

# **Referentenentwurf**

## **des Bundesministeriums der Finanzen**

### **Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung**

#### **A. Problem und Ziel**

Um den Unternehmensstandort Deutschland zu stärken, insbesondere die Attraktivität des Standortes für Neuansiedlungen und Investitionsentscheidungen zu verbessern, müssen international wettbewerbsfähige Rahmenbedingungen für Unternehmen geschaffen werden. Ein großes Anliegen der Bundesregierung ist es, durch gezielte Maßnahmen im Unternehmensteuerbereich wachstumsfreundliche und faire steuerliche Rahmenbedingungen nachhaltig sicherzustellen. Im Koalitionsvertrag hat sich die Bundesregierung dafür ausgesprochen, Investitionen in Forschung und Entwicklung zu erhöhen. Hierzu gehört auch, in Deutschland eine steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung zu etablieren, die insbesondere kleine und mittelständische Unternehmen im Fokus hat. Die Bundesregierung will durch eine steuerliche Forschungsförderung erreichen, dass vorrangig die kleinen und mittleren Unternehmen vermehrt in eigene Forschung und Entwicklungstätigkeiten investieren. Durch eine entsprechende zielgerichtete Ausgestaltung der Förderung soll dieses Ziel erreicht werden, ohne dass die größeren Unternehmen von der Förderung gänzlich ausgeschlossen werden.

#### **B. Lösung**

Einführung einer steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung in Form einer Forschungszulage, geregelt in einem eigenständigen Gesetz als steuerliches Nebengesetz zum Einkommensteuergesetz und Körperschaftsteuergesetz, das auf alle steuerpflichtigen Unternehmen unabhängig von deren Größe, der jeweiligen Gewinnsituation und dem Unternehmenszweck gleichermaßen Anwendung findet.

#### **C. Alternativen**

Die Einführung einer steuerlichen Förderung könnte alternativ als Förderung über eine Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage oder als Steuergutschrift im Rahmen der Veranlagung durch Verrechnung mit der Einkommen- oder Körperschaftsteuer ausgestaltet werden. Die Vorteile eines eigenständigen Gesetzes mit Rechtsanspruch und Gewährung einer von der Steuerfestsetzung unabhängigen Zulage (Prämie) bestehen in einer besseren Übersichtlichkeit der Regelung, einer klaren Abgrenzung von anderen steuerlichen Regelungen und einer einfacheren Handhabung für anspruchsberechtigte Unternehmen. In einem eigenständigen Gesetz können alle Tatbestandsvoraussetzungen, Umfang und Höhe der Förderung sowie die Prüfung der Förderkriterien übersichtlich und umfassend geregelt werden, ohne dass in besonderer Weise auf andere steuerliche Regelungen Bezug genommen werden müsste.

#### **D. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand**

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (–) in Mio. Euro)

| Gebietskörperschaft | Volle Jahreswirkung <sup>1)</sup> | Kassenjahr |        |        |        |        |
|---------------------|-----------------------------------|------------|--------|--------|--------|--------|
|                     |                                   | 2020       | 2021   | 2022   | 2023   | 2024   |
| Insgesamt           | -1 145                            | .          | -1 145 | -1 285 | -1 305 | -1 340 |
| Bund                | -551                              | .          | -551   | -618   | -628   | -645   |
| Länder              | -550                              | .          | -550   | -618   | -627   | -644   |
| Gemeinden           | -44                               | .          | -44    | -49    | -50    | -51    |

<sup>1)</sup> Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

## E. Erfüllungsaufwand

### E.1 Erfüllungsaufwand für Bürgerinnen und Bürger

Für Bürgerinnen und Bürger entsteht durch dieses Gesetz kein Erfüllungsaufwand.

### E.2 Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne der „One in, one out“-Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 1,93 Mio. Euro dar. Das Regelungsvorhaben führt zu umfangreichen unmittelbar quantifizierbaren Entlastungswirkungen bzw. Vorteilen für die Wirtschaft. Daher ist eine Deckelung der zu erbringenden Kompensation gem. Abschnitt III der Konzeption der „One in, one out“-Regelung durch den Staatssekretärsausschuss Bürokratieabbau naheliegend.

### E.3 Erfüllungsaufwand der Verwaltung

Die Neuregelung führt für die Steuerverwaltungen der Länder aufgrund der geringen Fallzahl (ca. 9 000 Fälle) sowie der elektronischen Bearbeitung zu keinem signifikanten Mehraufwand.

Im Zuge der Auswahl und Implementierung einer oder mehrerer externer Stellen nach § 15 des Gesetzentwurfs kann zusätzlicher Erfüllungsaufwand für den Bund entstehen. Art und Umfang dieses Aufwands sind erst mit Bestimmung dieser Stelle(n) näher spezifizierbar.

## F. Weitere Kosten

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten sonstigen Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nur dann gegeben, wenn die durch Innovationen erzielten Produktivitätsgewinne bzw. gesunkenen Produktionskosten in den Preisen weitergegeben werden. In diesem Fall würden die Preise moderat sinken.

# Referentenentwurf des Bundesministeriums der Finanzen

## Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung

Vom ...

Der Bundestag hat [mit Zustimmung des Bundesrates](#) das folgende Gesetz beschlossen:

## Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung

### (Forschungszulagengesetz – FZulG)

#### Inhaltsübersicht

- § 1 Anspruchsberechtigte
- § 2 Begünstigte Forschungs- und Entwicklungsvorhaben
- § 3 Förderfähige Aufwendungen und Bemessungsgrundlage
- § 4 Höhe der Forschungszulage
- § 5 Antrag auf Forschungszulage
- § 6 Bescheinigung
- § 7 Kumulierung mit anderen Förderungen
- § 8 Begünstigungszeitraum
- § 9 Anzuwendende Rechtsvorschriften der Europäischen Union
- § 10 Evaluierung
- § 11 Festsetzung und Auszahlung
- § 12 Ertragsteuerliche Behandlung der Forschungszulage
- § 13 Anwendung der Abgabenordnung
- § 14 Verfolgung von Straftaten
- § 15 Ermächtigungen
- § 16 Bekanntmachungserlaubnis
- § 17 Inkrafttreten

Anlage 1 zu § 2 Absatz 1 Definition der FuE-Tätigkeiten

## § 1

### **Anspruchsberechtigte**

Anspruchsberechtigt sind unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige im Sinne des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes, soweit sie nicht von der Steuer befreit sind und die in diesem Gesetz aufgeführten Voraussetzungen erfüllen. Bei Personengesellschaften und Gemeinschaften tritt an die Stelle des Steuerpflichtigen die Gesellschaft oder die Gemeinschaft als Anspruchsberechtigte.

## § 2

### **Begünstigte Forschungs- und Entwicklungsvorhaben**

(1) Zu den begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben (FuE-Vorhaben) gehören Vorhaben, soweit sie einer oder mehreren der Kategorien Grundlagenforschung, industrielle Forschung oder experimentelle Entwicklung im Sinne der Anlage 1 zuzuordnen sind.

(2) Ist ein Produkt oder ein Verfahren im Wesentlichen festgelegt und ist das primäre Ziel der weiteren Tätigkeit die Marktentwicklung oder soll durch diese Tätigkeit das Produktionssystem zum reibungslosen Funktionieren gebracht werden, kann diese Tätigkeit nicht mehr den in Absatz 1 genannten Kategorien zugerechnet werden.

(3) FuE-Vorhaben nach Absatz 1 zielen darauf ab, eine genau definierte unteilbare Aufgabe ökonomischer, wissenschaftlicher oder technischer Art mit klar fest gelegten Zielen durchzuführen. Ein FuE-Vorhaben kann aus mehreren Arbeitspaketen, Tätigkeiten oder Dienstleistungen bestehen. Es umfasst klare Ziele und die Tätigkeiten, die zur Erreichung dieser Ziele durchzuführen sind sowie konkrete Vorgaben, anhand derer die Ergebnisse dieser Tätigkeiten festgestellt und mit den einschlägigen Zielen verglichen werden können. Wenn zwei oder mehr FuE-Vorhaben nicht eindeutig voneinander getrennt werden können und einzeln betrachtet keine Aussicht auf technologischen Erfolg haben, werden sie als ein einziges Vorhaben betrachtet.

(4) Begünstigte FuE-Vorhaben können durchgeführt werden

1. von einem einzelnen Anspruchsberechtigten,
2. als Kooperation von einem Anspruchsberechtigten mit mindestens einem von ihm unabhängigen Unternehmen oder
3. als Kooperation von einem Anspruchsberechtigten in Zusammenarbeit mit einer Einrichtung oder mehreren Einrichtungen für Forschung und Wissensverbreitung.

Begünstigte FuE-Vorhaben können auch im Auftrag eines Dritten durchgeführt werden.

## § 3

### **Förderfähige Aufwendungen und Bemessungsgrundlage**

(1) Förderfähige Aufwendungen sind die beim Anspruchsberechtigten dem Lohnsteuerabzug gemäß § 38 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes unterliegenden Arbeitslöhne für Arbeitnehmer, die der Arbeitnehmer unmittelbar vom Arbeitgeber erhält. Die in Satz 1 bezeichneten Aufwendungen sind nur förderfähig, soweit die Arbeitnehmer mit FuE-Tätigkeiten in begünstigten FuE-Vorhaben im Sinne des § 2 Absatz 1 des An-

spruchsberechtigten betraut sind. Zu den in Satz 1 und 2 bezeichneten Aufwendungen gehören auch solche aufgrund eines zwischen einer Kapitalgesellschaft und einem Gesellschafter oder Anteilseigner abgeschlossenen Anstellungsvertrages, der die Voraussetzungen für den Lohnsteuerabzug des Arbeitslohns erfüllt.

(2) Förderfähig sind die in Absatz 1 bezeichneten Aufwendungen auch dann, wenn sie vom Anspruchsberechtigten für im Sinne des Absatzes 1 tätige Arbeitnehmer geleistet werden, für die der Lohnsteuerabzug im Sinne des § 38 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes nur deswegen nicht vorgenommen wird, weil nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung das Besteuerungsrecht einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem anderen Vertragsstaat des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweizer Eidgenossenschaft zugewiesen ist.

(3) Die nach Absatz 1 und Absatz 2 bezeichneten förderfähigen Aufwendungen werden mit einem Faktor von 1,2 multipliziert.

(4) Förderfähige Aufwendungen sind auch Eigenleistungen eines Einzelunternehmers in einem begünstigten FuE-Vorhaben. Je nachgewiesene Arbeitsstunde, die der Einzelunternehmer mit begünstigten FuE-Tätigkeiten beschäftigt ist, sind 30 Euro als förderfähige Aufwendungen anzusetzen. Haben Gesellschafter einer Personengesellschaft vertraglich vereinbart, dass einer oder mehrere Gesellschafter für FuE-Tätigkeit in begünstigten FuE-Vorhaben eine Tätigkeitsvergütung erhalten, dann ist diese Tätigkeitsvergütung förderfähiger Aufwand. Voraussetzung ist, dass die Vereinbarung zivilrechtlich wirksam, ernsthaft gewollt und tatsächlich durchgeführt und so eindeutig und klar abgefasst ist, dass sie von anderen Tätigkeitsvergütungen im Dienste der Gesellschaft abgegrenzt werden kann.

(5) Bemessungsgrundlage sind die im Wirtschaftsjahr entstandenen förderfähigen Aufwendungen des Anspruchsberechtigten im Sinne der Absätze 3 und 4, maximal 2 000 000 Euro.

(6) Für Anspruchsberechtigte, die mit anderen Unternehmen im Sinne des § 15 des Aktiengesetzes verbunden sind, gilt die Grenze im Sinne des Absatzes 5 für die verbundenen Unternehmen insgesamt.

