

Unterjährige Steuerpflicht

Einleitung

Das System der einjährigen Gegenwartsbesteuerung ist auf das Kalenderjahr ausgerichtet. Der Wohnsitzwechsel in einen andern Kanton begründet keine unterjährige Steuerpflicht. Die Steuerpflicht besteht für das ganze Jahr im Kanton, in dem die steuerpflichtige Person am Ende der Steuerperiode ihren Wohnsitz hat.

Eine unterjährige Steuerpflicht besteht hingegen bei Wegzug ins Ausland oder Zuzug aus dem Ausland sowie beim Tod einer steuerpflichtigen Person im Laufe der Steuerperiode. In diesen Fällen besteht die Steuerpflicht nur für einen Teil des Jahres.

Bei unterjähriger Steuerpflicht wird nur das Einkommen berücksichtigt, das im Laufe der betreffenden Steuerperiode effektiv erzielt worden ist. Zur Berechnung des satzbestimmenden Einkommens werden jedoch die periodischen Elemente (Einkommen und Aufwendungen) auf ein Jahr umgerechnet. Die Umrechnung erfolgt immer entsprechend der Dauer der Steuerpflicht.

Da es für die Satzbestimmung wichtig ist, zwischen den periodischen (regelmässig fliessenden) und den nicht periodischen (nicht regelmässig fliessenden) Einkünften zu unterscheiden, ist davon auszugehen, dass es sich bei den periodischen Einkünften um solche handelt, die über die Dauer der ganzen Steuerperiode in regelmässigen Abständen anfallen. Als nicht periodische Einkünfte gelten hingegen solche, die nur ein Mal im Laufe der Steuerperiode anfallen oder als einmalige Kapitaleistung ausbezahlt werden. In der Praxis geht es vor allem um die Frage, ob ein bestimmtes Einkommen bei jährlicher Steuerpflicht verhältnismässig höher ist oder gleich bleibt. Im ersten Fall würde es sich um ein periodisches Einkommen handeln, im zweiten Fall um ein nicht periodisches Einkommen.

Zur Satzbestimmung wird das regelmässig fliessende/periodische Erwerbseinkommen (mit den Gesteungskosten) auf ein Jahr umgerechnet, und zwar entsprechend der Dauer der Steuerpflicht und nicht entsprechend der Dauer der Erwerbstätigkeit.

Die Sozialabzüge und der Pauschalabzug für die Krankenkassenprämien sind entsprechend der Dauer der Steuerpflicht zu kürzen. Für die Satzbestimmung werden sie jedoch voll berücksichtigt.

Zuzug aus dem Ausland

Wer aus dem Ausland in den Kanton Freiburg zieht, wird im Kanton steuerpflichtig. Die Steuerpflicht beschränkt sich jedoch auf den Teil des Jahres, in dem die Person im Kanton wohnhaft ist (unterjährige Steuerpflicht). Nur das seit dem Zuzug der steuerpflichtigen Person in den Kanton erzielte Einkommen ist steuerbar. Zur Bestimmung des Steuersatzes wird das periodische Einkommen auf ein Jahreseinkommen umgerechnet. Das steuerbare Vermögen bemisst sich nach dem Stand am Stichtag (31. Dezember). Die Vermögenssteuer ist aber nur anteilmässig (für die Dauer der Steuerpflicht) geschuldet.

Beispiel 1

Zuzug aus dem Ausland am 1. April. Aufnahme der unselbstständigen Erwerbstätigkeit gleichzeitig mit der Wohnsitznahme in der Schweiz. Mit dem Monatslohn wird jeweils anteilmässig der 13. Monatslohn ausbezahlt. Jährlich fliessen Zinsen aus dem Wertschriftenportefeuille zu. Die Person ist verpflichtet, monatliche Unterhaltsbeiträge in der Höhe von 1 500 Franken zu bezahlen.

Nettolohn vom 1.4. – 31.12.	72 000
Wertschriftenertrag	800
Bezahlte Unterhaltsbeiträge	<u>- 13 500</u>
Total	59 300

	Steuerbar	Satzbestimmend
Lohn	72 000	96 000
Wertschriftenertrag	800	800
Unterhaltsbeiträge	-13 500	- 18 000
Total	<u>59 300</u>	<u>78 800</u>

Beispiel 2

Zuzug aus dem Ausland am 1. April. Aufnahme der unselbstständigen Erwerbstätigkeit erst am 1. Juli. Mit dem Monatslohn wird jeweils anteilmässig der 13. Monatslohn ausbezahlt. Ende Jahr werden auch Verwaltungsratshonorare ausbezahlt. Jährlich fliessen Zinsen aus dem Wertschriftenportefeuille zu.

Nettolohn vom 1.7. – 31.12.	48 000
Verwaltungsratshonorare	5 000
Wertschriftenertrag	800
Total	<u>53 800</u>

	Steuerbar	Satzbestimmend
Lohn	48 000	64 000
Verwaltungsratshonorare	5 000	5 000
Wertschriftenertrag	800	800
Total	<u>53 800</u>	<u>69 800</u>

Beispiel 3

Zuzug eines Ehepaars mit zwei minderjährigen Kindern aus dem Ausland am 1. Oktober. Für die Sozialabzüge sind die Verhältnisse am Stichtag (31. Dezember) massgebend.

