

Neues Haushalts- und Rechnungswesen und Neues Steuerungsmodell ó Eine Erinnerung an die grundlegenden Zusammenhänge

Vortrag auf dem 11. Speyerer Forum zum Haushalts- und Rechnungswesen
am 04.10.2011

von

Prof. Dr. Holger Mühlenkamp
Lehrstuhl für öffentliche Betriebswirtschaftslehre
Deutsche Hochschule für Verwaltungswissenschaften (DHV) Speyer

Gliederung

- 1. Einleitung**
- 2. Rückkehr zur (erweiterten) Kameralistik?**
- 3. Grundlegende Mängel der traditionellen Haushaltsplanung und -führung**
- 4. Das Kontraktmanagement als Kern des NSM (und Antwort auf Steuerungsmängel)**
- 5. (Nachträgliche) Theoretische Fundierung des Kontraktmanagements**
- 6. Abbildung des Inputs und seiner Deckung durch Kameralistik und Doppik**
- 7. Die Abbildung des Outputs durch Produkte, Ziele, Kennzahlen und Steuerung**
- 8. Polit-ökonomische Aspekte**
- 9. Fazit**

1. Einleitung

Die Kritik an der traditionellen Haushaltsplanung, -führung und -rechnung ist mindestens ca. 50 Jahre alt. Sie zielt zunächst auf die Inputorientierung (s. Planning Programming Budgeting System (PPBS) und Zero Base Budgeting (ZBB) in den USA und anderswo). Sie findet sich in nahezu jedem finanzwissenschaftlichen Lehrbuch.

Von betriebswirtschaftlicher Seite wird zudem die Zahlungsorientierung kritisiert. So empfahl die WK Öffentliche Betriebe und Verwaltungen des Verbandes der Hochschullehrer für Betriebswirtschaft 1993 die Implementierung der doppischen Verbundrechnung plus eines Wirkungsausweises (vgl. Brede/Buschor 1993).

Das sog. Neuen Steuerungsmodell (NSM) propagiert den Übergang von einer Inputorientierung zu einer Outputorientierung (Banner 1991, KGSt 1993).

Im IMK-Beschluss von 2003 heißt es: § [...] *soll durch die Reform des Gemeindehaushaltsrechts das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen*

[a)] *von der bislang zahlungsorientierten Darstellungsform auf eine **ressourcenorientierte Darstellung** [d. h. Doppik] umgestellt und*

[b)] *die Steuerung der Kommunalverwaltungen statt durch die herkömmliche Bereitstellung von Ausgabeermächtigungen (Inputsteuerung) durch die Vorgabe von Zielen für die kommunalen Dienstleistungen (**Outputsteuerung**) ermöglicht werden.*õ

2. Rückkehr zur (erweiterten) Kameralistik?

Der IMK-Beschluss wurde bekanntermaßen uneinheitlich umgesetzt:

- a) Heterogenität der Ausgestaltung: Ausgleichsregelungen, Differenzen bei Ausweis und Wertansätzen etc.,
- a) sprachliche Heterogenität,
- b) Heterogenität beim Rechnungsstil (s. Mühlkamp/Glückner 2009).

(Rechnungsstil-)Wahlrechte in:

Bayern (Doppik - Kameralistik)

Hessen (Doppik - erweiterte Kameralistik)

Schleswig-Holstein (Doppik - erweiterte Kameralistik)

Thüringen (Doppik - Kameralistik)

Aktuelle Koalitionsverträge in Baden-Württemberg und Sachsen-Anhalt sehen (nachträglich) ebenfalls Wahlrechte zw. Doppik u. Kameralistik vor.

Der Rat der unterfränkischen Gemeinde Niederwern mit knapp 8600 Einwohnern hat tatsächlich die Rückkehr von der Doppik zur Kameralistik beschlossen (so eine Meldung der in Würzburg erscheinenden Main-Post v. 18.12.2010).

Diskussion in *šinnovative verwaltungõ* (H. 3, 2010) über *šSinn und Unsinnõ* der Doppik.

