



**Leistungsorientierte
Haushaltswirtschaft
Niedersachsen**

Konzept
Controlling im
Neuen Steuerungsmodell

Version 1.0, Stand: 02.06.2005

Bearbeiter: Johannes Saß und Helge C. Brixner

LoHN-Dokument Nr. 10



Abnahme von:		Freigabe von:	
Kunden- Vertreter (Name)		Autor (Name)	
Datum Unterschrift		Datum Unterschrift	
		Teilprojekt- leiter A07 (Name)	
		Datum Unterschrift	

© Copyright 2005 Niedersächsisches Finanzministerium.



Alle Nutzungsrechte liegen beim Niedersächsischen Finanzministerium Die Urheberrechte liegen beim Niedersächsischen Finanzministerium und den jeweiligen Firmen des Beraterkonsortiums aus der arf Gesellschaft für Organisationsentwicklung mbH, wfi WEITERER & FINKE Informationssysteme GmbH und der Siemens Business Services GmbH & Co. OHG. Ansprechpartner seitens des Konsortiums ist die arf Gesellschaft für Organisationsentwicklung mbH.

Die Weitergabe und Vervielfältigung dieses Dokuments oder von Teilen daraus sind, zu welchem Zweck und in welcher Form auch immer, ohne die ausdrückliche schriftliche Genehmigung durch das Niedersächsische Finanzministerium nicht gestattet. Die Genehmigung für die Einrichtungen der Niedersächsischen Landesverwaltung ist mit diesem Hinweis erteilt.

Die in diesem Dokument enthaltenen Informationen können ohne vorherige Ankündigung geändert werden.

Alle aufgeführten Bezeichnungen, Logos, Namen und Warenzeichen (auch solche, die nicht explizit gekennzeichnet sind) sind Warenzeichen, eingetragene Warenzeichen oder sonstige urheberrechtlich oder marken- bzw. titelrechtlich geschützte Bezeichnungen ihrer jeweiligen Eigentümer und werden von uns als solche anerkannt. Die Nennung dieser Bezeichnungen, Logos, Namen und Warenzeichen geschieht lediglich zu Identifikationszwecken und stellt keinen irgendwie gearteten Anspruch an bzw. auf diese Bezeichnungen, Logos, Namen und Warenzeichen dar.

Herausgeber:

Niedersächsisches Finanzministerium
Referat 11
Schiffgraben 10
30159 Hannover
Telefon: 0511 120 8168

unter Mithilfe von:

arf Gesellschaft für Organisationsberatung mbH
wfi WEITERER & FINKE Informationssysteme GmbH
Siemens Business Services GmbH & Co. OHG

Kontakt:

arf Gesellschaft für Organisationsberatung mbH
Schiffgraben 25
30159 Hannover
Tel.: (05 11) 35 37 47 07
Fax: (05 11) 35 37 47 08
E-Mail: LoHN@arf-gmbh.de
Web: <http://www.lohn.niedersachsen.de>



INHALTSVERZEICHNIS

Abkürzungsverzeichnis	5
Abbildungsverzeichnis	6
1 Controllingkonzept in LoHN	7
1.1 Ausgangssituation	7
1.2 Zielsetzung	8
1.3 Zielgruppe.....	8
2 Zusammenfassung	9
3 Funktion und Nutzen des Controllings in LoHN	10
4 Controllingkreislauf und Haushaltsprozess	14
4.1 Produkthaushalt als Handlungsermächtigung	16
4.2 Interne Budgetierung	18
4.3 Ziele und Zielvereinbarungen	20
4.4 Plan- und Ist-Kostenrechnung	22
4.5 Kennzahlencontrolling	26
4.6 Berichtswesen der Verwaltungsbereiche	29
4.7 Haushaltsrechnung und Haushaltsberichte	32
4.8 Weiterführende Controllinginstrumente	34
4.8.1 Benchmarking	34
4.8.2 Balanced Scorecard	35
5 Gestaltung von Controllinginstrumenten	38



ABKÜRZUNGSVERZEICHNIS

Abs.	Absatz	KT	Kostenträger
AfA	Abschreibung für Abnutzung	Kto.	Konto
BfdH	Beauftragter für den Haushalt	kum.	kumuliert
Bsp.	Beispiel	lfd.	laufend
BV	Beschäftigungsvolumen	LHO	Landeshaushaltsordnung
BVE	Budgetverantwortungseinheit	LRM	Landesreferenzmodell
bzgl.	bezüglich	lt.	laut
bzw.	beziehungsweise	nds.	niedersächsisch
ca.	circa	o.a.	oben angegeben
d.h.	das heißt	o.g.	oben genannt
dgl.	dergleichen	p.a.	per annum
einschl.	einschließlich	pagat.	pagatorisch
etc.	et cetera	planm.	planmäßig
EUR	Euro	s.	siehe
evtl.	eventuell	s.o.	siehe oben
f.	folgende	sog.	sogenannte/r/s
ff.	fortfolgende	staatl.	staatlich
gesetzl.	gesetzlich	Stk.	Stück
ggf.	gegebenenfalls	teilw.	teilweise
GSC	Gruppensummencode	TEUR	Tausend Euro
h	Stunde/n	u.	und
HH	Haushalt	u.U.	unter Umständen
HPE	Haushaltsplanentwurf	usw.	und so weiter
i.d.R.	in der Regel	v.a.	vor allem
i.H.v.	in Höhe von	VB	Verwaltungsbereich
IKO	interkommunal	v.g.	vorgenannt
i.S.v.	im Sinne von	v.H.	von Hundert
inkl.	inklusive	verr.	verrechnet
KA	Kostenart	vgl.	vergleiche
kalk.	kalkulatorisch	vs.	versus
Kap.	Kapitel	w.o.	wie oben
kfm.	kaufmännisch	z.B.	zum Beispiel
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungvereinfachung	z.T.	zum Teil
KLR	Kosten- und Leistungsrechnung	z.Zt.	zur Zeit
KS	Kostenstelle	Ziff.	Ziffer
		zus.	zusätzlich



ABBILDUNGSVERZEICHNIS

Abbildung 1:	Controllingkreislauf	11
Abbildung 2:	Controllinginstrumente im Haushaltsprozess	15
Abbildung 3:	Planungsprozess im Jahresverlauf	24
Abbildung 4:	Kennzahlensystem der Justizvollzugsverwaltung	27
Abbildung 5:	Quartalsgespräche im Controllingprozess	31
Abbildung 6:	Grundstruktur von Haushaltsplan, Haushaltsrechnung und Haushaltsberichten	32
Abbildung 7:	Ausbau- und Einführungsprozess des Controllings.....	39



1 CONTROLLINGKONZEPT IN LOHN

Im Rahmen des Projekts „Leistungsorientierte Haushaltswirtschaft Niedersachsen - LoHN“ werden die Arbeitsergebnisse auf der zentralen Projektebene in zwei Dokumententypen festgehalten: in Konzepten und Leitfäden.

Konzepte richten sich an Fachleute in den zentralen Projektgruppen und in den Projektgruppen der Verwaltungsbereiche. Den Beratern der Verwaltungsbereiche dienen sie als Grundlage für die Projektarbeit und die Erarbeitung der verwaltungsbereichsspezifischen Feinkonzepte.

Ein **Leitfaden** ist eine zielgruppenspezifische "Übersetzung" der fachlichen Konzepte. In ihm können auch nur einzelne Aspekte eines Konzepts behandelt werden. Der Leitfaden ist praxisorientiert. Er gibt dem Anwender¹ Antworten auf die täglichen "kleinen Fragen" der durch LoHN veränderten Arbeitsabläufe.

Die zeitnahe Dokumentation der Projektarbeit bei LoHN hat zur Folge, dass Konzepte und Leitfäden in vielen Fällen „Zwischenstände“ der Arbeitsergebnisse widerspiegeln. Diese müssen dokumentiert werden, da sie eine wesentliche Grundlage für die weitere Arbeit in den Projekten sind. Das ist der Grund dafür, warum Konzepte und Leitfäden oft in aktualisierten Versionen erscheinen. Siehe dazu die „Historie“ auf Seite 2 des jeweiligen Dokuments.

1.1 Ausgangssituation

Die **Budgetierung nach § 17 a LHO ist an die Einführung geeigneter Steuerungselemente gebunden**. Hierbei werden insbesondere eine funktionstüchtige KLR und ein Controlling vorausgesetzt. Das heißt, wer die Vorteile, die § 17 a LHO den Verwaltungsbereichen bietet, nutzen möchte, muss diese Instrumente einführen. Die Budgetierung ist somit das Ziel. Das Dach im Sinne einer **Zusammenführung der Instrumente zum Ausgleich des Informations- und Steuerungsdefizits** durch den Wegfall der sachlichen und zeitlichen Bindung im Haushalt ist das **Controlling**. Die KLR ist so betrachtet ein Bestandteil des Controllings.

In den **ersten beiden Phasen** des Projektes LoHN sind eine landeseinheitliche **Ist- und Plan-Kostenrechnung** in den meisten am Projekt beteiligten Verwaltungsbereichen eingeführt worden. Die **Haushaltsaufstellung auf Basis der Plankostenrechnung** läuft technisch und wird in einigen Verwaltungsbereichen eingesetzt. Im Zuge des bisherigen Projektverlaufes sind wichtige Controllinginstrumente, wie beispielsweise das Berichtswesen und Musterzielvereinbarungen, erarbeitet worden.

An dieser Stelle bedarf es nun einer **klaren Vorstellung zum Controlling**, um die mittels der KLR gewonnenen Daten sinnvoll für die Steuerung zu nutzen. Dies **setzt insbesondere voraus**, dass die **Führungskräfte in das Controlling eingebunden werden**, da ansonsten die Gefahr besteht, dass die KLR zu einem reinen „Datenfriedhof“ verkommt und die wichtigen Informationen, die mittels ihrer Hilfe gewonnen werden können, im Verwaltungsalltag nicht wirklich zur Verbesserung der Führung und Steuerung genutzt werden. Das **Controlling ist somit ein Teil**

¹ Bei allen weiblichen und männlichen Personenbezeichnungen werden die Angehörigen des jeweils anderen Geschlechts einbezogen.



der Führungsaufgaben und unterstützt die Führung bei ihrer Entscheidungsfindung – sowohl mit den bewährten als auch mit den neuen Controllinginstrumenten.

1.2 Zielsetzung

Als **Handreichung für die Führungskräfte** konzipiert, hat das Controllingkonzept die wichtige Aufgabe, den Führungskräften **Informationen über die Funktionen und den Nutzen des Controllings** als Teil der Führungsaufgaben **für ihre künftige Arbeit** zur Verfügung zu stellen. Es soll hierfür aufzeigen, wie die mittels der KLR gewonnenen Daten zukünftig für die Steuerungsunterstützung genutzt werden können. Hierfür fügt es die Controllinginstrumente zu einem Gesamtkonzept zusammen, welches durch die Verzahnung aller Instrumente auch ihren jeweiligen Nutzwert stärkt.

Das Controlling wird im Sinne eines Baukastensystems erläutert und stellt darüber hinaus zusammenfassend den **Nutzen des Projektes LoHN für die Steuerung des neuen Haushaltsprozesses** mit Haushaltsaufstellung, Haushaltsvollzug und Haushaltskontrolle dar.

1.3 Zielgruppe

Das **Controllingkonzept richtet sich an die Führungskräfte** in den Ressorts, den Verwaltungsbereichen und den nachgeordneten Einheiten. Dies sind insbesondere: Die Leitungen der Verwaltungsbereiche und der nachgeordneten Einheiten sowie die Beauftragten für den Haushalt. Es soll ihnen einen Überblick über die Funktionen und den Nutzen eines Controllings als Unterstützung bei ihren Steuerungsaufgaben insbesondere im Zusammenhang mit dem Haushaltsprozess geben. Das Konzept richtet sich im Weiteren aber auch an alle am Haushaltsprozess Beteiligten. Hier sind insbesondere zu nennen: Die Fachaufsicht in den Ministerien, die Haushälter im Finanzministerium, die KLR- Beauftragten und die Controller.



2 ZUSAMMENFASSUNG

Controlling ist Teil der Führungsaufgaben. Führungskräfte definieren und setzen Ziele, planen deren Umsetzung und kontrollieren die Zielerreichung. Daher ist der Controllinggedanke auch in öffentlichen Verwaltungen keine Innovation, sondern bewährte Führungspraxis.

Moderne Verwaltungsführung bedient sich jedoch - ähnlich wie moderne Unternehmensführung - des systematischen Einsatzes von **Controllinginstrumenten**, um die **Effektivität von Führung** zu verbessern. Aufgaben und Verantwortung werden delegiert, Ziele werden systematisiert und konkretisiert mit nachgeordneten Führungsebenen vereinbart, so dass die Führungskräfte selbst im Steuerungs- und Kontrollprozess durch **Controller** besser unterstützt werden können und die Motivation der Beschäftigten steigt, sich für die Zielerreichung einzusetzen. **Transparenz von Zielen und Ergebnissen** sind daher der **Kerngedanke von Controlling**.

Die (neuen und bewährten) **Controllinginstrumente dienen daher den Führungskräften**. Dabei handelt es sich im Grunde um einfache, sehr effektive Instrumente, die **Zielsetzung, Planung und Kontrolle sowie die zugehörige Informationsbeschaffung** unterstützen. Im Regelfall werden weniger neue Instrumente eingeführt als Neues und Bewährtes durch den Controllinggedanken systematisch verknüpft und auf die Prinzipien moderner Haushaltswirtschaft ausgerichtet. **Ziel ist dabei immer, den Nutzwert aller Instrumente für die Führungskräfte zu optimieren.**

Das Controlling steht in Niedersachsen in engem Zusammenhang mit der Einführung von **Budgetierung und Produkthaushalten nach § 17a LHO**. Damit sollen die Entscheidungsspielräume der Verwaltungsbereiche und ihrer Führungskräfte erweitert werden. Die Haushaltsaufstellung beruht auf Daten der Kosten- und Leistungsrechnung, die gleichzeitig die Grundlage für die Konkretisierung von Zielen in den Verwaltungsbereichen sein sollte.

Controlling ist nach diesem Verständnis die systematische Verknüpfung von Planung und Aufstellung von Produkthaushalten mit der Verwaltungsführung durch Zielvereinbarungen und die systematische Kontrolle der Zielerreichung auf allen Führungsebenen.

Durch die konsequente **Ausrichtung der Verwaltungsführung auf Zielsetzung und Zielkontrolle** werden die **Führungskräfte von häufig zeitraubenden Detailaufgaben entlastet** und können sich stärker **auf strategische Fragen konzentrieren**. Die Führungskräfte erhalten durch ein konsequentes Controlling in jeder Phase des Haushaltsprozesses einen **transparenten Überblick** über ihren Verantwortungsbereich und können so auf **Grundlage valider Daten fundierte Entscheidungen treffen** und die **operative Umsetzung delegieren**.

Das **Controllingkonzept** gibt anfänglich einen kurzen Überblick über die Funktion und den Nutzen des Controllings – insbesondere aus Sicht der Führungskräfte. Daran anschließend werden der (neue) Haushaltsprozess als Controllingkreislauf dargestellt und die Rolle der einzelnen Controllinginstrumente erläutert. Die kurze Darstellung eines beispielhaften Einführungs- und Ausbauprozesses von Controllinginstrumenten rundet das Konzept ab und wird durch einen anschaulichen Einblick in die (mögliche) Ausgestaltung von Controllingprozessen und Erfahrungswerte einiger Verwaltungsbereiche aus der Niedersächsischen Landesverwaltung ergänzt.



3 FUNKTION UND NUTZEN DES CONTROLLINGS IN LOHN

Welche Funktion hat das Controlling im LoHN-Konzept?

§ 17 a LHO verlangt als Rechtsgrundlage von LoHN bei der Übertragung der Finanzverantwortung an dezentrale Organisationseinheiten, die auch die Fach- und Sachverantwortung tragen, dass durch „geeignete Informations- und Steuerungsinstrumente“ eine Überschreitung der verfügbaren Ausgabevolumina verhindert und die Zielerreichung gesichert wird.

Controlling ist der **koordinierte Einsatz der Instrumente** zur Erfüllung dieser Forderung.

Wie verändert Controlling Führungsprozesse in der Verwaltung?

