

Umsatzsteuer

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 15. August 2006

IV A 5 — S 7200 — 59/06

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder
beim Bund

Abgrenzung zwischen nicht steuerbarem Zuschuss und Entgelt; Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Zuwendungen aus öffentlichen Kassen zur Projektförderung sowie zur institutionellen Förderung

· BMF-Schreiben vom 1. Februar 1994, BStBl I S. 187 und vom 26. August 1999, BStBl I S. 828

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt bei der Anwendung der allgemeinen Grundsätze (vgl. Abschnitt 1 sowie Abschnitt 150 Absätze 1 bis 7 UStR) hinsichtlich der Beurteilung von Zuwendungen aus öffentlichen Kassen zur Projektförderung sowie zur institutionellen Förderung, z. B. zu Forschungs- und Entwicklungsvorhaben, Folgendes:

I. Zuwendungen aus öffentlichen Kassen, die ausschließlich auf der Grundlage des Haushaltsrechts und den dazu erlassenen Allgemeinen Nebenbestimmungen vergeben werden, sind grundsätzlich echte Zuschüsse. Die in den Nebenbestimmungen normierten Auflagen reichen für die Annahme eines Leistungsaustauschverhältnisses nicht aus (vgl. Abschnitt 150 Abs. 8 UStR). Zuwendungen, die auf der Grundlage folgender Nebenbestimmungen gewährt werden, sind grundsätzlich als nicht der Umsatzsteuer unterliegende echte Zuschüsse zu beurteilen:

1. Nebenbestimmungen für Zuwendungen auf Kostenbasis des Bundesministeriums für Bildung und Forschung an Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft für Forschungs- und Entwicklungsvorhaben (NKBF 98) — gelten z. B. auch im Geschäftsbereich des Bundesministeriums für Wirtschaft (BMWi) und des Bundesministeriums für Umwelt, Naturschutz und Reaktorsicherheit (BMU),
2. Allgemeine Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung (ANBest-P) — Anlage 2 der VV zu § 44 BHO,
3. Allgemeine Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung an Gebietskörperschaften und Zusammenschlüsse von Gebietskörperschaften (ANBest-GK) — Anlage 3 der VV zu § 44 BHO,
4. Besondere Nebenbestimmungen für Zuwendungen des Bundesministeriums für Bildung und For-

schung zur Projektförderung auf Ausgabenbasis (BNBest-BMBF 98) — gelten z. B. auch im Geschäftsbereich des Bundesministeriums für Wirtschaft (BMWi) und des Bundesministeriums für Umwelt, Naturschutz und Reaktorsicherheit (BMU),

5. Allgemeine Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung auf Kostenbasis (ANBest-P-Kosten) — Anlage 4 der VV zu § 44 BHO,
6. Allgemeine Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur institutionellen Förderung (ANBest-I) — Anlage 1 der VV zu § 44 BHO,
7. Finanzstatut für Forschungseinrichtungen der Hermann von Helmholtz-Gemeinschaft Deutscher Forschungszentren e.V. (FinSt-HZ).

Entsprechendes gilt für Zuwendungen, die nach Richtlinien und Nebenbestimmungen zur Förderung bestimmter z. B. Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gewährt werden, die inhaltlich den o. a. Förderbestimmungen entsprechen (z. B. Zuwendungen im Rahmen der Programme der Biotechnologie- und Energieforschung sowie zur Förderung des FuE-Personals in der Wirtschaft).

- II. Diese Beurteilung schließt im Einzelfall eine Prüfung nicht aus, ob aufgrund zusätzlicher Auflagen oder Bedingungen des Zuwendungsgebers oder sonstiger Umstände ein steuerbarer Leistungsaustausch zwischen dem Zuwendungsgeber und dem Zuwendungsempfänger begründet worden ist. Dabei ist bei Vorliegen entsprechender Umstände auch die Frage des Entgelts von dritter Seite zu prüfen. Eine Prüfung kommt insbesondere in Betracht, wenn die Tätigkeit zur Erfüllung von Ressortaufgaben des Zuwendungsgebers durchgeführt wird und deshalb z. B. folgende zusätzliche Vereinbarungen getroffen wurden (vgl. auch BFH-Urteile vom 23. Februar 1989 V R 141/84, BStBl II S. 638, und vom 28. Juli 1994 V R 19/92, BStBl 1995 II S. 86):

- Vorbehalt von Verwertungsrechten für den Zuwendungsgeber,
- Zustimmungsvorbehalt des Zuwendungsgebers für die Veröffentlichung der Ergebnisse,
- fachliche Detailsteuerung durch den Zuwendungsgeber,
- Vollfinanzierung bei Zuwendungen an Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft.

