



## Berechnung indirekter Kosten vor dem Hintergrund des bayerischen Fachkonzeptes und der Kameralistik

Assessor Diplom-Volkswirt

**Thomas A.H. Schöck**

Kanzler der Friedrich-Alexander-Universität  
Erlangen-Nürnberg

Kassel, 12. November 2010



1

## Übersicht

- A. Fakten und Zahlen
- B. Aktuelle Anforderungen an die Hochschulen
  - I. Der neue EU-Beihilferahmen für Forschung, Entwicklung und Innovation
  - II. Beteiligungsregeln des 7. FRP
  - III. Steuerrecht
- C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten
- D. Anwendung des KLR-Fachkonzeptes an der Universität Erlangen-Nürnberg
- E. Fazit



2

## A. Fakten und Zahlen (I)

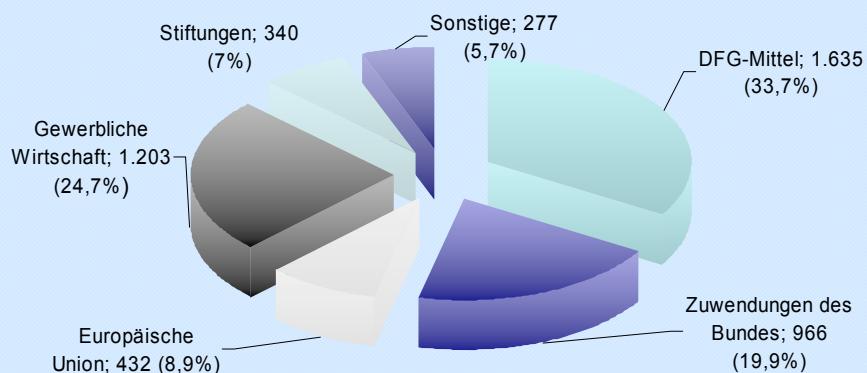
- 13.000 Beschäftigte, davon 5.000 im Klinikum
- 267 Jahre Fortschritt
- 28.800 Studierende, davon 9% ausländische Studierende
- 142 Studienfächer, flächendeckend Bachelor- und Masterstudiengänge
- 590 Professoren an 296 Lehrstühlen
- 5 Fakultäten
- 123 Mio. Euro Drittmittel



3

## A. Fakten und Zahlen (II)

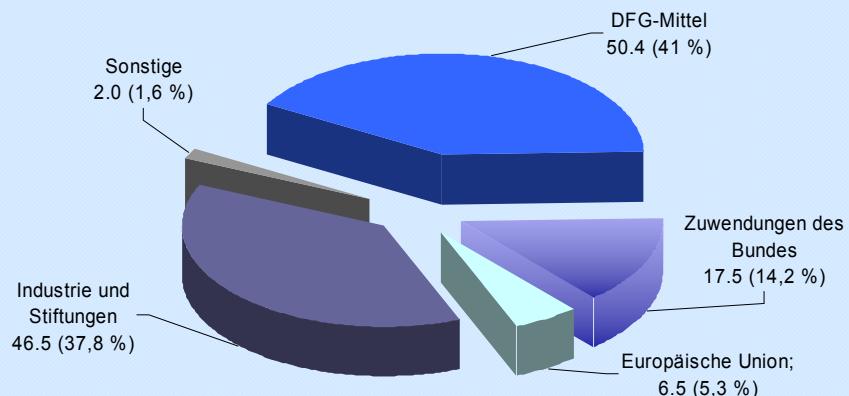
Drittmitteleinnahmen bundesweit (Stand: 2008, 4.853 Mio. €)



4

## A. Fakten und Zahlen (III)

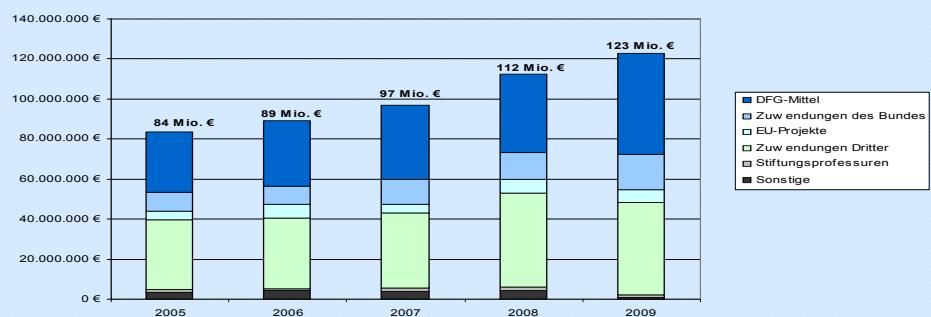
Drittmitteleinnahmen der FAU (Stand: 2009, 122,9 Mio. €)



5

## A. Fakten und Zahlen (IV)

Drittmitteleinnahmen der FAU in den Jahren 2005 - 2009



6

## B. Aktuelle Anforderungen an die Hochschulen

- I. Trennung der Kosten von wirtschaftlichen und nicht-wirtschaftlichen Tätigkeiten zur Erfüllung der **Anforderungen des EU-Gemeinschaftsrahmens** für staatliche Beihilfen in Forschung, Entwicklung und Innovation
- II. EU-konforme Abbildung der **Beteiligungsregeln des 7.FRP** (Forschungsrahmenprogramms)
  - Stichworte: Indirect Costs, Flatrate, Real Indirect Costs
- III. Gewinnermittlung der Betriebe gewerblicher Art für Zwecke der **Ertragsbesteuerung**



7

### B. I. Der neue EU-Beihilferahmen für FuEul

#### **Artikel 107 (1) AEUV\*** (ex-Artikel 87 EGV)

(\**Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union*)

(1) Soweit in den Verträgen nicht etwas anderes bestimmt ist, sind staatliche oder aus staatlichen Mitteln gewährte **Beihilfen gleich welcher Art**, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, mit dem Binnenmarkt **unvereinbar**, **soweit** sie den Handel zwischen Mitgliedstaaten beeinträchtigen.



8

## B. I. Der neue EU-Beihilferahmen für FuEul

### Werden FuEul-Tätigkeiten der Hochschulen von Art.107 (1) AEUV umfasst?

Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen für Forschung, Entwicklung und Innovation

(Amtsblatt C 323 vom 30.12.2006, S.1; seit 01.01.2009 verbindlich):

Ziffer 3.1 des EU-Beihilferahmens:

„Die Frage, ob Forschungseinrichtungen Empfänger von staatlichen Beihilfen sind, ist im **Einklang mit den allgemeinen Grundsätzen** des Beihilfenrechts zu beantworten. [...] eine staatliche Finanzierung der FuEul-Tätigkeiten von Forschungseinrichtungen [gilt] als staatliche Beihilfe, sofern sämtliche Voraussetzungen des Art. 87 (1) EG [jetzt: Art. 107 (1) AEUV] erfüllt sind.“



9

## B. I. Der neue EU-Beihilferahmen für FuEul

### ■ Konsequenzen für öffentl. Forschungseinrichtungen:

- Art. 107 (1) AEUV ist anwendbar
- Voraussetzung
  - Gemäß Art. 3.1. ist der **Unternehmenscharakter** der Forschungseinrichtung i.S.v. Art. 107 (1) AEUV:
    - jede eine **wirtschaftliche Tätigkeit** ausübende Einheit, *unabhängig von ihrer Rechtsform und der Art ihrer Finanzierung*.
    - Wirtschaftlich tätig ist, wer Waren und/oder Dienstleistungen auf einem bestimmten Markt anbietet (s. Art. 3.1.)
  - Problem: Forschungseinrichtungen sind idR
    - sowohl wirtschaftlich
    - als auch nichtwirtschaftlich tätig



10

## B. I. Der neue EU-Beihilferahmen für FuEul

### ■ Konsequenz für öffentl. Forschungseinrichtungen

- Die staatliche Finanzierung der nicht-wirtschaftlichen Tätigkeit fällt nicht unter Art. 107 (1) AEUV, wenn die beiden Tätigkeitsformen und ihre Kosten und Finanzierungen eindeutig voneinander getrennt werden können
- Seit Januar 2009 ist „**Trennungsrechnung**“ erforderlich  
⇒ Trennung von wirtschaftlichen und nicht-wirtschaftlichen Tätigkeiten der Hochschule zur Vermeidung von Quersubventionierungen
- keine unzulässige Beihilfe bei wirtschaftlicher Tätigkeit,
  - wenn Dienstleistungen zu **Marktpreisen**
  - oder bei fehlenden Marktpreisen zu **Vollkosten plus** angemessener **Gewinnspanne** erbracht werden



11

## B. II. Beteiligungsregeln des 7. FRP

### ■ Beteiligungsregeln des 7. FRP (Forschungsrahmenprogramm der EU)

- Anwendung des Vollkostenmodells ist zwingend vorgeschrieben.
- Erstattungsfähig sind
  - **direkte Kosten** (insb. Personal-, Abschreibungs-, Reisekosten und Verbrauchsmaterial)
  - sowie **indirekte Kosten** (Gemeinkosten, Overheads), insb.
    - Gebäudeabschreibungen und Raummieter
    - Betriebskosten (Wasser, Strom, Heizung)
    - Aufwendungen für Reinigungsdienste, Wartungen, Telefon etc.
    - Kosten für Finanz-, Personal- und Rechtsabteilung.

### ■ Fazit

- **Kostennachweis** ist Grundlage für Erstattungsanspruch



12

## B. II. Beteiligungsregeln des 7. FRP

### Probleme der Universitäten bei der Umsetzung

#### ■ Direkte Kosten:

- Arbeitszeiterfassung
- Bezüge der Planstellenbeschäftigten
- Stundensätze für Personalkosten

#### ■ Indirekte Kosten

- Umsatzsteuer nicht erstattungsfähig
- Raumkosten
- Zuordnung von Personalkosten
- Trennung von Forschung und Lehre



### Simplified Method



13

## B. II. Beteiligungsregeln des 7. FRP

### Ermittlung indirekter Kosten gem. Anforderungen des FRP

#### ■ Aktuell zulässige Berechnungsmethoden:

- tatsächliche indirekte Kosten
  - müssen angegeben werden von Zuwendungsempfängern mit sog. analytischen Buchführungssystem
- vereinfachte Methode
  - Einrichtungen, die ihre indirekten Kosten zwar nicht auf einzelnen Ebenen, jedoch für die Rechtsperson insgesamt ermitteln können
- Pauschalsätze
  - generell möglich iHv 20%
  - Übergangspauschalsatz **bis Ende 2013 iHv 60%**
    - z. B. für Universitäten, Forschungseinrichtungen

#### ■ Das Problem der Berechnung von indirekten Kosten ist auch in vielen bayerischen Hochschulen bisher nicht gelöst, sondern nur vertagt.



14

## B. III. Steuerrecht

### ■ Abgrenzung und Gewinnermittlung der Betriebe gewerblicher Art

- Die aus Sicht des Steuerrechts wirtschaftlichen Tätigkeiten sind nicht in jedem Fall wirtschaftliche Tätigkeiten im Sinne des EU-Beihilferechts.



15

## B. Aktuelle Anforderungen an die Hochschulen

### Antwort

- Fachkonzept „Universitäre Kosten- und Leistungsrechnung“ der AG HSReW (Juni 2008)
- gebilligt durch den Lenkungsausschuss Rechnungswesen des Bayerischen Staatsministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst (August 2008)
- verbindlich für alle bayerischen Universitäten



16

## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten

### Zielsetzung

- Universitätsspezifische Besonderheiten sollen mit den Anforderungen des KLR-Rahmenkonzeptes des Freistaats Bayern vereinbart werden
- Herbeiführen von Transparenz
  - bei Mittelherkunft und Mittelverwendung
  - in den nicht-monetären Leistungen der Universitäten
- Reaktion auf Veränderungen in den Erwartungshaltungen externer Informationsempfänger
  - v.a. infolge Novellierung der Rechnungslegungsvorschriften im 7. FRP



17

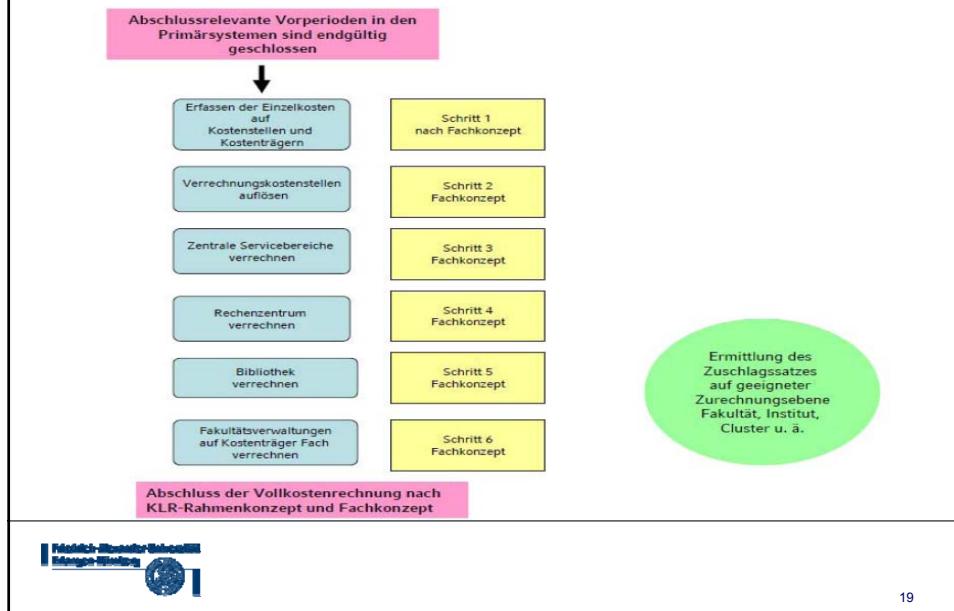
## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten

- **Vollkostenrechnung im Fachkonzept der bayerischen Universitäten**
  - basiert auf einer zweckneutralen Grundrechnung,
  - die eine kombinierte Kostenarten-, Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung darstellt
  - bei der sämtliche Kosten bei den Bezugsobjekten ausgewiesen werden, bei denen sie direkt erfasst werden können.
  - Sie ist damit „identisch mit einer traditionellen Kostenstellen- und Kostenträgerrechnung vor der Schlüsselung der Gemeinkosten“.



18

## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten



## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten

### 6 Schritte zur Vollkostenrechnung

- 1. Schritt:** Zurechnung der direkten Kosten (Einzelkosten) auf Kostenstellen und Kostenträger
  - Personaleinzelkosten, die den Projekten eindeutig zugeordnet werden können
  - Leistungsverrechnung für Planstellenpersonal (Arbeitszeitnachweis)
  - Geräte, Material, Verbrauchsmittel, Reisekosten etc., die direkt für die Durchführung des Projektes eingesetzt werden



## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten

### 6 Schritte zur Vollkostenrechnung

2. **Schritt:** Auflösung der Verrechnungskostenstellen und Verteilung der Betriebskosten sowie der kalkulatorischen Mieten auf die Kostenstellen
  - Energie, Medien, Reinigung, Entsorgung;  
Bezugsgröße: m<sup>2</sup> HNF
3. **Schritt:** Verrechnung der Kosten des zentralen Service- und Leitungsbereichs (Hochschulleitung, Zentrale Verwaltung etc.) auf Kostenstellen/-träger
  - Bezugsgrößen: Beschäftigte in Köpfen sowie Studierendenäquivalente, jeweils gleichrangig berücksichtigt



21

## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten

### 6 Schritte zur Vollkostenrechnung

4. **Schritt:** Verrechnung der Kosten der zentralen Einrichtung „Rechenzentrum“ auf Kostenstellen/-träger
  - Bezugsgrößen: Beschäftigte in Köpfen sowie Studierendenäquivalente, jeweils gleichrangig berücksichtigt
5. **Schritt:** Verrechnung der Kosten der zentralen Einrichtung „Bibliothek“ auf Kostenstellen/-träger
  - Bezugsgrößen: Beschäftigte in Köpfen sowie Studierendenäquivalente, jeweils gleichrangig berücksichtigt



22

## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten

### 6 Schritte zur Vollkostenrechnung

6. **Schritt:** Verrechnung der Kosten der Fakultätsverwaltungen auf die Fakultäten und Verrechnung auf den externen Kostenträger Fach
  - Bezugsgröße: Beschäftigte in Köpfen

Die so ermittelten Kosten der Endkostenstellen sind anschließend auf die Kostenträger bzw. Projekte zu verrechnen.

Eine geeignete Variante hierfür ist die Verwendung von Zuschlagssätzen.



23

## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten

### Handlungsbedarf und Lösungsansätze (I)

- 1) Gebäude- bzw. Raumkosten
  - Problem: Gebäude der Universitäten befinden sich im Eigentum des Freistaates Bayern und werden den Universitäten unentgeltlich überlassen.
  - daneben gibt es Körperschaftsliegenschaften
  - Insoweit gibt es keine Zahlungsströme.
  - Berücksichtigung dieser Kosten derzeit nur in Form kalkulatorischer Mieten möglich.
  - Nach h.M. sind kalkulatorische Mieten nicht ohne Weiteres nach den Regeln des 7. FRP erstattungsfähig
  - Lösungsansätze:
    - Eigentümermodell; Mieter-Vermieter-Modell und Management-Modell



24

## C. KLR-Fachkonzept der Bayerischen Universitäten

### Handlungsbedarf und Lösungsansätze (II)

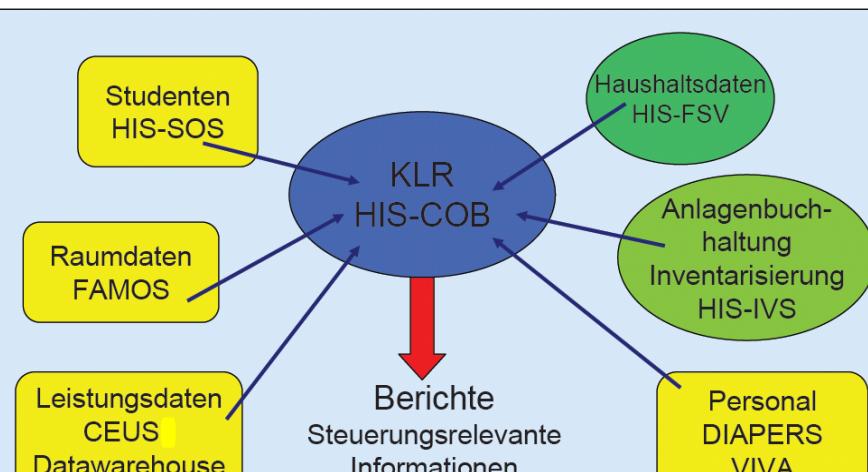
#### ■ 2) Personalkosten

- Problem: Auch für die in die Gemeinkosten eingehenden Personalkosten des Planstellenpersonals (zB Verwaltungsmitarbeiter, Techniker etc.) sind die tatsächlichen Zahlungen zu belegen.
- Zuordnung der Ressourcen ist erforderlich, da Kosten des landesfinanzierten Personals auch in Vorhaben des 7. FRP möglich ist



25

## D. KLR an der Universität Erlangen-Nürnberg



26

## D. KLR an der Universität Erlangen-Nürnberg

### Aktueller Stand der KLR an der FAU

#### Kosten-und Erlösarten

- Grundlage ist der bayerische Kontenrahmen
  - angelehnt am bundeseinheitlichen Verwaltungskontenrahmen (VKR)
  - Hintergrund: „Greifswalder Grundsätze“
- orientiert sich an den Anforderungen der mit Kameralistik buchenden Hochschulen und sonstigen staatlichen Einrichtungen
- Bietet eine ausreichend feine Gliederung
- Abbildung der hochschulspezifischen Anforderungen



27

## D. KLR an der Universität Erlangen-Nürnberg

#### Kosten- und Erlösarten

- Die Kostenartenrechnung erfasst und gliedert während einer Abrechnungsperiode anfallende Kosten nach einheitlichen Merkmalen und beantwortet die Frage, **welche Kosten** an der Universität entstanden sind.
- Die Kosten- und Erlösarten werden über **6-stellige Konten** entsprechend dem VKR abgebildet, wobei die letzten drei Stellen hochschulindividuell gestaltet sind  
**Allen Ausgaben und Einnahmen ist die entsprechende 6-stellige Kosten- und Erlösart gemäß VKR zuzuordnen.**



28

## D. KLR an der Universität Erlangen-Nürnberg

### **Probleme bei der Berechnung der Personal-IST-Kosten**

- Bis August 2010 Verwendung von DIAPERS
- September 2010 Einführung von VIVA
- Zielvorgabe

**Erst Mitte 2011 Verfügbarkeit der Personal-IST-Kosten in der KLR**

### **Gebäude- bzw. Raumkosten**

- Kalkulatorische Kosten werden sichtbar gemacht und verursachungsgerecht zugeordnet
  - kalkulatorische Mieten
  - **Planung eines internen Mietmodells**



29

## E. Fazit

**Die engen europäischen und gesetzlichen Vorgaben lassen keinen Spielraum für einen eigenen „Bayerischen Weg“.**

**Möglich ist allenfalls ein unterschiedlich hoher Grad an Detailliertheit bei der Berechnung von indirekten Kosten.**

**Die Individualität oder gar Exzellenz einer Hochschule manifestiert sich nicht in einem eigenen Kontenrahmen!**



30



**Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit**