



# Hochschulverwaltung Anforderung an die Steuerung einer Hoch- schule

In dieser Ausgabe lesen Sie:

- **Editorial**..... 2
- **Brennpunkt**  
Anforderungen an die Steuerung einer Hochschule .. 2
- **Rechnungslegung**  
Bilanzierung von DFG-geförderten Geräten ..... 4  
Hochschulpakt 2020: Rückstellungspflicht für Rückzahlungsrisiken?..... 5
- **Steuerrecht**  
Buchführungspflicht für Betriebe gewerblicher Art einer Hochschule? ..... 6  
Einnahmen aus der Auftragsforschung der staatlichen Hochschulen in NRW ..... 7
- **Kurz notiert**  
Gründung des Hochschulkompetenzzentrums Rechnungswesen ..... 8

## Editorial

Einfacher wird es nicht für die Führungskräfte und Mitarbeiter in den Hochschulverwaltungen: So resultieren insbesondere aus den Vorgaben des NRW-Hochschulgesetzes anspruchsvolle Anforderungen, die es im Rahmen der Hochschulsteuerung umzusetzen gilt. Dies zeigt unser Brennpunkt-Beitrag, der die Notwendigkeit eines Systemwechsels herauskristallisiert. Denn im Rahmen der sog. Wirkungsorientierten Haushaltsführung wird der isolierte Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente ohne eine neue Steuerungsphilosophie kaum funktionieren.

Auch auf anderen Feldern erfordern komplexe Rahmenbedingungen differenziertere Lösungen als bisher. Sogar die an sich zweifellos begrüßenswerte Bereitstellung von Fördermitteln bedarf der bilanzrechtlichen Würdigung im Einzelfall durch die Verwaltung: Lesen Sie dazu in den weiteren Beiträgen ab S. 3, wie DFG-Fördermittel bilanziell zu erfassen sind, welche Konsequenzen die Inanspruchnahme von Geldern aus dem Hochschulpakt 2020 nach sich ziehen kann und inwieweit Einnahmen aus der Auftragsforschung zu erweiterten Steuerpflichten bei Drittmittelprojekten führen können. Allerdings sind hier dann auch praktische Erleichterungen möglich, indem auf separate Gewinnermittlungen verzichtet werden kann (siehe S. 7).

Eine informative Lektüre, schöne Festtage und Alles Gute für 2010 wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF

## Brennpunkt

# Anforderungen an die Steuerung einer Hochschule

## Vorgaben des Hochschulgesetzes in NRW

**In Nordrhein-Westfalen hat der Landesgesetzgeber mit der Änderung des Hochschulgesetzes zum 1.1.2007 das Verhältnis zwischen Land und Hochschulen neu geregelt. Die insoweit gewährten größeren Freiheiten gehen einher mit konkreten Anforderungen bei der Verwirklichung der strategischen Ziele, die in der Hochschullandschaft insgesamt auf Landesebene erreicht werden sollen.**

### 1. Überblick

Über Ziel- und Leistungsvereinbarungen gem. § 6 HG NRW stimmt sich das Land mit den Hochschulen über deren Mitwirkung an den strategischen Zielen auf Landesebene ab. Darüber hinaus werden den Hochschulen in § 5 HG NRW Vorgaben für den Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente gemacht: Gefordert werden

- ein „ganzheitliches“ Controlling,
- eine Kosten- und Leistungsrechnung,
- eine Kennzahlensteuerung und
- ein Berichtswesen.

Bei der Wirtschaftsführung sind die Grundsätze der wirtschaftlichen und effektiven Verwendung der Mittel zu beachten.

### 2. Aufbau eines Steuerungssystems

Alle diese Vorgaben zum Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente sind zwar u.E. richtig und sinnvoll. Es stellt sich jedoch die Frage, wie diese Instrumente zu einem ganzheitlichen Steuerungssystem verknüpft werden können, das es der Hochschule ermöglicht, die Vereinbarungen über Ziel- und Leistungsvereinbarungen mit dem Land einzuhalten?

