



Ausarbeitung

Steuerliche Förderung von Forschung- und Entwicklung
In ausgewählten EU-Staaten, Kanada, Japan und USA



Steuerliche Förderung von Forschung- und Entwicklung

In ausgewählten EU-Staaten, Kanada, Japan und USA

Verfasser/in: [REDACTED]
Aktenzeichen: WD 4 - 3000 - 193/14
Abschluss der Arbeit: 15. Oktober 2014
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen
Telefon: [REDACTED]

Inhaltsverzeichnis

1.	Fragestellung	4
2.	Steuerliche Forschungs- und Entwicklungsförderung einschließlich sog. Lizenzbox in ausgewählten EU-Staaten, USA, Kanada und Japan	4
2.1.	EU-Staaten	5
2.1.1.	Belgien	5
2.1.2.	Frankreich	5
2.1.3.	Irland	6
2.1.4.	Italien	6
2.1.5.	Kroatien	6
2.1.6.	Litauen	6
2.1.7.	Luxemburg	7
2.1.8.	Niederlande	7
2.1.9.	Österreich	8
2.1.10.	Polen	8
2.1.11.	Rumänien	9
2.1.12.	Slowakei	9
2.1.13.	Slowenien	9
2.1.14.	Spanien	9
2.1.15.	Tschechische Republik	10
2.1.16.	Ungarn	11
2.1.17.	Vereinigtes Königreich	11
2.2.	Kanada	12
2.3.	Japan	13
2.4.	USA	13
2.5.	Tabelle aus der PWC Global R&D incentives brochure	14
3.	Liste wissenschaftlicher Beiträge über die Auswirkungen von steuerlichen Anreizen auf die Höhe der Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen in einem Land und/oder die Verlagerung von Aufwendungen und/oder Gewinnen in den Unternehmen	15

1. Fragestellung

Die Fragestellung zielt im Wesentlichen auf eine überblicksartige Darstellung der Regelungen zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung in ausgewählten Mitgliedsstaaten der Europäischen Union, sowie in Kanada, Japan und den USA ab.

2. Steuerliche Forschungs- und Entwicklungsförderung einschließlich sog. Lizenzbox in ausgewählten EU-Staaten, USA, Kanada und Japan

Die steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung fällt in den untersuchten Staaten höchst unterschiedlich aus. Geregelt ist eine Vielzahl von steuerlichen Vergünstigungen unterschiedlicher Ausprägung, welche unter anderem Steuerfreibeträge, Sonderabschreibungen, Steuerbefreiungen und Fördergelder in das Gesamtsystem der Unternehmensbesteuerung einfügen.

Eine besondere Erscheinungsform der steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (F&E)¹ stellt die sogenannte „Lizenzbox“² dar. Dabei werden bestimmte Erträge aus Immaterialgüterrechten (Patente, Lizenzen etc.) gesondert von den restlichen Einkünften besteuert. Die Regelungen zu Lizenzboxen ähneln sich dabei in ihrer grundsätzlichen Funktionsweise. Die Einkünfte aus näher zu spezifizierenden Immaterialgütern (Rechte oder Wirtschaftsgütern) werden durch Abzug der effektiven Kosten ermittelt. Bei einem positiven Saldo reduziert sich die Steuerbemessungsgrundlage entsprechend, oder es findet ein reduzierter Steuersatz Anwendung. Die Konsequenz ist ein Absenken der effektiven Steuerbelastung und damit eine Privilegierung der Einkünfte. Erhebliche Unterschiede ergeben sich insbesondere aus der Art der erfassten Immaterialgüter und der begünstigten Einkunftsarten. Sofern die Mitgliedsstaaten der EU derartige Lizenzboxen oder gleichwirkende Begünstigungen eingeführt haben, wird gesondert darauf hingewiesen.

Allerdings sind die Feststellungen der Ausarbeitung aufgrund der eingeschränkten Quellenlage und den teilweise tagesaktuellen Reformbemühungen der Mitgliedsstaaten äußerst zurückhaltend zu beurteilen.³

1 Auch unter dem englischen Begriffspaar des *Research and Development* (R&D) bekannt.

2 Neben dem Begriff Lizenzbox sind auch die Begriffe Patentbox, Innovationsbox und IP-Box gebräuchlich.

3 Für eine ausführliche Übersicht der Wirkungsweise ausgewählter Lizenzboxen, siehe PWC Schweiz, TA-XeNEWS – Unternehmenssteuerreform III, 13. Juni 2013, abrufbar unter: http://newsletter.pwc.ch/inxmail9/images/CTRIII/Issue%204/TAXeNEWS_de_4.pdf [Stand: 8. August 2014]; zur grundsätzlichen Ration, siehe Eidgenössisches Finanzdepartement, Maßnahmen zur Stärkung der steuerlichen Wettbewerbsfähigkeit (Unternehmenssteuerreform III), 11. Dezember 2013, abrufbar unter: <http://www.news.admin.ch/NSBSubscriber/message/attachments/33314.pdf> [Stand: 8. August 2014].

2.1. EU-Staaten

2.1.1. Belgien⁴

Belgien kennt verschiedene Formen der steuerlichen Forschungs- und Entwicklungsförderung. Zudem gibt es steuerliche Anreize (Sonderabschreibungen und Gutschriften) für bestimmte Investitionen in Forschung und Entwicklung (F&E) und Patente, welche zu Ersparnissen von bis zu 7 % der Investitionskosten führen können. Überdies wird für die Beschäftigung von Forschern, Ingenieuren und sonstigem Innovationspersonal unter gewissen Voraussetzungen ein Teilverzicht (bis zu 80 %) auf die Quellenbesteuerung der Einkommen ermöglicht.

Für Einnahmen aus Patenten ist eine Steuerbefreiung von 80 % der Bruttoeinnahmen vorgesehen, welche gegenwärtig zu einer maximalen effektiven Steuerbelastung von 6,8 % führt.⁵ Dies entspricht im Wesentlichen den oben beschriebenen Merkmalen einer Patentbox.

2.1.2. Frankreich⁶

In Frankreich sind im Wesentlichen folgende Vergünstigungen für F&E vorgesehen. Die reduzierte Unternehmensbesteuerung geht in Frankreich bereits auf das Jahr 1983 zurück, während spezielle F&E Steuervergünstigungen 1985 und der Status des Jungen Unternehmens 2004 folgte. Steuergutschriften werden in Höhe von 30 % der förderungsfähigen F&E Ausgaben (wie etwa Gehälter, Sozialversicherungsbeiträge, laufende Kosten, Abschreibungen und Patente) des Unternehmens gewährt. Ferner gibt es den Status eines sog. Jungen Unternehmens (*Jeune Entreprise Innovante*), welcher den Unternehmen erlaubt bei der Betreibung von F&E von Steuervergünstigungen und geringeren Sozialabgaben für hochqualifizierte Angestellte (Forscher und Ingenieure) zu profitieren.

Schließlich gibt es einen reduzierten, effektiven Unternehmenssteuersatz von 15 % statt den üblichen 34.43 % bzw. 36.1 % auf die Einnahmen aus Patenten. Dies entspricht im Wesentlichen den oben beschriebenen Merkmalen einer Patentbox.

4 EY, Worldwide R&D incentive reference guide 2013-2014 (R&D), S. 16, abrufbar unter: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY - Worldwide research and development incentive guide/\\$FILE/EY-Worldwide-RD-incentives-reference-guide-2013-2014.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Worldwide_research_and_development_incentive_guide/$FILE/EY-Worldwide-RD-incentives-reference-guide-2013-2014.pdf); Deloitte, Global Survey of R&D Tax Incentives 2013, S. 4, abrufbar unter: http://www.deloitte.com/view/en_US/us/Services/tax/global-business-tax/r-and-d-and-government-incentives/Research-and-Development-Federal-Tax/dbedb490ae9dd310VgnVCM1000003256f70aRCRD.htm [Stand: 8. August 2014].

5 PWC Schweiz, TAXeNEWS (Fn. 3), S. 2 f.

6 EY, R&D (Fn. 4), S. 60; Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 13.

2.1.3. Irland⁷

Steuervergünstigungen für F&E-Ausgaben wurden in Irland im Jahre 2004 erstmals eingeführt, derzeit findet wohl eine Evaluierung der Vergünstigungen durch das irische Finanzministerium statt. Nach den geltenden Vorschriften bestehen für F&E-Ausgaben Steuergutschriften in Relation zu den Ausgaben im zugrundeliegenden Jahr 2003 (das Maßstabsjahr). Daneben besteht für dieselben Ausgaben ein Steuerabzug von 12.5 % der Unternehmenssteuer, somit kann die effektive *Steuerentlastung* auf bis zu 37.5 % ansteigen.

2.1.4. Italien⁸

Im Jahre 2013 führte Italien Steuergutschriften für F&E ein, überdies können *start-up* Unternehmen, welche hauptsächlich in der Entwicklungsarbeit tätig sind (20 % der Unternehmensausgaben oder Unternehmenseinkünfte müssen in F&E fließen) von einem Steuerabzug von 20 % der Investitionskosten (max. 1,8 Mio. Euro/Jahr) profitieren, während Investitionen in *start up* Unternehmen mit Steuergutschriften von 19 % gefördert werden (max. 500.000 Euro/Jahr). Die Anstellung von hochqualifizierten Forschern und anderen Angestellten, welche sich hauptsächlich der F&E widmen, wird unter bestimmten Voraussetzungen ebenfalls durch eine Steuergutschrift in Höhe von 35 % der Personalkosten unterstützt.

2.1.5. Kroatien⁹

Kroatien setzt bei der steuerlichen Förderung von F&E im Wesentlichen auf Sonderabzüge, sogenannte „*super deductions*“ für Forschungsausgaben. Bei Grundlagenforschung liegt der Wert bei 250 %, bei angewandten Forschungsprojekten bei 225 %, bei Entwicklungsforschungsprojekten bei 200 % und bei Machbarkeitsstudien bei 175 % der Gesamtausgaben.

2.1.6. Litauen¹⁰

Litauen führte erstmals 2008 steuerliche Vergünstigungen für F&E ein. Diese sind zum einen ein Sonderabzug („*super deduction*“) in Höhe von 300 % der (i) Betriebsausgaben von Unternehmen welche Forschungs- und Entwicklungsarbeit betreiben, sowie (ii) der Erwerbskosten für For-

7 EY, R&D (Fn. 4), S. 94; Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 18.

8 Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 22.

9 Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 11.

10 Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 25.

schungs- und Entwicklungsergebnisse, welche innerhalb des EWR, oder anderer Länder mit denen Steuerabkommen bestehen, durchgeführt wurde. Zum anderen kennt Litauen eine beschleunigte Abschreibung von gewissen Vermögenswerten, welche im Zusammenhang mit F&E stehen. So kann sich der Abschreibungszeitraum, je nach Vermögenswert, von 8, 5, 4 oder 3 Jahre auf nur 2 Jahre reduzieren. Sollte das Unternehmen Verluste einfahren, können diese unbegrenzt in die Zukunft vorgetragen werden.

2.1.7. Luxemburg¹¹

Nach dem Luxemburger Modell können Investitionen in F&E mit bis zu 25 % gefördert werden. Dazu treten weitere Vergünstigungen wie etwa (i) Machbarkeitsstudien, die mit bis zu 75 % der Investitionskosten gefördert werden können, (ii) Starthilfen für junge, innovative Unternehmen von bis zu 1 Mio. Euro, (iii) Steuerliche Anreize für Beratungsleistungen im Innovationsbereichs von bis zu 200.000 Euro sowie (iv) Förderung von Innovationen im Bereich der Unternehmensstrukturen und Dienstleistungen zwischen 15 – 35 % der Investitionskosten.

Regelungen bezüglich der Förderung des geistigen Eigentums sind seit 2004 in Kraft. Demnach profitieren Nettoeinkünfte von Patenten, Markenrechten, Designs, Modellen, Domainnamen oder Rechten an Software (Lizenzgebühren und Kapitalerträge) von einer Steuerbefreiung in Höhe von 80 %, welche zu einem effektiven Steuersatz von ca. 5,84 % führt.¹² Dies entspricht im Wesentlichen den Merkmalen einer Patentbox.

2.1.8. Niederlande¹³

Die steuerlichen Vergünstigungen in den Niederlanden für F&E-Ausgaben umfassen unter anderem Steuergutschriften, welche die Sozialabgabenlast reduzieren, eine sog. „*super deduction*“, welche einen steuerliche Absetzungsfähigkeit von bestimmten Kosten mit bis zu 154 % erlaubt, eine einmalige Sonderabschreibung bestimmter immaterieller Vermögenswerte sowie einen zusätzlichen F&E-Steuerabzug.

Die resultierenden Lizenz Einkommen, unterliegen unter bestimmten Voraussetzungen im Rahmen der sog. Innovationsbox einer Sonderbesteuerung, welche die effektive Steuerlast auf ca. 5 % (anstatt des ansonsten üblichen Unternehmenssteuertarifs von 25 %) drückt.¹⁴ Hierunter fallen die Einnahmen aus Immateriellen Wirtschaftsgütern, insbesondere den selbst entwickelten, patentgeschützten Innovationen. Die betroffenen Einkommensarten aus diesen Wirtschaftsgütern

11 EY, R&D (Fn. 4), S. 106.

12 PWC Schweiz, TAXeNEWS (Fn. 3), S. 2 f.

13 EY, R&D (Fn. 4), S. 130; Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 27.

14 PWC Schweiz, TAXeNEWS (Fn. 3), S. 2 f.

sind unter anderem die Verkaufserlöse, Lizenzeinnahmen, Veräußerungsgewinne, Schadensersatzzahlungen sowie sonstige Entschädigungen und erlauben ferner die Anrechnung fiktiver Lizenzgebühren.¹⁵

Verluste sind mit bis zu 25 % steuerlich absetzbar, allerdings werden nach Inanspruchnahme des Abzugs zukünftige Profite ebenfalls in Höhe der geltend gemachten, der Innovationsbox zuzuordnenden Verluste mit 25 % besteuert. Diese Regelungen entsprechen in ihrer Wirkungsweise im Wesentlichen den Merkmalen einer sog. Lizenzbox.

2.1.9. Österreich¹⁶

Österreich fördert F&E durch eine Reihe von Vergünstigungen, unter anderem durch eine Steuer-gutschrift in Höhe von 10 % von bestimmten Ausgaben, selbst wenn das Unternehmen einen steuerlichen Verlustvortrag hat. Seit Januar 2012 ist die Abzugsfähigkeit von Kosten für vertraglich ausgelagerte Forschung auf 1 Mio. Euro jährlich beschränkt, was zu einer steuerlichen Begünstigung von maximal 100.000 Euro führt. Überdies können Unternehmen sich um Förder-gelder und Subventionen bemühen.

Lizenzeinkünfte aus selbst entwickelten immateriellen Wirtschaftsgütern, oder Kapitaleinkünfte aus dem Verkauf derselben, profitieren von einem um 50 % reduzierten Steuertarif, welcher allerdings wohl nur einzelnen Steuerpflichtigen, nicht aber Unternehmen zusteht.

2.1.10. Polen¹⁷

In Polen besteht eine Förderung der F&E-Tätigkeit derzeit in Form von Steuerbefreiungen, Steuerabzügen und durch Förder-gelder. Überdies besteht die Möglichkeit der Anerkennung eines Unternehmens als sog. F&E-Zentrum, sofern unter anderem mindestens 20% der Einnahmen durch den Verkauf von eigenen Forschungsergebnissen erzielt wird. Erfolgt die Anerkennung, so kann das Unternehmen bis zu 20 % der monatlichen Einnahmen einem sogenannten Innovationsfond zuweisen und dadurch steuerlich absetzen. Obgleich diese Vorschriften im Vergleich restriktiver ausfallen, hat damit auch Polen grundsätzlich ein der Lizenzbox zumindest ähnliches System geschaffen.

15 PWC Schweiz, TAXeNEWS (Fn. 3), S. 2 f.

16 Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 3.

17 EY, R&D (Fn. 4), S. 144; Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 30; Grundlegend: Alberts, Wolfgang, Polen, in: Men-nel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band II, Loseblattsammlung 86. Lieferung 2011.

2.1.11. Rumänien¹⁸

In Rumänien gibt es derzeit zwei steuerliche Förderungsmöglichkeiten für F&E: eine sog. „*super deduction*“ (Sonderabzug) auf bestimmte Ausgaben sowie beschleunigte Abschreibungen für bestimmte F&E-Vermögenswerte. Letzteres erlaubt es 50 % des Wertes bestimmter Vermögenswerte im ersten Jahr abzuschreiben, während die übrigen 50 % über die verbleibende Lebenszeit verteilt werden.

2.1.12. Slowakei¹⁹

In der Slowakei gibt es seit 2009 eine steuerliche Förderung von F&E-Tätigkeit. Demnach können bestimmte Forschungsausgaben mit Fördergeldern oder Steuergutschriften unterstützt werden. Zuständig sind das Bildungsministerium für die Fördergelder, welche zwischen 25 – 100 % der förderungsfähigen Ausgaben umfassen können und das Finanzministerium für die Steuergutschriften, welche sich proportional an der Steuerbemessungsgrundlage orientieren und in der Höhe beschränkt sind. Zusätzlich können Unternehmen die Anerkennung als Technologie- und Innovationszentrum bei dem zuständigen Ministerium beantragen, um so zusätzliche Fördergelder in Anspruch nehmen zu können.

2.1.13. Slowenien²⁰

Slowenien unterstützt die F&E-Tätigkeit von Unternehmen im Wesentlichen durch Fördergelder und seit 2012 auch durch eine besondere Absetzbarkeit von bestimmten F&E Ausgaben. Letzteres kann zu einer Reduzierung der Steuerbemessungsgrundlage um bis zu 100 % der erfassten Investitionskosten und anderer Kosten führen. Die ungenutzten Steuerbefreiungen können zudem bis zu 5 Jahre in die Zukunft vorgetragen werden.

2.1.14. Spanien²¹

Derzeit fördert Spanien F&E-Tätigkeit mit allgemeinen und besonderen Steuergutschriften für gewisse F&E-Ausgaben. Das spanische Unternehmenssteuerrecht erlaubt unter anderem eine Reduzierung der steuerlichen Bemessungsgrundlage um 25 % bzw. 42 % der Ausgaben für F&E innerhalb eines Steuerjahres (im Bezug auf den Betrag welcher die durchschnittlichen Ausgaben der

18 EY, R&D (Fn. 4), S. 150.

19 EY, R&D (Fn. 4), S. 164.

20 EY, R&D (Fn. 4), S. 170.

21 EY, R&D (Fn. 4), S. 186; Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 39.

vorgehenden 2 Jahre übersteigt). Zusätzlich können 17 % der Personalausgaben für hochqualifizierte Angestellte, welche ausschließlich im F&E-Bereich tätig sind, von der Gesamtsteuerlast abgezogen werden. Allerdings besteht derzeit im Bezug auf die steuerliche Förderung eine gewisse Unsicherheit mit Hinblick auf die Reformbemühungen der Regierung, welche bereits in der Vergangenheit die Steuergutschriften eingeschränkt hatte.

Schließlich werden bestimmte Lizenzeinkünfte über eine sog. Patentbox gefördert, welche zuletzt 2013 reformiert wurde. Diese führt zu einer Entlastung von der Unternehmenssteuer um 60 % und damit zu einer effektiven Steuerlast von unter 15 % der Lizenzeinnahmen. Das geistige Eigentum muss allerdings durch das Unternehmen entwickelt worden sein und von diesem gehalten werden. Die Förderung ist zudem auf das sechsfache der F&E-Ausgaben begrenzt.

2.1.15. Tschechische Republik²²

Die Tschechische Republik erlaubt Sonderabschreibungen von bestimmten F&E-Kosten. Im Jahre 2012 wurden zusätzliche Vergünstigungen für strategische Investitionen und Technologiezentren eingeführt. Im Gegensatz zu vielen anderen Ländern bedarf es zur Wahrnehmung der Steuerbegünstigungen nicht der Eigentümerstellung des Steuerpflichtigen - im Sinne des geistigen Eigentums - an den Ergebnissen der geförderten Forschungs- und Entwicklungsarbeit. Somit ist auch die F&E-Tätigkeit für Kunden, und nicht nur zum Eigengebrauch, förderungsfähig. Unternehmen können überdies von einer doppelten Absetzungsfähigkeit der F&E-Kosten profitieren, einmal als gewöhnliche Betriebskosten und zum anderen als spezifische F&E-Aufwendungen.

Investition in F&E profitieren daneben von einer Reihe steuerlicher Vergünstigungen: (i) auf 10 Jahre befristete Steuerbefreiung, (ii) Vorzugspreise bei dem Erwerb von öffentlichen Grundstücken, (iii) Fördergelder in Höhe von 50,000 CZK²³ pro geschaffenem Arbeitsplatz in Regionen mit hoher Arbeitslosigkeit, (iv) Fördergelder in Höhe von maximal 25 % der Kosten für berufliche Weiterbildung in Regionen mit hoher Arbeitslosigkeit und (v) Fördergelder in Höhe von maximal 5 % der Kapitalaufwendungen für F&E-Zentren bei strategischen Investitionen. Der Gesamtwert der in Anspruch genommenen Förderung darf allerdings gewisse Höchstwerte, welche von Region zu Region variieren, nicht überschreiten. Diese liegen durchschnittlich zwischen 30-40 % der Gesamtsumme der förderungsfähigen Ausgaben.

22 EY, R&D (Fn. 4), S. 54; Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 12; Grundlegend: Vorlícková, Lucie, Tschechien, in: Mennel, Annemarie/Förster, Jutta, Steuern in Europa, Amerika und Asien, Band III, Loseblattsammlung 96. Lieferung 2013.

23 Dies entspricht gegenwärtig ca. 1.797 Euro.

2.1.16. Ungarn²⁴

Ungarn setzt im Wesentlichen auf Steuervergünstigungen und Fördergelder. Unternehmen können ihre Einkommensteuerbelastung durch Steuergutschriften für einen Zeitraum von 10 Jahren reduzieren, wobei die Höhe der Gutschrift von der Region und dem Investitionsumfang abhängt. Daher kann die Unternehmensteuer um bis zu 80 % reduziert werden, bei Investitionen über 100 Mio. Euro ist allerdings die Zustimmung des Wirtschaftsministeriums erforderlich.

Auch in Ungarn können Ausgaben für F&E doppelt, zum einen als Betriebsausgabe und zum anderen als unternehmenssteuerbasierter Abzug geltend gemacht werden. Zudem gibt es Freibeträge bei der Beschäftigung von hochqualifizierten Angestellten, welche es erlauben Personalkosten auf gewisse Sozialabgaben und Ausbildungsförderungsabgaben anzurechnen, bis zu einem Maximaleinkommen der Angestellten von 500.000 HUF.²⁵

Schließlich werden 50 % der Einkünfte aus Lizenzgebühren von der Unternehmensbesteuerung ausgenommen. Dies entspricht im Wesentlichen einer Lizenzbox.

2.1.17. Vereinigtes Königreich²⁶

Die steuerliche Förderung von F&E ist im Vereinigten Königreich für kleine und mittlere Unternehmen seit 2000, und für große Unternehmen seit 2002 in Kraft. Großen Unternehmen steht dabei im Wesentlichen ein Sonderabzug von 130% bestimmter Ausgaben zur Verfügung, während die Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen grundsätzlich großzügiger ausfällt. Diese gemeinsame Kategorie der kleinen und mittleren Unternehmen ist kompliziert ausgestaltet, erfordert aber grundsätzlich, dass weniger als 500 Angestellte beschäftigt werden, dass der jährliche Umsatz unter 100 Mio. Euro oder die Bilanzsumme unter 86 Mio. Euro liegt und maximal 25 % des Grundkapitals von großen Unternehmen gehalten werden.

Überdies kennt das Steuerrecht eine sog. Patentbox. Bestimmte, nach dem 1. April 2013 erzielten Einkünfte, werden schrittweise von der Steuer entlastet. Im ersten Jahr profitieren 60 %, bis schließlich ab dem 1. April 2017 100 % der Ausgaben von dem reduzierten Steuertarif profitieren. Die Patentbox bezieht sich dabei auf selbst entwickelte und im Eigentum des Unternehmens stehende Patente, nicht aber auf Warenzeichen oder Designs. Unter Einnahmen sind unter anderem die Lizenzekünfte, Veräußerungsgewinne, Schadensersatzzahlungen, sonstige Entschädigungen und auch fiktive Lizenzgebühren zu verstehen. Für diese Einkünfte ergibt sich derzeit eine effektive Steuerbelastung von 10 %.

24 EY, R&D (Fn. 4), S. 74; Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 16.

25 Dies entspricht gegenwärtig etwa 1.584 Euro.

26 EY, R&D (Fn. 4), S. 198; Deloitte, Global Survey (Fn. 4), S. 41.

2.2. Kanada²⁷

Kanadas Bundesregierung stellt seit 1944 steuerliche Hilfeleistungen für F&E zur Verfügung. Die Regelungen für Investitionsfreibeträge für F&E wurden 1977 eingeführt, das Programm welches heute existiert, wurde jedoch in den 80er Jahren entwickelt.

Die steuerlichen Regelungen für Vergünstigungen zur Forschungs- und Entwicklungsförderung sind im bundesstaatlichen „Tax Act“ und in den „Income Tax Regulations“ enthalten.

Sofortige Steuerabzüge sind für qualifizierte laufende F&E Kosten sowie Investitionskosten nur bis Ende des Jahres 2013 zugelassen. Unter Beschränkungen können Aufwendungen jetzt aber über einen Zeitraum von drei Jahren abgeschrieben werden. Diese Aufwendungen können auch unter den föderalen oder provinziellen Investitionsfreibetrag (5-10 % der qualifizierten Aufwendungen) fallen.

Bundesstaatliche Regelungen sehen ferner eine Steuergutschrift in Höhe von 20 % (15 % für Steuerjahre nach 2013) der förderungsfähigen Kosten vor. Diese können dann mit der bundesstaatlichen Steuerschuld verrechnet werden. Nicht genutzte Steuergutschriften können 20 Jahre (10 Jahre in einigen provinziellen Zuständigkeiten) über den Verlustvortrag und 3 Jahre über den Verlustrücktrag geltend gemacht werden. In den provinziellen, territorialen Zuständigkeiten reichen die Steuergutschriften von 4,5 %-37,5 %, je nach der örtlichen Gesetzeslage. Daneben existieren spezielle bundesstaatliche und föderale Steuergutschriften für ausgewählte Industrien.

Investitionen kleiner kanadischer Privatunternehmen werden mit einer Steuergutschrift in der Höhe von 35 % der ersten \$3 Millionen²⁸ Aufwendungen im Jahr gefördert. Förderungsfähig sind Unternehmen, die weniger als \$800.000²⁹ versteuerungsfähiges Einkommen und weniger als \$50 Millionen³⁰ versteuerungsfähiges Kapital haben.

27 EY, Worldwide R&D incentives reference guide 2013-2014 (R&D), S. 30 f., abrufbar unter: [www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Worldwide_research_and_development_incentive_guide/\\$FILE/EY-Worldwide-RD-incentives-reference-guide-2013-2014.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY_-_Worldwide_research_and_development_incentive_guide/$FILE/EY-Worldwide-RD-incentives-reference-guide-2013-2014.pdf); Deloitte, Global Survey of R&D Tax Incentives 2013, S.8 f., abrufbar unter: http://www.deloitte.com/view/en_US/us/Services/tax/global-business-tax/r-and-d-and-government-incentives/Research-and-Development-Federal-Tax/dbedb490ae9dd310VgnVCM1000003256f70aRCRD.htm (Stand 9. Oktober 2014)

28 Dies entspricht gegenwärtig etwa 2.111.486 Euro.

29 Dies entspricht gegenwärtig etwa 563.063 Euro.

30 Dies entspricht gegenwärtig etwa 35.191.441 Euro.

2.3. Japan³¹

Das japanische F&E-Steuersystem wurde 1967 eingeführt. Ursprünglich wurden Steuergutschriften stufenweise auf F&E-Aufwendungen angewendet. Eine Steuergutschrift bis zu 10 % von qualifizierten Aufwendungen wurde 2003 eingeführt und seitdem durchgehend bewilligt.

F&E-Förderungen werden in Japan größtenteils in Form von Steuergutschriften (sog. „Base Credit“) von der föderalen Einkommensteuer abgezogen. Der Base Credit ist vom Kapital der Unternehmen abhängig. Die Steuergutschrift entspricht 8 %-10 % der Aufwendungen von großen Unternehmen, 12 % der Aufwendungen von kleinen und mittleren Unternehmen. Allerdings besteht ein Limit von 20 % der nationalen Steuerschuld des Unternehmens. Beide sind zudem berechtigt für eine zusätzliche schrittweise ansteigende Entlastung, welche auf 10 % der nationalen Steuerschuld des Unternehmens begrenzt ist („additional credit“). Nicht genutzte Steuergutschriften können im Zeitraum von 1-3 Jahren (abhängend davon, wann diese verdient wurden) über den steuerliche Verlustvortrag geltend gemacht werden.

Forschungszentren sind dazu berechtigt, 20 % von ihrem Einkommen der ersten 5 Jahre zum Abzug zu bringen. Diese Möglichkeit besteht jedoch nicht in Verbindung mit der eben erläuterten Steuergutschrift für F&E.

2.4. USA³²

In den USA gibt es zwei Arten steuerlicher Anreize zur Förderung von F&E. Auf Bundesebene existieren Steuergutschriften (Section 41 of the Internal Revenue Code) und Sonderabzüge (Section 174 of the Internal Revenue Code). Zudem enthalten die Statuten der einzelnen Bundesstaaten verschiedene Vorschriften für Steuergutschriften und Abzüge.

Der sogenannte „Research credit“ wird in Form einer Steuergutschrift gewährt und soll den Zuwachs von F&E-Aufwendungen belohnen. Die Steuergutschrift wird dabei von der bundesstaatlichen Einkommensteuer abgezogen. Es gibt zwei Methoden um die schrittweise Entlastung zu veranschlagen. Der „traditional credit“ entspricht 20 % der Aufwendungen, welche einen bestimmten Basisbetrag übersteigen. Die genaue Berechnung ist sehr kompliziert. Der „alternative simplified credit“ entspricht einer Steuergutschrift in Höhe von 14 % des laufenden Jahres, welche den Durchschnitt der Aufwendungen der letzten 3 Jahre um 50 % übersteigt. Diese „Research credits“ sind grundsätzlich auf maximal 25 % der regulären Steuerschuld limitiert. Ungenutzte Steuergutschriften dürfen 1 Jahr für den Verlustrücktrag und 20 Jahre für den Verlustvortrag geltend gemacht werden. Der wahre Wert dieser F&E-Steuergutschriften wird allerdings signifikant durch zahlreiche rechenintensive Ausgleiche gemindert, wie zum Beispiel durch die Anrechnung der Steuerabzüge. Steuerabzüge sind für 100 % der F&E-Kosten (abgesehen von den Kosten, die im Zusammenhang mit dem Erwerb vom abschreibbaren Eigentum stehen) vorgesehen.

31 EY, R&D (Fn. 27), S. 102-103.; Deloitte, S. 26, 27.

32 EY, R&D, (Fn. 27), S. 204-206; Deloitte, Global Survey (Fn. 27), S. 48, 49.

2.5. Tabelle aus der PWC Global R&D incentives brochure³³

Tax Incentive Highlights			
Country	R&D Credit	R&D Super Deduction	Patent or Innovation Box
Australia	✓		
Austria	✓		
Belgium	✓	✓	✓
Brazil		✓	
Canada	✓		
China		✓	
Czech Republic		✓	
Denmark	✓*		
France	✓		✓
Hungary	✓	✓	✓
India		✓	
Ireland	✓		
Italy	✓		
Japan	✓		
Korea	✓		
Liechtenstein			✓
Lithuania		✓	
Luxembourg			✓
Malta	✓	✓	✓
Netherlands	✓	✓	✓
Poland		✓	
Portugal	✓		
Romania		✓	
Russia		✓	
Singapore		✓	
Slovak Republic	✓		
South Africa		✓	
Spain	✓		✓
Switzerland			✓
Turkey	✓	✓	✓**
United Kingdom	✓***	✓	✓
United States	✓		

* Limited to the tax value of loss incurred in the current assessment year up to DKK 25 million resulting from immediate deduction of R&D costs. Jointly taxed companies are subject to the same limitation on group level.

** In Turkey, patent box regime is only valid for the IP from R&D activities carried out in technology development zones and will be valid for invention arising as a result of research, development, innovation and software activities realised in Turkey and is patented or utility model certified effective from 1 January 2015.

*** The UK government has recently introduced a new R&D credit scheme for large companies. This scheme is effective for expenditure incurred from 1 April 2013. The new scheme will initially run alongside the R&D super deduction for large companies but will become mandatory from 1 April 2016.

33 PWC Global R&D incentives brochure, aufrufbar unter: <http://www.pwc.com/gx/en/tax/international-tax-services/global-research-development-incentives/global-research-and-development-incentives-group.jhtml> (Stand 10. Oktober 2014)

3. Liste wissenschaftlicher Beiträge über die Auswirkungen von steuerlichen Anreizen auf die Höhe der Forschungs- und Entwicklungsaufwendungen in einem Land und/oder die Verlagerung von Aufwendungen und/oder Gewinnen in den Unternehmen

(Die Literaturliste ist auf wissenschaftliche Beiträge aus dem Bestand der Bibliothek des Deutschen Bundestages beschränkt.)

Arbeitsgruppe „Steuerliche FuE-Förderung“ der Forschungsunion Wirtschaft – Wissenschaft

Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung in Deutschland – Ökonomische Begründung, Handlungsbedarf und Reformoptionen, DStR 2009, 179 ff.

online abrufbar unter:

<http://beck-online.beck.de/?vpath=bib-data%2fzeits%2fdstr%2f2009%2fcont%2fdstr.2009.179.1.htm>

Ernst, Christof/ Spengel, Christoph

Taxation, R&D Tax Incentives and Patent Application in Europe, Discussion Paper No. 11-024, Centre for European Economic Research, Mannheim 2011;

online abrufbar unter:

<http://ftp.zew.de/pub/zew-docs/dp/dp11024.pdf>

Elschner, Christina

Fiskalische Kosten einer steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung in Deutschland: eine empirische Analyse verschiedener Gestaltungsoptionen / Christina Elschner, Christof Ernst und Christoph Spengel. [Zentrum für Europäische Wirtschaftsforschung GmbH], Mannheim, 2010

Signatur: P 5130940

Herbold, Sabine

Steuerliche Anreize für Forschung und Entwicklung im internationalen Vergleich : eine qualitative und quantitative Analyse für die EU-27-Mitgliedstaaten und die USA unter besonderer Berücksichtigung Deutschlands, Eul, 1. Auflage, Lohmar [u.a.], 2009

Signatur: P 5130540

Kniese, Christian

Europarechtlicher Rahmen einer steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung, PL Acad. Research, Frankfurt am Main 2013

Signatur: M 597975

Löhr, Sebastian

Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung, Institut Finanzen und Steuern e.V. Bonn, 2009

Signatur: P 5129824

Spengel, Christoph

Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in Deutschland: ökonomische Begründung, Handlungsbedarf und Reformbedarf, Springer, Berlin [u.a.], 2009

Signatur: M 587230

