

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

## Workshop im MWK

Gerhard Bucher

Steuerberater

: 0711 / 25034-3202

: 0711 / 25034-3237

E-mail: [gerhard.bucher@de.pwc.com](mailto:gerhard.bucher@de.pwc.com)

Andrea Schildhorn

Rechtsanwältin

: 0711 / 25034-3369

: 0711 / 25034-3237

E-mail: [andrea.schildhorn@de.pwc.com](mailto:andrea.schildhorn@de.pwc.com)

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

Einstieg: ZO III-Mittel

- Mittel stammen aus Zuwendung der Landesstiftung Baden-Württemberg gGmbH
  - Im Zuwendungsvertrag besteht Zweckbindung, dass diese Mittel nur für steuerbegünstigte (d.h. gemeinnützige) Zwecke verwendet werden dürfen
- ⇒ Neben den „normalen“ Bewilligungsbedingungen sind die steuerlichen Vorschriften / Rahmenbedingungen der Gemeinnützigkeit zu beachten

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

Fördervoraussetzungen aus steuerlicher / gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht

- steuerbegünstigter Zweck
- Förderung der Allgemeinheit
- Unmittelbarkeit
- Selbstlosigkeit
- Ausschließlichkeit
- geeigneter Zuwendungsempfänger
- keine Übernahme einer Landesverpflichtung
- keine Förderung wirtschaftlicher / gewerblicher Tätigkeiten

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

1. Unter welchen Voraussetzungen kann das MWK fördern?

## 1.1 Förderung steuerbegünstigter Zwecke

⇒ Für Master-Online-Studiengänge: Förderung von Bildung.

⇒ Erforderlich ist eine Wissensvermittlung aufgrund einer nachprüfbaren und plangerichteten Konzeption und eine tutorielle Betreuung.

⇒ Blended-Learning-Konzept ist gemeinnützigkeitsrechtlich in Ordnung.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

1. Unter welchen Voraussetzungen kann das MWK fördern?

## 1.2 Förderung der Allgemeinheit

- ⇒ Zugang zum Studiengang muss grundsätzlich für die Allgemeinheit offen stehen.
- ⇒ Bestimmte und sachdienliche Einschränkungen beziehungsweise Voraussetzungen für den Zugang sind unschädlich.
- ⇒ Zugangsbeschränkung über Gebührenhöhe kann kritisch sein.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

1. Unter welchen Voraussetzungen kann das MWK fördern?

## 1.3 Unmittelbarkeit gemäß § 57 AO

- ⇒ Hochschule muss diese gemeinnützigen Zwecke selbst verwirklichen.
- ⇒ Studiengänge sowie Bildungstätigkeit müssen der Hochschule zugerechnet werden.
- ⇒ Externe Personen zur Kurserstellung und -durchführung (zum Beispiel Hochschullehrer, Dienstleister) müssen als so genannte Hilfspersonen eingebunden werden.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

1. Unter welchen Voraussetzungen kann das MWK fördern?

## 1.4 Selbstlosigkeit gemäß § 55 AO

- ⇒ Das Land darf durch die Finanzierung des Studiengangs mit ZO III-Mitteln nicht entlastet werden.
  - Keine Kürzung bisheriger oder zukünftiger diesbezüglicher Haushaltsansätze.
  - Studiengang muss neu sein / Abgrenzung von den übrigen Maßnahmen.
  - Es darf keine Pflichtaufgabe des Landes betroffen sein.
  - Es darf nur neues Personal (zusätzl. Stellen) eingesetzt werden.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

1. Unter welchen Voraussetzungen kann das MWK einen BgA fördern?

1.5 Ausschließlichkeit gemäß § 56 AO

⇒ Eine ausschließliche Zweckverfolgung ist anzunehmen, wenn die Hochschule mit ihrem Studiengang nur steuerbegünstigte Zwecke verfolgt.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

1. Unter welchen Voraussetzungen kann das MWK fördern?

1.6 Es muss ein geeigneter Zuwendungsempfänger von ZO III-Mitteln vorliegen

Gemäß § 58 Nr. 2 AO dürfen ZO III-Mittel an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Verwendung zu steuerbegünstigten Zwecken vergeben werden.

⇒ Hochschule als KdöR ist damit grundsätzlich geeignet, sofern sie nachweist, dass die Mittel für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden.

⇒ Schwierigkeit: MWK muss überprüfen können, ob die Mittel ordnungsgemäß (gemeinnützig) verwendet werden.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

1. Unter welchen Voraussetzungen kann das MWK fördern?

1.6 Es muss ein geeigneter Zuwendungsempfänger von ZO III-Mitteln vorliegen

Hochschule / Universität = KdöR ⇒ grundsätzlich geeigneter Zuwendungsempfänger



Voraussetzung: Verwendung der Mittel zu gemeinnützigen Zwecken  
aber: was ist mit Einnahmen?



1. Variante

im Rahmen eines BgA  
(gemeinnützig!)

2. Variante

als hoheitliche Tätigkeit (Hoheitsbetrieb)  
aber: es darf keine Landesaufgabe  
übernommen werden

Beide Varianten sind für eine Förderung geeignet

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

## **Gesetzliche Definition des BgA (§ 4 Abs. 1 KStG)**

Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (wie der Universitäten als Körperschaften des öffentlichen Rechts) sind alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich heraushebt.

Die Absicht Gewinn zu erzielen und die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr sind nicht erforderlich.

Nicht zu den Betrieben gewerblicher Art gehören Betriebe, die überwiegend der öffentlichen Gewalt dienen, so genannte Hoheitsbetriebe.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

## Abgrenzung BgA / Hoheitsbetrieb

### BgA

- Tätigkeit gehört (allenfalls) zu den „Kann-Aufgaben“ der öffentl. Hand.
- KdöR (Universität) tritt mit der Tätigkeit in den realen oder potenziellen Wettbewerb zur Privatwirtschaft.
- An Leistung orientierte Vergütung.

### Indizien

### Hoheitsbetrieb

- Erfüllung öffentl.-rechtl. Pflichtaufgaben  
⇒ darf für die Studiengänge jedoch ausdrücklich nicht gelten
- Tätigkeit / Aufgabe ist der juristischen Person durch Gesetz, Verordnung oder Gewohnheitsrecht ausdrücklich zugewiesen
- Tätigkeit ist der KdöR (Hochschule) eigentümlich und vorbehalten
- Erhebung öffentl.-rechtl. Gebühren

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Voraussetzung des BgA i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 6 i.V.m. § 4 KStG

⇒ **Einrichtung mit nachhaltiger, wirtschaftlich herausgehobener Tätigkeit**

**Einrichtung** (tätigkeitsbezogen): nicht erforderlich sind eigenes Personal, eigene Arbeitsmittel, selbständige Abteilung oder vermögensmäßige Trennung. Wirtschaftliche Tätigkeit kann im Rahmen des allgemeinen, hoheitlichen Betriebs mit erledigt werden.

**wirtschaftlich herausgehobene Tätigkeit:** wird angenommen bei einem Jahresumsatz i.H.v. nachhaltig 30.678 Euro.

**Nachhaltigkeit:** ist dann gegeben, wenn die Tätigkeiten während eines bestimmten Zeitraums mit der Absicht der Wiederholung ausgeübt werden. Im Einzelfall kann Nachhaltigkeit schon bei einer einmaligen Tätigkeit angenommen werden, wenn von vornherein eine Wiederholungsabsicht besteht.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Welche Konsequenzen ergeben sich für einen BgA grundsätzlich?

- § 2 Abs. 3 UStG: Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art gewerblich oder beruflich tätig und unterliegen mit diesen Umsätzen der Umsatzsteuer.
- Körperschaftssteuerpflichtig gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG.
- Betriebe gewerblicher Art unterliegen der Gewerbesteuer, wenn sie am wirtschaftlichen Verkehr teilnehmen und mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Hoheitsbetrieb: Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen. Ausübung der öffentlichen Gewalt ist insbesondere anzunehmen, wenn es sich um Leistungen handelt, zu deren Annahme der Leistungsempfänger aufgrund gesetzlicher oder behördlicher Anordnung verpflichtet ist.

Ausübung öffentlicher Gewalt liegt dagegen nicht vor, wenn sich die Körperschaft durch ihre Einrichtung in den wirtschaftlichen Verkehr einschaltet und eine Tätigkeit entfaltet, die sich ihrem Inhalt nach von der Tätigkeit eines privaten gewerblichen Unternehmers nicht wesentlich unterscheidet.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Das Finanzministerium Baden-Württemberg hat in einem Fall betreffend die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs folgende Ansicht vertreten:

⇒ Studiengänge seien dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen

Begründung:

- Studiengang führt zu einem akademischen Grad (staatlich anerkannter Studienabschluss)
- Einbindung des Studiengangs in die Zulassungsordnung und Sanktionsbefugnisse der Universität
- volle Integration des Studierenden in den Studien- und Lehrbetrieb der Universität

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Anmerkungen zur Argumentation des Finanzministeriums Baden-Württemberg:

- Studiengang, Def.: Gesamtheit der Lehrinhalte eines wissenschaftlichen Studienfaches an einer Hochschule. Studienfach ist ein Ausbildungsgang an einer Universität, einer künstlerischen Akademie oder einer technischen Fach(-hochschule), die in einem staatlich anerkannten Diplom, Master, Magister oder Bachelor einen Studienabschluss haben.
  - ⇒ Master Online-Studiengänge richten sich an bereits berufstätige Personen. Damit ist hier nicht Ausbildung, sondern Weiterbildung betroffen.
  - ⇒ Es handelt sich nicht um Studiengänge im herkömmlichen Sinne, so wie sie an der Universität / Hochschule normalerweise angeboten werden!

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Anmerkungen zur Argumentation des Finanzministeriums Baden-Württemberg

➤ Abschluss des Studiengangs mit einem akademischen Grad soll Kriterium dafür sein, dass Studiengänge dem hoheitlichen Bereich zugeordnet werden.

⇒ Verleihung eines akademischen Grades kann im Rückschluss nicht dazu führen, dass der „Studiengang“ als hoheitlich einzustufen ist (Beispiel: Führerscheinprüfung ist hoheitlich, nicht jedoch die Fahrausbildung).

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Anmerkungen zur Argumentation des Finanzministeriums Baden-Württemberg:

➤ Volle Integration der Master Online Studenten in den Studien- und Lehrbetrieb der Hochschule ist nach unserer Auffassung nicht gegeben.

- hier ist nicht Aus- sondern Weiterbildung betroffen
- Studium wird berufsbegleitend absolviert
- nicht nur reine Präsenzkurse, sondern auch Online-Elemente

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Auffassung PwC: Wir meinen, dass die Einbindung des Weiterbildungsstudiengangs in die Zulassungsordnung der Universität sowie die Integration der Studenten in den Lehrbetrieb allein nicht zwingend dazu führt, dass ein Hoheitsbetrieb gegeben ist.

Auch private Hochschulen bieten Aus- und Weiterbildungsstudiengänge an.

⇒ Hochschule tritt mit Weiterbildungsstudiengängen in Wettbewerb zur Privatwirtschaft!

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

2. Entsteht durch die Einrichtung eines Master Online-Studiengangs ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) / oder ein Hoheitsbetrieb?

Grundsätzlich gilt: Das MWK kann Mittel nur bewilligen, wenn klar ist, dass entweder ein Hoheitsbetrieb vorliegt oder ein BgA, der als gemeinnützig anerkannt ist.

Folge: Ob ein BgA vorliegt oder aber der Master Online-Studiengang als hoheitliche Tätigkeit anzusehen ist, muss mit dem örtlichen Finanzamt abgestimmt werden.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

## 3. Vermarktung einzelner Module:

Darunter wird die Möglichkeit verstanden, dass die Hochschule die Module des Studiengangs auch einzeln anbieten kann, der Studierende also nicht zwingend das ganze Studienangebot absolvieren muss, sondern - je nach seinem Bedarf - nur einzelne Module belegen kann.

- Kapazitätsnutzung?
- Nachfrage für einzelne Module?

⇒ Begriff „Vermarktung“ ist irreführend.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

## 3. Vermarktung einzelner Module:

Ziel: „Vermarktung“ einzelner Module wird - zumindest als Option - angestrebt

1. Alternative

gemeinnütziger BgA umfasst auch die „Vermarktung“

2. Alternative

Studiengang einschließlich „Vermarktung“ ist hoheitlich



⇒ Beide Lösungen führen dazu, dass eine Förderung durch das MWK möglich ist.

nicht aber:

- Studiengang ist hoheitlich
- Vermarktung ist BgA (welcher wohl nicht gemeinnützig sein kann)



⇒ würde eine Förderung durch das MWK ausschließen

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

## Risiken / Empfehlung

Risiko: Keine Abstimmung mit Finanzamt, da Hoheitsbetrieb angenommen wird.

⇒ Wenn später festgestellt wird, dass doch ein BgA vorliegt, kann dieser nicht rückwirkend als gemeinnützig anerkannt werden.

⇒ Rückforderung der Mittel.

Empfehlung: In jedem Fall Abstimmung mit dem Finanzamt herbeiführen.

# Projekt „Master Online“ / Fragen zur Gemeinnützigkeit

Wenn Finanzamt entscheidet, dass ein BgA vorliegt:

- ⇒ Anerkennung als gemeinnützig durch Finanzamt setzt voraus, dass die zuständigen Gremien der Hochschule für ihren BgA eine gemeinnützige Satzung verfassen und diese beim örtlichen Finanzamt einreichen.
- ⇒ Hochschule sollte vorsorglich gemeinnützige Satzung entwerfen und beim Finanzamt einreichen.
- ⇒ Anforderungen an die Satzung: §§ 59, 60 AO.
- ⇒ Beim BgA muss es sich um einen steuerbegünstigten Zweckbetrieb handeln (§§65 ff). Für die Master Online-Studiengänge kommt insbesondere die Zweckbetriebsfiktion des § 68 Nr. 8 AO in Betracht.

Wir danken für  
Ihre  
Aufmerksamkeit!