Effektive **Verwaltungsführung** konzentriert sich nach dem Grundgedanken von § 17a LHO auf **Zielsetzung und Zielkontrolle** und überlässt die Umsetzung nachgeordneten Ebenen. Der **Führungsprozess** lässt sich in diesem Sinn **in vier Schritte** unterteilen, die durch **Controllinginstrumente** unterstützt werden sollen²:

- Grundlage moderner Verwaltungsführung und des Controllings ist die **Definition und Vereinbarung klarer und verständlicher Ziele**. Nach § 17a LHO werden die wichtigsten Ziele der Verwaltungsbereiche im Haushaltsplan festgehalten. Dabei sollen Finanz- und Sachziele in **Produkthaushalten** miteinander verbunden werden, so dass nicht allein die Haushaltskontrolle, sondern insbesondere die Erreichung der Fachziele durch den Budgeteinsatz im Vordergrund des Controllings nach § 17a LHO steht.

(Fach-) Ziele ergeben sich z.B. aus Gesetzen, Regierungsprogramm und Regierungserklärungen. Derartige politische Ziele sind jedoch meist nicht so konkret, dass sie unmittelbar umgesetzt werden können. Die politischen Ziele werden daher durch die Verwaltungsführung (in Zielvereinbarungen) **für nachgeordnete Einheiten, deren Führungskräfte und Beschäftigte operationalisiert**. Dabei sollten die Ziele durch konkrete und quantifizierte Maßstäbe für die Zielerreichung ausgedrückt werden, um die Zielerreichung messbar und damit steuerbar zu machen.
- Die konkretisierten und messbaren Ziele sind **Grundlage für die Abweichungsanalyse**. Diese Art der **Zielkontrolle** ist nicht auf die Haushaltskontrolle beschränkt, sondern erfolgt vor allem unterjährig durch die Führungskräfte der Verwaltungsbereiche (z.B. monatlich oder quartalsweise). Dabei wird die Zielerreichung und damit der **Erfolg des Budgeteinsatzes** anhand der definierten Maßgrößen überprüft. Die Abweichungsanalyse ist Aufgabe der Führungskraft mit Erfolgsverantwortung für die Zielerreichung (z.B. über Plan-Ist-Vergleiche im Berichtswesen). Jede Führungskraft ist somit der jeweils übergeordneten Ebene (bis hin zur politischen Führung) rechenschaftspflichtig über die Zielerreichung. Führungsberichte dienen somit in erster Linie im unterjährigen Führungsprozess zur Erfüllung dieser **Rechenschaftspflicht der Budgetinhaber**.
- Die Abweichungsanalyse ist **Grundlage von Führungsmaßnahmen** (im Sinne von Korrekturmaßnahmen). Werden die vereinbarten Ziele erreicht, sind Führungsmaßnahmen gegenüber nachgeordneten Verantwortlichen in der Regel nicht erforderlich. In diesem

² Zu den konzeptionellen Grundvorstellungen von Führung und Controlling im LoHN-Konzept siehe **Rollenkonzept Führung und Controlling**.



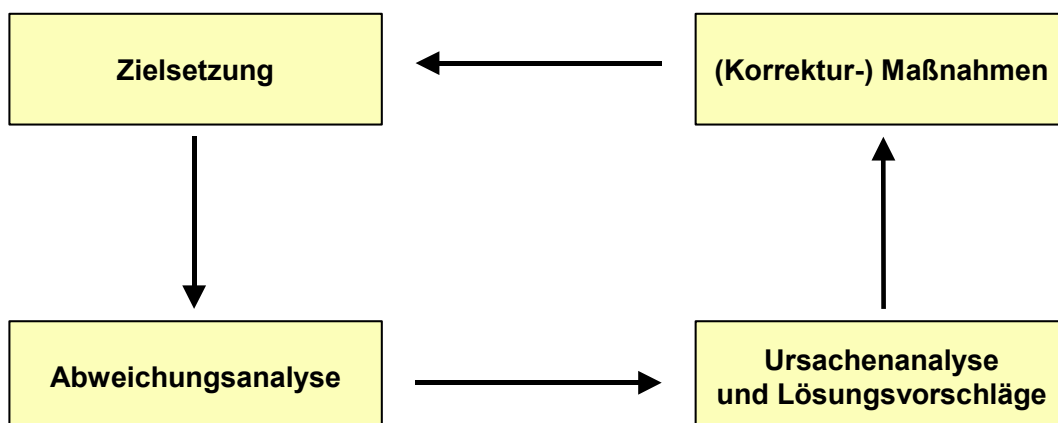
Fall kann auch das Berichtswesen an übergeordnete Stellen auf ein Minimum beschränkt werden. Controlling im Sinne klarer Zieldefinition und systematischer Zielkontrolle entlastet somit Führungskräfte von der Befassung mit Routineaufgaben.

Die Führungskräfte können sich daher auf diejenigen Aufgaben konzentrieren, bei welchen Zielabweichungen festgestellt werden oder drohen. Controlling ist dabei zunächst geprägt von dem Gedanken der **Selbstkontrolle**. Der zielverantwortlichen Führungskraft sollen daher Informationen zur Verfügung gestellt werden, um durch Führungsmaßnahmen die Ziele trotz der Abweichung noch zu erreichen. In diesem Fall informiert die verantwortliche Führungskraft die übergeordnete Ebene im Rahmen des Berichtswesens lediglich über die (temporäre) Zielabweichung und die getroffenen Maßnahmen.

Kann die Zielabweichung durch die unmittelbar erfolgsverantwortliche Führungskraft nicht verhindert werden, sorgt das Berichtswesen im Rahmen des Controllings für eine Eskalation des Problems durch detaillierte Information der vorgesetzten Führungskraft (**Fremdkontrolle**). Diese kann sich daher auf Führungsmaßnahmen konzentrieren, die nachgeordnete Ebenen überfordern.

- Führungs- oder Korrekturmaßnahmen gehen daher im Controllingkreislauf Ursachenanalysen und die Entwicklung von Lösungsansätzen voraus. Die Abweichungsanalysen sind daher zunächst die **Grundlage für detaillierte Ursachenanalysen**, um die Hintergründe der Zielabweichung zu erkennen und Korrekturmaßnahmen entwickeln zu können. Controlling bedeutet daher auch, dass Führungskräfte nicht nur über die Tatsache einer Zielabweichung informiert werden, sondern mit dieser Information in aller Regel durch nachgeordnete Führungskräfte oder Controller über die Gründe für die Abweichung und mögliche Korrekturmaßnahmen informiert werden. Führungsgespräche werden daher durch Controlling auf die wesentliche Frage fokussiert, was getan werden kann, um trotz der festgestellten Abweichung die vereinbarten Ziele dennoch zu erreichen. Ist das nicht möglich, werden die Ziele entsprechend angepasst. Damit werden Schuld- und Rechtfertigungsdiskussionen durch konstruktive Entscheidungsgrundlagen zur (unterjährigen) Steuerung ersetzt.

Controlling im Sinne von LoHN ist daher eine Aufgabe der Führungskräfte.



© arf GmbH

Abbildung 1: Controllingkreislauf



Was ist Controlling?

Beim **Controlling** handelt es sich somit (siehe Abbildung 1) nicht um einmalige Maßnahmen, sondern um einen **kontinuierlichen Prozess (Kreislauf)**, der erst mit den Jahren, insbesondere durch die auf dem Anwendungsweg gewonnenen Erfahrungen, seine volle Wirkung entfaltet. Die Definition von quantifizierten Maßstäben (Kennzahlen) setzt in aller Regel die mehrmalige Anwendung voraus, um Ziele, Maßstäbe und Zielwerte in einen aussagekräftigen Zusammenhang zu bringen.

Controlling ist nach diesem Verständnis die systematische Verknüpfung von Planungsprozessen mit der Verwaltungsführung durch Zielvereinbarungen und die systematische Kontrolle der Zielerreichung auf allen Führungsebenen. Dabei steht die Erkennung von Handlungsbedarfen durch Abweichungsanalysen und die Erarbeitung von Maßnahmenvorschlägen zur Zielerreichung im Vordergrund, nicht die Maßregelung von Zielverantwortlichen für Misserfolge.

Was machen Controller?

Zielsetzung und Zielkontrolle sind originäre **Aufgaben der Führungskräfte**, die in ihren Führungsaufgaben durch **Controller unterstützt** werden können³. Der wichtigen Unterstützungsleistungen für die Führung wegen weist der Internationale Controller Verein den Controllern auch eine „Mitverantwortung für die Zielerreichung“ zu.

Die Notwendigkeit der Einrichtung solcher **Controllerstellen** hängt von den individuellen Gegebenheiten, nicht zuletzt der Größe und Komplexität des Verantwortungsbereichs ab⁴.

Controller sind spezialisierte, meist betriebswirtschaftliche Fachkräfte, die Führungskräfte bei der **Koordination und Durchführung der Planungs-, Kontroll- und Führungsaufgaben** unterstützen, indem sie einerseits **entscheidungsrelevante Informationen aufbereiten** und andererseits auch die **Steuerung von Planungs- und Kontrollprozessen**, etwa die Vor- und Nachbereitung von Sitzungen und die Koordination von Terminplänen und des Berichtswesens übernehmen. Darüber hinaus tragen Controller in der Regel auch die **Verantwortung für die eingesetzten Controllinginstrumente** und koordinieren zum Beispiel die Anforderungen an die Kosten- und Leistungsrechnung.

Welchen Nutzen bringt das Controlling?

Das **Controlling bringt** für die Verwaltung und ihre Führungskräfte **vielfältigen Nutzen**:

- Durch die Einführung neuer Controllinginstrumente zur Ergänzung des vorhandenen Instrumentariums werden die Führungskräfte bei der **optimalen Steuerung der Ressourcen unterstützt**.
- Dies soll neben der **Förderung der Budgetdisziplin** und der **Steigerung der Qualität der Leistungen** auch einen **kontinuierlichen Lernprozess** in Gang setzen.
- Durch die **Transparenz von Zielen und Kosten** wird eine **objektive Entscheidungsgrundlage** geschaffen, die Akzeptanz und Kommunizierbarkeit verbessert.
- Damit wird die **Motivation, das Ziel- und Kostenbewusstsein der Beschäftigten** gesteigert, Grundvoraussetzungen für die **Delegation von Aufgaben**.

³ vgl. Controller-Leitbild der International Group of Controlling unter www.controllerverein.de.

⁴ Ausführungen zur fachlichen Herkunft und zum Anforderungsprofil von Controllern enthält das LoHN-Rollenkonzept Führung und Controlling.



- Die **Wirtschaftlichkeit von Verwaltungsführung und Verwaltungshandeln** (Effektivität und Effizienz) kann daher durch den koordinierten Einsatz von Controllinginstrumenten gesteigert werden, indem Führungskräfte entlastet werden und somit Zeit für wichtige strategische Fragestellungen gewinnen. Die Aufgabendelegation mit klarer Zielverantwortung stärkt dabei das Eigeninteresse von Führungskräften und Beschäftigten an einer kontinuierlichen Verbesserung.



4 CONTROLLINGKREISLAUF UND HAUSHALTSPROZESS

Der klassische Haushaltsprozess⁵ ist geprägt durch die **Haushaltsermächtigung** in Einzeltiteln mit ihrer sachlichen und zeitlichen Bindung. Damit steht vor allem der **finanzielle Input** und nicht die **angestrebten Ergebnisse (Output)** des Verwaltungshandelns im Fokus des Verfahrens: Klare Sachziele (über die rein monetären Finanzziele hinaus) werden daher im kameralen Haushalt *nicht explizit* festgehalten. Die **Sachziele** werden meist erst durch **Einzelanweisungen der Führungskräfte** im Haushaltsvollzug konkretisiert, oft werden dabei explizite (und quantifizierte) Sachziele gar nicht formuliert, die Ziele 'verbergen' sich implizit 'hinter' den Einzelfallregelungen.

Sach- und Finanzverantwortung sind zudem häufig zwischen Haushaltsbeauftragten und Fachabteilungen geteilt. Dies führt tendenziell dazu, dass einerseits maximale Budgets angestrebt werden, um möglichst weitreichende Ziele erreichen zu können, andererseits werden Einsparauflagen häufig ohne Berücksichtigung der Rückwirkungen auf die Sachziele festgelegt. Erst die **Integration der Fach- und Ressourcenverantwortung** ermöglicht es, klare und abgestimmte (Sach- und Finanz-) Ziele für die nachgeordneten Einheiten vorzugeben und politische Prioritäten auf einer realistischen Basis zu definieren.

Die Einführung von **Produkthaushalten** und die Ergänzung des klassischen Haushaltsverfahrens um (neue) **Controllinginstrumente** verfolgt daher die Zielsetzung, Ziele transparent zu machen und weitestgehend zu quantifizieren sowie die Fach- und Ressourcenverantwortung bei den Budgetinhabern zusammen zu führen. Dies bedingt nachfolgende Veränderungen im Haushaltsverfahren:

- Bereits in der **Haushaltsaufstellung** sollen Prioritäten und Qualitätsansprüche im Zusammenhang mit den verfügbaren Mitteln diskutiert werden, um so transparente und realistische Ziele in **Produkthaushalten** zu formulieren (vgl. 4.1) und durch **Zielvereinbarungen** zu operationalisieren (vgl. 4.3).
- Dabei sollen nach dem **Budgetgedanken des § 17a LHO** Fach- und Ressourcenverantwortung in der Linienverantwortung delegiert werden, um so den nachgeordneten Ebenen eine umfassende und eindeutige Erfolgsverantwortung für die Zielerreichung zu geben (vgl. 4.2).
- Der **Haushaltsvollzug** kann auf dieser Grundlage im Rahmen des Controllingkreislaufs (vgl. 3) durch ein **entscheidungsorientiertes Berichtswesen** unterstützt werden, dass sich auf *relevante* Zielabweichungen konzentriert (vgl. 4.6). Grundlage für Haushaltsaufstellung, Detailplanung und Berichtswesen ist eine Plan- und Ist-Kostenrechnung (vgl. 4.4) nach den LoHN-Standards für eine Kosten- und Leistungsrechnung⁶.
- Die Ergebnisse des Verwaltungshandelns werden auf der Basis von Produkthaushalten durch **Haushaltsberichte und Haushaltsrechnung** (vgl. 4.7) auch gegenüber der politischen Spitze bis hin zum Landtag transparenter, so dass dort auch komprimierte und

⁵ Ausführliche Informationen zur Haushaltsaufstellung finden sich im **Planungshandbuch für Controller und KLR-Administratoren** sowie im **Leitfaden Haushaltsaufstellung**.

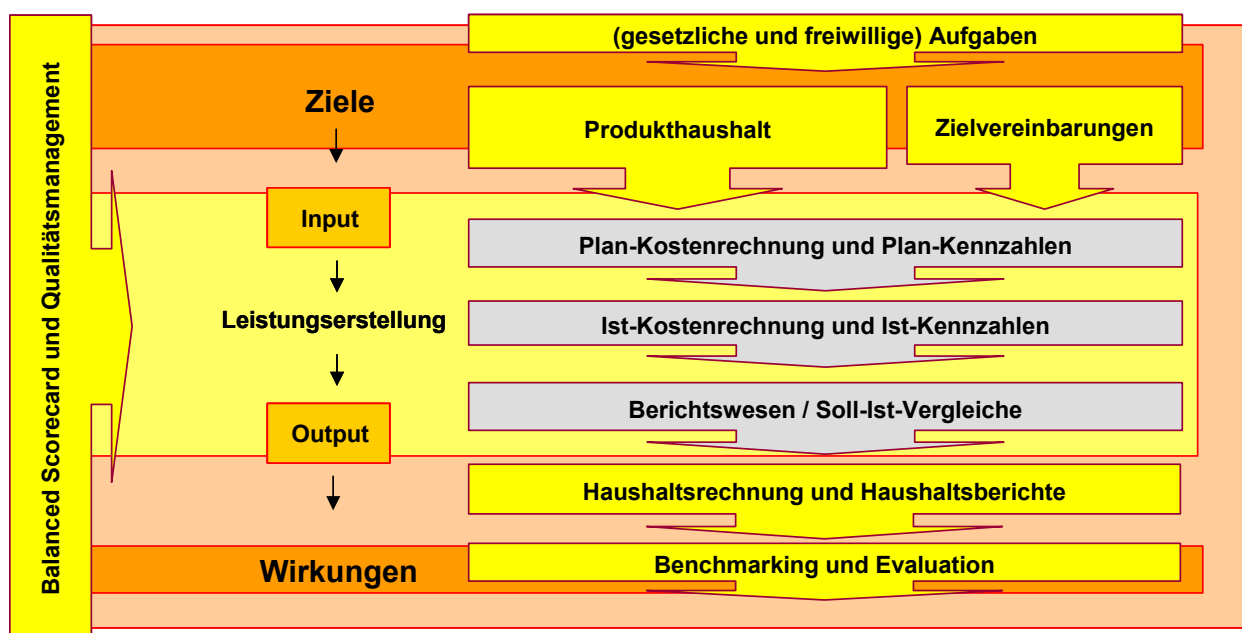
⁶ Ausführliche Informationen zur Kosten- und Leistungsrechnung im LoHN-Konzept finden sich im **KLR-Methodenkonzept**.



transparente Informationen über die Auswirkungen von Haushaltsentscheidungen auf die Sachziele und über die Wirtschaftlichkeit von Verwaltungsleistungen vorliegen. Voraussetzung hierfür ist die Definition von **aussagekräftigen Kennzahlen** als Zielmaßstab für den Produkthaushalt (vgl. 4.4).

- Diese Controllinginstrumente, die im jährlichen Haushaltsprozess regelmäßig eingesetzt werden, können schließlich ergänzt werden durch Instrumente, die **Aufgabenkritik und strategische Zielplanung** unterstützen: **Evaluation** und **Benchmarking** (vgl. 4.8).
- In einigen Verwaltungen werden über diese „klassischen Controllinginstrumente“ der Privatwirtschaft hinaus moderne **Managementsysteme** eingesetzt, um Zielsteuerung, Verwaltungsführung und Verwaltungsprozesse kontinuierlich zu verbessern und insbesondere die strategische und operative Steuerung besser zu verzahnen. Aufgrund ihrer mittlerweile weiten Verbreitung in der niedersächsischen Landesverwaltung werden hier lediglich **Qualitätsmanagement** und **Balanced Scorecard** kurz vorgestellt (vgl. 4.8).

Die **Einführung und Nutzung von Controllinginstrumenten** setzt letztlich immer eine **individuelle Prüfung** von Zweck, Zielen, Nutzen und damit Ausgestaltung der einzelnen Instrumente voraus (vgl. 5). Aus diesem Grund werden die Einsatzmöglichkeiten, vor allem der ergänzenden Instrumente Evaluation, Benchmarking, Qualitätsmanagement und Balanced Scorecard, nachfolgend nur im Überblick skizziert (vgl. 4.1 ff).



© arf GmbH

Abbildung 2: Controllinginstrumente im Haushaltsprozess



4.1 Produkthaushalt als Handlungsermächtigung

Der **Produkthaushalt** erweitert gegenüber der bisherigen kameralen Haushaltsdarstellung den Informationsgehalt für das Parlament vor allem in zweierlei Hinsicht⁷:

1. Im Haushalt wird in den Erläuterungen (zum Produkthaushalt) die **Kalkulationsgrundlage der Budgets** nachgewiesen, indem die Herleitung der Haushaltsansätze aus den (Ziel-) Kosten der einzelnen Produkte dargestellt wird.
2. Neben die (monetäre) Budgetermächtigung der Verwaltungsbereiche im klassischen Dispositiv tritt in den Erläuterungen (zum Produkthaushalt) ein **Leistungsversprechen der Exekutive** gegenüber der Legislative, indem zu den einzelnen Verwaltungsbereichen und Produkten die Ziele, in aller Regel quantifiziert durch Kennzahlen, dargestellt werden, die mit den Budgets erreicht werden sollen.

Der Produkthaushalt ist somit die Grundlage sowohl für die **Haushaltskontrolle der Legislative** (und des Rechnungshofs) als auch für das **Controlling der Exekutive**. Die im Produkthaushalt abgebildeten Ziele und Budgets sind das Ergebnis des **Zielbildungs- und Planungsprozesses in der Verwaltung** (vgl. 4.4) und werden in **Zielvereinbarungen mit den nachgeordneten Verwaltungsebenen** operationalisiert (vgl. 4.3).

Produkthaushalte enthalten daher neben den finanziellen Ermächtigungen auch Kennzahlen zu den strategischen Zielen der Verwaltungsbereiche sowie zur Quantität, Qualität und den angestrebten Wirkungen der Verwaltungsleistungen (Produkte):

- **Strategische Ziele** beziehen sich meist auf längere Zeiträume und grundsätzliche Veränderungen, die den gesamten Verwaltungsbereich betreffen und auch dessen Ressourcenbasis oder Ergebnisziele nachhaltig beeinflussen (z.B. Personalabbau, Gesetzesänderungen, Organisationsänderungen). Im Gegensatz dazu beziehen sich **operative Ziele** in der Regel auf die kurzfristige und konkrete Planung und Kontrolle der Leistungserstellungs- und Leistungsaustauschprozesse im Rahmen weitgehend durch das Haushaltsverfahren gegebener Ressourcen. Die operativen Ziele werden daher in den Zielvereinbarungen durch die Exekutive festgelegt, wogegen die strategischen Ziele der politischen Kontrolle des Landtags im Verfahren zum Produkthaushalt unterliegen. In vielen Fällen sind mit strategischen Zielen umfangreiche Umsetzungsmaßnahmen in Form von Veränderungsprojekten verbunden (z.B. Verwaltungsmodernisierung).
- Die operativen Ziele werden im Produkthaushalt lediglich auszugsweise in Form von besonders aussagekräftigen Kennzahlen zur **Quantität, Qualität und zu den Wirkungen der Produkte** dargestellt. Die **Konkretisierung dieser Leistungsversprechen** der Verwaltung durch Zielvereinbarungen macht Leistungen und Budgets für die Führungskräfte auf unterschiedlichen Verwaltungsebenen erst steuerbar. Die Justizvollzugsverwaltung hat mit dieser Zielsetzung ein Kennzahlensystem entwickelt, das mit 85 Zielgrößen als Grundlage der Zielvereinbarungen zwischen Justizministerium und Justizvollzugsanstalten dient.

Welchen Nutzen bringen Produkthaushalte?

Produkthaushalte sind nach § 17a LHO die Voraussetzung für eine umfassende Budgetierung in der Landesverwaltung, da sonst das parlamentarische Budgetrecht des Landtags durch die Globalisierung und Flexibilisierung zu stark beeinträchtigt würde. An die Stelle kameraler Titeler-

⁷ Ausführliche Informationen zur Haushaltsaufstellung finden sich im *Leitfaden Haushaltsaufstellung*.



mächtigungen treten Globalbudgets, deren **demokratische Legitimation** auf Ebene der Produkte durch die Angabe von Kalkulationsgrundlagen und Leistungsversprechen gewährleistet wird.

Produkthaushalte sind aus diesem Grund auch die Grundlage für die Controllingprozesse in der Verwaltung. Der Landeshaushalt wird durch Produkthaushalte tatsächlich zu einem "**Regierungsprogramm in Zahlen**" (Bundesverfassungsgericht), das nicht nur Budgetermächtigungen, sondern auch politische Zielsetzungen enthält.

Durch die zusätzlichen Informationen (v.a. Produktinformationen und Kennzahlen) erfolgt eine stärkere Hinwendung der **parlamentarischen Aufmerksamkeit auf die Ziele und Ergebnisse des Verwaltungshandelns**. Damit sollen einerseits wenig ergiebige Diskussionen um detaillierte Einzelansätze vermieden werden, andererseits soll die rein finanzwirtschaftliche Haushaltssteuerung um Fachziele ergänzt werden. Das Parlament soll daher im Produkthaushalt bei der Haushaltsentscheidung die wesentlichen Fachziele der Landesregierung kennen (Fachkennzahlen des Produkthaushalts), so dass ein **Zusammenhang zwischen den Budgets und den damit erreichbaren Zielsetzungen** hergestellt wird.

Welche Rolle haben Führungskräfte und Controller?

Das bewährte **Haushaltsaufstellungsverfahren** wird durch die Einführung von Produkthaushalten nicht grundsätzlich verändert, Produkthaushalte verändern eher die Inhalte als die Verfahrensschritte. Veränderungen gegenüber der kameralen Haushaltsaufstellung ergeben sich vor allem, weil

- die Aufstellung von Produkthaushalten eine intensive **Abstimmung zwischen Linienverantwortlichen und Haushalt** (BfdH⁸) über die Fach- und Finanzziele sowie die Zusammenhänge zwischen beiden Zielkategorien erfordert.
- die **Erstellung von Kalkulationsgrundlagen** einen Rückgriff auf Daten der Kosten- und Leistungsrechnung notwendig macht.

Das bewährte Haushaltsaufstellungsverfahren im engeren Sinn wird daher bei der Aufstellung von Produkthaushalten ergänzt um einen **Zielvereinbarungsprozess** (vgl. 4.3) und einen Planungsprozess im Rahmen der **Plankostenrechnung** (vgl. 4.4).

Die **Controller** haben dabei die Aufgabe diese Planungs- und Zielvereinbarungsprozesse zu koordinieren und den Führungskräften rechtzeitig aussagekräftige Planungsgrundlagen zur Verfügung zu stellen. Dabei können sich die Controller idealtypisch auf die Kosten- und Leistungs- sowie die Kennzahlenrechnung stützen, die im Rahmen der LoHN-Standards in allen Verwaltungsbereichen nach § 17a LHO aufgebaut werden.

Die **Führungskräfte** tragen im Planungs- und Zielvereinbarungsprozess die Letztverantwortung für die Planungsergebnisse bis hin zu den Haushaltsansätzen und Haushaltserläuterungen. Diese stellen die politischen Spitzenziele eines Zielsystems über alle Verwaltungsebenen dar. Aus diesem Grund sollten in den Planungs- und Zielvereinbarungsprozess auch Führungskräfte aller Verwaltungsebenen eingebunden werden, damit einerseits realistische Ziele definiert und im Produkthaushalt abgebildet werden, und andererseits die Umsetzungsverantwortung für die Zielerreichung nachhaltig delegiert werden kann⁹.

⁸ Beauftragter für den Haushalt nach § 9 LHO

⁹ Die Organisation solcher Planungs- und Zielvereinbarungsprozesse wird nachstehend in den Kapiteln 4.3 und 4.4 beschrieben, ausführliche Informationen finden sich auch im *Planungshandbuch für Controller und KLR-Administratoren*.



4.2 Interne Budgetierung

Die **Integration und Delegation der Fach- und Ressourcenverantwortung** ist ein wesentliches Ziel moderner Haushaltswirtschaft nach § 17a LHO: Wer für die Fachziele (bzw. Produkte als Verwaltungsleistungen) verantwortlich ist, soll im Sinne umfassender Erfolgsverantwortung auch über sämtliche Ressourcen (Raum- und Sachausstattung, Personal, Finanzmittel) verfügen und weitestgehend selbst entscheiden, um die Zielerreichung sicherstellen zu können¹⁰.

Die **Globalbudgets in Produkthaushalten** werden für ganze Verwaltungsbereiche (VB) vergeben (Haushaltskapitel), die meist eine Zusammenfassung mehrerer Behörden zu einem Gesamtbudget darstellen (z.B. alle Justizvollzugsanstalten). Die Verantwortung für diese Haushaltsbudgets liegt meist in Fachabteilungen der Ministerien oder in Landesämtern bzw. bei Landesbetrieben. Eine umfassende Integration und Delegation der Fach- und Ressourcenverantwortung an den Ort der Leistungserstellung und Kostenentstehung setzt daher in aller Regel eine (interne) **Budgetdelegation im Rahmen des Haushaltsvollzugs** in der Verantwortung des zuständigen Fachressorts voraus¹¹.

Die (interne) Delegation umfassender Budgets im Sinne der Integration von Fach- und Ressourcenverantwortung bedingt in vielen Fällen die Festlegung **eindeutiger Strukturen der Budgetverantwortung** als Grundlage für Planungs-, Zielvereinbarungs- und Berichtsprozesse (vgl. 4.3, 4.4, 4.6)¹² in den Verwaltungsbereichen. Derartige Strukturen werden im LoHN-Konzept im Zusammenhang mit dem Aufbau der Kostenrechnung festgelegt, indem neben Kostenstellen und Kostenträgern auch sogenannte Budgetverantwortungseinheiten (BVE) definiert werden. Die BVE dienen dazu, den **Budgetverantwortlichen** (BVE-Verantwortliche) aussagekräftige Berichte für ihre jeweiligen Budgets zur Verfügung stellen zu können¹³. Die Budgetverantwortlichen sind die (Kontrakt-) **Partner im Planungs- und Zielvereinbarungsprozess** (vgl. 4.3) und legen gegenüber der jeweils nächsthöheren Verantwortungsebene durch entsprechende Berichte Rechenschaft über die Budgetverantwortung (vgl. 4.6).

Das LoHN-Konzept stellt für die interne Budgetierung ein **Baukastensystem** zur Verfügung¹⁴. Auf dieser Basis **entscheiden die Führungskräfte** jedes Verwaltungsbereichs individuell,

- **welche Teile des Budgets** (z.B. Sachmittel- und/oder Personalmittelbudget)
- **in welcher Form** (z.B. Kosten- oder Ausgabenbudgets)
- **auf welche Führungsebenen** (z.B. Landesämter, Fachämter, Abteilungen)

delegiert werden sollen. Der "Werkzeugkasten Interne Steuerung und Budgetierung" ermöglicht es somit, Teile des Budgets zentral zu verwalten (z.B. Investitionsbudgets) und empfiehlt dies in einigen Fällen auch, andere Budgetteile sollten besser delegiert werden.

¹⁰ Zu diesen konzeptionellen Grundvorstellungen von Integration und Delegation von Führungsverantwortung im LoHN-Konzept siehe *Rollenkonzept Führung und Controlling*.

¹¹ Das LoHN-Konzept sieht in der Folge zahlreicher einschlägiger Kabinettsbeschlüsse vor, dass die gesamte operative Budgetverantwortung im Haushaltsvollzug in jedem Fall auf Entscheidungsebenen unterhalb der Ministerien delegiert wird, so dass sich die Ministerien auf die politisch-strategischen Fragen und die sogenannten ministeriellen Geschäftsfelder konzentrieren können und von operativen Aufgaben entlastet werden.

¹² Der *Leitfaden Interne Steuerung (Budgetierung)* enthält hier wichtige konzeptionelle Hinweise und einen Werkzeugkasten für die interne Steuerung und Budgetierung.

¹³ ggf. durch Controller oder auch durch Nutzung des Online-Web-Berichtswesens (vgl. *Leitfaden Berichtswesen*)

¹⁴ vgl. *Werkzeugkasten Interne Steuerung und Budgetierung*



Die **interne Budgetierung** ist ein sehr wichtiges (Controlling-) Instrument, da sie die Umsetzung einer **dezentralen Ressourcenverantwortung auf die Ebene der Leistungserstellung** erst ermöglicht. Bei der Budgetdelegation muss klar definiert werden, wer als Budgetverantwortlicher welche Aufgaben und Verantwortlichkeiten besitzt, um klare Zuständigkeiten bei möglichen Abweichungen von den vereinbarten Zielen und ggf. notwendigen (Korrektur-) Maßnahmen zu haben (vgl. 3). Die **Budgetverantwortlichen** tragen somit nicht allein für das Budget, sondern insbesondere auch für die (Arbeits-) **Ergebnisse und die Qualitätsstandards der Verwaltungsleistungen** die Verantwortung.

Welchen Nutzen bringt die interne Budgetierung?

Durch die interne Budgetierung und den damit einhergehenden Wandel von der Detailsteuerung zur zielorientierten Steuerung werden die **Führungskräfte von vielen operativen Aufgaben entlastet**. Sie können sich hierdurch verstärkt **auf die strategische Steuerung konzentrieren**, was insbesondere die Arbeit in Ministerien effektiver machen soll.

Durch die interne Budgetierung entsteht eine **klare Zuordnung der Verantwortung**, welche im Verwaltungsalltag insbesondere auch die **Motivation der unteren Führungsebenen und der Beschäftigten** fördert. Sie erhalten mehr Entscheidungskompetenz und Verantwortung, sind im Gegenzug aber durch klare Zielvorgaben und Berichtspflichten rechenschaftspflichtig. Damit werden Mitzeichnungsketten und Entscheidungswege verkürzt, was die Verwaltung flexibler, schneller und wirtschaftlicher machen soll.

Die interne Budgetierung führt darüber hinaus zu mehr **Transparenz hinsichtlich Zielen, Ergebnissen und Verantwortung**, was zu einer Stärkung des Ausgaben- und Kostenbewusstseins beiträgt. Dadurch sollen **Einsparpotentiale** durch die Eigenmotivation der Führungskräfte und Beschäftigten erschlossen werden.



4.3 Ziele und Zielvereinbarungen

Zielvereinbarungen sind der sichtbarste **Ausdruck der Controllingkultur** in der Verwaltung¹⁵. Sie manifestieren die Delegation und Integration von Fach- und Ressourcenverantwortung und machen die veränderten Verantwortlichkeiten für alle Beschäftigten 'erlebbar'.

Zielvereinbarungen brechen nach dem LoHN-Konzept weder mit der hierarchischen Verwaltungsführung noch mit dem Legalitätsprinzip: Der Begriff bezeichnet vielmehr

- die **Verwaltungsführung durch Ziele** statt durch Einzelfallweisungen und
- den **interaktiven Prozess der Zieldefinition** unter Einbindung der jeweils nachgeordneten Führungsebene.

Dabei behält selbstverständlich die übergeordnete Führungsebene sowohl ihr Weisungs- als auch ihr Letztentscheidungsrecht, sie nutzt diese Rechte jedoch nach dem **Prinzip der Subsidiarität** nur noch dann, wenn Fragen auf den nachgeordneten Ebenen nicht zufriedenstellend erledigt werden können, insbesondere wenn die Gefahr besteht, vereinbarte Ziele zu verfehlen (vgl. 3).

Zielvereinbarungen werden nach dem LoHN-Konzept mit *allen* **Budgetverantwortlichen** abgeschlossen und konkretisieren deren individuelle **Ergebnisziele und Budgetverantwortung**. Dadurch entsteht eine geschlossene Kette von Zielvereinbarungen zwischen allen Führungsebenen, wodurch die Ziele aus dem Produkthaushalt und die strategischen Ziele aus Regierungsprogrammen und Regierungserklärungen in individuelle Ziele der einzelnen Budgetverantwortlichen transformiert werden. Für jede Führungskraft wird somit deutlich, welchen Beitrag *sie* zur Erreichung der politischen Ziele leisten kann und muss.

Voraussetzung hierfür ist ein interaktiver und dezentral angelegter **Planungs- und Zielvereinbarungsprozess** (vgl. 4.4), der alle Führungsebenen in die Zielbildung und Budgetplanung einbindet. Damit wird vermieden, dass nachgeordnete Führungskräfte die Ziele und Budgets nicht für klar und realistisch halten. Offene Fragen und Interessenkonflikte sollen schon im Planungsprozess offengelegt und gelöst werden, nicht erst durch Einzelfallentscheidungen im Haushaltsvollzug. Dies setzt auch voraus, dass übergeordnete Führungsebenen bis hin zur politischen Spitze Ziele explizit und eindeutig definieren und im Planungsprozess rechtzeitig notwendige **Prioritäten und Posterioritäten** festlegen.

Die **Ziele** in Zielvereinbarungen sind nur dann hinreichend **explizit und eindeutig** definiert, wenn sie nicht nur **ambitioniert und realistisch**, sondern vor allem auch **messbar** sind, was in aller Regel eine **Quantifizierung durch geeignete Maßgrößen** (Kennzahlen) voraussetzt (vgl. 4.5). Ein Leitsatz des Controllings lautet: "Was man nicht messen kann, kann man in aller Regel auch nicht steuern."

Die notwendige **Datenbasis für die Zielvereinbarungen** wird durch die **Plan- und Ist-Kostenrechnung** sowie durch das **Kennzahlencontrolling** nachhaltig verbessert, vor allem durch regelmäßige und systematische Datenerhebung vervollständigt und vereinheitlicht. Die Zielvereinbarungen bilden auch die **Grundlage für die Abweichungsanalyse** (vgl. 3) und das darauf beruhende **Berichtswesen** (vgl. 4.6). Wer an der Zielbildung und Zielvereinbarung **aktiv** mitgewirkt hat, lässt sich auch im unterjährigen Steuerungsprozess auf diese Ziele leichter festlegen. Verantwortungsübernahme und Rechenschaftslegung setzen daher nach dem modernen Führungs- und Controllingverständnis **interaktive Zielvereinbarungsprozesse** voraus.

¹⁵ Für detailliertere Informationen zu den Zielvereinbarungen in LoHN siehe Leitfaden Zielvereinbarungen.



Zielvereinbarungen sollen die Führungskräfte von operativen Aufgaben im Tagesgeschäft *entlasten*, sie sollen keine zusätzliche (und überflüssige bürokratische) Belastung darstellen. Daher sollten **Zielvereinbarungen** in der Praxis **jährlich abgeschlossen** und **auf das Wesentliche beschränkt** werden.

Im Zielvereinbarungsprozess sollten grundsätzlich nach einem **rollierenden Planungsverständnis** (vgl. 4.4) nur diejenigen Ziele aktualisiert werden, die sich erledigt haben (z.B. Jahresziele vergangener Perioden) oder geändert werden müssen (z.B. wegen externer Einflüsse oder veränderter politischer Vorgaben). Insbesondere strategische Ziele sollten über Jahre hinweg weitgehend stabil bleiben, da nur eine Beschränkung auf **wenige klare und kontinuierlich verfolgte Ziele** wirtschaftlich befriedigende Ergebnisse bringt und nachgeordneten Führungsebenen nachhaltige Orientierung in Entscheidungssituationen geben kann.

Stabilität der Zielsetzungen und Konzentration auf die wirklich wesentlichen Ziele begrenzen daher nicht nur den Aufwand im Zielvereinbarungsprozess, sondern tragen auch wesentlich zu **Transparenz und Akzeptanz der Ziele** bei. Zielvereinbarungen sollten daher nach diesem Controllingverständnis keine seitenlangen Zielbücher mit verbalen Absichtserklärungen sein, sondern kurze und prägnante **Auflistungen relevanter Maßgrößen (Kennzahlen) und Zielwerte** für die Zielerreichung.

Welchen Nutzen bringen Zielvereinbarungen?

Zielvereinbarungen sind ein Instrument, um die alte **anweisungsorientierte Steuerungslogik** durch eine **Steuerung über Zielvorgaben** und durch die Kontrolle der Zielerreichung sowohl unterjährig, als auch am Ende des Haushaltsjahres, abzulösen (Controlling-Kreislauf). Diese Steuerungsphilosophie **entlastet die Führungskräfte** und **stärkt die Eigenverantwortlichkeit** der nachgeordneten Einheiten und deren Beschäftigten.

Durch die Einbindung aller nachgeordneten Führungsebenen in den Zielvereinbarungsprozess wird das **Fachwissen vor Ort** bereits bei der Zielbildung genutzt, so dass die nachfolgende Umsetzung deutlich reibungsloser verläuft. Die Einbindung aller Beteiligten in den Verhandlungsprozess steigert die **Motivation für die Zielerreichung**. Die Zielvereinbarungs- und Berichtsprozesse legen zudem häufig Leistungsunterschiede offen, die zu einem gesunden **Wettbewerb um die beste Zielerfüllung** führen.

Durch Zielvereinbarungen und ein darauf basierendes Berichtswesen entsteht eine **Ziel- und Ergebnisorientierung der Führungskommunikation**, an die Stelle von Rechtfertigungsdiskussionen treten transparente Entscheidungsvorlagen mit wirksamen Steuerungsmaßnahmen.

Welche Rolle haben Führungskräfte und Controller?

Die **Führungskräfte** sind die Träger des Zielvereinbarungs- und Berichtsprozesses. Die Ziele werden zwischen den Führungskräften unterschiedlicher Ebenen verhandelt und vereinbart, die Führungskräfte (z.B. Staatssekretär/in, Abteilungsleiter/in) unterzeichnen die Zielvereinbarungen. Daher legen auch die Führungskräfte gegenüber der jeweils übergeordneten Führungsebene im Berichtswesen Rechenschaft über die Zielerreichung und etwaige (Korrektur-) Maßnahmen.

Die **Controller** unterstützen die Führungskräfte bei diesen Aufgaben, indem sie Daten für die Messung von Zielmaßstäben (Kennzahlen) zur Verfügung stellen sowie den Planungs- und Berichtsprozess koordinieren und in der Regel Berichtsentwürfe erstellen. Controller stellen gleichzeitig sicher, dass im **Controllingprozess der Führungskräfte** keine relevanten Daten oder Entwicklungen übersehen werden, indem sie im Regelfall die zuständige (nicht die vorgesetzte) Führungskraft informieren und nur im Ausnahmefall Eskalationsprozesse einleiten.



4.4 Plan- und Ist-Kostenrechnung

Die **Kosten- und Leistungsrechnung** stellt eine wichtige **Datengrundlage für einen modernen Controllingprozess** dar:

1. Die Kosten- und Leistungsrechnung liefert für den **Produkthaushalt** (vgl. 4.1) eine **Zuordnung der Kosten zu den einzelnen Produkten** (Verwaltungsleistungen), so dass einerseits die **Kalkulationsgrundlage der Globalbudgets** transparent gemacht werden kann, andererseits für die Politik auch die **Effizienz des Verwaltungshandelns** deutlicher wird, indem einzelne Produkte mit ihren Ergebnissen und Wirkungen ins Verhältnis zu den Kosten gesetzt werden können.
2. Die Kosten- und Leistungsrechnung liefert aber auch für die **interne Steuerung** der Verwaltungsbereiche (vgl. 4.2, 4.3) wichtige Daten, indem regelmäßig **Kennzahlen zur Planung sowie Effizienz- und Budgetkontrolle** von Budgetverantwortungseinheiten, Produkten und Projekten bereitgestellt werden. Darüber hinaus wird das **Kostenbewusstsein** gefördert, indem Kostenfaktoren wie Raumkosten, Ausstattung und Personalkosten stärker ins Bewusstsein der Budgetverantwortlichen gerückt werden als bei einer 'bloßen' Ausgabensteuerung.

Zweck und Nutzen der Kosten- und Leistungsrechnung im öffentlichen Dienst stehen daher in engem Zusammenhang mit der Budgetierung in Haushalt und Verwaltungsbereichen, ohne Budgetanreize besteht die Gefahr, dass eine 'nachrichtliche' Kosten- und Leistungsrechnung 'Datenfriedhöfe' produziert, die das Verhalten der Führungskräfte nicht nachhaltig beeinflussen. Die Kosten- und Leistungsrechnung nach dem LoHN-Konzept ist daher eine **Budgetrechnung**.

Aus diesem Grund ist die Kosten- und Leistungsrechnung nach dem LoHN-Konzept als Plan- und Ist-Kostenrechnung ausgestaltet:

- Die **Ist-Kostenrechnung** leitet aus den Haushaltsbuchungen mithilfe von Zusatzbuchungen und Verrechnungen im Nachhinein (Ist-) Kostendaten für die einzelnen Budgetverantwortungseinheiten, Produkte und Projekte ab und beantwortet damit die Frage: Was hat ein Budgetverantwortlicher an Ressourcen verbraucht, um seine Ziele zu erreichen?
- Die Zielsetzung der **Plan-Kostenrechnung** ist die Budgetplanung, indem aus Ist-Ergebnissen der Vergangenheit, Planungsüberlegungen (z.B. Tarif- oder Zieländerungen) und Vergleichswerten (z.B. aus dem Benchmarking, vgl. 4.8.1) Planansätze für künftige Perioden (z.B. Haushaltsjahre) abgeleitet werden.

Eine Kosten- und Leistungsrechnung kann daher erst dann zur **Grundlage eines effektiven Controllingsystems** gemacht werden, wenn neben einer Ist- auch eine Plan-Kostenrechnung geführt wird. Der bekannte Betriebswirt Schmalenbach hat das so formuliert: "**Ist-Kosten vergleichen Schlendrian mit Schlendrian.**" Eine Ist-Kostenrechnung führt daher oft zu erheblichen Akzeptanzproblemen, weil sie in vielen Fällen nicht den erhofften Erkenntnisgewinn bringt. Die Angemessenheit von Kosten lässt sich im Regelfall nicht normativ und objektiv bewerten. Erst die **Aus- und Bewertung der Ist-Kostenrechnung** durch sogenannte **Zeitvergleiche** (mit Vorperioden) und **Objektvergleiche** (mit vergleichbaren Einrichtungen) und die damit verbundene Ableitung von **verbindlichen Planwerten für die Zukunft** (Budgetansätzen) im Sinne einer kontinuierlichen Verbesserung ermöglicht die erwarteten Wirtschaftlichkeitsgewinne.

Dieses Vorgehen im Rahmen der Plan-Kostenrechnung schafft auch **Wettbewerbsanreize** durch den Vergleich mit anderen Behörden oder Verwaltungen: **Selbstgesetzte Ziele** nach dem Motto, „das können wir auch“ oder „das schaffen wir“, finden immer höhere **Akzeptanz bei Füh-**



Leistungskräften und Beschäftigten als Einsparauflagen von Ministerien, Finanzminister oder Landtag.

Die Plan-Kostenrechnung mit ihren transparenten Zielen trägt somit auch wesentlich zur Nutzensteigerung und kontinuierlichen unterjährigen Anwendung der Ist-Kostenrechnung bei. Durch den **Plan-Soll-Ist-Vergleich**¹⁶ wird sichtbar, ob die Ziele erreicht werden oder die Notwendigkeit von Korrekturmaßnahmen besteht (vgl. 3). Die Plan-Kostenrechnung ist daher eine grundlegende Voraussetzung für Zieldefinition, Budgetdelegation, unterjährige Steuerung und effektives Berichtswesen.

Demgegenüber stehen verbreitete Vorurteile wegen des angeblich mit der Plan-Kostenrechnung verbundenen unangemessenen **Planungsaufwands**. Daran ist richtig, dass eine effektive Plan-Kostenrechnung die **Planung aller Kostenfaktoren** auf allen Verwaltungsebenen voraussetzt¹⁷. Dies ist allerdings kein Aufwand, der in erster Linie für das Instrument der Plan-Kostenrechnung betrieben wird, ein interaktiver Planungsprozess ist vielmehr ein **Wesensmerkmal moderner Verwaltungsführung**. Delegation (vgl. 4.2) und Zielvereinbarungen (vgl. 4.3) setzen die **Einbeziehung nachgeordneter Verwaltungsebenen** in den Planungsprozess zwingend voraus, Budgetverantwortung bedingt die **Vereinbarung transparenter Budgetziele**. Die Plan-Kostenrechnung erzeugt daher in der Regel keinen neuen Planungsbedarf, sondern *bündelt* ohnehin erforderliche Planungsüberlegungen in einem einheitlichen Instrument und macht damit die Ziele transparent und für ein systematisches Controlling verfügbar, indem zu jedem Ziel regelmäßig Ist-Werte ermittelt werden (vgl. 3).

Die Planung der Budgets auf Grundlage der Plan- und Ist-Kostenrechnung verläuft im wesentlichen in **zwei Planungsphasen**, die mit der unterjährigen Steuerung verknüpft werden sollten:

1. Grundlage der **Haushaltsanmeldung der Verwaltungsbereiche** im ersten Quartal des Vorjahres sollte keine dezentral aufwendig abgestimmte Feinplanung sein, sondern eine **Grobplanung auf Basis der Vorjahreswerte** unter Berücksichtigung der wesentlichen Veränderungsgrößen (z.B. Tarifsteigerungen oder Nachfrageänderungen). Die Grobplanung wird im Regelfall durch Controller durchgeführt, mit den Führungskräften grob abgestimmt und von der Leitung des Verwaltungsbereichs verantwortet. Die Controller können sich als Datenbasis auf die Feinplanung des Vorjahres und die letztverfügbaren Ist-Werte aus (Vor-) Vorjahren stützen¹⁸.
2. Der **interaktive Planungs- und Zielvereinbarungsprozess** (vgl. 4.3) kann dann nach dem Kabinettsbeschluss zum Haushaltsplan, also frühestens im dritten Quartal des Vorjahres, von der Leitung des Verwaltungsbereichs angestoßen werden. Nach diesem Zeitpunkt ändern sich die Haushaltsansätze nicht mehr wesentlich, so dass auf dieser Basis *alle* Führungskräfte ihre Ziel- und Budgetplanung durchführen können. Im Rahmen von **Ziel- und Budgetgesprächen** werden die (dezentralen) Einzelplanungen über die ver-

¹⁶ Plan (-Kosten) bezeichnen dabei Werte aus der Kostenplanung, in der mit Plan-Mengen und Plan-Preisen gearbeitet wird, Soll (-Kosten) bezeichnen unterjährige Auswertungen, die auf Ist-Mengen und Plan-Preisen beruhen, Ist (-Kosten) sind dagegen Werte, die aus Ist-Mengen und Ist-Preisen errechnet werden. Die Unterscheidung spielt eine besondere Rolle im Rahmen der Budgetrechnung, die in aller Regel auf Soll-Kosten beruht, und bei der Beurteilung von Abweichungsanalysen; in Plan-Soll-Vergleichen werden Mengenabweichungen (z.B. Mehrverbrauch von Energie) deutlich, in Soll-Ist-Vergleichen Preisabweichungen (z.B. Preiserhöhungen); vgl. *Leitfaden Berichtswesen*.

¹⁷ Die Strukturen der Plan-Kostenrechnung sollten daher mit den Strukturen der Ist-Kostenrechnung identisch sein, vgl. *KLR-Methodenkonzept*.

¹⁸ Bei der Haushaltsplanung des HPE 2006 im ersten Quartal 2005 liegen z.B. die Feinplanung für 2005 und fast alle Ist-Werte für 2004 vor.



schiedenen Führungsebenen abgestimmt, so dass die Controller als Ergebnis des Planungs- und Zielvereinbarungsprozesses eine **abgestimmte Feinplanung** für den gesamten Verwaltungsbereich mit allen seinen Budgetverantwortungseinheiten erstellen können. In diesem Abstimmungsprozess wird durch die jeweils übergeordneten Führungskräfte über Prioritäten und Posterioritäten ebenso entschieden, wie auch erkennbare Interessenkonflikte durch Führungsentscheidungen gelöst werden.

Es hat sich bewährt, die Ziel- und Budgetgespräche in der zweiten Planungsphase mit **Quartalsgesprächen im Rahmen des Berichtswesens** (vgl. 4.6) zu kombinieren. Die Führungskräfte haben unterjährig im Rahmen der Steuerung die Aufgabe, ihre Planansätze kontinuierlich zu überprüfen und dabei nötigenfalls auch Planänderungen (z.B. Ressourcendispositionen) vorzunehmen, um die Zielerreichung sicherstellen zu können. In diesem Sinne dominieren bei der internen Steuerung die Fachziele die Finanzziele. Die Leitung des Verwaltungsbereichs ist dafür verantwortlich, sowohl das (Haushalts-) Budget einzuhalten, als auch die Fachziele zu erreichen. Im Rahmen der internen Steuerung ist es daher die Aufgabe aller Führungskräfte, Ressourcen so zu disponieren, dass die (Gesamt-) Zielerreichung des Verwaltungsbereichs bei Einhaltung des (Haushalts-) Budgets optimiert wird. Derartige Plananpassungen im Rahmen der Plan-Soll-Ist-Vergleiche beeinflussen natürlich auch die Planüberlegungen für das kommende Haushaltsjahr, weshalb sich die Kombination der Quartalsgespräche mit den Ziel- und Budgetgesprächen bewährt hat. Die Jahresplanung erscheint in diesem Fall nicht als jährlicher aufwendiger Akt, sondern als **kontinuierliche (rollierende) Fortschreibung der Ziel- und Budgetplanung** des laufenden Jahres.

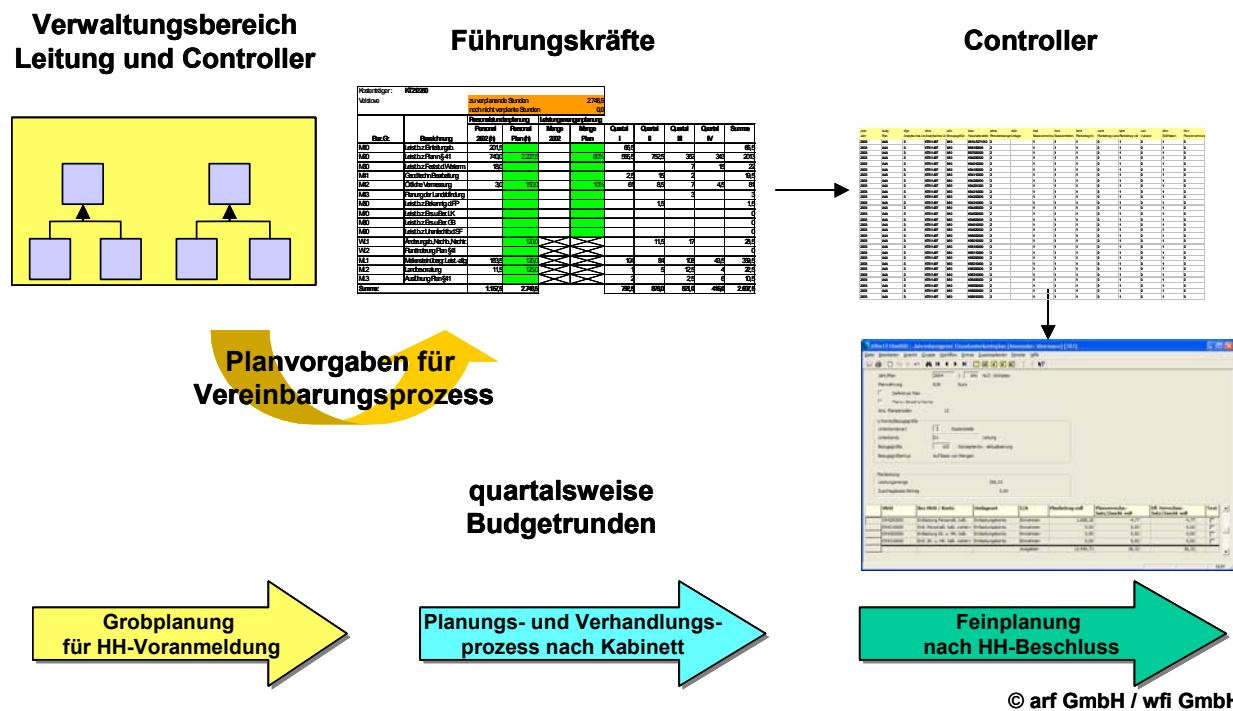


Abbildung 3: Planungsprozess im Jahresverlauf



Welchen Nutzen bringt die Kosten- und Leistungsrechnung?

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist ein wichtiges Instrument zur **Beschaffung und Verarbeitung finanzwirtschaftlicher Steuerungsdaten**. Ihr wesentlicher Nutzen liegt

- in der **Ergänzung der Haushaltsdaten** um nicht zahlungswirksame Kosten wie Abschreibungen und Versorgungskosten, so dass Daten zum tatsächlichen Ressourcenverbrauch vorliegen und
- in der **Zuordnung dieser Ressourcenverbrauchsdaten zu den einzelnen Steuerungsobjekten** (v.a. Budgetverantwortungseinheiten, Produkte und Projekte).

Die Kosten- und Leistungsrechnung dient darüber hinaus auch der **Integration wichtiger Steuerungsdaten** in ein Datenerfassungs- und Auswertungsinstrument, so dass

- unterschiedliche (zentrale und dezentrale) Planungsprozesse zu einem **koordinierten Gesamtprozess** mit einem abgestimmten Gesamtergebnis zusammengeführt werden können, und so
- die **Datengrundlage für aussagekräftige Plan-Soll-Ist-Vergleiche** im Rahmen des Controllingkreislaufs geschaffen werden können.

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist somit für einen modernen **dezentral angelegten interaktiven Planungs-, Zielvereinbarungs- und Berichtsprozess** eine unentbehrliche Voraussetzung und eines der wichtigsten Instrumente von Controllern.

Welche Rolle haben Führungskräfte und Controller?

Die **Führungskräfte** arbeiten in aller Regel *nicht* direkt mit der Kosten- und Leistungsrechnung, sondern mit Daten, die als Auswertungen aus der Kosten- und Leistungsrechnung bereitgestellt werden. Diese Daten sind für Zielplanung und Zielkontrolle unentbehrliche Hilfsmittel. Die Führungskräfte werden bei der Datenauswertung in aller Regel durch Controller unterstützt, welche die erste Bewertung von Entscheidungsvorschlägen und Handlungsalternativen übernehmen oder dafür Sorge tragen, dass die wesentlichen Informationen für die Führungskräfte aus dem Web-Berichtswesen (vgl. 4.6) leicht selbst abrufbar sind. **Controller** organisieren auch die Auswertung, Analyse und Bewertung von Daten und die Organisation und Koordination der Planungs-, Zielvereinbarungs- und Berichtsprozesse.

Die Kosten- und Leistungsrechnung ist tägliches Arbeitsinstrument für eine dritte, im Verwaltungsbereich anzutreffende Rolle, die *Fachkräfte für Kosten- und Leistungsrechnung* („KLR-Administratoren“ oder „-Verantwortliche“). Diese gewährleisten den gesamten Betriebsablauf der Kosten- und Leistungsrechnung, insbesondere die Datenerfassung und dv-technische Datenverarbeitung.

In der Regel greift also die Führungskraft auf Unterstützungsleistungen der Controller zu, die wiederum bei der Datenbereitstellung auf die Arbeit der Fachkräfte für Kosten- und Leistungsrechnung angewiesen sind. Wie an anderen Stellen in der LoHN-Konzeption gilt auch hier, dass die tatsächliche Anzahl der Rollen im Controlling und deren Verteilung auf Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von Verwaltungsbereich zu Verwaltungsbereich variieren kann.

Die **Arbeitsteilung zwischen Controllern und Führungskräften** im Controlling wird aber auch hier deutlich: **Controller** koordinieren Prozesse, beschaffen Daten und bereiten Entscheidungen vor. Die Entscheidungen treffen letztlich die **Führungskräfte**, deren Verantwortung insoweit nicht delegierbar ist.



4.5 Kennzahlencontrolling

Die **Plan- und Ist-Kostenrechnung** bildet ausschließlich finanzielle Kenngrößen (z.B. Produktkosten) ab. Diese sind für Haushaltswesen und Binnensteuerung unverzichtbar (vgl. 4.4). Durch die Fokussierung der Kosten- und Leistungsrechnung auf Finanzdaten ist es jedoch *nicht* möglich, **fundierte Aussagen** sowohl für die Planung als auch für die Kontrolle zur **Wirtschaftlichkeit von Verwaltungsleistungen** zu machen:

- **Effizienz** ist definiert als das **Verhältnis von Ressourceneinsatz (Input) zum Ergebnis (Output)** eines Prozesses oder einer Maßnahme. Der Ressourcenverbrauch lässt sich durch Kostendaten sehr gut monetär ausdrücken, eine Beurteilung des Ergebnisses bedingt die Definition und Erfassung von Maßgrößen zur Quantität und Qualität von Verwaltungsleistungen.
- **Effektivität** ist definiert als **Zielerreichungsgrad**, was einerseits die Definition messbarer Zielwerte voraussetzt und andererseits die Messung der vereinbarten Maßgrößen in Form von **Kennzahlen** bedingt. Eine Fixierung des Controllings auf die Kosten- und Leistungsrechnung würde eine **Verengung der Zielkontrolle auf Finanzziele** nach sich ziehen. Die für den internen Steuerungsprozess und politische Entscheidungen meist viel wichtigeren Fachziele blieben dann außer Betracht. Damit könnte trotz Produkthaushalten eine wesentliche Schwäche der heutigen Haushaltswirtschaft, die sogenannte Inputsteuerung ausschließlich über Haushaltsziele, nicht beseitigt werden.

Produkthaushalte nach § 17a LHO bedingen daher neben der Definition, Quantifizierung und Messung von **Finanzziele**n zwingend auch die Definition, Quantifizierung und Messung von **Fachziele**n. Dies ist meist keine einfache Aufgabe, die den Fachressorts und dort den zuständigen Fachabteilungen obliegt. Diese Ergänzung der Datengrundlage für das Controlling ist aber zwingend notwendig, um ein **vollständiges Bild für die Steuerung** zu erhalten. Kostenreduktionen (z.B. durch Haushaltskürzungen) können sonst unbemerkt zu Lasten der Qualität von Verwaltungsleistungen gehen. **Kostendaten** erhalten daher erst dann **Aussagekraft**, wenn sie in Bezug zu den **Mengen und Qualitäten** gesetzt werden¹⁹: Die Kosten der Bearbeitung von Genehmigungsverfahren oder Steuerbescheiden lassen sich durch eine Reduktion der Bearbeitungsqualität praktisch gegen Null senken. Wirtschaftliche Steuerung setzt daher eine **Definition des angestrebten Qualitätsniveaus** voraus, bevor dieses mit den günstigsten Kosten angestrebt werden kann.

Qualität ist nach diesem Controllingverständnis kein Wert an sich, sondern Maßstab für die Übereinstimmung von Anforderungen fachlicher Ziele (Plan) und der Realität (Ist).

Dieses Qualitätsverständnis macht in vielen Fällen die **Definition von Qualitätskennzahlen** erst möglich: Die Suche nach 'objektiven' Qualitätsmaßstäben ist Aufgabe der Wissenschaft und wird wahrscheinlich niemals unumstritten bleiben. Führungskräfte und Controller haben dagegen die Aufgabe, **messbare, ambitionierte und realistische Qualitätsziele** zu definieren, um Bürgern und Beschäftigten klare Orientierung und Verhaltensmaßstäbe an die Hand zu geben.

Fachziele können somit nur dann sinnvoll in den Führungs- und Controllingprozess einbezogen werden, wenn im Rahmen der Zielbildung auch messbare Kennzahlen definiert und entspre-

¹⁹ **Effizienz** lässt sich z.B. durch Stückkostenvergleiche (Input/Output) beurteilen. Bloße Kosten-Mengen-Relationen (z.B. Kosten je Student oder Kosten je Steuerbescheid) geben jedoch in vielen Fällen noch keine hinreichenden Informationen über die Wirtschaftlichkeit, hierzu sind meist noch Qualitätskennzahlen (z.B. Studiendauer oder Mehrergebnis je Veranlagung) als Korrektiv erforderlich.



chende Zielwerte vereinbart werden. Dies ist mittlerweile bundesweit in vielen Verwaltungen gelungen (vgl. das Beispiel der niedersächsischen Justizvollzugsverwaltung), so dass sich für nahezu alle Aufgabengebiete entsprechende Beispiele finden lassen. Die *Balanced Scorecard* (vgl. 4.8.2) ist ein prominentes Beispiel für sogenannte **Managementsysteme**, die sowohl die Ausrichtung auf Finanzziele als auch auf Fachziele ermöglichen).

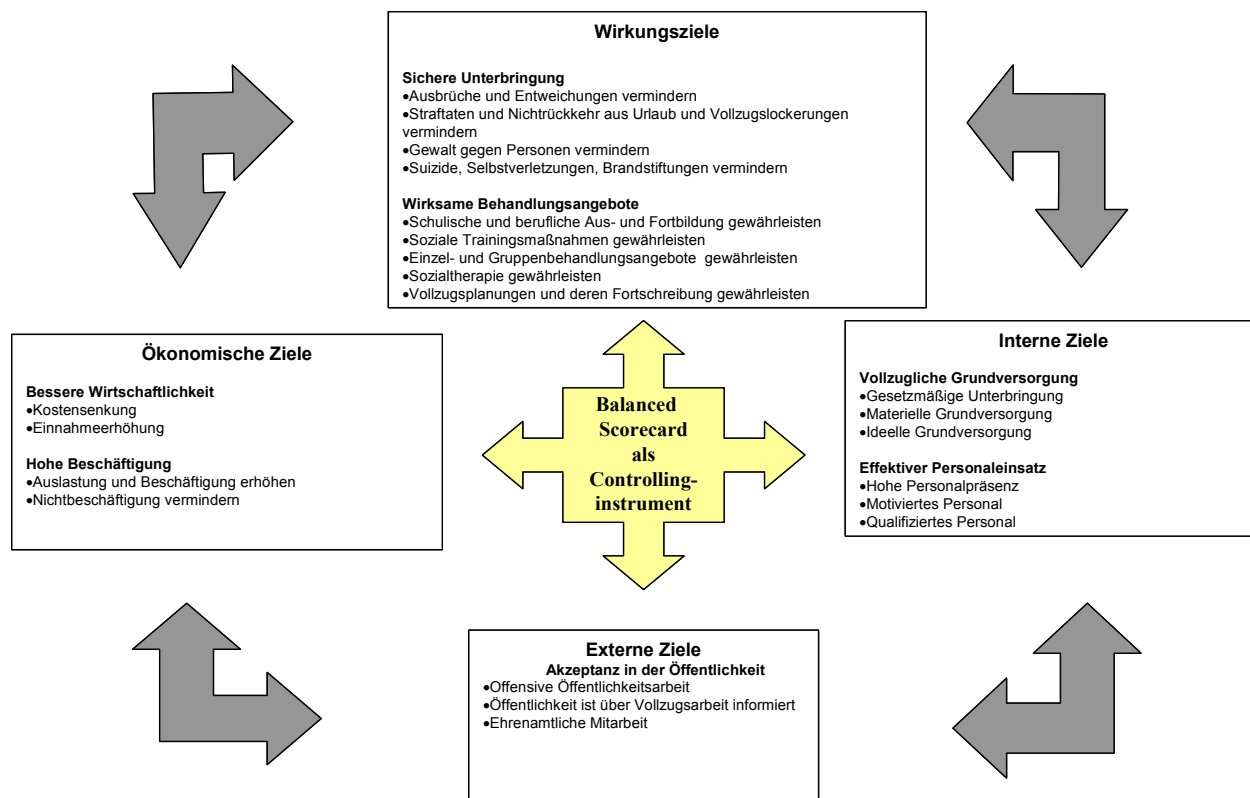


Abbildung 4: Kennzahlensystem der Justizvollzugsverwaltung²⁰

Trotzdem steht die Entwicklung von systematischen Controllingprozessen in bezug auf Fachziele erst am Anfang, so dass in diesem Zusammenhang vor einer „**blinden Kennzahlengläubigkeit**“ gewarnt werden muss. Jede Kennzahl, jeder Plan-Ist-Vergleich, unabhängig davon ob es um Finanz- oder Fach-Kennzahlen geht, können *Grundlage*, niemals *Ergebnis* der **Abweichungs- und Ursachenanalyse** sein (vgl. 3). Kennzahlen bedürfen zwingend einer Bewertung durch entsprechende Fachkräfte, meist die zuständigen Führungskräfte oder erfahrene Controller. Dies ist eine wesentliche Basis für ein effektives Berichtswesen und Controlling: **Kennzahlen stellen Fragen, sie geben meist keine direkten Antworten und fällen niemals Urteile.**

Das **Kennzahlencontrolling** wird nach dem Gedanken von § 17a LHO in den Controllingkreislauf und damit den Haushaltsprozess integriert. Die Kennzahlen finden sich mit **Zielwerten für die politisch-strategischen Ziele** im Erläuterungsteil des Produkthaushalts wieder. Im Planungs- und Zielvereinbarungsprozess werden diese Vorgaben auf allen Verwaltungsebenen durch Kennzahlen mit Zielwerten für die **strategischen und operativen Ziele jedes Budgetverantwortlichen** konkretisiert. Die Plan-Ist-Kontrolle wird über das Berichtswesen (vgl. 4.6) sowie die Haushaltsberichte und die Haushaltsrechnung (vgl. 4.7) ermöglicht.

²⁰ Das Kennzahlensystem der Justizvollzugsverwaltung beruht auf dem auch in der niedersächsischen Landesverwaltung weit verbreiteten Balanced Scorecard Ansatz (vgl. 4.8.2).



Welchen Nutzen bringt das Kennzahlencontrolling?

Ein Controlling allein auf der Grundlage von Haushaltsdaten oder Ergebnissen der Kosten- und Leistungsrechnung würde den **Wirtschaftlichkeitsbegriff auf die Sparsamkeit verkürzen**. Einsparungen stellen dann oft keine Wirtschaftlichkeits- oder Produktivitätsgewinne dar, sondern werden auf Kosten der Qualität von Verwaltungsleistungen „erwirtschaftet“. Langfristig gefährdet dies die Leistungsfähigkeit und damit die Wirtschaftlichkeit der Verwaltung insgesamt. Die Finanzdaten müssen daher nach § 17a LHO in einem aussagekräftigen Kennzahlencontrolling um **Fach-Kennzahlen** ergänzt werden.

Dies schafft nicht nur die Basis für die Wirtschaftlichkeitskontrolle, sondern auch die Grundlage für eine **effektivere Kommunikation von Politik und Verwaltung bei Zielbildung und Zielumsetzung**. Politische Ziele bleiben keine vagen Absichtserklärungen, die Verwaltungshandeln im Tagesgeschäft oft kaum beeinflussen, sondern werden zu nachvollziehbaren und konkreten Herausforderungen für die Arbeit aller Beschäftigten.

Dies steigert auch die **Motivation von Führungskräften und Beschäftigten**, weil mit dem Grad der Zielerreichung Erfolge und Misserfolge der täglichen Arbeit nachvollziehbar und messbar werden.

Die Definition von aussagekräftigen Kennzahlen ist schließlich eine unabdingbare Voraussetzung für **effektive Benchmarkingprozesse** (vgl. 4.8.1), weil sonst die Gefahr besteht „Äpfel mit Birnen“ zu vergleichen; Verwaltungen mit unterschiedlichen Zielsetzungen haben oft ganz zwangsläufig auch unterschiedliche Kosten bei ähnlichen Leistungen.

Welche Rolle haben Führungskräfte und Controller?

Führungskräfte tragen im Kennzahlencontrolling die Verantwortung für die Definition von aussagekräftigen Maßgrößen für die Zielerreichung (Kennzahlen). Im Planungs- und Zielvereinbarungsprozess werden dann durch die Führungskräfte ambitionierte und realistische Zielwerte für alle Maßgrößen festgelegt. Dabei müssen die Führungskräfte darauf achten, dass Zielwerte nur dann realistisch sind, wenn sie steuerbar und erreichbar sind. Maßgrößen, die von den verantwortlichen Führungskräften nicht signifikant beeinflusst werden können sind für das Kennzahlencontrolling ebenso ungeeignet, wie Zielwerte, deren Erreichung von vornherein feststeht oder von Anfang an unrealistisch ist.

Controller unterstützen den Zielbildungsprozess durch die Identifikation geeigneter Maßgrößen und die Reduktion der Informationsvielfalt auf aussagekräftige, relevante und steuerbare Kennzahlen. Im Planungs- und Zielvereinbarungsprozess versorgen die Controller die verantwortlichen Führungskräfte rechtzeitig mit Vergleichs- und Prognosewerten, erstellen Szenarioanalysen für unterschiedliche Maßnahmen der Zielerreichung und stimmen die Zielwerte ab, bis eine schlüssige und mit dem verfügbaren Budget realisierbare Gesamtplanung vorliegt. Im Haushaltsvollzug erstellen die Controller Plan-Ist-Vergleiche, Abweichungs- und Ursachenanalysen und unterstützen die Führungskräfte nötigenfalls bei der Definition von (Korrektur-) Maßnahmen und der Lösung von Ziel- und Ressourcenkonflikten.



4.6 Berichtswesen der Verwaltungsbereiche

Das Berichtswesen wird im LoHN-Konzept in einer **organisatorischen und einer technischen Perspektive** betrachtet:

1. Organisatorisch ist die jeweils nachgeordnete der jeweils übergeordneten Führungsebene berichts- und rechenschaftspflichtig. Diese **Rechenschaftspflicht aller Führungskräfte²¹** ist das notwendige Pendant der Delegation von Verantwortung und der Vereinbarung von Zielen im Planungs- und Zielvereinbarungsprozess (vgl. 4.3, 4.4). Die Berichts- und Rechenschaftspflicht stellt den **Kern des unterjährigen Steuerungs- und Controllingprozesses** dar (vgl. 3): Auf der Grundlage der unterjährigen Zielkontrolle in Plan-Ist-Vergleichen werden nötigenfalls Korrekturmaßnahmen definiert und zwischen den Führungskräften abgestimmt.
2. Technisch verkörpert das Berichtswesen die **Informationsbeschaffung für das Controllingssystem**, die sich (auch) auf die **Auswertungsmöglichkeiten der Kosten- und Leistungsrechnung** stützt (vgl. 4.4). Im LoHN-Konzept wurden die Auswertungs- und Berichtsmöglichkeiten des Baan-Systems durch das sogenannte **Web-Berichtswesen** ganz wesentlich erweitert. Das Web-Berichtswesen kann technisch neben der im Standard möglichen Auswertung und Verarbeitung von Finanzdaten auch Funktionen für Fach-Kennzahlen bereitstellen. Das (Web-) Berichtswesen ist in dieser technischen Perspektive vielleicht das **wichtigste Arbeitsinstrument der Controller²²**.

Die endgültige Ausgestaltung des Berichtswesens ist organisatorisch und technisch eine individuelle Aufgabe, die für jeden Verwaltungsbereich anhand der **Anforderungen der Führungskräfte** und Controller gelöst werden muss. Dabei erhalten die Führungskräfte durch das Berichtswesen **komprimierte Informationen**, die speziell auf deren **Entscheidungsbelange** zugeschnitten sein sollten:

1. Grundsätzlich erhält **jede Führungskraft**
 - von nachgeordneten Führungskräften oder ihren Beschäftigten **Rechenschaftsberichte über delegierte Aufgaben und Verantwortungsbereiche** sowie
 - von Controllern oder direkt aus dem Web-Berichtswesen **Berichte zur (Selbst-) Kontrolle** des eigenen, nicht delegierten Verantwortungsbereichs und zusätzlich weitere benötigte Informationen in Form von **Ad-hoc-Berichten**.
2. Umgekehrt ist jede Führungskraft der jeweils übergeordneten Ebene rechenschaftspflichtig und erstellt in diesem Zusammenhang aus den vorliegenden Informationen die **Rechenschaftsberichte für die jeweiligen Vorgesetzten**. Dabei ist darauf zu achten, dass nicht unnötige Informationen berichtet werden, insbesondere derartige Führungs- und Rechenschaftsberichte sollten auf das Notwendige beschränkt werden. Sie werden daher häufig in Ampelform mit wenigen aussagekräftigen Kennzahlen oder Grafiken umgesetzt, ausführlichere Berichte sind als Rechenschaftsberichte nur erforderlich, wenn Ziel-

²¹ Die Kabinettsmitglieder sind dem Landtag (vgl. insoweit 4.7), Abteilungsleiter der politischen Spitze und die nachgeordneten Führungskräfte den jeweiligen Vorgesetzten rechenschaftspflichtig.

²² Im LoHN-Berichtswesen können die Finanz- und Fach-Daten periodenbezogen (z.B. Monate, Quartale, Jahre) und objektbezogen (z.B. Verwaltungsbereiche, Budgetverantwortungseinheiten, Produkte, Projekte) abgerufen und sowohl als Zahlen als auch als Grafik dargestellt werden. Durch das einheitliche LoHN-Konzept ist die Handhabung sehr einfach, da die Informationen in allen Kategorien (Plan-, Soll-, Ist-Daten) in vordefinierten Strukturen vorliegen.



abweichungen drohen und entsprechende (Korrektur-) Maßnahmen erläutert oder abgestimmt werden müssen (vgl. 3).

Im Rahmen des Berichtswesens unterscheidet man im Controllingprozess schriftliche (oder elektronische) Berichte und sogenannte Ziel-, Budget- oder Meilensteingespräche:

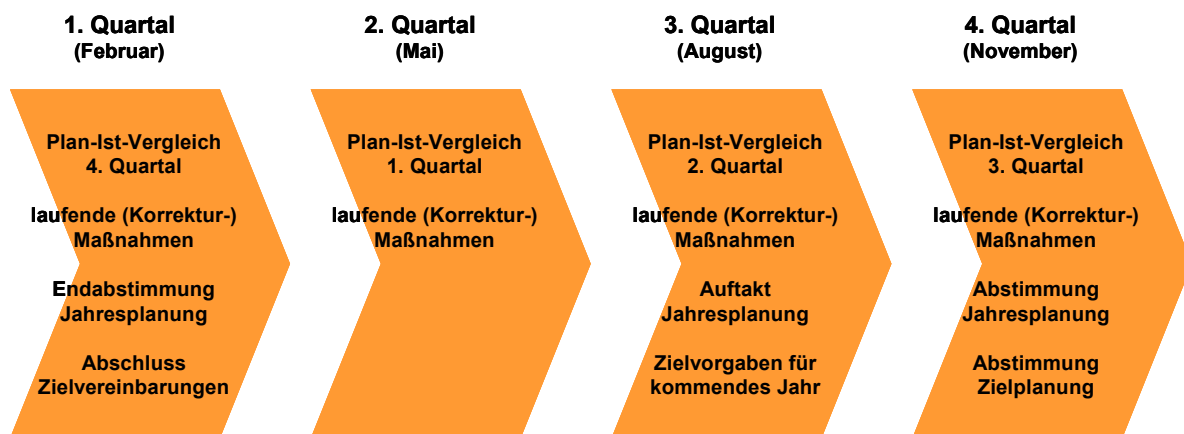
- **Schriftliche Berichte** sollten grundsätzlich **so knapp wie möglich** gehalten werden, nicht allein, um Aufwand zu sparen, sondern insbesondere, um eine Informationsflut für die Berichtsempfänger zu vermeiden. Berichte haben eine wesentliche Funktion darin, **relevante Information** auf den Punkt zu bringen, um im hektischen Tagesgeschäft die Aufmerksamkeit der Führungskräfte auf wichtige Fragen und Entscheidungen zu fokussieren: **Das Interessante ist in dieser Hinsicht sehr oft der Feind des Relevanten.**
- **Ziel- und Budgetgespräche** dienen im Zielvereinbarungsprozess der Abstimmung von Zielen und Budgets und werden meist im Vorjahr sowohl als **Vier-Augen-Gespräche** der direkten (Kontrakt- oder Delegations-) Partner als auch in Form von **Gruppengesprächen** (z.B. aller Amtsleiter mit der Leitung der Fachabteilung und dem Haushalt im Ministerium) zur Abstimmung der Jahresziele geführt.
- **Meilensteingespräche** dienen der Abstimmung von unterjährigen (Korrektur-) Maßnahmen im Haushaltsvollzug und werden entweder zu wesentlichen Meilensteinen (z.B. im Projektverlauf) oder regelmäßig, etwa als **Quartalsgespräche** der Amtsleiter mit dem Ministerium geführt.

Derartige **Quartalsgespräche** haben sich im Controllingprozess sehr bewährt, weil im Rahmen dieser Gespräche neben Korrekturmaßnahmen auch Ressourcendispositionen und Zieländerungen festgelegt werden können. Die nachgeordneten Führungsebenen sind dann in einem **transparenten Entscheidungsprozess** beteiligt, der Eindruck willkürlicher Budgeteingriffe wird vermieden. Durch Quartalsgespräche wird auch der **Wettbewerbsgedanke** gestärkt, weil die Ergebnisse der unterschiedlichen Budgetverantwortungseinheiten (z.B. Ämter) transparent werden. Quartalsgespräche werden daher meistens als **Gruppengespräche** des Vorgesetzten mit allen nachgeordneten Führungskräften geführt; **Vier-Augen-Gespräche** sind regelmäßig nur bei Bedarf (z.B. bei relevanten Zielabweichungen) als Vorbereitung dieser Gruppengespräche²³ oder dann erforderlich, wenn besondere Probleme vorliegen²⁴.

Quartalsgespräche sollten **keinen zusätzlichen Aufwand** verursachen, sondern als weiterer Tagesordnungspunkt in **bestehende Abstimmungsrunden** (z.B. Amtsleiterrunde) integriert werden. **Integrierte Ziel-, Budget- und Quartalsgespräche** während des Planungsprozesses sorgen zudem für einen systematischen Controlling-Gesamtprozess (vgl. 4.4). In Form einer **rollierenden Planung** werden in den Quartalsgesprächen dann nicht allein (Korrektur-) Maßnahmen abgestimmt, sondern auch die Planung für das kommende Jahr festgelegt.

²³ Derartige Vorbereitungsgespräche werden häufig von Führungskräften auf Controller delegiert. Dadurch wird nicht nur die übergeordnete Führungskraft entlastet, es wird auch der Controllinggedanke der Selbstkontrolle gestärkt, indem der Controller als Partner und Berater der nachgeordneten Führungskraft mit dieser tragfähige Lösungsvorschläge entwickelt. Damit können meist Budgeteingriffe durch übergeordnete Führungsebenen vermieden und die Motivation nachhaltig gestärkt werden.

²⁴ Führungskräfte sollten grundsätzlich nicht in derartigen Gruppengesprächen „bloßgestellt“ werden, etwa indem sie für „schlechte“ Zielerreichung „abgekanzelt“ werden. In solchen Fällen sind daher Vier-Augen-Gespräche notwendig, um einerseits die erforderlichen Maßnahmen durchzusetzen, andererseits der betroffenen Führungskraft „das Gesicht zu wahren“.



© arf GmbH

Abbildung 5: Quartalsgespräche im Controllingprozess

In der Privatwirtschaft wird relativ streng zwischen **internen und externen Berichten** unterschieden, da externe Berichte letztlich immer einen Teil Außendarstellung beinhalten, interne Berichte dagegen nach dem Controllingverständnis offene Fragen und Zielabweichungen transparent machen sollen. Diese Unterscheidung trifft in der öffentlichen Verwaltung einerseits zu, weil **Berichte der Exekutive an den Landtag** immer auch an die Öffentlichkeit gerichtet sind und im politischen Prozess besonders kritisch gewürdigt werden, andererseits sind politische Spitze und Landtag den externen Berichtsempfängern der Privatwirtschaft (z.B. Gläubiger, Kapitalmarkt) nicht wirklich vergleichbar (vgl. 4.7).

Welchen Nutzen bringt das (interne) Berichtswesen?

Das Berichtswesen ist der **Kern des Controllingprozesses**:

- Berichte dienen der **Rechenschaftslegung** und stellen **entscheidungsrelevante Informationen** bereit,
- Berichte schaffen **Transparenz über Entscheidungsgrundlagen und Entscheidungen** (vor allem auch über unterjährige Korrekturmaßnahmen),
- Berichte dienen aber auch der **Abstimmung von Entscheidungen** und
- Berichte (mit Plan-Ist-Vergleichen) sind letztlich **Grundlage des Planungs- und Zielvereinbarungsprozesses**.

Welche Rolle haben Führungskräfte und Controller?

Träger und (Letzt-) Adressaten des Berichtswesens sind die **Führungskräfte**. Führungskräfte erhalten Berichte als Entscheidungsgrundlage und erstatten Rechenschaftsberichte.

Die **Controller** stellen zu deren Unterstützung entscheidungsrelevante Informationen zusammen. Dabei analysieren Controller die vorhandenen Daten, beschaffen notwendige Daten und bereiten die Informationen, vor allem durch Reduktion auf das Wesentliche und die Entwicklung von Maßnahmenvorschlägen, als Entscheidungsgrundlage auf. Die Controller sind daher auch für die Koordination des regelmäßigen Berichtswesens zur Selbstkontrolle und Rechenschaftslegung verantwortlich. Dabei sorgen Controller dafür, dass die **Berichte entscheidungsrelevant und adressatenorientiert** sind. Ein einheitliches Standard-Berichtswesen wird daher den Anforderungen nicht gerecht. Das Berichtswesen ist letztlich eine **wichtige Gemeinschaftsaufgabe von Führungskräften und Controllern**.



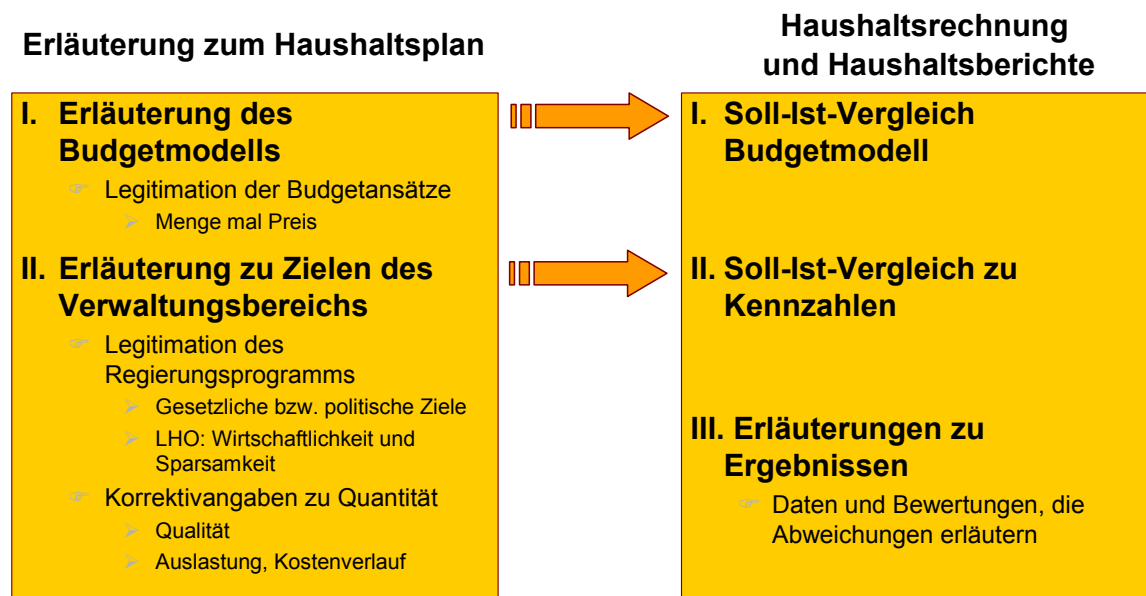
4.7 Haushaltsrechnung und Haushaltsberichte

Die **Haushaltsrechnung** ist als **Gegenstück zum Haushaltsplan** das Instrument, mit dem als Abschluss des Controllingkreislaufes und des Haushaltsprozesses über die Ergebnisse (Plan-Ist-Vergleich) des Verwaltungshandelns (Zielerreichung, Leistungserbringung und Mittelverwendung) von der Exekutive gegenüber der Legislative Rechenschaft abgelegt wird. Die Haushaltsrechnung ist somit auch die **Grundlage der parlamentarischen Haushalts- und Regierungskontrolle**, insbesondere auch bezüglich der Wirtschaftlichkeit.

Die **haushaltsrechtliche Gewaltenteilung** gibt dem Landtag Mitwirkungsrechte im parlamentarischen Haushaltsverfahren, vor allem bei der **Verabschiedung des Haushaltsplans**, die parlamentarischen Gestaltungsrechte im Haushaltsvollzug sind demgegenüber eng begrenzt, da der **Haushaltsvollzug Sache der Exekutive** ist. Dementsprechend dienen Haushaltsberichte und Haushaltsrechnung neben ihrer Kontrollfunktion in erster Linie der Informationsbeschaffung für künftige Haushaltsentscheidungen über neue Haushaltspläne.

Das LoHN-Konzept sieht daher **kein monatliches Berichtswesen** an den Landtag vor, weil im Sinne der **Prinzipien der Adressaten- und Entscheidungsorientierung** (vgl. 4.6) mit solchen Monatsberichten keine Entscheidungskompetenzen des Landtags verbunden wären. Statt dessen setzt das LoHN-Konzept

- auf einen **aussagekräftigen Produkthaushalt** (vgl. 4.1) und die dazugehörige Ergänzung der Haushaltsrechnung, um einen **Rechenschaftsbericht zum Produkthaushalt**, in dem über *alle* Bestandteile des Produkthaushalts, vor allem die Erläuterungen zum budgetierten Dispositiv, Rechenschaft gelegt wird.
- Diese Parlamentsinformation wird ergänzt um einen Zwischenbericht in Form des Rechenschaftsberichts zum Produkthaushalt per Juni eines jeden Haushaltsjahres (**Halbjahresbericht**), der im September des Haushaltsjahres rechtzeitig zu den parlamentarischen Beratungen des neuen Haushaltsplans relevante und aktuelle Informationen über den Stand des Haushaltsvollzugs im Sinne der Zielerreichung und Wirtschaftlichkeit gibt.



© arf GmbH

Abbildung 6: Grundstruktur von Haushaltsplan, Haushaltsrechnung und Haushaltsberichten



Ein wesentliches Gewicht im Berichtswesen an den Landtag liegt auf der **Kommentierung und Erläuterung der Kennzahlen** (Plan-Ist-Vergleiche zum Haushaltsplan). Damit soll der latenten „Kennzahlengläubigkeit“ im politischen Prozess entgegen gewirkt werden (vgl. 4.5). Die Bewertung der Plan-Ist-Vergleiche ist in diesem Zusammenhang eine **eminent politische Aufgabe**: Rechenschaftspflichtig gegenüber dem Parlament sind die **zuständigen Fachminister**, die daher auch für die Rechenschaftsberichte verantwortlich sind.

Welchen Nutzen bringen Rechenschaftsberichte zum Produkthaushalt?

Parlamentsberichte können entweder zu „**Marketinginstrumenten der Regierung**“ verkommen oder unnötige **politische Konflikte im Landtag** befördern, wenn durch die Plan-Ist-Vergleiche relevante Sachverhalte (z.B. Zielverfehlungen) transparent werden. Diese Gefahr ist der Preis für die erforderliche Transparenz gegenüber dem Parlament und der Öffentlichkeit, die der besonderen Stellung der Verwaltung als 'Treuhänder' öffentlicher und steuerfinanzierter Aufgaben geschuldet wird. Parlamentsberichte sind insofern keine 'rein externen Berichte' wie etwa Jahresabschlüsse und Geschäftsberichte von Privatunternehmen (vgl. 4.6). Parlamentsberichte erfüllen vielmehr eine wichtige demokratische Funktion im Zusammenhang mit der Legitimation und Kontrolle von Regierungshandeln. Das Bundesverfassungsgericht hat den Haushalt als „**Regierungsprogramm in Zahlen**“ bezeichnet (vgl. 4.1); diese Funktion soll durch **Parlamentsberichte zu Produkthaushalten** nachhaltig gestärkt werden. Der Landtag hat dies durch eine Enquete-Kommission und mehrere Resolutionen auch bereits mehrfach eingefordert.

Welche Rolle haben Führungskräfte und Controller?

Der Berichterstattung gegenüber dem Parlament kommt daher eine besonders große Bedeutung im jährlichen Controllingprozess zu. **Führungskräfte** und **Controller** bereiten diese Berichte für die Fachminister vor, wobei die 'Berichtsentwürfe' für die verantwortlichen (Fach-) **Abteilungsleiter in den Ministerien** selbst den **Kern ihrer Rechenschaftspflicht** gegenüber der politischen Spitze darstellen.

Die Parlamentsberichte sind daher nach dem LoHN-Konzept kein zusätzlicher bürokratischer Akt neben dem systematischen Controllingprozess, sondern als Rechenschaftsbericht der (Fach-) Abteilungsleiter in die 'normale' **Berichtshierarchie** integriert (vgl. 4.6). Die Verwaltungsbereiche und die entsprechenden Budgetverantwortlichen legen durch sie **Rechenschaft gegenüber der politischen Spitze**, die wiederum mit diesen Berichten ihre Rechenschaftspflicht gegenüber dem Landtag erfüllt.

Damit sorgt insbesondere der **Halbjahresbericht der Verwaltungsbereiche** im hektischen Tagesgeschäft für eine Fokussierung der zuständigen Führungskräfte auf die politischen Ziele und, in kritischen Fällen, für eine Revision der Planungen für die Verwaltungsbereiche.

Die Parlamentsberichte sind somit prägnanter **Ausdruck des Controllinggedankens**, wonach nicht *nach* der Feststellung einer Zielverfehlung die Verantwortlichen zur Rechenschaft gezogen werden sollen, sondern im Rahmen des **unterjährigen Steuerungsprozesses** *rechtzeitige* (Korrektur-) Maßnahmen ergriffen werden, die eine Zielerreichung trotz temporärer Zielabweichung möglich machen.



4.8 Weiterführende Controllinginstrumente

Die vorstehenden Kapitel beschreiben den jährlichen Controllingkreislauf und seine Integration in den Haushaltsprozess. Die beschriebenen Controllinginstrumente und -prozesse sind daher eine Ergänzung bzw. (Neu-) Ausrichtung der bewährten Haushalts- und Steuerungsinstrumente. Der Einsatz dieser Instrumente ist nach dem LoHN-Konzept erforderlich, um die **Anforderungen des § 17a LHO** zu erfüllen.

Die nachfolgend kurz skizzierten Controllinginstrumente stellen eine sinnvolle **Ergänzung des beschriebenen Controllingkreislaufs** dar:

1. Das **Benchmarking** (vgl. 4.8.1) steht hier für **analytische Controllinginstrumente**, deren Zielsetzung in der Ergänzung des Zielbildungs- und Planungsprozesses um „externe“ Impulse liegt. In diese Gruppe gehören auch andere Analyseverfahren wie Evaluation oder strategische Planungsinstrumente wie Stärken-Schwächen- oder Szenario-Analysen.
2. Die **Balanced Scorecard** (vgl. 4.8.2) steht hier für sogenannte **Managementsysteme**, deren Ziel die Ausrichtung ganzer Verwaltungsbereiche auf strategische Ziele oder eine stärkere Qualitätsorientierung ist (z.B. **Qualitätsmanagement**).

4.8.1 Benchmarking

Benchmarking bezeichnet **systematische (Betriebs- oder Objekt-) Vergleiche**, um auf der Grundlage von **Kennzahlenanalysen** und vertiefenden **Ursachenanalysen** Strategien zu entwickeln, die ein **'Lernen vom Besten'** ermöglichen.

Ziel des Benchmarkings ist daher die **Identifizierung von Verbesserungspotentialen** durch den Vergleich der eigenen Vorgehensweise mit den Erfahrungen und Ergebnissen anderer, vergleichbarer Verwaltungen²⁵. Die identifizierten Verbesserungspotentiale werden dann im Planungs- und Zielvereinbarungsprozess des Controllingkreislaufs als Ziele vereinbart, deren Umsetzung im regelmäßigen Controlling überwacht wird. Benchmarking dient daher als wesentlicher **Impuls bei der Bildung und Vereinbarung ambitionierter und realistischer Ziele** (vgl. 4.3).

Beim Benchmarking lassen sich zwei Grundvarianten unterscheiden:

- **Internes Benchmarking**: Flächenverwaltungen, etwa die niedersächsische Agrarstruktur- und Katasterverwaltung (vgl. **Fehler! Verweisquelle konnte nicht gefunden werden.**), etablieren **systematische Objektvergleiche** ihrer verschiedenen Flächenämter oder bestimmter Produkte mit dem Ziel, einen **kontinuierlichen Verbesserungsprozess** nach dem **Wettbewerbsgedanken** zu etablieren. Dies kann als eigener Benchmarkingprozess konzipiert werden oder an Quartalsgespräche des Controllingkreislaufs anknüpfen (vgl. 4.6).
- **Externes Benchmarking**: In manchen Verwaltungen fallen Objektvergleiche innerhalb des eigenen Verwaltungsbereichs schwer, weil entsprechende Vergleichsobjekte nicht zu finden sind. Darüber hinaus lassen sich grundlegend andere Vorgehensweisen und Orga-

²⁵ Die KGSt (Kommunale Gemeinschaftsstelle in Köln) hat das Benchmarking in den letzten Jahren im kommunalen Bereich erfolgreich als IKO-Netz (Interkommunales Vergleichsnetz, bei dem Vergleichsringe ähnlicher Kommunen gebildet und moderiert werden) etabliert, aber auch Landesverwaltungen nutzen das Instrument zunehmend, so hat die Justizministerkonferenz die Grundlage für ein Benchmarking im Bereich der Gerichtsbarkeit geschaffen, es haben sich länderübergreifende Kennzahlenvergleiche von Steuerverwaltungen ebenso etabliert wie Ausstattungs-, Kosten- und Leistungsvergleiche aller norddeutschen Hochschulen.



nisationsformen meist nur bei anderen Verwaltungen finden. Im externen Benchmarking werden daher Aufgabenbereiche (z.B. Personalverwaltung, Innerer Dienst) oder ganze Behörden bzw. Verwaltungsbereiche mit vergleichbaren Bereichen anderer Verwaltungen in der eigenen Landesverwaltung oder auch bei Bund, anderen Ländern oder Kommunen verglichen. Die Zielsetzung liegt hier eher bei **temporären intensiven Objektvergleichen**, um **strategische Verbesserungspotentiale** zu identifizieren.

In beiden Fällen reicht ein „bloßer Kennzahlenvergleich“ nicht aus, um sinnvolle Verbesserungsvorschläge zu erarbeiten. „Bloße Kennzahlenvergleiche“ lassen meist noch nicht einmal einen Rückschluss auf „besser oder schlechter“ zu, geschweige denn Ursachen für unterschiedliche Ergebnisse erkennen (vgl. 4.5). Kennzahlen sind daher eine *notwendige*, aber bei weitem nicht *hinreichende* Bedingung für ein effektives Benchmarking. **Benchmarking** bezeichnet vielmehr (kontinuierliche oder temporäre) **intensive und fundierte Vergleichsprozesse** zwischen Verwaltungen, die neben Kennzahlenvergleichen auch Ursachenanalysen und die **Entwicklung von konkreten Verbesserungsvorschlägen** umfassen.

Welchen Nutzen bringt das Benchmarking?

Das Benchmarking führt somit zu folgendem Nutzen:

- Der initialisierte **Wissenstransfer** führt zum Austausch von guten Verfahren und Ideen. Somit werden **Verbesserungspotentiale** sichtbar.
- Stärken und Schwächen können auf objektiver Basis erkannt und kommuniziert werden. Benchmarking sorgt daher für eine **zusätzliche Motivation der Beschäftigten**, gut zu bleiben oder sich zu verbessern, indem man sich am Besten misst.
- Durch die Vergleichsergebnisse sind klare **Argumente pro Veränderung und contra Tradition** als Grundlage für Führungsentscheidungen vorhanden. Verbesserungsvorschläge werden nicht mehr als 'wir sind schlecht' empfunden, sondern als 'wir wollen auch so gut werden'.
- Die Orientierung an „bloßen“ (Kosten- oder Einspar-) Zielen wird im Benchmarking durch den **Wettbewerb in Bezug auf das gesamte Leistungsvermögen** der Vergleichsverwaltungen ersetzt. Dadurch werden Wettbewerbselemente zur **Steigerung der Leistungsfähigkeit** erschlossen, es rücken aber auch die **Fachziele** und damit die **Wirtschaftlichkeit** stärker in den Fokus der Verbesserung.

4.8.2 Balanced Scorecard

Die Balanced Scorecard (als Beispiel für Managementsysteme in der Öffentlichen Verwaltung) wird vielerorts als **Kennzahlensystem zum Kennzahlencontrolling** (miss-)verstanden (vgl. 4.5).

Eine Grundidee der Balanced Scorecard ermöglicht dies zwar, dem eigentlichen **Managementansatz** wird man damit aber *nicht* gerecht. Nach der bekannten Grundidee reichen finanzwirtschaftliche Kennzahlen allein zur Steuerung einer Organisation nicht aus, sie müssen vielmehr ergänzt werden um Kennzahlen in verschiedenen anderen Dimensionen: Das Originalmodell sah die vier **Dimensionen Finanzen, Kunden, Prozesse sowie Lernen und Entwicklung** vor²⁶.

²⁶ Kaplan und Norton, Balanced Scorecard, Strategien erfolgreich umsetzen, Stuttgart 1997



Diese Dimensionen werden in zahlreichen Projekten nach den individuellen Belangen für mehr oder weniger umfangreiche Kennzahlensysteme verändert²⁷.

Dieses Vorgehen ist legitim, weil Kennzahlensysteme ein elementarer Bestandteil eines Controlling-Systems sind, das § 17a LHO gerecht werden will (vgl. 4.5). Das Potential des eigentlichen Balanced Scorecard Ansatzes geht allerdings viel weiter:

- Werden in den meisten Kennzahlensystemen strategische und operative Zielsetzungen undifferenziert nebeneinander gestellt, hat der Balanced Scorecard Ansatz das explizite Ziel, die **Kommunikation von Strategien** zu unterstützen, indem Strategien in **wenigen relevanten Kennzahlen** und damit prägnanten Zielwerten ausgedrückt werden. Es geht also darum, insbesondere die komplexe Zielvielfalt vieler öffentlicher Aufgaben auf wenige zentrale und **strategisch relevante Zielwerte** zu reduzieren.
- Dies erreicht man durch die Definition sogenannter **Ursache-Wirkungs-Ketten**: Dabei wird nach Wirkungszusammenhängen gefragt, die das strategische Ziel beeinflussen. Eine Annahme könnte lauten, dass die Verbesserung der Betreuungsrelation an Hochschulen den Lehrerfolg positiv beeinflusst. Strategische Ziele stehen erfahrungsgemäß in sehr komplexen Wirkungszusammenhängen und können nicht monokausal beeinflusst werden. Die Erarbeitung einer abgestimmten Vorstellung der komplexen Wirkungszusammenhänge bewirkt daher meist eine erhebliche **Kompetenzsteigerung der eigenen Steuerungsfähigkeit**: Wer Einflussgrößen und Zusammenhänge nicht kennt, kann auch nicht steuern. Der Balanced - Scorecard-Ansatz vermeidet so die Festlegung von Zielen, Kennzahlen und Maßnahmen, die nicht hinreichend steuerungsrelevant sind.
- Die Annahme bestimmter Wirkungszusammenhänge und Einflussfaktoren legt dann in vielen Fällen bereits bestimmte **Maßnahmen zur Beeinflussung der Ziele** nahe. Die Auswahl besonders effektiv erscheinender Maßnahmen erlaubt dann die notwendige Ressourcendisposition und die Festlegung der damit erreichbaren Zielwerte.
- Die Kennzahlen in einer idealtypischen Balanced Scorecard stehen daher nicht lose nebeneinander, sondern in einem strengen Ursache-Wirkungs-Zusammenhang mit den strategischen Zielen und Umsetzungsmaßnahmen zu deren Erreichung. Das eigentliche Ziel der Balanced Scorecard ist die **Kommunikation der strategischen Ziele** durch Kennzahlen und die Verpflichtung der gesamten Organisation auf die notwendigen **Maßnahmen zur Zielerreichung**.
- Daher ist eine idealtypische Balanced Scorecard letztlich ein **Controllinginstrument zur Kommunikation und Kontrolle strategischer Ziele** durch Plan-Ist-Vergleiche weniger relevanter Kennzahlen. Die skizzierten Schritte zur Entwicklung einer individuellen Balanced Scorecard machen den Ansatz insgesamt jedoch zu einem strategischen Managementsystem, das die strategischen Aktivitäten der Organisation steuern kann.

In vielen Fällen stehen die Nutzung des Balanced Scorecard Gedankens als Kennzahlensystem und als strategisches Managementsystem einander komplementär gegenüber. Eine sinnvolle Zuordnung der relevanten Kennzahlen, auch hinsichtlich operativer Ziele, zu den Dimensionen der Balanced Scorecard schadet dann dem strategischen Anliegen nicht, wenn die klare Kommunikation und damit die **Priorisierung der strategischen Ziele** gelingt. Hier liegt allerdings auch die große Gefahr: In öffentlichen Verwaltungen wird gerne alles als gleich wichtig und in gleichem Maße strategisch relevant betrachtet, oft wechseln strategische Anliegen mit der Tagespo-

²⁷ Die niedersächsische Justizvollzugsverwaltung hat etwa ein Kennzahlensystem in den Dimensionen Wirkungen, Ökonomie, interne Ziele und externe Ziele entwickelt (vgl. 4.5)



litik. Damit geraten strategische Orientierungen allerdings aus dem Blickfeld, werden Ziele beliebig, strategische Steuerung mutiert zu Alltagshektik. Die **Balanced Scorecard** ist daher ein gutes Instrument, um wirklich und dauerhaft Wichtiges von weniger Wichtigem zu trennen und diese strategische Differenzierung der vielfältigen Ziele in den gesamten Verwaltungsbereich mithilfe prägnanter Zielwerte zu kommunizieren.

Welchen Nutzen bringt die Balanced Scorecard?

Die Balanced Scorecard ermöglicht im Kennzahlencontrolling die **Priorisierung strategischer Ziele** gegenüber operativen Zielen, ohne dabei die operativen Ziele zu vernachlässigen.

Durch die Balanced Scorecard können komplexe Wirkungszusammenhänge und strategische Ansätze in wenigen Kennzahlen **erfolgreich kommuniziert** werden, so dass die **strategische Ausrichtung** für alle Beschäftigten **transparent** wird. Damit steigt die **Motivation und Zielorientierung** der gesamten Organisation.

Die Balanced Scorecard kann auch genutzt werden, um **komplexe Kennzahlensysteme zu systematisieren** und so einen ersten **Einstieg in das strategische Management** über das Kennzahlencontrolling zu finden.



5 GESTALTUNG VON CONTROLLINGINSTRUMENTEN

Dieses Kapitel gibt einen kurzen **Überblick** über die notwendigen Schritte für Verwaltungsbereiche die eingangs beschriebenen **Vorteile des § 17 a LHO** nutzen möchten. Der Einführungsstand der alten und neuen Steuerungsinstrumente in den einzelnen Verwaltungsbereichen in Niedersachsen ist unterschiedlich weit fortgeschritten. Viele der „**LoHN-Verwaltungsbereiche**“ haben bereits die **Kosten- und Leistungsrechnung** eingeführt und einen **Produkthaushalt** aufgestellt.

Andere Verwaltungsbereiche beginnen bei der Einführung bzw. dem Ausbau auf niedrigerem Niveau, haben jedoch den Vorteil, dass **ausgereifte Konzepte und Leitfäden** und **Umsetzungserfahrung** in den DV-Systemen zu den einzelnen Instrumenten und Erfahrungen aus dem Zusammenspiel der Instrumente durch **LoHN** vorliegen.

Viele Schwierigkeiten und offene Fragestellungen sind im Projektverlauf LoHN in den Verwaltungsbereichen gelöst worden, praxisnahe **Erfahrungswerte** können so genutzt werden. Dadurch ergibt sich eine deutlich vereinfachte Einführung mit wesentlich **geringerem zeitlichen und finanziellen Aufwand**.

Welche Schritte sind bei Einführung bzw. Ausbau notwendig?

Grundsätzlich lässt sich der Einführungs- bzw. Ausbauprozess in **4 Phasen** gliedern (siehe Abbildung 8):

Phase 1:

In der ersten Phase wird die **Ist-Kostenrechnung** eingeführt. Dafür muss die grundlegende Struktur der KLR festgelegt werden. Es erfolgt die Definition von Kostenstellen und Kostenträgern, auf die einzelne Kostenarten gebucht werden. Hiermit können erstmals fundierte Aussagen über die Kosten der Verwaltungsleistungen (Produkte/Kostenträger) getätigt werden.

Um einen vollständigen Überblick zu gewinnen, muss diese Ist-Kostenrechnung im Idealfall ein Jahr laufen. Alle Ist-Kosten sind einmal erfasst und somit ist die notwendige Datengrundlage für die Einführung der Plan-Kostenrechnung vorhanden.

Des Weiteren kann schon in dieser Phase mit **vorbereitenden Maßnahmen** für die weiteren Instrumente **Produkthaushalt, Zielvereinbarungen, Berichtswesen sowie Haushaltsrechnung und –berichte** gestartet werden. Dies betrifft insbesondere auch das „Design“ der Formulare und Vorlagen und der dahinterliegenden Strukturen. Mit dem Aufsetzen des **Kennzahlencontrollings**, soweit es unabhängig von den Kostendaten ist, kann begonnen werden.

Phase 2:

Die Einführung der Plan-Kostenrechnung ermöglicht es den Haushalt produktbezogen aufzubauen. Der **Produkthaushalt** wird mittels der Kosten- und Leistungsrechnung geplant und orientiert sich somit nicht mehr am reinen Input wie der rein kamerale Haushalt, sondern am **Output**, den Produkten. Der wichtigste Schritt des Wechsels von der Input- zur Outputsteuerung ist vollzogen.

Die Daten aus der Plan-Kostenrechnung für den Produkthaushalt werden im Zeitverlauf immer konkreter, da eine immer fundiertere Datenbasis (z.B. Zeitreihen) aufgrund der gesammelten Erfahrung aus den Vorjahren vorliegt.



Phase 3:

In der dritten Phase steht insbesondere die **interne Steuerung** und das **Gesamt-Controllingkonzept** im Fokus. Die alten und neuen Controllinginstrumente wurden entworfen bzw. angepasst und werden nun zu einem Gesamtkonzept zusammengefügt und aufeinander abgestimmt. Das Controlling hilft den Führungskräften ihre Behörde **effektiver und effizienter zu steuern**. Eine Steuerung auf Grundlage von zuverlässigen Daten ist jetzt durch den neuen **Steuerungskreislauf** möglich.

Phase 4:

Das Controlling und der Produkthaushalt befinden sich im **Echtbetrieb**. Die dabei auftretenden individuellen Erfahrungen bei der Anwendung können und sollten im Sinne einer **ständigen Verbesserung** zur Optimierung genutzt werden. So kann beispielsweise der genaue Informationsbedarf der einzelnen Führungskräfte nie gänzlich im Vorfeld festgelegt werden, sondern wird durch die sich verändernden Informationsbedarfe im Arbeitsalltag Anpassungen notwendig machen.

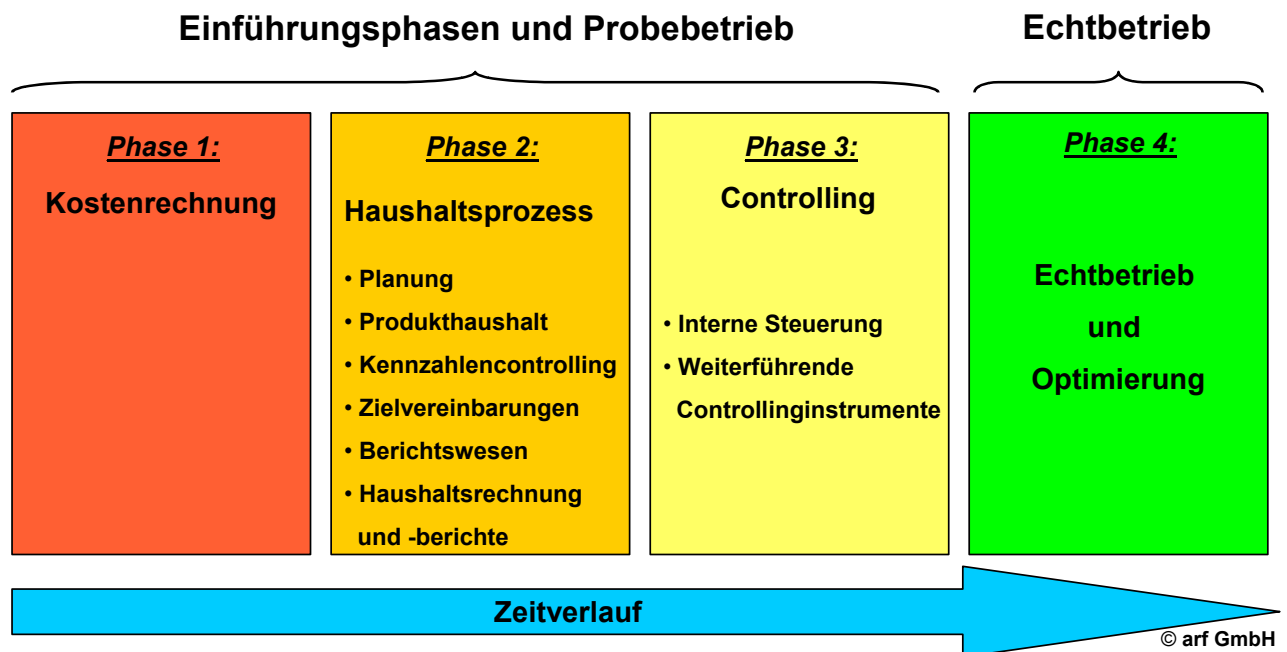


Abbildung 7: Ausbau- und Einführungsprozess des Controllings