



75 Jahre
Demokratie
lebendig



Deutscher Bundestag
Wissenschaftliche Dienste

Sachstand

Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung

Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 074/23
Abschluss der Arbeit: 08.11.2023
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

1. Geltendes Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung

Der deutsche Gesetzgeber hat mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz – FZulG) vom 14. Dezember 2019 (Bundesgesetzblatt I, Seite 2763) eine Forschungszulage in Form einer Steuergutschrift eingeführt. Das Gesetz ist am 1. Januar 2020 in Kraft getreten.

Eine spezielle steuerlicher Förderung im Bereich der Biotechnologie oder Biomedizin ist in Deutschland bislang nicht vorgesehen. Die Regelungen des FZulG begünstigen Forschungs- und Entwicklungsvorhaben¹, soweit sie einer oder mehreren der Kategorien Grundlagenforschung, industrielle Forschung oder experimentelle Entwicklung zuzuordnen sind.

Zur Inanspruchnahme der Forschungszulage berechtigt sind unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige im Sinne des Einkommensteuergesetzes (EStG) und des Körperschaftsteuergesetzes (KStG), soweit sie nicht von der Besteuerung befreit sind. Die Forschungszulage steht allen Steuerpflichtigen mit sogenannten Gewinneinkünften offen, das sind Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit.

Bemessungsgrundlage für die Forschungszulage ist die Summe der im Wirtschaftsjahr für alle begünstigten FuE-Vorhaben insgesamt entstandenen förderfähigen Aufwendungen. Dazu gehören

- die Arbeitslöhne für Arbeitnehmer, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen,
- die Eigenleistungen eines Einzelunternehmers. Anzusetzen sind 40 Euro je nachgewiesener Arbeitsstunde bei maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche,
- bei in Auftrag gegebenen FuE-Vorhaben 60 Prozent des hierfür entstandenen Entgelts.

Das Maximum der Bemessungsgrundlage beträgt grundsätzlich 2 Millionen Euro. Für nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Juli 2026 entstandene förderfähige Aufwendungen beträgt die Bemessungsgrundlage maximal 4 Millionen Euro. Diese Regelung wurde durch das Zweite Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Zweites Corona-Steuerhilfegesetz) vom 29. Juni 2020 (Bundesgesetzblatt I, Seite 1512) eingeführt.

Die Forschungszulage beträgt 25 Prozent der förderfähigen Bemessungsgrundlage. Die Summe der für die FuE-Vorhaben gewährten staatlichen Beihilfen darf einschließlich der Forschungszulage pro Unternehmen und FuE-Vorhaben den Betrag von 15 Millionen Euro nicht übersteigen.

1 Im Weiteren: FuE-Vorhaben.

2. Gesetzentwurf zur Ausweitung der steuerlichen Förderung von FuE-Vorhaben

Aktuell liegt dem Deutschen Bundestag der „Entwurf des Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen, Investitionen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz)“² zur Beratung vor, welches unter anderem folgende Maßnahmen zur Ausweitung der steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung nach dem Forschungszulagengesetzes (FZulG) vorsieht:

- die Anhebung je nachgewiesener Arbeitsstunde bei Eigenleistung eines Einzelunternehmers von 40 Euro auf 70 Euro,
- den Einbezug der auf die Nutzung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts im begünstigten FuE-Vorhaben entfallenden Wertminderung (= Abschreibung) in die Bemessungsgrundlage,
- die Erhöhung des förderfähigen Anteils bei Auftragsforschung von 60 Prozent auf 70 Prozent,
- die Erhöhung der Bemessungsgrundlage für nach dem 31. Dezember 2023 entstehenden förderfähigen Aufwendungen auf 12 Millionen Euro,
- die Erhöhung der Forschungszulage ausschließlich für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) von 25 Prozent auf 35 Prozent.

3. Ermäßigungen im Umsatzsteuergesetz

Gemäß § 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) sind diejenigen Leistungen umsatzsteuerpflichtig, die ein Unternehmer im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt im Inland ausführt. Bei FuE-Vorhaben ist von Interesse, dass § 2b UStG juristische Personen des öffentlichen Rechts vom Begriff des Unternehmers ausnimmt, soweit diese Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Hierunter fallen staatliche Hochschulen und staatliche Forschungseinrichtungen, soweit sich ihre Betätigungen im Rahmen von Lehre und Forschung halten.

Für Körperschaften des privaten Rechts, zum Beispiel Vereine, Stiftungen oder Kapitalgesellschaften, kommt für Forschungstätigkeiten die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes in Höhe von 7 Prozent in Betracht (§ 12 Absatz 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG). Dieser gilt für Körperschaften des privaten Rechts, die gemeinnützige Zwecke verfolgen. Die Förderung von Wissenschaft und Forschung im Rahmen der Eigenforschung ist ein solcher gemeinnütziger Zweck (§ 52 Absatz 2 Nr. 1 Abgabenordnung (AO)).

Vom Gemeinnützigkeitszweck nicht erfasst wird jedoch die Auftragsforschung, die gegen Entgelt und im Interesse des Auftraggebers, das nicht der Allgemeinheit dient, erfolgt. Die Auftragsforschung wird allerdings – soweit sich die Wissenschafts- und Forschungseinrichtung aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert – vom

Gesetz ausdrücklich als ein Zweckbetrieb deklariert (§ 68 Nr. 9 AO), für welchen ebenfalls gemäß § 12 Absatz 2 Nr. 8 Buchstabe a UStG der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 Prozent gilt.