	Abzug vom steuerbaren Einkommen	Abzug von satzbestimmenden Einkommen
Krankenkasse	1 795	7 180
Kinderabzug	2 350	9 400
Total	4 145	16 580

Wegzug ins Ausland

Mit dem Wegzug ins Ausland endet die Steuerpflicht. Sie besteht somit im Jahr des Wegzugs nur während eines Teils des Jahres (unterjährige Steuerpflicht). Steuerbar ist nur das seit dem 1. Januar (Beginn der Steuerperiode) bis zum Datum des Wegzugs (Ende der Steuerpflicht) erzielte Einkommen. Zur Bestimmung des Steuersatzes wird das periodische Einkommen auf ein Jahreseinkommen umgerechnet. Das steuerbare Vermögen bemisst sich nach dem Stand am Ende der Steuerpflicht (Wegzugsdatum). Die Vermögenssteuer ist aber nur anteilmässig (für die Dauer der Steuerpflicht) geschuldet.

Tod einer steuerpflichtigen Person

Der Tod beendet die Steuerpflicht. Deshalb besteht die Steuerpflicht nur während eines Teils des Jahres (unterjährige Steuerpflicht). Das bis zum Todestag erzielte Einkommen ist zu versteuern. Das Vermögen der verstorbenen Person wird anteilmässig bis zum Todestag besteuert.

Die Erbinnen und Erben haben eine Steuererklärung mit dem Einkommen der verstorbenen Person ab Beginn der Steuerperiode bis zum Todestag sowie mit dem Vermögen am Todestag einzureichen.

Bei Vermögensanfall von Todes wegen besteht die Steuerpflicht der Erbinnen und Erben während des ganzen Jahres. Damit es nicht zu einer doppelten Besteuerung des gleichen Vermögens der verstorbenen Person und bei den Erbinnen und Erben kommt, wird die Vermögenssteuer auf dem von Todes wegen anfallenden Vermögen nur anteilmässig erhoben.

Beispiel 4

Vermögensanfall von Todes wegen am 1. Oktober: 130 000 Franken. Das steuerbare Vermögen der Erben beträgt am 31.12. 240 000 Franken. Der Erbe wird wie folgt veranlagt:

Vermögenssteuer 1.1. bis 30.9. (9 Monate)

Vermögenssteuer für 110 000 Franken (240 000 ./ 130 000) = 110 000

Zum Satz von 2,25%o , Fr. 247.50 x 270

360

185.60

Vermögenssteuer 1.10. bis 31.12. (3 Monate)

Vermögenssteuer für 240 000 Franken

Zum Satz von 2,6%o , Fr. 624.- x 90

360

156.00

Total

341.60

Verstorbene Person und überlebende Ehegattin bzw. überlebender Ehegatte

Eheleute werden bis zum Todestag des einen Ehegatten gemeinsam veranlagt. Für die restliche Steuerperiode wird die überlebende Ehegattin bzw. der überlebende Ehegatte separat veranlagt. Für die Satzbestimmung ist das periodische Einkommen sowohl bei der Veranlagung der Ehegatten als auch bei der Veranlagung der überlebenden Ehegattin bzw. des überlebenden Ehegatten auf ein Jahreseinkommen umzurechnen.

Zwischen dem Beginn der Steuerperiode und dem Todestag der Ehegattin oder des Ehegatten bestimmt sich die Bemessungsgrundlage nach den gesamten vom Ehepaar in diesem Zeitraum erzielten Einkünften. Die überlebende Ehegattin bzw. der überlebende Ehegatte wird bis zum Ende der Steuerperiode separat auf ihren bzw. seinen Einkünften veranlagt. Der Steuersatz für regelmässig fliessende Einkünfte bestimmt sich dabei nach den auf ein Jahr umgerechneten Einkünften und Kosten. Die nicht regelmässig fliessenden Einkünfte unterliegen ebenfalls der vollen Besteuerung, werden aber für die Satzbestimmung nicht in ein Jahreseinkommen umgerechnet.

Beispiel 5

Eine verheiratete Person stirbt am 31. August. Die Steuerpflicht des Ehepaars im Kalenderjahr besteht damit nur 8 Monate. Die monatliche Rente beträgt bis zum 31. August 5 000 Franken und ab dem 1. September 3 750 Franken, die Halbjahreszinsen für eine Bankschuld in der Höhe von 400 Franken sind jeweils am 30.6. und 31.12. zur Zahlung fällig, der Sparkonto-Jahreszins, der am Ende des Jahres ausbezahlt wird, beträgt 500 Franken.

Besteuerung des Ehepaars

Einkünfte/Kosten

Rentenleistungen	40 000
Halbjahres-Schuldzinsen	- 400
Sparkonto-Jahreszins	--

Total 39 600

	Steuerbar	Satzbestimmend
Rentenleistungen	40 000	60 000
Halbjahres-Schuldzinsen	- 400	- 600 (400:8x12)
Sparkonto-Jahreszins	---	---
Total	<u>39 600</u>	<u>59 400</u>

Besteuerung des überlebenden Ehegatten

Der überlebende Ehepartner wird vom 1. September bis zum 31. Dezember selbstständig veranlagt.

Einkünfte/Kosten

Rentenleistungen	15 000
Halbjahres-Schuldzinsen	- 400
Sparkonto-Jahreszins	500

Total 15 100

	Steuerbar	Satzbestimmend
Rentenleistungen	15 000	45 000
Halbjahres-Schuldzinsen	- 400	- 800 (400:4x12 max. 800)*
Sparkonto-Jahreszins	500	500
Total	<u>15 100</u>	<u>44 700</u>

*Sowohl Einkünfte als auch Aufwendungen dürfen zur Satzbestimmung höchstens auf ein «normales Jahresergebnis» umgerechnet werden.