

Finanzielle StartUp-Förderungen und steuerliche Konsequenzen

Die Start-up-Strategie der Bundesregierung erkennt die Bedeutung von Hochschulen. Dabei geht es u.a. um Geld! Geld für StartUps, Geld, das an Business-Angels geht, die ihrerseits wieder in StartUps investieren. Die Vielzahl von Veröffentlichungen und öffentlichen Programmen zur finanziellen Förderung der StartUp-Szene vermittelt fast den Eindruck, als ob diese Finanzmittel die Kreativität der StartUps ersetzen können.

Deutlich weniger intensiv befassen sich die Literatur oder die FAQs von Förderprogrammen mit der Frage, *welche steuerlichen Konsequenzen* die Finanzauflüsse bei den StartUps auslösen, sei es einkommensteuerlich, sei es umsatzsteuerlich oder – sollte das StartUp eine Kapitalgesellschaft sein – im Bereich der Körperschaft- und Gewerbesteuer. Hier setzt die vorliegende Arbeit von *Burcu Cimen Bakir* an. Sie schaut sich die bunte Vielfalt der Finanzauflüsse an StartUps an, systematisiert diese und greift sich letztlich die buchhalterisch erfolgswirksamen heraus, um deren steuerliche Konsequenzen zu analysieren.



Burcu Cimen Bakir

Finanzielle StartUp-Förderungen und steuerliche Konsequenzen

Finanzielle StartUp-Förderungen und steuerliche Konsequenzen

– Burcu Cimen Bakir –

Impressum

Duisburg 2023

Alle Rechte vorbehalten

ISBN: 978-3-940402-57-8

DOI: 10.17185/dupublico/78455

URN: urn:nbn:de:hbz:465-20230530-113513-7

Erschienen in:

IDE-Schriftenreihe, Band 25

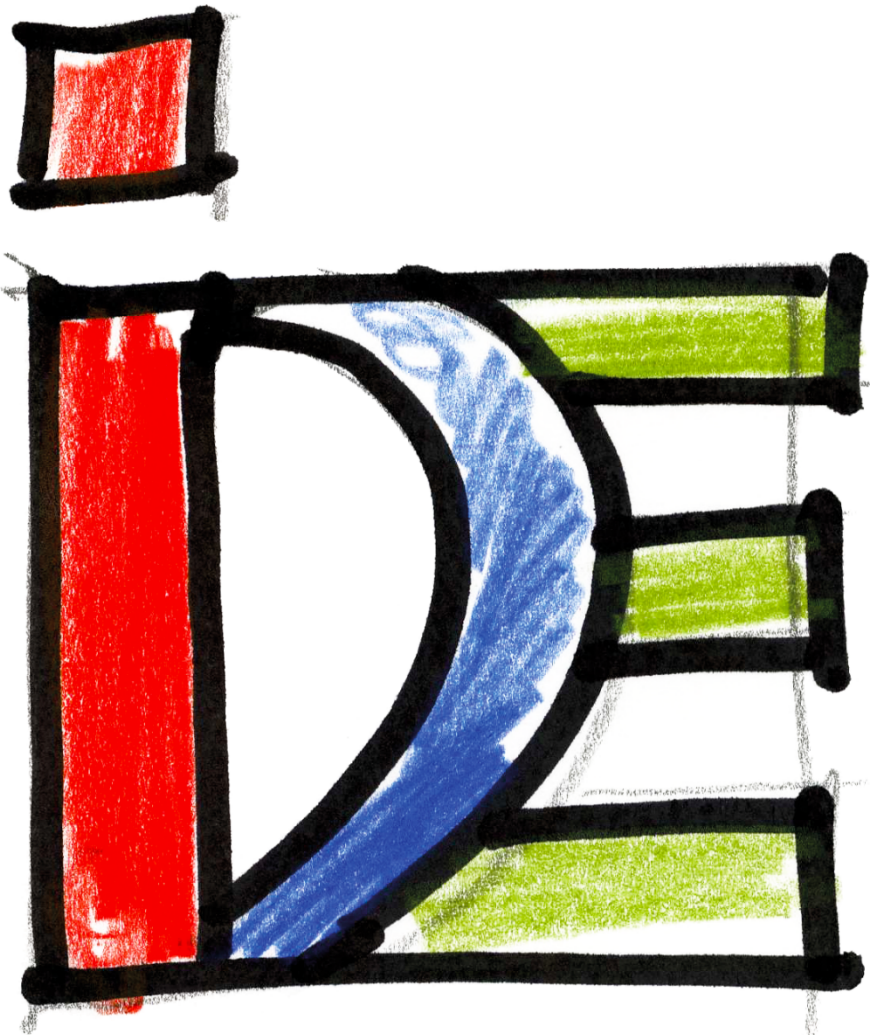
Herausgeber:

Universität Duisburg-Essen

IDE-Kompetenzzentrum für Innovation und Unternehmensgründung

Prof. Dr. Volker Breithecker

Prof. Dr. Esther Winther



Innovative
Density
Common

D
E

Geleitwort

Die Idee zu einer IDE-Schriftenreihe stammt noch aus der Zeit, in der wir lediglich das Projekt small business management (sbm) an der Universität Duisburg-Essen (UDE), Campus Duisburg, betrieben haben. sbm gibt es seit 1999, wurde auch international wahrgenommen (durch die Verleihung des European Enterprise Promotion Award in 2012 auf Zypern), stellt allerdings nicht mehr das einzige Angebot für Studierende und Mitarbeitende der UDE dar, frühzeitig für die Alternative einer beruflichen Selbstständigkeit zu sensibilisieren und damit deren Interesse an unternehmerischem Denken zu wecken bzw. zu erhöhen. Zunächst haben wir in 2015 die Gründungsaktivitäten an der UDE im IDE (Kompetenzzentrum für Innovation und Unternehmensgründung) gebündelt, später die operative Gründungsberatung in 2020 auf GUIDE übertragen und das Angebot um einen einzigartigen Studiengang an der Mercator School of Management, dem Master of Arts in Innopreneurship, in 2017 erweitert (<https://www.innopreneurship.de>).

Jeder/m universitätsintern oder -extern Interessierten stehen bei sbm – seit 1999 – folgende Angebote zur Verfügung (<https://www.sbm-duisburg.de>):

Der Orientierungskurs Unternehmertum mit über 120-140 Stunden face-to-face (verteilt auf sieben Monate mit ganztägigen Veranstaltungen, die überwiegend an Samstagen und Sonntagen stattfinden) sowie der Teilnahme am sbm- Businessplanwettbewerb.

Der Intensivkurs Betriebliches Rechnungswesen, in dem in vier Unterrichtsreihen ein Themenspektrum von Wirtschafts- und Steuerrecht, Finanzbuchhaltung bis zu Kalkulation und Controlling abgedeckt wird. Der Kurs umfasst 86 Zeitstunden und erstreckt sich über sieben Monate.

Das Blockseminar Unternehmensnachfolge, in Form eines Wochenendseminars, das in sechs Abschnitten Informationen zu den Formen der Unternehmensübernahme, zur Interessentengewinnung, zur Bewertung von Unternehmen, zu steuerlichen Aspekten und zur Erörterung der psychologischen Situation eines Unternehmensnachfolgers vermittelt.

Die Lehrveranstaltung sbm goes hightech, die speziell auf die Bedürfnisse von technologieorientierten Unternehmensgründern zugeschnitten ist. Der Lehrgang umfasst ca. 25 Zeitstunden und behandelt die Themengebiete Finanzierung, Marketing, Patent- und Lizenzrecht, Projekt-, Innovations- sowie Risikomanagement.

Zudem stehen das IDE und GUIDE für weitere Unterstützungsangebote (EXIST-Stipendien, Kontakte zu Kapitalgebern usw.), einer Innovationsfabrik, in der Ideen aus dem Kopf in die Zwei- oder Dreidimensionalität gelangen, und Netzwerkaktivitäten.

Die Aktivitäten von IDE und GUIDE leisten einen wichtigen Beitrag zur Weiterentwicklung des Strukturwandels in der Region Duisburg und im Ruhrgebiet. Das Potenzial gründungswilliger Hochschulabsolvent_innen stellt eine Chance dar, gut ausgebildete junge Entrepreneur_innen an den Standorten Duisburg oder Essen zu halten und in das örtliche Gründungsgeschehen einzubinden. Durch die Wissensvermittlung, angefangen bei der Vermittlung von Schlüsselqualifikationen, die den erfolgreichen sbm-Teilnehmenden und unseren Innopreneuren_innen den Einstieg in das Berufsleben oder in die Selbständigkeit erleichtern bis zu gründungsrelevanten Kenntnissen, die Voraussetzung für ein erfolgreiches Gründungsvorhaben sind, leisten das IDE und GUIDE einen erheblichen Beitrag zur Belebung der Duisburger und Essener Gründungslandschaft durch qualitativ hochwertige Gründungen im Bereich KMU und der Schaffung von neuen Arbeitsplätzen. Bisher nahmen an sbm mehr als 3.000 Studierende, Mitarbeitende der Universität Duisburg-Essen und externe Interessenten teil. Im direkten Zusammenhang mit der Teilnahme an den Seminarangeboten von sbm haben sich mehr als 300 ehemalige sbm-Teilnehmer_innen selbstständig gemacht (vgl. die „Wall of Fame“ unter https://www.uni-due.de/innovationhub/wall_of_fame.php). Dadurch konnten über 800 Arbeitsplätze für die strukturschwache Region entstehen oder auch gesichert werden.¹ Im Master Innopreneurship ist mittlerweile der sechste Jahrgang mit gründungsaffinen, kreativen Studierenden gestartet.

Die Schriftenreihe möchte ein Forum für wissenschaftliche Beiträge aus den Bereichen Entrepreneurship und Entrepreneurship Education darstellen und damit den wissenschaftlichen Fortschritt fördern. Ihr Ziel ist es, methodisch fundierte wissenschaftliche Arbeiten zu veröffentlichen. Dabei richtet sich die Reihe an Personen mit Interesse an unternehmerischem Denken und Handeln, sei es als Entre- oder Intrapreneur_innen. Die Schriftenreihe und das IDE-Büro dienen als Schnittstelle für den Austausch zwischen Praxis und Hochschule.

Duisburg im Mai 2023 – für das IDE-Team –

Prof. Dr. Esther Winther

Prof. Dr. Volker Breithecker

¹ Vgl. zur Entwicklung von sbm auch Raab, Jennifer: small business management – Qualifizierungsangebot für Gründungsinteressierte seit 1999, in: Breithecker, Volker/Hanny-Busch, Sebastian (Hrsg.): Handbuch Hochschul-StartUps, Berlin 2023, S. 129-143.

Inhaltsverzeichnis

Geleitwort.....	I
Inhaltsverzeichnis	III
Abbildungsverzeichnis	VI
Tabellenverzeichnis	VIII
Abkürzungsverzeichnis	IX
1 Einleitung	1
2 Theoretische Grundlagen	4
2.1 Begriffsdefinition und Abgrenzung von StartUps	4
2.2 Gründungsgeschehen in Deutschland	6
2.3 Gründungs- und Finanzierungsphasen	10
3 Finanzierungsmöglichkeiten für StartUps	15
3.1 Kreditfinanzierung	17
3.1.1 Bankkredite	17
3.1.2 Gründerkredite	18
3.2 Beteiligungsfinanzierung	20
3.2.1 Business Angels und Venture Capitalists	21
3.2.2 Inkubatoren und Acceleratoren	23
3.3 Förderprogramme und Gründungswettbewerbe	26
3.3.1 EXIST-Gründerstipendium	27
3.3.2 Ideen-, Businessplan- und Gründungswettbewerbe	30
4 Steuerliche Behandlung finanzieller Zuflüsse an StartUps	35
4.1 Besteuerung des Einkommens	36
4.1.1 Reinvermögenszugangstheorie	36
4.1.2 Steuerbarkeit und Steuerbefreiungen	38
4.2 Steuerliche Bedeutung der Rechtsformwahl	39
4.2.1 Grundlagen	40
4.2.2 Rechtsformabhängigkeit der Besteuerung	43
4.2.3 Einzelunternehmer	44
4.2.4 Personengesellschaften	45

4.2.5	Kapitalgesellschaften.....	48
4.3	Prüfschema zur steuerlichen Behandlung von Finanzaufströmen	50
5	Preisgelder aus Gründungswettbewerben	53
5.1	Einkommensteuer	54
5.1.1	Steuerbarkeit von Preisgeldern	54
5.1.2	Prüfung einer Steuerbefreiung.....	57
5.2	Körperschaft- und Gewerbesteuer	63
5.3	Beispiele aus der Rechtsprechung	64
5.4	Steuerliche Rechtsfolge.....	68
5.5	Umsatzsteuer	68
5.5.1	Grundsatz der Umsatzsteuerbarkeit	69
5.5.2	Prüfung umsatzsteuerlicher Tatbestandsvoraussetzungen	69
5.5.3	Neuregelung platzierungsabhängiger Preisgelder	72
5.5.4	Beispiele aus der Rechtsprechung.....	75
6	EXIST-Gründerstipendium	78
6.1	Einkommensteuer	79
6.1.1	Steuerbarkeit von Stipendien.....	79
6.1.2	Prüfung einer Steuerbefreiung.....	80
6.2	Körperschaft- und Gewerbesteuer	86
6.3	Steuerliche Rechtsfolge.....	87
6.4	Umsatzsteuer	88
7	Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz)	90
7.1	Tatbestandsvoraussetzungen des FZulG	91
7.2	Antragsverfahren	94
7.3	Steuerliche Rechtsfolge.....	96
8	INVEST – Zuschuss für Wagniskapital	100
8.1	Zuwendungsvoraussetzungen.....	101
8.2	Steuerliche Behandlung	106
8.2.1	Steuerbarkeit.....	106
8.2.2	Steuerbefreiung durch § 3 Nr. 71 EStG	108
9	Fazit	111

Literaturverzeichnis	114
Rechtsprechungsverzeichnis	122
Verzeichnis sonstiger Quellen	124
Bisher erschienene Titel in der Schriftenreihe	128
Bisher veröffentlichte Ratgeber	132
Projektkontaktdaten	133

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Volumen der Investitionen in StartUps in Deutschland von 2015 bis 2022.....	8
Abbildung 2: Verteilung von StartUps in Deutschland nach Finanzierungsquellen laut DSM im Jahr 2022	9
Abbildung 3: Überlebensrate der Unternehmen nach 1 bis 5 Jahren differenziert nach Unternehmensgröße (alle Wirtschaftszweige).....	9
Abbildung 4: Gründungs- und Finanzierungsphasen eines StartUps	13
Abbildung 5: Finanzierungsmöglichkeiten für StartUps	16
Abbildung 6: Geförderte Aufwendungen durch den ERP-Gründerkredit der KfW	20
Abbildung 7: Entscheidungskriterien zur Ermittlung der passenden Finanzierungsquelle für StartUps	34
Abbildung 8: Übersicht der Rechtsformen.....	41
Abbildung 9: Rechtsformen gewerblicher Gründungen im Jahr 2020	42
Abbildung 10: Gründungsablauf einer GmbH	49
Abbildung 11: Prüfschema der steuerlichen Behandlung ausgewählter Fördermittel	52
Abbildung 12: Prüfschema zur steuerlichen Behandlung von Preisgeldern	53
Abbildung 13: Prüfschema zur steuerlichen Bewertung von Wissenschaftspreisen	62
Abbildung 14: Prüfschema zur Umsatzsteuerbarkeit und -pflicht	72
Abbildung 15: Prüfschema zur steuerlichen Behandlung von Preisgeldern	77
Abbildung 16: Prüfschema zur steuerlichen Behandlung des EXIST-Gründerstipendiums.....	79
Abbildung 17: Verwendungszweck des EXIST-Gründerstipendiums	83
Abbildung 18: Prüfschema zur steuerlichen Behandlung des EXIST-Gründerstipendiums.....	89
Abbildung 19: Zweistufiges Antragsverfahren für die Forschungszulage	95
Abbildung 20: Prüfschema der Anspruchsberechtigung auf eine Forschungszulage durch das Forschungszulagengesetz (FZulG).....	99

Abbildung 21: Ausgangsgrundlage für den INVEST-Zuschuss.....	100
Abbildung 22: Antragsverfahren INVEST - Zuschuss für Wagniskapital	105

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Übersicht bedeutender Inkubatoren in Deutschland	26
Tabelle 2: Übersicht bedeutender Acceleratoren in Deutschland	26
Tabelle 3: Personengebundene Förderungen des EXIST-Gründerstipendiums	30
Tabelle 4: Übersicht wichtiger bundesweiter Wettbewerbe in Deutschland	31
Tabelle 5: Übersicht wichtiger Wettbewerbe nach Bundesländern	32
Tabelle 6: Prüfkriterien für eine Steuerbefreiung von vereinnahmten Preisgeldern.....	55
Tabelle 7: Übergeordnete Prüfkriterien für eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 11 EstG	58
Tabelle 8: Platzierungsabhängige Preisgelder.....	74
Tabelle 9: Übersicht der Vorschrift § 3 Nr. 71 EStG	108

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AG	Aktiengesellschaft
AGVO	Allgemeine Gruppenfreistellungsverordnung
Alt.	Alternative
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BAFA	Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle
BAND	Business Angels Netzwerk Deutschland
BFH	Bundesfinanzhof
BGB	Bürgerliches Gesetzbuch
BMF	Bundesministerium der Finanzen
BMWK	Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz
BSFZ	Bescheinigungsstelle Forschungszulage
BT-Drucksache	Bundestag-Drucksache
bzw.	beziehungsweise
DM	Deutsche Mark
Dr.	Doktor
DSM	Deutscher Startup Monitor
e. V.	eingetragener Verein
ebd.	ebenda
eG	eingetragene Genossenschaft
ERP	European Recovery Program
EStG	Einkommensteuergesetz
ESTH	Einkommensteuer-Hinweise
EStR	Einkommensteuer-Richtlinie
et al.	et alii
EU	Europäische Union
EuGH	Europäischer Gerichtshof
EWR	Europäischer Wirtschaftsraum
EXIST	Existenzgründungen aus der Wirtschaft
f.	folgende
FG	Finanzgericht
FuE	Forschung und Entwicklung
FZulG	Forschungszulagengesetz
GbR	Gesellschaft bürgerlichen Rechts

GewStG	Gewerbsteuergesetz
GewStH	Gewerbsteuer-Hinweise
ggf.	gegebenenfalls
GmbH	Gesellschaft mit beschränkter Haftung
GmbHG	Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung
H	Hinweis
Hrsg.	Herausgeber
IfM	Institut für Mittelstandsforschung
InsO	Insolvenzordnung
KfW	Kreditanstalt für Wiederaufbau
KG	Kommanditgesellschaft
KGaA	Kommanditgesellschaft auf Aktien
KStG	Körperschaftsteuergesetz
KStH	Körperschaftsteuer-Hinweise
KStR	Körperschaftsteuer-Richtlinie
KWG	Kreditwesengesetz
LStH	Lohnsteuer-Hinweis
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
Mio.	Millionen
MwStSystRL	Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie
n. v.	nicht veröffentlicht
Nr.	Nummer
o. Ä.	oder Ähnliches
o. J.	ohne Jahr
o. S.	ohne Seite
OFD	Oberfinanzdirektion
OHG	Offene Handelsgesellschaft
p. a.	per annum
PartG	Partnerschaftsgesellschaft
Prof.	Professor
R	Richtlinie
Rz.	Randziffer
SE	Societas Europaea
SGB	Sozialgesetzbuch
Std.	Stunde
Tz.	Textziffer
UG	Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)
URL	Uniform Resource Locator

UStAE	Umsatzsteuer-Anwendungserlass
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
vgl.	vergleiche
z. B.	zum Beispiel

1 Einleitung

StartUps gelten als Innovationstreiber.² Insbesondere solchen, die einen technologieorientierten und wissensbasierten Weg einschlagen, wird in der deutschen Wirtschaft mittlerweile ein hoher Stellenwert beigemessen.³ Erfolgreiche junge Unternehmen bringen die (regionale) wirtschaftliche Entwicklung voran, stellen Quellen für die Schaffung neuer Arbeitsplätze dar, bereichern die Marktwirtschaft durch den Transfer neuer und innovativer Technologien und beleben damit den Wettbewerb.⁴ Realisiert werden können diese Effekte jedoch nur dann, wenn die Herausforderungen, mit denen StartUps insbesondere in den Anfängen ihrer Geschäftsvorhaben konfrontiert sind, überwunden werden können.⁵ Neben dem Produkt- und Marktrisiko sowie rechtlichen und bürokratischen Anforderungen stellen für viele StartUps insbesondere begrenzte Finanzierungsmöglichkeiten eine große Hürde dar, die verfolgte Idee zu realisieren und sich im am Markt zu etablieren.⁶ Dieser Problematik wird in den letzten Jahren versucht mit vielen Initiativen oder Programmen entgegenzusteuern. Neue Möglichkeiten der Fremdkapitalfinanzierung durch Programme der KfW, viele (neu geartete) Akteure in der Unterstützungslandschaft wie Business Angels, Venture Capitalists, Inkubatoren oder Acceleratoren, Crowdfunding, staatliche Förderprogramme, Networking Events oder Ideen-, Businessplan- und Gründungswettbewerbe verfolgen die Zielsetzung, innovative Ideen zu entdecken und voranzutreiben.⁷ Folglich stehen insbesondere StartUps mit hoher Innovationsfähigkeit und hohem Wachstumspotenzial viele Möglichkeiten zur Verfügung, die anfängliche Hürde der Kapitalbeschaffung zu bewältigen.

Unterstellt werden kann, dass im Rahmen der Vereinnahmung unterschiedlichst gearteter Finanzmittel steuerliche Gesichtspunkte häufig außer Acht gelassen bzw. diese steuerlich nicht

² Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2022a): 6; *Hahn* (2022): 3 sowie *Kollmann* (2022): 1.

³ Vgl. *Hoxtell/Hasewinkel* (2022): 6 sowie *Kollmann* (2022): 1.

⁴ Vgl. *Tischler/Heinrichs* (2013): 220.

⁵ Vgl. *ebd.*

⁶ Vgl. *Brettel/Rudolf/Witt* (2005): 23-26.

⁷ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2022a): 6.

richtig bewertet werden. Grund zur Annahme liefern zahlreiche Streitfälle vor Finanzgerichten und der höchstrichterlichen Rechtsprechung, die aufgrund unterschiedlicher Auffassungen der steuerpflichtigen GründerInnen und den zuständigen Finanzämtern hinsichtlich der steuerlichen Qualifikation entsprechender Finanzzuflüsse zustande kommen.⁸ Begründet werden kann dies durch die Verschiedenartigkeit der Ausgestaltung neuer Förderprogramme, denen unterschiedlichste Richtlinien, Zielsetzungen und Bedingungen zugrunde liegen, diese jedoch für die steuerliche Einordnung zumeist ausschlaggebend sind. Erschwerend kommt hinzu, dass das deutsche Steuersystem in diesen Fällen keine pauschale und allgemeingültige Antwort liefern kann, sodass häufig eine tiefergehende Untersuchung zugrundeliegender Tatbestände erforderlich erscheint. Die Gefahr, dass steuerlich relevante Sachverhalte durch GründerInnen unberücksichtigt bleiben, jedoch im Nachgang sowohl finanzielle als auch rechtliche Konsequenzen nach sich ziehen, ist folglich groß.⁹

An diesem Punkt setzt die vorliegende Arbeit an und verfolgt die vordergründige Zielsetzung, die steuerliche Behandlung von aus ausgewählten Förderprogrammen und Gründungswettbewerben vereinnahmten Finanzmitteln auf Ebene des StartUps zu durchleuchten. Hierfür gliedert sich die vorliegende Arbeit in sieben Hauptkapitel, die von einer Einleitung und einem zusammenfassenden Fazit umrahmt werden. In einem ersten Schritt erfolgt eine Darlegung relevanter theoretischer Grundlagen, indem zum einen eine Begriffsdefinition und Abgrenzung der Begrifflichkeit des StartUps vorgenommen (Kapitel 2.1) sowie anschließend das Gründungsgeschehen in Deutschland anhand aktueller statistischer Zahlen, Daten und Fakten aufgezeigt wird (Kapitel 2.2). Zum anderen erfolgt eine Beschreibung der Gründungsphasen, die StartUps in der Regel durchlaufen, um hierdurch gleichzeitig einen Einblick in die Finanzierungsphasen und -möglichkeiten zu liefern (Kapitel 2.3). Darauf aufbauend wird konkreter auf die zur Verfügung stehenden Möglichkeiten der Kapitalbeschaffung eingegangen und hierfür die Kreditfinanzierung (Kapitel 3.1), die Beteiligungsfinanzierung (Kapitel 3.2) sowie ausgewählte wichtige Förderprogramme und Wettbewerbe kurz charakterisiert werden (Kapitel

⁸ Vgl. z. B. *BFH* (1993a): 254; *FG Baden-Württemberg* (2012): 1327 sowie *FG Köln* (2013): 29733.

⁹ Hierzu gehören grundsätzlich auch Qualifikationen von dry-income-Situationen, die allerdings nicht Gegenstand dieser Arbeit sind. Vgl. aber in Bezug auf StartUps *Brendt/Kenter* (2023) oder *Breithecker/Kenter* (2023).

3.3). Um eine steuerliche Bewertung der Finanzmittel vornehmen zu können, ist es vorgelagert von Bedeutung, relevante Grundlagen in Bezug auf die der Besteuerung des Einkommens zugrundeliegenden steuerrechtlichen Regelungen aufzuzeigen (Kapitel 4.1) sowie die Bedeutung der Rechtsformwahl und die daraus resultierenden steuerlichen Konsequenzen überblicksartig aufzuzeigen (Kapitel 4.2). In diesem Rahmen wird abschließend das Prüfschema dargelegt (Kapitel 4.3), anhand dessen die steuerliche Behandlung von Preisgeldern aus Gründungswettbewerben (Kapitel 5), des EXIST-Gründerstipendiums (Kapitel 6), der Forschungszulage (Kapitel 7) sowie des Programms INVEST – Zuschuss für Wagniskapital (Kapitel 8) erarbeitet wird. Mit einem zusammenfassenden Fazit schließt die vorliegende Arbeit ab (Kapitel 9).

2 Theoretische Grundlagen

Bevor konkret auf Finanzierungsmöglichkeiten für StartUps sowie daraus resultierende steuerliche Konsequenzen eingegangen wird, ist es vorgelagert von Bedeutung, allgemeine Grundlagen in Bezug auf StartUps in Deutschland aufzuzeigen. Hierfür wird im folgenden Kapitel in einem ersten Schritt die Begrifflichkeit des StartUps definitorisch dargelegt und vor dem Hintergrund des Schwerpunkts der vorliegenden Arbeit inhaltlich abgegrenzt (Kapitel 2.1). Um einen Einblick in das Gründungsgeschehen in Deutschland zu gewähren, werden anschließend relevante Entwicklungen unter Zugrundelegung statistischer Zahlen, Daten und Fakten des Statistischen Bundesamtes sowie des Deutschen Start-Up Gründungsmonitors aufgezeigt (Kapitel 2.2). Nachgelagert werden die „typischen“ Gründungsphasen eines StartUps beschrieben, um zum einen die damit verbundenen Aufgabenbereiche und Herausforderungen sowie anschließend die in diesen Phasen klassischerweise beanspruchten Finanzquellen aufzuzeigen (Kapitel 2.3).

2.1 Begriffsdefinition und Abgrenzung von StartUps

Der Versuch der definitorischen Begriffsfestlegung für das Konstrukt, in der sämtliche Handlungen zur Vorbereitung und Realisierung einer (innovativen)¹⁰ Geschäftsidee vollzogen werden, gestaltet sich im Ökosystem der Unternehmensgründungen nicht einheitlich.¹¹ Begriffe wie StartUps, Neugründungen, Wachstumsunternehmen, EntrepreneurInnen, Existenz- und UnternehmensgründerInnen oder junge Unternehmen werden in Deutschland mittlerweile inflationär verwendet, ohne jedoch eine konkrete Abgrenzung vorzunehmen.¹² Im Allgemeinen kann unter die Begrifflichkeit der GründerInnen alle Personen gefasst werden, die ein Unternehmen gegründet oder eine selbstständige Tätigkeit

¹⁰ *Schumpeter* versteht unter der Begrifflichkeit der Innovation „das Tun von neuen Dingen oder das Tun von Dingen, die bereits existieren, aber in einer neuen Weise“, vgl. *Schumpeter* (1947) in *Freudenberger/Mensch* (1975): 14. Nach der Definition von *Schumpeter* muss es sich bei einer Innovation demnach nicht zwingend um ein neues Produkt oder eine neue Dienstleistung handeln. Hiernach kann neben der Herstellung eines neuen Produktes auch die Erarbeitung einer neuen Produktionsmethode oder die Erschließung eines neuen Absatzmarktes auch als Innovation gewertet werden, vgl. *Borbély* (2008): 402.

¹¹ Vgl. *Kollmann* (2022): 19 sowie *Twisten/Jahnke* (2022): 7 f.

¹² Vgl. *Kollmann* (2022): 19 f. sowie *Hahn* (2022): 3 f.

aufgenommen haben, und zwar unabhängig von der Geschäftsidee, der Innovationsfähigkeit, der Branche, der Ausübung der Tätigkeit als Neben- oder Vollerwerb, des Vertriebskanals oder anderen differenzierenden Faktoren.¹³ Eine weite inhaltliche Auslegung des Gründerbegriffs hat jedoch zur Folge, dass eine Bandbreite unterschiedlichster Vorhaben, die mit ebenso unterschiedlichen Intentionen und Visionen vollzogen werden, gleichgesetzt werden. Vor dem Hintergrund der Finanzierungsthematik ist jedoch eine differenziertere Betrachtung kategorischer Rahmenbedingungen unentbehrlich, da der Zugang zu entsprechenden Finanzierungsmöglichkeiten eben an diese geknüpft ist.¹⁴

Eine Konkretisierung bzw. Eingrenzung wird mit der im allgemeinen Sprachgebrauch verwendeten Begrifflichkeit des StartUps vorgenommen, da diese als junge, innovative und wachstumsorientierte (gewerbliche) Neugründungen, insbesondere in den Bereichen der Tech, Social Media, Künstliche Intelligenz o. Ä., charakterisiert werden.¹⁵ Das Statistische Bundesamt unterscheidet StartUps von Unternehmensneugründungen dahingehend, dass unter die Kategorie der „StartUp-Neugründungen“ lediglich die Unternehmen einzuordnen sind, die in das Handelsregister eingetragen sind,¹⁶ ein (hoch) innovatives Geschäftsmodell, Produkte/Dienstleistungen und/oder Technologien vorweisen können, ein geplantes Mitarbeiter- und/oder Umsatzwachstum haben und jünger als zehn Jahre sind.¹⁷

Vor diesem Hintergrund sind im Rahmen der vorliegenden Arbeit unter *StartUps* alle als innovativ zu klassifizierenden Geschäftsvorhaben zu fassen, deren jeweilige Umsetzung

¹³ Vgl. *Dees* (1998): 1; *Hasewinkel* (2022): 19 sowie *Metzger* (2020): 3.

¹⁴ Es wird aufgrund des steuerlichen Schwerpunktes der vorliegenden Arbeit darauf verzichtet, eine vollumfängliche Ausarbeitung unterschiedlicher Begriffsdefinitionen im Gründungskontext vorzunehmen, da eine differenzierte Auslegung für die Zielsetzung der Arbeit nicht zweckdienlich ist. Abgestellt wird aus dem Grund auf die nachfolgend zugrunde gelegte Definition des StartUps, siehe jedoch ausführlicher z.B. *Hasewinkel* (2022): 19-23 oder *Brettel/Rudolf/Witt* (2005): 1-3.

¹⁵ Vgl. *Bogott/Rippler/Woischwill* (2017): 11.

¹⁶ Ins Handelsregister eingetragen werden alle Handelsgesellschaften, also Kapitalgesellschaften (UG, GmbH, AG, KGaA) und Personenhandelsgesellschaften (OHG, KG).

¹⁷ Vgl. *Statistisches Bundesamt* (2022): o. S.

durch eine Unternehmensgründung intendiert wird oder deren Umsetzung bereits vollzogen wurde, das Unternehmen jedoch nicht älter als sieben¹⁸ Jahre ist sowie ein externer Kapitalbedarf besteht. Die Innovationsfähigkeit des StartUps wird aus dem Grund vorausgesetzt, da dadurch der Zugang zu bestimmten Finanzierungsformen, die Gegenstand der Untersuchung sind, erst ermöglicht wird.

2.2 Gründungsgeschehen in Deutschland

In Deutschland kann seit einigen Jahren ein positiver Trend im Gründungsgeschehen festgestellt werden.¹⁹ Nach Angaben des KfW-Gründungsmonitors ist die Zahl der Existenzgründungen im Jahr 2021 im Vergleich zum Vorjahr um 70.000 bzw. 13 % auf 607.000 gestiegen.²⁰ Im Jahr 2022 lag die Zahl der Neugründungen, trotz der vorangegangenen Kompensation des Gründungsstaus im Krisenjahr, bei circa 554.800 Unternehmen und somit weiterhin auf einem hohen Niveau.²¹ Von diesen wird 115.000 Neugründungen eine größere wirtschaftliche Bedeutung zugeschrieben.²²

Bei einer differenzierteren Betrachtung, und zwar im Hinblick auf das Gründungsgeschehen bei *StartUps*²³, wurden nach Angaben des Deutschen Startup Monitors (DSM) insgesamt 1.976 StartUps von 4.815 GründerInnen mit 34.539 Mitarbeitenden gegründet.²⁴ Die

¹⁸ Abgestellt wird in diesem Rahmen auf die Altersbegrenzung in den Zuwendungsvoraussetzungen der Richtlinie des INVEST-Zuschusses, siehe hierfür Kapitel 8 sowie *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023a)*: 1-17.

¹⁹ Vgl. *Metzger (2022)*: 1.

²⁰ Der Anstieg in Höhe von 70.000 Existenzgründungen verteilt sich wie folgt: eine Steigerung von Vollerwerbsgründungen um 35.000 (circa 18 %) auf 236.000 und Nebenerwerbsgründungen um 35.000 (circa 10 %) auf 371.000, vgl. *Metzger (2022)*: 1.

²¹ Diese Zahl ergibt sich aus der Gesamtzahl der Gewerbeanmeldungen in Deutschland (inklusive Umwandlungen, Zuzügen und Übernahmen). Erfasst werden jedoch keine Gründungen aus den Bereichen der Urproduktion (Land- und Forstwirtschaft, Fischerei, Garten- und Weinbau sowie Bergbau), der freien Berufe (freie wissenschaftliche, künstlerische oder schriftstellerische Tätigkeiten sowie Dienstleistungen höherer Art, die eine höhere Bildung erfordern) sowie Versicherungsunternehmen und die Verwaltung eigenen Vermögens. vgl. *Statistisches Bundesamt (2023a)*: o. S.

²² Vgl. *ebd.*

²³ Vgl. *Statistisches Bundesamt (2022)*: o. S. sowie zur Definition von StartUps Ausführungen in Kapitel 2.1.

²⁴ Stand: 29. September 2022, vgl. *Metzger (2022)*: 6.

StartUps, die unter den DSM gefasst werden, sind durchschnittlich 2,8 Jahre alt und befinden sich überwiegend in einer frühen Entwicklungsphase.²⁵ Ermittelt wurde erstmals auch der von den StartUps benötigte Kapitalbedarf, der durchschnittlich bei 3,1 Mio. Euro liegt, wobei zu berücksichtigen ist, dass dieser hohe Durchschnittswert aufgrund weniger großer Unternehmen mit vergleichsweise hohem Kapitalbedarf nach oben gezogen wird.²⁶ Dennoch hat nach Angaben des DSM jedes vierte StartUp einen Kapitalbedarf von mindestens 2 Mio. Euro.²⁷ Rund 68 % der DSM-StartUps gaben an, dass sie in den kommenden zwölf Monaten einen externen Kapitalbedarf haben.²⁸

Nach statistischen Angaben zu StartUps in Deutschland konnte in den vergangenen Jahren, mit Ausnahme des Jahres 2020, ein kontinuierlicher Anstieg der Investitionen in StartUps festgestellt werden.²⁹ Im Jahr 2021 lag die Investitionssumme bei mehr als 17 Milliarden Euro, während im Jahr 2022 eine Investitionssumme in Höhe von knapp 10 Milliarden Euro verzeichnet werden konnte (vgl. Abbildung 1 auf der nächsten Seite).³⁰

²⁵ Vgl. Metzger (2022): 14.

²⁶ Die Angaben zum Kapitalbedarf der StartUps verteilt sich wie folgt: (A) 38,8 % der StartUps gaben einen Kapitalbedarf in Höhe von 0 bis 500.000 Euro an, (B) 35,2 % in Höhe von 500.000 Euro bis unter 2 Mio. Euro, (C) 19,8 % in Höhe von 2 Mio. Euro bis unter 10 Mio. Euro sowie (D) 6,1 % in Höhe von 10 Mio. Euro und mehr. Bei Betrachtung der Herausforderungen, mit denen StartUps konfrontiert sind, stellt die Kapitalbeschaffung, neben der Kundengewinnung und Produktentwicklung, die größte Komplexität dar, vgl. Metzger (2022): 35.

²⁷ Vgl. Metzger (2022): 8.

²⁸ Vgl. *ebd.*

²⁹ Vgl. Statistisches Bundesamt (2023a): o. S.

³⁰ Vgl. *ebd.* Begründet werden kann der rapide Anstieg des Investitionsvolumens im Jahr 2021, ebenso wie der Anstieg der Neugründungen, durch den durch die Corona-Pandemie bedingten Investitionsstau im Jahr 2020.

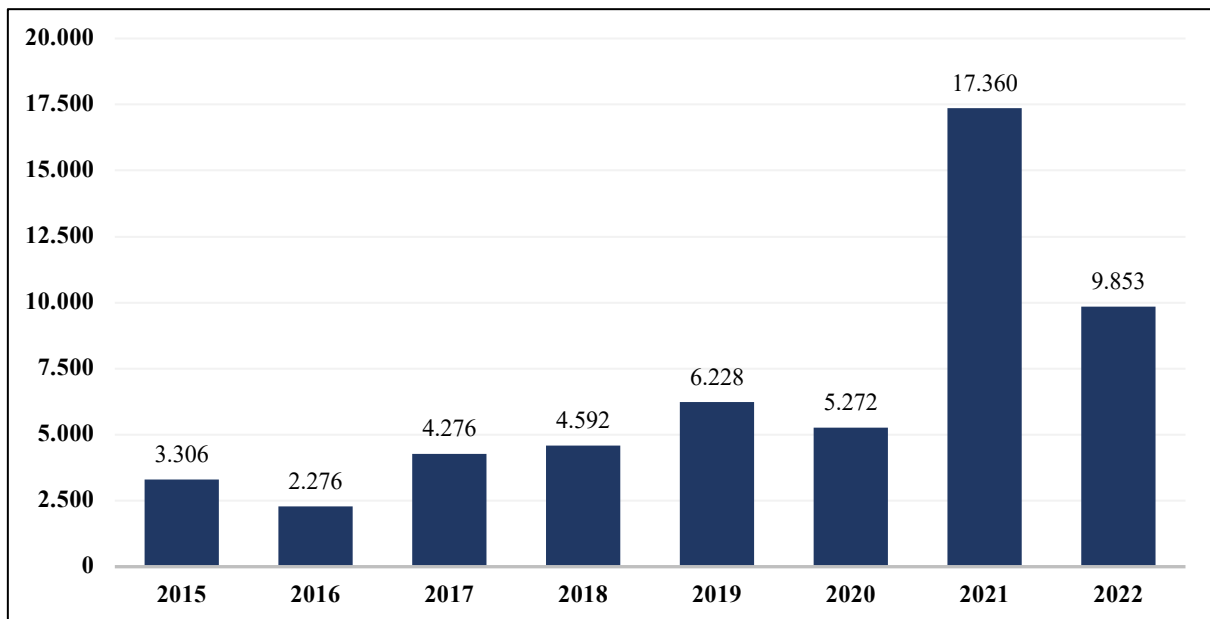


Abbildung 1: Volumen der Investitionen in StartUps in Deutschland von 2015 bis 2022 (in Millionen Euro) (Quelle: Statistisches Bundesamt (2023a): o. S.)

Bei Betrachtung der prozentualen Verteilung der von StartUps in Anspruch genommenen Finanzierungsquellen im Jahr 2022 kann festgestellt werden, dass bei 74,9 % der StartUps die Finanzierung aus eigenen finanziellen Mitteln bzw. aus eigenen Ersparnissen (Bootstrapping) die größte Kapitalquelle darstellt (vgl. Abbildung 2).³¹ Neben eigenen Ersparnissen, als wichtigste Finanzierungsquelle, stellen für fast die Hälfte der StartUps *staatliche Fördermittel* mit einem Anteil in Höhe von 46,6 % eine bedeutende Finanzierungsquelle dar.³²

³¹ Vgl. *ebd.*

³² Vgl. *ebd.*

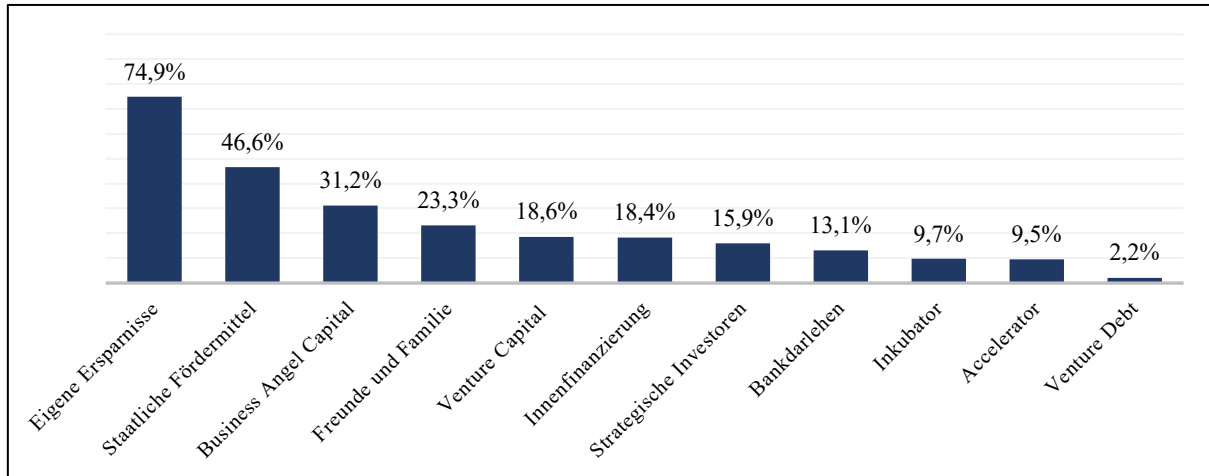


Abbildung 2: Verteilung von StartUps in Deutschland nach Finanzierungsquellen laut DSM im Jahr 2022 (Quelle: Statistisches Bundesamt (2022b): o. S.)

Mit Blick auf den absolut betrachtet hohen Kapitalbedarf erscheint es wenig überraschend, dass ein nicht zu unterschätzender Anteil neu gegründeter Unternehmen innerhalb der ersten fünf Jahre nach der Gründung am Markt nicht mehr weiterbesteht (vgl. Abbildung 3).

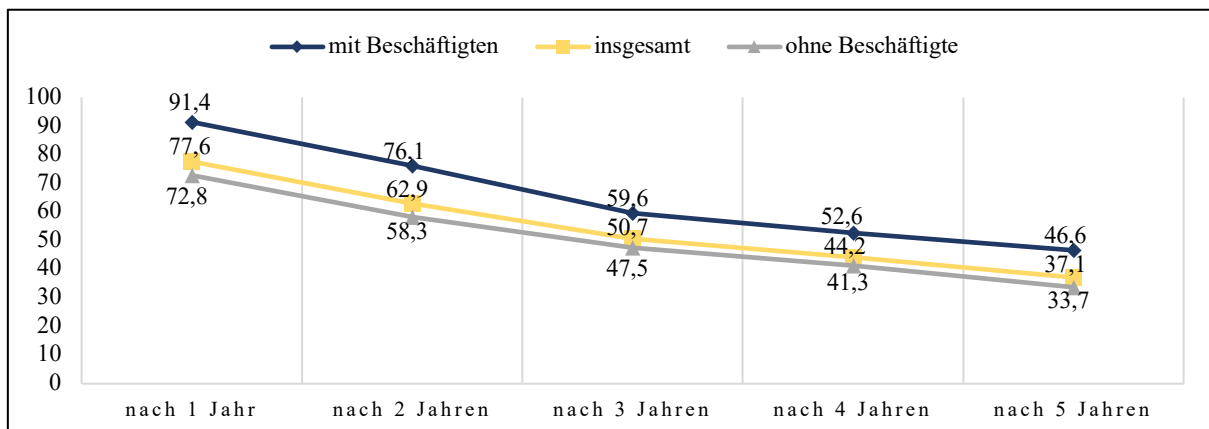


Abbildung 3: Überlebensrate³³ der Unternehmen nach 1 bis 5 Jahren differenziert nach Unternehmensgröße (alle Wirtschaftszweige) (Quelle: IfM Bonn (2015): o. S.)

³³ Nach Angaben des IfM Bonn spiegelt die Überlebensrate die Zahl der fortbestehenden Unternehmen in den auf ihr Gründungsjahr folgenden Jahren in Relation zu den Unternehmensgründungen im Gründungsjahr, vgl. *IfM Bonn* (2020): 1.

In diesem Zuge muss zwar dahingehend differenziert werden, dass die Überlebensrate von StartUps, deren Geschäftsmodelle in einem innovativen Geschäftsbereich angesiedelt sind, beispielsweise im Bereich der Künstlichen Intelligenz,³⁴ grundsätzlich höher liegt als bei StartUps oder Unternehmensgründungen, die eine geringere Innovationsfähigkeit mitbringen. Dennoch zeigt die Praxis, dass neben fehlendem Marktbedarf für das entwickelte Produkt bzw. die Dienstleistung oder schlechter Geschäftsplanung, unzureichende finanzielle Mittel und somit die Gewährleistung der notwendigen Liquidität zu den Hauptgründen für das Scheitern vieler StartUps gehören.³⁵

2.3 Gründungs- und Finanzierungsphasen

Von der Idee bis zur Etablierung des Unternehmens und somit bis zur Realisierung von Umsätzen oder gar Gewinnen müssen StartUps in der Regel verschiedene Phasen in ihrem „Werdegang“ durchlaufen.³⁶ Die verschiedenen *Phasen* unterscheiden sich insbesondere in den zu erfüllenden Aufgabenbereichen, den Chancen und Risiken, und hier hinsichtlich herrschender und sich fortan ändernder Rahmenbedingungen, sowie insbesondere zu bewältigender (finanzieller) Herausforderungen.³⁷ Auch unterscheiden sie sich hinsichtlich unterschiedlicher Aufgabenschwerpunkte, wobei in diesem Zusammenhang auch darauf zu verweisen ist, dass jede Phase abhängig vom verfolgten Vorhaben einen unterschiedlich hohen Ressourcen- bzw. Finanzierungsaufwand mit sich bringt.³⁸

³⁴ Nach den Ergebnissen des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz im Jahr 2021 wurden von allen seit 1995 gegründeten StartUps im Bereich der Künstlichen Intelligenz lediglich 6 % geschlossen, 2 % stillgelegt und 92 % sind weiterhin aktiv, vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2022b)*: 6.

³⁵ Vgl. *Weitnauer (2019)*: 123.

³⁶ Vgl. *Bogott/Rippler/Woischwill (2017)*: 111 sowie *Brettel/Rudolf/Witt (2005)*: 7.

³⁷ Vgl. *Bogott/Rippler/Woischwill (2017)*: 112.

³⁸ Vgl. *Kollmann (2022)*: 141.

Unterteilt werden können die Unternehmensphasen, unter gleichzeitiger Berücksichtigung des potenziellen Finanzierungsbedarf des StartUps, in

- die Orientierungsphase (Pre-Seed-Phase) und/oder
- die Planungsphase (Seed-Phase),
- die Gründungsphase (StartUp-Phase),
- Wachstums- bzw. Expansionsphase sowie
- die Spät- bzw. Reifephase.³⁹

Die erste Phase eines StartUps ist die sog. *Pre-Seed-Phase*. Diese Phase umfasst den Zeitraum vor der Gründung des Unternehmens und ist geprägt von vorgelagerten Fragestellungen und Vorarbeiten in Bezug auf die Entstehung, der Weiterentwicklung, der Etablierung, der Feinjustierung der Geschäftsidee (Phase der Ideenfindung)⁴⁰ und möglicherweise der Erstellung eines Businessplans^{41,42}. Vereinfacht ausgedrückt geht es in dieser Phase um die grundsätzliche Frage und Einschätzung, ob die Idee eine Chance auf dem Markt hat bzw. ob sich eine formelle Gründung eines Unternehmens lohnt sowie um die Frage hinsichtlich der Umsetzbarkeit und Finanzierung der Idee.⁴³ Auch wird in dieser

³⁹ Vgl. *Kollmann* (2022): 141-145. An dieser Stelle wird darauf hingewiesen werden, dass sich nachfolgende Ausführungen in Bezug auf die Beschreibung der Aufgaben der jeweiligen Phase in der Literatur abweichen können bzw. bestimmte Aufgaben zu anderen Phasen zugeordnet werden können. Auch ist bei dieser Unterteilung nicht davon auszugehen, dass jedes StartUp alle Phasen in der beschriebenen Form durchläuft, da in der Praxis aufgrund unterschiedlichster einwirkender Einflussfaktoren und Rahmenbedingungen kein standardisierter bzw. idealtypischer Ablauf unterstellt werden kann. Das „Leben“ eines jeden StartUps verläuft anders.

⁴⁰ Vgl. *Kollmann* (2019): 154.

⁴¹ Der *Businessplan* (vgl. zum Inhalt und Aufbau z.B. *Breithecker et al.* [2018]), auch oft als Geschäfts- oder Gründungsplan bezeichnet, stellt für innovative und wissensbasierte Unternehmensgründungen einen i.d.R. unabdingbaren (die Frage der „Notwendigkeit“ eines Businessplans wird kontrovers diskutiert. Vgl. z.B. – neutral – *Lomberg* [2018] und eindeutiger *Giese/Nielsen* [2020], S. 312 mit: „Schreib keinen Businessplan!“) Bestandteil im Rahmen der Kapitalbeschaffung dar. Er bildet die wesentliche Grundlage, um alle für die Umsetzung der Geschäftsidee vorliegenden Zahlen, Daten und Fakten sowie die Analyse des Geschäftsmodells in der Art detailliert darzulegen, um eine erfolgreiche Akquise von Kapitalgebern erreichen zu können. Bei einem klassischen Businessplan handelt es sich um einen in Fließtextform verfasste Ausarbeitung, vgl. *Hahn* (2022): 104.

⁴² Vgl. *Hahn* (2022): 87 f.

⁴³ Vgl. *Bogott/Rippler/Woischwill* (2017): 112.

Phase das Gründerteam festgelegt. Aufgrund genannter vorbereitender Handlungen wird die Pre-Seed-Phase häufig auch als Orientierungsphase bezeichnet.⁴⁴

Die *Seed-Phase* stellt die nachgelagerte Phase im Rahmen der potenziellen Unternehmensgründung dar und wird auch als Planungsphase bezeichnet.⁴⁵ In dieser Phase steht die konkrete Umsetzung der Vorarbeiten, die in der Seed-Phase bereits ausgearbeitet wurden, im Fokus. Das heißt, dass, falls noch nicht geschehen, der Businessplan samt Pitch Deck⁴⁶ erstellt, ein erster Entwurf eines Prototyps entwickelt, die intendierte Unternehmensstruktur und -größe sowie die Rechtsform festgelegt werden.⁴⁷ Auch steht die Analyse des Marktes sowie die Entdeckung einer Marktnische, in der das StartUp tätig werden möchte, im Vordergrund, da der innovative Faktor des zu entwickelnden Produktes bzw. der Dienstleistung einen entscheidenden Einfluss auf den zukünftigen Erfolg oder Misserfolg des StartUps hat.⁴⁸ Zudem beginnt in dieser Phase die Suche nach möglichen Finanzierungsquellen bzw. Kapitalgebern. Bei Betrachtung finanzieller Aspekte werden in diesen Phasen in der Regel noch keine Gewinne generiert, die (steuerlichen) Verluste bzw. anfallenden Aufwendungen sind im Vergleich zu den zu erwartenden Aufwendungen in den nachfolgenden Phasen zumeist jedoch noch als gering zu kategorisieren.⁴⁹

⁴⁴ Vgl. von Känel (2018): 69.

⁴⁵ In der Literatur wird teilweise keine eindeutige Trennung zwischen der Pre-Seed-Phase und der Seed-Phase vorgenommen, da sich die Aufgabenbereiche oder Handlungen zum Teil überschneiden und nicht strikt voneinander getrennt betrachtet werden können, vgl. von Känel (2018): 69 sowie Bogott/Rippler/Woischwill (2017): 112.

⁴⁶ Bei einem Pitch Deck handelt es sich um eine im Vergleich zum Businessplan eher kurze Form der Vorstellung der Geschäftsidee, die zudem nicht als Fließtext vorbereitet wird, sondern vielmehr plakativ als Präsentation (beispielsweise im Rahmen von Gründungswettbewerben, sog. „Pitches“) das Interesse potenzieller Investoren wecken soll. Präferiert wird das Pitch Deck als Unternehmensvorstellung insbesondere aus dem Grund, da die Sichtung von Businessplänen aufgrund ihres Umfangs und ihres Detaillierungsgrades viel Zeit in Anspruch nimmt und diese beispielsweise im Rahmen von kurz getakteten Vorstellungsphasen, insbesondere bei bundesweit organisierten Gründungsveranstaltungen mit vielen Teilnehmern, in der Regel nicht gewährleistet werden, Hahn (2022): 106 f. Noch kürzer als ein Pitch Deck, dennoch von vielen Gründern geschätzt, für Pitches allerdings weniger brauchbar, ist der Business Model Canvas; vgl. beispielsweise Osterwalder/Pigneur (2011).

⁴⁷ Vgl. Hahn (2022): 87, 104 f.

⁴⁸ Vgl. Hahn (2022): 89.

⁴⁹ Vgl. *ebd.*

Die Konkretisierung der Unternehmensstrategie sowie die tatsächliche (formelle⁵⁰) Gründung des Unternehmens erfolgt in der *Startup-Phase*.⁵¹ Auch beginnt die Aufnahme der operativen Tätigkeit sowie die Markteinführung des Produktes bzw. der Dienstleistung, sodass in dieser Phase in der Regel bereits ein erhöhter Kapitalbedarf besteht.⁵² Folglich müssen die in der vorgelagerten Phase durchgeführte Suche potenzieller Finanzierungsmöglichkeiten konkretisiert und Kapitalgeber akquiriert werden.⁵³

Early Stages		Expansion Stages		Later Stages
		Banken		
	(Öffentliche) Fördermittel und Förderprogramme			
		Venture Capital		
Inkubatoren/Acceleratoren				
Business Angels				
Bootstrapping				
(Pre-) Seed-Phase	Startup-Phase	Emerging Growth-Phase/Wachstumsphase	Bridge-Phase	Exit

Abbildung 4: Gründungs- und Finanzierungsphasen eines StartUps (Eigene Darstellung in Anlehnung an Hahn (2022): 58.)⁵⁴

⁵⁰ Hier soll noch einmal deutlich die – nirgendwo justiziabel definierte – *formelle* Gründung von einer *juristischen* Unternehmensgründung unterschieden werden. Im Gründungsumfeld wird mit einer *Gründung* nicht selten eine GmbH-Gründung gleichgesetzt (vgl. z.B. die Inanspruchnahme eines INVEST-Zuschusses oder das EXIST-Gründerstipendium; ersteres wird nur gewährt bei dem Erwerb von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, letzteres muss *vor* der Gründung beantragt werden). Juristisch sind Einzelunternehmen oder GbRs ohne jeden Formalakt gründbar.

⁵¹ Die (Pre-)Seed-Phase und die Startup-Phase werden auch als Frühphase bzw. als Early Stage bezeichnet, vgl. Hahn (2022): 58.

⁵² Vgl. Bogott/Rippler/Woischwill (2017): 115.

⁵³ Da der Fokus der vorliegenden Arbeit auf StartUps liegt, wird darauf verzichtet näher auf die nachgelagerten Unternehmensphasen (Aufbau-, Wachstums- und Reifephase) einzugehen.

⁵⁴ Ähnlich auch Börner (2005): 89 sowie van Osnabrugge/Robinson (2000): 37.

Wie bereits dargelegt stellt für viele StartUps die Finanzierung aus eigenen Mitteln (Bootstrapping)⁵⁵ die bedeutendste Finanzierungsform dar.⁵⁶ In Betracht kommen in der Frühphase jedoch auch Business Angels, Inkubatoren und Acceleratoren und (öffentliche) Fördermittel und Förderprogramme sowie in der späteren Startup-Phase auch Venture Capital und die Fremdkapitalfinanzierung durch Bankkredite (vgl. Abbildung 4 auf der vorherigen Seite).⁵⁷ Diese werden im folgenden Kapitel näher beschrieben.

⁵⁵ *Bootstrapping* (engl. „Schuhe zubinden“ bzw. „sich aus eigener Kraft hocharbeiten“) stellt eine Form der Gründungsfinanzierung dar, bei der die GründerInnen hauptsächlich auf eigene finanzielle Mittel zurückgreifen und in der Regel auf die Inanspruchnahme von externem Kapital (in Form von Fremdkapital oder Beteiligungen) verzichten, vgl. *Hahn* (2022): 43. Die Finanzierungsform des Bootstrappings wird aufgrund des zur Verfügung stehenden engen Budgets dem „No- oder Low-Budget-Modell“ zugeordnet. Hierbei kommen insbesondere eigene Ersparnisse, Geld von der Familie oder von Freunden in Frage, aber auch kleinere Bankkredite (Kontokorrentkredite), Lieferantendarlehen oder öffentliche Fördermittel gehören zu den möglichen Finanzierungsinstrumenten, die im Rahmen des Bootstrappings herangezogen werden können, vgl. *Freiling/Harima* (2019): 301. Hinzuweisen ist jedoch darauf, dass es für das Bootstrapping unterschiedliche Verständnisansätze gibt, siehe hierfür z.B. *Bhide* (1992): 109-117; *Nathusius* (2001) sowie *Hirich et al.* (2016).

⁵⁶ Vgl. *Statistisches Bundesamt* (2022b): o. S.

⁵⁷ Vgl. *Hahn* (2022): 58.

3 Finanzierungsmöglichkeiten für StartUps

Die finanzielle Planung und Akquise des benötigten Kapitals stellt für StartUps im Rahmen der (Vor-)Gründungsphase die essenzielle und notwendige Basis für die Realisierung des verfolgten Vorhabens und für die Umsetzung der operativen Tätigkeit dar, gleichzeitig jedoch auch einer der größten Herausforderungen.⁵⁸ Die Wahrung bzw. Gewährleistung einer ausreichenden Liquidität⁵⁹ ist demnach für das „Überleben“ und Fortbestehen des StartUps ein entscheidendes Kriterium. Wie hoch der Kapitalbedarf des einzelnen StartUps tatsächlich ist, hängt von vielen verschiedenen Faktoren ab, jedoch insbesondere von der Art der verfolgten Geschäftsidee und somit der (technischen) Komplexität des Produkts bzw. der Dienstleistung. Aber auch die Branche, die intendierte Unternehmensgröße oder der Standort können einen gewichtigen Einfluss auf die Höhe des benötigten Kapitals haben.⁶⁰

In der Literatur existieren zahlreiche Systematisierungsansätze, um die Vielzahl unterschiedlicher Finanzierungsformen sinnvoll zu kategorisieren.⁶¹ Auch existieren zahlreiche Finanzierungsmodelle, beispielsweise strategiebestimmende Modelle (No-Budget-Modell, Low-Budget-Modell) oder strategieerfüllende Finanzierung (Big-Budget-Modell), die für StartUps insbesondere in der Früh- und Expansionsphase in Frage kommen.⁶² Sinnvoll erscheint im vorliegenden (steuerlichen) Kontext eine Betrachtung der Kapitalherkunft,

⁵⁸ Vgl. *Freiling/Harima* (2019): 312 f.

⁵⁹ Die Konsequenz einer nicht-ausreichenden Liquidität ist die Illiquidität/Zahlungsunfähigkeit, die gem. § 17 Abs. 1 InsO einen Grund für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens darstellt.

⁶⁰ Daneben zeigt das „benötigte Kapital“ in die Zukunft! Aus Sicht des StartUps ist somit die Zukunftseinschätzung des Geschäftsmodells in Form eines „Best Cases“, eines „Real Cases“ oder eines „Worst Cases“ relevant für die daraus resultierenden Finanzverhandlungen.

⁶¹ Vgl. *Thommen et al.* (2017): 277; *Hahn* (2022): 21 sowie *Kollmann* (2019): 219.

⁶² Vgl. *Hahn* (2022): 21 sowie *Kollmann* (2019): 219.

sodass eine Differenzierung möglicher Finanzierungsinstrumente als Außen- oder Innenfinanzierung sowie Eigen- oder Fremdkapital vorgenommen werden kann (vgl. Abbildung 5).⁶³

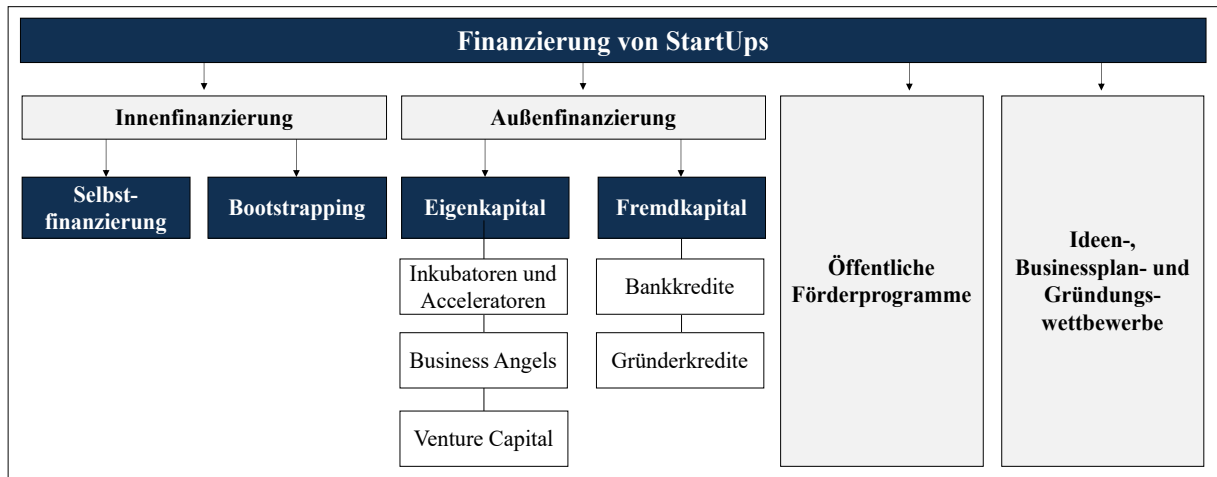


Abbildung 5: Finanzierungsmöglichkeiten für StartUps (Quelle: Eigene Darstellung.)

Da der Fokus der vorliegenden Arbeit auf der steuerlichen Behandlung externer Finanzzuflüsse liegt, werden diese, mit Blick auf die für StartUps wichtigsten⁶⁴ externen Finanzierungsquellen, in einem ersten Schritt kurz beschrieben. Hierfür wird im Rahmen der Kreditfinanzierung auf den Bankkredit (Kapitel 3.1.1) sowie den Gründerkredit der KfW eingegangen (Kapitel 3.1.2). Anschließend werden im Rahmen der Thematisierung der Beteiligungsfinanzierung Business Angels und Venture Capitalists (Kapitel 3.2.1) sowie Inkubatoren und Acceleratoren kurz charakterisiert (Kapitel 3.2.2). In einem letzten Schritt wird mit Fokus auf (öffentliche) Förderprogramme das „EXIST-Gründerstipendium“ beschrieben sowie die Bedeutung von Ideen-, Businessplan- und Gründungswettbewerbe für GründerInnen dargelegt (Kapitel 3.3.1).

⁶³ Vgl. von Känel (2018): 271.

⁶⁴ Vgl. Statistisches Bundesamt (2022b): o. S.

3.1 Kreditfinanzierung

Typische Finanzierungsinstrumente im Rahmen der Fremdkapitalfinanzierung sind der klassische Bankkredit (Sparkassen, Genossenschaftsbanken und private Kreditinstitute) sowie spezielle Gründerkredite, die insbesondere von der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) an StartUps, bei Erfüllung notwendiger Rahmenbedingungen, vergeben werden. Diese werden im Folgenden beschrieben sowie die wesentlichen Unterschiede aufgezeigt.

3.1.1 Bankkredite

Die Inanspruchnahme von *Bankkrediten* ist der Fremdkapitalfinanzierung zuzuordnen.⁶⁵ Banken stellen dem Kreditnehmer unter Maßgabe der Zurückzahlung in einem vordefinierten Zeitraum gegen Zins⁶⁶- und Tilgungszahlungen⁶⁷ ein festgelegtes Kapital zur Verfügung.⁶⁸ Im Gegensatz zur Beteiligungsfinanzierung besteht der wesentliche Vorteil für StartUps im Rahmen der Kreditfinanzierung darin, dass keine Unternehmensanteile und somit grundsätzlich auch keine Mitsprache⁶⁹ oder Kontrollrechte vergeben werden müssen.⁷⁰ Die Herausforderung liegt bei klassischen Krediten jedoch darin, dass Banken für die Bereitstellung des notwendigen Kapitals strenge Kriterien bei der Wahl ihrer Kreditnehmer

⁶⁵ Gebucht wird – erfolgsneutral –: „per Bank an Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten“.

⁶⁶ Gebucht wird – erfolgswirksam –: „per Zinsaufwand an Bank“.

⁶⁷ Gebucht wird – erfolgsneutral –: „per Verbindlichkeit gegenüber Kreditinstituten an Bank“.

⁶⁸ Vgl. *Hahn* (2022): 38.

⁶⁹ In der Praxis kann es insbesondere bei hohen Kreditsummen auch vorkommen, dass Banken über separate Sondervereinbarungen individuelle Kreditbedingungen festlegen und über diesen Weg weitere Rechte am Unternehmen erlangen, vgl. *ebd.* Gem. § 18 KWG darf ein Kreditinstitut einen Kredit, der mehr als 750.000 € oder mehr als das 10 % des Kernkapitals des Kreditnehmers überschreitet nur gegen Vorlage von Jahresabschlüssen vergeben.

⁷⁰ Vgl. *Thommen et al.* (2017): 312.

haben und somit in der Regel auf vorzuweisende Sicherheiten des Unternehmens zurückgreifen.⁷¹ Auch spielt die Eigenkapitalquote für die Kreditwürdigkeit des StartUps eine entscheidende Rolle.⁷² Können weder die notwendigen Sicherheiten noch eine ausreichende Eigenkapitalquote vorgewiesen werden, kommt eine Kreditfinanzierung zumindest im frühen Stadium des StartUps in der Regel nicht in Betracht. Zudem ist zu berücksichtigen, dass klassische Kredite in der Regel mit hohen Zins- und Tilgungszahlungen verbunden sind, deren Begleichung bei (noch) fehlenden regelmäßigen Einnahmen eine große finanzielle Belastung für das StartUp darstellen kann.

Klassische Banken (zumeist die Hausbank des StartUps) fungieren bei der Vergabe von Förderkrediten jedoch als Vermittler, sodass sie bei der Suche nach Kapitalquellen umfassend beraten und die hierfür notwendigen Schritte in die Wege leiten können.⁷³

3.1.2 Gründerkredite

Spezielle *Gründerkredite* unterscheiden sich von gängigen Bankkrediten insbesondere dadurch, dass deren Vergabe in der Regel nicht an das Vorliegen von Sicherheiten oder bestimmter Unternehmenskennzahlen, wie beispielsweise die Eigenkapitalquote, gebunden ist, sodass sich der Zugang zu diesen wesentlich einfacher gestaltet.⁷⁴ Ein insbesondere für UnternehmensgründerInnen attraktives Programm stellt das *ERP-Gründerkredit – StartGeld* der KfW dar.⁷⁵

⁷¹ Vgl. Gompers/Lerner (2001): 145 f.

⁷² Vgl. Hahn (2022): 34.

⁷³ Vgl. Hahn (2022): 67.

⁷⁴ Vgl. KfW (2023): o. S.

⁷⁵ Die folgenden Ausführungen sind den Förderbedingungen des KfW zu entnehmen. Neben dem ERP-Gründerkredit–StartGeld stellt auch der ERP-Förderkredit KMU ein aktuelles Programm der KfW dar, das jedoch vordergründig kleine und mittelständische Unternehmen adressiert und einen Kreditbetrag von bis zu 25 Mio. Euro zur Verfügung stellt, vgl. *ebd.*

Die Zielgruppe des von der KfW-Bankengruppe angebotenen ERP-Gründerkredits – Start-Geld stellen ExistenzgründerInnen (auch FreiberuflerInnen), UnternehmensnachfolgerInnen sowie junge und kleine Unternehmen⁷⁶ dar, die sich in der Gründungsphase befinden bzw. das Fortbestehen des neugegründeten Unternehmens festigen wollen.⁷⁷ Ein Nachweis über das Eigenkapital des StartUps ist, im Gegensatz zu klassischen Darlehen, nicht notwendig. Die maximal gewährte Kredithöhe beträgt 125.000 Euro, wobei davon maximal 50.000 Euro auf Betriebsmittel entfallen dürfen.⁷⁸ Der ERP-Gründerkredit kann von den GründerInnen mehrfach beantragt werden. Berücksichtigt werden muss jedoch, dass in diesen Fällen der Maximalbetrag in Höhe von 125.000 Euro (insgesamt) nicht überschritten werden darf. Hinzuweisen ist in diesem Rahmen zudem darauf, dass sich der Höchstbetrag nicht auf das Unternehmen selbst begrenzt, sondern auf den Anspruch einzelner GründerInnen. Das heißt, dass bei Gründerteams jede(r) GründerIn den ERP-Gründerkredit beantragen kann, sodass bei einem mehrköpfigen Team bereits ein hoher Kreditbetrag in Anspruch genommen werden kann. Die maximale Kreditlaufzeit beträgt zehn Jahre, wobei für die ersten beiden Jahre ein Anspruch auf Tilgungsfreiheit besteht, sodass in diesem Zeitraum lediglich Zinszahlungen vorgenommen werden müssen. Beantragt werden kann der Kredit entweder bei der Hausbank der GründerInnen oder aber bei einem beliebigen anderen Kreditinstitut. Durch die Inanspruchnahme des ERP-Gründerkredits verfällt die Möglichkeit ein anderes KfW-Programm zu beantragen, jedoch nicht die Möglichkeit ein anderes Förderprogramm anderer Einrichtungen oder Institutionen zu beantragen.

⁷⁶ Die Förderung begrenzt sich nicht nur auf Neugründungen, sondern auch auf Unternehmensübernahmen und Erwerbsbeteiligungen. Im Rahmen der vorliegenden Arbeit liegt der Fokus jedoch, wie bereits dargelegt, auf neu gegründete bzw. neu zu gründende Unternehmen.

⁷⁷ Beantragt werden kann der ERP-Gründerkredit bis zu fünf Jahre nach Aufnahme der Geschäftstätigkeit. Ausgeschlossen von einer Förderung sind mittelgroße und große Unternehmen (mit mehr als 50 MitarbeiterInnen und 10 Mio. Euro Umsatz) sowie Unternehmen, deren Aufnahme der Geschäftstätigkeit vor mehr als fünf Jahren stattgefunden hat. Der ERP-Gründerkredit kommt für Sanierungsfälle und Unternehmen in Schwierigkeiten sowie für Unternehmen, die landwirtschaftliche Produkte erzeugen oder in der Fischerei tätig sind, nicht in Frage. Von einer Förderung ausgeschlossen sind darüber hinaus Baumaßnahmen für "Betreutes Wohnen", In-Sich-Geschäfte, Treuhandkonstruktionen und stille Beteiligungen Dritter sowie Umschuldungen, Nachfinanzierungen, Anschlussfinanzierungen und Prolongationen, vgl. *ebd.*

⁷⁸ Ausgezahlt werden 100 % des Kreditbetrags, vgl. *ebd.*

Finanziert werden Auszahlungen für Investitionen, für laufende Betriebsmittel sowie für Material- und Warenlager. Zu diesen gehören insbesondere folgende Zahlungen (vgl. Abbildung 6):

Investitionen	<ul style="list-style-type: none"> • Anschaffung von Anlagen • Maschinen • Computer • Grundstücke und Gebäude • Baukosten • Einrichtungsgegenstände • Firmenfahrzeuge • Betriebs- und Geschäftsaussattung • Immaterielle Investitionen (Lizenzen und Patente) • Software
Betriebsmittel	<ul style="list-style-type: none"> • Liquide Mittel • Material- und Warenlager • Personalkosten • Mieten • Aufwendungen für Marketingmaßnahmen • Messeteilnahme • Beratungskosten

Abbildung 6: Geförderte Aufwendungen durch den ERP-Gründerkredit der KfW (Quelle: KfW (2023): o. S.)

Zusammenfassend lässt sich sagen, dass insbesondere spezielle Gründerkredite eine wichtige Kapitalquelle für StartUps darstellen können, da die Kreditbedingungen speziell auf (Existenz-) Gründungen ausgelegt sind und anfängliche finanzielle Schwierigkeiten, mit denen StartUps regelmäßig konfrontiert sein können, bei Festlegung der Konditionen bereits berücksichtigt werden.

3.2 Beteiligungsfinanzierung

Neben der Kreditfinanzierung ist die *Beteiligungsfinanzierung* wohl die gängigste Form der Außenfinanzierung und stellt insbesondere für die Stärkung der Eigenkapitalbasis des StartUps eine wichtige Finanzierungsform dar.⁷⁹ Im Gegensatz zur Kreditfinanzierung ist die Dauer der Kapitalbereitstellung im Rahmen der Beteiligungsfinanzierung in der Regel nicht

⁷⁹ Vgl. Perridon/Steiner/Rathgeber (2022): 299. Ohne auf Kontenbezeichnungen zu achten wird – erfolgsneutral – gebucht: „per Bank an Eigenkapital“.

befristet und steht dem StartUp somit längerfristig zur Verfügung.⁸⁰ Investoren wie Business Angels, Venture Capitalists sowie Inkubatoren und Acceleratoren stellen für StartUps wichtige Möglichkeiten zur Finanzierung des Geschäftsvorhabens sowie für die Inanspruchnahme weiterer Unterstützungsleistungen dar. Im Folgenden wird das Wesen dieser Akteure kurz dargelegt.

3.2.1 Business Angels und Venture Capitalists

Eine insbesondere in der Seed- und StartUp-Phase des Unternehmens wichtige Kapitalquelle stellen *Business Angels* dar.⁸¹ Als Business Angels („Unternehmensengel“) werden private Personen bezeichnet, die ihr eigenes Kapital in (innovative) StartUps investieren und somit persönlich an allen Chancen und Risiken sowie am Erfolg und Misserfolg des Unternehmens beteiligt sind.⁸² Im Gegenzug erhalten sie Unternehmensanteile am StartUp und sind somit am Eigenkapital des Unternehmens beteiligt.⁸³ Dies begründet ein besonderes Interesse an der positiven Entwicklung des StartUps, sodass diese neben einer Kapitalbereitstellung auch mit Knowhow sowie Kontakten, Partnern oder dem Netzwerk des Business Angels unterstützt werden.⁸⁴ Das bedeutet, dass nicht nur finanzielle Mittel zur Verfügung gestellt werden, sondern auch immaterielles Kapital in Form von relevanten unternehmerischen Erfahrungen und Informationen, die vor allem in der Frühphase des StartUps von Bedeutung sind.

⁸⁰ Vgl. *Brettel/Rudolf/Witt* (2005): 159 sowie *Perridon/Steiner/Rathgeber* (2022): 299.

⁸¹ Siehe für Dachverband für Business Angels „Business Angels Netzwerk Deutschland e. V. (BAND)“ sowie für „Eigenkapital-Angebote“ des Landes NRW „NRW.SeedCap“, „win NRW.Bank“ „Business Angels Initiativen“, vgl. *Gründen.NRW* (2022): o. S. Vgl. zu Business Angels bei Hochschul-StartUps *Günther/Kirchhof* (2023).

⁸² Unterschieden werden können unterschiedliche Formen der Beteiligung eines Business Angels. Neben der gängigsten Form als Eigenkapitalinvestment, kann die Investition auch als Mezzanine-Investment durch stille Beteiligung, Wandeldarlehen (Nachrangdarlehen) oder Genussscheine erfolgen. Eine spezielle Form der stillen Beteiligung stellt ferner das „Phantom Stock Investment“ dar, vgl. *Hahn* (2022): 47.

⁸³ Vgl. *Mondello* (2022): 768 f. „Eine Studie des ZEW (vgl. *Berger/Egeln/Gottschalk* [2020], d.V.) schätzt die Zahl der Business Angels in Deutschland auf 7.100 bis 14.000. Deswegen nennen wir als Faustregel die Zahl von 10.000 Angels. Diese investieren lt. der ZEW-Studie jährlich 2.465 Milliarden Euro in StartUps, das ist nahezu die vierfache Summe dessen, was institutionelles Venture Capital finanziert.“ *Günther/Kirchhof* (2023): 238.

⁸⁴ Vgl. *Hahn* (2022): 46.

Im Gegensatz zu Business Angels steigen *Venture Capitalists* in einer späteren Unternehmensphase ein, in der das anfängliche noch nicht hinreichend abschätzbare Risiko quantifizierbar ist, wobei auch hier neben der Bereitstellung von Kapital, auch Managementleistungen, unterstützende Dienste, Erfahrungen oder Netzwerke angeboten werden.⁸⁵ Der wesentliche Unterschied zwischen Business Angels und *Venture Capitalists* liegt darin, dass Business Angels unabhängig von Banken oder anderen Institutionen agieren können und somit in Bezug auf ihre Investitionsentscheidung freier sind als *Venture Capitalists*.⁸⁶ Der Markt der Business Angels wird aus dem Grund auch als „informeller Beteiligungsmarkt“ bezeichnet.⁸⁷ Im Gegenzug sind *Venture Capitalists* institutionelle Investoren und unterliegen somit den Restriktionen der Investmentgesellschaften.⁸⁸ Das bedeutet, dass diese nicht ihr eigenes Kapital bereitstellen, sondern Gelder externer Dritter verwalten. Hierdurch ist der vergleichsweise erschwerte Zugang dadurch zu begründen, dass der Fokus stärker auf Geschäftsmodellen liegt, die ein schnelles Wachstum und somit schnelle Renditen versprechen.⁸⁹ Die von *Venture Capitalists* avisierten späteren Unternehmensphasen lassen sich zudem auch dadurch begründen, dass sie im Vergleich zu Business Angels deutlich höhere Beträge (zumeist im Millionen-Euro-Bereich) investieren und aus dem Grund die anfänglichen (hohen) Risiken, insbesondere in der (Pre-)Seed-Phase, nicht in Kauf nehmen.⁹⁰ Dies hat auch zur Folge, dass diese Form der Finanzierung für kleine Existenzgründer oder Gründungsvorhaben mit geringem Innovations- und/oder Wachstumspotenzial grundsätzlich nicht in Frage kommt.⁹¹

⁸⁵ Vgl. *Kollmann* (2022): 142 f. Zur Beschreibung der Vorgehensweise von *Venture Capitalisten* vgl. *Hoeck/du Bois-Reymond* (2023).

⁸⁶ Vgl. *Hahn* (2022): 46.

⁸⁷ Vgl. *Brettel/Jaugey/Rost* (2000): 84.

⁸⁸ Vgl. *Stopka/Urban* (2017): 304.

⁸⁹ Vgl. *ebd.*

⁹⁰ Vgl. *Volkman/Tokarski* (2006): 321 sowie *Timmons et al.* (2004): 98 f.

⁹¹ Vgl. *Stopka/Urban* (2017): 304.

3.2.2 Inkubatoren und Acceleratoren

Eine weitere Form der Beteiligungsfinanzierung stellt die Unterstützung durch Inkubatoren und Acceleratoren dar.⁹² Die Begrifflichkeit des *Inkubators* findet sich in ihren Ursprüngen in der Biologie bzw. Medizin wieder und bedeutet so viel wie „Brutkasten für Frühgeborene“.⁹³ Die entsprechende Bedeutung wird im übertragenen Sinne auch im wirtschaftlichen Kontext gebraucht, nämlich als Förder- und Finanzierungsmöglichkeit für StartUps.⁹⁴ Die Unterstützung junger Unternehmen durch Inkubatoren erfolgt dann so lange, bis diese in der Lage sind, den eigenen Fortbestand selbstständig zu gewährleisten. Ebenso wie Business Angels und Venture Capitalists erhalten Inkubatoren im Gegenzug Unternehmensanteile am StartUp.⁹⁵

Bei Inkubatoren handelt es sich vor allem um erfahrene Investmentmanager, die Kapital von Dritten akquirieren und in innovative Geschäftsideen investieren.⁹⁶ Darüber hinaus stehen sie aufgrund ihrer umfassenden finanzwirtschaftlichen Erfahrungen den StartUps beratend zur Seite und nehmen in den Anfängen des Gründungsprozesses, und somit insbesondere in der Seed-Phase, auch eine Coaching-Rolle ein.⁹⁷ Differenziert werden Inkubatoren in der Literatur in verschiedene Typen, wobei diese aufgrund der starken Heterogenität keinen eindeutig abgrenzbaren und abschließenden Klassen zugeordnet werden können.⁹⁸ Grundsätzlich kann jedoch zwischen profit und non-profit Organisationen, folg-

⁹² Es finden sich am Markt aber sowohl Inkubatoren als auch Acceleratoren, die nicht zwingend eine gesellschaftsrechtliche Beteiligung eingehen. Hier ist es für StartUps wichtig, die Rechtsbeziehungen vor einer Unterschrift sorgfältig zu prüfen. Vgl. z.B. die Seiten des Logistik-Inkubators startport im Duisburger Innenhafen: „Unser Programm ist vollständig kostenfrei – weiterhin nehmen wir keine Unternehmensanteile für die Teilnahme.“ *startport* (2023).

⁹³ Vgl. *Brettel/Rudolf/Witt* (2005): 135.

⁹⁴ Vgl. *ebd.*

⁹⁵ Vgl. *ebd.*

⁹⁶ Vgl. *Stopka/Urban* (2017): 337.

⁹⁷ Vgl. *Ulmer* (2022): 73.

⁹⁸ Vgl. *Ulmer* (2022): 73 f.

lich ertragswirtschaftlich und nicht-ertragswirtschaftlich orientierten Inkubatoren unterschieden werden. Den größten Anteil in Deutschland nehmen nicht-ertragswirtschaftlich orientierte und somit förderorientierte Inkubatoren ein.⁹⁹ Einzuordnen sind hier beispielsweise Gründerzentren oder Technologiezentren die vordergründig wirtschaftspolitische Zielsetzungen verfolgen, wie die „Steigerung der Anzahl von Gründungsunternehmen, die Schaffung neuer Arbeitsplätze sowie die Förderung innovativer Technologien.“¹⁰⁰

Die Tätigkeit und das Engagement von Inkubatoren werden (fälschlicherweise) häufig dem der Business Angels oder Venture Capital-Gesellschaften gleichgesetzt, da StartUps mit Finanzmitteln, die Vermittlung von (Geschäfts-)Kontakten sowie durch umfangreiche Beratungsangebote unterstützt werden.¹⁰¹ Der entscheidende Unterschied ist jedoch insbesondere, dass StartUps in einen Inkubator „einziehen“.¹⁰² Neben der Bereitstellung von Finanz- und Sachmitteln, stellen Inkubatoren demnach auch Geschäfts- und/oder Produktionsräume zur Verfügung und sind somit stärker in den Gründungsprozess involviert. Auch unterscheiden sie sich von anderen Finanzierungsmöglichkeiten dadurch, dass sie umfangreiche Sachleistungen bereitstellen.¹⁰³ Da sie vordergründig auch als Investmentmanager auftreten, die eine umfassende Finanzierungserfahrung vorweisen, fungieren sie auch als Vermittler und unterstützen bei der Akquise anderer Finanzierungsmöglichkeiten.¹⁰⁴

Acceleratoren stellen ebenso wie Inkubatoren etablierte Akteure in der Unterstützungslandschaft für innovative Neugründungen dar.¹⁰⁵ Die ebenso aus dem angelsächsischen

⁹⁹ Vgl. Becker/Gassmann (2006): 470; Grimaldi/Grandi (2005): 112 sowie von Zedtwitz (2003): 461.

¹⁰⁰ Vgl. Brettel/Rudolf/Witt (2005): 137.

¹⁰¹ Vgl. Ulmer (2022): 73 f.

¹⁰² Vgl. Stopka/Urban (2017): 337.

¹⁰³ Vgl. *ebd.*

¹⁰⁴ Vgl. *ebd.*

¹⁰⁵ Vgl. Ulmer (2023): 73.

stammende Begrifflichkeit des Accelerators bedeutet übersetzt so viel wie „Beschleuniger“.¹⁰⁶ Im Gegensatz zu Inkubatoren verfolgen Acceleratoren die Zielsetzung, bereits existente StartUps zu fördern und vordergründig das Wachstum des Unternehmens voranzutreiben und somit das Durchlaufen der Anfangsphasen des Unternehmenslebenszyklus` zu beschleunigen.¹⁰⁷ Gleichzeitig begleiten und unterstützen Acceleratoren innovative Gründerteams bei der Teilnahme an Pitch-Wettbewerben oder Gründerevents, die für StartUps zur Vereinnahmung von Preisgeldern und/oder zur Erweiterung des eigenen Netzwerkes von grundlegender Bedeutung sein können.¹⁰⁸ Der Zeitraum, in dem Acceleratoren unterstützend tätig sind, ist im Gegensatz zu dem der Inkubatoren kürzer ausgelegt, da der Fokus auf dem schnellen Erreichen der nächsten Unternehmensphase liegt.¹⁰⁹

In Deutschland gibt es zahlreiche unterschiedlich ausgestaltete Inkubator- und Accelerator-Programme (vgl. Tabelle 1 und Tabelle 2 auf der nächsten Seite). Welche Finanzierungsmöglichkeiten dem StartUp letztlich zur Verfügung stehen, hängt insbesondere von der Geschäftsidee sowie der Risikosituation des StartUps ab. Inkubatoren und Acceleratoren sind bei der Aufnahme zum Teil an strenge Kriterien gebunden, sodass oft nur innovative Geschäftsmodelle in bestimmten Branchen berücksichtigt werden können. Auch müssen GründerInnen berücksichtigen, ob sie Anteile am eigenen Unternehmen abgeben möchten oder aber andere Finanzierungsmöglichkeiten in Betracht gezogen werden sollen (vgl. zudem Abbildung 7, S. 34).

¹⁰⁶ Vgl. *Ulmer* (2023): 82.

¹⁰⁷ Vgl. *Bogott/Rippler/Woischwill* (2017): 194.

¹⁰⁸ Vgl. *Bogott/Rippler/Woischwill* (2017): 194 f.

¹⁰⁹ Vgl. *ebd.*

Inkubatoren	
1st Mover	Main Incubator
DvH Ventures	Project A Ventures
hub:raum	RootCamp
Greenhouse Innovation Lab	Innowerft
Projekt Flying Elephant	Rheingau Founders

Tabelle 1: Übersicht bedeutender Inkubatoren in Deutschland (Quelle: Gründerküche Redaktion (2022): o. S.)

Acceleratoren	
4C Accelerator	Merck Accelerator
agile accelerator	Next Media Accelerator
APX	Seven Accelerator
Content Shift Accelerator	StartUpbootcamp Digital Health Berlin
Cyberlab: IT Accelerator des Landes BW	TechFounders.com
DB mindbox	Tech Stars Berlin Accelerator
German Accelerator	TRIP Accelerator
Master Accelerator	Wayra Germany
Media Tech Hub Accelerator	Xcelenterpreteurs

Tabelle 2: Übersicht bedeutender Acceleratoren in Deutschland (Quelle: Top 50 Start-ups (o. J.): o. S.)

3.3 Förderprogramme und Gründungswettbewerbe

Neben der Kredit- und/oder Beteiligungsfinanzierung haben GründerInnen in der heute existenten großen Unterstützungslandschaft weitere Möglichkeiten den anfänglichen Kapitalbedarf zu decken. Öffentliche Förderprogramme, steuerliche Zulagen und die Auslobung von Preisgeldern ermöglichen StartUps den Zugang zu weiteren finanziellen Kapitalquellen und unterstützen diese dabei, anfängliche Anlaufverluste zu bewältigen. Insbesondere in der (Vor-)Gründungsphase stellt die Inanspruchnahme finanzieller Unterstützungsmöglichkeiten durch (öffentliche) Förderprogramme einen wichtigen Zweig für ExistenzgründerInnen dar, da der essenzielle Vorteil zum einen darin liegt, dass diese grundsätzlich nicht zurückgezahlt werden müssen,¹¹⁰ zum anderen sind die Programme so ausgestaltet,

¹¹⁰ Gebucht wird – erfolgswirksam – (aber u. U. steuerfrei): „per Bank an sonstige betriebliche Erträge“, sofern ein betrieblicher Bezug vorhanden ist.

dass GründerInnen im Rahmen ihrer Gründungsprojekte mit Sachmitteln, Beratung und Coaching unterstützt werden.

Ein bundesweit ausgelegtes Programm der Bundesregierung, das sich vordergründig an WissenschaftlerInnen und AbsolventInnen an Hochschulen und außeruniversitären Forschungseinrichtungen richtet, stellt das Programm „EXIST – Existenzgründungen aus der Wissenschaft“ dar, das im Folgenden näher beschrieben wird. Anschließend wird auch auf die Möglichkeit der „Kapitalaquis“ durch die Teilnahme an Gründungswettbewerben eingegangen.

3.3.1 EXIST-Gründerstipendium

StartUps werden in der Gründungsphase von der Bundesregierung durch verschiedene Förderprogramme unterstützt.¹¹¹ Eine insbesondere für nicht gewinnorientierte Hochschulen und außeruniversitäre Forschungseinrichtungen attraktive Fördermöglichkeit stellt das EXIST-Programm des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK) dar.¹¹² Das EXIST-Programm richtet sich konkret an technologieorientierte und wissensbasierte Unternehmensgründungen an Hochschulen und verfolgt die Zielsetzung, AbsolventInnen und WissenschaftlerInnen in der Frühphase bis hin zur Wachstumsphase insbesondere mit Kapital, qualifizierter Gründungsbegleitung sowie umfangreichen Beratungsangeboten zu fördern.¹¹³

Gegliedert sind die Förderprogramme des BMWK in drei Förderlinien, die sich in ihrem Fokus hinsichtlich des zu fördernden Gründungsvorhabens sowie des entsprechenden Förderumfangs voneinander unterscheiden.¹¹⁴ Das Förderprogramm des BMWK umfasst die Programmlinien EXIST-Gründerstipendium, EXIST-Potentiale sowie den EXIST-Forschungstransfer.¹¹⁵ Eine direkte Förderung von GründerInnen erfolgt im Rahmen der Programme

¹¹¹ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023b)*: o. S.

¹¹² Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (2020a)*: 1.

¹¹³ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023e)*: o. S.

¹¹⁴ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2022b)*: 3.

¹¹⁵ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023e)*: o. S.

EXIST-Gründerstipendium¹¹⁶ sowie EXIST-Forschungstransfer¹¹⁷, während sich EXIST-Potentiale¹¹⁸ (EXIST-Gründungskultur) an Hochschulen und Gründungsunterstützungseinrichtungen an Hochschulen richtet. Der Fokus liegt im Rahmen der vorliegenden Arbeit aufgrund seiner erhöhten praktischen Relevanz, auch mit Blick auf die steuerliche Rechtsprechung¹¹⁹, auf dem EXIST-Gründerstipendium.¹²⁰

Die Zweckbestimmung des *EXIST-Gründerstipendiums* besteht darin, innovative Unternehmensgründungen aus Hochschulen und Forschungseinrichtungen vorzubereiten und die GründerInnen bis zur Selbstständigkeit zu begleiten.¹²¹ Der Anwendungszweck bezieht sich auf die Phase vor und den Beginn der Existenzgründung.¹²² In diesen Phasen soll die Unterstützung konkret und insbesondere im Rahmen der Erstellung eines tragfähigen Busi-

¹¹⁶ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2020a): 1-5.

¹¹⁷ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2020b): 1-8. Dem Programm EXIST-Forschungstransfer liegt der Anwendungszweck zugrunde, Gründungsteams an Hochschulen und Forschungseinrichtung bei besonders risikoreichen und aufwändigen Entwicklungsvorhaben zu unterstützen, vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Energie* (2020b): 1.

¹¹⁸ Mit dem Förderprogramm der EXIST-Potentiale verfolgt das Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz die Zielsetzung, Hochschulen in Deutschland, die zusätzliche Potentiale in der Gründungsförderung erschließen möchten, zu unterstützen. Erreicht werden soll durch die Schaffung von entsprechenden Rahmenbedingungen eine vermehrte und aktivierende Gründungskultur an Hochschulen, um diese letztlich als „Gründungshochschule“ zu qualifizieren. Auch wird durch die Förderung intendiert, die Erfolgsquote deutscher Hochschulen im internationalen Wettbewerb zu steigern. Alle öffentlichen und privaten, staatlich anerkannten Hochschulen können am Programm der EXIST-Potentiale teilnehmen. Das heißt, dass nicht vorausgesetzt wird, dass die Hochschule bereits als Gründungshochschule profiliert ist. Die Projektphase startete zu Beginn des Jahres 2020 und wird im Jahr 2024 enden. Nach Angaben des BMWK werden bis zum Jahr 2024 circa 142 Hochschulen die Voraussetzungen schaffen, um die Zahl innovativer und wachstumsstarker Ausgründungen aus der Wissenschaft zu erhöhen, vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2018): 1-7 sowie *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023c): o. S.

¹¹⁹ Siehe für Urteile z. B. *BFH* (2012a): 29-31; sowie *FG Berlin-Brandenburg* (2022): o. S; *FG Münster* (2018): 79-81 sowie *OFD Frankfurt am Main* (2018): 1721.

¹²⁰ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2020a): 1-5.

¹²¹ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2020a): 1.

¹²² Vgl. *ebd.*

nessplans, der Entwicklung marktfähiger Produkte und innovativer Dienstleistungen erfolgen.¹²³ Studierende¹²⁴, HochschulabsolventInnen sowie ehemalige wissenschaftliche MitarbeiterInnen¹²⁵, die die Realisierung einer innovativen technologieorientierten Geschäftsidee verfolgen oder eine innovative wissenschaftliche Dienstleistung anbieten, stellen die Zielgruppen der Förderung durch das EXIST-Gründerstipendium dar. Ferner können auch Personen, die eine Berufsausbildung als technischer Mitarbeiter absolviert haben, eine Förderung beantragen. Von Bedeutung ist, dass die Geschäftsidee signifikante Alleinstellungsmerkmale aufweist sowie hierdurch ein wirtschaftlicher Erfolg generiert werden kann.¹²⁶

Der Förderzeitraum des EXIST-Gründerstipendiums beträgt jeweils bis zu einem Jahr.¹²⁷ Die direkte personengebundene Förderung richtet sich an maximal drei Personen aus dem Gründerteam, wobei sich die Höhe des Stipendiums an der Graduierung des/der GründerIn orientiert (vgl. Tabelle 3 auf der nächsten Seite).¹²⁸

¹²³ Vgl. *ebd.*

¹²⁴ Nach den Voraussetzungen der EXIST-Gründungsförderung müssen Studierende zum Zeitpunkt der Antragstellung mindestens die Hälfte ihres Studiums erreicht haben. Auch wird vorausgesetzt, dass das Gründerteam nicht überwiegend aus Studierenden besteht, wobei Gründerteams aus maximal drei Personen bestehen dürfen, um einen Antrag zur Förderung stellen zu dürfen, vgl. *ebd.*

¹²⁵ Gefördert werden Hochschulabsolventen und ehemalige wissenschaftliche Mitarbeiter, deren Hochschulabschluss bzw. Ausscheiden aus der (nicht zwingend beantragenden) Hochschule nicht länger als fünf Jahre zurückliegt, vgl. *ebd.*

¹²⁶ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2020a): 2.*

¹²⁷ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2020a): 3.*

¹²⁸ Vgl. *ebd.*

Finanzmittel zur Sicherung des persönlichen Lebensunterhalts	
Promovierte GründerInnen	3.000 € pro Monat
HochschulabsolventInnen	2.500 € pro Monat
Technische MitarbeiterInnen	2.000 € pro Monat
Studierende	1.000 € pro Monat
Kinderzuschlag	150 € pro Monat je Kind
Sachausgaben	
Einzelgründungen	bis zu 10.000 €
Teams	max. 30.000 €
Weitere Leistungen	
Coaching	5.000 €
Anreizprämie (für die Hochschule)	10.000 €

Tabelle 3: Personengebundene Förderungen des EXIST-Gründerstipendiums (Quelle: Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2020a): 3.)

Welche steuerlichen Konsequenzen sich aus der Vereinnahmung personenbezogener Finanzmittel ergeben, wird im Rahmen der Ausführungen zur steuerlichen Behandlung des EXIST-Gründerstipendiums (Kapitel 6) detailliert durchleuchtet.

3.3.2 Ideen-, Businessplan- und Gründungswettbewerbe

Gemeinnützige Organisationen, staatliche Institutionen oder private Verbände verfolgen mit der Verleihung von Preisgeldern die Auszeichnung herausragender Ideen, Projekte, Geschäftsmodelle und Gründungsvorhaben.¹²⁹ In Deutschland gibt es bundes- und landesweit zahlreiche Formen von Wettbewerben, die sich unter anderem hinsichtlich ihrer regionalen oder branchenspezifischen Spezialisierungen, ihres Ablaufes, ihrer Größenstruktur sowie ihrer Fokusse voneinander unterscheiden.¹³⁰ Folglich sind die ausgelobten Preisgelder so vielfältig wie die zugrundeliegenden Förderziele der Veranstalter.¹³¹

¹²⁹ Vgl. Weitemeyer (2009): 8.

¹³⁰ Vgl. Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023d): o. S.

¹³¹ Vgl. Weitemeyer (2009): 8.

Für StartUps sind insbesondere *Ideen-, Business- und Gründungswettbewerbe* von besonderem Interesse (vgl. Tabelle 4 und Tabelle 5), da zum einen die wesentliche Chance darin besteht, das eigene Netzwerk zu erweitern sowie das Gründungsvorhaben einer erfahrenen Jury und der breiten Öffentlichkeit vorzustellen, um so eine erste Resonanz, eine professionelle Bewertung und Expertenmeinungen hinsichtlich der Tragfähigkeit des Vorhabens zu erhalten.¹³² Zum anderen besteht jedoch auch hierdurch die Möglichkeit, Preisgelder zu erhalten, die insbesondere für die Überbrückung der zumeist hürdenreichen Startphase unterstützend eingesetzt werden können (vgl. Tabelle 4). Gleichzeitig können GründerInnen potenzielle Kapitalgeber, die regelmäßig an Gründerwettbewerben mitwirken, von der Geschäftsidee überzeugen.

Bundesweite Wettbewerbe	Preisgelder
Businessplan Wettbewerb Medizinwirtschaft	5.000 €, 2.000 €, 1.000 €
CONTENTshift Accelerator	10.000 €
Deutscher Gründerpreis	keine Angabe
Gründungswettbewerb – Digitale Innovationen	32.000 €
IDEE-Förderpreis	65.000 €
KfW- Award Gründen	35.000 €
Kultur- und Kreativpiloten Deutschland	35.000 €
Next Generation Award	10.000 €
Prix Veuce Clicquot	Sachpreis
Science4Life	85.000 €
start2grow	84.000 €
StartUp Bootcamp	75.000 €

Tabelle 4: Übersicht wichtiger bundesweiter Wettbewerbe in Deutschland (Quelle: Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023d): o. S.)¹³³

¹³² Im Rahmen der vorliegenden Arbeit wird aus Gründen der besseren Lesbarkeit die Begrifflichkeit des Gründungswettbewerbs verwendet, meint jedoch jegliche Wettbewerbe, an denen Start-Ups zur Realisierung ihres (innovativen) Vorhabens teilnehmen können, vgl. für bundesweite Wettbewerbe Tabelle 4 sowie für länderbezogene Wettbewerbe Tabelle 5. Obwohl die Begrifflichkeiten des Ideen-, Businessplan- und des Gründungswettbewerbes in der Praxis und auch in der Literatur teilweise einheitlich verwendet werden, ist es für angehende GründerInnen von Bedeutung, diese drei Wettbewerbsformen zu differenzieren, da die Ausschreibungen und Wettbewerbsbedingungen zum Teil auf konkrete Unternehmensphasen ausgerichtet sind. Das bedeutet, dass ein StartUp, das sich noch in den frühen Anfängen seines Vorhabens befindet (Pre-Seed-Phase), möglicherweise nicht an einem Gründungswettbewerb teilnehmen kann bzw. ein StartUp, dessen Gründung bevorsteht bzw. schon umgesetzt wurde, nicht (mehr) an einem Ideenwettbewerb teilnehmen kann. Die genauen Abläufe sowie die zugrundeliegenden Ausschreibungsbedingungen und Richtlinien variieren jedoch je nach Wettbewerb.

¹³³ Die Übersicht ist nicht abschließend. Siehe zudem für aufgeführte Preisgelder und Ausschreibungsbedingungen Webseiten der einzelnen (teilweise noch im Jahr 2023 anstehenden) Wettbewerbe.

Bundesland	Wettbewerb
Nordrhein-Westfalen	Battle of Ideas
	High Tech Demo Day
	KUER.NRW
	Gründerpreis NRW
	Unternehmerinnenbrief NRW
	NUK-Businessplan Wettbewerb
	AC2 – der Gründungswettbewerb
Baden-Württemberg	Gründerpreis BW
	Female Founders Cup
Bayern	BayStartUp
	Hochsprung-Award
	Plan B – Biobasiert Bayern
	Start? Zuschuss?
	IHK-Gründerpreis Mittelfranken
Berlin – Brandenburg	Businessplan-Wettbewerb Berlin-Brandenburg (BPW)
	Berliner Unternehmerinnenpreis
	Unternehmerin des Landes Brandenburg
Bremen	Belladonna Gründerinnenpreis
Hamburg	Hamburg innovation Awards
Hessen	Hessischer Gründerpreis
	Promotion Nordhessen
	Gründerwettbewerb der Gründungsinitiative
Mecklenburg-Vorpommern	INNO Award
Niedersachsen	StartUp-Impuls
Rheinland-Pfalz	Ideenwettbewerb Rheinland-Pfalz
	Pioniergeist
	1,2,3 Go
Saarland	1,2,3 Go
Sachsen	Sächsischer Gründerpreis
	futureSAX-Publikumspreis
	Sächsischer Gründerinnenpreis
	IQ Innovationspreis Mitteldeutschland
Sachsen-Anhalt	IQ Innovationspreis Mitteldeutschland
	Unternehmerinnenpreis Sachsen-Anhalt
Schleswig-Holstein	IB.SH Unternehmerinnenpreis
Thüringen	Thüringer Gründungswettbewerb
	ThEX-Thüringer Gründerpreis

Tabelle 5: Übersicht wichtiger Wettbewerbe nach Bundesländern (Quelle: Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023): o. S.)

Zusammenfassend lässt sich festhalten, dass StartUps und somit auch Investoren und Fremdkapitalgeber insbesondere in der Frühphase ihres Vorhabens einem erhöhten unternehmerischen Risiko gegenüberstehen können.¹³⁴ Die grundsätzliche Ungewissheit darüber, ob die verfolgte Geschäftsidee (technisch) tatsächlich realisiert, oder aber der prognostizierte Erfolg am Markt erreicht werden kann, erschwert die Möglichkeit, die zur Verfügung stehenden Finanzierungsinstrumente uneingeschränkt in Anspruch nehmen zu können.¹³⁵ Zudem sind StartUps, die sich noch in ihren Anfängen befinden, zumeist aufgrund noch nicht vorliegender Unternehmensstrukturen nicht in der Position, potenzielle Investoren über das Wachstumspotenzial des verfolgten Vorhabens eindringlich zu informieren, um diese letztlich als Kapitalgeber gewinnen zu können.¹³⁶ Neben externen Restriktionen, sind jedoch auch individuelle Präferenzen der GründerInnen ausschlaggebend, sodass die in Anspruch genommenen Finanzierungsinstrumente von den Rahmenbedingungen des StartUps abhängen (vgl. Abbildung 7 auf der nächsten Seite).

¹³⁴ Vgl. *Kollmann* (2019): 390.

¹³⁵ Vgl. *Grummer/Brorhilker* (2013): o. S.

¹³⁶ Vgl. *Hof* (2015): 16 f.

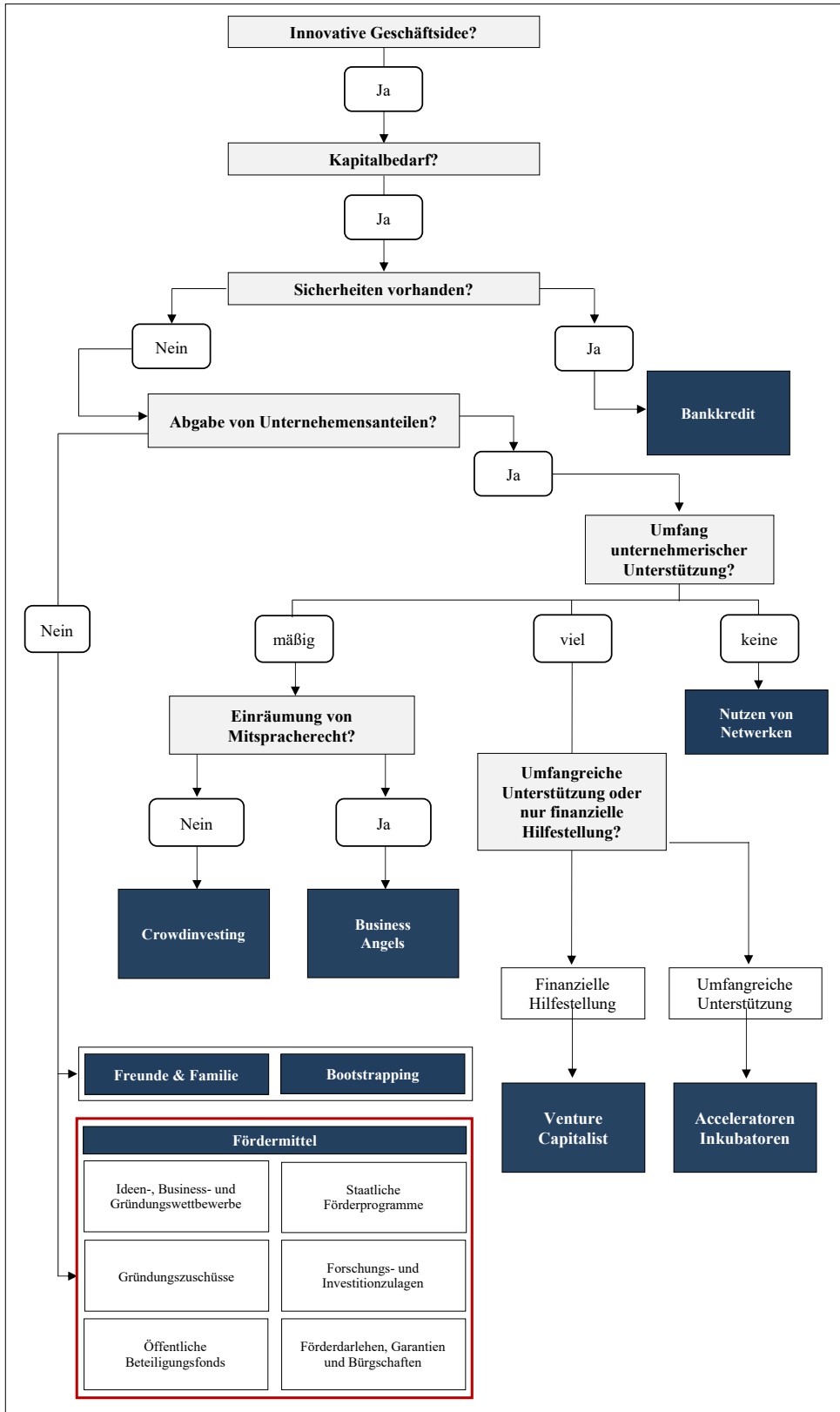


Abbildung 7: Entscheidungskriterien zur Ermittlung der passenden Finanzierungsquelle für StartUps (Quelle: Eigene Darstellung, in enger Anlehnung an SmartBusiness-Plan (o. J.): o. S.)

4 Steuerliche Behandlung finanzieller Zuflüsse an StartUps

Um das Fortbestehen eines StartUps nicht zu gefährden und insbesondere im Rahmen der Investitions- und Finanzierungsplanung keine Fehlentscheidungen zu treffen, sind steuerliche Aspekte sowie deren Einfluss auf die eigene Vermögenssituation bei unternehmerischen Entscheidungen stets zu berücksichtigen. Ein Außerachtlassen kann sich insbesondere in der Gründungsphase existenzgefährdend auswirken, nämlich beispielsweise dann, wenn Handlungsalternativen ohne die Berücksichtigung steuerlicher Auswirkungen wirtschaftlich als vorteilhaft bewertet werden und auf Basis dieser Einschätzung Investitionen mit Geldern getätigt werden, die bei richtiger Beurteilung des entsprechenden Sachverhaltes womöglich dem Fiskus zustehen würden.

Das folgende Kapitel dient vor diesem Hintergrund dazu, in einem ersten Schritt relevante Grundlagen zur Einordnung und Ermittlung des steuerlichen „Einkommens“ vorzunehmen (Kapitel 4.1) sowie die Bedeutung der Rechtsformwahl und daraus resultierende steuerliche Konsequenzen aufzuzeigen (Kapitel 4.2). In einem nächsten Schritt wird die Begrifflichkeit der Rechtsform definiert, mögliche Rechtsformen aufgezeigt (Kapitel 4.2.1) sowie die Rechtsformabhängigkeit des deutschen Steuerrechts dargelegt (Kapitel 4.2.2). In diesem Zuge wird anschließend konkret auf die Rechtsform des Einzelunternehmers (Kapitel 4.2.3), der Personengesellschaft (Kapitel 4.2.4) sowie der Kapitalgesellschaft (Kapitel 4.2.5) eingegangen. Abschließend erfolgt eine kurze Beschreibung der Vorgehensweise der steuerlichen Bewertung *ausgewählter* (öffentlicher) Finanzmittel sowie die Darlegung des entsprechenden Prüfschemas, das den folgenden Kapiteln zugrunde gelegt wird (Kapitel 4.3).¹³⁷

¹³⁷ Um die Lesbarkeit der vorliegenden Arbeit nicht zu erschweren, wird an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass nicht alle Arten existenter Fördermittel dargelegt wurden bzw. untersucht werden. Außer Acht gelassen wurden beispielsweise Fördermittel durch *öffentliche Beteiligungsfonds* („Zukunftsfonds“) oder *Bürgschaften und Garantien* im Rahmen der Fremdkapitalfinanzierung, die dennoch in Abbildung 7 aufgeführt wurden.

4.1 Besteuerung des Einkommens

4.1.1 Reinvermögenszugangstheorie

Bei der Begrifflichkeit des *Einkommens* handelt es sich in erster Linie um einen wirtschaftlichen Begriff.¹³⁸ Folglich stellt sich die Frage, was steuerrechtlich als Einkommen gilt, da dieses die Grundlage der Besteuerung bildet.¹³⁹

Im Steuerrecht gibt es unterschiedliche Ansätze und Theorien, die dem steuerrechtlichen Begriff des Einkommens zugrunde gelegt werden. Den weitesten Ansatz vertritt die sog. *Reinvermögenszugangstheorie*.¹⁴⁰ Nach *Hey* entspricht dem Charakter der Einkommenssteuer als Leistungsfähigkeitsteuer die Zugrundelegung der von *Georg von Schanz* entwickelten Reinvermögenszugangstheorie bzw. genauer die Reinvermögenszugangstheorie am besten.¹⁴¹ Nach dem Ansatz der Reinvermögenstheorie ist Einkommen jeder Zugang von Reinvermögen während eines bestimmten Zeitraums bzw. zitiert nach *von Schanz* der „Zugang von Reinvermögen in einer Wirtschaft während einer gegebenen Periode.“¹⁴² Eingeschlossen wird durch diesen Ansatz somit jedweder Zugang, sodass auch Geschenke, Lotto- oder Spielgewinne, Erbschaften oder aber der Wert der Nutzung eigener Vermögensgegenstände sowie noch nicht realisierte Wertsteigerungen an Vermögensgegenständen als Einkommen gelten.¹⁴³ Im Gegenzug zur *Quellentheorie*, die besagt, dass als Einkommen die regelmäßig aus einer dauernden Quelle fließenden Einkünfte zu berücksichtigen sind, die Veränderung des Vermögens an der Quelle selbst jedoch kein Einkommen darstellt, erfasst die Reinvermögenszugangstheorie neben Vermögenszugängen und -ab-

¹³⁸ Vgl. *Ratschow* (2022): Rz. 42.

¹³⁹ Siehe § 2 EStG.

¹⁴⁰ Vgl. *Ratschow* (2022): Rz. 43.

¹⁴¹ Vgl. *Hey* (2020): Rz. 7.30. Die *Quellentheorie*, die als Grundlage der Besteuerung lange Zeit befolgt wurde, wurde durch das Einkommensteuergesetz vom 29. März 1920 aufgegeben, vgl. *Handzik* (2023): Rz. 25.

¹⁴² *von Schanz* (1896): 1 sowie *von Schanz* (1922): 505.

¹⁴³ Vgl. *Ratschow* (2022): Rz. 43 sowie *Kirchhof* (2022): Rz. 144.

gängen auch unrealisierte Wertsteigerungen, private Nutzungen und Wertschöpfungen.¹⁴⁴ Von der Reinvermögenszugangstheorie ist der Gesetzgeber im REStG 1925 abgerückt, da eine Anknüpfung an nicht realisierte Wertsteigerungen in der privaten Sphäre des Steuerpflichtigen nicht akzeptabel sei.¹⁴⁵ Hierdurch könne der Grundsatz der Besteuerung nach der wirtschaftlichen *Leistungsfähigkeit*¹⁴⁶ des Steuerpflichtigen nicht gewährleistet werden.¹⁴⁷

Steuerrechtlich haben die Einkommenstheorien der Quellen- oder Reinvermögenszugangstheorie nur *begrenzte Bedeutung*.¹⁴⁸ Das aktuelle Einkommensteuergesetz verfolgt einen pragmatischen Ansatz und richtet sich zur Ermittlung der steuerlichen *Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen* an den sich aus den *sieben Einkunftsarten* im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG ergebenden steuerpflichtigen Einkünften.¹⁴⁹ Hierdurch wird eine Unterscheidung zwischen der *Erwerbs- und Privatsphäre* des Steuerpflichtigen vorgenommen. Das bedeutet, dass, im Gegensatz zur Reinvermögenstheorie, nur Vermögensmehrungen des Steuerpflichtigen, die in einem erwerbswirtschaftlichen Zusammenhang mit einer der sieben Einkunftsarten stehen, eine steuerliche Relevanz besitzen.¹⁵⁰ Indes bleiben Vermögensmehrungen der privaten Sphäre steuerlich unberücksichtigt. Von steuerlicher Relevanz sind erzielte Erträge („Ist-Ertrag“) und nicht erzielbare Erträge („Soll-Ertrag“).¹⁵¹

Folglich ist vor dem Hintergrund der Zielsetzung der vorliegenden Arbeit, nämlich der steuerlichen Behandlung von Vermögensmehrungen, die durch Finanzzuflüsse realisiert werden, in einem ersten Schritt die Frage zu beantworten, ob ein steuerlich relevanter Ver-

¹⁴⁴ Vgl. Hey (2020): Rz. 7.30 sowie Lindberg (2019): Rz. 33.

¹⁴⁵ Vgl. Ratschow (2022): Rz. 43.

¹⁴⁶ Siehe hierfür ausführlicher z.B. Koenig (2021a): 75 f.

¹⁴⁷ Vgl. Kirchhof (2022): Rz. 145.

¹⁴⁸ Vgl. Ratschow (2022): Rz. 48.

¹⁴⁹ Vgl. Weber-Grellet (2022): Rz. 1.

¹⁵⁰ Vgl. Kirchhof (2022): Rz. 138.

¹⁵¹ Vgl. BFH (2015a): 1240 sowie Kirchhof (2022): Rz. 42.

mögenszugang beim Steuerpflichtigen vorliegt oder ob ein erwerbswirtschaftlicher Zusammenhang nicht angenommen werden kann. Hierfür ist eine Unterscheidung einkommensteuerbarer und nicht steuerbarer Vorgänge zum einen sowie steuerbarer und steuerpflichtiger bzw. steuerbefreiter Vorgänge zum anderen notwendig.

4.1.2 Steuerbarkeit und Steuerbefreiungen

Das Einkommensteuerrecht unterscheidet in einem ersten Schritt zwischen *steuerbaren* und *nicht steuerbaren* Vorgängen.¹⁵² Als steuerbar ist ein Sachverhalt dann zu qualifizieren, wenn Einnahmen einem oder mehreren den in § 2 Abs. 1 EStG abschließend aufgeführten sieben Einkunftsarten zugeordnet werden können.¹⁵³ Konkret umfasst der Einkünftekatalog die

- Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 EStG,
- Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG,
- Einkünfte aus selbstständiger Arbeit im Sinne des § 18 EStG,
- Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Sinne des § 19 EStG,
- Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 EStG,
- Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung im Sinne des § 20 sowie
- sonstige Einkünfte im Sinne der §§ 22, 23 EStG.

Liegt hiernach ein steuerbarer Vorgang vor, erfolgt in einem zweiten Schritt eine Differenzierung nach *steuerpflichtigen* und *steuerbefreiten* Sachverhalten. Das bedeutet, dass gesetzliche Steuerbefreiungen nur dann greifen können, wenn ein steuerbarer Vorgang vorliegt. Geregelt sind die einkommensteuerrechtlichen Steuerbefreiungen hauptsächlich in

¹⁵² Vgl. *Ross* (2016): Rz. 1.

¹⁵³ Vgl. *Kirchhof* (2022): Rz. 2.

den §§ 3 und 3b¹⁵⁴ EStG.¹⁵⁵ Die Regelungen des § 3 EStG zielen auf die sachliche Steuerbefreiung bestimmter Einnahmen unterschiedlicher Einkunftsarten ab, die grundsätzlich der Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer unterliegen würden.¹⁵⁶ Der Geltungsbereich der Steuerbefreiungen nach § 3 EStG gilt vordergründig für natürliche Personen, die in Deutschland der unbeschränkten oder der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. Jedoch ist die Anwendung einkommensteuerrechtlicher Vorschriften nicht nur auf natürliche Personen begrenzt. Auch für Körperschaften können Regelungen des Einkommensteuergesetzes¹⁵⁷ im Rahmen der Ermittlung des Einkommens in Frage kommen.¹⁵⁸ Ist ein steuerbarer Vorgang nach § 3 EStG als steuerfrei zu qualifizieren, ist der vom Steuerpflichtigen vereinnahmte Finanzzufluss einkommensteuerrechtlich nicht von Relevanz. Die Rechtsfolge der Freistellung ist folglich, dass die Einnahmen einkommensteuerlich so behandelt werden, als wären diese durch den Steuerpflichtigen nicht erzielt worden, also keine Steigerung der steuerlichen Leistungsfähigkeit gegeben ist.

4.2 Steuerliche Bedeutung der Rechtsformwahl

Die Entscheidung hinsichtlich der Rechtsformwahl obliegt grundsätzlich den Unternehmern selbst.¹⁵⁹ Mit Ausnahme von bestimmten Berufen können StartUps folglich frei darüber entscheiden, ob sie als Einzelunternehmen, Personengesellschaft oder Kapitalgesellschaft auftreten möchten. Zu beachten ist in diesem Zusammenhang jedoch, dass sich die

¹⁵⁴ Die Steuerbefreiung nach § 3b EStG zielt auf die Steuerfreiheit von Zuschlägen für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit ab, die für die vorliegende Arbeit keine Relevanz besitzt und aus diesem Grund nicht weiter ausgeführt wird.

¹⁵⁵ Vgl. *Ross* (2016): Rz. 2.

¹⁵⁶ Liegt eine Steuerbefreiung vor, sind diese steuerfreien Einnahmen im Rahmen der Einkünfteermittlung gem. § 4 Abs. 3 EStG nicht anzusetzen. Bei einer Einkünfteermittlung nach den Regelungen der §§ 4 Abs. 1, 5 Abs. 1 EStG sind sie hingegen außerbilanziell abzuziehen.

¹⁵⁷ Folgende Vorschriften des Einkommensteuergesetzes sind nach § 8 Abs. 1 KStG für Körperschaften anzuwenden: § 3 Nr. 7, 8 Satz 1, Nr. 11 Satz 1 und 3, Nr. 18, 40a, 42, 44, 54, 70 und 71, vgl. für Übersicht zur Anwendung einkommensteuerrechtlicher Vorschriften für Körperschaften R 8.1 KStR.

¹⁵⁸ Siehe auch für die Ermittlung des Einkommens für Körperschaften § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG, der besagt, was als Einkommen gilt und wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach den Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und dieses Gesetzes.

¹⁵⁹ Vgl. *Berberich/Haaf* (2021): Rz. 1

Rechtsfolgen in Abhängigkeit von der gewählten Rechtsform grundlegend voneinander unterscheiden können.¹⁶⁰ Die Rechtsformwahl stellt in der Gründungsphase folglich eine gewichtige und weitreichende Entscheidung dar. Dies liegt vor allem darin begründet, dass eine dahingehende Fehlentscheidung langfristige finanzielle und rechtliche Konsequenzen, die auch die private Sphäre des Unternehmers betreffen können, nach sich ziehen kann. Hierdurch besteht das Erfordernis, eine vorgelagerte umfassende Analyse vorliegender individueller Rahmenbedingungen sowie der durch die Rechtsformwahl resultierenden Pflichten und Rechte vorzunehmen.

Da sich StartUps vor oder im Rahmen der formellen Gründung eines Unternehmens auch mit der Frage auseinandersetzen sollten, welche steuerlichen Auswirkungen die Wahl einer bestimmten Rechtsform mit sich bringt und somit auch die steuerliche Behandlung von Finanzflüssen determiniert, erscheint es im Rahmen der vorliegenden Arbeit vorgelagert als sinnvoll, den Gründungsablauf von Einzelunternehmen sowie Personen- und Kapitalgesellschaften kurz darzulegen und daran anknüpfend die steuerlichen Auswirkungen überblicksartig aufzuzeigen.

4.2.1 Grundlagen

Unter einer *Rechtsform* wird nach *Haberstock* ein System rechtlicher Regelungen verstanden, mit dem die Beziehungen zwischen den Eigentümern und dem Betrieb, zwischen dem Betrieb und Außenstehenden bzw. der Umwelt sowie zwischen den Eigentümern untereinander festgelegt werden.¹⁶¹ Geregelt werden mit der Rechtsform eines Unternehmens somit die Rechtsbeziehungen der Gesellschafter untereinander sowie zwischen dem Unternehmen und seiner Umwelt.¹⁶² Beeinflusst werden diese Beziehungen primär durch die den entsprechenden Rechtsformen zugrunde liegenden gesetzlichen Regelungen.¹⁶³ Dies hat zur Konsequenz, dass GründerInnen eine Reihe von rechtsformabhängigen Kriterien in

¹⁶⁰ Vgl. *Berberich/Haaf* (2021): Rz. 1 f.

¹⁶¹ Vgl. *Haberstock* (1984): 17 sowie *Spindler* (2017): 137.

¹⁶² Vgl. *Haberstock* (1984): 17.

¹⁶³ Vgl. *Spindler* (2017): 137.

Betracht ziehen müssen. Zu berücksichtigende Entscheidungskriterien stellen insbesondere die aufzubringende Mindesthöhe des notwendigen Eigenkapitals, allgemeine Gründungsaufwendungen, die Haftungs- und Risikobeschränkung, die Publizitäts- und Prüfungspflichten oder Leitungs- und Kontrollrechte dar.¹⁶⁴ Aber auch zur Verfügung stehende Finanzierungsmöglichkeiten und die Höhe der Steuerbelastung sollten entscheidende Faktoren im Rahmen der Rechtsformwahl sein.¹⁶⁵

Unterschieden wird aus steuerlicher Perspektive grundsätzlich zwischen Einzelunternehmer(n), Personengesellschaften, Kapitalgesellschaften sowie durch Kombination von Personengesellschaft und Kapitalgesellschaft zustande kommende Mischformen (vgl. Abbildung 8).

Personengesellschaften	Kapitalgesellschaften
<ul style="list-style-type: none"> • Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) • Offene Handelsgesellschaft (OHG) • Kommanditgesellschaft (KG) • Partnerschaftsgesellschaft (PartG) • Stille Gesellschaft 	<ul style="list-style-type: none"> • Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH) • Aktiengesellschaft (AG) • Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) • Europäische Gesellschaft (SE) • Unternehmersgesellschaft (UG)
Einzelunternehmer(n)	Mischformen
	<ul style="list-style-type: none"> • GmbH & Co. KG • AG & Co. KG • GmbH & Still

Abbildung 8: Übersicht der Rechtsformen (Quelle: Eigene Darstellung)¹⁶⁶

¹⁶⁴ Vgl. *Schiffers* (2020): Rz. 54 sowie *Jacobs/Scheffler/Spengel* (2015a): 659.

¹⁶⁵ Vgl. *ebd.*

¹⁶⁶ Es ist darauf hinzuweisen, dass auf eine vollständige Aufzählung aller Rechtsformen und Erscheinungsformen von Unternehmen verzichtet wird, da der Schwerpunkt der vorliegenden Arbeit auf Unternehmensgründungen liegt und hier, statistisch betrachtet, andere als die aufgeführten Rechtsformen eher die Ausnahme in der Praxis darstellen, vgl. hierzu aufgeführte Statistik zu den Rechtsformen gewerblicher Gründungen *IfM Bonn* (2020): o. S.

In Deutschland wird bei gewerblichen Gründungen zumeist die Rechtsform des Einzelunternehmers gewählt. Nach Angaben des Instituts für Mittelstandsforschung Bonn betrug die Anzahl im Jahr 2020 rund 164.300 Unternehmen, gefolgt von der Rechtsform der GmbH mit knapp 41.000 Neugründungen. Auch die GbR¹⁶⁷, die Unternehmergesellschaft (UG, haftungsbeschränkt) sowie die GmbH & Co. KG werden von UnternehmensgründerInnen präferiert. Indes werden die Rechtsformen der KG¹⁶⁸ und OHG¹⁶⁹ als Personengesellschaften sowie der AG, Genossenschaft und eingetragene Vereine (e.V.) in der Praxis nicht bevorzugt (vgl. Abbildung 9).

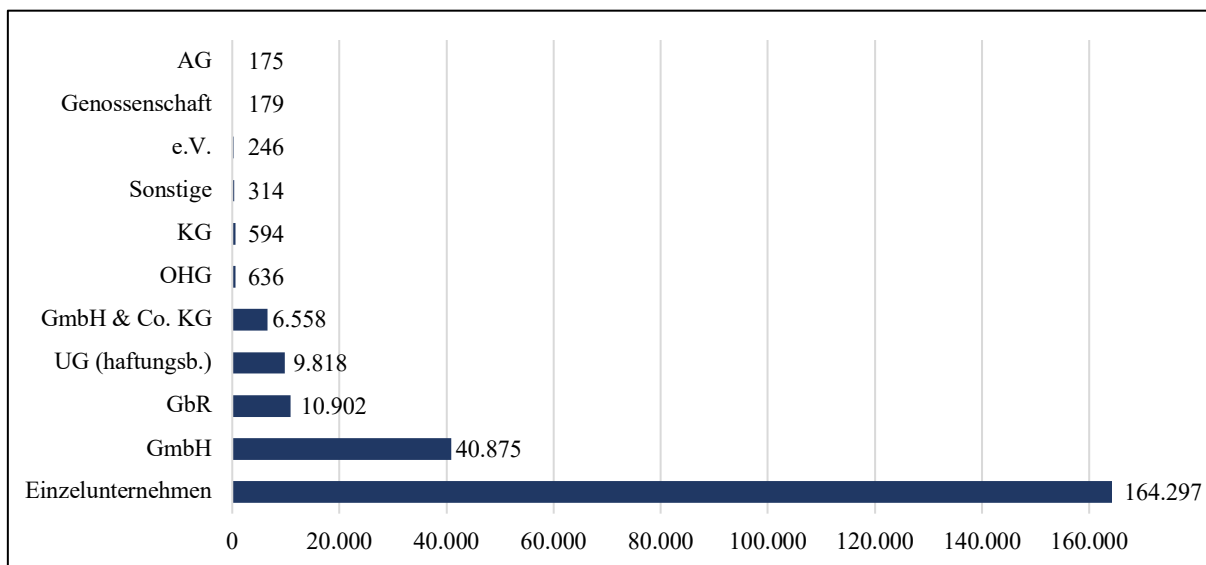


Abbildung 9: Rechtsformen gewerblicher Gründungen im Jahr 2020 (Quelle: IfM Bonn (2020): o. S.)

¹⁶⁷ Die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) wird auch als die Grundform der Personengesellschaften klassifiziert, *Schiffers (2020): Rz. 3.* Geregelt ist die GbR in den §§ 705-740 BGB.

¹⁶⁸ Siehe §§ 161-177a HGB.

¹⁶⁹ Siehe §§ 105-160 HGB.

4.2.2 Rechtsformabhängigkeit der Besteuerung

Im Ausgangspunkt ist das deutsche Unternehmenssteuerrecht *nicht als rechtsformneutral*¹⁷⁰ zu klassifizieren, da im Rahmen der Besteuerung grundsätzlich keine Anknüpfung an das Unternehmen selbst erfolgt, sondern verfahrensmäßig an die „Grundrechtsform“ des Unternehmens.¹⁷¹ Zu unterscheiden ist im Rahmen der Besteuerung aus diesem Grund zwischen *rechtsformabhängigen* und *rechtsformunabhängigen* Steuern.

Die *Umsatzsteuer* wird unabhängig von der Rechtsform des Unternehmens erhoben und ist somit als rechtsformunabhängige Steuer zu klassifizieren. Von Bedeutung ist für eine grundsätzliche Umsatzsteuerbarkeit vereinnahmter Finanzzuflüsse lediglich das Vorliegen der in § 1 Abs. 1 UStG formulierten Tatbestandsvoraussetzungen.¹⁷²

Hiernach unterliegen die

- Lieferungen und sonstigen Leistungen, die ein Unternehmer
- im Inland
- gegen Entgelt
- im Rahmen seines Unternehmens ausführt,

¹⁷⁰ Das Postulat der *Rechtsformneutralität* der Unternehmensbesteuerung wird vielfach diskutiert und ist sowohl in der Literatur als auch in der Rechtsprechung umstritten. Eine Rechtsformneutralität kann de lege lata nicht angenommen werden, sodass grundsätzlich von einer *Rechts-formabhängigkeit* der Besteuerung ausgegangen werden muss, vgl. *Schiffers* (2020): Rz. 122. Aktivitäten des Gesetzgebers (§§ 34a EStG, 1a KStG) zeigen, dass auch dieser das Steuerrecht nicht für rechtsformneutral erachtet. Siehe später auch Fn. 187.

¹⁷¹ Vgl. *ebd.*

¹⁷² Vgl. hierzu Ausführungen in Kapitel 5.5

der Umsatzsteuer.¹⁷³ Diese Tatbestandsvoraussetzungen werden bei StartUps, zumindest im Rahmen ihrer *originären Geschäftstätigkeit*, regelmäßig anzunehmen sein, sodass generierte Umsätze entweder dem Regelsteuersatz¹⁷⁴ von 19 % oder aber dem ermäßigten¹⁷⁵ Steuersatz von 7 % unterliegen.¹⁷⁶ Berücksichtigt werden müssen jedoch umsatzsteuerliche Steuerbefreiungen durch § 4 UStG.

Hingegen ist die Rechtsform im Rahmen der *einkommensteuerlichen* sowie *körperschaftsteuerlichen* Bewertung steuerlich relevanter Tatbestände von Bedeutung. Die *Gewerbesteuer* nimmt in diesem Rahmen eine Sonderposition ein, da hier keine direkte Anknüpfung an die Rechtsform erfolgt, sondern an das Vorliegen eines Gewerbebetriebes im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Diese Tatbestände werden im Folgenden entlang der einzelnen Gesellschaftsformen erarbeitet.

4.2.3 Einzelunternehmer

Ein *Einzelunternehmer(n)* – immer eine natürliche Person – entsteht grundsätzlich ohne formalen Gründungsakt.¹⁷⁷ Aus dem Grund kann diese Rechtsform als einfachste Gründungsform für StartUps gewertet werden. Die Regelung des § 1 Abs. 1 Nr. 1 EStG besagt, dass natürliche Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, der unbeschränkten Einkommensteuerpflicht unterliegen. Als natürliche Person unterliegt der Einzelunternehmer bei Erfüllung der in § 1 Abs. 1 Nr. 1 EStG dargelegten Tatbestandsvoraussetzungen mit seinen Einkünften aus der/den ausgeübten Tätigkeit(en) in einem ersten Schritt der Einkommensteuer. Grundsätzlich kann ein Einzelunternehmer alle Einkunftsarten im Sinne des § 2 Abs. 1 EStG erzielen. Das bedeutet, dass nebeneinander Einkünfte aus unterschiedlichen Einkunftsarten erzielt werden können, die dann in

¹⁷³ Siehe § 1 Abs. 1 UStG. Sowie detaillierter Ausführungen in Kap. 5.5.

¹⁷⁴ Siehe § 12 Abs. 1 UStG.

¹⁷⁵ Siehe § 12 Abs. 2 UStG.

¹⁷⁶ Zu berücksichtigen ist in diesem Zuge auch der Vorsteuerabzug gem. § 15 UStG.

¹⁷⁷ Betreibt der Einzelunternehmer jedoch als Unternehmer ein Gewerbe ist er verpflichtet bestimmte Meldepflichten zu erfüllen, beispielsweise die Anzeige der gewerblichen Tätigkeit bei der Gemeindeverwaltung oder für Kaufleute die Eintragung ins Handelsregister nach § 29 HGB, vgl. *Jacobs/Scheffler/Spengel* (2015b): 10.

Summe mit dem persönlichen Steuersatz der Einkommensteuer (bzw. bei Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 auch der Kapitalertragsteuer in Höhe von 25 %) ¹⁷⁸ unterliegen. Regelmäßig kommt bei innovativen StartUps jedoch die gewerbliche oder auch die freiberufliche Tätigkeit in Betracht. ¹⁷⁹

Die Regelung des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG besagt, dass Einkünfte aus Gewerbebetrieb alle Einkünfte aus gewerblichen Unternehmen sind. Als solches wird nach § 15 Abs. 2 EStG jede selbstständige, nachhaltige Betätigung, die mit der Absicht, Gewinn zu erzielen, unternommen wird und sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt, qualifiziert, jedoch nur dann, wenn eine land- und forstwirtschaftliche ¹⁸⁰ oder selbstständige ¹⁸¹ Betätigung ausgeschlossen werden kann. Das bedeutet, dass die Gewerbesteuer, wie bereits erwähnt, nicht an die Rechtsform der Personengesellschaft anknüpft, sondern an die von ihr ausgeübten Tätigkeit. Ist das StartUp folglich als Einzelunternehmer gewerblich tätig, werden Vermögensmehrungen, unter Beachtung potenzieller Steuerbefreiungen, der Einkommensteuer unterworfen. Neben der Einkommensteuer ¹⁸² unterliegen die Einkünfte, die aus einer gewerblichen Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 1 EStG erzielt werden auch der Gewerbesteuer.

4.2.4 Personengesellschaften ¹⁸³

Da es sich bei *Personengesellschaften* weder um natürliche Personen im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 1 EStG handelt noch um eine juristische Person im Sinne des § 1 KStG, kommt eine Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteueranlagung auf Ebene der *Personengesellschaft* nicht in Betracht. Einkommensteuerrechtlich stellt die Personengesellschaft folglich kein einkommensteuerpflichtiges Steuersubjekt dar. Gleiches gilt für die

¹⁷⁸ Siehe § 32d Abs. 1 Satz 1 EStG.

¹⁷⁹ Siehe §§ 15, 18 EStG.

¹⁸⁰ Siehe § 13 EStG.

¹⁸¹ Siehe § 18 EStG.

¹⁸² Die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer bildet gem. § 2 Abs. 5 EStG das zu versteuernde Einkommen des StartUps.

¹⁸³ Vgl. auch ausführlich *Cimen* (2019).

Körperschaftsteuer.¹⁸⁴ Da jedoch die Rechtsform lediglich ein „Konstrukt“ für die Tätigkeitsausübung der dahinterstehenden Personen darstellt, erfolgt für Besteuerungszwecke ein „Durchgriff“ auf die Gesellschafter (*Transparenzprinzip*).¹⁸⁵

Steuerschuldner im Rahmen der *Gewerbsteuer* ist nach § 5 Abs. 1 Satz 1 GewStG der Unternehmer. Nach § 5 Abs. 1 Satz 2 gilt als Unternehmer der, für dessen Rechnung das Gewerbebetrieb betrieben wird. Übt die Personengesellschaft jedoch eine gewerbliche Tätigkeit aus, ist diese nach Satz 3 Steuerschuldner. Die Beantwortung der Frage, ob die Einkünfte einer Personengesellschaft als gewerblich zu qualifizieren und somit eine Gewerbesteuerpflicht anzunehmen ist, erfordert, im Gegensatz zu der Besteuerung des Einzelunternehmers, eine detailliertere Betrachtung der Umstände.

Unterschieden werden muss für eine steuerliche Einordnung von Personengesellschaften grundsätzlich zwischen *Überschusseinkünfte erzielenden* und *Gewinneinkünfte erzielenden* Personengesellschaften. Erzielen Personengesellschaften Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 EStG, Vermietung und Verpachtung im Sinne des § 21 EStG oder sonstige Einkünfte im Sinne der §§ 22, 23 EStG, sind diese als Überschusseinkünfte erzielende Personengesellschaften (auch vermögensverwaltende Personengesellschaften) zu kategorisieren. Die Einkommensteuerveranlagung erfolgt in diesen Fällen auf Ebene der einzelnen Gesellschafter. Indes sind Personengesellschaften, die Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft im Sinne des § 13 EStG, Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 EStG oder aus

¹⁸⁴ Siehe § 1 KStG.

¹⁸⁵ Unterschieden werden müssen im Rahmen der Besteuerung von Unternehmen unterschiedliche Prinzipien der Rechtsformbesteuerung, nämlich zum einen das sog. Transparenzprinzip und zum anderen das sog. Trennungsprinzip. Das *Transparenzprinzip* verfolgt den Ansatz, dass Personengesellschaften im Rahmen der Besteuerung „transparent“ sind und somit nicht die Gesellschaft selbst zur Besteuerung herangezogen wird, sondern die dahinterstehenden Gesellschafter (als natürliche oder juristische Personen). Das bedeutet, dass die Einkommen- oder Körperschaftsteuer nicht die Ebene der Gesellschaft selbst berührt, sondern die Besteuerung direkt auf Ebene der Gesellschafter erfolgt, vgl. *Hennrichs* (2010): 721 sowie *Kahle* (2012): 61. Im Rahmen der Gewerbe- und Umsatzsteuer wird der Personengesellschaft jedoch die Steuersubjektfähigkeit zugesprochen, sodass sie insoweit auch Steuerschuldner und steuerrechtsfähig sein kann, vgl. *Niehus/Wilke* (2015): 19. Im Gegensatz zum Transparenzprinzip liegt dem *Trennungsprinzip* der Ansatz zugrunde, dass die Kapitalgesellschaft als eigenständiges Rechtssubjekt gänzlich als Steuersubjekt klassifiziert wird und somit im Rahmen der Besteuerung eine Trennung zwischen den Gesellschaftern und der Gesellschaft erfolgt. Folglich unterliegt der Gewinn der Kapitalgesellschaft auf Ebene der Gesellschaft der Körperschaftsteuer. Eine Besteuerung auf Ebene der Gesellschafter kommt bei einer Ausschüttung von Dividenden in Betracht, vgl. *Böhmer* (2012): 34 f. Siehe zudem die Ausführungen zur Kapitalgesellschaft in Kapitel 4.2.5.

selbstständiger Tätigkeit im Sinne des § 18 EStG erzielen, als Gewinneinkünfte erzielende Personengesellschaften (auch Mitunternehmerschaften)¹⁸⁶ zu klassifizieren. Mitunternehmerschaften können in Abgrenzung zu Einzelunternehmern und Überschusseinkünfte erzielende Personengesellschaften lediglich eine Einkunftsart im Sinne der §§ 13, 15 oder 18 EStG erzielen. Während bei Einzelunternehmern nur eine gewerbliche Tätigkeit eine Gewerbesteuerpflicht begründen kann, kann dies bei Personengesellschaften auf verschiedenen Wegen erfolgen.

Ist eine Personengesellschaft per se nicht gewerblich tätig, kann eine Qualifizierung der gesamten Einkünfte als Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG aufgrund einer *gewerblichen Infizierung*¹⁸⁷ im Sinne des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG oder einer *gewerblichen Prägung*¹⁸⁸ im Sinne des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG erfolgen, sodass die Einkünfte auch dann der Gewerbesteuer unterliegen, wenn die originäre bzw. überwiegend ausgeübte Tätigkeit der Mitunternehmerschaft grundsätzlich nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 EStG zu qualifizieren ist.

¹⁸⁶ Die Gesellschafter einer Personengesellschaft, die als Mitunternehmerschaft zu qualifizieren ist, sind hierdurch nicht automatisch Mitunternehmer der Gesellschaft. Ein Gesellschafter ist dann als Mitunternehmer zu klassifizieren, wenn dieser sowohl Mitunternehmerisiko trägt sowie Mitunternehmerinitiative entfaltet, vgl. H 15. 8 Abs. 1 EStH sowie *Schulze zur Wiesche* (1997): 244.

¹⁸⁷ Eine *gewerbliche Infizierung* im Sinne des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG ist dann anzunehmen, wenn die durch die Personengesellschaft ausgeübte Tätigkeit nur *teilweise* als gewerblich gewertet werden kann. Führt eine Personengesellschaft also gleichzeitig *auch* eine gewerbliche Tätigkeit in nicht geringfügigem Ausmaß (Bagatellgrenze in Höhe von 3 % der Gesamtnettoumsätze und 24.500 Euro im Veranlagungszeitraum) aus, kann eine Infizierung aller anderen Einkünfte der Personengesellschaft erfolgen, die als solche keine gewerblichen Einkünfte darstellen. Dies hat zur Konsequenz, dass eine Überschusseinkünfte erzielende Personengesellschaft oder eine Mitunternehmerschaft, die originär keine gewerblichen Einkünfte erzielt, vollumfänglich Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt und somit der Gewerbesteuerpflicht unterliegt, vgl. *Dorn* (2022): Rz. 453 sowie *BFH* (2014): 1002 f.

¹⁸⁸ Als *gewerblich geprägt* im Sinne des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG und somit vollumfänglich als Gewerbebetrieb behandelt wird die Tätigkeit einer Personengesellschaft dann, wenn diese zwar originär keine gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ausübt, jedoch eine oder mehrere Kapitalgesellschaften als persönlich haftende Gesellschafter zu klassifizieren sind und nur diese oder Personen, die nicht Gesellschafter sind, zur Geschäftsführung befugt sind, vgl. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG. Ebenso wie bei der gewerblichen Infizierung, ist hier die Konsequenz, dass sämtliche Einkünfte der Personengesellschaft der Gewerbesteuer unterliegen. Eine gewerbliche Prägung ist in der Praxis insbesondere bei der Rechtsform der GmbH & Co. KG vorzufinden.

4.2.5 Kapitalgesellschaften

Unbeschränkt *körperschaftsteuerpflichtig* sind nach § 1 Abs. 1 Satz 1 KStG Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz im Inland haben. Hierunter sind nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KStG insbesondere Kapitalgesellschaften (GmbH, AG, eG, KGaA sowie nach § 1a KStG optierende¹⁸⁹ Personengesellschaften) zu fassen.¹⁹⁰ Im Gegensatz zur Gewerbesteuer, die an die ausgeübte Tätigkeit anknüpft, erfolgt im Rahmen der Körperschaftsteuer grundsätzlich eine Anknüpfung an die Rechtsform der Kapitalgesellschaft, da diese nach § 3 Abs. 2 KStG sowie § 2 Abs. 2 GewStG gänzlich unabhängig von der ausgeübten Tätigkeit als Gewerbebetriebe kraft Rechtsform zu qualifizieren sind. Dies hat zur Konsequenz, dass das zu versteuernde Einkommen der Kapitalgesellschaft sowohl der Körperschaftsteuer¹⁹¹ als auch der Gewerbesteuer¹⁹² unterliegt.

Die Besonderheit im Rahmen von Kapitalgesellschaften liegt jedoch darin, dass der Gründungsablauf bzw. die einzelnen Phasen der Gründung direkte Konsequenzen auf die Besteuerung haben.¹⁹³ Die Gründung einer Kapitalgesellschaft gestaltet sich im Vergleich als

¹⁸⁹ Durch das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) wurde die Regelung des § 1a KStG neu in das Körperschaftsteuergesetz aufgenommen, durch das Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften die Möglichkeit eröffnet wird sowohl materiell-rechtlich als auch verfahrensrechtlich Kapitalgesellschaften gleichgestellt zu werden (Recht zur „Option“), vgl. *Mückl* (2021): Rz. 1. Mit der Einführung der Regelung des § 1a KStG reagierte der Gesetzgeber auf die Kritik, dass Personengesellschaften, insbesondere in Fällen der Reinvestition von erzielten Gewinnen einer steuerlichen Benachteiligung unterliegen, vgl. *Brühl* (2023): Rz. 2. Siehe zudem hierzu ausführlich zur Kommentierung zu § 1a KStG z. B. *Brühl* (2023) sowie *Mückl* (2021).

¹⁹⁰ Von einer unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht werden ferner nach § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2-6 KStG auch Genossenschaften, Versicherungs- Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit, sonstige juristische Personen des privaten Rechts, nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts sowie Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erfasst.

¹⁹¹ Die Körperschaftsteuer beträgt nach § 23 Abs. 1 KStG 15 % des zu versteuernden Einkommens im Sinne des § 7 Abs. 1 KStG.

¹⁹² Im Rahmen der Ermittlung der Gewerbesteuer bildet der maßgebende Gewerbeertrag die Grundlage für die Anwendung der Steuermesszahl im Sinne des § 11 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 EStG in Höhe von 3,5 %. Mit dem Hebesatz der hebeberechtigten Gemeinde im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG (als Multiplikator) wird die Gewerbesteuerhöhe quantifiziert.

¹⁹³ Vgl. *Huber/Rinnert* (2019): 18.

komplexer und verläuft in der Regel abschnittsweise.¹⁹⁴ Zu beachten ist grundsätzlich, dass die GmbH nach § 11 Abs. 1 GmbHG vor Eintragung in das Handelsregister als solche nicht existiert.¹⁹⁵ Auch wird in § 11 Abs. 2 GmbHG darauf hingewiesen, dass die Gesellschafter persönlich und solidarisch haften, wenn sie vor Eintragung ins Handelsregister im Namen der Gesellschaft rechtsgeschäftlich tätig werden. In diesem Zuge muss folglich, auch für steuerliche Zwecke, berücksichtigt werden, dass bei einer intendierten Gründung einer Kapitalgesellschaften unterschiedliche Gründungsstadien durchlaufen werden.

Die Gründung einer Kapitalgesellschaft lässt sich in drei Phasen unterteilen, nämlich in die Vorgründungsgesellschaft, die Vor-Gesellschaft sowie letztlich die juristische Person (vgl. Abbildung 10).¹⁹⁶

1. Phase	Vorgründungsgesellschaft
2. Phase	Vor-Gesellschaft oder Vor-GmbH
3. Phase	Juristische Person als GmbH

Abbildung 10: Gründungsablauf einer GmbH (Quelle: Eigene Darstellung)

Bei der Gründung einer GmbH¹⁹⁷ entsteht die *Vorgründungsgesellschaft* (Phase 1) schon mit der Entscheidung (formlose Gründungsabsprache), eine Gesellschaft bzw. eine GmbH zu gründen.¹⁹⁸ Da es sich in diesem Stadium noch um keine GmbH im Sinne des GmbHG handelt, wird die Vorgründungsgesellschaft bis zum Abschluss des notariell beurkundeten Gesellschaftsvertrags in Abhängigkeit davon, ob sie Trägerin eines Unternehmens ist,¹⁹⁹

¹⁹⁴ Vgl. *Huber/Rinnert* (2019): 18 f.

¹⁹⁵ Siehe § 11 Abs. 1 GmbHG.

¹⁹⁶ Vgl. *Huber/Rinnert* (2019): 18 f.

¹⁹⁷ Da die GmbH eine von GründerInnen häufig gewählte Rechtsform darstellt, werden sich die folgenden Ausführungen zur Gründung einer Kapitalgesellschaft auf die GmbH beziehen.

¹⁹⁸ Vgl. *Schmitz-Herscheidt/Kahler* (2023): Rz. 93. Eine GmbH-Gründung ist gem. § 1 GmbHG mit einer oder mehreren Personen möglich.

¹⁹⁹ Vgl. *Merkt* (2022): Rz. 7.

als eine Personengesellschaft, konkret als eine GbR oder OHG behandelt.²⁰⁰ Auch steuerlich erfolgt noch keine Behandlung als Kapitalgesellschaft, sodass die Besteuerung nicht auf Ebene der Vorgründungsgesellschaft stattfindet, sondern auf Ebene der Gesellschafter.²⁰¹ Ab einer notariellen Beurkundung des Gesellschaftsvertrages entsteht die *Vor-Gesellschaft* bzw. *Vor-GmbH*. Da die *Vor-GmbH* als solche eine rechtlich nicht geregelte Personenvereinigung darstellt, wird sie auch als Gesellschaft „sui generis“ bezeichnet.²⁰² Dies hat zur Konsequenz, dass die *Vorgesellschaft*, obwohl noch keine GmbH vorliegt, ertragsteuerlich einer Kapitalgesellschaft gleichgesetzt (identische Rechtsträger) und somit als Steuersubjekt qualifiziert wird, sodass ab diesem Zeitpunkt die Körperschaftsteuer-²⁰³, Gewerbesteuer-²⁰⁴ sowie Umsatzsteuerpflicht beginnt.²⁰⁵ Durch Eintragung der Gesellschaft ins Handelsregister entsteht die *juristische Person* und somit die GmbH als Körperschaftsteuersubjekt.²⁰⁶

4.3 Prüfschema zur steuerlichen Behandlung von Finanzzuflüssen

Erfolgsneutralität

Mit Blick auf die vorgelagert aufgeführte Finanzierungsmöglichkeit der Kreditfinanzierung lässt sich sagen, dass die grundsätzliche Aufnahme von Fremdkapital steuerneutral erfolgt.²⁰⁷ Das bedeutet, dass auf Ebene des StartUps bzw. der GründerInnen keine Vermögensmehrung vorliegt und sich daraus folglich keine steuerlichen Konsequenzen ergeben. Bei einer Beteiligungsfinanzierung wird von Investoren (Gesellschaftern) Eigenkapital in

²⁰⁰ Vgl. *Schmitz-Herscheidt/Kahler* (2023): Rz. 93.

²⁰¹ Vgl. *ebd.*

²⁰² Vgl. *Huber/Rinnert* (2019): 19

²⁰³ Siehe H 1.1 KStH.

²⁰⁴ Siehe H 2.1 Abs. 4 GewStH.

²⁰⁵ Vgl. *Schmitz-Herscheidt/Kahler* (2023): Rz. 94-96.

²⁰⁶ Vgl. *ebd.*

²⁰⁷ Vgl. auch oben die Buchung in Fn. 64.

das StartUp zugeführt. Handelt es sich folglich um einen Einzelunternehmer oder eine Personengesellschaft, ist das eingebrachte Kapital steuerrechtlich als Einlage im Sinne des § 4 Abs. 1 Satz 8 EStG zu klassifizieren.²⁰⁸ Nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG haben diese jedoch keinen Einfluss auf den Gewinn und somit auch keine steuerliche Konsequenz.²⁰⁹ Gleiches gilt unter Berücksichtigung der Regelungen des § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG in Verbindung mit § 8 Abs. 1 KStG grundsätzlich auch bei Kapitalgesellschaften, und zwar solange die Beteiligung des Gesellschafters am Unternehmen fortbesteht.²¹⁰

Grundsätzlich mögliche Erfolgswirksamkeit

Der Fokus liegt im Rahmen der folgenden Ausarbeitungen demnach vordergründig auf Finanzzuflüssen aus *ausgewählten Förderprogrammen* zum einen und *Gründungswettbewerben* zum anderen, deren steuerliche Auswirkungen sich nicht direkt aus dem Gesetz ableiten lassen.²¹¹ Hierfür wird der zu untersuchende Finanzzufluss in einem ersten Schritt einkommensteuerrechtlich qualifiziert, um folglich die gewerbesteuerrechtlichen sowie körperschaftsteuerrechtlichen Konsequenzen darzulegen. Auch erfolgt anschließend eine Bewertung aus umsatzsteuerlicher Perspektive (vgl. Abbildung 11 auf der nächsten Seite).

²⁰⁸ Nach § 4 Abs. 1 Satz 8 EStG sind „Einlagen alle Wirtschaftsgüter (Bareinzahlungen und sonstige Wirtschaftsgüter), die der Steuerpflichtige dem Betrieb im Laufe des Wirtschaftsjahres zugeführt hat.“

²⁰⁹ Vgl. *Welzer* (2016): 38. Vgl. oben auch die Buchung in Fn. 78.

²¹⁰ Steuerliche Relevanz – allerdings nicht für das StartUp – würde jedoch die Veräußerung der Beteiligung besitzen.

²¹¹ Hiervon ausgenommen ist jedoch die Forschungszulage, da diese explizit gesetzlich im Forschungszulagengesetz (FZulG) geregelt ist.

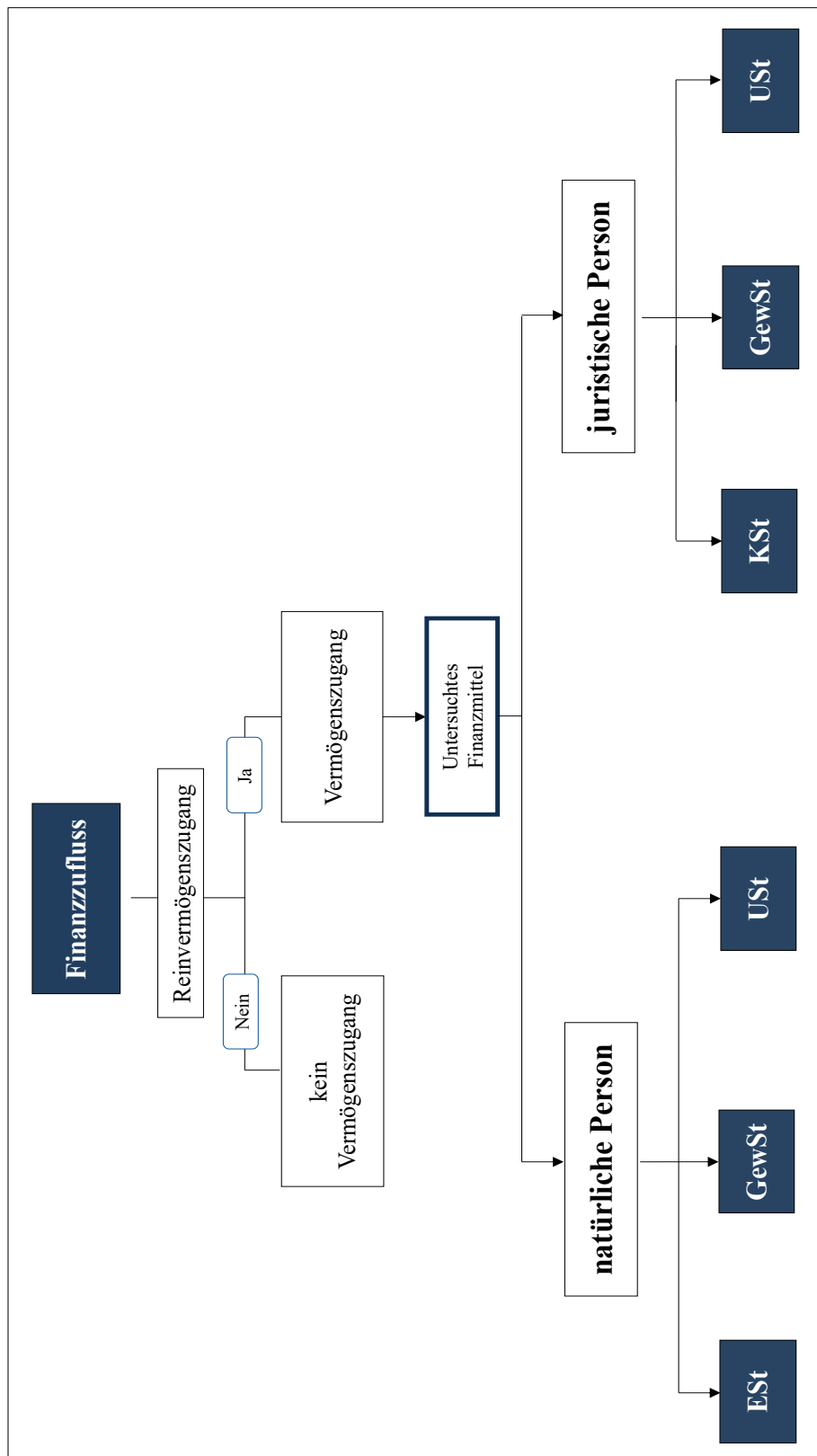


Abbildung 11: Prüfschema der steuerlichen Behandlung ausgewählter Fördermittel
(Quelle: Eigene Darstellung)

5 Preisgelder aus Gründungswettbewerben²¹²

Aus Gründungswettbewerben vereinnahmte *Preisgelder* führen beim Steuerpflichtigen in einem ersten Schritt zu einem finanziellen Zugang und demnach zu einer Vermögensmehrung. In diesem Zuge muss für eine steuerliche Beurteilung geprüft werden, ob das Preisgeld grundsätzlich der steuerlich relevanten Sphäre zuzuordnen ist, nämlich im Fall des Vorliegens eines Zusammenhangs mit einer der in § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 7 EStG aufgeführten Einkunftsarten, oder aber der privaten Sphäre zuzuschreiben ist.²¹³ Falls ersteres der Fall ist, muss, unter Hinzuziehung des dargelegten Prüfschemas, in einem nächsten Schritt geprüft werden, ob eine explizite Steuerbefreiung nach § 3 EStG vorliegt oder nicht (vgl. Abbildung 12 sowie Abbildung 15 am Ende des Kapitels, S. 77).

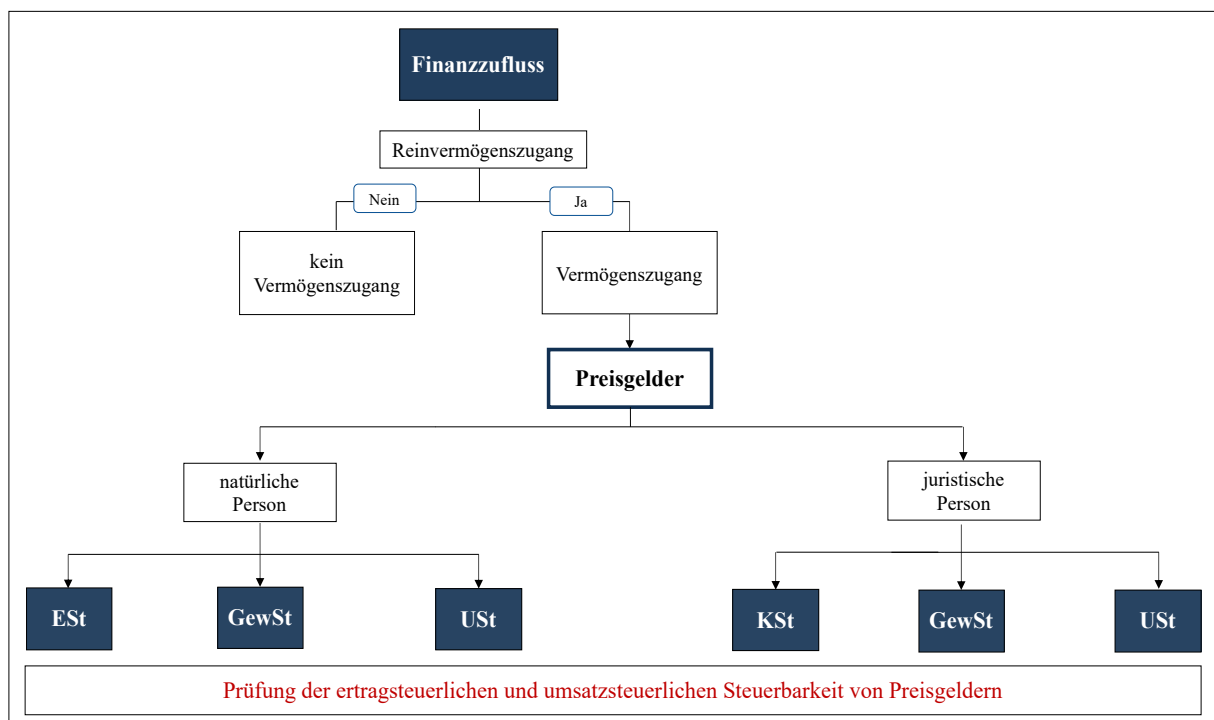


Abbildung 12: Prüfschema zur steuerlichen Behandlung von Preisgeldern (Quelle: Eigene Darstellung)

²¹² Vgl. auch den nah am Wortlaut liegenden Beitrag von *Cimen Bakir* (2023a).

²¹³ Vgl. oben die Buchung in Fn. 109.

5.1 Einkommensteuer

Nachfolgend werden Preisgelder dahingehend bewertet, ob diese grundsätzlich steuerbar sind (Kapitel 5.1.1), und geprüft, ob eine Steuerbefreiung vorliegt (Kapitel 5.1.2).

5.1.1 Steuerbarkeit von Preisgeldern

Um die Frage der steuerlichen Behandlung von Preisgeldern beantworten zu können, muss vorgelagert die Frage gestellt werden, ob diese dem in § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG abschließend aufgeführten Einkünftecatalog zugeordnet werden können.²¹⁴ Der Grundsatz lautet folglich, dass Preisgelder, insbesondere Leistungen im Rahmen der Wissenschaft oder Kunst, dann der Steuerbarkeit unterliegen, wenn diese mit einer in § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG aufgeführten Einkunftsart untrennbar wirtschaftlich zusammenhängen. Dies ist dann der Fall, wenn das Preisgeld, aus wirtschaftlicher Perspektive betrachtet, als ein leistungsbezogenes Entgelt charakterisiert werden kann. Indes sind Einnahmen aus Preisgeldern, die außerhalb einer Tätigkeit zur Erzielung von Einkünften vereinnahmt werden, nicht Gegenstand der Einkommensteuer.

Grundsätzlich werden Preisgelder nach herrschender Auffassung in der höchstrichterlichen Rechtsprechung dann als nicht steuerbar²¹⁵ kategorisiert, wenn „ein Lebenswerk

²¹⁴ Vgl. Ausführungen zu den Einkunftsarten i. S. d. § 2 Abs. 1 EStG in Kapitel 4.

²¹⁵ Eine Nichtsteuerbarkeit ist in der Regel auch bei Gewinnen aus Glücksspielen anzunehmen. Anders gestaltet sich dies jedoch beispielsweise bei Gewinnen aus Fernsehshows, die den sonstigen Einkünften im Sinne des § 22 EStG zugeschrieben werden, vgl. *BFH* (2007): 469. Bei sonstigen Einkünften handelt es sich um Einkünfte aus wiederkehrenden Bezügen, soweit sie nicht zu den in § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1-6 EStG aufgeführten Einkunftsarten gehören. Die Aufzählung weiterer als subsidiär zu betrachtender Besteuerungstatbestände in § 22 EStG (auch § 23 EStG) ist (beispielhaft) abschließend. Für eine Zuordnung zu dieser Einkunftsart muss es sich entweder um wiederkehrende Bezüge, Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften, Einkünfte aus sonstigen Leistungen, Abgeordnetenbezüge oder Leistungen aus Altersvorsorgeverträgen handeln. Da die Voraussetzung des „Wiederkehrens“ bei Preisgeldern grundsätzlich nicht als erfüllt angenommen werden kann, erfolgt eine Prüfung hinsichtlich des Vorliegens von Einkünften aus sonstigen Leistungen im Sinne des § 22 Nr. 3 Satz 1 EStG. Hiernach handelt es sich bei sonstigen Leistungen um Einkünfte aus Leistungen, die weder zu anderen Einkunftsarten noch zu den Einkünften im Sinne des § 22 Nr. 1 EStG gehören. Eine sonstige Leistung ist jedes Tun, Dulden oder, Unterlassen, das nicht in Zusammenhang mit einer Veräußerung steht. Die Teilnahme an der Fernsehshow wird als eine dem Produzenten gegenüber erbrachte Leistung gewertet, da die Mitwirkung des Empfängers die Durchführung und Ausstrahlung der Sendung erst ermöglicht, vgl. *BMF* (2008): 645 sowie *BFH* (2012b): 581. Indes erfüllen Lottogewinne aufgrund der „Zufälligkeit“ die Voraussetzung des Vorliegens einer expliziten Gegenleistung des Steuerpflichtigen nicht, sodass diese Gewinne keiner der in 2 Abs. 1 EStG aufgeführten Einkunftsart zuzuordnen sind, und somit von der Steuer befreit sind, vgl. *BFH* (2008): 382.

oder Gesamtschaffen“ gewürdigt, die „Persönlichkeit des Preisträgers“ geehrt, eine „persönliche Grundhaltung“ ausgezeichnet oder eine „Vorbildfunktion“²¹⁶ herausgestellt wird (vgl. Tabelle 6).“

Kein untrennbarer Zusammenhang mit einer Einkunftsart des Empfängers
Würdigung des Lebenswerkes oder Gesamtschaffens
Ehrung der Persönlichkeit
Auszeichnung der Grundhaltung
Herausstellen einer Vorbildfunktion ²¹⁷

Tabelle 6: Prüfkriterien für eine Steuerbefreiung von vereinnahmten Preisgeldern (Quelle: BFH (1985): 427.)

In diesen Fällen wird der wirtschaftliche Bezug sowie die Verbindung zu einer Einkunftsart verneint bzw. als nicht hinreichend erachtet, sodass eine private Veranlassung angenommen wird.²¹⁸ Auch ist es nicht entscheidend, dass zwar eine bestimmte Leistung oder ein bestimmtes Werk des Steuerpflichtigen Anlass für die Preisverleihung war, jedoch für die Entscheidung hinsichtlich der tatsächlichen Vergabe des Preisgeldes an diesen die Persönlichkeit oder das (bisherige) Gesamtschaffen des Empfängers ausschlaggebend war.²¹⁹ Ohne Bedeutung ist in diesem Rahmen zudem, ob das Preisgeld von einer öffentlichen oder privaten Institution stammt. Liegen folglich die Kriterien zur Verneinung eines untrennbaren Zusammenhangs vor, ist davon auszugehen, dass das Preisgeld als nicht steuerbar qualifiziert wird. Treffen diese jedoch nicht auf den zugrundeliegenden Sachverhalt zu, muss grundsätzlich von einer Steuerbarkeit ausgegangen werden.

²¹⁶ Vgl. BFH (1985): 427.

²¹⁷ Vgl. *ebd.*

²¹⁸ Vgl. Meyer (2022): Rz. 2218.

²¹⁹ Siehe für Einzelentscheidungen des Hessischen Ministeriums z.B. Theodor-Wolff-Preis für Journalisten, dem Wächterpreis der Tagespresse, dem deutschen Zukunftspreis für Technik und Innovation, die nicht als steuerpflichtige (Betriebs-)Einnahmen der Preisträger zu qualifizieren sind, vgl. OFD Frankfurt am Main (2014): 1719 sowie BFH (1985): 427.

Das Vorliegen eines *untrennbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs* und somit einer Steuerbarkeit wird grundsätzlich bejaht, wenn das Preisgeld wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgeltes²²⁰ hat und dieses sowohl Ziel als auch unmittelbare Folge der Tätigkeit des Preisträgers ist.²²¹ Preisgelder sind im Rahmen der betrieblichen Tätigkeit dann als Einkünfte im Sinne des Einkommensteuerrechts (vordergründig Einkünfte aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG bzw. Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit im Sinne des § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG) zu klassifizieren, wenn sie im Rahmen der Ermittlung des Gewinns nach den Regelungen der §§ 4 Abs. 1, 5 Abs. 1 oder nach § 4 Abs. 3 EStG als Betriebseinnahmen zu betrachten sind und zu einer Betriebsvermögensmehrung führen. Eine betriebliche Veranlassung ist nicht nur dann anzunehmen, wenn die Einnahmenerzielung final beabsichtigt war, sondern auch dann, wenn die Einnahme durch den Betrieb verursacht wurde und somit ein bei objektiver Bewertung wirtschaftlicher und tatsächlicher Zusammenhang festgestellt werden kann.²²² Die Annahme eines leistungsbezogenen Entgeltes wird von der Rechtsprechung folglich dann als gegeben angenommen, wenn ein wirtschaftlicher Bezug zwischen dem Preisgeld und der beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit des Empfängers vorliegt.²²³

Für die Annahme der dargelegten Konstellation zur Begründung eines untrennbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs wird insbesondere darauf abgestellt, ob eine *Bewerbung um das Preisgeld* vorliegt.²²⁴ Dies ist vor allem dann anzunehmen, wenn eine besondere Leistung oder ein besonderes Werk für die Erzielung des Preisgeldes geschaffen wurde. In Anwendung auf den zu untersuchenden Fall, nämlich die Teilnahme von StartUps an Gründungswettbewerben, kann grundsätzlich bejaht werden, dass eine selbstständige Bewerbung (Einreichen eines Teilnahmeformulars durch die Unternehmensgründer) seitens des

²²⁰ Vgl. *BFH* (1985): 427.

²²¹ Vgl. *BFH* (1975): 558.

²²² Vgl. *Grotherr/Hardeck* (2014): 7.

²²³ Ein äußerer Zusammenhang mit einer beruflichen oder betrieblichen Tätigkeit des Preisträgers ist nicht ausreichend, vgl. *BFH* (1989): 650 sowie *BFH* (2009): 668.

²²⁴ Vgl. *Grotherr/Hardeck* (2014): 7.

StartUps erfolgt, die Absicht der Teilnahme an dem Wettbewerb insbesondere darin besteht, das Preisgeld zu gewinnen und hierfür eine bestimmte Leistung erbracht wird. Hierbei kann es sich beispielsweise um die Erstellung des Businessplans, eines Pitch Decks oder um die Herstellung eines Prototyps zur Vorstellung der Geschäftsidee handeln. Vor dem Hintergrund, dass bei StartUps aufgrund der Zielsetzung der Unternehmensgründung und der damit verbundenen Notwendigkeit der Akquise von Finanzmitteln dem Grunde nach schon eine Verbindung mit einer betrieblichen Tätigkeit bzw. mit dem intendierten Vorhaben anzunehmen ist, ist eine Verneinung eines untrennbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs zu einer Einkunftsart im Sinne des 2 Abs. 1 Satz 1 EStG und somit mit der (betrieblichen) Betätigung des Steuerpflichtigen im Rahmen seines StartUps grundsätzlich ausgeschlossen.²²⁵ Da diese Tatbestandsvoraussetzungen zur Annahme einer Steuerpflicht bei einer Teilnahme von StartUps als gegeben klassifiziert werden müssen, sind die aus Wettbewerben vereinnahmten Finanzmittel als steuerbar zu bewerten.

Folglich muss in einem nächsten Schritt geprüft werden, ob eine explizite Steuerbefreiung vorliegt oder ob das Preisgeld letztlich als steuerpflichtig qualifiziert werden muss.

5.1.2 Prüfung einer Steuerbefreiung

In Betracht gezogen werden kann für die Möglichkeit einer Steuerbefreiung von Preisgeldern die Regelung des § 3 Nr. 11 EStG. Nach § 3 Nr. 11 Satz 1 EStG sind Bezüge aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung, die wegen Hilfsbedürftigkeit²²⁶ oder als Beihilfe zu dem Zweck bewilligt werden, die Erziehung oder Ausbildung, die Wissenschaft oder Kunst unmittelbar zu fördern, steuerfrei. Vorausgesetzt wird nach § 3 Nr. 11 Satz 3 EStG jedoch, dass der Empfänger der Leistung hierdurch nicht zu einer

²²⁵ Der Zusammenhang mit einer Einkunftsart wird auch dann als gegeben angenommen, wenn die „(...) Preisverleihung bestimmungsgemäß in nicht unbedeutendem Umfang die persönlichen oder sachlichen Voraussetzungen der Einkünfterzielung des Steuerpflichtigen fördert“, vgl. *BMF* (1996): 1150.

²²⁶ Ob eine Hilfsbedürftigkeit bei einer natürlichen Person vorliegt oder nicht, ist nach den Regelungen des § 53 AO und der dort aufgeführten Tatbestandsvoraussetzungen zu entscheiden. Hiernach wird vorausgesetzt, dass die unterstützte Person entweder infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen ist oder ihre Bezüge nicht höher als das Vier- bzw. Fünffache der Sozialhilfe im Sinne des § 28 SGB XII sind, vgl. § 53 Nr. 1 und 2 AO.

bestimmten wissenschaftlichen oder künstlerischen Gegenleistung oder zu einer bestimmten Arbeitnehmertätigkeit verpflichtet wird. Mit Blick auf Preisgelder, die StartUps aus Wettbewerben vereinnahmen, kann § 3 Nr. 11 EStG dahingehend geprüft werden, ob eine Steuerbefreiung durch eine Annahme einer unmittelbaren Förderung der Wissenschaft erreicht werden kann. Für eine Steuerbefreiung des Preisgeldes müssen demnach folgende kumulativ zu erfüllenden Tatbestandsvoraussetzungen vorliegen (vgl. Tabelle 7):

(1) Bei dem Preisgeld muss es sich um einen Bezug aus <i>öffentlichen Mitteln</i> oder aus Mitteln einer <i>öffentlichen Stiftung</i> handeln.
(2) Das Preisgeld muss als <i>Beihilfe</i> gezahlt worden sein, und zwar mit dem (Verwendungs-)Zweck, die <i>Wissenschaft unmittelbar</i> zu fördern.
(3) Der Empfänger des Preisgeldes ist zu keiner <i>bestimmten wissenschaftlichen Gegenleistung</i> oder zu einer bestimmten <i>Arbeitnehmertätigkeit</i> verpflichtet.

Tabelle 7: Übergeordnete Prüfkriterien für eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 11 EStG.

Als öffentliche Mittel werden grundsätzlich alle Mittel des Bundes, der Länder, Kreise, Gemeinden und Gemeindeverbänden sowie Hochschulen, öffentlich-rechtliche Innungen und Kammern kategorisiert.²²⁷ In diesem Zuge ist jedoch die Formulierung „aus öffentlichen Mitteln“ in der Weise differenziert auszulegen, als Bezüge oder Beihilfen in diesem Rahmen nicht zwingend unmittelbar aus einer öffentlichen Kasse²²⁸, abweichend der Regelungen des § 3 Nr. 12 EStG, stammen müssen, sondern die Förderung auch aus Mitteln

²²⁷ Vgl. *Valta* (2022a): Rz. 2.

²²⁸ Siehe H 3.11 LStH.

einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer öffentlichen Stiftung²²⁹ erfolgen kann.²³⁰ Unschädlich ist zudem, wenn die Zahlung an den Empfänger zwar über private Dritte erfolgt, die Bezüge jedoch in einem öffentlichen Haushalt als Ausgaben festgelegt und verausgabt sind.²³¹

Darüber hinaus muss das Preisgeld als Beihilfe gezahlt worden sein, und zwar mit dem Zweck, die Wissenschaft unmittelbar zu fördern.²³² Nach H 3.11 EStH ist die Beihilfe durch ihre Unentgeltlichkeit und Einseitigkeit als uneigennützig gewährte Unterstützungsleistung zu charakterisieren.²³³ Für eine Annahme der unmittelbaren Förderung der Wissenschaft müssen die Mittel der Beihilfe für die Deckung der Aufwendungen, die für eine entsprechende Ausübung der wissenschaftlichen Tätigkeit notwendig sind, eingesetzt werden.²³⁴ Ein Zwischentreten weiterer Ereignisse, und somit die Annahme einer mittelbaren Förderung, steht demnach einer möglichen Steuerbefreiung entgegen. Diese läge beispielsweise bei einer Förderung zur Deckung der Lebenshaltungskosten des Leistungsempfängers vor.²³⁵ Als Wissenschaft werden Tätigkeiten des Empfängers klassifiziert, die mit dem Ziel ausgeübt werden „(...) grundsätzliche Fragen oder konkrete Vorgänge metho-

²²⁹ Nach H 3.11 EStH handelt es sich bei öffentlichen Stiftungen „(...) um juristische Personen des öffentlichen Rechts mit einem eigenen oder durch eine solche Person verwalteten Stiftungsvermögen sowie rechtsfähige privatrechtlichen Stiftungen, die der Allgemeinheit dienen.“, *Levedag* (2022): Rz. 41.

²³⁰ Vgl. *Levedag* (2022): Rz. 41 sowie *BFH* (1983): 113.

²³¹ Vgl. *Levedag* (2022): Rz. 42 f., *Handzik/Barein/Stickan* (2018): Rz. 374-374d sowie *BFH* (1983): 113.

²³² Siehe § 3 Nr. 11 Satz 1 EStG. Als Wissenschaft wird das für ein bestimmtes Gebiet erarbeitete System von Erkenntnissen verstanden. Hierzu gehört auch die systematische Entwicklung von Methoden, die dazu dienen sollen, einen fachlichen Bereich zu erforschen, vgl. *Valta* (2022): Rz. 9.

²³³ Siehe H 3.11 EStH. Das bedeutet folglich, dass Leistungen, die im Rahmen eines entgeltlichen Austauschgeschäfts erbracht werden, nicht als Beihilfe klassifiziert werden können.

²³⁴ Hierbei handelt es sich beispielsweise um die Anschaffung von Sachmitteln zur Ausübung der Forschungstätigkeit (Rohstoffe, Maschinen, Bücher bzw. wissenschaftliche Literatur), Miete für die erforderlichen Räume, Reisekosten oder aber die Entlohnung von Hilfskräften, vgl. *BFH* (2006): 775.

²³⁵ Vgl. *BFH* (1972): 566.

disch nach streng objektiven und sachlichen Gesichtspunkten in ihren Ursachen [zu erfor- schen], [zu begründen] und in einen Verständniszusammenhang [zu setzen].²³⁶ Eine zwin- gende Voraussetzung zur Ausübung einer „reinen Wissenschaft“ ist nicht gegeben, sodass auch die „angewandte Wissenschaft“²³⁷ als solche qualifiziert werden kann.

Nach § 3 Nr. 11 Satz 3 EStG wird für die Steuerfreiheit unter anderem vorausgesetzt, dass der Empfänger mit den Bezügen nicht zu einer bestimmten wissenschaftlichen oder künst- lischen *Gegenleistung* oder zu einer bestimmten Arbeitnehmertätigkeit verpflichtet wird. Unter der Begrifflichkeit der „Verpflichtung“ wird insbesondere eine mündliche oder schriftliche Vereinbarung zwischen den Beteiligten verstanden, wobei es hier auf die zu- grunde gelegte Laufzeit nicht ankommt.²³⁸ Grundsätzlich wird jedoch durch die Begriff- lichkeit der Beihilfe per se ohnehin eine unentgeltliche Leistung vorausgesetzt. Verpflich- tend für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung ist ferner, dass die Bezüge oder Beihil- fen aus öffentlichen Mitteln bei der Person eingehen, für die auch die gesetzliche Bewilli- gung der Steuerbefreiung vorgenommen wird.²³⁹ Dies hat zur Konsequenz, dass ein Ab- treten oder eine anders geartete Weiterleitung an einen Dritten einer Steuerbefreiung bei eben dieser dritten Person entgegensteht. Die Beihilfe wäre in diesem Fall steuerpflichtig. Auf Basis dieser gesetzlichen Grundlagen kann zusammenfassend festgehalten werden, dass eine richtige Einordnung und Bewertung der steuerlichen Behandlung von Preisgel- dern und die daraus folgende die Entscheidung über eine mögliche Steuerbefreiung durch § 3 Nr. 11 EStG bzw. über eine Steuerpflicht im konkreten *Einzelfall* erfolgen muss, und

²³⁶ Vgl. *Gersch* (2022): Rz. 30 sowie *Koenig* (2021b): Rz. 29

²³⁷ Als solche wird die Anwendung des Wissens sowie der Erkenntnisse, die aus der Forschung hervorgehen, auf konkrete Vorgänge, verstanden, vgl. *ebd.*

²³⁸ Vgl. *Levedag* (2022): Rz. 42.

²³⁹ Vgl. *ebd.*

zwar durch eine Gesamtwürdigung aller steuerlich relevanten Umstände und Rahmenbedingungen der Preisverleihung, der prämierten bzw. ausgezeichneten Leistung sowie der Verwendung des Preisgeldes (vgl. Abbildung 13 auf der nächsten Seite).²⁴⁰

²⁴⁰ Vgl. *Grotherr/Hardeck* (2014): 13. Die nachfolgend aufgeführte Abbildung ist ein von *Grotherr* und *Hardeck* entwickeltes Prüfschema für eine steuerliche Einordnung von Preisgeldern bzw., vor dem Hintergrund einer möglichen Steuerbefreiung durch § 3 Nr. 11 EStG, von Wissenschaftspreisen.

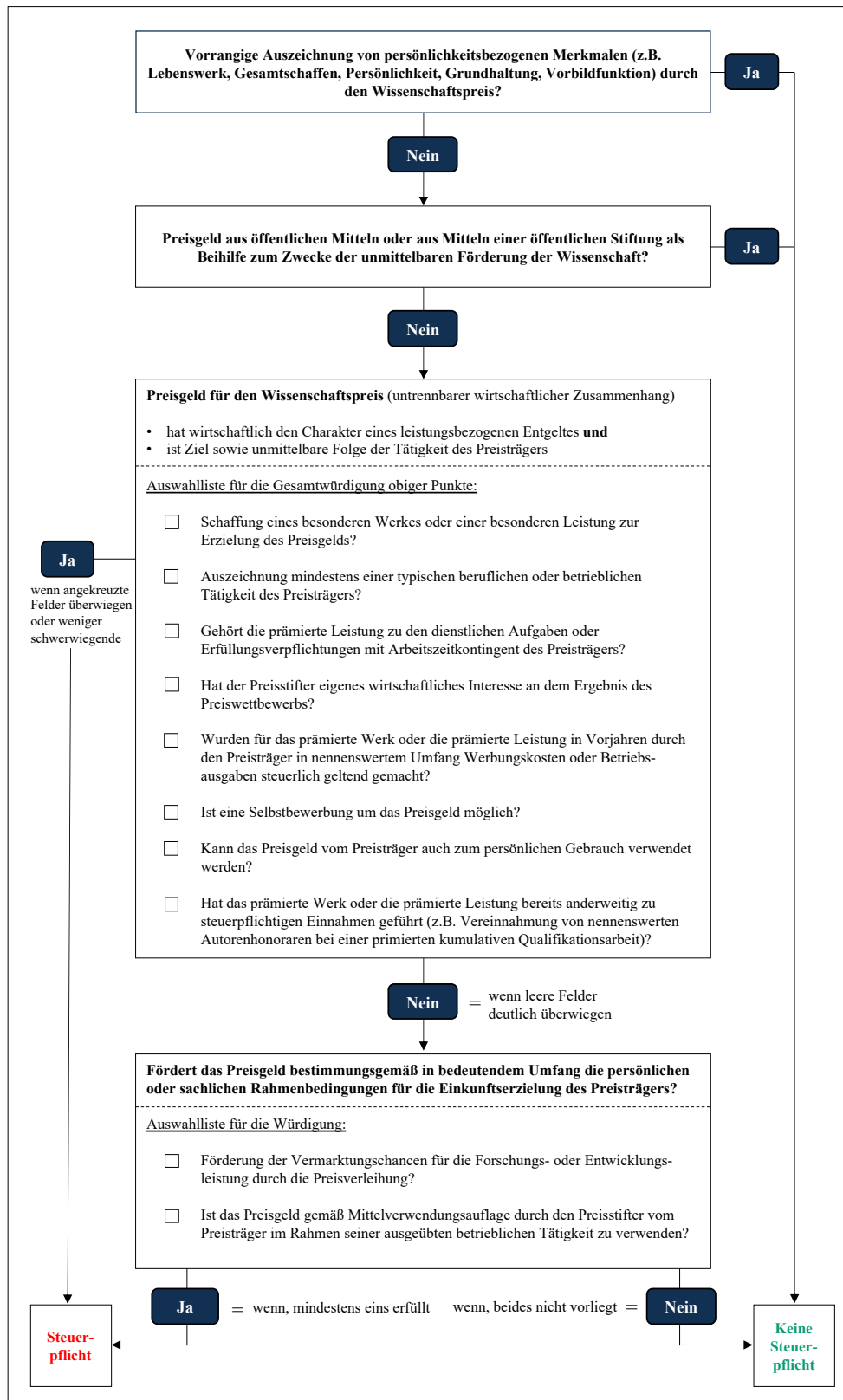


Abbildung 13: Prüfschema zur steuerlichen Bewertung von Wissenschaftspreisen (Quelle: Grotherr/Hardeck (2014): 13.)

Grundsätzlich dient das Prüfschema dazu, Anhaltspunkte hinsichtlich der steuerlichen Qualifizierung von Preisgeldern zu geben, garantiert jedoch nicht, dass eine entsprechende Einordnung durch das Finanzamt oder aber durch die Rechtsprechung erfolgt und somit eine mögliche Steuerbefreiung bejaht wird. Kann eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 11 EStG nicht angenommen werden, muss das Preisgeld im Rahmen der Steuererklärung angegeben und der Besteuerung unterworfen werden (vgl. Abbildung 13).

5.2 Körperschaft- und Gewerbesteuer

Handelt es sich beim StartUp um eine natürliche Person, wird das Preisgeld folglich regelmäßig der *Einkommensteuer* unterworfen. Handelt es sich indes um eine Kapitalgesellschaft muss das Preisgeld im Rahmen der Körperschaftsteuerveranlagung herangezogen werden. Nach § 7 Abs. 1 KStG bemisst sich die *Körperschaftsteuer* nach dem zu versteuernden Einkommen, das nach § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG nach den Vorschriften des Einkommen- und Körperschaftsteuergesetzes zu ermitteln ist. Den Anknüpfungspunkt für die Ermittlung der *Gewerbesteuer* stellt der nach den Vorschriften des Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuergesetzes ermittelte Gewinn aus Gewerbebetrieb dar.²⁴¹ Sind die Einnahmen aus der Tätigkeit des StartUps folglich den Einkünften aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG zuzuordnen, muss das Preisgeld neben der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer auch der Gewerbesteuer unterworfen werden. Eine Befreiung aufgrund gewerbesteuerlicher Vorschriften liegt nicht vor. Zu beachten ist in diesem Rahmen jedoch eine mögliche Steuerentlastung durch den gewerbesteuerlichen Freibetrag in Höhe von 24.500 Euro im Sinne des § 11 Abs. 1 S. 3 Nr. 1 GewStG, die von natürlichen Personen und Personengesellschaften in Anspruch genommen werden kann.²⁴² Ein Anspruch auf den Freibetrag besteht für Kapitalgesellschaften indes nicht.²⁴³

²⁴¹ Siehe § 7 Satz 1 GewStG.

²⁴² Siehe § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG. Auch ist es bei StartUps nicht unwahrscheinlich, dass diese sich noch in Zeiträumen von *Anlaufverlusten* befinden mit der Folge, dass die grundsätzliche Steuerpflicht im Jahr der Vereinnahmung keine GewSt-Auszahlung bedingt, allerdings in den Folgejahren über § 10a GewStG und einem geringeren Gewerbeverlust steuerwirksam werden kann.

²⁴³ Siehe die Rechtsform einschränkungen in § 11 Abs. 1 Nr. 1 GewStG.

5.3 Beispiele aus der Rechtsprechung

Für eine bessere steuerliche Einordnung von Preisgeldern, unter sonst veränderten Rahmenbedingungen, erscheint es in diesem Zusammenhang als sinnvoll, einschlägige *Gerichtsurteile* näher zu betrachten und die Entscheidungsgründe darzulegen, die in Bezug auf den für eine Steuerbefreiung notwendigen Tatbestand der Würdigung der Persönlichkeit des Empfängers entgegengebracht werden und somit das Vorliegen eines wirtschaftlichen Zusammenhangs angenommen.

Preisgeld für die Entwicklung von speziellen Software-Lösungen:

Das Finanzgericht FG Baden-Württemberg entschied entsprechend dargelegter Ausführungen in einem Fall, in dem die Gesellschafter einer GbR ein Preisgeld von einer Stiftung für herausragende Forschungsleistungen im Bereich der Entwicklung von speziellen Software-Lösungen erhielten, und ordnete diese als steuerpflichtig ein.²⁴⁴ Der Steuerpflichtige (Kläger) vertrat entgegen der Meinung des Finanzamtes die Auffassung, dass ihm das Preisgeld aufgrund seiner Vorbildfunktion verliehen wurde. Das Finanzgericht begründete jedoch, dass ein Betriebsbezug vorläge und zwar aufgrund des Umstands, dass die Entwicklung von Software-Lösungen wesentlicher Gegenstand der betrieblichen Tätigkeit des Klägers sei und das Preisgeld somit als Betriebseinnahme zu bewerten sei. Die Betriebsbezogenheit wurde zudem dadurch bekräftigt, dass unter Berücksichtigung der Ausschreibungsbedingungen der Preisverleihung die Bewertung einer Forschungsleistung unter anderem von dem Kriterium der Umsetzungsfähigkeit/Marktreife abhängig war, sodass eine Verleihung aufgrund der Vorbildfunktion schon unter Zugrundelegung der Ausschreibungsbedingungen zu verneinen und auszuschließen sei. Zusätzlich sei diese Entscheidung durch die Ziele der Preisverleihung, nämlich des Ziels der finanziellen Unterstützung von Unternehmen in der schwierigen Phase der Markteinführung neuer Produkte, zu bekräftigen, sodass eine Verleihung aufgrund einer Vorbildfunktion nicht angenommen werden könne.

²⁴⁴ Vgl. *FG Baden-Württemberg* (2012): 1327.

Preisgeld eines Arbeitnehmers aus einem Ideenwettbewerb:

Das Finanzgericht Köln²⁴⁵ bewertete ein Preisgeld für einen Verbesserungsvorschlag, das ein Arbeitnehmer (Sachbearbeiter beim Bundesamt) in einem Ideenwettbewerb für Beschäftigte einer Bundesverwaltung erhalten hatte, als steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Das Finanzamt des Klägers ordnete das Preisgeld im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung als steuerpflichtigen Arbeitslohn ein und erachtete die Klage als unbegründet. Eine Verknüpfung zu einem Gesamtschaffen oder zu seinem Lebenswerk bzw. eine durch das Preisgeld bezweckte Ehrung der Persönlichkeit des Steuerpflichtigen sei nach Auffassung des beklagten Finanzamts nicht anzunehmen. Das Finanzgericht entschied zugunsten des Finanzamts und bewertete den angefochtenen Einkommensteuerbescheid als rechtmäßig, sodass das Preisgeld als steuerpflichtig eingestuft wurde.

Mit Blick auf § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG, gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit Gehälter, Löhne, Gratifikationen, Tantiemen und andere Bezüge sowie Vorteile für eine Beschäftigung im öffentlichen oder privaten Dienst. Nach § 8 Abs. 1 Nr. 1 EStG sind Einnahmen alle Güter, die in Geld oder Geldeswert bestehen und dem Steuerpflichtigen in vorliegendem Fall aus dem Arbeitsverhältnis für seine individuelle Arbeitskraft zufließen.²⁴⁶ Das FG Köln knüpfte hier an den Tatbestand des „Vorteils für eine Beschäftigung im öffentlichen Dienst“ an. Vorausgesetzt wird folglich für die Annahme eines Arbeitslohns, dass sich die Zuwendung des Arbeitgebers als „Frucht seiner Arbeit darstellt und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis steht.“²⁴⁷ Der sich aus dem Preisgeld für den Steuerpflichtigen ergebende Vorteil sei durch das Arbeitsverhältnis veranlasst und stelle somit Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit dar. Begründet wird dies durch den Umstand, dass es sich um eine betriebsinternes Preisausschreiben handele und dass der Gewinn durch das Preisgeld aus dem Arbeitsverhältnis veranlasst sei. Verstärkt wird

²⁴⁵ Vgl. *FG Köln* (2013): 29733.

²⁴⁶ Vgl. *ebd.*

²⁴⁷ Vgl. *BFH* (2009): 668.

diese Annahme dadurch, dass die Teilnahme am Preisausschreiben an die Voraussetzung der Arbeitnehmereigenschaft des Teilnehmenden geknüpft war.²⁴⁸ Gleichzeitig stelle der Verbesserungsvorschlag eine Leistung dar, die vom Arbeitgeber erwünscht sei und aus diesem Grund honoriert wurde.²⁴⁹

Geldpreis für herausragende Leistungen in der Meisterprüfung:

Zur einer gleichgelagerten Entscheidung hinsichtlich der Annahme einer Steuerpflicht kam der Bundesfinanzhof²⁵⁰ in einem Streitfall, in dem einem selbständigen Handwerker von einer Förderstiftung ein Preisgeld für herausragende Noten in der Meisterprüfung verliehen wurde und in dem der Beklagte, das Finanzamt, im Rahmen der Außenprüfung festlegte, dass das Preisgeld den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzuordnen und somit eine Erhöhung des betrieblichen Gewinns des Klägers um 5.000 DM (Höhe des Preisgeldes) zu erwarten sei. Indes war der Kläger der Ansicht, dass das Preisgeld nicht steuerbar sei. Das Finanzgericht teilte die Auffassung des Klägers und vertrat die Auffassung, dass zwischen dem Preisgeld und dem Gewerbebetrieb des Klägers kein wirtschaftlicher Zusammenhang bestehe und die Prämie lediglich für herausragende Leistungen des Klägers in der Meisterprüfung verliehen wurde. Auch bejahte das Finanzgericht die Besteuerung des Preisgeldes nicht aufgrund der für die Teilnahme gesetzten Voraussetzung der Eröffnung eines eige-

²⁴⁸ Vgl. *BFH* (1993a): 254.

²⁴⁹ Ebenso urteilte das *FG Münster* in einem Streitfall, in dem das Forschungspreisgeld eines Hochschulprofessors als Arbeitslohn qualifiziert wurde und somit der Besteuerung unterlag. Im Rahmen seines Habilitationsvorhabens veröffentlichte der Hochschulprofessor (Kläger) verschiedene Publikationen zu einem Forschungsfeld, durch die ihm die Habilitation an der Universität zuerkannt wurde. Für seine Habilitation, die für die Professur an dieser Hochschule nicht vorausgesetzt wurde, erhielt er im Jahr 2018 einen Forschungspreis. Vom Finanzamt des Klägers wurde der Forschungspreis den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit zugeordnet. Indes vertrat der Kläger die Auffassung, dass der Erhalt des Forschungspreises nicht an sein Dienstverhältnis an der Universität gekoppelt sei. Die Klage wurde mit der Begründung abgewiesen, dass auch Forschungspreise zu Arbeitslohn führen, wenn die Zuwendung wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts habe. Im weitesten Sinne stelle der Forschungspreis eine Gegenleistung für die individuelle Arbeit des Klägers dar, da die Dienstaufgabe grundsätzlich auch Forschungsarbeiten sowie deren Publikation umfasse, sodass ein unmittelbarer Zusammenhang vorläge. Eine private Veranlassung sei lediglich bei einer Ehrung des Lebenswerks, der Persönlichkeit oder des Gesamtchaffens anzunehmen, vgl. *FG Münster* (2022): 8964; die Revision ist anhängig beim BFH unter dem Aktenzeichen VI R 12/22.

²⁵⁰ Vgl. *BFH* (1989): 650.

nen Gewerbebetriebs. Abzustellen sei auf die Motivation der Förderstiftung, dem Gewerbetreibenden eine „Starthilfe“ geben zu wollen, sodass die Erfüllung notwendiger Tatbestandsvoraussetzungen als nicht gegeben zu betrachten sei. Damit erhalte die Prämie bestenfalls den Charakter einer Einlage. Indes entschied der BFH, entgegen der Auffassung des Finanzgerichts, im Sinne des Finanzamtes und wertete das Preisgeld als Betriebseinnahme, die letztlich zu einer Erhöhung des Gewinns aus Gewerbebetrieb führte. Als erfüllt bewertete der BFH somit die Veranlassung der Prämie durch die gewerbliche Tätigkeit des Klägers und somit das Vorliegen eines untrennbaren Zusammenhangs zwischen dem Preisgeld und dem Betrieb des Klägers.

Wie bereits dargelegt handelt es sich bei Betriebseinnahmen um alle Zugänge in Geld oder Geldeswert, die durch den Betrieb veranlasst sind.²⁵¹ Hiervon unterschieden werden müssen jedoch Einnahmen, die nicht durch den Betrieb, sondern durch private Umstände veranlasst wurden.²⁵²

Nach den Förderungsrichtlinien war die Verleihung des Preisgeldes zeitlich und sachlich an Bedingungen geknüpft, nämlich an die Aufnahme einer selbständigen gewerblichen Tätigkeit und an die Eintragung in die Handwerksrolle. Dass der Steuerpflichtige für die Erlangung des Preisgeldes herausragende Leistungen in der Meisterprüfung erbringen musste, stehe der Annahme eines betrieblichen Zusammenhangs nicht entgegen. Auch dem Einwand seitens des Finanzgerichtes, dass eine Besteuerung dem grundsätzlichen Zweck einer Prämie entgegenstehe, stimmt der BFH nicht zu. Begründet wird dies zum einen dadurch, dass die Besteuerung nicht an dem Geldpreis selbst anknüpfe, sondern an dem durch Betriebsvermögensvergleich ermittelten Gewinn. Zum anderen behalte das als Starthilfe gezahlte Preisgeld seinen Charakter einer „Prämie“ dadurch, da angenommen

²⁵¹ Analoge Anwendung von § 8 Abs. 1 Satz 1 EStG, vgl. Urteile des Bundesfinanzhofs *BFH* (1963): 183; *BFH* (1985): 427 sowie *BFH* (1988): 995.

²⁵² Vgl. *BFH* (1989): 650.

werden kann, dass ein Unternehmen, das eine Starthilfe benötigt, grundsätzlich keine oder keine hohen Gewinne erzielt, und somit eine niedrige Besteuerung vorläge.²⁵³

5.4 Steuerliche Rechtsfolge

Zusammenfassend kann folglich festgehalten werden, dass bei der Prüfung der Einkommensteuerpflicht von Preisgeldern grundsätzlich die Frage beantwortet werden muss, ob ein *wirtschaftlicher Zusammenhang* mit der betrieblichen Betätigung des Steuerpflichtigen vorliegt oder ob das Preisgeld dazu dient, die Persönlichkeit oder das Gesamtschaffen des Preisträgers zu würdigen.²⁵⁴ Für eine entsprechende Beurteilung müssen die der jeweiligen Veranstaltung bzw. dem Wettbewerb zugrundeliegenden *Ausschreibungsbedingungen und Zielsetzungen* hinzugezogen werden, sodass unter Umständen auch eine Einzelfallbetrachtung erforderlich sein kann. Werden Preisgelder außerhalb einer Tätigkeit zur Erzielung von Einkünften bezogen, sind sie in diesem Rahmen für die Einkommensteuer nicht von Relevanz. Um eine Steuerbefreiung gänzlich auszuschließen, muss dennoch das Vorliegen personenbezogener Kriterien, die entscheidend für die Vergabe des Preisgeldes waren, geprüft werden.

Bei StartUps, die an Gründungswettbewerben teilnehmen, mit dem Ziel, das Preisgeld zu gewinnen, ist eine Steuerbefreiung nach herrschender Meinung jedoch eher auszuschließen.

5.5 Umsatzsteuer

Neben ertragsteuerlichen Bewertungskriterien müssen bei der Vereinnahmung von Preisgeldern gleichzeitig auch umsatzsteuerliche Konsequenzen in Betracht gezogen werden. Die folgenden Ausführungen dienen folglich dazu, eine Einordnung von Preisgeldern im umsatzsteuerlichen Kontext vorzunehmen und die Frage der grundsätzlichen Umsatzsteuerbarkeit solcher Finanzflüsse zu beantworten.

²⁵³ Eine hohe „Versteuerung“ der Prämie sei erst dann anzunehmen, wenn das Preisgeld zusammen mit anderen erfolgswirksamen Einnahmen zu hohen Gewinnen führt, vgl. *BFH* (1989): 650.

²⁵⁴ Dieser liegt auch vor, wenn ein Gegenleistungscharakter nicht anzunehmen ist, vgl. *Meyer* (2022): Rz. 2118.

5.5.1 Grundsatz der Umsatzsteuerbarkeit

Die *umsatzsteuerliche Behandlung* von vereinnahmten Preisgeldern aus Gründungswettbewerben hängt in einem ersten Schritt von der Frage der grundsätzlichen Steuerbarkeit solcher Gelder ab. Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland im Rahmen seines Unternehmens gegen Entgelt erbringt, der Umsatzsteuer. Werden demnach Preisgelder an Unternehmer im Rahmen ihres Unternehmens gegen Entgelt gezahlt, muss grundsätzlich eine zusätzliche Steuerbelastung²⁵⁵ in Betracht gezogen werden. Für eine umsatzsteuerliche Bewertung von Preisgeldern muss folglich geprüft werden, ob die Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG bei einer Vereinnahmung von Preisgeldern durch Gründungswettbewerbe als erfüllt angenommen werden können. Falls eine grundsätzliche Umsatzsteuerbarkeit vorliegt, ist in einem nächsten Schritt zu prüfen, ob eine Steuerbefreiung im Umsatzsteuergesetz greift.²⁵⁶

5.5.2 Prüfung umsatzsteuerlicher Tatbestandsvoraussetzungen

Den Haupttatbestand im Rahmen des Umsatzsteuerrechts stellt der *Leistungsaustausch* dar, der als solcher nicht direkt aus der Regelung des § 1 Abs. 1 UStG hervorgeht.²⁵⁷ Der Leistungsaustausch wird dann als erfüllt angenommen, wenn der Unternehmer als Leistender dem Leistungsempfänger gegenüber im Rahmen seines Unternehmens eine Leistung erbringt.²⁵⁸ Bei der Leistung im Sinne des Umsatzsteuerrechts handelt es sich entweder um eine Lieferung von Gegenständen oder um eine sonstige²⁵⁹ Leistung (unionsrecht-

²⁵⁵ Die Belastung würde in der Differenz einer Umsatzsteuerfreiheit im Vergleich zu einer Umsatzsteuerpflicht bestehen. 10.000 Euro umsatzsteuerfreie Preisgelder sind um 1.596,64 Euro höher als umsatzsteuerpflichtige Entgelte ($10.000 \text{ Euro} / 119 * 100 = 8.403,36 \text{ Euro}$). Die enthaltene Umsatzsteuer (1.596,64 Euro) müsste im Fall der Umsatzsteuerpflicht ans Finanzamt abgeführt werden.

²⁵⁶ Vgl. *Robisch* (2022): Rz.1.

²⁵⁷ Vgl. *Robisch* (2022): Rz. 7.

²⁵⁸ Vgl. *ebd.*

²⁵⁹ Als sonstige Leistung sind alle Leistungen (Dienstleistungen) zu qualifizieren, die keine Lieferungen sind, vgl. Art. 24 Abs. 1 MwStSystRL.

lich *Dienstleistung*). Dieser Leistung muss grundsätzlich ein Entgelt gegenüberstehen, so dass ein unmittelbarer (kausaler) Zusammenhang zwischen der Leistung und der Gegenleistung vorausgesetzt wird.²⁶⁰ Als Leistung wird ein dem Leistungsempfänger verschaffter individueller Vorteil betrachtet, der zu einem Verbrauch im Sinne des Mehrwertsteuerrechts führt.²⁶¹ Ein zu Gunsten der Allgemeinheit oder einer unbestimmten Gruppe von Personen gewährter Vorteil ist indes für die Erfüllung der Voraussetzung des Leistungsaustauschs nicht ausreichend.²⁶² Gegen Entgelt erbracht werden Lieferungen und sonstige Leistungen dann, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen der Austausch stattfindet. Entgelt ist dabei „alles, was den Wert der Gegenleistung bildet“.²⁶³ Die für die Leistung erbrachte Gegenleistung muss zudem in Geld ausdrückbar sein.²⁶⁴ Die vorausgesetzte Unternehmereigenschaft des Leistenden ergibt sich aus den Regelungen des § 2 in Verbindung mit § 2b UStG.²⁶⁵ Nach § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Als solche wird nach § 2 Abs. 1 Satz 3 UStG jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen klassifiziert, auch wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt. Der Begriff der Unternehmers im Rahmen des Umsatzsteuerrechts ist rechtsformneutral. Auch kommt es nicht darauf an, ob ein Betrieb im Sinne des Einkommensteuerrechts betrieben wird.²⁶⁶ Die Regelungsvoraussetzung, dass die Leistungen im Rahmen des Unternehmens erbracht werden müssen, erfordern den Tatbestand, dass

²⁶⁰ Vgl. *BFH* (1997): 169; *Robisch* (2022): Rz. 15.

²⁶¹ Vgl. § 3 Abs. 1 UStG; *Radeisen* (2021): Rz. 116 sowie *Robisch* (2022): Rz. 9.

²⁶² Vgl. *Oelmaier* (2022): Rz. 6.

²⁶³ Siehe § 10 Abs. 1 Satz 2 UStG.

²⁶⁴ Vgl. *BFH* (2002): 438.

²⁶⁵ Siehe zudem § 2a UStG für die fiktive Unternehmereigenschaft im Rahmen der Lieferung eines neuen Fahrzeugs im Binnenmarkt, vgl. *Rondorf* (2022): Rz. 1-4.

²⁶⁶ Hierzu gehören im Sinne des Einkommensteuergesetzes Gewerbebetriebe, Betriebe der Land- und Forstwirtschaft sowie Betriebe zur Ausübung der selbstständigen Tätigkeit.

diese Leistungen zuvor seinem Unternehmen zugeordnet waren, der Leistende also die tatsächliche wirtschaftliche Verfügungsmacht über diese hatte.²⁶⁷

Mit Blick auf StartUps muss folglich für eine Umsatzsteuerbarkeit von Preisgeldern geprüft werden, ob die Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs. 1 UStG im konkreten Fall zutreffen (vgl. Abbildung 14, S. 72). In der Regel kann davon ausgegangen werden, dass eine bestimmte Leistung durch eine(n) als Unternehmer zu klassifizierenden Gründer im Inland im Rahmen seines StartUps erfolgt. Hinsichtlich der Voraussetzung der Entgeltlichkeit von Leistungen, die im Rahmen von Gründungswettbewerben erbracht werden, herrscht in der Rechtsprechung jedoch Uneinigkeit. Folglich erfordert es eine nähere Untersuchung, hinsichtlich der Frage, ob durch eine Wettbewerbsteilnahme sowie durch eine Vereinnahmung von Preisgeldern, unter sonst zu bejahenden Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 Abs. 1 UStG, eine Leistung gegen Entgelt erbracht wird und demnach ein Leistungsaustausch stattfindet oder nicht. Hierfür ist eine detailliertere Betrachtung der diesbezüglichen Rechtsentwicklung sinnvoll, da jüngste Entwicklungen der Rechtsprechung eine Neuregelung platzierungsabhängiger und platzierungsunabhängiger Preisgelder erforderten.

²⁶⁷ Vgl. *BFH* (1993b): 810.

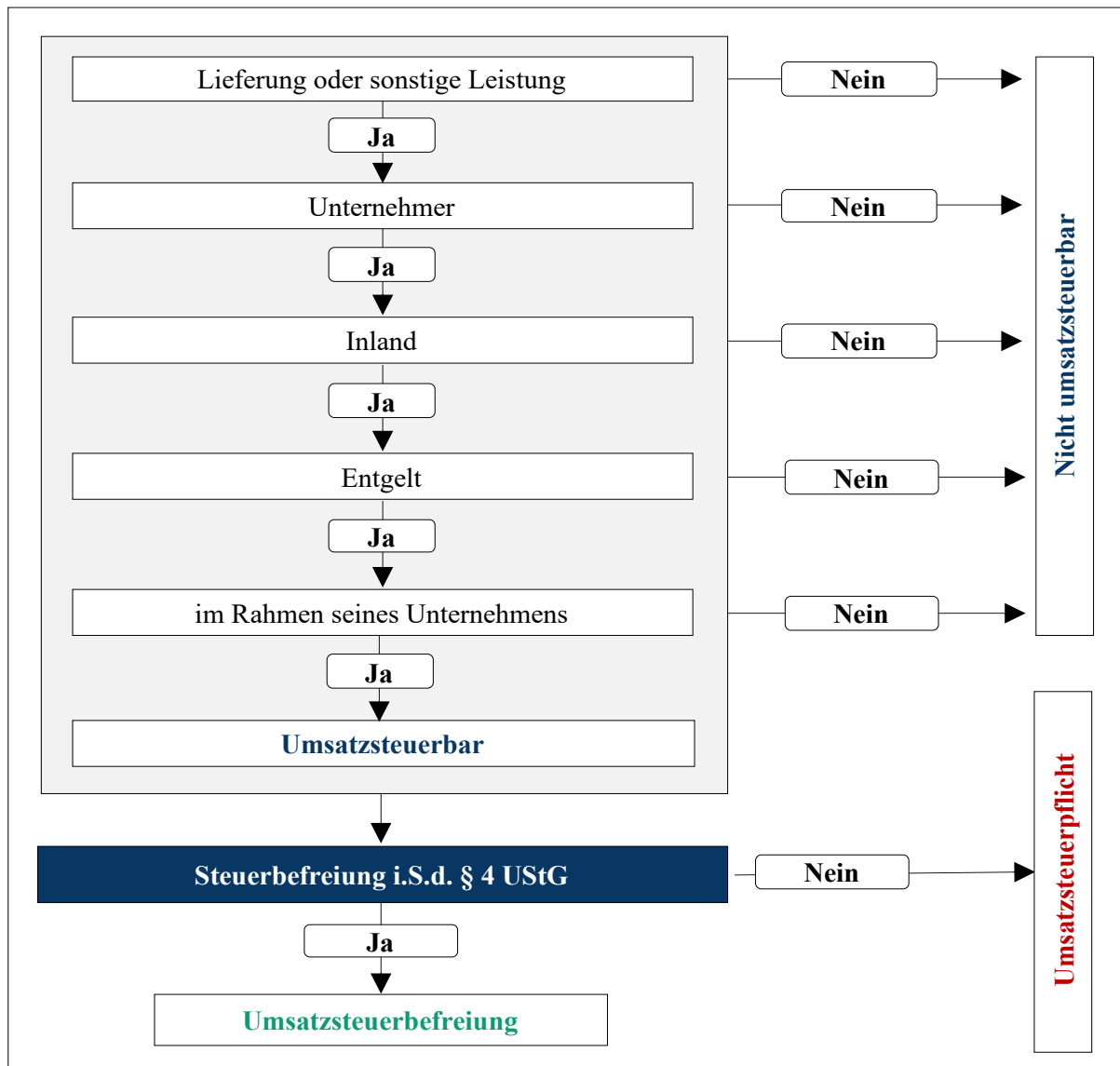


Abbildung 14: Prüfschema zur Umsatzsteuerbarkeit und -pflicht (Quelle: Eigene Darstellung)

5.5.3 Neuregelung platzierungsabhängiger Preisgelder

Ausgangspunkt für die Neuregelung der umsatzsteuerlichen Behandlung von Preisgeldern war die wiederkehrende Streitfrage hinsichtlich der grundsätzlichen Umsatzsteuerbarkeit von Preisgeldern und die Erfüllung des dafür notwendigen Tatbestands des Leistungsaustauschs im Rahmen von *Turnieren oder Wettbewerben*, bei denen der Teilnehmende nur

die Möglichkeit hat, ein Entgelt zu erhalten, wenn er eine entsprechende Platzierung erhält (*platzierungsabhängiges Entgelt*).²⁶⁸ Konkret stellte sich demzufolge die Frage, ob solche Preisgelder eine Gegenleistung für eine sonstige Leistung im Sinne des Umsatzsteuergesetzes darstellen oder ob durch einen Ausschluss des Vorliegens eines Leistungsaustauschs die grundsätzliche Steuerbarkeit von platzierungsabhängigen Preisgeldern verneint werden muss.

Die national vertretene Rechtsauffassung war früher dahingehend, dass die durch eine erfolgreiche Teilnahme von z. B. Pferden an Pferdeturnieren erzielten Preisgelder als Entgelte für die Erbringung einer sonstigen Leistung zu bewerten seien. Der EuGH entschied entgegen dieser Auffassung, dass eine Überlassung eines Pferdes durch einen Unternehmer an den Veranstalter eines Pferderennens sowie die hierdurch beabsichtigte Teilnahme an dem Rennen dann nicht als eine entgeltliche Leistung gewertet werden kann, wenn für diese keine unmittelbare Vergütung (beispielsweise ein Antrittsgeld) gezahlt wird und somit die Möglichkeit des Anspruchs auf eine Vergütung erst durch eine entsprechend erfolgreiche Platzierung des Pferdes begründet wird.²⁶⁹ Gleichzeitig wurde aber eine Entscheidung dahingehend getroffen, dass in diesem Fall ein Entgeltcharakter anzunehmen sei, wenn der Veranstalter des Pferderennens unabhängig von einer potenziellen erfolgreichen Platzierung des Pferdes eine unmittelbare Zahlung an den Unternehmer vorgenommen hat.²⁷⁰

Auf Basis dieser Entscheidung des EuGHs änderte auch der BFH seine bisherige Rechtsauffassung hinsichtlich der Steuerbarkeit solcher Preisgelder und schloss sich der Auffassung des EuGHs an.²⁷¹ Umgesetzt wurde diese Entscheidung in nationales Recht durch die Fi-

²⁶⁸ Vgl. *EuGH* (2016): 991; *BFH* (2017): 336 sowie *BFH* (2018): 339.

²⁶⁹ Vgl. *EuGH* (2016): 991.

²⁷⁰ Vgl. *ebd.*

²⁷¹ Vgl. *BFH* (2017): 336 sowie *BFH* (2018): 339.

nanzverwaltung durch eine Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses in Abschnitt 1.1 Abs. 24 UStAE, der nunmehr eine eindeutige Unterscheidung von platzierungsabhängigen sowie platzierungsunabhängigen Preisgelder vorsieht.

Platzierungsabhängige Preisgelder eines Veranstalters stellen nach Abschnitt 1.1 Abs. 24 Satz 3 UStAE demnach kein Entgelt im Sinne des Umsatzsteuergesetzes dar, da sie nicht für die grundsätzliche Teilnahme gezahlt werden, sondern für die Erzielung eines bestimmten Wettbewerbsergebnisses.²⁷² Als solche sind insbesondere folgende Veranstaltungen zu kategorisieren (vgl. Tabelle 8):

Platzierungsabhängige Preisgelder
Pferderennen und Pokerturniere
(Sportliche) Wettbewerbe
Schönheitskonkurrenzen
Ausscheidungsspiele
Glücksspiele und Ähnliches ²⁷³

Tabelle 8: Platzierungsabhängige Preisgelder (Quelle: BFH (2018): 339.)

Unter Berücksichtigung der Neuregelungen für platzierungsabhängige Preisgelder kann für die steuerliche Behandlung von Preisgeldern, die StartUps aus Gründungswettbewerben erzielen, gefolgert werden, dass der Tatbestand der „Platzierungsabhängigkeit“ als erfüllt angenommen werden kann, da die dahingehende Entscheidung von der konkreten Leistung des StartUps abhängig ist und für gewöhnlich keine vorgelagerte Vergütung an Teilnehmende für die grundsätzliche Teilnahme erfolgt. Folglich kann die Notwendigkeit des für eine Umsatzsteuerbarkeit vorliegende Voraussetzung eines Leistungsaustauschs nicht angenommen werden, sodass Preisgelder aus Ideen-, Businessplan- und Gründungswettbewerben nicht der Umsatzsteuer unterworfen werden müssen. Eine Umsatzsteuerbarkeit und -pflicht muss jedoch, wie bereits dargelegt, dann in Betracht gezogen werden,

²⁷² Vgl. *EuGH* (2016): 991; *BFH* (2017): 336 sowie *BFH* (2018): 339.

²⁷³ Eine entgeltliche Gegenleistung liegt indes bei Geldspielautomatenaufstellern und Spielbankbetreibern vor, vgl. *FG Münster* (2007): o. S.

wenn eine unmittelbare platzierungsunabhängige Vergütung an den Teilnehmenden erfolgt („Antrittsprämie“).

5.5.4 Beispiele aus der Rechtsprechung

Preisgeld aus dem Gründungswettbewerbs „start2grow“:

In einem Urteil des Finanzgerichts Münster war streitig, ob ein im Rahmen eines Gründungswettbewerbs gewonnenes Preisgeld umsatzsteuerlich als Entgelt zu betrachten ist.²⁷⁴ Konkret ging es um ein Preisgeld in Höhe von 15.000 Euro, das an einen Unternehmensgründer (Kläger) im Rahmen des Gründungswettbewerbs „start2grow“ ausgezahlt wurde. Der Wettbewerb verfolgte den Zweck der Herbeiführung der beruflichen Selbstständigkeit der Teilnehmer und somit der Durchführung der erfolgreichen Erfüllung der Existenzgründung. Bewertet wurde dieser Zuschuss vom Finanzamt des Klägers (Beklagter) als steuerpflichtiges Leistungsentgelt im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG. Nach Auffassung des FG Münster war dies in vorliegendem Fall anzunehmen, da die Leistung durch den Leistungserbringer aufgrund einer (erwarteten) Gegenleistung erbracht wurde. Begründet wurde dies durch die damit verbundene Notwendigkeit der Erstellung und Einreichung eines Businessplans sowie die nachgelagerte Gründung des Unternehmens, Eintragung ins Handelsregister und Ansiedlung des Unternehmens in der entsprechenden Stadt des Wettbewerbsveranstalters.²⁷⁵

Indes beurteilt die Oberfinanzdirektion Münster Preisgelder aus Gründungswettbewerben als nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse. Der Ausschluss des für eine Umsatzsteuerbarkeit notwendigen Kriteriums des Leistungsaustauschs ist nach Ansicht der OFD Münster darauf zurückzuführen, dass der Veranstalter des Gründungswettbewerbs weder durch die Teil-

²⁷⁴ Vgl. *FG Münster* (2007): o. S.

²⁷⁵ Der Kläger (Steuerpflichtige) und auch die Stadt vertraten die Meinung, dass das Preisgeld eine umsatzsteuerfreie und zweckgebundene Starthilfe für eine kurzfristige Unternehmensgründung sei. Kein Entgelt für eine sonstige Tätigkeit sei bei Fördergeldern folglich dann anzunehmen, wenn mit diesen lediglich aus strukturellen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpoltischen Gründen erwünschte Tätigkeiten des Zahlungsempfängers gefördert werden sollen, vgl. *FG Münster* (2007): o. S.

nahme des StartUps am Wettbewerb noch durch die potenzielle zukünftige Gründung eines Unternehmens einen unmittelbaren individualisierbaren Vorteil erhält, sodass er nicht als Empfänger einer sonstigen Leistung klassifiziert werden kann. Ebenso wird die zukünftige Schaffung von Arbeitsplätzen, als gegebenenfalls mittelbarer positiver Effekt, als kein dem Preisgeld gegenüberstehender Leistungsaustausch und konkreter Vorteil für den Leistungsempfänger betrachtet. Nach der Oberfinanzdirektion Münster sind Preisgelder demnach als echte nicht steuerbare Zuschüsse²⁷⁶ zu bewerten, sodass sie mit dieser Entscheidung der Auffassung des FG Münster widersprechen und nicht folgen.²⁷⁷ Insofern korrespondiert die rechtliche Auffassung der OFD Münster mit der aktuellen Fassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses zu platzierungsabhängigen Preisgeldern.

²⁷⁶ Siehe 150 Abs. 7 UStR.

²⁷⁷ Nach Abschnitt 150 Abs. 7 Satz 6 UStR sind „(...) Vorteile in Form von Subventionen, Beihilfen, Förderprämien, Geldpreisen und dergleichen, die ein Unternehmer als Anerkennung oder zur Förderung seiner im allgemeinen Interesse liegenden Tätigkeiten ohne Bindung an bestimmte Umsätze erhält, kein Entgelt, vgl. A 150 Abs. 7 UStR sowie *BFH* (1970): 730.

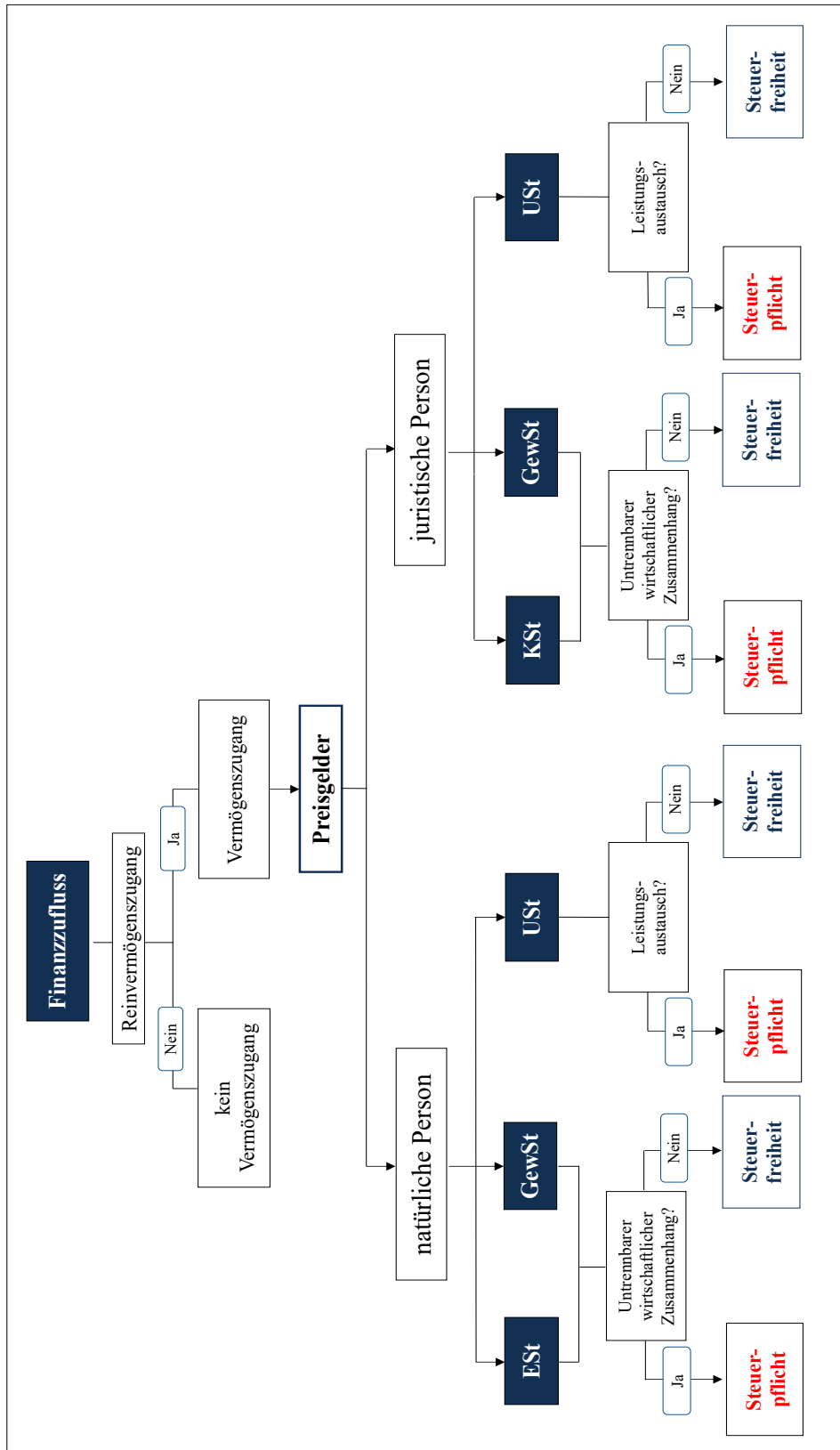


Abbildung 15: Prüfschema zur steuerlichen Behandlung von Preisgeldern (Quelle: Eigene Darstellung)

6 EXIST-Gründerstipendium²⁷⁸

Aufgrund der zunehmenden Vielfältigkeit der Förderinstrumente zeigen jüngste Entwicklungen in der Rechtsprechung, dass die Frage der steuerliche Behandlung neuartiger Förderinstrumente mittlerweile nicht mehr pauschal und allgemeingültig beantwortet werden kann. Folglich gestaltet sich auch die steuerliche Einordnung von „Stipendien“ als nicht trivial, da sich zum einen der Kreis der Stipendienggeber geweitet hat. Zum anderen unterscheiden sich die unterschiedlichen Stipendienprogramme unter anderem hinsichtlich ihrer individuellen Zwecksetzung,²⁷⁹ sodass für eine steuerlich richtige Qualifizierung eine detaillierte Analyse der den unterschiedlichen Programmen zugrunde liegenden individuellen Richtlinien unentbehrlich erscheint.

Bei Stipendien handelt es sich um Geldleistungen, mit denen unter anderem Studierende, Forscher, Wissenschaftler oder Doktoranden im Rahmen von bestimmten Vorhaben oder Projekten Unterstützung erhalten.²⁸⁰ Voraussetzung ist in diesem Zuge, dass die Stipendien von den Stipendienggebern unter Beachtung der zugrundeliegenden Förderrichtlinien vergeben werden. Für die Beantwortung der Fragestellung in Bezug auf eine mögliche Steuerbefreiung kommen aus steuerlicher Perspektive unterschiedliche Ansatzpunkte in Betracht. In diesem Rahmen werden die Tatbestandsvoraussetzungen der Regelungen der §§ 3 Nr. 44 sowie 3 Nr. 11 EStG dargelegt und mit Blick auf die steuerliche Bewertung des EXIST-Gründerstipendiums analysiert (vgl. Abbildung 16 auf der nächsten Seite sowie Abbildung 18 am Ende des Kapitels, S.89).

²⁷⁸ Vgl. auch den nah am Wortlaut liegenden Beitrag von *Cimen Bakir* (2023b), S. 357-365.

²⁷⁹ Auch unterscheiden sich die unterschiedlichen Stipendienangebote hinsichtlich des geförderten Umfangs, der Art der Förderung, der Zeiträume sowie hinsichtlich der Regelmäßigkeit der vergebenen Stipendien, vgl. *Maciejewski* (2023): 51 sowie *Valta* (2022b): Rz. 2.

²⁸⁰ Vgl. *Valta* (2022b): Rz. 2.

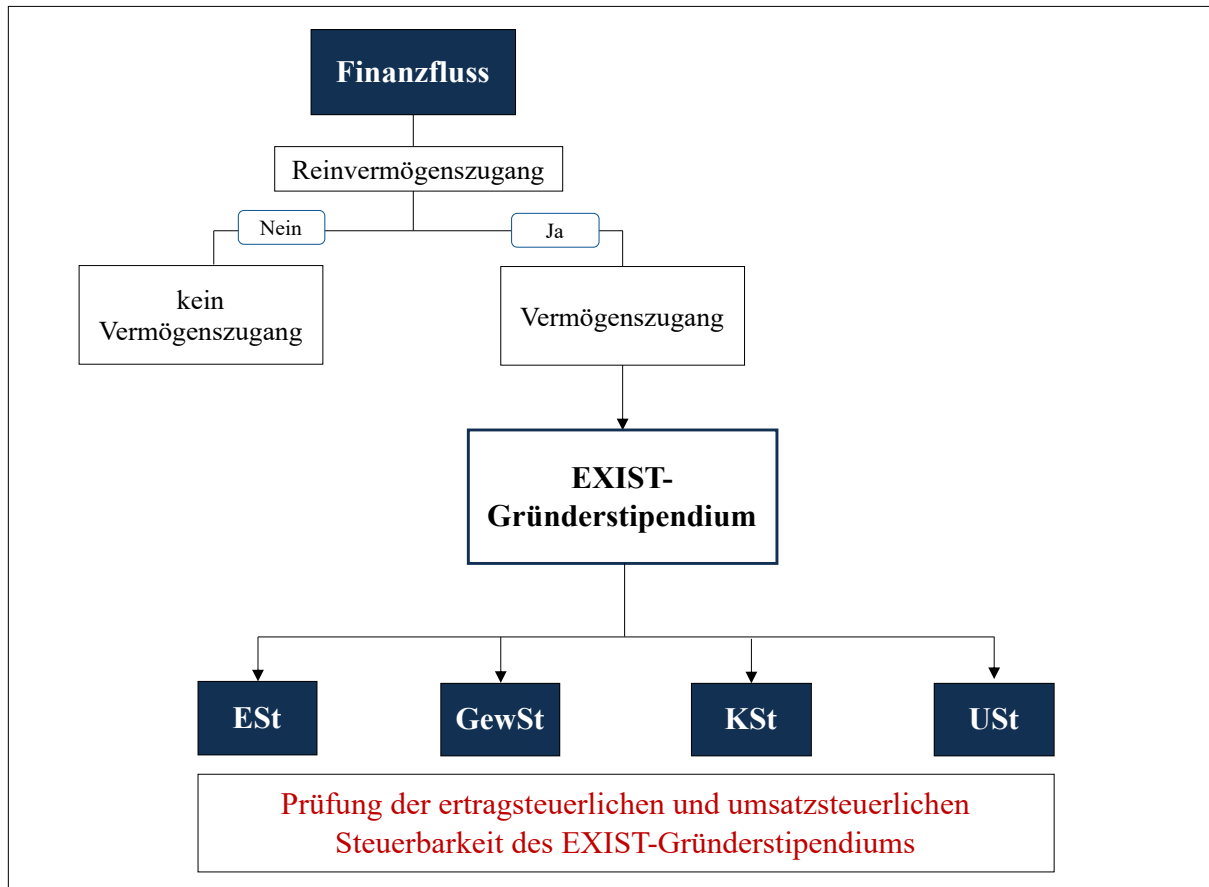


Abbildung 16: Prüfschema zur steuerlichen Behandlung des EXIST-Gründerstipendiums (Quelle: eigene Darstellung)

6.1 Einkommensteuer

Nachfolgend wird das EXIST-Gründerstipendium dahingehend bewertet, ob dieses grundsätzlich steuerbar ist (Kapitel 6.1.1), und geprüft, ob eine Steuerbefreiung vorliegt (Kapitel 5.1.2).

6.1.1 Steuerbarkeit von Stipendien

Die Beurteilung der Steuerbarkeit von Stipendien zur Sicherung des Lebensunterhaltes hängt vordergründig davon ab, welcher Einkunftsart diese zuzuordnen sind. Steuerbar sind grundsätzlich alle Stipendien, die einer Einkunftsart zufließen, die den Einkünften im

Sinne des § 22 Nr. 1 EStG vorrangig sind.²⁸¹ Sind die Stipendien keiner vorrangigen Einkunftsart zuzuordnen, jedoch grundsätzlich als „wiederkehrend“ zu kategorisieren, erfolgt eine Einordnung unter § 22 Nr. 1 EStG. Indes sind Stipendien, die einmalig vergeben werden, und die keiner der vorrangigen Einkunftsarten zuzuordnen sind, nicht unter § 22 Nr. 1 Satz 1 EStG zu fassen. Zu prüfen ist gegebenenfalls, ob § 22 Nr. 3 EStG²⁸² greift. Ist anzunehmen, dass das (wiederkehrende) Stipendium nicht oder nicht ganz ohne eine Gegenleistung des Stipendienempfängers vergeben wurde, wird die Steuerbarkeit ebenso durch § 22 Nr. 1 Satz 1 EStG begründet, wobei in diesen Fällen eine Einzelfallwürdigung notwendig erscheint.²⁸³ Nach Angaben des Bundesministeriums für Wirtschaft und Technologie sind die Einnahmen durch das EXIST-Gründerstipendium (zur Sicherung des Lebensunterhaltes) aufgrund ihrer Regelmäßigkeit (pro Monat) und somit der Erfüllung der Voraussetzung der „wiederkehrenden Bezüge“ den sonstigen Einkünften im Sinne des § 22 Nr. 1 EStG zuzuordnen, sodass von einer Steuerbarkeit des Gründerstipendiums im Rahmen der Einkommensteuer auszugehen ist.

Ob das Gründerstipendium gleichzeitig auch als steuerpflichtig zu qualifizieren ist, oder ob eine Steuerbefreiung durch § 3 EStG erreicht werden kann, ist in einem nächsten Schritt zu prüfen (vgl. Abbildung 16 auf der vorherigen Seite).

6.1.2 Prüfung einer Steuerbefreiung

Eine Steuerbefreiung von Stipendien kann bei Vorliegen notwendiger Tatbestandsvoraussetzungen zum einen über die Regelung des § 3 Nr. 44 EStG erreicht werden, zum anderen aber auch über die Regelung des § 3 Nr. 11 EStG.²⁸⁴

²⁸¹ Vgl. *Maciejewski* (2023): 55. Hierbei handelt es sich um die Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 EStG.

²⁸² In den Regelungsbereich des § 22 Nr. 3 EStG fallen Einkünfte aus Leistungen, die weder den Einkunftsarten im Sinne des § 2 Absatz 1 Satz 1 Nr. 1 bis 6 EStG zugeordnet werden können, noch zu den Einkünften im Sinne des § 22 Nr. 1, 1a, 2 oder 4 EStG, vgl. § 22 Nr. 3 EStG.

²⁸³ Siehe für die dargelegte Systematik der Zuordnung von Stipendien Ausführungen des BFH, vgl. *BFH* (2020): 557.

²⁸⁴ Beide Steuerbefreiungen verfolgen das Ziel, Einnahmen aus bestimmten Leistungen, die im öffentlichen Interesse liegen, durch eine Steuerbelastung nicht einzuschränken, um letztlich den Förderzweck durch eine Steuerauszahlung nicht zu mindern (Sozialzwecknorm), vgl. *Valta* (2022a): Rz. 1

Vorausgesetzt wird für eine Steuerbefreiung durch § 3 Nr. 44 EStG, dass es sich bei dem Stipendium um Sach- und Geldbeihilfen handelt, die durch den Stipendiengeber uneigennützig vergeben werden, und zwar mit dem Ziel, die in der Regelung dargelegten Zwecke zu fördern.²⁸⁵ Nach dem Wortlaut des § 3 Nr. 44 EStG sind Stipendien, die aus öffentlichen Mitteln oder von zwischenstaatlichen oder überstaatlichen Einrichtungen, denen die Bundesrepublik Deutschland als Mitglied angehört,²⁸⁶ zur Förderung der Forschung oder der wissenschaftlichen oder künstlerischen Ausbildung oder Fortbildung gewährt werden, grundsätzlich als steuerfrei zu betrachten.²⁸⁷ Nach § 3 Nr. 44 Satz 2 EStG ist auch eine Vergabe durch private Stipendiengeber möglich.²⁸⁸ Konkretisiert werden die Voraussetzungen für eine Steuerfreiheit in Satz 3. Vorausgesetzt wird zum einen, dass die erhaltenen Stipendien betragsmäßig höchstens so hoch sind, dass die intendierte Forschungsaufgabe erfüllt, der Lebensunterhalt²⁸⁹ bestritten sowie der Ausbildungsbedarf gedeckt werden kann, zum anderen muss das Stipendium nach den von dem Stipendiengeber erlassenen Richtlinien vergeben worden sein.²⁹⁰

²⁸⁵ Vgl. *Levedag* (2022): Rz. 44.

²⁸⁶ Vgl. *Valta* (2022b): Rz. 3

²⁸⁷ Für die inhaltliche Eingrenzung des Förderungszwecks der „Forschung“ ist, wie auch im Rahmen der Ausführungen zu § 3 Nr. 11 EStG, auf das Begriffspaar der „Wissenschaft und Forschung“ in § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO abzustellen. Gleiches gilt für die Definition der „wissenschaftlichen Aus- und Fortbildung“, vgl. auch *Levedag* (2022): 31-38.

²⁸⁸ Nach § 3 Nr. 44 Satz 2 EStG können Stipendien auch von Körperschaftsteuer-Subjekten gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 KStG, die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit sind und Einrichtungen, die von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts errichtet oder verwaltet werden, vergeben werden, vgl. *FG Thüringen* (2018): 1554. Gleiches gilt, unter Beachtung der Voraussetzungen des § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG, auch für Körperschaftsteuer-Subjekte aus EU-/EWR-Staaten.

²⁸⁹ Nach ständiger Rechtsprechung ist dies dann anzunehmen, wenn die steuerfreien (Netto-)Bezüge aus dem Stipendium die zuvor aus einem Beschäftigungsverhältnis bezogenen (Brutto-) Einnahmen nicht übersteigen, vgl. *BFH* (2015b): 691 sowie *Levedag* (2022): Rz. 43.

²⁹⁰ Vgl. § 3 Nr. 44 Satz 3 Buchstabe a EStG sowie *Tormöhlen* (2023): Rz. 5.

Unterschieden werden können beide Vorschriften dahingehend, dass sich § 3 Nr. 44 EStG explizit auf Stipendien bezieht, § 3 Nr. 11 EStG indes allgemeiner auszulegen ist.²⁹¹ Zu berücksichtigen ist jedoch, dass eine Eingrenzung dadurch vorliegt, dass es sich für die Begründung einer Steuerfreiheit durch § 3 Nr. 11 EStG um Leistungen aus *öffentlichen Mitteln* handeln muss.²⁹² Auch kommen für eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 44 Satz 3 EStG, entgegen der Regelung des § 3 Nr. 11 EStG, auch die Leistungen in Betracht, die dem Leistungsempfänger zum Bestreiten des Lebensunterhalts gewährt werden. Die weitere Auslegung des § 3 Nr. 11 EStG lässt sich vor diesem Hintergrund auch dadurch begründen, dass, in Abgrenzung zu § 3 Nr. 44 EStG, grundsätzlich alle Leistungen zur unmittelbaren Förderung der begünstigten Zwecke steuerbefreit sein können. Auch erfordern beide Regelungen, dass der oder die Empfänger zu keiner mit dem Stipendium in Verbindung stehenden wissenschaftlichen oder künstlerischen Gegenleistung²⁹³ oder zu einer bestimmten Arbeitnehmertätigkeit verpflichtet werden.²⁹⁴

Da es sich bei dem durch das EXIST-Programm vergebenen Stipendium um Leistungen handelt, die dem Leistungsempfänger zur Sicherung des persönlichen Lebensunterhaltes gewährt werden, kommt eine Anwendung des § 3 Nr. 11 EStG grundsätzlich nicht in Frage, da die Regelung voraussetzt, dass die Beihilfe den begünstigten Förderzweck unmittelbar fördert. Daran fehlt es, wenn und soweit Lebenshaltungskosten des Leistungsempfängers

²⁹¹ § 3 Nr. 11 EStG ist hinsichtlich der geförderten Zwecke weiter gefasst ist, da die Begrifflichkeiten der Ausbildung und Wissenschaft (Satz 1), im Gegensatz zu den Begrifflichkeiten der Forschung und wissenschaftlichen Aus- und Fortbildung in § 3 Nr. 44 Satz 1 EStG, weiter gefasst sind. Indes führt § 3 Nr. 11 EStG nicht konkret die Leistungen zur Förderung der Fortbildung auf, wobei diese gegebenenfalls als Teilelement der Wissenschaftsförderung bewertet werden kann, *BFH* (1972): 566. Nach herrschender Meinung ist jedoch aufgrund der differenzierten Wortwahl anzunehmen, dass Stipendien grundsätzlich (in einem ersten Schritt) unter die speziellere Regelung des § 3 Nr. 44 EStG zu fassen sind, vgl. *BFH* (1972): 566 sowie *Maciejewski* (2023): 52.

²⁹² Vgl. hierzu Ausführungen in Kapitel 5 zu § 3 Nr. 11 EStG.

²⁹³ Der fehlende Gegenleistungscharakter ist insbesondere bei einer Entscheidungsfreiheit des Leistungsempfängers im Rahmen des zu fördernden Vorhabens anzunehmen. Unschädlich wären jedoch (wissenschaftliche) Verpflichtungen, beispielsweise die Verpflichtung zur Veröffentlichung der (Forschungs-)Ergebnisse, die Erstellung von Zwischen- und Abschlussberichten oder ähnliche Verpflichtungen, vgl. *BFH* (2015b): 691; *FG Thüringen* (2018): 1554 sowie *Levedag* (2022): Rz. 154.

²⁹⁴ Vgl. § 3 Nr. 44 Satz 3 Buchstabe a) und b) EStG; § 3 Nr. 11 Satz 3 EStG sowie *FG Münster* (2013): 19.

bestritten werden.²⁹⁵ Folglich muss geprüft werden, ob eine Steuerbefreiung für die aus dem Gründerstipendium vereinnahmten (monatlichen) Finanzzuflüsse durch § 3 Nr. 44 EStG erreicht werden kann.²⁹⁶

Abzustellen ist im Rahmen der Prüfung des Vorliegens eines begünstigten Förderungszwecks im Sinne des § 3 Nr. 44 EStG auf die Richtlinien des BMWK, an die die auszahlende Stelle sowie der Zuwendungsempfänger gebunden sind, sowie den dort aufgeführten Zuwendungszwecken (vgl. Abbildung 17).²⁹⁷

Zuwendungszweck und Rechtsgrundlagen der Förderung

Mit dem EXIST-Gründerstipendium sollen Gründer an Hochschulen und Forschungseinrichtungen in der Phase vor und zu Beginn ihrer innovativen Existenzgründung, insbesondere bei der Erstellung eines tragfähigen Businessplans, der Entwicklung marktfähiger Produkte und innovativer Dienstleistungen, unterstützt werden.

Damit soll EXIST-Gründerstipendium dazu beitragen, innovative und nachhaltige Unternehmensgründungen mit hoher Marktrelevanz und Umsetzungsdynamik, deren Gründungsidee im Umfeld der Hochschule bzw. Forschungseinrichtung entstanden ist und in die insbesondere die dort erworbene fachspezifische Kompetenz und Wissen sowie gegebenenfalls durchgeführte Forschungs- und Entwicklungsarbeiten eingeflossen sind, zu unterstützen. Hierdurch sollen technologie- und wissensbasierte Gründungen aus Hochschulen und/oder Forschungseinrichtungen mobilisiert werden.

Darüber hinaus hat EXIST-Gründerstipendium folgende Unterziele:

- Qualifizierung von Studierenden, Absolventen und Wissenschaftlern für die unternehmerische Selbstständigkeit und die Gründung eines eigenen Unternehmens;
- Ausrichtung der Gründungsvorhaben auf eine Anschlussfinanzierung über Business Angel und andere Formen der Frühphasenfinanzierung.

Abbildung 17: Zuwendungszweck des EXIST-Gründerstipendiums (Quelle: Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (2020): 1.)

²⁹⁵ Vgl. *BFH* (2006): 757 sowie *Valta* (2022a): Rz. 4. Indes kommt, bei sonst zu bejahenden Tatbestandsvoraussetzungen der § 3 Nr. 11 EStG, eine Steuerbefreiung für gewährte Sachmittel in Betracht, siehe für Auflistung der Sachmittel des EXIST-Gründerstipendiums Tabelle 3, S. 30.

²⁹⁶ Hinzuweisen ist an dieser Stelle darauf, dass eine potenzielle Steuerbefreiung durch § 3 EStG ein Abzugsverbot für die mit dem Vorhaben unmittelbar wirtschaftlich zusammenhängenden Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben begründet, vgl. § 3c Abs. 1 EStG.

²⁹⁷ Vgl. *BFH* (2012a): 29 f. Auch ist der Zuwendungsempfänger dazu verpflichtet, mit den Existenzgründern einen Stipendienvertrag abzuschließen.

Nach dem Wortlaut der Richtlinie dient das Stipendium vordergründig dazu „(...) Gründer an Hochschulen und Forschungseinrichtungen in der Phase vor und zu Beginn ihrer innovativen Existenzgründung, insbesondere bei der Erstellung eines tragfähigen Businessplans, der Entwicklung marktfähiger Produkte und innovativer Dienstleistungen, [zu unterstützen].“ Die Intention besteht folglich insbesondere darin, Gründungsvorhaben zu unterstützen und diese in die Selbstständigkeit zu führen. An dieser Stelle stellt sich demnach die Frage, ob eine Förderung von Forschung oder wissenschaftlichen Aus- oder Fortbildung im Sinne des § 3 Nr. 44 Satz 1 EStG angenommen werden kann.

Nach ständiger Rechtsprechung lässt sich eine Steuerbefreiung für die Finanzzuflüsse aus dem EXIST-Gründerstipendium nicht über § 3 Nr. 44 EStG erreichen.²⁹⁸ Begründet wird dies durch den Umstand, dass es sich beim EXIST-Gründerstipendium um eine Förderung für den Übergang von der wissenschaftlichen Ausbildung in den Markt handelt und somit die Förderung von Forschung, Ausbildung oder Fortbildung nicht angenommen werden kann.²⁹⁹ Bei Hinzuziehung des in der BMWK-Richtlinie aufgeführten Unterziels, nämlich die Zielsetzung der Qualifizierung des entsprechenden Personenkreises³⁰⁰ für die unternehmerische Selbständigkeit, kann grundsätzlich die Frage aufgeworfen werden, ob nicht hierdurch die Förderung von wissenschaftlicher Aus- oder Fortbildung im Sinne des § 3 Nr. 44 Satz 1 EStG angenommen werden kann. Gegen diese Argumentation führt die höchstgerichtliche Rechtsprechung an, dass den Gründern zwar im Rahmen der Gründungsphase eine Beratung bzw. Betreuung durch einen Mentor zur Verfügung gestellt wird, die vordergründige Zielsetzung des Stipendiums jedoch darin besteht, die Gründungsidee in die Praxis umzusetzen. Die Zielsetzung bestehe nicht darin, Kenntnisse oder Fertigkeiten zu

²⁹⁸ Vgl. *BFH* (2012a): 29 f. Im Streitfall klagte der Steuerpflichtige, ein Diplom-Informatiker, gegen das Finanzamt, weil dieses entgegen seiner Auffassung und Angabe in seiner Einkommensteuererklärung das von der BMWK aufgrund seines Gründungsvorhabens vergebene Gründerstipendium vom Finanzamt als steuerpflichtig bewertet und somit im Rahmen der Festsetzung der Einkommensteuer berücksichtigt wurde. Die Klage blieb vor dem Bundesfinanzhof erfolglos.

²⁹⁹ Vgl. *OFD Frankfurt am Main* (2018): 1719. Die grundsätzliche Zielsetzung des Gründerstipendiums, eine Verbesserung des Gründungsklimas an Hochschulen bzw. Forschungseinrichtungen zu erreichen, könne ebenso eine Anwendung des § 3 Nr. 44 EStG nicht begründen.

³⁰⁰ Hierbei handelt es sich um Studierende, Absolventinnen/Absolventen und Wissenschaftlerinnen/Wissenschaftler.

vermitteln, die dazu befähigen sollen einen Beruf auszuüben. Das bedeute folglich, dass es hierbei gerade nicht um Fragen und Untersuchungen hinsichtlich der grundsätzlichen methodischen Umsetzung einer Unternehmensgründung gehe, sondern um die tatsächliche Durchführung der Unternehmensgründung als solche.³⁰¹ Auch werde durch die Betreuung oder Beratung nicht beabsichtigt, die Gründer in einem bereits erlernten Beruf weiterzubilden, sodass durch eine Unterstützung im Rahmen der Umsetzung der Geschäftsidee keine Aus- oder Fortbildung angenommen werden könne.

Ferner könnte einer potenziellen Begünstigung der Wortlaut der Richtlinie entgegenstehen, dass das „(...) EXIST-Gründerstipendium dazu beitragen [soll], (...) Unternehmensgründungen (...), deren Gründungsidee im Umfeld der Hochschule bzw. Forschungseinrichtung entstanden ist und in die insbesondere die dort erworbene fachspezifische Kompetenz und Wissen sowie gegebenenfalls durchgeführte Forschungs- und Entwicklungsarbeiten eingeflossen sind, zu unterstützen.“ Abgeleitet werden kann daraus, dass die Förderung durch das Stipendium die Umsetzung der bereits „finalen“ Gründungsidee unterstützen soll und dass vorgelagert bereits die hierfür notwendigen Kompetenzen und das Wissen in diese Gründungsidee eingeflossen sein müssen. Vordergründig intendiert wird somit nicht die Förderung der Forschung bzw. der wissenschaftlichen Aus- und Fortbildung, da die Förderung der Forschung in dem Fall nur *notwendiges Durchgangsstadium* ist und nicht die vorrangige Zielsetzung des EXIST-Gründerstipendiums.³⁰²

Folglich erfüllen diese (vordergründigen) Zwecke des EXIST-Gründerstipendiums nicht die in der Regelung des § 3 Nr. 44 EStG dargelegten Voraussetzungen, sodass eine Steuerbefreiung durch eben diese auszuschließen ist.³⁰³ Ob jedoch bestimmte Einnahmen, die als

³⁰¹ Den Ausführungen des BFH zufolge, steht dieser Frage ferner das Kriterium entgegen, dass die Stipendien zielgerichtet und vorrangig dem Zweck der Vorbereitung der Existenzgründung sowie der Begleitung in die Selbstständigkeit dienen sollen. Dies ergibt sich nach Auffassung des BFH aus dem Umstand, dass eben durch den im Gesetzestext verwendeten Ausdruck „zur Förderung der (...)“ Anlass zur Annahme besteht, dass die vergebenen Stipendien *in erster Linie* die in § 3 Nr. 44 EStG aufgeführten Zwecke fördern müssen.

³⁰² Vgl. *Maciejewski* (2023): 54.

³⁰³ Auch kann die Steuerfreiheit der Einnahmen aus dem EXIST-Gründerstipendium nicht durch die Möglichkeit der Betrachtung als Existenzgründerzuschuss nach § 3 Nr. 2 Buchstabe a) EStG in Verbindung mit R 3.2 Abs. 4 LStR erreicht werden, da auch hier die Regelungsvoraussetzungen nicht als erfüllt angenommen werden

„Stipendien“ kategorisiert werden können, auch unter die Steuerfreiheit der Regelungen des § 3 Nr. 44 EStG zu fassen sind, ist im Einzelfall, unter Beachtung entsprechend dargelegter Voraussetzungen, vom zuständigen Finanzamt zu prüfen.

6.2 Körperschaft- und Gewerbesteuer

Da sich das EXIST-Gründerstipendium an Gründer (als natürliche Personen) an Hochschulen und Forschungseinrichtungen in der Phase vor und zu Beginn der Unternehmensgründung richtet und die Finanzzuflüsse als sonstige Einkünfte im Sinne des § 22 EStG zu qualifizieren sind,³⁰⁴ kommt eine Belastung des Stipendiums mit Körperschaft- und Gewerbesteuer grundsätzlich nicht in Betracht. Eine gewerbesteuerliche Relevanz kann jedoch dann vorliegen, wenn die Tätigkeit eines gewerblichen Mitunternehmers, die durch das

können, vgl. *OFD Frankfurt am Main* (2018): 1719. Steuerfrei sind nach den Regelungen des § 3 Nr. 2 Buchstabe a) EStG Gründungszuschüsse nach dem Dritten Sozialgesetzbuch. Geregelt ist der Gründungszuschuss konkret in §§ 93, 94 SGB III. Diesen erhalten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer, die hauptberuflich den Weg der Selbstständigkeit wählen und dadurch ihre Arbeitslosigkeit beenden, siehe § 93 Abs. 1 SGB. Gewährt wird der Gründungszuschuss zur Absicherung des Lebensunterhalts sowie zur sozialen Absicherung in der Zeit nach der Existenzgründung, siehe § 93 Abs. 1 SGB III. Vorausgesetzt wird, dass der zu Bezuschussende bis zur Aufnahme der Selbstständigkeit grundsätzlich einen Anspruch auf Arbeitslosengeld hat, siehe § 93 Abs. 2 Nr. 1 SGB III. Geknüpft ist diese Voraussetzung jedoch an das zusätzliche Kriterium, dass dieser Anspruch noch mindestens für 150 Tage besteht und nicht allein auf § 147 Absatz 3 SGB III beruht. Auch muss der Steuerpflichtige der Agentur für Arbeit durch eine Stellungnahme einer fachkundigen Stelle, beispielsweise die IHK, Handwerkskammer, berufsständische Kammer, Fachverbände, Kreditinstitute oder Gründungszentren nachweisen, dass die verfolgte Unternehmensgründung tragfähig ist (§ 93 Abs. 2 Satz 2 SGB III). Eine Existenzgründung wird grundsätzlich dann als tragfähig bewertet, wenn die Zukunftsfähigkeit sowie die Rentabilität der Existenzgründung beurteilt und hinreichend vorausgesagt werden kann, siehe § 93 Abs. 2 Nr. 3 SGB III. Dokumentiert wird dies in der Praxis in der Regel durch eine Tragfähigkeitsbescheinigung. Für die Ausstellung einer Tragfähigkeitsbescheinigung muss der Steuerpflichtige bei der fachkundigen Stelle eine Kurzbeschreibung des Geschäftsmodells der Existenzgründung einreichen, um die Konkurrenzfähigkeit darzulegen. Ferner müssen ein (tabellarischer) Lebenslauf und relevante Abschluss- oder Arbeitszeugnisse eingereicht werden, um das Vorliegen fachlicher, kaufmännischer, unternehmerischer und branchenspezifischer Kenntnisse und Fertigkeiten des Steuerpflichtigen ableiten zu können. Auch müssen eine Umsatzplanung, Ertrags- und Gewinnerwartungen sowie Dokumente über den Kapitalbedarf und die geplante Kapitalakquise eingereicht werden. Grundsätzlich ist in diesem Rahmen das Vorliegen eines Businessplans, der in der Regel alle genannten Punkte enthält, von Vorteil. Bezuschusst wird der Steuerpflichtige nach § 94 Abs. 1 SGB III dann für den Zeitraum von sechs Monaten, und zwar in Höhe des Arbeitslosengeldes, das dieser zuletzt bezogen hat, zuzüglich 300 € pro Monat. Eine Verlängerung des Zuschusszeitraums auf bis zu neun weitere Monate kommt nach § 94 Abs. 2 SGB III dann in Frage, wenn der Bezuschusste seine Geschäftstätigkeit anhand geeigneter Unterlagen nachweisen kann. Hinzuweisen ist in diesem Rahmen zudem darauf, dass eine Steuerbefreiung nicht mehr vorliegt, wenn der Steuerpflichtige bereits selbstständig tätig ist.

³⁰⁴ Auch wird der Stipendienvertrag in der Regel zwischen den Gründern (als natürliche Personen) und der Hochschule geschlossen. Siehe jedoch für Ausnahmefälle Ausführungen zum BFH-Urteil zur Thematik „Sonderbetriebseinnahmen bei Stipendiengewährung an die Mitunternehmer einer GbR“ in Fußnote 304, vgl. *BFH* (2021): 1440.

EXIST-Gründerstipendium gefördert werden soll, im Rahmen der Mitunternehmerschaft mit deren Mitteln betrieben wird.³⁰⁵ In diesen Fällen unterläge das Stipendium über die Qualifizierung als Sonderbetriebseinnahme durch Erhöhung des steuerlichen Gewinns der Mitunternehmerschaft der Gewerbesteuer.

6.3 Steuerliche Rechtsfolge

Ausgezahlt wird das Gründerstipendium an die Stipendiaten als Bruttoentgelt, sodass diese bei einer bestehenden Steuerpflicht die Steuer sowie Sozialversicherungsbeiträge „eigenständig“ durch Angabe in der Steuererklärung abführen müssen. Die *Ablehnung* der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 11 EStG sowie nach § 3 Nr. 44 EStG hat demnach zur Folge, dass alle vom Stipendiengeber vereinnahmten Gelder in der *Einkommensteuererklärung* angegeben werden müssen. Gleichzeitig entsteht durch die Steuerpflicht die Möglichkeit die Aufwendungen, die im Rahmen des begünstigten Vorhabens angefallen sind und von dem Stipendiaten getragen werden, gegenüber dem Finanzamt geltend zu machen.³⁰⁶

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die zugrundeliegenden Richtlinien des entsprechenden Förderprogramms darüber entscheiden können, ob das Stipendium als steuerpflichtig oder als steuerfrei zu qualifizieren ist. Letztlich kommt es unter sonst zu bejahenden Tatbestandvoraussetzungen auf die konkrete Formulierung der *Zuwendungs- bzw. Förderzwecke* des Stipendiengebers in den Förderrichtlinien an, sodass diese von den

³⁰⁵ Vgl. *BFH* (2021): 1440 sowie *FG Münster* (2018): 79. In dem in Fußnote 303 genannten Streitfall klagte eine GbR, deren Gesellschafter Stipendien aus dem EXIST-Programm erhielten und diese nicht im Rahmen der Erklärung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung angaben, gegen das Finanzamt, das im Rahmen einer Außenprüfung feststellte, dass die Stipendien als Sonderbetriebseinnahmen zu erfassen seien. Die Problematik bestand im vorliegenden Fall darin, dass das Stipendium in dem vom selben Finanzamt vorher erlassenen Feststellungsbescheid nicht berücksichtigt wurden. Dieser Bescheid wurde bestandskräftig. Angegeben wurden die Stipendien von den GründerInnen indes in den jeweiligen Einkommensteuererklärungen, die durch das Finanzamt als steuerfreie Einnahmen qualifiziert wurden. Das *FG Münster* gab der Klage statt und beurteilte die Stipendium, entgegen der nachträglichen Auffassung des Finanzamtes, nicht als Sonderbetriebseinnahmen der Gesellschafter der GbR, vgl. *FG Münster* (2018): 79. Indes beurteilte der *BFH* die Stipendien in einem Revisionsverfahren als Sonderbetriebseinnahmen im Sinne des § 18 Abs. 4 Satz 2 EStG in Verbindung mit § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG sein. Zu begründen sei dies dadurch, dass die GründerInnen die Entwicklung des geförderten Projektes zwar in eigenem Namen, jedoch mit Mitteln der GbR (insbesondere mit der technischen Ausstattung) betrieben hätten, vgl. *BFH* (2021): 1440.

³⁰⁶ Hierbei kann es sich beispielsweise um Reise- und ggf. um Fahrtkosten oder um Lehr- und Arbeitsmaterialien handeln.

Stipendiengibern möglichst präzise beschrieben sowie unter Berücksichtigung der Voraussetzungen der § 3 Nr. 44 EStG formuliert werden sollten.

6.4 Umsatzsteuer

Im Gegensatz zur Frage der einkommensteuerlichen Behandlung von Stipendien gestaltet sich die umsatzsteuerliche Einordnung des EXIST-Gründerstipendiums indes einfacher. Wie auch im Rahmen der Prüfung der Umsatzsteuerbarkeit von Preisgeldern ist auch für die Beurteilung der Umsatzsteuerbarkeit von Stipendien das entsprechende Prüfschema heranzuziehen (vgl. Abbildung 14, S.72). Grundsätzlich ist die umsatzsteuerliche Relevanz schon dadurch auszuschließen, dass im Rahmen der Vergabe des EXIST-Gründerstipendiums *kein Leistungsaustausch* im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG zwischen dem Stipendiengiber und -nehmer anzunehmen ist. Folglich ist das EXIST-Gründerstipendium als *nicht umsatzsteuerbar* zu qualifizieren und unterliegt aus dem Grund nicht der Umsatzsteuer.

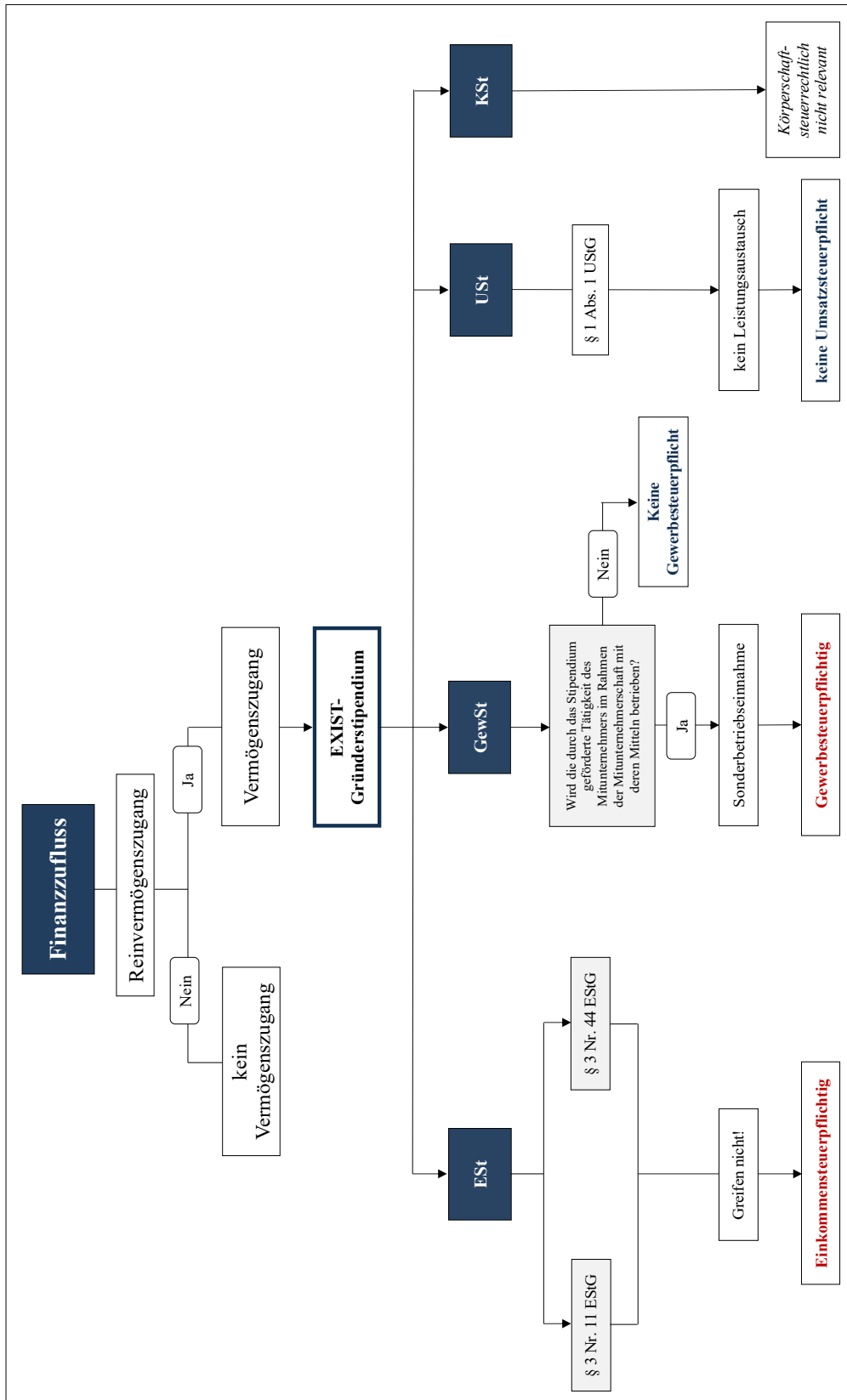


Abbildung 18: Prüfschema zur steuerlichen Behandlung des EXIST-Gründerstipendiums (Quelle: Eigene Darstellung)

7 Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz)

Mit dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (FZuLG) werden forschende und entwickelnde Unternehmen mit einer steuerlichen Zulage gefördert, und zwar mit der übergeordneten Zielsetzung der Stärkung und Verbesserung der Attraktivität des Unternehmensstandortes Deutschland für Neugründungen und Investitionsentscheidungen.³⁰⁷ Das Forschungszulagengesetz stellt ein steuerliches Nebengesetz zum EStG und KStG dar, das mit Wirkung zum 1. Januar 2020 in Kraft getreten ist und entsprechenden Unternehmen auf Antrag, unter Berücksichtigung der Erfüllung notwendiger der in § 4 Abs. 1 FZuLG formulierten Tatbestandsvoraussetzungen eine Forschungszulage in Höhe von 25 % der Aufwendungen für Löhne bzw. der Aufwendungen für Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gewährt.³⁰⁸ Die Inanspruchnahme der Forschungszulage ist an keine bestimmte Rechtsform, Größe oder Branche des Unternehmens geknüpft. Auch ist die Zulage nicht an die Realisierung bestimmter Umsatzgrenzen bzw. der Generierung von Gewinnen gebunden, sodass StartUps, die noch keine Umsätze erzielen, die Forschungszulage bei Erfüllung entsprechender Voraussetzungen des FZuLG in Anspruch nehmen können. Die Forschungszulage stellt demnach für innovative und technologieorientierte StartUps, die Forschung betreiben und hierfür eigene Mitarbeiter einstellen bzw. ihr Forschungsvorhaben in Auftrag geben, ein wichtiges Fördermittel dar.

³⁰⁷ Vgl. *Riehl* (2022): Rz. 2.

³⁰⁸ Beansprucht werden kann die Forschungszulage nur für Vorhaben, die nach dem 1. Januar 2020 begonnen bzw. in Auftrag gegeben wurden, vgl. § 8 FZuLG.

7.1 Tatbestandsvoraussetzungen des FZulG

Anspruchsberechtigt sind grundsätzlich alle in Deutschland beschränkt³⁰⁹ oder unbeschränkt³¹⁰ Steuerpflichtige, die nicht steuerbefreit sind, Gewinneinkünfte³¹¹ im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 3 EStG erzielen sowie die Voraussetzungen des FZulG erfüllen.³¹² Handelt es sich beim Beantragenden um eine Mitunternehmerschaft, ist eben diese nach § 1 Abs. 2 FZulG auch Anspruchsberechtigte und nicht die hinter der Mitunternehmerschaft stehenden Gesellschafter. Personengesellschaften, die nach § 1a KStG optieren, sind als Steuerpflichtige im Sinne des KStG ebenso anspruchsberechtigt.³¹³

Aufwendungen, die für eine Förderung durch das FZulG in Frage kommen, stellen Arbeitslöhne und Zukunftssicherungsleistungen³¹⁴ dar, die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber erhält und die beim Steuerpflichtigen bzw. Anspruchsberechtigten dem Lohnsteuerabzug³¹⁵ gem. § 38 Abs. 1 EStG unterliegen (Bruttolohnkosten), soweit diese mit begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben betraut sind.³¹⁶ Hierbei ist es nach § 2 Abs. 4 Nr. 1 FZulG für die grundsätzliche Gewährung der Forschungszulage nicht entscheidend, ob die Forschung eigenbetrieblich durchgeführt, an Dritte in Auftrag gegeben oder als Kooperation durchgeführt wird. Hat ein Einzelunternehmen jedoch kein Personal und somit

³⁰⁹ Siehe für beschränkte Steuerpflicht von natürlichen Personen § 1 Abs. 4 in Verbindung mit § 49 EStG sowie von Körperschaften § 2 KStG.

³¹⁰ Siehe für unbeschränkte Steuerpflicht von natürlichen Personen § 1 Abs. 1 bis 3 und § 1a EStG sowie von Körperschaften § 1 KStG.

³¹¹ Als Gewinneinkünfte sind, wie bereits dargelegt, Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 13 EStG), Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 15 EStG) sowie Einkünfte aus selbständiger Arbeit zu klassifizieren. Siehe zudem Ausführungen in Kapitel 4.

³¹² Siehe § 1 Abs. 1 und 2 FZulG.

³¹³ Siehe § 1 Abs. 2 Satz 2 FZulG, siehe zudem für „optierende Personengesellschaften“ Ausführungen zu § 1a KStG in Fußnote 188.

³¹⁴ Darunter zu fassen sind insbesondere die Arbeitgeberanteile der Sozialversicherungsbeiträge, freiwillige Leistungen des Arbeitgebers zu einer betrieblichen Kranken- und Unfallversicherung sowie arbeitgeberseitige Beiträge zu einer Lebensversicherung, vgl. § 3 Nr. 62 EStG.

³¹⁵ Förderfähig sind auch Arbeitslöhne und Zukunftssicherungsleistungen, die nur aufgrund eines DBA mit einem EU/EWR-Staat oder der Schweizerischen Eidgenossenschaft nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen, vgl. *Pelka/Rohde* (2021): Rz. 39.

³¹⁶ Siehe § 3 Abs. 1 FZulG.

auch keine zu zahlenden Arbeitslöhne an Arbeitnehmer, besteht die Möglichkeit, die Aufwendungen für Eigenleistungen des Einzelunternehmers als förderfähige Aufwendungen zu anzusetzen („kalkulatorischer Unternehmerlohn“).³¹⁷ Die förderfähige Eigenleistung ist begrenzt auf wöchentlich 40 Arbeitsstunden, die pauschal mit 40 Euro pro Stunde berücksichtigt werden, wobei die Forschungszulage auf maximal 200.000 Euro für drei Veranlagungszeiträume begrenzt ist.³¹⁸

In § 3 Abs. 1 bis 3 FZulG werden die begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben³¹⁹ abschließend aufgeführt. Zu den begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gehören nach § 2 Abs. 1 FZulG

- die Grundlagenforschung³²⁰
- die industrielle Forschung³²¹ und
- die experimentelle Entwicklung.³²²

Die Durchführung des Forschungsvorhabens kann in diesem Sinne nach § 2 Abs. 4 und Abs. 5 FZulG auf unterschiedliche Arten erfolgen:

- eigenbetriebliche Forschung³²³

³¹⁷ Siehe § 3 Abs. 3 FZulG sowie *Pelka/Rohde* (2021): Rz. 39.

³¹⁸ Siehe § 3 Abs. 3 FZulG.

³¹⁹ Vgl. zur Definition von Forschung und (experimenteller) Entwicklung ausführlich *Riehl* (2022): Rz. 2-5 sowie *BMF* (2021): Tz. 38.

³²⁰ Siehe § 2 Abs. 1 Alt. 1 FZulG; *Riehl* (2022): Rz. 3 sowie ausführlich zur Begrifflichkeit der „Grundlagenforschung“ Art. 2 Ziffer 84 AGVO sowie *Bundesregierung* (2019): 19.

³²¹ Siehe § 2 Abs. 1 Alt. 2 FZulG; *Riehl* (2022): Rz. 4 sowie ausführlich zur Begrifflichkeit der „industriellen Forschung“ Art. 2 Ziffer 85 AGVO sowie *Bundesregierung* (2019): 19.

³²² Siehe § 2 Abs. 1 Alt. 3 FZulG; *Riehl* (2022): Rz. 5 sowie ausführlich zur Begrifflichkeit der „experimentellen Entwicklung“ Art. 2 Ziffer 86 AGVO sowie *Bundesregierung* (2019): 19.

³²³ Unter eigenbetrieblicher Forschung wird das Forschen durch das Unternehmen selbst verstanden, vgl. *BMF* (2021): Tz. 44 f.

- Auftragsforschung³²⁴
- Kooperation mit einem anderen Unternehmen³²⁵
- Kooperation mit einer oder mehreren Einrichtungen für Forschung und Wissensverbreitung (Forschungsinstitute/Hochschulen).³²⁶

Die Bemessungsgrundlage stellen die förderfähigen Aufwendungen des Steuerpflichtigen bzw. des Anspruchsberechtigten dar, wobei diese auf maximal 2 Mio. Euro bzw. für nach dem 30. Juni 2020 und vor dem 1. Juli 2026 entstandene förderfähige Aufwendungen auf maximal 4 Mio. Euro im Jahr begrenzt sind.³²⁷ Demnach können Anspruchsberechtigte, bei einer Förderung in Höhe von 25 %, Steuervergünstigungen von bis zu 500.000 Euro bzw. 1 Mio. Euro erhalten. Wird ein Vorhaben jedoch an Dritte in Auftrag gegeben (Auftragsforschung), können lediglich 60 % der an die Auftragnehmer gezahlten Entgelte als förderfähige Aufwendungen berücksichtigt werden. Effektiv stellt dies eine Förderung in Höhe von 15 % dar. Nach § 4 Abs. 2 FZulG muss darüber hinaus auch berücksichtigt werden, dass die Summe der staatlichen Beihilfen einschließlich der Forschungszulage auf maximal 15 Mio. Euro pro Unternehmen und pro Forschungs- und Entwicklungsvorhaben begrenzt ist.

³²⁴ Eine Auftragsforschung liegt grundsätzlich dann vor, wenn ein bestimmtes Vorhaben an einen Dritten oder an mehrere Dritte, die entweder als vom Auftraggeber rechtlich unabhängige Rechtsträger (beispielsweise Universität oder Forschungseinrichtungen) oder als ein mit dem Auftraggeber verbundenes Unternehmen klassifiziert werden können, gegen Entgelt delegiert wird. Vgl. *Riehl* (2022): Rz. 11. Nach § 2 Abs. 5 FZulG sind Forschungs- und Entwicklungsvorhaben im Sinne des Absatzes 1, die in Auftrag gegeben werden, nur dann begünstigt, wenn der Auftragnehmer seine Geschäftsleitung in einem EU/EWR-Staat hat und der Amtshilfe in einem Umfang leistet, die für die Überprüfung der Anspruchsvoraussetzungen erforderlich ist, siehe § 2 Abs. 5 FZulG.

³²⁵ Erfolgt die Ausübung der Forschungstätigkeit in Zusammenarbeit mit anderen Unternehmen, wird gleichzeitig jedoch auch vorausgesetzt, dass im Unternehmen des Anspruchsberechtigten auch eine eigene Forschungstätigkeit stattfindet, vgl. *BMF* (2021): Tz. 57.

³²⁶ Siehe § 2 Abs. 4 Nr. 2 FZulG.

³²⁷ Siehe § 3 Abs. 5 FZulG.

7.2 Antragsverfahren

Das Antragsverfahren für die Forschungszulage läuft auf zwei Ebenen ab (vgl. Abbildung 19).³²⁸ In einem ersten Schritt erfolgt der Antrag auf Erteilung der Bescheinigung für das Entwicklungs- und Forschungsvorhaben („FuE-Bescheinigung“) bei der Bescheinigungsstelle Forschungszulage (BSFZ).³²⁹ Dabei ist es unerheblich, ob der Antrag vor, während oder nach der Durchführung des Forschungs- und Entwicklungsvorhabens gestellt wird. Durch das BSFZ wird das Vorhaben hinsichtlich bereits dargelegter Voraussetzungen des FZulG geprüft und festgestellt, ob ein Anspruch auf Förderung besteht oder nicht. In diesem Zuge wird vordergründig geprüft, ob es sich bei der im Antrag angegebenen Tätigkeit um ein den Bedingungen des FZulG entsprechendes Vorhaben handelt. Wird die Förderfähigkeit bejaht, wird dem antragstellenden Unternehmen eine Bescheinigung über das Vorliegen eines begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhabens ausgestellt. Diese wird durch das BSFZ gleichzeitig auch an das zuständige Finanzamt des Steuerpflichtigen übermittelt und stellt nach § 6 Abs. 1 FZulG den Grundlagenbescheid für die Festsetzung der Forschungszulage dar.

³²⁸ Die Antragstellung erfolgt digital über das Web-Portal der BSFZ, vgl. *Bundesministerium der Finanzen* (2023): o. S.

³²⁹ Vgl. *Bundesministerium für Bildung und Forschung* (2021): 3.

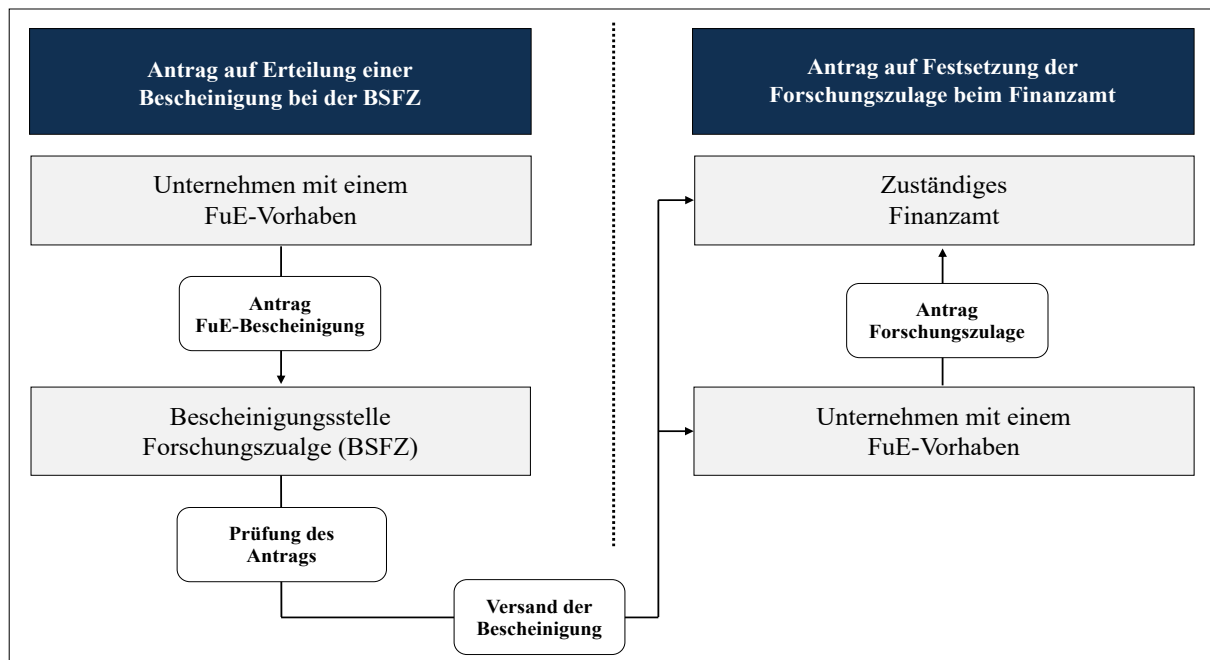


Abbildung 19: Zweistufiges Antragsverfahren für die Forschungszulage (Quelle: Eigene Darstellung, in Anlehnung an Bundesministerium für Bildung und Forschung (2021): 3.)

In einem zweiten Schritt ist durch das antragstellende Unternehmen der Antrag auf Festsetzung der Forschungszulage bei dem für die Besteuerung des Anspruchsberechtigten nach dem Einkommen zuständigen Finanzamt einzureichen.³³⁰ Gewährt wird die Forschungszulage für ein Unternehmen lediglich einmal im Jahr, jedoch kann diese für mehrere Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gleichzeitig beantragt werden. Die Beantragung der Forschungszulage erfolgt demnach wirtschaftsjahrbezogen.³³¹ Die Forschungszulage kann von Unternehmensgründern auch rückwirkend für vergangene Jahre beantragt werden, jedoch muss der Beginn des Vorhabens (tatsächliche Arbeiten oder Auftragserteilung) nach dem 1. Januar 2020 erfolgt sein.

³³⁰ Siehe § 5 Abs. 1 Satz 1 FZulG. Bei Mitunternehmerschaften ist der Antrag bei dem für die einheitliche und gesonderte Feststellung zuständige Finanzamt zu stellen, vgl. § 5 Abs. 1 Satz 3 FZulG.

³³¹ Vgl. Bundesministerium für Bildung und Forschung (2021): 4.

7.3 Steuerliche Rechtsfolge

Nach § 10 Abs. 1 Satz 1 FZulG wird die Forschungszulage vom zuständigen Finanzamt in einem Forschungszulagenbescheid festgesetzt. Der in diesem Bescheid festgesetzte Betrag wird im Rahmen der nächsten Einkommensteuer- oder Körperschaftsteuerfestsetzung auf eben diese Steuern angerechnet.³³² Übersteigt die anzurechnende Forschungszulage nach § 10 Abs. 1 Satz 4 FZulG die festgesetzte Einkommen- oder Körperschaftsteuer (zuzüglich bereits geleisteter Steuervorauszahlungen³³³ oder andere Anrechnungsbeiträge), erfolgt in diesem Zuge eine Erstattung des übersteigenden Betrages.³³⁴ Hierdurch nimmt die Forschungszulage den Charakter einer Steuergutschrift bzw. einer Steuererstattung an, nämlich nach § 10 Abs. 1 Satz 3 FZulG als *Einkommen- oder Körperschaftsteuererstattung*.³³⁵ Aufgrund des Umstands, dass sowohl die Einkommensteuerzahlungen als auch die Körperschaftsteuerzahlungen keine abzugsfähigen Betriebsausgaben darstellen, stellt auch die Einkommen- bzw. Körperschaftsteuererstattung keine steuerpflichtige Einnahme dar, sodass die Forschungszulage von der Steuer befreit ist.³³⁶

Die grundsätzliche Ermittlung der Forschungszulage sowie der hierdurch resultierende Effekt der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuererstattung soll anhand folgender Berechnungsbeispiele veranschaulicht werden (vgl. Beispiel 1 und 2).³³⁷

³³² Die Anrechnung auf die Einkommensteuer erfolgt nach § 36 Abs. 2 Nr. 3 EStG. Für die Anrechnung der Körperschaftsteuer gilt nach § 31 KStG die Regelung des § 36 Abs. 2 EStG entsprechend.

³³³ Der Veranlagungszeitraum für die Festsetzung der Einkommens- oder Körperschaftsteuer ist nicht zwingend mit dem Zeitraum, für den die Forschungszulage festgesetzt wird, identisch vgl. *BMF* (2021): Tz. 261.

³³⁴ Siehe § 10 Abs. 1 Satz 3 FZulG.

³³⁵ Vgl. *BMF* (2021): Tz. 259.

³³⁶ Siehe § 12 Nr. 3 EStG.

³³⁷ Abschließend wird am Ende dieses Kapitels ein Schema zur Prüfung der Anspruchsberechtigung für eine Forschungszulage aufgeführt, vgl. Abbildung 20.

Beispiel 1: Einzelunternehmer als Anspruchsberechtigter

Ein anspruchsberechtigter Einzelunternehmer führt eigenbetrieblich ein Forschungs- und Entwicklungsvorhaben durch (nach dem 1. Juli 2020), das die Tatbestandsvoraussetzungen des Forschungszulagengesetzes erfüllt, und beantragt für das Jahr 1 eine Förderung durch die Forschungszulage. Der Mitarbeiter, den er beschäftigt, ist mit dem Vorhaben betraut.

Rahmenbedingungen im Jahr 1

- Eigenleistung des Einzelunternehmers: 375 Arbeitsstunden (pro Woche max. 40 Std.)
- Gehalt für 1 Mitarbeiter: 75.000 €
- Festgesetzte Einkommensteuer (Vorauszahlungen berücksichtigt): 9.000 €

Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Forschungszulage nach § 3 Abs. 1 und 3 FZulG

- Eigenleistung des Einzelunternehmers: 375 Arbeitsstunden x 40 € = 15.000 €
- Personalkosten = 75.000 €

Bemessungsgrundlage: 15.000 + 75.000 = 90.000 €

Berechnung der Höhe der Forschungszulage nach § 4 Abs. 1 FZulG

Forschungszulage: 90.000 x 25 % = 22.500 €

Das Finanzamt der Einzelunternehmers setzt nach Ermittlung der Forschungszulage diesen im Rahmen des Forschungszulagenbescheides im Jahr 2 fest. Auch wird die Einkommensteuer, unter Berücksichtigung bereits geleisteter Vorauszahlungen sowie anderer anrechenbarer Beträge, festgesetzt.

Endgültige Festsetzung der Einkommensteuer

	Vorläufige Einkommensteuer	9.000 €
-	Forschungszulage	22.500 €
=	Verbleibende Einkommensteuer	- 13.500 €

Überschuss zugunsten des Steuerpflichtigen im Sinne des § 10 Abs. 1 Satz 3 FZulG:

Prüfung: 13.500 < 1.000.000 (maximale Fördersumme) → unter der Höchstgrenze, somit voller Ansatz

Rechtsfolge: Einkommensteuererstattung: 13.500 €

→ Erstattung unterliegt keiner Steuerpflicht

Beispiel 2: GmbH als Anspruchsberechtigte

Eine forschungsberechtigte GmbH vergibt ein Forschungs- und Entwicklungsvorhaben als Auftragsforschung (nach dem 1. Juli 2020), die die Tatbestandsvoraussetzungen des Forschungszulagengesetzes erfüllt. Die GmbH beantragt für das Jahr 1 eine Förderung durch die Forschungszulage.

Rahmenbedingungen im Jahr 1

- Kosten für die Auftragsforschung: 2.500.000 €

Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Forschungszulage nach § 3 Abs. 4 FZulG

- 60 % von 2.500.000 = 1.500.000 €

Bemessungsgrundlage: 1.500.000 €

Berechnung der Höhe der Forschungszulage nach § 4 Abs. 1 FZulG

Forschungszulage: 1.500.000 x 25 % = 375.000 €

Das Finanzamt GmbH setzt nach Ermittlung der Forschungszulage diesen im Rahmen des Forschungszulagenbescheides im Jahr 2 fest. Auch wird im Jahr 2 die Körperschaftsteuer, unter Berücksichtigung bereits geleisteter Vorauszahlungen sowie anderer anrechenbarer Beträge, festgesetzt.

Endgültige Festsetzung der Einkommensteuer

	Vorläufige Körperschaftsteuer	250.000 €
-	Forschungszulage	375.000 €
=	Verbleibende Körperschaftsteuer	- 125.000 €

Überschuss zugunsten des Steuerpflichtigen im Sinne des § 10 Abs. 1 Satz 3 FZulG:

Prüfung: 125.000 < 1.000.000 (maximale Fördersumme) → unter der Höchstgrenze, somit voller Ansatz

Rechtsfolge: Körperschaftsteuererstattung: 125.000 €

→ Erstattung unterliegt keiner Steuerpflicht

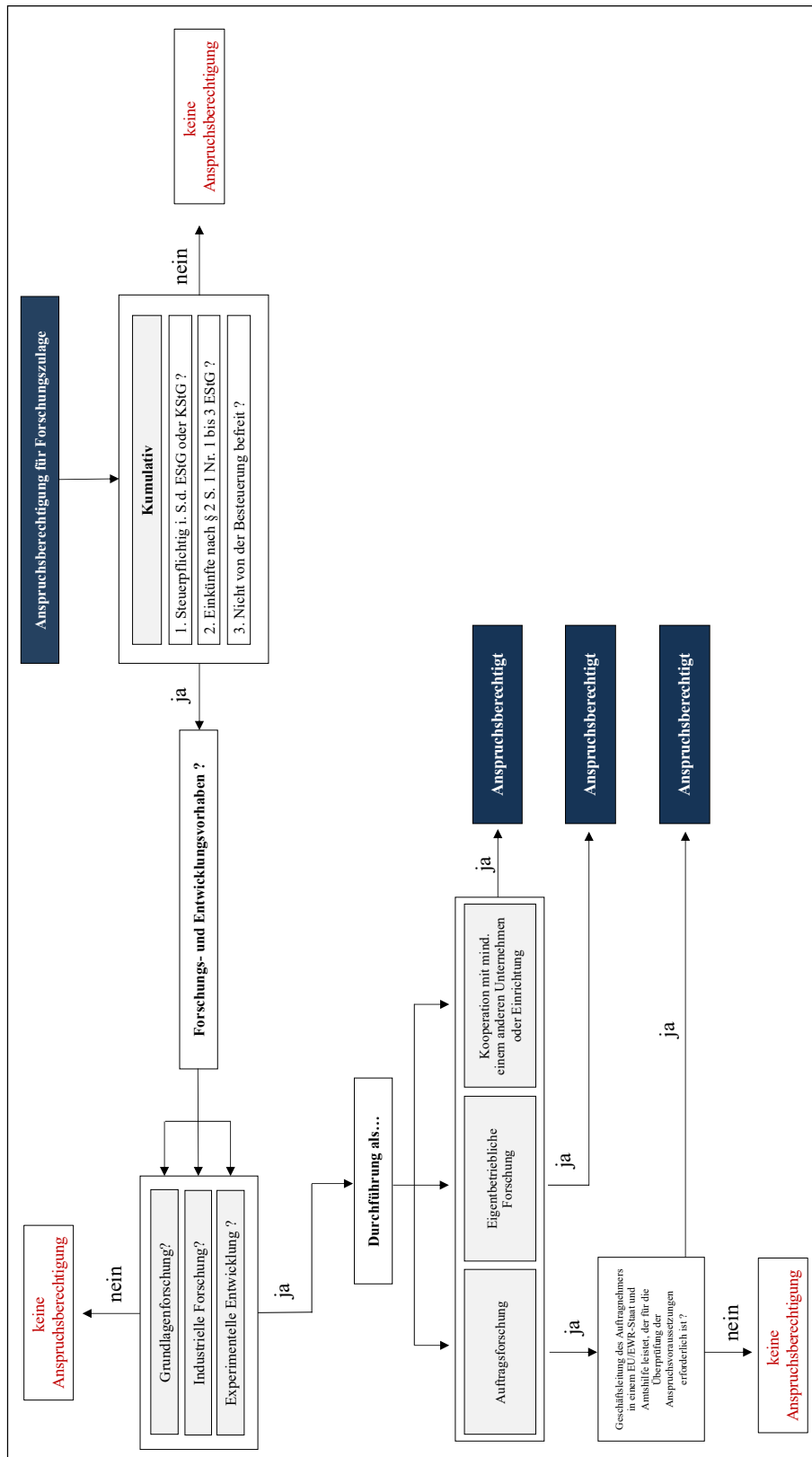


Abbildung 20: Prüfschema der Anspruchsberechtigung auf eine Forschungszulage durch das Forschungszulagengesetz (FZuG) (Quelle: Eigene Darstellung)

8 INVEST – Zuschuss für Wagniskapital³³⁸

Beabsichtigen Kapitalgeber eine Investition in junge und innovative Unternehmen, müssen diese in der Regel eine Reihe von Determinanten berücksichtigen, um das mit dem eingesetzten Kapital verbundene Ausfallrisiko zu minimieren. Mit dem Förderprogramm INVEST – Zuschuss für Wagniskapital, das im Jahr 2013 in Kraft getreten ist,³³⁹ verfolgt das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz die vordergründige Zielsetzung, jungen und innovativen Unternehmen den Zugang zu Wagniskapital zu vereinfachen und damit die Überlebensrate neuer und für die Wirtschaft bedeutender Unternehmen zu erhöhen.³⁴⁰ Mit dem Investitionszuschuss, als staatliche Zuwendung, soll der Anreiz für private Investoren (Business Angels) sich an jungen und innovativen, jedoch auch risikobehafteten Unternehmen unmittelbar oder mittelbar über eine Beteiligungs-GmbH oder auch UG (haftungsbeschränkt) zu beteiligen (siehe auch Abbildung 21), gestärkt werden. Das Förderprogramm INVEST wurde mit Wirkung zum 6. Februar 2023 bis zum 31. Dezember 2026 verlängert und aktualisiert.³⁴¹

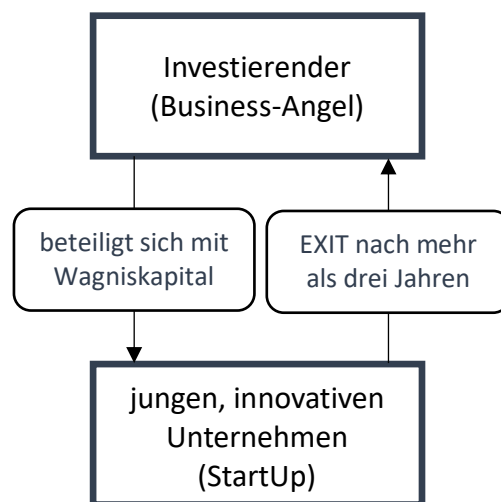


Abbildung 21: Ausgangsgrundlage für den INVEST-Zuschuss (eigene Darstellung)

³³⁸ Vgl. auch den nah am Wortlaut liegenden Beitrag von *Cimen Bakir* (2023b), S. 366-374.

³³⁹ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Energie* (2016): 1.

³⁴⁰ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 1.

³⁴¹ Vgl. *Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle* (2023): 1. Ursprünglich sollte INVEST zum 31. Dezember 2016 auslaufen, wurde jedoch zum 1. Januar 2017 umfassend erweitert.

8.1 Zuwendungsvoraussetzungen

Geknüpft ist INVEST an eine Reihe von Zuwendungsvoraussetzungen, die sowohl seitens des Investors (als Zuwendungsempfänger) als auch seitens des StartUps (als Investitionsempfänger) erfüllt sein müssen. Im Folgenden sollen diese unter Zugrundelegung der BMWK-Richtlinien³⁴² zusammenfassend dargelegt werden.

Den *Fördergegenstand* des Programms stellt die Kapitalbereitstellung für den erstmaligen Erwerb neu ausgegebener Geschäftsanteile³⁴³ oder Aktien von StartUps dar. Das bedeutet, dass die Förderung lediglich bei der ersten Investition eines Investors beansprucht werden kann. Auch ist die Veräußerung dieser Anteile Gegenstand der Förderung. Folglich umfasst INVEST einen Erwerbszuschuss und einen Exit-Zuschuss.

Zuwendungsberechtigt sind alle natürlichen Personen, die das 18. Lebensjahr vollendet haben und ihren Hauptwohnsitz in der EU haben, sowie GmbHs³⁴⁴ und haftungsbeschränkte Unternehmergesellschaften³⁴⁵, an denen mindestens ein Gesellschafter beteiligt ist, der das 18. Lebensjahr vollendet hat.³⁴⁶ Der Investor kann sich entweder selbst oder über Beteiligungsgesellschaften an dem StartUp beteiligen. Sowohl die Beteiligungsgesellschaften als auch die Gesellschafter müssen ihren Hauptwohnsitz im EWR haben. Die zu erwerbenden, voll risikotragenden³⁴⁷ Anteile müssen im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und von eigenem Geld erworben werden.³⁴⁸ Der Erwerb durch Fremdkapital (Kreditfinanzierung) steht den Voraussetzungen der BMWK-Richtlinie entgegen. Auch

³⁴² Vgl. Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023f): 1-17.

³⁴³ Der Erwerb der Geschäftsanteile kann entweder als Bareinlage oder als Wandeldarlehen erfolgen, vgl. Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (2023f): 2.

³⁴⁴ Siehe § 5 GmbHG.

³⁴⁵ Siehe § 5a GmbHG.

³⁴⁶ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 1 f. sowie *Valta* (2022c): Rz. 11-15.

³⁴⁷ Unter der Begrifflichkeit „voll risikotragend“ ist grundsätzlich zu verstehen, dass der Investor mit seinen Anteilen vollumfänglich und uneingeschränkt an den Chancen und Risiken des StartUps beteiligt ist und anderweitige Vereinbarungen, die eine Risikominderung begründen, nicht getroffen werden dürfen, vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 1, 3, 7.

³⁴⁸ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 3.

muss der Erwerb, unter Berücksichtigung des Businessplans, wirtschaftlich motiviert sein.³⁴⁹ Zudem dürfen weder der Investor noch die Beteiligungsgesellschaften und Gesellschafter an dem StartUp beteiligt sein. Im Zeitraum von vor zwei Jahren vor bis drei Jahre nach dem Anteilserwerb darf der Investor bzw. die Beteiligungsgesellschaften sowie die Gesellschafter nicht mit dem Investitionsempfänger verbunden sein. Auch ist auszuschließen, dass Vereinbarungen dahingehend getroffen werden, dass die Anteile zu einem späteren Zeitpunkt von einem Dritten abgekauft werden.³⁵⁰ Die Mindesthaltungsdauer der Anteile beträgt drei Jahre nach Anteilserwerb.³⁵¹ Wird ein Antrag für den Investitionszuschuss bei der BAFA gestellt, darf der Zuwendungsempfänger keine anderen Zuwendungen erhalten oder beantragt haben, die eine Investition in das antragsgegenständliche Unternehmen begünstigen.³⁵²

Bei der *finanzierten Kapitalgesellschaft* (StartUp) muss es sich um ein kleines³⁵³ und, gemäß Handelsregistereintrag, nachweislich innovatives³⁵⁴ Unternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft oder einer eingetragenen Genossenschaft (eG)³⁵⁵ handeln, das

³⁴⁹ Vgl. *ebd.*

³⁵⁰ Vgl. *ebd.*

³⁵¹ Vgl. *ebd.*

³⁵² Vgl. *ebd.*

³⁵³ Als klein gilt ein Unternehmen dann, wenn es weniger als 50 Mitarbeiter (Vollzeitäquivalente) und einen Jahresumsatz oder eine Jahresbilanzsumme von höchstens 10 Millionen Euro hat, *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 2.

³⁵⁴ Um als innovatives Unternehmen zu gelten, muss die Geschäftstätigkeit des Unternehmens, laut Handelsregisterauszug, zu mehr als 75 % in einem innovativen Geschäftsfeld stattfinden, siehe für 28 innovative Geschäftsfelder (Wirtschaftszweigklassifikationen der amtlichen Statistik des Statistischen Bundesamtes), *Statistisches Bundesamt* (2008): o. S. sowie *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2022b): 8. Ist die Geschäftstätigkeit des StartUps keinem dieser Geschäftsfelder zuzuordnen, kann die Innovationsfähigkeit eines StartUps über andere Wege nachgewiesen werden. Ein Unternehmen gilt ferner auch dann als innovativ, wenn es über ein maximal 15 Jahre altes, in Verbindung mit dem Geschäftszweck stehendes Patent verfügt. Gleiches ist anzunehmen, wenn das Unternehmen, im Zeitraum von zwei Jahren vor Antragstellung, bereits eine öffentliche Förderung für ein Forschungs- oder Innovationsvorhaben oder aber in der (Vor-)Gründungsphase eine Förderung durch (EXIST)-Förderprogramme erhalten hat. Liegen diese nicht vor, kann die Innovationsfähigkeit durch ein externes unabhängiges Kurzgutachten bescheinigt werden, vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 11.

³⁵⁵ Die Erweiterung der Rechtsform um die eingetragene Genossenschaft (eG) ist mit Änderung der Förderbedingungen zum 6. Februar 2023 erfolgt, vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 2.

höchstens sieben Jahre alt ist und seinen Hauptsitz im EWR sowie mindestens eine Zweigniederlassung oder Betriebsstätte in Deutschland hat. Bei der Bestimmung des Alters des StartUps ist das Datum der Eintragung der Gesellschaft in das Handelsregister maßgeblich. Vorausgesetzt wird in diesem Rahmen, dass das StartUp wirtschaftlich aktiv ist bzw. spätestens ein Jahr nach dem Anteilserwerb wirtschaftlich aktiv wird. Auch darf das StartUp an keinem regulierten Markt gelistet sein oder eine solche beabsichtigen. Zudem darf es sich nicht um ein Unternehmen in Schwierigkeiten³⁵⁶ handeln. Ausgenommen von diesem Grundsatz sind Unternehmen, die jünger als drei Jahre sind.³⁵⁷ Das StartUp als Investitionsempfänger ist verpflichtet, spätestens zwei Jahre nach Ausgabe der Anteile bzw. nach Abschluss des Darlehensvertrags das erhaltene Wagniskapital für ihr innovatives Vorhaben einzusetzen. Verluste dürfen mit dem investierten Kapital nicht ausgeglichen werden. Der Ausgabepreis der Anteile des StartUps muss mindestens 10.000 Euro (zuvor 25.000 Euro) betragen.³⁵⁸ Die maximale förderfähige Investitionssumme pro natürliche Person beträgt je Kalenderjahr 200.000 Euro (maximal 750.000 Euro pro Unternehmen je Kalenderjahr). In diesem Zuge werden alle Beteiligungen des Investors, die dem INVEST-Programm zuzuweisen sind, zusammengerechnet. Hierbei ist es nicht entscheidend, ob der Investor unmittelbar oder mittelbar über Beteiligungsgesellschaften an dem Unternehmen beteiligt ist. Auf Ebene des StartUps liegt die maximale Höhe der bezuschussbaren Beteiligungen bei maximal 3 Mio. Euro pro Kalenderjahr. Insgesamt darf ein StartUp jedoch nicht mehr als 15 Mio. Euro an Wagniskapital erhalten haben.

Können alle Zuwendungsvoraussetzungen als erfüllt angenommen werden, erfolgt nach Genehmigung des Antrags die Auszahlung des Zuschusses an den Zuwendungsempfänger.

³⁵⁶ Siehe hierfür Mitteilung der EU-Kommission (2014/C 249/01) bzw. Verordnung Nr. 651/2014 der Kommission, vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 9.

³⁵⁷ Hiervon wieder ausgenommen sind jedoch Unternehmen unter drei Jahren, bei denen die Voraussetzungen für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens vorliegen, vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 9.

³⁵⁸ Vgl. *Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle* (2023): o. S.

Bei direktem Anteilserwerb³⁵⁹ beträgt die Höhe des Zuschusses 25 % des Ausgabepreises der Anteile.³⁶⁰ Gleiches gilt für den Erwerb von Wandeldarlehen, sodass diese dem direkten Anteilserwerb gleichgestellt werden.³⁶¹ Hält der Zuwendungsempfänger die Anteile für mindestens drei Jahre, erhält er folglich in entsprechender Höhe eine anteilige Erstattung des Kaufpreises des Anteilserwerbs. Nach Ablauf der Mindesthaltedauer von drei Jahren bzw. spätestens zehn Jahre nach dem Anteilserwerb kann der Investor, nach Veräußerung der Unternehmensanteile, den Nachweis über den Veräußerungsgewinn beim BAFA einreichen und einen Antrag auf einen Exitzuschuss stellen (vgl. zum konkreten Antragsverfahren Abbildung 22). Der Exitzuschuss ist auf 25 % der Investitionssumme begrenzt.

³⁵⁹ Der Erwerbzuschuss betrug vor der Neuregelung des INVEST-Programms zum 6. Februar 2023 20 % bei direktem Anteilserwerb.

³⁶⁰ Vgl. *Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): 5.

³⁶¹ Beim Erwerb von Wandeldarlehen betrug der ursprüngliche Erwerbzuschuss 10 %.

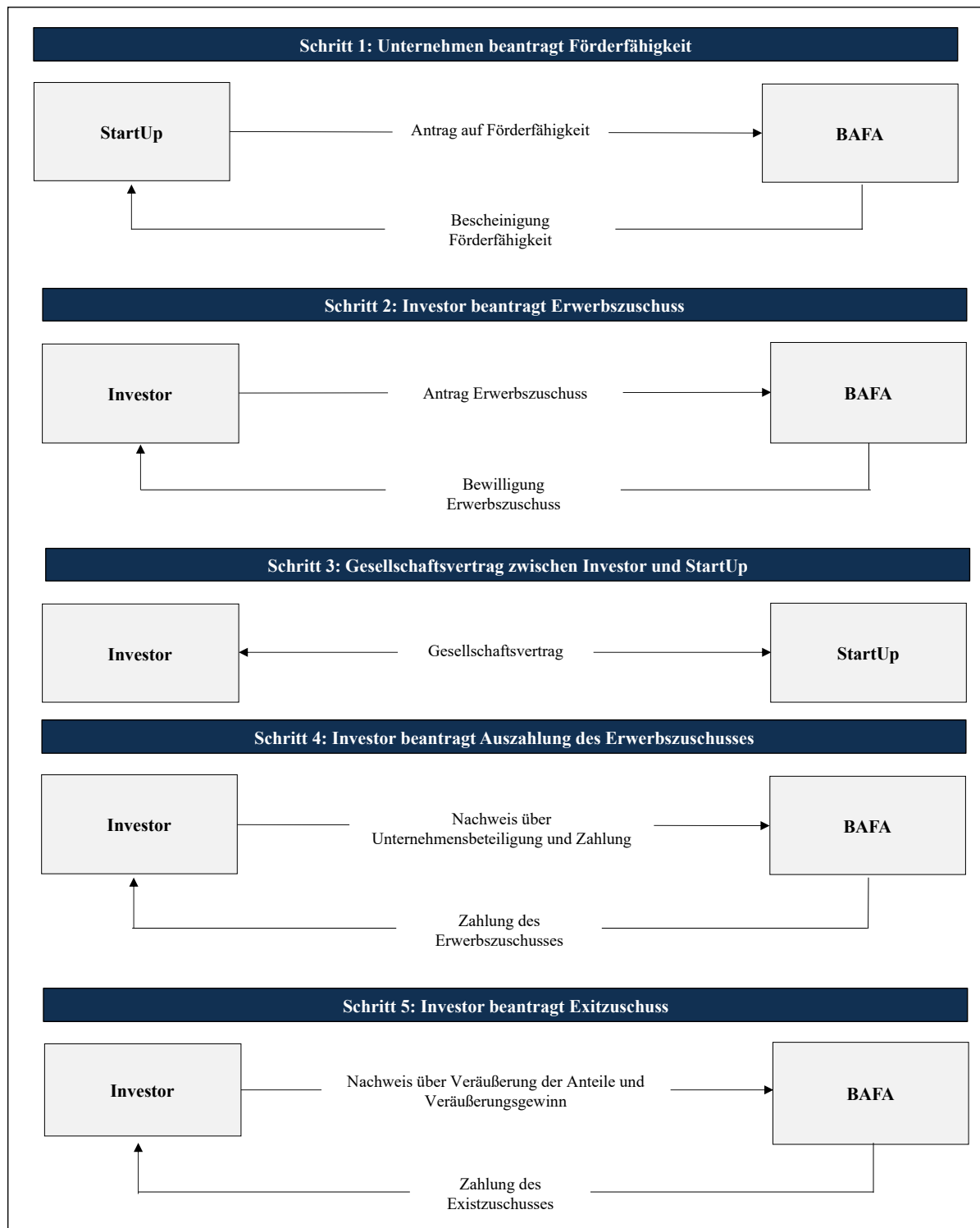


Abbildung 22: Antragsverfahren INVEST - Zuschuss für Wagniskapital (Quelle: eigene Darstellung, in Anlehnung an Bundesministerium für Bildung und Forschung (2022): o. S.)

8.2 Steuerliche Behandlung

Bei dem INVEST-Zuschuss handelt es sich um einen durch die öffentliche Hand einmalig gewährten echten (bedingt rückzahlbaren) Investitionszuschuss.³⁶² Die Zahlung durch das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) ist zwar nicht an die Erbringung einer Gegenleistung gebunden, jedoch ist eine Zweckbindung dadurch gegeben, dass der Zuschuss an den Anteilserwerb und an eine Mindesthaltedauer von drei Jahren geknüpft ist.³⁶³ Die Regelung des § 3 Nr. 71 EStG stellt Zuschüsse, die aus einer öffentlichen Kasse gezahlt werden, bei Erfüllung notwendiger Tatbestandsvoraussetzungen, steuerfrei.³⁶⁴

8.2.1 Steuerbarkeit

Die Frage der Steuerbarkeit hängt in einem ersten Schritt, wie bereits zuvor dargelegt, davon ab, ob eine Zuordnung zu einer der sieben Einkunftsarten im Sinne des § 2 Abs. 1 EStG vorgenommen werden kann. Das bedeutet, dass für die steuerliche Qualifizierung des INVEST-Zuschusses die einschlägige Vermögenssphäre des Steuerpflichtigen maßgeblich ist und eine Steuerbarkeit nur angenommen werden kann, wenn der Zuschuss im Zusammenhang mit einer dieser Einkunftsarten steht.

Differenziert werden muss aus steuerlichen Gesichtspunkten hinsichtlich der Fragestellung, ob die Anteile im Betriebs- oder im Privatvermögen gehalten werden.³⁶⁵ Der INVEST-Zuschuss stellt beim Steuerpflichtigen, der den erworbenen und bezuschussten Anteil an einem StartUp im steuerlichen Betriebsvermögen hält, aufgrund der betrieblichen Veranlassung steuerbare Betriebseinnahmen dar.³⁶⁶ Anzusetzen ist der Finanzzufluss in diesem

³⁶² Vgl. *Boxberger* (2015): 24.

³⁶³ Vgl. *ebd.*

³⁶⁴ Hinzuweisen ist in diesem Rahmen darauf, dass sich die Regelung nicht nur auf Zuschüsse durch das INVEST-Programm beschränkt, sondern auf alle öffentlichen Zuschüsse, die die Tatbestandsvoraussetzungen erfüllen, abzielt.

³⁶⁵ Vgl. *Cölln* (2016): 2561.

³⁶⁶ Vgl. *ebd.*

Rahmen vorerst als außerordentlicher Ertrag, der anschließend aufgrund der Steuerbefreiung durch § 3 Nr. 71 EStG außerbilanziell zu kürzen sind.³⁶⁷

Uneinigkeit besteht jedoch hinsichtlich der Steuerbarkeit der INVEST-Zuschüsse für Anteile, die im Privatvermögen des Steuerpflichtigen gehalten werden. Nach *Levedag* und *Boxberger* ist die Bezuschussung des Erwerbs einer wesentlichen Beteiligung oder einer Kapitalbeteiligung im Sinne des § 20 Abs. 2 Nr. 1 EStG, die im Privatvermögen gehalten wird, weder den Einkünften aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG in Verbindung mit § 20 Abs. 3 EStG zuzuordnen noch den sonstigen Einkünften im Sinne des § 22 Nr. 3 EStG, sodass der Zuschuss keine steuerbare Einnahme darstellt.³⁶⁸ Anderer Auffassung sind jedoch *Niklaus* und *Cölln*, die den Zuschuss als Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 EStG qualifizieren und somit als steuerbare Einnahme bewerten. *Cölln* und *Gragert* führen in diesem Zusammenhang auf, dass eine Subsumption des Zuschusses als „besonderes Entgelt“ bzw. als „besonderer Vorteil“ unter § 20 Abs. 3 EStG zwar denkbar sei, hierdurch jedoch kein eigener Besteuerungstatbestand begründet wäre, da es sich bei § 20 Abs. 3 EStG lediglich um eine Zuordnungsvorschrift handele.³⁶⁹ Die Gesetzesformulierung, dass zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch besondere Entgelte oder Vorteile, die *neben* den in den Absätzen 1 und 2 bezeichneten Einnahmen oder an deren Stelle gewährt werden, gehören, lässt darauf schließen, dass es sich beim INVEST-Zuschuss gerade nicht um eine vom Emittenten vergebenen Vorteil handelt, sondern der Zufluss externer Natur (BAFA) ist. Für eine Qualifikation als Einkünfte aus Kapitalvermögen sei dies zwar nicht entscheidend, jedoch sei das Vorliegen eines Entgelts im Sinne des § 20 Abs. 3 EStG grundsätzlich zu verneinen. Dies hätte zur Folge, dass der Zuschuss im Privatvermögen als nicht steuerbar zu qualifizieren ist, sodass eine Anwendung der Regelung des § 3 Nr. 71 EStG entbehrlich wäre. Dies wäre im Ergebnis jedoch fragwürdig. Aus diesem Grund sei der INVEST-Zuschuss letztlich, unter sinngemäßer Hinzuziehung der R 21.5 Abs. 2 EStR

³⁶⁷ Vgl. *Niklaus* (2022): Rz. 6.

³⁶⁸ Vgl. *Levedag* (2022): Rz. 235. Die Regelung des § 3 Nr. 71 EStG wäre insoweit deklaratorisch. Indes hat die Regelung für die Steuerbefreiung von Betriebseinnahmen konstitutive Wirkung.

³⁶⁹ Vgl. *Cölln* (2016): 2562 sowie *Gragert* (2017): 2326.

und Fiktion der Zuschüsse, als Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 20 Abs. 3 EStG zu qualifizieren. Eine Zuordnung zu den sonstigen Einkünften im Sinne des § 22 Nr. 3 EStG sei, aufgrund der fehlenden Leistungsbeziehung, auszuschließen.

8.2.2 Steuerbefreiung durch § 3 Nr. 71 EStG

Im Anschluss an die unterstellte Steuerbarkeit des INVEST-Zuschusses wird die Steuerbefreiung durch die Regelung des § 3 Nr. 71 EStG erreicht (vgl. Tabelle 9). Die Regelung ist entsprechend der BMWK-Richtlinien ausgestaltet, sodass hinsichtlich der Zuwendungsvoraussetzungen keine Abweichungen mit der aktuell gültigen Fassung der Richtlinie vorliegen.³⁷⁰

Gegenstand der Steuerbefreiung	Rechtsgrundlage	Zuschuss
Zuschuss für den Erwerb eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft	§ 3 Nr. 71 Buchstabe a) EStG	Erwerbzzuschuss
Zuschuss für den Gewinn aus der Veräußerung eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft	§ 3 Nr. 71 Buchstabe b) EStG	Exitzuschuss

Tabelle 9: Übersicht der Vorschrift § 3 Nr. 71 EStG (Quelle: Handzik/Barein/Stickan (2018): Rz. 2599.)

Nach § 3 Nr. 71 Buchstabe a) EStG sind 20 % der Anschaffungskosten des erworbenen Anteils steuerfrei. Begrenzt ist die Steuerbefreiung jedoch auf maximal 100.000 Euro (maximale Anschaffungskosten der Beteiligung damit 500.000 Euro).³⁷¹ Mit dem Exitzuschuss werden indes die durch die spätere Veräußerung des Anteils entstehenden Steuern kompensiert.³⁷² Beim Exit-Zuschuss liegt die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 71 Buchstabe b) EStG

³⁷⁰ Hinzuweisen ist in diesem Rahmen jedoch auf jüngste Anpassungen der Förderbedingungen mit Wirkung zum 6. Februar 2023, die in dem Umfang noch nicht in der BMWK-Richtlinie 2022 angepasst wurden. Vor diesem Hintergrund können sich im Rahmen der Höhe des Zuschusses (25 %) und des steuerbefreiten Zuschusses (20 %) Abweichungen ergeben. Eine Anpassung ist zu erwarten.

³⁷¹ Siehe § 3 Nr. 71 Buchstabe a) EStG sowie *Levedag* (2022): Rz. 235.

³⁷² Siehe § 3 Nr. 71 Buchstabe b) EStG sowie *Bundesregierung* (2018): 33.

bei 25 % des Gewinns³⁷³ aus der Veräußerung der bezuschussten Anteile, ist jedoch begrenzt auf maximal 80 % der Anschaffungskosten.³⁷⁴

Im Ergebnis hat der INVEST-Zuschuss aufgrund der *Steuerbefreiung* keinen Einfluss auf das zu versteuernde Einkommen, sodass eine Steuerbelastung insoweit nicht ausgelöst wird. Aufgrund einer fehlenden gesetzlichen Klarstellung herrscht jedoch Uneinigkeit hinsichtlich der Frage zur steuerbilanziellen Behandlung des Investitionszuschusses, und zwar in Bezug auf die Auswirkungen des INVEST-Zuschusses auf die Anschaffungskosten der Gesellschaftsanteile.³⁷⁵ Grundsätzlich ist im Rahmen von öffentlichen Investitionszuschüssen eine Minderung der Anschaffungskosten in entsprechender Höhe vorzunehmen. Jedoch steht es dem Zuwendungsempfänger durch die Regelung des R 6.5 Abs. 2 EStR frei, den Zuschuss entweder als erfolgswirksame³⁷⁶ Betriebseinnahme (sonstiger betrieblicher Ertrag) zu behandeln oder aber eine erfolgsneutrale Behandlung durch Kürzung der Anschaffungskosten des entsprechenden Wirtschaftsguts vorzunehmen.³⁷⁷ Im Fall des INVEST-Zuschusses ist jedoch aufgrund der Steuerbefreiung durch § 3 Nr. 71 EStG unklar, ob hier ein entsprechendes Wahlrecht grundsätzlich bestehen kann oder ob durch die Steuerbefreiung die Höhe der Anschaffungskosten unberührt bleiben.³⁷⁸ *Cölln* geht von dem Tatbestand aus, dass es sich bei dem INVEST-Zuschuss um originäre Betriebseinnahmen handelt und somit R 6.5 Abs. 2 EStR, unabhängig von einer Steuerbefreiung, entsprechend anzuwenden ist. Die Verneinung des Wahlrechts und somit die zwingende Kürzung der Anschaffungskosten des Anteils würde aufgrund der nachgelagerten Besteuerung im Fall der

³⁷³ Der Veräußerungsgewinn im Sinne des § 3 Nr. 71 EStG entspricht dem Veräußerungspreis abzüglich der Anschaffungskosten und des gezahlten Agios. Erwerbsnebenkosten sowie Veräußerungskosten dürfen nicht berücksichtigt werden, vgl. § 3 Nr. 71 Buchstabe b) Satz 2 EStG. Dieser muss mindestens 2.000 Euro betragen, andernfalls entfällt die steuerliche Begünstigung vgl. § 3 Nr. 71 Satz 1 Buchstabe b) Doppelbuchstabe dd) EStG.

³⁷⁴ Vgl. § 3 Nr. 71 Buchstabe b) Doppelbuchstabe ee) EStG.

³⁷⁵ Vgl. *Cölln* (2016): 2564.

³⁷⁶ Vorteilhaft wäre die erfolgswirksame Behandlung für die Nutzung steuerlicher Verlustvorträge, vgl. *Boxberger* (2015): 25 sowie *Cölln* (2016): 2565.

³⁷⁷ Siehe R 6.5 Abs. 2 EStR; *Boxberger* (2015): 25 sowie *Cölln* (2016): 2564.

³⁷⁸ Vgl. *Boxberger* (2015): 25.

Veräußerung der Beteiligung lediglich zu einer Stundung der Steuer führen.³⁷⁹ Der hierdurch resultierende höhere Veräußerungsgewinn (Exiterlös) hätte im Ergebnis zur Folge, dass eine Subsumtion unter § 3 Nr. 71 EStG nicht möglich wäre. Für im Privatvermögen gehaltene Anteile erübrigt sich indes die Frage hinsichtlich des Wahlrechts nach EStR 6.5, da diese nur für Zuschüsse im betrieblichen Bereich gilt.³⁸⁰ Aus dem Grund kommt im Privatvermögen ausschließlich eine erfolgsneutrale Kürzung der Anschaffungskosten infrage. Umsatzsteuerlich ist der INVEST-Zuschuss aufgrund des fehlenden Leistungsaustauschs als *nicht umsatzsteuerbar* zu qualifizieren. Auf Ebene des StartUps kommt es zu keiner Vermögensmehrung, sodass der Zuschuss für diese steuerlich keine Relevanz besitzt.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass das Programm INVEST – Zuschuss für Wagniskapital für StartUps im Gründungsstandort Deutschland eine wichtige Kapitalquelle darstellt, insbesondere dann, wenn die anfänglichen (finanziellen) Rahmenbedingungen einen Zugang zu Risikokapital grundsätzlich nicht ermöglichen würden. Durch die Darbietung steuerlicher Vorteile wird die Entscheidung privater Investoren, in junge und innovative Unternehmen zu investieren, begünstigt. Gleichzeitig ist jedoch zu berücksichtigen, dass für die Begründung einer Anspruchsberechtigung beidseitig eine Reihe von Zuwendungsvoraussetzungen erfüllt sein müssen, sodass der Kreis potenzieller Investoren und förderfähiger StartUps durch diese deutlich eingegrenzt wird.

³⁷⁹ Vgl. *Cölln* (2016): 2564.

³⁸⁰ Vgl. *BFH* (1991): 999.

9 Fazit

Innovativen StartUps stehen im heutigen Zeitalter zahlreiche Unterstützungsmöglichkeiten durch öffentliche Förderprogramme, Stipendien, Gründungszuschüsse, Coachings, Beratungen oder anders geartete Hilfestellungen zur Verfügung. Gleichzeitig wird durch die Vielseitigkeit existenter Fördermittel die steuerliche Qualifikation dadurch erschwert, dass diesen in der Regel individuelle Richtlinien mit ganz individuellen Zuwendungszwecken zugrunde liegen, sodass eine pauschale Bejahung oder Verneinung einer Steuerpflicht des Finanzzuflusses nicht erfolgen kann. Vielmehr ist eine explizite Betrachtung einzelner Programme notwendig. An diesem Punkt setzte die vorliegende Arbeit an und verfolgte die Zielsetzung ausgewählte (öffentliche) Fördermittel einer steuerlichen Bewertung zu unterziehen.

Hierfür wurden in einem ersten Schritt relevante Grundlagen zum Konstrukt des „Start-Ups“ geliefert, indem dieses definiert und für den vorliegenden Kontext inhaltlich abgegrenzt wurde. In diesem Zuge wurde für die Darlegung der thematischen Relevanz die positive Entwicklung der Gründungskultur in Deutschland sowie die Bedeutung öffentlicher Fördermittel durch statistische Ergebnisse aufgezeigt. Um einen Einblick in die Finanzierungsphasen eines StartUps zu liefern, wurden zunächst die einzelnen Gründungsphasen dargelegt. Anschließend erfolgte eine Beschreibung einzelner relevante Finanzierungsmöglichkeiten, wobei der Fokus in diesem Rahmen insbesondere auf der Kredit- und Beteiligungsfinanzierung lag. Ebenso wurden die Rahmenbedingungen des steuerlich zu untersuchenden Programms des EXIST-Gründerstipendiums dargelegt sowie das Wesen von Ideen-, Businessplan- und Gründungswettbewerben für eine bessere Einordnung kurz charakterisiert.

Um die für die steuerliche Bewertung notwendigen Grundlagen zu liefern, wurde in einem ersten Schritt dargelegt, was das steuerliche Einkommen ist, und die Notwendigkeit der Unterscheidung zwischen steuerbaren, steuerbefreiten und steuerpflichtigen Sachverhalten aufgezeigt. In einem nächsten Schritt wurden die Steuerarten, die Einzelunternehmer, Gesellschafter von Personengesellschaften oder Kapitalgesellschaften berücksichtigen

müssen, überblicksartig beschrieben. Unter Zugrundelegung des dargelegten Prüfschemas wurden ausgewählte Fördermittel steuerlich bewertet.

Festgestellt werden konnte, dass bei *Preisgeldern* vorgelagert die Frage beantwortet werden muss, ob ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit der betrieblichen Betätigung des Steuerpflichtigen vorliegt oder ob das Preisgeld dazu dient, die Persönlichkeit oder das Gesamtschaffen des Preisträgers zu würdigen. Für eine entsprechende Beurteilung müssen zugrunde liegende Ausschreibungsbedingungen und Zielsetzungen der Wettbewerbe hinzugezogen werden. Die für StartUps relevanten Preisgelder aus Ideen-, Businessplan- und Gründungswettbewerbe sind allerdings i.d.R. nicht unter eine Steuerbefreiungsvorschrift subsumierbar. Sollte das gewinnnde StartUp die Rechtsform einer Kapitalgesellschaft haben, wird Körperschaft- und Gewerbesteuer auf den Gewinn festgesetzt.

Umsatzsteuerlich ist unter anderem auf die Voraussetzung der Platzierungsabhängigkeit des Preisgeldes abzustellen, um letztlich die Frage zu beantworten, ob eine Umsatzsteuerbarkeit angenommen werden kann oder nicht. Im Rahmen von aus Ideen-, Businessplan- und Gründungswettbewerben erzielten Preisgeldern ist jedoch regelmäßig die Tatbestandsvoraussetzung des Leistungsaustauschs nicht anzunehmen, sodass diese nicht der Umsatzsteuer unterliegen können.

Indes sind Stipendien aus dem Programm *EXIST-Gründerstipendium* sowohl steuerbar als auch steuerpflichtig. Eine Steuerbefreiung ist weder nach § 3 Nr. 44 EStG noch nach § 3 Nr. 11 EStG erreichbar. Umsatzsteuerlich ist jedoch, ebenso wie bei Preisgeldern, kein Leistungsaustausch anzunehmen, sodass das Finanzzuflüsse aus dem EXIST-Gründerstipendium nicht der Umsatzsteuer unterliegt.

Mit dem *Forschungszulagengesetz* werden forschende und entwickelnde Unternehmen mit einer steuerlichen Zulage gefördert, die dem Steuerpflichtigen im Wege der Einkommen- oder Körperschaftsteuererstattung ausgezahlt wird. Die Forschungszulage unterliegt nicht der Einkommen- oder Körperschaftsteuer, da im Gegenzug Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuerzahlungen keine abzugsfähigen Betriebsausgaben darstellen.

Das Programm *INVEST – Zuschuss für Wagniskapital* stellt im Gegensatz zu den betrachteten Fördermitteln einen Zuschuss für private Investoren dar und unterstützt somit nicht

direkt das StartUp. Die indirekte Förderung erfolgt jedoch dadurch, dass der Zugang zu Business Angels vereinfacht wird. Gleichzeitig profitiert der Investor durch eine Steuerbefreiung des Zuschusses durch § 3 Nr. 71 EStG.

Mit Blick auf die Fördermittel und -programme, die StartUps im Rahmen ihres gesamten Gründungsprozesses wahrnehmen können, lässt sich feststellen, dass wichtige Schritte zur Gewährleistung einer notwendigen Unterstützungslandschaft für Startups bereits eingeleitet wurden. Jedoch ist die rechtssichere Prognostizierbarkeit der Steuerbarkeit und der Steuerpflicht aufgrund der Vielfältigkeit der Finanzzuflüsse nicht immer gegeben. Zu hinterfragen ist in diesem Rahmen, ob de lege lata entsprechende gesetzliche Regelungen bei der Festlegung von Richtlinien bereits vorgelagert berücksichtigt werden sollten, um eine einheitlichere Rechtslage zu gewährleisten. De lege ferenda erscheinen gesetzliche Vereinfachungen und Erleichterungen vor dem Hintergrund des Fördercharakters ausgezahlter Entgelte zweckdienlich.

Literaturverzeichnis

- Becker, Barbara/Gassmann, Oliver* (2006): Corporate Incubators: Industrial R&D and What Universities can Learn from them. In: *The Journal of Technology Transfer*, 31: 469-483.
- Berberich, Jens/Haaf, Philipp* (2021): § 1 Rechtsformwahl: *Prinz, Ulrich/Winkeljohann, Norbert* (Hrsg.): Beck'sches Handbuch der GmbH, 6. Auflage. München: C.H. Beck.
- Berger, Marius/Egeln, Jürgen/Gottschalk, Sandra* (2020): Finanzierung von Unternehmensgründungen durch Privatinvestoren – Auswertungen und Analysen auf Basis des IAB/ZEW-Gründungspanels 2019. URL: Microsoft Word - bmwi_businessangel_bericht_überarbeitet_20200318 (bmwk.de) Abruf am 08.01.2023.
- Bhide, Amar* (1992). Bootstrap finance: The art of startups. *Harvard Business Review*, 70: 109-117.
- Bogott, Nicole/Rippler, Stefan/Woischwill, Branko* (2017): Im Startup die Welt gestalten – Wie Jobs in der Gründerszene funktionieren. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Borbély, Emese* (2008): J. A. Schumpeter und die Innovationsforschung. In: *International Conference on Management, Enterprise and Benchmarking*, 2008: 401-410.
- Boxberger, Lutz* (2015): INVEST Zuschuss für Wagniskapital - Anspruchsvoraussetzungen und steuerrechtliche Aspekte. In: *Gesellschafts- und Wirtschaftsrecht*: 23-26.
- Böhmer, Julian* (2012): Das Trennungsprinzip im Körperschaftsteuerrecht – Grundsatz ohne Zukunft? In: *Steuer und Wirtschaft*, 89: 33-42.
- Börner, Christoph J.* (2005): Gründungs- und Wachstumsfinanzierung als Finanzdienstleistung. In: *Börner, Christoph J./Grichnik, Dietmar* (Hrsg.): *Entrepreneurial Finance*. Berlin/Heidelberg: Springer: 81-101.
- Breithecker, Volker/Kenter, Tobias* (2023): Auswirkungen von Investorengesprächen auf den steuerlichen Gemeinen Wert. In: *Breithecker, Volker/ Hanny-Busch, Sebastian* (Hrsg.) (2023): *Handbuch Hochschul-StartUps*. Berlin: Erich Schmidt Verlag, S. 467-481.
- Breithecker, Volker/Baumann, Arnd/Raab, Jennifer/Lomberg, Tim/Stenka, Angelika* (2018): *IDE-Ratgeber – Businessplan*. Duisburg.
- Brendt, Leonie/Kenter, Tobias* (2023): Mitarbeiterbeteiligungen an StartUps. In: *Breithecker, Volker/Hanny-Busch, Sebastian* (Hrsg.) (2023): *Handbuch Hochschul-StartUps*. Berlin: Erich Schmidt Verlag, S. 415-427.
- Brettel, Malte/Jaugey, Cyril/Rost, Cornelius* (2000): *Business Angels – Der informelle Beteiligungskapitalmarkt in Deutschland*. Wiesbaden: Gabler Verlag.
- Brettel, Malte/Rudolf, Markus/Witt, Peter* (2005): *Finanzierung von Wachstumsunternehmen – Grundlagen - Finanzierungsquellen – Praxisbeispiele*. Wiesbaden: Gabler Verlag.

- Brühl, Manuel* (2023): Kommentierung zu § 1a KStG. In: *Micker, Lars/Pohl, Carsten* (Hrsg.): Beck'scher Online-Kommentar KStG, 15. Edition. München: C.H. Beck.
- Cimen, Burcu* (2019): Steuerliche Besonderheiten bei Personengesellschaften, Duisburg: Band 15 der Betriebswirtschaftlichen Schriften zur Unternehmensbesteuerung.
- Cimen Bakir, Burcu* (2023a): Ertragsteuerliche Behandlung von Preisgeldern aus Gründungswettbewerben. In: *Breithecker, Volker/Hanny-Busch, Sebastian* (Hrsg.) (2023): Handbuch Hochschul-StartUps, Berlin 2023, S. 375-395.
- Cimen Bakir, Burcu* (2023b): Steuerliche Konsequenzen von StartUp-Förderungen – EXIST-Gründerstipendium und INVEST-Zuschuss. In: *Breithecker, Volker/Hanny-Busch, Sebastian* (Hrsg.) (2023): Handbuch Hochschul-StartUps, Berlin 2023, S. 357-374.
- Cölln, Tobias Dominik* (2016): Die steuerliche Behandlung von INVEST-Zuschüssen für Wagniskapital. In: Deutsches Steuerrecht: 2560-2568.
- Dees, Gregory* (1998): The Meaning of "Social Entrepreneurship". Stanford.
- Dorn, Katrin* (2022): Gewerbliche Infizierung – Nationales Steuerrecht, Kapitel 4.C.III. In: *Haase, Florian/Dorn, Katrin* (Hrsg.): Vermögensverwaltende Personengesellschaften: Zivilrecht – Steuerrecht – National – International, 5. Aufl. München: C.H. Beck: Rz. 453-458.
- Freiling, Jörg/Harima, Jan* (2019): Entrepreneurship – Gründung und Skalierung von Startups. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Freudenberger, Herman/Mensch, Gerhard* (1975): Mensch: Von der Provinzstadt zur Industrieregion (Brünn-Studie): ein Beitrag zur Politökonomie der Sozialinnovation, dargestellt am Innovationsschub der industriellen Revolution im Raume Brünn. Göttingen: Vandenhoeck & Ruprecht.
- Gersch, Eva-Maria* (2022) Kommentierung zu § 52 AO. In: *Klein, Franz/Orlopp, Gerd* (Hrsg.): Abgabenordnung einschließlich Steuerstrafrecht, 16. Auflage. München: C.H. Beck.
- Giese, Martin/Nielsen, Nicolaj Højer* (2020): STARTUP Finanzierung, Unterföhring.
- Gompers, Paul/Lerner, Josh* (2001): The venture capital revolution. In: *Journal of Economic Perspectives*, 15: 145-168.
- Gragert, Katja* (2017): INVEST-Zuschuss für Wagniskapital und seine steuerliche Behandlung. In: *NWB*, 31: 2326-2332.
- Grimaldi, Rosa/Grandi, Alessandro* (2005): Business incubators and new venture creation: an assessment of incubating models. In: *Technovation*, 25 (2): 111-121.

- Grotherr, Siegfried/Hardeck, Inga* (2014): Zur Steuerpflicht von Preisgeldern für Wissenschaftspreise. In: *Steuern und Wirtschaft*, 2014: 3-15.
- Grummer, Jan Menko / Brorhilker, Jan* (2013): Phasengerechte Finanzierung: Teil zwei. Vom Samen zum Keim – Möglichkeiten der Finanzierung in der Seed-Phase. URL: <http://www.gruenderszene.de/finanzen/phasengerechte-finanzierung-seed-phase>, Abruf am 2. März 2023.
- Günther, Ute/Kirchhof, Roland* (2023): Finanzierung von Hochschul-StartUps durch Business Angels. In: *Breithecker, Volker/Hanny-Busch, Sebastian* (Hrsg.) (2023): *Handbuch Hochschul-StartUps*, Berlin: Erich Schmidt Verlag, S. 237-245.
- Haberstock, Lothar* (1984): *Der Einfluß der Besteuerung auf Rechtsform und Standort*, 2. Auflage. Hamburg: S & W Steuer- und Wirtschaftsverlag.
- Hahn, Christopher* (2018): *Finanzierung von Start-up-Unternehmen – Praxisbuch für erfolgreiche Gründer: Finanzierung, Besteuerung, Investor Relations*, 2. Auflage. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Hahn, Christopher* (2022): *Venture Capital – Finanzierung und Bewertung von Startup-Unternehmen*, 3. Auflage. Wiesbaden: Springer.
- Handzik, Peter* (2023): Kommentierung zu § 2 EStG. In: *Littmann, Eberhard/Bitz, Horst/Pust, Hartmut* (Hrsg.): *Das Einkommensteuerrecht*, Stand: Februar 2023, 163. Aktualisierung. Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag.
- Handzik, Peter/Barein, Hubertus/Stickan, Edgar* (2018): Kommentierung zu § 3 Nr. 71 EStG. In: *Littmann, Eberhard/Bitz, Horst/Pust, Hartmut* (Hrsg.): *Das Einkommensteuerrecht*, Stand: Februar 2023, 2. Auflage. Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag.
- Hasewinkel, Volker* (2022): GründerInnen und EntrepreneurInnen – Begriffe, Charakteristika, Typen von Gründungen. In: *Hasewinkel, Volker / Hoxtell, Annette* (Hrsg.): *Entrepreneurship und Unternehmensgründung in Deutschland – Fallstudien zu Gründerpersönlichkeiten*, 2. Auflage. Wiesbaden: Springer Gabler: 17-39.
- Hennrichs, Joachim* (2010): Besteuerung von Personengesellschaften – Transparenz- oder Trennungsprinzip? In: *Finanz-Rundschau Ertragsteuerrecht*, 92: 721-731.
- Hey, Johanna* (2020): Steuern auf das Einkommen und Vermögen. In: *Tipke, Klaus/Lang, Joachim* (Hrsg.): *Steuerrecht*, 24. Auflage. Köln: Verlag Dr. Otto Schmidt: Rz. 7.30-7.37.
- Hisrich, Robert/Peters, Michael P/Shepherd, Dean* (2016): *Entrepreneurship*, 10. Auflage. New York: Irwin.
- Hoeck, Michael/du Bois-Reymond, Frédéric* (2023): Eine Venture Capital Perspektive auf Deep-Tech StartUps aus dem universitären Umfeld in Europa. In: *Breithecker, Volker/ Hanny-Busch, Sebastian* (Hrsg.) (2023): *Handbuch Hochschul-StartUps*. Berlin: Erich Schmidt Verlag, S. 247-260.

- Hof, Robert* (2015): Gründungsfinanzierung – Wirkung des Innovationsgrades auf das Signaling bei der Eigenkapitalfinanzierung. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Hoxtell, Annette/Hasewinkel, Volker* (2022): Einleitung: Fallstudien zu Gründerpersönlichkeiten in Deutschland. In: *Hasewinkel, Volker/Hoxtell, Annette* (Hrsg.): Entrepreneurship und Unternehmensgründung in Deutschland – Fallstudien zu Gründerpersönlichkeiten, 2. Auflage. Wiesbaden: Springer Gabler: 3-14.
- Huber, Steffen/Rinnert, Axel* (2019): Rechtsformen und Rechtsformwahl – Recht, Steuern, Beratung, 2. Auflage. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Jacobs, Otto H./Scheffler, Wolfram/Spengel, Christoph* (2015a): Dritter Teil: Steuerplanung und Rechtsformentscheidung. In: *Jacobs, Otto H./Scheffler, Wolfram/Spengel, Christoph* (Hrsg.): Unternehmensbesteuerung und. Rechtsformwahl – Handbuch zur Besteuerung deutscher Unternehmen, 5. Auflage. C.H. Beck.
- Jacobs, Otto H./Scheffler, Wolfram/Spengel, Christoph* (2015b): Erster Teil: Grundtatbestände der Rechtsformentscheidung und -besteuerung. In: *Jacobs, Otto H./Scheffler, Wolfram/Spengel, Christoph* (Hrsg.): Unternehmensbesteuerung und. Rechtsformwahl – Handbuch zur Besteuerung deutscher Unternehmen, 5. Auflage. C.H. Beck.
- Kahle, Holger* (2012): Die Steuerbilanz der Personengesellschaft. In: Deutsche Steuer-Zeitung, 100: 61-72.
- Kirchhof, Gregor* (2022): Kommentierung zu § 2 EStG. In: *Kirchhof, Gregor/Kulosa, Egmont/Ratschow, Eckart* (Hrsg.): Beck'scher Online-Kommentar – Einkommensteuergesetz, Stand 1.10.2022, 14. Edition. München: C.H. Beck.
- Koenig, Ulrich* (2021a): Kommentierung zu § 3 AO. In: *Koenig, Ulrich* (Hrsg.): Abgabenordnung Kommentar – §§ 1 bis 368 AO, 4. Auflage. München: C.H. Beck.
- Koenig, Ulrich* (2021b): Kommentierung zu § 52 AO. In: *Koenig, Ulrich* (Hrsg.): Abgabenordnung Kommentar – §§ 1 bis 368 AO, 4. Auflage. München: C.H. Beck.
- Kollmann, Tobias* (2019): E-Entrepreneurship. Grundlagen der Unternehmensgründung in der Net Economy. Wiesbaden: Gabler.
- Kollmann, Tobias* (2022): Digital Entrepreneurship – Grundlagen der Unternehmensgründung in der Digitalen Wirtschaft, 8. Auflage. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Kollmann, Tobias/Strauß, Christina/Pröpper, Anna/Faasen, Caroline/Hirschfeld, Alexander/Gilde, Jannis/Walk, Vanusch* (2022): Deutscher Startup Monitor: innovation – gerade jetzt! URL: https://startupverband.de/fileadmin/startupverband/mediaarchiv/research/dsm/DSM_2022.pdf, Abruf am 28. Februar 2023.
- Levedag, Christian* (2022): Kommentierung zu § 3 Nr. 11 EStG. In: *Weber-Grellet, Heinrich* (Hrsg.): Schmidt – Einkommensteuergesetz, 41. Auflage. München: C.H. Beck.

- Lindberg, Klaus* (2019): Kommentierung zu § 2 EStG. In: *Frotscher, Gerrit/Geurts, Matthias* (Hrsg.): EStG – Kommentar zum Einkommensteuergesetz, 229. Aktualisierung. Freiburg im Breisgau: Haufe Verlag.
- Lomberg, Tim* (2018): Ist ein Business-Plan notwendig für eine Unternehmensgründung oder eher störendes Beiwerk? Duisburg.
- Maciejewski, Tim* (2023): Steuerbefreiungen für Stipendien: Grund- und Detailfragen in der aktuellen finanzgerichtlichen Rechtsprechung. In: Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen: 51-58.
- Merkt, Hanno* (2022): Kommentierung zu § 11 GmbHG. In: *Fleischer, Holger/Goette, Wulf* (Hrsg.): Münchener Kommentar zum Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG), 4. Auflage. München: C.H. Beck.
- Metzger, Georg* (2020). KfW Gründungsmonitor 2020. URL: <https://www.kfw.de/PDF/Download-Center/Konzernthemen/Research/PDF-Dokumente-Gr%C3%BCndungsmonitor/KfW-Gruendungsmonitor-2020.pdf>, Abruf am 14. Januar 2023.
- Metzger, Georg* (2022): KfW-Gründungsmonitor 2022. Gründungstätigkeit 2021 zurück auf Vorkrisenniveau: mehr Chancengründungen, mehr Jüngere, mehr Gründerinnen. URL: <https://www.kfw.de/PDF/Download-Center/Konzernthemen/Research/PDF-Dokumente-Gr%C3%BCndungsmonitor/KfW-Gr%C3%BCndungsmonitor-2022.pdf>, Abruf am 14. Januar 2023.
- Meyer, André* (2022): Kommentierung zu § 4 EStG. In: *Kirchhof, Gregor/Kulosa, Egmont/Ratschow, Eckart* (Hrsg.): Beck'scher Online Kommentar, 14. Edition, Stand: 01.10.2022. München: C.H. Beck.
- Mondello, Enzo* (2022): Corporate Finance – Theorie und Anwendungsbeispiele. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Mückl, Nobert* (2021): Kommentierung zu § 1a KStG. In: *Binnewies, Burkhard* (Hrsg.): Körperschaftsteuergesetz mit Nebengesetzen, 10. Auflage, München: C.H. Beck.
- Nathusius, Klaus* (2001). Grundlagen der Gründungsfinanzierung. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Niehus, Ulrich/Wilke, Helmuth* (2015): Die Besteuerung der Personengesellschaften, 7. Aufl. Stuttgart: Schäffer-Poeschel Verlag.
- Niklaus, Heike* (2022): Kommentierung zu § 3 Nr. 71 EStG. In: *Kirchhof, Gregor/Kulosa, Egmont/Ratschow, Eckart* (Hrsg.), 14. Edition, Stand: 1. Oktober 2022. München: C.H. Beck.
- Oelmaier, Alexander* (2022): Kommentierung zu § 1 UStG. In: *Treiber, Andreas* (Hrsg.): Sölch/Ringleb – Umsatzsteuergesetz, Stand: Oktober 2022, 96. Ergänzungslieferung. München: C.H. Beck.

- Ollick, Christian* (2014): Einkommensteuerliche Behandlung von Preisgeldern im Fokus. OFD Kommentierung. URL: https://www.haufe.de/stuern/finanzverwaltung/einkommensteuerliche-behandlung-von-preisgeldern-im-fokus_164_264708.html, Abruf am 3. März 2023.
- Osterwalder, Alexander/Pigneur, Yves* (2011): Business Model Generation – Ein Handbuch für Visionäre, Spielveränderer und Herausforderer. Frankfurt a.M.: Campus.
- Pelka, Jürgen/Rohde, Wolfgang Georg* (2021): Die einzelnen Steuerarten – XIX. Forschungszulagegesetz. In: *Pelka, Jürgen/Petersen, Karl* (Hrsg.): Beck'sches Steuerberater-Handbuch 2021/2022, 18. Auflage. München: C.H. Beck: 35-42.
- Perridon, Louis/Steiner, Manfred/Rathgeber, Andreas* (2022): Finanzwirtschaft der Unternehmung, 18. Auflage. München: Verlag Franz Vahlen.
- Radeisen, Rolf-Rüdiger* (2021): Kommentierung zu § 1 UStG. In: *Schwarz, Bernhard/Widmann, Werner/Radeisen, Rolf-Rüdiger* (Hrsg.): UStG – Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, Stand: 18. Januar 2021, 231. Aktualisierung. Freiburg im Breisgau: Haufe Verlag.
- Ratschow, Eckart* (2022): Kommentierung zu § 2 EStG. In *Brandis, Peter/Heuermann, Bernd* (vormals Blümich) (Hrsg.): Ertragsteuerrecht, Kommentar zur Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuerrecht, Außensteuergesetz, Investmentsteuergesetz, Umwandlungssteuergesetz und Nebengesetze, Band 1: §§ 1-8 EStG, Stand: Dezember 2022, 165. Ergänzungslieferung. München: Verlag Franz Vahlen.
- Riehl, Eva* (2022): Kommentierung zum FZulG. In: *Brandis, Peter/Heuermann, Bernd* (vormals Blümich) (Hrsg.) – Ertragsteuerrecht, Kommentar zur Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuerrecht, Außensteuergesetz, Investmentsteuergesetz, Umwandlungssteuergesetz und Nebengesetze, Band 2: §§ 9-25 EStG, 165. Ergänzungslieferung, Stand: Dezember 2022. München: Verlag Franz Vahlen.
- Robisch, Martin* (2022): Kommentierung zu § 1 UStG. In: *Bunjes, Johann/Geist, Reinhold* (Hrsg.): Umsatzsteuergesetz Kommentar, 21. Auflage. München: C.H. Beck.
- Rondorf, Hans-Dieter* (2022): Kommentierung zu § 2a UStG. In: *Schwarz, Bernhard/Widmann, Werner/Radeisen, Rolf-Rüdiger* (Hrsg.): UStG – Kommentar zum Umsatzsteuergesetz, Stand: 5. Dezember 2022, 232. Aktualisierung. Freiburg im Breisgau: Haufe Verlag.
- Ross, Hartmut* (2016): Kommentierung zu § 3 EStG. In: *Frotscher, Gerrit/Geurts, Matthias* (Hrsg.): EStG – Kommentar zum Einkommensteuergesetz, Stand: 6. April 2016, 226. Aktualisierung. Freiburg im Breisgau: Haufe Verlag.
- Schiffers, Joachim* (2020): § 1 Rechtsformwahl. In: *Prinz, Ulrich/Kahle, Holger* (Hrsg.): Beck'sches Handbuch der Personengesellschaften – Gesellschaftsrecht – Steuerrecht, 5. Auflage 2020. München: C.H. Beck.

- Schmitz-Herscheidt/Kahler* (2023): Kommentierung zu § 1 KStG. In: *Micker, Lars/Pohl, Carsten* (Hrsg.): Beck'scher Online-Kommentar – KStG, 15. Edition. München: C.H. Beck.
- Schulze zur Wiesche, Dieter* (1997): Mitunternehmerschaft und Mitunternehmerstellung: Entscheidungsregeln für die Ausübung des Wahlrechts gemäß § 34c EStG. In: *Der Betrieb*, 50: 244-247.
- Schumpeter, Joseph Alois Julius* (1934): *The Theory of Economic Development. An Inquiry into Profits, Capital, Credit, Interest, and the Business Cycle*. Boston: Harvard University Press.
- Sevdesk* (o. J.): Wie sieht ein Businessplan aus? URL: <https://sevdesk.de/blog/businessplan-erstellen/>, Abruf am 1. März 2023.
- Spindler, Gerd-Inno* (2017): *Basiswissen Allgemeine Betriebswirtschaftslehre – Quick Guide für (Quer-) Einsteiger, Jobwechsler, Selbstständige, Auszubildende und Studierende*. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Thommen, Jean-Paul/Achleitner, Ann-Kristin/Gilbert, Dirk Ulrich/Hachmeister, Dirk/Kaiser, Gernot* (2017): *Allgemeine Betriebswirtschaftslehre – Umfassende Einführung aus managementorientierter Sicht*, 8. Auflage. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Tischler, Joachim/Heinrichs, Simon* (2013): Inkubatoren zur Unterstützung junger Technologieunternehmen – eine Abbildung des aktuellen Forschungsstands zum Erfolgseinfluss der Inkubatorunterstützung. In: *Zeitschrift für KMU und Entrepreneurship*, 61(3): 219-234.
- Tormöhlen, Helmut* (2023): Kommentierung zu § 3 Nr. 44 EStG. In: *Korn, Klaus/Carlé, Dieter/Stahl, Rudolf/Strahl, Martin* (Hrsg.): *Einkommensteuergesetz – Kommentar*, Stand: Januar 2023, 142. Ergänzungslieferung, Bonn: Stollfuß Fachverlag.
- Twesten, Heidrun/Jahnke, Marlis* (2022): *Das Gründerinnen-Handbuch – Die wichtigsten Fragen und Antworten beim Gründen von Startups und KMU*. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Ulmer, Thomas* (2023): *Mechanismen und Einzigartigkeit von Acceleratoren Beschleuniger, Weichensteller und Brückenbauer*. Wiesbaden: Springer Gabler.
- Weitnauer, Wolfgang* (2019): *Handbuch Venture Capital – Von der Innovation zum Börsengang*. München: C.H. Beck.
- Valta, Matthias* (2022a): Kommentierung zu § 3 Nr. 11 EStG. In: *Brandis, Peter/Heuermann, Bernd* (vormals Blümich) (Hrsg.) – *Ertragsteuerrecht, Kommentar zur Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuerrecht, Außensteuergesetz, Investmentsteuergesetz, Umwandlungssteuergesetz und Nebengesetze*, Band 2: §§ 9-25 EStG, 165. Ergänzungslieferung, Stand: Dezember 2022. München: Verlag Franz Vahlen.

- Valta, Matthias* (2022b): Kommentierung zu § 3 Nr. 44 EStG. In: *Brandis, Peter/Heuermann, Bernd* (vormals Blümich) (Hrsg.) – Ertragsteuerrecht, Kommentar zur Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuergesetz, Außensteuergesetz, Investmentsteuergesetz, Umwandlungssteuergesetz und Nebengesetze, Band 2: §§ 9-25 EStG, 165. Ergänzungslieferung, Stand: Dezember 2022. München: Verlag Franz Vahlen.
- Valta, Matthias* (2022c): Kommentierung zu § 3 Nr. 71 EStG. In: *Brandis, Peter/Heuermann, Bernd* (vormals Blümich) (Hrsg.) – Ertragsteuerrecht, Kommentar zur Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuergesetz, Außensteuergesetz, Investmentsteuergesetz, Umwandlungssteuergesetz und Nebengesetze, Band 2: §§ 9-25 EStG, 165. Ergänzungslieferung, Stand: Dezember 2022. München: Verlag Franz Vahlen.
- Van Osnabrugge, Mark/Robinson, Robert J.* (2000): Angel investing: Matching startup funds with startup companies, San Francisco: Wiley & Sons Ltd.
- Volkman, Christine/Tokarski, Kim Oliver* (2006): Entrepreneurship: Gründung und Wachstum von jungen Unternehmen, Stuttgart: UTB GmbH.
- von Känel, Siegfried* (2018): Betriebswirtschaftslehre – Eine Einführung. Wiesbaden: Springer Gabler.
- von Schanz, Georg* (1896): Der Einkommensbegriff und die Einkommensteuergesetze. In: Finanzarchiv, 13. Jahrgang: 1-87.
- von Schanz, Georg* (1922): Der privatwirtschaftliche Einkommensbegriff, In: Finanzarchiv, 39. Jahrgang: 505-523.
- von Zedtwitz, Max/Grimaldi, Rosa* (2006): Are Service Profiles Incubator-Specific? Results from an Empirical Investigation in Italy, *Journal of Technology Transfer*, 31: 459-468.
- Weber-Grellet, Heinrich* (2022): Kommentierung zu § 2 EStG. In: *Weber-Grellet, Heinrich* (Hrsg.): Schmidt – Einkommensteuergesetz, 41. Auflage. München: C.H. Beck.
- Weitemeyer, Birgit* (2009): Die Steuerpflicht von Preisgeldern und Auszeichnungen. In: *Hüttemann, Rainer/Rawert, Peter/Schmidt, Karsten/Weitemeyer, Birgit* (Hrsg.): Non Profit Law Yearbook 2009 – Das Jahrbuch des Instituts für Stiftungsrecht und das Recht der Non-Profit-Organisationen.

Rechtsprechungsverzeichnis

- BFH* (1963): Urteil vom 21. November 1963 – IV 345/61 S. In: Bundessteuerblatt III, 14: 183.
- BFH* (1970): Urteil vom 6. August 1970 – V R 94/68. In: Bundessteuerblatt II, 20: 730.
- BFH* (1972): Urteil vom 4. Mai 1972 – IV 133/64. In: Bundessteuerblatt II, 22: 566.
- BFH* (1975): Urteil vom 16. Januar 1975 – IV R 75/74. In: Bundessteuerblatt II, 25: 558.
- BFH* (1983): Urteil vom 15. November 1983 – VI R 20/80. In: Bundessteuerblatt II, 34: 113.
- BFH* (1985): Urteil vom 9. Mai 1985 – IV R 184/82. In: Bundessteuerblatt II, 35: 427.
- BFH* (1988): Urteil vom 22. Juli 1988 - III R 175/85. In: Bundessteuerblatt II, 38: 995.
- BFH* (1989): Urteil vom 14. März 1989 – I R 83/85. In: Bundessteuerblatt II, 39: 650.
- BFH* (1991): Urteil vom 26. März 1991 – IX R 104/86. In: Bundessteuerblatt II, 42: 999-1000.
- BFH* (1993a): Urteil vom 25. November 1993 – VI R 45/93. In: Bundessteuerblatt II, 44: 254-256.
- BFH* (1993b): Urteil vom 15. Juli 1993 – V R 61/89. In: Bundessteuerblatt II, 43: 810-812.
- BFH* (1997) Urteil vom 13. November 1997 – V R 11/97. In: Bundessteuerblatt, 48: 169-172.
- BFH* (2002): Urteil vom 1. August 2002 - V R 21/01. In: Bundessteuerblatt II, 53: 438-441.
- BFH* (2006): Urteil vom 27. April 2006 – IV R 41/04. In: Bundessteuerblatt II, 56: 755-759.
- BFH* (2007): Urteil vom 28. November 2007 – IX R 39/06. In: Bundessteuerblatt II, 57: 469-471.
- BFH* (2008): Urteil vom 26. November 2008 – III S 65/08 (PKH). In: BFH/NV, 24: 382.
- BFH* (2009): Urteil vom 23. April 2009 – VI R 39/08. In: Bundessteuerblatt II, 59: 668-670.
- BFH* (2012a): Urteil vom 1. Oktober 2012 – III B 128/11. In: BFH/NV, 29: 29-31.
- BFH* (2012b): Urteil vom 24. April 2012 – IX R 6/10. In: Bundessteuerblatt II, 62: 581-585.
- BFH* (2014): Urteil vom 27. August 2014 - VIII R 6/12. In: Bundessteuerblatt II, 65: 1002-1007.
- BFH* (2015a): Urteil vom 14. Oktober 2015 – I R 20/15. In: Bundessteuerblatt II, 67: 1240-1242.
- BFH* (2015b): Urteil vom 24. Februar 2015 – VIII R 43/12. In: Bundessteuerblatt II, 65: 691-693.
- BFH* (2017): Urteil vom 30. August 2017 – XI R 37/14. In: Bundessteuerblatt, 69 II: 336-340.
- BFH* (2018): Urteil vom 2. August .2018 – V R 21/16. In: Bundessteuerblatt II, 69 II: 339-344.
- BFH* (2020): Urteil vom 8. Juli 2020 – X R 6/19. In: Bundessteuerblatt II, 71: 557-561.
- BFH* (2021): Urteil vom 25. März 2021 – VIII R 47/18. In: Der Betrieb, 74: 1440-1445.
- EuGH* (2016): Urteil vom 10. November 2016 – C-432/15. In: Mehrwertsteuerrecht, 4: 991.

- FG Baden-Württemberg* (2012): Beschluss vom 27. Januar 2012 – 7 V 2392/11. In: Entscheidungen der Finanzgerichte, 16: 1327-1328.
- FG Berlin-Brandenburg* (2022): Urteil vom 25. November 2022 - 10 K 10005/22. In: NWB-36405.
- FG Köln* (2013): Urteil vom 12.06.2013 – 4 K 759/10. In: openJur 2013, 29733.
- FG Münster* (2007): Urteil vom 12. Juni 2007 – 15 K 6229/04. In: Juris.
- FG Münster* (2013): Urteil vom 16. Mai 2013 – 2 K 3208/13 E. In: Entscheidungen der Finanzgerichte, 17: 14-19.
- FG Münster* (2018): Urteil vom 13. April 2018 – 14 K 3906/14 F. In: Deutsches Steuerrecht Entscheidungsdienst, 57: 79-81.
- FG Münster* (2022): Urteil vom 16.03.2022 – 13 K 1398/20 E. In: openJur 2022, 8964.
- FG Thüringen* (2018): Urteil vom 14. März 2018 – 3 K 737/17. In: Entscheidungen der Finanzgerichte, 23:1554.
- OFD Frankfurt am Main* (2014): Verfügung vom 14. Mai 2014 – S 2120 A - 2 - St 210. In: NWB: 65854.
- OFD Frankfurt am Main* (2018): Verfügung vom 23. Juli 2018 – S 2121 A - 013 - St 213. In: Deutsches Steuerrecht, 56: 1719-1721.
- OFD Münster* (2008): Verfügung vom 10. Januar 2008 – Kurzinformation Umsatzsteuer Nr. 03/2008. In: NWB: 68703.

Verzeichnis sonstiger Quellen

- BMF* (1996): Schreiben vom 5. September 1996 – IV B 1 -S 2121 - 34/96: Einkommensteuerrechtliche Behandlung von Preisgeldern. In: Bundessteuerblatt I, 46: 1150.
- BMF* (2008): Schreiben vom 30. Mai 2008 – IV C 3 – S 2257/08/10001: Einkommensteuerrechtliche Behandlung von Fernseh-Preisgeldern; Konsequenzen aus dem BFH-Urteil vom 28. November 2007 - IX R 39/06. In: Bundessteuerblatt I, 58: 645.
- BMF* (2019): Schreiben vom 27. Mai 2019 - III C 2 - S 7100/19/10001 :005: Umsatzsteuerliche Beurteilung von platzierungsabhängigen Preisgeldern. In: Bundessteuerblatt I, 69: 512.
- BMF* (2021): Schreiben vom 11. November 2021 - IV C 3 - S 2020/20/10029 :007: Gewährung von Forschungszulage nach dem Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz -FZulG) – Tz. 1-316. In: Bundessteuerblatt I, 71: 2277.
- Bundesministerium der Finanzen* (2023): Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung. URL: https://www.bundesfinanzministerium.de/Web/DE/Themen/Steuern/Steuerliche_Themengebiete/Forschungszulage/forschungszulage.html, Abruf am 8. März 2023.
- Bundesministerium für Bildung und Forschung* (2021): Steuerliche Forschungsförderung für Unternehmen. URL: https://www.bw.ihk.de/_Resources/Persistent/ceca6a4733ae4b0599659c06b6dbb83c13d45526/Steuerliche%20Forschungsf%C3%B6rderung%20f%C3%BCr%20Unternehmen%20-%20Das%20Wichtigste.pdf, Abruf am 9. März 2022.
- Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle* (2023): „INVEST - Zuschuss für Wagniskapital“ bis 2026 verlängert und Erwerbszuschuss auf 25 Prozent erhöht. URL: https://www.bafa.de/SharedDocs/Pressemitteilungen/DE/Wirtschaft/2023_03_invest_zuschuss_fuer_wagniskapital.html, Abruf am 3. März 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Energie* (2016): Richtlinie zur Bezuschussung von Wagniskapital privater Investoren für junge innovative Unternehmen INVEST – Zuschuss für Wagniskapital vom 12. Dezember 2016. URL: <https://www.ihk-bonn.de/fileadmin/dokumente/Downloads/Unternehmensfoerderung/Unternehmensfinanzierung/invest-richtlinie-bezuschussung-wagniskapital-private-investoren-bundesanzeiger.pdf>, Abruf am 22. Februar 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Energie* (2020a): Richtlinie zur Förderung von Unternehmensgründungen (EXIST-Gründerstipendium) im Rahmen des Programms – Existenzgründungen aus der Wissenschaft (Neufassung). URL: https://www.exist.de/EXIST/Redaktion/DE/Downloads/EXIST-Richtlinien/Foerder-richtlinie-EXIST-Gruenderstipendium.pdf?__blob=publicationFile&v=1, Abruf am 22. Februar 2023.

- Bundesministerium für Wirtschaft und Energie* (2020b): Richtlinie zur Förderung von forschungsintensiven Unternehmensgründungen (EXIST-Forschungstransfer) im Rahmen des Programms „Existenzgründungen aus der Wissenschaft“ – Neufassung. URL: https://www.exist.de/EXIST/Redaktion/DE/Downloads/EXIST-Richtlinien/Foerder-richtlinie-EXIST-Forschungstransfer.pdf?__blob=publicationFile&v=1, Abruf am 3. Februar 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2018): Richtlinie zur Förderung einer Kultur der unternehmerischen Selbständigkeit an Hochschulen EXIST-Potentiale. URL: https://www.exist.de/EXIST/Redaktion/DE/Downloads/EXIST-Richtlinien/EXIST-Potentiale-Richtlinie.pdf?__blob=publicationFile&v=1, Abruf am 4. Februar 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2020): URL: Richtlinie zur Förderung von Unternehmensgründungen (EXIST-Gründerstipendium) im Rahmen des Programms „Existenzgründungen aus der Wissenschaft“ – Neufassung – https://www.exist.de/EXIST/Redaktion/DE/Downloads/EXIST-Richtlinien/Foerder-richtlinie-EXIST-Gruenderstipendium.pdf?__blob=publicationFile&v=6, Abruf am 22. Februar 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2022a): Die Start-up-Strategie der Bundesregierung. URL: https://www.bmwk.de/Redaktion/DE/Publikationen/Existenzgruendung/start-up-strategie-der-bundesregierung.pdf?__blob=publication-File&v=10#:~:text=Start%2Dups%20sind%20junge%20innova-tive,und%20sich%20zu%20entwi%2D%20ckeln, Abruf am 18. Januar 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2022b): KI-Startups in Deutschland: Eine Untersuchung zu Unternehmensgründungen im Bereich Künstliche Intelligenz. URL: https://www.de.digital/DIGITAL/Redaktion/DE/Digitalisierungsindex/Publikationen/publikation-download-ki-startups.pdf?__blob=publicationFile&v=3, Abruf am 24. Januar 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023a): INVEST – Zuschuss für Wagniskapital – Förderrichtlinie zur Bezuschussung von Wagniskapital privater Investierender für junge innovative Unternehmen – Neufassung vom 6. Februar 2023. URL: https://www.bmwk.de/Redaktion/DE/Downloads/I/invest-richtlinie-bezuschussung-wagniskapital-private-investoren-bundesanzeiger.pdf?__blob=publicationFile&v=6., Abruf am 14. März 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023b): Förderprogramme. URL: <https://www.existzgruender.de/DE/Gruendung-vorbereiten/Finanzierung/Foerder-programme/inhalt.html>, Abruf am 27. Februar 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023c): Neues aus den Projekten. URL: <https://www.exist.de/EXIST/Navigation/DE/Hochschulfoerderung/Neues-aus-den-Projekten/neues-aus-den-projekten.html>, Abruf am 24. Februar 2023.

- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023d): Wettbewerbe für Gründerinnen, Gründer und junge Unternehmen. URL: <https://www.existenzgruender.de/DE/Service/Beratung-Adressen/Linksammlung/Gruenderwettbewerbe/inhalt.html>, Abruf am 4. März 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023e): Existenzgründungen aus der Wissenschaft. URL: <https://www.exist.de/EXIST/Navigation/DE/Home/home.html>, Abruf am 22. Februar 2023.
- Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz* (2023f): INVEST – Zuschuss für Wagniskapital Förderrichtlinie zur Bezuschussung von Wagniskapital privater Investierender für junge innovative Unternehmen – Neufassung vom 6. Februar 2023. URL: https://www.bmwk.de/Redaktion/DE/Downloads/I/invest-richtlinie-bezuschussung-wagniskapital-private-investoren-bundesanzeiger.pdf?__blob=publicationFile&v=6, Abruf am 22. Februar 2023.
- Bundesregierung* (2017): Entwurf eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 26. April 2017. In: BT-Drucksache 18/12128.
- Bundesregierung* (2019): Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz – FZulG) vom 6. November 2019. In: BT-Drucksache 19/14875.
- Gründen.NRW* (2022): Venture Capital und Business Angels: vielfältige Angebote für Unternehmen in Nordrhein-Westfalen. URL: <https://www.xn--grnden-4ya.nrw/finanzierung/venture-capital-buiness-angels>, Abruf am 27. Februar 2023.
- Gründerküche Redaktion* (2022): Überblick: Die wichtigsten deutschen Inkubatoren, die ihr 2022 kennen solltet. URL: <https://www.gruenderkueche.de/fachartikel/liste-die-wichtigsten-inkubatoren-inkubator-programme-in-deutschland/>, Abruf am 3. März 2023.
- IfM Bonn* (2015): Gründungen und Unternehmensschließungen. URL: <https://www.ifm-bonn.org/statistiken/gruendungen-und-unternehmensschliessungen/ueberlebensrate-von-unternehmen#:~:text=Ergebnisse%20bis%20zum%20Jahr%202020,sie%20noch%2037%2C1%25>, Abruf am 5. März 2023.
- IfM Bonn* (2020): Überlebensrate der Unternehmen bei Gründung vor 5 Jahren. URL: https://www.ifm-bonn.org/fileadmin/data/redaktion/statistik/gruendungen-und-unternehmensschliessungen/dokumente/Ueberlebensrate_WZ_BeschGrKI_2020.pdf, Abruf am 5. März 2023.
- KfW* (2023): ERP-Gründerkredit – StartGeld. URL: [https://www.kfw.de/inlandsfoerderung/Unternehmen/Gr%C3%BCnden-Nachfolgen/F%C3%B6rderprodukte/ERP-Gr%C3%BCnderkredit-Startgeld-\(067\)/](https://www.kfw.de/inlandsfoerderung/Unternehmen/Gr%C3%BCnden-Nachfolgen/F%C3%B6rderprodukte/ERP-Gr%C3%BCnderkredit-Startgeld-(067)/), Abruf am 22. Februar 2023.

- SmartBusinessPlan* (o. J.): Die richtige Startup-Finanzierung finden. URL: <https://www.kreditvergleich.net/ratgeber/startup-finanzierung/>, Abruf am 14. März 2023.
- startport* (2023): Aus Visionen wird Realität. URL: <https://startport.net/bewerben>, Abruf am 10. April 2023.
- Statistisches Bundesamt* (2008): Klassifikation der Wirtschaftszweige. URL: <https://www.destatis.de/static/DE/dokumente/klassifikation-wz-2008-3100100089004.pdf>, Abruf am 25. Februar 2023.
- Statistisches Bundesamt* (2022a): Statistiken zu Startups in Deutschland. URL: <https://de.statista.com/themen/3077/startups-in-deutschland/#topicOverview>, Abruf am 12. Februar 2023.
- Statistisches Bundesamt* (2022b): Verteilung von StartUps in Deutschland nach Finanzierungsquellen laut DSM im Jahr 2022. URL: <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/573844/umfrage/verteilung-von-StartUps-in-deutschland-nach-finanzierungsquellen/>, Abruf am 22. Februar 2023.
- Statistisches Bundesamt* (2023a): Volumen der Investitionen in StartUps in Deutschland von 2015 bis 2022. URL: <https://de.statista.com/statistik/daten/studie/1088444/umfrage/entwicklung-des-investitionsvolumens-in-start-ups-in-deutschland/>, Abruf am 28. Februar 2023.
- Top 50 Start-ups* (o. J.): Über 25 Inkubatoren und Acceleratoren, die Gründer kennen sollten. URL: <https://www.top50startups.de/know-how/show-me-the-money/die-wichtigsten-acceleratoren-und-inkubatoren-in-deutschland>, Abruf am 3. März 2023.

Bisher erschienene Titel in der Schriftenreihe

- 1 Sensibilisierung einer Bevölkerungsgruppe für Existenzgründerfragen** – dargestellt am Beispiel der Stadt Neukirchen-Vluyn
Julia Schiminski und Sonja Fischer, Duisburg 2008
- 2 Didaktische Untermauerung des Lehrgangs „Unternehmertum“** – im Rahmen des sbm-Angebotes an der Mercator School of Management der Universität Duisburg-Essen
Anne Lankes, Duisburg 2008
- 3 Verbesserungspotenzial in der Steuerplanung von kleinen und mittleren Unternehmen (KMU)**
– eine empirische Analyse
Thomas Nowakowski, Duisburg 2009
- 4 Verlustverrechnung in KMU** – de lege lata und de lege ferenda
Simone Wentzel, Duisburg 2009
- 5 Die GmbH nach dem MoMiG** – aus gesellschaftsrechtlicher, steuerlicher und betriebswirtschaftlicher Sicht
Sarah Müller, Duisburg 2009
- 6 Übertragbarkeit der Theorien zur Innovationsverbreitung auf die Durchsetzung von Normen in Unternehmen**
Stefanie Andree, Duisburg 2009
- 7 Die Internationalisierung von kleinen und mittleren Unternehmen** – Der Einfluss des Führungssystems auf den Internationalisierungsprozess
Peter Drießen und Margarete Jaworowski, Duisburg 2009
- 8 Netzwerkcharakteristika und Sozialkapital als Erfolgsfaktoren bei Unternehmensgründungen**
Malte Kluck, Duisburg 2010

-
- 9 Entwicklung von technologieorientierten Modulen** – im Rahmen des sbm-Projektes an der Universität Duisburg-Essen
Nathalie Kröll, Duisburg 2010
- 10 *sbm goes to school*** – Entwicklung einer Unterrichtsreihe zum Thema Existenzgründung für Schüler
Perwin Issa, Duisburg 2012
- 11 Die – fakultätenspezifische – Bedeutung der Selbständigkeit für Absolventen der Universität Duisburg-Essen**
Inga Eiling, Duisburg 2013
- 12 Genderspezifische Ausgestaltung des sbm-Orientierungskurses Unternehmertum**
Sibel Mesepinar, Duisburg 2013
- 13 Identifikation von strukturellen Gemeinsamkeiten in den Geschäftsmodellen erfolgreicher Start-Up-Unternehmen und deren Übertragbarkeit sowie Fortentwicklung auf geeignete Branchen**
Andreas Böhm, Duisburg 2016
- 14 Der Orientierungskurs Unternehmertum des small business management Projektes an der UDE** – eine Bestandsaufnahme und Identifikation von Handlungsimplicationen hinsichtlich aktueller Gründungsthematiken
Jennifer Raab, Duisburg 2018
- 15 Gründungsaktivitäten an Hochschulen als Treiber regionaler Wirtschaftsentwicklung** – Eine empirische Analyse
Michaela Goerz, Duisburg 2018
- 16 Ist ein Business-Plan notwendig für eine Unternehmensgründung oder eher störendes Beiwerk?**
Tim Lomberg, Duisburg 2018

- 17 Existenzgründung durch Migranten und Migrantinnen in Deutschland** – Herausforderungen, Chancen sowie mögliche Implikationen –
Alina Dost, Duisburg 2019
- 18 Interkulturelles Kaufverhalten von Konsumenten in Deutschland zur Entwicklung neuer Start-up-Ideen** – Eine Analyse des muslimischen Kaufverhaltens für die Kosmetik- und Körperpflegebranche
Gesa Knauer, Duisburg 2019
- 19 Sprachkompetenz als Faktor für die Unternehmensgründung und -entwicklung durch Migranten in Deutschland**
Stefanie Bogusch, Duisburg 2019
- 20 Auswirkungen von neuen Internetgeschäftsmodellen auf die Entrepreneurship-Forschung**
Tim Lomberg, Duisburg 2020
- 21 Creativity and Innovation Management at the Interface of Higher Education and Business** – A quantitative analysis for the purpose of obtaining the academic degree Master of Arts Adult Education/ Continuing Education
Fenna Henicz, Duisburg 2020
- 22 Kreativität im Kontext eines Studiengangs** – Theoretische Fundierung eines Curriculums für den Masterstudiengang Innopreneurship unter besonderer Berücksichtigung von Erkenntnissen der Kreativitätsforschung
Michèle Kuschel, Duisburg 2020
- 23 Gründungsaktivitäten im Ruhrgebiet und Berlin** – ein Vergleich –
Ann-Christin Krampf, Duisburg 2021
- 24 Entrepreneurial Education** – Eine theoretische Fundierung zugehöriger Maßnahmen unter Einbezug von Blended Learning
Jennifer Raab, Duisburg 2022

25 Finanzielle StartUp-Förderungen und steuerliche Konsequenzen

Burcu Cimen Bakir, Duisburg 2023

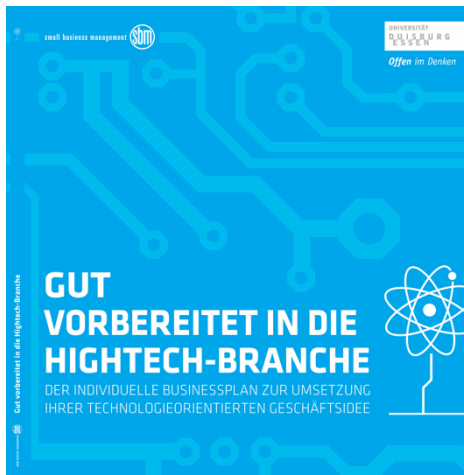
Bisher veröffentlichte Ratgeber



1 Gut vorbereitet in die berufliche Selbstständigkeit

Unser Ratgeber für Ihren individuellen Businessplan

Duisburg 2011



2 Gut vorbereitet in die Hightech-Branche

Der individuelle Businessplan zur Umsetzung Ihrer technologieorientierten Geschäftsidee

Duisburg 2011



3 IDE-Ratgeber – Businessplan

Unser Ratgeber für Ihren individuellen Businessplan – Herausgegeben vom IDE – Kompetenzzentrum für Innovation und Unternehmensgründung an der Universität Duisburg-Essen

Duisburg 2018

Projektkontakt Daten

IDE – Kompetenzzentrum für Innovation und Unternehmensgründung

Universität Duisburg-Essen, Campus Duisburg

Lotharstraße 65, LB 055

47057 Duisburg

DuEPublico

Duisburg-Essen Publications online

UNIVERSITÄT
DUISBURG
ESSEN

Offen im Denken

ub | universitäts
bibliothek

Dieser Text wird via DuEPublico, dem Dokumenten- und Publikationsserver der Universität Duisburg-Essen, zur Verfügung gestellt. Die hier veröffentlichte Version der E-Publikation kann von einer eventuell ebenfalls veröffentlichten Verlagsversion abweichen.

DOI: 10.17185/duepublico/78455

URN: urn:nbn:de:hbz:465-20230530-113513-7

Alle Rechte vorbehalten.