3. Grundlegende Mängel der traditionellen Haushaltsplanung und -führung

- a) Inputorientierung,
- b) Mittelbedarfsanmeldungen švon unten nach oben,
- c) Beschränkung der (mittelfristigen) Finanzplanung auf einen prospektiven Zeitraum von drei Jahren bei gleichzeitiger Unverbindlichkeit.

Dieses šalte System erlaubt lediglich festzustellen, ob Mittel formal korrekt vereinnahmt oder verausgabt wurden (š**administrative Kontrollfunktion**). Es erlaubt nicht festzustellen,

Éob Mittelanforderungen sachlich gerechtfertigt sind,

Éinwieweit Ziele/Aufgaben erreicht/erfüllt werden und

Éob Mittel wirtschaftlich eingesetzt werden.

Es schwächt zudem die gängige demokratische Legitimationskette oder stellt sie gar auf den Kopf.

Damit sind weder die š**politische Programmfunktion** noch die š**politische Kontrollfunktion** erreichbar. Die fehlende programmatische Ausrichtung unterminiert auch die ressort-, abteilungs- oder ämterübergreifende Abstimmung.

4. Das Kontraktmanagement als Kern des NSM (und Antwort auf Steuerungsmängel)

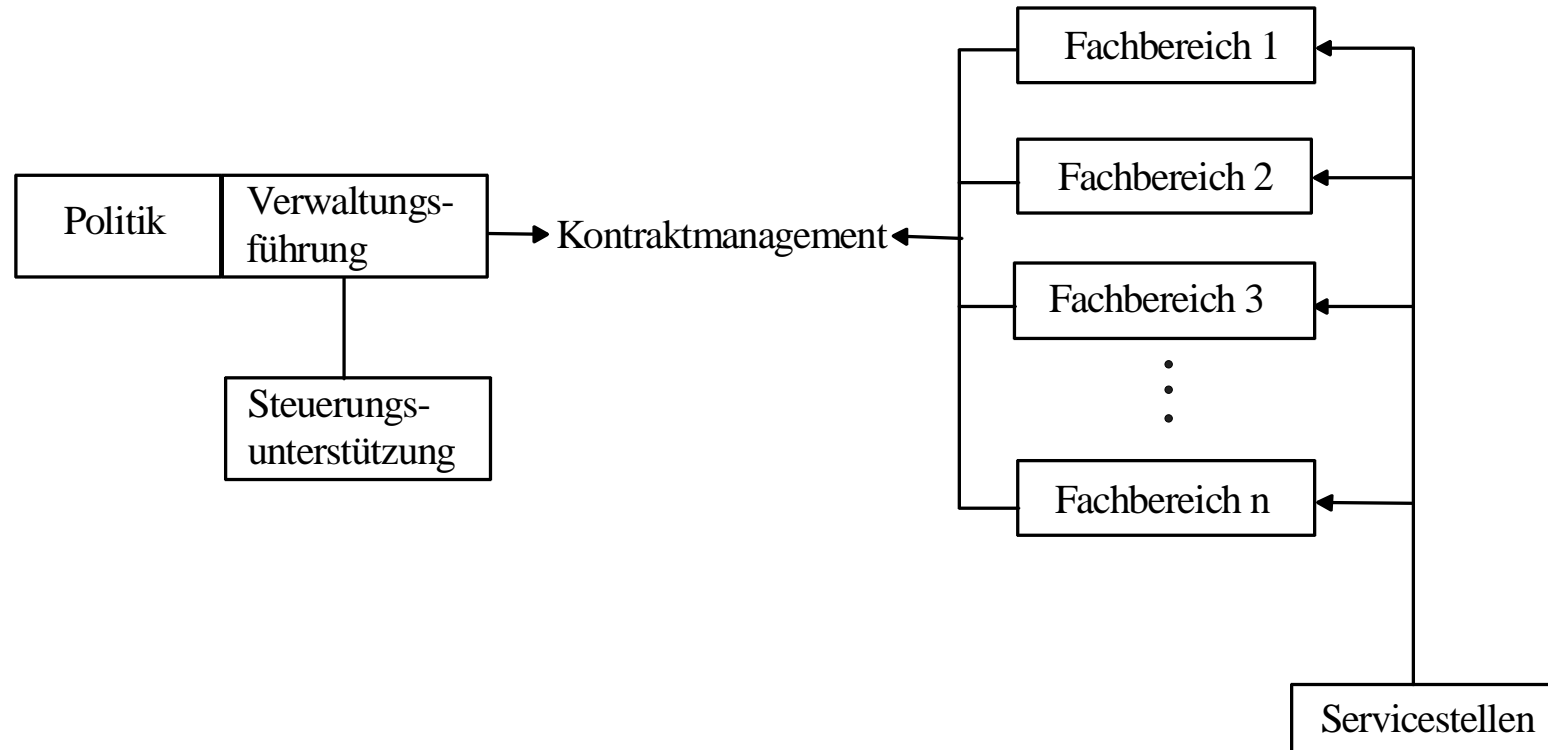
Banner (1991) und die KGSt (5/1993) konstatieren u. a. eine „Strategielücke“, eine „Managementlücke“ und eine „Legitimitätslücke“.

Den grundlegenden Lösungsvorschlag und Kern des NSM bildet das **„Kontraktmanagement“**. Das Kontraktmanagement impliziert die Trennung der Verantwortungsbereiche von Politik (zuständig für „Strategie“) und Verwaltung (zuständig für das „operative Geschäft“).

Der (produktorientierte) Haushaltsplan ist Hauptkontrakt zwischen Politik und Verwaltung. „Die Politik“ stellt „der Verwaltung“ Mittel für die Wahrnehmung konkreter öffentlicher Aufgaben (Leistungsaufträge, Produkte etc.) zur Verfügung. Die Kontrolle/Rückkopplung erfolgt über den Rechnungs-/Jahresabschluss.

P.S. Das NSM stellt neben Kontrakten weitere Instrumente zur Verbesserung von Haushaltsplanung und -führung zur Verfügung ó wie die Zusammenführung von Fach- und Ressourcenverantwortung durch **Eckwertebeschlüsse** und **Budgetierung**.

4a. Skizze des Kontraktmanagements im NSM



Quelle: KGSt (1994), S. 25.

Kontrakt: Vereinbarung a) über ausschließlich von Zielen, b) über Ziele und Maßnahmen zur Zielerreichung, c) **über Ziele (Outputs, Outcomes?) und Ressourcen (Inputs)**, d) über Ziele, Maßnahmen und Ressourcen etc. Der Produkthaushalt ist eine Form des Kontraktes.

5. (Nachträgliche) Theoretische Fundierung des Kontraktmanagements

Das Kontraktmanagement lässt sich Prinzipal-Agent-theoretisch begründen.

Aufgrund der Spezialisierungsvorteile/des Wissensvorsprungs der Verwaltung bzw. ihrer Mitarbeiter sollte die Verwaltung grundsätzlich über die Umsetzung von Maßnahmen bzw. das operative Geschäft entscheiden. Daher sind Handlungsspielräume (über das Wie) notwendig. Dies entlastet zudem (theoretisch) die politisch (auf kommunaler Ebene ehrenamtlichen) Verantwortlichen.

Es ist jedoch immer von Eigeninteressen der Agenten auszugehen, die sie im Falle von Informationsasymmetrien (hier: Hidden action) verfolgen können. Daher sind eine Kontrolle/Überwachung der Tätigkeit der Agenten (die hier mit prohibitiven Kosten verbunden sein dürfte) und/oder Anreize notwendig. Die Beurteilung der Tätigkeit der Agenten anhand beobachtbarer Ergebnisse gibt entsprechende Anreize. Insofern lässt sich das Kontraktmanagement als ergebnisorientiertes Anreizschema interpretieren.

Allerdings setzen ergebnisorientierte Anreizschemata bzw. das Kontraktmanagement einiges voraus. Es müssen klar abgegrenzte Verantwortungsbereiche existieren, die Agenten müssen die von ihnen zu verantwortenden Resultate ausreichend beeinflussen können und die Ergebnisse müssen unstrittig messbar sein.

Vor diesem Hintergrund ergänzen sich die NSM-Elemente der dezentralen Ressourcen- und Ergebnisverantwortung, der Budgetierung sowie der Outputorientierung im Rahmen des Kontraktmanagements auf schlüssige Weise.

6. Abbildung des Inputs und seiner Deckung durch Kameralistik oder Doppik

Das NSM und Kontraktmanagement sind unabhängig vom Rechnungsstil. So findet sich im KGSt-Bericht 5/1993 kein Wort zum Rechnungsstil.

Wir sollten also unterscheiden zwischen dem **Rechnungsstil** (Kameralistik und Doppik) und der Frage, ob ein Haushaltsplan/eine Haushaltsrechnung **outputorientiert** ist oder nicht (d. h. **input-orientiert**). Folglich existieren vier Möglichkeiten:

- a) kameralistisch/inputorientiert,
- b) kameralistisch/outputorientiert,
- c) doppisch/inputorientiert,
- d) doppisch/outputorientiert.

Hinweis: Sowohl Kameralistik als auch Doppik bilden lediglich (in Form von Haushaltsausgleichsregelungen) die **Nebenbedingung/Restriktion** der Erfüllung öffentlicher Aufgaben ab. In der Kameralistik kann der Haushalt **solange sich Kapitalgeber finden** **ó** durch Kreditaufnahme immer ausgeglichen werden. Zur Einschränkung der Kreditaufnahme sind explizite Schuldenregeln (**ŠSchuldenbremsen** **ó** u. ä.) erforderlich. Die Doppik kennt lediglich eine implizite Schuldenbremse (durch regelmäßigen Ausgleich der Ergebnisrechnung).

Für die Aufgabenerfüllung selbst existiert derzeit kein brauchbares Rechnungswesen. Man behilft sich mit **Zielen/Kennzahlen/Produkten bzw. Produkthaushalten/Produkthaushaltsrechnungen**.

6a. Eine Erinnerung: Warum Doppik statt Kameralistik?

Im Unterschied zur zahlungsorientierten Kameralistik (Einnahmen/Ausgaben) **periodisiert** die Doppik die finanziellen Wirkungen von Geschäftsvorfällen und sie erfasst **auch nicht zahlungswirksame** Vorgänge (Ertrag/Aufwand). Beispiele: Zahlungen/Aufwand für Pensionen, Wertänderungen von Vermögensgegenständen, Abnutzung von/Abschreibungen auf Anlagevermögen.

š **Russland-Darlehen** [Wagener (2005)]: Der Bund nahm auf p lautenden Kredit auf und reichte ihn als Darlehen auf $\text{\$}$ -Basis nach Russland weiter (Bem.: Darlehen weicht Art. 115 GG auf). Der $\text{\$}$ wertete gegenüber dem p ab, d. h. der Bund erlitt Wechselkursverluste. Der Bundesfinanzminister (Eichel) verkaufte zudem einen Teil der Forderungen mit einem Abschlag vorzeitig zum (kameralistischen) Haushaltsausgleich. In der Kameralistik bleiben die aus diesem Geschäft resultierenden Verluste verborgen. In der Doppik dagegen werden die Risiken (über Abschreibungen) und der Verlust aus diesem Geschäft sichtbar.

Public Private Partnerships (PPP): In der kameralistischen Welt sind PPP attraktiv, weil die damit verbundenen Zahlungen anders als bei öffentlichen Investitionen zeitlich verteilt werden können (Umgehung kurzfristiger Budgetgrenzen). Doppisch gesehen führen öffentliche Investitionen ebenso wie die PPP-Zahlungen zu periodisiertem Aufwand, so dass in dieser Hinsicht keine Ungleichbehandlung gegeben ist. [Man erkennt, dass die Schuldenbremse kameralistisch gedacht ist.] Problem: unzureichender Ausweis langfristiger Zahlungsverpflichtungen/Aufwendungen.

Ergebnis: Die **Doppik liefert bessere Informationen als die Kameralistik**. Der Preis besteht darin, dass insbesondere über die Vermögensbewertung ein **höherer Rechnungsaufwand** zu tragen ist.

7a. Bestimmungen zu Produkten, Zielen und Kennzahlen im Gemeindehaushaltsrecht

Bundesland	produktorientierte Teilhaushalte	Darstellung v. Leistungszielen u. Kennzahlen zur Zielerreichung bzw. Leistungsmengen	unterjährige Berichte über die Erreichung von Leistungszielen	Soll-Ist-Abgleich von Leistungsmengen und Kennzahlen	Rechenschaftsbericht o. ä. enthält Stand der Aufgabenerfüllung, Ziele und Strategien
Baden-Württemberg	Ist-Bestimmung	Soll-Bestimmung	nein	Planvergleich*	ja
Bayern	Kann-Bestimmung	nein	nein	nein	Aufgabenerfüllung
Brandenburg					
Hessen	Ist-Bestimmung	Soll-Bestimmung	nein	Planvergleich*	ja
Mecklenb.-Vorpomm.					
Niedersachsen	Ist-Bestimmung	nein**	nein	nein**	nein
NRW	Ist-Bestimmung	Soll-Bestimmung	nein	ja	nein
Rheinland-Pfalz	Ist-Bestimmung	Ist-Bestimmung	ja	ja	Ziele/Kennzahlen i. V. m. Analyse d. Verm.-, Ertrags- u. Finanzlage
Saarland					
Sachsen	Ist-Bestimmung	Soll-Bestimmung	nein	Planvergleich*	Zielerreichung, Aufgabenerfüllung
Sachsen-Anhalt					
Schleswig-Holstein					
Thüringen					

* Plansätze von Ergebnis- und Finanzrechnung sind den Werten der jeweiligen Rechnung gegenüberzustellen (keine explizite Nennung von Leistungsmengen/Kennzahlen).

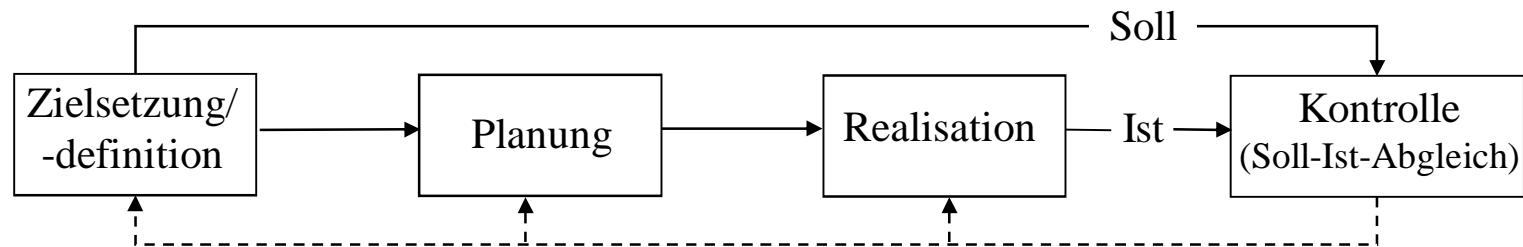
** In § 21 II der nds. GemHKVO heißt es: „Ziele und Kennzahlen sollen zur Grundlage von Planung, Steuerung und Erfolgskontrolle des jährlichen Haushalts gemacht werden.“

Quelle: Eigene Zusammenstellung.

Hinweis: Diese Regeln gelten für den Einzelabschluss. Der Gesamtabschluss steht außerhalb des Haushaltskreislaufs.

7b. Steuerungs-begriff und Steuerungslogik

Unter **Steuerung i. e. S.** wollen wir einen **Regelkreislauf** der folgenden Art verstehen:



Grundsätzlich ist bei einer outputorientierten (Verwaltungs-)Steuerung ein doppelter Abgleich von Haushalts-Soll und Rechnungs-Ist erforderlich. Der erste Abgleich bezieht sich auf den Abgleich der finanzwirtschaftlichen Kennziffern. Der zweite Abgleich zielt auf Produkt-, Ziel- oder (sonstige) Kennziffernvorgaben.

Unter **Steuerung i. w. S.** könnte man **Verhaltensbeeinflussung** verstehen. Möglicherweise beeinflusst allein die Existenz bzw. die (drohende) Veröffentlichung von Informationen das Verhalten von Akteuren.

Das NÖHR liefert steuerungsrelevante Informationen. Die Steuerung selbst erfordert Kommunikations-, Anreiz- und Sanktionsmechanismen. (Wie bewege ich die Akteure zur Realisation der Soll-Vorgaben?)

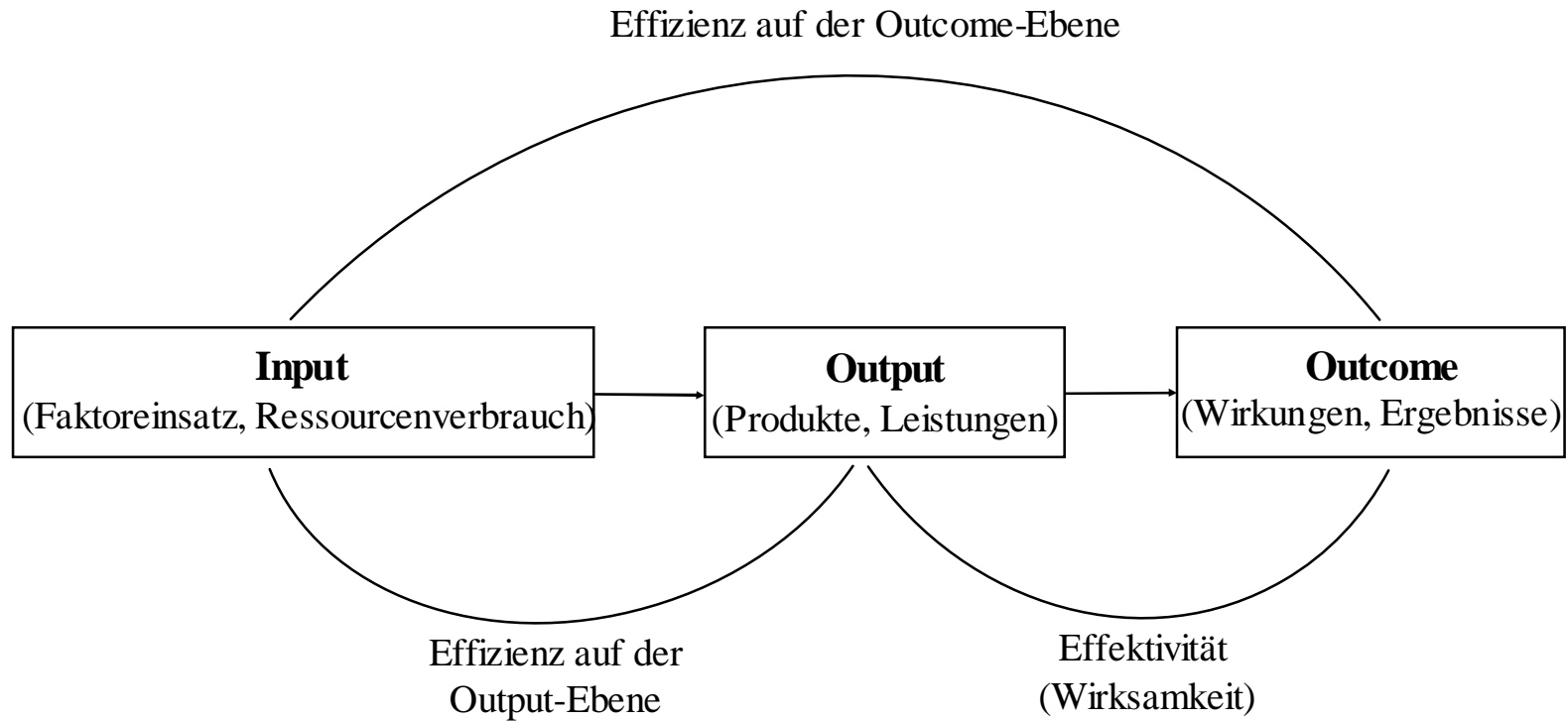
7c. Abbildung des Outputs durch Produkte, Ziele und Kennzahlen

- a) Es ist (nahezu) unmöglich, auf gesellschaftlicher Ebene logisch-konsistente Zielsysteme aufzustellen.
- b) Darüber hinaus fehlt es nicht immer, aber in vielen Kontexten an geeigneten Indikatoren/Kennzahlen zur Abbildung gesellschaftlicher Ziele/öffentlicher Aufgaben. Zumeist beschränkt man sich auf die **mengenmäßige Darstellung** und versucht bestenfalls, die **Qualität** durch ergänzende Indikatoren abzubilden. Viele Indikatoren verursachen unerwünschte/teilweise unvorhergesehene Nebenwirkungen (Mehraufgabenproblematik).
- c) Ideal bzw. logisch konsistent wäre eine wertmäßige Abbildung der Outputs **oder besser der Outcomes** (vgl. Mühlkamp 2007).

Beispiel Theater: Worin genau besteht der kommunale Kulturauftrag? Was sind Produkte/Outputs ó Inszenierungen, Aufführungen, Zuschauer? **Was ist der Outcome?** Wie erfasst man Qualität?

Beispiel Schule: Was genau sind die (Lern-)Ziele **bzw. Outcomes?** Wie misst man sie und ihre Erreichung? Was sind Produkte/Outputs ó Schüler, Abschlüsse, Unterrichtsstunden? PISA-Punkte?

7d. Zusammenhänge zwischen Input, Output, Outcome sowie Effizienz und Effektivität



Quelle: Eigene Darstellung.

8. Polit-ökonomische Aspekte

Die Interessen, Anreize, Rahmenbedingungen der Akteure (Wähler, Politiker, Verwaltungsangehörige) sind zu beachten.

a) **Wähler** dürften ein grundsätzlich-abstraktes Interesse an einem effizienten öffentlichen Sektor (und damit an den Neuen Steuerungsinstrumenten) haben. Aber politische Kontrolle ist ein öffentliches Gut mit der bekannten Trittbrettfahrerproblematik. Zudem befinden sich Wähler in der ambivalenten Rolle als Zahler und Empfänger staatlicher Leistungen. Wenn es ihnen gelingt, die Kosten ineffizienter, aber für sie vorteilhafter Aktivitäten (überwiegend) anderen Wählergruppen anzulasten (šSt. Florians-Prinzipō), werden sie ineffiziente staatliche Handlungen unterstützen. Am ehesten lohnt es sich für kleine, schlagkräftige (Interessen-)Gruppen, politische Kontrolle auszuüben.

b) **Politiker** dürften ein ambivalentes Verhältnis zur Transparenz (von Inputs und Outputs) haben. Im Binnenverhältnis gegenüber der Verwaltung dürfte durchaus ein Interesse an entsprechender Transparenz bestehen. Im Außenverhältnis gegenüber den Bürgern birgt Transparenz die nicht unerhebliche Gefahr des nachprüfbar Scheiterns. Eher werden Politiker geneigt sein, öffentliche Leistungen herauszustellen und über die Kosten/den Ressourcenverbrauch den Mantel des Schweigens zu decken.

Jeglicher politischer Handlungsrationalität widerspricht die Bindung an langfristige konkrete Ziele sowie der Verzicht auf Eingriffe ins operative Geschäft, wie es das Kontraktmanagement vorsieht.

c) Für die **Beschäftigten im öffentlichen Sektor** ist die Transparenz der Neuen Steuerung ebenfalls doppelwertig. Sie beschränkt die Möglichkeiten zur Verfolgung von Eigeninteressen, gibt aber gleichzeitig Orientierung. Der steigende Effizienzdruck dürfte eher als nachteilig gewertet werden. Schließlich werden Deutungshoheiten verschiedener Fachdisziplinen bzw. das interdisziplinäre Machtgefüge berührt.

9. Fazit

ÉDas NSM und NÖHR verbindende Element ist das sog. Kontraktmanagement.

ÉKontrakte beinhalten notwendigerweise Leistung (hier: durch politische Entscheidungen bereitgestellte finanzielle Ressourcen) und Gegenleistung (hier: die im Gegenzug für die bereitgestellten finanziellen Ressourcen erbrachten Leistungen/Outputs).

ÉKontraktmanagement ist auf kameralistischer und doppischer Basis möglich. Die Rechnungsstile bilden allerdings den Ressourcenverbrauch unterschiedlich gut ab bzw. setzen unterschiedliche Restriktionen.

ÉDie Erfüllung öffentlicher Aufgaben (betriebswirtschaftlich: §Sachzieleö) bildet kein derzeit bekannter und praktikabler Rechnungsstil ab.

ÉIn der Praxis behilft man sich mit Produkten, Zielbeschreibungen und Kennziffern. Dabei bestehen erhebliche technisch-instrumentelle Schwierigkeiten **insbesondere bezüglich der Outcome-Messung**. Diese Probleme mögen in der Praxis Ernüchterung und Enttäuschung verursachen, lassen sich jedoch nicht durch die Rückkehr zur Kameralistik beheben.

ÉDer Aufbau einer bzw. der Umgang mit einer output-/zielorientierten Steuerung muss vermutlich in den nächsten Jahren mehr oder weniger mühselig erlernt werden. Logisch zwingend ist in diesem Zusammenhang, dass sich der Haushaltskreislauf nicht nur auf finanzielle Größen, sondern auch auf Outputs erstreckt.

ÉEs dürfte sich herauskristallisieren, dass es dafür mehr oder weniger gut geeignete (Politik-)Felder gibt.

9. Fazit (Fortsetzung)

ÉSoweit rationale, nüchterne Diskussionen über politische Ziele/öffentliche Aufgaben und ihre Umsetzung/Erreichung geführt werden, können wir hoffen, dass allein dies im Durchschnitt zu einem rationalerem Umgang mit (offenkundig rapide zunehmend) knappen öffentlichen Ressourcen führt.

ÉAllerdings stimmen uns polit-ökonomische Überlegungen weniger optimistisch.

ÉŒGretchenfrageŒ: Hätten Doppik und outputorientierte Steuerung die finanziell desaströse Lage Griechenlands, Bremens und des Saarlands und vieler (großer) Kommunen in NRW verhindert oder weniger schlimm ausfallen lassen?

Quellen

- Banner, Gerhard (1991): Von der Behörde zum Dienstleistungsunternehmen ó Die Kommunen brauchen ein neues Steuerungsmodell, in: Verwaltungsführung, Organisation, Personal, 13. Jg., H. 1, S. 6-11.
- Brede, Helmut/Buschor, Ernst (Hrsg.) (1993): Das neue Öffentliche Rechnungswesen ó Betriebswirtschaftliche Beiträge zur Haushaltsreform in Deutschland, Österreich und der Schweiz, Baden-Baden.
- IMK ó Ständige Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder (2003): Auszug aus der Sammlung der zur Veröffentlichung freigegebenen Beschlüsse der 173. Sitzung der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder am 21. November 2003 in Jena.
- KGSt ó Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung (1993): Das neue Steuerungsmodell. Begründungen ó Konturen ó Umsetzungen, KGSt-Bericht Nr. 5/93, Köln.
- KGSt ó Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung (1994): Organisationsarbeit im Neuen Steuerungsmodell, KGSt-Bericht Nr. 14/94, Köln.
- Mühlenkamp, Holger (2007): Vom Neuen Öffentlichen Rechnungswesen zu einer gesellschaftsbezogenen Rechnungslegung?, in: Bräunig, Dietmar/Greiling, Dorothea (Hrsg.): Stand und Perspektiven der Öffentlichen Betriebswirtschaftslehre II, Berlin, S. 705-718.
- Mühlenkamp, Holger/Glückner, Andreas (2009): Rechtsvergleich kommunale Doppik ó Eine Synopse und Analyse ausgewählter Themenfelder des neuen, doppischen kommunalen Haushaltsrechts der Bundesländer, Speyerer Forschungsberichte Nr. 260, Deutsches Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung, Speyer. URL: <http://www.foev-speyer.de/publikationen/download.asp?ID=260&REIHE=Spe&MB=N>.
- Wagener, Sybille (2005): Zur korrekten Erfassung der staatlichen Verschuldung, in: Wirtschaftsdienst, 85. Jg., H. 8, S. 522-526.