(7) Für Kooperationsvorhaben im Sinne des § 2 Absatz 4 Nummer 2 und 3 gilt für jeden am Vorhaben beteiligten Anspruchsberechtigten die Bemessungsgrundlage im Sinne des Absatzes 5, soweit nicht die Voraussetzungen des Absatzes 6 vorliegen.

## § 4

### **Höhe der Forschungszulage**

(1) Die Forschungszulage beträgt 25 Prozent der Bemessungsgrundlage nach § 3. Der Anspruch auf Forschungszulage entsteht mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die förderfähigen Aufwendungen im Sinne des § 3 beim Anspruchsberechtigten entstanden sind.

(2) Die Summe der für ein FuE-Vorhaben gewährten staatlichen Beihilfen darf einschließlich der Forschungszulagen nach diesem Gesetz pro Unternehmen und FuE-Vorhaben den Betrag von 15 000 000 Euro nicht überschreiten.

## § 5

### **Antrag auf Forschungszulage**

- (1) Die Forschungszulage wird auf Antrag gewährt.
- (2) Der Anspruchsberechtigte hat den Antrag auf Forschungszulage nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle bei dem Betriebsstättenfinanzamt im Sinne des § 41a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes zu stellen. Sind für einen Anspruchsberechtigten mehrere Betriebsstättenfinanzämter im Sinne des § 41a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes zuständig, ist das nach § 42e Sätze 2 bis 4 des Einkommensteuergesetzes zuständige Finanzamt maßgebend.
- (3) Der Antrag ist nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die förderfähigen Aufwendungen im Sinne des § 3 vom Arbeitnehmer im Sinne des § 38a des Einkommensteuergesetzes bezogen worden sind, zu stellen. In dem Antrag sind die FuE-Vorhaben, für die eine Forschungszulage beantragt wird, sowie die förderfähigen Aufwendungen im Sinne des § 3 so genau zu bezeichnen, dass ihre Nachprüfung möglich ist.
- (4) Dem Antrag ist die Bescheinigung nach § 6 für die im Antrag aufgeführten FuE-Vorhaben beizufügen. Der Anspruchsberechtigte hat im Antrag zu versichern, dass sich die im Rahmen des Bescheinigungsverfahrens nach § 6 erklärten und der Bescheinigung zu Grunde gelegten Sachverhalte nicht verändert haben.

## § 6

### **Bescheinigung**

- (1) Grundlage für die Festsetzung der Forschungszulage ist eine Bescheinigung der nach § 15 bestimmten Stelle für jedes im Antrag aufgeführte FuE-Vorhaben des Anspruchsberechtigten.
- (2) Die Bescheinigung ist nach einem vom Bundesministerium der Finanzen vorgeschriebenen Muster zu erstellen und hat die Feststellung zu enthalten, dass die Voraussetzungen des § 2 für das vom Antragsteller durchgeführte FuE-Vorhaben vorliegen. Die Feststellung ist zu begründen.

## § 7

### **Kumulierung mit anderen Förderungen**

- (1) Die Forschungszulage kann vorbehaltlich des Absatzes 2 neben anderen Förderungen oder staatlichen Beihilfen für das begünstigte FuE-Vorhaben gewährt werden.
- (2) Aufwendungen im Sinne des § 3 dürfen nicht in die Bemessungsgrundlage für andere Förderungen oder staatliche Beihilfen einbezogen werden. Der Anspruch auf Forschungszulage bleibt hiervon unberührt. Die Einhaltung dieses Kumulierungsverbotes hat der jeweils andere Fördermittelgeber sicherzustellen; sie ist Voraussetzung dafür, dass die Forschungszulage mit anderen Förderungen oder staatliche Beihilfen zusammentreffen darf.
- (3) In den Antrag nach § 5 sind die Angaben aufzunehmen, die für die Feststellung der Voraussetzungen nach Absatz 2 erforderlich sind.

## § 8

### **Begünstigungszeitraum**

(1) Die Forschungszulage kann nur für FuE-Vorhaben im Sinne des § 2 beansprucht werden, mit deren Arbeiten nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes begonnen wird.

(2) Die Forschungszulage kann nur für förderfähige Aufwendungen im Sinne des § 3 geltend gemacht werden, die für ein nach Absatz 1 begünstigtes FuE-Vorhaben nach dem 31. Dezember 2019 vom Arbeitnehmer im Sinne des § 38a des Einkommensteuergesetzes bezogen werden.

## § 9

### **Anzuwendende Rechtsvorschriften der Europäischen Union**

(1) Auf dieses Gesetz findet die Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission vom 17. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, im Folgenden Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO), (ABl. L 187 vom 26.6.2014, S. 1) Anwendung.

(2) Ein Anspruch nach diesem Gesetz besteht nicht für Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne der Artikel 1 Absatz 4 Buchstabe c und des Artikel 2 Nummer 18 AGVO und soweit die Anwendung der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung nach Artikel 1 Absatz 3 AGVO ausgeschlossen ist.

(3) Die Gewährung der Forschungszulage ist nicht zulässig, solange derjenige, der die Forschungszulage beantragt, zu einer Rückzahlung von Beihilfen auf Grund eines früheren Beschlusses der Kommission zur Feststellung der Unzulässigkeit einer Beihilfe und ihrer Unvereinbarkeit mit dem Binnenmarkt verpflichtet worden und dieser Rückzahlungsanforderung nicht nachgekommen ist.

(4) In den Antrag nach § 5 sind die Angaben aufzunehmen, die für die Feststellung der Voraussetzungen nach Absatz 1 bis 3 erforderlich sind.

## § 10

### **Evaluierung**

Dieses Gesetz und seine Durchführung sind vier Jahre nach Inkrafttreten des Gesetzes zu evaluieren.

## § 11

### **Festsetzung und Auszahlung**

Die Forschungszulage ist nach Ablauf des Wirtschaftsjahres festzusetzen und innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheids aus den Einnahmen an Einkommensteuer, bei Steuerpflichtigen im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes aus den Einnahmen an Körperschaftsteuer auszuführen.

§ 12

**Ertragsteuerliche Behandlung der Forschungszulage**

Die Forschungszulage gehört nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen im Sinne des Einkommensteuergesetzes. Sie mindert nicht die als Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen und findet keine Berücksichtigung für Zwecke der Bestimmung der Höhe des Einkommensteuersatzes.

§ 13

**Anwendung der Abgabenordnung**

Die für Steuervergütungen geltenden Vorschriften der Abgabenordnung sind mit Ausnahme des § 163 der Abgabenordnung entsprechend anzuwenden. In öffentlich-rechtlichen Streitigkeiten über die auf Grund dieses Gesetzes ergehenden Verwaltungsakte der Finanzbehörden ist der Finanzrechtsweg gegeben.

§ 14

**Verfolgung von Straftaten**

Für die Forschungszulage gelten die Strafvorschriften des § 370 Absatz 1 bis 4, der §§ 371, 375 Absatz 1 und des § 376 sowie die Bußgeldvorschriften der §§ 378 und 379 Absatz 1 und 4 und der §§ 383 und 384 der Abgabenordnung entsprechend. Für das Strafverfahren wegen einer Straftat nach Satz 1 sowie der Begünstigung einer Person, die eine solche Tat begangen hat, gelten die §§ 385 bis 408, für das Bußgeldverfahren wegen einer Ordnungswidrigkeit nach Satz 1 die §§ 409 bis 412 der Abgabenordnung entsprechend.

§ 15

**Ermächtigungen**

Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrates eine oder mehrere Stellen zu bestimmen und zu beauftragen die für die Ausstellung der Bescheinigungen im Sinne des § 6 erforderlichen Handlungen durchzuführen und die Bescheinigung nach einem vom Bundesministerium der Finanzen vorgeschriebenen Muster für den Antragsteller auszustellen.

§ 16

**Bekanntmachungserlaubnis**

Das Bundesministerium der Finanzen wird ermächtigt, den Wortlaut dieses Gesetzes in der jeweils geltenden Fassung mit neuem Datum bekannt zu machen.

§ 17

**Inkrafttreten**

(1) Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung im Bundesgesetzblatt für 6 Monate in Kraft.

(2) Der Anwendungszeitraum des Gesetzes nach Absatz 1 verlängert sich um den Zeitraum, für den die Europäische Kommission die Geltungsdauer der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung in der jeweils geltenden Fassung für die in diesem Gesetz geregelte Beihilfe für anwendbar erklärt hat.

(3) Der Tag des Beschlusses der Europäischen Kommission ist vom Bundesministerium der Finanzen im Bundesgesetzblatt bekannt zu machen. Dies gilt entsprechend für nachfolgende Beschlüsse der Europäischen Kommission, mit denen die Europäische Kommission die Geltungsdauer der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 für die in diesem Gesetz geregelte Beihilfe verlängert.

## Anlage 1 zu § 2 Absatz 1

### Definition der FuE-Tätigkeiten

Grundlagenforschung, industrielle Forschung und experimentelle Entwicklung im Sinne dieses Gesetzes ist schöpferische und systematische Tätigkeit zur Erweiterung des Wissensstands - einschließlich des Wissens über Menschen, die Kultur und die Gesellschaft - und zur Entwicklung neuer Anwendungen auf Basis des vorhandenen Wissens.

Im Einzelnen:

„**Grundlagenforschung**“: Experimentelle oder theoretische Tätigkeiten, die in erster Linie dem Erwerb neuen Grundlagenwissens ohne erkennbare direkte kommerzielle Anwendungsmöglichkeiten dienen.

„**industrielle Forschung**“: Planmäßiges Forschen oder kritisches Erforschen zur Gewinnung neuer Kenntnisse und Fertigkeiten mit dem Ziel, neue Produkte, Verfahren oder Dienstleistungen zu entwickeln oder wesentliche Verbesserungen bei bestehenden Produkten, Verfahren oder Dienstleistungen herbeizuführen. Hierzu zählen auch die Entwicklung von Teilen komplexer Systeme und unter Umständen auch der Bau von Prototypen in einer Laborumgebung oder in einer Umgebung mit simulierten Schnittstellen zu bestehenden Systemen wie auch von Pilotlinien, wenn dies für die industrielle Forschung und insbesondere die Validierung von technologischen Grundlagen notwendig ist.

„**experimentelle Entwicklung**“: Erwerb, Kombination, Gestaltung und Nutzung vorhandener wissenschaftlicher, technischer, wirtschaftlicher und sonstiger einschlägiger Kenntnisse und Fertigkeiten mit dem Ziel, neue oder verbesserte Produkte, Verfahren oder Dienstleistungen zu entwickeln. Dazu zählen zum Beispiel auch Tätigkeiten zur Konzeption, Planung und Dokumentation neuer Produkte, Verfahren und Dienstleistungen. Die experimentelle Entwicklung kann die Entwicklung von Prototypen, Demonstrationsmaßnahmen, Pilotprojekte sowie die Erprobung und Validierung neuer oder verbesserter Produkte, Verfahren und Dienstleistungen in einem für die realen Einsatzbedingungen repräsentativen Umfeld umfassen, wenn das Hauptziel dieser Maßnahmen darin besteht, im Wesentlichen noch nicht feststehende Produkte, Verfahren oder Dienstleistungen weiter zu verbessern.

Die experimentelle Entwicklung kann die Entwicklung von kommerziell nutzbaren Prototypen und Pilotprojekten einschließen, wenn es sich dabei zwangsläufig um das kommerzielle Endprodukt handelt und dessen Herstellung allein für Demonstrations- und Validierungszwecke zu teuer wäre. Die experimentelle Entwicklung umfasst keine routinemäßigen oder regelmäßigen Änderungen an bestehenden Produkten, Produktionslinien, Produktionsverfahren, Dienstleistungen oder anderen laufenden betrieblichen Prozessen, selbst wenn diese Änderungen Verbesserungen darstellen sollten.

## **Begründung**

### **A. Allgemeiner Teil**

#### **I. Zielsetzung und Notwendigkeit der Regelungen**

Um den Unternehmensstandort Deutschland zu stärken, insbesondere die Attraktivität des Standortes für Neuansiedlungen und Investitionsentscheidungen zu verbessern, müssen international wettbewerbsfähige Rahmenbedingungen für Unternehmen weiterhin sichergestellt werden. Investitionen in Forschung und Entwicklung (FuE), helfen Geschäftsmodelle zu digitalisieren und im internationalen Wettbewerb zu bestehen. Viele große Industriestaaten wie die USA, China, Japan, Frankreich und Großbritannien finanzieren Unternehmen bereits seit Jahren über steuerliche Maßnahmen Teile der Investitionen in FuE. Hierdurch werden Investitions- und Innovationsanreize gesetzt, die in letzter Zeit noch intensiviert wurden.

Das Ziel der steuerlichen FuE-Förderung ist, zusätzliche private FuE-Investitionen auszulösen und damit langfristig innovative Unternehmen in Deutschland zu stärken und Wachstum und Beschäftigung zu sichern. Aus gesamtwirtschaftlicher Perspektive haben FuE-Investitionen positive Effekte über das einzelne Unternehmen hinaus. Die vielen Unternehmen, die keine eigenen FuE-Investitionen tätigen, werden mittelbar von den geschaffenen positiven Spill-Over-Effekten profitieren.

Die steuerliche FuE-Förderung wird in ihrer Grundausrichtung allen Unternehmen offen stehen, die eigene FuE-Tätigkeiten betreiben. Durch eine zielgenaue Ausgestaltung der Förderung werden aber insbesondere kleine und mittelständische Unternehmen angesprochen, vermehrt in eigene FuE-Tätigkeiten zu investieren. Hier sieht die Bundesregierung ein erhebliches Steigerungspotential, das mit der vorliegenden Regelung aktiviert werden kann.

Die Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung in Ergänzung zur bewährten Projektförderung ist dabei eine wichtige Maßnahme zur Erhöhung der Attraktivität des Innovationsstandortes Deutschland.

Die Bundesregierung hat sich das Ziel gesetzt, gemeinsam mit Ländern und Wirtschaft bis 2025 den Anteil der Ausgaben für FuE auf mindestens 3,5 Prozent des Bruttoinlandsprodukts zu steigern. Diese Steigerung von FuE-Ausgaben in Deutschland erfordert insbesondere auch zusätzliche private Forschungsausgaben. Hierzu sind steuerliche Anreize ein wirkungsvolles Instrument, um die Investitionen in Innovationen zu erhöhen.

FuE ist für viele Unternehmen eine wichtige Investition zur Steigerung ihrer Produktivität und Wettbewerbsfähigkeit. Durch eigene FuE-Aktivitäten sind forschende Unternehmen in der Lage, auch neues Wissen aus öffentlichen Forschungseinrichtungen und von Wettbewerbern aufzunehmen und in ihre Innovationsaktivitäten zu integrieren. Es sind vor allem die in FuE investierenden Unternehmen, die überdurchschnittlich produktiv sind und wachsen.

Die Bundesregierung sieht für diese Fördermaßnahme eine Summe von 5 Mrd. Euro vor, die in den Jahren 2021 bis 2024 kassenwirksam werden. Es liegt in der Verantwortung der nächsten Bundesregierung und des nächsten Bundestags aufgrund der Evaluierungsergebnisse über die Fortführung der Förderung zu entscheiden.

## **II. Wesentlicher Inhalt des Entwurfs**

FuE ist für viele Unternehmen eine wichtige Investition zur Steigerung ihrer Produktivität und Wettbewerbsfähigkeit. In einem schnelllebigen Umfeld muss FuE mittel- und langfristige ausgerichtet sein. Hier kann die steuerliche FuE-Förderung aufgrund ihrer Planbarkeit signifikante und wertvolle Unterstützung leisten.

Der vorliegende Gesetzentwurf sieht die Einführung einer steuerlichen Forschungszulage vor, die nicht an der Bemessungsgrundlage der Einkünfteermittlung und auch nicht an der festzusetzenden Steuer ansetzt. Sie soll unabhängig von der jeweiligen Gewinnsituation bei allen Unternehmen gleichermaßen wirken.

Gegenstand dieses Gesetzes ist die Einführung einer neuen Regelung zur steuerlichen Förderung von FuE mit ihren Komponenten Grundlagenforschung, industrielle Forschung und experimentelle Entwicklung, die bei den Personalausgaben ansetzt und für alle steuerpflichtigen Unternehmen unabhängig von deren Größe oder der Art der im Unternehmen ausgeübten Tätigkeit (im Sinne der Einstufung nach der Klassifikation der Wirtschaftszweige) Anwendung findet.

Die Förderung wird in einem eigenständigen steuerlichen Nebengesetz zum Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz geregelt, um eine bessere Übersichtlichkeit der Regelung, eine klare Abgrenzung von anderen steuerlichen Regelungen und eine einfachere Handhabung für anspruchsberechtigte Unternehmen zu erreichen. In einem eigenständigen Gesetz können alle Tatbestandsvoraussetzungen, Umfang und Höhe der Förderung sowie die Prüfung der Förderkriterien übersichtlich und umfassend geregelt werden.

## **III. Alternativen**

Ein Antrag der Fraktion der FDP zur Einführung einer steuerlichen Forschungsförderung (BT-Drucksache 19/3175); ein „Gesetzentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung kleinerer und mittlerer Unternehmen“ der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (BT-Drucksache 19/4827) sowie ein Antrag der Fraktion der AfD „Für ein innovationsfreundliches Steuersystem – Steuerliche Forschungs- und Entwicklungsförderung einführen“ (BT-Drucksache 19/4844) wurden vom Deutschen Bundestag abgelehnt.

Alternativ könnte die bestehende Projektförderung ausgeweitet werden. Die Projektförderung und eine steuerliche FuE-Förderung verfolgen jedoch unterschiedliche förderpolitische Ziele. Während die Projektförderung grundsätzlich zum Ziel hat, (Spitzen-) Forschung in dezidierten Bereichen voranzutreiben (Ausnahme allerdings: Zentrales Innovationsprogramm Mittelstand, sog. ZIM), kann eine steuerliche FuE-Förderung dazu dienen, Forschung in der Breite zu fördern.

Die Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung könnte alternativ als Förderung über eine Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage oder als Steuergutschrift im Rahmen der Veranlagung durch Verrechnung mit der Einkommen- oder Körperschaftsteuer ausgestaltet werden. Die Vorteile eines eigenständigen Gesetzes mit Rechtsanspruch und Gewährung einer von der Steuerfestsetzung unabhängigen Forschungszulage (Prämie) bestehen in einer besseren Übersichtlichkeit der Regelung, einer klaren Abgrenzung von anderen steuerlichen Regelungen und einer einfacheren Handhabung für anspruchsberechtigte Unternehmen. In einem eigenständigen Gesetz können alle Tatbestandsvoraussetzungen, Umfang und Höhe der Förderung sowie die Prüfung der Förderkriterien übersichtlich und umfassend geregelt werden, ohne dass in besonderer Weise auf andere steuerliche Regelungen Bezug genommen werden müsste.

#### **IV. Gesetzgebungskompetenz**

Die Gesetzgebungskompetenz des Bundes ergibt sich aus Artikel 105 Absatz 2 erste Alternative Grundgesetz, da das Steueraufkommen diesbezüglich dem Bund ganz oder teilweise zusteht.

#### **V. Vereinbarkeit mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen**

Der Gesetzentwurf ist mit dem Recht der Europäischen Union und völkerrechtlichen Verträgen, die die Bundesrepublik Deutschland abgeschlossen hat, vereinbar.

#### **VI. Gesetzesfolgen**

Die Regelung wird neu eingeführt. Die Regelung ist so ausgestaltet, dass sie leicht administrierbar ist. Die neu entstehenden zusätzlichen Bürokratiekosten werden auf ein Minimum beschränkt.

##### **1. Nachhaltigkeitsaspekte**

Das Vorhaben entspricht einer nachhaltigen Entwicklung. Die Maßnahmen betreffen folgende Prinzipien für nachhaltige Entwicklung:

(1.) Nachhaltige Entwicklung als Leitprinzip konsequent in allen Bereichen und bei allen Entscheidungen umsetzen.

(4.) Nachhaltiges Wirtschaften stärken.

(6.) Bildung, Wissenschaft und Innovation als Treiber einer nachhaltigen Entwicklung nutzen.

Dabei unterstützt das Vorhaben die folgenden Indikatorenbereiche: 8.1 (Ressourcenschonung), 8.3 (Wirtschaftliche Zukunftsvorsorge), 8.4 Wirtschaftliche Leistungsfähigkeit, 8.5.a (Beschäftigung), 9.1 (Innovation) und 13.1.a (Klimaschutz). Eine Nachhaltigkeitsrelevanz bezüglich anderer Indikatoren ist nicht gegeben.

## 2. Haushaltsausgaben ohne Erfüllungsaufwand

(Steuermehr- / -mindereinnahmen (-) in Mio. €)

| lfd. Nr. | Maßnahme  | Steuerart / Gebietskörperschaft | Volle Jahreswirkung <sup>1</sup>          | Kassenjahr   |         |         |         |         |         |         |
|----------|---|---------------------------------|---|--------------|---------|---------|---------|---------|---------|---------|
|          |   |                                 |   | 2020         | 2021    | 2022    | 2023    | 2024    |         |         |
| 1        | <u>Forschungszulagengesetz</u><br>steuerliche Förderung der Forschung und Entwicklung durch Einführung einer Forschungszulage in Höhe von 25 % der Personalaufwendungen bis zu einer Bemessungsgrundlage von 2 Mio. € | <b>Insg.</b>                    | - 1.145                                   | .            | - 1.145 | - 1.285 | - 1.305 | - 1.340 |         |         |
|          |   | EST                             | - 290                                     | .            | - 290   | - 325   | - 330   | - 340   |         |         |
|          |   | KSt                             | - 855                                     | .            | - 855   | - 960   | - 975   | - 1.000 |         |         |
|          |   | <b>Bund</b>                     | - 551                                     | .            | - 551   | - 618   | - 628   | - 645   |         |         |
|          |   | EST                             | - 123                                     | .            | - 123   | - 138   | - 140   | - 145   |         |         |
|          |   | KSt                             | - 428                                     | .            | - 428   | - 480   | - 488   | - 500   |         |         |
|          |   | <b>Länder</b>                   | - 550                                     | .            | - 550   | - 618   | - 627   | - 644   |         |         |
|          |   | EST                             | - 123                                     | .            | - 123   | - 138   | - 140   | - 144   |         |         |
|          |   | KSt                             | - 427                                     | .            | - 427   | - 480   | - 487   | - 500   |         |         |
|          |   | <b>Gem.</b>                     | - 44                                      | .            | - 44    | - 49    | - 50    | - 51    |         |         |
|          |   | EST                             | - 44                                      | .            | - 44    | - 49    | - 50    | - 51    |         |         |
|          |   | <b>2</b>                        | <u>Finanzielle Auswirkungen insgesamt</u> | <b>Insg.</b> | - 1.145 | .       | - 1.145 | - 1.285 | - 1.305 | - 1.340 |
|          |   |                                 |   | EST          | - 290   | .       | - 290   | - 325   | - 330   | - 340   |
|          |   | KSt                             | - 855                                     | .            | - 855   | - 960   | - 975   | - 1.000 |         |         |
|          |   | <b>Bund</b>                     | - 551                                     | .            | - 551   | - 618   | - 628   | - 645   |         |         |
|          |   | EST                             | - 123                                     | .            | - 123   | - 138   | - 140   | - 145   |         |         |
|          |   | KSt                             | - 428                                     | .            | - 428   | - 480   | - 488   | - 500   |         |         |
|          |   | <b>Länder</b>                   | - 550                                     | .            | - 550   | - 618   | - 627   | - 644   |         |         |
|          |   | EST                             | - 123                                     | .            | - 123   | - 138   | - 140   | - 144   |         |         |
|          |   | KSt                             | - 427                                     | .            | - 427   | - 480   | - 487   | - 500   |         |         |
|          |   | <b>Gem.</b>                     | - 44                                      | .            | - 44    | - 49    | - 50    | - 51    |         |         |
|          |   | EST                             | - 44                                      | .            | - 44    | - 49    | - 50    | - 51    |         |         |

### Anmerkungen:

<sup>1)</sup> Wirkung für einen vollen (Veranlagungs-)Zeitraum von 12 Monaten

## 3. Erfüllungsaufwand

Die Regelung führt für die Bürgerinnen und Bürger zu keinem Mehraufwand, da diese vom Regelungsumfang nicht betroffen sind.

