



## **STAF und StG-Revision 2021 im Kanton Bern – Handlungsbedarf im 2019?**

### **Vorgeschichte**

Kern des vom Schweizer Stimmvolk am 19. Mai 2019 gutgeheissenen Bundesgesetzes über die Steuerreform und AHV-Finanzierung (STAF) ist die Abschaffung der international nicht mehr akzeptierten Regelungen für kantonale Statusgesellschaften. Zur Erhaltung der Standortattraktivität sind als Kompensation diverse Massnahmen vorgesehen. Der Bundesrat hat am 14. Juni 2019 entschieden, dass die steuerrechtlichen Bestimmungen der STAF, soweit sie die direkte Bundessteuer betreffen und/oder für die Kantone obligatorisch sind, auf den 1. Januar 2020 in Kraft treten.

Am 25. November 2018 hat das Berner Stimmvolk die Steuergesetzrevision 2019 an der Urne abgelehnt. Die kantonale Umsetzung der STAF-Vorgaben wurde dadurch verzögert. Mit der Steuergesetzrevision 2021 ist ein neuer Anlauf zwar initiiert, auf den 1. Januar 2020 wird das bernische Steuergesetz aber nicht entsprechend angepasst sein.

Die nachfolgenden Ausführungen knüpfen an die anlässlich unseres Fachanlasses vom 6. September 2019 mit einem Vertreter der Steuerverwaltung des Kantons Bern geführte Diskussion an und geben die teilweise dort sowie seither gewonnenen Erkenntnisse wieder.

### **Inkrafttreten**

Die von der STAF für die Kantone als obligatorisch bezeichneten Massnahmen finden gestützt auf das Steuerharmonisierungsgesetz des Bundes (StHG) auch ohne entsprechende Grundlage im bernischen Steuergesetz ab dem 1. Januar 2020 direkt Anwendung. Es handelt sich um folgende Massnahmen:

- Einführung des Teilbesteuerungsverfahrens auf Dividendeneinkünften von qualifizierten Beteiligungen
- Abschaffung der speziellen Steuerregimes für juristische Personen (z.B. Holdingprivileg)
- Einführung einer Patentbox mit maximaler Entlastung von 90 %
- Entlastungsbegrenzung aus den durch die STAF eingeführten Massnahmen (inkl. alt-rechtlicher «Step-Up») auf maximal 70 % des steuerbaren Reingewinnes

Partner

**Hanny Meister**

lic. rer. pol.  
dipl. Wirtschaftsprüferin

**Romano Jungo**

lic. rer. pol.  
dipl. Wirtschaftsprüfer

**René Peterhans**

dipl. Wirtschaftsprüfer  
Mehrwertsteuer-Experte FH

**Monika Hostettler**

dipl. Treuhandexpertin

**Fabio Krieger**

BSc BFH in Betriebsökonomie  
dipl. Wirtschaftsprüfer

**Franziska Kropf**

dipl. Wirtschaftsprüferin



Im Rahmen der Steuergesetzrevision 2021 beabsichtigt der Regierungsrat des Kantons Bern, die von der STAF für die Kantone fakultativ vorgesehenen Massnahmen maximal auszuschöpfen und für die Belange der Kantonssteuern rückwirkend auf den 1. Januar 2020 in Kraft zu setzen. Es handelt sich um die folgende Massnahme:

- Einführung Überabzug für Forschung und Entwicklung mit 50 %-Zuschlag

Nachfolgend werden die erwähnten Massnahmen, soweit deren Inkraftsetzung seitens der steuerpflichtigen Unternehmen bereits Handlungen im Jahr 2019 erfordern oder als opportun erscheinen lassen, kurz dargestellt.

