

	Rz.	Seite
I. ALLGEMEINES	1	1
1. Bedeutung und Umfang von FuE in Deutschland	1	1
2. Forschungszulage als Ergänzung der bestehenden Förderlandschaft für FuE in Deutschland	12	3
2.1 Systematisierung der Förderlandschaft für FuE – Indirekte und direkte Förderung	13	4
2.1.1 Indirekte Arten der Förderung	14	4
2.1.2 Direkte Arten der Förderung	16	4
2.1.3 Direkte Projektförderung	19	5
2.2 Vorzüge der Forschungszulage gegenüber der direkten Projektförderung	31	8
3. Bedeutung der steuerlichen FuE-Förderung im internationalen Standortwettbewerb	34	9
3.1 Die steuerliche FuE-Förderung als Motor zur Erhöhung privater FuE-Ausgaben	34	9
3.2 Pro und Contra einer steuerlichen FuE-Förderung	39	11
3.3 Steuerliche FuE-Förderung als internationaler Standortfaktor	42	12
3.4 Steuerliche FuE-Förderungen in ausgewählten EU-Staaten	45	13
3.5 Vorteile der Forschungszulage in Deutschland	52	15
II. EUROPARECHTLICHE VORGABEN UND RESTRIKTIONEN FÜR DIE STEUERLICHE FUE-FÖRDERUNG NACH DEM FZULG	55	17
1. Grundsätzliche beihilferechtliche Vorgaben	55	17
1.1 Das europäische Beihilferecht	55	17
1.2 Staatliche Beihilfen	63	18

	Rz.	Seite
2. Wesentliche Rechtsgrundlagen und beihilferechtliche Bestimmungen für die Gewährung von Beihilfen für FuE	71	21
2.1 Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation	73	21
2.1.1 Grundlagen der beihilferechtlichen Beurteilung für FuEul-Beihilfen	73	21
2.1.2 Beihilfen für FuE-Vorhaben	77	22
2.2 Allgemeine Gruppenfreistellungs-Verordnung	81	23
2.2.1 Wirkungsweise der AGVO	81	23
2.2.2 Anwendungsbereich	85	25
2.2.3 Allgemeine Ausschlussgründe	89	25
2.2.4 Allgemeine Voraussetzungen	90	26
2.2.5 Besondere Voraussetzungen für FuE	94	27
2.2.6 Begriffsdefinitionen	99	28
2.2.7 Berichts- und Monitoringverpflichtungen	101	29
2.2.8 Anwendungszeitraum	107	30
2.2.9 Unternehmen in Schwierigkeiten	111	30
2.2.9.1 Anwendungsbereich	111	30
2.2.9.2 Definition	115	32
2.2.9.3 Einzelfragen	128	34
2.2.9.4 Zu beurteilendes Unternehmen	132	35
2.3 De-minimis-Verordnung	136	37
2.3.1 Höchstbetrag	140	37
2.3.2 De-minimis-Beihilfen aus anderen Verordnungen	142	38
2.3.3 Überwachung	146	38
3. Vereinbarkeit des Europäischen Beihilferechts mit nationalen Steuervergünstigungen	151	39
3.1 Berechnung von Bruttosubventionsäquivalent und Beihilfeintensität	155	40
3.2 Kumulierung von Beihilfen	158	41
3.3 Ausschluss der Beihilfe für Unternehmen in Schwierigkeiten und bei offener Rückforderungsanordnung (Deggendorf-Klausel)	160	41
3.4 Monitoring	161	41

	Rz.	Seite
3.5 Geringere Anwendungspraxis im Vergleich zu Zuschussprogrammen	164	42
3.6 Fazit	166	43
4. Auswirkungen des Beihilferechts auf das FZulG	167	43
4.1 Die Forschungszulage als Beihilfe	167	43
4.2 Tatbestand der Steuervergünstigung	171	44
4.3 Auswirkungen der AGVO	173	44
4.4 Die Forschungszulage als De-minimis-Beihilfe	174	45
III. DER WEG ZUR EINFÜHRUNG EINER STEUERLICHEN FORSCHUNGSZULAGE UND GESETZGEBUNG	183	47
<hr/>		
1. Ziele und Hintergründe für die Einführung einer steuerlichen Forschungszulage	183	47
2. Gesetzgebungsverfahren	193	49
2.1 Referentenentwurf des BMF	195	49
2.2 Gesetzentwurf der Bundesregierung	198	52
3. Anwendbarkeit des FZulG	211	55
4. Änderungen des FZulG	213	56
4.1 Änderungen durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz	213	56
4.2 Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2020	219	57
4.3 Änderung durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts	220	59
4.4 Änderungen durch das Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetz	226	60
IV. DIE STEUERLICHE FUE-FÖRDERUNG NACH DEM FZULG – DIE MATERIELL-RECHTLICHEN VORAUSSETZUNGEN IM EINZELNEN	234	63
<hr/>		
1. Anspruchsberechtigte (§ 1 FZulG)	238	64
1.1 Unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige	248	66
1.2 Von der Besteuerung befreite Unternehmen	256	68
1.2.1 Keine Steuerpflicht aufgrund einer gesetzlich vorgesehenen Steuerbefreiung	259	68
1.2.2 Keine Steuerpflicht aufgrund von DBA-Regelungen	266	70

	Rz	Seite
1.3 Juristische Personen des öffentlichen Rechts	270	71
1.4 Besonderheiten bei Mitunternehmenschaften (§ 1 Abs. 2 FZulG)	273	72
1.5 Anspruchsberechtigung in besonderen Fällen	279	73
1.5.1 Rechtsnachfolge	279	73
1.5.2 Verbundene Unternehmen	283	75
1.5.3 Organschaften	287	76
1.5.4 Kooperationspartner	291	76
1.5.5 Optierende Gesellschaften im Sinne des § 1a KStG	297	77
2. Begünstigte FuE-Vorhaben (§ 2 FZulG)	305	79
2.1 Wesentliche Fragestellungen und maßgebliche Rechtsgrundlagen	305	79
2.2 Grundsätzliches Verständnis und wesentliche Kriterien zur Identifizierung von FuE	312	82
2.2.1 Definition und Merkmale zur Identifizierung von FuE	312	82
2.2.1.1 Definition und FuE-Merkmale nach Frascati-Handbuch 2015	312	82
2.2.1.2 Definition und FuE-Merkmale gemäß BSFZ	315	83
2.2.2 Auf die Gewinnung neuer Erkenntnisse abzielen	327	85
2.2.2.1 Neuartigkeit	327	85
2.2.2.2 Stand der Technik als Maßstab für den existierenden Erkenntnisstand	336	87
2.2.2.3 Abgrenzung der maßgebenden Branche	348	91
2.2.2.4 Zurechnung von Erkenntnissen verbundener Unternehmen	368	97
2.2.2.5 Beurteilungsschema	371	97
2.2.2.6 Beispielhafte Fragen	373	98
2.2.3 Auf originären, nicht offensichtlichen Konzepten und Hypothesen beruhen	374	99
2.2.3.1 Originäre, schöpferische Tätigkeit	374	99
2.2.3.2 Entsprechungen in anderen Rechtsgebieten	385	101
2.2.3.3 Beispielhafte Fragen	391	103
2.2.4 In Bezug auf das Endergebnis ungewiss sein	393	104
2.2.4.1 Ungewissheit (Risiko bzw. Unabwägbarkeit)	393	104
2.2.4.2 Beispielhafte Fragen	403	106

	Rz.	Seite
2.2.5 Einem Plan folgen und budgetiert sein	404	107
2.2.5.1 Systematisches bzw. formalisiertes Vorgehen (Planmäßigkeit)	404	107
2.2.5.2 Arten der Projektplanung	406	108
2.2.5.3 Beispielhafte Fragen	413	110
2.2.6 Zu Ergebnissen führen, die reproduziert werden können	414	111
2.2.6.1 Übertragbarkeit bzw. Reproduzierbarkeit	414	111
2.2.6.2 Beispielhafte Fragen	419	112
2.3 Begünstigte Kategorien von FuE (§ 2 Abs. 1 FZulG)	420	113
2.3.1 FuE-Kategorien gemäß AGVO	420	113
2.3.1.1 Grundlagenforschung	428	114
2.3.1.2 Industrielle Forschung	434	116
2.3.1.3 Experimentelle Entwicklung	441	117
2.3.2 Technologie-Reifegrade als alternative FuE-Kategorien	449	119
2.4 Differenzierungsmöglichkeiten zwischen FuE-Kategorien und Abgrenzung von FuE und Innovationen	459	123
2.4.1 Differenzierungsmöglichkeiten zwischen FuE-Kategorien	459	123
2.4.1.1 Differenzierung nach Übertragbarkeit und Marktnähe der FuE-Ergebnisse	459	123
2.4.1.2 Interaktion zwischen den FuE- Kategorien (Feedback-FuE)	464	124
2.4.2 Abgrenzung von FuE und Innovationen	466	125
2.4.2.1 Innovationen in Form von innovativen Tätigkeiten	468	125
2.4.2.2 Innovationen in Form von Produkten oder Verfahren	470	126
2.4.2.3 Wesentliche Unterschiede zwischen Innovation und FuE	473	126
2.5 Branchenspezifische Beispiele und Abgrenzungsfälle für FuE	477	128
2.5.1 FuE-intensive Branchen	477	128
2.5.2 FuE bei der Produktentwicklung im verarbeitenden Gewerbe	483	131
2.5.2.1 Produktentwicklung	483	131
2.5.2.2 Prototypen	486	132

	Rz.	Seite
2.5.2.3 Vorserienfertigung und Versuchsproduktion	493	133
2.5.2.4 Produktdesign	497	134
2.5.3 FuE in der Produktionstechnik im verarbeitenden Gewerbe	499	135
2.5.3.1 Produktionstechnik	499	135
2.5.3.2 Pilotanlagen	500	136
2.5.3.3 Versuchs- oder Technikumsanlagen	505	137
2.5.3.4 Demonstrationsvorhaben und -anlagen	511	138
2.5.4 FuE bei Digitalisierungsvorhaben	522	140
2.5.4.1 Digitalisierung im engen und weiten Sinne	522	140
2.5.4.2 Digitale Technologien und Anwendungen	525	141
2.5.4.3 Identifizierung von FuE bei Digitalisierungsvorhaben	529	146
2.5.5 FuE in weiteren Branchen	534	148
2.5.5.1 Erforschung pharmazeutischer Wirkstoffe und Entwicklung von Arzneimitteln in der Pharmaindustrie	534	148
2.5.5.2 Entwicklung und Programmierung von Software	541	151
2.5.5.3 Finanz- und Dienstleistungsbranche	545	153
2.6 Nicht begünstigte Tätigkeiten (§ 2 Abs. 2 FZuIG)	548	154
2.6.1 Maßnahmen im Rahmen der Markteinführung und sonstige marktnahe Tätigkeiten	550	155
2.6.2 Durchführbarkeitsstudien	556	158
2.6.3 Sonstige innovative und innovationsunterstützende Tätigkeiten	565	160
2.6.3.1 Organisations- und Prozessinnovationen	570	161
2.6.3.2 Weitere innovative und innovationsunterstützende Tätigkeiten	580	162
2.7 Strukturelle Voraussetzungen von FuE-Vorhaben (§ 2 Abs. 3 FZuIG)	588	166
2.7.1 Strukturelle Merkmale begünstigter FuE-Vorhaben	588	166
2.7.2 Sachliche Abgrenzungsmerkmale	595	168
2.7.2.1 Arbeitspakete eines FuE-Vorhabens	595	168
2.7.2.2 Sachliche Unteilbarkeit und Vollständigkeit eines FuE-Vorhabens	598	169
2.7.3 Abgrenzung von Vorhaben nach zeitlichen Kriterien	602	170

	Rz.	Seite
2.7.3.1 Beginn eines FuE-Vorhabens	602	170
2.7.3.2 Dauer eines FuE-Vorhabens	605	171
2.7.3.3 Abschluss eines FuE-Vorhabens	607	171
2.8 Begünstigte Durchführungsformen für FuE-Vorhaben (§ 2 Abs. 4 FZulG)	613	173
2.8.1 Formen der Durchführung von FuE und ihre Berücksichtigung im FZulG	613	173
2.8.2 Eigenbetriebliche FuE-Vorhaben (§ 2 Abs. 4 Nr. 1 FZulG)	621	175
2.8.2.1 Wirtschaftliche Risiken und Eigentumsrechte an den Ergebnissen des FuE-Vorhabens	622	175
2.8.2.2 FuE-Tätigkeiten und FuE-Personal	624	176
2.8.3 Auftragsforschung und -entwicklung (§ 2 Abs. 4 Nr. 1 i. V. m. Abs. 5 FZulG)	634	179
2.8.3.1 Relevanz von Auftragsforschung und -entwicklung für die Wirtschaft	634	179
2.8.3.2 Verständnis von Auftragsforschung und -entwicklung	638	180
2.8.3.3 Potenzielle Auftragnehmer	640	180
2.8.3.4 Auftraggeber als Begünstigter	643	181
2.8.3.5 Merkmale von Auftragsforschung und -entwicklung	647	182
2.8.4 FuE-Vorhaben in Kooperation mit Dritten (§ 2 Abs. 4 Nr. 2 und 3 FZulG)	652	184
2.8.5 FuE-Vorhaben zwischen verbundenen Unternehmen (§ 2 Abs. 4 FZulG)	662	186
2.8.5.1 Gruppeninterne Auftrags-FuE	664	187
2.8.5.2 Besondere Voraussetzungen für die Anerkennung gruppeninterner Auftrags-FuE	669	188
2.8.5.3 Verbundene Unternehmen	672	189
3. Begünstigungszeitraum (§ 8 FZulG)	679	191
3.1 Allgemeines	679	191
3.2 Beginn des begünstigten FuE-Vorhabens	688	194
3.2.1 Abgrenzung von FuE-Vorhaben	688	194
3.2.2 Beginn eines FuE-Vorhabens bei eigenbetrieblicher FuE	699	196

	Rz	Seite
3.2.3 Beginn des FuE-Vorhabens bei Auftragsforschung	704	196
3.2.4 Angaben zum Beginn des FuE-Vorhabens	708	197
3.3 Ende eines begünstigten FuE-Vorhabens	712	198
3.4 Ergebnis- oder Verwendungsnachweise	721	200
4. Förderfähige Aufwendungen (§ 3 Abs. 1 bis 4 FZulG)	725	200
4.1 Allgemeines	725	201
4.2 Begriffsdefinitionen	735	203
4.3 FuE-Tätigkeiten	740	205
4.3.1 Förderfähige FuE-Tätigkeit	740	205
4.3.2 FuE-Personal	745	206
4.3.3 FuE-Personal versus förderfähige FuE-Tätigkeit	748	206
4.4 FuE-Aufwand	751	207
4.4.1 Förderfähiger FuE-Aufwand bei eigenbetrieblichen FuE-Vorhaben (§ 3 Abs. 1 bis 3 FZulG)	754	208
4.4.1.1 Dem Lohnsteuerabzug unterliegender Arbeitslohn	756	209
4.4.1.2 Zukunftssicherungsleistungen des Arbeitgebers	780	215
4.4.1.3 Arbeitslohn, der nach einem Doppelbesteuerungsabkommen nicht dem inländischen Lohnsteuerabzug unterliegt	789	217
4.4.1.4 Abgrenzungsbeispiele förderfähiger/nicht förderfähiger Arbeitslohn	793	218
4.4.2 Ermittlung und Nachweis förderfähiger Lohnaufwand	796	219
4.4.2.1 Ermittlung der förderfähigen Lohnaufwendungen	796	219
4.4.2.2 Stundenaufzeichnungen Arbeitnehmer	801	221
4.4.2.3 Nachweis förderfähiger Lohnaufwendungen	817	229
4.4.3 Eigenleistungen als förderfähiger Aufwand	827	232
4.4.3.1 Eigenleistungen von Einzelunternehmern	827	232
4.4.3.2 Tätigkeitsvergütung eines Mitunternehmers einer Mitunternehmerschaft	836	234
4.5 Förderfähige Aufwendungen bei Auftragsforschung und -entwicklung (§ 3 Abs. 4 FZulG)	848	241
4.5.1 Entgelt für Auftragsforschung	850	241
4.5.2 Erfordernis der Fremdüblichkeit hinsichtlich der vereinbarten Entgelte	856	242
4.5.3 Höhe des förderfähigen Aufwands	863	244

