. Besteuert wird das während der Dauer der Steuerpflicht effektiv erzielte Einkommen. Das steuerbare Einkommen wird bestimmt nach den Einkünften und abzugsfähigen Aufwendungen, die ab dem Beginn der Steuerperiode bis zum Ende der Steuerpflicht (Wegzug ins Ausland, Tod) oder ab dem Beginn der Steuerpflicht bis zum Ende der Steuerperiode (Zuzug aus dem Ausland) tatsächlich anfallen (Art. 66 Abs. 3 StG).

Können anstelle effektiver Aufwendungen Pauschalbeträge in Abzug gebracht werden (Berufskosten) oder gelten für die effektiven Kosten Mindest- oder Höchstbeträge (Versicherungsprämien) so werden die entsprechenden Pauschalen, Mindest- und Höchstbeträge entsprechend der Dauer der Steuerpflicht (nicht aber entsprechend der Dauer der Erwerbstätigkeit) pro rata berechnet. Auch die Sozialabzüge werden (nach den Verhältnissen am Ende der Steuerpflicht) entsprechend der Dauer der Steuerpflicht gekürzt (Art. 48 Abs. 3 StG).

Damit die Personen mit unterjähriger Steuerpflicht in bezug auf die Progression nicht besser gestellt werden als die übrigen Steuerpflichtigen, wird bei der Festsetzung des Steuersatzes nicht auf das steuerbare, sondern auf ein satzbestimmendes Einkommen abgestellt. Bei der Ermittlung dieses satzbestimmenden Einkommens ist gemäss Art. 66 Abs. 3 StG zu unterscheiden zwischen den regelmässig fliessenden Einkünften bzw. regelmässig anfallenden Aufwendungen und den nicht regelmässig fliessenden Einkünften bzw. nicht regelmässig anfallenden Aufwendungen.

#### 2.1 Regelmässig fliessende Einkünfte und regelmässig anfallende Aufwendungen

---

Als regelmässig fliessende Einkünfte gelten Einkünfte, die über die Dauer eines Jahres mehr oder weniger kontinuierlich anfallen, namentlich die Einkünfte aus selbständiger und unselbständiger Erwerbstätigkeit (in der Regel einschliesslich 13. Monatslohn), Erwerbser satzeinkünfte, Unterhaltsbeiträge, Renten, Liegenschaftenerträge aus Vermietung, Verpachtung oder Eigennutzung u.a.. Ein vertraglich zugesicherter 13. Monatslohn gilt als regelmässig, sofern er bei Eintritt oder Austritt während des Kalenderjahres anteilmässig ausgerichtet wird.

Demgegenüber gelten Einkünfte, die während der Steuerperiode nur einmal oder in sehr unregelmässigen Abständen zufließen, als nicht regelmässig fliessende Einkünfte. Das trifft beispielsweise für Jahresgratifikationen, Gewinnbeteiligungen, Boni, Treueprämien, Liquidationsgewinne, Lotteriegewinne, Wertschriftenerträge (Dividenden, Jahrescoupons von Obligationen, Jahreszinsen auf Sparguthaben), Kapitalabfindungen für wiederkehrende Leistungen, kurzfristige Nebenerwerbseinkünfte u.a. zu.

Für die Festlegung des satzbestimmenden Einkommens werden die regelmässig fliessenden Einkünfte nach der Dauer der Steuerpflicht auf 12 Monate umgerechnet, denn bei diesen Einkünften kann angenommen werden, dass sie bei voller Steuerpflicht das ganze Jahr angefallen wären. Die Umrechnung erfolgt selbst dann entsprechend der Dauer der Steuerpflicht, wenn ein regelmässiges Einkommen (z.B. Erwerbseinkommen) nicht während der ganzen Dauer der Steuerpflicht auch tatsächlich zugeflossen ist. Nicht regelmässig fliessende Einkünfte werden für die Satzbestimmung nicht umgerechnet, denn diese Einkünfte wären im weiteren Verlauf des Kalenderjahres weiterhin gleich hoch geblieben, unabhängig vom unterjährigen Beginn oder Ende der Steuerpflicht.

Was für die Einkünfte gilt, trifft sinngemäss auch für die Abzüge zu. Auch sie sind nach ihrer Regelmässigkeit oder Unregelmässigkeit zu unterscheiden, wobei regelmässige Aufwendungen nach der Dauer der Steuerpflicht auf 12 Monate umgerechnet werden, unregelmässige Aufwendungen hingegen nicht. (Art. 66 Abs. 4 StG). Zu den regelmässigen Aufwendungen gehören die kontinuierlich anfallenden Gewinnungskosten wie Fahr- und Verpflegungskosten, Renten und dauernde Lasten, Unterhaltsbeiträge sowie die Pauschale für Liegenschaftenerhalt und alle Arten von Schuldzinsen. Nicht regelmässig sind unter anderem die Weiterbildungskosten, die effektiven Kosten für Unterhalt und Verwaltung von Liegenschaften sowie für die Verwaltung von Wertschriften durch Dritte, Einkaufsbeiträge in die berufliche Vorsorge, Beiträge an die Säule 3 a, Krankheitskosten (nicht aber regelmässig anfallende Pflegekosten, beispielsweise in einem Pflegeheim) und freiwillige Zuwendungen.

Die Satzbestimmung für Schuldzinsen richtet sich grundsätzlich nach deren Fälligkeit. Der so umgerechnete satzbestimmende Betrag darf einen Jahreszins nicht übersteigen. Ausserhalb der unterjährigen Steuerpflicht fällige, aber regelmässig anfallende Schuldzinsen (Quartals-, Semester- oder Jahreszinsen beispielsweise auf Hypotheken) werden zur Erreichung eines repräsentativen Jahresergebnisses anteilmässig angerechnet und für die Satzbestimmung mit dem Jahreszins berücksichtigt.

Die Sozialabzüge werden für die Satzbestimmung immer in ihrer vollen Höhe angerechnet (Art. 48 Abs. 3 StG).

**2.2 Umrechnungsmuster**
**• Wegzug 30. September ins Ausland: unselbständiger Erwerb bis Wegzug; Gewinnungskosten**

|   | steuerbar | Umrechnung | Satz    |
|---|-----------|------------|---------|
| Nettolohn II (9 Mte à 7'000)                              | 63'000    | : 9 x 12   | 84'000  |
| Bonus   | 8'000     | .....      | 8'000   |
| - Mehrkosten auswärtige Verpflegung<br>Fr. 3'200 : 12 x 9 | - 2'400   | : 9 x 12   | - 3'200 |
| - Pauschalabzug Berufskosten<br>max. Fr. 2'400 : 12 x 9   | - 1'800   | : 9 x 12   | - 2'400 |
| - Weiterbildungskosten effektiv                           | - 2'300   | .....      | - 2'300 |

**• Tod des Steuerpflichtigen 30. April: Renteneinkünfte, Liegenschaft**

|  | steuerbar | Umrechnung | Satz     |
|--|-----------|------------|----------|
| AHV-/IV-Rente Ehemann: bis 30.4.   | 7'200     | : 4 x 12   | 21'600   |
| AHV-/IV-Rente Ehefrau: bis 30.4.   | 6'400     | : 4 x 12   | 19'200   |
| Wertschriftenertrag:<br>Fälligkeiten vom 1.1. - 30.4.                            | 2'160     | ----       | 2'160    |
| Eigenmietwert: 1.1. - 30.4.<br>(netto, nach Reduktion von 30 %;<br>StB 34 Nr. 1) | 7'400     | : 4 x 12   | 22'200   |
| - Unterhaltskosten Liegenschaft effektiv *                                       | - 7'555   | ----       | - 7'555  |
| - Verwaltungskosten Wertschriften:   | - 330     | ----       | - 330    |
| - Schuldzinsen: (regelmässige)<br>Fälligkeiten bis 30.4. effektiv                | - 4'000   | : 4 x 12   | - 12'000 |

**• Zuzug 1. Mai vom Ausland: Aufnahme unselbständiger Erwerb am 1. Oktober**

|   | steuerbar | Umrechnung | Satz    |
|---|-----------|------------|---------|
| Nettolohn II (3 Mte à 9'000)                              | 27'000    | : 8 x 12   | 40'500  |
| Bonus   | 8'000     | .....      | 8'000   |
| - Mehrkosten auswärtige Verpflegung<br>Fr. 3'200 : 12 x 3 | - 800     | : 8 x 12   | - 1'200 |
| - Pauschalabzug Berufskosten<br>max. Fr. 2'400 : 12 x 8   | - 1'600   | : 8 x 12   | - 2'400 |
| - Weiterbildungskosten effektiv                           | - 2'300   | .....      | - 2'300 |

• **Zuzug 1. Mai vom Ausland: Erwerbsaufnahme 1. Oktober; Wertschriftenertrag; Pauschalabzug**

|   | steuerbar | Umrechnung | Satz     |
|---|-----------|------------|----------|
| Nettolohn II  | 27'000    | : 8 x 12   | 40'500   |
| Bonus   | 8'000     | .....      | 8'000    |
| Wertschriftenertrag:<br>Fälligkeiten 1.5. - 31.12.        | 2'160     | .....      | 2'160    |
| Eigenmietwert: ab 1.5. (netto)                            | 14'400    | : 8 x 12   | 21'600   |
| - Unterhaltskosten Liegenschaft<br>Pauschalabzug          | - 2'880   | : 8 x 12   | - 4'320  |
| - Verwaltungskosten Wertschriften                         | - 210     | -----      | - 210    |
| - Schuldzinsen: (regelmässige)<br>Fälligkeiten bis 31.12. | - 16'200  | : 8 x 12   | - 24'300 |

• **Zuzug 1. Mai vom Ausland: Rente, übrige Abzüge, Sozialabzug**

|   | steuerbar | Umrechnung | Satz    |
|---|-----------|------------|---------|
| IV-Rente: 1'600 pro Monat   | 12'800    | : 8 x 12   | 19'200  |
| - Versicherungsprämien/Sparzinsen:<br>Maximum: 5'400 : 12 x 8                                     | - 3'600   | : 8 x 12   | - 5'400 |
| - freiwillige Zuwendungen: bis 31.12.<br>(nach Abzug Selbstbehalt 500, wird<br>nicht umgerechnet) | - 1'250   | ---        | - 1'250 |
| - Sozialabzug Kind: 6'800 : 12 x 8  | - 4'533   | : 8 x 12   | - 6'800 |

## 2.3. Fallbeispiele

- **Alleinstehender, unselbständige Erwerbstätigkeit bis 31. Juli 200n (210 Tage), Tod am 15. September 200n (255 Tage), Lohnfortzahlung bis 31. August 200n und anteiliger Bonus, IV-Rente ab 1. September 200n:**

|   | steuerbar     | Satz          |
|---|---------------|---------------|
| <b>* Einkünfte</b>  |               |               |
| 1.1 Unselbständiger Erwerb:<br>bis Erwerbsaufgabe 31.7. (Erwerbsdauer<br>210 Tage), Umrechnung nach der Dauer der<br>Steuerpflicht: 255 Tage                                      | 42'000        | 59'294        |
| 3.1 I V-Rente: Renteneinkünfte Monat September,<br>Umrechnung nach der (gerundeten) Dauer der<br>Steuerpflicht ( $2'160 / 270 \times 360$ )                                       | 2'160         | 2'880         |
| 4.1 Einkünfte aus Wertschriften und Guthaben:<br>für Fälligkeit bis Todestag, ohne Zinsabschluss<br>31.12. auf Sparkonto  | 10'671        | 10'671        |
| 6.3 Übrige Einkünfte: Lohnfortzahlung, Bonus<br>(ohne 13.) gilt als unregelmässig fließendes<br>Einkommen   | 8'800         | 8'800         |
| <b>7. Total der Einkünfte</b>   | <b>63'631</b> | <b>81'645</b> |
| <b>Abzüge (ziffern gemäss Formular 4)</b>   |               |               |
| 1.1 Fahrkosten: öffentliches Verkehrsmittel<br>Umrechnung analog der Erwerbseinkünfte gemäss<br>Steuerpflichtdauer  | 1'860         | 2'626         |
| 2.1 Mehrkosten ausw. Verpflegung: anteilige Kürzung<br>der Jahrespauschale aufgrund der Erwerbsdauer:<br>$3'200 / 360 \times 210$ Tage, Umrechnung gemäss Steuer-<br>pflichtdauer | 1'866         | 2'634         |
| 3.1 Pauschalabzug Berufskosten: Umrechnung<br>gemäss Steuerpflichtdauer   | 1'700         | 2'400         |
| <b>7. = 10.1 Total der Berufskosten</b>   | <b>5'426</b>  | <b>7'660</b>  |
| 11. private Schuldzinsen: kein Abzug, weil keine<br>Fälligkeit regelmässiger Schuldzinsen bis zum<br>Todestag (30.9.)   | 0             | 0             |
| 13.1 Beiträge an die Säule 3a; keine Umrechnung, da<br>effektiver Abzug   | 1'750         | 1'750         |
| 14. Versicherungsprämien/Sparzinsen: anteilige<br>Kürzung des Abzuges aufgrund der Steuerpflicht-<br>dauer (255 Tage)   | 1'700         | 2'400         |
| 16.4. Verwaltungskosten für Wertschriften und<br>sonstige Kapitalanlagen, effektiv  | 875           | 875           |
| <b>18. Total der Abzüge</b>   | <b>9'751</b>  | <b>12'685</b> |
| <b>22./24. Nettoeinkommen = Reineinkommen</b>   | <b>53'880</b> | <b>68'960</b> |
| <b>26. Steuerbares Einkommen</b>  | <b>53'800</b> | <b>68'900</b> |

- Heirat am 1. September 200n; Ehemann Wechsel von Quellensteuer zu ordentlicher Besteuerung per 1. Mai 200n, Kellner / Ehefrau selbständige Coiffeuse und teilinvalid, Geschäftsabschluss per Ende Jahr

|  | steuerbar     | Satz          |
|--|---------------|---------------|
| <b>* Einkünfte</b>   |               |               |
| 1.1 Unselbständiger Erwerb Ehemann:<br>inkl. Tringkelder 29'579, umgerechnet nach der<br>Dauer der Steuerpflicht   | 29'579        | 44'368        |
| 2.1 Selbständiger Erwerb Ehefrau: ohne Umrechnung  | 25'712        | 25'712        |
| 3.1 IV-Rente Ehefrau: ohne Umrechnung  | 6'712         | 6'712         |
| 4.1 Einkünfte aus Wertschriften und Guthaben   | 26            | 26            |
| <b>7. Total der Einkünfte</b>  | <b>62'029</b> | <b>76'818</b> |
| <b>Abzüge (Ziffern gemäss Formular 4)</b>  |               |               |
| 1.3 Fahrkosten: privates Motorfahrzeug, 2'880 km<br>in 240 Tagen = 1'872, Umrechnen des Abzugs-<br>betrages aufgrund der Dauer der Steuerpflicht<br>analog der Erwerbseinkünfte;<br>1'872 / 240 x 360 Tage                               | 1'872         | 2'808         |
| 3.1 Pauschalabzug Berufskosten: Umrechnung<br>gemäss Steuerpflichtdauer  | 1'600         | 2'400         |
| 4. Weiterbildungskosten: Abzug ohne Nachweis<br>ohne anteilige Kürzung, ohne Umrechnung  | 400           | 400           |
| <b>7. = 10.1 Total der Berufskosten</b>  | <b>3'872</b>  | <b>5'608</b>  |
| 11. private Schuldzinsen: Zinsen gemäss Abschluss<br>per 31.12.; mit Umrechnung aufgrund der<br>Steuerpflichtdauer, wenn Schuldverhältnis<br>Ehemann; wenn das Schuldverhältnis die Ehefrau<br>betreffen würde, gäbe es keine Umrechnung | 1'380         | 2'070         |
| 13.1 Beiträge an die Säule 3a Ehemann: effektive<br>Einzahlung nach 1.5. ohne Umrechnung   | 1'560         | 1'560         |
| 13.2 Beiträge an die Säule 3a Ehefrau: max. 20 %<br>der Erwerbseinkünfte   | 4'800         | 4'800         |
| 14. Versicherungsprämien/Sparzinsen: ohne anteilige<br>Kürzung, obwohl Ehemann nur mit unterjähriger<br>Steuerpflicht  | 4'800         | 4'800         |
| 17. Sonderabzug Erwerbstätigkeit: ohne anteilige<br>Kürzung aufgrund der unterjährigen Steuerpflicht   | 500           | 500           |
| <b>18. Total der Abzüge</b>  | <b>16'912</b> | <b>19'338</b> |
| <b>22. Nettoeinkommen</b>  | <b>45'117</b> | <b>57'480</b> |
| <b>26. Steuerbares Einkommen</b>   | <b>45'100</b> | <b>57'400</b> |

\*Ziffern der Steuererklärung

- Ein weiteres Fallbeispiel betreffend Scheidung / Trennung und Wegzug ins Ausland findet sich in StB 69 Nr. 1.

### 3. Vermögenssteuer

Auch bei unterjähriger Steuerpflicht bemisst sich das steuerbare Vermögen nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (Art. 68 Abs. 1 StG). Erhoben wird jedoch nur die diesem (unterjährigen) Zeitraum entsprechende Steuer (Art. 68 Abs. 3 StG). Eine der Dauer entsprechende, anteilmässige Besteuerung kann als pro rata - Steuer bezogen werden (Umrechnung des Steuerbetrages) oder durch Kürzung des steuerbaren Vermögens (Umrechnung der Bemessungsgrundlage) unter Beibehaltung als satzbestimmendes Vermögen erfolgen. Beide Methoden führen zum gleichen Ergebnis. Im Kanton St. Gallen wird die Vermögenssteuer pro rata berechnet.