



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Bundessteuerberaterkammer, KdöR, Postfach 02 88 55, 10131 Berlin

Frau
Bettina Stark-Watzinger, MdB
Vorsitzende des Finanzausschusses
Deutscher Bundestag
Platz der Republik 1
11011 Berlin

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Unser Zeichen: Fi/Gr
Tel.: +49 30 240087-61
Fax: +49 30 240087-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

**E-Mail: bettina.stark-watzinger@bundestag.de
finanzausschuss@bundestag.de**

2. September 2019

**Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung
(Forschungszulagengesetz – FZulG);
Drucksache 19/10940 vom 17. Juni 2019**

Sehr geehrte Frau Stark-Watzinger,

zum o. b. Gesetzentwurf möchten wir Ihnen hiermit unsere Anmerkungen zur Verfügung stellen.

Die Bundessteuerberaterkammer plädiert regelmäßig dafür, das Steuerrecht nur maßvoll für Lenkungs Zwecke einzusetzen. Eine Vielzahl verschiedener Lenkungsziele führt nur dazu, das Steuerrecht zu verkomplizieren, es unübersichtlich zu machen und ggf. auch zu Zielkonflikten. In Bezug auf Forschung und Entwicklung erscheint eine steuerliche Förderung aus den oben skizzierten Erwägungen jedoch u. E. akzeptabel, wenn sie möglichst einfach ausgestaltet wird.

Wir begrüßen die geplante Ausgestaltung der Forschungsförderung als Zulage. Dies schafft Planungssicherheit für die Unternehmen, da bei Erfüllung der Voraussetzungen ein Rechtsanspruch auf die Förderung besteht und diese nicht von Ermessensentscheidungen abhängt. Zudem profitieren auch Unternehmen von einer Zulage, die sich nicht in einer Gewinnphase befinden, insbesondere somit auch Start-ups. Für die Umsetzung kann außerdem auf die vorliegenden Erfahrungen mit der Investitionszulage zurückgegriffen werden.

Wir sehen dennoch an verschiedenen Stellen des Entwurfs Diskussions- und Verbesserungsbedarf. Einzelheiten dazu finden Sie anliegend.

Mit freundlichen Grüßen

i. V. Claudia Kalina-Kerschbaum
Geschäftsführerin

i. A. Dr. Carola Fischer
Referatsleiterin

Anlage



Bundessteuerberaterkammer
KÖRPERSCHAFT DES ÖFFENTLICHEN RECHTS

Anlage

Stellungnahme
der Bundessteuerberaterkammer
zum
Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von
Forschung und Entwicklung
(Forschungszulagengesetz – FZulG);
Drucksache 19/10940 vom 17. Juni 2019

**Abt. Steuerrecht und
Rechnungslegung**

Telefon: 030 24 00 87-61
Telefax: 030 24 00 87-99
E-Mail: steuerrecht@bstbk.de

2. September 2019

Zu § 1 FZulG-E – Anspruchsberechtigung

Nach Absatz 1 der Norm sind alle Steuerpflichtigen anspruchsberechtigt, die Gewinneinkünfte erzielen. Laut Absatz 2 ist bei Mitunternehmerschaften nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG die Mitunternehmerschaft anspruchsberechtigt.

Dies wirft die Frage auf, was für Mitunternehmerschaften gilt, die freiberufliche Einkünfte oder Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft erzielen. Es kann u. E. nicht sinnvoll sein, dass in diesen Fällen die einzelnen Mitunternehmer die Anspruchsberechtigten bleiben. Die grundsätzliche Anspruchsberechtigung ergibt sich für sie nach § 1 Abs. 1 FZulG-E.

Petition:

Wir bitten um Klarstellung der Gesetzeslage für freiberufliche und land- und forstwirtschaftliche Mitunternehmerschaften.

