

# VOLLTEXTSERVICE

## ***Auftragsforschung durch Forschungseinrichtungen: Gemeinnützigkeitsrecht beachten!***

***FM Sachsen-Anhalt, Erlass v. 02.04.2020 – 42 - S 0187 - 6***

### **Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung von Forschungseinrichtungen des privaten Rechts**

Nach § 68 Nr. 9 AO sind Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen, deren Träger sich überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanzieren, einschließlich ihrer Auftragsforschung als Zweckbetrieb anzusehen. Nicht zum Zweckbetrieb gehören Tätigkeiten, die sich auf die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse beschränken, die Übernahme von Projektträgerschaften sowie wirtschaftliche Tätigkeiten ohne Forschungsbezug.

Zu weiteren Fällen bzw. zur Anwendung des § 68 Nr. 9 AO bitte ich, folgende Auffassung zu vertreten:

1. Zuordnung von Einnahmen und Überschüssen aus Zweckbetrieben wissenschaftlicher Art beim Finanzierungsschlüssel des § 68 Nr. 9 AO

Nach dem AEAO zu § 68 Nr. 9, Nr. 19 sind die Einnahmen und Überschüsse aus einem Zweckbetrieb, der anderen steuerbegünstigten Zwecken als der Wissenschaft und Forschung dient, bei der Beurteilung der Frage, aus welchen Mitteln sich der Träger der Forschungseinrichtung überwiegend finanziert, nicht zu berücksichtigen. Diese Regelung muss gleichermaßen für Zweckbetriebe gelten, die wissenschaftlicher Art sind. Dies bedeutet, dass die Einnahmen und Überschüsse aller Zweckbetriebe bei dem Finanzierungsschlüssel des § 68 Nr. 9 AO weder als Zuwendungen noch als andere (schädliche) Mittelzuflüsse zu erfassen sind. Darunter fallen zB die Einnahmen (Tagungsbeiträge) einer Forschungseinrichtung aus der Durchführung eines wissenschaftlichen Kongresses, der ein Zweckbetrieb ist.

2. Ausgliederung von Auftragsforschung auf eine steuerpflichtige Tochtergesellschaft (GmbH)

Eine Forschungseinrichtung beabsichtigt, einen Teil ihrer Auftragsforschung auf eine steuerpflichtige Tochtergesellschaft (GmbH) auszugliedern. Sie soll zu 100 % an der GmbH beteiligt sein und ihr gegen angemessenes Entgelt das benötigte Personal und die Geräte zur Verfügung stellen.

#### **WINHELLER**

#### **Rechtsanwaltsgesellschaft mbH**

Tower 185

Friedrich-Ebert-Anlage 35-37

60327 Frankfurt am Main

**Tel.:** +49 (0)69 76 75 77 80

**Fax:** +49 (0)69 76 75 77 810

**E-Mail:** [info@winheller.com](mailto:info@winheller.com)

**Internet:** [www.winheller.com](http://www.winheller.com)

Frankfurt | Karlsruhe | Berlin

Hamburg | München

Bis zum Erreichen der Überwiegengrenze des § 68 Nr. 9 AO soll die Auftragsforschung weiter von der Muttergesellschaft durchgeführt werden. Mit der Gestaltung soll erreicht werden, dass die Forschungseinrichtung gemeinnützig und der weitaus größte Teil der Auftragsforschung als Zweckbetrieb steuerbegünstigt bleibt.

Diese Gestaltung ist grundsätzlich nicht zu beanstanden. Ein Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten iSd § 42 AO kann bei dem Modell nicht generell angenommen werden. Die Leistungsentgelte für Personal, Geräte usw. sind bei der gemeinnützigen Forschungseinrichtung als Einnahmen aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfassen. Dies gilt – unabhängig vom Vorliegen einer Betriebsaufspaltung oder eines maßgeblichen Einflusses der Forschungseinrichtungen auf die laufende Geschäftsführung der Tochtergesellschaft – auch für die Gewinnausschüttungen, da es sich bei der Beteiligung an der GmbH um notwendiges Betriebsvermögen handelt. Bei der Beurteilung, ob sich die Muttergesellschaft überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter oder aus der Vermögensverwaltung finanziert, sind die Leistungsentgelte und die Gewinnausschüttungen einschließlich des Anrechnungsguthabens als übrige (schädliche) Einnahmen zu erfassen.

### 3. Einbeziehung der erhaltenen Umsatzsteuer in den Finanzierungsschlüssel

Nach einem Beschluss der Körperschaftsteuer-Referatsleiter aus dem Jahr 2000 sind, soweit Forschungseinrichtungen umsatzsteuerpflichtige Leistungen ausführen (zB Auftragsforschung), für die Berechnung der überwiegenden Finanzierung nach § 68 Nr. 9 AO stets die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer (Bruttoeinnahmen) maßgeblich.

Mit BFH-Urteil v. 10.5.2017 – V R 43/14, BFH/NV 2017, 1148, DStR 2017, 1433 wurde entschieden, dass bei der Prüfung, ob sich der Träger einer Wissenschafts- und Forschungseinrichtung iSv § 68 Nr. 9 AO iVm § 64 Abs. 1 AO und § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG überwiegend aus Zuwendungen der öffentlichen Hand oder Dritter finanziert, die Umsatzsteuer nicht zu berücksichtigen ist.

Das BFH-Urteil ist bisher nicht im BStBl. veröffentlicht worden und somit über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden.