

BAK Taxation Index: STAF-Zusatzanalyse

Steuerbelastung mit FuE-Instrumenten 2022

Juli 2022



Auftraggeber

Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) der Schweiz
Steuer- und Finanzämter, Volkswirtschaftliche Ausschüsse sowie Standortförderungen der Kantone Appenzell A.Rh., Basel-Stadt, Bern, Glarus, Graubünden, Luzern, Nidwalden, Obwalden, Schaffhausen, Schwyz, St. Gallen, Thurgau, Uri und Zürich

Herausgeber

BAK Economics AG

Projektleitung

Mark Emmenegger, T +41 61 279 97 29
mark.emmenegger@bak-economics.com

Redaktion

Mark Emmenegger
Sebastian Schultze

Redaktionsschluss: Juli 2022

Copyright

Alle Inhalte dieser Studie, insbesondere Texte und Grafiken, sind urheberrechtlich geschützt. Das Urheberrecht liegt bei BAK Economics AG. Die Studie darf mit Quellenangabe zitiert werden („Quelle: BAK Economics“).

Copyright © 2022 by BAK Economics AG
Alle Rechte vorbehalten

Hintergrund

Die Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF), welche auf eidgenössischer Ebene per 1. Januar 2020 in Kraft getreten ist, ist die wichtigste Schweizer Steuerreform seit Jahrzehnten und hat die Schweizer Steuerlandschaft stark verändert. In den allermeisten Kantonen ist die STAF im Jahr 2022 bereits vollständig umgesetzt. Mit der Reform wurden unter anderem Instrumente zur steuerlichen Begünstigung von Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten (STAF FuE-Instrumente) eingeführt. Diese international akzeptierten Steuerinstrumente dienen der Förderung der Innovationstätigkeit.

In der vorliegenden Zusatzanalyse des BAK Taxation Index wird die EATR-Steuerbelastung bei Nutzung der neu eingeführten STAF FuE-Instrumente zum Rechtsstand 2022 erhoben. Berücksichtigt werden dabei die kantonalen Implementierungen der Patentbox, des FuE-Abzugs und der Entlastungsbegrenzung. Der Analyse liegt das Modell «BAK Forschungsintensive Unternehmen» zugrunde, mit welchem der Einfluss von FuE-Anreizen auf die EATR-Steuerbelastung für verschiedene Szenarien untersucht werden kann (vgl. Methodikbox auf der letzten Seite).

Insgesamt werden die Auswirkungen der FuE-Instrumente auf die Steuerbelastung anhand drei verschiedenen Typen von Investitionen (oder Unternehmen) gemessen, welche sich bezüglich der unterstellten Forschungsintensität unterscheiden:

- Patentinvestition 20% = Diversifizierte Investition zu 20% in ein selbsterstelltes Patent und zu 80% in Maschinen, Gebäude, Vorräte, Finanzanlagen (in gleichen Teilen). Dies entspricht einem durchschnittlich forschungsintensiven Unternehmen.¹
- Patentinvestition 60% = Diversifizierte Investition zu 60% in ein selbsterstelltes Patent und zu 40% in Maschinen, Gebäude, Vorräte, Finanzanlagen (zu gleichen Teilen). Dies entspricht einem sehr forschungsintensiven Unternehmen.
- Patentinvestition 100% = Reine Patentinvestition (selbsterstelltes Patent). Dies stellt ein Grenzfall dar.

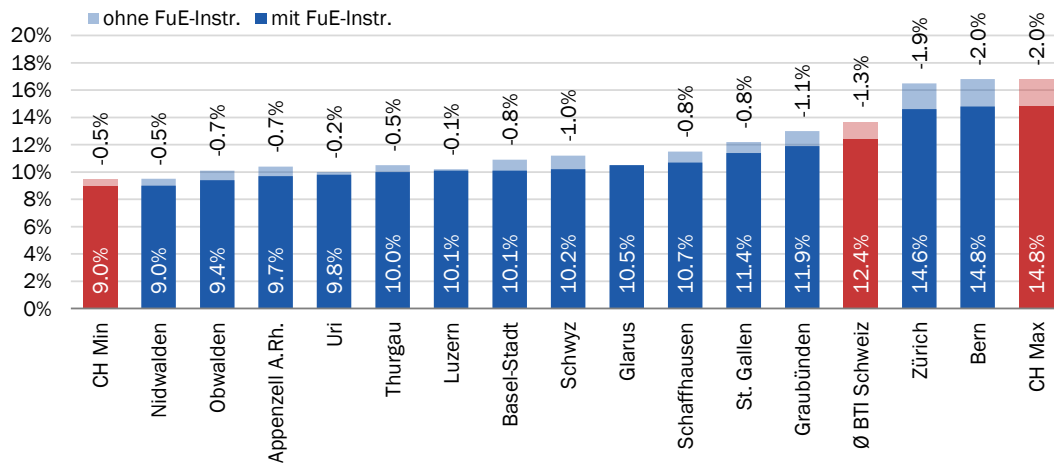
Die Parameter für die vorliegende STAF-Zusatzanalyse wurden in der BAK Taxation Index Kantonsbefragung von März 2022 zusätzlich zu den üblichen Angaben (Update 2022) erhoben. Die den Berechnungen zugrundeliegenden Parameter der FuE-Instrumente sind im Anhang aufgeführt.

Die Berechnungen wurden für alle 26 Kantone durchgeführt. Die nachfolgenden Aussagen beziehen sich auf alle Kantone, konkrete Werte werden aber nur für die 14 am Projekt beteiligten Kantone publiziert.

¹ Der BAK Taxation Index wird berechnet für ein hochprofitables Unternehmen des verarbeitenden Gewerbes.

Steuerbelastung für durchschnittlich forschungsintensive Unternehmen

Abb. 1: EATR-Steuerbelastung bei einer Patentinvestition 20%



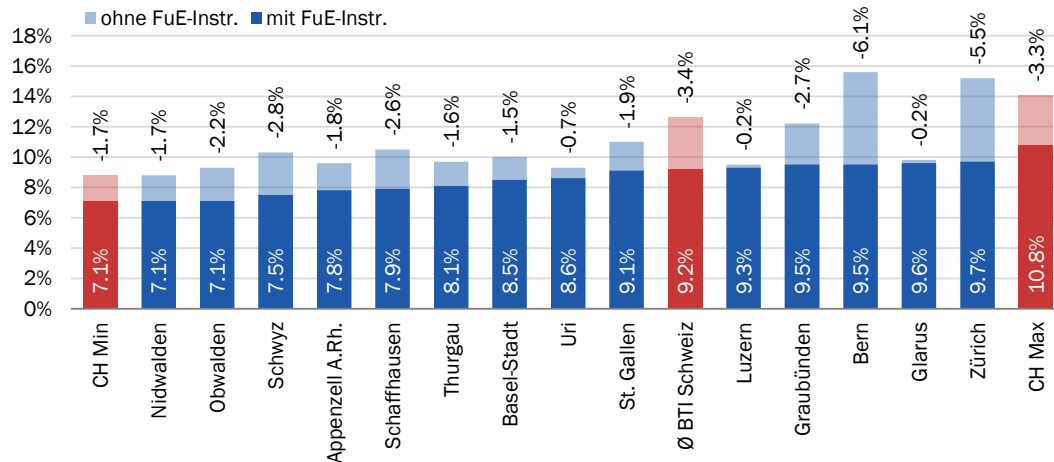
Bemerkungen: In der Abbildung werden nur am Projekt beteiligte Kantone sowie der Kanton mit den tiefsten (CH Min) bzw. höchsten Steuern für Unternehmen (CH Max) und der BIP-gewichtete Durchschnitt aller 26 Kantone ausgewiesen. Abgebildet ist die EATR-Steuerbelastung (d.h. die effektive Durchschnittssteuerbelastung) für Unternehmen ohne (hell) und mit (dunkel) Nutzung der STAF FuE-Instr. (Entlastungsbegrenzung berücksichtigt) in den Schweizer Kantonen (gemessen am kantonalen Hauptort) in % (Säulen) im Jahr 2022. Entlastung durch Nutzung der FuE-Instrumente in %-Punkten (Zahlen oberhalb der Säulen).
Quelle: BAK Economics, ZEW

Der Einfluss der STAF FuE-Instrumente auf die EATR-Steuerbelastung für eine Patentinvestition 20% bzw. ein durchschnittlich forschungsintensives Unternehmen kann folgendermassen zusammengefasst werden:

- Die Nutzung der STAF FuE-Instrumente führt zu einer moderaten Reduktion des BIP-gewichteten BTI Schnitts um -1.3 %-Punkte. Dies entspricht einer Reduktion der Belastung um weniger als ein Zehntel. Die Entlastung reicht je nach Kanton von -2.0 %-Punkten (Bern) bis zu keiner Entlastung (Glarus).
- Das Ranking der EATR-Steuerbelastung bleibt weitgehend bestehen. Mit Rangverschiebungen zwischen +2 Rängen und -4 Rängen hat die Aktivierung der FuE-Anreize im Fall einer Patentinvestition 20% nur einen kleinen Einfluss auf die Positionierungen der Kantone. Den ersten Platz nimmt weiterhin Nidwalden ein, den letzten Platz nach wie vor Bern.

Steuerbelastung für sehr forschungsintensive Unternehmen

Abb. 2: EATR-Steuerbelastung bei einer Patentinvestition 60%



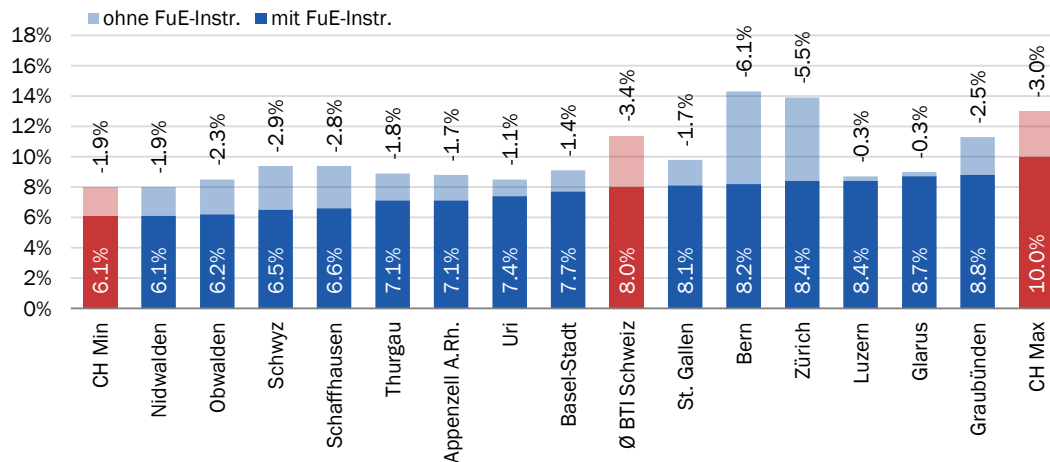
Bemerkungen: In der Abbildung werden nur am Projekt beteiligte Kantone sowie der Kanton mit den tiefsten (CH Min) bzw. höchsten Steuern für Unternehmen (CH Max) und der BIP-gewichtete Durchschnitt aller 26 Kantone ausgewiesen. Abgebildet ist die EATR-Steuerbelastung (d.h. die effektive Durchschnittssteuerbelastung) für Unternehmen ohne (hell) und mit (dunkel) Nutzung der STAF FuE-Instr. (Entlastungsbegrenzung berücksichtigt) in den Schweizer Kantonen (gemessen am kantonalen Hauptort) in % (Säulen) im Jahr 2022. Entlastung durch Nutzung der FuE-Instrumente in %-Punkten (Zahlen oberhalb der Säulen).
Quelle: BAK Economics, ZEW

Die Hauptergebnisse zum Einfluss der STAF FuE-Instrumente für eine Patentinvestition 60% bzw. ein sehr forschungsintensives Unternehmen lauten wie folgt:

- Die Nutzung der STAF FuE-Instrumente reduziert die EATR-Steuerbelastung deutlich: Der BIP-gewichtete BTI Schnitt sinkt um -3.4 %-Punkte, was einer Reduktion der Belastung um mehr als einem Viertel entspricht. Die Spanne der Entlastung reicht je nach Kanton von -6.1 %-Punkten (Bern) bis zu bescheidenen -0.2 %-Punkten (Glarus).
- Das EATR-Ranking beginnt sich bei einer 60%-Patentinvestition spürbar zu verändern. An der Spitze liegt weiterhin der Kanton Nidwalden, neu gemeinsam mit dem Kanton Obwalden. Die Rankingverbesserungen der Kantone mit generösen FuE-Anreizen sind teilweise erheblich: So gewinnen beispielsweise die Kantone Bern, Schaffhausen und Schwyz zwischen 6 bis 8 Ränge.
- Der Kanton Zürich verbessert sich zwar nur um 3 Ränge, verzeichnet aber eine relative hohe Entlastung von -5.5 %-Punkten.

Steuerbelastung für bei reiner Forschungstätigkeit (Grenzfall)

Abb. 3: EATR-Steuerbelastung bei einer Patentinvestition 100%



Bemerkungen: In der Abbildung werden nur am Projekt beteiligte Kantone sowie der Kanton mit den tiefsten (CH Min) bzw. höchsten Steuern für Unternehmen (CH Max) und der BIP-gewichtete Durchschnitt aller 26 Kantone ausgewiesen. Abgebildet ist die EATR-Steuerbelastung (d.h. die effektive Durchschnittssteuerbelastung) für Unternehmen ohne (hell) und mit (dunkel) Nutzung der STAF FuE-Instr. (Entlastungsbegrenzung berücksichtigt) in den Schweizer Kantonen (gemessen am kantonalen Hauptort) in % (Säulen) im Jahr 2022. Entlastung durch Nutzung der FuE-Instrumente in %-Punkten (Zahlen oberhalb der Säulen).
Quelle: BAK Economics, ZEW

Im Grenzfall einer reinen Patentinvestition (100%) verstärkt sich der Einfluss der FuE-Instrumente nochmals, bleibt aber aufgrund der Entlastungsbegrenzung beschränkt. Diese greift nun bei der grossen Mehrheit der Kantone. Die Hauptergebnisse sind:

- Die STAF FuE-Instrumente reduzieren die EATR-Steuerbelastung bei einer reinen Patentinvestition ebenfalls deutlich: So sinkt der BIP-gewichtete BTI Schnitt um -3.4 %-Punkte, was einer Belastungsverminderung von etwas weniger als einem Drittel entspricht.² Die Entlastung in den einzelnen Kantonen variiert zwischen -6.1 %-Punkten (Bern) und -0.3 %-Punkten (Glarus und Luzern).
- Das EATR-Ranking verändert sich bei einer 100%-Patentinvestition deutlich. An der Spitze liegt weiterhin der Kanton Nidwalden. Um mehr als 5 Positionen verbessern sich von den am Projekt beteiligten Kantonen: Bern, Schaffhausen, Schwyz und Zürich.

² Die absolute Reduktion der Belastung durch die Nutzung der FuE-Instrumente ist bei einer 100% und 60% Patentinvestition mit -3.4 %-Punkten identisch. Es gilt aber zu beachten, dass die EATR-Steuerbelastung ohne Nutzung der FuE-Instrumente im 100%-Fall kleiner ist als im 60%-Fall. Der Grund hierfür ist, dass es sich um unterschiedliche Investitionen handelt (diversifizierte Investition mit einem Patentanteil von 60% vs. eine Investition mit einem Patentanteil von 100%), die steuerlich unterschiedlich behandelt werden.

Fazit

Die Analyse der Auswirkungen der STAF FuE-Instrumente auf die EATR-Steuerbelastung zeigt, dass die FuE-Instrumente die Belastung für forschungsintensive Unternehmen deutlich senken können. Einige Kantone mit einer hohen ordentlichen Belastung, welche jedoch die FuE-Instrumente grosszügig ausgestalten (z.B. Bern und Zürich), können durch die FuE-Entlastungen vom Ende des Rankings in Richtung Mittelfeld vorstossen. Allerdings gilt dies nur für Patentinvestitionen mit einem sehr hohen Anteil an der Gesamtinvestition bzw. für sehr forschungsintensive Unternehmen.

Methodik

Der **BAK Taxation Index für Unternehmen** misst die effektive Durchschnittssteuerbelastung (EATR) für Unternehmen in allen 26 Kantonen und ihren wichtigsten internationalen Konkurrenzstandorten. Er bezieht alle für Investoren relevanten Steuerarten auf den verschiedenen staatlichen Ebenen mit ein.

- Der Index wird für eine Kapitalgesellschaft des Verarbeitenden Gewerbes berechnet, die sich zu gleichen Teilen aus verschiedenartigen Wirtschaftsgütern zusammensetzt (erworbenes Immaterialgut, Industriegebäude, Maschinen, Finanzanlagen, Vorratsvermögen), über verschiedene Finanzierungsquellen finanziert wird (einbehaltene Gewinne, Fremdkapital, neues Beteiligungskapital) und eine Vorsteuerrendite von 20% erzielt.
- In der Berechnung berücksichtigt werden die Tarifbelastungen der verschiedenen Steuern, die Interaktion zwischen den Steuern und die wichtigsten Regelungen zur Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage (z.B. die Regeln zu den Abschreibungen und zur Vorratsbewertung). Dies ermöglicht sinnvolle internationale Belastungsvergleiche einzelner Standorte. Ein Vergleich allein auf der Basis tariflicher Steuersätze würde zu einer unvollständigen Darstellung der Steuerbelastung führen.

Das Modell **BAK Forschungsintensive Unternehmen** ist ein im Rahmen des BAK Taxation Index entwickeltes Modell, mit dem die effektive Durchschnittssteuerbelastung (EATR) bei Nutzung der neu eingeführten STAF FuE-Instrumente (Patentbox, FuE-Abzug, inkl. Entlastungsbegrenzung) berechnet werden. Der Hauptunterschied zum Standardmodell des BAK Taxation Index besteht darin, dass nicht von einem erworbenen, sondern von einem selbsterstellten Immaterialgut (Patent) ausgegangen wird. Die Steuerbelastung bei Aktivierung der STAF FuE-Instrumente wird für drei verschiedene Typen von Investitionen bzw. Unternehmen berechnet, die sich in ihrer Forschungsintensität unterscheiden:

- Durchschnittlich forschungsintensives Unternehmen: Diversifizierte Investition zu 20% in ein selbsterstelltes Patent und zu 80% in Maschinen, Gebäude, Vorräte, Finanzanlagen (zu gleichen Teilen).
- Sehr forschungsintensiven Unternehmen: Diversifizierte Investition zu 60% in ein selbsterstelltes Patent und zu 40% in Maschinen, Gebäude, Vorräte, Finanzanlagen (zu gleichen Teilen).
- Unternehmen mit ausschliesslich Forschungstätigkeit: Patentinvestition (selbsterstelltes Patent) zu 100%. Dies stellt ein Grenzfall dar.

Hinweis: Aufgrund der unterschiedlichen Annahmen bezüglich des Immaterialguts zwischen dem BAK Taxation Index Standardmodell (erworbenes Patent) und dem Modell BAK Forschungsintensive Unternehmen (selbsterstelltes Patent) können die resultierenden EATR-Belastungen im Fall einer 20% Patentinvestition (Patent hat in beiden Modellen das gleiche Gewicht) auch dann (leicht) voneinander abweichen, wenn von einer Nichtnutzung der STAF FuE-Instrumente (im Modell BAK Forschungsintensive Unternehmen) ausgegangen wird.

Detaillierte Informationen zur Methodik des Modells BAK Forschungsintensive Unternehmen sind in BAK Economics (2022): «BAK Forschungsintensive Unternehmen: Methodenbericht» zu finden.

Anhang: STAF FuE-Instrumente 2022: Überblick

	Patentbox in %	FuE-Abzug in %	Entlastungsbegrenzung in %
Aargau	90	50	70
Appenzell A.Rh.	50	50	50
Appenzell I.Rh.	50	50	50
Basel-Landschaft	90	20	50
Basel-Stadt	90	Nein	40
Bern	90	50	70
Freiburg	90	50	20
Genf	10	50	9
Glarus	10	Nein	10
Graubünden	90	50	55
Jura	90	50	70
Luzern	10	Nein	20 *
Neuenburg	20	50	40
Nidwalden	90	Nein	70
Obwalden	90	50	70
Schaffhausen	90	Nein	70
Schwyz	90	50	70
Solothurn	90	50	70
St. Gallen	50	40	40
Tessin	90	50	70
Thurgau	40	30	50
Uri	30	Nein	50
Waadt	60	50	50
Wallis	90	50	50
Zug	90	50	70
Zürich	90	50	70

Bemerkungen: *In LU beträgt die Entlastungsbegrenzung 70% falls ein altrechtlicher Step-up vorliegt und 20% falls kein altrechtlicher Step-up vorliegt.

Quelle: BAK Economics, ZEW