

**Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen  
Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

**Besteuerung von Hochschulen aus der Sicht der  
Finanzverwaltung**

ORR Johannes Buchna

FA Beckum

Stand: 03/2006

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Inhaltsübersicht

<b>BESTEuerung VON HOCHSCHULEN AUS DER SICHT DER FINANZVERWALTUNG .....</b>	<b>1</b>
<b>AUSGANGSSITUATION IM LAND NRW.....</b>	<b>4</b>
<b>BESTEuerung VON HOCHSCHULEN IN NRW .....</b>	<b>7</b>
<b>AUFKLÄRUNG DER HOCHSCHULEN IN NRW ÜBER IHRE STEUERLICHEN PFLICHTEN .....</b>	<b>9</b>
<b>GRUNDSÄTZLICHE ÜBERLEGUNGEN ZUR BESTEuerung DER HOCHSCHULEN.....</b>	<b>10</b>
<b>HINWEISE AUF ENTWICKLUNGEN BEI DER BESTEuerung DER ÖFFENTLICHEN HAND .....</b>	<b>12</b>
<b>PRAKTISCHE ERFAHRUNGEN BEI DER ERFASSUNG DER BGA.....</b>	<b>14</b>
<b>ANSATZPUNKTE AUS ERTRAGSTEUERLICHER SICHT .....</b>	<b>14</b>
<b>DER BETRIEB GEWERBLICHER ART (BGA) ALS SELBSTÄNDIGES STEUERSUBJEKT .....</b>	<b>15</b>
<b>ZUSAMMENFASSUNG GLEICHARTIGER BGA.....</b>	<b>17</b>
<b>BESONDERHEITEN BEI DER AUFTRAGSFORSCHUNG.....</b>	<b>18</b>
<b>HINWEISE ZUR GEWINNERMITTLUNG .....</b>	<b>19</b>
<b>(KEINE) ABGABE VON KÖRPERSCHAFT- UND GEWERBESTEUERERKLÄRUNGEN IM EINZELFALL.....</b>	<b>21</b>
<b>ANSATZPUNKTE AUS UMSATZSTEUERLICHER SICHT .....</b>	<b>22</b>
<b>DIE HOCHSCHULE ALS UNTERNEHMER IM SINNE DES USTG .....</b>	<b>22</b>

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

<b>LEISTUNGEN AN ANDERE JPDÖR.....</b>	<b>23</b>
<b>LEISTUNGEN DER AUFTRAGSFORSCHUNG .....</b>	<b>25</b>
<b>AUFZEICHNUNGSPFLICHTEN DER BGA NACH DEM USTG.....</b>	<b>27</b>
<b>HINWEISE ZUM VORSTEUERABZUG .....</b>	<b>28</b>
<b>UMKEHR DER STEUERSCHULDNERSCHAFT (§ 13 B ABS. 2 USTG) .....</b>	<b>30</b>
<b>ERTEILUNG VON RECHNUNGEN DURCH DIE HOCHSCHULE .....</b>	<b>34</b>
<b>MAßNAHMEN DER HOCHSCHULE ZUR ERFÜLLUNG DER STEUERLICHEN PFLICHTEN .....</b>	<b>36</b>
<b>VERANTWORTUNG FÜR DIE ERFÜLLUNG DER STEUERLICHEN PFLICHTEN INNERHALB DER HOCHSCHULE.....</b>	<b>37</b>

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## **Ausgangssituation im Land NRW**

Allein das Land NRW unterhält 58 staatliche Hochschulen bzw anerkannte private Hochschulen an denen ca. 450.000 Studierende eine akademische Ausbildung erhalten.

Öffentliche Hochschulen (= Universitäten und Fachhochschulen) sind nach § 58 Abs. 1 S. 1 HRG Körperschaften des öffentlichen Rechts und zugleich staatliche Einrichtungen des Landes NRW, zu deren Hauptaufgaben die Pflege und Entwicklung der Wissenschaft durch Forschung, Lehre und Studium sowie die Mitwirkung an der Erhaltung des demokratischen und sozialen Rechtsstaats gehört.

Das Personal der Hochschulen besteht aus Landesbediensteten.

An sieben Hochschulen in NRW sind medizinische Fakultäten eingerichtet, an denen insgesamt 17.000 Studierende ausgebildet werden.

Die Universitätskliniken in Aachen, Bonn, Düsseldorf, Essen, Köln und Münster sind seit dem 1.1.2001 rechtlich verselbständigte Anstalten des öffentlichen Rechts. Die Kliniken betreiben Hochleistungsmedizin in der Patientenversorgung und dienen gleichzeitig der jeweiligen Medizinischen Fakultät der Hochschule bei der Erfüllung ihrer Aufgaben in Forschung und Lehre.

Die wirtschaftliche Bedeutung der Universitätskliniken wird deutlich, wenn man bedenkt, dass sie etwa 30.000 Arbeitnehmer beschäftigen und einen jährlichen Umsatz von mehr als 2 Mrd € im Zusammenhang mit der Betreuung von knapp 270.000 stationär und etwa 600.000 ambulant behandelten Patienten erzielen.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Mit der rechtlichen Verselbständigung der Universitätskliniken sind aus steuerlicher Sicht eine Vielzahl von zusätzlichen Fragen aufgetreten, die es zu beantworten gilt. Hier will ich beispielhaft nur nennen:

- Die Zuordnung von Forschungstätigkeiten:

*Wer führt die Forschungstätigkeit aus und ist damit auch für die Versteuerung der vereinnahmten Entgelte verantwortlich ?*

- Die entgeltliche Gestellung von Personal- und Sachmitteln durch die Hochschule an die Kliniken.

*Begründen die Hochschulen damit einen Betrieb gewerblicher Art ?*

- Die entgeltliche Gestellung von Personal und Sachmitteln durch die Kliniken an die Hochschulen

*Begründen die Kliniken damit einen Betrieb gewerblicher Art ?*

- Die Verwertung von Urheberrechten, des Know-How etc. und die Versteuerung der Einnahmen daraus.

*Welchem Tätigkeitsbereich innerhalb der Hochschule oder des Klinikums sind diese Vorgänge mit steuerlicher Wirkung zuzurechnen ?*

Vergleichbare Fragestellungen werden sich auch dann stellen, wenn die Universitätskliniken, wie im Land Hessen bereits erfolgt, an private Betreiberunternehmen verkauft werden.

Gesonderte steuerliche Fragestellungen, die hier nicht weiter thematisiert werden sollen, ergeben sich bei den Studentenwerken, die in der Bundesrepublik fast ausnahmslos als rechtlich selbständige rechtsfähige Anstalten des öffentlichen Rechtes organisiert sind. Ihre

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Aufgabe ist es, den Studierenden Dienstleistungen auf sozialem und wirtschaftlichem Gebiet etwa durch Unterhaltung der Mensen und dem Betrieb von Studentenheimen zu erbringen

Auch auf steuerliche Fragen im Zusammenhang mit der (verfassten) Studentenschaft, die ebenfalls den Status einer eigenständigen Körperschaft des öffentlichen Rechts hat, soll hier nicht näher eingegangen werden.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## **Besteuerung von Hochschulen in NRW**

Eine Untersuchung bei den Finanzämtern im Zuständigkeitsbereich der OFD Münster hat ergeben, dass die steuerlichen Pflichten von den Hochschulen sehr unterschiedlich wahrgenommen werden.

Um einen Überblick über die steuerlichen Fragestellungen zu erhalten, die bei Hochschulen regelmäßig auftreten, wurde auf Initiative der OFD Münster in Abstimmung mit dem Finanzministerium NRW bei einer Hochschule im Bezirk der OFD Münster eine Strukturuntersuchung durchgeführt.

Mit dieser Untersuchung wurde nicht nur das Ziel verfolgt, die steuerlichen Strukturen der untersuchten Hochschule zu ermitteln. Es sollte dabei die Frage geklärt werden, in welchem Umfang die Hochschulen mit ihren Tätigkeiten tatsächlich (steuerpflichtige) Betriebe gewerblicher Art unterhalten sowie ob und ggf in welchen Bereichen Hochschulen konkret Steuer(erklärungs)pflichten zu erfüllen haben.

Dabei stand zu Beginn der Arbeiten fest, die gewonnenen Informationen auch für die Besteuerung der übrigen Hochschulen im Land NRW auszuwerten.

Die Untersuchung hat gezeigt, dass Hochschulen in nennenswertem Umfang entgeltliche (Dienst-) Leistungen an Dritte erbringen und sie damit steuerpflichtige Sachverhalte verwirklichen.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Beispielhaft sind hier folgende Tätigkeiten zu nennen:

- Die Auftragsforschung
  
- Tätigkeiten ohne Forschungsbezug, die sich auf die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse beziehen
  
- Durchführung von Aus- und Fortbildungsmaßnahmen gegen Entgelt außerhalb oder ergänzend zu den eigentlichen Studienangeboten (wie z.B. die Unterhaltung einer Sommerakademie, die Durchführung von Seminarreihen zur berufsbegleitenden Fortbildung etc.)
  
- Unternehmensberatung
- Rechtsberatung
- Personalgestaltung
- Parkplatzbewirtschaftung
- Durchführung von Ferien-/Sportfreizeiten
- Betrieb von Mensen/Cafeterien
  
- Werbung/Sponsoring
- Verpachtungsbetriebe
- Hörsaalverpachtung
  
- private Telefonnutzung durch Bediente (gegen Entgelt)
- entgeltliche Bereitstellung von Telekommunikationsanlagen
- Dienstleistungen im Bereich der Datenverarbeitung
  
- Sonstige Dienstleistungen gegen Entgelt

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## **Aufklärung der Hochschulen in NRW über ihre steuerlichen Pflichten**

Die Finanzämter des Landes NRW haben Ende 2004/Anfang 2005 mit den Rektorinnen bzw. den Rektoren der in ihrem Zuständigkeitsbereich ansässigen Hochschule persönliche Gespräche geführt. In diesen Gesprächen haben die Vertreter der Finanzverwaltung die von der jeweiligen Hochschule konkret zu beachtenden steuerlichen Regelungen erläutert, im Einzelnen aufgezeigt, welche Aufzeichnungen die Hochschule (künftig) für ertrag- und umsatzsteuerliche Zwecke zu erstellen hat und welche Steuererklärungen/Anmeldungen von der Hochschule fortlaufend abzugeben sind.

Jede Hochschule in NRW wurde auf diese Weise also ausdrücklich auf die Verpflichtung zur Erfüllung der steuerlichen Pflichten hingewiesen. Den gesetzlichen Vertretern der Hochschulen ist also bekannt, dass sie persönlich für die vollständige Erfüllung der Steuererklärungs- und Steuerzahlungspflichten durch die Hochschulen verantwortlich sind.

Begleitend dazu hat das Finanzministerium NRW Vertretern des WissMin NRW Anfang des Jahres 2005 das Vorgehen der Finanzämter im Land NRW zur Besteuerung der Hochschulen in NRW eingehend erläutert und die erforderlichen Hinweise zu den von Hochschulen im Wesentlichen zu beachtenden steuerlichen Vorschriften gegeben. Dabei wurde deutlich zum Ausdruck gebracht, dass die Einhaltung der steuerlichen Pflichten durch die Finanzverwaltung in NRW mit Unterstützung der Steuerabteilung des Finanzministeriums NRW konsequent eingefordert werden wird.

Nach meinem Eindruck haben die Verantwortlichen in den Hochschulen des Landes NRW die Notwendigkeit erkannt, sich mit diesem Thema intensiv auseinander zu setzen.

In einzelnen Hochschulen ist zwischenzeitlich gezielt Personal für diese Aufgaben abgestellt oder neu eingestellt worden (= erste Ansätze für die Einrichtung einer Steuerabteilungen in der Hochschule), externe Steuerberater sind eingeschaltet worden und es wird gezielt in die steuerliche Aus- und Fortbildung der Mitarbeiter investiert.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## **Grundsätzliche Überlegungen zur Besteuerung der Hochschulen**

Besteuerungsfragen treten bei der öffentlichen Hand – einschließlich der Hochschulen - immer dann auf, wenn die öffentliche Hand ihr eigentliches Aufgabengebiet – den hoheitlichen Bereich - verlässt und auf das Gebiet erwerbswirtschaftlicher Betätigungen durch Teilnahme am allgemeinen Wirtschaftsleben übergreift. In diesem Augenblick tritt die öffentliche Hand in Wettbewerb zu den erwerbswirtschaftlichen Betrieben der übrigen Wirtschaft (Unternehmen der Privatwirtschaft), sodass es schon der Grundsatz der steuerlichen Gleichheit und Gerechtigkeit gebietet, dass der öffentlichen Hand, die sich erwerbswirtschaftlich betätigt, die gleichen öffentlichen Lasten (Steuern) auferlegt werden, die von allen anderen Betrieben der privaten Wirtschaft getragen werden müssen.

Zur Beantwortung der Frage, ob Tätigkeiten einer juristischen Person des öffentlichen Rechts steuerlich relevant sind, ist nach dem derzeit geltenden innerstaatlichem Recht darauf abzustellen, ob die juristische Person des öffentlichen Rechts einen (oder mehrere) Betrieb(e) gewerblicher Art (BgA) unterhält oder nicht. Diese Entscheidung ist für Zwecke der Umsatz- und Körperschaftsteuer einheitlich zu treffen. In Bezug auf die Gewerbesteuerpflicht wird eine Steuerpflicht nur begründet, wenn die Tätigkeit auch mit Gewinnerzielungsabsicht ausgeführt wird.

Demzufolge ist über die von der Rechtsprechung und der Verwaltung zu den körperschaftsteuerrechtlichen Bestimmungen entwickelten Grundsätze – insbesondere auch über die Anwendung der als Abgrenzungskriterium für das Vorliegen eines BgA maßgebenden Umsatzgrenze i. H. v. 30 678 Euro – bei der Umsatzsteuer und der Körperschaftsteuer einheitlich zu entscheiden.

Ein BgA setzt gem. § 4 Abs. 1 KStG eine wirtschaftliche Tätigkeit voraus, mit der die  
Seite 10

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

juristische Person des öffentlichen Rechtes (jPöR) zu anderen Unternehmern in Wettbewerb tritt. Entsprechende Tätigkeiten einer jPöR sind dagegen dann nicht steuerbar, wenn sie gem. § 4 Abs. 5 KStG aus einer Tätigkeit herrühren, die dem Träger der öffentlichen Gewalt eigentümlich und vorbehalten ist und sie überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dient (Hoheitsbetriebe).

Durch die Bindung an den körperschaftsteuerlichen Begriff des BgA unterliegt die *vermögensverwaltende Tätigkeit* der öffentlichen Hand, die nach Körperschaftsteuerrecht grundsätzlich keinen BgA darstellt, **nicht** der Ertrags- und Umsatzbesteuerung.

Ist eine jPöR steuerpflichtig, bedeutet dies, dass

- die Leistungen der jPöR insoweit grundsätzlich der Ertrags- und Umsatzsteuer unterliegen
- die Begründung eines BgA nach § 137 AO dem zuständigen Finanzamt und der zuständigen Gemeinde anzuzeigen ist
- spezielle Aufzeichnungen zu führen sind
- und nach Maßgabe der in Betracht kommenden einzelsteuergesetzlichen Regelungen **fortlaufend** Steuererklärungen abzugeben (§ 149 AO) sind.

Dabei ist aber auch zu beachten, dass die jPöR dann die Möglichkeit hat, gezielt Steuervorteile, die sich aus der Tatsache, dass die Hochschule mit bestimmten Tätigkeiten der Steuerpflicht unterliegt, zu nutzen. Hier ist in erster Linie die Möglichkeit zu nennen, den Vorsteuerabzug auf Eingangsleistungen zur Ausführung der wettbewerbsrelevanten Leistungen (z.B. größere Investitionen oder umfangreiche Dienstleistungen für die BgA) in Anspruch nehmen zu können.

Wenn die „Entstehung“ eines BgA aus steuersystematischen Gründen unumgänglich war, wurde nach den Feststellungen des Bundesrechnungshofes (z. B. bei den IHK und HWK) zwecks Minimierung von Umsatzsteuerzahllasten über eine gezielte Gestaltung oder Darstellung der steuerlich maßgebenden Sachverhalt – d. h. über ein „Abspalten“ einzelner

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Tätigkeiten bis zur Unterschreitung der 30 678 Euro-Grenze – versucht, den BgA nicht erst „entstehen“ zu lassen bzw. einer „Einstellung“ zuzuführen. Auf diese Art und Weise konnte es zu einer mehrfachen Inanspruchnahme der 30 678 Euro-Grenze kommen. Der BRH hat aber auch festgestellt, dass in einigen Fällen jPöR mehrere Tätigkeiten zu einem BgA zusammengefasst haben, um die 30 678 Euro-Grenze gezielt überschreiten zu können. Damit wollten sie die Erstattung von Vorsteuern ermöglichen.

Nach den derzeit bindenden inländischen Regelungen knüpft die Umsatzsteuerpflicht der jPdöR mit der Annahme, dass eine jPdöR (nur) mit ihren BgA Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechtes ist, an feste Umsatzgrenzen (s.o.) an. Diese Regelungen sind nach Auffassung des BRH jedoch weder mit den EG-rechtlichen Vorgaben noch mit dem Gesetzesziel einer umfassenden Umsatzbesteuerung des Letztverbrauchs zu vereinbaren.

Der Bundesrechnungshof fordert daher in den Schlussbemerkungen seines Berichtes vom 2.11.2004 zu einer Änderung der bestehenden inländischen Verwaltungsanweisungen und Beschlüsse auf.

## **Hinweise auf Entwicklungen bei der Besteuerung der öffentlichen Hand**

Derzeit werden Fragen zur Besteuerung der öffentlichen Hand in einer vom Bundesministerium der Finanzen (BMF) einberufenen Arbeitsgruppe bestehend aus Fachleuten der Finanzverwaltungen der Länder und des Bundes erörtert. Da das BMF in dieser Sache noch eine gutachterliche Stellungnahme zu den steuerlichen Auswirkungen einer möglichen Abschaffung des so genannten Querverbundes in Auftrag gegeben hat, kann nicht kurzfristig mit Vorschlägen dieser Arbeitsgruppe für eine Änderung der Besteuerung der öffentliche Hand gerechnet werden.

Auch im Rahmen der Arbeiten der „Stiftung Marktwirtschaft“ zur Erarbeitung von Vorschlägen für eine grundlegende Überarbeitung des inländischen Steuerrechtes sind  
Seite 12

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Änderungen in Bezug auf die Besteuerungsregelungen für die öffentliche Hand zu erwarten (s. dazu auch unter [www.stiftung-marktwirtschaft.de](http://www.stiftung-marktwirtschaft.de)).

Ich gehe davon aus, dass die sich abzeichnenden Änderungen bei der Besteuerung der öffentlichen Hand darauf abzielen, die wirtschaftlichen Tätigkeiten der öffentlichen Hand auch weiterhin - ggf in vereinfachter Form - zu besteuern. Dabei muss beachtet werden, dass eine Besteuerung der öffentlichen Hand im Hinblick auf die Vorgaben der 6. EG-Richtlinie sowie der EU-rechtlichen Beihilferegelungen nicht (mehr) in der alleinigen Entscheidungshoheit des inländischen Gesetzgebers liegt.

Das macht gerade die Entscheidung des EUGH vom 20.6.2002 (Vertragsverletzungsverfahren der Kommission der Europäischen Gemeinschaft gegen die Bundesrepublik Deutschland zur Befreiung der Umsätze der entgeltlichen Forschungstätigkeit der staatlichen Hochschulen, § 4 Nr. 21 a UStG a.F.) deutlich.

Die jPöR - hier die Hochschulen - können nicht davon ausgehen, dass sie künftig aus der Besteuerung „entlassen“ werden.
-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

Mir ist bekannt, dass Vergabestellen der EU in jüngster Zeit bei der Zusage bzw. Auszahlung von Fördermitteln vermehrt dazu übergehen, diese Mittel nur noch „netto“ an die Hochschulen zu gewähren, wenn die auszahlende Stelle annimmt, dass die Hochschule die Möglichkeit hat, die auf die Eingangsleistungen für das geförderte Projekt lastende Umsatzsteuer als Vorsteuer bei der inländischen Finanzverwaltung geltend zu machen.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Aus meiner Sicht kommt daher keine Hochschule daran vorbei,

- eine eigene Steuerabteilung einzurichten oder eine bereits bestehende Steuerabteilung auszubauen
- sie mit den Kompetenzen innerhalb der Hochschule auszustatten, die es ihr möglich machen, die steuerlichen Angelegenheiten der Hochschule effektiv zu regeln
- und sich steuerliche Beratung „einzukaufen“.

## **Praktische Erfahrungen bei der Erfassung der BgA**

### **Ansatzpunkte aus ertragsteuerlicher Sicht**

Die Oberfinanzdirektion Münster hat sich in einem Leitfaden umfassend mit den Grundsätzen der Besteuerung der Hochschulen auseinander gesetzt.

Dieser Leitfaden ist auf der homepage der OFD Münster abgelegt und kann dort herunter geladen werden ([www.fm.nrw.de](http://www.fm.nrw.de)).

An dieser Stelle verweise ich auf die Ausführungen in dem Leitfaden .

Unter Bezugnahme auf die u.a. in dem angesprochenen Leitfaden näher beschriebenen Voraussetzungen kommt der Einordnung einer Tätigkeit als BgA für die Frage der Steuerpflicht einer Hochschule zentrale Bedeutung zu. Diese Einordnung hat - wie bereits unter Hinweis auf die Feststellungen des BRH angesprochen - nach den derzeit im Inland gültigen Bestimmungen auf der Grundlage der im Körperschaftsteuergesetz und den Körperschaftsteuer-Richtlinien genannten Voraussetzungen zu erfolgen.

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## Der Betrieb gewerblicher Art (BgA) als selbständiges Steuersubjekt

Die verschiedenen erwerbswirtschaftlichen Tätigkeiten einer jPdöR sind danach stets gesondert zu beurteilen. *Als eigenständige Einrichtung* (eigenständiger BgA) ist jede nachhaltige und selbstständige Tätigkeit zu verstehen, die sich als wettbewerbsrelevante Tätigkeit von den übrigen Aufgaben der jPdöR abgrenzen lässt.

Dass die Tätigkeit im Rahmen einer im Verhältnis zur sonstigen Betätigung der jPdöR verselbstständigten Abteilung ausgeübt wird, ist dabei nicht Voraussetzung. Die Tätigkeit kann auch innerhalb der allgemeinen Tätigkeiten der jPdöR mit erledigt werden.

Die jPdöR ist für jeden ihrer BgA einzeln als Körperschaftsteuersubjekt zu behandeln. Die Behandlung als eigenständiges Körperschaftsteuersubjekt bedeutet u.a., dass das Einkommen eines jeden BgA für steuerliche Zwecke gesondert zu ermitteln und gesondert zu besteuern ist und das zuständige Finanzamt für jeden BgA **eine gesonderte StNr.** erteilt, um damit die Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen bezogen auf den jeweiligen BgA zu überwachen.

Die Annahme eines eigenständigen Steuersubjektes (=eines BgA) wird bei Erreichen folgender Umsatzgrenzen regelmäßig indiziert:

- a) 130.000,- € zur Bestimmung einer Einrichtung, vgl. R. 6 Abs. 4 KStR 2004
- b) 30.678,- € zur Bestimmung einer Tätigkeit von einigem Gewicht, vgl. R. 5 Abs. 5 KStR 2004

Gerade bei großen Hochschulen stellt sich die Frage, in Bezug zu welcher Organisationseinheit die Hochschule mit einer wettbewerbsrelevanten wirtschaftlichen Betätigung die Voraussetzungen für die Annahme einer eigenständigen Einrichtung (= eines selbständigen BgA mit einem gewissen Gewicht) erfüllt. Für den Bereich der Auftragsforschung haben wir es in der Regel nicht beanstandet, wenn die Hochschule dabei

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

die maßgeblichen Umsatzgrenzen auf der Ebene des *jeweiligen Instituts oder auch bezogen auf den jeweiligen Lehrstuhl* angewendet hat.

Griffig formuliert kann man festhalten, zur Annahme eines Einzel-BgA müssen die o.a. Umsatzgrenzen bezogen auf den jeweiligen Lehrstuhlinhaber überschritten sein.

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## Zusammenfassung gleichartiger BgA

Die Aufsplitterung in eine Vielzahl von Einzel-BgA kann die Hochschule vermeiden, wenn sie auf der Grundlage der in R 7 KStR 2004 genannten Voraussetzungen Einzel-BgA zusammenfasst.

Danach kann die Hochschule **gleichartige** BgA mit steuerlicher Wirkung zusammenfassen (= Gestaltungswahlrecht der Hochschule) . Das hat zur Folge, dass der Gewinn der dem Grunde nach eigenständigen BgA insgesamt für diesen Gesamt-BgA (= für dieses Steuersubjekt) einheitlich zu ermitteln ist und dass für diesen Einheits-BgA unter einer StNr. die Festsetzung der Körperschaft- und Gewerbesteuer durch das zuständige Finanzamt erfolgen wird. Eine Zusammenfassung kann erfolgen, wenn

- tatsächlich eine (gewisse) organisatorische Bindung bei den BgA besteht, deren Zusammenfassung angestrebt wird (hier sind keine besonders ausgeprägten Voraussetzungen zu erfüllen; es reichen bereits einfache Organisationsstrukturen aus)
- und die Betriebe *ihrer Art* nach **gleichartig** sind.

Die Zusammenfassung gleichartiger Einzel-BgA bietet sich aus meiner Sicht immer dann an, wenn einer oder mehrere der BgA mit einem Verlust und andere BgA hingegen mit einem Gewinn abschließen. Auf diese Weise kann ein direkter Ergebnisausgleich zwischen gleichartigen BgA zur Minderung der Ertragsteuerbelastung erreicht werden.

Häufig sind aber auch außersteuerliche Gründe für die Zusammenfassung gleichartiger BgA maßgebend. In vielen Fällen drängt sich eine Zusammenfassung gleichartige BgA und damit deren steuerliche Überwachung (Erfassung unter einer StNr.) zur Vereinfachung organisatorischer Abläufe innerhalb einer Hochschule geradezu auf.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Die Hochschule hat bei dieser Betrachtung die Möglichkeit (= ein Wahlrecht) die Umsatzgrenze für die Annahme eines eigenständigen BgA (= 30.678,- €) mehrfach auszunutzen. Ich gehe davon aus, dass mit dieser Betrachtung keine besonderen steuerlichen Vorteile verbunden werden können (s. dazu auch unten) und eine Zusammenfassung der verschiedenen „Auftragsforschungs-BgA“ im Hinblick auf die Gleichartigkeit ihrer Tätigkeiten gerade bei größeren Hochschulen zur Vereinfachung der Erfüllung der steuerlichen Pflichten von Vorteil sein dürfte.

## **Besonderheiten bei der Auftragsforschung**

Dabei ist zu beachten, dass die Auftragsforschung bei der Besteuerung der Hochschulen eine Sonderstellung einnimmt. Die Gewinne der öffentlich-rechtlichen Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen (=der Hochschulen) aus der Auftragsforschung unterliegen weder der Körperschaft- noch der Gewerbesteuer (§ 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG, § 3 Nr. 30 GewStG).

Für ertragsteuerliche Zwecke ist daher eine Ermittlung der Gewinne aus der (echten) Auftragsforschung nicht erforderlich.

Bei der ertragsteuerlichen Betrachtung haben die BgA, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke fördern und eine entsprechende Anerkennung durch das zuständige Finanzamt erreicht haben, eine in etwa vergleichbare „Sonderstellung“ wie die BgA der Auftragsforschung. Die Gewinne dieser BgA, soweit sie als Zweckbetrieb im Sinne der §§ 65 – 68 AO eingestuft werden können, unterliegen nicht der Körperschaft- und Gewerbesteuer (s. hierzu auch einige weiterführende Hinweise im Leitfaden der OFD Münster).

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Etwas anderes gilt jedoch für Gewinne aus Tätigkeiten, die im Zusammenhang

- mit der Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse,
- der Übernahme von Projektträgerschaften
- sowie wirtschaftlichen Tätigkeiten ohne Forschungsbezug

stehen.

Diese Gewinne sind von der Steuerbefreiung ausdrücklich ausgeschlossen.

Für diesen Bereich besteht daher grundsätzlich auch die Notwendigkeit, den Gewinn aus diesen Tätigkeiten zu ermitteln und mittels Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung dem zuständigen Finanzamt nachzuweisen.

## Hinweise zur Gewinnermittlung

Hat sich eine Hochschule etwa dazu entschieden, die Tätigkeiten im Bereich der Verwertung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse in einem BgA zusammenzufassen, unterliegt der saldierte Gewinn aus der Summe aller Tätigkeiten in diesem Bereich der Ertragsbesteuerung (die Verluste einzelner Teilbereiche mindern dann den steuerlich maßgeblichen Gesamtgewinn des zusammengefassten BgA).

Die Ermittlung des Gewinns hat dabei nach Maßgabe der allgemein für die steuerliche Gewinnermittlung geltenden Vorschriften zu erfolgen. Dabei ist zu beachten, dass **alle** Aufwendungen, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs. 4 EStG) den steuerlich

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

maßgeblichen Gewinn mindern. Das sind die Aufwendungen, die objektiv mit dem Betrieb zusammenhängen und subjektiv dem Betrieb zu dienen bestimmt sind.

Im Zusammenhang mit der Ermittlung des Gewinns aus den ertragsteuerpflichtigen Tätigkeiten ist zu beachten, dass als gewinnmindernde Ausgaben auch die Aufwendungen der Hochschule (anteilig) zu berücksichtigen sind, soweit sie durch den BgA veranlasst aber bisher allein dem allgemeinen Haushalt zugeordnet sind. Das betrifft z.B. die Fälle, in denen im Zusammenhang mit der Ausführung der Aufträge Hochschul(stamm-)personal eingesetzt wird, Hochschulgebäude oder sonstige Einrichtungsgegenstände der allgemeinen Hochschule etc. zeitweise für die Ausführung der „BgA-Leistungen“ mitgenutzt werden. Berücksichtigungsfähig sind auch (anteilige) Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der „Verwaltung“ des betreffenden BgA in der allgemeinen Hochschulverwaltung entstanden sind (so genannten „Regiekosten“).

Aus Gesprächen mit Vertretern von Hochschulen und Feststellungen im Rahmen von Außenprüfungen ist bekannt, dass die Entgelte für die Ausführung verschiedenster Aufträge von den Hochschulen häufig in der Weise kalkuliert werden, dass dem Auftraggeber nur die bei der Hochschule mit der Ausführung der Aufträge voraussichtlich oder tatsächlich entstehenden Aufwendungen für Zusatzanschaffungen oder zusätzlich einzustellendes Personal in Rechnung gestellt werden. Häufig wird also darauf verzichtet, die bei der Hochschule angefallenen Grundkosten oder einen Gewinnaufschlag in die Kalkulation der von der Hochschule zu erhebenden Leistungsentgelte mit einzubeziehen.

Werden die Aufträge auf dieser Grundlage ausgeführt, werden sich innerhalb der betreffenden BgA **keine** steuerlich relevanten Gewinne ergeben. Eine Ertragsteuerpflicht wird dann nicht entstehen.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## **Regelungen zur Abgabe von Körperschaft- und Gewerbsteuererklärungen im Einzelfall**

Diese Überlegungen zeigen, dass bei Hochschulen in der Regel eine Vielzahl von BgA existieren, für die sich entweder deshalb, weil die Gewinne ausdrücklich von der Ertragsbesteuerung befreit sind oder weil sich wegen der Besonderheiten der Kalkulation der Entgelte innerhalb der BgA keine Gewinne einstellen werden. In diesen Fällen ist also auf Dauer nicht mit der Festsetzung von Körperschaft- oder Gewerbesteuerbeträgen zu rechnen.

Hier kann in Abstimmung mit dem zuständigen Finanzamt geprüft werden, ob auf die (laufende) Abgabe von Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen für diese BgA verzichtet werden kann. Denn diese Möglichkeit besteht grundsätzlich immer dann, wenn die Kosten der Einziehung einschließlich der Festsetzung von Steuern außer Verhältnis zu den festzusetzenden Beträge stehen (vgl. R 79 Abs. 1 KStR 2004).

Hat die Hochschule mit ihrem Finanzamt ein entsprechendes Vorgehen vereinbart, bedeutet das nicht, dass die Hochschule für diese BgA in der Zukunft nie mehr KSt- oder GewSt-Erklärungen abgeben muss. Die Verpflichtung der Hochschule, bei sich ändernden Verhältnissen (tatsächlich werden in der Zukunft entgegen der ursprünglichen Einschätzung Gewinne erzielt) entsprechende Steuererklärungen abzugeben, besteht für die Hochschule unverändert fort.

Die Finanzverwaltung wird auf der Grundlage der allein schon für umsatzsteuerliche Zwecke zu erstellenden Aufzeichnungen und der bestehenden USt-Erklärungspflichten fortlaufend die Möglichkeit haben, Prüfungsansätze mit Blick auf die Gewinnentwicklung in den BgA zu erarbeiten, für die auf die Abgabe von Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen verzichtet wurde.

