



Arbeitskreis Steuerung und Controlling in öffentlichen Institutionen

Jahresthema Controllingkonzeption

Arbeitspaket 6: Instrumente der Controller in öffentlichen Institutionen – Analyse und Handlungsempfehlungen

Vorwort

Sehr geehrte Damen und Herren,

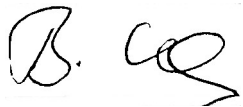
heute können wir Ihnen das nächste Arbeitspaket mit dem Thema „Instrumente der Controller in öffentlichen Institutionen“ zusenden. Wie der Titel schon verspricht, geht es in diesem Arbeitspaket um die Analyse der Instrumente des Controllings in den Arbeitskreisinstitutionen.

Für die Beurteilung der Leistungsfähigkeit des Controllings sind die Kenntnis und auch das Verständnis der in den Organisationen genutzten Instrumente von hoher Relevanz. Diese ermöglichen es den Controllern, ihre Aufgaben zu erfüllen und geben auch interessante Anhaltspunkte für die von den Controllern wahrgenommene Rolle in den Teilnehmerinstitutionen.

Das vorliegende Arbeitspaket liefert einen Überblick über die im Arbeitskreis verwendeten Controllinginstrumente. Wir unterscheiden operative und strategische Controllinginstrumente und greifen exemplarisch die wahrscheinlich bekanntesten Instrumente, nämlich die Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) als operatives und die Balanced Scorecard als strategisches Controllinginstrument heraus. Bei der Vorstellung der KLR ändert sich je nach Organisation die Darstellung. Dort versuchen wir solche Aspekte herauszustellen, die wir als besonders relevant oder interessant erachten. Wir schließen mit der Ableitung konkreter Handlungsempfehlungen für die öffentliche Verwaltung.

Wir wünschen Ihnen viel Spaß bei der Lektüre des Arbeitspaketes!

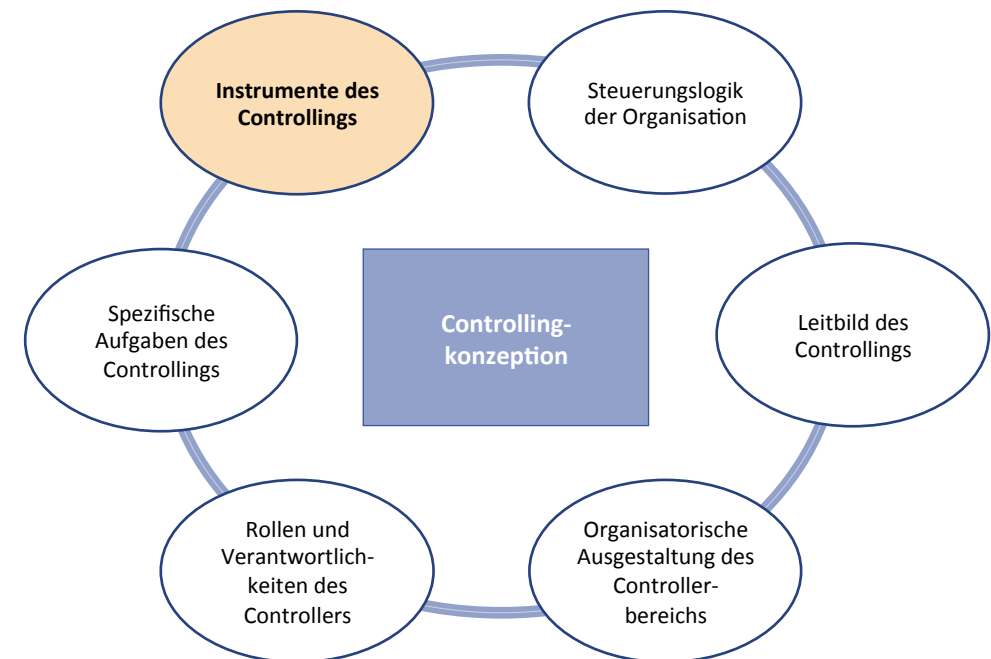
Mit freundlichen Grüßen



Prof. Dr. Bernhard Hirsch



Prof. Dr. Dr. h.c. Jürgen Weber



Inhaltsverzeichnis

Controllingebenen	4
Eingesetzte Instrumente im Arbeitskreis	5
Einsatz der Balanced Scorecard im Arbeitskreis	8
Einsatz der Kosten- und Leistungsrechnung im Arbeitskreis	17
Handlungsempfehlungen.....	32
Impressum	35

Controllingebenen

Strategische und operative Steuerungsebenen

Organisationen im öffentlichen Bereich verfolgen Ziele, die sich nach ihrem zeitlichen Fokus und ihrem Detaillierungsgrad in zentrale langfristige sowie kurzfristige Ziele unterscheiden lassen. In der langfristigen Perspektive steht die Erfüllung des zentralen Auftrages (Outcome) im Vordergrund, die kurzfristige Orientierung hat primär die effiziente Umsetzung (Input – Prozess – Output) zum Ziel. Im Gegensatz zum privaten Bereich, in dem die effiziente Erbringung der Leistung die Liquiditäts und Gewinnsituation des Unternehmens sicherstellt und damit dessen langfristiges Überleben ermöglicht, steht nämlich bei öffentlichen Organisationen nicht die Gewinnerzielung, sondern die Erfüllung des öffentlichen Auftrages mit begrenzten Mitteln im Zentrum. Werden diese Mittel nicht effizient eingesetzt, kann mittel- bis langfristig der öffentliche Auftrag nicht mehr erfüllt werden.

Diese Unterteilung greift auch das Controlling als Führungsfunktion auf. Hauptaufgaben des **strategischen Controllings** sind die Führungsunterstützung im Hinblick auf die Zukunftsorientierung der Organisation, die Bereitstellung von entscheidungsrelevanten Informationen und die Koordination im Rahmen des Strategieplanungs- und -implementierungsprozesses. Das **operative Controlling** stellt ein quantitatives Instrumentarium zur Verfügung und unterstützt dadurch die Führung beim Aufbau eines Planungs- und Kontrollsystems, das beide Ebenen miteinander verknüpft und trägt somit

wesentlich zur zielorientierten Organisationssteuerung bei. In der zeitlichen Entwicklung ist in der Praxis das operative Controlling dem strategischen oft nachgelagert, womit beide Ebenen in einer komplementären Beziehung stehen: das Vorhandensein und die Steuerung von langfristigen Organisationszielen ist Voraussetzung, um operative Ziele formulieren und verfolgen zu können.



Um die Hauptaufgaben des strategischen und operativen Controllings wahrnehmen zu können, sind adäquate Instrumentarien notwendig. Unter „Controllinginstrumenten“ werden hierbei alle jene Hilfsmittel subsumiert, die zur Erfüllung der im Controllingkontext relevanten Aufgaben eingesetzt werden.

Analog zu den beiden Controllingebenen kann eine Vielzahl unterschiedlicher strategischer und operativer Instrumente unterschieden werden. Anzahl und Art der eingesetzten Instrumente hängen maßgeblich vom zugrunde liegenden Controllingverständnis und den konkreten Aufgabenbereichen einer Controllingorganisation ab.

