

**BAK Taxation Index: STAF-Zusatzanalyse**

# **Steuerbelastung mit FuE-Instrumenten 2025**

Juni 2020



**Auftraggeber**

Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) der Schweiz  
Steuer- und Finanzämter, Volkswirtschaftliche Ausschüsse sowie Standortförderungen der Kantone Appenzell A.Rh., Aargau, 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  
Silvan Fischer

**Redaktionsschluss:** Juni 2020

**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 © 2020 by BAK Economics AG

Alle Rechte vorbehalten

## Hintergrund

Die Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF) ist die wichtigste Schweizer Steuerreform seit Jahrzehnten und verändert die Schweizer Steuerlandschaft stark. Einige Kantone setzen die STAF vollständig per 2020 um, einige (teils stufenweise) erst zu einem späteren Zeitpunkt. Zusätzlich zum regulären Update Schweiz 2020 wurde deshalb im Rahmen eines STAF-Outlooks analysiert, wie die Schweizer Steuerlandschaft für Unternehmen zu einem Zeitpunkt aussehen wird (Stichjahr 2025), wo die Kantone ihre (bis zum heutigen Zeitpunkt) angekündigten STAF-Umsetzungspläne vollständig umgesetzt haben werden.

In der vorliegenden STAF-Zusatzanalyse geht es um die EATR-Steuerbelastung bei Nutzung der neu eingeführten FuE-Instrumente für das Stichjahr 2025. 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). In einer parallel durchgeführten Zusatzanalyse wurde der Einfluss der STAF bis 2025 auf die ordentliche Steuerbelastung analysiert (vgl. BAK Taxation Index 2020: STAF-Zusatzanalysen – Ordentliche Steuerbelastung 2025).

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.<sup>1</sup>
- 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 2020 zusätzlich zu den üblichen Angaben (Update 2020) erhoben. Bei den wenigen Kantonen, die keine Angabe machten, wurden die Parameter im selben Zeitraum auf Basis von öffentlich zugänglichen Materialien recherchiert. Die hier analysierten Pläne für die STAF-Massnahmen bis 2025 haben deshalb den Planungsstand März 2020. Die den Berechnungen zugrundeliegenden Parameter der FuE-Instrumente sind im Anhang aufgeführt.

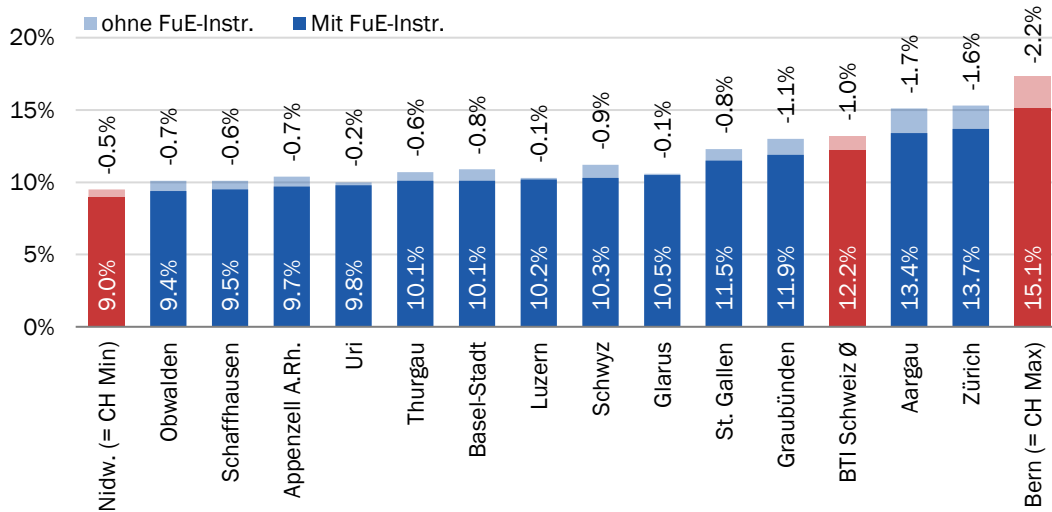
Die Berechnungen wurden für alle 26 Kantone durchgeführt. Die nachfolgenden Aussagen beziehen sich auf alle Kantone, konkrete Werte werden aber nur für die 15 am Projekt beteiligten Kantone publiziert.

---

<sup>1</sup> 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%



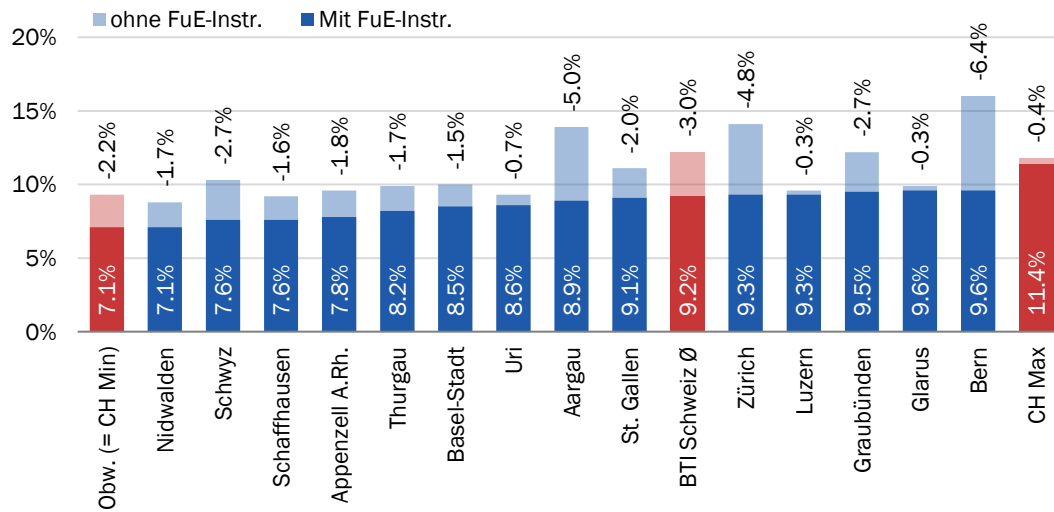
Bemerkungen: In der Abbildung werden nur am Projekt beteiligte Kantone sowie der BIP-gewichtete Durchschnitt aller 26 Kantone und der Kanton mit der höchsten Belastung ausgewiesen (CH Max). Abgebildet ist die EATR-Steuerbelastung ohne (hell) und mit (dunkel) Nutzung der STAF FuE-Instr. (Entlastungsbegrenzung berücksichtigt) in den Kantonshauptorten in % (Säulen) im Stichjahr 2025 (vollständige Umsetzung der STAF). 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-gewichtete BTI Schnitts um -1.0 %-Punkt. Dies entspricht einer Reduktion der Belastung um weniger als einen Zehntel. Die Entlastung reicht je nach Kanton von -2.2 %-Punkten (Bern) bis zu lediglich -0.1 %-Punkten.
- Das Ranking der EATR-Steuerbelastung bleibt weitgehend bestehen. Mit Rangverschiebungen im Bereich von +/-3 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%



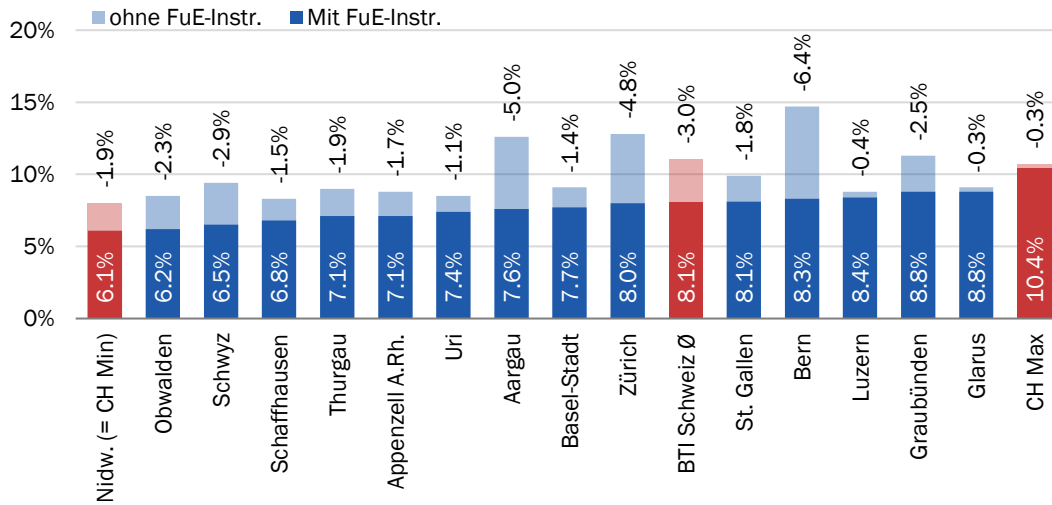
Bemerkungen: In der Abbildung werden nur am Projekt beteiligte Kantone sowie der BIP-gewichtete Durchschnitt aller 26 Kantone und der Kanton mit der höchsten Belastung ausgewiesen (CH Max). Abgebildet ist die EATR-Steuerbelastung ohne (hell) und mit (dunkel) Nutzung der STAF FuE-Instr. (Entlastungsbegrenzung berücksichtigt) in den Kantonshauptorten in % (Säulen) im Stichjahr 2025 (vollständige Umsetzung der STAF). 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 20% bzw. ein sehr forschungsintensives Unternehmen lauten wie folgt:

- Die Nutzung der STAF FuE-Instrumente reduziert die EATR-Belastung deutlich: Der BIP-gewichtete BTI Schnitt sinkt um -3.0 %-Punkte, was einer Reduktion der Belastung um einen Viertel entspricht. Die Spanne der Entlastung reicht je nach Kanton von -6.4 %-Punkten (Bern) bis zu bescheidenen -0.3 %-Punkten.
- Das EATR-Ranking beginnt sich bei einer 60%-Patentinvestition spürbar zu verändern. An der Spitze liegen Obwalden gemeinsam mit Nidwalden. Die Rankingverbesserungen der Kantone mit generösen FuE-Anreizen sind teilweise erheblich: So gewinnen beispielsweise die drei Deutschschweizer Kantone Aargau, Zürich und Bern zwischen 8 und 5 Rängen.

## 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 BIP-gewichtete Durchschnitt aller 26 Kantone und der Kanton mit der höchsten Belastung ausgewiesen (CH Max). Abgebildet ist die EATR-Steuerbelastung ohne (hell) und mit (dunkel) Nutzung der STAF FuE-Instr. (Entlastungsbegrenzung berücksichtigt) in den Kantonshauptorten in % (Säulen) im Stichjahr 2025 (vollständige Umsetzung der STAF). 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-Belastung nochmals stärker als im Fall einer Patentinvestition 60%: So sinkt der BIP-gewichtete BTI Schnitt um -3.0%-Punkte, was Belastungsverminderung von mehr als einem Viertel entspricht.<sup>2</sup> Die Entlastung in den einzelnen Kantonen variiert zwischen -6.4 %-Punkten (Bern) und -0.3 %-Punkten.
- Das EATR-Ranking verändert sich bei einer 100%-Patentinvestition deutlich. An der Spitze liegt der Kanton Nidwalden. Die grösste Rangverbesserung findet mit +11 Rängen im Kanton Aargau statt.

<sup>2</sup> Die absolute Reduktion der Belastung durch die Nutzung der FuE-Instrumente ist im 100% und 60% Patentinvestitionen mit -3.0 %-Punkten identisch. Es gilt aber zu beachten, dass die EATR-Belastung 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 kann. Einige Kantone mit einer hohen ordentlichen Belastung, welche jedoch die FuE-Instrumente grosszügig ausgestalten (z.B. Bern, Aargau und Zürich), können durch die FuE-Entlastungen vom Ende des Rankings in Richtung Mittelfeld vorstossen. Allerdings gilt dies nur für Patentinvestitionen mit einem hohen Anteil an der Gesamtinvestition bzw. für sehr forschungsintensive Unternehmen.

## Methodik

Der BAK Taxation Index erfasst die steuerliche Standortattraktivität von allen 26 Schweizer Kantonen und ihren wichtigsten internationalen Konkurrenzstandorten. Erhoben wird die Steuerbelastung für Unternehmen und für hoch qualifizierte Arbeitnehmer. Bei den Schweizer Kantonen wird die Steuerbelastung am Hauptort gemessen, bei den internationalen Standorten am ökonomischen Hauptort. Der BAK Taxation Index bezieht alle relevanten Steuerarten auf den verschiedenen staatlichen Ebenen mit ein und weist die für Investoren relevante effektive Steuerbelastung aus.

Der **BAK Taxation Index für Unternehmen** misst die EATR-Steuerbelastung für Unternehmen, d.h. die effektive, bei einem Unternehmen anfallende Steuerbelastung:

- Der Index wird für eine Kapitalgesellschaft des Verarbeitenden Gewerbes berechnet, die sich zu gleichen Teilen aus verschiedenartigen Wirtschaftsgütern zusammensetzt (immaterielle Wirtschaftsgüter, 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 Modul, welches den Einfluss der steuerlichen FuE-Anreize auf die Steuerbelastung abbildet.

- Der Hauptunterschied zum Standardmodell des BAK Taxation Index besteht in Folgendem: Beim Standardmodell wird von einer Investition in ein erworbenes Immaterialgut (Patent) ausgegangen, beim Modell BAK Forschungsintensive von einer Investition in ein selbsterstelltes Immaterialgut (Patent).
- Aufgrund der unterschiedlichen Annahmen bezüglich des Immaterialguts zwischen dem BAK Taxation Index Standardmodell (erworben) und dem Modell BAK Forschungsintensive Unternehmen (selbsterstellt) können die EATR-Belastungen auch im Fall einer Patentinvestition 20% (Patent hat in beiden Modellen das gleiche Gewicht) voneinander abweichen.

Detaillierte Informationen zur Methodik des Modells BAK Forschungsintensive Unternehmen – inkl. die Modellierung der Schweizer Besonderheiten der Entlastungsbegrenzung – sind im Dokument «BAK Forschungsintensive Unternehmen: Methodenbericht» zu finden (BAK Economics AG, 2020).

Der BAK Taxation Index wird seit 2003 in Zusammenarbeit mit dem Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung (ZEW) ermittelt.

[www.baktaxation.com](http://www.baktaxation.com)



## Anhang: Geplante FuE-Instrumente 2025: Überblick

	Patentbox in %	FuE-Abzug in %	Entlastungsbegrenzung in %
Aargau	90	50	70
Appenzell A.Rh.	50	50	50
Appenzell I.Rh.	10	Nein	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	25 *	50 *
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: Die mit \* markierten Parameter stellen eine geplante Veränderung bis 2025 ggü. 2020 dar. † In LU beträgt die Entlastungsbegrenzung 70% falls ein altrechtlicher Step-up vorliegt und 20% falls kein altrechtlicher Step-up vorliegt.

Quelle: BAK Economics, ZEW