Die Vorbehalte sprechen nicht für einen Leistungsaustausch, wenn sie lediglich dazu dienen, die Tätigkeit zu optimieren und die Ergebnisse für die Allgemeinheit zu sichern.

III. Nach den vorstehenden Grundsätzen ist auch bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung von Zuwendun-

gen zur Projektförderung sowie zur institutionellen Förderung aufgrund entsprechender Bestimmungen der Bundesländer zu verfahren.

Dieses Schreiben tritt an die Stelle der BMF-Schreiben vom 1. Februar 1994, BStBl I S. 187, und vom 26. August 1999, BStBl I S. 828. Es steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internet-Seiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Steuern – Veröffentlichungen zu Steuerarten – Umsatzsteuer – BMF-Schreiben (www.bundesfinanzministerium.de) zur Ansicht und zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

Kraeusel

Abschrift

aus dem Bundessteuerblatt Teil I vom 14.09.1999 (BStBl 1999) Nr. 16,
Seite 828 (mit Anhang: BMF-Schreiben vom 01.02.1994)

U m s a t z s t e u e r

Bundesministerium der Finanzen
IV D 1 - S 7200 - 92/99

Bonn, 26. August 1999

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Umsatzsteuerliche Behandlung von Zuwendungen zur Förderung von Forschungs- und Entwicklungsvorhaben

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt folgendes:

Zuwendungen, die das Bundesministerium für Bildung und Forschung (BMBF) und das Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie (BMWi) auf der Grundlage der ab 1. März 1999 geltenden Nebenbestimmungen für Zuwendungen auf Kostenbasis an Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft für Forschungs- und Entwicklungsvorhaben (NKBF 98) und den besonderen Nebenbestimmungen zur Projektförderung auf Ausgabenbasis (BNBest-BMBF 98) gewähren, werden grundsätzlich als nicht der Umsatzsteuer unterliegende echte Zuschüsse angesehen. Im übrigen sind die Beurteilungsgrundsätze des Abschnitts 150 UStR und der Absätze 3 bis 7 des BMF-Schreibens vom 1. Februar 1994 (BStBl I S. 187) weiterhin zu beachten.

Dieses Schreiben wird in die USt-Kartei aufgenommen.

Im Auftrag
Christmann

Abschrift

aus dem Bundessteuerblatt Teil I vom 14.03.1994 (BStBl 1994) Nr. 4,
Seiten 187 und 188 (mit Unterstreichungen durch das BMBF)

U m s a t z s t e u e r

Bundesministerium der Finanzen
IV C 3 - S 7200 - 14/94

Bonn, 1. Februar 1994

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:
Vertretungen der Länder beim Bund

**Betr.: Umsatzsteuerliche Behandlung von Zuwendungen zur Förderung
von Forschungs- und Entwicklungsvorhaben**

Bezug: BMF-Schreiben vom 7. Oktober 1993 - IV A 2 - S 7200 - 69/93 -

(1) Zuwendungen, die das Bundesministerium für Forschung und Technologie (BMFT) auf der Grundlage der ab dem 1. Januar 1989 geltenden Nebenbestimmungen für Zuwendungen auf Kostenbasis (NKFT 88) für Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gewährt, werden grundsätzlich als nicht der Umsatzsteuer unterliegende echte Zuschüsse angesehen (vgl. Abschnitt 150 Abs. 5 Satz 1 UStR und BMF-Schreiben vom 17. April 1989 - IV A 2 - S 7200 - 64/89 - [BStBl I S. 142]).

(2) Außerdem sind weitere Nebenbestimmungen und Richtlinien für Zuwendungen zur Förderung der Forschung und Entwicklung ergangen, z.B.

- Allgemeine Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung (ANBest-P), GMBI 1992 Nr. 44, S. 1101, 1113,
- Allgemeine und Besondere Nebenbestimmungen für Zuwendungen des BMFT zur Projektförderung auf Ausgabenbasis (ANBest-P-BMFT und BNBest-BMFT),
- Allgemeine Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung an Gebietskörperschaften und Zusammenschlüssen von Gebietskörperschaften (ANBest-GK), GMBI 1992 Nr. 44 S. 1116,
- für Zuwendungen zur Projektförderung auf Kostenbasis (ANBest-P-Kosten), GMBI 1992 Nr. 44 S. 1117, sowie
- für Zuwendungen zur institutionellen Förderung (ANBest-I), GMBI 1992 Nr. 44 S. 1111-1113.

