

## Update zum zusätzlichen Abzug von Forschungs- und Entwicklungsaufwand

M. Thomssen  
Leiter Steuer-/  
Rechtsabteilung, lic. iur.  
HSG, dipl. Steuerexperte,  
Mehrwertsteuerexperte FH,  
CAS in internationaler  
MWST FH

Die Kantone werden aufgrund des Bundesgesetzes für die Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF) ermächtigt, auf Forschungs- und Entwicklungsaufwand (F&E) einen Zusatzabzug von maximal 50 % zu gewähren. Die Schweizerische Steuerkonferenz (SSK), Arbeitsgruppe Unternehmenssteuern, hat am 4. Juni 2020 im Rahmen einer umfassenden Analyse ihre Sichtweise zu den Rahmenbedingungen für die Gewährung des zusätzlichen F&E-Abzuges dargelegt. Wir stellen die wichtigsten Kernpunkte dieser Analyse in Kurzform vor.



### 1. Einleitende Bemerkungen

Bezugsgrösse für den Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen ist der direkte zurechenbare Personalaufwand für qualifizierende Forschung und Innovation. Auf den identifizierten, zurechenbaren Personalaufwendungen wird ein Zuschlag von bis zu 50% gewährt, sofern es sich bei den F&E-Aufwendungen um wissenschaftliche Forschung oder wissenschaftsbasierte Innovation im Sinne des Bundesgesetzes über die Förderung der Forschung und Innovation (FIFG) handelt. Der zusätzliche F&E-Abzug wird dabei nicht nur bei eigener F&E gewährt, sondern auch dann, wenn die F&E-Tätigkeit im Auftragsverhältnis durch Dritte erbracht wird.

### 2. Voraussetzungen für den Zusatzabzug

Die Zulässigkeit des Zusatzabzuges richtet sich nach folgenden Grundsätzen (Art. 2 FIFG):

1. **Wissenschaftliche Forschung** umfassend
  - a. Grundlagenforschung (Erkenntnisgewinnung) sowie
  - b. Anwendungsforschung (praxisbezogene Problemlösung);
2. **Wissenschaftsbasierte Innovation**, d.h. anwendungsorientierte Forschungsaktivitäten zur Entwicklung neuer Produkte, Verfahren, Prozesse und Dienstleistungen für Wirtschaft und Gesellschaft.

Keine qualifizierenden F&E-Aufwendungen stellen die Aktivitäten zur Markteinführung und Marktverwertung dar.

Der qualifizierende Personalaufwand umfasst nur den Aufwand für jenes Personal, welches direkt eine aktive und unmittelbare Forschungs- und Entwicklungstätigkeit ausübt. Personal, das nur indirekte Unterstützungsleistun-

gen erbringt oder Hilfsfunktionen ausführt, qualifiziert nicht für den Zusatzabzug.

Der Zusatzabzug wird auch dann gewährt, wenn die F&E-Aufwendungen aktiviert werden, sofern die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind.

### 3. Auslegungshilfe Frascati-Handbuch

Die Steuerbehörden stützen sich bei der Klassifizierung von F&E-Aufwendungen insbesondere auf ein von der OECD publiziertes und international anerkanntes Standardwerk (Frascati-Handbuch). Demgemäss 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 geschaffenes Wissen muss übertragbar und für andere nutzbar sein.

Gemäss der Analyse der SSK können, bezogen auf den Produktlebenszyklus, nur diejenigen F&E-Aufwendungen für den Uplift qualifizieren, die ab der Initialisierung eines Projektes bis zum Beginn des Produktionsprozesses entstehen.

### 4. Vorgehensweise zur Nutzung des F&E-Abzuges im Unternehmen

Der Nachweis der Voraussetzungen zur Geltendmachung des Zusatzabzuges obliegt den steuerpflichtigen Unternehmen und wird nur auf Antrag gewährt. Es ist deshalb dringend zu empfehlen, die notwendigen Massnahmen frühzeitig einzuleiten, damit den Dokumentationsanforderungen entsprochen werden kann. Wir empfehlen folgende Vorgehensweise:

#### 1. Identifikation von qualifizierenden

##### F&E-Projekten

Prüfung und Identifikation von Forschungs- und Entwicklungsprojekten in Bezug auf deren steuerliche Akzeptanz. Dokumentation der einzelnen F&E-Projekte hinsichtlich der fünf Kriterien neuartig, schöpferisch, ungewiss, systematisch, reproduzierbar.

#### 2. Erfassen des qualifizierenden Personalaufwands

Die Arbeitszeiten sollten für jeden Mitarbeiter und für jedes qualifizierende Projekt einzeln erfasst werden, um dem Projekt die Personalkosten direkt zuweisen zu können. Am Jahresende sollte für jeden dieser Mitarbeiter ein interner Kostensatz unter Berücksichtigung des gesamten Personalaufwandes des betreffenden Mitarbeiters (inkl. Boni, Weiterbildungskosten etc.) ermittelt werden. Dieser interne Kostensatz ergibt in Relation zu den geleisteten Arbeitszeiten je F&E-Projekt den qualifizierenden Personalaufwand je Mitarbeiter.

**3. Erfassen des qualifizierenden Aufwands von Dritten**  
Der Aufwand für an Dritte im Inland in Auftrag vergebene Forschungs- und Entwicklungsaufträge ist entsprechend je qualifizierendes F&E-Projekt zu dokumentieren.

### 5. Berechnungsbeispiel (Beispiel Kanton Thurgau)

Erfolgsrechnung	Aufwand	Zuschlag/ Reduktion	Zusatzabzug	Steuerbarer Reingewinn
Reingewinn gemäss ER				1000
Im Aufwand enthalten				
– Qualifizierender Personalaufwand für F&E	200	35 %	270	
– F&E-Aufwand Dritte	100	–20 %	80	
Berechnungsbasis				
Zusatzabzug			350	
Zusatzabzug (TG)		30 %	105	–105
<b>Steuerbarer Reingewinn</b>				<b>895</b>

### 6. Würdigung

Der Zusatzabzug für F&E-Aufwendungen ist ein sinnvolles Steuerplanungsinstrument, das namentlich bei forschungsintensiven Unternehmen zu Steuerersparnissen führen kann. 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. Zudem ist die Entlastungsbegrenzung zu beachten.

Bitte beachten Sie auch das auf unserer Homepage publizierte Merkblatt, welches detailliert Auskunft zur vorstehend dargestellten Problematik gibt.

Quellen:

