Jens Heiling

Rechnungslegung staatlicher Hochschulen

Eine vergleichende Analyse deutscher und US-amerikanischer Hochschulen

Jens Heiling
Rechnungslegung staatlicher Hochschulen. Eine vergleichende Analyse deutscher und US-amerikanischer Hochschulen

Berliner Wissenschafts-Verlag, Berlin 2007, 285 S. 59,00 Euro, ISBN 978-3-8305-1380-3

Über Jahrhunderte hinweg hat sich das öffentliche Rechnungswesen als das Rechnungswesen öffentlicher Wirtschaftssubjekte herausgebildet. Es stellt auf kameraler Basis finanzwirtschaftliche Informationen zur Befriedigung vielfältiger Informationsbedürfnisse von Politik und Verwaltung bereit. Kameralistik sowie zahlungsorientierte Kassen- und Haushaltsrechnungen sind bei traditionell administrativer Verwaltungssteuerung ein geeigneter Rechnungsstil und erprobte Rechnungsinstrumente. Seit Mitte der 1990er-Jahre führt das angelsächsische New Public Management auch in Deutschland zu einer Diskussion über eine betriebswirtschaftliche Neuausrichtung des öffentlichen Sektors. Bei New Public Management geht es darum, öffentliche Verwaltungen innerhalb politischer Zielsetzungen wie Unternehmen zu führen. Es interessiert nicht mehr die Einhaltung von Haushaltsansätzen innerhalb eines mehr oder weniger restriktiven Haushaltsrechts, sondern das erzielte finanzwirtschaftliche Ergebnis im Sinne einer Nettoressourcenentstehung oder eines Nettoressourcenverbrauchs. Die Abbildung des finanzwirtschaftlichen Periodenerfolgs lässt sich am besten mit einem doppischen Rechnungsstil und dazugehöriger Jahresabschlussrechnung erreichen. Es liegt deshalb nahe, im Zuge der Einführung betriebswirtschaftlicher Steuerungsinstrumente ein „neues" öffentliches Rechnungswesen zu fordern. Die aktuelle Umstellung des öffentlichen Rechnungswesens auf die Doppik und kaufmännische Rechnungslegung muss in diesem Zusammenhang gesehen werden.

Von dieser Entwicklung motiviert, beschäftigt sich Jens Heiling in seiner Dissertation mit der Rechnungslegung staatlicher Hochschulen. Im ersten Kapitel gibt er einen Überblick über den Stand der Rechnungslegung staatlicher Hochschulen in Deutschland. Er zeigt auf, dass es in Wissenschaft und Praxis erhebliche Divergenzen über die „richtige" Rechnungslegung gibt. Die Notwendigkeit einer Umstellung des Rechnungswesens staatlicher Hochschulen auf Doppik und kaufmännische Rechnungslegung nach dem Ressourcenverbrauchskonzept begründet er mit der damit einhergehenden finanzwirtschaftlichen Transparenz einerseits und den Schwächen bisheriger kameraler Rechnungen andererseits. Das zweite Kapitel erörtert den fallstudienbasierten Vergleich als geeignete Methode für die Erforschung der staatlichen Hochschulrechnungslegung. Hierbei entwickelt der Autor ein Vergleichs-Framework, mit Hilfe dessen er in den beiden nachfolgenden Kapiteln die Rechnungslegung staatlicher Hochschulen in Deutschland am Beispiel der Ruprecht-Karls-Universität Heidelberg und öffentlicher Hochschulen in den USA am Beispiel der University of Illinois ausführlich erschließt. Im anschließenden fünften Kapitel werden die Vergleichsergebnisse zu Empfehlungen für die Ausgestaltung der Hochschulrechnungslegung in Deutschland verdichtet. Der Autor spricht sich nachhaltig für die Schaffung eines einheitlichen Rechnungslegungsmodells für staatliche Hochschulen und eines Standard Setters

Message

Es lassen sich auf vergleichender Basis einerseits komplexitätsreduziert die Unterschiede in der Rechnungslegung aufzeigen und andererseits nachvollziehbar Vorschläge zur Entwicklung einer Hochschulrechnungslegung aufzeigen. Dadurch leistet der Autor methodisch und inhaltlich einen Beitrag zur Weiterentwicklung des öffentlichen Rechnungswesens.

nach dem Vorbild des Governmental Accounting Standards Boards (GASB) aus, um Rechnungsabschlüsse vergleichen zu können. Im Duktus der Entwicklung des öffentlichen Rechnungswesens in Deutschland plädiert er für die modifizierte Übernahme der privatwirtschaftlichen Rechnungslegung. Orientieren könnte sich eine einheitliche Hochschulrechnungslegung an handelsrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungsvorschriften oder Standards der internationalen Rechnungslegung. Es ergibt sich dadurch die jeweilige Bilanzierungskonzeption. Die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) beispielsweise verfolgen das Ziel der Schaffung weitgehender finanzwirtschaftlicher Transparenz nach dem Grundsatz des True and Fair View.

Die Dissertation von Jens Heiling verdient Beachtung. Bereits die Herausarbeitung des Ist-Zustands der Rechnungslegung ist verdienstvoll. Darüber hinaus wählt er zur Gewinnung neuer Erkenntnisse den bei wissenschaftlichen Arbeiten zum Rechnungswesen eher seltenen Weg des exemplarischen Vergleichs. Er erarbeitet ein Vergleichs-Framework, das ihm eine systematische Vorgehensweise ermöglicht. Es lassen sich auf vergleichender Basis einerseits komplexitätsreduziert die Unterschiede in der Rechnungslegung aufzeigen und andererseits nachvollziehbar Vorschläge zur Entwicklung einer Hochschulrechnungslegung aufzeigen. Dadurch leistet der Autor methodisch und inhaltlich einen Beitrag zur Weiterentwicklung des öffentlichen Rechnungswesens.

Zumindest teilweise offen bleibt die Frage, ob es für eine staatliche Hochschule im bestehenden Bildungs- und Wissenschaftssystem notwendig und zweckmäßig ist, auf die Doppik und kaufmännische Rechnungslegung umzustellen. Lehr- und Forschungsleistungen tragen mit ihren Wirkungen zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben bei. Sie sind sachlich nicht mess- und (monetär) bewertbar. Es fehlt deshalb an funktionierenden Märkten für Wissenschaftsleistungen, weshalb sich die meisten Hochschulen in Deutschland in staatlicher Trägerschaft befinden. Traditionell räumen die öffentlichen Träger ihren Hochschulen nach bildungs- und wissenschaftspolitischen Kriterien Ausgabenbudgets ein. Den Hochschulen obliegt es, die zugewiesenen Gelder mit dem Ziel der größtmöglichen Wirksamkeit zu bewirtschaften. Es ist zwar möglich, indikatorenbasierte Budgets wie Erlöse zu behandeln. Ob dies steuerungstheoretisch langfristig sinnvoll und rechnungstheoretisch konzeptionell überzeugend ist, darf wegen der damit verbundenen latenten Gefahr eines Steuerungs- und Rechnungsversagens bezweifelt werden. Ohne marktliche Leistungsbewertung in Form von Erlösen treffen kaufmännischer Jahresabschluss und insbesondere Ergebnisrechnung auf ein Zweckmäßigkeitsdefizit. Unbeantwortet ist bislang übrigens auch die Frage, ob sich mit der neuen Hochschulsteuerung überhaupt ein wirksamerer Mitteleinsatz erreichen lässt. Es besteht die Gefahr, dass die direkten und indirekten betrieblichen und sozialen Kosten der Steuerung „entfesselter“ Hochschulen die wissenschaftliche Leistungsfähigkeit beeinträchtigen. Dieses ökonomische Paradoxon lässt sich auf alle Verwaltungsbetriebe, die nicht durch Märkte bepreiste oder marktlich bepreisbare Leistungen erstellen, übertragen. Die „richtige“ Umstellung auf Doppik und kaufmännische Rechnungslegung im Kontext der Anwendung weiterer betriebswirtschaftlicher Instrumente und Methoden ist nicht nur ein formaler Vorgang, sondern stellt zu Ende gedacht einen hochschulpolitischen Systemwechsel dar. Lehr- und Forschungsleistungen würden auf unvollständigen Wissenschaftsmärkten bepreist. Hochschulen müssten ihre Erlöse und Gewinne maximieren. Studierende und Drittmittelgeber würden zu Kundinnen und Kunden – letztlich zum Nachteil der Qualität (und Freiheit!) von Lehre und Forschung. Ob dies wirklich politisch gewollt ist, sollte diskutiert werden.

Prof. Dr. Dietmar Bräunig ist Professor für Management personaler Versorgungsbetriebe am Institut für Wirtschaftslehre des Haushalts und Verbrauchsforschung an der Justus-Liebig-Universität Gießen.