



Analyse einer Hochschulbilanz am Beispiel der Universität Heidelberg – Nutzen für die Hochschule

Gegenstand der Analyse

- Jahresabschluss und Lagebericht
- Analyse aus interner Sicht und in Kenntnis der Rahmenbedingungen und ministeriellen Vorgaben



Rahmenbedingungen des kaufmännischen Rechnungswesens der Universität Heidelberg

- Globalhaushalt, kein Jährlichkeitsprinzip
- Im Haushalt ausgewiesene Stellen sind ausfinanziert
- Keine Kreditaufnahme
- Landesbetrieb (Vorschriften für Landesbetriebe sind zu beachten)
- Finanzstatut (Satzung) mit „Orientierung“ am HGB
- Medizinische Fakultäten und Körperschaftsvermögen mit eigener Rechnungslegung; kein Konzernabschluss
- Kaufmännische Rechnungslegung ist Teil des veröffentlichten Jahresberichts
- Universitätsrat, dem u. a. Vertreter der Wirtschaft angehören
- Einsatz von SAP-Software
- Budgetmodell (finanzorientiert)
- Kein Immobilieneigentum
- Keine Dienstherren- oder Arbeitgebereigenschaft



Bilanz 2007 und 2006

Aktiva (Angaben in T€)	31.12.2007	31.12.2006
A. Anlagevermögen		
I. Immaterielle Vermögensgegenstände		
EDV Software	560	684
II. Sachanlagen		
1. Bauten	21	24
2. Technische Anlagen und Maschinen	49.708	47.753
3. Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung	4.874	4.779
4. Bibliotheksbestand	25.783	25.668
5. Geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau	1.622	1.667
	82.008	79.891
III. Finanzanlagen		
Beteiligungen	55	43
	82.623	80.618
B. Umlaufvermögen		
I. Vorräte		
1. Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe und bezogene Waren	324	304
2. Unfertige Leistungen	2.362	1.296
	2.686	1.600
II. Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände		
1. Forderungen aus Drittmitteln	590	715
2. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen	196	458
3. Forderungen gegen das Land Baden-Württemberg	28.773	14.433
4. Sonstige Vermögensgegenstände	10.970	1.297
	40.529	16.903
III. Kassenbestand, Guthaben bei Kreditinstituten und der Landesoberkasse	17.077	16.231
	60.292	34.734
C. Rechnungsabgrenzungsposten	1.020	789
Bilanzsumme	143.935	116.141



Bilanz 2007 und 2006

Passiva (Angaben in T€)	31.12.2007	31.12.2006
A. Eigenkapital		
I. Basiskapital	30.000	30.000
II. Kapitalrücklage	32.992	32.992
III. Gewinnrücklage		
Statutarische Rücklage für Zusagen aus Berufungs- und Bleibeverhandlungen und sonstige verbindliche Zusagen	845	616
IV. Jahresfehlbetrag / -überschuss	4.205	229
	68.042	63.837
B. Sonderposten für Erstaussstattungen im Rahmen von Baumaßnahmen	9.640	7.870
C. Rückstellungen		
Sonstige Rückstellungen	22.514	10.988
D. Verbindlichkeiten		
1. Verbindlichkeiten aus Sondermitteln gegenüber dem Land Baden-Württemberg	3.869	4.382
2. Verbindlichkeiten aus Drittmitteln	12.926	11.869
3. Erhaltene Anzahlungen	2.873	1.439
4. Verbindlichkeiten aus Studiengebühren	9.682	0
5. Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	2.904	5.321
6. Sonstige Verbindlichkeiten (davon aus Steuern T€ 511; Vorjahr T€ 391)	11.485	10.426
	43.739	33.437
E. Rechnungsabgrenzungsposten	0	9
Bilanzsumme	143.935	116.141



Ausgleichsposten

- Teil der Sonstigen Vermögensgegenstände
- Hintergrund:
 - Pflicht zur Wiedereinführung der Altersteilzeitrückstellung (Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten)
 - Keine wirtschaftliche Belastung der Universität durch die Altersteilzeit
 - Folge: Bildung und spätere Auflösung der Altersteilzeitrückstellung würden zu einer verzerrten Ertragslage führen
- Der Ausgleichsposten entwickelt sich parallel zur Altersteilzeitrückstellung und neutralisiert die damit verbundenen Ergebniseffekte.



Statutarische Rücklage

- Teil der Gewinnrücklagen
- Hintergrund:
 - Insbesondere durch Berufungs- und Bleibezusagen wird auf lange Sicht der finanzielle Handlungsspielraum stark eingeschränkt.
 - Mit der Statutarischen Rücklage sollte eine Reserve geschaffen werden, aus der sich diese im Innenverhältnis bestehenden Verpflichtungen verlässlich erfüllen lassen.



- Probleme:
 - Die Statutarische Rücklage lässt sich nur aus Gewinnen speisen.
 - Die Gewinne sind im Vergleich zu den o. g. Verpflichtungen gering.
- Lösungsansätze:
 - Dotierung bereits im Rahmen der Eröffnungsbilanz entsprechend der bereits zu diesem Zeitpunkt bestehenden Verpflichtungen, idealerweise verbunden mit einer entsprechenden einmaligen Verstärkung des Haushalts.
 - Rückstellung anstelle einer Rücklage?
 - Verzicht auf den Ausweis dieser Reserve. Statt dessen der übliche Ausweis einer Gewinnrücklage und Angabe der Verpflichtungen im Anhang.



Sonderposten für Erstaussstattungen im Rahmen von Baumaßnahmen

- Auf der Passivseite der Bilanz
- Hintergrund:
 - Die betreffenden Investitionszuschüsse sind separat beantragte Zuwendungen in bedeutender Höhe, an denen der Bund beteiligt ist. Allerdings besteht keine einem Kredit vergleichbare Rückzahlungsverpflichtung.
 - Aus Sicht des IDW lassen sie sich weder dem Eigenkapital noch den Verbindlichkeiten eindeutig zurechnen.
 - Ein ergebniswirksamer Ertragsausweis wäre nicht sachgerecht (Verzerrung der Ertragslage).
 - Die Erfassung der betreffenden Werte im Sonderposten soll den besonderen Charakter der Erstaussstattungsmittel verdeutlichen.



- Der Sonderposten entwickelt sich parallel zum Wert der betreffenden Erstaussstattungen. Bildung und Auflösung des Sonderpostens neutralisieren die Ergebniseffekte der Erstaussstattungen.
- Probleme:
 - Aus Sicht der Wirtschaftsprüfer müsste der Sonderposten neben der Erstaussstattung weitere Positionen umfassen.
 - Da gegenwärtig nur Erstaussstattungen durch den Sonderposten erfasst werden, führt ein starkes Drittmittelwachstum (z. B. infolge der Exzellenzinitiative) zu Wellenbewegungen im Ergebnis.



➤ Alternativen:

- Verzicht auf den Sonderposten und ggf. Ausweis einer Eventualverbindlichkeit in Höhe der Erstaussstattungsmittel (Anhang). Das Eigenkapital würde zunehmen. Auch die Erträge und Abschreibungen i. Z. m. Erstaussstattungen wären ergebniswirksam. Größere Ergebnisschwankungen wären wahrscheinlich.
- Bildung eines Sonderpostens für alle Anlageinvestitionen. Der Sonderposten würde zu Lasten des Eigenkapitals ausgeweitet werden. Erträge und Abschreibungen i. Z. m. Anlageinvestitionen würden sich nicht mehr im Jahresergebnis niederschlagen. D. h. ein Substanzverzehr der Universität wäre nicht mehr im Jahresergebnis zu erkennen.
- Ausweitung des Sonderpostens, so dass alle Investitionszuschüsse aus Drittmitteln erfasst werden. Das Eigenkapital würde abnehmen. Drittmittelfinanzierte Investitionen wären nicht mehr ergebniswirksam. Ein Substanzverzehr der landesfinanzierten Anlagen würde sich allerdings weiterhin im Jahresergebnis niederschlagen.



Rückstellungen

- Mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen werden die üblichen handelsrechtlichen Rückstellungen gebildet.
- Problem:
 - Die Rückstellungen und ihre Bemessung orientieren sich an den Verhältnissen und Bedürfnissen von Unternehmen (z. B. Vorsichtsprinzip, Steuerersparnis).
 - Dies ist für Hochschulen nicht in jedem Fall angemessen.
- Lösungsansatz:
 - Realitätsnahe Bemessung der Rückstellungen unter Berücksichtigung der spezifischen Verhältnisse an Hochschulen



Studiengebühren

- In 2007 Ertragsbuchung nur in Höhe der korrespondierenden Aufwendungen. Die nicht ausgegebenen Studiengebühren wurden unter Verbindlichkeiten aus Studiengebühren ausgewiesen.
- Hintergrund:
 - Die Studiengebühren sind für Studium und Lehre einzusetzen.
 - Aufgrund dieser Zweckbindung ist es aus Sicht der Wirtschaftsprüfer geboten, nicht verwendete Studiengebühren unter den Verbindlichkeiten zu erfassen.



- Vorgabe für den Jahresabschluss 2008:
Studiengebühren werden in vollem Umfang als Ertrag erfasst, der entstehende Jahresüberschuss wird einer Rücklage für Studiengebühren zugeführt. Jahresübergreifende Zahlungen sind periodengerecht abzugrenzen (Rechnungsabgrenzungsposten).
- Probleme:
 - Der Ausweis der Studiengebühren innerhalb des Landes und innerhalb der Universität (medizinische Fakultäten) ist zzt. nicht einheitlich.
 - Um kritische Anmerkungen im Testat zu vermeiden, war eine Anweisung des MWK erforderlich.
 - U. U. kann nur ein Teil der nicht ausgegebenen Studienbeiträge der Rücklage zugeführt werden (Gewinnabhängigkeit, s. o.). Dies führt in der Außendarstellung u. U. zu Problemen.



Gewinn- und Verlust- rechnung 2007 und 2006

(Angaben in T€)	1.1. - 31.12.07	1.1. - 31.12.06
1. Erträge aus Zuweisungen und Erlöse für eigene Leistungen	232.089	224.814
2. Verminderung des Bestands an unfertigen Leistungen	1.066	-1.650
3. Sonstige betriebliche Erträge	15.302	12.976
4. Betriebsertrag	248.457	236.140
5. Materialaufwand		
a) Aufwendungen für Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie bez. Waren	17.931	18.840
b) Aufwendungen für bezogene Leistungen	14.576	14.056
	32.507	32.896
6. Personalaufwand		
a) Löhne, Gehälter und Bezüge	128.790	125.328
b) Soziale Abgaben und Aufwendungen für Altersversorgung und für Unterstützung (davon für Altersversorgung: T€ 16.867; Vorjahr: T€ 17.695)	37.054	36.559
	165.844	161.887
7. Abschreibungen auf immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens und Sachanlagen	20.361	19.543
8. Sonstige betriebliche Aufwendungen	26.050	21.970
9. Betriebsaufwand	244.762	236.296
10. Eigenergebnis	3.695	-156
11. Sonstige Zinsen und ähnliche Erträge	517	391
12. Zinsen und ähnliche Aufwendungen	1	1
13. Finanzergebnis	516	390
14. Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit	4.211	234
15. Außerordentliche Erträge	7.147	0
16. Außerordentliche Aufwendungen	7.147	0
17. Außerordentliches Ergebnis	0	0
18. Sonstige Steuern	6	5
19. Jahresfehlbetrag/Jahresüberschuss	4.205	229



Erträge

- Der Landeszuschuss wird in voller Höhe als Ertrag erfasst.
- Hintergrund:
 - Der Landeszuschuss wird als Entgelt aufgefasst, das die Universität für ihre Leistungen in Forschung und Lehre erhält.
 - Ein dem Umsatz entsprechender Ausweis erscheint daher sachgerecht.
- Z. T. wird mit Verweis auf die Wirtschaftspläne der Zuschuss als Ausgleich aufgelaufener Kosten/Verluste interpretiert. Folge: Der Zuschuss wäre nicht mehr als eine Form von Umsatz zu verstehen, sondern als Kapitalzuführung in der Bilanz. Die Gewinn- und Verlustrechnung würde einen sehr hohen Jahresfehlbetrag ausweisen.
- Probleme:
 - Informationsverluste in der Gewinn- und Verlustrechnung
 - Der Jahresabschluss wäre Außenstehenden nur schwer zu vermitteln.



Personalaufwand

- Es sind keine Pensionsrückstellungen in der Bilanz enthalten, da die Universität nicht Dienstherr ist. Im Personalaufwand ist allerdings ein sog. Versorgungszuschlag enthalten, der an das Land gezahlt wird als Ausgleich für die dort anfallenden Pensionslasten. (Der Versorgungszuschlag wird allerdings auch im Landeszuschuss berücksichtigt.)
- Bei der Interpretation des Personalaufwands ist zu beachten, dass die Stellen ausfinanziert sind.



Anhang

Wichtige Informationen des Anhangs:

- Darstellung der Drittmittel nach Drittmittelgebern und Fächergruppen
- Wesentliche Veränderungen der Ertrags- und Aufwandspositionen
- Verpflichtungen, die das Rektorat für die kommenden fünf Jahre eingegangen ist
- Finanzierungs-/Kapitalflussrechnung



Lagebericht

- Struktur orientiert sich nur bedingt an den Berichtselementen des § 289 HGB
- Die Kapitel behandeln folgende Themenbereiche:
 - Studium und Lehre
 - Forschung
 - Wirtschaftsführung und Finanzen
 - Personal
 - Bauliche Entwicklung
 - Risiken und Chancen
 - Ausblick hinsichtlich Haushalt und Ergebnis
- Qualitative Sachverhalte können berücksichtigt werden.
- Probleme:
 - Inhaltliche Überschneidungen zum allgemeinen Teil des Jahresberichts
 - Insbesondere die bedeutenden Risiken können häufig nicht durch die Universität gesteuert werden.



Nutzen des kaufmännischen Rechnungswesens für die Hochschule

- Zusätzliche Informationen
- Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen werden erleichtert
- Größere Verständlichkeit der Rechnungslegung für Externe
- Größere inhaltliche Nähe zur Kosten- und Leistungsrechnung sowie zu steuerlichen Abrechnungen
- Nutzung bewährter Hilfsmittel (insb. Software)
- Basis einer Erfolgssteuerung?



Aber:

- Anpassungen und Ergänzungen des kaufmännischen Rechnungswesens, um den besonderen Verhältnissen und Informationsbedürfnissen der Hochschulen gerecht zu werden
- Das kaufmännische Ergebnis ist eine interessante Information, aber keine zentrale Zielgröße wie im Falle der Unternehmen.
- Sofern kamerale Berichts- und Abrechnungspflichten fortbestehen, müssen sich Verwaltung und Entscheidungsträger mit zwei „Welten“ auseinandersetzen.