Nur wenn die Hochschule sicherstellen kann, dass alle Lehrstühle, Institute und Serviceeinrichtungen an der internen Umsetzung der zwischen Land und Hochschule geschlossenen Vereinbarung mitarbeiten, ist die praktische Leistungsfähigkeit eines derartigen Steuerungssystems gewährleistet. Die Vereinbarungen nur auf der Ebene der Hochschulleitung umzusetzen, wird nicht ausreichend sein. Das heißt: Es muss einen Systemwechsel geben, für den selbstverständlich alle genannten betriebswirtschaftlichen Instrumente benötigt werden, der aber ohne eine neue Steuerungsphilosophie nicht funktionieren wird.

Der Grundgedanke einer solchen Steuerungsphilosophie ist, dass die Ergebnisse und die Wirkungen, die die einzelnen Lehrstühle, Institute und Serviceeinrichtungen im Interesse der Hochschule erbringen sollen,

bereits im Haushaltsverfahren der Hochschule verankert und festgelegt werden.

### 3. Wirkungsorientierte Haushaltsführung

Genau hier setzt der „Wirkungsorientierte Haushalt“ an, da er die Ergebnisse und die Wirkungszusammenhänge in das Haushaltsverfahren integriert. Im Haushaltsverfahren sollen Hochschulleitung und Leistungserbringer Umfang, Qualität und Wirkung der Leistungen vereinbaren und an mittel- bis langfristigen Entwicklungsperspektiven in Form von strategischen Zielen ausrichten.

Der wichtigste Grundsatz in diesem Zusammenhang lautet daher: *Damit Steuerungsinstrumente überhaupt wirken können, müssen sie in das Haushaltsverfahren integriert sein, weil der Haushalt eine Art „jährlicher Grundkontrakt“ zwischen Hochschulleitung und Leistungserbringern darstellt.*

Denn im Haushalt werden auf der Grundlage der politischen bzw. strategischen Ziele der Hochschule Vereinbarungen über den Ressourceneinsatz, die Leistungen und die Wirkungen des Handelns geschlossen. Die neue Qualität des Steuerungsansatzes „Wirkungsorientierter Haushalt“ liegt im Vergleich zu den bisherigen Ansätzen darin, dass die Vereinbarungen zur Zielerreichung über die konkret vorgegebenen Ziele und Kennzahlen verpflichtender Bestandteil des Haushalts werden.

### 4. Steuerungssysteme im Vergleich

Die Besonderheiten des Wirkungsorientierten Haushalts werden nachfolgend durch einen Vergleich mit der Inputsteuerung – als klassischem Verfahren der Kameralistik – und mit der Outputsteuerung deutlich (zu den Ergebnissen im Überblick vgl. die Grafik oben).

#### 4.1 Inputsteuerung

Im Rahmen der Inputsteuerung werden die bereitzustellenden Mittel geplant, ohne dass der mit diesen Mitteln erbrachte produktbezogene Output oder gar die Wirkungen im Haushaltsverfahren beraten und festgelegt werden. Zwar ist es nicht ausgeschlossen, dass in diesem Verfahren über Strategien und Wirkungen gesprochen wird und dies die Mittelbereitstellung beeinflusst, im

	Gegenstand des Haushaltsverfahrens	Erfüllungsgrad §§ 5 und 6 HG	Verantwortung der Leistungsbringer
Inputsteuerung	Breitgestellte Mittel, Steuerung „Bottom up“	Nicht erfüllt, da die strategischen Ziele keine Rolle für die Mittelzuweisung spielen.	Für Mitteleinsatz.
Outputsteuerung	Produkte (Quantität und Qualität)	Nicht erfüllt, da die strategischen Ziele keine Rolle für die Mittelzuweisung spielen.	Für Leistungen (Quantität und Qualität).
Wirkungssteuerung	Wirkung der Leistungserbringer bezogen auf die strategischen Ziele, Steuerung „Top down“	Erfüllt, da alle Produkte an den strategischen Zielen ausgerichtet werden.	Für Wirkung und damit Teilhabe an der Ziel- und Leistungsvereinbarung der Hochschule.

Abb.: Vergleich der Steuerungssysteme

Haushaltsverfahren nachgehalten werden die Ergebnisse dieser Erörterungen jedoch nicht.

Der Leistungserbringer hat die Aufgabe, den Planansatz einzuhalten. Über das Ergebnis und die Wirkung seiner Arbeit wird an dieser Stelle, d.h. im Haushaltsverfahren und in dem darauf aufbauenden Controlling, nicht berichtet.

**Systemwechsel erfordert neue Steuerungsphilosophie.**

#### 4.2 Outputsteuerung

Als Weiterentwicklung der inputorientierten Steuerung wird die outputorientierte Haushaltssteuerung angesehen. Eine Outputsteuerung liegt vor, wenn die Hochschulleitung mit den Lehrstühlen, Instituten und Serviceeinrichtungen Vereinbarungen über deren zu erbringende Leistungen trifft. Im Einzelnen geht es darum festzulegen, welche Leistungen in welcher Qualität sowie in welcher Quantität und mit welchem Ergebnis von den Lehrstühlen, Instituten und Serviceeinrichtungen im Wirtschaftsjahr erbracht werden sollen. Wichtig ist in diesem Zusammenhang, dass die Vereinbarungen und deren Einhaltung über die Definition von für alle Beteiligten nachvollziehbaren Kennzahlen operationalisiert und damit messbar werden. Empfehlenswert sind Kennzahlen in den Kategorien

- Output (z.B. Studentenzahl, Anzahl der Mahlzeiten, betreute IT-Arbeitsplätze),
- Prozess (z.B. Hilfszeiten bei IT-Problemen, durchschnittliche Studiendauer) und
- Ergebnis (z.B. Absolventenquote insgesamt oder in einem Fachbereich, z.B. Ingenieurwissenschaften).

Detaillierte Vereinbarungen zu den erbrachten Leistungen sind aber nur ein erster Schritt zu einer Verbesserung

der Hochschulsteuerung. In einem weiteren Schritt sollte überlegt werden, wie die Hochschule sich unter Berücksichtigung der aktuell veränderten Rahmenbedingungen positioniert. Es stellen sich in diesem Zusammenhang insbesondere die beiden folgenden Fragen:

- (1) Welchen Nutzen erzielen die Leistungen zur Umsetzung der strategischen Ziele der Hochschule bzw. des Landes?
- (2) Ist es sinnvoll, die Leistung in der bisherigen Form weiter zu erbringen?

## 4.3 Wirkungssteuerung

Der konzeptionell geeignete Ansatz zur Beantwortung der genannten Fragen ist der Wirkungsorientierte Haushalt. Die Idee einer solchermaßen wirkungsorientierten Verwaltungsführung ist international gesehen keinesfalls neu. Vor allem in der Schweiz sind die Konzepte bereits seit Jahren in der Umsetzung. Der Wirkungsorientierte Haushalt hat folgende Eckpunkte:

- Ausgehend von der strategischen Zielsetzung erfolgt die Steuerung über ein kennzahlenbasiertes Vereinbarungssystem.
- Die dezentrale Ressourcenverantwortung ermöglicht ein hohes Maß an Gestaltungsfreiheit für den Leistungserbringer.
- Mittels eines Controlling wird der „Zielkurs“ laufend hinsichtlich Mitteleinsatz, Leistung und Wirkung überwacht.
- Die Steuerung ist transparent zu halten: Alle Leistungserbringer werden in die Haushaltsplanung eingebunden und sind für die Erreichung der vereinbarten Ziele (auch Effizienzziele) verantwortlich.

**Fazit:** Die Besonderheit des Wirkungsorientierten Haushalts besteht in der konsequenten Umsetzung einer Top-down-Steuerung. Abgeleitet aus den strategischen Zielen wird in diesem Verfahren für das zu planende Haushaltsjahr festgelegt,

- was erreicht werden soll,
- ob es voraussichtlich erreicht wird und
- wer verantwortlich ist.

Der Wirkungsorientierte Haushalt ist damit ein Instrument, dass die Steuerung einer Hochschule wesentlich verbessert und gleichzeitig die knappen Mittel zielgerichteter einsetzt, ohne die Gestaltungsfreiheit der Leistungserbringer einzuschränken.

## Rechnungslegung

### Bilanzierung von DFG-geförderten Geräten

#### Ansatz und Bewertung in der Hochschulbilanz

**Die Deutsche Forschungsgemeinschaft (DFG) bietet zur Unterstützung von Forschungsprojekten in den verschiedenen Fachrichtungen vielfältige Förderprogramme an. Mit der Umstellung auf ein doppisches Rechnungswesen stellt sich nunmehr die Frage, ob und ggf. wie die dabei angeschafften bzw. bereitgestellten Vermögensgegenstände von einer Hochschule zu bilanzieren sind.**

#### 1. Bilanzierung nach allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätzen

Mit finanziellen Zuwendungen unterstützt wird u.a. die Anschaffung von Forschungsgeräten, alternativ kommt deren Bereitstellung durch die DFG selbst in Betracht. Sofern in den landesrechtlichen Regelungen für die doppische Rechnungslegung von Hochschulen hierzu keine Vorschriften enthalten sind, gelten die allgemeinen handelsrechtlichen Grundsätze, nach denen der wirtschaftliche Eigentümer einen Vermögensgegenstand zu bilanzieren hat. Überträgt man diese handelsrechtlichen Grundsätze auf die Förderprojekte nach der Verwendungsrichtlinie für Sachbeihilfen (DFG-Vordruck 2.02-8/09), ergeben sich die nachfolgend in Abschn. 2 und 3 erläuterten Ergebnisse.

#### 2. Ansatz bei Anschaffungskosten bis 10.000 €

Vermögensgegenstände mit Anschaffungskosten bis 10.000 € (inkl. Umsatzsteuer und Nebenkosten) werden regelmäßig durch die Hochschule selbst beschafft – die DFG erstattet im Förderungsfall die Anschaffungskosten im Rahmen der Projektfinanzierung. Diese Vermögensgegenstände gehen in das Eigentum der Hochschule über und sind von dieser in ihrer Bilanz anzusetzen. Die Bewertung erfolgt mit den Anschaffungskosten.

Ferner besteht die Möglichkeit, auf der Passivseite einen Sonderposten zu bilden, um zu dokumentieren, dass die

Hochschule die Anschaffung nicht aus eigenen Mitteln finanziert hat, sondern diese von einem Dritten getragen worden sind. Dies hat zusätzlich den positiven Effekt, dass in künftigen Wirtschaftsjahren den Abschreibungen gleichhohe Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens gegenüber stehen und die Abschreibungen das Jahresergebnis der Hochschule nicht belasten.

### 3. Gerätschaften mit Anschaffungskosten von mehr als 10.000 €

Dagegen werden Geräte mit Anschaffungskosten über 10.000 € (inkl. Umsatzsteuer und Nebenkosten) üblicherweise von der DFG beschafft und der Hochschule im Wege einer Leihgabe zur Verfügung gestellt. Die DFG behält sich dabei vor, die Übereignung von Geräten an sich oder an Dritte zu veranlassen oder einen Wertausgleich zu beanspruchen, wenn die Projektleitung während der Laufzeit an eine andere Hochschule wechselt. Diese Geräte dürfen daher nicht in die Bilanz der Hochschule aufgenommen werden, weil die DFG aufgrund der im Rahmen der Leihe getroffenen Vereinbarungen grundsätzlich jederzeit über die Geräte verfügen kann und somit auch wirtschaftlicher Eigentümer der Geräte ist.

Erst wenn die DFG das Eigentum der Geräte auf die Hochschulen überträgt, was in der Regel nach fünf oder sechs Jahren geschieht, hat die Hochschule das jeweilige Gerät zu bilanzieren: Juristisches und wirtschaftliches Eigentum sind dann auf die Hochschule übergegangen. Die Bewertung hat entsprechend den handelsrechtlichen Grundsätzen mit dem vorsichtig geschätzten Zeitwert zu erfolgen, der vereinfacht durch Indizierung der historischen Anschaffungskosten und Berücksichtigung einer entsprechenden Alterswertminderung ermittelt werden kann (zur Möglichkeit der Bilanzierung eines Sonderpostens und dessen Auswirkungen auf die künftigen Jahresergebnisse vgl. Abschn. 2).

**Empfehlung:** Zu beachten ist, dass sich für andere Förderprogramme – wie z.B. Sonderforschungsgebiete der Exzellenzeinrichtungen – andere bilanzielle Folgen ergeben können. Deshalb sollte die Bilanzierungspflicht jeweils im Einzelfall anhand der jeweiligen Verwendungsrichtlinie geprüft werden.

**Sonderposten auf der Passivseite bewirken positive Effekte in Folgejahren.**

## Hochschulpakt 2020: Rückstellungspflicht für Rückzahlungsrisiken?

### Was ist bei der Inanspruchnahme von Fördermitteln zu beachten?

#### 1. Fördermittel aus dem Hochschulpakt

Der Bund und die Länder haben es sich zum Ziel gesetzt, die Chancen der jungen Generation zur Aufnahme eines Studiums zu wahren, den notwendigen wissenschaftlichen Nachwuchs zu sichern und die Innovationskraft in Deutschland zu erhöhen. In diesem Zusammenhang ist insbesondere das bis ins Jahr 2020 laufende Programm zur Aufnahme zusätzlicher Studienanfänger, der sog. Hochschulpakt 2020, hervorzuheben: Dieses Programm soll in der ersten Phase bis 2010 gegenüber 2005 bundesweit insgesamt 91.370 zusätzliche Studienplätze hervorbringen.

Zur Bereitstellung eines der Nachfrage entsprechenden Studienangebots durch die Hochschulen werden für jeden zusätzlichen Studienanfänger 22.000 € vom Bund und den Ländern jeweils zu 50% bereitgestellt. Die Bundesmittel werden jedoch nur unter der Voraussetzung gezahlt, dass die geplanten Anfängerzahlen bundes- und landesweit erreicht werden. Über- oder Unterzahlungen, die sich aus der Abrechnung nach der ersten Phase ergeben können, werden dann mit den ab 2011 bereitzustellenden Mitteln verrechnet. Da die Hochschulen seit 2007 jährliche Fördermittel erhalten, stellt sich die Frage, ob für ggf. aus der Zwischenabrechnung in 2011 resultierende Rückzahlungsverpflichtungen der Hochschule bereits in den Jahresabschlüssen ab 2007 Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilanzieren sind.

#### 2. Bildung von Rückstellungen?

Eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten ist zu bilden, wenn hinreichend sicher ist, dass die Hochschule Mittel rückerstatten muss oder die künftigen Mittelzuweisungen der zweiten Phase gekürzt werden. Eine verlässliche Aussage, ob dieser Fall vorliegt, kann jedoch erst getroffen werden, wenn die erste Zwischenabrechnung zwischen Bund und Ländern in 2011 erfolgt ist, weil erst

in diesem Zeitpunkt feststeht, ob ein Bundesland insgesamt das vereinbarte Ziel nicht erreicht hat und damit Bundesmittel rückerstatten muss.

Bezogen auf die einzelne Hochschule bedeutet dies, dass zu den Bilanzstichtagen in den Jahren 2007 bis 2010 keine verlässliche Beurteilung darüber vorgenommen werden kann, ob eine Erstattungspflicht besteht oder nicht. Zwar kann die einzelne Hochschule feststellen, ob sie ihr jeweiliges mit dem Land vereinbartes Ziel bezogen auf die Zahl der zusätzlichen Studienanfänger erreicht hat. Die Zielverfehlung einer Hochschule kann jedoch durch die Übererfüllung von anderen Hochschulen kompensiert werden, so dass insgesamt auf Landesebene das Gesamtziel erreicht wird und damit dem Grunde nach auch keine Erstattungspflicht gegenüber dem Bund besteht.

Die Kenntnis über die fehlende Zielerreichung einer Hochschule in einem Jahr allein ist daher u.E. nicht ausreichend, um daraus eine wahrscheinliche Rückzahlungsverpflichtung der einzelnen Hochschule ableiten zu können, so dass auch die Bilanzierung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten ausscheidet.

**Empfehlung:** Für den Fall der verfehlten Zielerreichung einer Hochschule ist allerdings anzuraten, auf diesen Umstand im Anhang unter den sonstigen finanziellen Verpflichtungen und im Chancen- und Risikobericht des Lageberichts hinzuweisen, wenn es sich aus Sicht der Hochschule um ein wesentliches Risiko handelt.

## Steuerrecht

### Buchführungspflicht für Betriebe gewerblicher Art einer Hochschule?

#### Konsequenzen aus der Einrichtung eines kaufmännischen Rechnungswesens

**Der Gewinn der für steuerliche Zwecke verselbständigten Betriebe gewerblicher Art (BgA) wurde von den Hochschulen bis zur Einrichtung eines kaufmännischen Rechnungswesens in der Praxis nahezu regelmäßig durch die Aufstellung einer sog. Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG ermittelt.**

**Fraglich ist, ob dies nach der Umstellung auf ein kaufmännisches Rechnungswesen beibehalten werden kann.**

#### 1. Grundlagen der Gewinnermittlung

Hochschulen sind als juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) nur im Rahmen ihrer BgA unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG). Die Ermittlung des steuerlichen Gewinns durch Einnahmen-Überschussrechnung ist nach § 4 Abs. 3 EStG zulässig, wenn für die BgA keine gesetzliche Verpflichtung zur Buchführung besteht und diese auch freiwillig keine Bücher führen und Jahresabschlüsse aufstellen. Diskutiert wird daher die Frage, ob für die Hochschulen aus der Einrichtung eines kaufmännischen Rechnungswesens zwangsläufig die Verpflichtung folgt, auch den steuerlichen Gewinn der einzelnen BgA durch Aufstellung einer Bilanz zu ermitteln.

#### 2. Inwieweit besteht eine Verpflichtung zur Buchführung ...

Eine **gesetzliche Verpflichtung** zur Buchführung besteht für BgA, die die Umsatz- und Gewinn Grenzen des § 141 AO (Umsätze > 500.000 € oder Gewinn > 50.000 €) überschreiten. Eine Buchführungspflicht nach handelsrechtlichen Vorschriften (vgl. §§ 238 ff. HGB) wird sich nur in Ausnahmefällen ergeben, da bei den BgA der Hochschulen ein nach kaufmännischer Weise eingerichteter Geschäftsbetrieb in der Regel nicht vorliegen wird.

Die Hochschulen haben nach den einschlägigen Vorschriften (z.B. nach § 10 Abs. 1 der Verordnung über die Wirtschaftsführung der Hochschulen des Landes NRW) ein **Wahlrecht**, ihre Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen einzurichten, sie sind hierzu jedoch nicht verpflichtet. Auch insoweit liegt somit **keine** Buchführungspflicht nach außersteuerlichen Vorschriften vor. Entscheidend ist daher, ob die freiwillige Rechnungslegung der Hochschule hinsichtlich des von ihr aufzustellenden Jahresabschlusses für die gesamte Hochschule auf die Gewinnermittlung des – für steuerliche Zwecke verselbständigten – BgA durchschlägt.

#### 3. ... und Bilanzierung?

Die Verpflichtung zur Bilanzierung aufgrund der freiwilligen Führung von Büchern besteht nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG nur für „Steuerpflichtige“. In der Literatur wird die

Auffassung vertreten, dass Steuerpflichtiger der einzelne BgA ist und die freiwillige Buchführung für den Gesamthaushalt daher keine Bilanzierungspflicht des einzelnen BgA auslösen kann. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist der einzelne BgA das Steuerobjekt und die jPdöR das Steuersubjekt (wegen jedes einzelnen BgA) und damit der maßgebliche Steuerpflichtige (vgl. Urteil vom 13.3.1974, BStBl II 1974 S. 391). Die Finanzverwaltung geht ebenfalls von entsprechenden Grundsätzen aus (vgl. H 6 KStH 2008).

#### 4. Ergebnis

Nach hier vertretener Auffassung ist daher auch für die Anwendung der Gewinnermittlungsvorschriften auf die Hochschule als den maßgeblichen „Steuerpflichtigen“ im Sinne des § 4 Abs. 3 EStG abzustellen. Aus der Einrichtung eines kaufmännischen Rechnungswesens und der Aufstellung eines Jahresabschlusses ergibt sich demnach für steuerliche Zwecke, dass für den einzelnen BgA der Hochschule keine Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschussrechnung mehr erfolgen darf, sondern auch der Gewinn des BgA durch Betriebsvermögensvergleich, d.h. durch die Aufstellung einer Bilanz, zu ermitteln ist.

**Hinweis:** Vgl. zum Thema auch den Leitfaden der OFD Münster „Grundsätze der Besteuerung einer Hochschule“, veröffentlicht unter [www.ofd-muenster.de](http://www.ofd-muenster.de).

## Einnahmen aus der Auftragsforschung der staatlichen Hochschulen in NRW

### Erweiterte Steuerpflichten, aber auch Erleichterungen

**Zu den Abgrenzungskriterien eines Betriebs gewerblicher Art (BgA) im Bereich der Auftragsforschung liegt eine neue Stellungnahme der Finanzverwaltung vor. Danach könnten nun mehr Drittmittelprojekte der Steuerpflicht unterliegen.**

#### 1. Abgrenzung wirtschaftlicher Tätigkeiten im Rahmen der Forschung

Grundsätzlich gilt, dass die Forschungstätigkeit einer Hochschule im Bereich der **Grundlagen- oder Eigen-**

**forschung** hoheitlichen Charakter hat und somit keinen Betrieb gewerblicher Art begründen kann. Im Bereich der **Drittmittelforschung** ist zu unterscheiden, ob die Hochschule Einnahmen aus einem gegenseitigen Vertrag oder aufgrund eines Zuwendungsbescheids erhält. Schließt die Hochschule mit dem Drittmittelgeber einen **Vertrag** über die Erbringung von Auftrags- oder Ressortforschung und erhält der Dritte die Forschungsergebnisse als Gegenleistung von der Hochschule, sind die Einnahmen der wirtschaftlichen Tätigkeit zuzuordnen.

#### 2. Neue Auffassung der Finanzverwaltung

Die Oberfinanzdirektionen Rheinland und Münster haben sich hiermit in ihrer Verfügung vom 28.9.2009 näher befasst: Inhaltlich neu an der Verwaltungsauffassung ist, dass für die Beurteilung, ob ein BgA vorliegt oder nicht, auf den einzelnen Fachbereich mit seiner Forschungstätigkeit abzielen ist und nicht wie bisher auf das einzelne Drittmittelprojekt. Übersteigen die Einnahmen aus der Auftragsforschung eines Fachbereichs nachhaltig die Umsatzgrenze von 30.678 €, liegt ein BgA vor. Eine Ausnahme gilt nur dann, wenn der Forschende die Möglichkeit zur rechtlich selbständigen Verwaltung der Mittel hat und dieser die Drittmittel auch tatsächlich bewirtschaftet. In diesem Fall ist bzgl. der Überschreitung der Umsatzgrenze auf die Einnahmen aus der Auftragsforschung des/der jeweiligen Professors/-in abzustellen.

Erhält die Hochschule die Drittmittel dagegen auf der Grundlage eines **Zuwendungsbescheids**, liegt eine wirtschaftliche Tätigkeit nur dann vor, wenn die Auflagen und Bedingungen des Zuwendungsgebers einen steuerbaren Leistungsaustausch begründen. Dies ist dann der Fall, wenn Tätigkeiten zur Erfüllung von Ressortaufgaben vom Zuwendungsgeber durchgeführt werden, d.h. dieser sich z.B. die Verwertungsrechte vorbehält (zu Einzelheiten siehe BMF-Schreiben vom 15.8.2006, abrufbar unter [www.bundesfinanzministerium.de](http://www.bundesfinanzministerium.de)).

#### 3. Steuerpflichtige Drittmittelprojekte

Insgesamt ist festzuhalten, dass durch die Anwendung der Umsatzgrenze auf die Einnahmen aus der Auftragsforschung des jeweiligen Fachbereichs nunmehr auch Drittmittelprojekte steuerpflichtig werden können, die bisher keiner Steuerpflicht unterlagen. Auf der anderen Seite entfällt die Verpflichtung, für jedes einzelne Drittmittelprojekt separate Gewinnermittlungen durchzuführen, was sicherlich eine praktische Erleichterung darstellt. Welche Auswirkungen überwiegen, bleibt abzuwarten.

**Empfehlung:** Wichtig ist, dass die neuen Grundsätze auf alle noch nicht bestandskräftigen Veranlagungszeiträume anzuwenden sind. Soweit die bisherige steuerliche Behandlung auf anderen Grundsätzen basierte, ist daher zu prüfen, ob eine Änderung nach den Grundsätzen des Vertrauensschutzes unterbleiben kann. Dies sollte jedoch mit dem zuständigen Finanzamt abgestimmt werden.

## Kurz notiert

### Gründung des Hochschulkompetenzzentrums Rechnungswesen

Am 1.7.2009 ist der Startschuss für die Einrichtung eines Hochschulkompetenzzentrums Rechnungswesen (HKR) gefallen, das für alle NRW-Universitäten die Weiterentwicklung des kaufmännischen Rechnungswesens betreuen wird. Zu den Hauptaufgaben des HKR gehört die Weiterentwicklung des kaufmännischen Rechnungswesens für die NRW-Hochschulen. Konkret geht es u.a. um

- die Erstellung eines Bilanzierungshandbuchs für NRW-Hochschulen,

- die Entwicklung von Bilanzanalyseverfahren sowie
- landeseinheitliche Regeln für die Zahlungsabwicklung, Geschäftsbuchführung und Finanzbuchhaltung.

Im Rahmen eines zweiten Standbeins befasst sich das HKR mit der Entwicklung eines NRW-Kostenmodells für das immer wichtiger werdende 7. EU-Rahmenprogramm und den EU-Beihilferahmen. Die Anforderungen der EU an die Hochschulen sind immer komplexer geworden und erfordern Zertifizierungen. Darüber hinaus ist derzeit eine Arbeitsgruppe mit der Überarbeitung und Harmonisierung der Bewertungsrichtlinie und der Buchungs- und Kontierungsrichtlinie für Hochschulen des Landes NRW betraut. Eine weitere Arbeitsgruppe hat die Auswirkungen des BilMoG auf die doppische Rechnungslegung von Hochschulen und die Notwendigkeit von Sonderregelungen untersucht.

**Hinweis:** Das HKR wird gemeinsam durch das Innovationsministerium NRW und die Universitäten finanziert und ist zunächst auf fünf Jahre befristet. Es hat seinen Sitz an der Universität Duisburg-Essen. Die wissenschaftliche Begleitung liegt in der Verantwortung von Prof. Dr. Volker Breithecker von der Mercator School of Management – Fakultät für Betriebswirtschaftslehre der Universität Duisburg-Essen.

## Impressum

PKF Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | [www.pkf.de](http://www.pkf.de)

Die Inhalte der PKF\* Themen Öffentlicher Sektor können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF\* Themen Öffentlicher Sektor dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

\*PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen.