
Retningslinjer for moms på tilskud (eksternt finansierede projekter og samarbejdsaftaler)

-på tværs af universiteterne

1. Formål	2
1.1 Momsreglerne.....	2
1.2 Formulering af samarbejdsaftaler/bevillinger	3
1.3 Benævnelse af eksternt finansierede projekter og samarbejdsaftaler.	3
2. Momsmæssig vurdering inden ansøgning/indgåelse af aftale	4
2.1 Tilskudssituationer	4
3. Momsmæssig vurdering af samarbejdsaftaler/bevillinger	5
3.1 Identificering af modydelser	5
3.2 Kriterier, der taler for modydelse	5
3.3 Eksempler på modydelser:.....	6
3.4 Eksempler på ydelser uden momspligt	9
3.5 Værdiansættelse af modydelser	10
4. Forskellige tilskudssituationer.....	11
4.1 Hvem leverer hvad til hvem?.....	11
4.2 To-parts forhold	11
4.3 Trepartsaftaler	12
4.4 Samfinansierede projekter (fælles ansøgning).....	12
4.5 Universitetet som med-tilskudsmodtager	14
4.6 Universitetet som underleverandør eller bruger af underleverandører	15
4.7 Senere opståede krav (tillægskontrakter).....	16
4.8 Undladelse	16
4.9 Tilskud betalt af offentlige myndigheder	16
4.10 Undtagelser – situationer som altid er uden moms.....	17
BILAG A: Særligt om Ph.d.-uddannelsen.....	18
BILAG B: Eksempler på kontrakter	19

Retningslinjerne er udarbejdet af Ian S. Jørgensen (KU), Ketty S. Christensen (AU) og Erik N.

Sørensen (SDU), i regi af universiteternes fælles moms ERFAs-gruppe under Danske Universiteter.

Retningslinjerne tager udgangspunkt i gældende momslovgivning, momspraksis, samt eksisterende vejledninger fra bl.a. AAU og RUC.

Retningslinjerne er kvalitetssikret af revisionsfirmaet PWC (mail fra Sandra Erichsen af 01.04.2019)

Retningslinjerne er godkendt af Økonomidirektørgruppen under Danske Universiteter på møde 07.06.2019

Denne version af retningslinjer er opdateret pr. 7. marts 2023, af Ketty S. Christensen (AU) og Erik N. Sørensen (SDU)

1. Formål

Formålet med de følgende beskrevne retningslinjer er at sikre en korrekt og ensartet momshåndtering af eksternt finansierede projekter og samarbejdsaftaler, på tværs af universiteterne. Det anbefales derfor, at Universiteterne opretter procedurer til sikring af en korrekt momsvurdering ud over den øvrige økonomiske og juridiske godkendelse af samarbejdsaftalen/bevillingen.

Retningslinjerne belyser momsproblemstillinger ved forskellige bevillingstyper med relevante eksempler på modydelse, der kan udløse momspligt, retningslinjerne er ikke udtømmende. Eksemplerne er udarbejdet med baggrund i tilskudsfinansierede projekter, praksis og fortolkning af gældende lovgivning.

1.1 Momsreglerne

Enhver ”levering mod vederlag” i en tilskudssituation er momsrelevant. Det betyder, at hvis tilskudsgiveren har krav på en konkret modydelse, vil universiteterne som udgangspunkt skulle opkræve moms af indtægten. Modsat skal universiteterne ikke opkræve moms, hvis der ikke leveres en konkret modydelse, eller forholdet er omfattet af en momsfristagelse jfr. momslovens regler.



Ofte er det uproblematisk for universiteterne og for tilskudsgiveren, at tilskudsbeløbet tillægges moms, idet de fleste tilskudsgivere har ret til momsfradrag, forudsat at aktiviteten har en direkte sammenhæng med virksomhedens momspligtige aktiviteter, og at tilskudsgiveren er momsregistreret. Kun i de situationer hvor tilskudsgiveren ikke har ret til momsfradrag (ikke er momsregistreret) - fx fonde, fagforeninger, banker og forsikringsselskaber mm., har momspligten en økonomisk betydning for tilskudsmodtager¹ (hvis momsbeløbet fratrækkes tilskuddet), eller hvis tilskudsgiveren skal betale momsbeløbet oveni bevillingsbeløbet. I førstnævnte tilfælde vil det indebære, at tilskuddet reduceres med 20%.

¹ En gennemgang af AU's eksterne forskningsmidler for 2018 viser at ca. en tredjedel af midlerne er givet af tilskudsgivere hvor momsfradragets ret kan være et problem. De største tilskudsgivere i denne kategori for AU er Novo Nordisk Fonden, Carlsbergfondet, Willum Fonden, Velux Fonden og Tryk Fonden.

Er et forskningsprojekt vurderet forkert, kan det betyde, at universiteternes pligt til afregning af moms til SKAT reducerer universiteternes nettoindtægt med momsbeløbet i projektet.

1.2 Formulering af samarbejdsaftaler/bevillinger

Det er vigtigt at være omhyggelig med en korrekt formulering af kontrakterne i forbindelse med ydelser/ modydelser, som leveres i projektet. Hvis man på eget initiativ beskriver aktiviteter, der fra tilskudsgiver ikke stilles krav om, eller det aftaleretlige formuleres med ”større ord”, end der er belæg/behov for, bør beskrivelsen begrænses og formuleres således, at det ikke fremstår som en modydelse og medfører momspligt. For at undgå disse situationer, er det vigtigt at forholde sig til alle relevante forhold i projektet, inden kontrakten indgås, så kontrakten er korrekt fra starten.

1.3 Benævnelse af eksternt finansierede projekter og samarbejdsaftaler.

Det er ikke afgørende, hvad et tilskud benævnes i forhold til moms. Momsmæssigt skal alle tilskudssituationer vurderes efter de samme retningslinjer.

På universiteterne bruges forskellige begreber for eksternt finansierede projekter og samarbejdsaftaler. Fx kan nævnes tilskud, bevillinger, donationer, gavebreve, sponsorater, funding (fx crowdfunding) m.m.

I momsloven, SKATs juridiske vejledning, juridiske afgørelser mm. er benævnelsen udelukkende ”tilskud.”

Alle ovenstående begreber er eksempler på en momsmæssig tilskudssituation, hvor der er en tilskudsgiver og en tilskudsmodtager.

2. Momsmæssig vurdering inden ansøgning/indgåelse af aftale

En velovervejede udformning af samarbejdsaftaler/bevillinger er meget væsentlig, så momsens ikke medfører en utilsigtet reduktion af universitetets indtægter. Det er derfor vigtigt, at momsspørgsmålet allerede overvejes fra første kontakt med universitetets samarbejdspartner.

Inden samarbejdsaftaler/bevillingsaftaler indgås, skal momsspørgsmålet være afklaret.

2.1 Tilskudssituationer

Ved den momsmæssige vurdering af tilskudssituationer, skal parternes rollefordeling afklares, for at sikre en korrekt momsvurdering.

To-parts situationer (universitetet og én ekstern samarbejdspartner)

- Stilles der krav om modydelse fra tilskudsgiver?
- Hvis der stilles krav om modydelse, bør det undersøges, om tilskudsgiver har retten til momsfradrag. Hvis det ikke er tilfældet, skal det vurderes om tilskudsgiver har mulighed for at frafalde krav om konkrete modydelse. Dermed har man mulighed for at undgå, at momsen reducerer universitetets nettoindtægt. Hvis tilskudsgiver ikke kan frafalde krav om modydelse, skal modydelsen værdiansættes særskilt, såfremt den er i misforhold til tilskuddets beløb.

Flerparts situationer (universitetet og mere end én ekstern samarbejdspartner)

- Modydelser, jf. topartssituationen ovenfor
- Rollefordelingen skal afklares for at kunne afgøre, hvem der er tilskudsgiver(e), tilskudsmodtager(e), og hvem der eventuelt er underleverandører.

3. Momsmæssig vurdering af samarbejdsaftaler/bevillinger

3.1 Identificering af modydelser

Når universitetet modtager midler i forbindelse med et forskningsprojekt, skal det vurderes, om tilskudsgiver har krav på, at universitetet skal præstere en konkret modydelse. Det har ingen betydning, om ydelsen leveres til en anden person end tilskudsgiveren. Det anses normalt ikke for en modydelse, hvis det udelukkende er "almenvellet"², der har gavn af projektet.

Det kan ofte være svært at identificere modydelser generelt. En momspligtig modydelse er en særlig "fordel" for tilskudsgiver, som universitetet har pligt til at realisere som led i gennemførelsen af projektet.

Imidlertid skal universitetet altid præstere "noget" i en eller anden forstand, da midlerne jo er givet til et bestemt formål. Universitetet skal f.eks. gennemføre projektet med det faglige indhold, der er defineret. At universitetet er forpligtet til at gennemføre projektet, som det er defineret, udløser ikke automatisk momspligt. Nedenfor fremgår kriterier og eksempler, der taler for og imod modydelser.

3.2 Kriterier, der taler for modydelse

I tilfælde af modydelser skal alle følgende kriterier være opfyldt for, at tilskuddet bliver momspligtigt

1. Direkte sammenhæng mellem tilskuddet og den modydelse, som universitetet skal præstere.
2. Tilskudsgiveren har krav på, at universitetet udfører og leverer en bestemt opgave.
3. Tilskudsgiver (eller tredjepart) drager fordel af ydelsen.

Kravet om modydelser vil normalt være formuleret i enten bevillingstilsagnet eller i en kontrakt, der indgås med tilskudsgiver.

Modydelser betyder, at universitetet har pligt til at levere ydelsen som en betingelse for tilskuddet. Hvis universitetet ikke overholder bevillingsbetingelserne, kan der være tale om en misligholdelse, som medfører, at tilskudsgiver kan kræve tilskuddet tilbagebetalt.

² Forstås som en gruppe af personer af en så bred kreds, at gruppen kan omtales som samfundet

3.3 Eksempler på modydelse:

Nedenfor oplistes en række ikke udtømmende eksempler på modydelse, som efterfølgende vil blive uddybet:

1. Krav om eksponering – f.eks. tilskudsgivers logo på diverse materialer/PR.
2. Udskydelse af offentliggørelse af forskningsresultater for at opnå en konkurrencemæssig fordel. Universitetet pålægges at tilbageholde resultatet i en given periode.
3. Produkter til tilskudsgiver.
4. Tilskudsgiver erhverver særlige rettigheder til projektets resultater, herunder fortrinsret til optioner.
5. Videns indsigt: Tilskudsgivers medarbejder deltager aktivt i projektet.
6. Tilskudsgiver har indflydelse på projektet.
7. Krav om foredrag, kurser mm.
8. Gratis eller billigere ydelser/varer

Ad punkt 1: Krav om eksponering:

Hvis tilskudsgiver pålægger universitetet at inkludere tilskudsgivers logo på informationsmateriale som f.eks. rapporter og hjemmeside, vil tilskuddet som udgangspunkt blive momspligtigt.

Et mindre logo vil ikke udløse momspligt, hvis den kommercielle værdi af logoets anvendelse er meget begrænset.

Et større logo, som eksempelvis er placeret på udstyr, der udstilles offentligt eller er tilgængeligt for en større skare mennesker, betragtes som en modydelse, der udløser momspligt.

Hvis universitetet SKAL nævne tilskudsgivers navn og logo på hjemmesider, i diverse medier mm. og der stilles betingelse om, at såfremt disse formidlingskrav ikke overholdes, kræves støtten tilbagebetalt, vil ligeledes betragtes som en modydelse, der udløser momspligt.

At tilskudsgiver på dennes hjemmeside og andet informationsmateriale har lov at oplyse, at der er tildelt midler til det pågældende projekt, betragtes ikke som en momspligtig modydelse.

For alle universitetsforskere gælder, at de ved offentliggørelse af deres forskningsresultater skal oplyse tilskudsgivers navn og evt. det beløb, der er modtaget. Dette medfører ikke momspligt.

At en eksponering betragtes som en modydelse og derfor er momspligtig, betyder ikke nødvendigvis, at hele kontrakten er momspligtig. Eksponeringen værdiansættes ud fra en konkret vurdering, som ofte er vanskelig, hvorfor skønnet bør foretages centralt på universitetet.

Se kontrakteksempel ¹³ på en momspligtig eksponering (et udtrykkeligt krav) og et forslag til omformulering af kontrakten, så den kan momsfritages (kan fremstå som en frivillig ydelse).

Ad punkt 2: Udskydelse af offentliggørelse af forskningsresultater – konkurrencemæssig fordel.

Det er almindeligt, at tilskudsgiver får ret til at gennemlæse udkast til publikationer eller materiale, som universitetet planlægger at offentliggøre. Tilskudsgiver skal netop have ret til at sikre sig, at universitetet ikke utilsigtet offentliggør tilskudsgivers erhvervshemmeligheder. Gennemlæsningen medfører ikke momspligt.

Såfremt tilskudsgiver betinger sig retten til at udskyde en publikation for at opnå en konkurrencemæssig fordel ved selv at kunne udnytte projektets resultater før andre aktører på markedet, vil en sådan udskydelse medføre, at tilskuddet bliver momspligtigt.

Ad punkt 3: Produkter til tilskudsgiver

Hvis der stilles krav om et antal eksemplarer af en bog eller andre produkter til tilskudsgiver uden beregning, vil dette være en momspligtig modydelse. Foruden bøger kan der være tale om eksempelvis specifikke rapporter, software, prototyper, artikler m.m.

Den momspligtige modydelse værdiansættes til markedsprisen.

Ad punkt 4: Erhvervelse af rettigheder til projektets resultater – herunder fortrinsret til optioner

Såfremt tilskudsgiver betinger sig ophavsrettigheder og lignende, er det en momspligtig modydelse.

Offentliggørelse af frit tilgængelige projektresultater, er ikke momspligtigt.

I de tilfælde hvor tilskudsgiver gives særlig adgang til projektresultater eller optioner fx i form af købsrettigheder, vil dette udløse momspligt.

Forkøbsretten skal særskilt værdiansættes med udgangspunkt i markedsprisen.

³ Alle kontrakteksemplerne findes i BILAG B

Hvis der er modydelse i form af optioner, er det ikke nødvendigvis det samlede tilskud, som er momspligtigt. Optionen skal derfor særskilt værdiansættes af samarbejdspartnerne ud fra en konkret vurdering, hvis optionens værdi vurderes at være i misforhold til tilskuddets størrelse.

Se kontrakteksempel 2 om en fond, der giver en donation, men forlanger en forkøbsret, der også må videreoverdrages til interesseforbundet selskab.

Ad punkt 5: Videns indsigt: Tilskudsgivers medarbejder deltager aktivt i projektet

Hvis tilskudsgiver følger projektet tæt og på en sådan måde, at denne kontinuerligt omsætter projektets resultater via løbende videns overførsel undervejs i projektet, kan tilskudsgiver have en særlig konkurrencemæssig fordel, der i så fald udløser momspligt. Man skal med andre ord vurdere, hvordan tilskudsgiver deltager i projektet herunder tilskudsgivers særlige interesse heri.

Ad punkt 6: Tilskudsgiver har indflydelse på projektet

For projekter vil det være naturligt at være i dialog med tilskudsgiver om indholdet. Så længe universitetet selv definerer projektets videnskabelige indhold og opretholder almindelig metode- og forskningsfrihed, vil det at afstemme interesser med tilskudsgiver ikke udløse momspligt.

Det er ikke relevant, hvilken part der først kontakter hvem. Det afgørende er, om tilskudsgiver har dikteret eller haft væsentlig indflydelse på projektets indhold. Hvis universitetet gennemfører et projekt, der er rekvireret af en ekstern part, er tilskuddet momspligtigt.

Ad punkt 7: Krav om foredrag, kurser mm.

Hvis tilskudsgiver stiller krav om foredrag, kurser eller lign. dedikeret tilskudsgivers medarbejdere, medlemmer med flere, vil dette betragtes som en modydelse, der taler for momspligt. Foredrag af teknisk, videnskabelig eller økonomisk karakter vurderes altid som værende momspligtige.

Se kontrakteksempel 3 om en forening, der som en del af formidlingen forlanger, at der afholdes foredrag for dennes medlemmer.

Ad punkt 8: Gratis eller billigere ydelser/varer

Får tilskudsgiver eller tredjemand gratis eller billigere ydelser/varer fra tilskudsmodtager vil disse leveringer være momspligtige. Ydelsen/varen skal sættes til markedsprisen, og momsen skal beregnes heraf.

3.4 Eksempler på ydelser uden momspligt

Følgende betragtes ikke i sig selv som en modydelse:

1. Afsluttende regnskab og rapport.
2. Tilskud uden krav fra tilskudsgiver.
3. Hemmeligholdelse af tilskudsgivers erhvervshemmeligheder.
4. Overholdelse af national eller international kodeks for god videnskabelig praksis.
5. Frivillig eksponering af tilskudsgiver.

Ad punkt 1: Afsluttende regnskab og rapporterhvervelse

En række tilskudsgivere vil almindeligvis betinge sig, at der aflægges regnskab for projektet, samt at der aflægges endelig faglig rapport for det projekt, der er gennemført. Disse ydelser betragtes ikke som værende momspligtige.

Ad punkt 2: Tilskud uden krav fra tilskudsgiver

Tilskud uden krav fra tilskudsgiver udløser ikke momspligt. Det vil typisk være i form af gaver og donationer.

Ad punkt 3: Hemmeligholdelse af tilskudsgivers erhvervshemmeligheder

Universitetet modtager ofte oplysninger fra tilskudsgiver, eksempelvis data, specifikationer, materiale, tegninger eller andet, som skal benyttes til projektets formål, men som skal behandles fortroligt (erhvervshemmeligheder). Universitetets pligt til at hemmeligholde fortrolige oplysninger fra en tilskudsgiver, udløser ikke momspligt.

Ad punkt 4: Overholdelse af national eller international kodeks for god videnskabelig praksis

Universitetets erklæring om at overholde lovgivning og retningslinjer for et givent område eller overholde det nationale eller internationale kodeks for god videnskabelig praksis har ingen betydning for vurderingen af momspligten.

Ad punkt 5: Frivillig eksponering af tilskudsgiver

Hvis universitet frivilligt eller efter normal **kutyme** vælger at eksponere tilskudsgiver, anses dette ikke som en modydelse.

3.5 Værdiansættelse af modydelse

Som udgangspunkt betragtes et tilskud i sin helhed som momspligtigt, såfremt der er modydelse til tilskudsgiver (eller tredjemand).

Hvis tilskudsbeløbet er betydeligt større end værdien af den konkrete modydelse, er det alene værdien af den konkrete modydelse, som universitetet skal afregne moms af.

Såfremt der findes en flerhed af momspligtige modydelser, er hele tilskudsbeløbet som udgangspunkt momspligtigt, med mindre at samtlige kategorier af momspligtige modydelser kan værdiansættes hver for sig.

Markedspris vil kunne anvendes som vejledende værdiansættelse af en modydelse hvis en sådan kendes, men ofte vil det være nødvendigt at foretage et skøn af værdien af en modydelse.

Et konkret eksempel på en værdiansættelse kan være følgende:

En tilskudsgiver har givet 300.000 kr. i tilskud til et projekt. I kontrakten er der indgået en aftale om, at tilskudsgiver skal have 10 eksemplarer af en bog, som værdiansættes til 300 kr. per styk. I denne situation vil der således ikke skulle afregnes moms af hele tilskuddet på 300.000, men i stedet vil det være de 3.000 kr. (den samlede værdier for modydelsen, bøgerne) der skal afregnes moms af.

4. Forskellige tilskudssituationer

Gennemgangen af samarbejdsaftaler/bevillinger er en proces, som bør tage udgangspunkt i en afgørelse af, hvilke tilskudssituationer, der er tale om. Det er som tidligere anført vigtigt at få alle forhold belyst, for at foretage en korrekt momsvurdering.

4.1 Hvem leverer hvad til hvem?

Følgende forhold skal afklares for at kunne momsvurdere tilskudssituationer:

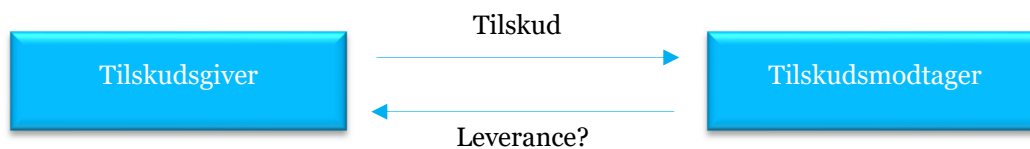
- Kontraktindhold
- Hvem er tilskudsgiver/e?
- Hvem er tilskudsmodtager/e?
- Er der andre involverede parter?
- Tilskudsgivers momsmæssige status (*er tilskudsgiver momsregistreret*)
- Hvem bidrager med hvad?

4.2 To-parts forhold

Tilskud til universiteterne kan være enten momspligtige eller momsfritaget. Hvis tilskuddet kan anses for at være uden modydelser, falder tilskuddet uden for momssystemet og er ikke momspligtigt.

Den leverede modydelse skal også i sig selv være momspligtig. Derfor skal det afgøres, hvorvidt modydelsen hører under momsfritagne ydelser efter momslovens § 13. Det kan være ydelser indenfor sundhedsområdet, social forsorg, skoleundervisning, kulturelle aktiviteter mm.

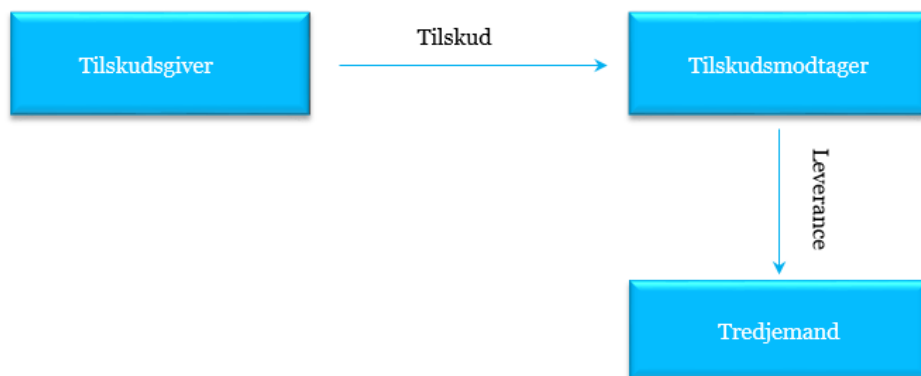
Et to-partsforhold kan illustreres således:



4.3 Trepartsaftaler

Hvis universitetet er tilskudsmodtager, skal det vurderes, om tilskudsgiver har krav på en modydelse fra universitetet. Det har ingen betydning, at modydelsen leveres til en anden end tilskudsgiveren.

En trepartsaftale adskiller sig fra en topartsaftale ved, at tilskudsmodtageren leverer en modydelse til 3. part i stedet for til tilskudsgiver.



Se kontrakteksempel 4 om 3-partsforhold, hvor det ikke er tilskudsgiveren, der får leveret en modydelse men derimod 3. part.

4.4 Samfinansierede projekter (fælles ansøgning)

Samfinansieret forskning kendetegnes ved, at de parter, der indgår en samarbejdsaftale, deles om finansieringen. Typisk bidrager universitetet samt en eller flere eksterne parter med ressourcer, herunder løn, personale, apparatur, lokaler mv. til gennemførelsen af forskningsaktiviteten. Finansieringen er dermed delt. Det er ikke en forudsætning, at parterne bidrager lige meget økonomisk.

Forholdene som er beskrevet i to- og tre-parts aftaler, gælder også for vurderingen af moms på leverancen til tilskudsgiver i et samarbejde.

En typisk samarbejdsaftale mellem et universitet og en eller flere eksterne parter, herunder private virksomheder kan bestå af følgende:

- Parterne bidrager alle med ydelser af økonomisk værdi
- Både universitetet og den eksterne part kan yde et fagligt bidrag
- Både universitetet og den eksterne part bidrager med ressourcer som løn, personale, apparatur, lokaler mv.
- Parterne bevarer rettighederne til egne resultater eller deler rettighederne til egne resultater

Det er leverancer mellem projektdeltagerne indbyrdes i et samarbejde, der er afgørende for vurderingen af momspligt. I de situationer, hvor der vurderes momspligt, skal der ske en værdiansættelse af de enkelte konkrete ydelser.

Derfor er det vigtigt for vurderingen af momspligten, at alle typer af leverancer mellem projektdeltagerne er præcist beskrevet og værdiansat, enten i kontrakten eller i bilag til kontrakten.

Se kontrakteksempel 5, som viser eksempel på et samfinansieret projekt, der vurderes momspligtigt.

Samfinansieret forskning er også ofte kendetegnet ved, at alle parter, der indgår i samarbejdsaftalen, deles ligeligt om rettighederne til forskningen. I de tilfælde, hvor rettighederne derimod overdrages til den ene part, er universitetet forpligtet til at få foretaget en momspligtig vurdering af leverancen fra projektet til den pågældende partner. Tilsvarende vil det være momspligtigt, hvis en samarbejdspartner modtager vederlag fra en anden samarbejdspartner for at udføre aktiviteter, som tilgodeser førstnævnte.

Se kontrakteksempel 6, som viser eksempel på et samfinansieret projekt der vurderes momsfrit.

Vedrørende samfinansieret forskning ifm. Ph.d.-uddannelsen, se mere i bilag A - Særligt om Ph.d.-uddannelsen.

4.5 Universitetet som med-tilskudsmodtager

Såfremt flere tilskudsmodtagere fremgår af den samme tilskudsbevilling, anses leverancer mellem disse for at være momsmæssigt transparente.

Momsmæssig transparens ved moms frit tilskud:

Dette betyder, at hvis tilskuddet er vurderet momsfrit (uden modydelse), så er videreformidling af tilskud fra tilskudsmodtager til de øvrige tilskudsmodtagere også momsfrit. Det er et krav, at alle involverede parter er nævnt som tilskudsmodtagere i bevillingen og får midlerne via den part, der er koordinator på projektet, så tilskudsmodtagerne fremstår som ligestillede parter.

Videreformidling af momspligtigt tilskud:

Såfremt momspligtige midler fra tilskudsgiver til tilskudsmodtager (koordinator) videreformidles til øvrige tilskudsmodtagere, vil også denne viderefordeling af tilskud fra tilskudsmodtager (koordinator) til de øvrige tilskudsmodtagere være momspligtigt.

Undtagelse ved videreformidling mellem universiteter (ML §9):

En vigtig undtagelse til momspligtig videreformidling vil dog være, hvis der sker en udveksling af tilskudsmidler mellem to danske universiteter. Her vil Momslovens §9 (leverancer inden for eget ministerområde) gøres gældende.

En sådan transaktion vil således altid være momsfri, uanset om tilskuddet i sin helhed er momspligtigt.

Hvis man i denne situation ønsker en ligelig fordeling af det momspligtige tilskud mellem de enkelte universiteter, kræver dette, at hvert enkelt universitet fakturerer deres andel af momspligtige tilskudsmidler direkte til tilskudsgiver.

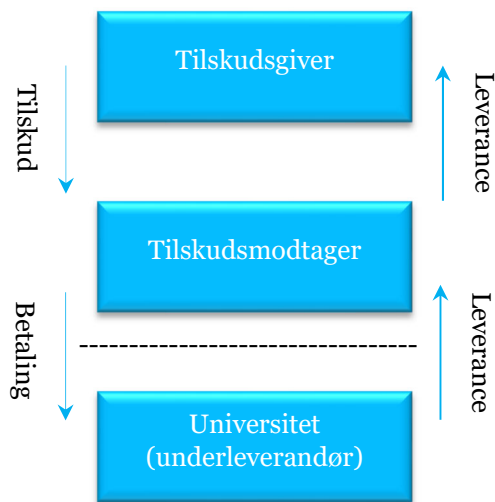
Se kontrakteksempel 7, som viser eksempel på videreformidling af tilskud.

4.6 Universitetet som underleverandør eller bruger af underleverandører

Universitetet som underleverandør

Hvis universitetet ikke er nævnt som tilskudsmodtager i en bevilling og får midler via en tilskudsmodtager i et projekt, er universitetet underleverandør.

Universitetets andel af midlerne er herefter momspligtig ud fra de almindelige bestemmelser om momspligt, da der er tale om en rekvireret opgave mod betaling.



Se kontrakteksempel 8, som illustrerer et universitets rolle som underleverandør.

Universitetet som bruger af underleverandørydelser

Hvis universitetet betjener sig af underleverandører under et projekt, skal underleverancerne momsvurderes hver for sig.

Som udgangspunkt betyder det, at leverancer fra underleverandører er momspligtige. Leverancen fra en underleverandør til universitetet er kun momsfri, hvis den er specifikt momsfritaget efter momslovens regler.

4.7 Senere opståede krav (tillægskontrakter)

Formuleringen i en eksisterende kontrakt kan ikke ændres tilbage i tiden, hvorfor det som nævnt under punkt 1.2 er yderst vigtigt at sikre alle forhold, også mht. til momsforhold, inden man gør en kontrakt endelig.

En ændring til en endelig kontrakt, vil kun kunne forekomme ved indgåelse af en ny kontrakt eller et tillæg til den eksisterende kontrakt.

Dette skal således vurderes på samme måde, som hvis der var indgået en helt ny kontrakt.

Det betyder, at allerede hjemskrevne tilskudsmidler ikke kan ændres rent momsmæssigt⁴.

4.8 Undladelse

Et tilskud kan være givet fra tilskudsgiver til tilskudsmodtager, mod at tilskudsmodtager undlader at udføre en bestemt handling.

Et eksempel herpå kunne være, at tilskudsgiver betaler for, at universitet ikke offentliggør et forskningsresultat

Hvis en sådan undladelse er en fordel for tilskudsgiver eller en tredjepart, vil dette tilskud være momspligtigt.

4.9 Tilskud betalt af offentlige myndigheder

Tilskud fra offentlige myndigheder gives hovedsageligt i almenhedens interesse, men den enkelte aftale skal vurderes ud fra de konkrete forhold, da der ikke i momsloven findes nogen generel undtagelse for tilskud givet fra offentlige myndigheder⁵.

Tilskuddene fra offentlige myndigheder kan være givet som en rammeaftale, hvor en tilskudsmodtager forestår flere opgaver.

⁴ Undtagelse hertil er rettelser af tidligere fejlagtige momsvurderinger, som man bliver opmærksom på efterfølgende (eksempelvis under udarbejdelse af tillægskontrakter)

⁵ Gælder også fra bevillinger fra EU og lignende instanser – disse vil dog oftest være givet uden krav om konkrete modydelse. Krav om logo ifm. EU-projekter vil oftest ikke være nok til at man vurderer det samlede tilskud fra EU-midler som momspligtige.

Den enkelte opgave skal vurderes separat for at fastslå, om der er tale om et momspligtigt tilskud eller ej.

Tilskud fra offentlige myndigheder kan også udbetales som et driftstilskud til dækning af tilskudsmodtagerens omkostninger. Hvis der ikke er en direkte sammenhæng mellem tilskuddet og de enkelte ydelser som en rammeaftale kan omfatte, er tilskuddet som udgangspunkt ikke momspligtigt.

Forskningsbaseret myndighedsbetjening, der udføres i konkurrence med erhvervsvirksomheder, vil som udgangspunkt være momspligtig.

Forskningsbaseret myndighedsbetjening består af både den forskningsmæssige indsats og den rådgivningsmæssige betjening, der bliver rekvireret af offentlige myndigheder. Eksempler på myndighedsbetjening kan være:

- Forskning inden for et bestemt område.
Eksempelvis forskning i arbejdsmarkedsforhold eller forskning i vandkvaliteten i danske åer.
- Beredskab inden for et bestemt område.
Eksempelvis aktiviteter i forhold til iltsvind i danske have.
- Rådgivning inden for et bestemt område.
Eksempelvis rådgivning om miljømæssige og erhvervsøkonomiske konsekvenser ved et lovforslag.

4.10 Undtagelser – situationer som altid er uden moms

Tilskud vedrørende aktiviteter, der eksplicit er moms fritaget med hjemmel i momslovens § 13, f.eks. undervisningsydelser, social forsyning, sundhedsydelser mm. skal ikke tillægges moms. Selvom der i dette tilfælde er en konkret modydelse fra tilskudsmodtager til tilskudsgiver, vil de generelle moms fritagelser i momsloven medføre, at et sådant tilskud ikke skal vurderes momspligtigt.

Der kan yderligere opstå den situation, at et tilskud, der ellers er vurderet til at være momspligtigt, ikke skal faktureres med moms, da tilskudsgiver er en institution, som hører under universitetets eget ministerområde⁶.

Leverancer indenfor eget ministerområde er fritaget for moms iht. momslovens § 9, såfremt der er tale om leverancer mellem institutioner der er fuldt ud omfattet af offentlighedsloven og forvaltningsloven.

⁶ Positiv liste over institutioner inden for samme ministerområde kan ses her:
<https://ufm.dk/ministeriet/organisation/institutioner-under-ministeriet>

BILAG A: Særligt om Ph.d.-uddannelsen

Nedenstående omkring Ph.d.-forløb skal ses som generelle, overordnede retningslinjer. Det vil altid være nødvendigt at foretage en konkret vurdering af den momsmæssige status, specielt hvor en kontrakt afviger fra standard.

Ph.d.-uddannelsen er som udgangspunkt en forskeruddannelse, der i momsmæssig henseende anses for en momsfritaget uddannelse.

Hele Ph.d.-forløbets formål er gennemførelse af et forskningsprojekt, der gennemføres i samarbejde med et universitet, en Ph.d.-studerende og evt. en virksomhed/myndighed eller lignende. Er der tale om et samfinansieret Ph.d.-projekt, vil der være mange forhold, der taler for momspligt.

Projektaftalen skal derfor vurderes ganske nøje for modydelser, på samme måde som almindelige samfinansierede forskningsprojekter. Se afsnit 4.4 ”Samfinansierede projekter”

Ph.d.-uddannelsen gennemføres ved et universitet og består af:

- Gennemførelse af selvstændigt Ph.d.-projekt under vejledning
- Udarbejdelse af en Ph.d.-afhandling på grundlag af Ph.d.-projektet
- Gennemførelse af Ph.d. Kurser svarende til ½ år.
- Deltagelse i aktive forskermiljøer, herunder ophold på andre eksempelvis udenlandske forskningsinstitutioner.
- Opnåelse af erfaring med undervisningsvirksomhed eller anden form for vidensformidling.

Finansieringen af et Ph.d.-forløb kan ske på flere forskellige måder:

- Internt finansieret af universitetets basismidler
- Eksternt finansieret via forskningsrådsmidler eller anden ekstern (privat eller offentlig) finansiering
- Samfinansieret mellem universitetet og en eller flere eksterne parter
- Erhvervs-Ph.d.-ordningen

De momsmæssige problemstillinger, der udspringer af et Ph.d.-forløb, skal findes i en konkret vurdering af den indgåede kontrakt.

Specielt når det handler om samfinansierede Ph.d.-forløb vil der ofte forekomme modydelser som udløser momspligt.

BILAG B: Eksempler på kontrakter

Kontrakteksempel 1:

Fonden X vedr. eksponering og inddragelse (betinget donationsaftale).

Fakta:

En fond donerer 4 mill. Kr. til et dansk universitet til etablering af et center. Udbetalingen til universitetet skal ske på baggrund af dokumenterede udgifter. Donationen er betinget af:

- Fonden skal inddrages og høres undervejs i projektet
- Får ret til at udpege et medlem af en styregruppe.
- Synliggørelse af fonden skal ske i et samarbejde
- Fonden forlanger, at fondens navn tydeligt angives i et passende format og fremgår permanent og tydeligt ved centeret.
- Fondens navn skal nævnes ved markedsføring og kommunikation.
- Universitetet forpligter sig til at fremsende oplæg til eksponering, der skal godkendes af fonden.

Ved misligholdelse af vilkårene bortfalder donationstilsagnet og allerede betalte donationsmidler kan kræves tilbagebetalt.

Kontrakten er momspligtig – årsag:

- Fonden skal inddrages og høres undervejs. Dette er problematisk, når der ikke er tale om fri forskning. Det sidestilles med en modydelse.
- Fonden vil have indflydelse på projektet.
- Fonden stiller krav om eksponering. Ved misligholdelse vil det medføre, at donationen bortfalder – det får altså en økonomisk konsekvens. Her stilles der krav udover, hvad der må anses for at være nødvendigt for at dokumentere, hvilke projekter man støtter. Selvom fonden måske ikke har noget at bruge reklameydelsen til, er dette ikke afgørende for momsen.
- Hvis eksponeringens værdi står i væsentligt misforhold til tilskuddets størrelse, bør eksponeringen særskilt værdiansættes.

Forudsætning for momsfrigørelse:

Hvis kontrakten skulle have været momsfrigørelset, ville det kræve en ændring af kontraktvilkårene inden underskrift af kontrakten og dermed inden hjemskrivning af tilskuddet.

Forslag til kontraktændring, så den kan momsfrtages

- Fondens navn og logo **kan** nævnes
- Der skal være tale om fri Forskning uden fondens medindflydelse
- Eksponeringen skal fremstå som en frivillig ydelse/ gestus fra universitetets side som "taknemmelighed" for at have modtaget donationen.
- Der må ikke være tale om en modydelse til gengæld for tilskuddet.

Kontrakteksempel 2:

Kontrakt med fond, der betinger sig forkøbsret.

Fakta:

En dansk fond donerer 100 mill. Kr. til et forskningsprojekt ved et dansk universitet. Donationen er betinget af:

- Fonden skal have en ikke-eksklusiv licens til inden for udnyttelsesområdet at foretage en kommerciel og forskningsmæssig udnyttelse af forgrundsviden
- Fonden ønsker at erhverve eksklusiv licens til eventuelle opfindelser i forbindelse med forskningsprojektet til markedspris.
- Fonden betinger sig retten til at måtte overdrage forkøbsretten til et navngivet interesseforbundet selskab.
- Fonden ønsker at få resultatet af forskningen/materialet til gennemsyn og senest efter 60 dage, vil fonden meddele universitetet, om de ønsker at gøre brug af forkøbsretten, da den ellers må udbydes til tredjemand.

En del af kontrakten er momspligtig – årsag:

Fonden får en fortrinsret i form af optionen/forkøbsretten til evt. opfindelser og forgrundsviden. Det er kun, hvis de ikke ønsker at gøre brug af den, at andre kan købe optionen til markedsprisen. Forkøbsretten sidestilles med en modydelse, der derfor er momspligtig.

Hvis forkøbsretten står i væsentlig misforhold til tilskuddets størrelse, skal den særskilt værdiansættes.

Forudsætning for momsfritagelse eller delvis momsfritagelse:

Hvis kontrakten skulle have været momsfrtaget, kræver det, at afsnittet om forkøbsretten og ikke-eksklusiv licenser undlades i kontrakten.

Kontrakteksempel 3:

Kontrakt med krav om foredrag til forenings medlemmer.

Fakta:

En forening støtter et forskningsprojekt indenfor et specifikt område med en mill. Kr. Et dansk universitet gennemfører forskningen. I kontrakten fremgår det, at tilskudstilsagnet er givet under forudsætning af momsfrihed.

Donationen er betinget af:

- Projektet afrapporteres i en afsluttende rapport og i artikler og lign.
- Foreningen vil have fri brugsret til resultaterne til ikke kommercielle formål.
- Formidlingsplan: Universitetet skal i form af oplæg, morgencafemøder og lign. formidle forskningsresultaterne til foreningens medlemmer og interessenter mm.

Kontrakten er momspligtig – årsag:

Fri brugsret: Foreningen har forlangt fri brugsret. Brugsretten vil være momspligtig, hvis den ikke er tilgængelig for alle. Fri adgang til det bagvedliggende materiale, som har dannet grundlaget for rapporten, vil ligeledes være en momspligtig ydelse, hvis den ikke er tilgængelig for alle.

Foredrag vil her være momspligtige:

Formidlingsplanen er problematisk. Der er intet, der indikerer, at foredragene er åbne for alle ud over foreningens medlemmer og interessenter, hvilket er en forudsætning for momsfrihed. De rekvirerede foredrag vil med andre ord være momspligtige, når de ikke er offentligt tilgængelige. Foredragene kan særskilt værdiansættes til en anslået markedsværdi.

Forudsætning for momsfrigørelse:

Momsfrigørelse af tilskudsbeløbet er betinget af, at foredragene skal være åbne for alle, dvs. ikke kun for foreningens medlemmer og interessenter.

Desuden skal brugsretten til forskningens resultater være frit tilgængelige for alle for at være momsfrigørelset.

Kontrakteksempel 4:

Bevilling fra Holdingselskab W og Fond O, der kommer 3. part til gode.

Fakta:

Et Holdingselskab W og en Fond O giver til sammen 25 mill. kr. til et forskningscenter administreret af et dansk universitet.

Donationen er betinget af:

- De underliggende selskaber W A/S og O A/S får licens til evt. opfindelser, som de må udnytte kommercielt.

Kontrakten er momspligtig – årsag:

- Der er en direkte kobling mellem Holdingselskabet W/Fonden O og selskaberne W A/S og O A/S – sidstnævnte anses som 3. Part
- Selskaberne W A/S og O A/S får en konkurrencemæssig fordel i form af licenser/options, som de kan benytte kommercielt

Med andre ord er det 3. part, som får en fordel/modydelse til gengæld for tilskuddet, hvilket er momspligtigt. Hvis optionerne står i væsentligt misforhold til tilskudsbeløbet, skal de særskilt værdiansættes.

Problem ved momspligten her:

Momsen er problematisk for Holdingselskab W og Fond O, der ikke er momsregistreret. De har ikke fradragsret for momsen, og momsen udgør derfor en ekstra omkostning for dem. Alternativt bliver der 20% færre midler til forskningen.

Forudsætning for momsfritagelse:

Momsfritagelse af tilskudsbeløbet er betinget af, at betingelsen om licensretten undlades af tilskudsbetingelserne.

Alternativt: Hvis tilskudsgiver derimod vælger at beholde licensretten, og momsen ikke skal udgøre en omkostning, skal det være selskaberne W A/S og O A/S, der i stedet giver tilskuddet, da disse har momspligtige aktiviteter i relation til tilskuddet -> de har derfor fradragsretten for momsen.

Kontrakteksempel 5:

Samfinansieret projekt (2-parts forhold)

Fakta:

En samarbejdsaftale blev indgået mellem virksomhed R i DK og et dansk universitet. Virksomheden betaler 3 mill. kr. til universitetet, som udgør hele projektudgiften.

Formål med projektet og betingelser for finansieringen:

- Reducere tabet af biodiversitet, som også vil kunne bidrage inden for mange andre forskningsområder.
- Bidrage til R's biobank med en række samlinger, der integreres i R's udstillinger, og som målrettes mod virksomhedens dyr og planter.
- Formidlingen af projektet sker i en udstilling ved R og ved foredrag og rundvisninger. Det forventes, at udstillingen vil øge besøgstallet i R med ca. 10.000 gæster årligt herunder en øget omsætning i café og butik
- Reducerede udgifter på avlsarbejdet
- Brugsgenbank medvirkende til mere rentabel økonomi samt flere utraditionelle partnerskaber for R.
- R kan desuden købe opfindelser, som genereres i projektet på forretningsmæssige vilkår

Selve prøveindsamlingen foregår hos R, mens laboratoriarbejdet foregår på universitetet.

Kontrakten er momspligtig – årsag

- R betaler alle omkostningerne jfr. projektets budget og får et reelt udbytte ud af projektet til gengæld for tilskuddet.
- Der er tale om rekvireret forskning set i relation til R's udbytte og finansieringen
- R får en fortrinsret i form af forkøbsretten på evt. opfindelser.

Forskningen er dog også i universitetets interesse og ville ikke kunne udføres, hvis R ikke stillede sine faciliteter til rådighed.

Kontrakteksempel 6:

Samfinansieret projekt.

Fakta:

Virksomhed A og et dansk universitet har lavet et fælles projekt, hvori der i fælles interesse skal forskes i en bæredygtig produktion inden for et specifikt område.

De samfinansierer derfor et professorat, hvor de begge bidrager med hver sin halvdel af udgifterne. Professoratet skal drive en forskningsmæssig indsats, der også vil være til fordel for A's produktion. A blander sig ikke i selve forskningen, men stiller sine faciliteter til rådighed, som danner grundlaget for forskningen. Den viden, som universitetet får til rådighed, er universitetets ejendom og offentliggøres.

Kontrakten er momsfritaget - årsag:

Selve samarbejdet er ikke udtryk for en momspligtig leverance, da forskningen også vil komme andre virksomheder og personer til gode end blot tilskudsgiveren (offentligheden vil nyde godt af forskningen).

Der er med andre ord ikke tale om en momspligtig leverance af den grund, at virksomheden ikke alene får en fordel af forskningen og derved ikke erhverver en fortrinsret.

Kontrakteksempel 7:

En virksomhed donerer penge til et projekt med 3 involverede parter (udveksling af betalingsmidler).

Fakta:

3 samarbejdspartnere ønsker i fællesskab at forske i et specifikt område. Den ene part søger en virksomhed om tilskud til projektet. Alle 3 samarbejdspartnere står angivet på ansøgningen. Virksomheden bevilger 3 mill. kr. til projektet og med ansøgeren som koordinator af bevillingen. Tilskudsgiveren får ikke nogle leverancer til gengæld for donationen ud over at få sit navn nævnt, når projektet omtales. Når de andre 2 samarbejdspartnere får udgifter til projektet, beder de koordinatoren videresende penge fra bevillingen til dækning af disse.

Kontrakten er moms fritaget – årsag:

- Tilskudsgiveren (virksomheden) får ikke en leverance til gengæld for bevillingsbeløbet udover almindelig omtale i forbindelse med projektet.
- Når koordinatoren videresender dele af bevillingsbeløbet til de andre 2 samarbejdspartnere, vil denne udveksling af betalingsmidler ikke anses for en modydelse. Videreforsendelsen af det momsfrie tilskud vil derfor også tilsvarende vil være moms fritaget.

Kontrakteksempel 8:

Underleverandør af rekvireret forskning

Fakta:

Museum X har ansøgt en fond om støtte på 1 mill. Kr. til et postdoc stipendium, som de får bevilliget. Stillingen slås op ved et dansk universitet.

Der indgås herefter en samarbejdsaftale om samfinansieret forskning, hvor universitetets udgifter dækkes af den bevilling, som museet har fået tildelt.

Den postdoc ansatte skal yde 20% undervisning ved universitetet som led i ansættelsen – resten af tiden bruges på forskningen, der skal udføres i overensstemmelse med den projektbeskrivelse, der er sendt til fonden.

Ophavsretten tilhører den postdoc ansatte. Museet skal være berettiget til at anvende forskningsresultaterne til udvikling af kunstprogrammer og kunststillinger – herunder en stor forskningsbaseret udstilling med tilhørende bog.

Kontrakten er momspligtig - årsag:

Tilskuddet er momspligtigt, da universitetet her fungerer som underleverandør. Universitetet udfører forskning for museets donationsmidler.

Forudsætning for moms fritagelse:

Det er en forudsætning for en eventuel moms fritagelse, at ansøgning til fonden er foretaget af både museum X og universitetet som ligestillede parter i forskningsprojektet. Herved ville bevillingen blive givet til både museet og universitetet i fællesskab.