

Drittmittel und Beistandsleistungen bei Universitäten

Ernst G. Schutter

1. Der Begriff „Drittmittel“ - Versuch einer Definition

Drittmittel ist im Steuerrecht ein Begriff mit fiskalischer Unschärfe. Der Wortlaut lässt eine **weite** und eine **enge** Auslegung zu. Die weite Auslegung erfasst darunter jede Art von Einnahmen, die nicht unter die Grundfinanzierung durch den Träger einer Universität fallen (zB Baden-Württemberg). Der enge Begriff erfasst wohl nach dem Verständnis der Universitäten nur die von der Universität von Dritten eingeworbenen Mittel (zB. Im Rahmen einer Auftragsforschung). In das steuerrechtliche Koordinatensystem sind beide Begriffsinhalte ohne Schwierigkeiten einzuordnen.

Drittmittel können sowohl **aufgrund eigener Leistung** der Universität (z.B. Leistungen eines Instituts) als auch **ohne eigene Leistungen** entstehen (Spenden). Dieser Gesichtspunkt spielt für die steuerliche Behandlung eine entscheidende Rolle.

2. Steuerliche Sphären von juristischen Personen des öffentlichen Rechts Übersicht -> vgl. nächste Seite

Steuerliche Sphären von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

KSt (GewSt)

nicht steuerbar		steuerfrei	steuerpflichtig
hoheitlicher Bereich	Vermögens- verwaltung	Betriebe gewerblicher Art	
		Zweck- betrieb	steuer- pflichtiger BgA
nicht steuerbar		steuerbar 0% / 7%	steuerbar 0% / 7% / 16%

USt

Betrieb gewerblicher Art (BgA)

Gesetzeszweck: Wettbewerbsgleichheit

Kriterien

positiv

- **Einrichtung**
(Indiz: Jahresumsatz
einmalig
> € 127.832,-)
- **nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen**
- **wirtschaftliche Heraushebung innerhalb der Gesamtbetätigung**
(Indiz: Jahresumsatz
einmalig
> € 30.678,-)

negativ

- **keine Vermögensverwaltung**
- **kein Hohheitsbetrieb**

Steuerbefreiung

- **Zweckbetrieb**

Vermögensverwaltung

(§ 14 Satz 2 AO)

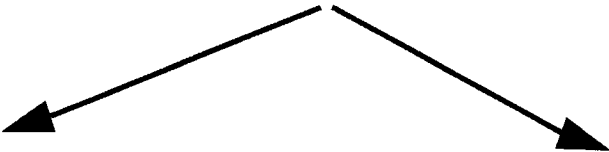
- **Eine Vermögensverwaltung liegt in der Regel vor, wenn Vermögen langfristig durch Fruchtziehung genutzt wird.**
- **Den Gegenpol hierzu bilden Tätigkeiten, bei denen die Umschichtung von Vermögen im Vordergrund steht und/oder Nebenleistungen ins Gewicht fallen.**

Beispiele:

- **Vermietung und Verpachtung (ohne Nebenleistungen)**
- **Lizenzvergabe (z. B. bei Zufallserfindungen)**
- **Nutzung von Kapitalvermögen**
- **Überlassung von Werberechten und -flächen**
- **sporadische Veräußerung von Vermögensgegenständen**

Steuerbefreiter BgA

Voraussetzungen



```
graph TD; A[Voraussetzungen] --> B[Gemeinnützigkeit]; A --> C[Zweckbetrieb];
```

Gemeinnützigkeit

- **Satzung**
- **steuerbegünstigte Zwecke**
- **Selbstlosigkeit, Ausschließlichkeit und Unmittelbarkeit**

Zweckbetrieb

- **Geschäftsbetrieb, der in seiner Gesamtrichtung der Verwirklichung der satzungsmäßigen Zwecke dient**
- **Zwecke können nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb verwirklicht werden**
- **tritt nicht in größerem Umfang in Wettbewerb zu nicht begünstigten Betrieben als unvermeidbar (z. B. Vorträge wissenschaftlicher Art, Auftragsforschung)**

3. Ein Wegweiser für die wichtigsten Lebenssachverhalte einer Universität

3.1 Der Hoheitsbereich - der Kernbereich einer Universität

- Forschung: Grundlagenforschung (Abgrenzung zur Auftragsforschung: Wem stehen die Verwertungs- und Veröffentlichungsrechte zu?)
- Lehre: Studiengänge mit akademischem Abschluss (gesetzliche Zulassungsvoraussetzungen)
Weiterbildung mit akademischen Abschluss (z.B.: Weiterbildende Masterstudiengänge)
- Studiengebühren, Langzeitstudiengebühren
- Sprachkurse zur Vorbereitung auf das Studium (Deutschkurse für Ausländer)
- Gebühren der Universitätsbibliothek
- Echte Zuschüsse (z.B.: von der Deutschen Forschungsgemeinschaft)
- Amtshilfe für andere öffentlich-rechtliche Institutionen
- Geräteabgaben bei Wechsel eines Professors, bei technischer Veralterung, bei Eigenbauten
- Spenden

3.2 Die schwierige Abgrenzung einer Vermögensverwaltung zum Betrieb gewerblicher Art

	Vermögens- Verwaltung	BgA
• Hörsaalüberlassung		
- langfristig ohne Nebenleistungen	x	
- mit Einrichtungsgegenständen, Personalgestellung (Hausmeister, Technik)		x
- kurzfristig an verschiedene Nutzer		x
• Vergabe von Sportstätten		
- Langfristige Vergabe	x	
- Stundensweise Vergabe		x
• Sportkurse		x
• Werbung		
Alleiniger Hinweis auf die Unterstützung	x	
(„Mit freundlicher Unterstützung“- BBBank)		
Produktwerbung, großer Namenszug, Hinweis auf Name und Produkt des Unternehmens, Aufhängung von Banderolen		x

• Einsatz von Links		
- Hinweis auf den Namen des Unternehmens	x	
- Hinweis auf Namen und Produkt des Unternehmens		x
- Hinweis auf die Homepage des Unternehmens		x
- Überlassung von Werberechten und Werbeflächen an eine GmbH	x	
- Langfristige Überlassung des Logos	x	
- Unterlegung mit einem Link auf das Produkt des Unternehmens		x
• Hörsaalbenennung	x	
• Betreuung ausländischer Studenten gegen Entgelt		x
• Gästehäuser		
- für Hochschulangehörige		x
- für hochschulexterne Nutzer		x
• Überlassung der Telefonanlage zu privaten Gesprächen		x
• Personal- und Sachgestellung an einen Professor für seine Privatliquidation (Nebentätigkeitsverordnung)		x
• Arbeitnehmerüberlassung zwischen Universität und Universitätsklinikum (je nach Fallgestaltung)	x	x
• Kooperationsverträge mit Unternehmen (Überlassung von Gegenständen und Gebäuden)	x	
Firmenbeteiligung an Gründerunternehmen		
• Auftragsforschung		x
• Weiterbildung (Studiengänge nach dem Hochschulgrad)		x
Fernstudienangebote		x
Verkauf von Skripten (str.)		x
Elektronische Übermittlung oder Angebot über einen Verlag		x
Bücherverkauf		x
• Vermietung und Verpachtung: Überlassung von Räumen an eine Weiterbildungs- GmbH	x	
• Materialprüfungen, Blutalkoholuntersuchungen (auch für öffentliche Dienststellen)		x
• Verwertung von Rechten, Lizenzüberlassungen (z.B. Vergabe von Lizenzen aufgrund einer Zufallserfindung, Lizenzvergabe mit Beratung)	x	x
• Dienstleistungen und Aufträge im Bereich der Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse		x
• Nutzung von Kapitalvermögen	x	
• Energielieferung an das Studentenwerk, an ein AN-Institut, an Gewerbetriebe auf dem Universitätsgelände		x
• Druckerzeugnisse für Dritte (auch öffentlich-rechtliche Stellen)		x
• Universitätsbälle		x
• Weitergabe von mit einem Großeinkauf verbundene Vorteile der Universität an Dritte (Büromaterial, DV-Programme des Rechenzentrums)		x
• Überlassung von Parkraum		
- Dauermietverhältnisse	x	
- Fehlende Einzelplatzzuordnung	x	
- Keine über die Vermietung hinausgehenden Leistungen	x	

• Aufstellung von Kopiergeräten		
- Eigener Kopierer		x
- Aufstellungsgebühr für Kopierer einer Fremdfirma	x	
• Abgabe von Druckereileistungen z.B. Erledigung größere Kopieraufträgen		x
• Qualitätskontrollen		x
• Überlassung von Rechenzeiten des Rechenzentrums an Dritte		x
• Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft		
- normale Beteiligung	x	
- Betriebsaufspaltung		x
• Dienstleistungen zwischen einer Universität		
- und einer rechtlich selbständigen Universitätsklinik		x
- und einer rechtlich unselbständigen Universitätsklinik (Innenumsatz)		x
• Sachverständigengutachten		
- für Gerichte (Amtshilfe)		
- Behörden (Amtshilfe)		
- für Private		x
• Entgelte von Mobilfunkanbietern für die Aufstellung von Übertragsstationen auf dem Campus (str.)	x	
• Planung und Bau von wissenschaftlichen Apparaturen der Universitätswerkstatt für Dritte (öffentlich-rechtliche Stellen, zB Studentenwerk, kleinere Hochschulen, staatliche Dienststellen)		x

Gestaltungshinweis:

Die Zusammenfassung mehrerer gleichartiger Betriebe gewerblicher Art ist zulässig. Im übrigen können Betriebe gewerblicher Art nur zusammengefasst werden, wenn zwischen diesen Betrieben nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht.

Der Vorteil der Zusammenfassung besteht in der Verrechnung von Gewinnen und Verlusten. Der Nachteil liegt im Verlust der 30.678 €-Grenze.

4. Beistandsleistungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts

4.1 Allgemeines

Die zur Erfüllung von öffentlich-rechtlichen Aufgaben originär verpflichteten juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) können die Durchführung von hoheitlichen Aufgaben auf Dritte übertragen. Dabei wird der Dritte nicht in eigener Sache tätig, sondern besorgt die Leistung für die auftraggebende jPöR.

Ver mehrt wird die Durchführung von öffentlich-rechtlichen Aufgaben auch anderen jPöR übertragen und von übernehmenden jPöR als sog. Beistands- oder Amtshilfeleistung gegen Entgelt erledigt. Beistandsleistungen der öffentlichen Hand sind beispielsweise anzunehmen, wenn ein kommunales Rechenzentrum die Datenverarbeitung in bestimmten Bereichen für andere jPöR gegen Entgelt erledigt.

4.2 Steuerliche Behandlung von Beistandsleistungen

Besorgt eine jPöR hoheitliche Aufgaben für eine andere jPöR, stellt sich die Frage, ob die bei der übertragenden jPöR als hoheitlich zu beurteilende Tätigkeit bei der übernehmenden jPöR zu einer wirtschaftlichen Tätigkeit wird und bei dieser einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) i.S. der §§ 1 Abs. 1 Nr. 6, 4 Abs. 1 KStG begründet.

Die Beistandsleistungen einer jPöR begründen bei der Erfüllung hoheitlicher Tätigkeiten einer anderen jPöR keinen BgA. Der hoheitliche Charakter der Tätigkeit bleibt auch bei der übernehmenden jPöR erhalten. Auf die Form des Zusammenwirkens (Zweckverband, öffentlich-rechtliche Vereinbarung oder privatrechtlicher Vertrag) kommt es nicht an. Auch ist nicht entscheidend, ob verwaltungsrechtlich Amtshilfe vorliegt.

Mit der Auslagerung auf eine andere jPöR (z.B. auf einen Zweckverband) verliert auch ein Hilfsgeschäft, das für sich betrachtet nicht hoheitlich ist, nicht die Zuordnung als Hilfsgeschäft zum hoheitlichen Bereich. Der Charakter der Tätigkeit ist bei der übertragenden jPöR ausschlaggebend für die körperschaftsteuerliche Beurteilung.

Beispielsweise ist somit die auf einen Zweckverband für kommunale Datenverarbeitung ausgelagerte Tätigkeit dann nicht als BgA zu behandeln, wenn die Tätigkeit bei der übertragenden jPöR selbst als hoheitliche Tätigkeit bzw. körperschaftsteuerlich unbeachtliche Hilfstätigkeit behandelt wurde. Dabei ist es unerheblich, dass die Datenverarbeitung für sich betrachtet keine hoheitliche Tätigkeit ist. Soweit Daten für den Hoheitsbereich einer jPöR verarbeitet werden, liegt kein BgA vor. Werden die Leistungen jedoch für andere Bereiche erbracht (z.B. für BgA von jPöR oder an private Dritte) wird hierdurch beim Vorliegen der weiteren Voraussetzungen ein BgA begründet.