

Österreichische Forschungsprämie und deutsche Forschungszulage im Vergleich, Heft 85/2021

Buchhaltung > Bilanz > Steuern · Mag. Stefan Wallner, Mag. Helene Grabner · BÖB 2021, 12 · Heft 85 v. 15.4.2021

In Österreich hat die steuerliche Forschungsförderung eine lange Tradition im Einkommensteuergesetz und stellt einen nicht unbedeutenden Faktor in der Bewertung der Standortattraktivität für international agierende Unternehmen dar. Für begünstigte F&E-Aufwendungen kann nach [§ 108c EStG](#) eine Forschungsprämie in Höhe von derzeit 14% beansprucht werden. Prämienbegünstigt ist sowohl die eigenbetriebliche F&E als auch eine in Auftrag gegebene F&E. Inhaltlich muss es sich dabei um F&E iSd [§ 108c EStG](#) und der dazu ergangenen Forschungsprämienverordnung (FPr-VO) handeln. Mit 1. Jänner 2020 ist in Deutschland das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (sog. "Forschungszulagengesetz") in Kraft getreten. Bis zu diesem Zeitpunkt gab es in Deutschland, anders als in Österreich, keine steuerliche Förderung von F&E. Ziel ist eine Stärkung des deutschen Forschungsstandortes und ein Anreiz für vermehrte Investitionen in F&E.

Österreichische Forschungsprämie

Im Rahmen der Forschungsprämie wird eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung gefördert, die systematisch und unter Einsatz wissenschaftlicher Methoden durchgeführt wird. Zielsetzung muss sein, den Stand des Wissens zu vermehren sowie neue Anwendungen dieses Wissens zu erarbeiten ([§ 108c Abs 2 Z 1 EStG](#)).

Die in [§ 108c EStG](#) normierte steuerliche Forschungsprämie differenziert zwischen :

- Eigenbetriebliche Forschung und experimentelle Entwicklung und
- Auftragsforschung für in Auftrag gegebene Forschung und experimentelle Entwicklung.

Eigenbetriebliche F&E	Auftragsforschung
F&E im eigenen Unternehmen mit eigenen Ressourcen unter eigener Verantwortung	Beauftragung eines anderen Unternehmens/einer anderen Einrichtung mit F&E-Projekt
Unbeschränkte Höhe	Max 1.000.000,00 Euro Bemessungsgrundlage
Durchführung der F&E in einem inländischen Betrieb/einer inländischen Betriebsstätte	Auftraggeber: inländischer Betrieb/inländische Betriebsstätte Auftragnehmer: aus EU/EWR-Raum und darf nicht unter beherrschendem Einfluss des Auftraggebers stehen bzw zur selben Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG gehören
Verpflichtendes FFG-Gutachten	Kein FFG-Gutachten erforderlich, aber Projektbeschreibung an das Finanzamt
Auslagerung einzelner Komponenten des Forschungsprojekts möglich	Auslagerung eines qualifizierten F&E-Projekts iS Frascati Manual bzw FPr-VO
Keine Einschränkung bei der Auslagerung von Hilfsleistungen (Höhe, Auftragnehmer)	Auftrag über ein selbständiges F&E-Ergebnis

Begünstigte Aktivitäten

Unter Forschung und experimentelle Entwicklung lassen sich Grundlagenforschung, angewandte Forschung und experimentelle Entwicklung subsumieren. Bei der Grundlagenforschung handelt es sich um experimentelle oder theoretische Arbeiten, die primär der Erlangung neuen Wissens über die grundlegenden Ursachen von Phänomenen und beobachtbaren Fakten dienen, ohne eine besondere Anwendung oder Verwendung im Blick zu haben (Frascati Manual 2015, Tz 2.25). Bei der angewandten Forschung handelt es sich um originäre Arbeiten, die zur Aneignung neuen Wissens durchgeführt werden. Sie sind jedoch primär auf ein spezifisch praktisches Ziel oder Ergebnis ausgerichtet (Frascati Manual 2015, Tz 2.29). Bei der experimentellen Entwicklung handelt es sich um systematische, auf vorhandenen Kenntnissen aus Forschung und praktischer Erfahrung aufbauenden und ihrerseits zusätzliches Wissen erzeugende Arbeiten, die auf die Herstellung und Entwicklung neuer Produkte, Verfahren oder Systeme bzw die Verbesserung existierender Produkte oder Verfahren abzielen (Frascati Manual 2015, Tz 2.9).

Um als F&E-Aktivitäten begünstigt zu sein, sind gewisse Merkmale zu erfüllen:

- **Neuheit:** gerichtet auf neue Erkenntnisse und Anwendungen; im betrieblichen Bereich hat sich die Neuheit am vorhandenen Wissenstand in der Branche zu messen.
- **Unsicherheit:** ein Element der Unsicherheit hinsichtlich Ergebnis, Zeitaufwand, benötigter Ressourcen oder Kosten muss vorliegen.
- **Schöpferische Tätigkeit:** keine Routinetätigkeiten; objektiv neue Konzepte oder Ideen von geeigneten Menschen, die den Stand des Wissens vermehren.
- **Systematische Weise:** bewusster, planmäßig ablaufender Prozess.
- **Übertragbarkeit und/oder Reproduzierbarkeit:** Ergebnisse müssen durch Dritte nachvollziehbar und/oder reproduzierbar sein (mwN siehe *Wallner/Grabner, Praxisleitfaden Forschungsprämie (2021), S. 23ff*).

Begünstigte Aufwendungen

Die Bemessungsgrundlage der Forschungsprämie umfasst die folgenden begünstigten Aufwendungen (Ausgaben):

- Löhne und Gehälter für in Forschung und experimenteller Entwicklung Beschäftigte einschließlich Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung, Wohnbauförderungsbeiträge und sonstige Personalaufwendungen (zB freiwillige Sozialleistungen) sowie Vergütungen für in Forschung und experimenteller Entwicklung Beschäftigte, die außerhalb eines Dienstverhältnisses tätig werden. Für Beschäftigte, die nicht ausschließlich in Forschung und experimenteller Entwicklung tätig sind, sind nur die der Arbeitsleistung für Forschung und experimentelle Entwicklung entsprechenden Anteile an diesen Aufwendungen (Ausgaben) einzubeziehen.
- Unmittelbare Aufwendungen (Ausgaben) und unmittelbare Investitionen (einschließlich der Anschaffung von Grundstücken), soweit sie nachhaltig Forschung und experimenteller Entwicklung dienen.
- Finanzierungsaufwendungen (-ausgaben), soweit sie der Forschung und experimentellen Entwicklung zuzuordnen sind.
- Gemeinkosten, soweit sie der Forschung und experimentellen Entwicklung zuzuordnen sind.
- Davon in Abzug zu bringen sind steuerfreie Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln ([§ 3 Abs. 4 EStG 1988](#)) und/oder Aufwendungen/Ausgaben, die von einer Mitteilung gemäß § 108c Abs. 2 Z 2 vorletzter Teilstrich erfasst sind (Forschungsprämienverordnung zu [§ 108c EStG BGBl. II Nr. 515/2012](#), § 1 Abs 2f und Anhang II; mwN siehe *Wallner/Grabner, Praxisleitfaden Forschungsprämie (2020), S. 82ff*).

Verfahrensablauf

Das Verfahren zur Beantragung einer Prämie für eigenbetriebliche F&E basiert auf einem dualen Antragsverfahren:

- einerseits ist ein Prämienantrag an das zuständige Finanzamt als Beilage zur Steuererklärung zu übermitteln und
- andererseits ist ein Antrag auf Gutachten an die Forschungsförderungsgesellschaft mbH (kurz FFG), zu übermitteln, welches die inhaltlichen Voraussetzungen bestätigt.

Will ein Unternehmen bzw ein Steuerpflichtiger eine eigenbetriebliche Forschungsprämie in Anspruch nehmen, so hat dieser verpflichtend ein Gutachten seitens der FFG einzuholen. Dieses Gutachten dient als Nachweis einer förderungswürdigen F&E-Tätigkeit. Die FFG erstellt dabei entweder ein grundsätzlich verpflichtend vorgesehenes Jahrgutachten oder optional ein Projektgutachten (im Falle einer Forschungsbestätigung gem [§ 118a BAO](#)). Darüber hinaus besteht die Möglichkeit mittels Instrumentarien wie Forschungsbestätigung oder Feststellungsbescheid eine erhöhte Rechtssicherheit im Verfahrensablauf zu erzielen (mwN siehe *Wallner/Grabner, Praxisleitfaden Forschungsprämie (2021), S. 119ff*).

Im Rahmen der Auftragsforschungsprämie ist kein Gutachten der FFG vorgesehen. Hier ist ein Prämienantrag an das zuständige Finanzamt samt Beschreibung des Forschungsprojektes als Beilage zur Steuererklärung zu übermitteln.

Seite 13

Deutsche Forschungszulage

Das FZulG ist ein eigenständiges steuerliches Nebengesetz mit dem Ziel, die privatwirtschaftliche Forschung und Entwicklung zu fördern. Die Bemessungsgrundlage der Förderung ist mit 2.000.000 Euro pro Wirtschaftsjahr betragsmäßig begrenzt und kann von allen in Deutschland steuerpflichtigen Unternehmen beantragt werden.

Sowohl bei eigenbetrieblicher F&E als auch bei Auftragsforschung sind die förderungsfähigen Aufwendungen bis zum 30.6.2026 mit 4.000.000 Euro und ab dem 1.7.2026 mit 2.000.000 Euro begrenzt.

Daneben gibt es eine zweite Deckelung, wonach die Forschungszulage nur gewährt wird, sofern diese zusammen mit anderen Forschungsförderungen insgesamt eine Gesamtförderung von 15.000.000 Euro nicht übersteigt.

Begünstigte Aktivitäten und Aufwendungen

Das FZulG fördert die Grundlagenforschung, die angewandte Forschung sowie die experimentelle Entwicklung. Trotz gesetzlich nicht deckungsgleicher Definition orientiert sich, wie die österreichische Forschungsprämie, auch die deutsche Forschungszulage an jener des Frascati Manual. Im Gegensatz zur österreichischen Forschungsprämie werden bei dem deutschen Fördermodell im Rahmen der eigenbetrieblichen Forschung lediglich die mit der F&E verbundenen Personalkosten in die Bemessungsgrundlage miteinbezogen.

Diese Personalkosten setzen sich aus dem der Forschung zurechenbaren Bruttolohn inklusive der Ausgaben des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung des Arbeitnehmers gem § 3 Nummer 62 dEStG zusammen. Dabei sind auch die Eigenleistungen eines Einzelunternehmers förderfähige Aufwendungen, sofern sie 40 Euro je Arbeitsstunde bei insgesamt maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche nicht überschreiten (§ 3 Abs 3 dFZ). Weitere Kosten wie die Gemein- oder Materialkosten sind lediglich über andere Förderprogramme begünstigt.

Das neue FZulG berücksichtigt auch die Vergabe von Forschungsaufträgen an Dritte und somit gibt es auch in Deutschland eine staatliche Förderung für Auftragsforschung. Bedingung ist auch hier, dass der Auftragnehmer seinen Sitz in einem Mitgliedsstaat der Europäischen Union oder des Europäischen Wirtschaftsraums haben muss. Ein wesentlicher Unterschied zur österreichischen Prämie für Auftragsforschung liegt in der förderfähigen Bemessungsgrundlage.

Seite 3

Das FZulG normiert, dass nur 60 % des vom Auftraggeber bezahlten Entgelts, förderwürdig sind. Des Weiteren gibt es in Deutschland keine Möglichkeit, dass der Auftragnehmer die durchgeführten F&E-Aufwendungen im Rahmen der Forschungszulage geltend macht. Ebenso wurde gesetzlich normiert, dass eine Kombination von steuerlichen Forschungsförderungen niemals zu einer Doppelförderung derselben Aufwendungen führen kann. Diese gesetzlichen Berechtigungen sind deshalb relevant, weil es in Deutschland neben der seit 2020 geltenden steuerlichen Forschungszulage noch weitere Projektförderungen gibt. Eine für F&E ebenso relevante Fördermethode ist das "Zentrale Förderprogramm Mittelstand" oder kurz ZIM genannt, welches allerdings nur auf eine eingeschränkte Unternehmensgruppe abzielt. Die Zuwendung erfolgt in Form einer Anteilsfinanzierung als nicht rückzahlbarer Zuschuss und ist bezogen auf die zuwendungsfähigen Kosten.

Die Forschungszulage beträgt sowohl bei eigenbetrieblicher F&E als auch bei Auftragsforschung 25 % der Bemessungsgrundlage (§ 4 Abs 1 dFZulG). Beim deutschen Modell sind die förderfähigen Aufwendungen des Anspruchsberechtigten allerdings mit 2.000.000 Euro gedeckelt. Zusätzlich wurde im Gesetz normiert, dass diese Deckelung für verbundene Unternehmen als gesamtheitliche Obergrenze anzusehen ist (§ 4 Abs 5, 6 dFZulG). Das bedeutet, dass innerhalb eines Konzerns nur einmalig die Bemessungsgrundlage iHv 2.000.000 Euro geltend gemacht werden kann. Diese Deckelung kann eine negative Auswirkung auf die Prämiensumme von Konzernverbunden haben.

Auch wenn die deutsche Forschungszulage der österreichischen Forschungsprämie ähnelt, so gibt es dennoch einige Unterschiede, die sich bei genauerer Betrachtung auch auf die Prämienhöhe auswirken können. Im direkten Vergleich wirkt der in Österreich derzeit geltende Prämiensatz von 14 % deutlich geringer, allerdings kann die fehlende Deckelung und die breitere Bemessungsgrundlage zu einer höheren Förderung in Österreich führen. Ähnlich verhält es sich, wenn die Auftragsforschungsförderung der beiden Länder verglichen wird. In Österreich ist die Bemessungsgrundlage der Auftragsforschungsprämie mit 1.000.000 Euro beschränkt.

Auch wenn im Rahmen der Forschungszulage eine doppelt so hohe Bemessungsgrundlage eingereicht werden darf, so ist diese immer automatisch mit einer Förderhöhe von 60 % des an den Auftragnehmer bezahlten Entgelts beschränkt. Fügt man zu dieser Reduktion noch die Beschränkung hinsichtlich verbundener Unternehmen hinzu, so lässt sich erkennen, dass die deutsche Prämie für Auftragsforschung im Vergleich mit Österreich deutlich restriktiver ausgestaltet ist. Durch etwaige Gestaltungsmöglichkeiten der Auftragsvergabe kann sich so in Österreich auch bei der Auftragsforschung eine höhere Förderung ergeben.

Verfahrensablauf

Die Forschungszulage ist als zweistufiges Antragsverfahren aufgebaut. Im ersten Schritt muss das Unternehmen bei der externen Bescheinigungsstelle für Forschungszulagen einen Antrag zur Erlangung einer F&E-Bescheinigung stellen. In dieser Bescheinigung wird festgestellt, ob das Verfahren im Sinne des Gesetzes förderfähig ist. Für dieses Verfahren wurde eine eigene Verordnung, die sogenannte Forschungszulagen-Bescheinigungsverordnung (FZulBV), erlassen. Als zweite Voraussetzung muss das Unternehmen einen Antrag beim zuständigen Finanzamt stellen. Dieser Antrag wird nur bei Vorliegen einer F&E-Bescheinigung gewährt und führt zu einer Auszahlung der beantragten Steuergutschrift.

Seite 14

Vergleich eigenbetriebliche Forschung

	Österreich	Deutschland
Bemessungsgrundlage	Löhne und Gehälter Unmittelbare Aufwendungen Unmittelbare Investitionen Finanzierungsaufwendungen Gemeinkosten Reduziert um steuerfreie Zuwendungen	Dem Lohnsteuerabzug gem § 38 dEStG unterliegende Arbeitslöhne inklusive den vom Arbeitgeber zu entrichtenden Sozialversicherungsbeiträgen Eigenleistung eines

Seite 4

		Einzelunternehmers
Förderhöhe	14 % der Bemessungsgrundlage	25 % der Bemessungsgrundlage
Deckelung der Bemessungsgrundlage	Keine Deckelung	2.000.000 EuroFür verbundene Unternehmen iSd § 15 dAktG gilt diese Grenze insgesamt.Die Summe der staatlichen Beihilfen für F&E darf pro Unternehmen und F&E-Vorhaben 15.000.000 Euro nicht überschreiten.
Art der Förderung	Gutschrift auf dem Abgabenkonto	Anrechnung auf die im Zuge der Veranlagung der Einkommen- bzw Körperschaftsteuer festgesetzte Steuerschuld.

Vergleich Auftragsforschung

	Österreich	Deutschland
Bemessungsgrundlage	An Auftragnehmer bezahltes Entgelt	60 % des an den Auftragnehmer gezahlten Entgelts
Förderhöhe	14 % der Bemessungsgrundlage	25 % der Bemessungsgrundlage
Deckelung der Bemessungsgrundlage	1.000.000 EuroAuftragnehmer darf nicht unter beherrschendem Einfluss des Auftraggebers stehen.Auftragnehmer und Auftraggeber dürfen nicht der gleichen Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG angehören.	2.000.000 EuroFür verbundene Unternehmen iSd § 15 dAktG gilt diese Grenze insgesamt.Die Summe der staatlichen Beihilfen für F&E darf pro Unternehmen und F&E-Vorhaben 15.000.000 Euro nicht überschreiten.
Art der Förderung	Gutschrift auf dem Abgabenkonto	Anrechnung auf die im Zuge der Veranlagung der Einkommen- bzw Körperschaftsteuer festgesetzte Steuerschuld.

Lizenziert vom Bundesverband der Österreichischen Bilanzbuchhalter für
LexisNexis Verlag ARD Orac GmbH & CO KG.



NutzerIn NutzerIn 5.7.2021