

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

ZENTRALVERBAND DES  
DEUTSCHEN HANDWERKS E. V.  
Mohrenstr. 20/21  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.  
Burgstr. 28  
10178 Berlin

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND (HDE) E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND DER DEUTSCHEN  
INDUSTRIE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.  
Breite Str. 29  
10178 Berlin

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.  
Wilhelmstr. 43/43G  
10117 Berlin

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.  
Am Weidendamm 1A  
10117 Berlin

MD Dr. Rolf Möhlenbrock  
Leiter der Steuerabteilung  
Wilhelmstraße 97  
10117 Berlin

per E-Mail: IVC3@bmf.bund.de

3. Mai 2019

**Stellungnahme der acht Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft zum Referentenentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz - FZulG); Einführung einer Forschungszulage**

Sehr geehrter Herr Dr. Möhlenbrock,

die deutsche Wirtschaft unterstützt die Initiative der Bundesregierung, neben der bewährten direkten Förderung auch eine steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) einzuführen. Dies verspricht langfristig Arbeitsplätze, Wertschöpfung und steigende Steuereinnahmen. Bundesregierung, Deutscher Bundestag und Bundesrat sind nun gefordert, das FZulG bis zum Ende des Jahres in Kraft treten zu lassen.

Wenngleich wir die Ausgestaltung des Referentenentwurfs dem Grunde nach unterstützen, möchten wir dennoch im Folgenden auf einige wichtige Punkte hinweisen, um ein praxisnahes, bürokratiearmes und rechtssicheres Förderinstrument auf den Weg zu bringen.

Dabei kommt es insbesondere darauf an,

- die Kosten für Auftragsforschung beim Auftraggeber zuzuordnen, damit insbesondere kleine und mittlere Unternehmen ohne eigene FuE-Kapazitäten profitieren,
- langfristig das Fördervolumen zu erhöhen, um größere Förderanreize und damit stärkere gesamtwirtschaftliche Effekte zu erzielen,
- das Antragsverfahren möglichst einfach und kostengünstig auszugestalten sowie,
- um Doppelförderung zu vermeiden, die Bemessungsgrundlage um die öffentlich geförderten Projekte zu vermindern, damit steuerlich begünstigte FuE-Aufwendungen und öffentlich geförderte FuE-Aktivitäten deutlich getrennt bleiben.

Dies vorausgeschickt nehmen wir entlang der vorgeschlagenen Regelungen im Referentenentwurf vom 12. April 2019 im Einzelnen wie folgt Stellung:

### **Wesentliche Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen definieren**

Anlage 1 zu § 2 Abs. 1 FZulG-E enthält zwar eine Definition der FuE-Tätigkeiten. Dessen ungeachtet ist in der Praxis weiterhin mit Rechtsunsicherheiten bei der FuE-Abgrenzung zu rechnen, z. B. welche Aktivitäten noch unter die FuE-Definition fallen und welche Aktivitäten eher der Produktentwicklung zuzuordnen sind. Gewiss ist das in den Gesetzeserläuterungen angesprochene Frascati-Handbuch der OECD ein international anerkanntes Standardwerk zur Methodik der Erhebung und Verwendung von FuE-Statistiken. Zudem ist es ein wesentliches Instrument für Statistiker und wissenschafts- sowie innovationspolitische Entscheidungsträger weltweit. Dennoch dürfte es, insbesondere für kleine Unternehmen zu umfangreich und zu komplex sein.

Im Hinblick auf die erfolgreiche Umsetzung des Gesetzes wird es daher erforderlich sein, den betroffenen Unternehmen ausreichend klare Merkmale an die Hand zu geben. Entsprechend sollten im Gesetz oder hilfsweise in einer Rechtsverordnung wesentliche Begriffsbestimmungen und Abgrenzungen (ggf. in alphabetischer Reihenfolge) vorgenommen werden (vgl. hierzu beispielsweise die Auflistung in der österreichischen Forschungsprämienverordnung [BGBl. II, 2012/515, dort in Anhang 1, Abschnitte A. und B.]).

### **Auftragsforschung i. S. d. § 2 Abs. 4 FZulG-E beim Auftraggeber fördern**

Die Kosten für Auftragsforschung machen rd. 21 Prozent der gesamten FuE-Aufwendungen in Deutschland aus (vgl. Christoph Spengel, Zusammensetzung des F&E-Budgets, März 2018). Vor diesem Hintergrund ist die Einbeziehung auch dieser Kosten in die Förderung richtig. Damit würde die Bemessungsgrundlage verbreitert und im Ergebnis der gesamtwirtschaftliche Effekt der Förderung erhöht.

Aus Sicht der deutschen Wirtschaft muss die Forschungszulage allerdings beim Auftraggeber in Abzug gebracht werden, da dieser das unternehmerische Risiko der FuE-Aktivitäten trägt. Zudem würden so auch **kleine und mittelgroße Unternehmen von der Forschungszulage profitieren. Denn die meisten dieser Unternehmen unterhalten keine eigene Forschungsabteilung, sodass der größte Teil ihrer FuE-Aktivitäten durch Auftragsvergabe an Dritte erfolgt. Der Impuls zur Auftragsforschung kommt vom Auftraggeber – eine Förderung bei ihm würde einen direkten Anreiz erzeugen.**

Zudem hat das ZEW Mannheim in seinen Trends zur Innovationstätigkeit der deutschen Wirtschaft festgestellt, dass sich das Innovationsverhalten von KMU in den letzten zwölf Jahren verändert hat. Danach ist bei KMU ohne eigene Forschungsabteilungen ein starker Einbruch der FuE-Tätigkeiten festzustellen. Hieraus wird deutlich, dass eine steuerliche FuE-Förderung insbesondere auch gezielt KMU fördern muss, um diesen Trend umzukehren. Dies würde auch dem Koalitionsvertrag Rechnung tragen, nach dem eine steuerliche Forschungsförderung insbesondere für forschende kleine und mittlere Unternehmen eingeführt werden soll.

Die im Referentenentwurf vorgesehene Förderung der Auftragsforschung beim Auftragnehmer soll dem Vernehmen nach sicherstellen, dass inländische Fördergelder nicht ins (EU-)Ausland fließen. Jedoch zeigt eine Analyse der FuE-Aufwendungen (vgl. Stifterverband, VCI, Externe FuE-Aufwendungen in der dt. Wirtschaft nach Auftragnehmern, 2015), dass der Großteil der Förderaufträge im inländischen Wirtschaftssektor verbleibt. Lediglich ein minimaler Anteil des Fördervolumens geht ins EU-Ausland (VCI, Daten und Fakten zur Auftragsforschung der deutschen Wirtschaft, März 2019).

Darüber hinaus ist bei der Auftragsforschung oft die Wahl des richtigen (qualifizierten) Auftragnehmers von zentraler Bedeutung. Deshalb kommen in einigen Fällen nur sehr wenige Auftragnehmer in Frage, die mitunter ihren Sitz nicht in Deutschland haben. Auch in solchen Fällen ist eine Förderung beim Auftraggeber angebracht, weil der gesamtwirtschaftliche Nutzen aus einer erfolgreichen (Auftrags-)Forschung die ins Ausland „abgeflossenen“ Mittel übersteigen dürfte.

Darüber hinaus werden in § 2 Abs. 4 FZulG-E drei Formen der Durchführung von begünstigten FuE-Vorhaben (i.S.d. § 2 Abs. 1 FZulG-E) unterschieden: Individualforschung (Nr. 1 ) sowie Kooperationsforschung, letztere weiter unterteilt in Kooperation mit einem „unabhängigen Unternehmen“ (Nr. 2) und in Kooperation mit „einer Einrichtung oder mehreren Einrichtungen für Forschung und Wissensverbreitung“ (Nr. 3). Die Aufzählung in Nr. 1-3 ist offenbar abschließend. Was in der Aufzählung – soweit ersichtlich – fehlt, ist die Durchführung eines kooperativen FuE-Vorhabens mit einem verbundenen (abhängigen) Unternehmen (Nr. 2 bezieht sich nur auf unabhängige Unternehmen).

Beispiel: Eine deutsche Muttergesellschaft führt mit einer verbundenen Konzerneinheit im Ausland ein (qualifizierendes) FuE-Vorhaben durch. Zumindest der Eigenforschungsanteil der Muttergesellschaft sollte dem Grunde nach begünstigungsfähig sein (unter den Voraussetzungen des § 1 FZulG-E). Dass Forschungsprojekte mit verbundenen Unternehmen im Grundsatz als begünstigungsfähige Forschungsvorhaben qualifiziert werden (können), ergibt sich u.E. aus der „Konzernklausel“ des § 2 Abs. 6 FZulG-E, wonach die Bemessungsgrundlage von zwei Millionen Euro sich auf die verbundenen Unternehmen insgesamt bezieht (um eine mehrfache Inanspruchnahme zu verhindern). Dies ergibt sich aus der Gesetzesbegründung (S. 17 f.). Folglich sollte § 2 Abs. 4 FZulG-E m.E. um eine weitere Nummer ergänzt werden, nämlich die Kooperation mit verbundenen Unternehmen – zumindest deklaratorisch, dass auch diese Form eines FuE-Vorhabens begünstigungsfähig sein kann.

### **Fördervolumen i. S. d. §§ 3 und 4 FZulG-E erhöhen**

Positiv ist, dass die Bundesregierung die Notwendigkeit einer weitergehenden Forschungsförderung erkannt hat. Die für Wachstum und Wohlstand zwingend erforderlichen Innovationen in Deutschland können nur durch anhaltend hohe FuE-Tätigkeiten von den Unternehmen erreicht werden. Durch die Begrenzung der maximalen Fördersumme auf 500.000 Euro sehen wir allerdings die Anreizwirkung beschränkt. Die Bundesregierung hat sich in ihrem Koalitionsvertrag zur 19. Legislaturperiode zum Ziel gesetzt, dass 3,5 Prozent des BIP bis 2025 in Forschung und Entwicklung (FuE) investiert werden. Im Februar 2018 lag dieser Anteil mit 2,93 Prozent, von dem die Wirtschaft etwa 2/3 trägt, deutlich hinter diesem Ziel zurück. Insoweit müssen die direkten Förderprogramme und die steuerliche FuE-Förderung kontinuierlich ausgebaut werden. Gerade auch die direkten Förderprogramme müssen analog zur steuerlichen FuE-Förderung weiter ausgebaut werden. Denn eine Studie aus Österreich ist zu dem Ergebnis gelangt, dass die dortige Forschungsprämie keine Ausweitung von FuE-Tätigkeiten bei Unternehmen mit bislang geringer bzw. keiner FuE-Tätigkeit mit sich bringt. Vielmehr werden diese Unternehmen durch die direkte Forschungsförderung angesprochen (Evaluierung der Forschungsprämie gem. § 108c EStG, Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen (Österreich), März 2017). Wie bereits dargestellt, gehen aber insbesondere bei diesen Unternehmen die FuE-Tätigkeiten in den vergangenen Jahren zurück, so dass hier zusätzlich zielgenaue Anreize für Investitionen in FuE gesetzt werden sollten.

## **Eigenleistungen von Einzelunternehmern realitätsgerecht abbilden**

Positiv hervorzuheben ist, dass nach § 3 Abs. 4 FZulG-E nun auch die Arbeitsleistung des Betriebsinhabers, für den sonst steuerrechtlich kein Personalaufwand vorliegt, pauschal förderfähig ist. Den für Einzelunternehmer angesetzten Stundenbetrag von 30 Euro halten wir allerdings für zu niedrig. Hier sollte der auch in anderen Projektförderprogrammen zugrunde gelegte Personalmittelsatz für forschendes Personal (Forscherinnen/Forscher) gelten - 9.000 Euro pro Monat; dies entspräche bei einer zu Grunde gelegten 40-Stunden-Arbeitswoche etwa 55 Euro pro Stunde.

## **Gemeinschaftsunternehmen grundsätzlich von der Konzernanrechnung ausnehmen**

Im Hinblick auf § 3 Abs. 6 FZulG-E ist insbesondere problematisch, dass die vorgesehene Bezugnahme auf § 15 AktG grundsätzlich auch Gemeinschaftsunternehmen, an denen mehrere Gesellschafter bzw. Konzerne beteiligt sind, erfasst.

Bei Gemeinschaftsunternehmen ist jedoch in den meisten Fällen eine mehrfache Abhängigkeit gegeben. Bei Vorliegen einer paritätischen Abhängigkeit (50:50) ist das Gemeinschaftsunternehmen, da der herrschende Einfluss üblicherweise gebündelt ausgeübt wird, häufig als gemeinsam abhängiges Konzernunternehmen zu qualifizieren. Dies hat zur Folge, dass das Gemeinschaftsunternehmen zu beiden Gesellschaftern als verbundenes Unternehmen im Sinne von §§ 15 ff. AktG anzusehen ist (vgl. Bayer, in: Münchener Kommentar zum AktG, § 17 Rn. 76 ff.). Aber auch bei (unterparitätischen) Gemeinschaftsunternehmen, bei denen einige Gesellschafter nur nominell eine Minderheitsbeteiligung halten, können die bestehenden gesellschaftsvertraglichen Regelungen und Gesellschaftsvereinbarungen eine solche gebündelte Einflussmöglichkeit vermitteln, so dass mehr als zwei (Minderheits-)Gesellschafter als verbundene Unternehmen des Gemeinschaftsunternehmens im Sinne von §§ 15 ff. AktG zu qualifizieren sind.

In steuerlicher Sicht ist hervorzuheben, dass eine ertragsteuerliche Mehrmütterorganschaft für Veranlagungszeiträume nach dem Jahr 2002 bekanntermaßen nicht mehr möglich ist. Ein Gemeinschaftsunternehmen, das als verbundenes Unternehmen im Sinne des §§ 15 ff. AktG zu allen seiner Gesellschafter zu qualifizieren ist, ist deshalb in jedem Fall selbstständig steuerpflichtig. Im Falle der Anrechnung auf die maximale Bemessungsgrundlage nach § 3 Abs. 6 FZulG-E würde sich dann u. a. die Frage stellen, in welchem Verhältnis und in welchem Umfang (zu jedem Gesellschafter in voller Höhe oder anteilig?) eine Anrechnung der antragsfähigen Forschungszulage des Gemeinschaftsunternehmens auf die den jeweiligen Gesellschafter zustehende maximale Forschungszulage vorgenommen werden soll.

Wesentlich sachgerechter ist es daher, Gemeinschaftsunternehmen grundsätzlich von der Konzernanrechnung in § 3 Abs. 6 FZulG-E auszunehmen. Nach unserem Verständnis entspricht dies auch der Rechtspraxis bei der Umsetzung der Art. 107 und 108 AEUV. Zu verweisen ist insbesondere auf die Verordnung (EU) Nr. 1407/2013 vom 18. Dezember 2013 über die Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen (ABl. EU Nr. L 352 vom 24. Dezember 2013, S. 1). Da die in Art. 2 Abs. 2 dieser Verordnung enthaltene Begriffsbestimmung des „einzigsten Unternehmens“ jeweils auf „ein Unternehmen“ abstellt, scheidet die Anwendung auf Gemeinschaftsunternehmen aus, da dann mehr als nur ein Unternehmen als Gesellschafter vorhanden sind. Gleiches sieht auch die Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen (ABl. EU Nr. L 124 vom 20. Mai 2003, S. 36) bei der Definition des „verbundenen Unternehmens“ in Art. 3. Abs. 3 vor.

### **International hat sich eine breitere Förderung aller FuE-Aktivitäten etabliert**

International hat sich ein Fördersatz i. H. v. 31 Prozent auf alle FuE-Kosten etabliert. (vgl. Universität Mannheim, Steuerliche Innovationsförderung in OECD- und BRICS-Staaten, 2016). Somit wäre auch hierzulande langfristig ein stärkeres Signal sinnvoll, damit Deutschland im Standortwettbewerb zu anderen Industriestaaten konkurrenzfähig bleibt. Das in Aussicht gestellte Gesamtfördervolumen von 1,25 Milliarden Euro pro Jahr ist vor diesem Hintergrund zu gering. Beispielsweise betrug in Österreich das Volumen der dortigen Forschungsprämie in 2017 rd. 586 Millionen Euro bzw. rd. 1,6 Promille des Bruttoinlandsprodukts. Analog dazu müsste in Deutschland die Forschungszulage ein jährliches Volumen von fünf Milliarden Euro erreichen, um einen attraktiven Investitionsanreiz – auch im internationalen Vergleich – zu bieten. Langfristig sollten daher sowohl die Bemessungsgrundlage um die Sachkosten erweitert, als auch der Fördersatz erhöht werden, um signifikante Fördereffekte zu erzielen. Die Bundesregierung ist daher dringend gefordert, im Regierungsentwurf zum Bundeshaushalt 2020 und Finanzplan bis zum Jahr 2023 für eine entsprechende höhere Ausstattung der Forschungszulage zu sorgen.

### **Wirtschaftlich gebotene Projektänderungen dürfen nicht zur Versagung der Forschungszulage führen**

In § 5 Abs. 4 FZulG-E heißt es: „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.“

FuE-Projekte zeichnen sich durch Unsicherheit im Ergebnis, im Weg und manchmal sogar in den angenommenen Grundlagen aus. Deshalb kann es passieren, dass ein Forschungsprojekt geändert oder abgebrochen werden muss.

In diesen Fällen sollten die Unternehmen ihren Anspruch auf FuE-Förderung nicht verlieren, sondern – begründet – von ihrem ursprünglich bescheinigten Projekt abweichen können. Die mit der Bescheinigung beauftragte Stelle sollte hier pragmatisch und schnell handlungsfähig sein.

### **Antragsverfahren: Synergien nutzen, Bürokratie vermeiden**

Ein Problem sehen wir in der vorgeschlagenen Antragstellung. Ziel muss sein, die Antragstellung möglichst einfach und kostengünstig auszugestalten.

### **Antragstellung beim nach § 20 AO örtlich zuständigen Finanzamt**

Ausweislich § 5 Abs. 2 FZulG-E ist der Antrag bei dem Finanzamt zu stellen, bei welchem die Lohnsteuer abzuführen ist. In einem Konzernverbund mit körperschaftsteuerlichem und gewerbesteuerlichem Organschaftskreis bestehen in der Regel unterschiedliche örtliche Zuständigkeiten für Körperschaftsteuer/Gewerbsteuer und Lohnsteuer bei Organträger und Organgesellschaft. Dem Finanzamt für Lohnsteuer dürften die wirtschaftlichen Verhältnisse des Antragstellers nicht so vertraut sein wie dem Finanzamt für Körperschaftsteuer/Gewerbsteuer, dem Bilanzen und GuV vorliegen. Es ist aus unserer Sicht trotz des beabsichtigten standardisierten Antrags zu befürchten, dass die Finanzämter einen zusätzlichen Informationsaustausch vornehmen. Zudem ist vorgesehen, dass eine Bescheinigung zur Beurteilung des Forschungsvorhabens von einer geeigneten Stelle außerhalb der Finanzverwaltung vorgelegt wird (§ 6). Damit könnten drei Behörden mit dem Antrag beschäftigt sein, so dass die Gewährung sehr zeitaufwändig sein könnte. Vor diesem Hintergrund wäre eine einfachere Beantragung der Forschungszulage anhand von Bilanz oder GuV-Merkmalen beim nach § 20 AO örtlich zuständigen Finanzamt wünschenswert.

Eine bürokratiearme Ausgestaltung erfordert zudem, dass die Bestimmung der beauftragten Stelle im Sinne der §§ 6 und 15 FZulG-E in etablierten Mechanismen erfolgen kann, insbesondere die Feststellung der qualifizierenden FuE-Vorhaben im Rahmen des von Wirtschaftsprüfern testierten Jahresabschlusses erfolgen kann. Dies würde die erwünschte Anreizwirkung der steuerlichen Forschungszulage unterstützen. Bei betragsmäßig kleineren Projekten bzw. Vorhaben mit ggfs. streitanfälligen Abgrenzungen besteht ggfs. im Hinblick auf die Kosten keine bzw. keine ausreichende Anreizwirkung mehr. Vermeidbare bürokratische Hürden sind kontraproduktiv und stehen dem erforderlichen Kulturwandel entgegen.

Ausdrücklich zu begrüßen ist hingegen, dass mehrere Stellen beauftragt werden sollen, die Bescheinigungen gemäß § 6 FZulG-E für förderfähige FuE-Vorhaben auszustellen, da eine Zertifizierung durch unabhängige Stellen erfolgen sollte und eine Abgrenzung, ob tatsächlich FuE vorliegt, auf Ebene der Veranlagungsfinanzämter zumindest Schwierigkeiten bereiten dürfte.

Mit Blick auf die bewährte Unternehmenspraxis empfiehlt es sich, bestehende Strukturen zur Förderberatung zu nutzen. Insoweit könnte man hier auf die bereits im Rahmen der direkten Projektförderung beteiligten Stellen zurückgreifen, die beispielsweise die direkten Förderprogramme „InnoExperts“ oder das Zentrale Innovationsprogramm für den Mittelstand des Bundes (ZIM) begleiten.

Analog könnten weitere Projektträger im Wege der Ausschreibung mit der Qualifizierung von FuE-Aufwand beauftragt werden. Im Zuge dessen würde eine jährliche Beschreibung der FuE-Tätigkeiten, die das Unternehmen im vergangenen Jahr durchgeführt hat, erfolgen. Im Ergebnis würde diese zuständige Stelle eine Bescheinigung über den Nachweis der förderfähigen FuE-Aufwendungen i. S. d. § 6 FZulG-E ausstellen.

Bei der Akkreditierung der Zertifikatsstellen im Sinne des § 15 FZulG sollte zudem ein besonderes Augenmerk darauf gelegt werden, dass diese mit den Besonderheiten der jeweils zu fördernden Branchen und mit den Strukturen von KMU vertraut sind.

### **Bescheinigung nach § 6 FZulG-E muss rechtsicher sein**

Die in § 6 FZulG-E vorgeschlagene Bescheinigung über den Nachweis der förderfähigen FuE-Aufwendungen stellt einen 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 dar. Dies ist aus Sicht des Steuerpflichtigen sehr zu begrüßen, da damit der Finanzverwaltung kein Ermessensspielraum für die Klassifizierung als förderfähige FuE-Kosten mehr verbleibt und die Forschungszulage rechtssicher zum Abzug gebracht werden kann. Aus Gründen der Rechtssicherheit wäre unseres Erachtens allerdings eine ausdrückliche Benennung im Gesetzestext erforderlich, nicht nur in der Gesetzesbegründung.

Zudem ist für uns nicht ersichtlich, mit welchem Aufwand und welchen Kosten die Einholung dieser Bescheinigung zusätzlich zum eigentlichen Antrag verbunden ist. Hier sollte unbedingt sichergestellt werden, dass das Verfahren einfach ausgestaltet wird und die durch Verordnung noch zu benennenden Stellen für die Ausstellung der Bescheinigungen keine Gebühren erheben. Weiterhin sollte die Beantragung und Erteilung der Bescheinigung möglichst digital erfolgen können.

## **Vermeidung von Doppelförderung praxisnah ausgestalten**

Gem. § 7 Abs. 2 FZulG-E sollen Aufwendungen im Sinne des § 3 nicht in die Bemessungsgrundlage für andere Förderungen oder staatliche Beihilfen einbezogen werden. In der Praxis würde dies nach aktuellem Vorschlag so aussehen, dass eine mögliche Erstattung von FuE-Kosten über die Forschungszulage in sämtlichen FuE-Projekten berücksichtigt werden müsste und die tatsächlich erstatteten Kosten (nach Gewährung) aus den öffentlich geförderten Projekten wieder herausgerechnet werden müssten. Hier sollte klargestellt werden, dass eine andere Förderung oder staatliche Beihilfe nur ausgeschlossen ist, „soweit“ entsprechende Lohnkosten Gegenstand der steuerlichen Forschungsförderung sind.

Folgendes Beispiel soll dies verdeutlichen: Ein Unternehmen führt ein Forschungsvorhaben mit einem Volumen von zehn Millionen Euro (50 Prozent Personalkosten) im Jahre 2020 durch, das dem Grunde nach den Vorgaben des Entwurfes des Forschungszulagengesetzes entspricht. Gem. § 3 Abs. 5 FZulG-E ist die Bemessungsgrundlage auf maximal zwei Millionen Euro begrenzt. Dem Unternehmen stünde somit ein Anspruch auf Forschungszulage in Höhe von 500.000 Euro zu – 25 Prozent von fünf Millionen Euro Personalkosten, maximal 500.000 Euro. Von den genannten Personalkosten wären durch die Forschungszulage lediglich zwei Millionen Euro gefördert. Wichtig wäre, dass die übrigen Personalkosten in Höhe von drei Millionen Euro weiterhin anderen Förderungen wie der Projektförderung offenstehen. Dies sollte in § 7 Abs. 2 des Gesetzentwurfes klar erkennbar sein.

Das vorgeschlagene Verfahren zur Vermeidung von Doppelförderung ist bürokratisch, unsicher und praxisfern. Vielmehr sollte die Bemessungsgrundlage (auch entsprechend der Vorstellungen des BMBF) um die öffentlich geförderten Projekte vermindert werden, sodass steuerlich begünstigte FuE-Aufwendungen und öffentlich geförderte FuE-Aktivitäten deutlich getrennt bleiben.

## **Grenzen der AGVO für innovative Technologie-Startups ausweiten**

Die nach § 9 Abs. 2 FZulG-E anzuwendende Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) definiert in § 2 Abs. 18 Ausnahmen von Unternehmen in Schwierigkeiten: „... aufgenommen 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 ...“. Durch diese engen Grenzen fallen Startups aus der Förderung heraus. In dem vorliegenden Gesetzentwurf und der Vorgabe, die AGVO zu beachten, ist dies unvermeidbar. Das Bundesministerium der Finanzen als auch die Bundesregierung sollten auf EU-Ebene darauf hinwirken, dass der Zeitraum gerade für innovative Technologie-Startups ausgeweitet wird.

## **Erfassung der Forschungszulage in Gewinnrücklage ermöglichen**

Nach § 12 FZulG-E gehört die Forschungszulage nicht zu den steuerpflichtigen Einnahmen. Nach der Gesetzesbegründung zu § 12 FZulG-E ist bei Kapitalgesellschaften die Forschungszulage in der Gewinnrücklage zu erfassen. Unklar ist dabei, wie die Forschungszulage bei abgeschlossenen Gewinnabführungsverträgen zu erfassen ist. Denn der Gewinn der Organgesellschaft wird ohne Berührung der Gewinnrücklage an den Organträger abgeführt. Gewinnabführungsverträge sehen regelmäßig vor, dass die Organgesellschaft mit Zustimmung des Organträgers Beträge aus dem Jahresüberschuss nicht abführen, sondern in andere Gewinnrücklagen einstellen darf, soweit dies bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist.

Damit die Forschungszulage auch beim Anspruchsberechtigten ankommt, sollte ausdrücklich eine Vorschrift im Forschungszulagengesetz aufgenommen werden, dass in Fällen von abgeschlossenen Gewinnabführungsverträgen die Einstellung der Forschungszulage in die Gewinnrücklagen zu erfolgen hat und/oder dass die Bildung der Gewinnrücklage nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung immer wirtschaftlich begründet ist.

Wir freuen uns, wenn unsere Anmerkungen in Ihren weiteren Arbeiten Berücksichtigung finden und stehen Ihnen für Rückfragen gern zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

DEUTSCHER INDUSTRIE- UND  
HANDELSKAMMERTAG E. V.

Dr. Rainer Kambeck

BUNDESVERBAND  
DER DEUTSCHEN INDUSTRIE E. V.

Dr. Monika Wünnemann

ZENTRALVERBAND DES DEUTSCHEN  
HANDWERKS E. V.

Carsten Rothbart

BUNDESVEREINIGUNG DER DEUTSCHEN  
ARBEITGEBERVERBÄNDE E. V.

Dr. Oliver Perschau

BUNDESVERBAND DEUTSCHER  
BANKEN E. V.

Joachim Dahm

Heiko Schreiber

GESAMTVERBAND DER DEUTSCHEN  
VERSICHERUNGSWIRTSCHAFT E. V.

Dr. Volker Landwehr

Dr. Lutz Weber

HANDELSVERBAND DEUTSCHLAND  
(HDE) E.V.

Jochen Bohne

BUNDESVERBAND GROSSHANDEL,  
AUSSENHANDEL, DIENSTLEISTUNGEN E. V.

Michael Alber