



CAMPUS

Effizienzsteigerung im Hochschulmanagement

Vorteile von Kennzahlenanalysen und DMS nutzen!

In dieser Ausgabe lesen Sie:

- **Editorial** 2
- **Brennpunkt**
Informationsgewinne durch Kennzahlenanalysen – Jahresabschlüsse richtig auswerten! 2
- **Rechnungslegung**
„Stolpersteine“ bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz –
Schwierige Erfassung und Erstbewertung der Bilanzposten 6
- **Hochschulmanagement**
Effizienzsteigerung durch Dokumenten-Management-Systeme –
Potenziale für die Entlastung der Verwaltung nutzen! 9
- **Steuerrecht**
Richtlinien schützen vor steuerlichen Risiken – Wie Sie hohe Anforderungen meistern 11

EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

bei der sicher nicht immer einfachen Einführung der kaufmännischen Rechnungslegung an Hochschulen ist zwar ein beträchtlicher Umstellungsaufwand unvermeidbar. Aber es eröffnen sich auch neue Wege für die Informationsverarbeitung: Sie bieten große Chancen, Entscheidungsunterstützung in einem bisher nicht gekannten Ausmaß zu leisten. Voraussetzung ist allerdings eine hochschulspezifische Aufbereitung des anderweitig bereits langjährig bewährten Instrumentariums. Wie das im Rahmen von Kennzahlenanalysen gelingen kann, lesen Sie im nebenstehenden Brennpunkt-Beitrag dieser Ausgabe der PKF Themenreihe Campus.

Wer die entsprechenden Kennzahlenanalysen beherrscht und zweckgerecht einsetzen kann, sollte die möglichen Stolpersteine bei der Aufstellung von Eröffnungsbilanzen bereits aus dem Weg geräumt haben. Wer allerdings noch nicht soweit ist, dem sei die Lektüre unseres ab S. 6 nachfolgenden Beitrags empfohlen, um im schwierigen Feld der Erfassung und Erstbewertung der Bilanzposten Fehler zu vermeiden, die sonst erhebliche Kostenbelastungen und Analyseerschwerisse mit sich bringen könnten.

Im Zusammenhang mit der Umorganisation der Rechnungslegung ist ferner auch die zentrale und elektronische Verwaltung von Dokumenten (z.B. Rechnungen, Verträge, Briefe und E-Mails) von hoher praktischer Relevanz. Sie können dem Beitrag auf S. 9 entnehmen, dass sich mit sog. Dokumenten-Management-Systemen (DMS) ein Mehrfachnutzen erzielen lässt. Dieser wird umso größer sein, je mehr das Projekt „Einführung eines DMS“ von den jeweilig betroffenen Mitarbeitern in Ihrer Verwaltung mitgetragen und gestaltet wird.

Für Rückfragen und vertiefende Informationen treten Sie gerne mit uns in Kontakt und erörtern Ihre Anliegen im persönlichen Gespräch.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen
Ihr Team von PKF

BRENNPUNKT

Informationsgewinne durch Kennzahlenanalysen

Jahresabschlüsse richtig auswerten!

Die Einführung der kaufmännischen Rechnungslegung an Hochschulen eröffnet neue Möglichkeiten der Informationsgewinnung. Denn aus dem Jahresabschluss lassen sich über die Bildung und Analyse von Kennzahlen zusätzliche entscheidungsnützliche Detailinformationen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage einer Hochschule ableiten. Welche Kennzahlen hierbei besonders aussagefähig sein können, zeigt der vorliegende Beitrag.

1. Grundlagen der Kennzahlenanalyse

Die Informationsgewinnung aus kaufmännischen Jahresabschlüssen ist insbesondere mittels der Bildung von Kennzahlen besonders effektiv möglich. Diese sollen dazu beitragen, einen schnellen und umfassenden Überblick über die Lage einer Hochschule zu erlangen.

Da eine einzelne Kennzahl jedoch in vielen Fällen für sich genommen nicht aussagekräftig ist, wird die Kennzahlenrechnung in der Praxis meist als Vergleichsrechnung ausgestaltet. In Frage kommen insbesondere

- der Zeitvergleich,
- der Soll-Ist-Vergleich und
- der Vergleich mit anderen Hochschulen.

Allerdings führen die in der Privatwirtschaft gebräuchlichen Kennzahlen nicht automatisch auch auf Hochschulebene zu einem Erkenntnisgewinn. Vielmehr ist bei der Auswahl der Kennzahlen zu berücksichtigen, dass Hochschulen im Vergleich mit Unternehmen der Privatwirtschaft durch eine besondere Zielstruktur und Finanzierungsweise gekennzeichnet sind.

2. Aufbereitung des Jahresabschlusses

Der Jahresabschluss einer Hochschule entspricht in gliederungstechnischer Hinsicht nicht in vollem Umfang den Erfordernissen der Kennzahlenanalyse. Ursächlich hierfür ist, dass einige Kennzahlen anhand von Bezugsgrößen

