

MWST-Branchen-Info 25

Forschung und Entwicklung



Vorbemerkungen

Begriffe, die eine weibliche und eine männliche Form aufweisen können, werden in dieser Publikation nicht unterschieden, sondern in der einen oder anderen Form verwendet. Sie sind als gleichwertig zu betrachten.

Abkürzungen

a+	Akademien der Wissenschaften Schweiz
AGB	Allgemeinen Geschäftsbedingungen
Abs.	Absatz
Art.	Artikel
BBl	Bundesblatt
Bst.	Buchstabe
COST	Europäische Zusammenarbeit auf dem Gebiet der Wissenschaft und Technologie
ESTV	Eidgenössische Steuerverwaltung
ETH	Eidgenössische Technische Hochschule
EZV	Eidgenössische Zollverwaltung
KTI	Kommission für Technologie und Innovation
MWST	Mehrwertsteuer
MWSTG	Bundesgesetz vom 12. Juni 2009 über die Mehrwertsteuer (SR 641.20)
MWSTV	Mehrwertsteuerverordnung vom 27. November 2009 (SR 641.201)
SAGW	Schweizerische Akademie der Geistes- und Sozialwissenschaften
SAMW	Schweizerische Akademie der medizinischen Wissenschaften
SATW	Schweizerische Akademie der Technischen Wissenschaften
SBF	Staatssekretariat für Bildung und Forschung
SCNAT	Akademie der Naturwissenschaften
SNF	Schweizerischer Nationalfonds
SR	Systematische Sammlung des Bundesrechts
Ziff.	Ziffer

Einleitende Erläuterungen zur vorliegenden MWST-Branchen-Info

Die vorliegende MWST-Branchen-Info basiert auf dem per 1. Januar 2010 in Kraft getretenen MWSTG und der dazu erlassenen MWSTV und ist ab diesem Zeitpunkt gültig. Mündliche und schriftliche Auskünfte, die unter dem alten MWSTG vom 2. September 1999 erteilt wurden und mit dem Inhalt der vorliegenden Information nicht übereinstimmen, gelten nicht für geschäftliche Vorgänge, die ab Inkrafttreten des neuen MWSTG vom 12. Juni 2009 erfolgen. Demgegenüber sind die seinerzeit gestützt auf das alte MWSTG erteilten Auskünfte und veröffentlichten Publikationen nach wie vor gültig für Sachverhalte, welche sich in der Zeit vom 1. Januar 2001 bis zum 31. Dezember 2009 zugetragen haben.

Diese MWST-Branchen-Info behandelt ausdrücklich nur noch branchenspezifische Schwerpunkte und richtet sich an in- und ausländische Leistungserbringer und inländische Leistungsbezüger im Bereich Forschung und Entwicklung. Die Ausführungen basieren auf den gesetzlichen Grundlagen für diese Branche: Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG sowie Artikel 13, Artikel 29 Buchstabe c und Artikel 30 MWSTV.

Für alle übrigen Informationen (wie z.B. Steuerpflicht, Entgelt, Vorsteuerabzug) konsultieren Sie bitte die entsprechenden Publikationen der MWST-Infos.

Die Informationen in dieser MWST-Branchen-Info verstehen sich als Erläuterungen der ESTV zum MWSTG und der ausführenden MWSTV. Diese Publikation soll den steuerpflichtigen Personen (und ihren Vertretern) helfen, ihre mit der MWST zusammenhängenden Rechte und Pflichten wahrzunehmen.

Gültige Steuersätze bis 31.12.2010:

Normalsatz 7,6 %; reduzierter Satz 2,4 %; Sondersatz 3,6 %.

Gültige Steuersätze ab 01.01.2011:

Normalsatz 8,0 %; reduzierter Satz 2,5 %; Sondersatz 3,8 %.

Inhaltsverzeichnis

1	Begriffe Forschung, Entwicklung und Analyse	7
1.1	Forschung.	7
1.1.1	Grundlagenforschung	7
1.1.2	Anwendungsorientierte Grundlagenforschung	7
1.1.3	Angewandte Forschung	7
1.2	Entwicklung	7
1.2.1	Technologieentwicklung	7
1.2.2	Vorentwicklung.	8
1.2.3	Produkt- und Prozessentwicklung	8
1.3	Analyse.	8
2	Steuerliche Behandlung von Forschungs- und Entwicklungsleistungen sowie Analyseleistungen	9
2.1	Übersicht	9
2.2	Forschung und Entwicklung aufgrund eines Leistungsverhältnisses	10
2.2.1	Verwertungsrecht (Exklusivrecht)	10
2.2.2	Auftragsforschung und -entwicklung	12
2.2.3	Ort der Leistung	13
2.3	Beiträge zur Unterstützung der Forschung und Entwicklung.	13
2.3.1	Allgemeine Ausführungen.	13
2.3.2	Spezielle Beitragsverhältnisse.	15
2.4	Analyseleistungen.	16
2.5	Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen	16
3	Bildungs- und Forschungsk Kooperationen nach Artikel 13 MWSTV	17
3.1	Institutionen des Hochschulwesens, die von Bund und Kantonen im Rahmen von Artikel 63a der Bundesverfassung gestützt auf eine gesetzliche Grundlage gefördert werden (Art. 13 Abs. 2 Bst. a MWSTV)	17
3.2	Gemeinnützige Organisationen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG sowie Gemeinwesen nach Artikel 12 MWSTG (Art. 13 Abs. 2 Bst. b MWSTV) und öffentliche Spitäler ungeachtet ihrer Rechtsform (Art. 13 Abs. 2 Bst. c MWSTV)	18
3.3	Ausländische Bildungs- und Forschungsinstitutionen	19

Anhang

I.	Schematische Übersicht zu Forschungs- und Entwicklungsleistungen	20
II.	Forschung und Entwicklung aufgrund eines Leistungsverhältnisses	23

1 Begriffe Forschung, Entwicklung und Analyse

1.1 Forschung

Zu den Leistungen im Bereich der Forschung gehört jegliche Art von Forschungstätigkeit, also beispielsweise Grundlagenforschung sowie anwendungsorientierte Grundlagenforschung und angewandte Forschung, die von öffentlich-rechtlichen oder privaten Akteuren durchgeführt wird.

1.1.1 Grundlagenforschung

Die Grundlagenforschung ist die Forschung zum allgemeinen Erkenntnisgewinn, der nicht auf eine spezifische Anwendung ausgerichtet ist. Die Grundlagenforschung dient der Erweiterung der wissenschaftlichen Kenntnisse und ist das Fundament der angewandten Forschung und Entwicklung.

1.1.2 Anwendungsorientierte Grundlagenforschung

Die anwendungsorientierte Grundlagenforschung ist die Weiterführung der Grundlagenforschung. Sie steht an der Schnittstelle zwischen Grundlagenforschung und angewandter Forschung. Sie zielt auf einen konkreten, noch zu entwickelnden wirtschaftlichen, technischen, medizinischen, gesellschaftlichen oder kulturellen Nutzen.

1.1.3 Angewandte Forschung

Bei der angewandten Forschung steht die spezifische Anwendung oder Nutzung im wirtschaftlichen, technischen, medizinischen, gesellschaftlichen oder kulturellen Bereich im Vordergrund.

1.2 Entwicklung

1.2.1 Technologieentwicklung

Die Technologieentwicklung befasst sich mit der Gewinnung und Weiterentwicklung von Wissen und Fähigkeiten, deren Ziel die Lösung praktischer Probleme mit Hilfe der Technik ist. Dabei bedient sie sich der Ergebnisse der Grundlagenforschung, des anwendungsorientierten Wissens sowie praktischer Erfahrungen. Das Ziel ist hierbei der Aufbau und die Pflege technologischer Leistungspotentiale beziehungsweise technologischer Kernkompetenzen, die direkte praktische Anwendungen ermöglichen.

1.2.2

Vorentwicklung

Bei der Vorentwicklung geht es um die Vorbereitung der serien- und marktorientierten Produktentwicklung. Neue Technologien werden auf ihre Umsetzbarkeit in Produkte und Prozesse geprüft. Produktkonzepte werden entworfen und Funktionsmuster gebaut. Die Vorentwicklung hat zum Ziel, das technische Risiko aus den Projekten zur Serien- / Marktentwicklung vorwegzunehmen. In der Vorentwicklung werden neue Wirkprinzipien aus der Forschung (nicht industriell) auf die Übertragbarkeit auf ein Produktportfolio geprüft. Dabei erfolgt eine Konzentration auf anspruchsvolle, risikoreiche Bauteile und Produkte, die einer schnellen und weitgehend sicheren Produkteinführung im Weg stehen.

Das Innovationsmanagement mit seiner Ableitung aus der Unternehmensstrategie ist in der Vorentwicklung beheimatet. Mit einem systematischen Ideenmanagement, unter Anwendung von Kreativitätstechniken, wirkt die Vorentwicklung auf das gesamte Unternehmen ein, um neue Produktideen zu generieren.

1.2.3

Produkt- und Prozessentwicklung

In dieser (letzten) Phase werden alle bisher geschaffenen Potentiale (Wissen, Fähigkeiten, Prozesse, Produkt-Prototypen) in konkrete, absatzfähige Produkte beziehungsweise Prozesse umgesetzt. Das Ziel ist die Markteinführung eines neuen oder veränderten Produktes.

1.3

Analyse

Eine Analyse ist die systematische Untersuchung eines Gegenstandes oder eines Sachverhalts hinsichtlich aller oder einzelner Komponenten beziehungsweise Faktoren. Die Analyse bringt intellektuell-schöpferisch nichts Neues hervor. Die Analyseleistung besteht aus der Aufgliederung, Bewertung und Begutachtung eines Gegenstandes oder Sachverhalts im Hinblick darauf, die entsprechenden Resultate in einem Bericht festzuhalten (z.B. Schätzen des Wertes von Briefmarken, Antiquitäten oder Oldtimer-Fahrzeugen, Analyse von Abstimmungsergebnissen, chemisch-biologische Analyse des Seewassers, das Analysieren von Materialien durch Laboratorien).

Beispiele

- *Ein Labor untersucht (analysiert) im Auftrag eines Pharmaunternehmens die chemische Zusammensetzung von Medikamenten.*
- *Eine Brauerei lässt das Trinkverhalten von Jugendlichen in Bezug auf alkoholhaltiges und alkoholfreies Bier untersuchen (analysieren), da geplant ist, ein neues alkoholfreies Bier herzustellen.*
- *Ein privates Forschungsunternehmen / Studienbüro analysiert im Auftrag des Verbandes der Tabakfabrikanten das Konsumverhalten (Rauchgewohnheiten) von Jugendlichen. Die Ergebnisse werden den betroffenen Kreisen zur Verfügung gestellt.*
- *Ein Universitätsinstitut analysiert im Auftrag des Bundes die Resultate einer Abstimmung.*

2

Steuerliche Behandlung von Forschungs- und Entwicklungsleistungen sowie Analyseleistungen

2.1

Übersicht

Zur Beurteilung der steuerlichen Behandlung ist zunächst zu prüfen, ob die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit unternehmerischer Natur ist. Erfolgt die Forschungs- und Entwicklungstätigkeit eines Unternehmens in seinem unternehmerischen Bereich, ist sie grundsätzlich unternehmerischer Natur.

Sofern Forschungs- und Entwicklungsleistungen gegen ein Entgelt erbracht werden, liegt ein Leistungsverhältnis vor, und das Entgelt unterliegt der Steuer (§ Ziff. 2.2). Davon abzugrenzen sind blosser Unterstützungsbeiträge an die Forschung und Entwicklung. Solche Beiträge sind nicht Entgelt für eine konkrete Leistung. Mangels Leistungsverhältnis unterliegen diese Beiträge somit nicht der Steuer (§ Ziff. 2.3).

Analyseleistungen sind steuerbare Leistungen. Werden sie innerhalb einer Forschung und Entwicklung erbracht, ist die steuerliche Beurteilung der Forschung und Entwicklung massgebend (§ Ziff. 2.4).

Die Vorsteuer kann auf Leistungen, die im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit Verwendung finden, in Abzug gebracht werden, sofern die vorsteuerbelasteten Aufwendungen und Investitionen nicht für von der Steuer ausgenommene Leistungen verwendet werden. Erhält ein Unternehmen Forschungsbeiträge durch das Gemeinwesen (Subventionen), so hat es den Vorsteuerabzug verhältnismässig zu kürzen. Steht dem Gemeinwesen **ein Verwertungsrecht** an den Resultaten der Forschung zu oder handelt es sich um Auftragsforschung, liegt keine Subvention vor, sondern ein steuerbares Entgelt für eine konkrete Leistung. Übrige Beiträge,

die nicht Entgelt für eine konkrete Leistung darstellen (z.B. Spenden), führen nicht zu einer Vorsteuerabzugskürzung.

☞ Eine Übersicht dazu kann dem **Anhang I.** entnommen werden.

2.2 **Forschung und Entwicklung aufgrund eines Leistungsverhältnisses**

Gegen Entgelt ausgeführte Forschungs- und Entwicklungsleistungen unterliegen der Steuer zum Normalsatz, wenn

- dem Beitragszahler ein **Verwertungsrecht** (☞ Ziff. 2.2.1) an den Forschungs- und Entwicklungsergebnissen zusteht; oder
- die Forschungs- und Entwicklungsleistung im Auftrag und für die Bedürfnisse des Auftraggebers gemacht wird (Auftragsforschung); dem Auftraggeber kommen die Erkenntnisse direkt zu Nutzen (☞ Ziff. 2.2.2).

Für die Bestimmung der Steuerbarkeit ist es nicht von Belang, ob das Ergebnis einer solchen Leistung vom Auftraggeber in der Folge genutzt werden kann oder nicht.

Die Ergebnisse von Forschungs- und Entwicklungsleistungen können beispielsweise aus Berichten, Protokollen, Berechnungen, Plänen und/oder Prototypen bestehen.

2.2.1 **Verwertungsrecht (Exklusivrecht)**

Beiträge an eine Forschungs- und Entwicklungsleistung, auf die der Beitragszahler ein Exklusivrecht hat, sind zum Normalsatz steuerbar. Ein Exklusivrecht aus mehrwertsteuerlicher Sicht besteht, wenn der Beitragszahler ein **Verwertungsrecht** erhält.

Beim Verwertungsrecht handelt es sich um das alleinige Recht eines Beitragszahlers zur Verwertung der Forschungsergebnisse. Steht mehreren Beitragszahlern gleichzeitig ein Verwertungsrecht zu, behandelt die ESTV dies in der Praxis gleich wie ein alleiniges Verwertungsrecht. Sofern sich der oder die Beitragszahler dieses Verwertungsrecht an den Forschungsergebnissen exklusiv sichern, handelt es sich beim Beitragsempfänger stets um eine der Steuer zum Normalsatz unterliegende Leistung, unabhängig davon, ob das Verwertungsrecht ganz oder teilweise auf bestimmte oder unbestimmte Zeit besteht.

Stellen allgemeine Geschäftsbedingungen für die Dienstleistungsaufträge eines Gemeinwesens einen integrierenden Bestandteil von Leistungsaufträgen dar und wird eine allfällige darin enthaltene Klausel über die Übertragung des geistigen Eigentums auf die Auftraggeberin nicht ausdrücklich ausgeschlossen, wird dem Beitragszahler automatisch das Verwertungsrecht übertragen.



Wird das Verwertungsrecht nicht übertragen oder ist es nicht Bestandteil der AGB, ist zu prüfen, ob allenfalls eine Auftragsforschung oder -entwicklung (☞ Ziff. 2.2.2) vorliegt.

Bei einer Stiftung, deren Zweck es ist, Forschung für den Stiftungskapitalgeber zu betreiben, dem auch die Verwertungsrechte an der Forschung zustehen, gelten das Stiftungskapital und weitere Beiträge an die Stiftung als Entgelt für die Forschungsleistungen und der Stiftung steht somit der Vorsteuerabzug zu.

Beispiele

Verwertungsrechte

- *Eine Universität erforscht Plastikbeschichtungen zur Aufbewahrung von unterschiedlichen Lebensmitteln. Zur Finanzierung der Forschung sucht sie Geldgeber und findet sie in einem grossen Lebensmittelkonzern. Dieser verknüpft die Zusicherung der Finanzierung damit, dass ihm ein Verwertungsrecht an den Forschungsergebnissen zusteht. Die Universität stimmt diesem Antrag zu. Die Einnahmen der Universität von Seiten des Lebensmittelkonzerns sind zum Normalsatz steuerbar, da der Lebensmittelkonzern das alleinige Verwertungsrecht an den Resultaten hat. Der Ort der Forschungsleistung befindet sich am Sitz der forschenden Universität (☞ Ziff. 2.2.3).*
- *Das Bundesamt für Strassen finanziert ein Forschungsteam, das neue sicherere Materialien für Motorradfahreranzüge entwickelt. Das Bundesamt beansprucht kein Verwertungsrecht und somit unterliegt der Beitrag (Subvention) des Bundesamtes nicht der Steuer. Auf den Aufwendungen für die Forschung muss der Vorsteuerabzug aufgrund der Subventionen gekürzt werden.*

2.2.2

Auftragsforschung und -entwicklung

Eine Auftragsforschung wird im Auftrag und für die Bedürfnisse des Auftraggebers ausgeführt. Bei dieser Art der Forschung und Entwicklung liegt der beratende Aspekt der Leistung im Vordergrund. Sie dient dem Auftraggeber als Entscheidungshilfe für die Lösung konkreter wirtschaftlicher, technischer, medizinischer, gesellschaftlicher, kultureller oder rechtlicher Fragen. Eine Auftragsforschung ist daher einer Beratungsleistung gleichzusetzen. Sie ist zum Normalsatz steuerbar.

Auftraggeber einer Auftragsforschung können sowohl das Gemeinwesen als auch private Unternehmen sein. Die Auftragsforschung bewegt sich in der Regel im Bereich der angewandten Forschung.

Beispiele

Auftragsforschung - Forschung als Beratungsleistung

- *Ein Hersteller von Solaranlagen erteilt einem Ingenieurbüro den Auftrag, im Rahmen eines Forschungsprojektes zu ermitteln, welche Werkstoffe für Solaranlagen einen besseren Wirkungsgrad erzielen.*
- *Ein Bahnunternehmen erteilt einer Maschinenfabrik den Auftrag, eine neue Güterzuglokomotive zu entwickeln.*
- *Ein Bundesamt erteilt einem Beratungsunternehmen den Auftrag, Vorschläge für eine Neu-Organisation des Amtes auszuarbeiten, mit dem Ziel, wesentliche Verbesserungen hinsichtlich der Effizienz und Kundenfreundlichkeit herbeizuführen.*

In obigen Fällen erfolgt die Forschung (Suche und Erlangen neuer Erkenntnisse) sowohl **im Auftrag** als auch **für die konkreten Bedürfnisse** des Geldgebers. Die Zahlungen unterliegen somit der Steuer zum Normalsatz.

Falls die Forschung nur im Auftrag, **nicht aber für die Bedürfnisse** des Auftraggebers erfolgt, handelt es sich bei der Entschädigung um Beiträge zur Unterstützung der Forschung und Entwicklung (§ Ziff. 2.3).

2.2.3

Ort der Leistung

Eine Forschungs- und Entwicklungsleistung, wie sie unter Ziff. 2.2.1 beschrieben wird, die **nicht** in den Bereich der Beratung fällt, gilt als an demjenigen Ort erbracht, an dem diese Tätigkeit tatsächlich ausgeführt wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Der Ort der Dienstleistung einer Auftragsforschung hingegen richtet sich - analog der Beratung - nach dem Empfängerortsprinzip. Der Ort der Auftragsforschung ist somit derjenige Ort, an dem der Empfänger den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder eine Betriebsstätte hat (Art. 8 Abs. 1 MWSTG).

☞ Eine Übersicht dazu kann dem **Anhang II.** entnommen werden.

Im Zweifelsfalle gilt als Ort der Dienstleistung der Empfängerort. Nur wenn es sich ausschliesslich um eine wissenschaftliche Dienstleistung ohne Beratungsanteil handelt, kommt der Tätigkeitsort zum Tragen.

2.3

2.3.1

Beiträge zur Unterstützung der Forschung und Entwicklung Allgemeine Ausführungen

Beiträge des Gemeinwesens zur Unterstützung von Forschungs- und Entwicklungsprojekten, namentlich an Hochschulen (ETH-Bereich, kantonale Universitäten, Fachhochschulen nach dem Fachhochschulgesetz sowie Pädagogische Hochschulen) und ähnlichen Forschungsinstitutionen, zählen als Forschungsbeiträge (Subventionen) zu den Nicht-Entgelten nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstabe a MWSTG und Artikel 29 Buchstabe c MWSTV, wenn dem Gemeinwesen als Beitragszahler **kein Verwertungsrecht** an den Resultaten der Forschung zusteht oder es sich nicht um eine Auftragsforschung handelt. Die Forschungs- und Entwicklungsleistung ist nicht steuerbar. Selbst die Nennung des Beitragszahlers in neutraler Form in Verlautbarungen über die betriebene Forschung und Entwicklung stellt keine Gegenleistung dar (Art. 3 Bst. i MWSTG; ☞ MWST-Info Subventionen und Spenden).

Beiträge, die Nicht-Gemeinwesen zur Unterschätzung der Forschung leisten, sind Spenden im Sinne von Artikeln 3 Buchstabe i und 18 Absatz 2 Buchstabe d MWSTG, sofern dem Nicht-Gemeinwesen **kein Verwertungsrecht** an den Resultaten der Forschung zusteht oder es sich nicht um eine Auftragsforschung handelt.

Betreffend Verwertungsrechte wird auf Ziffer 2.2 verwiesen.

Handelt es sich bei den Nichtentgelten um Subventionen oder andere öffentlich-rechtliche Beiträge, sind die Vorsteuern entsprechend zu kürzen. Diese Kürzung ist jedoch nicht beim ersten Empfänger (z.B. Leading House), sondern beim Endbegünstigten vorzunehmen (Art. 30 Abs. 2 MWSTV), da die blosser Weiterleitung von Subventionen nur ein Durchlaufposten darstellt. Der Verteilende hat dem (Zwischen-)Empfänger anzuzeigen, dass es sich nur um eine Weiterleitung von Subventionen handelt.

Beispiel

Eine Forschungsgruppe erhält 1'000'000 Franken Subventionen vom Bund. Ausbezahlt wird der Gesamtbetrag der A AG (Leading House). Die A AG behält ihren Anteil von 500'000 Franken an den Subventionen und leitet den restlichen Betrag an die beiden andern Forschungsgruppenteilnehmer weiter: der B AG 300'000 Franken und der Stiftung C 200'000 Franken. Für die Kürzung des Vorsteuerabzugs ist bei der A AG der Betrag von 500'000 Franken und nicht das Total von 1'000'000 Franken massgebend, während 300'000 Franken bei der B AG und 200'000 Franken bei der Stiftung C je für die Vorsteuerminderung zu berücksichtigen sind.

Die Forschung in diesem Beispiel gilt als Dienstleistung, die an demjenigen Ort erbracht wird, an dem diese Tätigkeit tatsächlich ausgeübt wird (Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG).

Beispiele

Grundlagenforschung und angewandte Forschung

In folgenden Fällen erfolgt die Forschung (Suche und Erlangen neuer Erkenntnisse) zwar im Auftrag, aber nicht ausschliesslich für die Bedürfnisse des Beitragszahlers. Sofern sich der Beitragszahler nicht die Verwertungsrechte an den Forschungsergebnissen sichert und kein steuerbarer Sponsoringtatbestand vorliegt (☞ MWST-Info Subventionen und Spenden), unterliegen die Zahlungen nicht der Steuer. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerort).

- *Eine Universität erhält von einem Bundesamt den Auftrag, die Auswirkungen des Ozonlochs auf die Gesundheit der Bevölkerung zu untersuchen (erforschen).*
- *Ein Verband erhält von einem Bundesamt den Auftrag, die Auswirkungen der Kreisel auf den Strassenverkehr zu untersuchen (erforschen).*

In den beiden vorgängigen Beispielen handelt es sich bei den Beiträgen um Subventionen, die eine Vorsteuerminderung zur Folge haben.

In nachstehenden Beispielen erfolgt die Forschung (Suche und Erlangen neuer Erkenntnisse) nicht im Auftrag des Beitragszahlers, die Resultate können jedoch durchaus auch den konkreten Bedürfnissen des Beitragszahlers dienen. Sofern sich der Beitragszahler nicht die Verwertungsrechte an den Forschungsergebnissen sichert und kein steuerbarer Sponsoringtatbestand vorliegt (☞ MWST-Info Subventionen und Spenden), unterliegen die Zahlungen nicht der Steuer. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 2 Buchstabe c MWSTG (Tätigkeitsort).

- *Ein Forschungsinstitut betreibt anwendungsorientierte Grundlagenforschung und angewandte Forschung auf dem Gebiet der Krebsforschung und erhält regelmässig Beiträge eines Bundesamtes, die an keine weiteren Bedingungen geknüpft sind, als dass sie für die Forschung auf eben diesem Gebiet verwendet werden.*
- *Ein Bundesamt unterstützt auf Gesuch hin die Untersuchung eines privaten Studienbüros über die Auswirkungen des Fernsehkonsums auf die schulischen Leistungen von Jugendlichen.*
- *Ein Automobilhersteller erhält das Gesuch einer Universität, deren Forschung auf dem Gebiet von Alternativenenergien zu unterstützen. Er stellt dafür - ohne irgendwelche weitere Auflagen - eine bestimmte Summe zur Verfügung.*

Im Gegensatz zu den beiden ersten Beispielen, wo es sich um Beiträge in Form von Subventionen (mit Vorsteuerkürzung) handelt, sind die Beiträge des Automobilherstellers als Spenden (vorsteuerneutral) zu qualifizieren.

☞ Siehe dazu auch **Anhang II**.

2.3.2 **Spezielle Beitragsverhältnisse**

Beiträge des SNF, der KTI und des SBF sowie Beiträge der nationalen Forschungsakademien (SAGW, SAMW, SATW, SCNAT und der a+) an Forschende gelten als Unterstützungsbeiträge und sind, sofern dem Beitragszahler kein Verwertungsrecht an dem Forschungsergebnis zusteht oder es sich nicht um eine Auftragsforschung handelt, nicht steuerbar. Es handelt sich um Subventionen (Nicht-Entgelte nach Artikel 18 Absatz 2 Buchstaben a MWSTG).

Beiträge aus dem Ausland (z.B. COST oder National Institutes of Health [NIH]) zur Unterstützung von Forschungs- und Entwicklungsprojekten ohne Übertragung des Verwertungsrechts bzw. ohne Auftrag werden analog den Beiträgen inländischer Beitragszahler behandelt.

Bei KTI-finanzierten Gemeinschaftsprojekten gelten Beiträge von Unternehmen der Privatwirtschaft an einen Hauptgesuchsteller (Hochschule) - z.B. in Form von Arbeitsleistungen, Infrastrukturkostenübernahmen, Cashbeiträgen - als Unterstützungsbeiträge und sind, sofern dem Beitragszahler kein Exklusivrecht auf das Forschungsergebnis zusteht, nicht steuerbar.



Wird im Rahmen der Bearbeitung eines Forschungsprojektes ein Unterauftrag an einen Dritten erteilt, handelt es sich um eine eigene, nicht zum Forschungsprojekt gehörende Leistung, deren steuerliche Behandlung anhand der Ausführungen in dieser MWST-Branchen-Info separat geprüft werden muss.

2.4

Analyseleistungen

Analyseleistungen unterliegen der Steuer zum Normalsatz, unabhängig davon, ob die Analyseresultate vom Auftraggeber für wissenschaftliche, beratende oder andere Zwecke verwendet werden. Der Ort der Dienstleistung richtet sich nach Artikel 8 Absatz 1 MWSTG (Empfängerortsprinzip).



Wenn eine Forschungsleistung auch Analyseleistungen enthält, geht die ESTV von einer einheitlichen Gesamtleistung **Forschung** aus (Art. 19 Abs. 3 MWSTG). Eine Aufteilung solcher Gesamtleistungen in einen Anteil Forschung und einen Anteil Analyse ist nicht möglich.

2.5

Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen

Die Abrechnung mit Saldo- oder Pauschalsteuersätzen bringt eine administrative Erleichterung. Die Abrechnungsmöglichkeit mittels Pauschalsteuersätze besteht unter anderem für öffentliche und private Schulen, Vereine, Stiftungen. Sind die Voraussetzungen für die Anwendung von Pauschalsteuersätzen nicht erfüllt, besteht die Möglichkeit, die Steuer mittels Saldosteuersätze zu berechnen.

☞ Für weitere Einzelheiten dazu wird auf die MWST-Infos Saldosteuersätze und Pauschalsteuersätze verwiesen.

3 **Bildungs- und Forschungsk Kooperationen nach Artikel 13 MWSTV**

Leistungen zwischen Bildungs- und Forschungsinstitutionen, die an einer Bildungs- und Forschungsk Kooperation beteiligt sind, sind von der Steuer ausgenommen, sofern sie im Rahmen der Kooperation erfolgen, und zwar unabhängig davon, ob die Bildungs- und Forschungsk Kooperation als Mehrwertsteuersubjekt auftritt oder nicht.

Als Bildungs- und Forschungsinstitutionen gelten:

- a. Institutionen des Hochschulwesens, die von Bund und Kantonen im Rahmen von Artikel 63a der Bundesverfassung gestützt auf eine gesetzliche Grundlage gefördert werden;
- b. gemeinnützige Organisationen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG sowie Gemeinwesen nach Artikel 12 MWSTG;
- c. öffentliche Spitäler ungeachtet ihrer Rechtsform.

Unternehmen der Privatwirtschaft gelten nicht als Bildungs- oder Forschungsinstitutionen im Sinne von Artikel 13 MWSTV.

3.1 **Institutionen des Hochschulwesens, die von Bund und Kantonen im Rahmen von Artikel 63a der Bundesverfassung gestützt auf eine gesetzliche Grundlage gefördert werden (Art. 13 Abs. 2 Bst. a MWSTV)**

Unter den Buchstaben a von Artikel 13 Absatz 2 MWSTV fallen die Institutionen des Hochschulwesens gemäss dem geplanten Hochschul-förderungs- und Koordinationsgesetz (HFKG; *Entwurf BBl 2009 4697*). Bei einer Zusammenarbeit zwischen diesen Institutionen **wird vermutet**, dass die untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen der Kooperation erfolgen. Ein besonderer Nachweis muss diesbezüglich daher nicht erbracht werden.

Diese Vermutung gilt auch bei den Universitätsspitalern, die in den jeweiligen Gemeinwesen eng mit den Universitäten im Bereich Bildung und Forschung verknüpft sind.

Beispiel

Die Fachhochschulen A - E schliessen sich zu einer Bildungskoopeation zusammen. Die Fachhochschule B macht das Controlling und kauft Hard- und Software für alle Beteiligten der Bildungskoopeation ein. Die Verrechnung dieser Leistungen an die Mitglieder der Bildungskoopeation (A, C - E) oder an Mitglieder einer anderen Bildungskoopeation ist von der Steuer ausgenommen. Bei Abrechnung nach der effektiven Methode ist für die Fachhochschule B der Vorsteuerabzug für die infrage stehenden Leistungen nicht möglich.

3.2

Gemeinnützige Organisationen nach Artikel 3 Buchstabe j MWSTG sowie Gemeinwesen nach Artikel 12 MWSTG (Art. 13 Abs. 2 Bst. b MWSTV) und öffentliche Spitäler ungeachtet ihrer Rechtsform (Art. 13 Abs. 2 Bst. c MWSTV)

Bei einer Zusammenarbeit zwischen Institutionen gemäss Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe b beziehungsweise c MWSTV **wird nicht vermutet**, dass die untereinander erbrachten Leistungen im Rahmen einer Bildungs- und Forschungskoopeation erfolgen (vorbehalten bleiben Universitätsspitäler, ☞ Ziff. 3.1). Es liegt in der Verantwortung der Beteiligten darzulegen, dass ein Leistungsverhältnis aufgrund einer Bildungs- und Forschungskoopeation von der Steuer ausgenommen ist. Die ESTV empfiehlt zum Zweck dieses Nachweises den Abschluss schriftlicher Verträge.

Damit die genannten Institutionen unter Artikel 13 Absatz 2 Buchstabe b MWSTV fallen, müssen sie tatsächlich für den Bildungs- und Forschungsbereich zuständig und darin tätig sein. Ihre Leistungen im Rahmen der Bildungs- und Forschungskoopeationen als Beteiligte dieser Kooperationsen sind von der Steuer ausgenommen.

Beispiele

Die Bildungsdirektion des Kantons X schliesst mit zwei Institutionen des Hochschulwesens eine Bildungs- und Forschungskoopeation ab. In der zu erarbeitenden Studie soll die mögliche Entwicklung im Bereich der Hochschulbildung prognostiziert werden. Konkret will man den möglichen Einfluss elektronischer Mittel innerhalb des Unterrichtswesens und die sich daraus ergebenden Ressourcenansprüche erforschen. Sowohl die Leistungen der Bildungsdirektion wie auch diejenigen der zwei Institutionen im Hochschulwesen zur Erreichung des gemeinsamen Ziels innerhalb dieser Bildungs- und Forschungskoopeation sind von der Steuer ausgenommen.

Die Elektrizitätsversorgung des Kantons X beliefert die beiden Institutionen im Hochschulwesen mit Strom und Gas. Diese Leistungen des Kantons erfolgen nicht innerhalb einer Bildungs- und Forschungskoooperation. Soweit die Institutionen nicht zum gleichen Gemeinwesen des Kantons gehören (Art. 38 MWSTV), unterliegen diese Leistungen der Steuer zum Normalsatz.

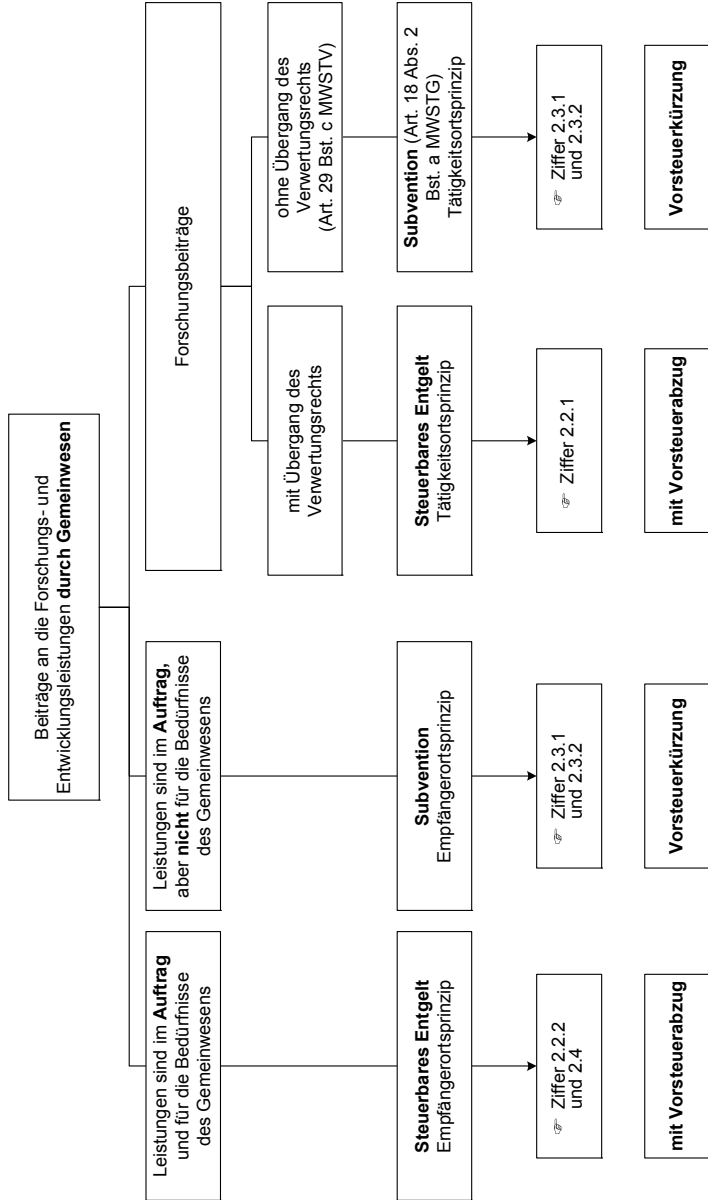
3.3

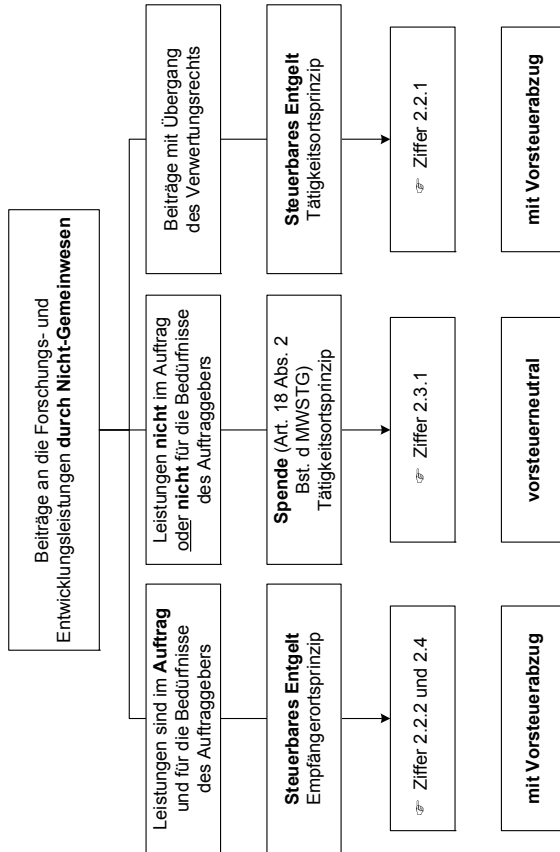
Ausländische Bildungs- und Forschungsinstitutionen

Die Qualifikation ausländischer Bildungs- und Forschungsinstitutionen erfolgt in sinngemässer Anwendung von Artikel 13 Absatz 2 MWSTV und den Ausführungen gemäss Ziffer 3.1 und 3.2.

Anhang

I. Schematische Übersicht zu Forschungs- und Entwicklungsleistungen





II. **Forschung und Entwicklung aufgrund eines Leistungsverhältnisses**

FORSCHUNG

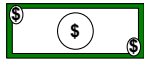
Tätigkeitsortsprinzip
(Art. 8 Abs. 2 Bst. c MWSTG)



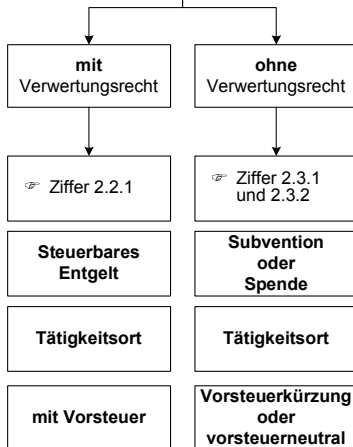
Forscher / Forschungsteam
hat



sucht



Beitragszahler



AUFTRAG

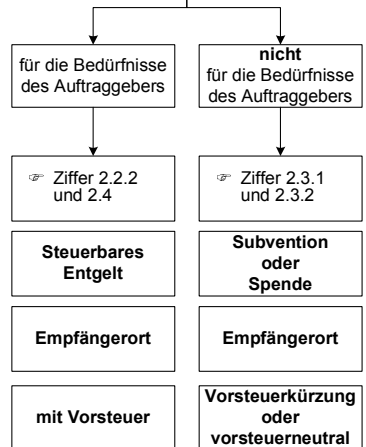
Empfängerortsprinzip
(Art. 8 Abs. 1 MWSTG)



Auftraggeber
(Unternehmen, Gemeinwesen)
erteilt



an
Forscher / Forschungsteam



Zuständigkeiten

Die **Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Mehrwertsteuer (MWST) auf im Inland erbrachten Leistungen;
- die Erhebung der MWST auf dem Bezug von Leistungen, die von Unternehmen mit Sitz im Ausland erbracht werden.

Die **Eidgenössische Zollverwaltung (EZV)** ist zuständig für

- die Erhebung der Steuer auf der Einfuhr von Gegenständen.

Auskünfte von anderen Stellen sind nicht rechtsverbindlich.

Sie erreichen die Hauptabteilung MWST wie folgt:

schriftlich: Eidgenössische Steuerverwaltung
Hauptabteilung Mehrwertsteuer
Schwarztorstrasse 50
3003 Bern

per Fax: 031 325 75 61

per E-Mail: mwst.webteam@estv.admin.ch
*Bitte unbedingt Postadresse, Telefonnummer
sowie die MWST-Nummer (sofern vorhanden) angeben.*

Publikationen der ESTV zur MWST sind erhältlich:

- In elektronischer Form über Internet:
www.estv.admin.ch (Webcode: d_03598_de)

- In Papierform beim:

Bundesamt für Bauten und Logistik BBL
Vertrieb Publikationen
Drucksachen Mehrwertsteuer
3003 Bern

www.bundespublikationen.admin.ch