

# Steuerrechtliche Relevanz von EU-Forschungsförderungen im 7. Rahmenprogramm

## I. Einkommenssteuerrechtliche Relevanz

### 1. Allgemeines

Wenn ein/e österreichische/r UnternehmerIn von der Europäischen Kommission eine Forschungsförderung im 7. Rahmenprogramm erhält, ist aus einkommensteuerrechtlicher Sicht zuerst zu unterscheiden, ob es sich um **pauschale Aufwandabgeltungen** handelt oder ob die Aufwendungen nach ihrem **tatsächlichen und konkreten Verbrauch** abgegolten werden.

Diese grundlegende Unterscheidung basiert auf **§ 3 EStG 1988**, der jene Bereiche aufzählt, die von der Einkommensteuer befreit sind: Gemäß § 3 Abs 1 Z 3 lit c iVm § 3 Abs 4 EStG sind „**Bezüge oder Beihilfen, aus öffentlichen Mitteln, ...oder aus Mitteln einer in § 4 a Z 1 genannten Institution** (u.a.: *Universitäten, durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind, Österreichische Akademie der Wissenschaften, juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, die im Wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind, juristische Personen, die im wesentlichen mit Forschungs- und Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind*) **zur unmittelbaren Förderung von Wissenschaft und Forschung** (Abgeltung von Aufwendungen oder Ausgaben)“ **von der Einkommensteuerpflicht befreit**.

### 2. Begriffsbestimmungen

#### 2.1 „Unmittelbare Förderung“

Eine unmittelbare Förderung liegt gemäß **RZ 32 LStR 2002** dann vor, wenn die **sachlichen Voraussetzungen** für eine wissenschaftliche Tätigkeit oder für eine Forschungstätigkeit durch die Beihilfe **geschaffen** werden und im Wesentlichen nur der **damit verbundene Aufwand abgegolten** wird. Darunter ist beispielsweise die Beschaffung der erforderlichen Geräte, die Anschaffung von Rohstoffen, die Bezahlung der Miete der erforderlichen Räume, Materialien oder Bücher, die

Haftungsfreistellung für die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG):

Die hier angebotenen Inhalte dienen der allgemeinen Information. Für die Richtigkeit, Aktualität, Vollständigkeit und Verfügbarkeit der gebotenen Informationen/Services übernimmt die FFG keine Haftung. Insbesondere können aus der Verwendung der abgerufenen Informationen und Services keine Rechtsansprüche begründet werden. Sie können keine steuerliche Beratung ersetzen. Zur konkreten Gestaltung solcher Sachverhalte ist es empfehlenswert, dass Sie sich an eine Steuerexpertin/einen Steuerexperten und/oder an die zuständigen Steuerbehörden wenden.

Bezahlung der erforderlichen Hilfskräfte und der Ersatz der durch diese Tätigkeit verursachten Reisekosten zu verstehen.

Daraus folgt, dass die **Fördergelder der EU-Kommission** an österreichische UnternehmerInnen als „**unmittelbare Förderung**“ zu qualifizieren sind, da einerseits ein Gewinnverbot (s.u. Annex II.18.3) besteht und andererseits nur die tatsächlichen Aufwendungen im Nachhinein (s.u. Annex II.14) ersetzt werden.

## 2.2 „Gewinnverbot“

Gemäß **Annex II.18.3 zur Finanzhilfvereinbarung** (Grant Agreement) darf der finanzielle Beitrag der EU nicht zur Entstehung von Gewinnen führen. Aus diesem Grund werden bei Vorlage der letzten Kostenaufstellung bei der Berechnung des endgültigen finanziellen Betrages der EU alle innerhalb des Projekts von den Konsortialpartnern erzielten Einnahmen berücksichtigt. Der an die einzelnen Empfänger zugewiesene finanzielle Betrag entspricht maximal den erstattungsfähigen Kosten nach Abzug der Projekteinnahmen.

## 2.3 „Öffentliche Mittel“

**§ 3 Abs 4 EStG** bestimmt, welche Mittel als öffentliche Mittel im Sinne dieses Bundesgesetzes gelten. Nach § 3 Abs 4 Z 2 EStG sind **Mittel**, die **von Einrichtungen der Europäischen Union** stammen, als **öffentliche Mittel** im Sinne des Einkommensteuergesetzes zu qualifizieren.