Die Neuregelung führt für die Steuerverwaltungen der Länder aufgrund der geringen Fallzahl (ca. 9 000 Fälle) sowie der elektronischen Bearbeitung zu keinem signifikanten Mehraufwand.

Im Zuge der Auswahl und Implementierung einer oder mehrerer externer Stellen nach § 15 des Gesetzentwurfs kann zusätzlicher Erfüllungsaufwand für den Bund entstehen. Art und Umfang dieses Aufwands sind erst mit Bestimmung dieser Stelle(n) näher spezifizierbar.

Der laufende Erfüllungsaufwand für die Wirtschaft aus diesem Regelungsvorhaben unterliegt der „One in, one out“-Regelung (Kabinettsbeschluss vom 25. März 2015). Im Sinne der „One in, one out“-Regelung stellt der jährliche laufende Erfüllungsaufwand der Wirtschaft in diesem Regelungsvorhaben ein „In“ von 1,93 Mio. Euro dar. Das Regelungsvorhaben führt zu umfangreichen unmittelbar quantifizierbaren Entlastungswirkungen bzw. Vorteilen für die Wirtschaft. Daher ist eine Deckelung der zu erbringenden Kompensation

gem. Abschnitt III der Konzeption der „One in, one out“-Regelung durch den Staatssekretärsausschuss Bürokratieabbau naheliegend.

#### **4. Weitere Kosten**

Der Wirtschaft, einschließlich mittelständischer Unternehmen, entstehen keine direkten sonstigen Kosten.

Auswirkungen auf Einzelpreise und das Preisniveau, insbesondere auf das Verbraucherpreisniveau, sind nur dann gegeben, wenn die durch Innovationen erzielten Produktivitätsgewinne bzw. gesunkenen Produktionskosten in den Preisen weitergegeben werden. In diesem Fall würden die Preise moderat sinken.

#### **5. Weitere Gesetzesfolgen**

Unter Berücksichtigung der unterschiedlichen Lebenssituation von Frauen und Männern sind keine Auswirkungen erkennbar, die gleichstellungspolitischen Zielen gemäß § 2 der Gemeinsamen Geschäftsordnung der Bundesministerien zuwiderlaufen.

### **VII. Befristung; Evaluierung**

Die Maßnahme wird gemäß § 10 evaluiert. Genauer wird in einem Evaluierungsplan geregelt. Die Bundesregierung wird dabei die Wirkungen des Gesetzes insbesondere die Kosten/Nutzenrelation sowie die Zielgenauigkeit der Maßnahme unter Einbeziehung der Fallzahlen überprüfen.

## **B. Besonderer Teil**

### **Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung**

#### **Allgemein**

In Ergänzung zur bestehenden Projektförderung wird eine steuerliche Förderung mit Rechtsanspruch für alle beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtigen Unternehmen unabhängig von ihrer Größe, ihrer Rechtsform und unabhängig von ihrer wirtschaftlichen Betätigung eingeführt.

Gegenstand dieses Gesetzes ist die Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in den Kategorien Grundlagenforschung, industrielle Forschung und experimentelle Entwicklung durch eine steuerfreie Forschungszulage.

Gezielt werden auch Kooperationsprojekte mit Forschungseinrichtungen und anderen Unternehmen unterstützt, wenn und soweit im anspruchsberechtigten Unternehmen auch eigene Forschungstätigkeit stattfindet. Einrichtungen für Forschung und Wissensverbreitung wie z. B. Universitäten und außeruniversitäre Forschungseinrichtungen können auch insoweit anspruchsberechtigt sein, wenn das begünstigte FuE-Vorhaben z. B. in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, einem Betrieb gewerblicher Art oder einer durch Ausgründung oder Ausgliederung entstandenen steuerpflichtigen rechtlich selbständigen Einheit durchgeführt wird.

Da es sich um eine steuerliche Regelung handelt, gilt dieses Gesetz ausschließlich für nach dem Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtige Unternehmen. Die in diesem Gesetz verwendeten Begriffe, die dem Einkommensteuerrecht entnommen worden sind, sind nach den für die Einkommensbesteuerung maßgebenden Grundsätzen auszulegen.

Die Einnahmen aus der steuerlichen FuE-Förderung sind für die Unternehmen planbar, da ein Rechtsanspruch auf die Forschungszulage besteht, wenn die im Gesetz aufgeführten Voraussetzungen erfüllt sind. Das bedeutet, dass es keiner Ermessensentscheidung durch eine Prüf- und/oder Bewilligungsbehörde bedarf. Objektive Kriterien gewährleisten, dass Unternehmen Planungssicherheit haben und dadurch die Investitionsbereitschaft weiterhin gegeben bleibt. Um Rechtsunsicherheiten im Hinblick auf eine bestehende natürliche Unschärfe bei der Definition von FuE zu minimieren, wird eine noch zu bestimmende Stelle das Vorliegen der begünstigten Tätigkeiten, mithin die Frage, welche der Tätigkeiten noch unter die FuE-Definition fallen und welche Tätigkeiten eher der Produktentwicklung zuzuordnen sind, feststellen. Damit wird eine gleichmäßige und gerechte Feststellung der begünstigten Tätigkeiten sichergestellt. Einzelheiten in Bezug auf die Benennung der Stelle, die diese Prüfung vornimmt, werden in einer gesonderten Rechtsverordnung geregelt.

Die Maßnahme wird so ausgestaltet, dass sie sowohl für die Unternehmen als auch für die Finanzverwaltungen möglichst einfach administrierbar ist. Die Akzeptanz der Regelung wird insbesondere davon abhängen, wie groß der Aufwand zur Beantragung der Förderung und zur notwendigen Nachweisführung ist. Vor dem Hintergrund, dass es sich bei der Maßnahme um eine staatliche Beihilfe im Sinne von Artikel 107 AEUV handelt, sind jedoch beihilferechtliche Anforderungen zu beachten. Tatbestandliche Beihilfen im Sinne des Artikels 107 Absatz 1 AEUV für Forschungs- und Entwicklungsvorhaben können auf der Grundlage von Artikel 25 in Verbindung mit den allgemeinen Voraussetzungen der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) von der Notifizierungspflicht freigestellt werden. Dies verlangt, dass alle einschlägigen Vorgaben der AGVO eingehalten werden.

### **Zu § 1 (Anspruchsberechtigte)**

Anspruchsberechtigt sind unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige im Sinne des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes, die die im Gesetz aufgeführten Voraussetzungen erfüllen. Da es sich um eine steuerliche Förderung handelt, sind von der Steuer befreite Körperschaften nicht vom Regelungsumfang dieses Gesetzes umfasst. Da nur solche beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen vom Regelungsgehalt des Gesetzes umfasst sind, die die Voraussetzungen dieses Gesetzes erfüllen, kommen nur Unternehmen mit Betriebsvermögen als Anspruchsberechtigte in Betracht.

Bei Personengesellschaften und Gemeinschaften tritt an die Stelle des Steuerpflichtigen die Gesellschaft oder die Gemeinschaft als Anspruchsberechtigte. Damit wird klargestellt, dass nicht die Gesellschafter einer Personengesellschaft Anspruch auf Förderung haben, sondern die Gesellschaft - abweichend zu den Regelungen in § 15 Absatz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) - als „Steuersubjekt“ betrachtet wird. Anspruchsberechtigt ist damit die Gesellschaft oder Gemeinschaft, deren Gesellschafter, Mitunternehmer oder persönlich haftende Gesellschafter Einkünfte im Sinne des § 15 Absatz 1 EStG erzielen.

Die Anspruchsberechtigung ist nicht von der Größe des Unternehmens oder der Art der im Unternehmen ausgeübten Tätigkeit (im Sinne der Einstufung nach der Klassifikation der Wirtschaftszweige) abhängig.

Werden FuE-Vorhaben in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb einer grundsätzlich steuerbefreiten Einrichtung (z. B. einer gemeinnützigen Einrichtung), in einem Betrieb gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts oder in einer durch Ausgründung oder Ausgliederung entstandenen steuerpflichtigen rechtlich selbständigen Einheit ausgeübt, handelt es sich um steuerpflichtige Bereiche, für die grundsätzlich insoweit eine Anspruchsberechtigung besteht.

## **Zu § 2 (Begünstigte FuE-Vorhaben)**

§ 2 definiert die begünstigten FuE-Vorhaben sowie die begünstigten FuE-Tätigkeiten.

### **Zu Absatz 1 bis Absatz 3**

Die Absätze 1 bis 3 definieren die begünstigten FuE-Vorhaben abschließend. Die Förderung ist begrenzt auf Tätigkeiten im Bereich der FuE, die mindestens einer der Kategorien Grundlagenforschung, industriellen Forschung sowie der experimentellen Entwicklung vollständig zuzurechnen sind. Bei der Zuordnung verschiedener Tätigkeiten zu den einzelnen Kategorien werden die Verwaltungspraxis der Europäischen Kommission zur AGVO sowie die Beispiele und Erläuterungen des Frascati-Handbuchs der OECD zugrunde gelegt. Indem auf bekannte und anerkannte Kriterien zurückgegriffen wird, wird vermieden, dass neue Abgrenzungskriterien entwickelt werden müssen. So dienen vorhandenes Know how, vorhandene Literatur und Rechtsprechung bei der Anwendung dieses Gesetzes der Gleichmäßigkeit der Rechtsanwendung. Dadurch wird eine internationale Vergleichbarkeit hergestellt. Zudem kann auf hierzu bestehende Erfahrungswerte und vorhandene Rechtsprechung zurückgegriffen werden. Das Frascati-Handbuch enthält darüber hinaus Hinweise zur Abgrenzung von FuE und Produktentwicklung. Die Abgrenzungskriterien, die in der Anlage 1 zum Gesetz aufgenommen wurden, entsprechen dem Artikel 25 AGVO zugrundeliegenden Forschungs- und Entwicklungsbegriff und sind bei der Beurteilung der FuE-Tätigkeit zu Grunde zu legen.

Grundlage für die Förderung ist das Vorliegen eines oder mehrerer nach den Vorgaben des Absatzes 1 begünstigter FuE-Vorhaben.

Grundsätzlich lässt sich die begünstigte FuE-Tätigkeit durch folgende fünf Kriterien bestimmen:

Die FuE-Tätigkeit muss

- auf die Gewinnung neuer Erkenntnisse abzielen (Neuartigkeit),
- auf originären, nicht offensichtlichen Konzepten und Hypothesen beruhen, damit schöpferisch sein,
- in Bezug auf das Ergebnis ungewiss sein,
- einem Plan folgend und budgetiert sein (Systematik),
- zu Ergebnissen führen, die reproduziert werden können (Übertragbarkeit/Reproduzierbarkeit).

Konkretere Begriffsbestimmungen zu den begünstigten FuE-Tätigkeiten, werden in der Anlage 1 zu § 2 Absatz 1 im Gesetz aufgenommen.

