



Merkblatt Umsatzsteuerpflicht bei der Auftragsforschung

Einführung

Durch das Steueränderungsgesetz 2003 vom 15.12.2003 ist die bisherige Steuerbefreiung der Umsätze der staatlichen Hochschulen aus Forschungstätigkeit nach § 4 Nr. 21a Umsatzsteuergesetz (UStG) mit Wirkung vom 01.01.2004 aufgehoben worden. Die Aufhebung erfolgte in Umsetzung der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs vom 20.06.2002, in der die Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Umsatzsteuerbefreiung festgestellt wurde. Folge der Aufhebung dieser Befreiungsvorschrift ist, dass die Einnahmen der Hochschulen aus Auftragsforschung der Umsatzsteuer unterliegen, wenn die jeweilige Universitätseinrichtung (i.d.R. Lehrstuhl) einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) darstellt.

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 Körperschaftsteuergesetz (KStG). Nicht erforderlich ist die Absicht, Gewinn zu erzielen sowie die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr. Nach Auffassung der Finanzverwaltung sind unter „Einrichtungen“ einzelne Arbeitseinheiten (Lehrstühle) zu verstehen, die sich durch ihre Tätigkeiten in den verschiedenen Forschungsbereichen unterscheiden. Wichtiger Anhaltspunkt für eine wirtschaftlich bedeutende Tätigkeit ist ein erzielter Kalenderjahresumsatz, der 30.678,-- € nachhaltig übersteigt.

Mit der Umsatzsteuerpflicht ist auf der anderen Seite auch das Recht zum Vorsteuerabzug verbunden. Die mit der praktischen Umsetzung dieser Gesetzesänderung verbundenen grundlegenden Fragen können wie folgt beantwortet werden:

1. Welche Leistungen sind konkret umsatzsteuerpflichtig?

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, Nutzungsrecht oder Verwertungsrecht) eingeräumt werden oder/und die Veröffentlichungsrechte der Universität zugunsten des Auftraggebers eingeschränkt werden.

Unter diesen Voraussetzungen sind sowohl Industriekooperationen als auch institutionell geförderte Drittmittelprojekte umsatzsteuerpflichtig. So unterliegen insbesondere Unterverträge zu BMBF-Projekten, denen ein sog. AAA-Antrag vorausgegangen ist, in der Regel der Umsatzsteuerpflicht.

Daneben ist die entgeltliche Erbringung von Dienstleistungen unter Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse umsatzsteuerpflichtig. Bei solchen Dienstleistungen sollen Erkenntnisse, die zum allgemeinen und gesicherten Wissensstand des einschlägigen Fachgebiets gehören, in einer Weise angewendet werden, die nicht zu neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen führen soll (z. B. Routineuntersuchungen, Routineanalysen von Proben, Materialprüfungen).

Hingegen sind nach der o. g. Definition der Auftragsforschung derzeit z. B. folgende Vorhaben in der Regel nicht umsatzsteuerpflichtig: Fördermaßnahmen der DFG, der EU, der VW-Stiftung, der Bayerischen Forschungsstiftung sowie Zuwendungsbescheide des BMBF (nicht: Unterverträge), denen ein sog. AZA-Antrag (nicht: AAA-Antrag) vorausgegangen ist.

Werden Auftragsforschung bzw. Dienstleistungen unter Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse für Unternehmen bzw. juristischen Personen mit Sitz im Ausland erbracht, so gelten besondere Regelungen für die Frage der Umsatzsteuerpflicht.

Wichtig: Die Begriffsbestimmungen sollen dem wissenschaftlichen Projektleiter lediglich als praktische Anhaltspunkte dienen. Die Entscheidung über die Frage der Umsatzsteuerpflicht liegt im Einzelfall bei der Zentralen Universitätsverwaltung, die sich mit dem wissenschaftlichen Projektleiter ins Benehmen setzt.

2. Wie wird die Umsatzsteuerpflicht im Einzelfall festgestellt?

Die Umsatzsteuerpflicht bzw. -freiheit wird in jedem Einzelfall im Rahmen der ohnehin obligatorischen Prüfung von Drittmittelverträgen durch die Zentrale Universitätsverwaltung (Abteilung VI Forschung und Technologietransfer) an Hand der maßgeblichen steuerrechtlichen Vorschriften festgestellt. Bei bestehender Umsatzsteuerpflicht wird als Gegenleistung für die Forschungsleistung vertraglich ein Nettoentgelt zuzüglich der gesetzlichen Umsatzsteuer vereinbart.