(3) Unter Bezugnahme auf die Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt folgendes:

Die Beurteilung der Umsatzsteuerbarkeit von Zuschüssen hängt davon ab, ob die Zahlungen ein Entgelt für eine Leistung an den Zuschußgeber sind und somit einen steuerbaren Leistungsaustausch nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG begründen, oder ob sie zusätzliche Entgelte eines Dritten sind, die ebenfalls einen steuerbaren Leistungsaustausch nach dieser Vorschrift begründen, oder ob sie echte, nicht steuerbare Zuschüsse sind (vgl. die in Abschnitt 1 Abs. 1 und Abschnitt 150 Abs. 1 bis 5 UStR aufgestellten Grundsätze). Danach sind Zuschüsse steuerbar, wenn zwischen der Leistung des Zuschußempfängers und der Zuschußgewährung ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang besteht, so daß eine Leistung gewährt wird, um die andere Leistung zu erhalten. Ein zusätzliches steuerbares Entgelt von einem Dritten im Sinne des § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG sind solche Zuschüsse, die von einem anderen als dem Leistungsempfänger für eine Lieferung oder sonstige Leistung gewährt werden, wenn ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen der Leistung des Unternehmers und dem Zuschuß des Dritten feststellbar ist. Echte, nicht steuerbare Zuschüsse liegen vor, wenn die Zuschüsse nicht an bestimmte Umsätze anknüpfen, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt werden, um dem Empfänger die Mittel zu verschaffen, die er z.B. zur Erfüllung von im allgemeinen öffentlichen Interesse liegenden Aufgaben benötigt.

(4) Der Bundesfinanzhof hat diese Beurteilung bestätigt (vgl. Urteil vom 20. April 1988, BStBl II S. 792). Danach sind "für die Leistung" des Zuschußempfängers gewährte Zahlungen als steuerbar zu behandeln; "für den leistenden Unternehmer", zu seiner Förderung, aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen gewährte Zuwendungen bleiben hingegen als (echte) Zuschüsse unbesteuer.

(5) Für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung kann in der Regel davon ausgegangen werden, daß auch die Zuwendungen zu Forschungs- und Entwicklungsvorhaben in den Fällen des Absatzes 2 echte Zuschüsse sind. Entsprechendes gilt für Zuwendungen, die nach Richtlinien und Nebenbestimmungen zur Förderung bestimmter Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gewährt werden, die inhaltlich den o.a. Förderbestimmungen entsprechen (z.B. Zuwendungen im Rahmen der Programme der Biotechnologie- und Energieforschung sowie zur Förderung des FuE-Personals in der Wirtschaft).

(6) Diese Beurteilung schließt im Einzelfall eine Prüfung nicht aus, ob aufgrund zusätzlicher Auflagen oder Bedingungen des Zuschußgebers oder sonstiger Umstände ein steuerbarer Leistungsaustausch zwischen dem Zuschußgeber und dem Zuschußempfänger begründet worden ist. Dabei ist bei Vorliegen entsprechender Umstände auch die Frage des Entgelts von dritter Seite zu prüfen. Eine Prüfung kommt insbesondere in Betracht, wenn die Forschungstätigkeit zur Erfüllung von Ressortaufgaben des Zuwendungsgebers durchgeführt wird und deshalb folgende zusätzliche Vereinbarungen getroffen wurden (vgl. auch BFH-Urteil vom 23. Februar 1989, BStBl II S. 638):

- Vorbehalt von Verwertungsrechten für den Zuwendungsgeber,
- Zustimmungsvorbehalt des Zuwendungsgebers für die Veröffentlichung der Ergebnisse,
- fachliche Detailsteuerung durch den Zuwendungsgeber,
- Vollfinanzierung bei Zuwendungen an Unternehmen der gewerblichen Wirtschaft.

Die Vorbehalte sprechen nicht für einen Leistungsaustausch, wenn sie lediglich dazu dienen, die Forschungstätigkeit zu optimieren und die Ergebnisse für die Allgemeinheit zu sichern.

(7) Nach den vorstehenden Grundsätzen ist auch bei der umsatzsteuerlichen Beurteilung von Zuwendungen zur Förderung der Forschung und Entwicklung aufgrund entsprechender Bestimmungen der Bundesländer zu verfahren.

(8) Dieses Schreiben wird in die Umsatzsteuer-Kartei aufgenommen.

Im Auftrag
Dr. Kieschke