

Stellungnahme zum Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz, FZulG); Überarbeitung des BMF-Schreibens zur Gewährung von Forschungszulage nach dem FZulG

Forderungen des Mittelstands

- **Bürokratie vermeiden:** Es muss sichergestellt werden, dass die Komplexität und Bürokratie der Forschungszulage bei künftigen Änderungen oder Konkretisierungen nicht weiter erhöht werden.
- **Ablaufhemmung praktikabel gestalten:** Die Einhaltung der Frist zur Beantragung der Forschungszulage darf nicht von der Bearbeitungsdauer der BSFZ (Bescheinigungsstelle Forschungszulage) abhängig sein. Die für 2020 und 2021 geltende Ausnahmeregelung (Rn 221b) muss regulär gelten.
- **Stundendokumentation entlasten:** Die monatliche Gegenzeichnung der Aufzeichnungen durch einen FuE-Projektverantwortlichen sollte entfallen; stattdessen sollte eine Gegenzeichnung zum Ablauf des Kalenderjahres erlaubt sein.
- **Nachträgliche Erfassung zulassen:** Bei rückwirkender Antragstellung soll eine nachträgliche, plausible Rekonstruktion der Projektstunden (gestützt auf vorhandene Projektunterlagen) gestattet werden.
- **Verfahrenskritik adressieren:** Das unzureichende Zeichenlimit im BSFZ-Portal ist zu beheben, um den Antragsprozess zu entbürokratisieren.
- **Förderberater einbinden:** Die projektbezogene finanzielle und technische Dokumentation für die FZul sollte nicht als abschließliche Hilfeleistung in Steuersachen gewertet werden, um die Unterstützung durch Förderberater zu ermöglichen.

Allgemeines

Voranstellend möchten wir zum Ausdruck bringen, dass sich das FZulG zum zentralen Förderinstrument in Deutschland entwickelt und die Innovationskraft der Unternehmen nach unserem Eindruck erheblich stärkt – insbesondere im Mittelstand. Die jüngsten Änderungen durch das Wachstumschancengesetz und den „Investitionsbooster“ und die damit verbundene Ausweitung der Forschungszulage begrüßen wir sehr. Die Ausweitungen erhöhen zugleich allerdings auch die Komplexität und die Bürokratie für die Antragstellenden, die BSFZ und die Finanzämter gleichermaßen. Großer Vorteil der Forschungszulage im Vergleich zur klassischen Projektförderung mittels Zuschüsse war bislang stets die gute Zugänglichkeit bzw. Niedrigschwelligkeit und die geringe Bürokratie. Bei künftigen Änderungen am FZulG sollte daher sichergestellt werden, dass Komplexität und Bürokratie nicht weiter erhöht werden.

Das BMF-Schreiben konkretisiert zahlreiche bislang nicht eindeutig geklärte Fragestellungen. Insofern begrüßen wir den

Entwurf des BMF-Schreibens weitgehend. Zu den Punkten, bei denen wir Änderungs- / Klärungsbedarf sehen, nehmen wir nachfolgend Stellung.

Personalkosten und Dokumentationspflichten

Rn 95 „Auch keine förderfähigen Lohnaufwendungen sind Aufwendungen des Anspruchsberechtigten für Personal, das über inländische (Personal -/ Ingenieurs-)Dienstleister entliehen wird und in der FuE-Abteilung des Anspruchsberechtigten an FuE-Vorhaben mitarbeitet. Der Entleiher ist regelmäßig nicht Arbeitgeber, der zum Lohnsteuerabzug verpflichtet ist.“

- Wir bitten um Klarstellung, ob Aufwendungen eines entsprechenden Dienstleisters als FuE-Auftragsforschung in einem begünstigten Vorhaben anrechenbar sind.

Rn 125 „Soweit die Aufzeichnungen personell geführt werden, sind diese am Monatsende von einem FuE-Projektverantwortlichen

gegenzuzeichnen. Bei elektronischer Zeiterfassung kann auf eine zusätzliche Bestätigung des FuE-Projektverantwortlichen verzichtet werden.“

- Eine monatliche Gegenzeichnung ist vielfach sehr aufwendig, gerade in größeren Teams verursacht dies im Projektmanagement einen signifikanten Zusatzaufwand. Wir empfehlen zur administrativen Entlastung eine Gegenzeichnung zum jeweiligen Ablauf des Kalenderjahrs.

Ergänzung i.V.m. Rn 125: Es besteht weiterhin eine hohe Unsicherheit, in welchem Rahmen und Umfang eine nachträgliche Stundenerfassung bei rückwirkender Antragstellung zulässig ist. Wir empfehlen (sinngemäß) eine neue Rn 125a:

- „Aus Vereinfachungsgründen wird es nicht beanstandet, wenn bei rückwirkender Antragstellung für bereits abgeschlossene Wirtschaftsjahre die Erfassung der förderfähigen Lohnaufwendungen auf einer nachträglichen, plausiblen und konservativen Rekonstruktion der tatsächlich angefallenen Projektstunden beruht, sofern keine Projektstunden-Dokumentation vorliegt. Die Rekonstruktion hat sich auf vorhandene projektbezogene Unterlagen (z. B. Projektberichte, Entwicklungsdokumentationen, technische Aufzeichnungen, E-Mail-Korrespondenzen, Ticketsysteme oder vergleichbare Nachweise) zu stützen und muss die zeitliche Zuordnung der Tätigkeiten zu den begünstigten FuE-Vorhaben nachvollziehbar belegen. Eine pauschale Ermittlung der Arbeitszeiten ohne hinreichende tatsächliche Anknüpfungspunkte ist nicht zulässig.“

Rn 135 „Als förderfähige Aufwendungen sind je nachgewiesener und förderfähiger Arbeitsstunde nach § 3 Absatz 3 Satz 2 FZulG für vor dem 28. März 2024 geleistete Arbeitsstunden pauschal jeweils 40 Euro zugrunde zu legen. Für nach dem 27. März 2024 geleistete Arbeitsstunden sind pauschal 70 Euro je Arbeitsstunde zugrunde zu legen.“

- Diese Regelung steht nicht im Einklang mit der aktuellen Version des FZulG. Im Gesetz wurde in §3 Absatz 3 lediglich die 40 Euro in 70 Euro geändert, ohne den Zeitpunkt einzuschränken. Jedoch steht dieser Absatz in Einklang mit dem ELSTER-Antrag FV8.

Begünstigte Wirtschaftsgüter

Rn 141e „Für ein begünstigtes Wirtschaftsgut müssen gemäß § 3 Absatz 3a Satz 1 FZulG folgende Voraussetzungen erfüllt sein: [...] Das Wirtschaftsgut wird ausschließlich zu eigenbetrieblichen Zwecken verwendet. [...]“

- Die Definition der ausschließlichen eigenbetrieblichen Nutzung ist unklar und benötigt eine Konkretisierung.

Rn 141h „Das begünstigte Wirtschaftsgut muss nach dem 27. März 2024 angeschafft oder hergestellt worden sein [...]. Die Aufteilung der Verwendung des Wirtschaftsgutes in unterschiedlichen begünstigten FuE-Vorhaben ist anhand eines sachgerechten Aufteilungsmaßstabes (z. B. bei Maschinen Anzahl der Betriebsstunden) vorzunehmen.“

- Hier wäre eine Konkretisierung sinnvoll, wie dies nachgewiesen werden soll. Wird es hierzu eine Vorlage seitens des BMF geben (analog zu Stundendokumentation von FuE-Mitarbeitern)?

Administrative Prozesse, Fristen und Projektmanagement

Rn 221a „Die gemäß § 171 Absatz 10 AO durch einen Grundlagenbescheid (hier: Bescheinigung der BSFZ) ausgelöste Ablaufhemmung für die Festsetzungsfrist des Folgebescheids (hier: Forschungszulagenbescheid) greift nur, wenn vor Ablauf der für den Folgebescheid geltenden Festsetzungsfrist sowohl ein wirksamer Antrag auf Bescheinigung nach § 6 FZulG als auch ein wirksamer Antrag auf FZul nach § 5 FZulG bei der jeweils zuständigen Stelle eingeht.“

- Dies stellt eine deutliche Änderung der bisherigen Verwaltungspraxis dar. I.V.m. Rn 221b müsste dann nach 2025 zusätzlich zum Antrag auf Bescheinigung ein wirksamer Antrag auf FZul nach § 5 FZulG vor Fristablauf eingereicht werden. Sofern dies erfolgt, bevor der Antrag auf Bescheinigung entschieden ist, wäre der Antrag auf FZul im Fall einer späteren Ablehnung faktisch falsch. Sofern der Antrag auf FZul erst dann eingereicht wird, wenn ein positiver Bescheid zur Bescheinigung bereits vorliegt, wäre die Einhaltung der Frist durch den Antragstellenden abhängig von der Bearbeitungsdauer bei der BSFZ. Angesichts der teilweise mehrfachen, schrittweisen Nachforderungen durch die Gutachter schwankt diese heute bereits stark und wird zudem jeweils zum Jahresende aufgrund der Verjährung besonders stark steigen – hier besteht die Gefahr, dass die Frist nicht eingehalten werden kann, weil die BSFZ die Anträge auf Bescheinigung nicht immer rechtzeitig bearbeitet. Die Regelung des Rn 221a ist in der Praxis insofern keinesfalls umsetzbar. Daher bitten wir dringend darum, dass Rn 221b regulär gilt und nicht nur als Ausnahmeregelung für die Kalenderjahre 2020 und 2021.

Rn 237 „Wird das FuE-Vorhaben während seiner Durchführung geändert oder erweitert, ist eine neue Bescheinigung der BSFZ erforderlich. Eine Änderung oder Erweiterung kann z. B. vorliegen, wenn sich die Zielrichtung des FuE-Vorhabens oder die bisher vorgesehene Aufgabenplanung ändert oder wenn neue Arbeitspakete integriert werden. Eine neue Bescheinigung ist auch erforderlich, wenn sich die geplanten Durchführungswege ändern (z. B. durch zusätzliche Integration einer Auftragsforschung).“

- Die Beantragung einer neuen Bescheinigung führt in der Anwendung zu erheblichen Unsicherheiten und Schwierigkeiten, da eine vollständige erneute Prüfung des Projekts erfolgt, sich der Prozess erheblich verzögert und zudem bei Aufhebung der ursprünglichen Bescheinigung ggf. eine Rückzahlung der zuvor schon in Anspruch genommenen Forschungszulage erfolgen muss. Wir schlagen vor, dass die Änderungen üblicherweise vom Finanzamt eigenständig geprüft und dort entschieden und aktenkundig gemacht werden. Sollte das Finanzamt dies aus fachlichen Gründen im Einzelfall nicht entscheiden können, kann Rn 238a analog zur Anwendung kommen.
- Zudem empfehlen wir dringend: Wenn infolge einer Änderung oder Erweiterung des FuE-Vorhabens eine neue Bescheinigung erforderlich wird, sollte bezüglich bereits erfolgter Festsetzungen der Forschungszulage gem. § 5 FZulG ein Verschlechterungsverbot gelten, sofern die vorgenommenen Änderungen die Bewertungskriterien Neuartigkeit und Unsicherheit nicht beeinträchtigen.

Rn 238a „Das Finanzamt kann im Rahmen der Ermittlung des Sachverhalts von Amts wegen vom Anspruchsberechtigten eine neue Bescheinigung nach § 6 FZulG über die Beurteilung des aktuellen FuE-Vorhabens anfordern, wenn dafür ein Anlass besteht. Dies kann z. B. für die Prüfung erforderlich sein, ob die FuE-Tätigkeiten dem begünstigten FuE-Vorhaben zuzurechnen sind, weil der ursprünglich geplante finanzielle oder zeitliche Rahmen wesentlich überschritten wurde.“

- Zur Klarstellung schlagen wir folgende Formulierung des ersten Satzes vor: „Das Finanzamt kann im Rahmen der Ermittlung des Sachverhalts von Amts wegen vom Anspruchsberechtigten eine neue Bescheinigung nach § 6 FZulG über die Beurteilung des aktuellen Sachstands eines FuE-Vorhabens anfordern, wenn dafür ein Anlass besteht.“
- Es besteht eine hohe Unsicherheit, wann eine Überschreitung „wesentlich“ ist. Wir regen an, dass eine Änderung

der Laufzeit und/oder Kosten um weniger als 25 Prozent gegenüber einer erteilten Bescheinigung als nicht wesentlich bewertet wird und in diesen Fällen auf die Anforderung einer neuen Bescheinigung verzichtet wird.

Kritik am Begutachtungsverfahren und an der digitalen Abwicklung (BSFZ und ELSTER)

Rn 208 „Für Hilfeleistungen im Zusammenhang mit der FZul ist, soweit sie auf den Antrag auf FZul entfallen, der Anwendungsbereich des § 1 Absatz 1 Nummer 1 StBerG eröffnet. Die Beantragung der FZul beim Finanzamt sowie die damit zusammenhängende Beratungsleistung sind eine Hilfeleistung in Steuersachen nach § 2 StBerG und dürfen daher nur von zur Hilfeleistung in Steuersachen Befugten erfolgen. Personen i. S. d. § 4 Nummer 5 StBerG (z. B. sog. Förderberater) sind zu dieser Hilfeleistung nicht befugt, da deren Haupttätigkeit auch ohne diese Hilfeleistung ausgeübt werden kann und es daher an einem unmittelbaren Zusammenhang fehlt.“

- Die projektbezogene finanzielle sowie technische Dokumentation für die Forschungszulage sollte sinnvollerweise durch einen Förderberater oder andere Berater vorgenommen werden können. In der Praxis bringen sich Steuerberater hier vielfach nicht ein und bei Einbindung eines Förderberaters hat dieser bereits im Vorfeld des Antrags auf Bescheinigung die Ermittlung und Berechnung unterstützt und hierbei beraten. Es ist angezeigt, hier eine durchgängig professionelle Unterstützung aus einer Hand zu ermöglichen. Wir bitten daher um Ergänzung, dass die finanzielle und technische Dokumentation nicht als Hilfeleistung in Steuersachen zu werten ist.

Rn 215 „Dem elektronischen Antrag auf FZul sind keine Belege beizufügen. Diese sind erst auf Anforderung des Finanzamtes vorzulegen.“

- Seit dem ELSTER-Antrag FV8 sind Belege (ab 2024) verbindlich einzureichen. Dieser Passus steht im Widerspruch hierzu, wir regen eine Klarstellung an.

Rn 218 „Zu diesen Dokumentationen gehören u. a. [...]“

- Gemäß dem ELSTER-Antrag FV8 sind auch Lohnkosten beizufügen, ggf. ergänzen Sie dies bitte noch.

Weitere über den Entwurf des BMF-Schreibens hinausgehende Vorschläge

- Seit einigen Monaten hat die Anzahl der Nachfragen durch die Gutachter extrem zugenommen. Vielfach gibt es mehrere Nachforderungsrunden, bei denen sehr umfangreiche und detaillierte Projektinformationen erbeten werden. Mit dem vorhandenen Zeichenlimit lässt sich dies in vielen Fällen nicht im gewünschten Detailgrad beantworten – es gibt Fälle, in denen die Fragestellung länger ist als das für die Antwort eingeräumte Zeichenlimit. Den Antragstellern bleibt dann keine Alternative, als die Ablehnung abzuwarten und dann einen umfangreichen postalischen Widerspruch einzureichen. Hier bedarf es entweder einer erheblichen Überarbeitung des Portals (Ausweitung des Zeichenlimits) oder der Nachjustierung der Gutachteranforderungen.
- Die Beurteilung von Softwareprojekten hinsichtlich der Kriterien Neuartigkeit und Unsicherheit erfolgt durch die BSFZ bei Weitem nicht konsistent. In den letzten Monaten wird in einigen Fällen sehr kritisch nachgefragt und auch abgelehnt, während bei anderen, ungefähr vergleichbaren Fällen, ohne Nachfrage die Bescheinigung erteilt wird. Teilweise wird Projekten mit Fokus auf Softwareentwicklung pauschal die Neuartigkeit abgesprochen – dies erfolgt teilweise ohne klare inhaltliche Begründung und ohne Bezug auf die im Antrag vorgenommenen Erläuterungen, so dass der Beurteilung nicht zielgerichtet von dem Antragstellenden begegnet werden kann. Insgesamt wäre eine Präzisierung der Beurteilungskriterien angezeigt, um eine konsistente Beurteilung der BSFZ sicherzustellen. Die grundsätzlich besonders kritische Beurteilung von Softwareprojekten ist über die Verwaltungspraxis zudem im Interesse der technologischen Entwicklung Deutschlands und der Unterstützung einer zukunftsweisen StartUp-Kultur dringend einzudämmen.
- Die Forschungszulage kann rückwirkend beantragt werden. Dies führt zu einer gewissen Komplexität bei der Bewertung

des Innovationsgrads, insbesondere in technisch schnell fortschreitenden Branchen. Im Begutachtungsprozess bemängeln Gutachter der BSFZ vielfach, dass die im Antrag vorgestellten Entwicklungen Stand der Technik seien – ohne den historischen Fortschritt im Vergleich zum Projektstart zu berücksichtigen. Dies erfolgt vielfach pauschal ohne konkrete Beispiele und fachliche Einordnung, was eine Erwiderung äußerst erschwert. Wir bitten um Klarstellung im BMF-Schreiben, dass die Beurteilung der Neuartigkeit zum Zeitpunkt des Projektstarts ausschlaggebend ist (und nicht zum Zeitpunkt der Prüfung des Antrags auf Bescheinigung).

- Mehrere Mitglieder berichten uns, dass nach drei Monaten Rückfragen eingehen, die sehr allgemeiner Natur sind bzw. keinen direkten Bezug zu den Ausführungen im Antrag aufweisen („bitte konkretisieren Sie den Stand der Technik“). Dies erfolgt teilweise mehrfach nacheinander bei dem gleichen Antrag, so dass sich Entscheidungen über die Zulagefähigkeit eines Projekts über deutlich mehr als sechs Monate, in Einzelfällen sogar zehn bis zwölf Monate, erstrecken – ohne, dass dies sachlich tatsächlich nachvollziehbar erscheint. Wir führen dies auf Kapazitätsengpässe bei der BSFZ zurück und bitten diesbezüglich um Prüfung der Handhabungspraxis.
- Bei Änderung einer Bescheinigung können Daten der vorherigen Bescheinigung im BSFZ-Portal nicht übernommen werden. Da die Daten im Portal im nicht bearbeitbaren Format vorliegen, müssen alle Daten manuell neu eingegeben werden. Es sollte die Möglichkeit geben, die vorherigen Daten zu übernehmen, so dass nur die tatsächlichen Änderungen manuell angepasst werden müssen. Dies würde den Aufwand erheblich reduzieren.
- Bei Konzernverbänden ist die Eingabe der verbundenen Unternehmen im BSFZ-Portal manuell sehr aufwendig. Ein Sammelexport von Daten in das Portal (bspw. via Excel-Vorlage) und die Übernahme von schon eingegebenen Daten zwischen den Accounts von miteinander verbundenen Unternehmen wäre außerordentlich hilfreich und dürfte technisch mit wenig Aufwand umsetzbar sein.

Der Mittelstand. BVMW e.V. ist ein freiwillig organisierter Unternehmerverband und vertritt rund 30.000 Mitglieder. Die mehr als 200 Geschäftsstellen des Verbandes organisieren über 2.000 Veranstaltungen pro Jahr.

Kontakt

Der Mittelstand. BVMW e.V.
Bereich Volkswirtschaft
Potsdamer Straße 7, 10785 Berlin
Telefon: + 49 30 533206-0, Telefax: +49 30 533206-50
E-Mail: volkswirtschaft@bvmw.de; Social Media: @BVMWeV