## **1. Wechsel Dividendenbesteuerung vom Teilsatz- zum Teilbesteuerungsverfahren**

Auf kantonaler Ebene werden Dividenden aus qualifizierten Beteiligungen (>10 %) auch in Zukunft voraussichtlich zu 50 % steuerlich erfasst; es erfolgt aber ein Wechsel vom Teilsatz- zum Teilbesteuerungsverfahren. Auf Bundesebene hingegen wird die Teilbesteuerung per 1. Januar 2020 von heute 60 % (Privatvermögen) bzw. 50 % (Geschäftsvermögen) auf neu einheitlich 70 % erhöht. Im Ergebnis resultiert für Dividenden, die nach dem 31. Dezember 2019 beschlossen werden, eine höhere Steuerbelastung. Im konkreten Einzelfall gilt es zusätzlich aber den Einfluss auf die Vermögenssteuer, die Vermögenssteuerbremse, den Steuerwert der Gesellschaft oder auch sozialversicherungstechnische Aspekte mitzuberechnen.

### **Empfehlung:**

Es gilt zu prüfen, ob Dividenden noch mit Fälligkeit im Jahr 2019 beschlossen werden sollen. Auch nach Durchführung der ordentlichen Generalversammlung des Geschäftsjahres 2018 kann im Rahmen einer ausserordentlichen Generalversammlung eine (zusätzliche) Substanzdividende aus den in der Bilanz per 31. Dezember 2018 ausgewiesenen handelsrechtlich ausschüttbaren Reserven beschlossen werden. Demgegenüber können aus den laufenden Gewinnen des Geschäftsjahres 2019 keine Dividenden ausgeschüttet werden, sog. Interimsdividenden sind handelsrechtswidrig. Eine Verkürzung des Geschäftsjahres 2019 wäre ein möglicher Ansatz, muss u. E. aber zwingend auch betriebswirtschaftlich begründbar sein und operativ Sinn machen.

Die Möglichkeit einer einkommenssteuerfreien Rückzahlung von Kapitaleinlagereserven sollte auf die Folgejahre verschoben werden. Gleichzeitig erscheint es sinnvoll, eine allfällige bisherige Lohn- bzw. Dividendenbezugspolitik kritisch zu hinterfragen und unter Berücksichtigung der steuerlichen und sozialversicherungstechnischen Konsequenzen allenfalls anzupassen. Tendenziell dürfte der Bezug von Lohn anstatt Dividende wieder attraktiver werden.



## 2. Aufhebung der Regelung für Statusgesellschaften

Stille Reserven, die unter dem privilegierten Steuerregime der Statusgesellschaften (z.B. Holdinggesellschaft) entstanden sind, wechseln mit deren Wegfall in den Bereich der ordentlichen Besteuerung. Durch eine steuerprivilegierte Aufwertungsmöglichkeit («Step-Up») soll der Eintritt in die Besteuerung steuerlich «abgedeckt» werden. Die Aufwertungsmöglichkeit besteht auf allen Aktiven mit Ausnahme von qualifizierten Beteiligungen (Quote > 10 %) und Grundstücken, so z.B. auf Immaterialgüterrechten, Wertschriften (Quote < 10 %), Forderungen und Darlehen, Wertberichtigungen oder Rückstellungen.

Betroffene Unternehmen müssen vor Erstellen der Steuererklärung 2019 prüfen, ob und gegebenenfalls welche der zwei Möglichkeiten sie zur Abfederung des Fiskalschocks nutzen wollen:

### (a) *Altrechtlicher «Step-Up»*

Beim altrechtlichen «Step-Up» können die während der Zeit des privilegierten Steuerstatus entstandenen stillen Reserven in der (kantonalen) Steuerbilanz 2019 steuerneutral offengelegt werden. Die Deklaration muss mit der Steuererklärung 2019 erfolgen. Ab dem Steuerjahr 2020 können die entsprechenden Vermögenswerte gemäss der Abschreibungsverordnung steuerwirksam abgeschrieben werden. Diese Abschreibungen fallen unter die Begrenzung der Entlastungen auf 70 % des steuerbaren Reingewinnes. Die in der Steuerbilanz aufgedeckten stillen Reserven erhöhen bereits für das Steuerjahr 2019 das steuerbare Kapital; in den Folgejahren nur, falls die Gewinnsteuer nicht an die Kapitalsteuer angerechnet werden kann. Die offengelegten Reserven werden im Rahmen der ordentlichen Veranlagung (kritisch) geprüft, weshalb sich in Grenzfällen eine vorgängige Absprache mit der Steuerverwaltung empfiehlt.