Zu § 2 FZulG-E – Begünstigte Forschungs- und Entwicklungsvorhaben

Laut Absatz 4 können begünstigte Forschungs- und Entwicklungsvorhaben auch in Kooperationen und als Auftragsforschung durchgeführt werden. Dies ist zunächst ausdrücklich zu begrüßen.

Die Forschungszulage soll insbesondere private Unternehmen in ihren FuE-Bestrebungen unterstützen und zu zusätzlichen Projekten anregen. Dadurch soll langfristig der Wirtschaftsstandort Deutschland gestärkt werden. Dieses Ziel kann nicht ohne den Mittelstand erreicht werden. Kleine und mittlere Unternehmen verfügen jedoch oftmals nicht über eigene Abteilungen für Forschung und Entwicklung. Sie werden daher in vielen Fällen auf Kooperationen angewiesen sein. Dies führt zu folgenden Überlegungen.

Liegt eine Kooperation mit einer steuerbefreiten Einrichtung für Forschung und Entwicklung vor, so ist diese Einrichtung nach § 1 Abs. 1 FZulG-E nicht anspruchsberechtigt. Förderfähig wäre dann nur der (Personal-)Aufwand im steuerpflichtigen Unternehmen, soweit dort Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten stattfinden. Die Forschungszulage läuft hier teilweise leer (siehe hierzu auch unsere Anmerkungen zu § 3 FZulG-E).

In noch größerem Maße gilt dies im Fall der Auftragsforschung. Diese kann begünstigt sein, jedoch nur beim Auftragnehmer. Dies hat in der Diskussion bereits vielfach für Kritik gesorgt und entspricht nicht der international üblichen Praxis.

Es ist zuzugestehen, dass eine Begünstigung des Auftraggebers nicht in das Konzept des vorliegenden Gesetzentwurfs passt, nach dem die Förderung an die Lohnaufwendungen für tatsächlich in der Forschung tätige Arbeitnehmer anknüpft. Wenn das Ziel aber ausdrücklich darin besteht, kleine und mittlere Unternehmen bei Forschungsaktivitäten zu unterstützen, wird dieses Ziel durch die Ausgestaltung des Gesetzes zu einem großen Teil von vornherein konterkariert.

Für eine Förderung des Auftraggebers bei der Auftragsforschung spräche, dass dieser auch das wirtschaftliche Risiko seines Forschungsauftrags trägt. Bisher wenig forschungsaktiven mittelständischen Unternehmen könnte eine Förderung ihrer Aufträge den Einstieg in die Forschung erleichtern und planbar machen, indem sie externes Know-how zukaufen und nutzen. Vor diesem Hintergrund sollte noch einmal geprüft werden, ob es eine Möglichkeit gibt, an dieser Stelle im Sinne der mit dem Gesetzentwurf verfolgten Zielsetzung nachzubessern.

In der Literatur wird darauf hingewiesen, dass die Forschungszulage in der aktuell vorliegenden Form auf Vorhaben beschränkt bliebe, bei denen FuE-Tätigkeiten in Deutschland durchgeführt werden. Dies mag zwar im Sinne des Gesetzgebers sein, könnte aber auch zum Vorwurf der Beschränkung der Niederlassungsfreiheit führen. Auch diese Problematik könnte dadurch ausgeräumt werden, dass dem Auftraggeber einer Forschungsmaßnahme der Anspruch auf die Zulage eröffnet wird. Als Bemessungsgrundlage hierfür käme neben dem Auftragswert, was der Förderpraxis im Rahmen der Zuschussförderung entspricht, auch der Lohnaufwand des Auftragnehmers in Betracht, wenn dieser in der Rechnung an den Auftraggeber gesondert ausgewiesen würde, wie dies der Bundesrat vorgeschlagen hat.

Petitum:

Es sollte ernsthaft geprüft werden, ob die Auftragsforschung nicht abweichend von der derzeit im Entwurf vorgesehenen Regelung behandelt werden sollte. Dafür spräche neben internationalen Gepflogenheiten und europarechtlichen Aspekten vor allem auch die Zielsetzung des Gesetzes, nämlich die Förderung von Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten von mittelständischen Unternehmen.

Zu § 3 FZulG-E – Förderfähige Aufwendungen und Bemessungsgrundlage

a) Berücksichtigung von Eigenleistungen

Nach § 3 Abs. 4 des Gesetzentwurfs können auch Eigenleistungen eines Einzelunternehmers oder von Gesellschaftern einer Personengesellschaft bei entsprechender Dokumentation mit in die Förderung einbezogen werden. Dabei wird eine fiktive Stundenlohnpauschale von 30,00 € als förderfähiger „Eigenaufwand“ gewertet. Auch wenn dieser Ansatz grundsätzlich zu begrüßen ist, erscheint der gewählte Betrag zu gering, um einen Einzelunternehmer oder Gesellschafter zu veranlassen, irgendwelche FuE-Tätigkeiten auszuüben, die er nicht bereits ohnehin unternimmt. Gerade dies ist aber die Intention des Gesetzentwurfs. Bei dem vorgesehenen Betrag werden sich voraussichtlich nur reine Mitnahmeeffekte einstellen.

Wie bereits zum Referentenentwurf ausgeführt regen wir deshalb an, den Betrag auf 50,00 € aufzustocken. Dies würde auch zu dem im Projektförderbereich üblichen Personalmittelsatz für forschendes Personal (Forscherinnen/Forscher) passen. Die dort angesetzten 9.000,00 € pro Monat entsprechen bei einer zugrunde gelegten Arbeitswoche von 40 Stunden etwa 55,00 € pro Stunde.

Die Besorgnis, dass „überhöhte“ Beträge in die Begünstigung einbezogen werden, wird u. E. dadurch beseitigt, dass die im Referentenentwurf noch nicht vorhandene „Deckelung“ der Eigenleistung auf 40 Arbeitsstunden pro Woche in den Gesetzentwurf aufgenommen wurde.

Petition:

Die fiktive Stundenlohnpauschale für Eigenleistungen von Einzelunternehmen und Gesellschaftern einer Personengesellschaft sollte auf 50,00 € angehoben werden.

b) Zusammenarbeit mit steuerbefreiten Einrichtungen

Das oben zu § 2 FZulG-E angesprochene Problem bei einer Zusammenarbeit von steuerpflichtigen Unternehmen mit steuerbefreiten Einrichtungen könnte wie vom Bundesrat vorgeschlagen, durch eine Ergänzung von § 3 Abs. 7 FZulG-E gelöst werden. Die förderfähigen Aufwendungen könnten danach vom jeweils anspruchsberechtigten Kooperationspartner geltend gemacht werden (vgl. Drucksache 19/11728 vom 17. Juli 2019, Nr. 6).

In ihrer Gegenäußerung hat die Bundesregierung diesen Vorschlag abgelehnt. Dies ist vor dem Hintergrund der mit dem Gesetz verfolgten Ziele aus unserer Sicht bedauerlich und sollte noch einmal diskutiert werden.

Petition:

Wir regen an, dem dargestellten Vorschlag des Bundesrates zu folgen.

Zu § 5 FZulG-E – Antrag auf Forschungszulage

Der Antrag auf Forschungszulage ist beim zuständigen Finanzamt zu stellen. Ihm ist nach § 5 Abs. 4 FZulG-E eine Bescheinigung beizufügen, die die Feststellung enthält, dass es sich bei den durchgeführten FuE-Vorhaben und FuE-Tätigkeiten dem Grunde nach um nach dem Gesetz begünstigte Vorhaben handelt. Die damit einhergehende Prüfung soll bewusst außerhalb der Finanzverwaltung stattfinden, da diese nicht über entsprechende Fähigkeiten und Personal verfügt. Nach der Gesetzesbegründung soll die Bescheinigung Grundlagenbescheid für die Festsetzung der Forschungszulage sein.

Nach unserer Auffassung sollte sich aus der Bescheinigung neben der Förderfähigkeit des Vorhabens auch die Höhe des förderfähigen Betrags, d. h. der jeweiligen Lohnaufwendungen, ergeben. Ob die für ein bestimmtes Vorhaben angegebenen Personalaufwendungen plausibel sind, kann auch die über die Förderfähigkeit entscheidende Stelle besser als die Finanzverwaltung einschätzen. Wenn ein einstufiges Verfahren, wie es auch der Bundesrat in seiner Stellungnahme zum Gesetzentwurf angeregt hat (Drucksache 19/11728 vom 17. Juli 2019, Nr. 8), nicht für ausreichend gehalten wird, muss wenigstens gewährleistet sein, dass die Auszahlung der Forschungszulage nicht verzögert wird. Sofern eine eigene Prüfung der Höhe der Aufwendungen durch die Finanzverwaltung für notwendig gehalten wird, sollte eine Frist gesetzt werden, innerhalb der diese Prüfung abgeschlossen werden muss. Diese Frist sollte in Wochen, nicht in Monaten bemessen sein.

Petitum:

Bei der Ausgestaltung des Antragsverfahrens sollte auf Planungssicherheit für die Unternehmen und eine Minimierung des bürokratischen Aufwands geachtet werden. Sofern der Ermessensspielraum der Finanzverwaltung hinsichtlich der Höhe der förderfähigen Personalaufwendungen nicht auf Null reduziert wird, muss für die diesbezügliche Prüfung der Finanzverwaltung eine Frist von wenigen Wochen festgelegt werden.

Zu § 6 FZulG-E – Bescheinigung

a) Zuständige Stelle

Grundlage für die Festsetzung der Forschungszulage ist eine Bescheinigung einer noch festzulegenden Stelle. Diese soll noch durch eine Rechtsverordnung bestimmt werden, für die § 14 FZulG-E die Verordnungsermächtigung enthält.

Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt grundsätzlich den Ansatz, die Entscheidung darüber, ob ein begünstigungsfähiges Forschungs- und Entwicklungsvorhaben vorliegt, aus der Finanzverwaltung auszulagern. Es sollte vielmehr auf eine Stelle zurückgegriffen werden, die Erfahrungen mit der bestehenden langjährigen Projekt- bzw. Zuschussförderung verfügt. Infrage kämen hier beispielsweise in allen Ländern und auf Bundesebene vorhandene Projektträger oder Stellen der Investitions- und Förderbanken bzw. der Wirtschaftsförderung der Länder.

Die zuständige Stelle sollte sich u. E. möglichst direkt aus dem Gesetz ergeben. Da Unternehmen die Bescheinigung bereits für geplante Vorhaben erhalten können, sollte spätestens bei Inkrafttreten des Gesetzes bekannt sein, an welche Stelle sich die Unternehmen wenden können. Eine entsprechende Klärung sollte daher zügig vorgenommen und nicht auf eine spätere Rechtsverordnung verschoben werden.

b) Bescheinigung bereits für geplante Vorhaben

Die in § 6 Abs. 2 Satz 1 FZulG-E enthaltene Formulierung, wonach das Forschungs- und Entwicklungsvorhaben geplant und durchgeführt sein muss, für das die Bescheinigung erstellt wird, steht im Widerspruch zu Aussagen in der Gesetzesbegründung. Die Bundessteuerberaterkammer begrüßt den Vorschlag des Bundesrates, das „und“ durch ein „oder“ zu ersetzen. Die Bundesregierung hat dem in ihrer Gegenäußerung bereits zugestimmt.

Petitum:

Die Entscheidung über die für die Ausstellung der Bescheinigungen zuständige Stelle sollte schnellstmöglich getroffen werden. Die Stelle sollte bereits im Gesetz und nicht erst in einer Rechtsverordnung konkret benannt werden.