

Optimierung und Ausweitung der Forschungszulage

Knapp sechs Jahre nach Einführung markiert die steuerliche Forschungsförderung im Maschinen- und Anlagenbau eine Erfolgsgeschichte. Mittlerweile nutzen schon drei von vier Unternehmen die Forschungszulage. Am stärksten machen mittelständische Unternehmen von dem Instrument Gebrauch. Mit der steuerlichen Forschungsförderung kann die „Förderlücke“ im industriellen Mittelstand – zu groß für klassische KMU-Programme, zu klein für typische Großprojekte der Verbundforschung in Bund und EU – endlich geschlossen werden. Die Themenoffenheit, die Planbarkeit einer Förderung und ein vergleichsweise geringer bürokratischer Aufwand adressieren die Vielfalt der Innovationswelten gerade im Maschinen- und Anlagenbau. Längst ist die Forschungszulage in dieser Schlüsselindustrie das Förderinstrument Nummer eins. Kein anderer Industriezweig beantragt so viele Vorhaben zur Förderung.

Ausweislich des Koalitionsvertrags von CDU/CSU und SPD sollen Wirtschaft und Staat bis 2030 jährlich mindestens 3,5 Prozent des BIP für Forschung und Entwicklung aufwenden. Hierzu vermag die steuerliche Forschungsförderung einen wichtigen Beitrag zu leisten. 9 von 10 Unternehmen im Maschinen- und Anlagenbau nutzen die Mittel der Forschungszulage direkt wieder für die Finanzierung von FuE-Aktivitäten. Auch haben die Regierungsparteien im Koalitionsvertrag vereinbart, Fördersatz und Bemessungsgrundlage der Forschungszulage deutlich anzuheben und das Verfahren zu vereinfachen. Mit dem Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland wurde bereits ein erster Schritt gegangen.

Neben der Erhöhung des Bemessungsgrundlagenhöchstbetrages von 10 auf 12 Mio. EUR dürfen künftig auf die förderfähigen Aufwendungen pauschal 20% für Gemeinkosten und sonstige Betriebskosten aufgeschlagen werden. Beide Maßnahmen sind zielführend und erhöhen das Förderpotenzial für den Maschinen- und Anlagenbau um 20%. Dennoch sollten sie nicht die einzigen Maßnahmen bleiben, um die Forschungszulage weiterzuentwickeln – das immense Potenzial dieses Instruments gilt es bestmöglich auszuschöpfen. Dies hilft unserer Wirtschaft insgesamt, ist eine Förderung nah am Arbeitsplatz und trägt maßgeblich zu mehr Wettbewerbsfähigkeit des Produktionsstandorts Deutschland bei.

Die nachstehenden Empfehlungen speisen sich direkt aus der Praxis des Maschinen- und Anlagenbaus: Unternehmen der VDMA-Ausschüsse Steuern sowie Forschung und Innovation haben zahlreiche Optimierungsvorschläge, ausgehend von eigenen Erfahrungen mit dem Instrument, eingebracht. Eingeflossen sind überdies Rückschlüsse aus umfangreichen Informations- und Austauschveranstaltungen, die der VDMA seinen Mitgliedern laufend anbietet.

Inhalt

Vollständiges Ausschöpfen bestehender Fördermöglichkeiten	4
Höhere Fördersätze in der AGVO	4
Ausweitung des Bemessungsgrundlagenhöchstbetrages	5
Pauschale Einbeziehung von Sachkosten	5
Verbesserte Berücksichtigung der Auftragsforschung	6
Vereinfachungen im Beantragungsverfahren	6
Führung von Stundenaufzeichnungen.....	6
Änderungsantrag bei Überschreitung von Laufzeit und Kostenrahmen	7
Beschreibung der FuE-Vorhaben im Formular	7
Prüfung des Kriteriums der Neuartigkeit.....	8
Statistische Angaben im Antrag bei der Bescheinigungsstelle	8
Rückfragen durch die Bescheinigungsstelle.....	8
Schnellere Auszahlung der Zulage	9
Fortentwicklung der Bescheinigungsstelle.....	9
Perspektivisch: Self-Assessment-Verfahren.....	10

Vollständiges Ausschöpfen bestehender Fördermöglichkeiten

- Die Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung der EU (AGVO) erlaubt inzwischen auch die Förderung der **Kosten von Durchführbarkeitsstudien**. Das Forschungszulagengesetz (FZulG) sollte dahingehend ergänzt werden.
- Die AGVO erlaubt neben der Förderung der Auftragsforschung auch die Förderung der **Kosten für von Dritten direkt oder in Lizenz erworbenen Patenten** (unter Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes, wonach Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen zu Bedingungen erfolgen müssen, wie sie auch zwischen unabhängigen Dritten vereinbart würden) sowie der **Kosten für Beratung und gleichwertige Dienstleistungen**, die ausschließlich für das Vorhaben genutzt werden. Dies betrifft z.B. auch die Anschaffung von **Softwarelizenzen** zur Durchführung von FuE-Vorhaben. Auch diese Fördermöglichkeiten sollten ausgeschöpft werden.

Höhere Fördersätze in der AGVO

Die AGVO erlaubt die Förderung mit unterschiedlichen Förderintensitäten, je nach Zuordnung der Tätigkeiten zu den vier Kategorien Grundlagenforschung, industrielle Forschung, experimentelle Entwicklung und Durchführbarkeitsstudien:

- a. 100% der beihilfefähigen Kosten für Grundlagenforschung
- b. 50% der beihilfefähigen Kosten für industrielle Forschung
- c. 25% der beihilfefähigen Kosten für experimentelle Entwicklung
- d. 50% der beihilfefähigen Kosten für Durchführbarkeitsstudien

Für kleine und mittlere Unternehmen (KMU) dürfen die Fördersätze erhöht werden, wenn industrielle Forschung oder experimentelle Entwicklung betrieben wird und zwar um 10 Prozentpunkte bei mittleren Unternehmen (bis 250 Mitarbeiter und 50 Mio. EUR Umsatz) und um 20 Prozentpunkte bei kleinen Unternehmen (bis 50 Mitarbeiter und 10 Mio. EUR Umsatz).

Das Forschungszulagengesetz fördert bislang nur 25% bzw. 35% für KMU. Damit ist der Förderrahmen für experimentelle Entwicklung von zumindest mittleren und größeren Unternehmen ausgeschöpft. Höhere Fördersätze wären teilweise möglich, wenn eine Unterscheidung der Vorhaben in Grundlagenforschung, Industrielle Forschung, experimentelle Entwicklung und Durchführbarkeitsstudien vorgenommen würde.

Aus den bisherigen praktischen Erfahrungen mit der Beantragung der Forschungszulage heraus wäre diese Unterscheidung in unserer Branche aber nicht einfach zu treffen und würde wahrscheinlich zu Streit mit der Bescheinigungsstelle führen, die eine Einschätzung vornehmen und anschließend in Einspruchs- und Klageverfahren zu verteidigen hätte. Dieser Weg würde

zwar für industrielle Forschung und Grundlagenforschung eine deutlich höhere Förderung ermöglichen, müsste aber letztlich mit zusätzlicher Bürokratie in der Beantragung der Forschungszulage erkaufte werden.

Wir plädieren dafür, diesen bürokratischen Weg vorerst nicht zu gehen. Allerdings sollte sich die Bundesregierung im Rahmen der Rechtsetzung der Europäischen Union für höhere Fördersätze in der AGVO stark machen, und zwar gerade auch für experimentelle Entwicklung.

Ausweitung des Bemessungsgrundlagenhöchstbetrages

Der VDMA ist bislang stets für eine möglichst umfangreiche Förderung von Unternehmen aller Größenklassen in der Forschungszulage eingetreten. Dies gilt auch weiterhin. Allerdings sollte bei knappen Mitteln zusätzlich überlegt werden, welche weiteren Verbesserungen für die Optimierung der Forschungszulage und deren Wirkung vorzunehmen sind. Hierzu gehört auch, dass die Unternehmen als Nutzer der Forschungszulage und die Verbände in den gesetzlich angelegten Evaluationsprozess der Forschungszulage frühzeitig eingebunden werden.

Pauschale Einbeziehung von Sachkosten

Seit April 2024 werden auch Sachkosten in die Förderung einbezogen. Allerdings ist der Förderumfang ausgesprochen begrenzt. Es wird nur die während der Nutzung im geförderten FuE-Vorhaben zeitanteilig angefallene Abschreibung für neu angeschafftes bewegliches abnutzbares Anlagevermögen gefördert. Der beihilferechtliche Rahmen erlaubt aber weitaus mehr.

Einbezogen werden sollten insbesondere auch die Neuanschaffung von geringwertigen Wirtschaftsgütern mit Anschaffungskosten von unter 800 EUR und von Wirtschaftsgütern bis 1.000 EUR, die im Rahmen der Poolregelung des § 6 Abs. 2a EStG abgeschrieben werden.

Die Entwicklung von Prototypen ist eine wesentliche durch die Forschungszulage abgedeckte Aktivität und insbesondere im Maschinenbau zentraler Bestandteil der Forschung und Entwicklung. Dazu bedarf es Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und generell Material in größerem Umfang. Durch den pauschalen Aufschlag von 20% aus dem Investitionssofortprogramm (siehe oben) ab 2026 für Gemeinkosten und Sonstige Kosten ist dies allenfalls teilweise abgegolten. Eine generelle Einbeziehung des Materials ist nach dem Beihilferahmen möglich und wird dem Zweck der Forschungszulage gerecht.

Das Beihilferecht erlaubt auch die Einbeziehung der Kosten für Gebäude und Grundstücke, soweit und solange sie für das Vorhaben genutzt werden. Dies sollte gesetzlich ergänzt werden.

Die Beantragung und der Nachweis solcher Kosten ist allerdings recht aufwändig. Dies liegt nicht zuletzt auch daran, dass die entsprechenden Kosten nur zeitanteilig während der Nutzung im Vorhaben förderfähig sind. Zudem verlangt das FZulG die zumindest zeitweise ausschließliche Nutzung des beweglichen Anlagevermögens.

Um die Beantragung der Sachkosten sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für Bescheinigungsstelle und das Finanzamt zu entbürokratisieren und zu vereinfachen sollte darüber nachgedacht werden, ob eine pauschale Einbeziehung von Sachkosten anstatt des Einzelnachweises möglich ist. Dies wird auch ab 2026 bei den Gemeinkosten und sonstigen Betriebskosten ermöglicht. So könnte eine bürokratiearme Lösung darin bestehen, in der eigenbetrieblichen FuE einen bestimmten Prozentsatz auf die förderfähigen Personalkosten als förderfähige Sachkosten aufzuschlagen, ohne einen Einzelnachweis führen zu müssen. Die Höhe des Prozentsatzes könnte für alle Branchen gleichermaßen festgesetzt werden oder alternativ nach Branche unterschieden werden.

Verbesserte Berücksichtigung der Auftragsforschung

Auftragsforschung wird derzeit mit 70% des Entgeltes gefördert. Die Einbeziehung von Auftragsforschung ist für unsere Mitglieder ein wichtiger und vielgenutzter Aspekt. Mit einer Ausweitung förderfähiger Sachkosten muss auch die prozentuale Einbeziehung des Entgeltes der Auftragsforschung erhöht werden, um eine Verzerrung der Entscheidung zwischen eigenbetrieblicher FuE und Auftragsforschung zu vermeiden.

Vereinfachungen im Beantragungsverfahren

Sowohl das Beantragungsformular bei der Bescheinigungsstelle als auch beim Finanzamt wird von den Antragstellern unserer Branche zwar als Fortschritt gegenüber der Beantragung direkter Forschungsförderung, aber dennoch als aufwändig angesehen. Gleichwohl hat es in den letzten Jahren bereits viele Verbesserungen und Fortentwicklungen gegeben.

Die folgenden Aspekte haben sich in der Diskussion mit unseren Mitgliedern herauskristallisiert:

Führung von Stundenaufzeichnungen

Wenn Mitarbeiter sowohl in dem geförderten FuE-Vorhaben tätig sind als auch andere nicht geförderte Tätigkeiten ausüben, müssen Stundenaufzeichnungen geführt werden. Dies ergibt sich bereits aus der Gesetzesbegründung. Das BMF-Schreiben vom 7.2.2023, Rz. 122ff enthält hierzu konkrete Vorgaben. Es zeigt sich bereits jetzt, dass in der Praxis diese Stundenaufzeichnungen Gegenstand intensiver Prüfung auf Seiten der Finanzbehörden sind. Die Formulierungen im BMF-Schreiben setzen hohe formale Hürden für die Anerkennung der Aufzeichnungen. Immer wieder berichten Mitglieder, dass ihre Stundenaufzeichnungen angezweifelt und in manchen Fällen auch verworfen

werden. Die Unternehmen wünschen sich sehr, dass Prüfungen nicht überschießen und dem Steuerpflichtigen in dieser Sache nicht mit grundsätzlichem Misstrauen begegnet wird. Besonders kleine und mittlere Unternehmen stellen diese Kriterien vor große Herausforderungen. Und das, obwohl es keinerlei Zweifel daran gibt, dass ein begünstigtes FuE-Projekt so, wie von der Bescheinigungsstelle bescheinigt, auch durchgeführt worden ist. Kleinen und mittleren Unternehmen sollte daher die Möglichkeit eingeräumt werden, den Stundeneinsatz der Mitarbeiter auch sachgerecht zu schätzen. Und generell sollte in Fällen, in denen die geführten Stundenaufzeichnungen aus Sicht der Finanzverwaltung die hohen Kriterien des BMF-Schreibens nicht vollständig erfüllen, diese dennoch als Grundlage einer sachgerechten Schätzung herangezogen werden können. Eine weitere Möglichkeit der Vereinfachung könnte auch darin liegen, dass die Bescheinigungsstelle auf Grundlage des Antrags eine zu erwartende Gesamtstundenzahl für das Vorhaben einträgt und nur, wenn der Steuerpflichtige diese Vorgabe überschritten hat, einen detaillierten Nachweis vorlegen muss. Andernfalls würde er auf die Vorgabe der Bescheinigungsstelle zurückfallen. Es bliebe dann aber weiterhin erforderlich, die Stunden des Gesamtprojektes auf konkrete Personen zu verteilen.

Änderungsantrag bei Überschreitung von Laufzeit und Kostenrahmen

In der Praxis kommt es oft zu Überschreitung der beantragten Vorhabenszeit und der beantragten Kosten. Dies ist risikobehafteten Forschungs- und Entwicklungsprojekten inhärent. Teils berichten die Firmen, dass dann aufwändige Neubeantragungen bei der Bescheinigungsstelle von Finanzämtern verlangt werden. Wenn aber das zugrunde liegende Projekt unverändert ist, bleibt auch die Förderfähigkeit erhalten. Schließlich sind Zeit und Kosten kein Kriterium für die Frage, ob ein förderfähiges FuE-Vorhaben vorliegt. Die Prüfkriterien bleiben unverändert. Entsprechend sollten die Finanzbehörden eine Vorgabe für zulässige Zeit- und Kostenüberschreitungen erhalten. So erhielten alle Beteiligten Rechtssicherheit und unnötige Bearbeitungen würden beiden Seiten erspart. Aus unserer Sicht sollte eine Abweichung von +/- 30% zulässig sein und keine erneute Beantragung erfordern. Und wenn eine inhaltliche Änderung vollzogen werden muss, wäre es sehr hilfreich, wenn der ursprüngliche Antrag über einen Änderungsantrag angepasst werden könnte. So könnte der ursprüngliche Antrag als Vorlage erscheinen und nur noch ergänzt werden und so dem Prüfer der Bescheinigungsstelle die Bearbeitung erleichtern. Bislang werden die Anträge als Neuanträge behandelt und komplett neu bearbeitet.

Beschreibung der FuE-Vorhaben im Formular

Die Unternehmen im Maschinen- und Anlagenbau loben sehr, dass die Forschungszulage ohne allzu umfangreiche Texteingaben beantragt werden kann. Zugleich aber berichten die Firmen von häufigen Rückfragen der Bescheinigungsstelle, die oft mehrmals Erweiterungen der Erläuterungen anfordert, die im Umfang dem Antrag nicht nachstehen. Um hier die Effizienz zu erhalten und die Bürokratie für die Beantragung insgesamt zu reduzieren sollte, die Zeichenanzahl in den Textfeldern um 50% erhöht

werden. So würde man den Prüfern der BSFZ die Prüfung im ersten Zug erleichtern und damit weitere Rückfragen ggf. ersparen können. Den Antragstellern sollte, wie bisher offenstehen, ob sie die Zeichenzahl ausschöpfen wollen.

Prüfung des Kriteriums der Neuartigkeit

Wir schlagen vor, die Neuigkeitsprüfung auf den europäischen Wirtschaftsraum zu beschränken. Dies fördert die Entwicklung und Verfügbarkeit von Spitzen- und Schlüsseltechnologien sowie technologischer Fähigkeiten am Standort in der Breite und trägt dazu bei, die Abhängigkeit von geopolitischen Entwicklungen zu mindern und im Sinne der durch EU und Bundesregierung anvisierten technologischen Souveränität zu stärken. Die Größe des europäischen Wirtschaftsraums bleibt hinreichend, um die immanente Eigenschaft des Kriteriums Neuartigkeit beizubehalten.

Statistische Angaben im Antrag bei der Bescheinigungsstelle

Der Antrag bei der Bescheinigungsstelle erfordert umfangreiche statistische Angaben, deren Ermittlung von den Antragstellern häufig als sehr aufwändig beschrieben wird. Es sollte überlegt werden, den Umfang so bald wie möglich auf das notwendige Maß zu begrenzen. Folgende Angaben sind uns insbesondere genannt worden und können aus unserer Sicht gestrichen werden:

- Statistische Angaben zur Anzahl der Mitarbeitenden, und Anzahl der Mitarbeitenden im FuE-Bereich.
- Angaben zu Sachkosten, die gar nicht förderbar sind.
- Angabe von Personenmonaten. Die Angabe der zu leistenden/geleisteten Arbeitsstunden reicht aus.
- Unterscheidung des Personals in wissenschaftliches, technisches und sonstiges Personal. Dies ist sehr umständlich zu ermitteln, entfaltet aber keinerlei Nutzen, denn die Förderung richtet sich nicht daran aus.

Überdies werden die Angaben im Antrag bei der Bescheinigungsstelle und danach beim Finanzamt – vermutlich aufgrund der vielen statistischen Angaben – als teilweise redundant angesehen.

Rückfragen durch die Bescheinigungsstelle

Die Unternehmen berichten sehr häufig, dass es zu Rückfragen der Bescheinigungsstelle kommt. Dabei wird regelmäßig eine Frist von 2 Wochen gesetzt. Diese Frist wird von den Antragstellern als zu kurz eingeschätzt. Sachgerecht sind aus unserer Sicht 4 Wochen, wie es auch im Steuerverfahren sonst üblich ist.

Schnellere Auszahlung der Zulage

Mit dem Wachstumschancengesetz hatte die letzte Bundesregierung auch eine Änderung vorgesehen, die eine schnellere Auszahlung der Forschungszulage möglich macht.

§ 10 Abs. 2a FZulG-E sah vor, dass eine festgesetzte Forschungszulage im Vorauszahlungsverfahren mindernd berücksichtigt werden muss, wenn eine Steuererklärung noch nicht abgegeben worden ist und eine Anpassung der Vorauszahlungen nach § 37 Absatz 3 Satz 3 EStG noch möglich ist.

Diese Regelung führt dazu, dass die Forschungszulage schneller liquiditätswirksam wird. Gerade jetzt, wo die Unternehmen unter hohem Kostendruck stehen, ist Liquidität ein wichtiger Faktor. Daher sollte diese Regelung, die im Jahr 2024 im Vermittlungsausschuss scheiterte, so schnell wie möglich eingeführt werden.

Fortentwicklung der Bescheinigungsstelle

Seitdem die Bescheinigungsstelle ihre Arbeit aufgenommen hat, ist die Website über die Jahre stetig verbessert worden. Heute finden Antragsteller bereits umfangreiche Informationen und Hilfestellungen, die kontinuierlich verbessert und angepasst werden sollten. Die Kontaktierung für technischen Support ist bereits möglich.

Was die Antragsteller in unserer Branche aber weiterhin bemängeln, ist der fehlende Kontakt zu den Mitarbeitenden der Bescheinigungsstelle in fachlichen Fragen. Gewünscht ist, direkt in Kontakt zu treten, um Unklarheiten so einfacher lösen zu können. Dabei können zwei Phasen unterschieden werden. Zunächst wäre es hilfreich, wenn vor Antragstellung Fragen direkt an die Bescheinigungsstelle, etwa über eine Hotline oder einen Livechat, gestellt werden können. In einem zweiten Schritt gibt es nach Beantragung sehr häufig Rückfragen der Bescheinigungsstelle zu den eingereichten Angaben. Nun folgt ein bürokratischer Prozess, in dem der Antragsteller weitere Informationen in einem Formular abgeben kann. Er ist dabei weiterhin im engen Korsett der programmierten Möglichkeiten. An dieser Stelle wäre es für alle Beteiligten hilfreich, wenn durch direkten Austausch zwischen dem Antragsteller und branchennaher Mitarbeitenden der Bescheinigungsstelle Fragen geklärt und das Verständnis zum eingereichten Projekt vertieft werden könnte. Anschließend wäre es für die Antragsteller leichter, die richtigen Schwerpunkte bei der schriftlichen Beantwortung der Fragen zu setzen.

Perspektivisch: Self-Assessment-Verfahren

Die von der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“¹ vorgeschlagene Implementierung eines Self-Assessment-Verfahrens zumindest für diejenigen Unternehmen, die nach einer Einstufung als steuerehrlich anerkannt wurden, ist durchaus vielversprechend. Eine zügige Umsetzung dieser Vorschläge ist allerdings nicht möglich, weil vorab in einem Verfahren jeder Unternehmer eingeschätzt und informiert werden muss. Eine kurz- bzw. mittelfristige Entbürokratisierung der Forschungszulage lässt sich auf diese Weise kaum erzielen. Langfristig sollte eine solche Lösung aber weiter verfolgt werden.

Allerdings ist zu bedenken, dass es selbst den Fachleuten bei FuE-Projekten im Maschinenbau teils schwerfällt, vorab zweifelsfrei festzustellen, ob die Kriterien der Förderwürdigkeit erfüllt sind. Daher sollte den Unternehmen in jedem Fall weiterhin offenstehen, Bescheinigungen von der Bescheinigungsstelle einzuholen. So könnte jeder Antragsteller individuell entscheiden, ob er vorab Rechtssicherheit über die Förderwürdigkeit seines Projektes herstellen möchte. Würden solche Diskussionen anschließend in Betriebsprüfungen geführt, müsste spätestens dann die Bescheinigungsstelle einbezogen werden, um eine Einschätzung durch Fachpersonal zu erreichen.

Kontakt:

Dr. Julian Barnikol

Referent Forschungs- und Innovationsförderung

Telefon: +49 69 6603-1295

E-Mail: julian.barnikol@vdma.eu

Ulrich Meißner

Teamleiter Steuern

Telefon: +49 69 6603-1391

E-Mail: ulrich.meissner@vdma.eu

Stefan Röger

Geschäftsführender Vorstand IMPULS

Telefon: +49 30 3069 - 4613

E-Mail: stefan.roeger@vdma.eu

Lobbyregister: R000802

EU-Transparenzregister ID: 9765362691-45

[vdma.eu](https://www.vdma.eu)

¹ Besteuerung der Unternehmen: Einfacher und effizienter; Abschlussbericht der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“ eingesetzt vom Bundesministerium der Finanzen Juli 2024, S. 169ff