### (b) *Neurechtlicher «Step-Up» zum Sondersatz*

Der Steuerpflichtige kann im Rahmen seiner Steuererklärung 2019 den Antrag stellen, dass die stillen Reserven von der Steuerverwaltung verbindlich festgehalten werden. Im Falle ihrer steuerlichen Realisation in den nachfolgenden 5 Jahren werden diese Gewinne mit einem reduzierten Sondersatz von voraussichtlich 0,5 % (Kt. BE) besteuert. Der neurechtliche «Step-Up» unterliegt nicht der Entlastungsbegrenzung. Bei der Kapitalsteuer werden diese stillen Reserven nicht berücksichtigt.

### **Empfehlung:**

Unternehmen, welche bisher von den Steuerprivilegien der Statusgesellschaften (z.B. Holdinggesellschaften) profitierten, sollten ihre Bilanzen spätestens im Rahmen der Abschlussarbeiten für das Geschäftsjahr 2019 auf allfällige stille Reserven hin untersuchen. Im Vordergrund stehen Immaterialgüterrechte, Wertschriften (Quote < 10 %), Forderungen und Darlehen sowie Rückstellungen. Allfällige stille Reserven auf diesen Bilanzpositionen müssen für die Steuerverwaltung nachvollziehbar sein und dieser gegenüber dokumentiert werden können (z.B. durch ein Bewertungsgutachten).

Bei Vorliegen von stillen Reserven ist anschliessend noch vor Erstellung der Steuererklärung für das Geschäftsjahr 2019 individuell zu prüfen, welche «Step-Up» Lösung für das Unternehmen die attraktivere Variante darstellt.



### 3. Einführung Patentbox

Die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten ist von den Kantonen zwingend einzuführen. Konkret wird der privilegiert besteuerte Boxengewinn aus Patenten gestützt auf das Verhältnis des qualifizierenden Forschungs- und Entwicklungsaufwandes zum gesamten entsprechenden Aufwand pro Patent oder Produkt bzw. Produktgruppe ermittelt (sog. Nexus-Quotient). Der Kanton Bern beabsichtigt, die Patentbox weit auszulegen und sieht in der Steuergesetzrevision 2021 für den Boxengewinn die maximal zulässige Ermässigung von 90 % vor.

Für die Patentbox qualifizieren u.a. im In- oder Ausland registrierte Patente, Pflanzensorten nach Sortenschutzgesetz oder nach Heilmittelgesetz geschützte Unterlagen. Demgegenüber können nicht registrierte Patente, Marken, Software etc. nicht von der Patentbox profitieren. Die Anwendung der Patentbox ist vom Steuerpflichtigen zu beantragen. Im Zeitpunkt des Eintritts in die Patentbox werden die im Zusammenhang mit dem Patent in den letzten 10 Jahren steuerlich bereits berücksichtigten Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen einmalig dem steuerbaren Reingewinn hinzugerechnet und dadurch die bisherige steuerliche Berücksichtigung neutralisiert. Der Kanton Bern beabsichtigt, für dieses Einmalerledigungsverfahren einen attraktiven Sondersatz einzuführen.

#### **Empfehlung:**

Unternehmen sollten noch vor Jahresende klären, ob sie aktuell für die Patentbox qualifizierende Immaterialgüterrechte besitzen, ob diese bereits registriert sind oder allenfalls noch nachträglich eingetragen werden sollen. Anschliessend gilt es die in den letzten 10 Jahren im Zusammenhang mit der beantragten Patentbox steuerlich geltend gemachten Kosten zu evaluieren, da diese Grundlage für die Eintrittsbesteuerung darstellen.

Da die Möglichkeit der Patentbox bereits mit Wirkung für das Steuerjahr 2020 besteht, gilt es ab dem 1. Januar 2020 durch entsprechende Anpassungen der Buchhaltung sicherzustellen, dass die mit der Patentbox anfallenden Erträge und Aufwendungen einfach und nachvollziehbar ausgeschieden werden können. Die Möglichkeit der Errichtung einer Patentbox besteht aber jederzeit auch zu einem späteren Zeitpunkt noch.

### 4. Einführung Überabzug für Forschung und Entwicklung mit 50 % Zuschlag

Bereits heute können Unternehmen (Personenunternehmen oder juristische Personen) ihre Aufwendungen für Forschung und Entwicklung steuerlich geltend machen. Neu räumt die STAF den Kantonen die Möglichkeit ein, mit Wirkung für die Kantons- und Gemeindesteuern einen sogenannten «Überabzug» für Forschung und Entwicklung vorzusehen. Der Bund führt hingegen keinen entsprechenden Überabzug ein. Der Kanton Bern beabsichtigt, diesen fakultativen steuerlichen Abzug in vollem Umfang auszuschöpfen und unter Vorbehalt einer Annahme der Steuergesetzrevision bereits rückwirkend auf den 1. Januar 2020 in Kraft zu setzen.



Für den Überabzug qualifizieren Kosten, die im Inland anfallen, sei es in Form von Eigenforschung oder Auftragsforschung (durch Dritte). Bei der Eigenforschung bildet der zurechenbare Personalaufwand für Forschung und Entwicklung mit einem Zuschlag von 35 % für Miete, Strom etc. Berechnungsgrundlage. Bei der Auftragsforschung gelten als Basis 80 % des Dittaufwandes. Davon wird letztlich der steuerlich abzugsfähige Zusatzaufwand von maximal 50 % berechnet.

Beispiel: Personalaufwand Eigenforschung TCHF 200, Auftragsforschung TCHF 100

	Direkte Bundessteuer	Kantons- & Gemeindesteuer
Gewinn gemäss Erfolgsrechnung	CHF 1'000'000	CHF 1'000'000
./. Zusatzabzug F&E Eigenforschung	CHF – 0	CHF – 135'000
./. Zusatzabzug Aufwandforschung	CHF – 0	CHF – 40'000
Steuerbarer Gewinn	CHF 1'000'000	CHF 825'000

### Empfehlung:

Unternehmen mit Forschungs- und Entwicklungsaufwand können diesen zusätzlichen Überabzug von 50 % (voraussichtlich) erstmals im Rahmen der Steuererklärung 2020 geltend machen. Der zusätzliche Steuerabzug ist vom Unternehmen nachzuweisen, weshalb von Vorteil bereits mit Wirkung ab dem 1. Januar 2020 die Buchhaltung so angepasst wird, dass sowohl der zurechenbare Personalaufwand für Forschung und Entwicklung sowie die Kosten der Auftragsforschung durch Dritte in separaten Kostenstellen verbucht bzw. ausgewiesen werden. Auch der Überabzug für Forschung und Entwicklung kann noch zu einem späteren Zeitpunkt in Anspruch genommen werden.

Gerne unterstützen wir Sie bei der individuellen Analyse der Auswirkungen der STAF bzw. Steuergesetzrevision 2021 auf Ihr Unternehmen. Für Rückfragen steht Ihnen Ihr Ansprechpartner bei der Dr. Röthlisberger AG gerne zur Verfügung!

### Kontakt

Dr. Röthlisberger AG  
Schönburgstrasse 41  
3013 Bern  
Postfach 561  
3000 Bern 22

Telefon: +41 31 336 14 14  
E-Mail: [info@roethlisbergerag.ch](mailto:info@roethlisbergerag.ch)