

Hans-Jürgen Bals/Edmund Fischer

Finanzmanagement im öffentlichen Sektor – Budgets, Produkte, Ziele

3. Auflage, Jehle 2014, 334 Seiten, € 39,99

Inhalt:

Das Steuerungskonzept

Die Budgetierung

Vom kameralem Haushalt zum Produkthaushalt

Steuerung der Vorleistungen und der Gemeinkosten

Wettbewerb und Haushaltssteuerung

Warum moderne Haushaltssteuerung ein neues Rechnungskonzept erfordert?

Stellung der Kosten- und Leistungsrechnung Controlling und Berichtswesen

Produkthaushalt und strategische Steuerung

1. Das Steuerungskonzept

Den Einstieg in dieses Buch suchen die Autoren *Hans-Jürgen Bals*, Universität Potsdam, und *Edmund Fischer*, Hochschule für öffentliche Verwaltung Kehl, über die neue Verwaltungsstruktur der Kommunalverwaltung (Fachbereiche mit externer Leistungsabgabe, interne Dienstleister, gemeinsame Einrichtungen und die politische Steuerung). Dabei gehen sie kurz auf die Steuerungsmöglichkeiten dieser Einrichtungen ein. Für jede dieser Einrichtung ist ein klares Steuerungskonzept erforderlich.

Grundsätzlich gilt die dezentrale Ressourcenverantwortung. Sie betonen, dass der Haushalt das zentrale Steuerungsinstrument für die jeweilige Kommune darstellt.

Deshalb unterscheidet sich dieser neue Haushalt erheblich vom alten kameralem Haushaltsplan. Er muss die Leistungs- und Finanzziele enthalten sowie den Ressourcenverbrauch abbilden. Damit bildet er die Grundlage für das Kontraktmanagement. Die Gliederung des Haushaltsplans sollte mit der jeweiligen Verwaltungsorganisation übereinstimmen (organische Haushaltsgliederung). In diese kann die Produktsystematik integriert werden.

2. Die Budgetierung

Dieses Kapitel beginnt mit einer kurzen Beschreibung der verschiedenen Stufen der Budgetierung (von der haushaltscharfen Detailsteuerung bis zur Ergebnisbudgetierung).

Die Autoren empfehlen die Ergebnisbudgetierung zur besseren Steuerung der Verantwortungsbereiche bzw. Verwaltung. Die Vorteile dieser Budgetierungsart werden aufgelistet. Eingesparte Mittel können ganz oder teilweise im Verantwortungsbereich verbleiben. Alle Aufwendungen und Erträge müssen im Budget veranschlagt werden, also auch Personalkosten, Bauunterhaltung und Materialverbrauch. Der Überschuss des Budgets »Allgemeine Finanzwirtschaft« steht den Fachbudgets zur Verfügung.

Es gibt je nach Größe der Verwaltung verschiedene Budgetebenen, denen jeweils ein Verantwortlicher zugeordnet sein sollte (vom Gesamtbudget bis zum Abteilungsbudget). Auch einzelne Einrichtungen, z. B. Schulen, können ein Budget erhalten.

Das Gemeindehaushaltsrecht der meisten Bundesländer fordert die Darstellung des Haushalts auf der Produktgruppenebene. Eine weitere Differenzierung auf der Ebene der Produkte ist möglich. Dies bedeutet, dass Produktgliederung, Verwaltungsgliederung und Haushaltsgliederung aufeinander abgestimmt werden müssen. Da in den einzelnen Budgets Handlungsspielräume enthalten sein sollten, dürfen die Budgets nicht zu klein sein.

Es folgt ein Exkurs über die Vor- und Nachteile des Steuerns mit Produkten vs. Steuern mit Budgets. Die Autoren empfehlen die Implementierung des Gegenstromverfahrens in den Budgetierungspro-

zess. Einerseits gibt es von »oben« finanzielle Vorgaben; andererseits können die Fachbereiche produktorientiert planen. Die Details, d. h. die Stufen bzw. Phasen werden anschließend beschrieben. Abweichungen bei der Bewirtschaftung der Budgets können in management- und nichtmanagementbedingte Verbesserungen/Verschlechterungen aufgeteilt werden. Allerdings ist diese Aufteilung nicht ganz einfach.

Dezidiert wird die Budgetierung der Personalkosten behandelt, auch unter dem Aspekt von Personalkosteneinsparungen. Der Stellenplan verliert an Bedeutung. Gesteuert wird mit den budgetierten Personalaufwendungen. Bei Personalkostendeckelungen sind die Fachbereiche für die Einhaltung zuständig. Für weitere Personalkosten (z. B. für Ausbildung, Pensionen) sind weitere Budgets zu bilden. Die Personalkostenbudgetierung ist durch ein entsprechendes Controlling und Berichtswesen zu begleiten. Investitionen können dagegen nur schlecht direkt budgetiert werden, da sie zumeist von den aktuellen politischen Notwendigkeiten abhängen. Die Kapitalkosten dagegen sind im jeweiligen Teilhaushalt zu veranschlagen.

Die Budgetierung kann auch zur Haushaltskonsolidierung beitragen, wenn Verwaltungsspitze und Politik die Ziele und Wirkungen im Betrachtungsfeld haben, statt nur den Input zu sehen. Dann werden entsprechende Kräfte freigesetzt, die zur Konsolidierung hilfreich sind. Somit wird Budgetierung für Kommunen aller Größenbereiche empfohlen.

3. Vom kameralen Haushalt zum Produkthaushalt

Viele Kommunen haben ihre Leistungen erfasst und sie in Produkten, Produktgruppen und -bereichen dokumentiert. Die Produkte sollen i.S.d. NSM als Steuerungsobjekt dienen. Der nächste Schritt war die Erstellung von Produktbudgets, die dann im Haushalt abgebildet wurden.

Nach Auffassung der Autoren reichen Produktgruppenbudgets im Haushalt. Lediglich Produkte mit hoher politischer und finanzieller Relevanz sollten einzeln dargestellt werden. Die Festlegung des Detaillierungsgrades des Haushalts muss in der Abstimmung zwischen der Verwaltung und der Politik gefunden werden. Ebenso sollte eine Kongruenz zwischen Haushalts-, Produkt- und Organisationseinheit hergestellt werden, um dem Verantwortungsprinzip zu entsprechen. Über die Produkte, die Ziele und die Wirkungen muss auch berichtet werden.

Es folgt eine ausführliche Diskussion über die möglichen Inhalte und die Form der Information im Haushalt. Das Kapitel endet mit der Kurzdiskussion der Zielfeldermatrix der KGSt (Ergebnisse/Wirkungen; Produkte/Programme; Prozesse/Strukturen; Ressourcen). Somit müssen die Kommunen auch strategische Ziele festlegen.

4. Steuerung der Vorleistungen und der Gemeinkosten

Da die Ressourcenverantwortlichen nur für die Verbräuche verantwortlich gemacht werden können, die sie zu verantworten haben, und alle Ressourcenverbräuche den entsprechend Verantwortlichen zugerechnet werden müssen, kommt der Frage der Verrechnung der Gemeinkosten eine besondere Bedeutung zu.

Bei den Leistungsbeziehungen lassen sich die verwaltungsinternen (zwischen Einheiten der Verwaltung), die innerbetrieblichen (innerhalb einer Organisationseinheit) und die externen Beziehungen (mit den Beteiligungen und externen Partnern) unterscheiden. Hier geht es um die verwaltungsinternen Leistungsbeziehungen.

Zunächst stellen die Autoren die Verrechnung zu internen Dienstleistern vor. Hier können die Auftraggeber Art, Menge und Qualität der Leistung bestimmen (z. B. Leistungen der Druckerei, der IT-Abteilung). Zu unterscheiden ist wiederum, ob es sich um Leistungen interner Dienstleister handelt (z. B. Bauhof) oder um Nebenleistungen einzelner städt. Einrichtungen (z. B. Presseamt erstellt einen Schulführer) oder um Produktleistungen (z. B. Abfallbeseitigung bei den städt. Bädern).

Wichtig ist die Etablierung eines Auftraggeber-/Auftragnehmerverhältnisses mit Preisen, damit das Verhalten beider Partner gesteuert werden kann. Somit sind alle Leistungsverrechnungen im Haushalt

darzustellen. Dies führt lediglich zur Aufblähung der Teilhaushalte. Auch für die Verrechnung von Leistungen interner Dienstleistungen mit Kontrahierungszwang (z. B. im Personalbereich) lohnt eine Verrechnung der Kosten im Haushalt, da Rechtfertigungsdruck entstehen kann. Allerdings ist der Verwaltungsaufwand der Verrechnung zu berücksichtigen.

Auch Nebenleistungen von Einrichtungen sollten im Haushalt verrechnet werden. Hier kommt es auf die Wichtigkeit bzw. Bedeutung dieser Nebenleistungen an. Bei den eigentlichen Produktleistungen ist eine Verrechnung im Haushalt selbstverständlich. Die kalkulierten Verrechnungspreise sollten möglichst Einheitspreise, z. B. Betreuung eines Beamten (€ pro Jahr), sein auf Basis der jeweiligen Vollkosten. Möglich sind auch Angebote zu Teilkosten, um Einrichtungen auszulasten.

Die Autoren zeigen etliche Beispiele auf, wo es durch die aufgezeigte Leistungsverrechnung zu erheblichen Einsparungen bzw. positiven Rationalisierungsaspekten gekommen ist. Die Kosten der gemeinsamen Einrichtungen (Personalrat, Betriebsarzt etc.) werden in einem Teilhaushalt Innere Verwaltung erfasst. Eine Verrechnung sollte nur zulasten derjenigen Einrichtungen erfolgen, die diese Kosten in Gebühren, Entgelte, Zuweisungen einrechnen können. Wenn eine weitere Verrechnung keine oder nur geringe Steuerungswirkungen auslöst, sollte sie unterbleiben.

5. Wettbewerb und Haushaltssteuerung

Dieses Kapitel beginnt mit einer kurzen Darstellung der drei Konzepte des Wettbewerbs in der Kommunalverwaltung (Privatisierungs-, Gewährleistungs- und Konkurrenzmodell).

Beim Konkurrenzmodell geht es um die Zulassung von Wettbewerb bei allen von der Kommune erbrachten Leistungen, insbes. wenn diese auch von Dritten hergestellt werden. Der Wettbewerb soll zeigen, ob die eigene Leistungserstellung günstiger oder ungünstiger ist als die der Konkurrenz.

Grundsätzlich sind alle Dienstleistungen, die extern erhältlich sind, für die Verwaltung einsetzbar. Allerdings hat es bisher keine flächendeckende Umsetzung des Konkurrenzmodells gegeben. Dabei ist über eine Trennung in Auftraggeber- und Auftragnehmerfunktion in der Verwaltung nachzudenken. Die Vor- und Nachteile dieser Trennung werden detailliert beschrieben.

Die Autoren empfehlen allerdings keine flächendeckende Einführung des Konkurrenzmodells, sondern in den Bereichen der Verwaltung zu beginnen, die einen betrieblichen Charakter haben und wo leicht ein Wettbewerb mit privaten Unternehmen oder Organisationen hergestellt werden kann (z. B. Bauhof, Kindergärten, Entsorgung). Bei Ausschreibungen dürfen sich die eigenen Einrichtungen leider nicht beteiligen. Lediglich informelle Preisabfragen auf dem Markt sind denkbar. Auch Ausschreibungen von Teilleistungen wären möglich. Die Autoren gehen auch auf vergleichsstörende Faktoren wie z. B. die hohen Gemeinkosten in der Kommunalverwaltung sowie den Einsatz von leistungsminderten Personen ein.

Am Ende dieses Kapitels werden auch mögliche Maßnahmen zur Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit diskutiert, z. B. erhöhte Kapazitätsauslastung durch interkommunale Zusammenarbeit.

6. Warum moderne Haushaltssteuerung ein neues Rechnungskonzept erfordert?

Der gesamte Ressourcenverbrauch muss im Sinne der intergenerativen Gerechtigkeit erfasst werden, dazu gehören auch die kalk. Abschreibungen und Zinsen. Dieser gehört in den Haushalt. Zumeist hat sich die kommunale Doppik als neues Haushalts- und Rechnungswesen herauskristallisiert.

Die Autoren demonstrieren anhand zahlreicher Beispiele die Notwendigkeit des Ansatzes kalk. Kosten. Sie plädieren für den Ansatz von Zeitwerten als Abschreibungsbasis, obwohl zumeist von den Anschaffungs- und Herstellungskosten abgeschrieben wird. Von besonderer Bedeutung ist auch die Bildung von Rückstellungen (Pensionsrückstellungen, unterlass. Instandhaltung, sonst. Rückstellungen). Auf der Aktivseite der Bilanz plädieren die Autoren für eine Trennung des Vermögens in realisierbares und Verwaltungsvermögen.

Nach einer kurzen Diskussion über den Aufbau und die Analyse der kommunalen Bilanz gehen die Autoren auf den »ehrlichen« Haushalt ein; er enthält den gesamten Ressourcenverbrauch und den

Haushaltsausgleich. Am Schluss dieses Kapitels erfolgt noch ein Ausblick auf zukünftige Rechnungssysteme (IPSAS, JFRS) und den Gesamtabchluss.

7. Stellung der Kosten- und Leistungsrechnung

Oftmals wird die Kostenrechnung (KLR) mit großem Aufwand eingeführt, aber nicht hinreichend genutzt. Eine voll ausgebaute KLR ist nur dort notwendig, wo ein spezifischer Steuerungsbedarf besteht. Zu beachten ist allerdings, dass die KLR selbst auch Aufwand verursacht. Der Rechnungsstoff im Haushalt und in der KLR sollte einheitlich sein, z. B. gleiche Bezugsbasis (Anschaffungs-/Herstellungskosten) für die Ermittlung der Abschreibungen. In der Regel reicht eine Ist-Kostenrechnung auf Vollkostenbasis aus. Sonderrechnungen (z. B. die Deckungsbeitragsrechnung) können diese bei Bedarf ergänzen. Von einer Plankostenrechnung wird aufgrund des Aufwands der Einführung abgeraten. Auch Einmalkostenrechnungen sind denkbar.

8. Controlling und Berichtswesen

Die Autoren umschreiben Controlling als Führungsunterstützung. Der Controllingregelkreis besteht aus Planung, Realisation, Kontrolle und Regelung. Controlling braucht Ziele. Diese sind aber oftmals nicht vorgegeben. Controlling hat hier tätig zu werden, Wirkungen zu beschreiben, Produkte und Prozesse zu beschreiben.

Kennzahlen sind dabei ein wichtiges Instrument für den kommunalen Controller. Weiter werden die Organisation des Controllings, zentrales und dezentrales Controlling sowie operatives und strategisches Controlling diskutiert.

Schließlich erfolgt eine kurze Darstellung des Instrumentenkastens Berichtswesen.

9. Produkthaushalt und strategische Steuerung

Die Verpflichtung, die Aufwendungen und Erträge nicht für das Planjahr, sondern für die drei folgenden Jahre zu planen, kann der Einstieg in eine strategische Steuerung sein. Dies ermöglicht ein »strategisches Sparen« und eine Abwendung von der Rasenmähermethode. Dabei kann der Einsatz der Balanced Scorecard hilfreich sein.

Das vorliegende Werk zeichnet sich dadurch aus, dass jedes Kapitel mit einem kurzen Fazit schließt. Wichtige Aspekte bzw. Tatsachen sind im Text besonders hervorgehoben. Für die tägliche Arbeit im kommunalen Finanzwesen stellt das Buch einen wertvollen Ratgeber dar.

In der Anlage finden sich eine Musterdienstanweisung zur Aufstellung und Ausführung eines Haushaltsplans, eine Dienstanweisung zur Personalkostenbudgetierung, eine Beschreibung zu den Aufgaben und zur Organisation eines Baubetriebshofes, die Eckpunkte für die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung im öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesen auf der Basis der integrierten Verbundrechnung sowie eine Aufstellung über Erfolgsfaktoren für die Gestaltung von Reformprojekten.

Günter Stephan, Professor für öffentliche Betriebswirtschaftslehre, Rechnungswesen und Controlling an der Hochschule für öffentliche Verwaltung Kehl