

Jens Heiling

Staatliche Hochschulen als öffentliche Unternehmen?

Implikationen für die Hochschulrechnungslegung

Governmental Business Enterprises (GBE); Hochschulreform; International Public Sector Accounting Standards (IPSAS); Internationale Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor; öffentliche Unternehmen; Rechnungslegung; staatliche Hochschulen

Das Hochschulwesen in Deutschland befindet sich im Umbruch. Unter dem Leitmotiv einer unternehmerischen Ausrichtung der staatlichen Hochschulen ist eine Vielzahl von Reformen zu konstatieren: Einführung von Studiengebühren, Implementierung eines leistungsfähigen Hochschulrechnungswesen auf Basis der Doppik, leistungsorientierte Mittelverteilung, Aufbau von Fundraising-Abteilungen etc. Im Zuge dieser Neuausrichtung stellt sich die Frage, ob sich durch die Reformen der betriebliche Charakter der Hochschulen ändert. Konkret geht der Beitrag der Frage nach, ob die staatlichen Hochschulen in Deutschland fortan als öffentliche Unternehmen aufzufassen sind. Schließlich stellt sich die Frage, welche Konsequenzen sich hieraus für die Rechnungslegung der Hochschulen ergeben.

I. Problemstellung

Schlagworte wie „Unternehmen Universität“ oder „unternehmerische Universität“ bestimmen die öffentliche Diskussion um die Zukunft der staatlichen Hochschulen in Deutschland. In diesem Zuge mehren sich Stimmen, die von der Kommerzialisierung oder der Privatisierung der Bildung sprechen. Teilweise liest man: „Universitäten werden als Unternehmen geführt, um im „globalen“ Wettbewerb Profite zu erwirtschaften“ (Münch 2007, S. 67). Oder die Rede ist gar vom „akademischen Kapitalismus“. Forscher zielen, so Münch, fortan nicht mehr auf neue Erkenntnis, sondern die Kapitalakkumulation stelle die ultima ratio für „Universitätsunternehmen“ dar. Münch geht mangels eines fortan fehlenden öffentlichen Interesses sogar soweit, dass er in Frage stellt, ob „Universitätsunternehmen“ überhaupt noch mit Steuergeldern finanziert werden müssen.

Dem ist entgegen zu halten, dass die staatlichen Hochschulen in Deutschland einen gesetzlich verankerten öffentlichen Auftrag besitzen und sich hieraus ihre Legitimation sowie ihre staatliche Grundfinanzierung ergeben. Vor dem Hintergrund des Budgetrechts der Landesparlamente und in Folge des Demokratieprinzips sind Hochschulen so zu organisieren, dass ihre Führung im Verhältnis zum Gesetzgeber und zur Exekutive legitimiert ist. Die jüngsten Hochschulreformen haben an diesen Grundprinzipien nichts geän-

dert. Auch an dem grundgesetzlich verankerten Prinzip der Freiheit von Forschung und Lehre wird festgehalten.

Ferner ist festzustellen, dass die staatlichen Hochschulen in Deutschland weit von einer Privatisierung in formellem bzw. materiellem Sinn entfernt sind. Weder ist davon auszugehen, dass die staatlichen Hochschulen eine privatrechtliche Rechtsform annehmen werden, noch ist an einen Verkauf von Anteilen an den staatlichen Hochschulen zu denken. Eine Privatisierung ist deshalb von einer Ökonomisierung der Hochschulen abzugrenzen. Die wirtschaftliche Erfüllung öffentlicher Aufgaben bzw. der Einsatz betriebswirtschaftlicher Methoden und Ansätze bei den staatlichen Hochschulen ist von einer Kapitalbeteiligung von privater Seite strikt zu trennen (Eichhorn 1985, S. 178).

Offen in diesem Kontext bleibt allerdings die Frage, ob sich die wandelnden staatlichen Hochschulen in Deutschland unter den Begriff des öffentlichen Unternehmens subsumieren lassen. Hinweise, dass einer solchen Auffassung gefolgt werden kann, finden sich in der Praxis zuhauf. So hat etwa die Universität Heidelberg mit Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens erwirkt, dass für die Wirtschaftsführung die *Grundsätze des § 26 LHO* angewendet werden.¹ Die Universität Heidelberg ist damit auch Landesbetrieb. Im Bundesland Niedersachsen ging die Stärkung der Selbständigkeit und Eigenverantwortung der Hochschulen mit einer Wirtschaftsführung als Landesbetrieb einher.

