

# Die Steuerungswirkung der Doppik

Von Holger Mühlenkamp

## Hintergrund

Die Mängel des traditionellen – input- und zahlungsorientierten – öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens werden in der Wissenschaft seit Jahrzehnten diskutiert. Vertreter der Finanzwissenschaft stellen insbesondere die fehlende Orientierung an politischen Zielen/Programmen und an deren Zielerreichung in den Vordergrund.<sup>1</sup> Protagonisten der öffentlichen Betriebswirtschaftslehre bemängeln ebenfalls den fehlenden Wirkungsausweis, vor allem aber den durch die reine Zahlungsorientierung bedingten unvollständigen Ausweis des Ressourcenverbrauchs.<sup>2</sup> Der Übergang von einer Input- zu einer Outputsteuerung ist auch ein Credo des New Public Managements (NPM) bzw. seiner deutschen Variante in Form des Neuen Steuerungsmodells (NSM).<sup>3</sup>

Spätestens seit dem 2003 gefassten »Doppelbeschluss« der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder (IMK) zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts dürfte dieses Thema auch die kom-

munale Praxis erreicht haben. Im IMK-Beschluss heißt es wörtlich: »[...] soll durch die Reform des Gemeindehaushaltsrechts das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen von der bislang zahlungsorientierten Darstellungsform auf eine ressourcenorientierte Darstellung umgestellt und die Steuerung der Kommunalverwaltungen statt durch die herkömmliche Bereitstellung von Ausgabeermächtigungen (Inputsteuerung) durch die Vorgabe von Zielen für die kommunalen Dienstleistungen (Outputsteuerung) ermöglicht werden.«<sup>4</sup>

Nachdem die Reform des Neuen öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens (NÖHR) bei den Kommunen – in leider von Bundesland zu Bundesland unterschiedlicher Manner<sup>5</sup> – bereits weit vorangeschritten ist, scheint in der Praxis eine gewisse Enttäuschung eingetreten zu sein. Überwunden geglaubte Widerstände kommen wieder zum Vorschein. Teilweise wird die Sinnfrage gestellt. Wie man vernehmen kann, wurde und wird sogar die Rückkehr zur Kameralistik diskutiert.<sup>6</sup> Ein großer Teil der Enttäuschung oder Ernüchterung ist nach der hier vertretenen Auffassung auf grundlegende Missverständnisse und vielleicht darauf fußende unrealistische Erwartungen zurückzuführen. In diesem Beitrag

wird deshalb der Versuch unternommen, (mehr) Klarheit in die Diskussion zu bringen.

## Mängel der traditionellen Haushaltsplanung

Der Haushaltsplan ist nach traditionellem Verständnis und wohl auch de facto das zentrale Element der Steuerung der administrativen Ebene (Exekutive) durch die politische Ebene (Legislative). Im Haushaltsplan schlägt sich zwangsläufig das Arbeitsprogramm der entscheidenden Fraktionen im (Gemeinde- oder Stadt-)Rat nieder<sup>7</sup>, weil nahezu alle dort gefassten Beschlüsse Auswirkungen auf Einnahmen und Ausgaben (nach der Umstellung auf die Doppik auch auf Erträge und Aufwendungen) haben dürften. Da politische Ziele und Programme bzw. die sich daraus ergebenden Outputs und Outcomes<sup>8</sup> im traditionellen Haushaltsplan jedoch nicht explizit formuliert sind, ist der Zusammenhang zwischen Einnahmen/Ausgaben und politischen Zielen nicht unmittelbar erkennbar. Der traditionelle Haushaltsplanungsprozess verläuft zudem von unten nach oben, indem die mittelbewirtschaftenden Stellen (früher: Fachämter, heute: Fachdezernate, Fachbereiche und ihre Untereinheiten) ihren Finanzbedarf für die zukünftige Haushaltsperiode anmelden. Die Mittelanforderungen werden dann an zentraler Stelle (Kämmerei, Finanzdezernat gegebenenfalls in Zusammenarbeit mit dem Finanzausschuss des Rates) mit den zu erwartenden Einnahmen abgeglichen und konsolidiert, bevor sie im Gemeinderat diskutiert werden. Letztlich führt dieser Prozess regelmäßig dazu, dass die für die Finanzen verantwortliche Stelle und die Finanzpolitiker der Fraktionen we-

1. Darauf wird in nahezu jedem deutschsprachigen Lehrbuch zur Finanzwissenschaft hingewiesen.

2. Die Wissenschaftliche Kommission »Betriebswirtschaftslehre öffentlicher Betriebe und Verwaltungen« (inzwischen umbenannt in Wissenschaftliche Kommission »Öffentliche Betriebswirtschaftslehre«) des Verbandes der Hochschullehrer für Betriebswirtschaft empfahl 1993 die Implementation einer doppischen Verbundrechnung und eines Wirkungsausweises (vgl. Brede, Helmut/Buschor, Ernst (Hrsg.): Das neue Öffentliche Rechnungswesen – Betriebswirtschaftliche Beiträge zur Haushaltsreform in Deutschland, Österreich und der Schweiz, Baden-Baden: Nomos 1993, S. 287 ff.).

3. Vgl. z.B. Banner, Gerhard: Von der Behörde zum Dienstleistungsunternehmen – Die Kommunen brauchen ein neues Steuerungsmodell. In: Verwaltungsführung, Organisation, Personal, 13. Jg., H. 1, 1991, S. 6–11 und KGSt – Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung: Das neue Steuerungsmodell. Begründungen – Konturen – Umsetzungen, KGSt-Bericht Nr. 5, 1993, Köln.

4. Auszug aus der Sammlung der zur Veröffentlichung freigegebenen Beschlüsse der 173. Sitzung der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder am 21. November 2003 in Jena, S. 19.

5. Vgl. z.B. Mühlenkamp, Holger/Glöckner, Andreas: Rechtsvergleich kommunale Doppik – Eine Synopse und Analyse ausgewählter Themenfelder des neuen, doppischen kommunalen Haushaltsrechts der Bundesländer, Speyerer Forschungsberichte Nr. 260, Deutsches Forschungsinstitut für öffentliche Verwaltung, Speyer 2009.

6. Der Rat der unterfränkischen Gemeinde Niederwerrn mit knapp 8.600 Einwohnern hat tatsächlich die Rückkehr von der Doppik zur Kameralistik beschlossen (so eine Meldung der in Würzburg erscheinenden »Main-Post« vom 18. Dezember 2010).

7. In einigen Gemeindeordnungen heißt es »(Gemeinde- bzw. Stadt-)Vertretung«. Es finden sich auch die Bezeichnungen »Stadtverordnetenversammlung« oder »Bürgerschaft«. Da es mangels absoluter oder stabiler Mehrheiten (wechselnde) Koalitionen geben kann, wird hier von »entscheidenden Fraktionen« gesprochen.

8. Outputs entsprechen grundsätzlich den sogenannten Produkten der Verwaltung, während wir unter »Outcomes« die mit den Produkten verfolgten Ziele/Wirkungen verstehen wollen. Beispiel: Das Produkt »Strafzettel« infolge Falschparkens dient dem Outcome »Leichtigkeit und Sicherheit des Verkehrs«.

nigstens einen Teil der Mittelanforderungen kürzen müssen, ohne jedoch über die in fachlicher Hinsicht tendenziell besseren Informationen der Fachebene zu verfügen.

Die vom Haushaltsplan zu unterscheidende Haushaltsrechnung inklusive Rechnungsabschluss erlaubt den Abgleich der Sollvorgaben des Haushaltsplans mit den von der Verwaltung erreichten Istwerten. Sie dient damit primär der Kontrolle der Administration durch die Politik (und durch die Rechnungsprüfungsbehörden).<sup>9</sup> Die skizzierte Steuerung über Ausgaben- und Einnahmenergänzungen ohne konkrete Zielvorgaben ermöglicht die Feststellung, ob finanzielle Mittel formal korrekt verwendet und vereinnahmt wurden (dies entspricht der sogenannten administrativen Kontrollfunktion).<sup>10</sup> Sie ermöglicht aber nicht zu erkennen,

- inwieweit die von den Fachstellen geforderten Mittel sachlich gerechtfertigt sind,
- inwieweit Ziele/Aufgaben erreicht/erfüllt wurden und
- ob die Mittel wirtschaftlich eingesetzt wurden.

Damit ist das traditionelle Haushalts- und Rechnungswesen grundsätzlich nicht geeignet, die sogenannte politische Programmfunktion und die politische Kontrollfunktion zu gewährleisten.<sup>11</sup> Die Planung von unten nach oben stellt letztlich sogar die demokratische Legitimationskette auf den Kopf, weil die politische Ebene bei den Haushaltsberatungen lediglich auf Vorlagen der Verwaltung reagiert und nicht agiert.

## **Kontraktelement: Kernelement des neuen Steuerungsmodells**

Im ersten Bericht der Kommunalen Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung (KGSt; heute: Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement) zum The-

ma NSM werden verschiedene Lücken der herkömmlichen Verwaltungsführung konstatiert.<sup>12</sup> Für das Haushalts- und Rechnungswesen sind die »Strategielücke«, die »Managementlücke« und die »Legitimitätslücke« von Bedeutung. Die Strategielücke meint das Fehlen einer längerfristigen politischen Handlungsstrategie. Unter den Begriff »Managementlücke« wird zum einen das Fehlen eines präzisen Leistungsauftrags und eines strikt definierten Ressourcenrahmens sowie zweitens die Nichteinbindung der Beteiligungen in eine kommunalpolitische Gesamtstrategie gefasst. Die Legitimitätslücke resultiert aus dem fehlenden Nachweis von Effizienz, Zielgenauigkeit und Qualität kommunaler Dienstleistungen.

Die Grundidee bzw. den Kern des NSM zur Lösung der beschriebenen Probleme bildet das sogenannte Kontraktmanagement. Danach sind die Verantwortungsbereiche von Politik (oberstes Kommunalorgan: Rat, Kreistag) und Verwaltung (Spitze) strikt zu trennen.<sup>13</sup> »Die Politik« gibt strategische Zielsetzungen vor, während »die Verwaltung«<sup>14</sup> die daraus folgenden operativen Geschäfte besorgt. Den Hauptkontrakt zwischen Politik und Verwaltung stellt der Haushaltsplan dar: Die politische Ebene entwickelt längerfristige Strategien zur Bewältigung gegenwärtiger und zukünftiger Aufgaben und bewilligt auf dieser Basis Mittel für die Wahrnehmung konkreter öffentlicher Aufgaben (Leistungsaufträge, Produkte). Damit soll das Kontraktmanagement einen Wandel zur politikzentrierten Outputsteuerung mit einer längerfristigen Perspektive bewirken.

Das NSM beinhaltet noch weitere, ergänzende Instrumente zur Verbesserung der Haushaltsplanung und Haushaltsführung wie die Zusammenführung von Fach- und Ressourcenverantwortung<sup>15</sup> auf politischer

und administrativer Ebene, z.B. durch Eckwertebeschlüsse<sup>16</sup> und die Budgetierung.<sup>17</sup> Das aus Erfahrungen und Überlegungen der Praxis entstandene Neue Steuerungsmodell mit dem Kontraktmanagement als Kern lässt sich auch theoretisch begründen.<sup>18</sup> Hier greift das Paradigma der Prinzipal-Agent-Theorie. Dabei kann man sich an der bekannten Legitimationskette zwischen Wählern (Souverän), Politik (Legislative) und Verwaltung (Exekutive) orientieren. Wir richten unser Augenmerk an dieser Stelle auf die Beziehung zwischen Politik (als Prinzipal) und Verwaltung (als Agent).

Die Verwaltung hat aufgrund von Spezialisierungsvorteilen wenigstens im Durchschnitt bessere und umfangreichere Kenntnisse z.B. der Regeln und Rahmenbedingungen sowie der Ursache-Wirkung-Zusammenhänge im operativen Geschäft als Politiker. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass gerade auf kommunaler Ebene Politiker in der Regel ehrenamtlich tätig sind und ihrem Ressourceneinsatz daher relativ enge Grenzen gesetzt sind. Unter diesem Gesichtspunkt ist es effizient, der Verwaltung das operative Geschäft (»Wie soll etwas getan werden?«) zu überlassen. Damit die Verwaltung ihr Know-how auch ausschöpfen kann, ist es sinnvoll, ihr gewisse Handlungsspielräume durch Verantwortungsübertragung und Budgetierung einzuräumen. Politik sollte sich dementsprechend auf möglichst strategische Zielvorgaben (»Was soll getan werden?«) beschränken. Allerdings ist immer davon auszugehen, dass Agenten Eigeninteressen verfolgen, die nicht unbedingt mit den Zielsetzungen des Prinzipals übereinstimmen. Aufgrund des bestehenden Informationsvorsprungs der Verwaltung und prohibitiver Kontrollkosten kann die Politik die Anstrengung der Verwaltung (Arbeitsintensität, Ar-

<sup>9</sup> Grundsätzlich ist die Haushaltsrechnung natürlich auch für die Wähler zur Kontrolle von Politik und Verwaltung von Interesse.

<sup>10</sup> Zu den Budgetfunktionen vgl. z.B. Rürup/Bert/Hansmeyer, Karl-Heinz: Staatswirtschaftliche Planungsinstrumente, 3. Aufl., Düsseldorf: Werner 1984, S. 7 ff.

<sup>11</sup> Zur Kritik i.E. am traditionellen Haushaltsverfahren vgl. z.B. Rürup/Hansmeyer, a.a.O., S. 30 ff., S. 55 ff.

<sup>12</sup> Vgl. KGSt-Bericht Nr. 5, 1993, a.a.O., S. 9 ff.

<sup>13</sup> Vgl. KGSt-Bericht Nr. 5, 1993, a.a.O., S. 16 f.

<sup>14</sup> Natürlich ist dies eine stark aggregierte Sichtweise, weil Politik und Verwaltung aus einer größeren Zahl von Akteuren bestehen.

<sup>15</sup> Vgl. KGSt – Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung: Dezentrale Ressourcenverantwortung – Überlegungen zu einem Neuen Steuerungsmodell, KGSt-Bericht Nr. 12, 1991, Köln u. KGSt-Bericht Nr. 5, 1993, a.a.O., S. 17 ff.

<sup>16</sup> Vgl. KGSt – Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung: Strategisches Management III – Zielbezogene Budgetierung, KGSt-Bericht Nr. 10, 2000, Köln, S. 33 ff.

<sup>17</sup> Vgl. KGSt – Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung: Budgetierung – Ein neues Verfahren der Steuerung kommunaler Haushalte, Bericht Nr. 6, 1993, Köln.

<sup>18</sup> Die folgende Darstellung kann angesichts des knappen Raumes natürlich nur eine grobe Skizze der wesentlichen Zusammenhänge sein, was aber im vorliegenden Kontext ausreichen dürfte.

beitsqualität etc.) zumindest nicht vollständig beobachten. Deshalb besteht die Gefahr, dass die Verwaltung auch eigenen Interessen nachgeht.

Die (theoretische) Lösung dieses Problems besteht darin, dass der Prinzipal die Leistung des Agenten anhand eindeutig beobachtbarer Ergebnisse beurteilt. In diesem Sinne entspricht der Abschluss eines ergebnisorientierten Kontraktes zwischen Politik und Verwaltung dem Lösungsansatz der Prinzipal-Agent-Theorie. Diese Vorgehensweise setzt allerdings einiges voraus. So müssen

- klar abgegrenzte Verantwortungsbereiche bestehen,
- die Verwaltungsstellen die von ihnen verantworteten Resultate ausreichend beeinflussen können und
- die Zielvorgaben/Ergebnisse eindeutig messbar bzw. operationalisiert sein.

Deshalb ergänzen die NSM-Elemente der dezentralen Ressourcen- und Ergebnisverantwortung, der Budgetierung und der Outputorientierung die Idee des Kontraktmanagements auf logisch-konsistente Weise. Das NSM und seine Elemente sind keineswegs an einen bestimmten Rechnungsstil – also weder an Kameralistik noch an Doppik («doppelte Buchführung in Konten») – gebunden. Der Rechnungsstil kommt erst bzw. nur dann ins Spiel, wenn es um die Abbildung des Ressourcenverbrauchs (Inputs) und seiner »Deckung« geht.<sup>19</sup> Auf die Abbildung des Outputs zielen dagegen entsprechende Kennzahlen und vor allem Produkte.

## Abbildung des Inputs und seiner Deckung

Es scheint, als ob das NÖHR in seinen bundeslandspezifischen Ausformungen und Bezeichnungen wie »Neues kommunales Finanzwesen« (NKFW) in Bayern, »Neues kommu-

nales Haushalts- und Rechnungswesen« (NKHR) in Baden-Württemberg und Niedersachsen, »Neues kommunales Finanzmanagement« (NKF) in Nordrhein-Westfalen, »Kommunale Doppik« in Rheinland-Pfalz und Sachsen z.T. fälschlicherweise mit dem Rechnungsstil der Doppik gleichgesetzt wird. Tatsächlich macht – wie inzwischen deutlich geworden sein dürfte – die Ablösung der Kameralistik durch die Doppik nur einen Teil des NÖHR aus.

Der Hauptzweck der Einführung der Doppik besteht darin, insbesondere den politischen Entscheidungsträgern, den Bürgern und der Verwaltung ein realistischeres Bild der wirtschaftlichen Lage (d.h. über Vermögen, Finanzen und Erfolg im Sinne der Deckung des Ressourcenverbrauchs) der Kommunen zu geben, als dies bisher durch die Kameralistik geschah. Lüder hebt bezüglich der Rechnungslegung die Information und den Schutz der Ressourcengeber hervor: »Mit der (finanziellen) Rechnungslegung von Organisationen werden im Allgemeinen zwei Zwecke verfolgt: erstens die wahrheitsgemäße Rechenschaftslegung über die Verwendung der finanziellen Ressourcen gegenüber denjenigen, die die Ressourcen zur Verfügung stellen (Informationszweck), und zweitens ein Schutz von Ressourcengebern vor Vermögensverlusten (Schutzzweck).«<sup>20</sup> Ressourcengeber sind hier die gegenwärtigen und zukünftigen Steuerzahler. Sofern jede Generation für die von ihr verbrauchten Ressourcen aufkommt, herrscht nach herkömmlicher Meinung Generationengerechtigkeit.

Ein erheblicher Nachteil der Verwaltungskameralistik besteht darin, dass nur zahlungswirksame Vorgänge, nicht aber der Werteverzehr (und Wertzuwächse) erfasst werden.<sup>21</sup> Wenn eine Kommune beispielsweise

se nicht (ausreichend) in der Lage ist, ihre Gebäude und ihre Infrastruktur zu unterhalten, wird dies für die Bürger durch Schlaglöcher in Straßenbelägen oder verrottende Schulgebäude sichtbar. Die Kameralistik schweigt jedoch dazu. In der Doppik wird der Werteverzehr öffentlichen Vermögens dagegen periodengerecht durch Abschreibungen sichtbar. Kann eine Kommune die notwendige Instandhaltung nicht erwirtschaften, kommt dies in einem unausgeglichenen Ergebnis zum Ausdruck.<sup>22</sup> Sie lebt dann von der Substanz, was nachfolgende Generationen belastet. Auch zukünftige Zahlungsverpflichtungen, worunter die Pensionsverpflichtungen i.A. den größten Posten bilden, werden in der gegenwärtigen verwaltungskameralistischen Rechnung nicht oder nicht ausreichend abgebildet.<sup>23</sup> Das Gleiche gilt z.B. für Verluste und Risiken, die sich aus von der öffentlichen Hand vergebenen Krediten ergeben.<sup>24</sup>

Kurz gefasst liefert die Doppik also mehr und bessere Informationen als die Verwaltungskameralistik. Zudem kann aus der doppischen Buchführung leichter das Zahlenmaterial für eine Kosten- und Leistungsrechnung abgeleitet werden, und es besteht – anders als bei kameralistischer Rechnungslegung der Kernverwaltung – die Möglichkeit eines Gesamtab-

22 Für eine realitätsgerechte Darstellung sind auch der Ausweis unterlassener Instandhaltung bzw. entsprechende Wertberichtigungen notwendig.

23 Im traditionellen Haushalts- und Rechnungswesen werden zwar sogenannte Verpflichtungsermächtigungen sichtbar, diese umfassen jedoch nur einen Teil zukünftiger Zahlungen und sind zudem nicht periodengerecht ausgewiesen.

24 Ein gutes Beispiel – allerdings auf der staatlichen Ebene – bieten die verlustreichen Darlehen der Bundesrepublik Deutschland an Russland. Diese Darlehen lauteten zum einen in US-Dollar, was allein aufgrund der Dollar-Abwertung gegenüber dem Euro zu Verlusten führte. Zum zweiten wurde ein Teil dieser Forderungen vom Bundesfinanzministerium mit Abschlägen (und damit Verlust) weiterverkauft, um 2004 einen verfassungskonformen Bundeshaushalt vorlegen zu können. Dieses (unwirtschaftliche) Geschäft verringerte aufgrund der daraus resultierenden Einnahmen das kameralistische Defizit 2004. In der doppischen Welt wäre dagegen die Ergebnisrechnung belastet worden, sodass es keinen Anreiz für diese aus Sicht der Steuerzahler nachteilige Vorgehensweise gegeben hätte (vgl. Wagener, Sybille: Zur korrekten Erfassung der staatlichen Verschuldung. In: Wirtschaftsdienst, 85. Jg., H. 8, 2005, S. 522–526).

19 So zielt die (Verwaltungs-)Kameralistik auf den finanzwirtschaftlichen Deckungserfolg (Selbstfinanzierungserfolg), während die Doppik grundsätzlich auf die Ermittlung von Gewinn- oder Verlust (im Sinne der Nettovermögensänderung) zugeschnitten ist. Gibt man unter dem Regime der Doppik den Ausgleich der Ergebnis- bzw. der Gewinn- und Verlustrechnung vor, wird deutlich, dass man die Doppik ebenfalls als Deckungsrechnung ausgestalten und interpretieren kann.

20 Lüder, Klaus: Vermögensrechnung. In: Henneke, Hans-Günter/Strobl, Heinz/Diemert, Dörte (Hrsg.): Recht der kommunalen Haushaltswirtschaft, München: Beck 2008, S. 326.

21 Grundsätzlich kann man dazu die Verwaltungskameralistik in Form von Nebenrechnungen erweitern. Dies ist jedoch im Vergleich zur Doppik aufwendiger und fehleranfällig (vgl. z.B. Lüder, Klaus: Neues öffentliches Haushalts- und Rechnungswesen – Anforderungen, Konzepte, Perspektiven, Berlin: Edition Sigma 2001, S. 15).

schlusses inklusive aller kommunalen Beteiligungen. Der aus der Privatwirtschaft stammende doppelte Rechnungsstil sollte allerdings nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Ziele der öffentlichen Hand und auch der öffentlichen Rechnungslegung andere sind als in der Privatwirtschaft. In der privaten Wirtschaft geht es um sogenannte Formalziele, insbesondere um Gewinnerzielung. Die öffentliche Hand verfolgt dagegen sogenannte Sachziele. Dies meint hier die Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben. Die Doppik ist darauf ausgerichtet, den Gewinn respektive die Nettovermögensänderung und damit das Hauptziel privaten Wirtschaftens abzubilden. Sie ist allerdings nicht in der Lage, Sachziele zu erfassen. Letzteres gilt auch für die Kameralistik.

Kameralistik und Doppik zeigen lediglich die finanziellen Folgen politisch-administrativen Handelns für die Gebietskörperschaften an. Die Forderung nach einem Haushaltsausgleich kann man als (entscheidende) Restriktion politisch-administrativen Handelns ansehen. Der kameralistische Einnahmen-Ausgaben-Ausgleich lässt sich – solange sich Kapitalgeber finden – durch Kreditaufnahme immer erreichen. Um eine ungezügeltere Kreditaufnahme zu verhindern, werden deshalb Schuldengrenzen benötigt. Der doppelte Ergebnisausgleich setzt eine andere Nebenbedingung: Statt Ausgaben durch Einnahmen, sind Aufwendungen durch Erträge auszugleichen. Diese »doppelte Restriktion« ist in der Regel schwieriger einzuhalten als der kameralistische Einnahmen-Ausgaben-Ausgleich.<sup>25</sup> Der doppelte Ergebnisausgleich erfordert im Prinzip auch keine weiteren Schuldregeln, weil er bereits eine implizite Schuldengrenze beinhaltet: Eine Gebietskörperschaft kann nur dann Kredite aufnehmen, wenn sie in der Lage ist, den damit verbundenen (Zins-)Aufwand zu erwirtschaften.

Die genannten Restriktionen beschreiben auch die intendierte indirekte Steuerungswirkung des neuen Rechnungsstils. Die Ablösung der kameralistischen Nebenbedingung durch die doppelte Restriktion soll den Verantwortlichen in Politik und Verwaltung ein realistischeres Bild der finanziellen und wirtschaftlichen Lage geben, sodass sie ihr Verhalten daran ausrichten.<sup>26</sup>

## Abbildung des Outputs durch Kennzahlen und Produkte

Wie bereits erwähnt, sind weder Kameralistik noch Doppik – ebenso wenig wie die volkswirtschaftliche Gesamtrechnung (VGR) – in der Lage, Informationen über die Erfüllung öffentlicher Aufgaben (die Sachziele) zu geben. Dazu bedürfte es einer speziellen Rechnung, die derzeit jedoch (noch) nicht existiert.<sup>27</sup> Das (Haupt-) Problem des NÖHR auf technisch-instrumenteller Ebene betrifft damit den zweiten Teil des eingangs zitierten Doppelbeschlusses der IMK. Es liegt – abgesehen von der praktisch nicht zu lösenden Problematik der Erreichung logisch-konsistenter Zielsysteme<sup>28</sup> – in der grundsätzlich mangelnden Mess- bzw. Operationalisierbarkeit öffentlicher bzw. gesellschaftlicher Ziele.<sup>29</sup>

Aus logisch-konsistenten Zielsystemen müssten für die Verwaltungspraxis geeignete Zielindikatoren heruntergebrochen werden. Beispielsweise wäre zu präzisieren, was unter dem kommunalen Kulturauftrag zu verstehen ist und welchen Zielen er dient. Zur Wahrnehmung des Kulturauftrags bzw. zur Erreichung definierter kulturpolitischer Ziele wären entsprechende Maßnahmen zu entwickeln, die dann von den einschlägigen kommunalen Stellen und Einrichtungen umzusetzen wären. In der gegenwärtigen Praxis behilft man sich mit Produkten und Kennziffern, die jedoch in den meisten Fällen die öffentliche Aufgabenerfüllung (Outcome) nicht oder nur unzureichend abbilden.

## Beispiel städtisches Theater

Der Rat kann mit dem Theater einen Kontrakt über die bewilligten Ressourcen für die Bereitstellung einer gewissen Zahl an Produkten schließen. Produkte können die Zahl der (spartenspezifischen) Inszenierungen, Aufführungen, Zuschauer etc. sein. Darüber hinaus kann man Kostendeckungsgrade, Auslastungsgrade u.Ä. vereinbaren. Ein erstes Problem ist offenkundig: Neben Produktmengen wird man die Qualität regeln müssen – ein schwieriges Unterfangen. Ohne Berücksichtigung der Qualität und anderer Nebenbedingungen drohen jedenfalls Fehlanreize. So wird sich die Zahl der Inszenierungen sicher durch die Wahl ähnlicher oder leichterer Stücke sowie durch einen geringeren Probenumfang steigern lassen. Zuschauerzahlen lassen sich durch populärere Stücke erhöhen usw. Vor allem wäre zu klären, welche Ziele (z.B. Erhöhung des Humankapitals der Zuschauer, Steigerung der Lebenszufriedenheit der Einwohner, Verbesserung des Images der Kommune, Förderung des Tourismus, Förderung der Künstler etc.) erreicht werden sollen. Dies wiederum wirft die Frage auf, ob andere Maßnahmen eventuell besser zur Zielerreichung geeignet sind. Dazu müsste man wissen, wie die Produkte (Outputs) auf die dahinterstehenden Ziele (Outcomes) wirken – eine Frage, die nur mit erheblichem, in der Praxis kaum tragbarem Aufwand beantwortbar ist. Derweil werden auch Zielkonflikte auftreten. Gewöhnlicherweise haben z.B. Künstler andere Qualitätsvorstellungen als weite

<sup>26</sup> Sofern die Vorstellung herrscht, dass das NSM bzw. das NÖHR und die Doppik eine hinreichende Bedingung bzw. einen Automatismus zur Lösung von Haushaltsproblemen darstellt, muss diese – weil unrealistisch – enttäuscht werden. Das NSM bietet vielmehr Instrumente zur Effizienzsteigerung der Gebietskörperschaften. Damit lassen sich Haushaltsprobleme eher in den Griff bekommen als mit der tradierten Verwaltungssteuerung (vgl. dazu z.B. Banner, Gerhard: Logik des Scheiterns oder Scheitern an der Logik – Kommentar zu Lars Holtkamp »Das Scheitern des Neuen Steuerungsmodells«, In: dms – der moderne Staat, 1. Jg., H. 2, 2008, S. 447–455). Zur Problemlösung bedarf es darüber hinaus jedoch auch des politischen Willens und der entsprechenden Rahmenbedingungen (z.B. Konnexität).

<sup>27</sup> Vgl. Mühlenkamp, Holger: Vom Neuen Öffentlichen Rechnungswesen zu einer gesellschaftsbezogenen Rechnungslegung? In: Bräunig, Dietmar/Greiling, Dorothea (Hrsg.): Stand und Perspektiven der Öffentlichen Betriebswirtschaftslehre II, Berlin: Berliner Wissenschafts-Verlag 2007, S. 705–718.

<sup>28</sup> Vgl. hierzu z.B. Rürup/Hansmeyer, a.a.O., S. 68.

<sup>29</sup> Damit soll nicht gesagt werden, dass eine sinnvolle Mess- bzw. Operationalisierbarkeit in jedem Fall unmöglich ist. Sie ist aber im Regelfall zumindest schwierig und damit aufwendig.

<sup>25</sup> Die Formulierung »in der Regel« wurde mit Bedacht gewählt, weil sich zumindest theoretisch Konstellationen denken lassen, in denen der doppelte Ergebnisausgleich nicht schwerer oder sogar leichter erreichbar ist (vgl. auch Scheiberg, Martin: Betrachtungen zum doppelten Haushaltsausgleich im neuen baden-württembergischen Gemeindehaushaltsrecht. In: Der Gemeindehaushalt, H. 11, 2010, S. 251–257).

Teile der Bevölkerung. Avantgardistische oder experimentelle Kunst wird kaum den Massengeschmack treffen.

Dieses Beispiel deutet an, dass Diskussionen über Ziele, Instrumente und Ressourcen im Rat zweifellos das Potenzial zur Verbesserung der öffentlichen Aufgabenerfüllung haben. Allerdings wird auch die Komplexität rationaler Entscheidungen über die Bereitstellung öffentlicher Leistungen sichtbar. Nun stellt sich die Frage, inwieweit (Kommunal-)Politiker willens und in der Lage sind, derartige Diskussionen zu führen. Im Idealfall kann dies in den Fachausschüssen geschehen. Der Rat könnte auf der Basis der Fachausschussempfehlungen entscheiden. Auf jeden Fall dürfte jedes Ratsmitglied im Vergleich zu einer inputorientierten Steuerung wesentlich mehr Informationen zu verarbeiten haben.

Ob und in welchem Maße dies zu einer Überforderung und entsprechenden Unzufriedenheit der politischen Akteure führt, hängt sicher von der Menge und der Aufbereitung der Informationen ab. Entscheidend dürfte in diesem Zusammenhang sein, inwieweit es gelingt, irrelevante Informationen auszuschneiden und relevante Informationen auf ein verträgliches Maß ohne entscheidenden Informationsverlust zu verdichten. Die Notwendigkeit der Formulierung politischer Ziele und konkreter Aufgaben der Verwaltung hat natürlich auch eine politische Dimension: Erstens lässt sich durchaus über die Frage diskutieren, inwieweit bzw. unter welchen Umständen es überhaupt im Interesse von Politikern liegen kann, sich eindeutig auf Ziele und Maßnahmen festzulegen. Zweitens wäre zu klären, inwieweit bzw. unter welchen Umständen die durch eine an Sachzielen orientierte Politik erforderliche Langfristperspektive mit den politischen Realitäten vereinbar ist.

## Fazit

Das Neue öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen (NÖHR) ist – zumindest bezogen auf die Outputorientierung – ein Bestandteil des Neuen Steuerungsmodells (NSM). Die grundlegende Klammer von NSM und NÖHR bildet das sogenannte Kontraktmanagement. Das Kontraktma-

nagement impliziert eine Trennung von politisch-strategischer und administrativ-operativer Verantwortung. Kontrakte zwischen Politik und Verwaltung erfordern eindeutige Festlegungen von den der Verwaltung für verschiedene Zwecke zur Verfügung gestellten Ressourcen (Inputs) und den dafür erwarteten Leistungen (Outputs). Dies geschieht grundsätzlich über den Hauptkontrakt zwischen Politik und Verwaltung, nämlich den (produktorientierten) Haushaltsplan. Die intendierten Steuerungswirkungen des Kontraktmanagements sind damit offenkundig:

- Erstens soll die inputorientierte Steuerung durch eine outputorientierte Steuerung ersetzt werden.
- Zweitens soll – damit zusammenhängend – der Weg von einer kurzfristig-strategielosen politischen Steuerung zu einer langfristig-strategischen Steuerung gefunden werden.
- Drittens sollen Spezialisierungsvorteile von Politik und Verwaltung genutzt werden.

Kontraktmanagement ist sowohl mit dem Rechnungsstil der Kameralistik als auch mit dem Rechnungsstil der Doppik möglich. Kameralistik und Doppik sind Instrumente zur Erzeugung von Informationen über die wirtschaftlich-finanzielle Lage von Organisationen – hier Gebietskörperschaften bzw. Kommunen. Mit der Ablösung der Kameralistik durch die Doppik wird im Wesentlichen das Ziel verfolgt, exaktere Informationen über den in finanziellen Größen gemessenen Input und den Umfang seiner Deckung zu erzeugen und bereitzustellen. Anders formuliert: Weder Doppik noch Kameralistik lösen Haushaltsprobleme. Dazu sind politische Entscheidungen nötig. Die Doppik stellt allerdings den politischen Handlungsbedarf deutlicher heraus. Sofern die Verantwortlichen aufgrund doppischer Informationen anders als auf der Basis kameralistischer Informationen entscheiden, ergibt sich eine indirekte Steuerungswirkung des neuen Rechnungsstils.

In diesem Zusammenhang ist insbesondere die neue Budgetrestriktion bzw. die Pflicht zum Haushaltsausgleich zu sehen. Der kameralistische Haushaltsausgleich ist so lange über Kreditaufnahme möglich,

wie sich Kreditgeber finden. Engere Schuldengrenzen erfordern explizite Schuldenregeln. Der Ausgleich des ordentlichen doppischen Ergebnishaushalts erfordert im Regelfall größere Anstrengungen und wirkt damit disziplinierender als der kameralistische Ausgleich.<sup>30</sup> Über die Pflicht zum Ergebnisausgleich ist unter doppischem Regime eine implizite Schuldenbremse eingebaut, weil eine Verschuldung nur dann tragbar ist, wenn der damit verbundene (Zins-)Aufwand erwirtschaftet werden kann.

Die Erfüllung öffentlicher Aufgaben kann kein derzeit bekannter Rechnungsstil auf zufriedenstellende Weise darstellen. In der Praxis behilft man sich regelmäßig mit Produkten (Outputs) und/oder Kennzahlen. Produkte/Kennzahlen bilden die damit intendierten Wirkungen (Outcomes) jedoch bestenfalls auf rudimentäre Weise ab, sodass nach derzeitigem Kenntnisstand in dieser Hinsicht eine nicht behebbare Steuerungslücke verbleiben muss. Allerdings könnte allein die Verschiebung des Blickwinkels von Inputs zu Outputs/Outcomes eine Verbesserung politisch-administrativer Entscheidungen bewirken. Die in der Praxis bestehenden Schwierigkeiten mit dem NÖHR dürften vor allem in der Formulierung hinreichend präziser langfristiger Ziele oder gar Zielsysteme sowie in der adäquaten Abbildung des Outputs bzw. des Outcomes liegen. Dies führt leicht zur Verwendung einer Vielzahl mehr oder weniger (un-)geeigneter und nicht unbedingt widerspruchsfreier Kennzahlen bzw. Produkte. Es kann also nicht überraschen, wenn Sinn und Ausmaß entsprechender (Kenn-)Zahlenwerke hinterfragt werden bzw. diesbezüglich Unzufriedenheiten auftauchen. Dies hat allerdings nichts mit der Doppik zu tun. Deshalb ist nicht Teil eins des eingangs zitierten Beschlusses der IMK das eigentliche Problem, sondern Teil zwei. Eine eventuelle Abkehr von der Doppik vermag dieses Problem nicht zu lösen.

*Prof. Dr. Holger Mühlenkamp  
Deutsche Hochschule für  
Verwaltungswissenschaften, Speyer*

<sup>30</sup> Da die sogenannte neue Schuldenbremse nur den Bund und die Länder betrifft, ist diese Aussage für die Kommunen auch weiterhin gültig.