Die Zentrale Universitätsverwaltung gibt darüber hinaus bereits im Planungsstadium von Forschungsprojekten (insbesondere bei Verbundprojekten mit mehreren Partnern oder bei Durchführung von Auftragsforschung für ausländische Firmen) Auskunft zur steuerrechtlichen Behandlung. Setzen Sie sich in dieser Sache bitte **frühzeitig** mit den zuständigen Ansprechpartnern der Zentralen Universitätsverwaltung in Verbindung (siehe unten). Es obliegt den **Projektleitern, die Universitätsverwaltung von möglicherweise umsatzsteuerlich relevanten Projekten in Kenntnis zu setzen**, da nur so die Erfüllung einer möglichen Umsatzsteuerpflicht sichergestellt wird und Nachforderungen durch das Finanzamt vermieden werden.

3. Wie hoch ist der anzuwendende Umsatzsteuersatz?

Die Umsätze der entgeltlichen Forschungstätigkeit unterliegen grundsätzlich einem Umsatzsteuersatz von derzeit 19%.

4. Wie ist die Umsatzsteuer gegenüber dem Auftraggeber geltend zu machen?

Für erbrachte umsatzsteuerpflichtige Forschungsleistungen im Rahmen der Drittmittelforschung muss dem Auftraggeber in jedem Fall ab sofort eine Rechnung ausgestellt werden und dabei zusätzlich zum vertraglich vereinbarten Nettoentgelt die Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden (Rechnungserfordernisse siehe unten). Auch bei vertraglich vereinbarten Voraus- und Abschlagszahlungen ist jeweils eine Rechnungsstellung erforderlich.

5. Welche Angaben sind für eine ordnungsgemäße Rechnung erforderlich?

Nach § 14 Abs. 4 UStG **muss** eine ordnungsgemäße Rechnung folgende Angaben enthalten:

- den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift der Universitätseinrichtung und des Leistungsempfängers,
- die der Universität vom Finanzamt erteilte Steuernummer: 21611420045,
- das Ausstellungsdatum,

- eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird (Rechnungsnummer) (Anmerkung: Hier kann das jeweilige Buchungskennzeichen (BKZ) der Annahmeanordnung als Rechnungsnummer Verwendung finden.),
- die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
- den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung oder der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts im Falle der Vereinnahmung vor Lieferung oder Leistung, sofern dieser Zeitpunkt feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung identisch ist,
- das nach Umsatzsteuersätzen und einzelnen Umsatzsteuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist (Anmerkung: der universitätsintern erhobene Infrastrukturbeitrag (Overhead) ist Bestandteil des Nettoentgelts und muss in der Rechnung nicht gesondert ausgewiesen werden),
- den anzuwendenden Umsatzsteuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Umsatzsteuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt und
- im Falle, dass die Universitätseinrichtung als Betrieb gewerblicher Art eine innergemeinschaftliche Lieferung ausführt, sind die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der Universität (DE132507686) und die des Leistungsempfängers anzugeben.

Sofern diese formalen Anforderungen an eine Rechnung nicht erfüllt sind, wird dem Drittmittelgeber der Vorsteuerabzug nicht gewährt. Bitte beachten Sie deshalb genau diese steuerrechtlichen Vorschriften zur Rechnungsstellung, um sich und dem Geldgeber zusätzlichen Aufwand zu ersparen.

6. In welchem Umfang können Vorsteuerbeträge abgezogen werden und wann ist eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs vorzunehmen?

Die Umsatzsteuerpflicht begründet im Gegenzug auch die Berechtigung zum Abzug von Vorsteuerbeträgen, die als von der Universität zu zahlende Umsatzsteuer (z.B. bei der Anschaffung von Geräten und Materialien, der Vergabe von Unteraufträgen oder bei Reisekosten) im Zusammenhang mit der Auftragsforschung anfallen (Rechnungserfordernisse siehe oben). Der Vorsteuerabzug ist dagegen ausgeschlossen, wenn Lieferungen und sonstige Leistungen an die Universität wirtschaftlich allein der nicht der Umsatzsteuer unterliegenden Eigenforschung (oder der im Einzelfall steuerfreien Drittmittelforschung) zuzurechnen sind. Wird ein Umsatz für beide Bereiche ausgeführt, ist die darauf entfallende Steuer entsprechend der tatsächlichen Verwendung in einen abziehbaren und einen nichtabziehbaren Anteil aufzuteilen. Der prozentuale Anteil der abziehbaren Vorsteuer ist auf der Rechnung zu vermerken.

Nicht als für den BgA ausgeführt gilt die Lieferung, die Einfuhr oder der innergemeinschaftliche Erwerb eines Gegenstands, der zu weniger als 10% für den BgA genutzt wird. Diese 10%-Regelung findet keine Anwendung beim Bezug von sonstigen Leistungen.

Nach § 15a UStG ist eine Berichtigung der Vorsteuerbeträge vorzunehmen, wenn sich bei einem Wirtschaftsgut innerhalb von 5 Jahren ab dem Zeitpunkt der erstmaligen Verwendung die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebenden Verhältnisse ändern. Wurden z.B. die Wirtschaftsgüter dem unternehmerischen Bereich zugeordnet, dort aber nur teilweise oder geringfügig (aber zu mindestens 10%) genutzt, ist eine Vorsteuerberichtigung durchzuführen. Eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs entfällt, wenn die auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts entfallende Vorsteuer 250 € nicht übersteigt.

7. Wie erfolgt die Buchung der Umsatzsteuer- bzw. der Vorsteuerbeträge?

Die Umsatzsteuer muss monatlich von der Abteilung F Forschung & Finanzen an das Finanzamt abgeführt werden. Um eine korrekte Meldung der steuerpflichtigen Beträge bzw. der –abziehbaren Vorsteuerbeträge gegenüber dem Finanzamt zu garantieren, wird gebeten, bei Sollstellungen (Muster 01 EDVBK) und Auszahlungen (Muster 30 EDVBK) den jeweiligen Steuersatz bzw. Steuerbetrag in das Feld Nr. 20 einzutragen. Die monatlich zugesandten Umsatzsteuer-/Vorsteuermitteilungen sind zu überprüfen und unterschrieben an das Referat F4 zurückzugeben.

Ebenfalls an das Referat F4 zu melden sind die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für den BgA eingeführt worden sind, die Steuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Gegenständen für den BgA und die Steuer für Leistungen im Sinne des § 13 b Abs. 1 UStG (Werkvertragsleistungen), die für den BgA ausgeführt worden sind.

8. Welche Aufbewahrungspflichten sind zu beachten?

Alle Belege (Eingangsrechnungen und Doppel der Ausgangsrechnungen) im Zusammenhang mit der Umsatzsteuerpflicht/dem Vorsteuerabzug sind mindestens 10 Jahre sicher und auffindbar aufzubewahren. Die Rechnungen müssen für den gesamten Zeitraum lesbar sein. Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die Rechnung ausgestellt worden ist.

Da die Hochschulen in Zukunft möglicherweise einer verstärkten Betriebsprüfung der Finanzbehörden unterliegen, ist für einen sorgfältigen Umgang mit diesen Unterlagen zu sorgen. Auf Anforderung sind die Belege gegebenenfalls kurzfristig für Prüfungszwecke vorzulegen.

9. Steuerverantwortlicher

Steuerverantwortlicher der Universitätseinrichtung ist der jeweilige Leiter der Einrichtung.

10. Fällt neben der Umsatzsteuer auch Ertragssteuer (Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer) an?

Für die Auftragsforschung an Hochschulen gilt grundsätzlich eine Befreiung von der Körperschaftsteuer, sofern sich die Tätigkeit nicht auf die Anwendung bereits vorhandener wissenschaftlicher Kenntnisse, die Übernahme von Projektträgerschaften sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug beschränkt (§ 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG).

11. Ansprechpartner

Über die Frage, ob ein Forschungs- und Entwicklungsprojekt umsatzsteuerpflichtig ist, entscheidet die Universitätsverwaltung. Bitte wenden Sie sich bei Industriekooperationen an Herrn Klon, Ref. F1 (Forschungsförderung, Drittmittel und Rechtsangelegenheiten), Tel. 8529197, bei Projekten institutioneller Drittmittelgeber (Bund, Land, etc.) an Frau Salzwedel Ref. F1 (Forschungsförderung, Drittmittel und Rechtsangelegenheiten), Tel. 8522841.

Bei Fragen zur Buchung, zum Verfahren und zum Vorsteuerabzug stehen Ihnen Frau Madeja, Ref. F4 (Sach-Haushalt), Tel. 8526713 und Frau Wrisberg, Ref. F5 (Finanzbuchhaltung), Tel. 8524058, zur Verfügung.