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## Ansatzpunkte aus umsatzsteuerlicher Sicht

Nach dem allgemein geltenden Unternehmerbegriff des § 2 Abs. 1 UStG ist Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt. Das Unternehmen umfasst dann die *gesamte* gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers.

Der inländische Gesetzgeber hat in § 2 Abs. 3 UStG für die jPdöR festgelegt, dass sie *nur* im Rahmen ihrer BgA im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechtes sind.

Sowohl die Vorgänge, die dem hoheitlichen Aufgabenbereich aber auch die Leistungen einer jPdöR, die der Vermögensverwaltung zuzuordnen sind, vollziehen sich daher außerhalb des Unternehmens im Sinne des § 2 Abs. 3 UStG. Die Tätigkeiten der juristischen Personen des öffentlichen Rechts sind demnach nur eingeschränkt umsatzsteuerpflichtig.

Da mit dieser Vorentscheidung die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs für die jPdöR in großen Bereichen ausgeschlossen ist, kann sich die Zuordnung von Vorgängen zur *nicht unternehmerischen Sphäre* der jPdöR im Einzelfall auch nachteilig auswirken (zur Kritik an dieser Regelung s. insbesondere die Ausführungen des BRH).

## Die Hochschule als Unternehmer im Sinne des UStG

Obwohl bei der Hochschule eine Vielzahl von körperschaftsteuerlich eigenständigen BgA existiert, begründet die Hochschule mit der Gesamtheit der BgA immer nur *ein* Unternehmen im Sinne des UStG. Demzufolge hat die Hochschule im Gegensatz zur Körperschaft- und Gewerbesteuer, bei der jeder BgA ein eigenständiges Besteuerungsobjekt (mit eigener Steuernummer) darstellt, nur *eine* einheitliche Umsatzsteuererklärung für *sämtliche BgA* (unter einer USt-SteuerNr.) einzureichen.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG unterliegen die Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer. Die Umsatzsteuer knüpft damit an die Ausführung eines **Leistungsaustausches** zwischen umsatzsteuerlich selbständigen Leistungspartnern an. Ein Leistungsaustausch in diesem Sinne ist gegeben, wenn Leistung und Gegenleistung in einem wechselseitigen Zusammenhang zu einander stehen (zum Begriff „Leistungsaustausch“ im Übrigen s. Abschn. 1 UStR).

## **Leistungen an andere jPdÖR**

Die Grundentscheidung der Zuordnung mehrerer körperschaftsteuerlich eigenständiger BgA zu **einem umsatzsteuerlichen** Unternehmen bedeutet, dass Leistungsbeziehungen der einzelnen BgA der selben jPdÖR (= zwischen verschiedenen BgA, die das einheitliche Gesamtunternehmen bilden) untereinander umsatzsteuerlich irrelevante Innenumsätze sind.

Die Grundaussage, dass die Umsatzsteuer an die Ausführung eines **Leistungsaustausches** zwischen zwei umsatzsteuerlich selbständigen Leistungspartnern anknüpft, führt auch dazu, dass Leistungen die entgeltlich gegenüber anderen jPdÖR erbracht werden, immer als umsatzsteuerbare Vorgänge einzustufen sind .

Im Hochschulbereich gilt es festzuhalten, dass gerade die Leistungen, die eine Hochschule entgeltlich gegenüber einer anderen Hochschule oder gegenüber rechtlich selbständigen Einrichtungen, die der jeweiligen Hochschule nahe stehen, erbringt, auf die Entstehung von Umsatzsteuerpflichten zu untersuchen sind.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Beispielhaft sind hier etwa zu nennen:

- Die entgeltliche Gestellung von Personal und Sachmitteln an andere Hochschulen, an die „An-Institute“, an gemeinnützige Vereine oder Stiftungen, an gewerblich oder freiberuflich tätige Unternehmen, aber auch die Erbringung von Leistungen an einzelne Hochschullehrer (beispielsweise die entgeltliche Überlassung der Nutzung von Personal und Sachmitteln von Hochschullehrern nach Maßgabe der Nebentätigkeitsverordnung), etc.
- Entgeltliche Personal- und Sachmittelgestellung an solche Universitätskliniken, die als selbständige jPdöR verfasst sind. Diese Gestaltungen finden sich in bedeutendem Umfang seit der zum 1.1.2001 in NRW vollzogenen Ausgliederung der Universitätskliniken in eigenständige Anstalten des öffentlichen Rechts.
- Sonstige Lieferungen und Leistungen wie Energielieferungen, Managementleistungen, die Überlassung von Telefonanlagen zur Mitnutzung, EDV-Leistungen etc.

Dabei ist zu beachten, dass entgeltliche Einzelleistungen, die als Amtshilfetätigkeiten einzustufen sind, derzeit im Inland nicht der Besteuerung zu unterwerfen sind (s. hierzu auch die Ausführungen des BRH sowie Veröffentlichungen hierzu in der Fachliteratur).

Leistungen, die eine Hochschule gegenüber dem BgA oder dem Vermögensverwaltungsbereich einer anderen jPdöR erbringt, fallen nicht unter den Begriff der Amtshilfe. Sie führen daher zur Annahme eines BgA und sind daher grundsätzlich auch der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Im Land NRW die Hochschulkliniken seit dem 1.1.2001 in Anstalten des öffentlichen Rechts ausgegliedert worden. Die Kliniken begründen mit der Unterhaltung des

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Krankenhausbetriebes einen BgA im Sinne des § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG und können grundsätzlich die Steuervorteile, die sich aus dem Gemeinnützigkeitsrecht ergeben, in Anspruch nehmen.

Mit Leistungen gegen Entgelt an die „eigene“ Hochschulklinik führt die Hochschule Tätigkeiten aus, mit denen sie einen BgA begründet. Die Annahme steuerfreier „Amtshilfe-Leistungen scheidet hier aus.

Als typische Leistungen mit denen die Hochschule in diesem Zusammenhang einen BgA begründet, sind zu nennen:

- Die entgeltliche Überlassung von Sachmitteln (z.B. Laboreinrichtungen, sonstige Ausrüstungen)
- Die Lieferung von Energie,
- Das Erbringen von Telekommunikationsleistungen, Datenverarbeitungsleistungen etc.
- Die entgeltliche Überlassung von Personal (einschließlich Wissenschaftler); beachte: hier können besondere Ausnahmeregelungen gelten

## **Leistungen der Auftragsforschung**

Auch bei der Umsatzsteuer gilt es, in Bezug auf Leistungen im Bereich der Auftragsforschung von Hochschulen einige Besonderheiten zu beachten. Wie bereits oben erläutert, begründet eine Hochschule mit der Ausführung von Aufträgen im Bereich der Auftragsforschung einen bzw. eine Vielzahl von Einzel-BgA. Die Gewinne aus der Auftragsforschung sind zwar nach Maßgabe der §§ 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG und § 3 Nr. 30 GewStG nicht ertragsteuerpflichtig.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Zu beachten ist jedoch, dass die Umsätze dieser BgA unabhängig von der ertragsteuerlichen Einordnung stets umsatzsteuerpflichtig sind. Denn die mit Wirkung ab dem 01.01.1997 in das UStG eingefügte Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 21a UStG für Einnahmen aus Auftragsforschungstätigkeiten an Hochschulen wurde mit Wirkung zum 01.01.2004 aufgehoben (s. dazu auch die Übergangsregelung in § 27 Abs. 10 UStG).

Die Leistungen der Hochschulen im Bereich der Auftragsforschung unterliegen der Umsatzsteuer mit dem Regelsteuersatz von z. Zt. 16% (ab 1.1.2007 voraussichtlich mit 19 v.H.). Überlegungen, die Umsätze der Auftragsforschung von Hochschulen dem ermäßigten Steuersatz von 7 v.H. zu unterwerfen, werden nach meiner Einschätzung wohl nicht durchsetzbar sein.

Die Hinweise zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Umsätze der Auftragsforschung machen deutlich, dass unabhängig von der ertragsteuerlichen Beurteilung die wettbewerbsrelevanten Tätigkeiten einer Hochschule in jedem Fall umsatzsteuerlich zu untersuchen sind.

Dabei ist zu beachten, dass die im Zusammenhang mit der Ausführung von Leistungen bei der Hochschule entstehende Umsatzsteuer von den Unternehmern, die diese Leistungen bei der Hochschule für ihr Unternehmen in Auftrag geben, in aller Regel als Vorsteuerbeträge bei der Berechnung der eigenen Umsatzsteuerzahllast mindernd in Abzug bringen können. Nur dann, wenn der Leistungsempfänger keine Möglichkeit hat, diese Steuerbeträge seinerseits als Vorsteuerbeträge geltend zu machen, wird die bei der Hochschule anfallende Umsatzsteuer von dem Auftraggeber als zusätzlicher Kostenfaktor eingestuft werden.

Andererseits ist bei einer Gesamtbetrachtung auch zu berücksichtigen, dass ihre eigene Umsatzsteuerzahllast um die Umsatzsteuerbeträge mindern kann, die ihr von anderen Unternehmen zur Ausführung von umsatzsteuerpflichtigen Leistungen erbracht wurden (= Vorsteuer).

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Hierbei gilt es deutlich zu machen, dass die Hochschule mit Blick auf die umsatzsteuerlichen Regelungen kein Wahlrecht dahingehend hat, die umsatzsteuerbaren und umsatzsteuerpflichtigen Vorgänge der Besteuerung zu unterwerfen oder die Besteuerung zu vermeiden. Es muss daher jeder, der für die Besteuerung der Hochschule Verantwortung trägt wissen, dass die Hochschule die Umsatzsteuerpflichten erfüllen muss andererseits aber auch die Möglichkeit hat, den Vorsteuerabzug für die der Hochschule für den unternehmerischen Bereich offen in Rechnung gestellten USt-Beträge in Anspruch zu nehmen.

Damit kann eine Hochschule je nach den Verhältnissen im Einzelfall im Zusammenhang mit der Umsatzsteuer gezielt auch Steuervorteile nutzen.

## **Aufzeichnungspflichten der BgA nach dem UStG**

Das UStG verpflichtet die Hochschulen zudem, soweit sie den Unternehmerbegriff des § 2 Abs. 3 UStG erfüllen, die im UStG im Einzelnen festgelegten Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten zu erfüllen.

Die Aufzeichnungspflichten ergeben sich im Einzelnen aus § 22 UStG i. V. m. § 63 UStDV. Danach müssen die Aufzeichnungen so beschaffen sein, dass es einem sachverständigen Dritten innerhalb einer angemessenen Zeit möglich ist, einen Überblick über die Umsätze des Unternehmers und die abziehbaren Vorsteuern zu erhalten sowie die Grundlagen für die Steuerberechnung festzustellen.

Dabei kann das nach dem kameralistischen Prinzip eingerichtete Rechnungswesen der Hochschulen nur dann Grundlage für die Erfüllung der steuerlichen Aufzeichnungspflichten sein, wenn die nachfolgend genannten Grundsätze beachtet werden:

- Richtigkeit und Willkürfreiheit
- Klarheit und Übersichtlichkeit

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

- Vollständigkeit und Saldierungsverbot
- Einzelbewertung der Vermögensgegenstände und Schuldposten

Ergänzend dazu müssen die den Aufzeichnungen zugrunde liegenden Belege vollständig vorliegen.

Ein besonderes Problem ergibt sich für die Hochschulen regelmäßig im Zusammenhang mit der Tatsache, dass die Ermittlung der steuerbaren und steuerpflichtigen Umsätze nach § 13 UStG grundsätzlich nach dem Prinzip der Sollversteuerung zu erfolgen hat, die Hochschulen zur Zeit jedoch noch ihre Haushaltsabschlüsse auf der Grundlage der so genannten Kameralistik zu erstellen haben, bei der die Zahlungsvorgänge nach dem Prinzip der „Istversteuerung“ erfasst werden. Es werden daher in der Regel besondere Nebenrechnungen und zusätzliche Abstimmungsarbeiten erforderlich werden, um die steuerlich zwingend notwendigen Aufzeichnungen aus den Unterlagen der Hochschule, abzuleiten. Bei Problemen im Zusammenhang mit den anzufertigenden Aufzeichnungen und dem nach steuerlichen Gesichtspunkten einzurichtenden Ablagesystem sollten die Hochschulen Kontakt mit den örtlich zuständigen Finanzämtern aufnehmen, um im konkreten Einzelfall das weitere Vorgehen mit einander abzustimmen.

## **Hinweise zum Vorsteuerabzug**

Mit der „Unternehmereigenschaft“ nach dem UStG ist für die Hochschulen auch die Möglichkeit verbunden, die von anderen Unternehmern an den unternehmerischen Bereich der Hochschule erbrachten Leistungen, soweit der andere Unternehmer darauf Umsatzsteuer berechnet hat, diese Beträge von der eigenen Umsatzsteuerzahllast in Abzug zu bringen (=Vorsteuerbeträge können geltend gemacht werden). Im Rahmen der Umsatzsteuervoranmeldungen bzw der USt-Jahreserklärung kann die Hochschule dabei auch einen Überhang von Vorsteuerbeträgen über die eigene Umsatzsteuerschuld geltend machen.

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Bei Hochschulen wird daher ein besonderes Augenmerk auf die Frage zu legen sein, ob und ggf in welchem Umfang die bezogenen (mit Vorsteuer belasteten) Leistungen dem unternehmerischen (bei Umsatzsteuerpflicht der BgA-Tätigkeit) oder nicht unternehmerischen Bereich (allgemeine Forschung und Lehre mit der Vermögensverwaltung) zuzuordnen ist.

Dabei müssen die Hochschulen die Grundvoraussetzungen, die einen Vorsteuerabzug eröffnen, beachten. Die Grundvoraussetzungen für die Inanspruchnahme des Vorsteuerabzugs hat der Gesetzgeber in § 15 Abs. 1 UStG wie folgt festgelegt. Danach kann der Unternehmer (=hier die Hochschule mit der Gesamtheit seiner BgA):

- die von ihm geschuldeten Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen,
- die von einem **anderen** Unternehmer für seinen unternehmerischen Bereich (in Abgrenzung zu den nicht unternehmerischen Bereichen)
- wenn er über eine Rechnung verfügt, in der diese Leistungen ihm gegenüber abgerechnet werden, und der darauf entfallende Umsatzsteuerbetrag **gesondert ausgewiesen** ist
- und die Rechnung darüber hinaus die unten näher beschriebenen Pflichtangaben (§ 14 Abs. 4 UStG) enthält

in Abzug bringen.

Die Möglichkeiten, seitens der Hochschule den Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen zu können, erlangt besondere Bedeutung, weil einige der Zuschussgeber im Bereich der EU aber auch einige größere inländische Stiftungen bei der Vergabe so genannter Drittmittel, ihre Förderbeträge um die Vorsteuerbeträge mindern, die die Hochschule nach ihrer Einschätzung bei der Finanzverwaltung geltend machen kann.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## **Umkehr der Steuerschuldnerschaft (§ 13 b Abs. 2 UStG)**

Gerade für Hochschulen besteht zudem die Notwendigkeit, sich mit der Frage der Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13 b UStG auseinanderzusetzen.

Für bestimmte Umsätze von ausländischen (oder auch von bestimmten inländischen) Unternehmern hat der Gesetzgeber festgelegt, dass die **Steuerschuldnerschaft** auf den Empfänger der Leistung übergeht, § 13 b Abs. 2 UStG. Damit fallen die Steuerschuldnerschaft und, soweit die Berechtigung zum Vorsteuerabzug in der Person des Leistungsempfängers zusammen. Auf diese Weise vermeidet der Fiskus das Risiko, dass der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer nicht entrichtet, der Leistungsempfänger aber den Vorsteuerabzug geltend macht.

Kann der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug nicht geltend machen, wird die Umsatzsteuer, die auf die Leistungen des ausländischen Unternehmers entfällt damit durch Festsetzung und Erhebung beim Leistungsempfänger für den inländischen Fiskus gesichert.

Diese Bestimmungen des § 13 b Abs. 2 UStG haben uneingeschränkt Geltung für jPdöR. Sie greifen **nicht** nur in Bezug auf den unternehmerischen Bereich einer jPdöR (=auf die Gesamtheit der BgA). Die Umkehr der Steuerschuldnerschaft umfasst die **gesamte** jPdöR also auch Leistungen der im Ausland ansässigen Unternehmen für den vermögensverwaltenden und hoheitlichen Bereich der **jPdöR**.

Für Hochschulen ist diese Fragestellung also immer dann zu prüfen, wenn ein im Ausland ansässiger Unternehmer gegenüber einer Hochschule umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringt.

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Grundsätzlich gilt dabei die Verpflichtung zur Übernahme der Steuerschuldnerschaft gemäß § 13b Abs. 2 UStG i. V. m. § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG für Verträge über die Erbringung von Dienstleistungen und Werklieferungen mit ausländischen Unternehmern.

**Ausländischer Unternehmer** in diesem Sinne ist, wer als Unternehmer nicht im Inland ansässig ist (§ 13b Abs. 4 UStG). Das sind Unternehmer, die im Inland weder einen Wohnsitz, einen Sitz, die Geschäftsleitung oder eine Zweigniederlassung unterhalten.

Handelt es sich um einen im Ausland ansässigen Unternehmer (§ 13 b Abs. 4 UStG), umfasst die Umkehr der Steuerschuldnerschaft nach § 13 b Abs. 2 UStG u.a:

- Werklieferungen oder -leistungen, bei denen dem deutschen Auftraggeber das **fertige Werk im Inland** durch den ausländischen Unternehmer **übergeben wird**.

Beispiele für die Umkehr der Steuerschuldnerschaft bei Werklieferungen:

- Die inländische Hochschule hat an dem Gebäude, in dem die Hochschulverwaltung untergebracht ist, durch ein polnisches Bauunternehmen einen Erweiterungsbau errichten lassen.
  - Das niederländische Spezialunternehmen hat für ein Institut der Hochschule eine komplette Laboreinrichtung incl. Montage etc. geliefert
  - Ein französisches Unternehmen führt Reparaturarbeiten an Laboreinrichtungen durch.
- 
- **Dienstleistungen**, bei denen sich für den ausländischen Unternehmer der Leistungsort in Deutschland befindet, weil die Leistung

# Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

- im Zusammenhang mit einem *in Deutschland belegenen Grundstück* steht.

Das ist etwa der Fall, wenn die Hochschule einen im Ausland ansässigen Architekten mit der Planung eines Umbaus eines Schulungs- und Verwaltungsgebäude beauftragt( § 3a Abs. 2 Nr. 1 UStG)

- am Tätigkeitsort „Deutschland“ erbracht wird.

Das betrifft in erster Linie kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen von im Ausland ansässigen Künstlern, Seminarveranstaltern, Dozenten, Sportler etc. (§ 3a Abs. 2 Nr. 3 Buchst. a UStG)

Beispiel:

Die Hochschule führt im Rahmen einer Auftragsforschung eine umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Leistung für einen inländischen Auftraggeber aus.

Im Zuge der Ausführung dieses Auftrages wird ein ausländischer Wissenschaftler für die Hochschule gegen Entgelt tätig.

Steuerschuldner für die Leistungen des ausländischen Wissenschaftlers ist die inländische Hochschule. Begründet sie mit der Auftragsforschung einen BgA, kann sie diesen Steuerbetrag als Vorsteuer in Abzug bringen-

- es sich um die Verwertung von Paten, Urheberrechten etc., die Erbringung von Werbeleistungen und sonstige Leistungen wie Beratungsleistungen, die Personalgestellung etc. handelt.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Die Hochschule schuldet den Steuerbetrag bei Inanspruchnahme der o. g. Eingangsleistungen gegenüber „seinem“ Finanzamt auch dann, wenn die Hochschule die von dem im Ausland ansässigen Unternehmer zur Ausführung von umsatzsteuerfreien Leistungen verwendet.

Die Eingangsrechnung des ausländischen Unternehmers sollte nach § 14 Abs. 4 i. V. m. § 14a Abs. 4 UStG folgende Angaben enthalten:

- den Namen und die Anschrift des leistenden Unternehmers,
- den Namen und die Anschrift des Leistungsempfängers,
- die Menge und die handelsübliche Bezeichnung des Gegenstandes der (Werk)-Lieferung oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung,
- den Zeitpunkt der (Werk)-Lieferung oder der sonstigen Leistung,
- das Entgelt für die (Werk)-Lieferung oder die sonstige Leistung (§ 10) und
- einen Hinweis auf die Steuerschuld des Rechnungsempfängers.

Dabei ist zu beachten, dass ein fehlender Hinweis auf die Steuerschuld des Rechnungsempfängers die Umkehr der Steuerschuldnerschaft *nicht außer Kraft setzt*. Denn nach § 13b Abs. 2 i. V. m. Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG ist die Steuerschuldnerschaft unabhängig von der Rechnungsausstellung des leistenden Unternehmers definiert.

Die Bemessungsgrundlage für die Steuerschuld des Auftraggebers ergibt sich aus dem mit dem ausländischen Vertragspartner vereinbarten Entgelt, das in der Regel mit dem Nettobetrag in der Eingangsrechnung identisch sein wird. Der anzuwendende Steuersatz ist grundsätzlich der Normalsatz in Höhe von derzeit 16 %

Die inländischen steuerbegünstigten Körperschaften müssen die Bemessungsgrundlage und den Steuerschuldbetrag gemäß § 22 UStG gesondert aufzeichnen und gesondert in den Umsatzsteuererklärungen ausweisen. Die evt. in Betracht kommenden Vorsteuerbeträge aus der Übernahme der Steuerschuld sind ebenfalls gesondert zu erfassen und in der Umsatzsteuer-Erklärung gesondert anzugeben.

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

## **Erteilung von Rechnungen durch die Hochschule**

Will die Hochschule ihren Auftraggebern die Möglichkeit eröffnen, die auf den von der Hochschule erhobenen Entgelten lastende Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend zu machen, so muss die Hochschule ordnungsgemäße Rechnungen (Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer nach Maßgabe der UStG-Regelungen) erteilen. Jede Hochschule muss diesem Aufgabenbereich daher besondere Aufmerksamkeit widmen.

Das Vorsteuerabzugsrecht setzt die Vorlage einer ordnungsgemäßen Rechnung mit den Pflichtangaben gemäß § 14 Abs. 4 UStG voraus. Folgende Pflichtangaben sind in den Rechnungen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, zwingend zu machen:

- Name und Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers
- die dem leistenden Unternehmer erteilte Steuernummer oder Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.)
- Ausstellungsdatum der Rechnung
- eine fortlaufende Rechnungsnummer
- Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der Leistung
- Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung
- nach unterschiedlichen Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsseltes Entgelt der Steuersatz sowie der auf das Entgelt entfallende Steuerbetrag, (bei Steuerbefreiung der Umsätze ist ein Hinweis auf die Norm des UStG, die die Steuerbefreiung regelt)

Nur bei einer fortlaufenden Nummerierung der Rechnungen kann die Hochschule ihren Leistungsempfängern den Vorsteuerabzug verschaffen.

Jede Hochschule muss die Erteilung von Rechnungen für alle umsatzsteuerpflichtigen Leistungen nach einheitlichen Standards organisieren. Nur so kann auch eine fortlaufende Nummerierung der Rechnungen, erreicht werden. Dabei kann z.B. daran gedacht werden,

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

gesonderte Nummernkreise für bestimmte Institute oder sonstige Abrechnungskreise vorzusehen. In diesem Zusammenhang ist auch zu beachten, dass die Hochschule stets ein Doppel der Rechnungen, die sie selbst ausgestellt hat oder ein Dritter in ihrem Namen und für ihre Rechnung erstellt hat, sowie alle Rechnungen, die sie selbst erhalten hat oder die ein Leistungsempfänger ausgestellt hat, zehn Jahre aufzubewahren hat, vgl. § 14 b UStG i. d. F. des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 vom 29.12.2003.

Diese Hinweise machen deutlich, dass die Koordination der Rechnungserteilung, die Einhaltung der Aufbewahrungspflichten mit der gesamten Rechnungslegung für steuerliche Zwecke, die Zusammenfassung der für die Erstellung von Steuererklärungen maßgebenden Daten eine große organisatorische Anstrengung bei den Hochschulen erforderlich macht.

In diesem Zusammenhang möchte ich auch auf folgende Feststellungen im Rahmen einer Außenprüfung bei einer Hochschule hinweisen:

*Es wurde festgestellt, dass innerhalb einer Hochschule verschiedene Stellen unkoordiniert Rechnungen für von der Hochschule erbrachte Einzelleistungen erteilen.*

*Sie verfahren dabei nicht nach einheitlichen Vorgaben der Hochschulverwaltung. Das galt insbesondere für die aus steuerlicher Sicht notwendigen Angaben in den ausgestellten Rechnungen.*

*Ohne sich mit den entsprechenden Voraussetzungen des UStG zu befassen wurde zusätzlich zu dem vereinbarten Entgelt Umsatzsteuer offen in den Rechnungen ausgewiesen. Diese Rechnungen waren so gestaltet, dass der Rechnungsempfänger damit die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllte.*

*Die Unternehmer, die auf entsprechend erteilte Rechnungen den dort festgelegten Betrag (einschließlich Umsatzsteuer) an die Hochschule entrichtet haben, haben die*

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

*gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuerbeträge von der eigenen USt-Zahllast in Abzug gebracht.*

*Weder die die Rechnung ausstellende Teileinheit der Hochschule noch der für die Erstellung und Abgabe der USt-Erklärung für die Hochschule zuständige Bearbeiter haben die in den Rechnungen ausgewiesenen USt-Beträge in der Umsatzsteuererklärung angegeben.*

*Hierin liegt ein massiver Verstoß gegen umsatzsteuerrechtliche Bestimmungen vor. Fehler dieser Art werden die örtlichen Finanzbehörden auch unter Hinweis auf **steuerstrafrechtliche Aspekte** konsequent verfolgen.*

## **Maßnahmen der Hochschule zur Erfüllung der steuerlichen Pflichten**

Die Hochschule kann diese Fehler und damit ggf auch das Risiko, dass strafrechtlichen Konsequenzen eintreten werden, aus meiner Sicht nur dadurch vermeiden, dass durch die gesetzlichen Vertreter als Verantwortliche für die Einhaltung der steuerlichen Regelungen eindeutige organisatorische Regelungen getroffen werden, die dazu führen, dass die Hochschule in der Lage ist die steuerlichen Verpflichtungen zu erfüllen.

Die OFD Münster hat hierzu in ihrem Leitfaden einige Vorschläge gemacht. Um die aus steuerlicher Sicht notwendigen Maßnahmen umzusetzen sind einige Hochschulen dazu übergegangen, in ihren Verwaltungsbereichen Sonderzuständigkeiten für Steuerfragen festzulegen (Gründung oder Ausweitung einer Steuerabteilung).

Mir ist bekannt, dass einige Hochschulen eingehende interne Weisungen zur Abwicklung der steuerlich maßgeblichen Vorgänge erarbeitet haben und in Informationsveranstaltungen den Lehrstuhlinhabern und deren Mitarbeitern bekannt gemacht haben. Um die (internen) Anweisungen durchzusetzen kann z.B. daran gedacht werden, den Einrichtungen, die sich in

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

der praktischen Arbeit nicht an die Vorgaben zur Erfüllung der steuerlichen Vorschriften halten, die nach den internen Ansätzen zur Verfügung stehenden Haushaltsmittel erst dann in vollem Umfang zur Auszahlung zu bringen, wenn alle Vorgaben tatsächlich ordnungsgemäß erfüllt werden. Denn bei Nichtbefolgen der Vorgaben drohen der Hochschule Steuernachforderungen, es kann der Vorsteueranspruch nicht oder nicht in vollem Umfang in Anspruch genommen werden oder die Finanzämter werden Haftungsbescheide gegen die Hochschule oder auch Personen, die für die Erledigung der steuerlichen Angelegenheiten zuständig sind, erlassen.

## **Verantwortung für die Erfüllung der steuerlichen Pflichten innerhalb der Hochschule**

Sofern die Voraussetzungen für eine Steuerpflicht der Hochschule dem Grunde nach vorliegen (Begründung eines BgA bzw. Annahme der Unternehmereigenschaft), hat eine Hochschule nach Ablauf des jeweiligen Veranlagungszeitraums auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck **für jeden BgA eine Körperschaftsteuer** - sowie ggf. Gewerbesteuererklärung und **für die gesamte Hochschule eine Umsatzsteuererklärung** abzugeben. Rechtsgrundlagen für die Abgabe dieser Steuererklärungen/Anmeldungen sind :

- für die Körperschaftsteuererklärung: § 31 KStG i. V. m. § 25 Abs. 3 EStG
- für die Umsatzsteuererklärung: § 18 Abs. 3 UStG
- für die Gewerbesteuererklärung: § 14a GewStG

Die Umsatzsteuer ist je nach Höhe des Umsatzes entweder vierteljährlich oder, wenn die Steuer für das vorangegangene Kalenderjahr mehr als 6.136 € beträgt, monatlich anzumelden (§ 18 Abs. 2 UStG). Für die Jahreserklärung gilt § 149 Abs. 2 AO.

Bei der Verpflichtung zur Abgabe von monatlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen ist ab 01.01.2005 zu beachten, dass gemäß § 18 Abs. 1 S. 1 UStG (StÄndG 2003) der Unternehmer

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

bis zum 10. Tag nach Ablauf jedes Voranmeldungszeitraums eine Voranmeldung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck auf elektronischem Weg nach Maßgabe der Steuerdatenübermittlungsverordnung zu übermitteln hat, in der er die Steuer für den Voranmeldungszeitraum (Vorauszahlung) selbst zu berechnen hat.

Die steuerlichen Pflichten der jPdöR haben die gesetzlichen Vertreter zu erfüllen, vgl. § 34 Abs. 1 Satz 1 AO. Gesetzliche Vertreter der Hochschulen sind die Rektorin oder der Rektor. Sie bzw. er vertritt die Hochschule nach außen, § 19 Abs. 1 Hochschulgesetz NRW.

Interne Geschäftsverteilungsvereinbarungen wirken nur auf den Umfang der gegenseitigen Kontrollpflichten im Innenverhältnis.

Die Rektorin bzw der Rektor hat die in Betracht kommende Steuererklärung eigenhändig zu unterschreiben.

Der Zweck der eigenhändigen Unterschrift ist darin zu sehen, dass der gesetzliche Vertreter mit seiner eigenhändigen Unterschrift erkennbar die Verantwortung für die der Steuererklärung zu Grunde liegenden tatsächlichen Angaben übernimmt. Die Unterschrift soll also sicherstellen, dass der gesetzliche Vertreter sich über die Lückenlosigkeit und die Richtigkeit der ggf. von einer dritten Person vorgenommenen Eintragung und über den Umfang der im Vordruck vorgesehenen Angaben vergewissert.<sup>1</sup>

Die Hochschulen bzw deren gesetzliche Vertreter sind im Lande NRW von den Finanzämtern ausdrücklich auf die bestehenden steuerlichen Pflichten hingewiesen worden. Ebenso erfolgte eine Information des WissMin NRW durch Vertreter des FM NRW.

Die Finanzämter in NRW werden entsprechend der Ankündigung die Einhaltung der steuerlichen Verpflichtungen durch die Hochschulen konsequent überwachen, zeitnahe

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Außenprüfungen durchführen und die dabei entstehenden Steuernachforderungen dann auch gegen die Hochschulen durchsetzen. Die Hochschulen bzw. die in den Hochschulen für die Erledigung der steuerlichen Angelegenheiten verantwortlichen Personen können daher **nicht darauf vertrauen**, dass die steuerlichen Konsequenzen nicht eingefordert werden, da sie auf die einzuhaltenden steuerlichen Verpflichtungen mehrfach hingewiesen worden sind.

---

<sup>1</sup> Vgl Rz. 22 zu § 150 AO in Tipke/Kruse, Kommentar zur Abgabenordnung  
Seite 39

# **Verein zur Förderung des Deutschen und Internationalen Wissenschaftsrechts e.V.**

Steuerrechtliche Probleme an Hochschulen 16. März 2006

Literaturhinweise:

Im Leitfaden der OFD Münster

Zusätzlich:

Walz/Wulff in Wissenschaftsrecht Bd. 37 (2004) S. 26 – 52

Bericht des BRH zur umsatzsteuerlichen Behandlung der öffentlichen Hand vom 2.11.2004  
([www.bundesrechnungshof.de/veroeffentlichung/1099396095/bericht\\_02112004.pdf](http://www.bundesrechnungshof.de/veroeffentlichung/1099396095/bericht_02112004.pdf))

Infoschrift des Bundesministeriums für Bildung und Wissenschaft  
[www.patente.bmbf.de/de/pdf/existenzgruendungen\\_mit\\_hochschulpatenten.pdf](http://www.patente.bmbf.de/de/pdf/existenzgruendungen_mit_hochschulpatenten.pdf)