## 2.4 „Erstattungsfähige Kosten“

In **Annex II.14** zur Finanzhilfvereinbarung findet sich eine Aufzählung jener **Kriterien**, die die Aufwendungen der Förderungsnehmer erfüllen müssen, um als **erstattungsfähige Kosten** eingestuft zu werden.

Demnach müssen die Aufwendungen (1) tatsächlich entstanden sein, sie müssen (2) dem Empfänger entstanden sein, (3) während der Dauer des Projekts entstanden sein, (4) im Einklang mit den üblichen Rechnungslegungs- und Managementgrundsätze und –methoden des Empfängers ermittelt worden sein, (5) den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit, Effizienz und Wirksamkeit entsprechen, (6) in den Abschlüssen des Empfängers erfasst und (7) im veranschlagten Gesamtbudget in Anhang 1 angegeben sein.

## 3. Fazit

Die Tatbestandsmerkmale „aus **öffentlichen Mitteln**“ (§ 3 Abs 4 Z 2 EStG) und „**unmittelbare Förderung** von Wissenschaft und Forschung“ (RZ 32 LStR) sind erfüllt, da Förderungen der EU-Kommission als „öffentliche Mittel“ gelten. Ebenso sind die Tatbestandsmerkmale der „tatsächlich angefallenen Forschungsaufwendungen“ (sog. „Istkosten“) durch das Gewinnverbot und den Ersatz der tatsächlich getätigten Aufwendungen gegeben.

Haftungsfreistellung für die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG):

Die hier angebotenen Inhalte dienen der allgemeinen Information. Für die Richtigkeit, Aktualität, Vollständigkeit und Verfügbarkeit der gebotenen Informationen/Services übernimmt die FFG keine Haftung. Insbesondere können aus der Verwendung der abgerufenen Informationen und Services keine Rechtsansprüche begründet werden. Sie können keine steuerliche Beratung ersetzen. Zur konkreten Gestaltung solcher Sachverhalte ist es empfehlenswert, dass Sie sich an eine Steuerexpertin/einen Steuerexperten und/oder an die zuständigen Steuerbehörden wenden.

Aus einkommensteuerrechtlicher Sicht handelt es sich daher bei den EU-Forschungsförderungen im 7. Rahmenprogramm um **steuerfreie Beihilfen aus öffentlichen Mitteln zur unmittelbaren Förderung von Wissenschaft und Forschung** gemäß **§ 3 Abs 1 Z 3 lit c iVm § 3 Abs 4 EStG 1988**. Die Fördergelder, die österreichische KMUs und Einzelunternehmer von der Kommission in FP 7 für ihre Forschungsprojekte erhalten, sind daher **von der Einkommensteuer befreit**.

Zu beachten ist aber, dass die geförderten Forschungsaufwendungen in weiterer Folge gemäß **§ 20 Abs 2 EStG** auch nicht abzugsfähig sind und somit auch nicht in die Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie nach **§ 108c EStG 1988** miteinbezogen werden dürfen.

## 4. Sonderfälle

### 4.1 „Pauschaler Kostenersatz“

In **Annex II.15.2** werden in **lit b** die **indirekten Kosten** definiert, die die Förderungsempfänger auch als **Pauschalsatz** (20 % bzw. unter bestimmten Voraussetzungen 60 %) der gesamten direkten Kosten beantragen können. Für derartige pauschale Aufwandabgeltungen ist **keine Einkommensteuerbefreiung** vorgesehen.

Allerdings sind die vom Empfänger getätigten Aufwendungen für seine Forschungstätigkeit in diesem Fall **als Betriebsausgaben abzugsfähig** und können daher auch in die Bemessungsgrundlage für die Forschungsprämie miteinbezogen werden (siehe auch **Rz 32 der LStR**).

### 4.2 Stipendien etc.

Betreffend Stipendien ist zunächst zu prüfen, ob einer der in RZ 32 ff LStR aufgezählten Fälle vorliegt. Bei Unklarheiten sollte das örtliche Finanzamt kontaktiert werden.

## II. Umsatzsteuerrechtliche Relevanz

### 1. Allgemeines

Für den Bereich der Umsatzsteuer ist eine allgemein gültige bzw. abschließende rechtliche Würdigung nicht möglich, weil die umsatzsteuerrechtlichen Konsequenzen **immer im Einzelfall zu untersuchen** und je nach vorliegender Sachverhaltskonstellation unterschiedlich zu behandeln sind.

Bezüglich des Vorsteuerabzugs bzw. dessen Umfang ist Voraussetzung, dass die Leistung für den Unternehmensbereich des Leistungsempfängers bestimmt ist bzw. in die unternehmerische Sphäre des Unternehmers eingeht (vgl. EuGH 13.3.2008, Rs C-437/06; EuGH 12.2.2009, Rs C-515/07).

Haftungsfreistellung für die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG):

Die hier angebotenen Inhalte dienen der allgemeinen Information. Für die Richtigkeit, Aktualität, Vollständigkeit und Verfügbarkeit der gebotenen Informationen/Services übernimmt die FFG keine Haftung. Insbesondere können aus der Verwendung der abgerufenen Informationen und Services keine Rechtsansprüche begründet werden. Sie können keine steuerliche Beratung ersetzen. Zur konkreten Gestaltung solcher Sachverhalte ist es empfehlenswert, dass Sie sich an eine Steuerexpertin/einen Steuerexperten und/oder an die zuständigen Steuerbehörden wenden.

## 2. Die umsatzsteuerliche Behandlung von weitergeleiteten EU-Zuschüssen

Anlassfall für die Beurteilung im Umsatzsteuerprotokoll 2010 war folgender Fall: Ein österreichischer Forschungsverein, der nicht auf Gewinn ausgerichtet ist und die Förderung neuer Erkenntnisse in den Bereichen Sprache, Wirtschaft und Kultur zum Zwecke des Gemeinwohls sowie die Förderung transnationaler Forschungsbeziehungen zum Ziel hat, unternehmerisch tätig und steuerlich erfasst ist, ist u. a. an Forschungsprojekten beteiligt, die von einem koordinierenden Partner („Contractor“) gemeinsam mit Projektpartnern („Partner“) aus verschiedenen Mitgliedstaaten der EU durchgeführt werden.

Der Contractor bzw. Projektführer des fraglichen Falles ist in Italien ansässig und reichte das Projekt bei den zuständigen Stellen der EU ein, beantragte Fördergelder und schloss ein Agreement im Rahmen des „Leonardo da Vinci“ Programms (Teilbereich „Lebenslanges Lernen“). In besagtem Agreement sind Zweck, Ziel, Umfang und Inhalt des Forschungsprojektes, die Höhe der EU-Zuschüsse und die Verteilung der Aufgaben auf die einzelnen Projektpartner genau festgelegt. Zwischen dem Contractor und den einzelnen Projektpartnern, u. a. dem österreichischen Forschungsverein, wurden Verträge über das Projekt, die Rechte und Pflichten der Vertragspartner hinsichtlich Projektabwicklung sowie die Auszahlungsmodalitäten für die weitergeleiteten Förderbeträge geregelt. Der Contractor erhielt die Beträge von der EU und verteilte sie an die Projektpartner. Die Bezahlung an den österreichischen Verein war an bestimmte Forschungstätigkeiten des Vereines gebunden. Der Forschungsverein war an bestimmte Auflagen und Bedingungen gebunden und musste dem koordinierenden Partner ständig berichten. Die Verwertungs- und Veröffentlichungsrechte blieben beim österreichischen Forschungsverein.

Nach der **UStR 2000 Rz 32** sind die im Rahmen des Leonardo da Vinci Programmes gewährten EU-Zuschüsse an die Projektträger nicht steuerbar.

Bei Zahlungen im Zusammenhang mit Forschungstätigkeiten muss im Einzelfall geprüft werden, ob ein direkter Leistungsaustausch, ein Entgelt von dritter Seite oder eine echte Subvention vorliegt (vgl UStR 2000 Rz 29). Förderungen der EU zu Forschungsvorhaben können echte Subventionen darstellen und sind als solche nicht steuerbar.

Im „Leonardo da Vinci“-Programm werden zwischen der EU und den einzelnen Projektträgern Verträge über die Projekte abgeschlossen. Die Projektträger sollen dadurch zu einem im öffentlichen Interesse gelegenen volkswirtschaftlich erwünschten Handeln angeregt werden. Die **Zuschüsse der EU an die Projektträger sind daher nicht steuerbar** (vgl UStR 2000 Rz 32).

## 3. Fazit

Die Abwicklung von Forschungsprojekten im Rahmen von EU-Aktionsprogrammen erfolgt meistens in Partnerschaften, wobei ein Partner gegenüber der EU die Projektführerschaft übernimmt und damit die EU-Förderungen erhält und an die anderen Projektpartner weiterleitet. Die Tätigkeit der Projektführerschaft stellt mangels Einnahmenerzielung keine unternehmerische Tätigkeit dar.

Haftungsfreistellung für die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG):

Die hier angebotenen Inhalte dienen der allgemeinen Information. Für die Richtigkeit, Aktualität, Vollständigkeit und Verfügbarkeit der gebotenen Informationen/Services übernimmt die FFG keine Haftung. Insbesondere können aus der Verwendung der abgerufenen Informationen und Services keine Rechtsansprüche begründet werden. Sie können keine steuerliche Beratung ersetzen. Zur konkreten Gestaltung solcher Sachverhalte ist es empfehlenswert, dass Sie sich an eine Steuerexpertin/einen Steuerexperten und/oder an die zuständigen Steuerbehörden wenden.

Das Vorliegen von nicht steuerbaren Zuschüssen, Subventionen etc. bedeutet aber nicht automatisch, dass der Empfänger der Fördermittel hinsichtlich der geförderten Forschungstätigkeit kein Unternehmer ist. Die Unternehmereigenschaft ist stets im Einzelfall zu prüfen.

Die weitergereichten Mittel dienen der Förderung des Projektpartners im **allgemeinen öffentlichen Interesse**. Es liegen somit **echte, nicht steuerbare Zuschüsse** vor. Es fällt daher keine Umsatzsteuer für selbige Zuschüsse an.

Da im angeführten Fall die gesamten Projektkosten durch echte Zuschüsse und Spendengelder abgedeckt wurden, liegt **hinsichtlich des Projekts keine unternehmerische Tätigkeit** vor. Dadurch ist der **Vorsteuerabzug** gem § 12 Abs. 1 UstG 1994 **ausgeschlossen**. Daraus folgt, dass im Zusammenhang mit einer nichtunternehmerischen Forschungstätigkeit bzw. Projektführerschaft keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug besteht.

Bedient sich ein Projektpartner Dritter zur Erfüllung seiner Aufgaben (**Subvergabe von Teilleistungen**), liegt jedenfalls ein **Leistungsaustausch** vor und die dafür getätigten Zuschüsse sind nicht als echte Zuschüsse zu qualifizieren, auch wenn sie aus den erhaltenen EU Zuschüssen finanziert wurden.

Gemäß den Ausführungen des Fachbereiches für Umsatzsteuer ist der Fall des „Leonardo da vinci“ Programmes auch auf andere Forschungsprojekte im Rahmen der EU anwendbar. Demnach sind Fördergelder, die österreichische Projektteilnehmer von der EU erhalten, **in Österreich von der Umsatzsteuer befreit**, sofern sie den oben beschriebenen Anforderungen entsprechen.

Haftungsfreistellung für die Österreichische Forschungsförderungsgesellschaft mbH (FFG):

Die hier angebotenen Inhalte dienen der allgemeinen Information. Für die Richtigkeit, Aktualität, Vollständigkeit und Verfügbarkeit der gebotenen Informationen/Services übernimmt die FFG keine Haftung. Insbesondere können aus der Verwendung der abgerufenen Informationen und Services keine Rechtsansprüche begründet werden. Sie können keine steuerliche Beratung ersetzen. Zur konkreten Gestaltung solcher Sachverhalte ist es empfehlenswert, dass Sie sich an eine Steuerexpertin/einen Steuerexperten und/oder an die zuständigen Steuerbehörden wenden.