### **Zu Absatz 4**

Absatz 4 trägt dem Umstand Rechnung, dass es in der Praxis häufig Konstellationen gibt, dass FuE-Vorhaben nicht auf ein Unternehmen beschränkt sind. In der Praxis kommt es regelmäßig zu Kooperationen zwischen forschenden Unternehmen (Einzelunternehmen, Personengesellschaft oder Körperschaft) oder aber auch mit anderen Einrichtungen für Forschungs- und Wissensverbreitung wie Hochschulen, Forschungsinstitute, Technologietransfer-Einrichtungen, Innovationsmittler sowie forschungsorientierten Kooperations-einrichtungen. Gerade kleinere Unternehmen sind bei der Forschung oftmals auf eine Zusammenarbeit mit Anderen angewiesen. Solche Kooperationen werden durch die vorgesehene steuerliche FuE-Förderung ausdrücklich unterstützt. Unternehmensübergreifende Kooperationen stehen der steuerlichen FuE-Förderung nicht im Wege.

Die Forschungsk Kooperationen sind daher insbesondere in folgenden Formen möglich:

- im Verbund mit anderen Unternehmen
- im Verbund mit Forschungsinstituten
- im Verbund mit Universitäten
- im Verbund auch mit ausländischen Unternehmen oder Forschungseinrichtungen.

So werden auch Kooperationsprojekte mit Forschungseinrichtungen und anderen Unternehmen unterstützt, wenn und soweit im anspruchsberechtigten Unternehmen auch eigene Forschungstätigkeit stattfindet. Insoweit kann jedes Kooperationsmitglied, das die Anspruchsvoraussetzungen - insbesondere Steuerpflicht im Inland - erfüllt, die Forschungszulage erhalten.

Zudem gibt es Vorhaben, die nicht als eigenbetriebliche Forschung des anspruchsberechtigten Unternehmens durchgeführt werden, sondern im Auftrag eines Dritten erfolgen. Bei Vorhaben, die von einem Dritten beauftragt werden, ist der Auftragnehmer, der das FuE-Vorhaben durchführt, der Anspruchsberechtigte. Die Förderfähigkeit bei diesem hängt vom Vorliegen der übrigen Voraussetzungen ab.

Die Aufzählung in Absatz 4 begründet jedoch keine von § 1 abweichende Anspruchsberechtigung. Die Anspruchsberechtigung verbleibt auch bei Kooperationsvorhaben beim jeweils rechtlich selbständigen steuerpflichtigen Unternehmen bzw. der Personengesellschaft oder Gemeinschaft. Ist der Kooperationspartner eine steuerbefreite Einrichtung, ist in der Konsequenz nur der beim steuerpflichtigen Unternehmen anfallende förderfähige Aufwand nach § 3 zu begünstigen. Insoweit bedarf es eindeutiger Regelungen in den jeweiligen Kooperationsvereinbarungen, insbesondere im Hinblick auf Einsatz, Zuordnung und Bezahlung der eingesetzten Arbeitskräfte.

Sind mehr als ein Unternehmen an einem konkreten FuE-Vorhaben beteiligt, gilt § 4 Absatz 2 für das gemeinsame Vorhaben eines Unternehmens; die Regelungen des § 3 Absatz 5 gelten jedoch unternehmensbezogen je Wirtschaftsjahr.

### **Zu § 3 (Förderfähige Aufwendungen und Bemessungsgrundlage)**

#### **Zu Absatz 1**

Die Absätze 1 bis 4 bestimmen die förderfähigen Aufwendungen, die in die Bemessungsgrundlage nach Absatz 5 einbezogen werden dürfen. Um den administrativen Aufwand für Antragsteller und Finanzverwaltung möglichst gering zu halten, wird die Förderung auf eindeutig und leicht feststellbare wesentliche Aufwendungen des Arbeitgebers begrenzt. Das ist der dem Lohnsteuerabzug beim Anspruchsberechtigten unterliegende Arbeitslohn des eigenen Arbeitnehmers. Voraussetzung ist, dass der Anspruchsberechtigte diese Aufwendungen für in seinem Betrieb beschäftigte Arbeitnehmer tatsächlich gezahlt hat. Der förderfähige Arbeitslohn ist dabei in der Höhe anzusetzen, für die der Anspruchsberechtigte den Lohnsteuerabzug gemäß § 38 Absatz 1 EStG vorzunehmen hat.

Der vorstehend bezeichnete förderfähige Aufwand ist im Lohnkonto, das der Arbeitgeber für jeden Arbeitnehmer zu führen hat, enthalten. Damit sind die Feststellung sowie die Prüfung dieser Aufwendungen möglich. Vom Arbeitgeber steuerfrei gezahlte Vergütungen oder gewährte steuerfreie Sachbezüge werden hingegen nicht explizit in die Bemessungsgrundlage zur Förderung der FuE-Vorhaben einbezogen. Dies dient insbesondere der Verwaltungsvereinfachung. Allerdings wird der Tatsache, dass der Arbeitgeber neben dem Arbeitslohn weitere Aufwendungen für seine Arbeitnehmer zu tragen hat, durch den Absatz 3 Rechnung getragen.

Förderfähig sind nur lohnsteuerpflichtige Löhne und Gehälter, soweit diese vom Anspruchsberechtigten für Arbeitnehmer gezahlt werden, die in einem nach § 2 begünstigten FuE-Vorhaben mit begünstigten FuE-Tätigkeiten auch tatsächlich beschäftigt sind. Arbeitslohn von Arbeitnehmern, die zwar für ein begünstigtes FuE-Vorhaben tätig sind, selbst aber nicht forschen, gehört indessen nicht zu den förderfähigen Aufwendungen (z. B. Personalaufwand für Reinigungskräfte, Bürosachbearbeiter oder nicht selbst forschende Führungskräfte).

Wird ein Arbeitnehmer in verschiedenen Bereichen des Anspruchsberechtigten eingesetzt, so ist eine Aufteilung der förderfähigen Lohnaufwendungen vorzunehmen. Der Anteil, der auf FuE-Tätigkeiten in einem begünstigten FuE-Vorhaben entfällt, gehört zu den förderfähigen Aufwendungen.

Nicht zu den förderfähigen Aufwendungen gehören Lohnzahlungen durch Dritte, für die der Anspruchsberechtigte zum Lohnsteuerabzug verpflichtet ist (§ 38 Absatz 1 Satz 3 EStG). In diesen Fällen liegt beim Anspruchsberechtigten kein wirtschaftlicher Aufwand vor.

Der Anspruchsberechtigte hat eine nachprüfbare Dokumentation der im begünstigten FuE-Vorhaben mit FuE-Tätigkeiten betrauten Arbeitnehmer zu führen. Dabei sind die jeweiligen Vorhaben und die Zeitanteile des Einsatzes des Arbeitnehmers zu belegen. Zum Nachweis der geleisteten Arbeit eines eigenen Arbeitnehmers in einem begünstigten FuE-Vorhaben sind laufende Aufzeichnungen zu führen, die eindeutig und möglichst zeitnah die geleisteten Arbeitsstunden belegen. Eine Definition von FuE-Tätigkeiten anhand von allgemeinen Abteilungszuordnungen einzelner Mitarbeiter („Mitarbeiter ist in der FuE-Abteilung.“) reicht nicht aus. Die Dokumentation hat so zu erfolgen, dass bei einer Nachprüfung die Zuordnung eindeutig nachvollzogen werden kann.

Klarstellend wird zusätzlich im Absatz 1 mit aufgenommen, dass auch der Arbeitslohn eines Gesellschafters oder Anteilseigners zu den förderfähigen Aufwendungen gehört, wenn dieser mit „seiner“ Kapitalgesellschaft einen schuldrechtlichen Vertrag geschlossen hat, in dem klar zum Ausdruck kommt, dass der mitarbeitende Gesellschafter Arbeitnehmer im Sinne des Lohnsteuerrechts ist. Voraussetzung ist, dass im Vertrag Art und Umfang der FuE-Tätigkeit des Gesellschafters/Anteilseigners in begünstigten FuE-Vorhaben eindeutig geregelt sind und der vereinbarte Arbeitslohn einem Fremdvergleich standhält. Übersteigt der vereinbarte Arbeitslohn eine fremdübliche Vergütung, ist der übersteigende Teil als gesellschaftsrechtlich veranlasste verdeckte Gewinnausschüttung - und daher nicht als Arbeitslohn - zu qualifizieren.

### **Zu Absatz 2**

Die förderfähigen Aufwendungen werden in Absatz 2 erweitert um den Lohnaufwand des Anspruchsberechtigten, den er tatsächlich leistet, für den aber kein Lohnsteuerabzug vorzunehmen ist, weil keine Lohnsteuerpflicht des Arbeitnehmers im Inland besteht. Wenn der Lohnsteuerabzug nach § 38 Absatz 1 EStG nur aufgrund eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht erfolgt, weil das Besteuerungsrecht einem anderen Staat zugewiesen ist, ansonsten aber alle Voraussetzungen vorliegen, die Absatz 1 vorsieht, dann wird dieser Arbeitslohn auch den förderfähigen Aufwendungen zugerechnet. Damit werden insbesondere Grenzpendler und Grenzgänger, die in Deutschland bei einem inländischen Arbeitgeber beschäftigt sind und von diesem ihren Arbeitslohn beziehen, der aber im Ansässigkeitsstaat besteuert wird, den im Inland steuerpflichtigen Arbeitnehmern gleichgestellt.

### **Zu Absatz 3**

Die Kosten des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer, die er nach sozialversicherungsrechtlichen oder anderen gesetzlichen Vorschriften verpflichtet ist zu zahlen, werden in die Bemessungsgrundlage nach diesem Gesetz einbezogen. Da diese

Leistungen vom Arbeitgeber verpflichtend zu zahlen sind, sind sie der Höhe nach bekannt. Zu diesen Leistungen gehören die Arbeitgeberpflichtbeiträge zur Rentenversicherung, zur Kranken- und Pflegeversicherung und zur Arbeitslosenversicherung. Sie betragen rund 20 Prozent der Lohnkosten. Aus Vereinfachungsgründen wird der Bruttolohn mit einem Faktor von 1,2 multipliziert. Das erspart sowohl dem Anspruchsberechtigten, als auch dem Finanzamt als Bewilligungsbehörde zusätzlichen aufwendigen Einzelermittlungsaufwand. Durch die Pauschalierung wird eine Einzelfeststellung dieser Aufwendungen für jeden Arbeitnehmer sowie eine ggf. erforderliche anteilige Ermittlung vermieden.

#### **Zu Absatz 4**

Da ein Einzelunternehmer mit sich selbst keine Verträge abschließen kann und die eigene Tätigkeit des Betriebsinhabers nicht zu einem Abzug von Arbeitslohn als Betriebsausgaben führt, wäre die eigene FuE-Tätigkeit des Betriebsinhabers nach den Regelungen im Absatz 1 nicht förderfähig. Um den selbstforschenden Einzelunternehmern förderfähige Aufwendungen zu ermöglichen, wird eine - fiktive - Stundenlohnpauschale als förderfähiger „Eigenaufwand“ gewertet. Der Einzelunternehmer kann für jede nachgewiesene Arbeitsstunde in einem begünstigten FuE-Vorhaben 30 Euro als förderfähige Aufwendungen ansetzen.

Wird ein Unternehmen in der Form einer Personengesellschaft geführt, können die Gesellschafter vertraglich vereinbaren, dass einer oder mehrere Gesellschafter für ihre FuE-Tätigkeit eine Tätigkeitsvergütung erhalten. Eine derartige Vereinbarung müsste zivilrechtlich wirksam, ernsthaft gewollt und tatsächlich durchgeführt und so eindeutig und klar abgefasst sein, dass sie von anderen Tätigkeitsvergütungen im Dienste der Gesellschaft abgegrenzt werden kann. Diese Vergütung, die bei den Gesellschaftern als Sondervergütung i. S. d. § 15 Absatz 1 Nummer 2 EStG zu erfassen ist, kann als förderfähiger Aufwand geltend gemacht werden, soweit die Gesellschafter tatsächlich mit begünstigten FuE-Tätigkeiten in begünstigten FuE-Vorhaben beschäftigt sind.

Für die Berücksichtigung als förderfähigen Aufwand sind entsprechende Nachweise durch aussagefähige und nachvollziehbare Aufzeichnungen zu erbringen, die die Voraussetzungen klar und eindeutig belegen.

#### **Zu Absatz 5**

Absatz 5 bestimmt die Bemessungsgrundlage, die der Ermittlung der Forschungszulage zu Grunde zu legen ist. Die Summe der nach Absatz 1 bis 4 ermittelten förderfähigen Aufwendungen des Wirtschaftsjahres bildet die Bemessungsgrundlage. Die Bemessungsgrundlage ist jedoch auf 2 000 000 Euro pro Anspruchsberechtigtem im Wirtschaftsjahr begrenzt. Ist die Summe der nach Absatz 1 bis 4 ermittelten förderfähigen Aufwendungen kleiner als 2 000 000 Euro im Wirtschaftsjahr, ist die Forschungszulage von diesem Betrag zu ermitteln. Einzubeziehen sind die förderfähigen Aufwendungen, die nach § 38a des Einkommensteuergesetzes vom Arbeitnehmer in dem Wirtschaftsjahr, für das die Forschungszulage beansprucht wird, bezogen wurden.

#### **Zu Absatz 6**

Um Steuergestaltungen zur Erlangung eines höheren Fördervolumens zu vermeiden, wird bei der Ermittlung der maximal förderfähigen Bemessungsgrundlage geprüft, inwieweit mit dem Anspruchsberechtigten verbundene Unternehmen ebenfalls begünstigungsfähige FuE-Vorhaben durchführen und hierfür eine steuerliche FuE-Förderung begehren. Die Bemessungsgrundlage von 2 000 000 Euro können verbundene Unternehmen insgesamt nur einmal in Anspruch nehmen.

Was verbundene Unternehmen sind, definiert § 15 Aktiengesetz (AktG). Danach sind verbundene Unternehmen rechtlich selbständige Unternehmen, die im Verhältnis zueinander im Mehrheitsbesitz stehende Unternehmen und mit Mehrheit beteiligte Unternehmen

(§ 16 AktG), abhängige und herrschende Unternehmen (§ 17 AktG), Konzernunternehmen (§ 18 AktG), wechselseitig beteiligte Unternehmen (§ 19 AktG) oder Vertragsteile eines Unternehmensvertrages (§§ 291, 292 AktG) sind. Da die Definitionen der §§ 15 bis 19 AktG rechtsformneutral sind, sind sie auf alle Anspruchsberechtigten gleichermaßen anzuwenden. Mehrheitsbeteiligung kann nach § 16 Absatz 1 AktG Anteils- oder Stimmenmehrheit sein. Bei Personalgesellschaften ist Stimmenmehrheit nicht relevant, weil die Gesellschafter zusammenwirken müssen, wenn die Gesellschaft nach dem gesetzlichen Leitbild der Einstimmigkeit geführt wird.

Bei verbundenen Unternehmen in diesem Sinne wird die steuerliche FuE-Förderung für alle danach verbundenen Unternehmen insgesamt auf die Bemessungsgrundlage von 2 000 000 Euro begrenzt.

Das anspruchsberechtigte Unternehmen hat im Rahmen der Antragstellung eine Erklärung abzugeben, ob es ein eigenständiges oder ein verbundenes Unternehmen ist und welche Unternehmen mit ihm im vorstehenden Sinne verbunden sind.

#### **Zu Absatz 7**

Wird ein begünstigtes FuE-Vorhaben als Kooperationsvorhaben im Sinne des § 2 Absatz 4 Nummer 2 und 3 durchgeführt, kann jeder Kooperationspartner die Bemessungsgrundlage in Höhe von 2 000 000 Euro für sich in Anspruch nehmen, soweit der jeweilige Kooperationspartner nach § 1 anspruchsberechtigt ist und es sich bei den anspruchsberechtigten Kooperationspartnern nicht um mit dem Anspruchsberechtigten verbundene Unternehmen im Sinne des § 3 Absatzes 6 handelt.

#### **Zu § 4 (Höhe der Forschungszulage)**

##### **Zu Absatz 1**

Die Forschungszulage ermittelt sich als Prozentsatz der Bemessungsgrundlage nach § 3. Die Forschungszulage beträgt 25 Prozent dieser Bemessungsgrundlage. Bei einer maximal zulässigen Bemessungsgrundlage in Höhe von 2 000 000 Euro kann die festzusetzende Forschungszulage damit höchstens 500 000 Euro für einen Anspruchsberechtigten je Wirtschaftsjahr betragen.

In den Fällen, in den § 3 Absatz 6 anzuwenden ist, berechnet sich die Forschungszulage von dem Betrag, der sich unter Abzug der bei verbundenen Unternehmen bereist der Förderung zugrunde gelegten Bemessungsgrundlage ergibt. Wurde bei verbundenen Unternehmen die maximal zulässige Bemessungsgrundlage von 2 000 000 Euro bereits ausgeschöpft, mindert sich die beim Anspruchsberechtigten zugrunde zu legende Bemessungsgrundlage auf 0 Euro.

§ 4 Absatz 1 bestimmt zudem, dass der Anspruch auf die Förderung mit Ablauf des Wirtschaftsjahres entsteht, in dem die förderfähigen Aufwendungen entstanden sind. Damit wird klar bestimmt, dass die Forschungszulage wirtschaftsjahrbezogen gewährt wird. Eine Übertragung vom förderfähigen Aufwand auf andere Wirtschaftsjahre ist nicht möglich. Insoweit entsteht der Anspruch auf Förderung für die förderfähigen Aufwendungen, die nach den allgemeinen betriebswirtschaftlichen Grundsätzen beim Anspruchsberechtigten dem Betriebsausgabenabzug unterliegen.

##### **Zu Absatz 2**

Die für ein FuE-Vorhaben gewährten staatlichen Beihilfen dürfen inklusive der Forschungszulage den Betrag von 15 000 000 Euro pro Unternehmen und FuE-Vorhaben nicht übersteigen. Diese Regelung setzt beihilferechtliche Vorgaben um. Es wird für alle Kategorien von FuE-Vorhaben einheitlich der Schwellenwert für experimentelle Entwicklung nach Artikel 4 Absatz 1 Buchstabe i) iii) AGVO festgelegt.

## **Zu § 5 (Antrag auf Forschungszulage)**

### **Zu Absatz 1**

Die Forschungszulage wird nur auf Antrag des Anspruchsberechtigten gewährt.

### **Zu Absatz 2**

Der Antrag ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle zu stellen (siehe § 87b Abgabenordnung - AO). Die amtlich vorgeschriebene Form der Antragstellung ist erforderlich, um alle erforderlichen Angaben und Erklärungen, die für die Entscheidung über die Forschungszulage relevant sind, aufzunehmen. Das Bundesministerium der Finanzen wird in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder den Datensatz bestimmen.

Der Antrag ist bei dem Betriebsstättenfinanzamt zu stellen, an das der Anspruchsberechtigte gemäß § 41a Absatz 1 Satz 1 EStG die Lohnsteuer für seine Arbeitnehmer abzuführen hat. Damit kommt es nicht darauf an, welches Finanzamt für die Einkommensbesteuerung oder die einheitlich und gesonderte Feststellung der Einkünfte zuständig ist.

Sind mehrere Betriebsstättenfinanzämter im Sinne des § 41a Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 EStG zuständig, ist der Antrag bei dem Finanzamt zu stellen, in dessen Bezirk sich die Geschäftsleitung (§ 10 AO) des Arbeitgebers im Inland befindet. Ist dieses Finanzamt kein Betriebsstättenfinanzamt, so ist das Finanzamt zuständig, in dessen Bezirk sich die Betriebsstätte mit den meisten Arbeitnehmern befindet. In diesem Fall hat der Anspruchsberechtigte für die Feststellung des für den Antrag zuständigen Betriebsstättenfinanzamtes sämtliche Betriebsstättenfinanzämter, das Finanzamt der Geschäftsleitung und erforderlichenfalls die Betriebsstätte mit den meisten Arbeitnehmern anzugeben.

Das Betriebsstättenfinanzamt hat den Antrag umfassend zu prüfen. Für den Fall, dass von Amts wegen eine abschließende Prüfung aller Tatbestandsvoraussetzungen, die das Gesetz für die Festsetzung der Forschungszulage vorsieht, anhand der vorhandenen Aktenlage nicht möglich ist, ist eine Außenprüfung durchzuführen.

### **Zu Absatz 3**

Der Antrag kann unmittelbar nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die begünstigte FuE-Tätigkeit durchgeführt wurde, gestellt werden. Bei vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahren kann der Antrag unmittelbar nach Ende des abweichenden Wirtschaftsjahres gestellt werden. Der Antrag ist unabhängig von den ansonsten bestehenden Steuererklärungspflichten zu stellen. Der Antrag kann also auch gestellt werden, wenn der Jahresabschluss für das zurückliegende Wirtschaftsjahr noch nicht vorliegt. Der Antrag kann entsprechend den Festsetzungsfristen der Abgabenordnung nur innerhalb von vier Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Anspruch entstanden ist, gestellt werden (siehe § 13 dieses Gesetzes in Verbindung mit §§ 169 bis 171 AO).

Der Antrag auf Forschungszulage bezieht sich immer auf die im zurückliegenden Wirtschaftsjahr entstandenen förderfähigen Aufwendungen, die beim Anspruchsberechtigten in diesem Wirtschaftsjahr dem Betriebsausgabenabzug unterliegen. Die Forschungszulage wird nicht bezogen auf ein (gesamtes) FuE-Vorhaben gewährt, sondern es wird abschnittsweise auf den jeweils in einem Wirtschaftsjahr für begünstigte FuE-Tätigkeiten entstandenen förderfähigen Aufwand abgestellt.

Der Anspruchsberechtigte hat in dem Antrag alle subventionserheblichen Tatsachen verbindlich zu erklären. Die erforderlichen Angaben sind dabei vollständig und umfassend zu erklären und so genau zu bezeichnen, dass eine Überprüfung möglich ist.

#### **Zu Absatz 4**

Absatz 4 verlangt eine Bescheinigung als Teil des Antrags. Diese Bescheinigung ist materiell-rechtliche Grundlage für die Entscheidung über den Antrag. Die Bescheinigung muss die in § 6 aufgeführten Feststellungen enthalten. Um eine Einheitlichkeit und Vollständigkeit der Bescheinigung sicherzustellen, die die Bearbeitung des Antrags erleichtert, wird die Bescheinigung nach vorgeschriebenem Muster von der nach § 15 bestimmten Stelle ausgestellt. Der Inhalt der Bescheinigung wird vom Bundesministerium der Finanzen bestimmt. Dies dient auch dazu, dass das über den Antrag zu entscheidende Finanzamt bei vollständiger Antragstellung zeitnah über den Antrag befinden kann. Das betrifft insbesondere die Angaben zur Beurteilung der vom Anspruchsberechtigten durchgeführten FuE-Vorhaben, für die die Forschungszulage beantragt wird. Da die Bescheinigung grundsätzlich vor Beginn des FuE-Vorhabens beantragt und ausgestellt werden kann, hat der Anspruchsberechtigte zu versichern, dass sich die der Bescheinigung zugrunde gelegten Angaben nicht verändert haben.

#### **Zu § 6 (Bescheinigung)**

##### **Zu Absatz 1**

Ob ein Anspruchsberechtigter nach § 2 begünstigte FuE-Vorhaben bzw. -Tätigkeiten durchgeführt hat, die ihn berechtigen, einen Antrag auf Forschungszulage zu stellen, wird nicht individuell von dem Bearbeiter im jeweils zuständigen Finanzamt entschieden. Die Prüfung, ob es sich bei den durchgeführten FuE-Vorhaben tatsächlich um solche Tätigkeiten handelt, die der Grundlagenforschung, der industriellen Forschung sowie der experimentellen Entwicklung im Sinne des § 2 i.V.m. der Anlage zu § 2 zuzurechnen sind, oder ob die Tätigkeiten darüber hinausgehen, weil sie der Produkteinführung dienen oder bestehendes Wissen nur für den jeweiligen Anwendungsbereich modifiziert wurde, wird einer geeigneten Stelle außerhalb der Finanzverwaltung vorbehalten bleiben. Da es sich bei den zu beurteilenden FuE-Tätigkeiten um keine typischen steuerlichen Sachverhalte handelt, wäre eine Beurteilung von FuE-Tätigkeiten für die Finanzverwaltungen nur schwer vorzunehmen. Die in § 2 aufgeführten begünstigten FuE-Tätigkeiten sollen nach den sich aus der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung ergebenden beihilferechtlich geltenden Definitionen abgegrenzt werden. Hierfür sind spezielle Kenntnisse und Erfahrungen erforderlich. Um die entsprechenden Kenntnisse zu erwerben, wären in der Finanzverwaltung umfangreiche Schulungsmaßnahmen erforderlich. Die vorgesehene dezentrale Bearbeitung der Anträge im jeweils zuständigen Finanzamt würde einen großen Ausbildungsbedarf nach sich ziehen, wenn die Beurteilung der begünstigten Tätigkeiten von den jeweils zuständigen Bearbeitern vorgenommen werden müsste. Zudem wäre mit unterschiedlichen Beurteilungsergebnissen zu rechnen, da eine Gleichmäßigkeit in der Beurteilung bei dezentraler Bearbeitung nur schwer zu erreichen wäre.

Es wird daher für sinnvoll erachtet, dass die Beurteilung der nach § 2 begünstigten FuE-Vorhaben von einer geeigneten Stelle außerhalb der Finanzverwaltung vorgenommen wird, die die für die Antragsbearbeitung erforderlichen Voraussetzungen verbindlich feststellt. Die Bescheinigung ist Grundlagenbescheid für die Festsetzung der Forschungszulage im Sinne des § 171 Absatz 10 Satz 2 und 3 und § 175 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO.

##### **Zu Absatz 2**

Um Einheitlichkeit und Vollständigkeit der Bescheinigung sicherzustellen und um eine problemlose Bearbeitung des Antrages im Finanzamt zu gewährleisten, wird ein einheitliches Muster für diese Bescheinigung vorgesehen.

Die nach § 15 bestimmte Stelle hat in der Bescheinigung verbindlich festzustellen, dass das vom Anspruchsberechtigten durchgeführte FuE-Vorhaben die Voraussetzungen des

§ 2 erfüllt. Die Stelle hat diese Feststellung hinreichend und nachvollziehbar zu begründen

Die Bescheinigung ist vom Anspruchsberechtigten bei der nach § 15 bestimmten Stelle zu beantragen. Die Beantragung und Bescheinigung können bereits vor Durchführung des FuE-Vorhabens erfolgen. Dadurch erlangt das antragstellende Unternehmen Sicherheit im Hinblick auf den Anspruch auf Förderung.

Die Bescheinigung muss alle im Antrag auf Forschungszulage enthaltenen FuE-Vorhaben umfassen. Der Antrag kann von der Finanzverwaltung nur geprüft und beschieden werden, wenn die Bescheinigung für alle diese FuE-Vorhaben vorliegt.

## **Zu § 7 (Kumulierung mit anderen Förderungen)**

### **Zu Absatz 1**

Die in Deutschland umfangreiche und bewährte Projektförderung und die steuerliche FuE-Förderung verfolgen unterschiedliche förderpolitische Ziele. Während die Projektförderung grundsätzlich zum Ziel hat, (Spitzen-)Forschung in ausgewählten Bereichen voranzutreiben (Ausnahme allerdings: Zentrales Innovationsprogramm Mittelstand, sog. ZIM), kann eine steuerliche FuE-Förderung dazu dienen, Forschung in der Breite zu fördern und damit unmittelbar die ganz praktischen betrieblichen Erfordernisse von Unternehmen aufzunehmen. Darüber hinaus soll die themenoffene steuerliche FuE-Förderung dazu beitragen, dass neue nicht antizipierte Innovationen entstehen, für die in der bisherigen Projektförderung keine passenden Fördermöglichkeiten bestehen. Die Forschungszulage kann daher grundsätzlich neben der Projektförderung oder auch neben staatlichen Beihilfen gewährt werden.

### **Zu Absatz 2**

Die Gewährung der Forschungszulage neben der Inanspruchnahme anderer Projektförderungen oder anderer Beihilfen findet jedoch seine Grenzen in einer Doppelförderung ein und derselben Aufwendungen. Das bedeutet, dass förderfähige Aufwendungen nach § 3 nicht in die Bemessungsgrundlage für andere Förderungen oder staatliche Beihilfen einbezogen werden dürfen. Aufgrund des Rechtsanspruchs auf die aus Steuermitteln finanzierte Forschungszulage wird die nach § 4 maximal zulässige Höhe der Forschungszulage nicht gekürzt. Im Fall der Kumulierung mit anderen Beihilfen oder anderen staatlichen Förderungen hat der jeweils andere Beihilfe- bzw. Fördermittelgeber sicherzustellen, dass die nach diesem Gesetz förderfähigen Aufwendungen nicht in die Bemessungsgrundlage der anderen Förderung einbezogen werden. Weist der Förderberechtigte gegenüber dem anderen Beihilfe- bzw. Fördermittelgeber nach, dass die maximal förderfähige Bemessungsgrundlage durch ein anderes verbundenes Unternehmen in Anspruch genommen wird, findet Absatz 2 keine Anwendung.

Aufgrund des Rechtsanspruchs auf Forschungszulage wird die Forschungszulage nach § 4 Absatz 1 nicht gekürzt. Wird durch die Kumulierung mit anderen staatlichen Beihilfen gegen Absatz 2 verstoßen, hat der jeweils andere Beihilfegeber dafür zu sorgen, dass die nach diesem Gesetz förderfähigen Aufwendungen nicht noch einmal gefördert werden.

## **Zu § 8 (Begünstigungszeitraum)**

### **Zu Absatz 1**

Da es sich bei der vorliegenden Regelung um eine Beihilfe handelt, ist die Gewährung der Forschungszulage nur zulässig, wenn die Beihilfe einen Anreiz bietet, zusätzlich in FuE-Vorhaben zu investieren. Dabei sieht die AGVO vor, dass für Beihilferegelungen in Form von Steuervergünstigungen hinsichtlich des Anreizeffekts besondere Voraussetzungen gelten, da diese Art von Beihilfen nach anderen Verfahren gewährt wird als andere Grup-

pen von Beihilfen. Bei Steuervergünstigungen wird von einem Anreizeffekt ausgegangen, wenn

- die Fördermaßnahme einen auf objektiven Kriterien beruhenden Anspruch auf die Beihilfe begründet, ohne dass es zusätzlich einer Ermessensentscheidung des Mitgliedstaats bedarf, und
- die Maßnahme vor Beginn der Arbeiten für das geförderte Vorhaben oder der geförderten Tätigkeiten eingeführt worden und in Kraft getreten ist.

Das bedeutet, dass die gesetzliche Regelung zur steuerlichen FuE-Förderung bereits in Kraft getreten sein muss, bevor mit den Arbeiten für das begünstigte FuE-Vorhaben oder der begünstigten FuE-Tätigkeit begonnen wird. Eine Förderung kommt daher nur in Betracht, wenn sie für begünstigte FuE-Vorhaben gewährt wird, mit denen der Anspruchsberechtigte nach Inkrafttreten des Gesetzes beginnt. Somit sind als Folge der Anwendung der AGVO alle vor diesem Stichtag begonnenen FuE-Vorhaben vom Regelungsgehalt dieses Gesetzes ausgeschlossen.

### **Zu Absatz 2**

Absatz 2 bestimmt den Stichtag, ab dem in einem begünstigten FuE-Vorhaben förderfähige Aufwendungen nach diesem Gesetz frühestens tatsächlich gefördert werden können. Zum einen sind nach Absatz 1 nur Aufwendungen förderbar, die im Rahmen von begünstigten FuE-Vorhaben anfallen, mit denen nach Inkrafttreten des Gesetzes begonnen wurde. Zum anderen sollen nur Aufwendungen gefördert werden, die nach dem 31. Dezember 2019 in diesen FuE-Vorhaben vom Arbeitnehmer im Sinne des § 38a EStG bezogen wurden. Liegt der Tag des Inkrafttretens dieses Gesetzes nach dem 31. Dezember 2019, sind Aufwendungen auch erst ab dem Tag des Inkrafttretens des Gesetzes förderfähig.

### **Zu § 9 (Anzuwendende Rechtsvorschriften der Europäischen Union)**

#### **Zu Absatz 1**

Beihilfen, die sowohl die allgemeinen als auch die für die betreffende Gruppe von Beihilfen geltenden besonderen Voraussetzungen der Verordnung (EU) Nr. 651/2014 der Kommission vom 17. Juni 2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, im Folgenden Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung, (Abl.EU vom 26. Juni 2014, L 187/1) erfüllen, werden von der Anmeldepflicht nach Artikel 108 Absatz 3 AEUV freigestellt.

#### **Zu Absatz 2**

Absatz 2 schließt Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne von Artikel 1 Absatz 4 Buchstabe c und Artikel 2 Ziffer 18 der AGVO von der Anwendung dieses Gesetzes aus. Dieser Ausschluss erstreckt sich sowohl auf den Zeitraum der Durchführung begünstigter FuE-Vorhaben, als auch auf den Zeitpunkt der Beantragung und Bewilligung der Forschungszulage.

Unternehmen in Schwierigkeiten im Sinne der AGVO sind Unternehmen, auf die mindestens einer der folgenden Umstände zutrifft:

1. Im Falle von Gesellschaften mit beschränkter Haftung (ausgenommen KMU, die noch keine drei Jahre bestehen, und - in Bezug auf Risikofinanzierungsbeihilfen - KMU in den sieben Jahren nach ihrem ersten kommerziellen Verkauf, die nach einer Due-Diligence-Prüfung durch den ausgewählten Finanzintermediär für Risikofinanzierungen in Frage kommen): Mehr als die Hälfte des gezeichneten Stammkapitals ist infol-

- ge aufgelaufener Verluste verlorengegangen. Dies ist der Fall, wenn sich nach Abzug der aufgelaufenen Verluste von den Rücklagen (und allen sonstigen Elementen, die im Allgemeinen den Eigenmitteln des Unternehmens zugerechnet werden) ein negativer kumulativer Betrag ergibt, der mehr als der Hälfte des gezeichneten Stammkapitals entspricht. Für die Zwecke dieser Bestimmung bezieht sich der Begriff „Gesellschaft mit beschränkter Haftung“ insbesondere auf die in Anhang I der Richtlinie 2013/34/EU (1) genannten Arten von Unternehmen und der Begriff „Stammkapital“ umfasst gegebenenfalls alle Agios.
2. Im Falle von Gesellschaften, bei denen zumindest einige Gesellschafter unbeschränkt für die Schulden der Gesellschaft haften (ausgenommen KMU, die noch keine drei Jahre bestehen, und - in Bezug auf Risikofinanzierungsbeihilfen - KMU in den sieben Jahren nach ihrem ersten kommerziellen Verkauf, die nach einer Due-Diligence-Prüfung durch den ausgewählten Finanzintermediär für Risikofinanzierungen in Frage kommen): Mehr als die Hälfte der in den Geschäftsbüchern ausgewiesenen Eigenmittel ist infolge aufgelaufener Verluste verlorengegangen. Für die Zwecke dieser Bestimmung bezieht sich der Begriff „Gesellschaften, bei denen zumindest einige Gesellschafter unbeschränkt für die Schulden der Gesellschaft haften“ insbesondere auf die in Anhang II der Richtlinie 2013/34/EU genannten Arten von Unternehmen.
  3. Das Unternehmen ist Gegenstand eines Insolvenzverfahrens oder erfüllt die im innerstaatlichen Recht vorgesehenen Voraussetzungen für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens auf Antrag seiner Gläubiger.
  4. Das Unternehmen hat eine Rettungsbeihilfe erhalten und der Kredit wurde noch nicht zurückgezahlt oder die Garantie ist noch nicht erloschen beziehungsweise das Unternehmen hat eine Umstrukturierungsbeihilfe erhalten und unterliegt immer noch einem Umstrukturierungsplan.
  5. Im Falle eines Unternehmens, das kein KMU ist: In den letzten beiden Jahren
    - a) betrug der buchwertbasierte Verschuldungsgrad des Unternehmens mehr als 7,5 und
    - b) das anhand des EBITDA berechnete Zinsdeckungsverhältnis des Unternehmens lag unter 1,0.

Des Weiteren besteht kein Anspruch auf Forschungszulage nach diesem Gesetz für Unternehmen, die in folgenden Wirtschaftszweige tätig sind (Artikel 1 Absatz 3 der AGVO):

- Fischerei und Aquakultur (im Sinne der VO 1379/2013), ausgenommen Forschungs- und Entwicklungsbeihilfen sowie Innovationsbeihilfen für KMU;
- Beihilfen für die Primärerzeugung landwirtschaftlicher Erzeugnisse, ausgenommen Forschungs- und Entwicklungsbeihilfen sowie Innovationsbeihilfen für KMU.

Die KMU- Eigenschaft ist nach der Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen (ABl. L 124/36) zu bestimmen.

### **Zu Absatz 3**

Absatz 3 schließt die Gewährung der Forschungszulage für ein Unternehmen solange aus, wie der Anspruchsberechtigte einer Rückforderungsanordnung aufgrund eines früheren Beschlusses der Kommission zur Feststellung der Unzulässigkeit/Unvereinbarkeit einer Beihilfe nicht nachgekommen ist (Artikel 1 Absatz 4 Buchstabe a) AGVO sog. Degendorfklause). In dem Moment, in dem der Anspruchsberechtigte dieser Verpflichtung

nachgekommen ist, steht einer Förderung nach diesem Gesetz - soweit die übrigen Voraussetzungen vorliegen - nichts mehr entgegen.

#### **Zu Absatz 4**

Der Antragsteller muss im Rahmen der Antragstellung versichern, dass keiner der Ausschlussgründe vorliegt. Der Antragsteller hat auch im Antrag zu versichern, dass er diesbezügliche Veränderungen umgehend dem zuständigen Finanzamt mitteilt.

#### **Zu § 10 (Evaluierung)**

Die mit diesem Gesetz verfolgten Ziele sind nach vier Jahren zu evaluieren, um ihren Beitrag für die Innovationskraft Deutschlands und zur Erreichung des 3,5%-Ziels fundiert abzuschätzen. In der Evaluierung ist zu prüfen, ob die Annahmen und Voraussetzungen, die mit dieser Regelung erreicht werden sollen, bestätigt beziehungsweise erfüllt werden und ob die Regelung in Bezug auf die allgemeinen und spezifischen Ziele wirksam geworden ist.

Auf das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung findet die Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung Anwendung (Abl. EU vom 26. Juni 2014, L 187/1). Bei Beihilferegelungen besteht eine Pflicht zur Ex-post-Evaluierung. Auch aus diesem Grund ist eine aussagefähige Evaluation nach den Vorgaben der EU-Kommission erforderlich. Aufgrund der beihilferechtlichen Vorgabe muss bereits kurz nach Inkrafttreten der Regelung ein Evaluierungsplan vorgelegt werden. In diesem Plan werden Details zur späteren Evaluierung festgelegt.

Insoweit werden die mit diesem Gesetz verfolgten Ziele, die Wirkungen der Förderung nach verschiedenen Kriterien, z. B. nach der Größe der Unternehmen evaluiert. Diese Evaluierung dient der Entscheidung über die Weiterführung der Maßnahme und über ggf. dann erforderliche Veränderungen in der Ausgestaltung der Förderung.

#### **Zu § 11 (Festsetzung und Auszahlung)**

§ 11 bestimmt, dass die Forschungszulage erst nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die begünstigten FuE-Vorhaben durchgeführt worden sind, festgesetzt wird. Eine Beantragung vor Beginn des FuE-Vorhabens, bzw. bevor die förderfähigen Aufwendungen getätigt wurden, ist nicht möglich. Die Festsetzung und damit Gewährung der Forschungszulage ist nur zulässig, wenn alle mit diesem Gesetz vorgesehenen Voraussetzungen in Summe erfüllt werden. Die Einhaltung der Voraussetzungen ist mit dem nach § 5 zu stellenden Antrag umfassend nachzuweisen und zu erklären.

Die Forschungszulage wird aus dem Aufkommen an Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer ausgezahlt und mindert damit das jeweilige Steueraufkommen.

#### **Zu § 12 (Ertragsteuerliche Behandlung der Forschungszulage)**

Nach § 12 gehört die Forschungszulage nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen. Sie mindert auch nicht die als Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen.

Im Sinne einer gleichmäßigen Wirkung bei allen Anspruchsberechtigten ist die Forschungszulage als steuerfreie Einnahme zu behandeln. Bei Kapitalgesellschaften ist die Forschungszulage in der Gewinnrücklage zu erfassen. Bei einkommensteuerpflichtigen Anspruchsberechtigten wird die Zulage als steuerfreie Einnahme erfasst und erhöht somit auch den Cash Flow des Unternehmens. Damit wird sichergestellt, dass die Zulage unabhängig von der jeweiligen Steuerprogression zu 100 Prozent beim Anspruchsberechtigten ankommt.

Die Gewährung einer Zulage hat auch keine Auswirkung auf die als Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs liegt ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen vor, wenn Einnahmen und Ausgaben durch dasselbe Ereignis veranlasst sind. Dies ist im Fall der steuerlichen Forschungszulage nicht gegeben. Denn der Anspruch auf Forschungszulage wird durch ein begünstigtes FuE-Vorhaben ausgelöst. Die Berechnung der Forschungszulage auf der Basis der gezahlten Arbeitsentgelte ist lediglich Hilfsmittel für die Ermittlung der zu gewährenden Forschungszulage. Das bedeutet, dass die Zahlung des Arbeitsentgeltes nicht als wirtschaftliches Ereignis für die Gewährung der Forschungszulage zu werten ist. Die Regelungen des § 3c EStG finden daher in diesem Zusammenhang keine Anwendung. Die Aussage in § 12, dass die Forschungszulage nicht die als Betriebsausgaben abzugsfähigen Aufwendungen mindert, ist daher deklaratorisch und dient in diesem Zusammenhang der Rechtssicherheit.

### **Zu § 13 (Anwendung der Abgabenordnung)**

Nach § 13 sind die für Steuervergütungen geltenden Vorschriften der Abgabenordnung auf die Forschungszulage entsprechend anzuwenden. Dies gilt ausdrücklich nicht für Billigkeitsmaßnahmen nach § 163 AO. Das bedeutet, dass es keinen Ermessenspielraum bei der Gewährung der Forschungszulage gibt. Die Forschungszulage darf daher nicht niedriger oder höher festgesetzt werden, als dies nach dem Wortlaut des Gesetzes zulässig ist.

Mit dieser Regelung wird die nach der AGVO für Steuervergünstigungen erforderliche Voraussetzung umgesetzt, dass die Maßnahme einen auf objektiven Kriterien beruhenden Anspruch auf die Beihilfe begründet, ohne dass es zusätzlich einer Ermessensentscheidung bedarf.

### **Zu § 14 (Verfolgung von Straftaten)**

Für die Forschungszulage gelten die Strafvorschriften des § 370 Absatz 1 bis 4, der §§ 371, 375 Absatz 1 und des § 376 sowie die Bußgeldvorschriften der §§ 378, 379 Absatz 1 und 4 und der §§ 383 und 384 AO entsprechend. Für das Strafverfahren wegen einer Straftat nach Satz 1 sowie der Begünstigung einer Person, die eine solche Tat begangen hat, gelten die §§ 385 bis 408, für das Bußgeldverfahren wegen einer Ordnungswidrigkeit nach Satz 1 die §§ 409 bis 412 AO entsprechend. Diese Fassung stellt sicher, dass die an eine Steuerhinterziehung anknüpfenden Vorschriften der Abgabenordnung - z. B. §§ 71 und 169 Absatz 2 Satz 2 AO - entsprechend gelten (vgl. Nr. 2.2 des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung zu § 169 und die dort zitierte Rechtsprechung).

### **Zu § 15 (Ermächtigungen)**

§ 15 erlaubt es dem Bundesministerium der Finanzen, die Stelle, die die nach § 6 erforderliche Bescheinigung auszustellen hat, außerhalb dieses Gesetzes im Rahmen einer Rechtsverordnung zu bestimmen. In dieser Rechtsverordnung soll die Stelle benannt und beauftragt werden, die im Rahmen dieses Gesetzes die nach § 6 erforderlichen Handlungen auszuführen und Bescheinigungen zur Vorlage beim zuständigen Finanzamt im Rahmen der Beantragung einer Forschungszulage nach § 5 rechtsverbindlich auszustellen. Für den Fall, dass mehr als eine Stelle dafür erforderlich ist, wird auch die Möglichkeit eröffnet, mehrere Stellen hierfür zu benennen und mit der Feststellung der begünstigten FuE-Vorhaben und dem Ausstellen von rechtsverbindlichen Bescheinigungen für das Finanzamt zu beauftragen. Die Rechtsverordnung bedarf der Zustimmung des Bundesrates.

### **Zu § 16 (Bekanntmachungserlaubnis)**

§ 16 regelt die Möglichkeit, das Gesetz in der jeweils geltenden Fassung neu bekannt zu machen. Soweit für die Praxis Erläuterungen erforderlich sind, werden entsprechende Verwaltungsanweisungen erlassen.

### **Zu § 17 (Inkrafttreten)**

#### **Zu Absatz 1**

Auf Grund der Anwendung der AGVO auf dieses Gesetz und aufgrund der Regelungen zum Evaluierungsplan in der AGVO (siehe auch Begründung zu § 10) ist eine zeitliche Begrenzung der Geltung dieses Gesetzes aufzunehmen. Die Freistellung von der Notifizierungspflicht dieser Beihilferegelung durch die AGVO gilt grundsätzlich nicht mehr nach Ablauf von sechs Monaten nach dem Inkrafttreten dieses Gesetzes.

#### **Zu Absatz 2**

Der Zeitraum, in dem dieses Gesetz Anwendung findet, und damit auch der Zeitraum der Freistellung von der Notifizierungspflicht nach der AGVO können von der KOM verlängert werden. Voraussetzung ist die Genehmigung des der KOM vorzulegenden Evaluierungsplans. Mit dieser Genehmigung teilt die KOM die Geltungsdauer der AGVO für dieses Gesetz mit. Eines gesonderten Außerkrafttretenszeitpunktes bedarf es daher nicht.

#### **Zu Absatz 3**

Absatz 3 legt fest, dass der Tag des Genehmigungsbeschlusses der KOM sowie weitere Beschlüsse der KOM, die den Anwendungszeitraum des Gesetzes beeinflussen, vom Bundesministerium der Finanzen im Bundesgesetzblatt Teil I bekannt zu machen sind. Diese Beschlüsse der KOM sind Rechtsgrundlage für die Anwendbarkeit dieses Gesetzes. Damit erlangt der jeweilige Beschluss der KOM über den zeitlichen Geltungsbereich dieses Gesetzes Rechtsverbindlichkeit.