

Martin Hamschmidt / Yvonne Krause

Hochschulsteuerung mittels der Analyse von Jahresabschlüssen: Möglichkeiten und Grenzen

Teilbericht: Sachstand der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens an Hochschulen

HIS:Projektbericht

März 2013

Ansprechpartner

HIS Hochschul-Informationssystem GmbH
Goseriede 9 | 30159 Hannover | www.his.de

Martin Hamschmidt
Abteilung Hochschulentwicklung
Arbeitsbereich Hochschulmanagement
Telefon +49 (0)511 1220-337 | Fax +49 (0)511 1220-439
E-Mail hamschmidt@his.de

Yvonne Krause
Abteilung Hochschulentwicklung
Arbeitsbereich Hochschulmanagement
Telefon +49 (0)511 1220-219 | Fax +49 (0)511 1220-439
E-Mail: krause@his.de

PD Dr. Joachim Söder-Mahlmann
Abteilung Hochschulentwicklung
Arbeitsbereich Hochschulmanagement
Telefon +49 (0)511 1220-329 | Fax +49 (0)511 1220-439
E-Mail: soeder@his.de

Registergericht: Amtsgericht Hannover, HRB 6489
Geschäftsführer: Dipl.-Phys. Wolfgang Körner
Vorsitzender des Aufsichtsrats: Prof. Dr. Andreas Geiger
Umsatzsteuer-Identifikationsnummer: DE115665155

25. März 2013

Hochschulsteuerung mittels der Analyse von Jahresabschlüssen: Möglichkeiten und Grenzen

Teilbericht: Sachstand der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens an Hochschulen

Inhaltsverzeichnis

| | | |
|-------|--|----|
| 1. | Hochschulrechnungswesen zwischen Kameralistik und Doppik | 1 |
| 2. | Zum Stand des Rechnungswesens in den Bundesländern | 4 |
| 2.1. | Grundsätzliche übergreifende Regelungen | 4 |
| 2.2. | Baden-Württemberg | 5 |
| 2.3. | Freistaat Bayern | 6 |
| 2.4. | Berlin | 7 |
| 2.5. | Brandenburg | 8 |
| 2.6. | Bremen | 9 |
| 2.7. | Hamburg | 10 |
| 2.8. | Hessen | 12 |
| 2.9. | Mecklenburg-Vorpommern | 13 |
| 2.10. | Niedersachsen | 14 |
| 2.11. | Nordrhein-Westfalen | 15 |
| 2.12. | Rheinland-Pfalz | 17 |
| 2.13. | Saarland | 18 |
| 2.14. | Freistaat Sachsen | 20 |
| 2.15. | Sachsen-Anhalt | 21 |
| 2.16. | Schleswig-Holstein | 22 |
| 2.17. | Freistaat Thüringen | 23 |
| 3. | Zusammenfassung und Resümee | 24 |

Abbildungsverzeichnis

| | | |
|----------|---|----|
| Abb. 3.1 | Gesetzliche Regelungen zum Rechnungswesen nach Bundesländern | 24 |
| Abb. 3.2 | Umstellungsstand 2012 in % aller Hochschulen | 25 |
| Abb. 3.3 | Umstellungsstand nach Hochschulart 2012 | 26 |
| Abb. 3.4 | Umstellungsstand in Ländern mit Wahlrecht des Rechnungswesens in 2012 | 28 |
| Abb. 3.5 | Umstellungsstand in den Ländern mit Wahlrecht des Rechnungswesens in 2020 | 28 |

1. Hochschulrechnungswesen zwischen Kameralistik und Doppik

Die Haushalts- und Wirtschaftsführung der Hochschulen in der Bundesrepublik Deutschland wird in den vergangenen 15 Jahren durch eine zunehmende Umstellung der Rechnungslegung auf eine an kaufmännischen Grundsätzen orientierte doppelten Buchführung geprägt. Eingebettet ist dieser Prozess in eine grundsätzliche Umsetzung neuer Steuerungsinstrumente im Hochschulkontext, die unter dem Leitbild der autonomen Hochschule eine stärkere Orientierung an Outputgrößen fokussiert. Neben Elementen wie einer stärkeren Steuerung durch Leistungsvorgaben oder einer Zusammenfassung von Fach- und Ressourcenverantwortung wird dabei auch die Einführung einer kaufmännischen Rechnungslegung als Voraussetzung zur Etablierung des Steuerungsmodells gesehen. Die Zielsetzung liegt dabei in einer Abkehr von der auf Zahlungsströmen basierenden Kameralistik hin zu einer Darstellung des realen Ressourcenverbrauchs einer Hochschule.

Der seit Ende der 90er Jahre einsetzende Prozess der Einführung bzw. Umstellung auf eine kaufmännische Rechnungslegung verläuft dabei bei weitem nicht einheitlich und hat zwischenzeitlich zu einem, insbesondere bezogen auf die einzelnen Bundesländer, heterogenen Bild in der Rechnungslegung von Hochschulen geführt. Grob gesprochen lässt sich zum aktuellen Zeitpunkt eine Unterteilung in Bundesländer mit ausschließlich kameral buchenden Hochschulen, in Bundesländer mit flächendeckend kaufmännisch buchenden Hochschulen und in Bundesländer, die ihren Hochschulen eine Wahlfreiheit hinsichtlich der Ausgestaltung der Rechnungslegung einräumen, vornehmen.

Werden die kaufmännisch buchenden Hochschulen fokussiert, kann auch mit dieser Perspektive bei weitem keine Einheitlichkeit in der Ausgestaltung des Rechnungswesens festgestellt werden. An einigen Hochschulen erfolgt die Buchhaltung und Rechnungslegung lediglich nach den Vorgaben des HGB. In einigen Bundesländern haben die zuständigen Ministerien zusätzlich Verordnungen zur Ausführung von Buchführung und Erstellung des Jahresabschlusses erlassen. Weiterhin haben Hochschulen teilweise alleine oder in Kooperation mit anderen Hochschulen eigene an das HGB angelehnte Richtlinien entwickelt, die nur an einer oder an mehreren Hochschulen eingesetzt werden oder landesweit gelten. Bewertungs-, Buchungs- und Bilanzierungsrichtlinien sind daher vielfältig und unterscheiden sich je nach Bundesland bzw. Hochschule. Zusätzlich bestehen auch bei einheitlichen Richtlinien Bilanzierungswahlrechte, die genutzt werden können.

Nicht nur zwischen den Bundesländern lässt sich folglich eine große Heterogenität im Bereich des Rechnungswesens feststellen, auch innerhalb dieser besteht keine Einheitlichkeit.

Der vorliegende Sachstandsbericht ist Teilbericht eines aktuellen Projektes „Hochschulsteuerung mittels der Analyse von kaufmännischen Jahresabschlüssen: Möglichkeiten und Grenzen“, das der Arbeitskreis der Universitätskanzler „Hochschulrechnungswesen und Steuern“ in Zusammenarbeit mit der HIS GmbH zur Analyse von kaufmännischen Jahresabschlüssen von Hochschulen durchführt. Die zentralen Zielsetzungen des Projektes liegen darin,

- den fachlichen Austausch zu den Themen kaufmännisches Rechnungswesen, Jahresabschluss, Bilanzanalyse und Bilanzpolitik zwischen den Hochschulen zu fördern und hierfür ein Forum einzurichten,
- den Hochschulen Informationen und Materialien zum Themengebiet bereitzustellen,
- ein hochschulspezifisches Instrument zur Bilanzanalyse und Bilanzpolitik (hochschulspezifisches Kennzahlensystem) zu entwickeln und
- die Möglichkeiten und Grenzen des Vergleichs von Jahresabschlüssen von Hochschulen zu evaluieren und daraus Handlungsempfehlungen für die Nutzung im Kontext der Hochschulsteuerung abzuleiten.

Das Projekt findet vor dem Hintergrund der Beobachtung statt, dass viele Hochschulen zwar ein kaufmännisches Rechnungswesen erfolgreich und mit hohem Aufwand eingeführt haben, der Jahresabschluss bislang jedoch kaum zielgerichtet als externes Informationsinstrument genutzt wird. Bilanzanalyse und Bilanzpolitik werden derzeit kaum betrieben und entsprechend selten zur Darlegung, Analyse sowie Bewertung der wirtschaftlichen Lage einer Hochschule genutzt. Die Einordnung des Instrumentes in den Gesamtkontext der neuen Hochschulsteuerung bleibt daher vielfach offen. Jedoch werden Bilanz und GuV zunehmend als veröffentlichte Artefakte eigenständig durch die Adressaten des Jahresabschlusses genutzt und interpretiert.

Um die Zielsetzung des Projektes, die Möglichkeiten und Grenzen der Bilanzanalyse von Hochschuljahresabschlüssen und der Vergleichbarkeit zwischen Hochschulen zu analysieren, ist es aus Sicht von HIS notwendig, zunächst den aktuellen Stand hinsichtlich der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens für den Hochschulbereich systematisch zu erfassen. In einem ersten Schritt wurde daher von HIS durch Analyse öffentlich zugänglicher Gesetze und Verwaltungsvorschriften sowie auf Grundlage einer Anfrage zum Stand der Umstellung auf das kaufmännische Rechnungswesen an die jeweiligen für Bildung und Wissenschaft zuständigen Landesministerien der Status Quo der rechtlichen Rahmenbedingungen des Rechnungswesens für Hochschulen sowie der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens an Hochschulen erarbeitet und in dem vorliegenden Bericht zusammengefasst. Dabei liegt der Fokus darin, die Heterogenität des Rechnungswesens durch eine systematische Aufarbeitung zu Regelungen und Stand der Umsetzung der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens je Bundesland transparent darzustellen.

Im Folgenden wird zunächst der Stand des Rechnungswesens in den Bundesländern dargestellt (Kapitel 2). Je Bundesland werden die rechtlichen Grundlagen zum Rechnungswesen von Hochschulen und der Umsetzungsstand auf das kaufmännische Rechnungswesen dargelegt. Außerdem wird zusammengefasst, ob sich Bewertungs-, Buchungs- und Bilanzierungsrichtlinien am HGB oder an anderen Verordnungen und Gesetzen orientieren. Abschließend folgt in Kapitel 3 eine

Gesamtbetrachtung des Stands des kaufmännischen Rechnungswesens an deutschen Hochschulen. Es werden Ergebnisse dieses Projektschrittes festgehalten und Fragen für die weitere Projektarbeit abgeleitet.

2. Zum Stand des Rechnungswesens in den Bundesländern

2.1. Grundsätzliche übergreifende Regelungen

Bevor auf den Stand der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens und die Ausgestaltung desselben in den einzelnen Bundesländern eingegangen wird, soll an dieser Stelle zunächst kurz auf die übergreifenden Regelungen auf Bundesebene eingegangen werden, die den gesetzlichen Rahmen für die jeweiligen Landesregelungen bilden.

Die Haushalts- und Wirtschaftsführung öffentlich-rechtlicher Einrichtungen wird bundesweit durch das Gesetz über die Grundsätze des Haushaltsrechts des Bundes und der Länder (Haushaltsgrundsätzegesetz – HGrG) geregelt. Das Gesetz wurde zuletzt im Jahr 2010 grundlegend modernisiert und auf die neuen Entwicklungen in der Haushalts- und Wirtschaftsführung der öffentlichen Hand hin ausgerichtet. Dabei wurden auch übergreifende gesetzliche Regelungen für die Anwendung und Ausgestaltung des kaufmännischen Rechnungswesens in öffentlichen Einrichtungen getroffen, die vorher in dieser Form nicht existierten. Anlass war unter anderem, dass in Bezug auf die Einführung und Ausgestaltung des kaufmännischen Rechnungswesens eine starke Diversifizierung zwischen den Bundesländern wahrgenommen wurde.

Mit der neuen Fassung des HGrG ist jetzt im § 1a Absatz 1 Satz 1 übergreifend festgelegt, dass öffentlich-rechtliche Einrichtungen ihr Rechnungswesen kameral oder nach den Regelungen der staatlichen doppelten Buchführung gestalten können. Die Grundsätze der staatlichen Doppik werden in § 7a weiter konkretisiert. In Absatz 1 heißt es: „Die staatliche Doppik folgt den Vorschriften des Ersten und des Zweiten Abschnitts Erster und Zweiter Unterabschnitt des Dritten Buches Handelsgesetzbuch und den Grundsätzen der ordnungsmäßigen Buchführung und Bilanzierung.“ Weiterhin wird in § 7a HGrG ausgeführt, dass die Bestimmungen für Kapitalgesellschaften maßgeblich sind. Insbesondere sei an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass zunächst die Regelungen des dritten Buches des Handelsgesetzbuches maßgeblich für die Gestaltung des kaufmännischen Rechnungswesens sind. Eingeschränkt wird die Geltung des HGB durch § 7a Absatz 2 HGrG, der für Konkretisierungen bzw. abweichende Regelungen vom § 7a Absatz 1 HGrG die Einrichtung eines Gremiums von Bund und Ländern vorsieht. Mit dieser Konkretisierung der Ausgestaltung im HGrG existiert hiermit seit dem Jahr 2010 eine gesetzliche Grundlage für die Anwendung und Ausgestaltung der Doppik, die seitens der Länder zu berücksichtigen ist und somit auch im Hochschulkontext zur Geltung kommt.

2.2. Baden-Württemberg

Rechtliche Grundlage

Für baden-württembergische Hochschulen besteht eine Wahlmöglichkeit zur Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens. Auf Antrag der Hochschulen kann nach § 13 Absatz 4 Gesetz über die Hochschulen in Baden-Württemberg (Landeshochschulgesetz - LHG)¹ die Wirtschaftsführung nach den Grundsätzen des § 26 Landeshaushaltsordnung (LHO) Baden-Württemberg² durch das Wissenschaftsministerium und das Finanzministerium zugelassen werden. § 26 LHO Baden-Württemberg in Verbindung mit § 74 LHO Baden-Württemberg besagt, dass für Landesbetriebe Buchführung und Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen möglich ist. Für die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens wird die Hochschule nach Auskunft des Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst Baden-Württemberg dann im Sinne des § 26 LHO Baden-Württemberg als Landesbetrieb geführt. Erfolgt die Wirtschaftsführung nach § 26 LHO, hat die Hochschule nach § 13 Absatz 4 einen Wirtschaftsplan aufzustellen und die Regeln der betrieblichen Wirtschaftsführung durch Satzung bzw. Finanzstatut zu regeln.



Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Sofern § 26 LHO für die Einrichtung Anwendung findet, hat die Buchführung und Rechnungslegung nach den Grundsätzen des Handelsgesetzbuches (HGB) zu erfolgen (vgl. § 74 und § 84 LHO Baden-Württemberg). Ebenso müssen die Hochschulen in diesem Fall ihre Wirtschaftsführung und Rechnungslegung im Detail durch Satzung (vgl. § 13 Absatz 4 LHG Baden-Württemberg) regeln.

Stand der Umstellung/Ausblick

Bislang haben die Universität Heidelberg, die Universität Ulm, die Universität Stuttgart und das KIT in Karlsruhe das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt und testierte Jahresabschlüsse erstellt. Die Universität Heidelberg bucht als erste Hochschule Baden-Württembergs, die das Rechnungswesen umgestellt hatte, bereits seit 2003 nach kaufmännischen Grundsätzen.

Darüber hinaus haben sich zwischenzeitlich vier weitere Universitäten und vier Fachhochschulen in einem Verbundprojekt zusammengeschlossen, um gemeinsam das kaufmännische Rechnungswesen einzuführen. Die Planung sieht eine Umstellung auf das kaufmännische Rechnungswesen bis ca. 2015 vor. Das Projekt wird vom Land Baden-Württemberg durch IQF-Mittel gefördert. Eine Umstellung aller Hochschulen des Landes auf ein kaufmännisches Rechnungswesen wird seitens des Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst Baden-Württemberg langfristig angestrebt.

¹ Gesetz über die Hochschulen in Baden-Württemberg vom 01.01.2005, verkündet als Artikel 1 des zweiten Gesetzes zur Änderung hochschulrechtlicher Vorschriften (Zweites Hochschulrechtsänderungsgesetz - 2. HRÄG) vom 1. Januar 2005 (GBl. S. 1)

² Landeshaushaltsordnung (LHO) Baden-Württemberg vom 19. Oktober 1971 in der zum 31.05.2012 gültigen Fassung vom 28.02.2012 (GBl. 1971, S. 428).

2.3. Freistaat Bayern

Rechtliche Grundlage

Auf Grundlage von Artikel 5 Absatz 4 Bayerisches Hochschulgesetz (BayHSchG)³ in Verbindung mit Artikel 26 Bayerische Haushaltsordnung (BayHO)⁴ und Artikel 74 BayHO können die Hochschulen das kaufmännische Rechnungswesen einführen. Die Umstellung bedarf allerdings der Genehmigung durch das Staatsministerium für Wissenschaft, Forschung und Kunst und das Staatsministerium der Finanzen. Für die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens muss eine Hochschule zudem als Staatsbetrieb im Sinne des Artikel 26 BayHO geführt werden.



Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Der Jahresabschluss und Lagebericht ist entsprechend der Vorgaben des § 264 Absatz 1 Satz 1 Handelsgesetzbuch (HGB) unter Beachtung der Artikel 80 bis 85 der BayHO, soweit diese mit dem kaufmännischen Rechnungswesen vereinbar sind, zu erstellen (vgl. Artikel 87 BayHO). Auf die Erstellung eines Lageberichtes kann im Einvernehmen mit dem Staatsministerium für Wissenschaft, Forschung und Kunst und dem Staatsministerium der Finanzen verzichtet werden. Weitere Hinweise auf die Anwendung des HGB finden sich im BayHSchG und der BayHO nicht.

Stand der Umstellung/Ausblick

Seitens des Bayerischen Staatsministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kunst wird eine komplette Umstellung auf das kaufmännische Rechnungswesen derzeit nicht forciert. Da keine outputorientierte Steuerung, die eine Finanzbuchhaltung erfordern würde, angestrebt wird, sieht das Ministerium aktuell auch keine Notwendigkeit, diese an den Hochschulen des Freistaates einzuführen. Es gibt jedoch ein landesweites KLR-Projekt der Hochschulen, welches zur Verbesserung der Qualität der Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) und zur Bereitstellung einer Anlagenbuchhaltung⁵ seitens des Landes teilweise eine kaufmännische Buchführung von den Hochschulen verlangt. Ein kaufmännischer Jahresabschluss wird jedoch nicht erstellt.

3 Bayerisches Hochschulgesetz vom 23.05.2006 (GVBl. 2006, S. 245).

4 Bayerische Haushaltsordnung Fundstelle BayRS IV, S. 664

5 Hintergrund ist die Darstellung der Abschreibungen. Zudem ergibt sich die Notwendigkeit aus den Anforderungen der EU-Trennungsrechnung.

2.4. Berlin

Rechtliche Grundlage

Für die staatlichen Hochschulen Berlins ist die Kameralistik verpflichtend. Ausnahmen bilden die Charité als medizinische Einrichtung und die HTW Berlin, die das kaufmännische Rechnungswesen in einem Modellversuch eingeführt haben. Die Haushaltsführung der Hochschulen als Einrichtungen des Landes richtet sich nach der Landeshaushaltsordnung (LHO) Berlins. Nach LHO ist eine kaufmännische Rechnungslegung nur für Landesbetriebe im Sinne § 26 LHO Berlin⁶ in Verbindung mit § 74 LHO möglich. Da die Hochschulen keine Landesbetriebe sind und hierfür auch keine Überführung durch das Berliner Hochschulgesetz⁷ in eine solche Rechtsform ermöglicht wird, gelten diese Regelungen für sie nicht.



Stand der Umstellung

Die HTW Berlin hat ihr Rechnungswesen in einem Modellversuch von der Kameralistik auf die Doppik umgestellt. Nach der Modellphase wurde die Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen beibehalten und durch die Senatsverwaltung für Finanzen anerkannt. Auf die Buchführung und Rechnungslegung der HTW Berlin finden daher § 94 Absatz 3 in Verbindung mit § 105 Absatz 1 und § 110 Satz 2 und 3 LHO Berlin Anwendung. Eine Ausweitung des kaufmännischen Rechnungswesens auf andere Hochschulen ist nach Auskunft der Senatsverwaltung für Bildung, Wissenschaft und Forschung jedoch nicht geplant.

⁶ Landeshaushaltsordnung (LHO) Berlins in der Fassung vom 30. Januar 2009 (GVBl. S. 31).

⁷ Gesetz über die Hochschulen im Land Berlin (Berliner Hochschulgesetz - BerIHG) in der Fassung vom 26. Juli 2011 (GVBl. S. 378)

2.5. Brandenburg

Rechtliche Grundlage

Für die brandenburgischen staatlichen Hochschulen gilt hinsichtlich der Ausgestaltung der Haushaltsführung die Landeshaushaltsordnung (LHO) des Landes Brandenburg, da im Gesetz über die Hochschulen des Landes Brandenburg⁸ nichts anderes bestimmt ist. Eine Pflicht zur kaufmännischen doppelten Buchführung besteht nach § 74 LHO des Landes Brandenburg⁹ in Verbindung mit § 26 LHO des Landes Brandenburg nur für Landesbetriebe. § 71a LHO des Landes Brandenburg erlaubt jedoch eine zusätzliche kaufmännische Buchführung in sinngemäßer Anwendung des HGB nach Einwilligung des für die Einrichtungen zuständigen Ministeriums und des Finanzministeriums.



Für die Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder) als Stiftungsuniversität hat das Land Brandenburg jedoch ein Gesetz über die Errichtung der „Stiftung Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder)“ (StiftG-EUV)¹⁰ erlassen. Die Regelungen des Brandenburgischen Hochschulgesetzes gelten für die Stiftung nur, wenn das StiftG-EUV keine abweichenden Regelungen trifft. Die Wirtschaftsführung und Rechnungslegung der Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder) hat sich nach § 5 Absatz 2 StiftG-EUV nach kaufmännischen Grundsätzen zu richten. Mit Ausnahme der §§ 7, 39, 48, 49, 55 und 111 findet die LHO Brandenburg keine Anwendung (vgl. § 5 Absatz 6 StiftG-EUV).

Stand der Umstellung

Alle Hochschulen mit Ausnahme der Stiftung Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder) führen ihre Haushalte kameral. Das Rechnungswesen der Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder) wird durch § 5 des Gesetzes über die Errichtung der „Stiftung Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder)“ (StiftG-EUV) vom 14.12.2007 geregelt und schreibt eine kaufmännische Buchführung vor. Eine Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens an anderen Hochschulen des Landes ist nach Auskunft des Ministeriums für Wissenschaft, Forschung und Kultur des Landes Brandenburg für den Zeitraum bis mindestens 2014 nicht geplant. Einzig die Hochschule Lausitz bucht seit 2012 zusätzlich zur kameralen Buchführung auch nach kaufmännischen Grundsätzen.

8 Gesetz über die Hochschulen des Landes Brandenburg (Brandenburgisches Hochschulgesetz - BbgHG) vom 18. Dezember 2008 (GVBl.I/08, [Nr. 17], S. 318).

9 Landeshaushaltsordnung (LHO) Brandenburgs in der Fassung vom 21. April 1999 (GVBl.I/99, [Nr. 07], S. 106).

10 Gesetz über die Errichtung der „Stiftung Europa-Universität Viadrina Frankfurt (Oder)“ (StiftG-EUV) vom 14. Dezember 2007 (GVBl.I/07, [Nr. 16], S. 206).

2.6. Bremen

Rechtliche Grundlage

Die Freie und Hansestadt Bremen lässt ihren Hochschulen die Möglichkeit der Wahl zwischen kameraler Haushaltsführung und kaufmännischem Rechnungswesen. § 106 Absatz 4 Bremisches Hochschulgesetz (BremHG)¹¹ besagt, dass durch den Senator für Bildung und Wissenschaft im Einvernehmen mit dem Senator für Finanzen durch Rechtsverordnung für Hochschulen die kaufmännische Buchführung gemäß § 110 Landeshaushaltsordnung (LHO) der Freien und Hansestadt Bremen¹² zugelassen werden kann.



Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Nach §§ 105 Absatz 1 und 110 LHO Bremen in Verbindung mit § 87 Absatz 1 LHO Bremen hat die Aufstellung des Lageberichtes in Anwendung der Vorschriften des § 264 Absatz 1 Satz 1 HGB zu erfolgen. Bei Zustimmung des zuständigen Senators kann im Einvernehmen mit dem Senator für Finanzen auf die Aufstellung des Lageberichts verzichtet werden. Dabei sind die §§ 80 bis 85 LHO zu beachten, sofern sie mit den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung zu vereinbaren sind (vgl. § 87 Absatz 1 LHO Bremen). Es wurde ergänzend eine Verordnung über das Finanz- und Rechnungswesen der Universität Bremen, Hochschule Bremen, Hochschule für Künste Bremen, Hochschule Bremerhaven und der Staats- und Universitätsbibliothek erlassen, die die Ausgestaltung der Rechnungslegung konkretisiert.

Stand der Umstellung

Alle Hochschulen der Freien Hansestadt Bremen buchen nach kaufmännischen Regeln und erstellen testierte Jahresabschlüsse. Die Universität Bremen hat im Jahr 2003, die Hochschule Bremen, die Hochschule Bremerhaven und die Hochschule für Künste haben im Jahr 2005 das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt.

¹¹ Bremisches Hochschulgesetz (BremHG) vom 13.12.2011.

¹² Landeshaushaltsordnung (LHO) der Freien und Hansestadt Bremen, Verkündungsstand: 28.08.2012.

2.7. Hamburg

Rechtliche Grundlage

In Hamburg sind alle Hochschulen zum kaufmännischen Rechnungswesen verpflichtet. Die Führung des Rechnungswesens und die Wirtschaftsführung nach kaufmännischen Grundsätzen werden für die staatlichen Hochschulen der Freien und Hansestadt Hamburg durch § 109 Hamburgisches Hochschulgesetz (HmbHG)¹³ geregelt. Danach richtet sich die Wirtschaftsführung nach den Regelungen der kaufmännischen Buchführung. Ebenso besagt § 109 HmbHG, dass § 87 Haushaltsordnung der Freien und Hansestadt Hamburg (Landeshaushaltsordnung – LHO Hamburg)¹⁴, der die Rechnungslegung der Landesbetriebe, nettoveranschlagten Einrichtungen und Sondervermögen regelt, für die Hochschulen entsprechend Anwendung findet.



Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Von der Behörde für Wissenschaft und Forschung wurde eine Bilanzrichtlinie für die Hochschulen und die Staats- und Universitätsbibliothek Hamburg Carl von Ossietzki erlassen, die die Regelungen des HGB zur Rechnungslegung hochschulspezifisch konkretisiert. Für Hochschulen erarbeitet zudem die Arbeitsgruppe „Hochschulressourcensteuerung Doppik“ einheitliche, landesweite Richtlinien und Verfahrensbeschreibungen. Auch in LHO und HmbHG werden Vorgaben zur Rechnungslegung gemacht. Der Jahresabschluss und Lagebericht ist entsprechend der Vorgaben des § 264 Absatz 1 Satz 1 HGB zu erstellen (vgl. § 87 Absatz 1 LHO Hamburg). § 109 HmbHG Absatz 1 Satz 4 legt außerdem fest, dass die Prüfung der Jahresabschlüsse der Hochschulen nach § 53 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes¹⁵ erfolgt. Der Senat kann nach § 109 HmbHG Absatz 1 Satz 5 eine Hochschulfinanzverordnung erlassen.

Stand der Umstellung/Ausblick

Die Umstellung des Rechnungswesens der Hochschulen auf die Doppik erfolgte in Hamburg im Rahmen des Prozesses zur Umstellung des Rechnungswesens der Freien und Hansestadt Hamburg auf die kaufmännische Buchführung. 2006 schlossen als erste Hochschulen die Hochschule für bildende Künste (HFBK) und die HafenCity Universität die Umstellung auf die Doppik ab. 2009 hatten alle staatlichen Hochschulen und die Staats- und Universitätsbibliothek Hamburg Carl von

¹³ Hamburgisches Hochschulgesetz (HmbHG) vom 18. Juli 2001 mit der Novellierung vom 26.07.2007 (HmbGVBl. S. 171).

¹⁴ Haushaltsordnung der Freien und Hansestadt Hamburg (Landeshaushaltsordnung - LHO) vom 23. Dezember 1971 (HmbGVBl. 1971, S. 261, 1972, S. 10).

¹⁵ Haushaltsgrundsätzegesetz "Haushaltsgrundsätzegesetz vom 19. August 1969 (BGBl. I, S. 1273), das zuletzt durch Artikel 1 des Gesetzes vom 27. Mai 2010 (BGBl. I, S. 671).

Ossietzki das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt¹⁶. Die einzelnen Jahresabschlüsse der Hochschulen werden zudem im Konzernabschluss der Freien und Hansestadt Hamburg konsolidiert.

16 Bottin, Angela (2009): Hochschulressourcensteuerung Doppik: Steuerungsinstrumente, Wirtschaftsführung und kaufmännische Rechenschaftslegung im „Hamburger Modell“. Präsentation zum Vortrag auf der internationalen Kanzlertagung in Hamburg. Quelle:
http://www.kanzlernet.de/fileadmin/inhalt/dokumente/kanzlertreffen/vortrag_kanzlertagung_doppik_bwf.pdf.

2.8. Hessen

Rechtliche Grundlage

Die staatlichen Hochschulen Hessens sind verpflichtet ein kaufmännisches Rechnungswesen zu führen. Im Hessischen Hochschulgesetz¹⁷ wird diese Pflicht durch § 8 Absatz 3 geregelt. § 8 Absatz 3 Nummer 3 Hessisches Hochschulgesetz verweist in Bezugnahme auf § 7a der Hessischen Landeshaushaltsordnung (LHO)¹⁸ darauf, dass „die Planaufstellung, Bewirtschaftung und Rechnungslegung ausschließlich auf Basis der doppelten Buchführung in Erträgen und Aufwendungen erfolgt“ (§ 8 Absatz 3 Nummer 3 Hessisches Hochschulgesetz).



Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Das Finanz- und Rechnungswesen der staatlichen Hochschulen und der Forschungsanstalt Geisenheim wird durch Verordnung über das Finanz- und Rechnungswesen der staatlichen Hochschulen in Hessen (Hochschulfinanzverordnung - HFVO)¹⁹ geregelt. Nach § 2 Absatz 1 HFVO Hessen in Verbindung mit § 7a Absatz 3 Hessische LHO gelten für das Rechnungswesen der Hochschulen die Regelungen des HGB unter Beachtung des Hessischen Hochschulgesetz, der Hessischen LHO (außer §§ 71 bis 73 und §§ 75 bis 79), der Regelungen zu § 7a Hessische LHO und der Kontierungsrichtlinien sowie der Rechnungslegungsvorschriften des Landes, die im Rahmen des Projektes „Neue Verwaltungssteuerung“ erarbeitet wurden. Der Jahresabschluss ist entsprechend der Vorgaben des § 264 Absatz 1 Satz 1 HGB aufzustellen (vgl. § 110 Hessische LHO). Die Prüfung hat nach § 5 Hessische HFVO durch einen vom Hessischen Ministerium für Wissenschaft und Kunst bestimmten Wirtschaftsprüfer unter Berücksichtigung der Prüfungsgrundsätze von § 53 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes zu erfolgen.

Stand der Umstellung

Alle staatlichen Hochschulen in Hessen haben die Umstellung auf das kaufmännische Rechnungswesen abgeschlossen und buchen bereits seit dem 01.01.2001 doppisch. Damit war Hessen eines der ersten Bundesländer, das flächendeckend die Kameralistik an Hochschulen ablöste. Die Umstellung erfolgte im Rahmen eines landesweiten Projektes zur neuen Verwaltungssteuerung, das zum Ziel hatte, die Haushaltsführung des Landes und der Landeseinrichtungen zu reformieren. Die Hochschulen Hessens haben die Umstellung auf das kaufmännische Rechnungswesen in einem gemeinsamen Projekt bewältigt.

¹⁷ Hessisches Hochschulgesetz vom 14. Dezember 2009 (GVBl. I 2009, S. 666).

¹⁸ Hessische Landeshaushaltsordnung (LHO) in der Fassung vom 15. März 1999 (GVBl. I 1999, S. 248).

¹⁹ Verordnung über das Finanz- und Rechnungswesen der staatlichen Hochschulen in Hessen (Hochschulfinanzverordnung - HFVO) vom 30. November 2009 (GVBl. I 2009, S. 514).

2.9. Mecklenburg-Vorpommern

Rechtliche Grundlage

Für die Hochschulen Mecklenburg-Vorpommerns als rechtsfähige Körperschaften des öffentlichen Rechtes und zugleich staatliche Einrichtungen gelten die Regelungen zur Haushaltsführung der Landeshaushaltsordnung (LHO) Mecklenburg-Vorpommern. Grundsätzlich ist die kamerale Buchführung verpflichtend. Lediglich der § 71a der LHO erlaubt neben der verpflichtenden kameralen Rechnungslegung die zusätzliche Buchführung und Bilanzierung in singemäßiger Anwendung des HGB. Eine kaufmännische doppelte Buchführung mit der Erstellung eines Wirtschaftsplans ist nach § 74 LHO Mecklenburg-Vorpommern²⁰ für Landesbetriebe möglich. Hochschulen werden nicht als Landesbetriebe geführt, sodass für sie keine reine Doppik möglich ist.



Stand der Umstellung/Ausblick

Für die Hochschulen des Landes Mecklenburg-Vorpommerns ist nach Auskunft des Ministeriums für Bildung, Wissenschaft und Kultur eine kamerale Haushaltsführung verpflichtend. Es ist derzeit seitens des Landes nicht geplant, das kaufmännische Rechnungswesen an Hochschulen einzuführen.

²⁰ Landeshaushaltsordnung (LHO) Mecklenburg-Vorpommern vom 10. April 2000 (GVOBl. M-V 2000, S. 159).

2.10. Niedersachsen

Rechtliche Grundlage

Für die Hochschulen Niedersachsens ist das kaufmännische Rechnungswesen verpflichtend. § 49 Niedersächsisches Hochschulgesetz (NHG)²¹ besagt, dass die Hochschulen des Landes als Landesbetriebe im Sinne von § 26 Absatz 1 Niedersächsische Landeshaushaltsordnung (LHO)²² geführt werden. Der Paragraph schreibt zudem die Wirtschaftsführung und Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen vor.



Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Der Jahresabschluss ist in sinngemäßer Anwendung der Vorschriften des HGB für große Kapitalgesellschaften zu erstellen (vgl. § 49 Absatz 1 Nummer 1 NHG). Die Prüfung des Jahresabschlusses hat unter Beachtung der Prüfungsgrundsätze des § 53 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes zu erfolgen. Das Land Niedersachsen hat darüber hinaus durch das Ministerium für Wissenschaft und Kultur eine Buchungs- und Bilanzierungsrichtlinie für Hochschulen erlassen, die als Hilfestellung und Konkretisierung des HGB dient.

Stand der Umstellung/Ausblick

Niedersachsen war eines der ersten Bundesländer, das flächendeckend die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens an Hochschulen realisiert hat. Das kaufmännische Rechnungswesen ist seit 2001 an allen Hochschulen eingeführt.

21 Niedersächsisches Hochschulgesetz (NHG) in der Fassung vom 26. Februar 2007 (Nds. GVBl. 2007, S. 69).

22 Niedersächsische Landeshaushaltsordnung (LHO) in der Fassung vom 30. April 2001 (Nds. GVBl. 2001, S. 276).

2.11. Nordrhein-Westfalen

Rechtliche Grundlage

In Nordrhein-Westfalen bestehen unterschiedliche Regelungen für Universitäten und Fachhochschulen, für die eine kaufmännische Buchführung möglich ist, und für Kunst- und Musikhochschulen, für die diese derzeit ausgeschlossen ist.

Für Universitäten und Fachhochschulen in NRW gelten zur Wirtschaftsführung ausschließlich die Regelungen des Gesetzes über die Hochschulen des Landes Nordrhein-Westfalen (Hochschulgesetz – HG)²³ und der Verordnung über die Wirtschaftsführung der Hochschulen des Landes Nordrhein-Westfalen (Hochschulwirtschaftsführungsverordnung – HWFVO)²⁴. Auf Grundlage von § 5 Absatz 2 Satz 2 und § 5 Absatz 9 Satz 2 (HG) in Verbindung mit § 10 Absatz 1 HWFVO haben die Universitäten und Fachhochschulen die Möglichkeit, eine Wirtschaftsführung und Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen einzuführen. Die LHO des Landes gilt, soweit in der HWFVO darauf verwiesen wird.



Das Gesetz über die Kunsthochschulen des Landes Nordrhein-Westfalen (Kunsthochschulgesetz – KunstHG)²⁵ bestimmt keine solchen spezifischen Vorschriften der Buchführung und Rechnungslegung. Für die Kunst- und Musikhochschulen gelten daher als Einrichtungen des Landes die Vorgaben der Landeshaushaltsordnung Nordrhein Westfalen (LHO) zur Haushaltsführung. Da die Landeshaushaltsordnung Nordrhein-Westfalen nur für Landesbetriebe das kaufmännische Rechnungswesen zulässt (vgl. § 74 Absatz 1 LHO NRW²⁶ in Verbindung mit § 26 Absatz 1 Satz 1 LHO NRW) und die Kunst- und Musikhochschulen nicht als Landesbetriebe geführt werden bzw. keine rechtliche Grundlage für die Überführung in einen Landesbetrieb besteht, findet die kamerale Buchführung Anwendung. Nach § 71a LHO kann die Buchführung und Bilanzierung aber zusätzlich unter sinngemäßer Anwendung des HGB erfolgen, wobei es hierzu allerdings der Zustimmung des zuständigen Ministeriums (in diesem Falle das Ministerium für Innovation, Wissenschaft und Forschung) bedarf.

Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Hat eine Hochschule das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt, so gelten für dieses nach § 10 Absatz 1 HWFVO sinngemäß die Vorgaben des HGB. Das Ministerium gibt den Hochschulen darüber hinaus Vorgaben zur Verwendung des bundeseinheitlichen Verwaltungskontenrahmens in der für das Land Nordrhein-Westfalen geltenden Fassung und hat Bewertungs-, Inventur- sowie Buchungs- und Kontierungsrichtlinien (vgl. § 10 Absatz 2 HWFVO) erlassen.

23 Gesetz über die Hochschulen des Landes Nordrhein-Westfalen (Hochschulgesetz – HG) vom 31. Oktober 2006 (Artikel 1 des Hochschulfreiheitsgesetzes vom 31. Oktober 2006 (GV. NRW. S. 474)).

24 Verordnung über die Wirtschaftsführung der Hochschulen des Landes Nordrhein-Westfalen (Hochschulwirtschaftsführungsverordnung – HWFVO) vom 11. Juni 2007 (GV. NRW. 2007, S. 246).

25 Gesetz über die Kunsthochschulen des Landes Nordrhein-Westfalen (Kunsthochschulgesetz – KunstHG –) vom 13. März 2008 (GV. NRW. S. 195).

26 Landeshaushaltsordnung Nordrhein Westfalen (LHO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 26. April 1999 (GV.NRW. S. 158).

Stand der Umstellung/Ausblick

Im April 2012 hatten bereits 26 der 30 Universitäten und Fachhochschulen des Landes Nordrhein-Westfalen auf eine Wirtschaftsführung und ein Rechnungswesen nach kaufmännischen Grundsätzen umgestellt. Von den kaufmännisch buchenden Hochschulen legten 16 dem zuständigen Ministerium bereits einen testierten Jahresabschluss vor. Die übrigen vier noch katedral buchenden Universitäten und Fachhochschulen planen eine Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens in 2012 bzw. 2013.

Im Rahmen der Einführung der produktorientierten Steuerung – Neues Rechnungswesen in Nordrhein-Westfalen (EPOS.NRW) plant das Ministerium für Innovation, Wissenschaft und Forschung auch die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens an den Kunst- und Musikhochschulen. Die Umstellung ist für den Zeitraum Oktober 2014 – März 2016 vorgesehen.

2.12. Rheinland-Pfalz

Rechtliche Grundlage

Das Land Rheinland-Pfalz räumt seinen Hochschulen die Möglichkeit ein, ihr Rechnungswesen nach kaufmännischen Grundsätzen zu führen. Rechtliche Grundlage ist § 103 Absatz 2 Hochschulgesetz (HochSchG)²⁷ Rheinland-Pfalz. Der Paragraph legt die Möglichkeit der Ausgliederung der Hochschulhaushalte aus dem Landeshaushalt fest und besagt außerdem, dass diese in der Regel mit einem Umstieg von der Kameralistik auf das kaufmännische Rechnungswesen verbunden ist. Die beiden Universitäten, die bislang auf das kaufmännische Rechnungswesen umgestiegen sind, sind zwar rechtsfähige Körperschaften des öffentlichen Rechts geblieben, werden aber haushaltsrechtlich wie Landesbetriebe gemäß § 26 Absatz 1 Landeshaushaltsordnung des Landes Rheinland-Pfalz geführt.



Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens macht das Hochschulgesetz keine weiteren eindeutigen Vorgaben. Vielmehr wurde die Ausgestaltung des Rechnungswesens an den beiden Hochschulen, die bislang die Umstellung vollzogen haben, durch vom zuständigen Landesministerium erlassene Organisationsverfügungen geregelt. Das kaufmännische Rechnungswesen hat sich danach grundsätzlich an den Regelungen des HGB zu orientieren. Der Jahresabschluss ist in sinngemäßer Anwendung der Regelungen für große Kapitalgesellschaften des HGB und unter Beachtung der Landesregelungen Rheinland-Pfalz zu erstellen. Auch die Regelungen der LHO für die Buchführung und Rechnungslegung von Landesbetrieben sieht eine Orientierung am HGB vor (vgl. §§ 74 und 87 LHO Rheinland-Pfalz). Die Erstellung des Jahresabschlusses hat sich laut § 87 Absatz 1 Satz 1 nach § 264 Absatz 1 Satz 1 zu richten.

Stand der Umstellung/Ausblick

In Rheinland-Pfalz haben bislang nur die Johannes-Gutenberg-Universität Mainz und die Technische Universität Kaiserslautern auf das kaufmännische Rechnungswesen umgestellt. Alle übrigen Hochschulen führen ihre Haushalte weiterhin kameral.

²⁷ Hochschulgesetz (HochSchG) Rheinland-Pfalz in der Fassung vom 19. November 2010 (GVBl 2010, S. 464).

2.13. Saarland

Rechtliche Grundlage

Für die Universität des Saarlandes und die Hochschule für Technik und Wirtschaft des Saarlandes ist das kaufmännische Rechnungswesen verpflichtend. Wirtschaftsführung und Rechnungswesen haben sich nach kaufmännischen Grundsätzen zu richten. Gesetzliche Grundlage für die Universität des Saarlandes ist § 79 Absatz 2 Gesetz über die Universität des Saarlandes (Universitätsgesetz – UG)²⁸ und für die HTW des Saarlandes § 77 Absatz 3 Gesetz über die Hochschule für Technik und Wirtschaft des Saarlandes (Fachhochschulgesetz - FhG)²⁹. Per Erlass zur Rechnungslegung und Buchführung der Universität des Saarlandes (Rechnungslegungsrichtlinien) vom 14. April 2009 bzw. Erlass zur Rechnungslegung und Buchführung der Hochschule für Technik und Wirtschaft des Saarlandes vom 02. Oktober 2009 für die HTW des Saarlandes wird zudem festgelegt, dass die Regelungen des § 26 Landeshaushaltsordnung des Saarlandes (LHO)³⁰ zu Landesbetrieben, Sondervermögen, Zuwendungsempfängern für die beiden Hochschulen entsprechend Anwendung finden.



Für das Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen der Hochschule der Bildenden Künste Saar und der Hochschule für Musik Saar gelten im Gegensatz zu den speziellen Regelungen für das Rechnungswesens der Universität des Saarlandes und der Hochschule für Technik und Wirtschaft des Saarlandes die allgemeinen gesetzlichen Bestimmungen des Landes. Dies wird durch § 10 Absatz 3 Satz 2 Gesetz über die Hochschule der Bildenden Künste Saar (Kunsthochschulgesetz - KhG)³¹ bzw. § 10 Absatz 3 Satz 2 Gesetz über die Hochschule für Musik Saar (Musikhochschulgesetz - MhG)³² geregelt. Eine kaufmännische Buchführung ist nach § 26 LHO des Saarlandes für Landesbetriebe, Sondervermögen und Zuwendungsempfänger möglich (vgl. § 74 Absatz 1 LHO). Da die Hochschule der Bildenden Künste Saar und die Hochschule für Musik Saar nicht unter diese Regelung fallen, ist für sie die kamerale Haushaltsführung verpflichtend. Nach § 71a ist neben der kameralen Buchführung zusätzlich auch eine Buchführung und Bilanzierung nach den Vorschriften des HGB möglich, diese jedoch aber explizit nur zusätzlich.

Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

§ 79 Absatz 5 UG bzw. § 77 Absatz 6 FhG gibt vor, dass die Universität des Saarlandes und die Hochschule für Technik und Wirtschaft des Saarlandes einen Jahresabschluss unter sinngemäßer

28 Gesetz Nr. 1556 über die Universität des Saarlandes (Universitätsgesetz – UG) Vom 23. Juni 2004 (Amtsblatt 2004, S. 1782).

29 Gesetz über die Hochschule für Technik und Wirtschaft des Saarlandes (Fachhochschulgesetz - FhG) (Artikel 2 des Gesetzes Nr. 1433) vom 23. Juni 1999 (Amtsblatt 1999, S. 982).

30 Landeshaushaltsordnung LHO des Saarlandes vom 03.11.71 (Amtsbl.71, S. 733) in der Fassung der Bekanntmachung vom 05.11.99 (Amtsbl_00,194).

31 Gesetz über die Hochschule der Bildenden Künste Saar (Kunsthochschulgesetz - KhG) (Art. 1 des Gesetzes Nr. 1708) vom 4. Mai 2010 (Amtsbl. I, S. 1176).

32 Gesetz über die Hochschule für Musik Saar (Musikhochschulgesetz - MhG) (Art. 2 des Gesetzes Nr. 1708) vom 4. Mai 2010 (Amtsbl. I, S. 1176, 1198.).

Anwendung der Vorschriften des Handelsgesetzbuches für große Kapitalgesellschaften aufzustellen haben. Die Prüfung des Jahresabschlusses hat unter Beachtung der Prüfungsgrundsätze des § 53 Absatz 1 Nummer 1 und 2 des Haushaltsgrundsätzegesetzes in der jeweils geltenden Fassung zu erfolgen. Der Erlass vom 14. April 2009 für die Universität des Saarlandes bzw. vom 02. Oktober 2009 für die HTW des Saarlandes legt darüber hinaus fest, dass die Bilanzierungsrichtlinie der jeweiligen Hochschule anzuwenden ist.

Stand der Umstellung/Ausblick

Die Universität des Saarlandes und die Hochschule für Technik und Wirtschaft des Saarlandes haben das kaufmännische Rechnungswesen bereits eingeführt. Eine Änderung der Gesetzgebung für die Hochschule der Bildenden Künste Saar und die Hochschule für Musik Saar hinsichtlich der Buchführung und Rechnungslegung der Hochschulen ist derzeit nach Auskunft der Staatskanzlei des Saarlandes nicht geplant. Die Kunst- und Musikhochschulen des Saarlandes werden folglich auch weiterhin die kamerale Haushaltsführung beibehalten.

2.14. Freistaat Sachsen

Rechtliche Grundlage

Für die Hochschulen des Freistaats Sachsen ist das kaufmännische Rechnungswesen verpflichtend. § 11 des Gesetzes über die Hochschulen des Freistaates Sachsen (Sächsisches Hochschulgesetz – SächsHSG)³³ besagt, dass Wirtschaftsführung und Rechnungswesen der Hochschulen sich nach kaufmännischen Grundsätzen zu richten haben.

Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Die Erstellung des Jahresabschlusses und der Lagebericht müssen in Anwendung der Vorschriften des dritten Buches des HGB erstellt werden (vgl. § 11 Absatz 3 Satz 1 SächsHSG). Für die Prüfung des Jahresabschlusses finden die Vorgaben des § 53 Haushaltsgrundsätzegesetzes Anwendung (vgl. § 11 Absatz 3 Satz 3 SächsHSG). Das Sächsische Staatsministerium der Finanzen hat nach § 11 Absatz 2 Satz 4 und § 11 Absatz 4 Satz 3 in Verbindung mit § 6 Absatz 3 Satz 2 SächsHSG eine Verordnung über die Wirtschaftsführung der Hochschulen des Freistaates Sachsen (Sächsische Hochschulfinanzverordnung – SächsHSFinVO)³⁴ erlassen, die weitergehende Bestimmungen zu Wirtschaftsführung und Rechnungslegung enthält. Zudem hat die Projektgruppe der Hochschulen das Rahmenhandbuch „Neue Hochschulsteuerung in Sachsen“ erarbeitet, das u. a. einen einheitlichen Sachkontenrahmen, Bewertungs- und Inventarisierungsrichtlinien sowie Buchungs- und Kontierungsrichtlinien enthält³⁵.

Stand der Umstellung

In einem landesweiten Projekt „Umsetzung der Neuen Hochschulsteuerung“ vom Sächsischen Staatsministerium für Wissenschaft und Kunst und den sächsischen Hochschulen soll in einem Zeitraum von vier Jahren (2009 bis 2013) an allen Hochschulen neben anderen Elementen der neuen Hochschulsteuerung das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt werden. Zur Umsetzung wurden drei Gruppen gebildet: Gruppe 1 startet mit den Pilothochschulen TU Dresden und TU Chemnitz. Gruppe 2 gehören die Universität Leipzig, die TU BA Freiberg, die Westsächsische Hochschule Zwickau, die HTW Dresden, die HTWK Leipzig, die HS Mittweida und die HS Zittau/Görlitz und IHI Zittau an. Die dritte Gruppe setzt sich aus HfBK Dresden, HfM Dresden, HMT Leipzig, HGB Leipzig und Palucca HfT Dresden zusammen. Bis Januar 2011 hatten 8 der 15 Hochschulen das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt.



33 Gesetz über die Hochschulen im Freistaat Sachsen (Sächsisches Hochschulgesetz - SächsHSG) vom 10. Dezember 2008 (SächsGVBl. S. 900).

34 Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums der Finanzen über die Wirtschaftsführung der Hochschulen des Freistaates Sachsen (Sächsische Hochschulfinanzverordnung – SächsHSFinVO) vom 21.12.2012 (SächsGVBl. Jg. 2010 Bl.-Nr. 17, S. 414).

35 Vom 01.12.2009, bekanntgegeben gemäß § 2 der Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums für Wissenschaft und Kunst über die Steuerung der Hochschulen im Freistaat Sachsen und das Feststellungsverfahren zur Einräumung von Haushaltsflexibilitäten (Sächsische Hochschulsteuerungsverordnung vom 21. September 2009) (SächsGVBl. S. 579) (Sächsisches Amtsblatt Sonderdruck Nr. 8, S. 456).

2.15. Sachsen-Anhalt

Rechtliche Grundlage

Für die Hochschulen des Landes Sachsen-Anhalt ist im Hochschulgesetz des Landes Sachsen-Anhalt (HSG LSA)³⁶ in § 114 Absatz 1 festgelegt, dass für die Hochschulen des Landes die Landeshaushaltsordnung des Landes Sachsen-Anhalt (LHO)³⁷ gilt, sofern nichts anderes im Hochschulgesetz bestimmt ist. Die Landeshaushaltsordnung Sachsen-Anhalt sieht die kaufmännische Rechnungslegung nur für Landesbetriebe und Sondervermögen vor (vgl. § 74 LHO Sachsen-Anhalt). Da Hochschulen nicht als Landesbetriebe geführt werden und das Hochschulgesetz keine Abweichung von der Landeshaushaltsordnung bezüglich der Buchhaltung und Rechnungslegung enthält, ist für die Hochschulen die Kameralistik verpflichtend. § 71a LHO Sachsen-Anhalt sieht jedoch die Möglichkeit der zusätzlichen Buchführung nach kaufmännischen Grundsätzen vor.



Stand der Umstellung/Ausblick

Die Hochschulen Sachsen-Anhalts führen ihre Haushalte kameral. Jedoch wenden einige Hochschulen für interne Zwecke, um den Erfordernissen der Kosten- und der Trennungsrechnung zu genügen, die kaufmännische Buchhaltung an. Die Berichtspflichten gegenüber dem Land sind jedoch ausschließlich kameral. Nach Auskunft des Ministeriums für Wissenschaft und Wirtschaft Sachsen-Anhalts wird derzeit geprüft, ob aufgrund der neuen Erfordernisse ein Regelungsbedarf seitens des Landes hinsichtlich der Haushaltsführung und Buchhaltung der Hochschulen entstanden ist.

³⁶ Hochschulgesetz des Landes Sachsen-Anhalt (HSG LSA) in der Fassung der Bekanntmachung vom 14. Dezember 2010 (GVBl. LSA 2010, S. 600).

³⁷ Landeshaushaltsordnung des Landes Sachsen-Anhalt (LHO) vom 30. April 1991 (GVBl. LSA 1991, S. 35).

2.16. Schleswig-Holstein

Rechtliche Grundlage

Für die Hochschulen Schleswig-Holsteins gelten die Regelungen zur kameralen Haushaltsführung der Landeshaushaltsordnung, wenn das Gesetz über die Hochschulen und das Universitätsklinikum Schleswig-Holstein (Hochschulgesetz - HSG)³⁸ nichts anders verordnet (vgl. § 8 Absatz 2 Satz 4 HSG Schleswig-Holstein). Laut § 74 Absatz 1 Landeshaushaltsordnung Schleswig-Holstein (LHO Schleswig-Holstein)³⁹ ist eine Buchführung nach kaufmännischen Grundsätzen nur für Landesbetriebe möglich. Die LHO sieht für alle übrigen Einrichtungen ein Wirtschaften nach Einnahmen und Ausgaben im Rahmen des Haushaltsplans vor. Da im Hochschulgesetz keine Regelungen festgehalten sind, die bezüglich der Buchführung von der LHO abweichen, und Hochschulen nicht als Landesbetriebe konstituiert wurden, ist die kameralen Haushaltsführung für sie verpflichtend. § 71a der LHO Schleswig-Holstein ermöglicht jedoch neben der verpflichtenden kameralen Buchführung zusätzlich eine Buchführung und Bilanzierung nach den Vorschriften des HGB.



Stand der Umstellung/Ausblick

Alle schleswig-holsteinischen Hochschulen führen ihr Rechnungswesen kameral. Eine Umstellung auf das kaufmännische Rechnungswesen und die Schaffung der entsprechenden gesetzlichen Grundlage ist laut Auskunft des Ministeriums für Wissenschaft, Wirtschaft und Verkehr des Landes Schleswig-Holstein derzeit nicht geplant.

³⁸ Gesetz über die Hochschulen und das Universitätsklinikum Schleswig-Holstein (Hochschulgesetz - HSG) vom 28. Februar 2007 (GVBl. 2007, S. 184).

³⁹ Landeshaushaltsordnung Schleswig-Holstein (LHO) vom 22. April 1971 (GVOBl. Schl.-H. S. 162) in der Fassung vom 29. Juni 1992 (GVOBl. Schl.-H. S. 381).

2.17. Freistaat Thüringen

Rechtliche Grundlage

Nach § 5 Absatz 1 Thüringer Gesetz über die Feststellung des Landeshaushaltsplans für das Haushaltsjahr 2012 (Thüringer Haushaltsgesetz 2012 -ThürHhG 2012-) ⁴⁰ in Verbindung mit §§ 26, 74 und 87 Thüringer Landeshaushaltsordnung (ThürLHO) ⁴¹ ist eine kaufmännische Rechnungslegung für die Hochschulen Thüringens verpflichtend. § 5 Absatz 1 ThürHhG gibt vor, dass Hochschulen wie Landesbetriebe geführt werden und die §§ 26, 74 und 87 ThürLHO Anwendung finden. In der ThürLHO schreibt § 74 Absatz 1 in Verbindung mit § 26 Absatz 1 Satz 1 für Landesbetriebe die Buchführung nach kaufmännischen Grundsätzen vor, wenn das zuständige Ministerium im Einvernehmen mit dem Ministerium der Finanzen des Landes für einen Landesbetrieb keine Ausnahme von dieser Pflicht genehmigt.



Vorgaben zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens

Das Thüringer Ministerium für Bildung, Wissenschaft und Kultur hat eine Rahmendienstanweisung ⁴² erlassen, die die Pflicht zum kaufmännischen Rechnungswesen begründet und darüber hinausgehende Regelungen zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens beinhaltet. Die Rahmendienstanweisung vom 08.03.2010 legt fest, dass Buchführung und Rechnungslegung unter Beachtung der Regelungen des HGB für große Kapitalgesellschaften und des Rahmenhandbuchs zu erfolgen haben. Die Erstellung des Jahresabschlusses hat nach § 9 Absatz 1 Satz 2 Rahmendienstanweisung des Thüringer Ministeriums für Bildung, Wissenschaft und Kultur vom 8. März 2010 in Anwendung des § 264 Absatz 1 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs zu erfolgen. Bei der Prüfung finden die Bestimmungen des § 53 Haushaltsgrundsätzegesetzes Anwendung. In einem gemeinsamen Projekt zur Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens wurde darüber hinaus von den Hochschulen ein „Rahmenhandbuch zur Einführung der kaufmännischen Buchführung an Thüringer Hochschulen“ mit Inventur-, Bewertungs-, Bilanzierungs- und Kontierungsrichtlinie erstellt.

Stand der Umstellung

Alle Hochschulen Thüringens haben in einem gemeinsamen Einführungsprojekt das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt. Die Umstellung erfolgte zum 01.01.2010. Im März des Jahres 2012 lagen von 8 von 9 Hochschulen die Eröffnungsbilanzen vor. Die Erstellung der ersten Jahresabschlüsse war zu diesem Zeitpunkt in Bearbeitung.

40 Thüringer Gesetz über die Feststellung des Landeshaushaltsplans für das Haushaltsjahr 2012 (Thüringer Haushaltsgesetz 2012 -ThürHhG 2012-) vom 21.12.2011.

41 Thüringer Landeshaushaltsordnung (ThürLHO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. September 2000 (GVBl. 2000, S. 282).

42 Rahmendienstanweisung des Thüringer Ministeriums für Bildung, Wissenschaft und Kultur vom 8. März 2010.

3. Zusammenfassung und Resümee

Insgesamt ist in sechs Bundesländern die Wirtschaftsführung und Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen Pflicht.⁴³ Die Möglichkeit der Wahl der Buchführungs- und Rechnungslegungssystematik wird den Hochschulen von fünf Bundesländern eingeräumt.⁴⁴ In den restlichen fünf Bundesländern ist es für Hochschulen derzeit nicht vorgesehen, das kaufmännische Rechnungswesen einzuführen.⁴⁵ Die zuständigen Ministerien vierer dieser Bundesländer haben auf eine Anfrage der HIS GmbH zudem mitgeteilt, dass die Hochschulen dieser Bundesländer auch weiterhin ihre Haushalte kameral führen werden und eine Umstellung derzeit nicht geplant ist. Sachsen-Anhalt prüft derzeit, ob eine Anpassung der Regelungen zum Rechnungswesen der Hochschulen notwendig ist. Abb. 3.1 gibt einen Überblick der Regelungen in den Bundesländern.

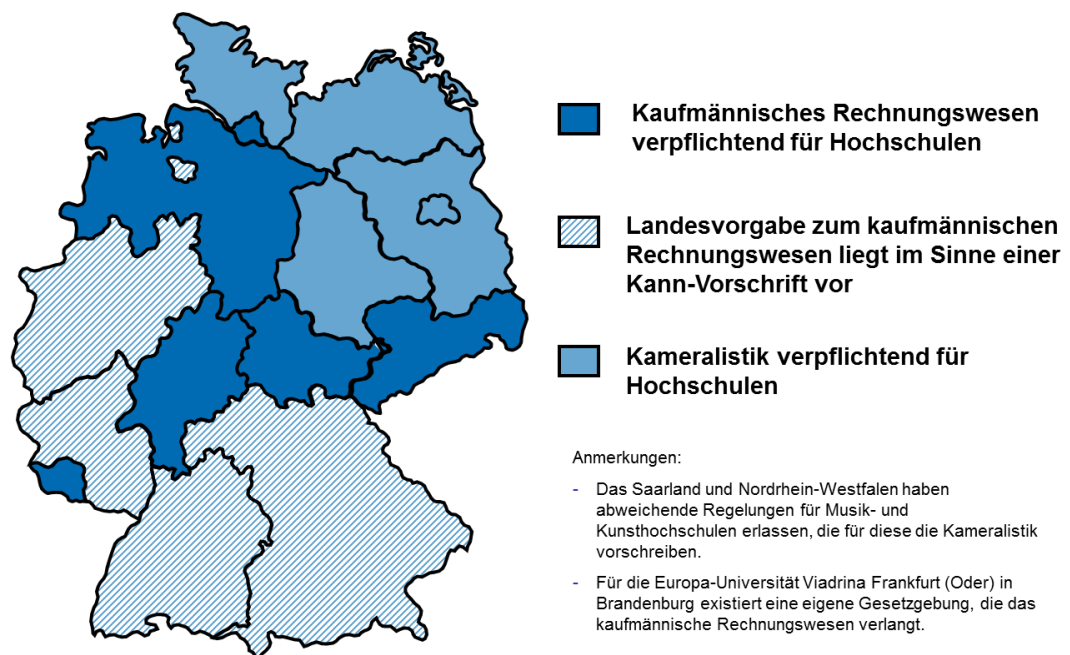


Abb. 3.1 Gesetzliche Regelungen zum Rechnungswesen nach Bundesländern

Ein Vergleich der gesetzlichen Grundlagen, die das kaufmännische Rechnungswesen oder ein Wahlrecht der Rechnungslegung begründen, zeigt ebenfalls große Unterschiede auf. Das Saarland und Sachsen verpflichten ihre Hochschulen allein aufgrund des Hochschulgesetzes zur Dop-

43 Hier ist anzumerken, dass im Saarland das kaufmännische Rechnungswesen nur für die Universität und die HTW vorgeschrieben ist. Die Kunst- und die Musikhochschule des Landes unterliegen weiterhin der kameralen Buchführung.

44 In Nordrhein-Westfalen gelten jedoch unterschiedliche Regelungen für Universitäten und Fachhochschulen auf der einen und die Kunst- und Musikhochschulen auf der anderen Seite. Ersteren ist die Wahlmöglichkeit des Rechnungswesens eingeräumt, für Letztere ist die kameralen Haushaltsführung verpflichtend.

45 Allerdings wird in der Regel durch den § 71a der jeweiligen Landeshaushaltsordnung die Möglichkeit eröffnet, zusätzlich zur kameralen auch eine kaufmännische Buchführung einzuführen.

pik. Im Saarland gilt diese Pflicht jedoch, wie bereits erläutert, nur für die Universität und HTW des Landes. Die Musik- und die Kunsthochschule unterliegen anderen Regelungen. Hessen hat zusätzlich eine Hochschulfinanzverordnung erlassen, die den Hochschulen in Verbindung mit dem Hochschulgesetz das kaufmännische Rechnungswesen vorschreibt. Die Pflicht zur Doppik ergibt sich für die Hochschulen Hamburgs durch die Regelungen des Hochschulgesetzes in Verbindung mit der LHO. Auch Niedersachsen nutzt die Verbindung von Hochschulgesetz und LHO als gesetzliche Grundlage für die Buchführung und Rechnungslegung der Hochschulen. Die Hochschulen des Landes sind jedoch in Landesbetriebe mit kaufmännischer Buchführung und Rechnungslegung überführt worden. In Thüringen hingegen ergibt sich die Pflicht zur Doppik aus dem Thüringer Haushaltsgesetz 2012 in Verbindung mit der LHO.

Auch die Bundesländer, die den Hochschulen eine Wahlmöglichkeit einräumen, haben verschiedene Wege der Verankerung dieses Rechts in der Gesetzgebung gewählt. So begründet sich die Wahlmöglichkeit in Rheinland-Pfalz allein durch das Hochschulgesetz. Bayern, Baden-Württemberg und Bremen verweisen im Hochschulgesetz auf die in der Landeshaushaltsordnung enthaltenen Regelungen der Wirtschaftsführung nach kaufmännischen Grundsätzen für Landesbetriebe. In Baden-Württemberg werden die Hochschulen zudem in der Regel in Landesbetriebe überführt. NRW hingegen schränkt die Gültigkeit der Landeshaushaltsordnung durch das Hochschulgesetz für Universitäten und Fachhochschulen⁴⁶ ein und hat zusätzlich eine Hochschulwirtschaftsführungsverordnung erlassen, die Regelungen zum Rechnungswesen enthält und die Möglichkeit zur Einführung der Doppik einräumt.

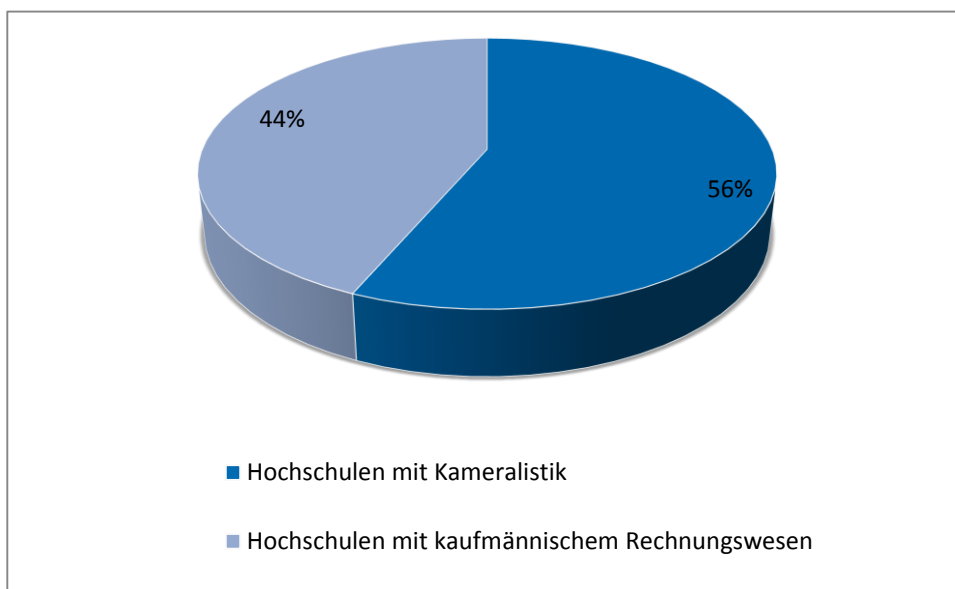


Abb. 3.2 Umstellungsstand 2012 in % aller Hochschulen

⁴⁶ Wie bereits erläutert wurde, unterliegen die Musik- und Kunsthochschulen anderen Vorschriften (vgl. Abschnitt 2.11).

Zum Stand der Erhebung (Juni 2012) haben 56 % der Hochschulen in Deutschland eine kamerale Haushaltsführung. Mit 44 % hat jedoch ebenfalls fast die Hälfte der Hochschulen das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt (vgl. Abb. 3.2). Abb. 3.3 zeigt den Stand der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens nach Hochschularten. 62 % der Universitäten, aber nur 41 % der Fachhochschulen haben die Doppik eingeführt. Dies resultiert daraus, dass im Rahmen von Landesprojekten vielfach zunächst die Universitäten umgestellt wurden oder bei der Wahlmöglichkeit umgestellt haben. Von den Kunst- und Musikhochschulen hat bisher nur eine sehr geringe Zahl (6 %) die kamerale Haushaltsführung durch eine Wirtschaftsführung nach kaufmännischen Grundsätzen abgelöst. Ein Grund für diese geringe Zahl kaufmännisch buchender Hochschulen insbesondere im Vergleich zu den übrigen Hochschularten ist u. a., dass in Nordrhein-Westfalen und dem Saarland Kunst- und Musikhochschulen einer gesonderten, von den Regelungen für Universitäten und Fachhochschulen abweichenden Gesetzgebung unterliegen und ihnen im Gegensatz zu Universitäten und Fachhochschulen zumindest durch die jeweiligen Hochschulgesetze keine Möglichkeit zur Einführung einer Wirtschaftsführung und Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen eingeräumt wird. Daher ist es nur 58 % der Kunst- und Musikhochschulen – im Vergleich zu 85 % der Universitäten und Fachschulen – überhaupt möglich, die Doppik einzuführen.

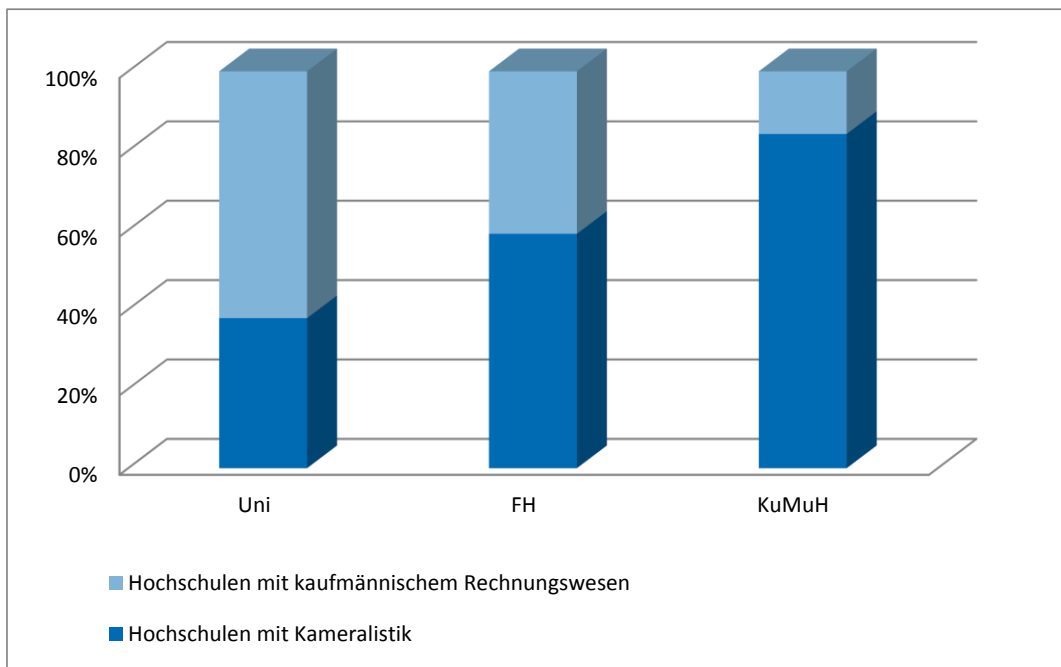


Abb. 3.3 Umstellungsstand nach Hochschulart 2012

Eine Analyse auf Länderebene zeigt, dass in den Bundesländern mit Pflicht zur kaufmännischen Buchführung die Umstellung sehr weit fortgeschritten ist. In Niedersachsen, Hessen, Hamburg, dem Saarland und Thüringen haben alle Hochschulen, die dazu verpflichtet sind, die Einführung der neuen Systematik für Buchführung und Rechnungslegung abgeschlossen. In Sachsen haben alle Hochschulen außer den vier Kunst- und Musikhochschulen, die im landesweiten Einführungsprojekt als letzte Gruppe mit der Umstellung begonnen haben und die Einführung zum Erhebungszeitpunkt noch nicht abgeschlossen hatten bzw. derzeit noch die Erstellung ihres ersten Jahresabschlusses vorbereiten, die Doppik eingeführt.

Der Stand der Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens in Bundesländern, die ihren Hochschulen die Wahl der Buchhaltungs- und Rechnungslegungssystematik überlassen, ist sehr heterogen. Abb. 3.4 und Abb. 3.5 ist zu entnehmen, wie viel Prozent der Hochschulen der betreffenden Bundesländer sich für die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens entschieden und diese abgeschlossen haben bzw. in 2020 nach derzeitigem Planungstand eingeführt haben werden:

- Alle Hochschulen der Freien Hansestadt Bremen haben sich für das kaufmännische Rechnungswesen entschieden und ihr Rechnungswesen umgestellt.
- Auch in Nordrhein-Westfalen hat der Großteil der Hochschulen die Umstellung auf das kaufmännische Rechnungswesen gewählt. Das Drittel der Hochschulen, das den Haushalt zum Stand der Erhebung kameral führte, setzt sich aus vier Universitäten, die sich im Umstellungsprozess befinden, diesen aber noch nicht abgeschlossen hatten, und den Kunst- und Musikhochschulen, für die aufgrund des Kunst- und Musikhochschulgesetzes die kaufmännische Buchführung nicht vorgesehen ist, zusammen. In Nordrhein-Westfalen ist jedoch geplant, auch für die Kunst- und Musikhochschulen die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens anzustreben.
- In Rheinland-Pfalz haben sich bisher nur zwei Hochschulen für die Wirtschaftsführung und Rechnungslegung nach kaufmännischen Grundsätzen entschieden. Laut Auskunft des zuständigen Ministeriums haben bisher auch keine weiteren Hochschulen die Einführung der Doppik beantragt.
- In Bayern hat keine Hochschule auf eine Wirtschaftsführung nach kaufmännischen Grundsätzen umgestellt. Im Rahmen der KLR wird jedoch zum Teil eine kaufmännische Buchführung praktiziert.
- Auch in Baden-Württemberg haben bislang nur vier Universitäten die Umstellung auf die Finanzbuchhaltung vollzogen. Einige Hochschulen planen jedoch den Umstieg, sodass in den nächsten Jahren die Zahl der kaufmännisch buchenden Hochschulen in Baden-Württemberg von 4 auf 12 ansteigen und dann insgesamt 38 % betragen wird.

Die Heterogenität der gesetzlichen Regelungen zur Systematik des Rechnungswesens von Hochschulen in den Bundesländern zeigt sich auch in den oben dargestellten Vorschriften zur Umsetzung der Buchführung und Rechnungslegung. Alle Bundesländer, in denen die Pflicht oder Möglichkeit zum Einsatz des kaufmännischen Rechnungswesens besteht, verweisen auf Regelungen des HGB, die sinngemäß Anwendung finden sollen. Es gibt jedoch unterschiedliche Varianten, wie stark auf das HGB Bezug genommen wird. Außerdem existieren in einigen Bundesländern länderspezifische Konkretisierungen zur Umsetzung des kaufmännischen Rechnungswesens. Diese heterogenen und uneinheitlichen Bezugsrahmen haben möglicherweise eine von Bundesland zu Bundesland abweichende Praxis des Rechnungswesens zur Folge, die sich wiederum negativ auf die Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse von Hochschulen auswirkt.

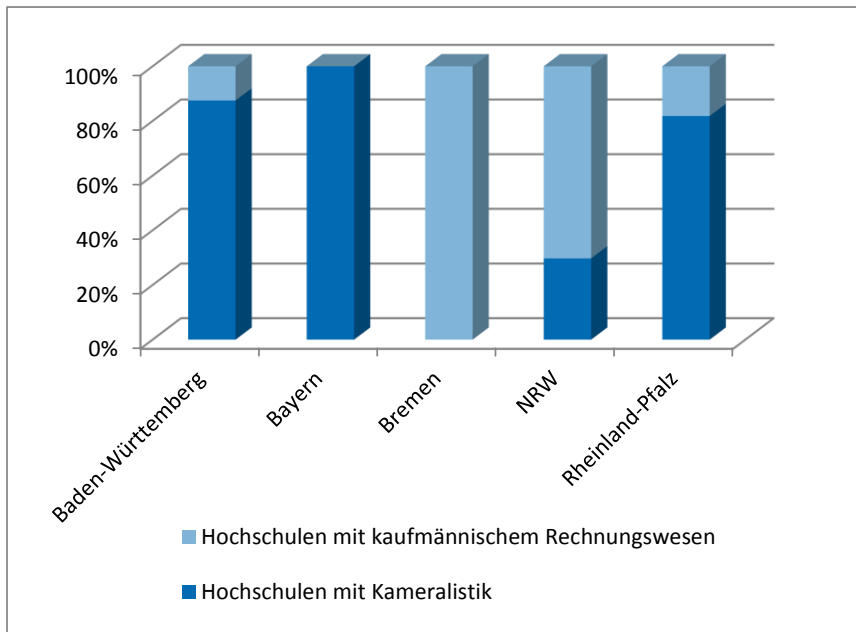


Abb. 3.4 Umstellungsstand in Ländern mit Wahlrecht des Rechnungswesens in 2012

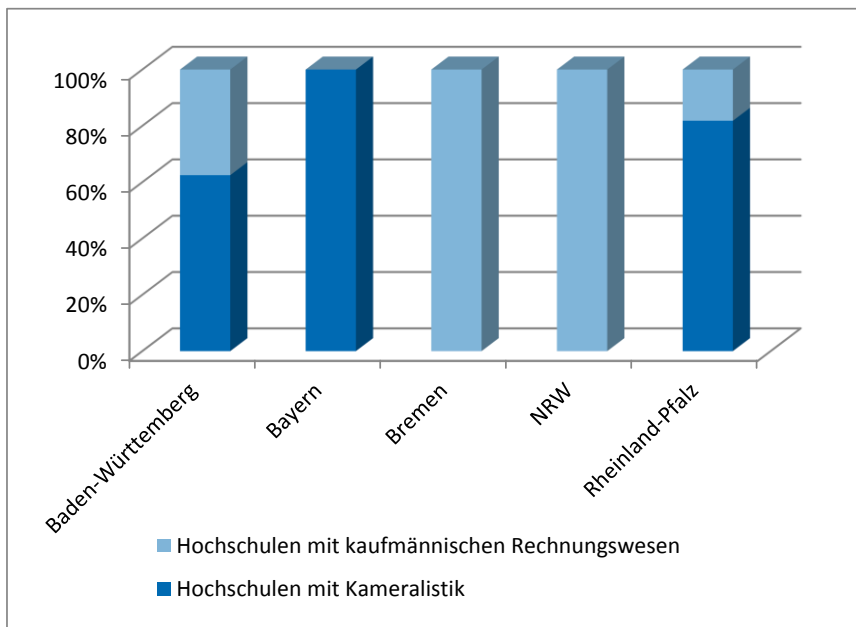


Abb. 3.5 Umstellungsstand in den Ländern mit Wahlrecht des Rechnungswesens in 2020 (nach Planungsstand 2012)

Resümee

Abschließend können die zentralen Erkenntnisse dieses Berichts folgendermaßen zusammengefasst werden:

- Die Gesetzgebung zur Buchführung und Rechnungslegung der Hochschulen in Deutschland ist sehr heterogen. Diese Vielfalt der Regelungen wird auch weiterhin bestehen.
- Daher bleibt auch die Dualität von kameral und kaufmännisch wirtschaftenden Hochschulen aller Voraussicht nach erhalten. Diese Dualität besteht zwischen Bundesländern, jedoch auch innerhalb derjenigen Bundesländer mit der Möglichkeit zur Wahl der Systematik des Rechnungswesens. Wie zuvor beschrieben wurde, fällt die Umstellungsquote sehr unterschiedlich aus. Während in Bremen und Nordrhein-Westfalen alle Hochschulen, denen dies gesetzlich möglich ist, das kaufmännische Rechnungswesen eingeführt haben bzw. mittelfristig eingeführt haben werden und in Baden-Württemberg mittelfristig mehr als ein Drittel der Hochschulen kaufmännisch buchen werden, haben sich in Rheinland-Pfalz nur einzelne Hochschulen für einen Wechsel der Buchführungs- und Rechnungslegungssystematik entschieden. Bayern wird voraussichtlich weiterhin vordergründig kameral buchen und kaufmännische Elemente nur einsetzen, wo es für die Kosten- und Trennungsrechnung sinnvoll ist.
- In den Bundesländern hingegen, in denen das kaufmännische Rechnungswesen die verpflichtende Rechnungslegung ist, ist die Umstellung weit fortgeschritten. Durch landesspezifische Regelungen zur Buchführung und Rechnungslegung ist in diesen Bundesländern die Chance gegeben, Einheitlichkeit und Vergleichbarkeit des Rechnungswesens der Hochschulen zu schaffen.
- Insgesamt zeigt sich auch eine Heterogenität der Regelungen zur Ausgestaltung von Buchführung und Rechnungslegung. Der Bezug zum HGB ist allen Bundesländern zwar gemeinsam, wird jedoch unterschiedlich vorgenommen. Zudem schaffen landesspezifische Rechtsverordnungen oder Verwaltungsvorschriften zu Buchführung und Rechnungslegung Vergleichbarkeit innerhalb eines Landes, vergrößern jedoch die Unterschiede zwischen den Bundesländern.

Da aufgrund der Heterogenität der gesetzlichen Grundlagen und der wenigen, vornehmlich landesspezifischen Regelungen zur Gestaltung des kaufmännischen Rechnungswesens für Hochschulen davon auszugehen ist, dass eine Vergleichbarkeit zwischen Hochschuljahresabschlüssen nicht gegeben ist, ergibt sich die weitergehende Fragestellung, wie sich die Regelungen der Bundesländer und die hochschulspezifischen Regelungen im Detail unterscheiden und welche Auswirkungen dies in der Praxis hat.