

# Überlegungen zu einer möglichen steuerlichen FuE-Förderung in Deutschland

Stand: 14. Februar 2019

## Inhaltsverzeichnis

Zusammenfassung .....	1
1 Einleitung .....	2
2 Argumente für die Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung .....	3
FuE-Förderung stärkt Mittelstand bei Herausforderungen der Digitalisierung .....	3
Planbare Einnahmen für Unternehmen und Liquiditätszuführung .....	3
Reduktion des Standortnachteils bei der internationalen Standortauswahl .....	4
3 Fiskalischer Bedarf und Erfolgsmessung .....	5
Ausgestaltungsmöglichkeiten .....	5
Ermittlung des fiskalischen Bedarfs .....	6
Vermeidung von Mitnahmeeffekten .....	7
Erfolgsmessung .....	8
4 Überlegungen zur Umsetzung .....	8
Förderfähige Kosten / Bemessungsgrundlage .....	8
Kumulierung/Anrechnung mit der Zuschussförderung .....	9
Verfahren .....	9
Anhang 1: Verfahrensfragen .....	11
Antragsprozess .....	11
Auszahlung .....	12
Dokumentation .....	12
Anhang 2: Beobachtete positive volkswirtschaftliche Effekte in den europäischen Nachbarländern .....	13
Österreich .....	13
Niederlande .....	13
Frankreich .....	13
England .....	13

## Zusammenfassung

Die Wirtschaft befindet sich gegenwärtig - getrieben durch die Digitalisierung - in einem starken Wandel. Innovationen bedürfen erheblicher finanzieller Mittel. In Anbetracht des internationalen Wettstreits um die Wachstumspotenziale der Zukunft besteht weitgehender Konsens, dass Bund und Länder Forschung und Entwicklung (FuE) in Deutschland weiter stärken sollten.

Die steuerliche FuE-Förderung bietet sich als Instrument an, um eine im internationalen Vergleich ersichtliche Lücke in der bisherigen Förderlandschaft zu schließen. Gerade das ausdrückliche Ziel der großen Koalition, die Digitalisierung des Mittelstands voranzutreiben, würde dadurch verfolgt, da die steuerliche FuE-Förderung einen planbaren Anreiz für Innovationen schafft. Die aktuelle Förderlandschaft deckt Innovation von mittelständischen Unternehmen mit sehr spezifischen Herausforderungen (Hidden Champions) in diesem Themenbereich oft nicht ab.

Es stehen im Wesentlichen zwei europarechtskonforme Varianten zur Verfügung: Erstens eine Ausgestaltung als allgemeine steuerliche Maßnahme oder zweitens eine Beihilfe gemäß Allgemeiner Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO). Wenn ausschließlich Unternehmen bis zu einer gewissen Unternehmensgröße oder spezifische Themenbereiche (Digitalisierung) gefördert werden sollen,

wird eine solche Förderung europarechtlich als Beihilfe gewertet und entsprechend ausgestaltet werden müssen. Sofern keine Größenbeschränkungen vorgenommen werden sollen und die Maßnahme themen- und sektoroffen ausgestaltet ist (nicht diskriminierend), kann es sich auch um eine allgemeine steuerliche Maßnahme handeln (übliche Praxis im EU-Ausland). Im Fall einer allgemeinen steuerlichen Maßnahme ist eine Kappung der Förderung grundsätzlich möglich, sollte jedoch mit dem Ziel der Minimierung von Mitnahmeeffekten sorgfältig abgewogen werden. Bei der Umsetzung lohnt ein Blick in die europäischen Nachbarländer, die über langjährige Erfahrung in der steuerlichen FuE-Förderung verfügen. Durch die Ausgestaltung der Förderung im Detail dürfen die Grundfreiheiten nicht beschränkt werden. Wir verzichten im Rahmen der vorliegenden Stellungnahme darauf, diesen Fragenkomplex im weiteren Detail zu beleuchten.

In jedem Fall werden in der Verwaltung (bzw. betraute Projektträger) FuE-Kompetenzen auf- bzw. ausgebaut werden müssen. Zudem wird auch auf Unternehmensseite ein gewisser (jedoch verhältnismäßiger) administrativer Aufwand u.a. für Dokumentation und Abwicklung entstehen.

Eine basierend auf realistischen Annahmen entwickelte steuerliche FuE-Förderung wird die in Deutschland etablierte Zuschussförderung wertvoll ergänzen.

Die vorliegende Stellungnahme möchte die wesentlichen Diskussionspunkte zusammenfassen und Impulse für die Umsetzung und die konkrete Ausgestaltung der steuerlichen FuE-Förderung liefern.

## 1 Einleitung

Deutsche Unternehmen müssen in großem Umfang in Forschung und Entwicklung (FuE) investieren, um ihre Geschäftsmodelle zu digitalisieren und im internationalen Wettbewerb zu bestehen. Das sichert Wachstum, Wettbewerbsfähigkeit und Arbeitsplätze. Dazu hat die deutsche Wirtschaft von 2007 bis 2017 ihre internen FuE-Investitionen von 43,0 auf 68,6 Mrd. Euro erhöht<sup>1</sup>. Bei diesem Kraftakt ist die öffentliche Förderung von Forschung und Entwicklung für viele Unternehmen ein unverzichtbarer Impuls.

Aus gesamtwirtschaftlicher Perspektive haben FuE-Investitionen positive Effekte über das einzelne Unternehmen hinaus. Neues Wissen und neue Produkte inspirieren Konkurrenten im Markt; forschende Mitarbeiter erwerben dauerhaft neues Know-how. Ökonomen empfehlen daher regelmäßig, diese Spill-Over-Effekte durch Fördermaßnahmen zu heben und FuE in Unternehmen von staatlicher Seite wirksam zu unterstützen. Das Ziel der Förderung ist, zusätzliche private FuE-Investitionen auszulösen und damit langfristig innovative Unternehmen in Deutschland zu stärken und Wachstum und Beschäftigung zu sichern.

Die Politik beherzigt diese Empfehlung und erhöht seit vielen Jahren zumindest die Mittel für die öffentliche Zuschussförderung. So hat sich das Budget der Projektförderung für Forschung und Entwicklung von 2009 bis 2017 von EUR 5,5 Mrd. auf EUR 7,3 Mrd. um ca. 50% erhöht<sup>2</sup>. Die deutsche Zuschussförderung ist vielfältig und gilt international als vorbildhaft.

Bis 2025 will die große Koalition die gesamtwirtschaftlichen Investitionen in Forschung und Entwicklung von derzeit 3 auf 3,5 Prozent des Bruttoinlandsprodukts steigern. Damit würde Deutschland international zur Spitzengruppe aufschließen.

Vor diesem Hintergrund überrascht, dass Deutschland als nahezu einzige Industrienation auf eine steuerliche Förderung von FuE bisher vollkommen verzichtet. Aus dieser Ausgangslage heraus und aufbauend auf den breiten internationalen Erfahrungen könnte eine praxisnah ausgestaltete steuerliche FuE-Förderung als besonders effektiver Hebel wirken, um die politischen und volkswirtschaftlichen Ziele zu erreichen.

---

<sup>1</sup> <https://www.stifterverband.org/forschung-und-entwicklung>

<sup>2</sup> <http://www.datenportal.bmbf.de/portal/de/Tabelle-1.1.14.html>

Die Wissenschaft hat zahlreiche empirische Studien hervorgebracht, die positive Effekte der steuerlichen FuE-Förderung bestätigen. Die positiven Erfahrungen in Frankreich, Österreich, den Niederlanden und dem Vereinigten Königreich haben wir in Anhang 2 zusammengestellt.

Dieses Positionspapier gliedert systematisch die Argumente für eine Einführung einer steuerlichen Forschungsförderung in Deutschland, erläutert relevante Umsetzungsvarianten und beleuchtet Erfahrungen aus dem Ausland. Anhang 1 enthält detaillierte Ausführungen zu Verfahrensfragen (Antragsprozess, Auszahlung, Dokumentation). Anhang 2 liefert einen Überblick von zu beobachteten positiven volkswirtschaftlichen Effekten in den europäischen Nachbarländern.

## 2 Argumente für die Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung

### FuE-Förderung stärkt Mittelstand bei Herausforderungen der Digitalisierung

Die Digitalisierung treibt und beschleunigt die Verschiebungen in der Wertschöpfungskette bzw. die vollständige „Neuordnung“ von Märkten. Die Antworten auf Fragen wie „wer ist Kunde, Lieferant und Geschäftspartner?“ können sich für jedes Produkt und für jeden angebotenen Service ändern. Dies erfordert das Nachdenken über neue Geschäftsmodelle, Produkte und Services. Solche Entwicklungen fordern – insbesondere vom Mittelstand – einen sprunghaften und beschleunigten Aufbau von spezifischen Kompetenzen, Know-How und Fertigkeiten. Die Herausforderung entsprechende qualifizierte Mitarbeiter zu finden und zu begeistern, aber auch externes Know-how in das Unternehmen einfließen zu lassen wird immer größer. Innovationsvorhaben sind ein wesentliches Instrument diese erforderlichen Entwicklungen voranzureiben. Auch bedarf es mittel- bis langfristiger Strategien in einem schnelllebigen Umfeld. Hier kann die steuerliche FuE-Förderung aufgrund ihrer Planbarkeit signifikante und wertvolle Anreize setzen. Denkbar wäre auch – zur Begrenzung des fiskalischen Bedarfs – die steuerliche FuE-Förderung in einem ersten Schritt auf das Themenfeld Digitalisierung zu fokussieren.

*Die steuerliche FuE-Förderung kann dazu beitragen die Digitalisierung im Mittelstand voranzutreiben.*

Die steuerliche FuE-Förderung kann zudem den Wissens- und Technologietransfer von der Wissenschaft in die Industrie beschleunigen, da es einen zusätzlichen Anreiz schafft im Unternehmen FuE durchzuführen und hierfür auf wissenschaftliche Erkenntnisse zurückzugreifen. Dieser Effekt kann signifikant durch die gewählte Umsetzung verstärkt werden (bspw. Einbeziehung von FuE-Aufträgen an wissenschaftliche Einrichtungen in die Förderung) und erreicht positive gesamtgesellschaftliche Effekte.

*Die steuerliche FuE-Förderung kann dazu beitragen, den Wissens- und Technologietransfer von der Wissenschaft in die Industrie zu beschleunigen und die deutsche Wettbewerbsfähigkeit und Technologieführerschaft zu stärken.*

### Planbare Einnahmen für Unternehmen und Liquiditätszuführung

Die Zuschussförderung und eine steuerliche FuE-Förderung verfolgen unterschiedliche förderpolitische Ziele. Während die Zuschussförderung grundsätzlich zum Ziel hat, Spitzenforschung in dezidierten Bereichen voranzutreiben (wesentliche Ausnahme: Zentrales Innovationsprogramm Mittelstand; sog. ZIM), kann eine steuerliche FuE-Förderung dazu dienen, anwendungsnahe Forschung in der Breite und ein gewisses Grundrauschen an FuE-Aktivitäten zu fördern. Darüber hinaus kann eine themenoffene Förderung dazu beitragen, dass neue nicht antizipierte Innovationen entstehen, für die in der bisherigen Zuschussförderung keine passenden Fördermöglichkeiten bestanden hätten. Dies ist ein entscheidender Vorteil in einer Umgebung, in der verschiedene Konzepte im Wettbewerb stehen und vorab nicht ersichtlich ist, welche Lösungen sich für ein Problem durchsetzen. Dies würde auch noch für ein breit definiertes Anwendungsfeld „Digitalisierung“ gelten.

*Die steuerliche FuE-Förderung würde eine komplementäre themenoffene Förderung zur Zuschussförderung darstellen.*

Die Einnahmen aus der steuerlichen FuE-Förderung wären für die Unternehmen planbar, wenn/so weit ein Rechtsanspruch besteht. Eine gewisse Rechtsunsicherheit besteht lediglich dort, wo eine natürliche Unschärfe bei der Definition von FuE gegeben ist; mithin welche Aktivitäten noch unter die FuE-Definition fallen und welche Aktivitäten eher der Produktentwicklung zuzuordnen sind.

Im Hinblick auf die Umsetzung wird es entscheidend sein, den Antragssteller ausreichend transparente und objektive Kriterien an die Hand zu geben. Dies ist bereits zwingend erforderlich, um zu vermeiden, dass es einer Ermessensentscheidung durch eine Prüf- und/oder Bewilligungsbehörde bedarf. Objektive Kriterien gewährleisten, dass Unternehmen Planungssicherheit haben und auch die Investitionsbereitschaft weiterhin gegeben bleibt. Darüber hinaus sind objektive Kriterien notwendig, um - sofern die steuerliche FuE-Förderung als Beihilfe ausgestaltet werden soll - die Voraussetzung der AGVO zu erfüllen (vgl. S. 6 f.).

Die Anreizwirkung für Unternehmen liegt in der Konstanz und Kontinuität und nicht in einem einmaligen ad hoc Effekt wie es bei der Zuschussförderung der Fall ist.

Idealerweise wäre die steuerliche FuE-Förderung, analog zur Investitionszulage, nicht zu versteuern. Dies stellt sicher, dass der Fördereffekt für Entscheidungsträger im Unternehmen besonders transparent ist. Auch internationale Studien belegen, dass der Anreizeffekt in den Ländern am höchsten ist, in denen planbare und langfristige steuerliche FuE-Förderungen verfügbar sind<sup>3</sup>.

*Die rechtssicheren Einnahmen einer steuerlichen FuE-Förderung würden bei den Unternehmen zu Planungssicherheit führen - die Analyse unserer Leading Practices zeigt dafür den besten Wirkzusammenhang.*

Je nach Ausgestaltung könnte die steuerliche FuE-Förderung Unternehmen mehr zeitliche Flexibilität im Vergleich zur Zuschussförderung bieten. Bei der Zuschussförderung müssen Unternehmen regelmäßig zunächst die Förderzusage abwarten, bevor sie das Projekt beginnen dürfen. Dieser Prozess kann abhängig vom Förderaufruf regelmäßig sechs bis zwölf Monate, manchmal auch länger, dauern. Überdies haben typische zuschussgeförderte Projekte eine Laufzeit von 24 bis 48 Monaten. Kurzfristigere FuE-Projekte fallen somit aus dem Raster der Zuschussförderung. Sofern die Antragstellung der steuerlichen FuE-Förderung ex-post erfolgt (vgl. Seite 11f.), könnte das Unternehmen nach Bedarf und auch mit kleinteiligeren FuE-Projekten beginnen und müsste nicht etwaige Antragsfristen und Bewilligungszeiträume berücksichtigen. Dies ist unseres Erachtens insbesondere für Innovationen im Kontext der Digitalisierung von Bedeutung.

*Die steuerliche FuE-Förderung kann eine zeitlich flexible und kleinteiligere Innovationsförderung ermöglichen.*

### **Reduktion des Standortnachteils bei der internationalen Standortauswahl**

Bei der in Unternehmen üblichen internationalen Standortselektion für Forschungsstandorte hat Deutschland gegenwärtig einen Standortnachteil und wird aufgrund des fehlenden Rechtsanspruchs auf eine FuE-Förderung oft in frühen Selektionsphasen „abgewertet“.

Durch die Entwicklungen des OECD-Projekts gegen Gewinnkürzung und Gewinnverlagerungen multinationaler Unternehmen (BASE Erosion and Profit Shifting - BEPS) und den damit verbundenen Anforderungen an die Wertschöpfungsbeiträge von FuE-Aktivitäten wird der Druck auf die Standortattraktivität von Deutschland weiter erhöht. Insbesondere schreibt der neue internationale Standard für sog. Patent- oder IP-Boxen („Nexus Approach“) vor, dass eine steuerliche Förderung nur für solche Lizeininkünfte möglich ist, die auf einer aktiven Forschungs- und Entwicklungstätigkeit vor Ort beruhen. Dies verringert steuerplanerische Möglichkeiten zur Erreichung des Geschäftszwecks oder zur Umsetzung eines Risikomanagements, wirkt aber zugleich als Magnet für die Ansiedlung von aktiver FuE-Tätigkeit im Ausland.

---

<sup>3</sup> Vgl. [https://ec.europa.eu/futurium/en/system/files/ged/28-taxud-study\\_on\\_rnd\\_tax\\_incentives\\_-\\_2014.pdf](https://ec.europa.eu/futurium/en/system/files/ged/28-taxud-study_on_rnd_tax_incentives_-_2014.pdf) mit weiteren Quellen

Wesentliche Wertschöpfungsbeiträge werden seitens der OECD in der Entwicklung, Erweiterung, Pflege, dem Schutz und der Nutzung von immateriellen Wirtschaftsgütern gesehen, den sogenannten DEMPE-Funktionen (Development, Enhancement, Maintenance, Protection, Exploitation). Unternehmen müssen sicherstellen, dass sie die im Zusammenhang mit immateriellen Wirtschaftsgütern stehenden Gewinne (oder Verluste) denjenigen Konzernteilen zuordnen, die die wesentlichen DEMPE-Funktionen tatsächlich ausüben und relevante Geschäftsrisiken kontrollieren und gegebenenfalls auch tragen. Somit besteht die Notwendigkeit „klassische“ Prinzipal - Agent - Strukturen umzubauen. Unternehmen sehen sich somit damit konfrontiert, Substanz am Standort der Gewinnerzielung aufzubauen, mithin an den Standorten FuE-Aktivitäten durchzuführen, an denen die Ergebnisse aus der Forschung später auch besteuert werden sollen.

Mit der Einführung einer entsprechenden steuerlichen FuE-Förderung würde zum einen ein Wettbewerbsnachteil bei der Standortselektion egalisiert und somit die Chance auf zusätzliche Investitionen in FuE aus dem Ausland erhöht werden. Zum anderen würde ein wichtiges Signal an internationale Unternehmen gesendet werden, ihre FuE-Aktivitäten auch in Zukunft in Deutschland durchzuführen. Dies würde ein wichtiges politisches Signal an potentielle Investoren darstellen. Sicherlich ist in diesem Kontext die Höhe der gewährten Förderung im internationalen Vergleich zu untersuchen und zu bewerten.

*Die steuerliche FuE-Förderung kann wesentliche Anreize zur Erhöhung von Foreign Direct Investments im Bereich FuE aussenden und dabei unterstützen, dem aus Sicht der gegenwärtigen Wettbewerbssituation neu ergebenden Druck auf die Standortattraktivität entgegen zu wirken.*

### 3 Fiskalischer Bedarf und Erfolgsmessung

#### Ausgestaltungsmöglichkeiten

##### Option 1: Ausgestaltung als allgemeine steuerliche Maßnahme

Analog zu Österreich oder Frankreich könnte eine steuerliche FuE-Förderung in Deutschland als allgemeine steuerliche Maßnahme ausgestaltet werden. Eine grundsätzliche beihilferechtliche Voraussetzung wäre, dass bei der Ausgestaltung keine Selektivität oder Diskriminierung einzelner Industriezweige oder Unternehmensgrößen erfolgen darf. Jedes Unternehmen, unabhängig von seiner Größe oder seines Sektors, wäre antragsberechtigt.

Dies würde zur Folge haben, dass der fiskalische Bedarf entsprechend hoch wäre und neben kleinen Unternehmen und dem Mittelstand auch Großunternehmen gefördert werden würden. Jedoch sehen wir auch Möglichkeiten, eine fiskalische Tragfähigkeit für den Staat herzustellen. Voraussetzung hierfür ist, dass Fördereinschränkungen allgemein gültig sind und nicht nur spezifische Unternehmen (Größe) oder Sektoren betreffen. Stets zu reflektieren ist der Umfang von zu erwartenden Mitnahmeeffekten.

Folgende Möglichkeiten der Begrenzungen werden diskutiert:

Vorgehensweise	Reflexion / Überlegung
Absolute Deckelung des Förderhöchstbetrages pro Unternehmen <small>Quelle: bitkom, Stellungnahme, Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung in Deutschland, 2016</small>	Es müsste geklärt werden, ob der Terminus Unternehmen auf Rechtseinheit oder z. B. Konzernverbund abstellt. Der Umfang der Mitnahmeeffekte müsste eruiert werden. Bei zu niedrigen Grenzen im Verhältnis zur Unternehmensgröße sind Mitnahmeeffekte offenkundig.
Förderfähige Gehaltsobergrenzen für FuE-Mitarbeiter, bspw. EUR 50.000 pro Jahr <small>Quelle: BDI, Position I Steuerpolitik I Forschung und Entwicklung - Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung, 2018</small>	Zu überlegen wäre, welche Obergrenze sinnvoll erscheint. Dies müsste insbesondere vor dem Hintergrund der tatsächlichen Gehälter des FuE-Personals diskutiert werden. Bei einer zu niedrigen Kappungsgrenze handelt es sich um eine faktische Reduktion der Förderung, weshalb geprüft werden muss, inwieweit der Anreizeffekt vermindert wird und ob dies gewünscht ist.
Maximaler Prozentsatz der Lohn- bzw. Körperschaftsteuer	Bei jungen Unternehmen könnte die Förderung ins Leere laufen, wenn noch keine Gewinne erwirtschaftet werden, die es zu versteuern gilt.

Quelle: z.B. japanisches Modell; siehe EY Worldwide R&D Incentives Reference Guide 2017, S. 139	
-------------------------------------------------------------------------------------------------	--

Unsere Beobachtung: Bei erhöhtem fiskalischen Bedarf nimmt die Prüfungsintensität zu. Dies würde insbesondere mittelständische Unternehmen treffen und das unternehmensspezifische Kosten-Nutzen-Verhältnis verschlechtern. (Beispiel Frankreich: Ab einer Steuergutschrift von über einer EUR 1 Mio. erhöhen sich die Dokumentationsanforderungen an das Unternehmen und die Prüfung durch die Finanzverwaltung wird deutlich detaillierter.<sup>4</sup> Zudem war zu beobachten, dass im Verlauf der Zeit die Prüfintensität zunahm.)

**Die steuerliche FuE-Förderung wird in Europa typischerweise den meisten anderen europäischen Ländern als allgemeine steuerliche Maßnahme ohne Beschränkung der Unternehmensgröße ausgestaltet.**

## Option 2: Beihilfe gemäß der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung

Sofern die eingesetzten fiskalischen Mittel bspw. auf einen Zielbetrag begrenzt werden und es deshalb einer sachlichen (z. B. auf den Themenkomplex Digitalisierung) oder unternehmensspezifischen Begrenzung (z.B. anhand der Unternehmensgröße) bedarf, könnte die steuerliche FuE-Förderung als Beihilfe gemäß den Regelungen der AGVO ausgestaltet werden. Das Förderinstrument wäre dann in jedem Fall sorgfältig vorab mit der EU-Kommission abzustimmen, insbesondere vor dem Hintergrund des Gewichts von Deutschland in der EU und den Erfahrungen bei der Diskussion rund um die EEG-Umlage.

Gemäß Art. 6 Abs. 4 AGVO benötigen Maßnahmen in Form von Steuervergünstigungen einen Anreizeffekt, der als gegeben angesehen wird, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

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

Aus unserer Sicht wäre bei einer Beschränkung nach Unternehmensgröße zu überlegen, wo die Grenze gesetzt werden soll. Die KMU Definition der EU (250 Beschäftigte, EUR 50 Mio. Umsatz oder EUR 43 Mio. Bilanzsumme (Konzernbetrachtung)) ist u. E. zu eng. Viele deutsche Hidden Champions würden hierbei nicht berücksichtigt werden. Es wäre u. E. für die steuerliche FuE-Förderung durchaus eine eigene Mittelstandsdefinition möglich, z.B. eine Begrenzung auf 5.000 oder 10.000 Mitarbeiter. Die Mitarbeiterzahl könnte in diesem Fall auf Konzernebene abstellen und der Antragssteller müsste analog zu den KMU-Kriterien verbundene Unternehmen und Partnerunternehmen hinzurechnen. Andernfalls besteht das Risiko, dass eine Größenbeschränkung aufgrund von gesellschaftsrechtlichen Umstrukturierungen ins Leere laufen könnte.

Bei einer Ausgestaltung als Beihilfe könnte auch eine inhaltliche Begrenzung z.B. auf das Themenfeld einer weit gefassten Digitalisierung erfolgen. Dies würde dann zwar nicht mehr einer aus wirtschaftlichen Gründen sinnvollen Themenoffenheit entsprechen, jedoch ein wichtiges Handlungsfeld der Bundesregierung adressieren innerhalb dessen Themenoffenheit erreicht wäre.

Die Möglichkeiten der Begrenzungen sollten in Einklang mit den verfolgten volkswirtschaftlichen und politischen Zielen gewählt werden.

**Die Ausgestaltung der steuerlichen FuE-Förderung als Beihilfe gemäß AGVO würde thematische und unternehmensbezogene Beschränkungen ermöglichen.**

## Ermittlung des fiskalischen Bedarfs

Der fiskalische Bedarf hängt maßgeblich von der Ausgestaltung im Detail ab (förderfähige Kostenarten, Deckelung der Gesamtförderung, Definition Anspruchsberechtigung, etc.). Bei der Abschätzung

<sup>4</sup> EY Worldwide R&D Incentives Reference Guide 2018, S. 85

der fiskalischen Kosten einer steuerlichen FuE-Förderung ist zu beleuchten, auf Basis welcher Definition die zur Verfügung stehenden Daten erhoben wurden.

Würde auf die im Jahresabschluss dokumentierten FuE-Kosten abgestellt, wäre anzumerken, dass diese typischerweise - im sicherlich branchenspezifisch unterschiedlichen Maß - Kosten für die Produktentwicklung umfassen. Reine Produktentwicklung ist jedoch typischerweise weder gemäß der FuE-Definition des Frascati-Manuals (vgl. Ziffer 4 „Überlegung zur Umsetzung“) noch entsprechend Art 2. Nr 84 - 87 der AGVO förderfähig, da es in der Regel am Kriterium der Ungewissheit fehlt (fallweise auch am Kriterium „schöpferisch“).

Würden die Daten des Stifterverbands<sup>5</sup> zugrunde gelegt - welche sehr detailliert und differenziert erfasst werden, - ist ebenfalls davon auszugehen, dass die dort ermittelte Gesamtsumme des FuE-Aufwands nicht vollständig förderfähig wäre. Grund für unsere Vermutung ist beispielsweise, dass im Abschnitt F des angewendeten Fragebogens<sup>6</sup> unter Nr. 1 nur grundsätzlich förderfähige FuE-Aktivitäten abgefragt werden, die sich zu 100% summieren. Reine Produktentwicklungen ohne experimentellen Charakter - welche nicht förderfähig wären, aber mit hoher Wahrscheinlichkeit getätigt werden - können nicht angegeben werden. Frage Nr 2. desselben Abschnitts fragt bspw. die Entwicklung neuer Produkte und Dienstleistungen ab. Es ist recht wahrscheinlich, dass auch hier nicht förderfähige Bestandteile erfasst werden.

Da eine statistisch belastbare Datengrundlage fehlt ist es herausfordernd, eine fundierte Schätzung abzugeben, wie hoch die Differenz zwischen den ermittelten FuE-Aufwendungen und den grundsätzlich förderfähigen Kosten ist (wenn alle erfassten Kostenkategorien förderfähig wären). Dieses Delta dürfte auch branchenspezifisch ausfallen.

Wir möchten anregen, dieser Frage weiter auf den Grund zu gehen und dringlich bei der Ermittlung des Finanzbedarfs zu berücksichtigen Würde der avisierte Fördersatz bspw. schlicht auf die durch den Stifterverband ermittelten FuE-Aufwendungen bezogen werden, ist davon auszugehen, dass dieser sicherlich signifikant überschätzt würde.

***Bei der Abschätzung des fiskalischen Bedarfs sollte berücksichtigt werden, auf Basis welcher FuE-Definition die zur Verfügung stehenden Daten erhoben wurden und beachtet werden, dass mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht alle erfassten FuE-Aufwendungen förderfähig sein werden***

### **Vermeidung von Mitnahmeeffekten**

Grundvoraussetzung für eine Minimierung von Mitnahmeeffekten ist eine stringente Ausrichtung auf die beabsichtigten volkswirtschaftlichen und politischen Ziele.

Als effektives Mittel zur Begrenzung des fiskalischen Bedarfs könnte eine Obergrenze aus unserer Sicht im Rahmen einer Einstiegslösung (erster Schritt) eine pragmatische Stellschraube sein. Einer schlichten Obergrenze (wie z.B. Gesamtsumme der Förderung pro Unternehmen) stehen wir jedoch skeptisch gegenüber, da in diesem Fall die steuerliche FuE-Förderung ohne einhergehende Staffelung nach Unternehmensgröße (Beachtung Beihilfethematik) bei verhältnismäßig großen Unternehmen zu nicht ausreichend ausgeprägten Anreizeffekten führen könnte.

Darüber hinaus kann der Mitnahmeeffekt dadurch reduziert werden, dass ein Projekt definiert werden muss. Solche Projektbeschreibungen stellen dabei keinen Mehraufwand dar, denn sie wären ohnehin erforderlich, damit der Abgleich mit der FuE-Definition erfolgen kann (vgl. weitere Ausführungen hierzu weiter unten).

***Abhängig von der Ausgestaltung der steuerlichen FuE-Förderung können Mitnahmeeffekte minimiert werden.***

---

<sup>5</sup> <https://www.stifterverband.org/forschung-und-entwicklung>

<sup>6</sup> <https://www.stifterverband.org/forschung-und-entwicklung>



## Erfolgsmessung

Analog zu anderen Ländern sollten regelmäßige Evaluationen (siehe die vier in Anhang 2 dargestellten Evaluationen) durchgeführt werden, um den Effekt zu messen. Kriterien könnten u.a. sein:

- Entwicklung der Anzahl FuE-Ausgaben im Verhältnis zum BIP → Ziel: 3,5%
- Entwicklung der Anzahl FuE-Mitarbeiter
- Anzahl zusätzlicher Schutzrechte
- Entwicklung der Foreign Direct Investments mit innovativer Komponente
- Elastizität der eingesetzten Mittel

Wichtig wäre vorab eine Konkretisierung des Begriffs der FuE-Ausgaben. Sicherlich ist auch ein gewisser statistischer Effekt zu erwarten (Schaffung eines Anreizes FuE-Ausgaben genauer zu erfassen). Dies braucht u. E. auch aus Sicht der Geförderten nicht allzu kritisch bewertet werden, da eine bessere Datengrundlage auch bessere Entscheidungen im Unternehmen ermöglichen kann.

*Der Erfolg der steuerlichen FuE-Förderung sollte nach zuvor festgelegten Kriterien gemessen werden.*

## 4 Überlegungen zur Umsetzung

### Förderfähige Kosten / Bemessungsgrundlage

Eine steuerliche FuE-Förderung kann in der Natur der Sache begründet nur FuE-Aktivitäten fördern. Eine mögliche und breit akzeptierte Definition von FuE-Aktivitäten ist im Frascati Handbuch dargestellt. Das Frascati Handbuch enthält darüber hinaus auch Hinweise zur Abgrenzung von FuE und Produktentwicklung. FuE-Aktivitäten müssen demnach folgende Merkmale erfüllen<sup>7</sup>:

- neuartig
- schöpferisch
- ungewiss in Bezug auf das Endergebnis
- systematisch
- übertragbar und /oder reproduzierbar

Zur Bewertung von FuE bedarf es jedoch eines Projektes, welches definiert bzw. beschrieben werden muss. Eine Definition von FuE-Aktivitäten anhand von allgemeinen Abteilungszuordnungen einzelner Mitarbeiter (Mitarbeiter ist in der FuE-Abteilung) ist daher nicht möglich.

Der Antragssteller muss beschreiben können, wie die von ihm durchgeführten Tätigkeiten die oben aufgeführten Kriterien erfüllen, um darlegen zu können, dass es sich um Forschung und Entwicklung handelt. Dies kann durchaus knapp erfolgen.

Unseres Erachtens kann es gelingen anhand der oben genannten Kriterien die steuerliche FuE-Förderung so auszugestalten, dass sich die Voraussetzungen des Art. 6 Abs. 4 AGVO erfüllen lassen (Option 2). Anwendung finden sollten in diesem Fall die Begriffsbestimmungen für Beihilfen für Forschung und Entwicklung und Innovation gemäß Art. 2 Nr 84-87 AGVO, welche u. E. vereinbar mit der Definition des Frascati Handbuchs sind. In jedem Fall wäre dies mit der Europäischen Kommission abzustimmen.

*FuE-Aktivitäten können nur auf Projektebene beschrieben werden.*

In der politischen Diskussion stehen die Personalkosten des in Deutschland steuerpflichtigen FuE-Personals im Fokus, da bei anderen Kostenkategorien (Kosten für Instrumente und Ausrüstung, Unteraufträge, Material) aufgrund der Grundfreiheiten und des europäischen Binnenmarktes keine Beschränkungen innerhalb der EU auf den Ort der Entstehung vorgenommen werden können.<sup>8</sup>

<sup>7</sup> vgl. Frascati Handbuch S. 47 ff.

<sup>8</sup> vgl. u.a. Expertenkommission Forschung und Innovation, Gutachten zu Forschung, Innovation und technologischer Leistungsfähigkeit Deutschlands, 2017, S. 123; BDI, Position I Steuerpolitik I Forschung und Entwicklung - Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung, 2018



Sofern lediglich Personalkosten in die Bemessungsgrundlage einfließen sollen, wäre zu überlegen, zumindest eine zusätzliche Pauschale für Gemeinkosten aufzunehmen, da dies der Kostenrechnung der Unternehmen entspricht.

Ist es das Ziel, den Wissens- und Technologietransfer von der Wissenschaft in die Industrie voranzutreiben, könnte die Bemessungsgrundlage um die Auftragsforschung für Einrichtungen der Forschung und Wissensverbreitung erweitert werden. Zwar können somit auch Kosten für die Beauftragung von Universitäten / Forschungseinrichtungen außerhalb Deutschlands gefördert werden, jedoch ließe sich dem gegenüberstellen, dass bei der Wahl auf Partner im europäischen Ausland ein typischer Unternehmer aufgrund der recht geringen Förderhöhe (deutlich kleiner als 50%, aktuelle Diskussion: 10% bis 25%) sorgfältig abwägen würde, ob er Auftragsforschung mit einer weit entfernten Forschungseinrichtung oder doch lieber mit der benachbarten Universität durchführt. Diese Freiheit sollte zugestanden sein. Ferner erachten wir Auftragsforschung auch im Ausland für volkswirtschaftlich sinnvoll, soweit daraus resultierendes Know-How über das Auftragsverhältnis nach Deutschland fließt.

Sofern weiterer finanzieller Spielraum besteht, könnte zudem diskutiert werden, dass auch die weiteren im Rahmen der Zuschussförderung förderfähigen Kostenkategorien bspw. nach Art. 25 AGVO in die Bemessungsgrundlage einfließen. Insbesondere für den Mittelstand haben bspw. Materialkosten/sonstige projektbezogene Kosten wie Server und Lizenzen erhebliches finanzielles Gewicht. Zudem hätte das Berücksichtigen aller förderfähigen FuE-Kostenkategorien den Vorteil, dass auf eine bestehende Praxis aufgebaut werden kann, die forschenden Unternehmen vertraut ist. Dies würde das Zusammenspiel zwischen Zuschussförderung und steuerlicher FuE-Förderung vereinfachen.

**Abhängig von verfügbaren Mitteln können verschiedene Kostenkategorien in die Bemessungsgrundlage einfließen.**

### **Kumulierung/Anrechnung mit der Zuschussförderung**

Eine steuerliche FuE-Förderung könnte eine wichtige Ergänzung der öffentlichen FuE-Förderung darstellen, ohne die bisher bereits erfolgreiche Zuschussförderung obsolet werden zu lassen. Dort, wo sich Zuschussförderung und FuE-Förderung begegnen, können sie kombiniert werden. Auch das Beihilfenrecht steht einer Kumulierung nicht entgegen. Gemäß Art. 8 Abs. 3 b) AGVO können Beihilfen problemlos bis zur max. zulässigen Förderhöhe kumuliert werden.

**Sie steuerliche FuE-Förderung sollte eine Ergänzung zur Zuschussförderung sein und diese nicht ersetzen.**

In der Praxis ließe sich auf die langjährig erprobte Kumulierung von Investitionszulage und „Gemeinschaftsaufgabe Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur“ (GRW) aufbauen und eine Anrechnungslösung stattfinden. Im Rahmen des Antrages auf einen FuE-Zuschuss müsste die steuerliche Förderung bei der Kostenkalkulation antizipiert werden und der Zuschuss würde entsprechend gekürzt werden.

**Eine Anrechnung der steuerlichen FuE-Förderung zur Zuschussförderung verhindert Doppelförderung und ist u. E. praktikabel.**

### **Verfahren**

Bei der Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung ist größtmögliche Sorgfalt auf Verfahrensfragen wie einen effizienten Antragsprozess, unternehmensfreundliche Auszahlungsmodalitäten und pragmatische Dokumentationsanforderungen zu legen. An dieser Stelle wollen wir einige essentielle Punkte kurz hervorheben; eine detaillierte Darstellung ist in Anhang 1 ausgliedert.

Analog zum österreichischen Modell könnte eine jährliche Beschreibung von einzelnen Forschungsschwerpunkten (max. 20 à 1.000 und 3.000 Zeichen pro Unternehmen) der FuE-Tätigkeiten auf Vorhabens-/Projektebene erfolgen.

**Ziel sollte es sein, den Antragsprozess mit verhältnismäßigen Anforderungen zu gestalten.**

In der politischen Diskussion wird gegenwärtig der Vorschlag einer monatlichen Verrechnung mit der Lohnsteuer intensiv diskutiert. Wir erachten dies als kritisch, da eine monatliche Betrachtung „in Echtzeit“ gerade für Mittelstand kaum praktikabel sein wird.

**Eine (halb)jährliche Auszahlung ist gegenüber einer monatlichen Verrechnung vorzugswürdig. Für Unternehmen ist eine monatliche Auszahlung nicht entscheidend. Viel wesentlicher ist die Planbarkeit.**

Die FuE-Projekte und Aktivitäten müssen dokumentiert werden, so dass sie prüffähig sind. Die Angaben aus dem Jahresabschluss sind nicht ausreichend, da diese nicht der vorgeschlagenen FuE-Definition entsprechen.

**Eine gute Dokumentation ist essentiell, um auch bei späteren Prüfungen Rechtssicherheit beizubehalten.**

 <p>Ernst &amp; Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Flughafenstraße 61 70629 Stuttgart Telefon: (0711) 9881 - 0</p> <p>Internet: <a href="http://www.de.ey.com">http://www.de.ey.com</a></p>	<p><b>Verfasser:</b></p> <p><b>Kerstin Haase</b>, Global Incentives Advisory, Partner <b>Kristian Kuen</b>, Global Incentives Advisory, Manager <b>Dr. Andreas Bolik</b>, National Office Tax, Associate Partner <b>Roland Nonnenmacher</b>, National Office Tax, Manager</p> <p>Copyright: Ernst &amp; Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft. Alle Rechte vorbehalten. Die Wiedergabe, Vervielfältigung, Verbreitung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung der Ernst &amp; Young GmbH gestattet. Es wird - auch seitens der jeweiligen Autoren - keine Gewähr und somit auch keine Haftung für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Inhalte und Darstellungen übernommen. Diese Publikation ersetzt keine Steuerberatung.</p>
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

## Anhang 1: Verfahrensfragen

### Antragsprozess

Für eine steuerliche FuE-Förderung spricht die Möglichkeit, eine Förderung im Nachhinein zu beantragen. Eine ex-post Betrachtung ist zunächst intuitiver für Unternehmen, da diese so beschreiben können, was sie an FuE-Aktivitäten durchgeführt haben und nicht, was sie planen durchzuführen (im Gegensatz zur Zuschussförderung). Dies setzt jedoch voraus, dass eine korrespondierende Dokumentation in geforderter Güte vorliegt.

***Im Gegensatz zur Zuschussförderung wäre bei der steuerlichen FuE-Förderung keine ex-ante sondern eine ex-post Betrachtung möglich.***

Analog zum österreichischen Modell könnte eine jährliche Beschreibung von einzelnen Forschungsschwerpunkten (max. 20 à 1.000 und 3.000 Zeichen pro Unternehmen), die das Unternehmen im vergangenen Jahr durchgeführt hat, erfolgen. Dabei sollten insbesondere die wesentlichen Projekte beziehungsweise das FuE-Programm anhand der oben beschriebenen FuE-Qualifizierungsmerkmale (vgl. Seite 8 f.) beschrieben werden. Ergänzend könnte geprüft werden, ob das ZIM-Antragsformular in Teilen verwendet werden kann.

Diese Projekt- bzw. Programmbeschreibung müsste zeitnah, bspw. innerhalb 8-12 Wochen, von einer Prüfbehörde geprüft werden.

Zu entscheiden wäre, ob - vergleichbar zu Österreich - lediglich eine qualifizierende Prüfung (FuE-Tätigkeiten) durchgeführt und die finale quantifizierende Prüfung (förderfähige Kosten) erst im Rahmen der Betriebsprüfung durchgeführt werden soll. Alternativ könnten beide Prüfschritte parallel durchgeführt werden. Letzteres wäre dann jedoch signifikant aufwendiger.

In Österreich behilft man sich in diesem Spannungsfeld mit drei verschiedenen Varianten, die von den Unternehmen ausgewählt werden können. Sie unterscheiden sich im Wesentlichen im Grad der Rechtssicherheit:

- Erste Schiene - Mindestvoraussetzung:  
Als Mindestvoraussetzung für die Geltendmachung der steuerlichen FuE-Förderung ist nach Ablauf des Kalenderjahres / Wirtschaftsjahres ein ex-post Gutachten der technischen Prüfbehörde vorzulegen. Das Gutachten unterliegt der freien Beweiswürdigung durch das Finanzamt und vermittelt weder dem Grunde, noch der Höhe nach Rechtssicherheit.
- Zweite Schiene - Ein Mehr an Rechtssicherheit dem Grunde nach:  
Im Rahmen der Forschungsbestätigung bestätigt das Finanzamt mittels Bescheid verbindlich über das Vorliegen der inhaltlichen Voraussetzungen (technische Innovationshöhe), aber nicht jedoch über die Höhe der Bemessungsgrundlage. Voraussetzung hierfür ist in Österreich ein ex-ante Gutachten der technischen Prüfbehörde. Die Bestätigung bietet dem Unternehmen nicht nur in Bezug auf die inhaltlichen Voraussetzungen (dem Grunde nach) erhöhte volle Rechtssicherheit, sondern erspart ihm die jährlich wiederkehrende Einholung eines ex-post Gutachtens. Die Forschungsbestätigung legt jedoch nicht die Höhe der Bemessungsgrundlage fest.
- Dritte Schiene - Größtmögliche Rechtssicherheit dem Grunde und der Höhe nach:  
Um zu dem Vorliegen der inhaltlichen Voraussetzung auch Rechtssicherheit zur Höhe der Bemessungsgrundlage zu erhalten, kann beim Finanzamt ein Feststellungsbescheid beantragt werden.

Anders als in Österreich könnte für Deutschland überlegt werden, dass der Antrag lediglich bei einer Prüfbehörde eingereicht werden soll, die sowohl die Entscheidung über das Vorliegen der qualifizierenden (FuE-Tätigkeiten) als auch der quantifizierenden (förderfähige Kosten) Voraussetzungen trifft. Aus unserer Sicht bestehen hier zwei Möglichkeiten. Entweder müsste die Kompetenz der Finanzverwaltung um Ingenieure und Wissenschaftler erweitert werden oder es würde ein dezidiertes Projektträger mit der Aufgabe betraut werden. Dies würde eine einheitliche Auslegung und Beurteilung garantieren. Unseres Erachtens wäre, anders als bei der Zuschussförderung, eine inhaltliche Prüfung nicht bis ins letzte fachliche Detail notwendig, da die Beschreibungen aufgrund ihres geringen Umfangs eine Beurteilung nur auf einem höheren Abstraktionsgrad erfordern. Zudem muss nicht geprüft werden, ob die FuE-Tätigkeiten bzw. Projekte förderwürdig sind bzw. diese in einem Portfolio von Themenvorschlägen abgewogen werden können.

Wie oben dargelegt kann der Verwaltungsaufwand für Verwaltung und Unternehmen, wie auch bei der Zuschussförderung, u.E. nicht vollständig vermieden werden. Jedoch könnte eine strukturierte und knappe Darstellung der FuE-Projekte bzw. des FuE-Programms dazu dienen, - sofern noch nicht vorhanden - ein nachhaltiges Innovationsmanagement im Unternehmen zu implementieren, was den positiven Effekt hätte, dass bei Unternehmen dadurch die Innovationskapazität gesteigert wird und sich der zusätzliche Verwaltungsaufwand dadurch kapitalisiert.

***Auch in Deutschland wäre ein Antragsprozess mit verschiedenen Varianten möglich.***

## Auszahlung

In der politischen Diskussion wird gegenwärtig der Vorschlag einer monatlichen Verrechnung mit der Lohnsteuer intensiv diskutiert (vgl. BDI, Position I Steuerpolitik I Forschung und Entwicklung - Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung, 2018). Wir erachten dies als kritisch, da eine monatliche Betrachtung in Echtzeit gerade für mittelständische Unternehmen häufig zu Schwierigkeiten führen kann:

- Viele Unternehmen haben eine externe Entgeltabrechnung, die häufig nicht ohne weiteres in der Lage sein wird, die jeweiligen Aktivitäten der Mitarbeiter dem Grunde nach bzw. einwandfrei den FuE-Projekten zuzuordnen.
- Insbesondere bei Mitarbeitern, die nicht 100% ihrer Arbeitszeit für FuE aufwenden (Vertriebsingenieure, technische Geschäftsführer etc.) ist eine monatliche Verrechnung fehleranfällig.

Das Argument, der für den Cashflow notwendigen monatlichen Auszahlung, kann hinterfragt werden. Für Unternehmen ist eine monatliche Auszahlung nicht so entscheidend. Viel wesentlicher ist die Planbarkeit. Wenn bei einer Förderung von 10% die monatliche Auszahlung ein wesentliches Argument für einzelne Unternehmen sein sollte, sollte ggf. geprüft werden, ob ein Finanzierungsproblem vorliegt. Ein solches Problem kann weder durch die Zuschussförderung noch durch eine steuerliche FuE-Förderung gelöst werden.

Eine Möglichkeit könnte sein, die Beantragung bis zu 18 Monate nach Abschluss des Wirtschafts- bzw. Kalenderjahres zu terminieren mit dem Ziel, dass eine Auszahlung innerhalb von drei Monaten stattfindet. Dann hätten Unternehmen ausreichend Zeit, ihre Dokumentation zu sichten, Projekte zu definieren und den Antrag entsprechend aufzubereiten.

***Eine (halb)jährliche Auszahlung ist gegenüber einer monatlichen Verrechnung vorzugswürdig. Für Unternehmen ist eine monatliche Auszahlung nicht entscheidend. Viel wesentlicher ist die Planbarkeit.***

## Dokumentation

Die FuE-Projekte und Aktivitäten müssen dokumentiert werden, so dass sie prüffähig sind.

Ebenfalls nicht ausreichend ist das Abstellen auf die Anzahl der FuE-Mitarbeiter in einem Unternehmen, da nicht ausgeschlossen werden kann, dass diese nicht auch Produktentwicklung durchführen. Die einzige Ausnahme, die besteht, sind ggf. zentrale Forschungsabteilungen, welche jedoch tendenziell bei großen Unternehmen zu finden sind. Möglich wäre es, anhand einer Prozessprüfung zu dokumentieren, dass die zentrale FuE-Abteilung keine Produktentwicklung durchführt.

Für die praktische Umsetzung könnte überlegt werden, ob analog zur Zuschussförderung von den forschenden Mitarbeitern Stundenzettel geführt werden sollen. Dies hätte auch den Vorteil, dass der Aufwand von nur teilweisen FuE-Personal (z. B. Vertriebsingenieur, Innovationsmanager) projektspezifisch erfasst werden würden. Nur so kann unseres Erachtens eine tatsächlich prüffähige Dokumentation für förderfähige Personalkosten erfolgen (Ausnahme zentrale FuE-Abteilung). Bekannt ist, dass Stundenerfassungen Aufwand generieren und teilweise nicht gewünscht sind.

***Eine Dokumentation ist essentiell, um auch bei späteren Prüfungen Rechtssicherheit beizubehalten.***

## Anhang 2: Beobachtete positive volkswirtschaftliche Effekte in den europäischen Nachbarländern

Die jeweiligen nationalen Evaluierungen zeigen, dass die steuerliche FuE-Förderung positive Effekte auf die Volkswirtschaft hat. Jedoch ist es oft nicht genau ökonomisch analysierbar, zu welchen zusätzlichen FuE-Ausgaben eine steuerliche FuE-Förderung führt.

Nachfolgend werden einzelne ausgewählte Punkte aus den jeweiligen Evaluierungen aufgeführt.

### Österreich

(Evaluierung der Forschungsprämie gem. § 108 c EStG, Endbericht, Studie im Auftrag des Bundesministeriums für Finanzen (BMF), März 2017)

Im Rahmen der Evaluierung des Programms wurden Bezieher der Forschungsprämie zu verschiedenen Punkten befragt. Ein Ergebnis war, dass ca. 30% der befragten Unternehmen im Zuge der Geltendmachung der Forschungsprämie zusätzliche MitarbeiterInnen rekrutiert haben (Seite 64).

Eine Grobschätzung zeigt, dass EUR 1,00 mehr an Forschungsprämie je nach Elastizität zu EUR 1,21 bis EUR 2,26 an FuE-Ausgaben geführt hat, wobei EUR 1,00 davon durch die Prämie finanziert wird (Seite 40 u. 98).

**Die steuerliche FuE-Förderung führte zur Rekrutierung zusätzlicher MitarbeiterInnen.**

### Niederlande

(Verhoeven, van Stel, Timmermans: Evaluatie WBSO 2006-20010 Effecten, doelgroepbereik en uitvoering)

Die steuerliche FuE-Förderung trägt dazu bei, dass die Schwelle, FuE durchzuführen, für kleine Unternehmen gemindert worden ist (Seite 7).

Die Evaluierung beziffert auch die Kosten des Förderprogramms für die Verwaltung und die Antragssteller. Für EUR 1,00 an Förderung müssen seitens der Verwaltung für die Administration noch einmal EUR 0,02 und seitens der Unternehmen noch einmal EUR 0,08 für die interne Dokumentation und Verwaltung aufgewendet werden (Seite 17).

**Die steuerliche FuE-Förderung senkt die Schwelle für kleine Unternehmen, FuE durchzuführen.**

### Frankreich

(Martel, Laurent/ Masse, Alexis (2010): „MISSION D'ÉVALUATION SUR LE CRÉDIT D'IMPÔT RECHERCHE“ Rapport N° 2010-M-035-02, Inspection Général des Finances)

Die Evaluierung ergab, dass EUR 1,00 weniger Steuern im Forschungs- und Entwicklungsbereich zu EUR 2,00 bis EUR 3,00 zusätzlichen Ausgaben der privaten Firmen in den Folgejahren führen (Seite 1 und 15).

**Die steuerliche FuE-Förderung führte zu deutlich höheren privaten FuE-Investitionen.**

### England

(Fowkes, Rigmor Kringelholt/ Sousa João Sousa/ Duncan, Neil (2015): „Evaluation of Research and Development Tax Credit“. HMRC Working Paper 17. HM Revenue and Customs. London.)

Im Low-Tech Bereich (FuE-Ausgaben im Verhältnis zum Umsatz <4%) stiegen aufgrund der steuerlichen FuE-Förderung die FuE-Ausgaben der Unternehmen besonders stark. Darüber hinaus profitieren speziell kleine Unternehmen von der Steuererleichterungen, da sie im Vergleich zu Großunternehmen größeren Herausforderungen gegenüberstehen, wenn sie auf dem Kapitalmarkt Geld einsammeln wollen (S. 14).

**Die steuerliche FuE-Förderung führt dazu, dass insbesondere Unternehmen im Low-Tech Bereich mehr Geld für FuE ausgeben.**