



academa

Ihre Akademie für digitale Weiterbildung in der Verwaltung



Grundlagen der Körperschaftsteuer an Hochschulen

Dr. Achim Bollweg
Partner Deloitte GmbH



Inhaltsverzeichnis

1. Einführung und Grundlagen	S. 4
1. Welche Steuerarten gibt es?	S. 6
2. Was wird als "Betrieb gewerblicher Art" (BgA) definiert?	S. 13
2. Körperschaftssteuer an Hochschulen	S. 24
3. Was sind potentielle „Betriebe gewerblicher Arten“ (BgA) in der Hochschule?	S. 26
3. Gemeinnützigkeit, Spenden & Sponsoring	S. 32
5. Wann ist man gemeinnützig?	S. 34
4. Gewinnermittlungs & Quellensteuer	S. 39
7. Was ist die Gewinnermittlungsmethode für BgA?	S. 41



Der Gesamtkurs



Einführung und Grundlagen



Körperschaftssteuer an Hochschulen



Gemeinnützigkeit, Spenden & Sponsoring



Gewinnermittlung & Quellensteuer



academa

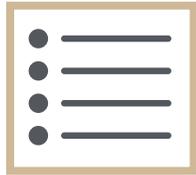
Ihre Akademie für digitale Weiterbildung in der Verwaltung

Kapitel 1

Einführung und Grundlagen



Der Gesamtkurs



Einführung und Grundlagen



Körperschaftssteuer an Hochschulen



Gemeinnützigkeit, Spenden & Sponsoring



Gewinnermittlungs- & Quellensteuer

-  Einführung und Grundlagen
-  Körperschaftssteuer an Hochschulen
-  Gemeinnützigkeit, Spenden & Sponsoring
-  Gewinnermittlungs- & Quellensteuer



Klicken Sie [hier](#), um das Video abzuspielen



Lerneinheit 1

Welche Steuerarten gibt es?



Inhalte der Lerneinheit

Inhalte der Lerneinheit

Umsatzsteuer

Körperschaftsteuer

Gewerbsteuer

Einkommensteuer (Lohnsteuer als Abzugsteuer)



Durch Umsatzsteuer (umgangssprachlich auch Mehrwertsteuer genannt) werden die Einnahmen der Unternehmen versteuert

-  Bezogen auf die Einnahmen eines Unternehmers (Umsatz)
-  Unternehmer kann jedes Rechtssubjekt sein (natürliche Person, GmbH, AG, KG, jPdöR)
-  Regelsteuersatz beträgt in Deutschland derzeit 19%
-  Ermäßigter Steuersatz beträgt 7% (z.B. Lebensmittel, Bücher, Wasser)
-  Unternehmern steht im Gegenzug unter bestimmten Voraussetzungen ein Vorsteuerabzug zu
-  Steuereinnahmen stehen im Wesentlichen dem Land und dem Bund zu 50% zu



Durch die Körperschaftsteuer wird der Gewinn der Unternehmen besteuert, welche zu den Körperschaften gehören



Bezogen auf den Gewinn



Steuerschuldner sind nur Körperschaften (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG), z.B. GmbH, AG, Betriebe gewerblicher Art (BgA) einer jPdöR



Steuersatz beträgt in Deutschland derzeit 15% zzgl. 5,5% SolZ auf die Körperschaftsteuer



Gewinn ermittelt sich aus den Einnahmen abzüglich sämtlicher (zuordenbaren) Betriebsausgaben



Steuereinnahmen stehen im Wesentlichen dem Land und dem Bund zu 50% zu



Durch die Gewerbesteuer wird der Gewinn jedes Gewerbetreibenden besteuert



Bezogen auf den Gewinn



Steuerschuldner sind alle Gewerbetreibenden (§ 2 Abs. 1 GewStG), z.B. natürliche Person, GmbH, AG, Betriebe gewerblicher Art (BGA) einer jPdöR, aber auch Personengesellschaften wie eine KG



Steuersatz wird durch die jeweilige Kommune bestimmt und schwankt derzeit um die 15%



Gewinn ermittelt sich aus den Einnahmen abzüglich sämtlicher (zuordenbaren) Betriebsausgaben sowie einiger Korrekturen (z.B. Hinzurechnung von 25% der Zinsen), wodurch der „Objektcharakter“ der Gewerbesteuer zum Ausdruck kommt

- Hinzurechnungen werden in der Hochschullandschaft i.d.R. nicht vorgenommen
- Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer entspricht somit i.d.R. der Körperschaftsteuer



Steuereinnahmen stehen im Wesentlichen der Kommune zu



Durch die Einkommensteuer wird das Einkommen von natürlichen Personen besteuert [1/2]



Betrifft natürliche Personen (§ 1 EStG)



Bezogen auf das Einkommen

- Überschuss der Einnahmen (z.B. Gehalt) über die Werbungskosten
- Gewinn bei Einzelkaufleuten



Steuersatz ist abhängig vom Einkommen (Spitzensteuersatz aktuell 45% zzgl. SolZ und ggf. Kirchensteuer)



Steuereinnahmen stehen im Wesentlichen dem Land und dem Bund zu 50% zu



Durch die Einkommensteuer wird das Einkommen von natürlichen Personen besteuert [2/2]



Lohnsteuer ist Form der Vorauszahlung der Einkommensteuer als Quellensteuer (Arbeitgeber ist Quelle der Zahlung)

- Wird i.d.R durch Personalabteilungen oder Landesinstitutionen erfüllt



Für die Finanzabteilungen der Hochschulen ist Lohnsteuer ggf. relevant für:

- Lehrpreise
- Sondervergütungen durch geldwerte Vorteile an Mitarbeiter
- (Falsche) Stipendien



Lerneinheit 2

Was wird als "Betrieb gewerblicher Art" (BgA) definiert?



Inhalte der Lerneinheit

Inhalte der Lerneinheit

Auswirkungen der Körperschafts- und Gewerbesteuer bei einem BgA

Definition der wirtschaftlichen Selbstständigkeit

Definition eines BgA

Abgrenzung eines BgA zu anderen Unternehmungsformen

Hoheitliches Handeln



Ein Betrieb gewerblicher Art als juristische Person des öffentlichen Rechts ist von der Körperschafts- und der Gewerbesteuer betroffen

Gesetzliche Grundlagen des sog. „Betriebs gewerblicher Art“ (BgA) der juristischen Person des öffentlichen Rechts (jPdöR)

- § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG (R 4 KStR) als Voraussetzung für die
 - Körperschaftsteuer

- § 2 Abs. 2 GewStG i.V.m. § 15 Abs. 2 EStG als Voraussetzung für die
 - Gewerbesteuer

I.d.R. identische Betrachtung mit Ausnahme:

 - Betriebsverpachtung (anders § 4 Abs. 4 KStG)
 - Fehlende Gewinnerzielungsabsicht



Ein Betrieb gewerblicher Art einer juristische Person des öffentlichen Rechts ist von der Körperschafts- und der Gewerbesteuer betroffen

Alle Einrichtungen,



- Vorhandensein organisatorischer oder anderer Merkmale, die eine wirtschaftliche Selbständigkeit verdeutlichen

die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen (nicht Gewinn) dienen

und sich innerhalb der Gesamtbeteiligung der jPdöR wirtschaftlich herausheben.



- Jahresumsatz nachhaltig -> 45.000 EURO oder
- unmittelbarer Wettbewerb zu anderen Unternehmen



Anhand von 4 Indizien wird wirtschaftliche Selbstständigkeit definiert

Indizien für wirtschaftliche Selbstständigkeit

- Besondere Leitung einer Einrichtung
- Eigene Buchführung
- Wettbewerbssituation
- Umsatzgrenze 45.000 EUR

Beispiele

- Lehrstühle
- Ggf. einzelne Projekte, sofern o.g. Voraussetzungen vorliegen
- Institute (Grundsatz gemäß Merkblatt S. 17)
- Wirtschaftliche Tätigkeitsbereiche
- Fachbereiche/Fakultäten



Definition des BgA in der Hochschule

- Bei der Definition der BgA findet eine wesentliche Entscheidung für die Besteuerung statt
 - Merkblatt S. 17 gibt „gewissen Gestaltungsspielraum“
- Anders als USt Erklärung (eine Erkl. Für die Hochschule) ist die KSt Erklärung für jeden BgA zu erstellen
- Entscheidungsparameter
 - Verwaltungsaufwand
 - Freibetrag § 24 KStG: (5 TEUR)
 - Kapitalertragsteuergrenze § 20 Abs. 1 Nr. 10b) EStG (30 TEUR Gewinn / 350 TEUR Umsatz)
- ➔ Ganze Hochschule als BgA
 - Nur bei kleinen Einheiten denkbar
- ➔ Institute
 - Regelfall (vorgeschrieben in NRW / Grundsatz Niedersachsen gemäß Merkblatt)
- ➔ Sponsoring/Hochschulsport
- ➔ Wirtschaftliche Tätigkeitsbereiche



Ein BgA wird durch 3 Kategorien in negativer Weise von anderen juristischen Personenformen abgegrenzt

Es darf sich nicht handeln um:

- Land- und Forstwirtschaft
- Vermögensverwaltung (§ 14 AO)
 - Verzinsliche Anlage von Kapital
 - Vermietung und Verpachtung
 - Lizenzierung von Rechten
 - (Merkblatt S. 15: Verwertung der Forschungsergebnisse aus Grundlagenforschung)
 - Achtung nur wenn kein gewerblicher Charakter (nächste Folie)
- Ausübung der öffentlichen Gewalt (hoheitliche Tätigkeit § 4 Abs. 5 KStG)
 - „Forschung und Lehre“



Praxisbeispiele zur Vermögensverwaltung[1/2]

Vermögensverwaltung

- Mobilfunkmasten auf Unidach
- Flächen f. Zigarettenautomaten
- Studentenwohnungen
- Kantinenpacht
- Unbewachte Parkplatzvermietung (Merkblatt S. 22)
- I.d.R. Hörsaalvermietung (Merkblatt S. 21)



Praxisbeispiele zur Vermögensverwaltung[2/2]

Gewerblicher Charakter = BgA

- Gästehäuser (Hotelcharakter)
- Hörsaalvermietung f. Konzerte, Veranstaltungen mit besonderen Leistungen
- Indiz: zusätzliche Leistung, z.B. Bestuhlung, Beleuchtung
- Bewachte Parkplatzvermietung (Merkblatt S. 22)



Abgrenzung BgA/Hoheitliche Tätigkeit

Hoheitliches Handeln

Der jPdöR eigentümlich und vorbehalten

- Gesetzlich zugewiesener Auftrag
- "Darf nicht jeder"

Forschung & Lehre gemäß § 2 Abs. 1 HRG

- Grundlagenforschung
- Lehre unzweifelhaft bei
 - ➔ Studiengänge mit offiziellem Abschluss (Bachelor/Master/Diplom)
 - ➔ Gasthörergebühren gem. Hochschulgesetzen (Merkblatt S. 21)
 - ➔ Nicht: Wissenschaftliche Weiterbildung ohne ECTS Punkte



Anhand von zwei Kriterien lässt sich das hoheitliche Handeln vom BgA abgrenzen

Nichthoheitliches Handeln

- Auftragsforschung
 - Zivilrechtlicher Vertrag mit privatem Unternehmen gegen leistungsgerechte Vergütung
 - Erkenntnisse ausschließlich an Auftragnehmer
- Durchführung von Weiterbildungsveranstaltungen (Wettbewerb mit privaten Anbietern)



Grundregel

Die umsatzsteuerliche Qualifikation als "steuerbar" aufgrund eines Leistungsaustausches wirkt auf körperschaftsteuerliche Qualifikation zurück



academa

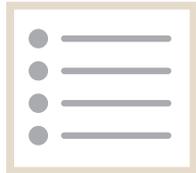
Ihre Akademie für digitale Weiterbildung in der Verwaltung

Kapitel 2

Körperschaftssteuer an Hochschulen



Der Gesamtkurs



Einführung und Grundlagen



Körperschaftssteuer an Hochschulen



Gemeinnützigkeit, Spenden & Sponsoring



Gewinnermittlungs- & Quellensteuer



Lerneinheit 3

Was sind potentielle „Betriebe gewerblicher Art“ (BgA) in der Hochschule?



Inhalte der Lerneinheit

Inhalte der Lerneinheit

Potentielle Tätigkeiten der BgA

Auftragsforschung

Forschungsnahe Dienstleistungen

Wissenschaftliche Weiterbildungen

Umsatzsteuer- und Körperschaftssteuerpflicht bei der gewerblichen Vermögensüberlassung



Auftragsforschung

Umsatzsteuerpflicht seit 2004

- Regelsteuersatz 19 %
- Bei Gemeinnützigkeit 7 %
(aufgrund fehlender öffentlicher Finanzierung i.S.d. 68 AO nicht zu erreichen)

Körperschaftsteuerpflicht

- Befreiung gemäß § 5 Nr. 23 KStG rückwirkend
- Gemeinnützigkeit nicht notwendig



Forschungsnahе Dienstleistungen

Umsatzsteuerpflicht seit 2004

- Regelsteuersatz 19 %
- Bei Gemeinnützigkeit 7 %
(aufgrund fehlender „echter Forschung“ i.S.d. § 68 AO nicht zu erreichen)

Körperschaftsteuerpflicht

- § 5 Nr. 23 KStG nicht anwendbar
- § 5 Nr. 9 KStG Gemeinnützigkeit nicht erreichbar (s.o.)



Wissenschaftliche Weiterbildungen

Umsatzsteuerpflicht

- Nicht im Hoheitsbereich (nur bei offiziellen Abschlüssen)
- Sonst Befreiungstatbestand des § 4 Nr. 22 a) UStG
 - Vorträge, Kurse oder Veranstaltungen wiss. oder belehrender Art von jPdöR
 - Deren Einnahmen überwiegend der Deckung der Kosten dienen

Körperschaftsteuerpflicht

- Grundsätzlich ja, aber:
- Gemeinnützigkeit gemäß § 68 Nr. 8 AO ist möglich



Gewerblichen Vermögensüberlassung auswirkt

Umsatzsteuerpflicht

- Abgrenzung zur Vermögensverwaltung § 14 AO (nur bis zur Geltung § 2b UStG ab 2025)
 - Gewerbliches Erscheinungsbild (z.B. Werbung)
 - Schutzrechte (Patente), sonst imm. Vermögensrechte mit Zusatzleistungen
- Befreiungstatbestand d. § 4 Nr. 12 UStG
 - Überlassung von Grundstücken (auch Wohnungen/Räume)
 - Nicht Herbergen / Parkraum / Betriebsvorrichtungen

Körperschaftsteuerpflicht

- Gewerbliche Vermögensüberlassung voll steuerpflichtig
- Aber weiterhin reine Vermögensverwaltung nicht steuerpflichtig möglich



academa

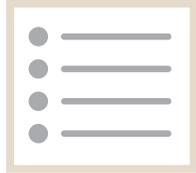
Ihre Akademie für digitale Weiterbildung in der Verwaltung

Kapitel 3

Gemeinnützigkeit, Spenden & Sponsoring



Der Gesamtkurs



Einführung und Grundlagen



Körperschaftssteuer an Hochschulen



Gemeinnützigkeit, Spenden & Sponsoring



Gewinnermittlungs- & Quellensteuer



Lerneinheit 5

Wann ist man gemeinnützig?



Inhalte der Lerneinheit

Inhalte der Lerneinheit

Voraussetzungen für eine gemeinnützige Einrichtung

Gemeinnützige BgA in Hochschulen

Die 4 Sphären der Gemeinnützigkeit



Damit eine Organisation (hier BgA) als gemeinnützig gilt muss sie gewisse Voraussetzungen erfüllen

Voraussetzungen:

- §§ 51 ff AO
 - Satzung für einen definierten BgA
 - Hochschulrechtlich ist die Satzung eine Teilordnung
 - Gemeinnützige Zwecke gemäß § 52 Abs. 1 AO z.B.
 - Förderung von Wissenschaft und Forschung
 - Förderung von Erziehung, Volks- und Berufsbildung
 - Förderung des Sports
 - Zeitnahe Mittelverwendung im BgA

Rechtsfolge

- KSt-Befreiung gemäß § 5 Nr. 9 KStG
- GewSt-Befreiung gemäß § 3 Nr. 6 GewStG



Mögliche gemeinnützige BgA in Hochschulen

Überlegungen zu gemeinnützigen BgA bei Hochschulen:

Auftragsforschung, § 68 Nr. 9 AO
(h.M.: nicht möglich wg. Finanzierungsvorbehalt, da
BgA keine Zuwendungen erhält)

Wissenschaftliche Weiterbildung, § 68 Nr. 8 AO

Hochschulsport

Psychologieambulanzen



Gemeinnützigkeit lässt sich in 4 Sphären unterteilen

Ausgangslage: Klassische 4-Sphären-Betrachtung





academa

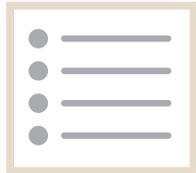
Ihre Akademie für digitale Weiterbildung in der Verwaltung

Kapitel 4

Gewinnermittlungs- & Quellensteuer



Der Gesamtkurs



Einführung und Grundlagen



Körperschaftssteuer an Hochschulen



Gemeinnützigkeit, Spenden & Sponsoring



Gewinnermittlungs- & Quellensteuer



Lerneinheit 7

Was ist die Gewinnermittlungsmethode für BgA?



Inhalte der Lerneinheit

Inhalte der Lerneinheit

Gewinnermittlungsmethoden im BgA

Sonderfälle bei der Gewinnermittlung des BgA

Steuerpflichtige Einnahmen des BgA

Steuerpflichtige Ausgaben des BgA



Um den Gewinn für eine BgA zu ermitteln kann man den Betriebsvermögensvergleich anwenden

Betriebsvermögensvergleich:
Merkblatt S. 13 ff. (§ 4 Abs. 1 EStG, § 5 Abs. 1 EStG)

- Vergleich des Vermögens des Besteuerungstichtages mit dem Vorjahresvermögen
- Hochschul – BgA trifft keine originäre Buchführungspflicht, also auch keine besondere Bilanzierungspflicht
- Erstellung eigener Steuerbilanzen für BgA bedeutet erhöhten Verwaltungsaufwand



Einfacher ist die Einnahmenüberschussrechnung

Einnahmenüberschussrechnung
(§ 4 Abs. 3 EStG, § 8 Abs. 1 KStG, § 11 EStG)

Einnahmen

./. Ausgaben

= Gewinn

Eigentlich (?) Zuflussprinzip gemäß § 11 EStG

(Wird in Hochschulen nicht immer konsequent umgesetzt)



Sonderfälle bei der Gewinnermittlung des BgA

- Nach Ansicht der Finanzverwaltung kann die jPöR auch nach Einführung der Doppik den Gewinn ihrer einzelnen BgA grds. nach § 4 Abs. 3 EStG ermitteln (vgl. BMF-Schreiben vom 03.01.2013)

- Wenn der einzelne BgA allerdings die Grenzen des § 141 AO überschreitet (Umsatz > 600.000 € oder Gewinn > 60.000 €), so besteht steuerliche Buchführungspflicht + **E-Bilanz Pflicht** (Merkblatt S. 13), Betriebsvermögensvergleich

- Das Finanzamt kann in diesem Fall auf Antrag (§ 148 AO) ausnahmsweise von der steuerlichen Buchführungspflicht absehen
 - I.d.R. nur für einen beschränkten Zeitraum



Grundsätzlich sind alle Erträge der BgA steuerpflichtige Einnahmen

Alle Erträge der BgA

- Ausnahme: Auftragsforschung/gemeinnützige BgA

Erfassung:

- Einrichtung von (Unter-)Konten, die nur ertragssteuerpflichtige Erträge zeigen dürfen
 - Z.B. nach Mittelgebern, Projektnummern, Kostenstellen

Aufgabe

- Abgrenzung der Erträge
- Verwaltung wird belastet
- Institutsmitarbeiter müssen in die Erfassung eingebunden werden



Beim Identifizieren der abzugsfähigen Betriebsausgaben müssen die jeweiligen Aufwandspositionen klar voneinander abgegrenzt werden

Alle Aufwandspositionen, die zu 100 % dem steuerpflichtigen BgA zuzuordnen sind

Erfassung:

- Einrichtung von (Unter-) Konten, die nur abzugsfähige Aufwandspositionen zeigen dürfen
 - Z.B. nach Mittelgebern, Projektnummern, Kostenstellen

Aufgabe:

- Abgrenzung der Aufwandspositionen (Mitarbeiterstunden/Sachkosten)
- Die meisten Aufwandspositionen fließen in unterschiedliche Bereiche ein (gemischte veranlasste Kosten)



Ermittlung und Zuordnung (teil)abzugsfähiger Betriebsausgaben

Personalkosten

- Stundenweise Zuordnung zu einzelnen steuerfreien/steuerpflichtigen Tätigkeiten (Stundenerfassung)
- Prozentuale Schätzung der Tätigkeit pro Mitarbeiter/BgA in stfr./stpfl. Bereich

Sachkosten

- AfA-Zuteilung auf stfr./stpfl. Bereich
 - Maßstab: Nutzung der Gebäude/Maschine/Anlagen
- Verbrauchsgüter, z.B.:
 - Keine Abzugsfähigkeit d. allg. Bibliotheksbücher
 - Anteilige Abzugsfähigkeit der Gesamtstromkosten
 - Volle Abzugsfähigkeit der Rohstoffe für Materialprüfungsvorhaben



Bei der Ermittlung und Zuordnung der Gemeinkosten für die Ertragssteuer kann ggf. auf die EU-rechtlichen Vorgaben zur Trennungsrechnung zurückgegriffen werden (siehe Merkblatt)

Ergebnisse der beihilferechtlichen Trennungsrechnung sollten als Grundlage für die Ertragsteuer dienen



Kostenermittlung ist in wirtschaftlichen Projekten ohnehin vorgesehen



Gemeinkosten-aufschlag sollte objektiv zurechenbar sein