

# Merkmale steuerpflichtige Drittmittelprojekte

Stand 01.02.2017

## 1. Wegfall der Steuerbefreiung für Auftragsforschung

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 20.06.2002 die Steuerbefreiung der Auftragsforschung staatlicher und staatlich anerkannter Hochschulen negiert. Zur Harmonisierung des deutschen Steuerrechts mit dem EU-Recht wurde die bestehende Steuerbefreiung des § 4 Nr. 21 a UStG zum 01.01.2004 aufgehoben. Verträge über Auftragsforschungsprojekte sind deshalb im Hinblick auf ihre umsatzsteuerliche Relevanz zu prüfen.

Unter umsatzsteuerpflichtiger Auftragsforschung ist die entgeltliche Erbringung von Leistungen an Dritte im Rahmen eines Forschungs- und Entwicklungsvorhabens zu verstehen. Sie ist grundsätzlich gegeben, wenn dem Auftraggeber Rechte am Forschungsergebnis (Eigentumsrecht, Nutzungs- oder Verwertungsrecht) eingeräumt werden und / oder die Veröffentlichungsrechte der Universität zugunsten des Auftraggebers eingeschränkt werden.

## 2. Unterscheidung öffentliche und privatrechtliche Auftragsforschung

Bei der Auftragsforschung muss grundsätzlich zwischen öffentlich und privatrechtlich finanzierter Auftragsforschung unterschieden werden.

Aus öffentlichen Mitteln (BMBF, EU, DFG, Stiftungen etc.) finanzierte Auftragsforschung ist dem hoheitlichen, nicht steuerpflichtigen Bereich zuzurechnen, wenn die Forschungsmittel durch einen Zuwendungsbescheid zur Verfügung gestellt werden und die Hochschule hinsichtlich der Verwertung der bei der Durchführung der Arbeiten erzielten Ergebnisse uneingeschränkt bleibt. Dies ist der Fall, wenn die Veröffentlichungs- und Publikationsrechte sowie die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte an den Ergebnissen bei der Universität verbleiben.

Werden die Fördermittel nicht durch Zuwendungsbescheid, sondern auf der Grundlage eines privatrechtlichen Vertrags zwischen Universität und dem öffentlichen Auftraggeber zugewiesen und werden die Nutzungs- und Verwertungsrechte der Universität eingeschränkt, dann können auch von öffentlichen Auftraggebern geförderte Projekte von der Umsatzsteuerpflicht betroffen sein. Diese Projekte werden steuerlich wie die privat finanzierte Auftragsforschung behandelt.

Die privat finanzierte Auftragsforschung wird in der Regel von Unternehmen der Medizinprodukte- und Pharmaindustrie beauftragt. Sie findet auf der Basis privatrechtlicher Verträge statt. Diese Auftragsforschung begründet einen

steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts als Betrieb gewerblicher Art (BgA) bezeichnet wird.

Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben (§ 4 Abs. 1 KStG). Die Absicht Gewinn zu erzielen ist nicht erforderlich. Bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts (= Universität Heidelberg) werden gleichartige wirtschaftliche Tätigkeiten zusammengefasst. Die Summe aller Auftragsforschungsleistungen begründet somit einen einheitlichen BgA.

Die Aufgriffsgrenzen, die von der Finanzverwaltung in der Regel für die Annahme eines BgA herangezogen werden, sind ein Jahresumsatz, der einmalig 130.000 € oder bei niedrigeren Umsätzen nachhaltig 30.678 € übersteigt (vgl. R 6 Abs. 4 und 5 KStR).

### 3. Anwendung gesicherter Erkenntnisse und wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug

Neben der Auftragsforschung ist auch die entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen unter Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse umsatzsteuerpflichtig. Hierbei werden Erkenntnisse, die zum allgemeinen und gesicherten Wissensstand des einschlägigen Fachgebiets gehören, in einer Weise angewendet, die nicht zu neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen führt (z. B. Routineuntersuchungen, Gutachten). Ebenfalls der Umsatzbesteuerung unterliegen wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug.

Die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug unterliegen im Unterschied zur Auftragsforschung grundsätzlich auch der Körperschaftsteuer, weil gem. § 5 Abs. 1 Ziffer 23 KStG lediglich die Auftragsforschung öffentlich-rechtlicher Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen von der Körperschaftsteuer befreit ist.

### 4. Steuersatz

Die Umsätze der entgeltlichen Forschungstätigkeit unterliegen grundsätzlich dem vollen Umsatzsteuersatz von derzeit 19% ! Ein ermäßigter Steuersatz kommt nicht zur Anwendung, weil die universitäre Auftragsforschung nicht mehr unter die Zweckbetriebsregelung des § 68 Nr. 9 AO fällt. Für erbrachte umsatzsteuerpflichtige Forschungsleistungen im Rahmen der Drittmittelforschung muss dem Auftraggeber eine Rechnung gestellt werden. Dabei muss zusätzlich zum vereinbarten Nettoentgelt die Umsatzsteuer berechnet werden. Dies gilt auch bei vertraglich vereinbarten Voraus- und Abschlagszahlungen.

## 5. Vorsteuerabzug bei Betrieben gewerblicher Art

Die Umsatzsteuerpflicht begründet bei BgA - d. h. auch bei steuerpflichtigen Auftragsforschungsprojekten - die Berechtigung zum Abzug von Vorsteuerbeträgen aus den Eingangsrechnungen, die im Zusammenhang mit der Auftragsforschung stehen. Dies bedeutet, dass aus den Ausgaben, die zur Erzielung der steuerpflichtigen Umsätze angefallen sind, die darin enthaltene Umsatzsteuer als Vorsteuer vom Finanzamt zurückgefordert werden kann.

Zu diesem Zweck ist die Bestätigung des Projektleiters erforderlich, dass Vorsteuer nur für Aufwendungen in Anspruch genommen wird, die in einem umsatzsteuerpflichtigen Projekt / Betrieb gewerblicher Art der Universität Heidelberg angefallen sind. Bei Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, die sowohl im Rahmen steuerpflichtiger Auftragsforschung als auch in der nicht steuerpflichtigen hoheitlichen Eigenforschung genutzt werden, ist lediglich ein anteiliger Vorsteuerabzug möglich, soweit das Anlagegut für die Auftragsforschung genutzt wird. Für die Begründung eines Vorsteuerabzugs muss der Vermögensgegenstand zu mindestens 10% für die Auftragsforschung eingesetzt werden.

Harald Hammerl

Abteilungsleiter Finanzbuchhaltung und Zahlungsverkehr