

Merkblatt

Zusätzlicher Forschungs- und Entwicklungsaufwand

■ A - WAS QUALIFIZIERT ALS F&E?

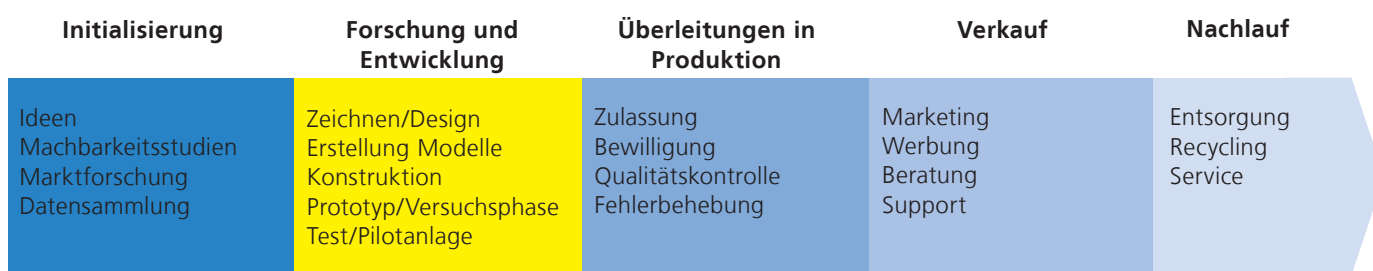
Das Bundesgesetz über die Steuerharmonisierung sowie die kantonalen Steuergesetze verweisen auf das Bundesgesetz über die Förderung der Forschung und Innovation (FIG) Art. 2. Forschung und Entwicklung ist demnach wie folgt definiert.

1. die wissenschaftliche Forschung, einschliesslich experimenteller Entwicklung im Bereich der
 - Grundlagenforschung (Erkenntnisgewinnung) sowie
 - der Anwendungsforschung (praxisbezogene Problemlösung);
2. die wissenschaftsbasierte Innovation zur Entwicklung neuer Produkte, Verfahren, Prozesse und Dienstleistungen für Wirtschaft und Gesellschaft durch anwendungsorientierte Forschung und Verwertung der Resultate.

Gemäss der OECD¹ muss wissenschaftliche Forschung die folgenden Voraussetzungen erfüllen, damit sie für den Abzug qualifiziert:

- **Neuartig:** Gewinnung von neuen Erkenntnissen über zuvor unbekannte Phänomene, Strukturen, Zusammenhänge, d.h. nicht nur eine Anpassung oder kundenspezifische Gestaltung;
- **Schöpferisch:** auf originären, nicht offensichtlichen Konzepten und Hypothesen beruhend;
- **Ungewiss:** Ungewissheit bezogen auf das Endergebnis;
- **Systematisch:** das F&E Projekt muss geplant und budgetiert werden;
- **Reproduzierbar:** durch das F&E Projekt geschaffene Wissen muss übertragbar und für andere nutzbar sein.

Diesen Grundsätzen folgend, kann es aus Sicht der Steuerverwaltung, bezogen auf den Produktlebenszyklus nur nach der Initialisierungsphase und vor der Überleitung in die Produktion zu qualifiziertem F&E kommen:



Für wissenschaftsbasierte Innovation gilt, dass Sie auf anwendungsorientierter Forschung basieren muss und daher die gleichen fünf Grundsätze erfüllen muss.

Nicht als Forschung und Entwicklung gelten gemäss Botschaft zur Steuerreform explizit die Markteinführung wie beispielsweise Verkaufsstrategien, Umfragen, Monitoring von Kundenverhalten, Nachbefragungen oder Bonus- und Imageprogramme sowie die Marktverwertung wie beispielsweise der Verkauf von Rechten, Marken, Lizenzen, Patenten, Software oder Franchising.

¹OECD Frascati-Handbuch 2015, Kapitel 2, Ziffer 2.7.

Merkblatt

Zusätzlicher Forschungs- und Entwicklungsaufwand

Beispiel F&E Aktivitäten in diversen Branchen:²

- Dienstleistung: Forschung zu neuen Reise- und Urlaubskonzepten;
- Dienstleistung: Entwicklung von Sendungsverfolgungsverfahren (Logistik);
- Allgemeine Datenerhebung in den Sozialwissenschaften (z.B. Soziologie, Wirtschaft, oder Politikwissenschaften) können, wie statistische Erhebungen zu Bevölkerungsgruppen nur als F&E berücksichtigt werden, wenn sie integraler Bestandteil oder zugunsten eines spezifischen Forschungsprojektes durchgeführt werden;
- bei klinischen Versuchen qualifizieren Studienphasen I, II und III als F&E, Studienphase IV (weitere Test nach Zulassung) qualifiziert nur als F&E wenn sie weitere wissenschaftliche und technologische Fortschritte mit sich bringt;
- Software-Entwicklung: Entwicklung / Einführung neuer Betriebssysteme oder Sprachen, Konzipierung neuer Suchmaschinen auf Basis originärer Technologien, Schaffung neuer / effizienter Algorithmen auf Basis neuer Techniken etc.;
- Big Data Projekte: Qualifizieren nur, wenn sie die 5 Kriterien, insbesondere die systematische Durchführung, erfüllen. Beispiel: z.B. Humangenomprojekt.

■ B - WAS ZÄHLT ZU DEN F&E-KOSTEN?

Eigener Personalaufwand

Abzugsfähig ist der direkt zurechenbare Personalaufwand im Inland für die Forschung und Entwicklung der nachfolgend aufgelisteten Personalgruppen.

- **Forscher;**
- **Technisches Fachpersonal und vergleichbares Personal** (bedingt fachspezifisches Wissen und Erfahrung in mindestens einem Fachbereich der Ingenieur-, Natur- und Lebens- oder Sozial- und Geisteswissenschaften und der Kunst);
- **Sonstiges direkt für das F&E Projekt tätiges Personal**, nur für den entsprechenden direkt zuordenbaren Arbeitsumfang.

Qualifizierende Tätigkeiten sind z.B.:

- Planung und Durchführung von Experimenten oder Erhebungen, Bau von Prototypen usw.;
- planen und leiten von Forschungs- und Entwicklungs-Projekte;
- verfassen von Zwischen- und Abschlussberichte zu Forschungs- und Entwicklungs-Projekten;
- erbringen interner Dienstleistungen direkt für Forschungs- und Entwicklungs-Projekte (z.B. projektspezifische EDV- oder Bibliotheks- und Dokumentationsarbeiten);
- direkte Unterstützungsaufgaben für die Finanz- und Personalverwaltung bei Forschungs- und Entwicklungsprojekten.

Vereinfacht bedeutet dies im Umkehrschluss, sobald Kosten dem Projekt nicht direkt zugeordnet werden können, sondern mittels Verteilschlüssel / Umlagen etc. auf mehrere Projekte oder Abteilungen bzw. Kostenstellen verteilt werden müssen, qualifizieren sie nicht für en F&E-Abzug.

Der Personalaufwand beinhaltet den Lohn- und Sozialversicherungsaufwand inklusive Gratifikationen, Dienstaltersgeschenke, Bonus-Programme, Aus- und Weiterbildung etc. für die entsprechenden Mitarbeiter.

Die Material-, Investitions- resp. Abschreibungskosten, Miete und die übrigen Gemeinkosten werden mit einem den qualifizierenden Personalaufwendungen für Forschung und Entwicklung hinzuzurechnenden Pauschalzuschlag in der Höhe von 35 Prozent abgegolten.

Der qualifizierende Personalaufwand für Forschung und Entwicklung darf zusammen mit dem Pauschalzuschlag von 35 Prozent den geschäftsmässig begründeten Gesamtaufwand der Unternehmung nicht überschreiten.

²Quelle: PwC

Merkblatt

Zusätzlicher Forschungs- und Entwicklungsaufwand

Beauftragung Dritter

Abzugsfähig ist 80% des Aufwandes für bei Dritten in Auftrag gegebene Forschung und Entwicklung soweit sie im Inland ausgeführt wird (Personal im Inland und Auftragnehmer im Inland steuerpflichtig). Dabei gilt: ist der Auftraggeber der Forschung und Entwicklung abzugsberechtigt, so steht dem Auftragnehmer dafür kein Zusatzabzug zu. Ausgeschlossen sind allerdings Kosten für z.B. den Kauf von bereits entwickelten Produkten, Lizenzen, Know-how oder Anwendungen von Dritten sowie die Kosten für die Zertifizierung oder Bewilligung und Zulassung durch Behörden.

■ C - VORGEHEN ZUR NUTZUNG DES F&E-ABZUG?

1. Identifikation von qualifizierenden F&E Projekten

Prüfen Sie und dokumentieren Sie anschliessend, ob Ihre Forschungs- und Entwicklungsprojekte den steuerlichen Anforderungen entsprechen. D.h. beschreiben Sie die einzelnen F&E-Projekte mit den 5 Kriterien neuartig, schöpferisch, ungewiss, systematisch, reproduzierbar.

2. Erfassen des qualifizierenden Personalaufwands

Erfassen Sie Arbeitszeiten für jeden Mitarbeiter und für jedes qualifizierende Projekt einzeln, um dem Projekt die Personalkosten direkt zuweisen zu können. Sofern Sie keine spezielle Kostenrechnung eingerichtet haben, ermitteln Sie am Jahresende für jeden betroffenen Mitarbeiter den Gesamtpersonalaufwand (inkl. Boni, Weiterbildung etc.) und basierend darauf den Aufwand je Stunde. Multiplizieren Sie den Aufwand je Stunde mit der für das jeweilige Projekt erfassten Arbeitszeit.

3. Erfassen des qualifizierenden Aufwands von Dritten

Dokumentieren Sie den Aufwand für die bei Dritten im Inland in Auftrag gegebene Forschung und Entwicklung entsprechend je qualifizierendem F&E Projekt.

4. Berechnungsbeispiel der Bemessungsgrundlage für den Zusatzabzug

Qualifizierender Personalaufwand für F&E:		CHF 1'000
+ Zuschlag 35%	CHF 350	CHF 1'350
+ Qualifizierender F&E Aufwand Dritte	CHF 500	
./. Reduktion auf 80%	CHF -100	CHF 400
= Bemessungsgrundlage Zusatzabzug F&E		CHF 1'750

5. Berechnen des Zusatzabzugs (kantonsspezifisch)

Die unter 4. ermittelte Bemessungsgrundlage muss mit der kantonsspezifischen Quote multipliziert werden.

Kanton	F&E-Abzug Quote	F&E-Abzug Berechnungsbeispiel
AG, AI, AR, BE, FR, GE, GR, JU, NE, OW, SO, SZ, TI, VD, VS, ZG, ZH	50%	CHF 1'750 x 50% = CHF 875.-
SG	40%	CHF 1'750 x 40% = CHF 700.-
TG	30%	CHF 1'750 x 50% = CHF 525.-
SH	25%	CHF 1'750 x 50% = CHF 437.-
BL	20%	CHF 1'750 x 50% = CHF 350.-
BS, GL, LU, NW, UR	0%	CHF 0.-

³Maximal der Gesamtaufwand der Unternehmung

Merkblatt

Zusätzlicher Forschungs- und Entwicklungsaufwand

Der so ermittelte F&E-Abzug wird in der Steuererklärung vom Reingewinn gemäss Jahresabschluss zusätzlich in Abzug gebracht. Zu beachten ist jedoch, dass der qualifizierende Personalaufwand für F&E zusammen mit dem Pauschalzuschlag von 35 Prozent den geschäftsmässig begründeten Gesamtaufwand des Unternehmens nicht überschreiten darf, durch den Abzug kein Verlustvortrag resultieren und abhängig vom Kanton, der Abzug den steuerbaren Gewinn um maximal 9% - 70% reduzieren darf.

Bei Steuerpflicht in mehreren Kantonen variiert so unter Umständen der steuerbare Gewinn aus Sicht der verschiedenen Kantone. Sie sollten die Steuerauscheidung daher für jeden Kanton einzeln erstellen und dem jeweils ermittelten steuerbaren Gewinn mittels der bisher genutzten Verteilungsschlüssel auf die beteiligten Kantone aufteilen.

■ D - GESETZLICHE GRUNDLAGE IM BUNDESRECHT

Bundesgesetz über die Steuerharmonisierung Art. 25a Zusätzlicher Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand

1. Die Kantone können auf Antrag Forschungs- und Entwicklungsaufwand, welcher der steuerpflichtigen Person direkt oder durch Dritte im Inland indirekt entstanden ist, um höchstens 50 Prozent über den geschäftsmässig begründeten Forschungs- und Entwicklungsaufwand hinaus zum Abzug zulassen.
2. Als Forschung und Entwicklung gelten die wissenschaftliche Forschung und die wissenschaftsbasierte Innovation nach Artikel 2 des Bundesgesetzes vom 14. Dezember 2012 über die Förderung der Forschung und Innovation*.
3. Ein erhöhter Abzug ist zulässig auf:
 - dem direkt zurechenbaren Personalaufwand für Forschung und Entwicklung, zuzüglich eines Zuschlags von 35 Prozent dieses Personalaufwands, höchstens aber bis zum gesamten Aufwand der steuerpflichtigen Person;
 - 80 Prozent des Aufwands für durch Dritte in Rechnung gestellte Forschung und Entwicklung.
4. Ist der Auftraggeber der Forschung und Entwicklung abzugsberechtigt, so steht dem Auftragnehmer dafür kein Abzug zu.

*Bundesgesetz über die Förderung der Forschung und der Innovation (FIFG) Art. 2

In diesem Gesetz bedeuten:

- wissenschaftliche Forschung (Forschung): die methodengeleitete Suche nach neuen Erkenntnissen; sie umfasst namentlich:
 1. Grundlagenforschung: Forschung, deren primäres Ziel der Erkenntnisgewinn ist,
 2. anwendungsorientierte Forschung: Forschung, deren primäres Ziel Beiträge für praxisbezogene Problemlösungen sind;
- wissenschaftsbasierte Innovation (Innovation): die Entwicklung neuer Produkte, Verfahren, Prozesse und Dienstleistungen für Wirtschaft und Gesellschaft durch Forschung, insbesondere anwendungsorientierte Forschung, und die Verwertung ihrer Resultate.

Quelle:

[www.steuerkonferenz.ch/downloads/Dokumente/Kreisschreiben/ KS34_Internkantonale_Steuerauscheidung_STAF.pdf](http://www.steuerkonferenz.ch/downloads/Dokumente/Kreisschreiben/KS34_Internkantonale_Steuerauscheidung_STAF.pdf)

Merkblatt

Zusätzlicher Forschungs- und Entwicklungsaufwand

■ IHRE PROVIDA ANSPRECHPARTNER



Benjamin Trunz
Bereichsleiter Consulting,
dipl. Steuerexperte
Tel. +41 71 227 70 25
benjamin.trunz@provida.ch

St. Gallen

Schützengasse 12
CH-9001 St.Gallen
Tel. +41 71 227 70 70



Susanne Stark
Dipl. Steuerexpertin
Tel. +41 52 723 03 03
susanne.stark@provida.ch

Frauenfeld

Bahnhofplatz 68
CH-8500 Frauenfeld
Tel. +41 52 723 03 03



Rahel Leemann
Dipl. Steuerexpertin
Tel. +41 52 723 03 62
rahel.leemann@provida.ch

Frauenfeld

Bahnhofplatz 68
CH-8500 Frauenfeld
Tel. +41 52 723 03 03