II. Die Rechtsform staatlicher Hochschulen in Deutschland

Die staatlichen Hochschulen in Deutschland sind dadurch gekennzeichnet, dass aus rechtlicher Sicht als Regeltypus die Körperschaft öffentlichen Rechts und zugleich die Anstalt als staatliche Einrichtung vorgesehen sind. *Heß* und *Leuze* weisen darauf hin, dass die Meinungen darüber, ob dieser Regeltypus funktionell überzeugend und zukunftsfähig ist, weit auseinander gehen (Heß/Leuze 2005, S. V). Das Hochschulrahmengesetz (HRG) eröffnete nach seiner Novellierung im Jahre 1998 allerdings die Möglichkeit, Hochschulen in einer von der Körperschaft öffentlichen Rechts abweichenden Rechtsform zu organisieren. Die wenigsten Hochschulen haben jedoch von dieser Option Gebrauch gemacht. Rechtliche Grundlage für das Hochschulwesen in Deutschland stellen (derzeit noch) das Hochschulrahmengesetz (HRG) sowie die Hochschulgesetze der Länder dar (o. V. 2003, S. 487). Nach § 58 Abs. 1 S. 1 HRG bzw. gemäß den entsprechenden Regelungen in den Landeshochschulgesetzen sind Hochschulen im Allgemeinen Körperschaften öffentlichen Rechts und zugleich staatliche Einrichtungen. Sie besitzen deshalb häufig sowohl einen körperschaftlichen als auch anstaltlichen Charakter (Kimminich 1982, S. 146).

Zurückzuführen ist die „Janusköpfigkeit“ der Hochschulen auf die in Art. 5 Abs. 3 Grundgesetz (GG) garantierte Wissenschaftsfreiheit sowie auf die staatliche Unterstützung mit Personal- und Sachmitteln. Der Anstaltscharakter wird damit begründet, dass Universitäten auf die Bereitstellung erheblicher Vermögenswerte (Gelände, Bauten, Ap-

¹ Auch das Landeshochschulgesetz Baden-Württemberg, welches am 1. Januar 2005 in Kraft getreten ist, sieht nach § 13 Abs. 4 S. 1 LHG vor, dass eine Hochschule auf Antrag die Wirtschaftsführung nach § 26 LHO ausgestalten kann.

paraten etc.) sowie laufender Finanzmittel angewiesen sind und der Staat ein Interesse daran hat, die Verwendung der Mittel laufend zu beeinflussen (Wolff 1956, S. 11 f.). Aufgrund ihres Anstaltscharakters hat der Staat aber auch eine Obhuts- und Pflegepflicht. Ihm wird deshalb die Aufsicht über die Hochschulen zuteil.

Hochschulen sind in ihrer Gesamtheit jedoch nicht als öffentlich-rechtliche Anstalten anzusehen, da dem die grundgesetzlich zugesicherte Freiheit von Forschung und Lehre entgegensteht (Heß/Leuze 2005, S. V). Daraus folgt, dass der Staat im wissenschaftlichen Bereich keine Interventionsrechte besitzt. Die Wissenschaftsfreiheit wird durch die Rechtsform der Körperschaft öffentlichen Rechts gewährleistet. Hintergrund ist der, dass wissenschaftliche Forschung und Lehre nicht zum Gegenstand staatlicher Verwaltung gemacht werden kann (Kimminich 1982, S. 143). Der Ausgestaltung einer Hochschule als Anstalt, die aus verwaltungsrechtlicher Sicht einen stark hoheitlichen Charakter aufweist, steht die Körperschaft öffentlichen Rechts, die geprägt ist durch ihren Selbstverwaltungsanspruch, somit diametral gegenüber (Oettle 1981, Sp. 1599). Die „dualistische Konzeption“ der Rechtsform von Hochschulen führt dazu, dass in Hochschulen bedingt durch ihren Anstaltscharakter und durch die Verantwortung des Staates für die Ausstattung mit Sach- und Personalmitteln häufig ein starker Einfluss seitens der Landesverwaltungen zu konstatieren ist. Diese Konzeption der Rechtsgestalt von Hochschulen ist seit jeher in der Literatur umstritten (Küpper 2002, S. 124) da sie den Autonomiebestrebungen der Hochschulen entgegensteht.² Die staatlichen Verwaltungsaufgaben sowie die sich aus der Körperschaft öffentlichen Rechts heraus ergebenden Selbstverwaltungsaufgaben werden unter einem einheitlichen Dach erbracht (o. V. 2003, S. 488).

Kritiker dieses Konstrukts machen geltend, dass bei einer Vielzahl von Leistungsentscheidungen staatlicher Hochschulen akademische und wirtschaftliche Elemente in einer engen wechselseitigen Relation stehen, die eine Aufspaltung der Verantwortlichkeiten, wie sie das Grundgesetz manifestiert, nicht zulässt (Heß/Leuze 2005, S. V f.) Es wird die Auffassung vertreten, dass das deutsche Hochschulrecht nicht wissenschaftsadäquat ausgestaltet ist. Die Hochschulen sehen sich in einem Zwiespalt zwischen Selbst- und Staatsverwaltung (Oppermann 2005, S. 2).

III. Die Definition des öffentlichen Unternehmens

1. Allgemeine Ausführungen zum Begriff des öffentlichen Unternehmens

Primär ist festzuhalten, dass es in Deutschland kein Gesetz gibt, welches ausdrücklich für öffentliche Unternehmen geschaffen wurde und systematisch das Recht für sämtliche

2 Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass seit dem Hochschulrahmengesetz vom 26. Januar 1976 die Hochschulverwaltungen Einheitsverwaltungen sind.

öffentliche Unternehmen kodifiziert. Die für die öffentlichen Unternehmen relevanten Rechtsnormen sind über viele verschiedene Rechtsbereiche verstreut.³

Prinzipiell ist der Begriff des öffentlichen Unternehmens unabhängig von der Rechtsform einer öffentlichen Organisation zu sehen. Ein öffentliches Unternehmen kann sowohl öffentlich-rechtlich als auch privatrechtlich verfasst sein. Die Rechtsform der staatlichen Hochschulen steht somit einer Einordnung als öffentliches Unternehmen damit nicht entgegen.

Da im Schrifttum öffentliche Unternehmen nicht einheitlich definiert werden, sollen im Folgenden drei ausgewählte Konzepte vorgestellt werden.

2. Definition öffentlicher Unternehmen nach Eichhorn

Eichhorn definiert öffentliche Unternehmen als Betriebe, Betriebs- oder Einzelwirtschaften, die sich im öffentlichen Eigentum befinden, eine ausreichende Ausstattung mit marktmäßig wenigstens partiell reproduzierbarem Eigenkapital und einen ausreichenden eigenverantwortlichen Entscheidungs- und Handlungsspielraum haben (*Eichhorn* 1996, S. 15 f.; *Eichhorn* 2003, S. 754 ff.). Öffentliche Unternehmen dienen der Erfüllung (einer oder mehrerer) öffentlicher Aufgaben und erhalten dadurch ihre Existenzberechtigung (*Oettle* 1983, S. 5). *Greiling* ergänzt, dass öffentlichen Unternehmen eine finanzwirtschaftliche Sonderstellung zukommt und sich dies in einer rechnerischen Trennung vom Muttergemeinwesen niederschlägt (*Greiling* 1996, S. 38). Die Verbindung zum Trägerhaushalt stellt der abzuführende Gewinn oder der zu deckende Verlust dar (sog. Nettoetatistisierung) (siehe hierzu auch *Bräunig/Greiling* 2007, S. 21 f.).

Mit Verweis auf die grundlegenden Arbeiten von *Eichhorn* dürfte an der Betriebseigenschaft staatlicher Hochschulen kein Zweifel bestehen (*Eichhorn* 1985, S. 179 f.). Evident ist zudem, dass sie der Erfüllung (einer oder mehrerer) öffentlicher Aufgaben dienen und sich dadurch legitimieren (*Greiling* 1996, S. 38). Weiterhin ist anzuführen, dass trotz der sich ändernden rechtlichen und finanziellen Rahmenbedingungen bei den staatlichen Hochschulen kein sich an rein betriebswirtschaftlichen Kennzahlen orientierendes Rentabilitätsdenken, sondern die Erfüllung der Sachziele Forschung und Lehre im Vordergrund steht. Ferner befinden sie sich im öffentlichen Eigentum. Träger der staatlichen Hochschulen und damit Eigentümer sind die Bundesländer. In verstärktem Maße generieren Hochschulen in marktmäßigen Verfahren „Umsätze“. Zwar werben die Hochschulen vermehrt Drittmittel (Spenden, Forschungsgelder etc.) ein und erheben Studiengebühren, es kann aber nicht davon ausgegangen werden, dass Hochschulen über eine ausreichende Ausstattung mit marktmäßig wenigstens partiell reproduzierbarem Eigenkapital verfügen. Mit der zunehmenden Verlagerung von Entscheidungskompetenzen auf die Hochschulen (Stichwort: dezentrale Ressourcenverantwortung) ist von einem eigenverantwortlichen Entscheidungs- und Handlungsspielraum des Hochschulmanagements auszugehen. Haus-

3 Lediglich auf kommunaler Ebene existiert ein allgemeines Recht für öffentliche Unternehmen (das sog. kommunale Wirtschaftsrecht oder Gemeindewirtschaftsrecht).

haltswirtschaftlich betrachtet ist allerdings zudem fraglich, ob es sich bei den staatlichen Hochschulen um Nettobetriebe handelt. Finanzwirtschaftlich und organisatorisch sind sie klar vom Träger getrennt. *Eichhorn* macht jedoch eine *weitgehende* Finanzierung aus Umsatzerlösen zur Voraussetzung für einen eigenverantwortlichen Entscheidungs- und Handlungsspielraum eines öffentlichen Unternehmens (Eichhorn 2003, S. 754). Er weist darauf hin, dass die Anforderung der substanziellen Finanzierung über eine entgeltliche Leistungsabgabe nicht ausschließt, dass politisch administrierte Preise, Gebühren oder Tarife vorliegen (Eichhorn 1993, Sp. 2025 ff.). Dies ändert nichts daran, dass staatliche Hochschulen in Deutschland die Voraussetzung einer weitgehenden Finanzierung aus Umsatzerlösen derzeit nicht erfüllen. Damit bleibt festzuhalten, dass die staatlichen Hochschulen nach *Eichhorn* nicht als öffentliche Unternehmen aufzufassen sind.

3. Definition öffentlicher Unternehmen nach Mühlenkamp

Aus einer juristischen Sichtweise werden öffentliche Unternehmen als eine bestimmte Form der öffentlichen Verwaltung angesehen, so dass verschiedene „Verwaltungsformen“ zu differenzieren sind (Mühlenkamp 1994, S. 1 ff.). Im Wesentlichen handelt es sich hierbei um die Hoheitsverwaltung, die Eingriffsverwaltung, die Leistungsverwaltung sowie die Bedarfsverwaltung. Staatliche Hochschulen sind primär der Leistungsverwaltung zuzuordnen. Leistungsverwaltungen (auch als gewährende Verwaltung bezeichnet) zeichnen sich dadurch aus, dass sie Umverteilungsfunktionen und Dienstleistungsfunktionen wahrnehmen. Nach *Mühlenkamp* sind die staatlichen Hochschulen deshalb der dienstleistenden Leistungsverwaltung zuzuordnen (Mühlenkamp 1994, S. 5).

Mühlenkamp führt aus, dass zur Unterscheidung zwischen öffentlichen Unternehmen und öffentlichen Verwaltungen häufig ein haushaltstechnisches Kriterium verwandt wird (Mühlenkamp 1994, S. 7 f.). Demnach werden alle Betriebe, die voll in den Trägerhaushalt integriert sind, dem Verwaltungsbereich zugeordnet. Man spricht in diesem Zusammenhang auch vom *Bruttobetrieb*. Während Bruttobetriebe gemeinhin primär den öffentlichen Verwaltungen zugerechnet werden, gehören die nur mit ihren Zu- oder Abführungen im Etat des Trägers erscheinenden *Nettobetriebe* nach dieser Definition dem Unternehmensbereich an.

Mühlenkamp kommt zu dem Schluss, dass wenn man bei der Definition öffentlicher Unternehmen an existierende Abgrenzungen anknüpfen möchte, es sinnvoll erscheint, je nach Begriffskontext Bruttobetriebe (mit über 50%-igen Stimmen- bzw. Kapitalanteil) und Regiebetriebe bzw. die dienstleistende Leistungsverwaltung und die Bedarfsverwaltung als öffentliche Unternehmen zu bezeichnen (Mühlenkamp 1994, S. 11). Hieraus folgt, dass staatliche Hochschulen als öffentliche Unternehmen aufzufassen sind.

4. Definition öffentlicher Unternehmen nach den International Public Sector Accounting Standards (IPSAS)

Einen wichtigen Beitrag zu einer Einordnung der staatlichen Hochschulen aus internationaler Sicht leisten die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS). Sie haben in den vergangenen Jahren vermehrt an Bedeutung gewonnen (Adam 2004; Bolsenkötter 2007; Vogelpoth/Dörschell/Viehweiger 2007). Der Anwendungsbereich der IPSAS erstreckt sich primär auf alle Gebietskörperschaften, d. h. Bund, Länder und Kommunen, sowie deren Untereinheiten, d. h. nachgeordnete Behörden, Ministerien, Ämter etc. Die IPSAS unterscheiden prinzipiell zwischen Public Sector Entities, die der Rechnungslegung nach den IPSAS unterliegen, und Governmental Business Enterprises (öffentliche Unternehmen), für die die International Financial Reporting Standards (IFRS) maßgeblich sind. Übertragen auf den deutschen Rechtsraum sind Public Sector Entities im Sinne der IPSAS mit öffentlichen Verwaltungen und Governmental Business Enterprises mit öffentlichen Unternehmen⁴ gleichzusetzen.

Öffentliche Unternehmen im Sinne der IPSAS sind Einrichtungen bzw. Rechtsträger, die sämtliche der folgenden Charakteristika erfüllen (Adam 2004, S. 21 f.):

1. Rechtsfähigkeit, d. h. sie haben das Recht, in eigenem Namen Verträge abzuschließen;
2. ihnen wurde die finanzielle und operative Verfügungsgewalt (Autorität) übertragen, einen Geschäftsbetrieb zu führen;
3. Verkauf von Sachgütern und Dienstleistungen im Rahmen ihrer gewöhnlichen Geschäftstätigkeit an andere Einheiten entweder mit Gewinn oder bei voller Kostendeckung;⁵
4. Unabhängigkeit von nachhaltigen öffentlichen Finanzbeihilfen, um die Fortführung der Geschäftstätigkeit zu gewährleisten, ausgenommen Geschäfte zu marktüblichen Bedingungen;
5. sie wird von einer anderen Einheit des öffentlichen Sektors beherrscht.

Diese Kriterien zeigen, dass öffentliche Unternehmen nach IPSAS eigenwirtschaftlich ausgerichtet sind, d. h. zumindest kostendeckend arbeiten müssen oder eine Gewinnerzielungsabsicht besitzen. Ihr Träger oder Eigentümer ist die öffentliche Hand (Adam 2004, S. 22).

Da die staatlichen Hochschulen in ihren primären Leistungsbereichen, d. h. in Forschung und Lehre, weder kostendeckend bzw. mit Gewinnerzielungsabsicht arbeiten noch unabhängig vom kontinuierlichen Mittelzufluss des öffentlichen Trägers sind, sind sie im Sinne der IPSAS öffentliche Verwaltungen.

4 Der von Bolsenkötter gewählten Übersetzung von Governmental Business Enterprises als öffentliche Erwerbsunternehmen wird hier nicht gefolgt (Bolsenkötter 2007, S. 16 f.). Die Definition der GBEs in den IPSAS sieht keine erwerbswirtschaftliche, sondern eine eigenwirtschaftliche Erfolgskonzeption vor. Streng genommen müsste man deshalb von öffentlichen eigenwirtschaftlich ausgerichteten Unternehmen sprechen.

5 Vgl. zu diesem Kriterium auch schon Mühlenkamp (1994, S. 8 ff.). Mühlenkamp unterscheidet zwischen Überschuss-, Kostendeckungs- und Zuschussbetrieb.

IV. Rechnungslegung staatlicher Hochschulen

Am 27. November 2007 hat sich die 2. Mitgliederversammlung der Hochschulrektorenkonferenz für eine Einführung der Vollkostenrechnung an deutschen Hochschulen ausgesprochen (Hochschulrektorenkonferenz 2007). Die Hochschulrektorenkonferenz fordert die Bundesländer auf, die Hochschulen auf Basis verbindlich gesicherter Haushalte in die wirtschaftliche Unabhängigkeit zu entlassen. Das Rechnungswesen der Hochschulen sei von der Kameralistik auf ein doppisches Rechnungssystem umzustellen.

Generell kann für das Rechnungswesen staatlicher Hochschulen in Deutschland festgestellt werden, dass für sie keine verpflichtenden bundesgesetzlichen Bestimmungen existieren. Ein bundeseinheitliches Haushaltsrecht für den Hochschulbereich gibt es nicht (bereits Blümel/Bender/Behrens 1993, S. 11 f.). Dies führt zu einer heterogenen Ausgestaltung der Rechnungslegung in den einzelnen Bundesländern (Heiling 2007, S. 6).

Durch das zum 1. Januar 1970 in Kraft getretene Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) waren Bund und Länder verpflichtet, ihr Haushaltsrecht bis zum 1. Januar 1972 nach den hierin enthaltenen Grundsätzen zu regeln (Staender 2004, S. 85 und S. 228). Diesem Gesetzgebungsauftrag sind die Länder durch den Erlass der Landeshaushaltsordnungen (LHO) gefolgt. Das Finanz- und Rechnungswesen sowie die Wirtschaftsführung der staatlichen Hochschulen werden deshalb durch Landesrecht geregelt. Ergänzend kann eine Hochschule – in der Regel im Einvernehmen mit den zuständigen Landesministerien – eigene Vorkehrungen treffen. So konnte die Universität Heidelberg nach § 8 Abs. 5 des seinerzeit geltenden Universitätsgesetz Baden-Württemberg (UG 2000) auf den Antrag beim Wissenschaftsministerium im Einvernehmen mit dem Finanzministerium erreichen, dass für die Wirtschaftsführung die Grundsätze des § 26 LHO angewendet werden.⁶ Landesbetriebe nach § 26 LHO sind als Sondervermögen organisatorisch und in der Rechnungslegung verselbstständigt.

In einer im Jahr 2005 am Lehrstuhl für ABWL, Public & Nonprofit Management an der Universität Mannheim durchgeführten Studie konnte am Beispiel der Universitäten Darmstadt, Göttingen und Heidelberg gezeigt werden, dass sich deren Jahresabschlüsse sowohl in formeller als auch materieller Hinsicht erheblich voneinander unterscheiden (Heiling 2007, S. 62 ff.). Es ist abzusehen, dass der zunehmende Bildungsförderalismus in Deutschland eine weitere Auseinanderentwicklung der Hochschulrechnungslegung zur Folge haben wird.

Bundeseinheitliche Rechnungslegungsstandards stellen gerade angesichts der beschriebenen jüngsten Entwicklungen im Hochschulbereich einen zentralen Erfolgsfaktor für die Hochschulrechnungslegung dar. Wie die Ausführungen zu den Rechtsformen gezeigt haben, kann für die deutschen Hochschulen eine Anwendung der IPSAS in Betracht gezogen werden.

⁶ Auch das Landeshochschulgesetz Baden-Württemberg, welches am 1. Januar 2005 in Kraft getreten ist, sieht nach § 13 Abs. 4 S. 1 vor, dass eine Hochschule auf Antrag die Wirtschaftsführung nach § 26 LHO ausgestalten kann.

V. Fazit und Implikationen für die Rechnungslegung

Aus der Typisierung staatlicher Hochschulen folgt, dass es schwierig ist, sie eindeutig einem bestimmten öffentlichen Betriebstyp zuzuordnen. Betrachtet man die staatlichen Hochschulen in Deutschland, kann man die Auffassung vertreten, dass sie sich vor dem Hintergrund der jüngsten Entwicklungen mehr und mehr zu öffentlichen Unternehmen entwickeln. Der Beitrag verdeutlicht, dass sowohl nach Eichhorn als auch aus internationaler Sicht der Klassifizierung der staatlichen Hochschulen als „Universitätsunternehmen“ eine Absage zu erteilen ist. Die internationalen Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor bestätigen, dass die staatlichen Hochschulen in Deutschland trotz der jüngsten Entwicklungen als öffentliche Verwaltungen einzustufen sind. Es konnte gezeigt werden, dass Begriffe wie „Universitätsunternehmen“ oder „akademischer Kapitalismus“ nicht zutreffen. Vielmehr ist eine Ökonomisierung der staatlichen Hochschulen festzustellen.

Allerdings sei nicht verschwiegen, dass auch die Internationalen Rechnungslegungsstandards für den öffentlichen Sektor konzeptionelle Mängel aufweisen. Zum einen sei darauf hingewiesen, dass die für die Anwendung der IPSAS respektive IFRS maßgebliche Unterscheidung zwischen öffentlichen Verwaltungen und öffentlichen Unternehmen einer sektorspezifischen Regulierung der Rechnungslegung, wie es in Deutschland beispielsweise im Krankenhausbereich üblich ist, entgegensteht.⁷ In Bezug auf die Hochschulen würde dies bedeuten, dass sich die Rechnungslegung staatlicher Hochschulen (IPSAS) von der Rechnungslegung privater Hochschulen (HGB bzw. IFRS) unterscheidet.

Ein weiterer Mangel der IPSAS besteht darin, dass es sich bei den von ihnen definierten Kriterien für ein öffentliches Unternehmen um ein fixes Set handelt. Dies könnte zur Folge haben, dass öffentliche Unternehmen, die in einem Bundesland kostendeckend arbeiten, in einem anderen Bundesland aber Zuschussbetriebe sind, unterschiedlichen Rechnungslegungsstandards unterliegen.

Aufgrund der offenen begrifflichen Konzeption der öffentlichen Unternehmen in Deutschland und der stetigen Fortentwicklung dieses Ansatzes, plädiert der Autor dafür, dass man den Begriff des öffentlichen Unternehmens vermehrt unter dem Blickwinkel der internationalen Entwicklungen betrachtet und diskutiert. Wie die Entwicklungen in der Schweiz offenbaren, stellen die IPSAS in Bezug auf die Rechnungslegung von Hochschulen – vor dem Hintergrund der sich abzeichnenden föderalistischen Entwicklungen im Hochschulbereich – einen zukunftsfähigen Ansatz dar und sollten verstärkt auch in Deutschland in Betracht gezogen werden (siehe hierzu auch bereits Philipps 2005, S. 15 ff.).

⁷ Dies hat bspw. zur Folge, dass die für die deutschen Krankenhäuser vorgesehene Regelung zur rechtsformunabhängigen und damit für den gesamten Krankenhaussektor geltenden Rechnungslegung nach der Krankenhaus-Buchführungsverordnung mit den IPSAS nicht vereinbar ist.

Literaturverzeichnis:

- Adam, Berit (2004), Internationale Rechnungslegungsstandards für die öffentliche Verwaltung (IPSAS) – Eine kritische Analyse unter besonderer Berücksichtigung ihrer Anwendbarkeit in Deutschland, Frankfurt am Main u. a.
- Blümel, Willi, Ignaz Bender und Thomas Behrens (1993), Flexibilität der Hochschulhaushalte, Auswertung der Gespräche mit den Finanz- und Wissenschaftsministerien der Länder.
- Bolsenkötter, Heinz (2002), Öffentliche Unternehmen, in: Handwörterbuch der Rechnungslegung und Prüfung, hrsg. von Wolfgang Ballwieser, Adolf G. Coenenberg und Klaus v. Wysocki, Stuttgart, Sp. 1589-1600.
- Bolsenkötter, Heinz (Hrsg.) (2007), Die Zukunft des öffentlichen Rechnungswesens: Reformtendenzen und internationale Entwicklungen, Baden-Baden.
- Heinz Bolsenkötter (2007), Einführung, in: Die Zukunft des öffentlichen Rechnungswesens: Reformtendenzen und internationale Entwicklungen, hrsg. von Heinz Bolsenkötter, Baden-Baden, S. 13-25.
- Bräunig, Dietmar und Dorothea Greiling (2007), Der Beitrag von Peter Eichhorn zur Öffentlichen Betriebswirtschaftslehre, in: Stand und Perspektiven der Öffentlichen Betriebswirtschaftslehre II, Festschrift für Prof. Dr. Dr. h. c. mult. Peter Eichhorn anlässlich seiner Emeritierung, Berlin, S. 17-32.
- Eichhorn, Peter (1985), Essentialien der Öffentlichen Betriebswirtschaftslehre, in: Betriebswirtschaftliche Erkenntnisse für Regierung, Verwaltung und öffentliche Unternehmen, hrsg. von Peter Eichhorn, Baden-Baden, S. 175-184.
- Eichhorn, Peter (1986), Begriff, Bedeutung und Besonderheiten der öffentlich Wirtschaft und Gemeinwirtschaft, in: Die Unternehmen der öffentlichen Wirtschaft in der Bundesrepublik Deutschland, hrsg. von Helmut Brede und Achim von Loesch, Baden-Baden, S. 13-29.
- Eichhorn, Peter (1993), Öffentliche und gemischtwirtschaftliche Unternehmungen, in: Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, hrsg. von Waldemar Wittmann, Werner Kern, Richard Köhler, Hans-Ulrich Kupper und Klaus v. Wysocki, 5. Aufl., Stuttgart, Sp. 2925-2940.
- Eichhorn, Peter (2003), Öffentliche Unternehmen, in: Verwaltungslexikon, hrsg. von Peter Eichhorn, Peter Friedrich, Werner Jann, Walter A. Oechsler und Günter Püttner, 3. Aufl., Baden-Baden, S. 754-757.
- Greiling, Dorothea (1996), Öffentliche Trägerschaft oder öffentliche Bindung von Unternehmen?: eine teleologische Betrachtung am Beispiel der Kredit-, Verkehrs- und Versorgungswirtschaft, Baden-Baden.
- Heß, Jürgen und Dieter Leuze (2005), Vorwort, in: Die janusköpfige Rechtsnatur der Universität – ein deutscher Irrweg?, Symposium für den Kanzler a. D. der Eberhard Karls Universität Tübingen, Prof. Dr. Dr. h. c. Georg Sandberger nach 24 Jahren Universitätskanzlerschaft, Beiheft 15 der Wissenschaftsrecht, S. V-VI.
- Hochschulrektorenkonferenz (2007), Entschließung der 2. Mitgliederversammlung der Hochschulrektorenkonferenz am 29. November 2007, Bonn.
- Kimminich, Otto (1982), Die Rechtsgestalt der Hochschulen, in: Handbuch des Wissenschaftsrechts 1, hrsg. von Christian Flämig, Volker Grellert, Otto Kimminich, Ernst-Joachim Meusel und Hermann Josef Schuster, Berlin, Heidelberg und New York, S. 141-149.
- Küpper, Hans-Ulrich (2002), Resümee: Die Hochschulen sind mehr in Bewegung, als man von außen wahrnimmt, in: Beiträge zur Hochschulforschung, 24. Jg., Heft 3, S. 122-127.
- Mühlenkamp, Holger (1994), Öffentliche Unternehmen: Einführung unter Berücksichtigung betriebswirtschaftlicher, volkswirtschaftlicher und rechtlicher Aspekte, Wien.
- Münch, Richard (2007), Akademischer Kapitalismus, in: DIE ZEIT vom 27. September 2007, Nr. 40, S. 67-68.
- Oettle, Karl (1981), Rechnungswesen der Universitäten, in: Handwörterbuch des Rechnungswesens, hrsg. von Klaus Chmielewicz, Erich Kosiol und Marcell Schweitzer, Stuttgart, Sp. 1598-1605.
- Oettle, Karl (1983), Das öffentliche Unternehmen als Instrument der staatlichen Politik in der Bundesrepublik Deutschland, Sonderheft 4 der Deutschen Sektion des Internationalen Instituts für Verwaltungswissenschaften, Bonn, S. 5.
- Oppermann, Thomas (2005), Ordinarienuniversität – Gruppenuniversität, Wege und Irrwege, in: Die janusköpfige Rechtsnatur der Universität – ein deutscher Irrweg?, Symposium für den Kanzler a. D. der Eberhard Karls Universität Tübingen, Prof. Dr. Dr. h. c. Georg Sandberger nach 24 Jahren Universitätskanzlerschaft, Beiheft 15 der Wissenschaftsrecht, S. 1-18.
- o.V. (2003), Hochschulverwaltung, in: Verwaltungslexikon, hrsg. von Peter Eichhorn, Peter Friedrich, Werner Jann, Walter A. Oechsler und Günter Püttner, 3. Aufl., Baden-Baden, S. 488.
- Philipps, Holger (2005), Fernziel internationale Standards, Aktuelle Herausforderungen für das universitäre Rechnungswesen, in: Wissenschaftsmanagement, 11. Jg., Heft 3, S. 11-19.
- Staender, Klaus (2004), Lexikon der öffentlichen Finanzwirtschaft, Wirtschafts-, Haushalts- und Kassenrecht, 6. Aufl., Heidelberg.
- Vogelpoth, Norbert, Andreas Dörschell und Cathérine Viehweger (2007), Rechnungslegung nach den IPSAS – Aktuelle Entwicklungen, in: WPg, 60. Jg., Heft 23, S. 1001-1011.
- Wolff, Hans J. (1956), Die Rechtsgestalt der Universität, Köln–Opladen.