	Rz	Seite
4.5.4 Nachweise	869	245
5. Bemessungsgrundlage und Höhe der Forschungszulage (§ 3 Abs. 5 bis 7 und § 4 FZulG)	870	246
5.1 Bemessungsgrundlage	870	247
5.1.1 Allgemeines	870	247
5.1.2 Begrenzung der Bemessungsgrundlage	873	248
5.1.2.1 Allgemeines	873	248
5.1.2.2 Hintergrund	883	250
5.1.3 Erhöhung der Bemessungsgrundlagenhöchstgrenze	887	251
5.1.3.1 Hintergrund und Auswirkungen der Erhöhung	887	251
5.1.3.2 Wirtschaftsjahre 2020 und 2026	897	254
5.1.4 Ermittlung der Bemessungsgrundlage	903	255
5.1.4.1 Wirtschaftsjahre, die nach dem 30.6.2020 beginnen und vor dem 1.7.2026 enden	903	255
5.1.4.2 Wirtschaftsjahre, die über den 30.6./1.7.2020 reichen	904	256
5.1.4.3 Wirtschaftsjahre, die über den 30.6./1.7.2026 reichen	905	260
5.1.4.4 Zusammenfassende Übersicht	907	261
5.1.5 Begrenzung der Bemessungsgrundlage bei verbundenen Unternehmen	909	263
5.1.5.1 Hintergrund und Grundsatz	909	263
5.1.5.2 Zeitlicher Rahmen für den Bemessungsgrundlagenhöchstbetrag	914	264
5.1.5.3 Festlegung über Verteilung durch den Unternehmensverbund	916	265
5.1.5.4 Änderungsmöglichkeiten bei Abweichungen	921	266
5.1.5.5 Definition verbundene Unternehmen	928	268
5.1.5.6 Berechnung der Bemessungsgrundlage bei verbundenen Unternehmen	937	271
5.1.6 Bemessungsgrundlage bei Organschaften	944	273
5.1.7 Bemessungsgrundlage bei Kooperationsvorhaben	947	274
5.2 Forschungszulagensatz	949	274
5.2.1 Grundsatz	949	274
5.2.2 Beihilferechtliche Einschränkungen	955	275

	Rz.	Seite
5.2.2.1 Einhaltung der Anmeldeschwellen der AGVO	955	275
5.2.2.2 Einhaltung der De-minimis-Verordnung	962	276
5.2.3 Festsetzung der FZul	975	281
6. Kumulierung der Forschungszulage mit anderen Förderungen oder staatlichen Beihilfen (§ 7 FZulG)	976	281
6.1 Grundsatz	976	282
6.2 Beihilferechtliche Kumulierungsmöglichkeiten	982	283
6.3 Beschränktes Kumulierungsverbot	985	283
6.3.1 Kumulierung derselben förderfähigen FuE-Personalkosten	988	284
6.3.2 Kumulierung bei Auftragsforschung	990	285
6.3.3 Kumulierung mit Corona-Hilfen	992	286
6.4 Ausschluss der Kumulierung im Antrag auf Forschungszulage	997	287
6.5 Kumulierung Eigenaufwand	1002	289
6.6 Kumulierung bei FuE-Förderungen verschiedener Unternehmen	1003	289
6.7 Kumulierungsverbote in anderen FuE-Förderprogrammen	1008	291
V. ANTRAGSVERFAHREN – BESCHEINIGUNGS- UND FESTSETZUNGSVERFAHREN	1010	292
<hr/>		
1. Antrags- und Bescheinigungsverfahren	1010	292
1.1 Allgemeines	1010	293
1.2 Übersicht	1015	294
1.3 Antragsberechtigung	1016	294
2. Bescheinigungsverfahren	1026	296
2.1 Die Bescheinigungsstelle – Forschungszulage (BSFZ)	1028	298
2.2 Voraussetzungen für den Antrag auf Bescheinigung	1039	299
2.2.1 Registrierung im Webportal der BSFZ	1039	299
2.2.2 Angaben im Benutzerkonto	1046	301
2.2.2.1 Unternehmensdaten	1046	301
2.2.2.2 Verbundene Unternehmen	1050	301
2.2.2.3 FuE-Aktivitäten der letzten Wirtschaftsjahre	1054	303
2.3 Antrag auf Bescheinigung	1057	304
2.3.1 Antragsberechtigung	1057	304
2.3.2 Zeitpunkt der Antragstellung	1064	305

	Rz.	Seite
2.3.3 Umfang des Antrags auf Bescheinigung	1069	305
2.3.4 Inhaltliche Angaben im Antrag auf Bescheinigung	1072	306
2.3.4.1 Allgemeine Angaben zur Anspruchsberechtigung und zum FuE-Vorhaben	1072	306
2.3.4.2 Inhaltliche/Fachliche Angaben zum FuE-Vorhaben	1077	308
2.3.4.3 Finanzieller und personeller Rahmen	1081	311
2.3.4.4 Fördermittel aus anderen Förderungen	1084	312
2.3.4.5 Abschlussbelehrung	1087	312
2.4 Erteilung der Bescheinigung	1089	313
2.4.1 Inhalt des Bescheids	1089	313
2.4.2 Widerspruchsverfahren	1096	315
3. Antrags- und Festsetzungsverfahren zur Gewährung der Forschungszulage	1100	315
3.1 Antrag auf Festsetzung der Forschungszulage	1100	315
3.1.1 Zuständiges Finanzamt	1100	316
3.1.2 Antragsgegenstand	1105	317
3.1.3 Antragsformular	1110	318
3.1.4 Antragsfrist	1114	318
3.1.5 Antrag auf Forschungszulage vs. Steuererklärung	1117	319
3.1.6 Inhalt des Antrags	1125	320
3.1.6.1 Allgemeines	1125	320
3.1.6.2 Erklärungen	1132	321
3.1.6.3 Übersicht Antrag auf Forschungszulage	1135	322
3.1.7 Belegnachweis	1137	331
3.2 Antragsprüfung	1141	332
3.2.1 Prüfungsverfahren im Finanzamt	1141	332
3.2.2 Prüfungsverfahren außerhalb des Finanzamtes	1147	333
3.3 Gesonderte Feststellung der förderfähigen Aufwendungen	1149	334
4. Festsetzung der Forschungszulage und Anrechnung auf die Einkommen- oder Körperschaftsteuer	1159	335
4.1 Bescheid über die Festsetzung der Forschungszulage	1159	336
4.2 Anrechnungsverfahren	1167	337
4.2.1 Anrechnung der Forschungszulage bei Einzelunternehmen und Körperschaften	1167	337

	Rz.	Seite
4.2.2 Feststellungsverfahren – Gesonderte und einheitliche Feststellung der Forschungszulage	1173	339
4.2.3 Folgen der Anrechnung auf die Steuerschuld	1182	340
4.2.4 Berichtigung eines Forschungszulagebescheids	1186	341
5. Ertragsteuerliche Behandlung der Forschungszulage	1190	342