

**DEPARTEMENT
FINANZEN UND RESSOURCEN**

Kantonales Steueramt

Juristische Personen

16. Dezember 2020

STEUERVORLAGE 17

Merkblatt über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten (Patentbox) – ersetzt das Merkblatt vom 12. Dezember 2019

Inhalt

1. Ausgangslage / Übersicht	2
2. Gesetzestexte Kanton Aargau	2
3. Patentbox-Ermässigung	4
3.1 Berechnung der Ermässigung	4
3.2 Eintrittsbesteuerung	6
3.3 Beginn und Ende	8
3.4 Verluste	8
3.5 Dokumentation	9
4. Qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte	9
4.1 Qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte	9
4.2 Nicht qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte sowie Ausnahmen	9
5. Entlastungsbegrenzung	10
5.1 Natürliche Personen	10
5.2 Juristische Personen	10
6. Vermögens- und Kapitalsteuer	10
6.1 Vermögenssteuer im Geschäftsvermögen von natürlichen Personen	10
6.2 Kapitalsteuer von juristischen Personen	10
7. Verordnung des Bundesrates über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten	10

1. Ausgangslage / Übersicht

Gestützt auf die §§ 27a, 68a und 68b des Steuergesetzes des Kantons Aargau (StG) können Personenunternehmen und juristische Personen für die Kantons- und Gemeindesteuern auf qualifizierenden Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten eine Reduktion von maximal 90 % erlangen.

Das Konzept der sogenannten Patentbox nach Bundesrecht (Art. 24a und 24b Steuerharmonisierungsgesetz¹) entspricht dem Standard der OECD. Dieser wiederum stellt für die Geltendmachung der steuerlichen Entlastung Erfordernisse an die Substanz, d.h. an genügende Infrastruktur- und Personalressourcen am Ort der Unternehmung, auf. Die Entlastung ist umso grösser, je höher der Anteil an Forschungs- und Entwicklungskosten im Inland beträgt. Die Berechnung des reduziert zu besteuern den Gewinns erfolgt entweder pro Patent resp. vergleichbarem Recht. Wenn der Reingewinn nicht pro Patent oder vergleichbarem Recht bzw. pro Patentfamilie ermittelt werden kann, erfolgt die Berechnung des reduziert zu besteuern den Gewinns mittels Residualmethode. Der ermittelte Patentgewinn muss für die Berechnung der Höhe der steuerlichen Entlastung mit den Nexusquotienten multipliziert werden.

Die reduzierte Besteuerung von Patenten und vergleichbaren Rechten unterliegt der Entlastungsbegrenzung von 70 % nach den §§ 36b resp. 69b StG.

2. Gesetzestexte Kanton Aargau

Einkünfte aus Patenten und vergleichbaren Rechten

§ 27a StG

¹ Für die Einkünfte aus Patenten und vergleichbaren Rechten sind die §§ 68a und 68b sinngemäss anwendbar.

Entlastungsbegrenzung

§ 36b StG

¹ Die gesamte steuerliche Ermässigung gemäss den §§ 27a und 36a darf 70 % des steuerbaren Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit vor Verlustverrechnung und vor Abzug der vorgenannten Ermässigungen nicht übersteigen. Aus den Ermässigungen dürfen zudem keine Verlustvorträge resultieren.

² Bei gemeinsam besteuerten Ehegatten wird die Gesamtentlastung für jeden Ehegatten je einzeln gemäss Absatz 1 begrenzt. Erzielt ein Ehegatte einen Verlust und der andere einen Gewinn, ist die Begrenzung der Gesamtentlastung ausgehend vom verrechneten Nettoergebnis der Ehegatten zu ermitteln.

Bewegliches Vermögen a) Geschäftsvermögen

§ 48 StG

² Die Steuer auf dem Geschäftsvermögen ermässigt sich im Verhältnis der Einkommenssteuerwerte der Patente und der vergleichbaren Rechte gemäss § 68a zum Einkommenssteuerwert der gesamten Aktiven.

