

Datum der letzten Änderung: 01.01.2022

http://steuerbuch.lu.ch/index/band_1_weisungen_stg_zeitliche_bemessung_bemessungdeseinkommens.html

Bemessung des Einkommens

1. Ganzjährige Steuerpflicht (Regelfall)

Bei der einjährigen Gegenwartsbesteuerung bemisst sich das Einkommen nach den Einkünften, die in der Steuerperiode (Kalenderjahr) zufließen (§ 54 Abs. 1 StG). Erfasst werden sämtliche der Steuer unterliegenden Einkommensbestandteile, die in diesem Zeitraum zufließen. Veränderungen in der Zusammensetzung des Einkommens wie sie bei Berufwechsel, Stellenantritt oder -aufgabe usw. entstehen, werden sofort berücksichtigt. Es wird das tatsächlich zugeflossene Einkommen erfasst, ungeachtet allfälliger Schwankungen. 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.

Einkünfte gelten bei der empfangenden Person in dem Zeitpunkt als zugeflossen, in dem sie diese vereinnahmt oder einen festen Anspruch darauf erworben hat (LGVE 1995 II Nr. 21). Voraussetzung ist, dass sie über diesen Anspruch tatsächlich verfügen kann (LGVE 1992 II Nr. 10). Ist die Zahlungspflicht des Schuldners oder der Schuldnerin an eine Bedingung geknüpft oder mit einem Vorbehalt verbunden, kann die Zurechnung erst erfolgen, wenn die Bedingung erfüllt oder der Vorbehalt hinfällig geworden ist (LGVE 1985 II Nr. 15 E. 4). Das Einkommen aus einem Arbeitsverhältnis ist dann erzielt, wenn es dem Arbeitnehmer oder der Arbeitnehmerin gutgeschrieben worden ist. In welchen Zeitraum die abgegoltene Arbeitsleistung fällt, ist unerheblich. Nachträglich ausgerichtete Arbeitsentschädigungen, insbesondere Gratifikationen, sind jener Steuerperiode zuzurechnen, in welcher sie ausbezahlt oder gutgeschrieben werden.

2. Unterjährige Steuerpflicht (Ausnahmefall)

Eine unterjährige Steuerpflicht ist gegeben beim Zuzug aus dem Ausland bzw. beim Wegzug ins Ausland während des Jahres. Analoges gilt beim Tod eines Ehegatten.

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), Erwerbsersatz-einkünfte, Unterhaltsbeiträge (Alimente), Renten aller Art, Liegenschaftsertrag aus Vermietung, Verpachtung oder Eigennutzung, monatliche, quartals- oder semesterweise zufließende Vermögenszinsen (BStP 2000, 163). 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 erfolgt nach Massgabe der Dauer der Steuerpflicht und nicht etwa nach der Dauer der Einkommenserzielung. 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.

Eine Rente, die jeweils Anfang Monat und noch während der Steuerpflicht ausgerichtet wird, ist als ganze Monatsrente in die Berechnung einzubeziehen. Beim überlebenden Ehegatten ist für den laufenden Monat keine Rente einzuberechnen.

Beispiel

Ehepaarrente pro Monat: CHF 2'500.–
 Todestag eines Ehepartners 15.2.2015
 Einzelrente pro Monat CHF 1'500.–

Gemeinsame Besteuerung bis 15.2.2015

Position	steuerbar CHF	satzbestimmend CHF
Renteneinkommen 1.1.2015 bis 15.2.2015	5'000.–	30'000.–

Besteuerung des überlebenden Ehegatten ab 16.2.2015

Position	steuerbar CHF	satzbestimmend CHF
Renteneinkommen 16.2.2015 bis 31.12.2015	15'000.–	17'142.– *
oder Praktikermethode:	15'000.–	18'000.– **
* 15'000 x 360 : 315		
** 15'000 x 12 : 10		

2.2 Nicht regelmässig fliessende Einkünfte

Nicht regelmässig fliessende Einkünfte gehen während der Steuerperiode nur einmal 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.

2.3 Abzüge

Für die Abzüge gelten nach § 54 Abs. 5 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.

Abzug	Gewährung bei unterjähriger Steuerpflicht	Umrechnung für die Satzbestimmung
Sozialabzüge (Kinder-, Unterstützungs- ¹ , Fremdbetreuungsabzug)	anteilmässig ²	ja
Unterhaltsbeiträge (Alimente)	effektiv	ja
Gewinnungskosten, pauschal	anteilmässig ²	ja
Gewinnungskosten, effektiv	effektiv	ja/nein ³
Versicherungsabzug, Sparszinsen	anteilmässig ²	ja
Weiterbildungs- und Umschulungskosten (bis 2015)	effektiv	nein
Berufsorientierte Aus- und Weiterbildungskosten (ab 2016)	effektiv	nein
Einkauf 2. Säule	effektiv	nein
Beitrag Säule 3a	effektiv	nein
Zweitverdienerabzug	anteilmässig ²	ja
Renten und dauernde Lasten, NBUV	effektiv	ja
Schuldzinsen	effektiv	ja/nein ³
Liegenschaftsunterhalt, pauschal	anteilmässig ²	ja
Liegenschaftsunterhalt, effektiv und Denkmalpflege	effektiv	ja/nein ³
Krankheitskostenabzug	effektiv	ja/nein ³
Kosten für die Verwaltung von Wertschriften	effektiv	ja/nein ³
Leistungen an Institutionen mit gemeinnütziger oder öffentlicher Zweckverfolgung sowie an politische Parteien	effektiv	ja/nein ³

¹ Die Unterstützungsleistungen müssen bei unterjähriger Steuerpflicht umgerechnet auf ein Jahr mindestens CHF 2'600.– ausmachen.
² nach der Dauer der Steuerpflicht.
³ je nachdem, ob regelmässig oder unregelmässig anfallend.

Beispiel

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

Position	steuerbar CHF	satzbestimmend CHF
Erwerbseinkommen ab 1.5.	40'000.-	60'000.-
Wertschriftenertrag	2'000.-	2'000.-
Mietwert ab 1.5.	8'000.-	12'000.-
Total	50'000.-	74'000.-
Fahrkosten, effektiv	1'000.-	1'500.-
Gewinnungskosten, pauschal	1'333.-	2'000.-
Hypothekarzins	6'000.-	9'000.-
Liegenschaftsunterhalt, pauschal	2'000.-	3'000.-
Unterstützungsabzug	1'733.-	2'600.-
Versicherungsabzug	1'667.-	2'500.-
Reineinkommen	36'267.-	53'500.-

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

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

Position	Beispiel 1 CHF	Beispiel 2 CHF
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.	2'000.-	2'000.-
Total	32'000.-	42'000.-
Gewinnungskosten pauschal (1/2 von CHF 2'000 bzw. 3% von CHF 40'000)	1'000.-	1'200.-
Versicherungsabzug	2'500.-	2'500.-
Reineinkommen	28'500.-	38'300.-

Beispiel

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

Position	steuerbar CHF	satzbestimmend CHF
Aufnahme Erwerbstätigkeit am 1.8., Nettolohn	25'000.-	50'000.-
Ertrag Wertschriftenvermögen vom 1.7. - 31.12.	2'000.-	2'000.-
Total	27'000.-	52'000.-
Gewinnungskosten pauschal (5/12 von CHF 2'000)	833.-	1'666.- *
Versicherungsabzug (50% von CHF 2'500)	1'250.-	2'500.-
Reineinkommen	24'917.-	47'834.-
* 833 x 12 : 6		

3. Selbständige Erwerbstätigkeit

Für die Ermittlung des Einkommens aus selbständiger Erwerbstätigkeit ist das Ergebnis des in die Steuerperiode fallenden Geschäftsabschlusses (bzw. der Geschäftsabschlüsse) massgebend (§ 54 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 (§ 54 Abs. 3 StG).

Beispiele

Steuerperiode 2015	steuerbar CHF	satzbestimmend CHF
Einkünfte unselbständige Erwerbstätigkeit 1.1.2015 - 31.10.2015	90'000.-	90'000.-
Einkünfte selbständige Erwerbstätigkeit 1.11.2015 - 31.12.2015 (erstes Geschäftsjahr 1.11.2015 - 31.12.2016, Gewinn 140'000)	0	0
Übrige Einkünfte 1.1.2015 - 31.12.2015	20'000.-	20'000.-
Abzüge 1.1.2015 - 31.12.2015	-25'000.-	-25'000.-
Einkommen 2015	85'000.-	85'000.-

Die selbständige Erwerbstätigkeit wird im Verlauf des 4. Quartals der Steuerperiode aufgenommen. Ein Geschäftsabschluss ist nicht erforderlich. Der gesamte Gewinn des ersten Geschäftsjahres (1.11.2015 - 31.12.2016) wird in der Steuerperiode 2016, ohne Umrechnung für die Satzbestimmung, steuerbar.

Steuerperiode 2015	steuerbar CHF	satzbestimmend CHF
Einkünfte unselbständige Erwerbstätigkeit 1.1.2015 - 31.7.2015	90'000.-	90'000.-
Einkünfte selbständige Erwerbstätigkeit 1.8.2015 - 31.12.2015 (erstes Geschäftsjahr 1.8.2015 - 30.9.2016, Gewinn 140'000)	50'000.-	50'000.-
Übrige Einkünfte 1.1.2015 - 31.12.2015	20'000.-	20'000.-
Abzüge 1.1.2015 - 31.12.2015	-25'000.-	-25'000.-
Einkommen 2015	135'000.-	135'000.-

Die selbständige Erwerbstätigkeit wird vor dem 4. Quartal aufgenommen. Es wäre deshalb im Kalenderjahr 2015 ein Geschäftsabschluss zu erstellen gewesen. Die Steuerbehörde kann in diesem Fall den Gewinn des Geschäftsjahres 2015/2016 proportional auf die beiden Steuerperioden 2015 und 2016 aufteilen. Da eine ganzjährige Steuerpflicht vorliegt, sind keinerlei Umrechnungen für die Satzbestimmung vorzunehmen. Der auf den Zeitraum vom 1.1.2016 bis 30.9.2016 entfallende, proportionale Teil des Gewinnes des Geschäftsjahres 2015/2016 von CHF 90'000.- wird in der Steuerperiode 2016 erfasst.

Das Geschäftsjahr umfasst in der Regel 12 Monate. Das Abschlussdatum kann ausnahmsweise aus sachlichen, wirtschaftlich vertretbaren Gründen verschoben werden (§ 15 StV). Die steuerpflichtige Person muss glaubhaft machen, weshalb sie eine Verschiebung als sachlich notwendig oder geboten erachtet. Ist das Verlegen des Abschlussdatums allein steuerlich begründet, wird er von der Veranlagungsbehörde nicht anerkannt werden. Es wird empfohlen, vorgängig mit der Veranlagungsbehörde Kontakt aufzunehmen. Am Ende der Steuerpflicht oder bei Aufgabe der selbständigen Erwerbstätigkeit ist immer ein Geschäftsabschluss zu erstellen. Dies gilt auch beim Tod einer steuerpflichtigen Person. Die Periode zwischen letztem Geschäftsabschluss und Beendigung der Steuerpflicht als selbständigerwerbende Person bildet damit auch Bemessungsgrundlage.

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. (Richner/Frei/Kaufmann, Kommentar zum harmonisierten Zürcher Steuergesetz, § 49 N 17; Agner/Jung/Steinmann, Kommentar direkte Bundessteuer, Art. 210 N 3f., s. Beispiele 4 und 5).

Beispiel 1

X ist am 1.4.2015 aus Deutschland kommend in die Schweiz zugezogen. Am 1.6.2015 nimmt X eine selbständige Erwerbstätigkeit auf.

Steuerperiode 2015	steuerbar CHF	satzbestimmend CHF
Einkünfte selbständige Erwerbstätigkeit 1.6.2015 - 31.12.2015	630'000.-	840'000.-
Dividendenfälligkeiten 1.4.2015 -31.12.2015	240'000.-	240'000.-
Kindereralimente	-18'000.-	-24'000.-
Einlage Säule 3a	-33'840.-	-33'840.-
Versicherungsabzug	-1'875.-	-2'500.-
Unterstützungsabzug	-1'950.-	-2'600.-
Einkommen 2015	814'335.-	1'017'060.-

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

Zuzug aus dem Ausland:	1.4.2015	
Steuerpflicht:	1.4.2015 - 31.12.2015	9 Monate
Geschäftsjahr:	1.6.2015 - 31.12.2015	7 Monate
Geschäftsergebnis:	630'000.-	
Umrechnung für Satzbestimmung	840'000.- (630'000.- : 9 x 12)	

Beispiel 2

Wegzug ins Ausland:	1.7.2015	
Steuerpflicht:	1.1.2015 - 30.6.2015	6 Monate
Geschäftsjahr:	1.11.2014 - 30.6.2015	8 Monate
Geschäftsergebnis:	640'000.-	
Umrechnung für Satzbestimmung	960'000.- (640'000.- : 8 x 12)	

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

Beispiel 3

Wegzug ins Ausland:	31.10.2015	
Steuerpflicht:	1.1.2015 - 31.10.2015	10 Monate
Geschäftsjahr:	1.10.2014 - 31.10.2015	13 Monate
Geschäftsergebnis:	720'000.–	
Umrechnung für Satzbestimmung	720'000.– (keine Umrechnung)	

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

Beispiel 4

Zuzug aus dem Ausland:	1.4.2015	
Steuerpflicht:	1.4.2015 - 31.12.2015	9 Monate
Geschäftsjahr:	1.6.2015 - 31.12.2015	7 Monate
Geschäftsergebnis:	630'000.–	
davon Aufwertungsgewinn:	450'000.–	
Ordentliches Geschäftsergebnis:	180'000.– (630'000.– ./ 450'000.–)	
Umrechnung für Satzbestimmung	690'000.– (180'000.– : 9 x 12 + 450'000.–)	

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 5

Wegzug ins Ausland per 1.7.2015

Steuerperiode 2015	steuerbar CHF	satzbestimmend CHF
Einkünfte Mann SE Erwerbstätigkeit 1.1.2015 - 30.6.2015	-40'000.–	-40'000.–
Einkünfte Frau USE Erwerbstätigkeit 1.1.2015 - 30.6.2015	50'000.–	100'000.–
übrige Einkünfte 1.1.2015 - 30.6.2015 (regelmässig fliessend)	20'000.–	40'000.–
Abzüge 1.1.2015 - 30.6.2015 (regelmässig anfallend)	-15'000.–	-30'000.–
Einkommen 2015	15'000.–	70'000.–

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