

Margrit Seckelmann¹

Tax Compliance Management bei Wissenschaftseinrichtungen

A. Einleitung

Hochschulen und Forschungsinstitute werden im Zuge der Umsetzung der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie und anderer unionaler Vorschriften in das deutsche Recht zunehmend wie (zumindest mittelständische) Unternehmen behandelt.² Die Neuregelung der Umsatzbesteuerung des öffentlichen Sektors zum 1. Januar 2016 nach § 2b Umsatzsteuergesetz (UStG) (auf die hier jedoch nicht näher eingegangen werden soll) macht dieses augenfällig.

Daher lässt ein jüngeres Judikat des Bundesgerichtshofs zum Ordnungswidrigkeitenrecht aufhorchen, in dem der BGH den Gedanken einer Verhängung einer Geldbuße gegen juristische Personen (auch des öffentlichen Rechts) nach § 30 des Ordnungswidrigkeitengesetzes (OWiG) aufgrund der Verwirklichung einer Straftat oder Ordnungswidrigkeit eines Organs oder Vertreters einer juristischen Person – sog. Leitungsperson – entwickelt hat.³ Eine schuldhaftige Pflichtverletzung dieser Leitungspersonen könne auch darin liegen, dass sie ihrer Garantenpflicht nicht nachkommen, wenn sie Wissen über steuerrechtlich relevante Vorgänge haben, das sie nicht offenbaren und wenn infolgedessen derjenige, dem sie ihr Wissen nicht offenbart haben, einen Tatbestand einer Vorschrift des Steuerstraf- oder Ordnungswidrigkeitenrechts begeht.⁴ Die Garantenpflicht (aus Ingerenz) könne daraus resultieren, dass denjenigen, dem Obhutspflichten für eine bestimmte Gefahrenquelle übertragen sind, dann auch eine „Sonderverantwortlichkeit“ für die

Integrität des von ihm übernommenen Verantwortungsbereichs treffe.⁵ Das Urteil führt weiter aus, dass in diesen Fällen eine Haftung aus mittelbarer Täterschaft in Betracht komme, von der sich die Amtsträger aber dadurch exkulpieren könnten, dass sie Tax Compliance-Regelungen für ihre Einrichtung erließen. Leitsatz 17 des Urteils lautet daher: „Für die Bemessung der Geldbuße ist zudem von Bedeutung, inwieweit die beauftragte juristische Person ihrer Pflicht, Rechtsverletzungen aus der Sphäre des Unternehmens zu unterbinden, genügt und ein effizientes Compliance-Management installiert hat, das auf die Vermeidung von Rechtsverstößen ausgelegt sein muss. Dabei kann auch eine Rolle spielen, ob die juristische Person in der Folge dieses Verfahrens entsprechende Regelungen optimiert und ihre betriebsinternen Abläufe so gestaltet hat, dass vergleichbare Normverletzungen zukünftig jedenfalls deutlich erschwert werden.“⁶

Zwar bezieht sich diese Entscheidung der Sache nach auf Manager(innen) öffentlicher Einrichtungen, die an Korruptionsvergehen beteiligt sind. Sie ist jedoch deswegen bemerkenswert, da sie den Gedanken einer Einrichtung eines (Tax) Compliance Managements auf die Organhaftung für öffentliche Einrichtungen nach § 30 AO bezieht. Bislang waren zur Einrichtung von Compliance-Organisationen ausdrücklich nur Unternehmen der Finanzwirtschaft verpflichtet.⁷ Das folgt etwa aus § 33 Abs. 1 S. 2 Nr. 1, § 33 d Abs. 5 Nr. 2 des Wertpapierhandelsgesetzes und verschiedenen Verordnungen aus dem Bereich der Finanzdienstleistungsaufsicht.⁸

1 Die Autorin dankt Herrn Rechtsanwalt *Michael Dengler*, Speyer, für wertvolle Hinweise.

2 Dazu etwa *Jörg Stalleiken*, Drittmittelforschung im Einkommen- und Körperschaftssteuerrecht. Unter besonderer Berücksichtigung der Abgrenzung steuerbarer wirtschaftlicher Tätigkeiten von steuerfreier hoheitlicher Betätigung staatlicher Hochschulen, Münster 2010; zur Tendenz zur umsatzsteuerrechtlichen Gleichstellung von Wissenschaftseinrichtungen mit privaten Unternehmungen (wie etwa Unternehmensberatungen), die sich schon länger abzeichnete, und zur Rechtslage zuvor vgl. *Wolfgang Kessler/Thomas Fritz/Christian Gastl*, Umsatzbesteuerung öffentlich-rechtlicher Hochschulen im Spannungsfeld zwischen nationalem und EG-Recht, UR 2002, S. 452 – 459; *Hans-Friedrich Lange*, Juristische Personen des öffentlichen Rechts als Unternehmer im Umsatzsteuerrecht, UR 2000, S. 1-13; *Christoph Gröpl*, Öffentliche Zuschüsse, Privatisierung und Umsatzsteuer – Umsatzsteuerrechtliche Folgen öffentlicher Zahlungen im hoheitlichen und nichthoheitlichen Bereich vor dem Hintergrund aktueller Privatisierungsbestrebungen –, DStZ 1998, S. 113-124; *Thomas Küffner*, Wettbewerb entscheidet über Umsatzsteuerpflicht der

öffentlichen Hand, DStR 2003, S. 1606-1608.

3 *Bundesgerichtshof*, Urteil vom 09.5.2017 – 1 StR 265/16, NJW 2017, 3798, Rn. 116.

4 *Bundesgerichtshof*, Urteil vom 09.5.2017 – 1 StR 265/16, NJW 2017, 3798, Rn. 79 ff.

5 *Bundesgerichtshof*, Urteil vom 09.5.2017 – 1 StR 265/16, NJW 2017, 3798, Rn. 87.

6 *Bundesgerichtshof*, Urteil vom 09.5.2017 – 1 StR 265/16, NJW 2017, 3798, Leitsatz 14.

7 Vgl. *Susanne Meyer*, Rechtspflicht zur Compliance?, online: Homepage des Bundesverbands der Compliance-Manager vom 21.03.2013, <https://www.bvdc.com/news/rechtspflicht-zur-compliance> (Abruf am 14.8.2019).

8 Delegierte Verordnung (EU) 2017/565 der Kommission vom 25. April 2016 zur Ergänzung der Richtlinie 2014/65/EU des Europäischen Parlaments und des Rates in Bezug auf die organisatorischen Anforderungen an Wertpapierfirmen und die Bedingungen für die Ausübung ihrer Tätigkeit sowie in Bezug auf die Definition bestimmter Begriffe für die Zwecke der genannten Richtlinie, Abl. C/2016/2398

Der Gedanke einer Tax Compliance ergibt sich aber auch aus Grundsatz 5 des Deutschen Corporate Governance Kodizes 2019, in dem der Begriff der Compliance sogar ausdrücklich definiert ist: „Der Vorstand hat für die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen und der unternehmensinternen Richtlinien zu sorgen und wirkt auf deren Beachtung durch die Konzernunternehmen hin (Compliance).“⁹ Der Deutsche Corporate Governance Kodex richtet sich an börsennotierte Unternehmen; das sind solche, die „im regulierten Markt, nicht lediglich im Freiverkehr einer Börse, z.B. dem Entry Standard der Frankfurter Wertpapierbörse, gelistet sind“.¹⁰

B. Grundzüge eines Tax Compliance Managements für Wissenschaftseinrichtungen

I. Tax Compliance Management als Element eines Compliance Managements

Das erwähnte Urteil des Ersten Strafsenats des BGH vom 9. Mai 2017 (1 StR 265/16) zieht den Kreis der Verpflichteten aber weiter – wenn man die Entscheidung so interpretiert, dass aus der Möglichkeit zur Exkulpation bezogen auf § 30 AO spiegelbildlich eine Pflicht zur Installation eines solchen Systems folgt. Die vorgenannte Entscheidung des Ersten Strafsenats des BGH lässt sich nämlich verallgemeinernd dahingehend interpretieren, dass es die Geschäftsführerhaftung nach § 30 OWiG, die gem. § 130 OWiG auch auf Organe öffentlich-rechtlicher Anstalten übertragbar ist, mindern oder gar ausschließen kann, wenn die Einrichtung ein effizientes *Compliance Management* installiert hat, das auf die Vermeidung von Rechtsverstößen ausgelegt sein muss.¹¹

Diese Verallgemeinerung hat nicht zuletzt das Bundesfinanzministerium vorgenommen. In seinem Schreiben vom 23.5.2016 (BStBl. I 2016, S. 490) hat es zu § 153 AO dahingehend Stellung genommen, dass die Etablierung und Durchführung eines „innerbetrieblichen Kontrollsystems“ ein Indiz gegen das Vorliegen von Vorsatz oder Leichtfertigkeit von Steuerpflichtigen oder deren gesetzlichen Vertretern darstellen kann.¹²

So sehr man diese Entwicklung bedenklich finden

und auch danach fragen kann, inwieweit man unter diesen Umständen noch Freiwillige für die Leitung von Hochschulen und Forschungsinstituten finden lassen: Es empfiehlt sich aus haftungsrechtlichen Gründen für die Leitung derartiger Wissenschaftseinrichtungen, über die Einrichtung eines *Tax Compliance Management System* (TCMS) nachzudenken. Als Orientierungspunkte können hierbei der Prüfungsstandard „Grundsätze ordnungsgemäßer Prüfungen von Compliance Management Systemen“ dienen, den das Institut der Wirtschaftsprüfer für Unternehmen entwickelt hat (IDW PS 980),¹³ und der von der dortigen Arbeitsgruppe „Tax Compliance“ erarbeitete IDW-Praxishinweis 01/2016.¹⁴

1. Compliance Management System

Unter einem *Compliance Management System* (CMS) sind die „auf der Grundlage der von den gesetzlichen Vertretern festgelegten Ziele eingeführten Grundsätze und Maßnahmen eines Unternehmens [bzw. hier: einer öffentlich-rechtlich organisierten Einrichtung, M.S.] zu verstehen, die auf die Sicherstellung eines regelkonformen Verhaltens der gesetzlichen Vertreter und Mitarbeiter des Unternehmens [bzw. hier: einer öffentlich-rechtlich organisierten Einrichtung] sowie ggf. von Dritten abzielen, d. h. auf die Einhaltung bestimmter Regeln und damit auf die Verhinderung von wesentlichen Verstößen (Regelverstöße).“¹⁵

Ein CMS nach IDW PS 980 enthält folgende Elemente, die in die Geschäftsabläufe eingebunden werden:

- Compliance-Kultur
- Compliance-Ziele
- Compliance-Organisation
- Compliance-Risiken
- Compliance-Programm
- Compliance-Kommunikation und
- Compliance-Überwachung und -verbesserung.¹⁶

2. Tax Compliance Management System

Ein *Tax Compliance Management System* ist „ein abgegrenzter Teilbereich eines CMS [...], dessen Zweck die voll-

9 <https://www.dcgk.de/de/kodex/dcgk-2019.html?file=files/dcgk/usercontent/de/Konsultationen/2019/DCGK%202019/190522%20DCGK%202019.pdf> (14.8.2019), vgl. auch Ziffer 4.1.3 der Vorgängerregelung.

10 Meyer (Fn. 7).

11 *Bundesgerichtshof*, Urteil vom 09.5.2017 – 1 StR 265/16, NJW 2017, 3798.

12 *Bundesfinanzministerium*, Schreiben vom 23.5.2016 (BStBl. I 2016, S. 490), Tz. 2.6.

13 *Institut der Wirtschaftsprüfer*, Prüfungsstandard „Grundsätze

ordnungsgemäßer Prüfungen von Compliance Management Systemen“ (IDW PS 980), Stand: 11.3.2011.

14 *Institut der Wirtschaftsprüfer, Arbeitsgruppe „Tax Compliance“*, IDW-Praxishinweis 01/2016, online: https://www.wts.com/wts.de/publications/wts-tax-weekly/anhang/2017_29_1_idw-praxishinweis-1-2016.pdf (Abruf am 18.3.2019).

15 IDW-Praxishinweis 01/2016, S. 2 Tz. 6 unter Bezugnahme auf den IDW PS 980 von April 2011 (dort Tz. 5).

16 IDW-Praxishinweis 01/2016, S. 2 Tz. 8 unter Bezugnahme auf den IDW PS 980 von April 2011 (dort Tz. 6).

ständige und zeitgerechte Erfüllung steuerlicher Pflichten ist“.¹⁷ Es ist u. a. abhängig von:

- der Rechtsform der Einrichtung,
- den von der Einrichtung verfolgten Zielen
- der (Binnen-)Organisationsstruktur,
- der Art der anfallenden Steuern und
- den Prozessabläufen im Einzelnen und den Fragen der einrichtungsinternen Delegation und Aufgaben.¹⁸

II. Überprüfung und Anpassung der Strukturen und Abläufe

Um eine Exkulpation der Instituts- bzw. Hochschulleitung zu erzielen, ist es wichtig, dass die Einrichtung die Elemente eines (T)CMS auf ihre eigene Organisation und ihre gesetzlichen sowie satzungsmäßigen Aufgaben anpasst.

Man kann sich dabei einen Regelkreis zwischen acht Elementen vorstellen, die zyklisch und re-iterativ miteinander verbunden sind:

1. die Schaffung eines Risikobewusstseins (Prävention)
2. die Etablierung einer Compliance-Kultur,
3. die Entwicklung von Compliance-Zielen,
4. die Erstellung eines Compliance-Programms,
5. die Anpassung der Organisation an dieses nebst klarer Definition und Zuordnung von Verantwortlichkeiten,
6. die Kommunikation der Organisationsgestaltung und der Verantwortlichkeiten an die Mitglieder (auch die Gremienmitglieder) und die Beschäftigten,
7. die Anwendung in der Praxis (also die adäquate steuerrechtliche Einstufung von neuen Forschungsprojekten unter Zulieferung der erforderlichen Angaben) und schließlich
8. die kontinuierliche Überwachung und Verbesserung der Compliance selbst.

Bezogen auf die umsatz/ertrags- und körperschaftsteuerliche Behandlung von Auftragsforschung sind für ein korrektes TCMS folgende Schritte erforderlich, die im Einzelnen abzarbeiten sind:¹⁹

1. Risikoanalyse und Prävention	2. Überprüfung der vorhandenen Strukturen in Bezug auf ihre Fähigkeit zur Lösung der ermittelten Risiken	3. Entwicklung und Umsetzung der Maßnahmen
a) Darstellung der Ist-Organisation und der Aufgaben b) Aufnahme und Beurteilung der steuerrechtlichen Sachverhalte (1) Ermittlung der Steuerarten (2) Abgrenzung hoheitliche Forschung – Auftragsforschung (3) Frage der Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse (4) Beurteilung der vorhandenen Risiken	Überprüfung der Ist-Organisation anhand des IDW-Praxishinweises 01/2016 und von IDW PS 980 Erkenntnisinteresse: Welche Maßnahmen bzw. Strukturveränderungen sind vorzunehmen?	a) Erarbeitung von Maßnahmen auf der Basis des Vergleichs der Ist-Organisation und der notwendigen Kompetenzen und Strukturen mit dem Ziel der Etablierung einer Tax-CMS-Kultur Wichtig: <i>gemeinschaftliche</i> Erarbeitung durch alle mit den Fragen befassten, die sich dann auf die erarbeiteten Grundsätze verpflichten b) Information der Forschenden bzw. Lehrenden und aller anderen, bislang nicht-beteiligten Mitarbeitenden c) Regelmäßiges Controlling

III. Inhalt der Selbstverpflichtung

Nach einer Überprüfung und ggf. Korrektur der Verantwortlichkeiten und Abläufe (wer muss wem welche Daten bis wann liefern?) kann der zweite Schritt des TCMS in Angriff genommen werden: die Selbstverpflichtung der Einrichtung und der dort Arbeitenden. Zu dieser gehört die schriftliche Niederlegung einer Risikoanalyse (I.), dann (II.) die Aufstellung von Kriterien zur steuerlichen Einstufung und schließlich (III.) eine Festlegung und Ausführung der Verfahrensabläufe (insbesondere die sorgfältige Auswahl der Mitarbeiter²⁰, sachgerechte Organisation und Aufgabenverteilung, Aufklärung und Belehrung der Mitarbeiter²¹, sowie ein Monitoring, vgl. die §§ 30, 130 OWiG).

1. Formale Anforderungen

In Teil I., der Risikoanalyse, ist die Ist-Organisation (schriftlich oder elektronisch dokumentiert) darzustellen, wie sie sich aus den gesetzlichen, satzungsmäßigen und anderen einschlägigen Rechtsgrundlagen ergibt (1.). Dazu gehört auch die Bezugnahme auf den Geschäftsverteilungsplan (so vorhanden) und die ausdrückliche Benennung des oder der Haushaltsverantwortlichen. Danach ist (unter 2., die beiden Punkte können auch getauscht werden) auf die konkreten Aufgaben der Einrichtung in Forschung und/oder Lehre bzw. Weiterbildung einzugehen.

Entscheidend ist dann unter 3. die Identifikation der anfallenden Steuerarten wie Lohnsteuer, Umsatzsteuer, Körperschaftsteuer, ggf. auch Gewerbe- bzw. Kapitaler-

17 IDW-Praxishinweis 01/2016, S. 5 Tz. 22 unter Bezugnahme auf den IDW PS 980 von April 2011 (dort Tz. 26 ff.).

18 IDW-Praxishinweis 01/2016, S. 5 Tz. 24.

19 Orientiert am IDW-Praxishinweis 01/2016 und am IDW-PS 980.

20 Bzw. Mitarbeiterinnen.

21 Bzw. Mitarbeiterinnen

tragssteuer. Zu den jeweiligen Punkten sind in der Risikoanalyse die Abläufe, aber auch die identifizierten Probleme darzustellen, die mit der jeweiligen Steuerart verbunden sind (z. B. die Frage der Besteuerung der Auftragsforschung nach dem Umsatzsteuergesetz, insbesondere bezogen auf den Betrieb gewerblicher Art [BgA] sowie die Besteuerung nach dem Körperschaftsteuergesetz für die nicht gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG von der Körperschaftsteuer befreite Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse).

2. Dokumentation der inhaltlichen Überlegungen

Im nächsten Teil (II.) sind dann die Maßnahmen darzustellen, mit deren Hilfe die Einrichtung die identifizierten Probleme angehen will und unter III. schließlich sind die auf die Risikoanalyse und die neuen Grundsätze angepassten Strukturen und Abläufe darzustellen.

Die Teile II und III sind insofern das Kernstück der Selbstverpflichtung der Einrichtung, in die auch alle mit der Abwicklung Betrauten einzubeziehen sind (auch z. B. der/die Steuerberater[in] bzw. Wirtschaftsprüfer[in] der Einrichtung).

Ein Kernproblem werden dabei die Kriterien sein, nach denen die Einrichtung die Abgrenzung zwischen hoheitlicher und nicht-hoheitlicher Forschung sowie zwischen Forschung und der Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse vornimmt.

Hier finden sich in den einschlägigen Kommentaren zur Körperschaftsteuer zumeist recht pauschale Hinweise auf Judikate, nach denen die Entnahme von Blutproben durch Universitätskrankenhäuser im Auftrag der Polizei oder aber die Materialprüfung durch universitäre Labore im Auftrag der Wirtschaft derartige Anwendungsfälle sind.²² Schwerer wird die körperschaftsteuerliche Einstufung im Bereich der sozial-, wirtschafts- und rechtswissenschaftlichen Forschung: Hier geht die im Internet zu findende Ansicht, bei Gutachten, die „dem Auftraggeber als konkrete Entscheidungshilfe für die Lösung konkreter, technischer, wirtschaftlicher oder rechtlicher Fragen dienen“ sollen, handle es sich vielfach um die Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse, sicherlich zu weit.²³ Dies verkennt die Aus-

strahlungswirkung von Art. 5 Abs. 3 Satz 1 GG, die immer dann, wenn mit einer genuin wissenschaftlichen und vor allem selbstentwickelten Methodik oder Zugangsweise an Fragen auch der Auftragsforschung herangegangen wird, den Charakter der Forschung in den Vordergrund treten lässt. Ob man die Ausstrahlungswirkung eines (nationalen) Grundrechts für die Beurteilung des unionsrechtlichen Ansatzes heranziehen kann, ob eine Wettbewerbsverzerrung im steuerlichen Sinne vorliegt, ist zumindest umstritten.²⁴ Jedoch ist das Abstellen auf die Methodik und Zugangsweise letztlich diejenige, die der Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts zur Gewährleistung des unantastbaren Kernbereichs der Grundrechte bestmöglich nahekommt.²⁵

Das bedeutet konkret: Während die Einschaltung einer universitären Einrichtung zu Zwecken der (bloßen) Marktforschung sicher als Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse einzustufen wäre, ist diese Frage bei Forschungsprojekten deutlich schwieriger zu beurteilen, für die ein spezieller Fragebogen zu entwickeln ist, der z. B. auch noch im Rahmen eines Pre-Tests überprüft wird.²⁶ Sofern hier neue Methoden entwickelt oder bestehende Methoden rekombiniert werden, steht der Forschungscharakter im Vordergrund. Ein weiteres Indiz hierfür ist es, wenn Ergebnisse der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden (durch die Einstellung eines Projektberichts ins Internet oder durch die Publikation der Ergebnisse in Aufsätzen bzw. einer Monographie; auch die Präsentation auf wissenschaftlichen Tagungen kann ein solches Indiz sein).

Letztlich hilft nur eines: dokumentieren, was der Einstufung zugrunde liegt. Die Einstufung selbst liegt dabei vom Grundsatz her bei der Institutsleitung, nicht beim Projektleiter oder der Projektleiterin. Die einzuholende und zu dokumentierende Einschätzung des Projektleiters oder der Projektleiterin ist jedoch ein wesentlicher Bestandteil der Informationsbeschaffung im Rahmen des Einschätzungsvorgangs (manche Hochschulen haben auch entsprechende Checklisten mit Freitextfeldern dazu entwickelt²⁷). Aber diese Selbsteinstufung muss von der Hochschul- bzw. Institutsleitung ihrerseits gewürdigt werden, um zu einer Exkulpation derselben beizutragen.

22 Vgl. etwa Wolfgang Kessler/Bastian Schmidt, Unverbindliche Arbeitshilfe für die Teilnehmer der 13. Freiburger Arbeitstagung, 13.12.2012, online: http://hochschulbesteuerung.de/wp-content/uploads/2016/08/20121213_Arbeitshilfe_Abgrenzung_Forschung_AF_AgwE.pdf (Abruf am 14.8.2019).

23 Vgl. Kessler/Schmidt (Fn. 22).

24 Eher zweifelnd Stalleiken (Fn. 2).

25 BVerfGE 123, 267 (Leitsatz 4) – Lissabon.

26 Vgl. etwa Rolf Porst, Fragebogen. Ein Arbeitsbuch, 4. Aufl., Wiesbaden 2014; zur qualitativen Inhaltsanalyse vgl. Jochen Gläser/Grit Laudel, Experteninterviews und qualitative Inhaltsanalyse als Instrumente rekonstruierender Untersuchungen, 4. Aufl., Wiesbaden 2010.

27 Albert-Ludwigs-Universität Freiburg, Erklärung zur steuerlichen Behandlung von Projekten/Tätigkeiten, online: <https://www.zuv.uni-freiburg.de/formulare/st5.pdf> (Abruf am 14.8.2019).

IV. Fazit

Man kann sich natürlich fragen, warum wissenschaftliche Einrichtungen zunehmend Anforderungen unterworfen werden, die für mittelständische Unternehmen gelten – das ist an anderer Stelle auch getan worden.²⁸ Aber Hochschul- und Institutsleitungen sollten sich darüber im Klaren sein, dass die Berufung auf die in Art. 5 Abs. 3 Satz 1 GG garantierte Wissenschaftsfreiheit als (alleinige) Exkulpation von den Gerichten zunehmend weniger als alleiniger Grund anerkannt werden dürfte, sondern dass es auf Fragen der Organisation sowie auf die Auswahl, Information und Schulung der

Mitarbeitenden als Exkulpationsmöglichkeiten ankommt.²⁹ Ein *Tax Management Compliance System* für Wissenschaftseinrichtungen mag man daher aus guten rechts- und wissenschaftspolitischen Gründen ablehnen – faktisch wird man aber wohl kaum darum herumkommen.

Die Autorin ist Geschäftsführerin des Deutschen Forschungsinstituts für öffentliche Verwaltung und zugleich Privatdozentin an der Deutschen Universität für Verwaltungswissenschaften.

28 Vgl. Margrit Seckelmann, Evaluation und Recht. Strukturen, Prozesse und Legitimationsfragen staatlicher Wissensbeschaffung durch (Wissenschafts-)Evaluationen, Tübingen 2018, S. 65.

29 Astrid Plantiko/Albina Dreshaj/Stefan Winheller, Die Finanzierung von gemeinnützigen Forschungsorganisationen durch Auftragsforschung und deren steuerliche Auswirkungen – ein Überblick über § 68 Nr. 9 AO, ZStV 2018, 1.