Besteuerung des Reingewinns aus Patenten und vergleichbaren Rechten

§ 68a StG

¹ Der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten wird auf Antrag der steuerpflichtigen Person im Verhältnis des qualifizierenden Forschungs- und Entwicklungsaufwandes zum gesamten Forschungs- und Entwicklungsaufwand pro Patent oder pro vergleichbares Recht

¹ Bundesgesetz über die Harmonisierung der direkten Steuern der Kantone und Gemeinden (Steuerharmonisierungsgesetz) vom 14. Dezember 1990, SR 642.14.

(Nexusquotient) mit einer Ermässigung von 90 % in die Berechnung des steuerbaren Reingewinns einbezogen.

² Der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten, die in Produkten enthalten sind, ermittelt sich, indem der Reingewinn aus diesen Produkten jeweils um 6 % der diesen Produkten zugewiesenen Kosten sowie um das Markenentgelt vermindert wird.

³ Im Jahr der Einbringung von Patenten und vergleichbaren Rechten in die Besteuerung gemäss Absatz 1 und in den vier folgenden Jahren sind die gemäss Absatz 1 ermittelten Reingewinne zunächst mit dem für diese Rechte bis zur Einbringung entstandenen und steuerwirksam abgezogenen Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie mit gemäss § 69a vorgenommenen Abzügen zu verrechnen. Die ermässigte Besteuerung der Reingewinne aus Patenten und vergleichbaren Rechten gemäss Absatz 1 erfolgt, soweit diese Reingewinne den gesamten für diese Rechte bis zur Einbringung entstandenen und steuerwirksam abgezogenen Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie die gemäss § 69a vorgenommenen Abzüge übersteigen. Am Ende des fünften Jahres nach Einbringung sind der noch nicht verrechnete Forschungs- und Entwicklungsaufwand und die noch nicht verrechneten Abzüge gemäss § 69a zum steuerbaren Reingewinn hinzuzurechnen. Die steuerpflichtige Person hat jederzeit das Recht, den noch nicht verrechneten Forschungs- und Entwicklungsaufwand und die gemäss § 69a vorgenommenen Abzüge zum steuerbaren Reingewinn hinzuzurechnen. Im Umfang des hinzugerechneten Betrags ist eine versteuerte stille Reserve zu bilden.

⁴ Die steuerpflichtige Person muss die für die Überprüfung der Anwendung von Absatz 1 und des für die Patente und vergleichbaren Rechte bis zur Einbringung entstandenen und steuerwirksam abgezogenen Forschungs- und Entwicklungsaufwands sowie für die gemäss § 69a vorgenommenen Abzüge erforderlichen Unterlagen aufbewahren und der Steuerbehörde auf Verlangen vorweisen.

Qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte

§ 68b StG

¹ Als Patente gelten:

- a) Patente gemäss dem Europäischen Patentübereinkommen, revidiert in München am 29. November 2000 (EPÜ 2000) vom 5. Oktober 1973;
- b) Patente gemäss dem Bundesgesetz über Erfindungspatente (Patentgesetz, PatG) vom 25. Juni 1954;
- c) ausländische Patente, die den Patenten gemäss Litera a und b entsprechen.

² Als vergleichbare Rechte gelten:

- a) ergänzende Schutzzertifikate gemäss dem Patentgesetz und deren Verlängerung;
- b) Topographien, die gemäss Bundesgesetz über den Schutz von Topographien von Halbleitererzeugnissen (Topographengesetz, ToG) vom 9. Oktober 1992 geschützt sind;
- c) Pflanzensorten, die gemäss dem Bundesgesetz über den Schutz von Pflanzenzüchtungen (Sortenschutzgesetz) vom 20. März 1975 geschützt sind;
- d) Unterlagen, die gemäss dem Bundesgesetz über Arzneimittel und Medizinprodukte (Heilmittelgesetz, HMG) vom 15. Dezember 2000 geschützt sind;
- e) Berichte, die für gestützt auf Ausführungsbestimmungen zum Bundesgesetz über die Landwirtschaft (Landwirtschaftsgesetz, LWG) vom 29. April 1998 ein Berichtschutz besteht;
- f) ausländische Rechte, die den Rechten gemäss Litera a–e entsprechen.

Entlastungsbegrenzung

§ 69b StG

¹ Die gesamte steuerliche Ermässigung gemäss den §§ 68a Abs. 1 und 2 sowie 69a darf nicht höher sein als 70 % des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung, wobei der Nettobeteiligungsertrag gemäss den §§ 76 und 77 ausgeklammert wird, und vor Abzug der vorgenommenen Ermässigungen.

² Weder aus den einzelnen Ermässigungen noch aus der gesamten steuerlichen Ermässigung dürfen Verlustvorträge resultieren.

Kapitalsteuer

§ 84 StG

¹ Die Steuer auf dem Eigenkapital ermässigt sich im Verhältnis des Gewinnsteuerwertes der Beteiligungen gemäss § 76, der Rechte gemäss § 68a sowie der Darlehen an Konzerngesellschaften zum Gewinnsteuerwert der gesamten Aktiven.

3. Patentbox-Ermässigung

3.1 Berechnung der Ermässigung

Der Gewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten kann auf Antrag des steuerpflichtigen Unternehmens mit einer Ermässigung von bis zu 90 % in die Berechnung des steuerbaren Gewinns einbezogen werden, soweit er auf Forschungs- und Entwicklungsaufwand beruht.

Die Berechnung der Ermässigung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten erfolgt in drei Schritten:

1. Berechnung des Reingewinns aus Patenten

Möglichkeit a: Direkte Berechnung des Reingewinns aus Patenten aufgrund der verbuchten Erträge (patentbezogener Ansatz)

Für Lizenzerträge und für Erträge aus Verkäufen von Patenten und vergleichbaren Rechten lässt sich der reduziert zu besteuern Reingewinn aus Patenten direkt aus der Erfolgsrechnung respektive aus dem Ertragskonto entnehmen. Dieser direkte patentbezogene Ansatz ist auch anwendbar, wenn der Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten netto berechnet werden kann. D.h. der Reingewinn aus Patenten bereits um alle patentbezogenen Aufwendungen gekürzt ist, wobei auch ein allfälliges Markenentgelt und Routinefunktionen eliminiert sein müssen.

Möglichkeit b: Berechnung des Reingewinns aus Patenten bei in Produkten enthaltenen Patenten mittels Spartenrechnung (produktbezogener Ansatz; Residualmethode)

Ist der Patentgewinn in einem Produkt enthalten und führt das Unternehmen für das Produkt eine detaillierte Produktrechnung, ist die Herleitung des Patentboxgewinns auf dieser Stufe möglich. Dem Ertrag aus den Produkten sind die Vollkosten des Produkts, bestehend aus den Material-, den Produktions- und den Verwaltungskosten, also alle Selbst- und Drittkosten, zu belasten.

Der entsprechende Patentgewinn pro Produkt wird sodann um den Gewinn aus Routinefunktionen (6 % der dem Produkt zugewiesenen Vollkosten) und um ein Markenentgelt gekürzt.

Es resultiert der reduziert zu besteuern Reingewinn aus Patenten (vor Berücksichtigung des Nexusquotienten).

Möglichkeit c: Berechnung des Reingewinns aus Patenten bei in Produkten enthaltenen Patenten (produktbezogener Ansatz; Residualmethode)

Ist der Patentgewinn in einem Produkt enthalten, aber pro Produkt nicht bekannt, wird er ausgehend vom Gesamtgewinn der Unternehmung berechnet.

Vom Gesamtgewinn der Unternehmung werden die folgenden (ordentlich steuerbaren) Erträge eliminiert:

- Finanzerfolg;
- Liegenschaftserfolg;
- Beteiligungserfolg;
- Erfolg, der auf ein Produkt entfällt, das kein Patent oder vergleichbares Recht enthält;
- Erfolg, der auf ein Produkt entfällt, das ein Patent oder vergleichbares Recht enthält, für welches die steuerpflichtige Person keine ermässigte Besteuerung beantragt.

Anschliessend sind der Gewinn für Routinefunktionen im Umfang von 6 % der dem Produkt zugewiesenen Vollkosten und das Markenentgelt in Abzug zu bringen.

Es resultiert der reduziert zu besteuern Reingewinn aus Patenten (vor Berücksichtigung des Nexusquotienten).

Beim produktbezogenen Ansatz (vorstehende Erläuterungen zu den Bst. b und c) ist unter restriktiven Grundsätzen eine Berechnung des Patentboxgewinns nach Produktfamilien möglich. Die in der Produktfamilie zusammengefassten Produkte dürfen nur geringe Abweichungen aufweisen und es müssen ihnen zwingend dieselben Patente zugrunde liegen (das sind beispielsweise pharmazeutische Erzeugnisse in verschiedenen Dosierungen). Die Berechnung nach Produktfamilien ist über die gesamte Laufzeit der zugrundeliegenden Patente und vergleichbare Rechte beizubehalten.

Bei allen Berechnungen zum Patentboxgewinn, wie vorstehend nach Bst. a bis c, wird der Steueraufwand zum Reingewinn aus Patenten dazugezählt und am Ende der Berechnungen wieder als Steueraufwand abgezogen.

2. Berechnung des modifizierten Nexusquotienten

Die Besteuerungsmodalitäten der Patentbox richten sich nach dem modifizierten Nexusansatz der OECD. Dieser Ansatz stellt auf die dem Patent oder dem vergleichbaren Recht zugrundeliegende Forschung und Entwicklung ab und führt dazu, dass der ermässigt besteuerte Gewinn umso grösser ist, je mehr qualifizierender Forschungs- und Entwicklungsaufwand dem steuerpflichtigen Unternehmen zugerechnet werden kann.

Als qualifizierender Forschungs- und Entwicklungsaufwand gilt der inländische Aufwand für

- selbst durchgeführte Forschung und Entwicklung,
- die durch Dritte durchgeführte Forschung und Entwicklung,
- durch Konzerngesellschaften mit Sitz in der Schweiz durchgeführte Forschung und Entwicklung

Zudem qualifiziert der durch Dritte im Ausland getätigte Forschungs- und Entwicklungsaufwand.

Nicht für den Nexusquotienten qualifizieren: Zinsen, Infrastruktur- und übriger Aufwand, Forschungs- und Entwicklungsaufwand verbundener Unternehmen im Ausland, Akquisitionskosten für den Erwerb von Patenten und vergleichbaren Rechten.

Um die Finanzierung und Kontrolle namentlich von durch Konzerngesellschaften mit Sitz im Ausland durchgeführte ausländische Forschung und Entwicklung abzugelten, wird bei der Berechnung des Nexusquotienten ein Zuschlag (sog. Uplift) von 30 % des qualifizierenden Forschungs- und Entwicklungsaufwands gewährt. Dies unter der Voraussetzung, dass im Ausland tatsächlich Forschung und Entwicklung in diesem Umfang getätigt wurde.

Abschliessend werden für die Berechnung des Nexusquotienten die qualifizierenden Forschungs- und Entwicklungskosten (erhöht um einen allfälligen Uplift von 30 %) zu den gesamten Forschungs- und Entwicklungskosten ins Verhältnis gesetzt (vgl. nachfolgendes Beispiel). Der Nexusquotient kann maximal 100 % betragen.

Formel zur Berechnung des Nexusquotienten

Berechnung pro Steuerperiode nach der folgenden Formel:

$$\frac{(a + b) \cdot 130 \%}{a + b + c + d} = \text{Nexusquotient (maximal 100 \%)}$$

- a = sämtlicher dem Patent, vergleichbarem Recht oder Produkt(familie) zurechenbarer, bisher angefallener Aufwand für Forschung und Entwicklung, welche die steuerpflichtige Person selbst im Inland durchgeführt hat;
- b = sämtlicher dem Patent, vergleichbarem Recht oder Produkt(familie) zurechenbarer, bei der steuerpflichtigen Person bisher angefallener Aufwand für Forschung und Entwicklung, die Konzerngesellschaften nach Artikel 963 des Obligationenrechts (OR) im Inland oder unabhängige Dritte im Inland oder Ausland durchgeführt haben;
- c = sämtlicher bisher angefallener Aufwand für den Erwerb von Rechten, die in einem Produkt enthalten sind;
- d = sämtlicher dem Patent, vergleichbarem Recht oder Produkt(familie) zurechenbarer, bei der steuerpflichtigen Person bisher angefallener Aufwand für Forschung und Entwicklung, die Konzerngesellschaften nach Artikel 963 OR, Geschäftsbetriebe und Betriebsstätten im Ausland durchgeführt haben.
- 130 % = Faktor zur Abgeltung des tatsächlich bei Konzerngesellschaften nach Artikel 963 OR, Geschäftsbetrieben und Betriebsstätten im Ausland angefallenen Aufwands für Forschung und Entwicklung sowie zur Abgeltung des Aufwands für den Erwerb von Rechten, die in einem Produkt enthalten sind.

Wird der Nexusquotient für die erstmalige ermässigte Besteuerung berechnet, gilt als bisheriger Aufwand der laufende und der in den zehn vorangegangenen Steuerperioden angefallene Forschungs- und Entwicklungsaufwand. Die Steuerpflichtige kann auch Aufwand weiter zurückliegender Steuerperioden geltend machen. Zur Berechnung des Nexusquotienten in den folgenden Steuerperioden wird der laufende Aufwand zu dem bei der erstmaligen Besteuerung geltend gemachten Aufwand hinzugerechnet. Weiter als zwanzig Jahre zurückliegender Aufwand wird nicht mehr berücksichtigt.

Kann der Aufwand bei der erstmaligen ermässigten Besteuerung nicht den einzelnen Patenten, vergleichbaren Rechten oder Produkten sowie Produktfamilien zugeordnet werden, so wird bei der Berechnung des Nexusquotienten der gesamte Forschungs- und Entwicklungsaufwand der laufenden und der vier vorangegangenen Steuerperioden berücksichtigt. Diese Berechnung ist für drei weitere Steuerperioden beizubehalten. Danach wird der den einzelnen Rechten oder Produkten sowie Produktfamilien zugeordnete Forschungs- und Entwicklungsaufwand ab der Steuerperiode der erstmaligen ermässigten Besteuerung in die Berechnung einbezogen.

3. Berechnung der gewinnsteuerlichen Entlastung aufgrund des Patenterfolgs

Der qualifizierende steuerbare Reingewinn aus Patenten und vergleichbaren Rechten vor Steueraufwand multipliziert mit dem Nexusquotienten kann schliesslich um 90 % ermässigt zur Gewinnbesteuerung gelangen.

3.2 Eintrittsbesteuerung

Von der Patentbox sollen nur Patent-Nettogewinne profitieren können. Würde bisher vollumfänglich steuerlich abzugsfähiger Forschungs- und Entwicklungsaufwand dem Patentbox-Gewinn gegenüber-

gestellt, resultierte eine zu tiefe Steuerbelastung. Deshalb muss im Sinne von § 68a StG bisher steuerlich berücksichtigter, den Patenten und vergleichbaren Rechten direkt zuordenbarer, Forschungs- und Entwicklungsaufwand beim Eintritt in die Patentbox neutralisiert werden.

3.2.1 Aufzurechnender Forschungs- und Entwicklungsaufwand

Soweit Forschungs- und Entwicklungsaufwand des laufenden Jahres und der zehn letzten Jahre den in der Schweiz steuerbaren Gewinn vermindert hat, wird er aufgerechnet und an den Patentgewinn angerechnet oder ordentlich besteuert.

Dagegen wird bisher nicht berücksichtigter Forschungs- und Entwicklungsaufwand von ausländischen Betriebsstätten und Geschäftsbetrieben und der auf die Auslandsquote von Domizil- und gemischten Gesellschaften entfallende Forschungs- und Entwicklungsaufwand nicht dem steuerbaren Gewinn zugerechnet.

Abschreibungen auf aktiviertem Forschungs- und Entwicklungsaufwand werden gleich behandelt wie der der Erfolgsrechnung direkt belastete Forschungs- und Entwicklungsaufwand. Übersteigt das Total des Aufwands im Zeitpunkt des Eintritts in die Patentbox den Verkehrswert des Patents, des vergleichbaren Rechts oder Produkts, so wird dem steuerbaren Ergebnis bloss der Aufwand in der Höhe bis maximal zum jeweiligen Verkehrswert hinzugerechnet. Dabei ist auch der gemäss § 69a StG gewährte Zusatzabzug für Forschung- und Entwicklung in die Eintrittsbesteuerung einzubeziehen.

Die Steuerpflichtige muss den bisher angefallenen Forschungs- und Entwicklungsaufwand und die Zuordnung auf die einzelnen Patente dokumentieren. Kann keine sachgerechte Zuordnung vorgenommen werden, kann die Steuerpflichtige diesen Aufwand auf einzelne Produkte oder Produktfamilien zuteilen.

3.2.2 Vorgang der Eintrittsbesteuerung

Nach StHG obliegt es den Kantonen, die Art der Eintrittsbesteuerung in die Patentbox unter Abrechnung des bisher ordentlich besteuerten Forschungs- und Entwicklungsaufwands und von Zusatzabzügen gemäss § 69a StG zu regeln. Der Kanton Aargau wendet anstelle einer sofortigen Besteuerung des bisherigen Forschungs- und Entwicklungsaufwands im Zeitpunkt des Eintritts in die Patentbox die Anrechnungsmethode an.

Mit der Anrechnungsmethode wird die privilegierte Patentboxbesteuerung bis zur vollständigen Verrechnung des bisherigen Forschungs- und Entwicklungsaufwands und der Zusatzabzüge gemäss § 69a StG aufgeschoben, ohne Bildung von versteuerten stillen Reserven.

Auf Beträgen, die nach fünf Jahren noch nicht mit Patentgewinnen verrechnet wurden, wird am Ende des fünften Jahres mit der Bildung einer versteuerten stillen Reserve definitiv abgerechnet. Die Steuerpflichtigen können alternativ jederzeit die sofortige Besteuerung von Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie der Zusatzabzüge gemäss § 69a StG mittels der Bildung einer versteuerten stillen Reserve verlangen. Die stille Reserve wird sodann über fünf Jahre aufgelöst. Dabei wird die Abschreibung der stillen Reserve bloss in der Patentbox berücksichtigt.

Nicht direkt den Patenten und vergleichbaren Rechten zurechenbarer Forschungs- und Entwicklungsaufwand – insbesondere Aufwand für die Grundlagenforschung – wird anteilmässig auf die Patente, vergleichbaren Rechte oder Produkte verteilt. Der Zins-, Miet- und Liegenschaftsaufwand bleibt unberücksichtigt.

Die Voraussetzungen der ermässigten Besteuerung werden erst geprüft, wenn die steuerpflichtige Gesellschaft die ermässigte Besteuerung beantragt und zugleich geltend macht, dass die aufzurechnenden Aufwendungen verrechnet worden sind (Schattenrechnung) oder die steuerpflichtige Gesellschaft die sofortige Abrechnung zum Eintritt in die Patentbox verlangt.

3.2.3 Beispiel: Eintrittsbesteuerung in die Patentbox

Abrechnung über F&E bei Eintritt in die Patentbox						
	Jahr 2020	Jahr 2021	Jahr 2022	Jahr 2023	Jahr 2024	Jahr 2025
Unternehmensgewinn	5'000	5'000	5'000	5'000	5'000	5'000
Patentboxgewinn brutto (100 %) Auflösung versteuerte stille Reserve	2'778	1'111	1'111	3'333	2'222	2'222 -180 ¹⁾ 2'042
Entlastung Patentboxgewinn netto (max. 90 % des Patentboxgewinn brutto, vor Entlastungsbegrenzung)	2'500	1'000	1'000	3'000	2'000	2'042
Abrechnung F&E-Aufwand der Jahre 2010-2019						
	10'400					
Anrechnung 2020	-2'500	-2'500				
Anrechnung 2021	-1'000		-1'000			
Anrechnung 2022	-1'000			-1'000		
Anrechnung 2023	-3'000				-3'000	
Anrechnung 2024	-2'000					-2'000
Anrechnung gesamthaft 2020-2024	-9'500					
Abrechnung Restbetrag F&E Aufwand der Jahre 2010-2019 (Bildung versteuerte stille Reserve)						
	-900				+900	
Berechnung steuerbarer Reingewinn						
Ordentlich steuerbar	5'000	5'000	5'000	5'000	5'000	2'778 ²⁾
Patentboxgewinn, zu 10 % steuerbar	0	0	0	0	0	204 ³⁾
Steuerbarer Reingewinn	5'000	5'000	5'000	5'000	5'000	2'982

1) $900 \times 20\%$ (Auflösung über 5 Jahre) = 180; neue versteuerte stille Reserve 720 (900 - 180)

2) $5'000$ (Unternehmensgewinn) – $2'222$ (Patentboxgewinn) = $2'778$

3) 10% von $2'042$

3.3 Beginn und Ende

Die ermässigte Besteuerung des Gewinns aus einem Patent oder vergleichbarem Recht kann frühestens am Anfang derjenigen Steuerperiode beginnen, in der das Patent oder vergleichbare Recht erteilt wird und sie endet spätestens am Ende derjenigen Steuerperiode, in der das Recht erlischt. Entfällt der Patentschutz rückwirkend, so beeinflusst dies die Besteuerung in den vergangenen Steuerperioden nicht. Für die laufende Steuerperiode wird keine ermässigte Besteuerung gewährt.

3.4 Verluste

Ergeben sich aus der Berechnung der Patentgewinne aus

- dem Berechnungsgrundsatz,
- der Berechnung bei in Produkten enthaltenen Patenten und vergleichbaren Rechten,
- der Berechnung nach Produktfamilien oder
- aus dem Nexusquotienten

Verluste, so erfolgt keine ermässigte Besteuerung.

Weist die Patentsparte bei der Berechnung vor Anwendung des Nexusquotienten oder bei Produkten vor Ermittlung des Reingewinns (nach Art. 3 Abs. 1 Patentbox-VO) einen Verlust aus (echter Verlust), wird in den folgenden Steuerperioden der Reingewinn, der ermässigt besteuert werden könnte, im Umfang dieses Verlustes nicht ermässigt besteuert.

3.5 Dokumentation

Damit die Steuerbehörde die Voraussetzungen der ermässigten Besteuerung und die vorgenommenen Aufrechnungen überprüfen kann, muss die steuerpflichtige Person die dafür erforderlichen Aufzeichnungen und Belege aufbewahren und vorlegen. Dabei handelt es sich u.a. um Unterlagen für den in den letzten zehn Jahren vor Eintritt entstandenen und steuerwirksam abgezogenen Forschungs- und Entwicklungsaufwand sowie für die gemäss § 69a StG (Zusatzabzug für Forschung und Entwicklung) vorgenommenen Abzüge. Die Steuerpflichtige muss die Aufteilung des Forschungs- und Entwicklungsaufwands und die Zuordnung des Reingewinns auf die einzelnen Patente und vergleichbaren Rechte vornehmen.

4. Qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte

4.1 Qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte

Für die Patentbox qualifizieren Patente nach dem Europäischen Patentübereinkommen vom 5. Oktober 1973 in der revidierten Fassung vom 29. November 2000 mit Benennung der Schweiz², Patente nach dem Patentgesetz³ sowie ausländische Patente nach ausländischem Patentrecht. Software kann nur qualifizieren, wenn sie im Ausland patentiert worden ist.

Vergleichbare Rechte qualifizieren für die Patentbox, wenn sie in Bezug auf den rechtlichen Schutzzumfang oder den Registrierungsprozess den Patenten entsprechen. Es sind dies ergänzende Schutzzertifikate gemäss Patentgesetz, Topografien gemäss Topographengesetz⁴, Pflanzensorten gemäss Sortenschutzgesetz⁵, die durch das Heilmittelgesetz⁶ geschützten Unterlagen sowie Berichte, für die ein Berichtschutz gemäss den Ausführungsbestimmungen zum Landwirtschaftsgesetz⁷ besteht. Vergleichbare ausländische Rechte qualifizieren ebenfalls für die Patentbox.

4.2 Nicht qualifizierende Patente und vergleichbare Rechte sowie Ausnahmen

Gemäss Botschaft des Bundesrates qualifizieren nicht patentgeschützte Erfindungen von Klein- und Mittelunternehmen (KMU) und urheberrechtlich geschützte Software nicht für die Patentbox⁸, obwohl dies nach OECD-Standard möglich wäre. Davon nicht betroffen sind sogenannte computerimplementierte Erfindungen, das heisst, wenn diese einer technischen Anwendung dienen, zum Beispiel als Teil eines Geräts für die industrielle Steuerung, die Datenübertragung oder die Datensicherung technisch verbessern, die Sicherheit des Computersystems steigern oder ein Computersystem leichter bedienbar machen (Mensch-Maschine-Schnittstelle). Dazu gehören auch Dienstleistungen wie beispielsweise patentierte Erfindungen für die sichere Kommunikation in einem Netzwerk oder zur Verifizierung von Transaktionen.

Nicht patentgeschützte Erfindungen, Marken, Designs und Geschäftsgeheimnisse qualifizieren ebenfalls nicht für die Patentbox. Dagegen qualifizieren Exklusivlizenzen an den genannten Patenten und vergleichbaren Rechten.

² Europäisches Patentübereinkommen, revidiert in München am 29. November 2000, SR 0.232.142.2.

³ Bundesgesetz über die Erfindungspatente (Patentgesetz, PatG) vom 25. Juni 1954, SR 232.14.

⁴ Bundesgesetz über den Schutz von Topographien von Halbleitererzeugnissen (Topographengesetz, ToG), SR 231.2.

⁵ Bundesgesetz über den Schutz von Pflanzenzüchtungen (Sortenschutzgesetz), SR 232.16.

⁶ Bundesgesetz über Arzneimittel und Medizinprodukte (Heilmittelgesetz, HMG), SR 812.21.

⁷ Bundesgesetz über die Landwirtschaft (Landwirtschaftsgesetz, LwG), SR 910.1.

⁸ Botschaft zum Bundesgesetz über die Steuervorlage 17 (SV17) vom 21. März 2018, BBl 2018 2548 ff.

5. Entlastungsbegrenzung

Die Patentbox unterliegt der Entlastungsbegrenzung nach §§ 36b und 69b StG.

5.1 Natürliche Personen

Die gesamte steuerliche Entlastung aus dem Zusatzabzug für Forschung und Entwicklung und aus der Patentbox darf 70 % des steuerbaren Einkommens aus selbstständiger Erwerbstätigkeit vor Verlustverrechnung und vor Abzug der genannten Ermässigungen nicht übersteigen.

Aus dem Zusatzabzug für Forschung und Entwicklung und der Patentbox dürfen zudem keine Verlustvorträge entstehen.

Bei gemeinsam besteuerten Ehegatten wird die Gesamtentlastung für jeden Ehegatten einzeln begrenzt. Erzielt ein Ehegatte einen Verlust und der andere einen Gewinn, wird die Begrenzung der Gesamtentlastung vom verrechneten Nettoergebnis der Ehegatten ermittelt.

5.2 Juristische Personen

Die gesamte steuerliche Ermässigung des Zusatzabzuges für Forschung und Entwicklung und der Patentbox darf nicht höher sein als 70 % des steuerbaren Gewinns vor Verlustverrechnung und vor Abzug der Ermässigungen. Für die Berechnung der Entlastungsbegrenzung wird der Nettobeteiligungsertrag gemäss den §§ 76 und 77 StG ausgeklammert.

Weder aus den einzelnen Ermässigungen noch aus der gesamten steuerlichen Ermässigung dürfen Verlustvorträge resultieren.

6. Vermögens- und Kapitalsteuer

6.1 Vermögenssteuer im Geschäftsvermögen von natürlichen Personen

Die Steuer auf dem Geschäftsvermögen ermässigt sich im Verhältnis der Einkommenssteuerwerte der Patente und der vergleichbaren Rechte gemäss § 68a StG zum Einkommenssteuerwert der gesamten Aktiven.

6.2 Kapitalsteuer von juristischen Personen

Die Steuer auf dem Eigenkapital ermässigt sich im Verhältnis des Gewinnsteuerwertes der Patente und vergleichbaren Rechte zum Gewinnsteuerwert der gesamten Aktiven.

7. Verordnung des Bundesrates über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten

Dem Merkblatt vorbehalten bleiben abweichende Bestimmungen des Bundes, insbesondere gemäss Verordnung über die ermässigte Besteuerung von Gewinnen aus Patenten und vergleichbaren Rechten vom 13. November 2019 (Patentbox-VO).