

# Einzelfälle der Einnahmenerzielung in der Besteuerungspraxis staatlicher Hochschulen

- Geklärte und offene Fragestellungen -

Vortrag im Rahmen des Fortbildungsseminars

„Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen“

am 16. März 2006 in Bochum

# Abgrenzung hoheitlicher und wirtschaftlicher Forschungstätigkeiten

- ▷ **Grundsatz:** Forschung und Lehre sind Kernbereiche der hoheitlichen Tätigkeit einer Hochschule.
- ▷ **Aber:** Zuweisung einer Aufgabe von Gesetzes wegen nicht ausreichend.



BFH-Urteil V R 79/84 v. 30.6.1988, BStBl. 1988 II, 910:  
„Eine Körperschaft des öffentlichen Rechts kann sich auch inso-  
weit unternehmerisch im Sinne von § 2 Abs. 3 UStG ... betäti-  
gen, als sie **gesetzlich zugewiesene Aufgaben** erfüllt und kon-  
kurrierende private Unternehmer nicht vorhanden sind. Entschei-  
dend ist, ob die Körperschaft des öffentlichen Rechts Tätigkeiten  
ausführt, wie sie auch von einem **privaten Unternehmer** ausge-  
führt werden können.“

# Abgrenzung hoheitlicher und wirtschaftlicher Tätigkeiten

## Ältere Rechtsprechung:

Eigentümlichkeit und Vorbehalt der Aufgabe



Nicht gegeben, wenn auch privatrechtlicher Marktteilnehmer die Tätigkeit ausüben kann / potentielles Wettbewerbsverhältnis



Zweck: Herstellung der Wettbewerbsgleichheit zwischen privaten und öffentlich-rechtlichen Marktteilnehmern

# Abgrenzung hoheitlicher und wirtschaftlicher Tätigkeiten

## Neuere Rechtsprechung:

Tätigkeit nach Maßgabe einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung



Ausübung der Tätigkeit nach Maßgabe von **eigens** für die Körperschaft des öffentlichen Rechts **gelten-**  
**den Bestimmungen**

# Öffentlich-rechtliche Sonderregelung

*nicht ausreichend*

Festsetzung des  
Entgelts als  
Gebühr

*maßgeblich*

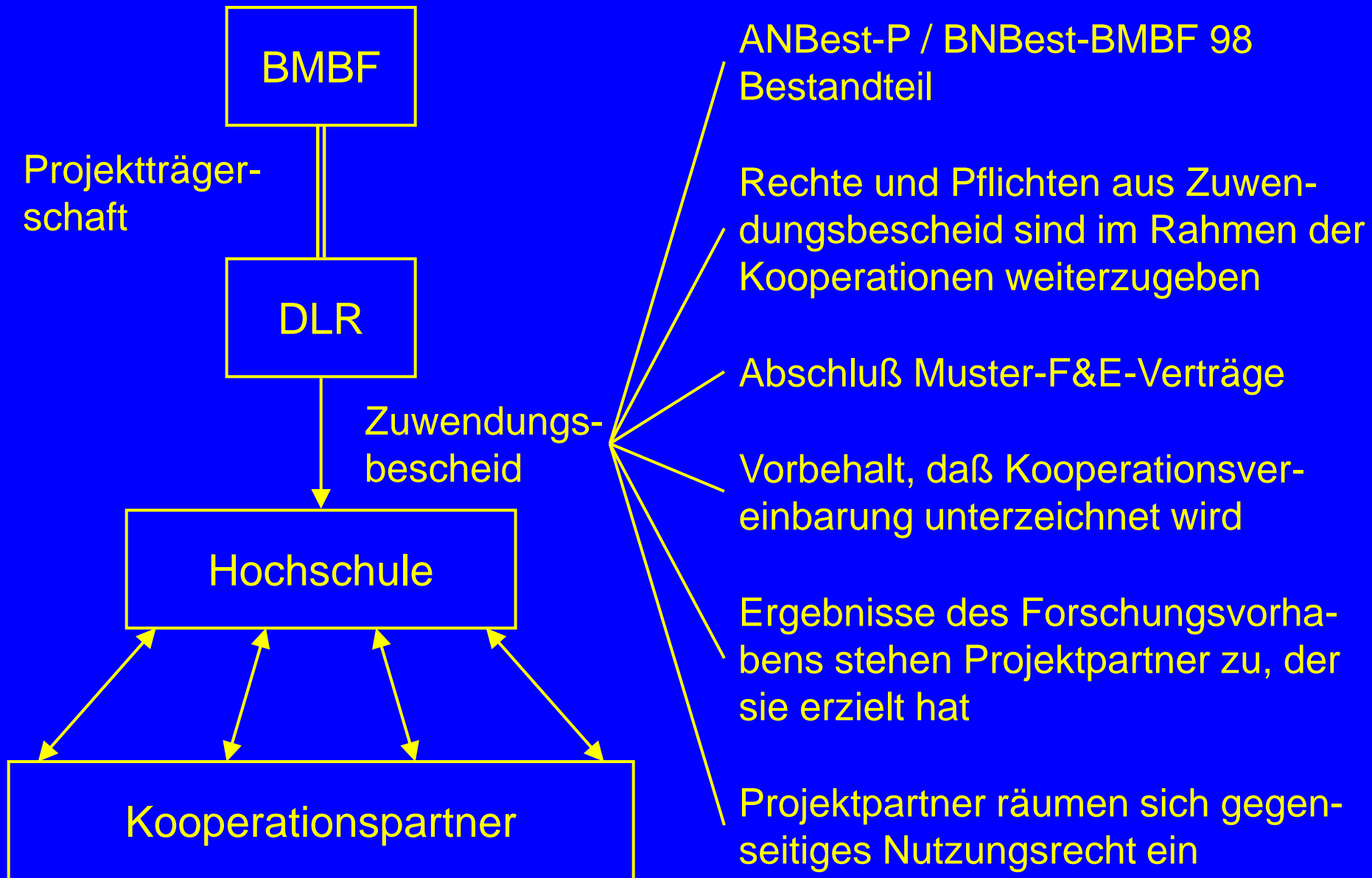
Handeln, wie es  
privatrechtlicher  
Marktteilnehmer  
nicht ausüben

könnte

Genehmigungs-  
befugnisse der  
öffentlichen  
Hand

Sanktionsbefug-  
nisse der öffent-  
lichen Hand

# Einbindung der Hochschule in (Forschungs-)Kooperationen



# Einbindung der Hochschule in (Forschungs-)Kooperation



# Einbindung der Hochschule in (Forschungs-)Kooperationen

## Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Zuwendungen zur Forschungsförderung als **nicht umsatzsteuerbar**

echter Zuschuß,  
wenn Förderung auf  
**Belange der  
Allgemeinheit**  
gerichtet ist

Zuwendungen auf  
der Grundlage des  
**Haushaltsrechts**  
sind grundsätzlich  
echte Zuschüsse  
(Abschn. 150 Abs. 8  
UStR 2005)

Zuwendungen auf  
der Basis von

- ▷ **NKBF 98**
- ▷ **BNBest-BMBF 98**
- ▷ **ANBest-P**

**Verwertungsrechte** für Zuwendungsgeber sprechen nicht für Leistungsaustausch, wenn sie lediglich dazu dienen, Forschungstätigkeit zu **optimieren** und Ergebnisse für **Allgemeinheit zu sichern**.



# Einbindung der Hochschule in (Forschungs-)Kooperationen

Anwendung der Abgrenzungskriterien auf Kooperationsverträge

- ▷ **ANBest-P/BNBest-BMBF 98** sind Vertragsbestandteile
- ▷ Zuwendung wird aus **Bundshaushalt** gewährt
- ▷ Verwertungsrechte für **Projektpartner**

Leistungen der Kooperationspartner nicht umsatzsteuerbar

kein Leistungsaustausch, wenn lediglich Optimierung der Forschung zugunsten Allgemeinheit

Projektpartner gehören der öffentlichen Hand an

Uneigennützige Forschungsförderung durch BMBF und Hochschule

Forschungsergebnisse verbleiben bei Hochschuleinrichtung

BMBF und Hochschule sind zur Veröffentlichung der Forschungsergebnisse berechtigt

# Einbindung der Hochschule in (Forschungs-)Kooperationen

Absicherung der steuerrechtlichen Beurteilung (= hoheitliche Tätigkeit im Rahmen der Kooperation) durch Ergänzung zum Kooperationsvertrag:

„Die Zuordnung der Rechte an den Ergebnissen des Forschungsvorhabens an die Projektpartner erfolgt vor dem Hintergrund der **Sicherung der Forschungsergebnisse** für Zwecke der Allgemeinheit. Etwaige Schutzrechte an den Forschungsergebnissen sind durch die Projektpartner anzumelden und dürfen als Hoheitsvermögen nicht an Dritte übertragen werden.“

# Besteuerungsbrennpunkt „Nebentätigkeitsentgelte“

## Nebentätigkeit Hochschulangehöriger:

- ▷ Genehmigung durch Dienstvorgesetzten
- ▷ Dienstliche Interessen dürfen nicht beeinträchtigt werden



„Die Genehmigung darf nur erteilt werden, wenn dienstliche Interessen nicht beeinträchtigt werden. Führt die Inanspruchnahme zu einer Beeinträchtigung, so ist die Genehmigung ganz oder teilweise zu widerrufen.“ (§ 13 Abs. 3 HNtV NW)

## Nebentätigkeit Hochschulangehöriger:

- ▷ Hochschule ist **verpflichtet**, Nebentätigkeitsentgelt festzusetzen
- ▷ Nicht-Entrichtung: „Unbeschadet der Einlegung von **Rechtsbehelfen**“ ist Zuschlag zu erheben
- ▷ Genehmigung kann bei Nicht-Entrichtung des Entgelts **widerrufen** werden

# Steuerrechtliche Beurteilung Nebentätigkeitsentgelt

Art der Tätigkeit:  
gewerblich?

← **aber: Rechtsrahmen**

- ▷ HNtV landesrechtliche Regelung, die **eigens** für staatliche Hochschulen geschaffen ist
- ▷ **Genehmigungsvorbehalt** und **Sanktionsbefugnis** Hochschule

öffentlich-rechtliche Genehmigung an  
Stelle eines privatrechtlichen Vertrags

# Entsprechende Beurteilung: Maßgeblichkeit des Rechtsrahmens bei Überlassung von Parkraum durch Gebietskörperschaft

BFH-Urt. V R 78/01 v. 27.2.2003, BStBl. 2004 II, 431

**Aufstellung von Parkschein-  
automaten gem. §§ 54, 55  
StVO**

öffentlich-rechtlicher Handlungsrahmen (Beschränkung der Parkraumnutzung aus Gründen der Sicherheit / Sanktionsbefugnisse)

=  
Hoheitsbetrieb

**Betreiben eines Parkhauses**

privatrechtlicher Handlungsrahmen  
=  
BgA

# Umsatzsteuerbarkeit trotz hoheitlicher Tätigkeit?

Art. 4 Abs. 5 Unterabs. 2 Richtlinie 77/388/EWG:

Erbringen Einrichtungen des öffentlichen Rechts solche Tätigkeiten oder Leistungen, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, gelten sie als Steuerpflichtige, „sofern eine Behandlung als Nicht-Steuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde“.

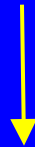
**„Größere Wettbewerbsverzerrung“**



für Auslegung bestehen **keine europarechtlich verbindliche Maßgaben**



Sache des **nationalen Gerichts**



BFH V R 78/01 v. 27.2.2003, BStBl. 2004 II, 431:

**Abstrakte Möglichkeit** einer Wettbewerbsverzerrung **nicht ausreichend**, um Besteuerung vorzunehmen.





## **Vielmehr:** Wettbewerbsverhältnis nach

- ▷ der Art der Leistung,
- ▷ der Nachfrage,
- ▷ dem konkreten Angebot unter Berücksichtigung von Substituten.



Unterstellung, „es könnte ...“ reicht nicht.



**Wettbewerbsrelevanter Markt** unter Berücksichtigung von Genehmigungs- und Beschränkungs-  
vorbehalten muß vorhanden sein.

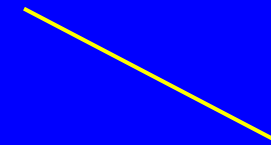
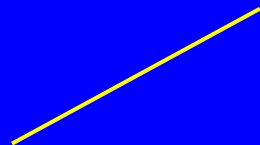
# Nebentätigkeitsentgelt



Wettbewerbsverzerrung?



kein wettbewerbsrelevanter Markt



- ▷ Genehmigungspflicht durch Hochschule als KöR
- ▷ Angebot so nicht durch privaten Marktteilnehmer
- ▷ Hochschulangehöriger ist grundsätzlich verpflichtet, auf „Angebot“ der Hochschule zurückzugreifen

Privater Anbieter hätte nicht zu berücksichtigen, daß dienstliche Interessen nicht beeinträchtigt werden

# Skriptenerstellung durch das Druckzentrum



# Skriptenerstellung durch das Druckzentrum

## Umsatzsteuersatz für Leistungen des Druckzentrums

Skripte, Broschüren, Printerzeugnisse (auch im Fotokopierverfahren)

7 v.H.

Vertrieb von Kopierkarten

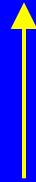
16 v.H.

**Vorsteuerabzug** stets in Höhe der ausgewiesenen Umsatzsteuer zulässig

# Leistungen des Druckzentrums als hoheitliche Tätigkeit



Leistung für den **Hoheitsbetrieb** einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts („**Beistandsleistung**“)



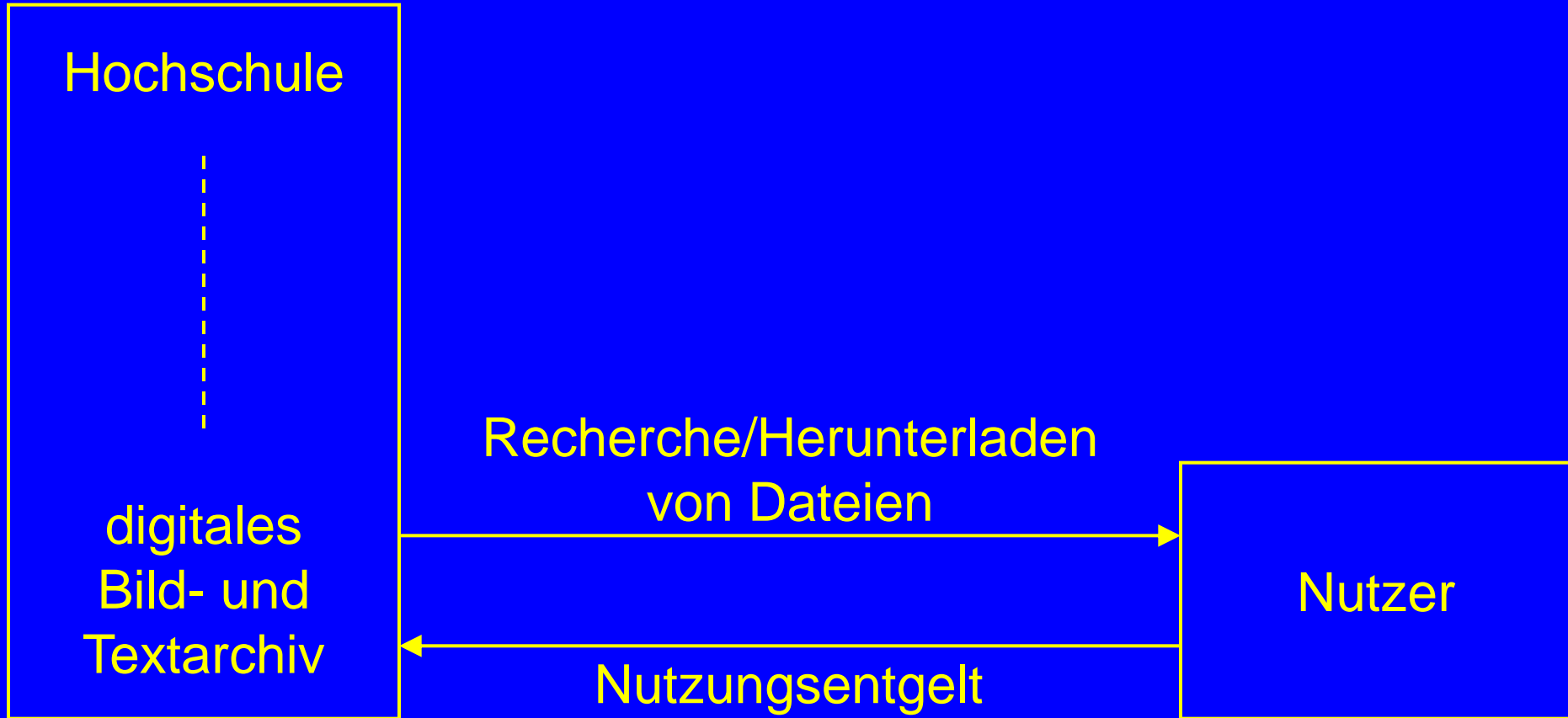
*Vfg. OFD Rostock v. 21.11.2002, DStZ 2003, 129:*

„Wird eine solche Teilaufgabe oder ein solches Hilfsgeschäft, die – bei einer Abwicklung durch die juristische Person des öffentlichen Rechts selbst – originär als hoheitlich zu qualifizieren ist, im Wege der Beistandsleistung von einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts wahrgenommen, bleibt der hoheitliche Charakter erhalten; es ist keine isolierende Betrachtung vorzunehmen.“



**Kritik  
BRH**

# Bibliotheks- und Archivleistungen



# Bibliotheks- und Archivleistungen

an andere **Hochschulen**

hoheitliche Tätigkeit in Gestalt der **Beistandsleistung**  
(Archivleistung für hoheitliche Forschungstätigkeit)

aber: Kritik BRH  
„ungerechtfertigte Wettbewerbsvorteile“

an **Privatpersonen / Unternehmen**

**BgA** bei nachhaltigem Überschreiten der Umsatzgrenze von 30.678 €

aber: umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG bei Vorlage Bescheinigung Bezirksregierung

# Vermietung beweglicher Anlagegegenstände



Vermögensverwaltung

*von Gesetzes wegen:*

- ▷ verzinsliche Anlage von Kapitalvermögen
- ▷ Vermietung unbeweglichen Vermögens

*nach herrschender Auffassung auch:*

- ▷ bloße Rechteüberlassung (ohne Beratung)
- ▷ längerfristige Nutzungsüberlassung beweglicher Gegenstände



# Einrichtung einer Kindertagesstätte

Hoheitsbetrieb?

*ursprüngliche  
Rechtsauffassung: kein  
Gewerbebetrieb  
aber FG Baden-  
Württemberg:  
privatrechtliche  
Grundlage*

gemeinnütziger BgA

- ▷ Satzungserfordernis
- ▷ Förderung der Allgemeinheit

nicht gegeben, wenn  
Kreis der Personen, dem  
die Förderung zugute  
kommt, fest abgeschlos-  
sen ist

Zuwendungen  
können verein-  
nahmt und für  
BgA verwen-  
det werden

# Errichtung einer Kindertagesstätte

Umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Elternbeiträge

Steuerfrei nach § 4 Nr. 23 UStG

Voraussetzungen

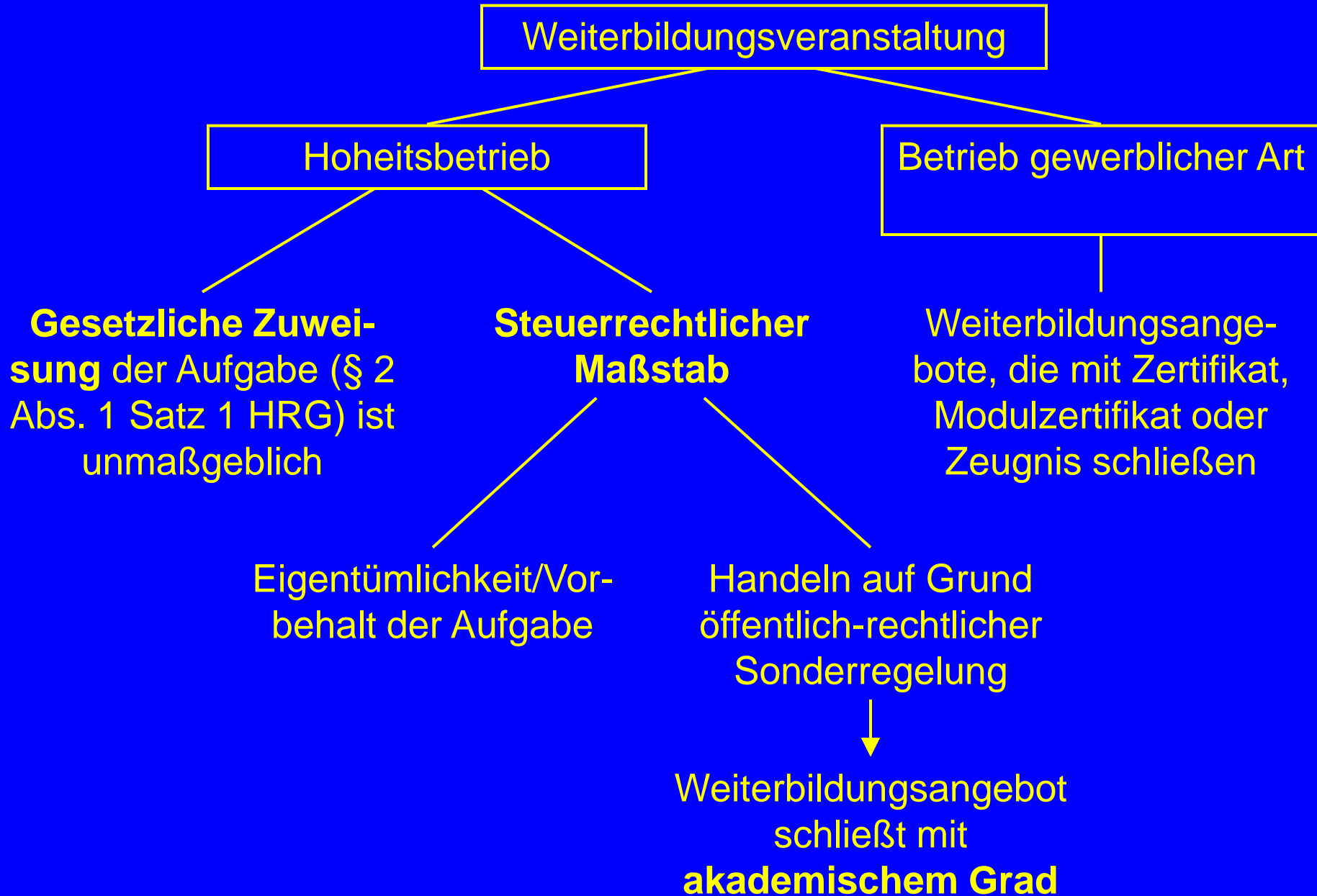
tätigkeitsbezogen

institutionell

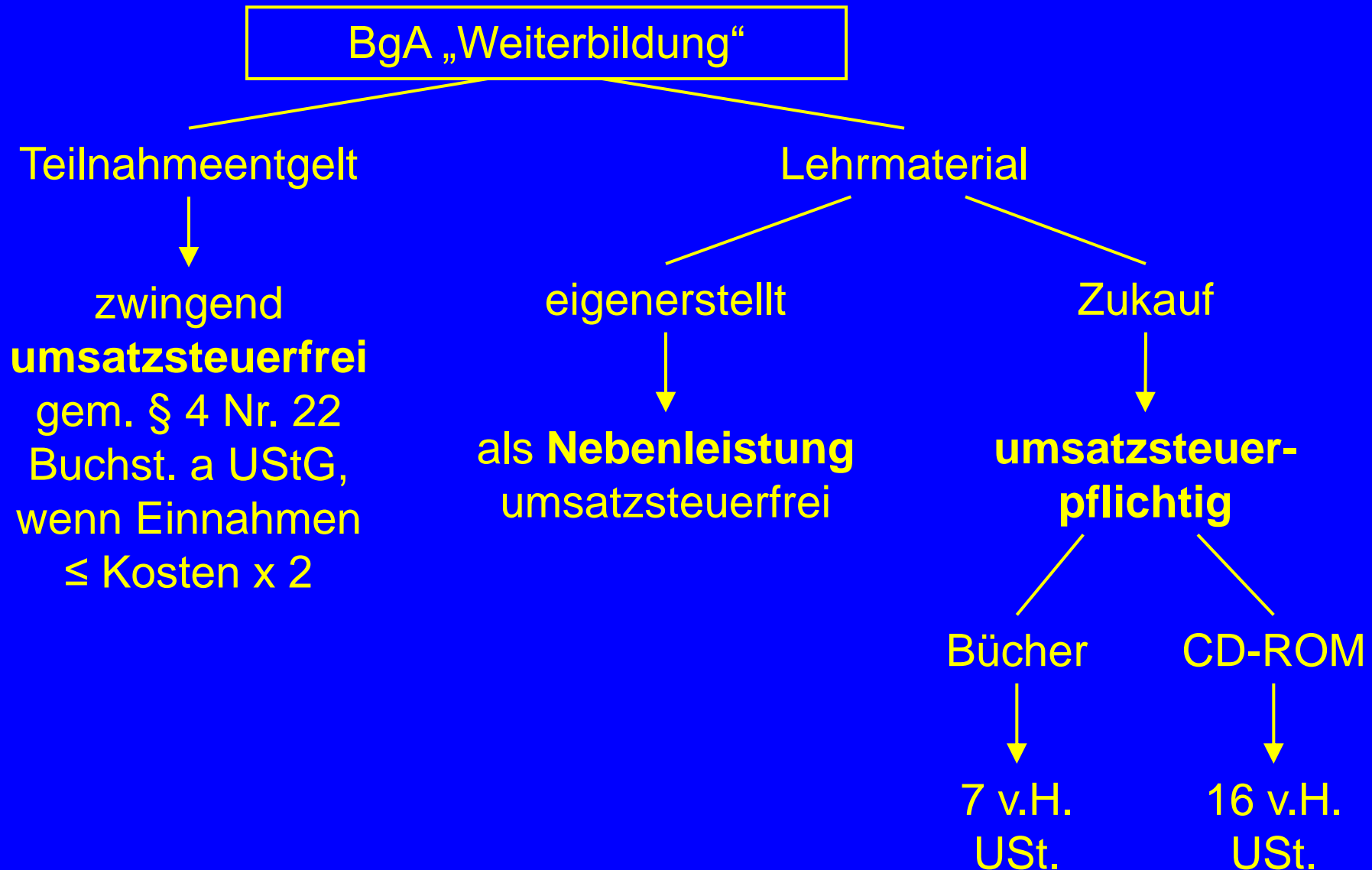
Aufnahmedauer eines Kindes  
beträgt mindestens einen  
Monat

BgA ist „Einrichtung“ auf dem  
Gebiet der Kinder- und  
Jugendbetreuung

# Weiterbildungsveranstaltungen und Abgabe von Lehrmaterial



# Weiterbildungsveranstaltungen und Abgabe von Lehrmaterial



# Vorsteuerabzug in Abhängigkeit von der Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Umsatzsteuerpflicht der Forschungstätigkeit (StÄndG 2003)

12/2003

2002

6/2003

2005

Beginn  
Forschungs-  
projekt

Erwerb Computersystem/  
Belastung Haushaltsordnungs-  
nummer, die nicht Drittmittel-  
projekt zugeordnet ist

Abschluß  
Forschungs-  
projekt

# Vorsteuerabzug in Abhängigkeit von der Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Vorsteuerabzug setzt **Zuordnung** des Gegenstands zum **Unternehmensvermögen** voraus.

durch Beweisanzeichen gestützt

Geltendmachung des Vorsteuerabzugs (auch bei Verwendungsabsicht)

Indiz für Zuordnung zum Unternehmen

Unterlassung des Vorsteuerabzugs

Indiz gegen Zuordnung zum Unternehmen

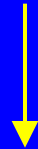
Vorsteuerabzug nicht zulässig

andere Beweisanzeichen für Zuordnung zum Unternehmensvermögen

# Vorsteuerabzug in Abhängigkeit von der Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Zuordnungskriterien bei Unzulässigkeit des Vorsteuerabzugs (BFH, BStBl. 2003 II, 813, 814):

- ▷ Auftreten unter Firmennamen
- ▷ Betriebliche oder private Versicherung des Gegenstands
- ▷ Ertragsteuerliche Behandlung



Hochschule: Zuordnung nach **Haushaltstitel**

# Vorsteuerabzug in Abhängigkeit von der Zuordnung zum Unternehmensvermögen

Zuordnungsentscheidung ist **sofort** bei Leistungsbezug zu treffen



nachträglicher Vorsteuerabzug ist nicht erreichbar

keine nachträgliche Zuordnung zum **Unternehmensvermögen**

keine **nachträgliche Vorsteuerkorrektur** bei unterlassener Zuordnung zum Unternehmensvermögen

(Abschn. 214 Abs. 7 UStR 2005)