

Band / Register Bd. II Reg. 10	Ausgabedatum 30. November 2000
Stand 1. Januar 2015	Gültig ab 2001

MERKBLATT

Zeitliche Bemessung bei ganzjähriger Steuerpflicht

Inhalt

1.	Anwendungsbereich.....	3
2.	Bemessung der Einkünfte bei ganzjähriger Steuerpflicht.....	3
3.	Bemessung der Einkünfte bei selbstständiger Erwerbstätigkeit	3
4.	Bemessung der Abzüge	5
4.1	Abzüge	5
4.2	Gewinnungskosten.....	5
4.3	Allgemeine Abzüge	6
4.4	Sozialabzüge.....	6
5.	Bemessung des Vermögens	6
6.	Örtliche Zuständigkeit bei innerkantonalem Wohnsitzwechsel	7
7.	Örtliche Zuständigkeit bei interkantonaalem Wohnsitzwechsel.....	7
8.	Separate Besteuerung von Kapitaleistungen bei Wohnsitzwechsel	8

1. Anwendungsbereich

Dieses Merkblatt behandelt die zeitliche Bemessung des Einkommens und Vermögens bei ganzjähriger Steuerpflicht sowie die örtlichen Zuständigkeiten bei Wohnsitzwechsel.

Für besondere Fälle (Wegzug ins Ausland, Zuzug aus dem Ausland, Heirat, Trennung oder Scheidung und Tod) wird auf das [↻ Merkblatt Zeitliche Bemessung bei unterjähriger Steuerpflicht](#) und in besonderen Fällen (Handbuch Steuern Bd. II Reg. 10) verwiesen.

2. Bemessung der Einkünfte bei ganzjähriger Steuerpflicht

Als Steuerperiode gilt das Kalenderjahr (§ 58 Abs. 2 StG). Die Steuerperiode entspricht der Bemessungsperiode (§ 59 Abs. 1 StG). Das steuerbare Einkommen bemisst sich demzufolge nach den in der Steuerperiode erzielten Einkünften. Die Sozialabzüge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgelegt (§ 42 Abs. 2 StG).

Besteht die Steuerpflicht für die ganze Steuerperiode, wird das steuerbare Einkommen nach den effektiven Einkünften berechnet. Es erfolgen keine Umrechnungen für ein satzbestimmendes Einkommen. Dies gilt auch dann, wenn sich im Verlaufe der Steuerperiode die Einkommensgrundlagen wesentlich verändert haben.

Beispiel 1: Familie mit 2 Kindern, Erwerbsaufnahme Ehefrau am 1.5.

- Lohn Ehemann vom 1.1. – 31.3.	Fr.	15'000.–
- Arbeitslosentaggeld Ehemann 1.4. – 31.8.	Fr.	20'000.–
- Lohn Ehemann vom 1.9. – 31.12.	Fr.	18'000.–
- Lohn Ehefrau vom 1.5. – 31.12. (60 %-Pensum)	<u>Fr.</u>	<u>24'000.–</u>
Massgebende Einkünfte (ohne Umrechnung)	Fr.	77'000.–

3. Bemessung der Einkünfte bei selbstständiger Erwerbstätigkeit

Für die Ermittlung des Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit ist gemäss § 59 Abs. 2 StG das Ergebnis der in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahre massgebend. Bei ganzjähriger Steuerpflicht erfolgt weder bei unterjährigen noch bei überjährigen Geschäftsabschlüssen eine Umrechnung auf ein Jahresbetreffnis für die Satzbestimmung.

Selbstständig Erwerbende müssen in jeder Steuerperiode einen Geschäftsabschluss erstellen (§ 59 Abs. 3 StG). Wenn die Aufnahme der selbstständigen Erwerbstätigkeit im letzten Quartal des Jahres erfolgt, kann auf die Erstellung eines Abschlusses im betreffenden Jahr verzichtet werden (§ 37 StGV).

Zeitliche Bemessung bei ganzjähriger Steuerpflicht**Beispiel 2a:** Geschäftsaufnahme 1.5.; Abschlussdatum 31.10.

- Lohn unselbstständige Tätigkeit 1.1. – 31.3. (3 Monate)	Fr.	21'000.–
- Geschäftsabschluss 1.5. – 31.10. (6 Monate)	Fr.	18'000.–
Massgebende Einkünfte (ohne Umrechnung)	Fr.	39'000.–

Beispiel 2b: Geschäftsaufnahme 1.10.; Abschluss im FolgejahrLaufendes Jahr

- Lohn unselbstständige Tätigkeit 1.1. – 30.9. (9 Monate)	Fr.	54'000.–
- Geschäftsabschluss 1.10. – 31.12. des Folgejahres	Fr.	–.–
Massgebende Einkünfte (ohne Umrechnung)	Fr.	54'000.–

Folgejahr

- Geschäftsabschluss 1.10. – 31.12. (15 Monate)	Fr.	75'000.–
Massgebende Einkünfte (ohne Umrechnung)	Fr.	75'000.–

Der Grundsatz, dass keine Umrechnung bei ganzjähriger Steuerpflicht vorgenommen wird, gilt auch dann, wenn der Abschlusstermin verlegt wird. Vorbehalten bleibt die Prüfung einer Steuerumgehung, wenn missbräuchliche Abschlussterminverschiebungen aus überwiegend steuerlichen Gründen erfolgen.

Beispiel 3: Abschlussverlegung vom 31.12. auf den 30.6.Jahr 1

- Geschäftsabschluss 1.1. – 31.12.	Fr.	120'000.–
- übrige Einkünfte 1.1. – 31.12.	Fr.	10'000.–
Massgebende Einkünfte	Fr.	130'000.–

Jahr 2

- Geschäftsabschluss 1.1. – 30.6. (6 Monate)	Fr.	70'000.–
- übrige Einkünfte 1.1. – 31.12.	Fr.	10'000.–
Massgebende Einkünfte (ohne Umrechnung)	Fr.	80'000.–

Jahr 3 und folgende

- Geschäftsabschluss 1.7. – 30.6.	Fr.	130'000.–
- übrige Einkünfte 1.1. – 31.12.	Fr.	10'000.–
Massgebende Einkünfte	Fr.	140'000.–

Jahr X (Geschäftsaufgabe am 31.12.)

- Geschäftsabschluss 1.7. – 31.12. (18 Monate)	Fr.	220'000.–
- Liquidationsgewinn Geschäftsaufgabe	Fr.	80'000.–
- übrige Einkünfte 1.1. – 31.12.	Fr.	10'000.–
Massgebende Einkünfte (ohne Umrechnung)	Fr.	310'000.–

4. Bemessung der Abzüge

4.1 Abzüge

Es sind drei verschiedene Arten von Abzügen zu unterscheiden:

Gewinnungskosten §§ 35, 36, 39 StG	Allgemeine Abzüge §§ 40, 40a StG	Sozialabzüge § 42 StG
Berufsauslagen	Schuldzinsen	Kinderabzug
Liegenschaftsunterhalt	Sozialversicherungsbeiträge	Unterstützungsabzug
	Unterhaltsbeiträge	
	Beiträge Säulen 2 und 3a	Invalidenabzug
	Versicherungsabzug	Betreuungsabzug
	Zweitverdienerabzug	
	Krankheits-/ behinderungs- bedingte Kosten	
	freiwillige Leistungen	
	Lohn Haushaltlehrlinge	
	Rentenfreibeträge	
	Kinderbetreuungskosten	

4.2 Gewinnungskosten

Die Gewinnungskosten stehen in Abhängigkeit zum erzielten Einkommen und werden grundsätzlich nach Anfall zum Abzug zugelassen. Jahrespauschalen werden nach der Dauer der Einkommenserzielung gewährt.

Berufskosten

Abzüge	Pauschale Kosten	Effektive Kosten	Berücksichtigung
Fahrtkosten	Fahrradabzug	öffentliche Verkehrsmittel; Privatfahrzeug	Entsprechend Dauer Erwerbstätigkeit
Auswärtige Verpflegung	Jahrespauschale	Keine	Entsprechend Dauer Erwerbstätigkeit
Weiterbildungskosten	Keine	Effektive Auslagen	Entsprechend Kostenanfall, kein Zusammenhang mit Dauer Erwerbstätigkeit
Auswärtiger Wochenaufenthalt	Jahrespauschale ausw. Verpflegung	Effektive Auslagen für ausw. Zimmer und Fahrtkosten	Entsprechend Dauer ausw. Erwerbstätigkeit
Berufskostenpauschale	3 % vom Nettolohn mind. Fr. 2'000.– max. Fr. 4'000.–	Effektive Kosten anstelle der Pauschale	Entsprechend Dauer Erwerbstätigkeit; effektive Kosten nach Anfall

Liegenschaftsunterhaltskosten

Die Liegenschaftsunterhaltskosten sind nach Anfall zu gewähren. Auch bei Kauf oder Verkauf einer Liegenschaft im Verlauf einer Steuerperiode sind die effektiven Unterhaltskosten der betreffenden Steuerperiode nach den Grundsätzen von § 39 Abs. 2 StG und dem ↻ Merkblatt Liegenschaftsunterhalt (Handbuch Steuern Bd. I Reg. 5.3) vollumfänglich zu gewähren.

4.3 Allgemeine Abzüge

Die allgemeinen Abzüge werden bei ganzjähriger Steuerpflicht nach Anfall gewährt. Eine Umrechnung findet nicht statt.

Die Höhe des Versicherungsabzugs richtet sich nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht.

Die Gewährung des Zweitverdienerabzugs ist abhängig vom Vorliegen eines Zweitverdienstes, nicht von der Dauer der Erwerbstätigkeit der zweitverdienenden Person. Es handelt sich um einen Freibetrag. Der Abzug kann nicht höher sein als der Zweitverdienst nach Abzug der Gewinnungskosten.

4.4 Sozialabzüge

Die Sozialabzüge werden nach den Verhältnissen am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht festgesetzt (§ 42 Abs. 2 StG). Eine Umrechnung findet bei ganzjähriger Steuerpflicht nicht statt.

5. Bemessung des Vermögens

Das steuerbare Vermögen bemisst sich nach dem Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht (§ 60 Abs. 1 StG).

Für Steuerpflichtige mit selbstständiger Erwerbstätigkeit, deren Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmt (gebrochene Geschäftsjahre), bestimmt sich das steuerbare Geschäftsvermögen nach dem Eigenkapital am Ende des in der Steuerperiode abgeschlossenen Geschäftsjahres. Für die privaten Vermögenswerte ist immer der Stand am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht massgebend.

Besteht die Steuerpflicht nur während eines Teils der Steuerperiode, wird das Vermögen am Ende der Steuerpflicht bzw. der Steuerperiode entsprechend der Dauer der Steuerpflicht gewichtet.

Dieselbe Regelung gelangt zur Anwendung, wenn eine steuerpflichtige Person während der Steuerperiode Vermögen erbt. Massgebend ist das gesamte Vermögen am Ende der Steuerperiode bzw. der Steuerpflicht. Das durch den Erbgang dazugekom-

mene Vermögen ist gemäss der Zeitspanne ab Erbschaft bis Ende der Steuerperiode bzw. Steuerpflicht zu gewichten. Mit der Gewichtung des ererbten Vermögens wird dem Umstand Rechnung getragen, dass dieses bereits beim Erblasser bzw. der Erblasserin während eines Teils des Jahres (unterjährige Steuerpflicht) mit der Vermögenssteuer erfasst wurde.

Eine Gewichtung wird nur vorgenommen bei Vermögensanfällen von Todes wegen, nicht jedoch bei Schenkungen, Erbvorbezügen oder anderen Vermögenszugängen.

Bei ganzjähriger Steuerpflicht ist nur das durch Erbgang erworbene Vermögen zu gewichten. Die übrigen Vermögensbestandteile sowie die steuerfreien Beträge gemäss § 54 StG sind vollumfänglich in die Ermittlung des steuerbaren Vermögens einzubeziehen.

Bei unterjähriger Steuerpflicht sind die steuerfreien Beträge gemäss § 54 StG entsprechend der zeitlichen Dauer der Steuerpflicht ebenfalls zu gewichten.

Für die Satzbestimmung ist sowohl bei Erbschaft als auch bei unterjähriger Steuerpflicht stets auf das gesamte Vermögen abzustellen.

Beispiel 4:

Erbschaft am 30.6. von Fr. 500'000.–. Im Zeitpunkt der Erbschaft beträgt das bisherige Vermögen Fr. 100'000.–. Am 31.12. wird folgendes Vermögen ausgewiesen:

	<u>steuerbar</u>	<u>satzbestimmend</u>
Bisheriges Vermögen	Fr. 105'000.–	Fr. 105'000.–
Vermögen aus Erbschaft		Fr. 520'000.–
gewichtet Fr. 520'000.– : 12 x 6	<u>Fr. 260'000.–</u>	
Massgebendes Vermögen	Fr. 365'000.–	Fr. 625'000.–

6. Örtliche Zuständigkeit bei innerkantonalem Wohnsitzwechsel

Bei Verlegung des Wohnsitzes oder des Sitzes in eine andere aargauische Gemeinde ist für die Besteuerung und den Bezug diejenige Gemeinde zuständig, in welcher sich der Wohnsitz am Ende der Steuerperiode oder der Steuerpflicht befindet (Ausnahme: Besteuerung der Kapitaleleistungen bei den Kantons- und Gemeindesteuern; siehe hinten, Ziffer 8).

7. Örtliche Zuständigkeit bei interkantonalem Wohnsitzwechsel

Bei interkantonalem Wohnsitzwechsel erfolgt die Besteuerung für das Umzugsjahr im Zuzugskanton. (Ausnahme: Besteuerung von Kapitaleleistungen gemäss hinten, Ziffer 8).

Bei einem Wohnsitzwechsel findet für das Einkommen, welches der Steuerhoheit des Hauptsteuerdomizils unterliegt, somit keine Steuerteilung statt. Steuerteilungen werden nur für Liegenschaften und Betriebsstätten vorgenommen.

Die steuerpflichtige Person hat einzig am zuständigen Hauptsteuerdomizil eine Steuererklärung einzureichen. Sie stellt dem Kanton mit dem Spezialsteuerdomizil (Liegenschaftsbesitz, Betriebsstätte) eine Kopie der im Wohnsitzkanton abgegebenen Steuererklärung zu.

Dies bedeutet, dass

- bei Zuzug aus einem Kanton mit Gegenwartsbesteuerung die Wohnsitzgemeinde am Ende der Steuerperiode zuständig ist für die Zustellung der Steuererklärung, die Vornahme der Steuerveranlagung und den Bezug der Steuern für das ganze Jahr. Die Steuerpflicht erstreckt sich auf die gesamte Steuerperiode;
- bei Wegzug in einen Kanton mit Gegenwartsbesteuerung für die laufende Steuerperiode weder eine Steuererklärung zuzustellen noch eine Veranlagung vorzunehmen ist. Provisorisch in Rechnung gestellte und bezahlte Steuern sind zurückzuerstatten.

Weitere Ausführungen über die Bemessungsgrundlagen und Zuständigkeiten bei interkantonalen Verhältnissen finden sich im ➔ Merkblatt Doppelbesteuerung und Steuerauscheidung (Handbuch Steuern Bd. I Reg. 3.1).

Für die steuerliche Behandlung bei Zuzug aus dem Ausland oder Wegzug ins Ausland wird auf das ➔ Merkblatt Zeitliche Bemessung bei unterjähriger Steuerpflicht und in besonderen Fällen (Handbuch Steuern Bd. II Reg. 10) verwiesen.

8. Separate Besteuerung von Kapitaleistungen bei Wohnsitzwechsel

Für die getrennt vom übrigen Einkommen zu besteuern den Kapitaleistungen nach § 45 Abs. 1 lit. a, b und d StG (Säulen 2, 3a und Zahlungen infolge Tod oder Invalidität) wird auf den Zeitpunkt der Fälligkeit der steuerbaren Kapitaleistung abgestellt.

Dies bedeutet, dass sowohl im innerkantonalen wie auch im interkantonalen Verhältnis nur diejenigen Kapitaleistungen besteuert werden können, welche während der Dauer des Wohnsitzes fällig geworden sind.


Nach dem Grundsatz von § 45 Abs. 2 StG, wonach sämtliche Kapitaleistungen des gleichen Jahres zusammen zu versteuern sind, und dem Grundsatz der Einheit der Steuerperiode, sind für die Satzbestimmung sämtliche Kapitaleistungen des ganzen Jahres zu berücksichtigen.

Beispiel 5: Zuzug am 1.7.2014 aus dem Kanton Bern

Steuerbare Kapitaleistung Säule 2 am 1.3.2014	Fr.	450'000.–
Steuerbare Kapitaleistung Säule 3a am 1.11.2014	<u>Fr.</u>	<u>50'000.–</u>
Total Kapitalzahlungen im Jahr 2014	Fr.	500'000.–
Jahressteuer gemäss § 45 StG im Kanton Aargau auf zum Steuersatz von Fr. 500'000.–	Fr.	50'000.–

Die gleiche Regelung gilt sowohl für die Kantons- und Gemeindesteuern als auch für die direkte Bundessteuer. Bei der direkten Bundessteuer ist zu beachten, dass bei einem Wohnsitzwechsel innerhalb des Kantons diejenige Gemeinde für die Veranlagung der Kapitaleistungen des ganzen Jahres zuständig ist, in welcher sich der Wohnsitz am Ende der Steuerperiode befindet.

Zur Sicherstellung der Besteuerung bei Wohnsitzwechsel kommt dem Meldewesen eine vorrangige Bedeutung zu. Die Meldungen über Kapitaleistungen nach dem Bundesgesetz über die Verrechnungssteuer werden dem Wohnsitzkanton im Zeitpunkt der Auszahlung der Leistung zugestellt. Dieser Kanton ist für die Weiterleitung von Kopien des Meldeformulars an zuständige oder ebenfalls involvierte Steuerbehörden besorgt.

Betreffend die steuerliche Behandlung von Kapitaleistungen bei Wohnsitzwechsel und in besonderen Fällen wird auf das  Merkblatt Kapitaleistungen (zeitliche Bemessung und mehrfache Kapitaleistungen) (Handbuch Steuern Bd. I Reg. 7.3) verwiesen.