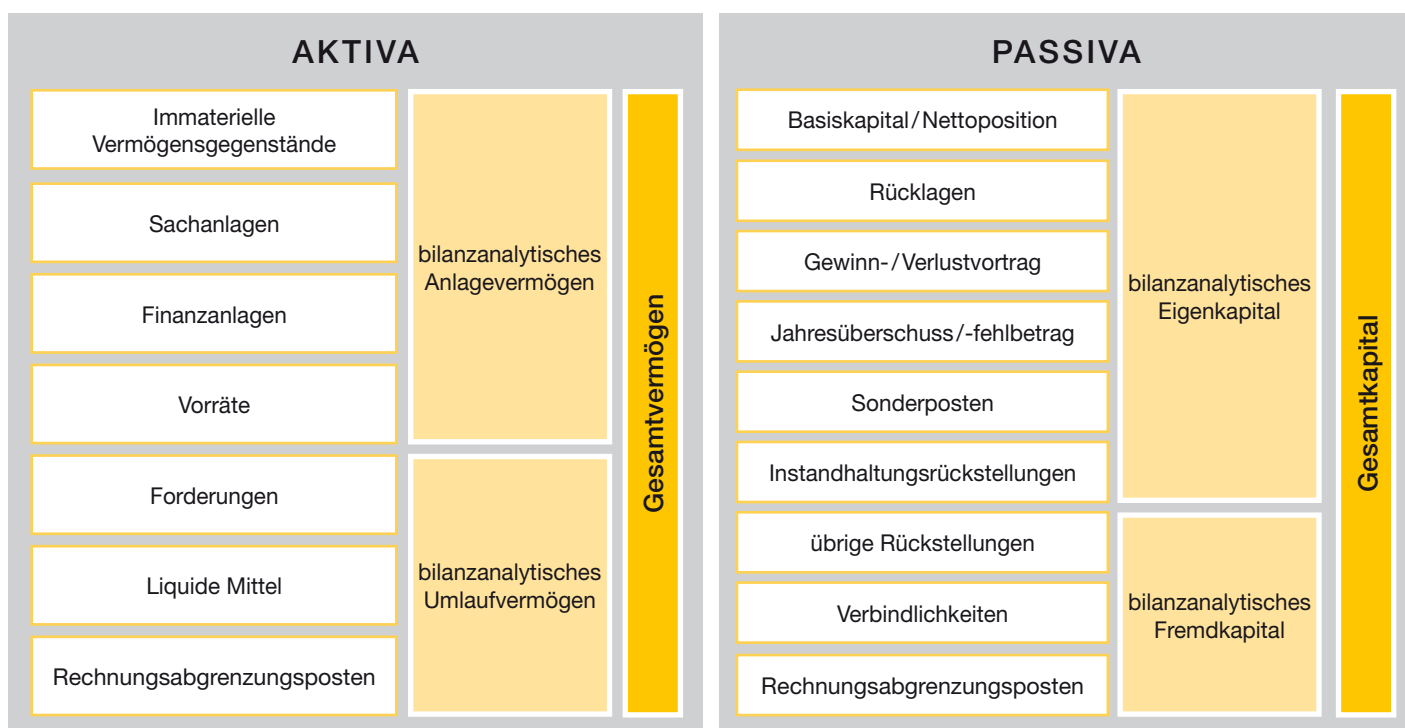


Abb. 1: Aktiv- und Passivseite einer Strukturbilanz

berechnet werden, die inhaltlich anders abgegrenzt sind als die Posten der Bilanz.

Die Bilanz einer Hochschule sollte daher zunächst zu einer sog. Strukturbilanz aufbereitet werden, die in der Abb. 1 dargestellt ist. In dieser werden die Vermögensgegenstände und Schulden – abweichend von der Hochschulbilanz – jeweils in lediglich zwei Kategorien unterteilt. Während auf der Aktivseite der Strukturbilanz nach der Art des Vermögens zwischen dem bilanzanalytischen Anlage- und dem Umlaufvermögen unterschieden wird, gliedert sich die Passivseite nach der Art des eingesetzten Kapitals in das bilanzanalytische Eigen- und Fremdkapital. Infolge dessen können sowohl auf der Aktiv- als auch auf der Passivseite der Hochschulbilanz Umgliederungen vorzunehmen sein.

Empfehlung: Bei der Aufbereitung zur Strukturbilanz kann es außerdem sinnvoll sein, Besonderheiten der zu analysierenden Hochschule zu berücksichtigen. Beispielsweise gilt dies für Hochschulen, die – anders als die jeweiligen Vergleichshochschulen – Eigentümer der von ihnen genutzten Grundstücke und Gebäude sind: Dann ist es zweckmäßig, zu Vergleichszwecken das Anlagevermögen um die Grundstücke und Gebäude zu bereinigen oder diese getrennt vom weiteren bilanzanalytischen Eigenkapital auszuweisen.

Für die Bildung einiger Kennzahlen ist es darüber hinaus sinnvoll,

- Forderungen,
- Verbindlichkeiten sowie
- Rückstellungen

nach Fristigkeiten zu untergliedern. Diese Untergliederung kann für Forderungen und Verbindlichkeiten aus den Angaben zu Restlaufzeiten in der Bilanz oder im Anhang abgeleitet werden.

Hinweis: Forderungen mit sehr langen Restlaufzeiten können in der Strukturbilanz ggf. auch dem bilanzanalytischen Anlagevermögen zugeordnet werden.

Für Rückstellungen gibt es solche Erläuterungen im Jahresabschluss nicht, eine Unterteilung ist hier nur nach der Art der Rückstellung möglich. Beispielsweise sind Rückstellungen für Altersteilzeitvereinbarungen und Archivierungskosten langfristiger Natur, während Rückstellungen für Jahresabschlusskosten, ausstehenden Urlaub und Überstunden des Personals kurzfristiger angelegt sind.

Hinweis: Instandhaltungsrückstellungen haben aufgrund der fehlenden Außenverpflichtung Eigenkapitalcharakter und sind daher im Rahmen der Strukturbilanz in das Eigenkapital umzugliedern.

3. Aussagefähige Kennzahlen im Überblick

3.1 Hochschulspezifische Bildung und Interpretation

Die in der handelsrechtlichen Literatur gemeinhin bekannten Kennzahlen zur Jahresabschlussanalyse entsprechen den Bedürfnissen von privatwirtschaftlichen Unternehmen. Da sich Hochschulen aber hinsichtlich der Art ihrer Finanzierung und ihrer primären Ziele deutlich von privatwirtschaftlichen Unternehmen unterscheiden, sind diese Kennzahlen auf Hochschulebene nur eingeschränkt aussagekräftig. Im Folgenden werden daher beispielhaft ausgewählte Kennzahlen erläutert, die für die Analyse von Hochschulen von besonderer Bedeutung sind. Dies erfolgt zunächst für die in der Tab. 1 definierten Kennzahlen zum Anlagevermögen und anschließend für die in der Tab. 2 auf S. 5 enthaltenen Kennzahlen zur Ertragslage.

3.2 Kennzahlen zum Anlagevermögen

(1) Mit dem **Anlagenabnutzungsgrad** werden die kumulierten Abschreibungen auf die historischen Anschaffungs-

kosten bezogen: Je höher der Anlagenabnutzungsgrad ist, desto älter ist im Durchschnitt das Anlagevermögen und desto höher ist auch der künftige Bedarf an Modernisierungsmaßnahmen oder Reinvestitionen.

Empfehlung: Für Hochschulen ist es zweckmäßig, den Anlagenabnutzungsgrad für den Bibliotheksbestand und die technischen Anlagen einzeln zu ermitteln, um so differenzierte Informationen zu erhalten.

(2) Das **Literaturbestandsniveau** gibt an, wie hoch der Bibliotheksbestand einer Hochschule pro Studierendem ist. Dieser Wert sollte auch bei steigenden Studierendenzahlen weitgehend konstant bleiben, damit allen Studierenden innerhalb einer angemessenen Frist Fachliteratur zur Verfügung gestellt werden kann.

(3) Der **Anlagendeckungsgrad C** bringt das Verhältnis von langfristigem Kapital und langfristigem Vermögen zum Ausdruck: Ist dieser Wert größer oder mindestens gleich eins, ist sichergestellt, dass das langfristige Vermögen durch das langfristige Kapital finanziert ist. Dadurch wird verhindert, dass Anlagevermögen verkauft werden muss, um kurzfristig fällige Verbindlichkeiten zu begleichen. Im Umkehrschluss bedeutet dies außerdem, dass die Hochschule ausreichend liquide Mittel und weiteres kurzfristiges Umlaufvermögen besitzt, um ihre kurzfristig fälligen Verbindlichkeiten zu begleichen.

(4) Der **Anlagendeckungsgrad D** drückt aus, welcher Teil des Anlagevermögens durch Zuschüsse oder Zuweisungen finanziert worden ist. Die Hochschule muss die in der Zukunft entstehenden Abschreibungen auf den geförderten Teil des Anlagevermögens nicht selbst tragen, da sie in gleicher Höhe durch Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens kompensiert werden. Je größer die Kennzahl ist, desto geringer ist der selbst von der Hochschule zu tragende Aufwand aus zukünftigen Abschreibungen.

(5) Im Zusammenhang mit dem Anlagendeckungsgrad D kann die **Abschreibungslastquote** berechnet werden: Sie gibt an, welchen Teil der Abschreibungen die Hochschule im Berichtsjahr selbst zu tragen hatte.

Tab. 1: Kennzahlen zum Anlagevermögen

Kennzahl	Definition
Anlagenabnutzungsgrad	$\frac{\text{Kumulierte Abschreibungen}}{\text{Historische Anschaffungskosten}}$
Literaturbestandsniveau	$\frac{\text{Historische Anschaffungskosten des Bibliotheksbestands}}{\text{Durchschnittliche Anzahl Studierende}}$
Anlagendeckungsgrad C	$\frac{\text{bilanzanalytisches Eigenkapital} + \text{langfristiges Fremdkapital}}{\text{Anlagevermögen} + \text{langfristig gebundenes Umlaufvermögen}}$
Anlagendeckungsgrad D	$\frac{\text{Sonderposten (für abnutzbare Vermögensgegenstände)}}{(\text{abnutzbares}) \text{ Anlagevermögen}}$
Abschreibungslastquote	$1 - \left(\frac{\text{Erträge aus der Auflösung von Sonderposten}}{\text{Jahresabschreibung auf Anlagevermögen}} \right)$

Die Quote sollte im Zeit- und Hochschulvergleich interpretiert werden. Ist die Abschreibungslastquote über mehrere Jahre hinweg höher als die von Vergleichshochschulen, bedeutet dies, dass die betrachtete Hochschule relativ gesehen in der Vergangenheit weniger Zuschüsse zur Anschaffung von Vermögensgegenständen bekommen hat.

3.3 Kennzahlen zur Ertragslage

Neben den bisher genannten Kennzahlen, die sich schwerpunktmäßig mit dem Anlagevermögen einer Hochschule auseinandersetzen, sind auch Kennzahlen zur Ertragslage von Hochschulen von Interesse. Hierzu gehören insbesondere die in der Tab. 2 aufgelisteten Relationen.

(1) Die Landeszuwendungsquote bringt das Verhältnis von erhaltenen Landeszuwendungen zu den Gesamterträgen einer Hochschule zum Ausdruck: Ablesen lässt sich, inwieweit eine Hochschule durch Leistungen des Landes finanziert wird. Je höher die Quote ist, desto abhängiger ist die Hochschule von Landesmitteln und desto stärker ist sie von der schwierigen finanziellen Situation vieler Bundesländer betroffen.

(2) Der Aufwanddeckungsgrad gibt an, welchen Anteil ihrer Aufwendungen eine Hochschule durch Drittmittel und eigene Mittel erwirtschaftet hat. Je größer die Kennzahl ist, desto weniger ist die Hochschule auf Landesmittel zur Deckung ihrer Aufwendungen angewiesen.

(3) Kennzahlen zu Drittmittelerträgen: Im Bereich der Drittmittel dürften vor allem die Kennzahlen „Drittmittelquote“ und „Drittmittel je Professur“ aufschlussreich sein. Diese Relationen geben Hinweise auf die Forschungskraft und Attraktivität einer Hochschule: Je höher die Werte sind, umso mehr Drittmittel konnten relativ gesehen bzw. durchschnittlich von den Professoren zur Durchführung von Forschungsprojekten eingeworben werden. Für sich betrachtet sind diese beiden Kennzahlen jedoch wenig aussagekräftig. Sie sollten daher immer im Zeit- und/oder im Hochschulvergleich analysiert werden.

Kennzahl	Definition
Landeszuwendungsquote	$\frac{\text{Landeszuwendungen}}{\text{Gesamterträge}}$
Aufwanddeckungsgrad	$\frac{\text{Gesamterträge} - \text{Landeszuwendungen}}{\text{Gesamtaufwand}}$
Drittmittelquote	$\frac{\text{Drittmittelerträge}}{\text{Gesamterträge}}$
Drittmittel pro Professur	$\frac{\text{Drittmittelerträge}}{\text{Durchschnittliche Anzahl der Professuren}}$

Tab. 2: Kennzahlen zur Ertragslage

Hinweis: Die Höhe der von einer Hochschule erworbenen Drittmittel ist oftmals von der fachlichen Ausrichtung der Hochschule abhängig. Hochschulen mit naturwissenschaftlichem Schwerpunkt werden regelmäßig mehr Drittmittel pro Jahr erhalten als Hochschulen mit geisteswissenschaftlichem Schwerpunkt. Der Hochschulvergleich ist insoweit nur bei Hochschulen mit ähnlicher Fachbereichsstruktur sinnvoll, da sich diese Faktoren stark auf die Ertragsstruktur und somit auf die Ausprägung der Kennzahl auswirken können.

4. Grenzen der Kennzahlenanalyse

Bei der Jahresabschlussanalyse durch Kennzahlenbildung darf nicht übersehen werden, dass Jahresabschlüsse grundsätzlich vergangenheitsorientiert sind. Es ist daher u. U. möglich, dass die durch Kennzahlenbildung und Kennzahlenvergleich getroffenen Aussagen nicht die aktuelle Lage einer Hochschule widerspiegeln.

Die Bilanz ist darüber hinaus stichtagsbezogen; aus ihr abgeleitete Kennzahlen stellen somit grundsätzlich nur eine Momentaufnahme zum Abschlussstichtag dar.

Für Hochschulen spielt neben quantifizierbaren Größen insbesondere auch die Qualität von Forschung und Lehre eine große Rolle. Qualitative Sachverhalte können mit Kennzahlen jedoch nicht unmittelbar abgebildet werden.

Außerdem ist zu beachten, dass es im Fall der uneinheitlichen Ausübung von handelsrechtlichen Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten (z. B. Sonderposten)

schwierig sein wird, Kennzahlen unterschiedlicher Hochschulen miteinander zu vergleichen.

5. Fazit

Aus dem kaufmännischen Jahresabschluss von Hochschulen können verschiedene Kennzahlen zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage abgeleitet werden. Die vorgestellten Kennzahlen bilden keinen abschließenden Kennzahlenkatalog: Je nach Informationsbedarf können weitere Kennzahlen gebildet und im Zeit- oder im Hochschulvergleich ausgewertet werden. Wichtig ist dabei allerdings immer, die Grenzen der Kennzahlenanalyse im Auge zu halten, um keine falschen Schlussfolgerungen zu ziehen.

RECHNUNGSLEGUNG

„Stolpersteine“ bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz

Schwierige Erfassung und Erstbewertung der Bilanzposten

Die erstmalige Aufstellung einer auf der kaufmännischen Buchführung basierenden Bilanz stellt die Hochschulen vor große Herausforderungen. Trotz Kenntnis der einschlägigen Rechnungslegungsnormen treten bei der praktischen Umsetzung der Vorschriften oft Probleme auf: Insbesondere die Erfassung und die Erstbewertung des vorhandenen Vermögens und der Schulden sind häufig mit Schwierigkeiten verbunden.

1. Fehlervermeidung spart Kosten

Fehler, die bei der Erstellung der Eröffnungsbilanz gemacht werden, führen zu einer Verzögerung des Erstellungsprozesses und beeinträchtigen die Effizienz der Prüfung der Eröffnungsbilanz. Beides hat erhöhte Kosten für die Hochschulen zur Folge. Die Hochschulen können dem entgegenwirken, indem sie im Vorfeld der Aufstellung der Eröffnungsbilanz und innerhalb der Erstellungsphase einige grundlegende Hinweise beachten. Die folgenden Ausführungen greifen wichtige Problemfelder auf und geben erste Lösungsvorschläge für den Umgang mit typischen „Stolpersteinen“.

2. Erfassung des Anlagevermögens

2.1 Vollständigkeitsprinzip und wirtschaftliches Eigentum

In die Eröffnungsbilanz einer Hochschule sind gem. § 246 Abs. 1 HGB alle Vermögensgegenstände aufzunehmen, deren Eigentümer die Hochschule ist (sog. Vollständigkeitsprinzip). Für die Beurteilung der Vollständigkeit kommt es zunächst auf das zivilrechtliche Eigentum an. Ist ein Vermögensgegenstand allerdings einem anderen als dem zivilrechtlichen Eigentümer wirtschaftlich zuzurechnen, so hat dieser ihn in seiner Bilanz auszuweisen (sog. Prinzip der wirtschaftlichen Zugehörigkeit).

Wirtschaftliches Eigentum wird immer dann angenommen, wenn von einem anderen als dem juristischen Eigentümer (d. h. dem Besitzer) voraussichtlich auf Dauer die tatsächliche Sachherrschaft über einen Vermögensgegenstand ausgeübt wird. Gehen Nutzen und Lasten sowie Chancen und Risiken dauerhaft auf den Besitzer der Sache über, ist der Gegenstand in der Bilanz des Besitzers auszuweisen. Ein Vermögensgegenstand ist demnach in die Eröffnungsbilanz einer Hochschule aufzunehmen, wenn die Hochschule den Vermögensgegenstand voraussichtlich auf Dauer uneingeschränkt nutzen kann und ihr die Erträge aus diesem Vermögensgegenstand zustehen, sie andererseits aber auch ein eventuelles Verlustrisiko trägt. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz gilt jedoch für Hochschulen in den Bundesländern, in denen die landesspezifischen Rechnungslegungsvorschriften abweichende Regelungen enthalten.

Im Regelfall ist der zivilrechtliche Eigentümer auch der wirtschaftliche Eigentümer und die Beurteilung, ob ein Vermögensgegenstand in der Bilanz abzubilden ist, unproblematisch. Bei einigen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens kann es jedoch zu einem Auseinanderfallen von zivilrechtlichem und wirtschaftlichem Eigentum kommen. Dies betrifft insbesondere:

- Grundstücke und Gebäude,
- Mietereinbauten sowie
- Vermögensgegenstände, die im Rahmen von Kooperationen mit anderen Hochschulen oder Forschungseinrichtungen angeschafft werden.

Bei diesen Vermögensgegenständen ist für die Beurteilung des wirtschaftlichen Eigentums auf den zugrunde liegen-

den Vertrag abzustellen. Dabei ist es allerdings unerheblich, welche zivilrechtlichen Eigentumsverhältnisse der Vertrag vorsieht. Vielmehr ist zu prüfen, auf wen Nutzen und Lasten sowie Chancen und Risiken dauerhaft übergehen.

Empfehlung: Die Gründe, die zu der Annahme des wirtschaftlichen Eigentums geführt haben, sollten dokumentiert werden. Für die Zuordnung des wirtschaftlichen Eigentums im Fall von Mietereinbauten kann es sich empfehlen, in Zweifelsfällen Kontakt zum Bau- und Liegenschaftsbetrieb NRW (BLB) aufzunehmen, um bestehende Unsicherheiten zu klären.

2.2 Dokumentation der Inventur und der Fortentwicklung des Anlagevermögens

Die Inventur bildet die Grundlage für die Erfassung der Vermögensgegenstände in der Eröffnungsbilanz. Für eine ordnungsgemäße Inventur empfiehlt es sich, im Vorfeld der Umstellung auf die kaufmännische Buchführung eine nachvollziehbare Inventurrichtlinie zu erstellen. Zudem sind Mechanismen einzurichten, die sicherstellen, dass die Vorgaben der Richtlinie eingehalten werden.

Empfehlung: Anzuraten ist daher, einheitliche und durchnummerierte Inventurerfassungsbelege zu erstellen. In der Inventurrichtlinie sollte genau festgelegt werden, wie die Inventurerfassungsbelege auszufüllen sind. Nur wenn eine einheitliche Bearbeitung aller Erfassungsbelege erfolgt, ist die Nachvollziehbarkeit der Inventurergebnisse gewährleistet. Neben der Nachvollziehbarkeit der Angaben muss sichergestellt sein, dass die Inventurunterlagen vollständig sind. Dazu sollten die Ausgabe und der Rücklauf jedes einzelnen Inventurbelegs sowie die Vernichtung leerer Bögen dokumentiert werden.

Zusätzlich zu der Vollständigkeitskontrolle durch die Überwachung des Belegrücklaufs sollte bei der Inventur als weitere Kontrolle das „Vier-Augen-Prinzip“ gewahrt werden. Dabei werden die Angaben auf dem Erfassungsbeleg von einer zweiten Person geprüft und der erfasste Bestand durch Unterschrift auf dem Inventurbeleg bestätigt.

Nach Abschluss der Bestandsaufnahme ist die Fortentwicklung der erfassten Vermögensgegenstände von der Inventur bis zum Stichtag der Eröffnungsbilanz nachvollziehbar zu dokumentieren. Zudem ist sicherzustellen, dass dem Rechnungswesen Zugänge zwischen dem Stichtag der Inventur und dem Stichtag der Eröffnungsbilanz gemeldet und nachträglich inventarisiert werden.

3. Erfassung von Sonderposten

Für Investitionszuschüsse sowie Schenkungen dürfen in der Eröffnungsbilanz wahlweise Sonderposten angesetzt werden. Bei Inanspruchnahme dieses Passivierungswahlrechts werden die Erträge aus der Auflösung des Sonderpostens proportional zu den Aufwendungen aus der Abschreibung des Vermögensgegenstands erfolgswirksam, wodurch per Saldo die Ertragslage geglättet wird.

Sofern die Bildung eines Sonderpostens wahlweise zulässig ist, bleibt es der Hochschule überlassen, sich für oder gegen eine erfolgsneutrale Darstellung zu entscheiden. Da Ansatzwahlrechte aufgrund der in § 246 Abs. 3 HGB verankerten Ansatzstetigkeit nur einheitlich ausgeübt werden dürfen, sind im Fall der Inanspruchnahme des Wahlrechts allerdings sämtliche Sonderposten anzusetzen, die sich auf vergleichbare Sachverhalte beziehen.

Empfehlung: Damit genügend Zeit für die Ermittlung der zu bildenden Sonderposten zur Verfügung steht, sollte die Entscheidung über die Wahlrechtsausübung möglichst frühzeitig getroffen werden.

Hinweis: Für die Identifikation der betroffenen Vermögensgegenstände kann z. T. auf das bisherige Inventarverzeichnis zurückgegriffen werden. In diesem sind oftmals sowohl die Forschungs Großgeräte als auch die Schenkungen gesondert gekennzeichnet.

4. Bilanzierung der Drittmittel

Im Zuge der Aufstellung der Eröffnungsbilanz ist jedes Drittmittelprojekt einzeln zu beurteilen. Die Erfahrungen aus der Praxis haben gezeigt, dass diese Beurteilungen sehr zeitintensiv sind, da es sich um eine neue Aufgabe handelt und i. d. R. die Sachbearbeiter des für die Drittmittel zuständigen Sachgebiets die bilanzielle Beurteilung der Projekte neben dem „Tagesgeschäft“ vornehmen müssen. Für die Durchführung ist daher genügend Zeit einzuplanen.

Hinweis: Werden die Drittmittel dezentral verwaltet, nimmt die Beurteilung tendenziell mehr Zeit in Anspruch als bei zentraler Verwaltung.

Bereits vor Beginn der Beurteilungen sollten vorbereitende Maßnahmen ergriffen werden, die sicherstellen, dass die Zeitplanung eingehalten werden kann und es im weiteren Verlauf des Erstellungsprozesses nicht zu unerwünschten

Verzögerungen kommt. Zu diesen „Vorab“-Maßnahmen zählen insbesondere:

- **Schulung der Sachbearbeiter** im Drittmittelbereich im Vorfeld der Erstellung der Eröffnungsbilanz;
- **Pflege der Daten** zu den Projekten im System, sodass diese für die Bilanzierung vollständig und auf dem aktuellen Stand (Laufzeiten der Projekte) sind;
- **Umbuchung der Geldreste** beendeter Projekte auf Restkonten der Projektleiter bzw. Ausgleich bestehender Verluste durch Überschüsse anderer Projekte, damit die abgeschlossenen Projekte bei der Aufstellung der Eröffnungsbilanz nicht mehr berücksichtigt werden müssen.

Neben diesen allgemeinen Maßnahmen, die unnötigen Verzögerungen innerhalb des Erstellungsprozesses vorbeugen, sollten folgende Hinweise beachtet werden, um Fehler in der Eröffnungsbilanz zu vermeiden:

- Reine **Mittelanforderungen** dürfen, wenn die Hochschule (noch) nicht in Vorleistung getreten ist, nicht als Forderungen erfasst werden.
- Wurden in der Buchhaltung bereits Forderungen oder Verbindlichkeiten projektscharf gebucht, ist darauf zu achten, dass es zu **keiner Doppelerfassung** kommt, wenn zudem der Saldo des Projektkontos bilanziert wird.
- **Mittelvorauszahlungen** im Dezember für das Folgejahr sind nur dann als Rechnungsabgrenzungsposten auszuweisen, wenn die Drittmittel im Folgejahr einen Ertrag darstellen.

In der Regel verwendet jeder Sachbearbeiter für die Beurteilung „seiner“ Projekte eine eigene Datei. Nach Abschluss der Beurteilungen werden alle Dateien zu einer Gesamtdatei zusammengeführt, die der Buchhaltung als Grundlage für die Bilanzierung dient. Vor der Übergabe an die Buchhaltung sollte die Gesamtdatei auf ihre Vollständigkeit hin überprüft werden. Dabei genügt es nicht, lediglich die Projektanzahl abzustimmen, da sich fehlende Projekte und Doppelerfassungen zufällig ausgleichen könnten.

5. Bilanzierung von Rückstellungen

Für die Bilanzierung der Rückstellungen ist es hilfreich, eine Checkliste zu erstellen, die alle in Betracht kommenden Rückstellungen beinhaltet. Diese kann dann im Rahmen der Aufstellung der Eröffnungsbilanz „abgearbeitet“

werden und als Nachweis für die Vollständigkeit der Rückstellungen dienen.

Um Informationen über drohende Verpflichtungen aus anhängigen Gerichtsverfahren, über mögliche Schadenersatzansprüche u.Ä. zu erlangen, sollte das Justizariat der Hochschule zu anhängigen Verfahren und sonstigen Rechtsstreitigkeiten befragt werden. Sollten entsprechende ungewisse Verbindlichkeiten existieren, ist eine Rückstellung zu bilden.

Hinweis: Wie bei den Drittmitteln kann es auch bei den Rückstellungen zu Überschneidungen mit den ausgewiesenen Verbindlichkeiten kommen. Um Doppelerfassungen zu vermeiden, ist vor der Passivierung einer Rückstellung daher zu prüfen, ob für diesen Sachverhalt bereits eine Verbindlichkeit bilanziert wurde.

6. Vollständigkeit der Eröffnungsbilanz

Die Besonderheit einer Eröffnungsbilanz besteht darin, dass erstmals eine vollständige Aufnahme sämtlicher Vermögensgegenstände und Schulden zu erfolgen hat. In Anbetracht der Vielzahl der Geschäftsvorfälle einer Hochschule besteht das Risiko, dass nicht alle bilanzierungspflichtigen Sachverhalte in der Eröffnungsbilanz berücksichtigt werden.

Dies gilt insbesondere für Sachverhalte, die sich nicht durch eine körperliche Inventur erfassen lassen. Zur Identifizierung derartiger bilanzierungspflichtiger Sachverhalte sollte daher eine „Vertragsinventur“ von wesentlichen Verträgen durchgeführt werden, in deren Rahmen eine Durchsicht der Hochschulverträge hinsichtlich bilanzierungspflichtiger Inhalte erfolgt. Da die Verträge der Hochschule in der Regel neben der Verwaltung auch in den Fakultäten aufbewahrt werden, bietet es sich an, die Vertragsinventur mit dem Aufbau einer umfassenden Vertragsdatenbank zu verbinden, sodass die wesentlichen Informationen der einzelnen Verträge dauerhaft zur Verfügung stehen.

Die einzelnen Verträge sind dann im Hinblick auf ihre Relevanz für die Eröffnungsbilanz zu würdigen. So wäre bei einem Vertrag über die Errichtung einer Forschungseinrichtung z. B. zu prüfen, ob die Einrichtung für die Hochschule eine bilanzierungspflichtige Beteiligung darstellt oder ob vertragliche Verpflichtungen als Verbindlichkeit zu passivieren sind.

Bilanzierungspflichtige Sachverhalte können zudem indirekt aus gesetzlichen Vorschriften resultieren. In der Eröffnungsbilanz ist beispielsweise eine Verbindlichkeit gegenüber dem Land auszuweisen, wenn der nach § 6 Abs. 4 HWFVO NRW zu leistende Zusatzbetrag von der Hochschule noch nicht gezahlt wurde (im Rahmen der Ernennung oder Übernahme von Hochschullehrern, die das 45. Lebensjahr überschritten haben).

7. Fazit

Die Aufstellung einer Eröffnungsbilanz kann in der Praxis vielfältige Probleme bereiten. Die hier beispielhaft aufgezeigten „Stolpersteine“ machen deutlich, dass sowohl die Erfassung als auch die Bewertung der einzelnen Posten Fehlerquellen bergen. Für die Vollständigkeit der Eröffnungsbilanz ist die Identifikation aller bilanzierungspflichtigen Sachverhalte von zentraler Bedeutung. Zugleich ist darauf zu achten, dass Doppelerfassungen vermieden werden.

Empfehlung: Als Reaktion auf die geschilderten „Stolpersteine“ bietet es sich an, im Vorfeld bzw. während der Erstellung der Eröffnungsbilanz folgende Maßnahmen zu ergreifen:

- detaillierte Planung des Erstellungsprozesses,
- regelmäßige Plan-Ist-Kontrollen und ggf. Plananpassungen,
- umfassende Schulung der betroffenen Mitarbeiter,
- Einrichtung von Kontrollen zur Aufdeckung von Fehlern,
- Konzentration auf das Wesentliche, um unnötige Arbeit zu vermeiden.

HOCHSCHULMANAGEMENT

Effizienzsteigerung durch Dokumenten-Management-Systeme

Potenziale für die Entlastung der Hochschulverwaltung nutzen!

Die Umstrukturierungen im Rahmen des Bologna-Prozesses und die steigenden Anforderungen an die Rechnungslegung von Hochschulen ziehen häufig eine

Neuordnung der Organisationsprozesse nach sich. Im Fall der Rechnungslegung wird dies u. a. an der vermehrten Einführung von ERP-Systemen deutlich (vgl. PKF Themen Campus 2/2010). Daneben ist aber auch die zentrale und elektronische Verwaltung von Dokumenten (z. B. Rechnungen, Verträge, Briefe, Faxe und E-Mails) von hoher praktischer Relevanz.

Die Bewältigung der Papierflut ist gerade in Hochschulen eine Herausforderung, der sich alle zentralen und dezentralen Bereiche stellen müssen. Auch die Aufbewahrung von Papierunterlagen stellt immer größere Anforderungen an die Logistik der Hochschule (z. B. hinsichtlich Lagerkapazitäten und Brandschutz), was zu stetig steigenden Kosten für die Lagerung und den Zugriff auf die Unterlagen führt.

Vor diesem Hintergrund stehen immer mehr Verwaltungen vor der Einführung eines elektronischen Dokumenten-Management-Systems (DMS). Dabei wird jedoch häufig nicht genau genug analysiert, inwieweit die Einführung eines DMS die Arbeitsprozesse verändern wird – mit der Konsequenz, dass unterschätzt wird, wie stark ein DMS die Verwaltung der Hochschule bei der Erfüllung ihrer vielfältigen Aufgaben entlasten bzw. unterstützen kann.

1. Mehrfach-Nutzen eines DMS

Ein DMS ist ein IT-System zur Unterstützung der Dokumentenverwaltung und -organisation. Dies kann sich im Bedarfsfall darauf beschränken, ursprünglich papiergebundene Dokumente in digitalisierter Form aufzubewahren, d. h. sie zu klassifizieren und in eine bestimmte Struktur einzuordnen. Den Dokumenten lassen sich dabei Attribute (Metadaten, etwa Schlagworte und Kurzbeschreibungen) zuordnen, damit sie jederzeit wiederaufgefunden werden können.

Empfehlung: Bei der Auswahl eines DMS sollte darauf geachtet werden, dass Dokumente langfristig archiviert werden können, um eine den gesetzlichen Vorschriften entsprechende fristgerechte Aufbewahrung und Wiederlesbarkeit zu gewährleisten.

Über die Archivfunktion hinaus kann ein DMS auch die Vorgangsbearbeitung erleichtern. Mit der Einrichtung von Workflows können die elektronischen Dokumente den zuständigen Stellen z. B. in einer definierten zeitlichen Abfolge zur Bearbeitung zugeleitet werden. Dabei

ist es auch möglich, den Zugriff auf bestimmte Dokumente einzugrenzen oder zu unterbinden. Im Ergebnis lassen sich somit die Such- und Transportzeiten wesentlich reduzieren.

Zudem werden Hochschulen zunehmend als Dienstleistungsbetrieb betrachtet. Die eingangs genannten Umstrukturierungen und die damit einhergehende stärkere Eigenverantwortung stellen neue Ansprüche an die Effizienz der Verwaltungen: Dokumente müssen kurzfristig bearbeitet und weitergeleitet sowie nach ihrer Ablage bei Bedarf zeitnah wieder auffindbar sein. Die elektronische Verwaltung von Dokumenten in Form eines DMS kann dazu einen wertvollen Beitrag leisten.

2. Bedarfsanalyse und SOLL-Anforderungen

Die Einführung eines DMS verlangt ein strukturiertes Vorgehen. Zunächst muss analysiert werden, in welchem Umfang ein DMS eingeführt werden soll:

- Reicht für die Bedürfnisse der Hochschule ein DMS mit reiner Ablage- und Archivfunktion aus oder
- ist eine Unterstützung der Arbeitsabläufe / Geschäftsprozesse durch in das DMS integrierte Workflows gewünscht?

In beiden Fällen müssen zunächst die verschiedenen Dokumententypen und ihr Zweck beschrieben werden, z. B. ob Dokumente Nachweise oder Beweismittel wie Verträge, Rechnungen oder Belege sind. Danach richtet sich der Dokumentenlebenszyklus, also der Prozess von der Entstehung, Bearbeitung und Aufbewahrung bis zur Vernichtung. Dieser ist wiederum eng mit den Geschäftsprozessen verknüpft, die durch Dokumente begleitet, ausgelöst und/oder gesteuert werden.

Hinweis: Neben den fachlichen Kriterien beeinflussen insbesondere auch rechtliche Anforderungen an die Dokumentation und Aufbewahrung von Dokumenten die Planung einer Dokumenten-Management-Lösung.

Soll das DMS – neben der reinen Ablage- und Archivfunktion – Funktionen für die Vorgangsbearbeitung übernehmen (wie etwa die Einrichtung von Workflows zur Dokumentenverteilung oder zur Freigabe von Rechnungen), müssen die bestehenden Geschäftsprozesse gründlich

analysiert werden. Hier ist die Einbindung der an den Prozessen beteiligten Mitarbeiter entscheidend. Auf dieser Basis sollten die Anforderungen an das DMS definiert werden und mit den Analyseergebnissen in eine SOLL-Konzeption einfließen. Dabei können unterschiedliche Szenarien entworfen und durchgespielt werden, bis die Prozesse letztendlich definiert und aufeinander abgestimmt sind.

Hinweis: Bei der Entscheidung über die Einführung und den Umfang eines DMS dürfen auch wirtschaftliche Aspekte nicht außer Acht gelassen werden. Der Nutzen sollte dabei insbesondere an Kriterien wie Qualität und Verbesserung der Arbeitsabläufe (z. B. Beschleunigung der Geschäftsprozesse) gemessen werden.

3. Implementierungsphase

Die Einführung eines DMS sollte in jedem Fall als Projekt angelegt werden. Die Projektgröße – Zahl der beteiligten Personen, erforderlicher Zeithorizont – hängt vom Spektrum der Funktionen ab, mit denen die Verwaltung von Dokumenten unterstützt werden soll. Der Projektablauf vollzieht sich grundsätzlich in den in der Abb. 2 genannten Phasen.



Abb. 2: Phasen der Einführung eines DMS

Der Umfang und der Zeitbedarf eines solchen Projekts dürfen nicht unterschätzt werden. Es sollten alle Bereiche der Hochschule entsprechend ihrer Bedeutung für das Dokumenten-Management eingebunden werden:

- zum einen über die personelle Beteiligung in dem Projektteam,
- zum anderen über regelmäßige Berichte zum Projektstand.

Denn eine tragfähige Konzeption kann nur mit denjenigen erarbeitet werden, die die Abläufe und deren Stärken und Schwächen kennen. Den Projektbeteiligten sollte zudem im Bedarfsfall eine ausreichende Freistellung von ihrer Regeltätigkeit eingeräumt werden.

Empfehlung: Um die Akzeptanz des neuen Systems zu sichern und das DMS nachhaltig zu gestalten, wird eine intensive Einbindung der Fachbereiche notwendig sein und eine regelmäßige Anpassung an Veränderungen in den Prozessen erfolgen müssen.

STEUERRECHT

Richtlinien schützen vor steuerlichen Risiken

Wie Sie hohe Anforderungen meistern

Sobald sich eine Hochschule in Konkurrenz zu Personen des Privatrechts wirtschaftlich betätigt, unterliegt sie mit diesen Tätigkeiten grundsätzlich den Vorschriften des Steuerrechts. In den letzten Jahren haben die wirtschaftlichen Aktivitäten der Hochschulen stark zugenommen. Die steuerlichen Anforderungen, die sich hieraus ergeben, sind umfangreich und dürfen nicht unterschätzt werden.

1. Organisatorische Vorkehrungen

Um den Ansprüchen des Gesetzgebers bzgl. der Besteuerung genügen zu können, muss sich die Hochschule entsprechend organisieren. Hohe Anforderungen ergeben sich dabei insbesondere durch das Nebeneinander und das häufige Ineinandergreifen hoheitlicher und wirtschaftlicher Tätigkeiten sowie aus der dezentralen Organisationsstruktur.

Es ist daher in jedem Fall erforderlich, innerhalb der Hochschule eine zentrale Anlaufstelle mit entsprechend qualifizierten Ansprechpartnern für steuerliche Fragen einzurichten sowie sicherzustellen, dass diese alle notwendigen Informationen der Fachbereiche erhält.

2. Abgrenzung der steuerlich relevanten Tätigkeiten

Die steuerlich relevanten Tätigkeiten der Hochschule müssen zunächst identifiziert werden. Zu diesem Zweck sind Vereinbarungen über Leistungsbeziehungen mit Dritten zu sichten und steuerlich zu bewerten. Das bedeutet beispielsweise in Bezug auf die Hochschulforschung, die Forschungstätigkeiten der Hochschule richtig zu kategorisieren. Hier ist nicht nur die Frage zu beantworten, ob grundsätzlich ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) vorliegt, sondern auch, inwieweit es sich um

- eine nach § 5 Abs.1 Nr. 23 KStG steuerbefreite Forschungstätigkeit,
- eine separat zu betrachtende steuerpflichtige Verwertung von Forschungsergebnissen oder
- eine vollends steuerpflichtige Anwendung gesicherter wissenschaftlicher Erkenntnisse handelt.

Empfehlung: Zum Zwecke des Nachweises gegenüber der Finanzverwaltung empfiehlt sich hier eine allgemein verständliche Dokumentation des Forschungscharakters eines jeden Projekts durch den ausführenden Forschenden. Eine Sensibilisierung des Forschungspersonals für die zu beachtenden steuerlichen Anforderungen ist unabdingbar.

3. Beispiele für steuerlich relevante Bereiche

(1) Bei **Weiterbildungsveranstaltungen** ist die Art des Weiterbildungsangebots von zentraler Bedeutung. Denn nur solche Weiterbildungsangebote sind steuerlich zu erfassen, die mit einem Zertifikat oder einer Teilnahmebescheinigung – und nicht mit einem Titel oder akademischen Grad – abschließen.

Empfehlung: Potenzielle Organisatoren dieser Veranstaltungen sind dafür zu sensibilisieren, dass ihrem Engagement eine steuerliche Relevanz zukommen kann. Weiterhin empfiehlt es sich, hochschulinterne Richtlinien für den Drittmittelbereich festzulegen, in denen auch die steuerlichen Aspekte berücksichtigt werden. Diese sollten

regelmäßig an die aktuelle steuerliche Gesetzgebung angepasst werden.

(2) Auch bei der **Einrichtung des Buchführungssystems** bietet es sich an, die steuerlichen Erfordernisse zu berücksichtigen, um Auswertungen für steuerliche Zwecke zu erleichtern. Die mit der Buchung der Geschäftsvorfälle beauftragten Personen müssen gezielt hierüber informiert werden.

(3) Die Steuerpflicht aufgrund der **Überführung von Wirtschaftsgütern** eines BgA in das Hoheitsvermögen stellt weitere hohe Anforderungen an die Hochschule. Hier müssen Prozesse implementiert werden, die sicherstellen, dass die entsprechenden Vorgänge dem Steuersachbearbeiter zur Kenntnis gelangen. Insgesamt ist es notwendig, individuelle Arbeitshilfen zu erstellen und den betroffenen Bereichen zugänglich zu machen.

(4) Erstellt die Hochschule einen **kaufmännischen Jahresabschluss**, muss sie nicht zuletzt dafür sorgen, dass

sowohl Aufwendungen und Verbindlichkeiten als auch Rückstellungen im Zusammenhang mit der Steuerpflicht periodengerecht und richtig in der Finanzbuchhaltung erfasst werden.

4. Fazit

Diese wenigen Beispiele machen deutlich, wie vielfältig die Anforderungen sind, die das Steuerrecht an eine Hochschule stellt. Richtet sich die Hochschule hierauf nur unzulänglich ein, kann es schnell zu einem „bösen Erwachen“ in Form von erheblichen Steuernachzahlungen kommen. Es ist somit unerlässlich, sich mit dem Thema ausführlich auseinanderzusetzen, die Mitarbeiter zu schulen sowie entsprechende Abläufe einzurichten. Die Mitwirkung der Fachbereiche ist dabei unentbehrlich.

Empfehlung: Anzuraten ist, frühzeitig eine steuerliche Leitlinie für sämtliche Bereiche der Hochschule zu erstellen.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222

www.pkf.de

Die Inhalte der PKF* Themen Öffentlicher Sektor können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF* Themen Öffentlicher Sektor dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.