

// ZEW-Kurzexpertise 19-02 · 06.03.2019

Georg Licht/ Bettina Peters/ Christian Rammer

STEUERLICHE FORSCHUNGSFÖRDERUNG IN DEUTSCHLAND

**Eine Bewertung des Vorschlags des
Bundesfinanzministeriums für ein
neues Forschungszulagengesetz**

Das Wichtigste in Kürze

Die Bundesregierung hat sich immer wieder dazu bekannt, eine steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in Unternehmen in Deutschland einzuführen. Ende Februar 2019 hat das Bundesfinanzministerium erstmals konkrete Vorschläge veröffentlicht. Das ZEW – Leibniz-Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung hat sich in den vergangenen Jahren regelmäßig mit den Möglichkeiten und Auswirkungen einer steuerlichen Begünstigung von FuE als innovationspolitisches Instrument beschäftigt. Das ZEW beurteilt den aktuellen Vorschlag wie folgt:

- Der Vorstoß ist grundsätzlich zu begrüßen. Zusätzliche Impulse für FuE-Aktivitäten in Unternehmen sind notwendig, um dem nachlassenden Innovationstempo bei mittelständischen Unternehmen entgegenzuwirken. Die FuE-Aufwendungen der kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) in Deutschland sind im internationalen Vergleich niedrig und wenig dynamisch. Mit einer steuerlichen FuE-Förderung kann die gesamte Breite der forschenden Unternehmen erreicht werden. Dieses Instrument ergänzt damit die Projektförderung.
- Die vorgesehene Begrenzung der förderfähigen FuE-Aufwendungen auf Personalausgaben ist vor dem Hintergrund einer einfachen Handhabung und der Vermeidung von Abgrenzungsproblemen nachvollziehbar. Sie bedeutet in der konkreten Ausgestaltung (ohne Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung) aber, dass nur rund 50 Prozent der unternehmensinternen Aufwendungen für FuE unter die Förderung fallen. Damit ist die Förderung im internationalen Vergleich niedrig und trägt nur wenig zum Ziel der Bundesregierung bei, den Unternehmensstandort Deutschland zu stärken.
- Noch stärker einschränkend wirkt die Deckelung der förderfähigen FuE-Aufwendungen auf 2,0 Millionen Euro pro Jahr und Unternehmensgruppe. Dies hält zwar die Kosten der Maßnahme gering, wird aber durch eine geringe Wirksamkeit bei mittleren und großen Unternehmen erkauft, da nur ein kleiner Teil der FuE-Aufwendungen in diesen Unternehmen gefördert wird.
- Nachteilig ist auch die geplante Vorlage einer Bescheinigung durch die Unternehmen, dass die beantragten FuE-Aufwendungen der FuE-Definition im Gesetz entsprechen. Dies führt zu hohen Bürokratiekosten, die besser in eine weniger restriktive Deckelung investiert wären. So könnten z.B. förderfähige FuE-Aufwendungen von 2,0 bis 10,0 Millionen Euro pro Jahr mit einem reduzierten Satz von 15 Prozent gefördert werden. Damit könnten deutlich mehr mittelständische Unternehmen erreicht werden.
- Der Vorschlag des Bundesfinanzministeriums sieht vor, das Gesetz nach nur vier Jahren wieder zu beenden. Dies passt nicht mit der mittel- bis langfristigen Natur von FuE-Aktivitäten zusammen. Unternehmen benötigen Planungssicherheit, um notwendige Investitionen in zusätzliches Personal und neue Laboreinrichtungen zu tätigen. Diese zeitliche Begrenzung sollte daher fallen gelassen werden.

1. Vorschlag des Bundesfinanzministeriums für eine steuerliche FuE-Förderung

Die Bundesregierung hat sich im Koalitionsvertrag auf die Einführung einer steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in Unternehmen verständigt. Ende Februar 2019 hat das Bundesfinanzministerium Kernelemente einer solchen Förderung vorgelegt. Damit wurde eine seit vielen Jahren geführte Debatte um eine breitenwirksame Beteiligung des Staates am FuE-Risiko von Unternehmen in einen konkreten Vorschlag überführt. Die vorgesehene steuerliche FuE-Förderung ist als ein eigenständiges Gesetz (Forschungszulagengesetz) geplant und durch folgende Merkmale gekennzeichnet:

- Förderfähig sind ausschließlich FuE-Aufwendungen für Löhne und Gehälter (ohne Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung). Förderfähige FuE-Aufwendungen, die bereits über andere Maßnahmen staatlich gefördert wurden, dürfen nicht einbezogen werden. Es können sowohl selbst finanzierte als auch von Dritten finanzierte sowie im Rahmen von Kooperationsprojekten anfallende förderfähige FuE-Aufwendungen geltend gemacht werden.
- Die Förderung beläuft sich auf 25 Prozent der förderfähigen FuE-Aufwendungen und wird als steuerfreie Zulage ausbezahlt.
- Die förderfähigen FuE-Aufwendungen sind mit höchstens 2,0 Millionen Euro pro Wirtschaftsjahr gedeckelt. Für Unternehmen, die mit anderen Unternehmen verbunden sind (entsprechen der EU-Definition zu verbundenen Unternehmen), gilt der Deckel für die Summe der förderfähigen FuE-Aufwendungen in allen verbundenen Unternehmen. Die Zulage beläuft sich also auf maximal 500.000 Euro jährlich.
- Die Förderung wird über das Finanzamt beantragt. Der Antrag muss eine Bezeichnung der FuE-Vorhaben, in denen die geltend gemachten FuE-Aufwendungen angefallen sind, enthalten. Ebenso sind die beschäftigten Arbeitnehmer und deren Löhne und Gehälter, die in diesen FuE-Vorhaben tätig waren, anzuführen. Die Gewährung der Forschungszulage soll nur für Vorhaben möglich sein, die nach dem Inkrafttreten der gesetzlichen Regelung begonnen wurden. Darüber hinaus ist eine Bescheinigung beizufügen, dass es sich bei dem FuE-Vorhaben um Forschung und Entwicklung im Sinne des Gesetzes (d.h. entsprechend der Definition im Frascati-Handbuch der OECD) handelt und die Voraussetzungen der Förderfähigkeit der Aufwendungen erfüllt sind. Bislang noch nicht festgelegt wurde, welche Stelle diese Bescheinigung zertifiziert.
- Die Forschungszulage ist eine zeitlich befristete Maßnahme und auf förderfähige FuE-Aufwendungen der Jahre 2020 bis 2023 begrenzt.

2. Bewertung des Vorschlags

Das Bundesfinanzministerium begründet die Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung primär über die Verbesserung des Unternehmensstandorts Deutschland im internationalen Wettbewerb. Deshalb lohnt zunächst eine internationale Einordnung des Vorschlags. Eine steuerliche Förderung von FuE-Aufwendungen in Unternehmen existiert in zahlreichen Ländern der Welt.¹ Der Vorschlag des Bundesfinanzministeriums zeichnet sich im internationalen Vergleich durch eine schmale Bemessungsgrundlage, einen überdurchschnittlich hohen Fördersatz und eine niedrige Deckelung der maximalen Fördersumme je Unternehmen aus. Gleichzeitig werden den beantragenden Unternehmen durch die erforderliche Vorlage einer Bescheinigung relativ hohe Antragskosten auferlegt.

Die Einschränkung der förderfähigen FuE-Aufwendungen auf Personalaufwendungen hat zweifelsohne den Vorteil der leichteren Abgrenzung und des einfacheren Nachweises. Denn welche Personen in welchem Umfang an konkreten FuE-Vorhaben mitgewirkt haben, lässt sich relativ einfach ermitteln und gegenüber den Finanzbehörden nachweisen. So setzen auch einige andere europäische Länder (z.B. die Niederlande) an den Personalkosten von Forschern an. Dies bedeutet allerdings, dass auf diese Weise im Durchschnitt weniger als die Hälfte der gesamten FuE-Aufwendungen eines Unternehmens förderfähig sind. So lag im Jahr 2015 der Anteil der Aufwendungen für eigenes FuE-Personal an den gesamten FuE-Aufwendungen der Unternehmen in Deutschland bei 48 Prozent und an den gesamten internen FuE-Aufwendungen bei 61 Prozent (FuE-Erhebung des Stifterverbands). Da im Mittel etwa 18 Prozent der gesamten Personalaufwendungen auf den Arbeitgeberanteil zur Sozialversicherung entfallen, entsprechen die förderfähigen FuE-Aufwendungen nur knapp 40 Prozent der gesamten und etwa 50 Prozent der internen FuE-Aufwendungen der Unternehmen. In kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) sind diese Anteilswerte allerdings höher (knapp 50 Prozent der gesamten und 56 Prozent der internen FuE-Aufwendungen).

Der Fördersatz von 25 Prozent kompensiert diese eingeschränkte Bemessungsgrundlage im internationalen Vergleich nur wenig. Im Durchschnitt der OECD-Länder lag der Fördersatz für mit dem vorgeschlagenen deutschen Modell vergleichbare steuerliche FuE-Förderungen bei etwa 23 Prozent. Im Vergleich zu Zuschüssen zu FuE-Projekten im Rahmen des Zentralen Innovationsprogramms Mittelstand (ZIM) ist der Fördersatz aber relativ hoch. So erhalten Unternehmen mit 250 bis 499 Beschäftigten im Rahmen von geförderten Einzelprojekten einen Fördersatz von maximal 25 Prozent, für FuE-Kooperationsprojekte beträgt er maximal 30 Prozent (wobei die förderfähigen FuE-Aufwendungen neben Personalkosten auch einen Gemeinkostenzuschlag sowie Kosten für FuE-Aufträge an Dritte enthalten können). Für Unternehmen mit weniger als 250 Beschäftigten sind die Fördersätze mit 35 bis 50 Prozent höher.

Eine im internationalen Vergleich wenig attraktive Regelung ist die Deckelung der förderfähigen FuE-Aufwendungen pro Wirtschaftsjahr und Unternehmen auf 2,0 Millionen Euro, was einer maximalen Förderung pro Unternehmen und Jahr von 500.000 Euro entspricht. Zwar wenden die

¹ Siehe <http://www.oecd.org/sti/rd-tax-stats.htm> sowie Spengel, C., C. Rammer et al. (2017), Steuerliche FuE-Förderung. Studien zum deutschen Innovationssystem Nr. 15-2017, Berlin: EFI.

meisten OECD-Länder ebenfalls Deckelungen an, diese sind i.d.R. aber deutlich höher. So deckelt Frankreich seinen Steuersatz von 30 Prozent bei FuE-Aufwendungen von 100 Millionen Euro, darüber kommt ein Satz von 5 Prozent zur Anwendung. In Australien liegt der Deckel bei FuE-Aufwendungen von ca. 65 Millionen Euro, in Italien bei 20 Millionen Euro, in Großbritannien bei 7,5 Millionen Euro, in Dänemark bei ca. 3,5 Millionen Euro und in Norwegen bei über 5 Millionen Euro. In den Nachbarländern Belgien, Niederlande und Österreich existieren keine Deckelungen. Der sehr niedrige Deckel in Deutschland dürfte gewählt worden sein, um die Budgetbelastung durch die steuerliche FuE-Förderung in engen Grenzen zu halten. Pro Jahr sollen die ausgezahlten Zulagen den Betrag von 1,25 Milliarden Euro nicht übersteigen. Gleichzeitig wird durch den niedrigen Deckel die Förderung auf KMU fokussiert.

Die geforderte Beibringung einer Bescheinigung, dass die durchgeführten FuE-Vorhaben, für die eine Förderung beantragt wird, der FuE-Definition im Gesetz entsprechen, ist eine im internationalen Vergleich wenig übliche Vorgehensweise. Vergleichbare Regelungen gibt es nur in Österreich und in Norwegen. In den Niederlanden muss die Förderung vorab auf Basis einer Projektbeschreibung beantragt werden. Für eine Bescheinigung spricht, dass sie bei einer Vorab-Ausstellung die Unsicherheit über den Erhalt der Förderung reduziert werden kann. Ob sich dies in der Praxis umsetzen lässt, muss aber bezweifelt werden, da auch bescheinigt werden soll, dass die beantragte Bemessungsgrundlage vom Grunde und von der Höhe her die Voraussetzungen erfüllt. Dies lässt sich jedoch meist erst nachträglich mit hinreichender Sicherheit feststellen.

Die Beibringung einer Bescheinigung verringert einen der wesentlichen Vorteile einer steuerlichen FuE-Förderung, nämlich niedrige administrative Kosten sowohl auf Seiten der Unternehmen als auch der öffentlichen Verwaltung. Inwieweit die geplante Regelung in Deutschland praktikabel sein wird, hängt stark davon ab, wie aufwendig das Einholen der Bescheinigung für die Unternehmen sein wird. Gerade für sehr kleine Unternehmen mit niedrigen absoluten förderfähigen FuE-Aufwendungen können die administrativen Kosten schnell beträchtliche Teile der Zulage verschlingen, sodass die Unternehmen auf die Nutzung der steuerlichen FuE-Förderung verzichten. Dann würde das Instrument gerade bei einer innovationspolitisch wichtigen Zielgruppe verpuffen.

Die vorgesehene zeitliche Befristung der Förderung auf vier Jahre entspricht nicht der international üblichen Praxis. Eine zeitliche Befristung schränkt die Planbarkeit für die Unternehmen ein. Dies ist gerade bei einer strategischen Entscheidung wie FuE und den oft längeren Zeiträumen für die Umsetzung von FuE-Projekten hemmend. Allerdings ändern viele Länder mit einer permanenten steuerlichen FuE-Förderung die konkreten Regelungen der Förderungen häufig, was die Planbarkeit für die Unternehmen ebenfalls einschränkt.

3. Wer profitiert? Erste Modellrechnungen

Die geplante steuerliche FuE-Förderung richtet sich an alle Unternehmen, die mit eigenem Personal FuE-Vorhaben in Deutschland durchführen. Wie viele solche Unternehmen es in Deutschland gibt, ist aus den vorliegenden Datenquellen nicht exakt zu bestimmen. Die FuE-Erhebung des Stifterverbands erfasst mit hohem Detailgrad die FuE-Aufwendungen aller

Unternehmen, die einen gewissen Mindestumfang an FuE-Aktivitäten aufweisen, sowie einen Teil der Unternehmen mit niedrigen oder sehr niedrigen FuE-Aufwendungen. Die Innovationserhebung des ZEW erfasst die Höhe der FuE-Aufwendungen für eine repräsentative Stichprobe aller Unternehmen, unterliegt allerdings bei Unternehmen in Sektoren und Größenklassen, in denen FuE-Aktivitäten selten vorkommen, einer größeren Hochrechnungsgenauigkeit.

Für eine erste Schätzung der Auswirkungen der geplanten steuerlichen FuE-Förderung wird auf die Daten der Innovationserhebung zurückgegriffen, da diese insbesondere den Teil der Unternehmen mit eher geringen FuE-Aktivitäten sowie die FuE-Aufwendungen der kleinen Unternehmen abbildet. Demnach beläuft sich die Zahl der Unternehmen in Deutschland, die FuE-Personalaufwendungen im Umfang von zumindest etwa einer halben Vollzeitstelle aufweisen, auf knapp 30.000.² Die gesamten FuE-Aufwendungen dieser Unternehmen summierten sich auf rund 87 Milliarden Euro pro Jahr.³ Davon waren schätzungsweise gut 32 Milliarden Euro förderfähige FuE-Personalaufwendungen. Allerdings fielen nur maximal 6,9 Milliarden Euro (20 Prozent) dieser förderfähigen FuE-Aufwendungen unter die Deckelungsgrenze von 2,0 Millionen Euro je Unternehmen. Diese Zahl ist allerdings mit sehr großer Wahrscheinlichkeit zu hoch gegriffen, da in der Innovationserhebung die Berichtseinheit i.d.R. das einzelne Unternehmen und nicht die Unternehmensgruppe ist und nur für die sehr großen Unternehmensgruppen eine Konsolidierung der FuE-Aufwendungen auf Gruppenebene erfolgt. Es ist davon auszugehen, dass insbesondere im Bereich des Mittelstands noch zahlreiche gruppenzugehörige Unternehmen existieren, deren förderfähige FuE-Aufwendungen unter der 2,0 Millionen Euro Schwelle liegen und die bei einer Konsolidierung auf Gruppenebene diesen Schwellenwert überschreiten würden, sodass ein Teil der förderfähigen FuE-Aufwendungen dieser Unternehmen nicht in den Genuss einer steuerlichen FuE-Förderung kommt.

Kennzahlen zu förderfähigen Unternehmen und förderfähigen FuE-Aufwendungen in Deutschland (Mittelwert der Jahre 2014-2017)

Anzahl Unternehmen mit FuE-Personalaufwendungen ab ca. 0,5 Vollzeitstellen*	29.500
<i>darunter: Unternehmen mit förderfähigen FuE-Aufwendungen ≤2 Mio. €/Jahr</i>	<i>28.000</i>
<i>darunter: Unternehmen mit förderfähigen FuE-Aufwendungen >2 Mio. €/Jahr</i>	<i>1.500</i>
Gesamte FuE-Aufwendungen dieser Unternehmen pro Jahr	87,0 Mrd. €
Geschätzte förderfähige FuE-Aufwendungen dieser Unternehmen pro Jahr	32,2 Mrd. €
Geschätzte förderfähige FuE-Aufwendungen unterhalb des Deckels pro Jahr**	6,9 Mrd. €
Geschätzte Kosten der steuerlichen FuE-Förderung pro Jahr**	1,7 Mrd. €

* Unternehmen ab 5 Beschäftigte in den von der Innovationserhebung erfassten Branchen (produzierende Industrie und überwiegend unternehmensorientierte Dienstleistungen).

** Maximale Höhe ohne Berücksichtigung von Gruppenzugehörigkeiten von Unternehmen, bei Gruppenkonsolidierung liegen die Werte niedriger.

Quelle: ZEW, Mannheimer Innovationspanel.

² Diese und alle weiteren Zahlen beziehen sich auf den Durchschnitt der Jahre 2014-2017 und beruhen auf den jährlichen Innovationserhebungen des ZEW (www.zew.de/innovation).

³ Die gesamten FuE-Aufwendungen der Unternehmen lt. Innovationserhebung sind etwas höher als die gesamten FuE-Aufwendungen lt. FuE-Erhebung des Stifterverbands.

Die jährlichen Kosten der geplanten steuerlichen FuE-Förderung würden auf Basis der zuletzt von den Unternehmen in Deutschland getätigten förderfähigen FuE-Aufwendungen voraussichtlich bei etwa 1,7 Milliarden Euro liegen.⁴ Bei einer vollständigen Berücksichtigung von Unternehmensgruppenzugehörigkeiten wird sich dieser Wert reduzieren, allerdings sicherlich nicht auf das von der Regierung geplante Ausgabenniveau von 1,25 Milliarden Euro pro Jahr. Gleichzeitig ist bei diesen Berechnungen nicht berücksichtigt, dass die Einführung einer steuerlichen FuE-Förderung zum einen zusätzliche Unternehmen zur Aufnahme von FuE-Aktivitäten bewegen und dass zum anderen die bereits heute forschenden Unternehmen ihre förderfähigen FuE-Aufwendungen ausweiten könnten. Beides sind wichtige Ziele einer steuerlichen FuE-Förderung. Vor allem der zweitgenannte Effekt ist sehr wahrscheinlich, insbesondere bei denjenigen Unternehmen, deren förderfähige FuE-Aufwendungen unterhalb des Deckels liegen. Denn gerade in der Gruppe der kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) gibt es erhebliche nur teilweise genutzte FuE-Kapazitäten. Gleichzeitig sind die FuE-Aufwendungen von forschenden KMU in Deutschland merklich niedriger als die FuE-Aufwendungen von ähnlich großen KMU in denselben Branchen in anderen europäischen Ländern. Und schließlich haben auch in der Vergangenheit KMU auf eine Verbesserung ihrer finanziellen Lage mit einer Erhöhung ihrer FuE-Aufwendungen reagiert.⁵

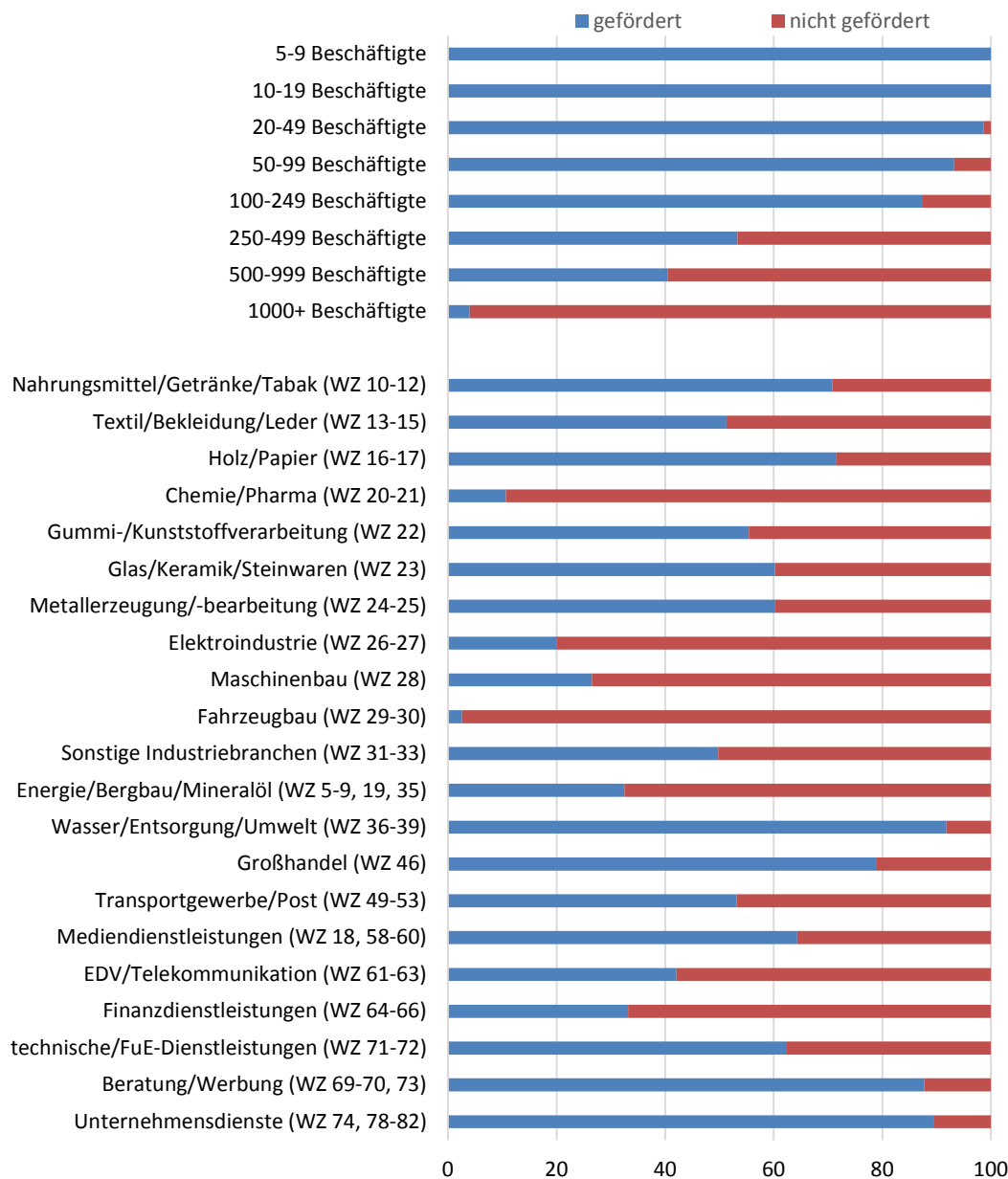
Die Deckelung der Bemessungsgrundlage führt dazu, dass nur gut ein Fünftel der gesamten förderfähigen FuE-Aufwendungen der Unternehmen auch tatsächlich gefördert werden. Das Verhältnis von geförderten zu nicht geförderten Aufwendungen unterscheidet sich dabei stark nach Branchen und Größenklassen. In forschenden Kleinunternehmen mit unter 50 Beschäftigten kommen faktisch die gesamten förderfähigen FuE-Aufwendungen in den Genuss der Forschungszulage, da kaum ein Unternehmen förderfähige FuE-Aufwendungen über dem Deckel aufweist.

Ganz anders ist das bei Großunternehmen mit 1.000 oder mehr Beschäftigten. Hier werden nur 4 Prozent der gesamten förderfähigen FuE-Aufwendungen auch tatsächlich über die geplante steuerliche FuE-Förderung gefördert. Aus der Größenverteilung der förderfähigen FuE-Aufwendungen in den einzelnen Branchen resultieren entsprechende Branchenunterschiede. Sehr gering ist der Anteil der geförderten an den gesamten förderfähigen FuE-Aufwendungen im Fahrzeugbau (3 Prozent) und in der Chemie- und Pharmaindustrie (11 Prozent) bei denen der weit überwiegende Teil der FuE auf größere Unternehmen entfällt. In der Elektroindustrie liegen 20 Prozent und im Maschinenbau 27 Prozent der förderfähigen FuE-Aufwendungen unter der Deckelungsgrenze. In einigen Dienstleistungsbranchen fallen dagegen fast die gesamten förderfähigen FuE-Aufwendungen unter den Deckel.

⁴ Nicht berücksichtigt sind dabei Unternehmen mit weniger als 5 Beschäftigten sowie die nicht in der Innovationserhebung erfassten Branchen (Land- und Forstwirtschaft, Baugewerbe, Einzelhandel, Gastgewerbe, persönliche Dienstleistungen). Die förderfähigen FuE-Aufwendungen in diesen Branchen und Größenklassen machen vermutlich nur einen kleinen einstelligen Prozentsatz der hier ausgewiesenen förderfähigen FuE-Aufwendungen aus.

⁵ Vgl. zu allen drei Aspekten: Frietsch, R., C. Rammer, M. Astor, M. Berger, S. Daimer, M. Hud, C. Klaus, C. Lerch, J. Limbers, P. Neuhäusler (2019), Schrittweise Erhöhung der FuE-Quote auf bis zu 3,5 % des BIP - Instrumente und Auswirkungen auf volkswirtschaftliche Kennzahlen. Karlsruhe, Mannheim und Berlin: Fraunhofer-ISI, ZEW, Prognos.

Verteilung der förderfähigen FuE-Aufwendungen der Unternehmen in Deutschland nach geförderten und nicht geförderten Aufwendungen



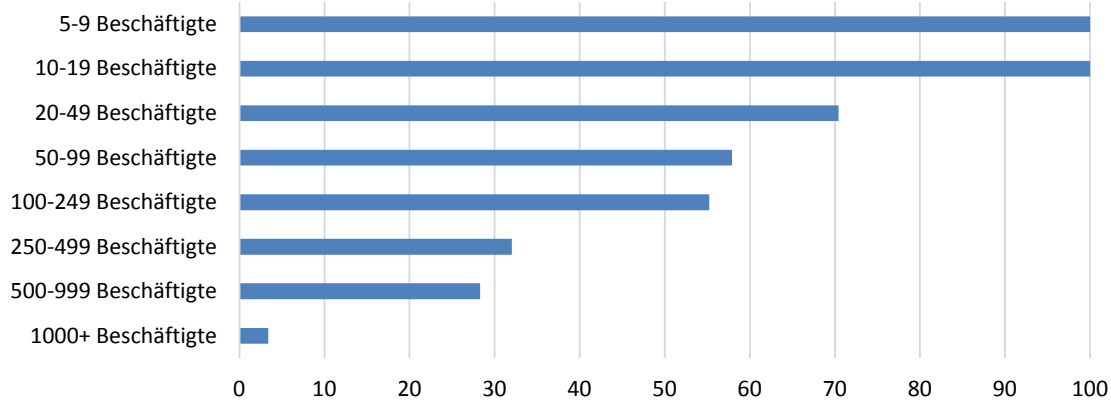
Nicht gefördert: förderfähige FuE-Aufwendungen über dem Deckel von 2,0 Mio. Euro.

Quelle: ZEW, Mannheimer Innovationspanel.

Förderfähige FuE-Aufwendungen oberhalb des Deckels weisen rund 1.500 Unternehmen auf. Dies sind zwar nur 5 Prozent aller Unternehmen mit förderfähigen FuE-Aufwendungen. Auf sie entfallen allerdings rund 87 Prozent der gesamten FuE-Aufwendungen in Deutschland. Von ihren förderfähigen FuE-Aufwendungen können lediglich rund 8 Prozent als Bemessungsgrundlage geltend gemacht werden. Besonders gering ist der Anteil der geförderten an den gesamten förderfähigen FuE-Aufwendungen mit lediglich 3 Prozent in der Gruppe der Großunternehmen mit 1.000 oder mehr Beschäftigten. Hier ist davon auszugehen, dass die steuerliche FuE-Förderung geringe Anreize zur Ausweitung der FuE-Tätigkeit entfalten wird. Dies ist misslich, denn gerade im Bereich sogenannter "Midrange-Unternehmen" (mit 250 bis etwa 3.000 Beschäftigten)

könnte eine steuerliche FuE-Förderung erhebliche FuE-Potenziale mobilisieren.⁶ Die Deckelung führt außerdem dazu, dass in mehr als 200 KMU mit weniger als 250 Beschäftigten die förderfähigen FuE-Aufwendungen die Deckelungsgrenze überschreiten und somit nur ein Teil der förderfähigen FuE-Aufwendungen auch tatsächlich gefördert wird.

Anteil der geförderten FuE-Aufwendungen an den gesamten förderfähigen FuE-Aufwendungen in Unternehmen, deren förderfähige FuE-Aufwendungen größer als 2,0 Mio. Euro pro Jahr sind

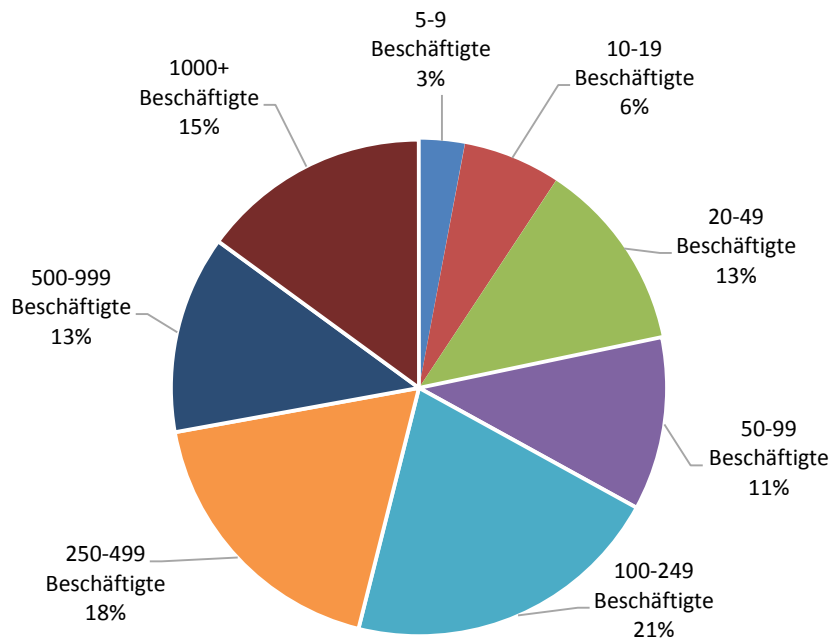


Quelle: ZEW, Mannheimer Innovationspanel.

Die Verteilung des gesamten voraussichtlichen Fördervolumens der geplanten steuerlichen FuE-Förderung nach Größenklassen zeigt, dass trotz des geringen Anteils der tatsächlich geförderten FuE-Aufwendungen in den Großunternehmen dennoch ein beträchtlicher Teil (46 Prozent) der ausbezahlten Zulagen an Unternehmen mit 250 oder mehr Beschäftigten fließt. Kleine Unternehmen mit weniger als 50 Beschäftigten erhalten auf Basis der derzeitigen FuE-Aktivitäten der Unternehmen in Deutschland nur rund ein Fünftel des gesamten Fördervolumens der steuerlichen FuE-Förderung. Dies liegt daran, dass die meisten FuE betreibenden Kleinunternehmen nur geringe FuE-Aufwendungen und somit nur eine geringe Bemessungsgrundlage aufweisen. In der Umsetzung der steuerlichen Förderung könnte sich ihr Anteil am Fördervolumen allerdings dann merklich erhöhen, wenn gerade in dieser Gruppe die Steuervergünstigung zu einer Ausweitung der förderfähigen FuE-Aufwendungen führt.

⁶ Peters, B., M. Hud, C. Rammer, G. Licht (2018), Zur Notwendigkeit einer steuerlichen FuE-Förderung auch für „Midrange Companies“. Mannheim: ZEW.

Voraussichtliche Verteilung des Fördervolumens der geplanten steuerlichen FuE-Förderung nach Größenklassen (ohne Berücksichtigung von Anreizeffekten der Förderung)



Quelle: ZEW, Mannheimer Innovationspanel.

4. Verbesserungspotenziale

Der Einstieg der Bundesregierung in eine steuerliche Förderung von FuE in Unternehmen ist zu begrüßen. Damit ergänzt Deutschland sein Portfolio an innovationspolitischen Maßnahmen um ein Instrument, das in der Lage ist, die gesamte Breite und Vielfalt von FuE-Aktivitäten in der deutschen Wirtschaft zu erfassen und setzt Impulse für mehr Investitionen in neues Wissen und neue Technologien. Dies ist eminent wichtig, denn letztlich sind es diese technologischen Fortschritte, die die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen sichern, die Produktivität erhöhen und damit Wohlstand und Beschäftigung fördern.

Die vorgeschlagene Forschungszulage gibt in ihrer konkreten Ausgestaltung vor allem Anreize für kleine und mittlere Unternehmen, mehr in FuE zu investieren. Diese sind auch nötig, denn die FuE-Leistung des Mittelstands in Deutschland ist wenig dynamisch und im internationalen Vergleich als nicht besonders hoch einzustufen.⁷ In den vergangenen Jahren hatten gerade kleine und mittelgroße Unternehmen zunehmend Schwierigkeiten, das von den Großunternehmen vorgegebene Tempo der Ausweitung der FuE-Aufwendung mitzugehen.⁸ Insofern geht der Fokus der Förderung mit höheren effektiven Fördersätzen für kleine und mittlere FuE-Budgets in die richtige Richtung. Allerdings ist eine Verbesserung des Unternehmensstandorts Deutschland für größere, international tätige, forschende Unternehmen aufgrund der Deckelung der Förderung

⁷ Vgl. Rammer, C., S. Gottschalk, B. Peters, J. Bersch, D. Erdsiek (2016), Die Rolle von KMU für Forschung und Innovation in Deutschland. Studien zum deutschen Innovationssystem 10-2016, Berlin: EFI.

⁸ Vgl. Schubert, T., C. Rammer (2018), Concentration on the few - mechanisms behind a falling share of innovative firms in Germany, Research Policy 47(2), 379-389.

auf maximal 500.000 Euro pro Unternehmensgruppe und Jahr damit kaum zu erreichen.

Damit eine steuerliche FuE-Förderung in Deutschland eine möglichst große Wirkung entfalten kann,⁹ sollten mehrere Verbesserungen an dem derzeit vorliegenden Gesetzesentwurf vorgenommen werden:

- Die Nutzung von Deckelbeträgen ist im Prinzip ein sinnvoller Weg, um ohne Vorgabe einer Größengrenze anspruchsberechtigter Unternehmen das Instrument auf mittelständische Unternehmen zu fokussieren. Die vorgeschlagene Deckelung ist allerdings deutlich zu niedrig und führt dazu, dass für einen großen Teil mittelständischer Unternehmen mit FuE-Potenzialen ("Midrange-Unternehmen") kaum Anreize bestehen, ihre FuE-Aufwendungen auszuweiten. Besser wäre die Kombination von höheren Deckelbeträgen mit abgestuften Fördersätzen, wie dies z.B. in den Niederlanden oder Frankreich der Fall ist. So werden in den Niederlanden förderfähige FuE-Aufwendungen bis 350.000 Euro mit einem Satz von 32 Prozent gefördert, für darüber hinausgehende förderfähige FuE-Aufwendungen gilt ein Fördersatz von 16 Prozent. In Frankreich gilt für FuE-Aufwendungen über 100 Millionen Euro ein niedriger Fördersatz von 5 Prozent. Für das geplante Forschungszulagengesetz sollten auch förderfähige FuE-Aufwendungen zwischen 2,0 und 10,0 Millionen Euro in die Bemessungsgrundlage einbezogen und mit einem niedrigeren Satz (z.B. 15 Prozent) gefördert werden. Eine solche Ausweitung würde zu zusätzlichen Kosten der steuerlichen FuE-Förderung von ca. 1,0 Milliarden Euro pro Jahr führen.

Kennzahlen bei einer Erhöhung der Deckelung der steuerlichen FuE-Förderung auf 10,0 Millionen förderfähige FuE-Aufwendungen

Anzahl Unternehmen mit förderfähigen FuE-Aufwendungen zwischen 2 bis 10 Mio. €/Jahr	1.000
Geschätzte förderfähige FuE-Aufwendungen dieser Unternehmen im Bereich 2 bis 10 Mio. €/Jahr	6,8 Mrd. €
Geschätzte zusätzliche Kosten der steuerlichen FuE-Förderung bei 15 % Förderung der förderfähigen FuE-Aufwendungen zwischen 2 und 10 Mio. €/Jahr	1,0 Mrd. €

Quelle: ZEW, Mannheimer Innovationspanel.

Naturgemäß wird die Anreizwirkung einer steuerlichen Förderung auch bei einem solchen erweiterten Deckelmodell immer geringer, je höher die förderfähigen FuE-Aufwendungen oberhalb des durch den Deckel vorgegebenen Schwellenwerts liegen. In Kombination mit einer Begrenzung der Förderung auf Unternehmen mit z.B. weniger als 3.000 Beschäftigte ließe sich die Haushaltsbelastung reduzieren, ohne dass die Anreizwirkung allzu sehr leiden würde.

⁹ Zu den Wirkungen der steuerlichen FuE-Förderung liegen umfangreiche Befunde vor, vgl. Larédo, P., C. Köhler, C. Rammer (2016), The Impact of Fiscal Incentives for R&D, in: J. Edler, P. Cunningham, A. Gök, P. Shapira (Hrsg.), Handbook of Innovation Policy Impact. Cheltenham: Edward Elgar, 18-53; Expertenkommission Forschung und Innovation (2017), Gutachten 2017. Berlin: EFI; Spengel, C., C. Rammer, K. Nicolay, O. Pfeiffer, A.-C. Werner, M. Olbert, F. Blandinières, M. Hud, B. Peters (2017), Steuerliche FuE-Förderung, Studien zum deutschen Innovationssystem Nr. 15-2017, Berlin: EFI.

- Die dadurch entstehenden zusätzlichen Kosten können zum Teil im Bereich der administrativen Abwicklung der Förderung eingespart werden. Denn die vorgesehenen hohen administrativen Anforderungen an Unternehmen und Verwaltung durch die Einforderung einer Bescheinigung reduzieren die Effizienz und Wirksamkeit der Maßnahme. Gerade für viele kleine Unternehmen mit relativ geringen FuE-Aufwendungen wird der administrative Aufwand abschreckend wirken. Gleichzeitig entstehen erhebliche Kosten in der Bürokratie. Deshalb sollte auf eine solche Bescheinigung verzichtet werden. Die geforderte Auflistung konkreter FuE-Vorhaben und der in diesen Vorhaben tätigen Arbeitnehmer reicht völlig aus, um eine Barriere für mögliche missbräuchliche Nutzungsversuche zu setzen.
- Die Begrenzung auf FuE-Personalaufwendungen (ohne Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung) schränkt die Bemessungsgrundlage im internationalen Vergleich stark ein. Dadurch ergibt sich trotz eines nominellen Fördersatzes von 25 Prozent nur ein Fördersatz von rund 10 Prozent bezogen auf die gesamten FuE-Aufwendungen und von 13 Prozent für die internen FuE-Aufwendungen der Unternehmen. Die Beteiligung des Staates am FuE-Risiko der Unternehmen hält sich somit auch mit dem geplanten neuen Instrument in Grenzen. Sie liegt auch deutlich unter den sozialen Erträgen der FuE von Unternehmen, die bei etwa 20 bis 30 Prozent zu veranschlagen sind.¹⁰ Um eine stärkere Förderung zu erreichen, sollten in jedem Fall die gesamten FuE-Personalaufwendungen (inkl. der Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung) förderfähig sein. Die Aufnahme weiterer FuE-Kostenkategorien wäre wünschenswert.
- Die Befristung der steuerlichen FuE-Förderung sollte insofern fallen gelassen werden, als von Anfang an eine Fortführung der Maßnahme in Aussicht gestellt wird, deren konkrete Ausgestaltung von den Ergebnissen der vorgesehenen Evaluierung abhängt. Dies erhöht die Planungssicherheit für die Unternehmen und gibt der Bundesregierung gleichzeitig den notwendigen Spielraum, um auf Basis der ersten Erfahrungen Anpassungen an den Förderbedingungen vornehmen zu können. Eine nur vierjährige Laufzeit einer steuerlichen FuE-Förderung, die zudem nur auf FuE-Vorhaben angewendet werden kann, die nach dem Inkrafttreten des Gesetzes begonnen werden, greift zu kurz. FuE-Aktivitäten von Unternehmen haben i.d.R. einen zumindest mittelfristigen Zeithorizont und erfordern Investitionen (etwa in neues Personal und Laborausstattung), die sich oft nur über einen langen Zeitraum refinanzieren lassen. Mit einer Befristung wird vielen Unternehmen der Anreiz genommen, in eine deutliche Erhöhung ihrer FuE-Kapazitäten zu investieren.

¹⁰ Vgl. Peters, B., G. Licht, D. Crass, A. Kladroba (2009), Soziale Erträge der FuE-Tätigkeit in Deutschland, Studien zum deutschen Innovationssystem 15-2009, Mannheim und Essen: ZEW und Stifterverband.

AUTORENTEAM

Dr. Georg Licht

Tel.: +49 (0)621 1235-177
georg.licht@zew.de

Prof. Dr. Bettina Peters

Tel.: +49 (0)621 1235-174
bettina.peters@zew.de

Dr. Christian Rammer *

Tel.: +49 (0)621 1235-184
christian.rammer@zew.de

* Ansprechpartner für Rückfragen