IDW KNOWLEDGE PAPER

DIE NEUE FORSCHUNGSZULAGE

ÜBERBLICK ÜBER DIE REGELUNGEN FÜR UNTERNEHMEN UND WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

STAND 30.09.2025

IDW
INSTITUT DER WIRTSCHAFTSPRÜFER

INHALT

Einleitung	3
1. Änderung des Forschungszulagengesetzes	4
2. Anspruchsberechtigte Personen (Wer wird gefördert?)	5
3. Begünstigte Vorhaben (Was wird gefördert?)	6
4. Gestaltung der Forschungszulage	8
5. Antragsverfahren und -frist	10
6. Dokumentation	12

EINLEITUNG

Mit der Forschungszulage soll die Attraktivität des Forschungs- und Entwicklungsstandorts Deutschland öffentlich gefördert werden. Dem Vernehmen nach wird von der Forschungszulage allerdings nur geringfügig Gebrauch gemacht. Mit diesem IDW Knowledge Paper werden die Regelungen des Forschungszulagengesetzes skizziert. Damit unterstützt das IDW die Unternehmen sowie die Beratungs- und Wirtschaftsprüfungsbranche dabei, die Forschungszulage in Anspruch zu nehmen und von den neuen Möglichkeiten zu profitieren.

1. ÄNDERUNG DES FORSCHUNGSZULAGENGESETZES

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz – FZulG)[1], das zum 01.01.2020 in Kraft trat, ist die steuerliche Förderung von bestimmten Forschungs- und Entwicklungs(FuE)-Vorhaben in Deutschland eingeführt worden. Ausweislich der Gesetzesbegründung[2] soll die Forschungszulage insbesondere kleinen und mittelgroßen Unternehmen (KMU) zugutekommen. Dadurch soll der Investitionsanreiz dieser Unternehmen für FuE in Deutschland erhöht und der Forschungsstandort attraktiver werden. Die Forschungszulage ist in einem eigenständigen Gesetz als steuerlichem Nebengesetz zum Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz geregelt.

Im Jahr 2024 wurde das FZulG durch das Wachstumschancengesetz[3] umfangreich geändert. So wurde der Betrag für berücksichtigungsfähige Arbeitsstunden für Einzelunternehmer auf 70 EUR pro Stunde erhöht. Auch stellen unter bestimmten Voraussetzungen Teile der Anschaffungs- und Herstellungskosten abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens förderfähige Aufwendungen dar. Zudem wurden die förderfähigen Aufwendungen erhöht: von 4 Mio. EUR auf 10 Mio. EUR für Aufwendungen, die nach dem 27.03.2024 entstehen. Darüber hinaus wurde ein Bonus für KMU eingeführt.

Mit dem Gesetz für ein steuerliches Investitionssofortprogramm zur Stärkung des Wirtschaftsstandorts Deutschland[4] wurden weitergehende Änderungen am FZulG beschlossen, die am 01.01.2026 in Kraft treten werden. So werden für entstandene Aufwendungen im Rahmen eines begünstigten FuE-Vorhabens ab dem Jahr 2026 auch Gemein- und sonstige Betriebskosten anteilig förderfähig. Diese Aufwendungen werden pauschal mit 20% angesetzt. Zudem wird die maximale Bemessungsgrundlage für nach dem 31.12.2025 entstandene förderfähige Aufwendungen auf 12 Mio. EUR angehoben. Des Weiteren wird sich der Betrag für berücksichtigungsfähige Arbeitsstunden für Einzelunternehmer auf 100 EUR erhöhen.

2. ANSPRUCHSBERECHTIGTE PERSON (WER WIRD GEFÖRDERT?)

Alle steuerpflichtigen Unternehmen, die FuE-Vorhaben durchführen, sind anspruchsberechtigt – ohne Beschränkungen hinsichtlich ihrer Größe oder des Wirtschaftszweigs, in dem sie tätig sind – , soweit sie

- Einkünfte nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nrn. 1 bis 3 EStG erzielen,
- nicht von der Besteuerung befreit sind und
- die im FZulG aufgeführten Voraussetzungen erfüllen (§ 1 Abs. 1 FZulG).

Mitunternehmerschaften nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG sind selbst anspruchsberechtigt anstelle der Mitunternehmer. Nach § 1a KStG optierende Gesellschaften sind als Steuerpflichtige i.S. des Körperschaftsteuergesetzes anspruchsberechtigt (§ 1 Abs. 2 FZulG).

Aufgrund beihilferechtlicher Vorgaben scheidet die Förderung von „Unternehmen in Schwierigkeiten" gem. § 9 Abs. 2 FZulG aus.

3. BEGÜNSTIGTE VORHABEN (WAS WIRD GEFÖRDERT?)

Begünstigt nach § 2 Abs. 1 FZulG sind FuE-Vorhaben, soweit sie einer oder mehreren der folgenden Kategorien zuzuordnen sind:

- Grundlagenforschung,
- industrielle Forschung oder
- experimentelle Entwicklung.[5]

Aus Sicht der Finanzverwaltung müssen die FuE-Vorhaben drei übergeordnete Kriterien erfüllen: [6]

- Neuartigkeit der Ziele bzw. Ergebnisse,
- Ungewissheit (Risiko),
- Planmäßigkeit der Umsetzung.

Nicht förderbar sind indes Tätigkeiten zur Marktentwicklung oder Arbeiten, durch die das Produktionssystem zum reibungslosen Funktionieren gebracht wird (§ 2 Abs. 2 FZulG).

Die Finanzverwaltung hat Tätigkeiten, die nicht als FuE einzustufen sind, aufgeführt. Dazu zählen u.a.:[7]

- Produktionsanlauf,
- routinemäßige, regelmäßige Verbesserungen bestehender Produkte und Einhaltung der Vorschriften und Überwachungen,
- Software-Entwicklungen, soweit es sich um Standardanwendungen oder Support für bereits existierende Systeme handelt.

Die begünstigten FuE-Vorhaben können gem. § 2 Abs. 4 FZulG wie folgt durchgeführt werden:

- als eigenbetriebliche Forschung und/oder als Auftragsforschung,
- als Kooperation von einem Anspruchsberechtigten mit mindestens einem anderen Unternehmen,
- als Kooperation von einem Anspruchsberechtigten in Zusammenarbeit mit einer oder mehreren Einrichtungen für Forschung und Wissensverbreitung.

Wird das FuE-Vorhaben im Rahmen einer Auftragsforschung durchgeführt, besteht nur in den Fällen eine Begünstigungsmöglichkeit, in denen

- der Auftragnehmer seine Geschäftsleitung in einem Mitgliedstaat der EU oder des EWR hat und
- in EWR-Fällen der Staat aufgrund vertraglicher Verpflichtung Amtshilfe entsprechend dem EU-Amtshilfegesetz in einem Umfang leistet, der für die Überprüfung der Anspruchsvoraussetzungen erforderlich ist (§ 2 Abs. 5 FZulG).

Die Prüfung des § 2 FZulG erfolgt bei der Auftragsforschung auf Ebene des Auftraggebers.

4. GESTALTUNG DER FORSCHUNGSZULAGE

Art der Förderung

Die Förderung ist als Zulage gestaltet. Sie ist somit unabhängig vom Unternehmenserfolg und einer daraus resultierenden Steuerlast. Durch diese Regelung können bspw. auch Start-Ups, die i.d.R. Anfangsverluste erzielen, von der Forschungszulage profitieren. Der Anspruch auf Forschungszulage entsteht mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die förderfähigen Aufwendungen dem Begünstigten entstanden sind (§ 4 Abs. 2 FZulG).

Höhe der Forschungszulage

Der Forschungszulagensatz beträgt 25% (§ 4 Abs. 1 Satz 1 FZulG). Die maximale Bemessungsgrundlage beträgt 12 Mio. EUR für förderfähige Aufwendungen, die nach dem 31.12.2025 entstanden sind. Daraus ergibt sich eine allgemeine Höchstzulage von 3 Mio. EUR. Für bis zum 01.01.2026 entstandene förderfähige Aufwendungen liegt die Bemessungsgrundlage bei 10 Mio. EUR (§ 3 Abs. 5 FZulG).

KMU i.S. der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung können darüber hinaus von einem Bonus i.H.v. 10% der Bemessungsgrundlage profitieren (§ 4 Abs. 1 Satz 2 FZulG). Daraus ergibt sich eine Höchstzulage für KMU i.H.v. 4,2 Mio. EUR ab dem 01.01.2026.

Bei verbundenen Unternehmen gilt die in § 3 Abs. 5 FZulG normierte Grenze für die verbundenen Unternehmen insgesamt. Als verbunden gelten zwei oder mehr Unternehmen, wenn ein Unternehmen auf ein anderes Unternehmen einen beherrschenden Einfluss i.S. des § 290 Abs. 2 bis 4 HGB ausübt (§ 3 Abs. 6 FZulG). Für Kooperationsvorhaben i.S. des § 2 Abs. 4 Nrn. 2 und 3 FZulG gilt für jeden am Vorhaben beteiligten Anspruchsberechtigten die Bemessungsgrundlage i.S. des § 3 Abs. 5 FZulG, es sei denn, es handelt sich hierbei um verbundene Unternehmen.

Förderfähige Aufwendungen

In die Bemessungsgrundlage für die Forschungszulage sind nur „förderfähige Aufwendungen" einzubeziehen. Dazu gehören

- Personalaufwendungen für die Arbeitnehmer, die mit FuE-Tätigkeiten mit begünstigten FuE-Vorhaben betraut sind (§ 3 Abs. 1 und 2 FZulG);
- Arbeitsstunden von Einzelunternehmern, die mit 100 EUR pro Stunde angesetzt werden können (§ 3 Abs. 3 FZulG);
- Anschaffungs- und Herstellungskosten eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens, soweit
  - dieses Wirtschaftsgut nach dem 27.03.2024 angeschafft oder hergestellt wurde,
  - das Wirtschaftsgut im begünstigten FuE-Vorhaben ausschließlich eigenbetrieblich verwendet wird,
  - das Wirtschaftsgut für die Durchführung des FuE-Vorhabens erforderlich ist und
  - es sich um kein geringwertiges Wirtschaftsgut oder Wirtschaftsgut, für das ein Sammelposten gebildet wurde, handelt (§ 3 Abs. 3a FZulG);
- pauschal 20% der Gemein- und sonstigen Betriebskosten, die im Rahmen des FuE-Vorhabens entstanden sind und FuE-Vorhaben mit Beginn nach dem 31.12.2025 betreffen (§ 3 Abs. 3b FZulG).

Anrechnung oder Erstattung der Forschungszulage

Die festgesetzte Forschungszulage wird im Rahmen der nächsten erstmaligen Festsetzung von Einkommen- oder Körperschaftsteuer vollständig auf die festgesetzte Steuer angerechnet (§ 10 Abs. 1 Satz 2 FZulG). Ergibt sich nach der Anrechnung ein Überschuss zugunsten des Steuerpflichtigen, wird dieser dem Steuerpflichtigen als Erstattung ausgezahlt (§ 10 Abs. 1 Satz 3 FZulG).[8]

5. ANTRAGSVERFAHREN UND -FRIST

Das Antragsverfahren wird in zwei Stufen durchgeführt.

1. Stufe: Antrag bei der Bescheinigungsstelle Forschungszulage (BSFZ)

Zunächst ist bei der BSFZ[9] ein Antrag auf Bescheinigung gem. § 6 FZulG zu stellen. Die Bescheinigung ist Grundlage für die Festsetzung der Forschungszulage.

Die BSFZ prüft dem Grunde nach, ob ein entsprechendes FuE-Vorhaben vorliegt. In dem Antrag müssen u.a. folgende Angaben[10] getätigt werden:

- inhaltliche Beschreibung des FuE-Vorhabens,
- zeitlicher, personeller und finanzieller Umfang des FuE-Vorhabens,
- Innovationsgrad / Abgrenzung zum Stand der Technik,
- Angaben je Wirtschaftsgut – Bezeichnung, Hersteller, Modellbezeichnung.[11]

Der Antrag auf Bescheinigung ist über das Online-Portal der BSFZ zu stellen.[12]

Gemäß § 5 Abs. 3 Forschungszulagen-Bescheinigungsverordnung (FZulBV)[13] soll die Bescheinigung nach § 6 FZulG dem Antragsteller durch die BSFZ innerhalb von drei Monaten nach Vorlage der vollständigen Unterlagen bekanntgegeben und dem zuständigen Finanzamt übermittelt werden.[14] Die Bescheinigung kann vor, während oder nach der Durchführung eines FuE-Vorhabens beantragt werden. Wird die Bescheinigung vor oder während der Durchführung eines FuE-Vorhabens beantragt, so kann sie für vergangene Wirtschaftsjahre, für das aktuelle Wirtschaftsjahr sowie für längstens drei volle künftige Wirtschaftsjahre ausgestellt werden (§ 3 Abs. 2 FZulBV).

Die erste Bescheinigung für ein Wirtschaftsjahr ist für den Antragsteller grundsätzlich gebührenfrei. Werden für dasselbe Wirtschaftsjahr indes weitere Anträge auf Bescheinigung gestellt, können ab der Ausstellung der zweiten Bescheinigung Gebühren und Auslagen erhoben werden (§ 6 Abs. 5 FZulG).

2. Stufe: Antrag beim Finanzamt

Ist (mindestens) eine Bescheinigung durch die BSFZ erteilt worden, erfolgt die Antragstellung beim Finanzamt. Der Antrag muss gem. § 3 Abs. 1 Satz 1 FZulBV einheitlich für alle förderfähigen Aufwendungen pro Wirtschaftsjahr gestellt werden. Je Wirtschaftsjahr ist daher nur ein Antrag auf Forschungszulage möglich.[15] Das Finanzamt prüft und stellt die förderfähigen Aufwendungen dem Grunde und der Höhe nach fest, woraus sich die Höhe der Forschungszulage ergibt. In dem Antrag sind die FuE-Vorhaben, für die eine Forschungszulage beantragt wird, sowie die förderfähigen Aufwendungen i.S. des § 3 Abs. 1 bis 4 FZulG so genau zu bezeichnen, dass eine Überprüfung möglich ist (§ 5 Abs. 2 Satz 1 FZulG).

Eine anspruchsberechtigte Mitunternehmerschaft hat den Antrag bei dem für die einheitliche und gesonderte Feststellung zuständigen Finanzamt zu stellen (§ 5 Abs. 1 Satz 3 FZulG).

Der Antrag auf Forschungszulage ist gem. § 5 Abs. 1 Satz 1 FZulG vom Berechtigten nach Ablauf des Wirtschaftsjahres zu stellen, in dem die förderfähigen Aufwendungen i.S. des § 3 Abs. 1 und 2 FZulG vom Arbeitnehmer bezogen worden oder die nach § 3 Abs. 3 bis 4 FZulG förderfähigen Aufwendungen entstanden sind. Der Antrag kann bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist gestellt werden. Diese beträgt gem. § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO grundsätzlich vier Jahre. Die Festsetzungsfrist beginnt nach § 170 Abs. 1 AO mit Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Anspruch auf Forschungszulage entstanden ist.[16]

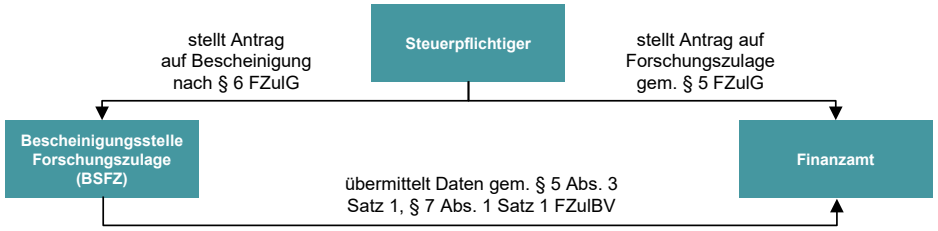

Abbildung 1: Ablauf des Antragsverfahrens

6. DOKUMENTATION

Im Rahmen der Antragsverfahren ist eine (umfangreiche) Dokumentation erforderlich. Nach Ansicht der Finanzverwaltung hat der Antragsteller z.B. den Beginn des begünstigten FuE-Vorhabens in geeigneter Weise zu dokumentieren und im Unternehmen vorzuhalten. Dabei sind auch vor Beginn des FuE-Vorhabens durchgeführte vorbereitende Tätigkeiten zu dokumentieren, um eine Abgrenzung zu den Tätigkeiten des FuE-Vorhabens aufzuzeigen.[17]

Für den Fall einer etwaigen Beleganforderung sind nachvollziehbare und aussagefähige Dokumentationen über die Ermittlung der Höhe der förderfähigen Aufwendungen sowie zum Stand des begünstigten FuE-Vorhabens am Ende des Wirtschaftsjahres vorzuhalten.[18] Dazu zählen u.a.

- Aufzeichnungen über die im begünstigten FuE-Vorhaben tätigen Arbeitnehmer mit einer Kurzbeschreibung ihrer dortigen Tätigkeit,
- Stundenaufzeichnung(en) sowohl für die nur zeitweise im begünstigten FuE-Vorhaben als auch für die in verschiedenen FuE-Vorhaben beschäftigten Arbeitnehmer
- Stundenaufzeichnung(en) über geleistete Eigenleistungen des jeweiligen Einzel- oder Mitunternehmers sowie
- Kurzbeschreibung zum Stand des begünstigten FuE-Vorhabens am Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahres.

FUSSNOTEN

[1] Vgl. BGBl. I 2019, S. 2763.

[2] Vgl. BT-Drs. 19/10940.

[3] Vgl. BGBl. I 2024 Nr. 108.

[4] Vgl. BGBl. I 2025 Nr. 161.

[5] Zu den Begriffsdefinitionen siehe auch BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, IV C 3 - S 2020/22/10007 :003; DOK 2023/0102799, BStBl. I 2023, S. 364, Rn. 30.

[6] Vgl. BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, a.a.O., S. 364, Rn. 31 f.

[7] Vgl. BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, a.a.O., S. 364, Rn. 33.

[8] Vgl. BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, a.a.O., S. 364, Rn. 258 f.

[9] https://www.bescheinigung-forschungszulage.de/.

[10] https://www.bescheinigung-forschungszulage.de/hilfen-zur-antragstellung.

[11] Zu den im Antrag enthaltenen Angaben siehe § 3 Abs. 3 FZulBV.

[12] https://portal.bescheinigung-forschungszulage.de/landingpage.

[13] Verordnung aufgrund § 14 Abs. 1 Nrn. 1 und 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 FZulG.

[14] Vgl. BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, a.a.O., S. 364, Rn. 230.

[15] Vgl. BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, a.a.O., S. 364, Rn. 207.

[16] Vgl. BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, a.a.O., S. 364, Rn. 221.

[17] Vgl. BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, a.a.O., S. 364, Rn. 73.

[18] Vgl. BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023, a.a.O., S. 364, Rn. 215 ff.

Dieses Knowledge Paper wurde von der IDW Geschäftsstelle erarbeitet.

Wir freuen uns über Ihre Anmerkungen. Sie können diese an das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Postfach 320580, 40420 Düsseldorf oder an timo.welling@idw.de senden.

Copyright © Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V., Düsseldorf 2025.

Bildrechte:

S. 3, 4, 5, 6, 8, 10,12: Icons-Studio©Adobe-Stock.com, S. 3: Mdisk©Adobe-Stock.com,
S. 4: Sandwish©Adobe-Stock.com, S. 5: Looker_Studio©Adobe-Stock.com,
S. 6: Parradee©Adobe-Stock.com; S. 8: Miha Creative©Adobe-Stock.com,
S. 10: Supapich©Adobe-Stock.com, S. 12: tippapatt©Adobe-Stock.com

INSTITUT DER WIRTSCHAFTSPRÜFER IN DEUTSCHLAND E.V.

Roßstraße 74
40476 Düsseldorf

Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

Telefon: +49 (0) 211/4561-0
Telefax: +49 (0) 211/4561097

E-Mail: info@idw.de
Web: www.idw.de

IDW
INSTITUT DER WIRTSCHAFTSPRÜFER