Auf den folgenden zwei Folien werden alle für die Arbeitskreisinstitutionen relevanten Controllinginstrumente zunächst übersichtsweise dargestellt. Aus der Vielzahl der existierenden Controllinginstrumente sollen im nächsten Schritt zwei weit verbreitete Instrumente exemplarisch vertieft werden, die in der öffentlichen Verwaltung die adäquate Aufgabenerfüllung im Sinne der Effektivität bzw. Effizienz gewährleisten. Es handelt sich hierbei um ein operatives (Kosten und Leistungsrechnung) sowie ein strategisches Instrument (Balanced Scorecard).

Eingesetzte Instrumente im Arbeitskreis

Überblick (1)

Durch die offene Abfrage in einem Fragebogen erhielten die Arbeitskreismitglieder die Möglichkeit, sämtliche in ihrer Organisation bislang eingeführten und aus ihrer Sicht relevanten Controllinginstrumente zu nennen. Darüber hinaus bestand auch die Option, eine Prognose hinsichtlich der künftigen Bedeutung wichtiger Instrumente abzugeben. Die folgende Tabelle gibt die in den Teilnehmerinstitutionen vorhandenen Controllinginstrumente sowie deren aktuelle und künftige Bedeutung im Überblick wider.

Institution	Grundsätzlich vorhandene Controllinginstrumente	In den letzten drei Jahren relevante Controllinginstrumente	In Zukunft an Bedeutung gewinnende Controllinginstrumente
Organisation 1	Outcomeorientiertes Kennzahlensystem, Planungs- und Zielnachhalteprozess mit Zielvereinbarungen, Benchmarking, KLR, Budgetierung, mittelfristige Wirkungsplanung	Benchmarking, Implementierung kapitalgedeckte Versorgungsgrundlage für Beamte	Dynamische, rollierende Planung, strategisches Controlling
Organisation 2	Projektcontrolling	Projektcontrolling	Strategisches Controlling, Erweiterung Controlling auf operativer Ebene
Organisation 3	Kennzahlensystem	Kennzahlensystem	BSC, SWOT-Analyse, Benchmarking
Organisation 4	Zielsystem, Ressourcensteuerung, Budgetierung, Mitarbeiterbefragung, Aufgabenkritik	Budgetierung, Mitarbeiterbefragung, Aufgabenkritik	Budgetierung, Aufgabenkritik
Organisation 5	Analyseinstrumente (Abweichung, SWOT, ABC, Portfolio); Prognoseinstrumente (Trend, Szenario, Potential, Risikoanalyse + Wahrscheinlichkeitsrechnung); Optimierungsinstrumente (Prozess, Benchmarking, KVP, Aufwandbegrenzung + Rationalisierung, Market Testing, Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen); Informations- und Steuerungsinstrumente (BSC, Management Cockpit, Business Warehouse/Intelligence, Strategic Enterprise Management, Zielvereinbarungen)	BSC, Management-Cockpit, Wirtschaftlichkeitsuntersuchung + Begleitende Erfolgskontrolle, Prozessanalysen	KLR, Benchmarking

Eingesetzte Instrumente im Arbeitskreis

Überblick (2)

Institution	Grundsätzlich vorhandene Controllinginstrumente	In den letzten drei Jahren relevante Controllinginstrumente	In Zukunft an Bedeutung gewinnende Controllinginstrumente
Organisation 6	Ideen- und Projektmanagement, Führungsinformationssystem, Zielvereinbarungen, Kennzahlen	Zielvereinbarungen, Kennzahlen	Zielvereinbarungen, Kennzahlen, BSC
Organisation 7	KLR, Ziel- und Kennzahlensystem, BSC	KLR, BSC, Ziel- und Kennzahlensystem	BSC, Deckungsbeitrags-Rechnung (Element KLR), Plankostenrechnung
Organisation 8	Strategiereview, Plankosten-, Istkostenrechnung, Personalbemessungsverfahren, Organisationsuntersuchungen, Arbeitsplatzbewertung, operatives Risikomanagement	Strategiereview, Organisationsuntersuchungen	Risikomanagement
Organisation 9	KLR, Kosten- und Investitionsplanung, Berichtswesen, ERP, BSC, Zielsystem, Preiskalkulation, Fibu mit USt, Projekt- und Qualitätsmanagement	BSC, Preiskalkulation, Fibu, Qualitätsmanagement	Zielsystem, Planungssystem, Berichtswesen, Investitionsmanagement
Organisation 10	KLR, BSC	BSC	BSC
Organisation 11	ReWe mit KLR, Produkthaushalt mit Kennzahlen, BSC, Berichtswesen	Keine Angabe	Keine Angabe
Organisation 12	Jahresarbeitsplanung, Leitungsklausur, Kennzahlensystem, Planungs- und Controllingzyklus	Leitungsklausur, Planungs- und Controllingzyklus	Jahresarbeitsplanung, Leitungsklausur, Planungs- und Controllingzyklus

Eingesetzte Instrumente im Arbeitskreis

Zusammenfassung

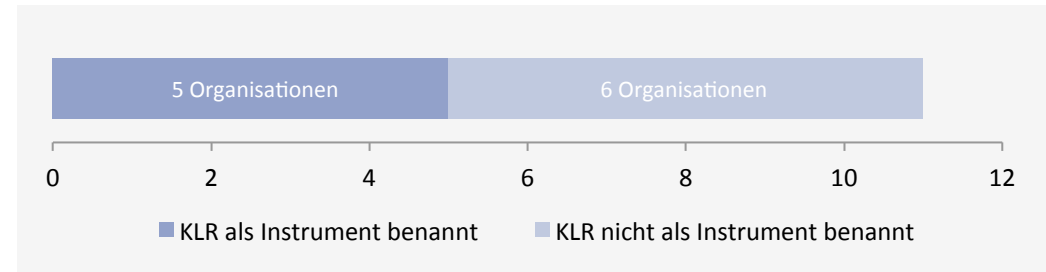
Die auf Folie 5 und 6 dargestellte Übersichtstabelle macht deutlich, dass in den Institutionen des Arbeitskreises neben der KLR und der BSC eine Vielzahl von Controllinginstrumenten zum Einsatz kommt. Auffällig im Zusammenhang mit der Verbreitung der KLR und der BSC sowie den sonstigen Instrumenten ist, dass innerhalb der Teilnehmer des Arbeitskreises offenbar ein teils unterschiedliches Verständnis hinsichtlich der Begrifflichkeiten sowie des Abstraktions- bzw. Konkretisierungsgrades der eingesetzten Instrumente besteht. Es ist denkbar, dass sich hinter organisationsspezifischen Bezeichnungen zwar modifizierte, aber auf ähnlichen Konzepten beruhende Instrumentarien verbergen oder bestimmte Instrumente zwar nicht explizit aufgeführt, aber unter umfassenderen Oberbegriffen subsumiert wurden.

Diese Vermutung wird durch die Tatsache untermauert, dass bei der offenen Abfrage die Kostenrechnung nicht in allen Teilnehmerorganisationen als originäres Instrument des Controllings wahrgenommen wird, sondern als Datenlieferant unabhängig vom Controlling betrieben wird (vgl. Abbildung rechts oben). Diese unterschiedlichen Sichtweisen spiegeln sich auch in der unterschiedlichen organisatorischen Eingliederung der Kostenrechnung in den Teilnehmerorganisationen wider.

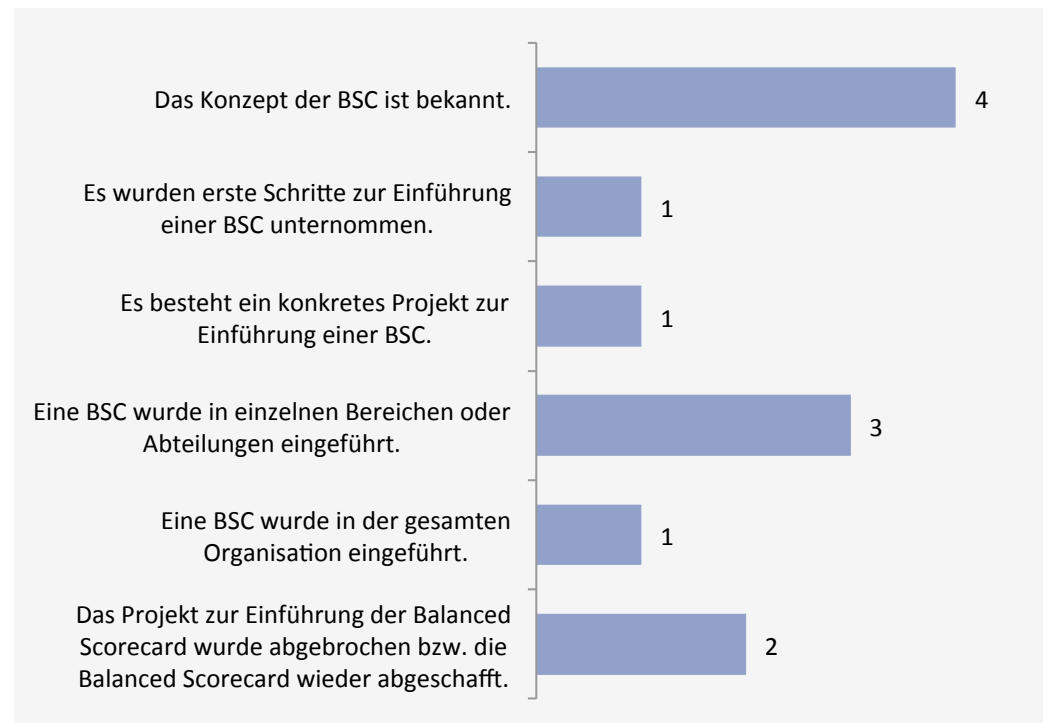
Hinsichtlich der Einordnung der BSC ergeben sich keine Unklarheiten. Wie die Abbildung rechts unten verdeutlicht, haben vier Arbeitskreismitglieder eine BSC ganz oder zumindest teilweise in ihrer Organisation eingeführt. Alle Organisationen benennen die BSC in der freien Aufzählung auch als Controllinginstrument.

Für eine wirksame Vergleichbarkeit der Teilnahmeinstitutionen ist ein „gemeinsamer Nenner“ zentrale Voraussetzung. Um nachvollziehen zu können, welche Vorgehensweisen und Hilfsmittel sich hinter den genannten Instrumenten im Detail verbergen, ist daher eine tiefer gehende Betrachtung der genannten Instrumente notwendig. Auf den folgenden Folien werden die beiden zentralen Instrumente BSC und KLR exemplarisch im Detail beleuchtet. Hierzu wurden die Daten herangezogen, die bei den teilnehmenden Institutionen per Fragebogen erhoben wurden. Die künftige Arbeit im Arbeitskreis wird eine ähnlich umfassende Tiefenbetrachtung weiterer von den Teilnehmern eingesetzter Controllinginstrumente erfordern.

Nutzung der KLR



Einführungsstand der BSC



Einsatz der Balanced Scorecard im Arbeitskreis

- Balanced Scorecard als strategisches Controllinginstrument
- Möglicher Beitrag der BSC zum Controlling öffentlicher Organisationen
- Konkrete Ausgestaltung in den AK-Institutionen

Einsatz der BSC im Arbeitskreis

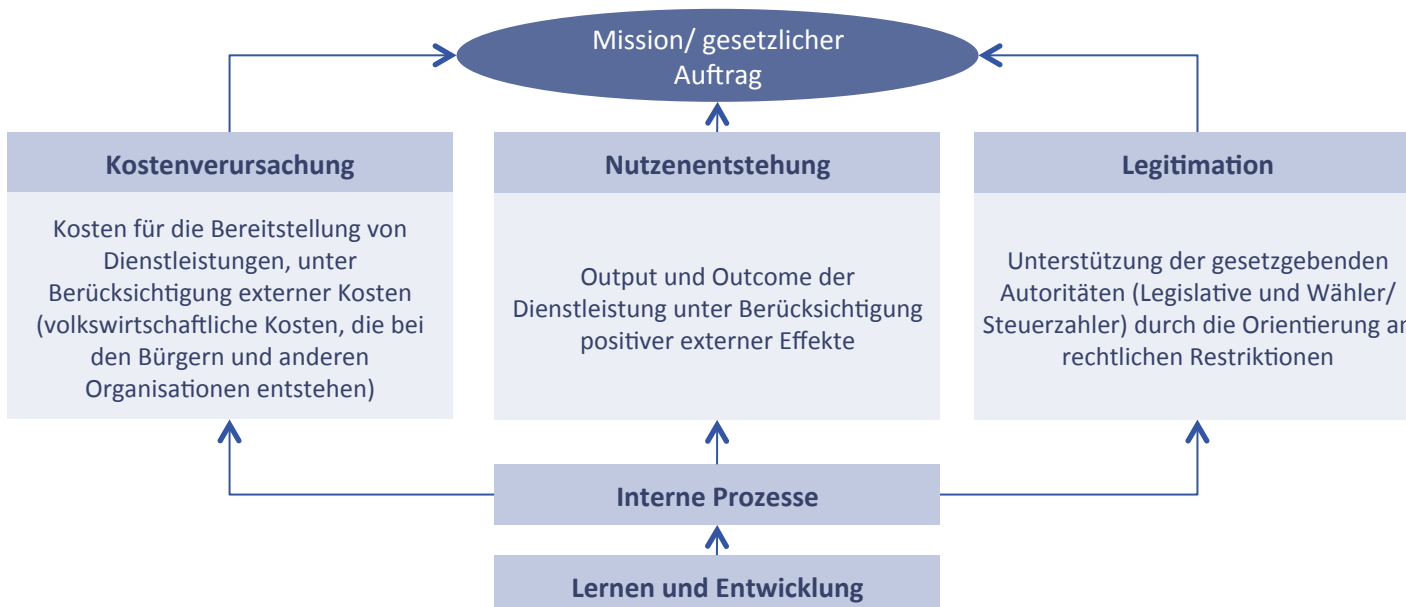
Balanced Scorecard als strategisches Controllinginstrument

Die klassische BSC der Privatwirtschaft ist für den Einsatz im öffentlichen Sektor grundsätzlich geeignet, erfordert allerdings einige Modifikationen – maßgeblich in Bezug auf die Finanzperspektive. Kaplan/Norton (2001) schlagen solche Anpassungen auch explizit vor und modifizieren die klassische Balanced Scorecard der Privatwirtschaft, wie in der unteren Abbildung aufgezeigt wird.

Während in der Privatwirtschaft die Finanzperspektive KLR die Spitzendimension der BSC darstellt, ist das primäre Ziel in der öffentlichen Verwaltung allerdings die Leistungserfüllung (gesetzliche Vorgaben und freiwillige Aufgaben). Daher schlagen sie vor, in der modifizierten BSC die Mission

der Organisation als Spitzengröße der BSC heranzuziehen und messbar zu machen. Will eine Organisation ihrer Mission gerecht werden, muss sie vor allem drei Punkte beachten: Sie muss einerseits Werte erzeugen, die einen Kundennutzen haben, und dies – Punkt zwei – bei minimalem Aufwand. Drittens sollte sie sich die dauerhafte und konsequente Unterstützung ihrer Geldgeber sichern. Diese Hauptdimensionen liefern der Behörde Ziele für ihre Internen Prozesse sowie im Bereich Lernen und Entwicklung, die die übergeordneten Perspektiven bei der Erfüllung der Mission unterstützen sollen.

Modifizierte Form der Balanced Scorecard (in Anlehnung an: Kaplan/Norton 2001, S. 122)



Kerngedanke der Balanced Scorecard ist es, sämtliche Aktivitäten einer Organisation *ausgewogen* an der Strategie der fokalen Organisation auszurichten. Hierzu wird die Vision/Strategie der Organisation in verschiedenen Perspektiven kategorisiert (in der klassischen BSC sind dies i. d. R. die Finanz-, Prozess-, Potential- und Kundenperspektive), die in einer Zweck-Mittel-Beziehung zueinander stehen. Für jede dieser Perspektiven werden Ziele formuliert, für die Kennzahlen definiert werden. Diese Messgrößen werden wiederum in konkrete Zielvorgaben und Maßnahmen herunter gebrochen. Zwischen den einzelnen Perspektiven und Zielen herrschen vermutete Ursache-Wirkungs-Zusammenhänge.

Als große Stärke der BSC gilt die Möglichkeit der sinnvollen Verknüpfung von operativen Maßnahmen und strategischen Zielen. Somit leistet sie auch einen Beitrag bei der Verbindung von operativem und strategischem Controlling.

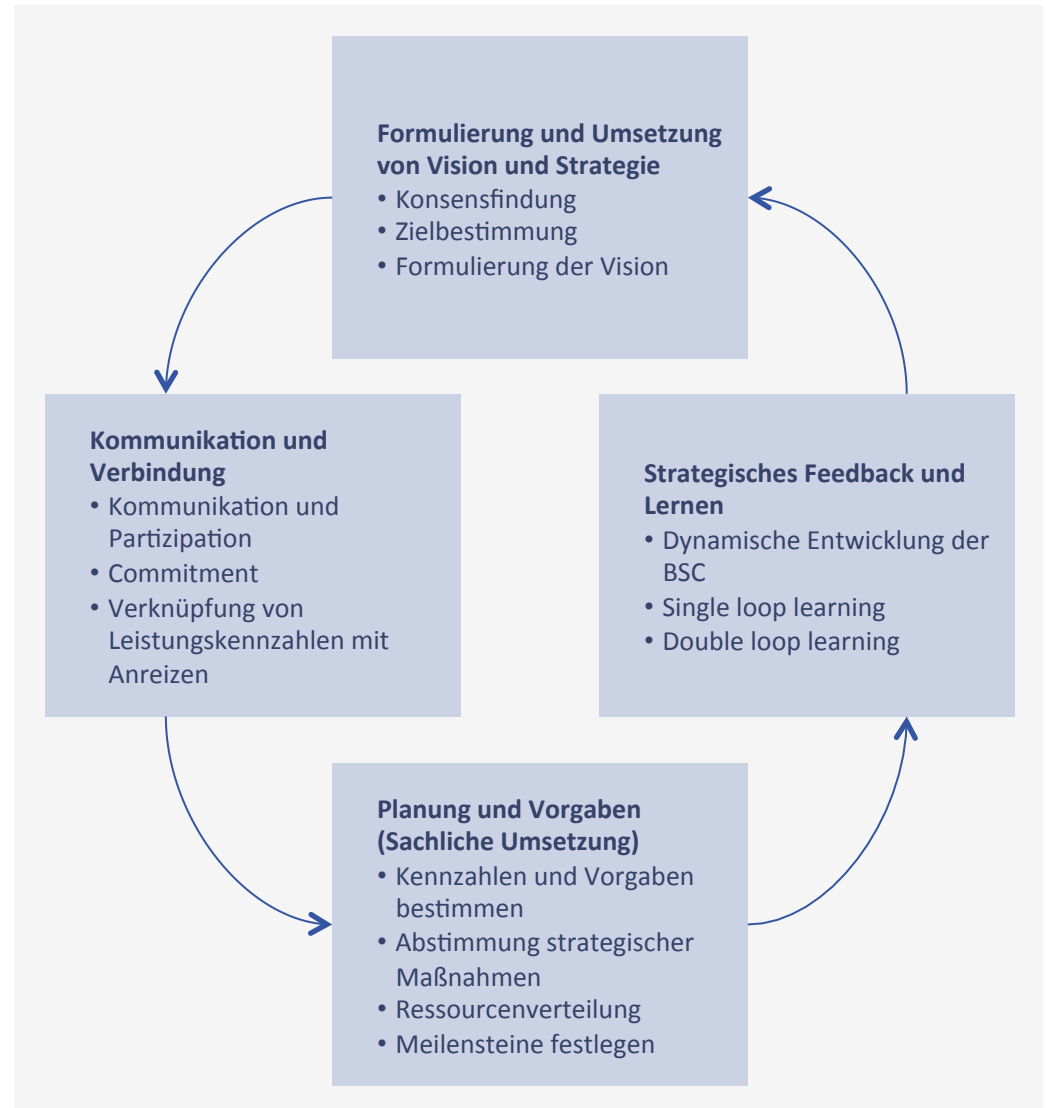
Einsatz der BSC im Arbeitskreis

Möglicher Beitrag der BSC zum Controlling öffentlicher Organisationen

Hinter der Balanced Scorecard verbirgt sich mehr als ein reines Strategieinstrument. Richtig verstanden kann sie als ein strategisches Führungssystem interpretiert werden, durch das Elemente einer traditionellen Programmsteuerung mit der neuen Plansteuerung kombiniert werden können (Kaplan/Norton 2001). Die Balanced Scorecard unterstützt dann vier zentrale Steuerungsaufgaben, die im Diagramm rechts noch einmal dargestellt werden.

1. Die BSC kann bei der Zielfindung und Strategieformulierung unterstützen. Das Denken in BSC-Perspektiven hilft vor allem solchen Organisationen, in denen bisher noch keine explizit formulierte Strategie vorliegt und die einzelnen Akteure nur eine grobe Vorstellung von der einzuschlagenden Richtung ihrer Organisation haben.
2. Durch das Aufzeigen von Zielen und Maßnahmen und deren Ursache-Wirkungs-Zusammenhänge kann die BSC kommunikative Prozesse im Zuge der Strategieformulierung unterstützen. Die Diskussion und Konsensfindung über die zu erreichenden strategischen Ziele und vorzunehmenden Maßnahmen führen dazu, dass die in der Konsensfindung beteiligten Akteure sich zu der Strategie bekennen. Sie sind dann eher intrinsisch zur Erreichung strategischer Ziele motiviert. Zur Erhöhung der extrinsischen Motivation empfehlen Kaplan/Norton die Verknüpfung von BSC-Zieldimensionen mit den Anreizsystemen der Führungskräfte.
3. Neben der personellen Umsetzung von Zielen unterstützt die BSC auch deren sachliche Umsetzung. Indem die BSC die Gesamtaufgabe in Ziele und Unterziele zerlegt und dann Ziele und Maßnahmen in eine logisch-pragmatische Zweck-Mittel-Ordnung bringt, können einzelne Arbeitspakete identifiziert und konkrete Verantwortlichkeiten zugewiesen werden.
4. Für Kaplan/Norton besonders wichtig ist der Beitrag der BSC zum strategischen Lernen. Grundgedanke ist dabei, dass die gewählte Strategie und die auf ihr basierenden Zweck-Mittel-Ketten prinzipiell irrtumsbehaftet sein können, weil die Planenden die Komplexität der Situation nicht vollständig abschätzen können. Kaplan/Norton schlagen daher vor, nicht nur die gewählten Maßnahmen zu überwachen („Single loop learning“), sondern auch die Strategie selbst zum Gegenstand kritischer Reflexion zu machen („Double loop learning“). So führt die BSC zu einer Dynamisierung des Führungsprozesses.

Die Einbindung der BSC in den Steuerungsprozess (Scherer/Alt 2002)



Einsatz der BSC im Arbeitskreis

Auslöser, Treiber und Hindernisse der BSC-Einführung

Auf den folgenden Folien wird die konkrete Ausgestaltung der BSC in den vier Arbeitskreisinstitutionen gezeigt, die die BSC ganz oder teilweise in ihrer Organisation verankert haben.

Die Tabelle unten zeigt Auslöser, Treiber und Hindernisse für die Einführung und Umsetzung der BSC in den betreffenden Institutionen. Es fällt auf, dass die wesentlichen Gründe für die Einführung der BSC recht unterschiedlich sind. Grob lassen sie sich jedoch in zwei Kategorien einordnen. Ein Grund für die Einführung der BSC war demnach die Notwendigkeit, bestehende Heraus-

forderungen wie beispielsweise eine zunehmende Ressourcenknappheit oder eine geringe Effizienz des Behördenhandelns mit dem Instrument der BSC besser angehen und thematisieren zu können. Ein weiterer bedeutender Aspekt zeigt sich in der Rolle einzelner Personen oder übergeordneter Behörden, die als Treiber fungieren.

Problematisch bei der Umsetzung der BSC ist nach Angabe der vier Organisationen vor allem der Faktor Know-How und die damit verbundene Schulung von Mitarbeitern. Eine weitere Herausforderung bei der

Umsetzung der BSC ergibt sich dort, wo sie flächendeckend bzw. über die ganze Organisation hinweg eingeführt werden soll. Der Aufbau eines konsistenten Zielsystems und die Messung der Zielerreichung in Form von Kennzahlen ist für den öffentlichen Bereich ein sehr aufwändiger Prozess, zumal sich die Konzepte und Erfolge der Privatwirtschaft nicht eins zu eins auf den öffentlichen Bereich übertragen lassen.

Auslöser, Treiber und Hindernisse der BSC Einführung

	Organisation 1	Organisation 2	Organisation 3	Organisation 4
Interne Auslöser	komplexe Aufgabenstrukturen, Identifikation von Effizienzpotentialen	Studie von CTcon, Entscheidung des zuständigen Bundesministers	Einsparauflagen, Präsidentenwechsel	Verknüpfung der bereits eingeführten KLR und des strategischen Steuerungsinstruments BSC zur Sicherstellung einer ganzheitlichen Steuerung
Externe Auslöser	Ressourcenknappheit		Qualitätsmanagement	Förderung des Projekts zur Einführung der BSC seitens des Bundesministeriums
Faktoren, die die Einführung der BSC erleichtert haben	neben der KLR (=Wirtschaftlichkeit) fanden "nicht-finanzielle" Ziele leicht Akzeptanz	Unterstützung durch den zuständigen Bundesminister	Präsidentenwechsel	
Faktoren, die die Einführung der BSC erschwert haben	kein durchgängiges Zielsystem bis zur Ressortebene	Aufwändiger Change-Management-Prozess mit hohen Ausbildungskosten	Know-How Defizite	Informationen zur Kundenzufriedenheit lagen zur Zeit der BSC-Einführung nicht in ausreichendem Umfang vor; mangelnde Beraterkompetenz zur technischen Abbildung der BSC

Quelle: Antworten der AK-Mitglieder

Einsatz der BSC im Arbeitskreis

Organisation 1

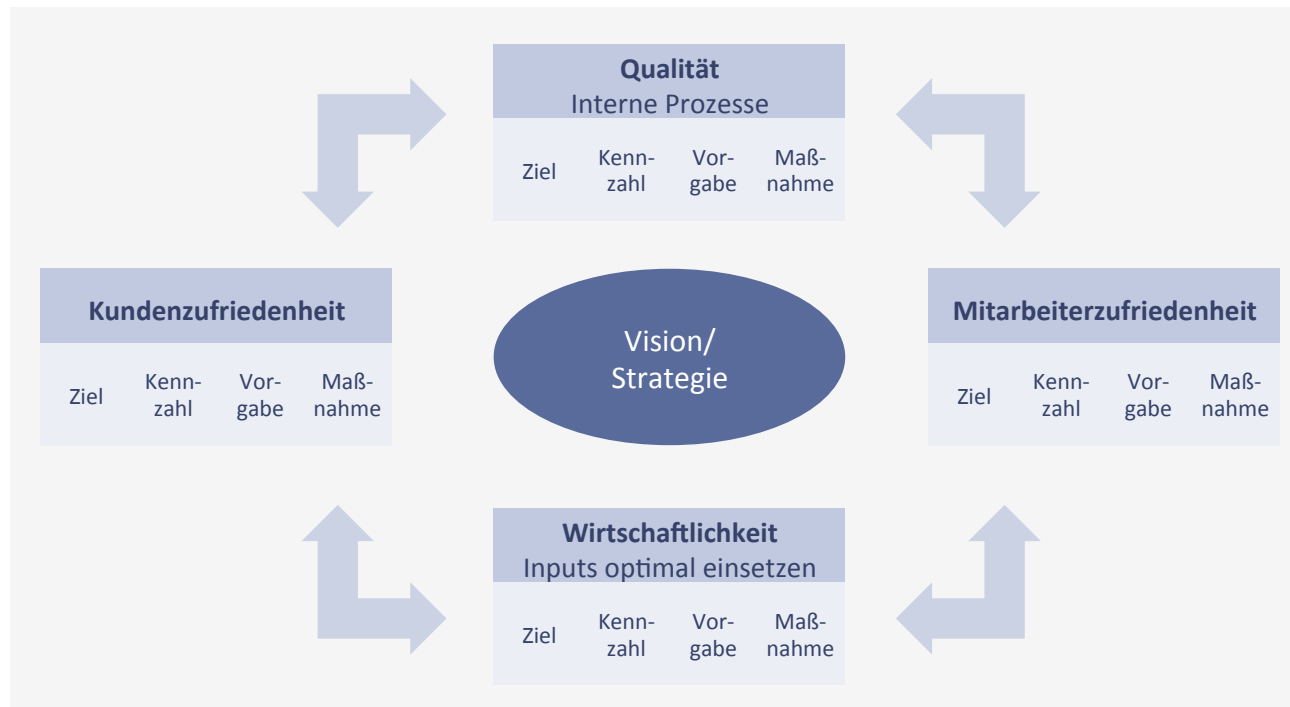
Im Jahr 2006 wurde die Balanced Scorecard in Organisation 1 eingeführt. Ziel war es vor allem, durch die Mehrdimensionalität der BSC die Zielbildung und auch die Ableitung von operativen Zielen zu unterstützen.

Die BSC hat in Organisation 1 vier verschiedene Perspektiven. Die Qualitätsperspektive betrifft hierbei vor allem die internen Prozesse. Ziel ist es, Qualitätsprobleme bei der Leistungserstellung zu minimieren. Die zweite Perspektive betrachtet fokussiert die Kunden. In der Perspektive Wirtschaftlichkeit geht es darum, vorhandene Ressourcen bei der Umsetzung und Verwirklichung der Strategie optimal einzusetzen. Die vierte und letzte Perspektive ist die der Mitarbeiterzufriedenheit. Ziel ist es hier vor allem, vorhandene Potentiale der Mitarbeiter zu fördern und weiter zu entwickeln. Für

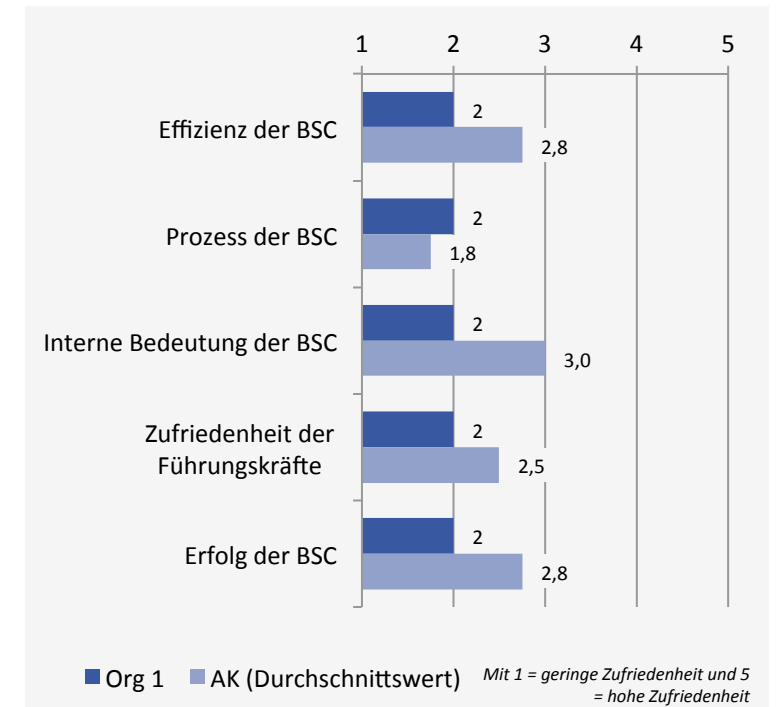
Organisation 1 wird vor dem Hintergrund des demographischen Wandels vor allem diese Perspektive an Bedeutung gewinnen. Die einzelnen Perspektiven werden durch strategische Ziele, entsprechende Zielwerte und Maßnahmenpläne unterlegt. Ursache-Wirkungszusammenhänge zwischen Zielen und Maßnahmen werden nicht abgebildet.

Insgesamt ist Organisation 1 im Vergleich zu den anderen Organisationen im Arbeitskreis noch recht unzufrieden mit ihrer BSC. Die Controller in Organisation 1 bewerten alle Teilaspekte in der Abb. rechts unten mit eher gering. In Zukunft sollen daher auch grundlegende Änderungen an der BSC vorgenommen werden. Von einer besseren Vernetzung der Strategie mit der operativen Ebene erhoffen sich die Controller in Zukunft, vorhandene Ursache-Wirkungs-Beziehungen expliziter zu machen.

Dimensionen der BSC in Organisation 1



Zufriedenheit mit der BSC in Organisation 1



Einsatz der BSC im Arbeitskreis

Organisation 2

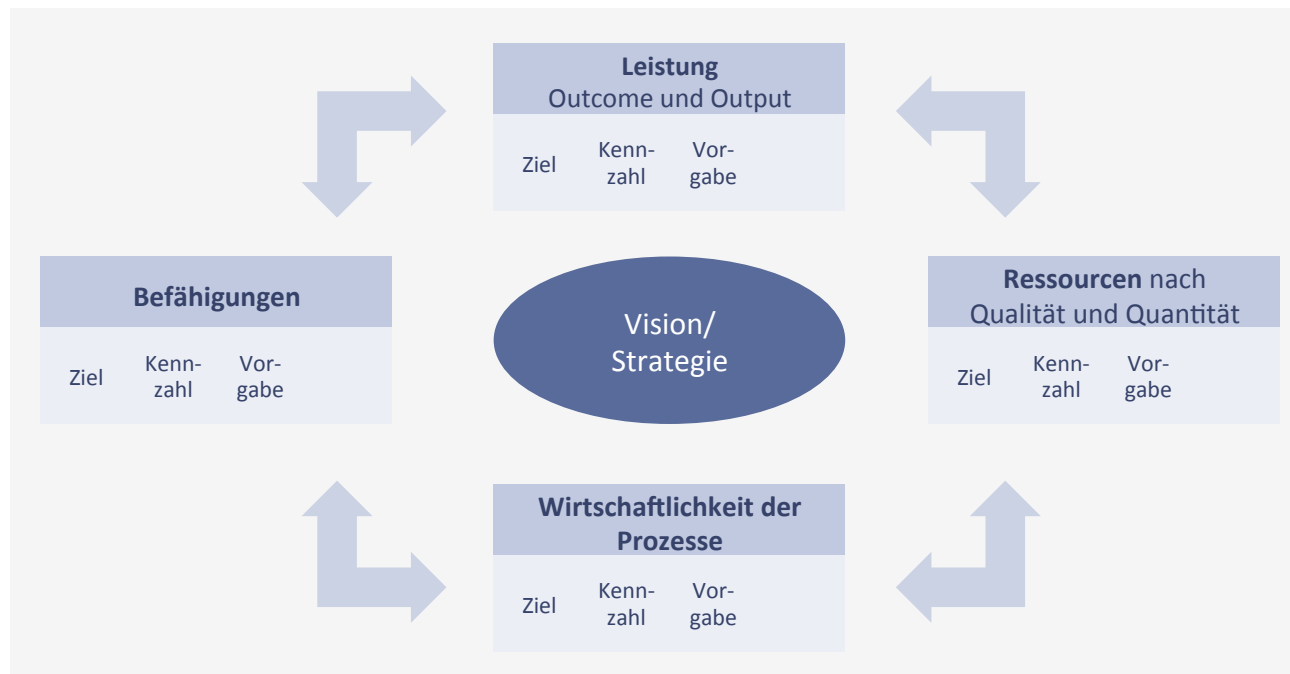
Die BSC wurde bisher in einigen Teilbereichen von Organisation 2 eingeführt. Bisher wurde sie aber noch nicht für die Leitung von Organisation 2 umgesetzt.

Die BSC in Organisation 2 umfasst die vier Perspektiven der Leistung, Befähigungen, Prozesse und Ressourcen. Die Leistungsperspektive betrachtet vor allem Output und Outcome-Größen. In der Prozessperspektive wird spezielles Augenmerk auf für die Strategieerfüllung erforderliche Prozesse und deren wirtschaftliche Gestaltung gelegt. Die Perspektive Befähigungen betrachtet vorwiegend für die Auftragserfüllung erforderliche Potentiale, die Perspektive Ressourcen beurteilt die für die Auftragserfüllung notwendigen Ressourcen nach Qualität und Quantität. Die einzelnen Perspektiven werden mit strategischen Zielen, strategischen Maßnahmen und entsprechenden Zielwerten unterlegt. Eine Übersetzung in Maßnahmenpläne erfolgt erst auf operativer Ebene und wird daher für die BSC nicht formuliert. Da es in Organisation 2 wesentliches Ziel der BSC

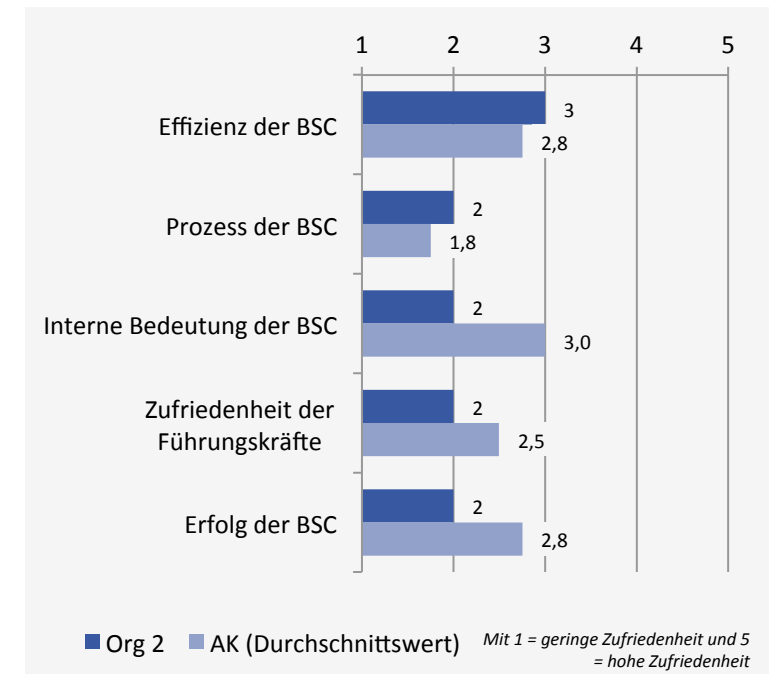
ist, Ursache-Wirkungszusammenhänge zwischen Zielen und Maßnahmen zu erkennen, ist diese Analyse für Organisation 2 besonders wichtig.

Eine Verknüpfung der Ziele der BSC mit dem Anreizsystem der Führungskräfte erfolgt in Organisation 2 nicht, weil dies in der Haushaltsabteilung nicht mitgetragen wird. Ebenso gibt es häufig keine eindeutigen Verantwortlichen für die Umsetzung der in der BSC formulierten Maßnahmen. Möglicherweise führt dies auch dazu, dass die Controller den Erfolg ihrer BSC als eher gering bewerten. Die Controller in Organisation 2 haben sich aber für die Zukunft viel vorgenommen Sie arbeiten derzeit daran, ein politik-orientiertes Zielsystem als Grundlage für eine umfassende strategische Steuerung der Organisation aufzubauen.

Dimensionen der BSC in Organisation 2



Zufriedenheit mit der BSC in Organisation 2



Einsatz der BSC im Arbeitskreis

Organisation 3

In Organisation 3 wurde die BSC im Jahr 2006 eingeführt. Ziel war es, unter dem Stichwort „Strategie mit Methode“ Einsparungen systematisch zu planen.

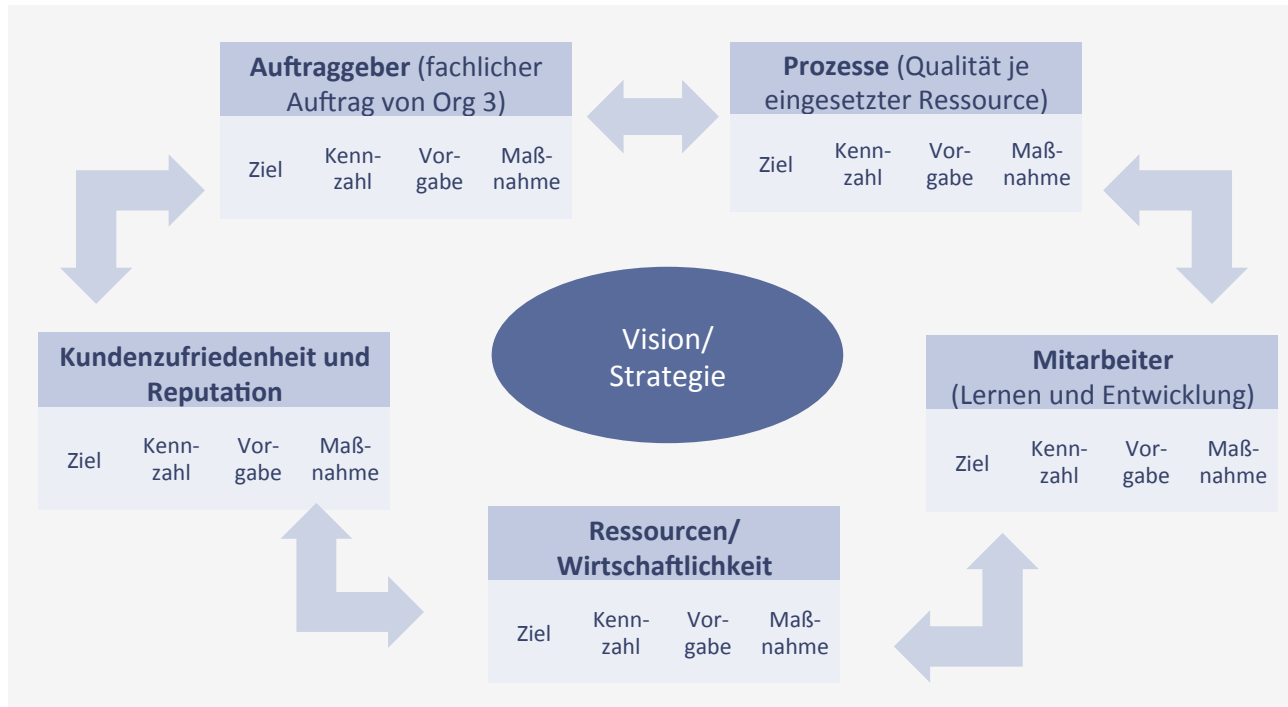
Die Grundform der BSC wurde an die speziellen Bedürfnisse der Organisation 3 angepasst und umfasst fünf Dimensionen: Neu ist die Perspektive Auftraggeber. Oberziel ist es hier, die Position von Organisation 3 national und international zu festigen und sich hierfür die Unterstützung aus Politik und anderen Interessengruppen zu sichern. Die zweite Perspektive ist die Kundenperspektive, deren Ziel es ist, die Kundenzufriedenheit zu erhöhen und die Reputation der Organisation im potentiellen Kundenkreis auszubauen. In der Perspektive Ressourcen/ Wirtschaftlichkeit geht es darum, bestehende Ressourcenkürzungen durch höhere Produktivität zu kompensieren. Daran angelehnt ergibt sich die Perspektive Prozesse, die zum Ziel hat, die Qualität je eingesetzter Ressource zu erhöhen. In der Perspektive Mitarbeiter werden Ziele

formuliert, die die Kompetenz und Motivation von Führungskräften und Mitarbeitern in Organisation 3 erhöhen sollen.

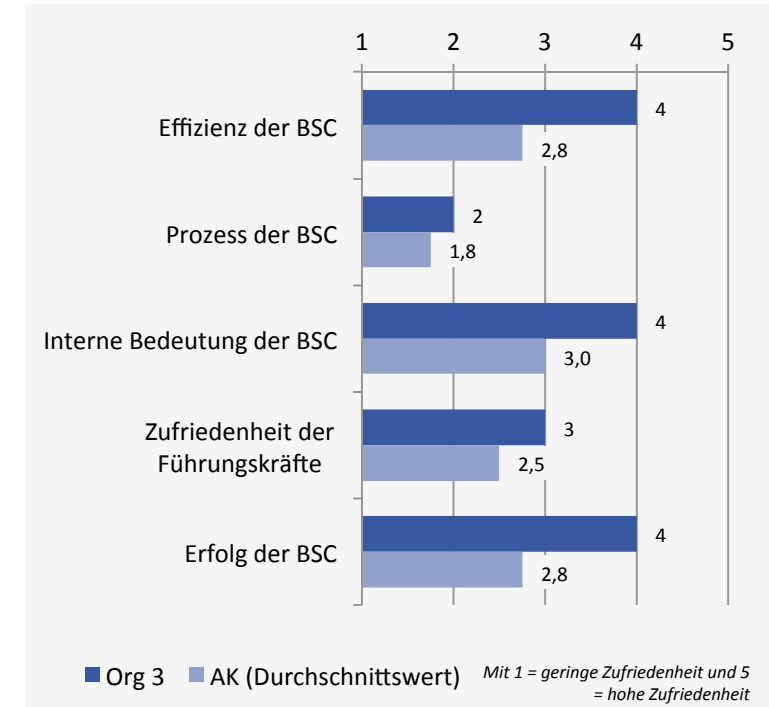
Alle Ziele werden durch Einzelziele, entsprechende Kennzahlen und Maßnahmenpläne unterlegt. Auch die Verantwortlichkeiten zur Umsetzung der formulierten Maßnahmen sind KLR formuliert. Eine Verknüpfung der BSC mit dem Anreizsystem der Führungskräfte erfolgt nicht.

Insgesamt beurteilen die Controller den Erfolg der BSC abweichend vom Durchschnitt im AK als eher hoch. Sowohl die interne Bedeutung wie auch die Effizienz der BSC werden als eher hoch beurteilt. Unzufriedenheit besteht eher hinsichtlich des Prozesses der BSC und hinsichtlich der Zufriedenheit der Führungskräfte. In Zukunft sollen an der BSC keine grundlegenden Änderungen vorgenommen werden, aber sie soll insgesamt weiterentwickelt werden.

Dimensionen der BSC in Organisation 3



Zufriedenheit mit der BSC in Organisation 3



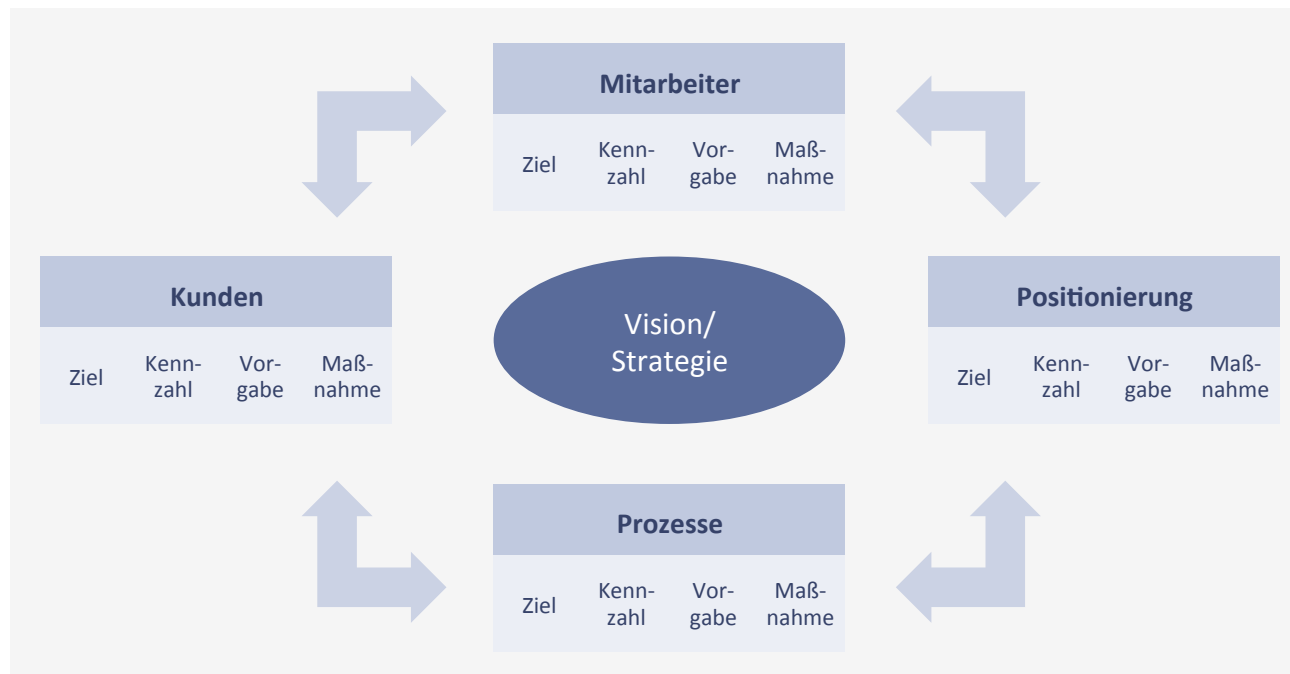
Einsatz der BSC im Arbeitskreis

Organisation 4

In Organisation 4 wurde die BSC im Jahr 2008 eingeführt. Ziel war es, auf Grundlage strategischer Zielvorstellungen bessere Controllingleistungen bereit zu stellen. Tatsächlich hat sich durch die BSC auch die Diskussion über die strategische Ausrichtung von Organisation 4 intensiviert. Ideen der wirkungsorientierten Steuerung werden dadurch in Zukunft einfacher Gehör finden.

Die BSC in Organisation 4 hat ebenfalls vier Perspektiven. Die Mitarbeiter-Perspektive umfasst die interne Entwicklung von Mitarbeitern, in der Kundenperspektive geht es darum, für die Kunden der Organisation attraktiv zu sein. Ziel der Prozessperspektive ist es, effizientere Prozesse zu entwickeln. Die Perspektive Positionierung betrachtet die Konkurrenten von Organisation 4. Sie zielt darauf ab, sich im Rahmen des Wettbewerbs zu positionieren und hat auch eine internationale Ausrichtung. Die Perspektiven der BSC werden auf oberster Ebene und auf Ebene der Hauptabteilungen durch strategische Ziele

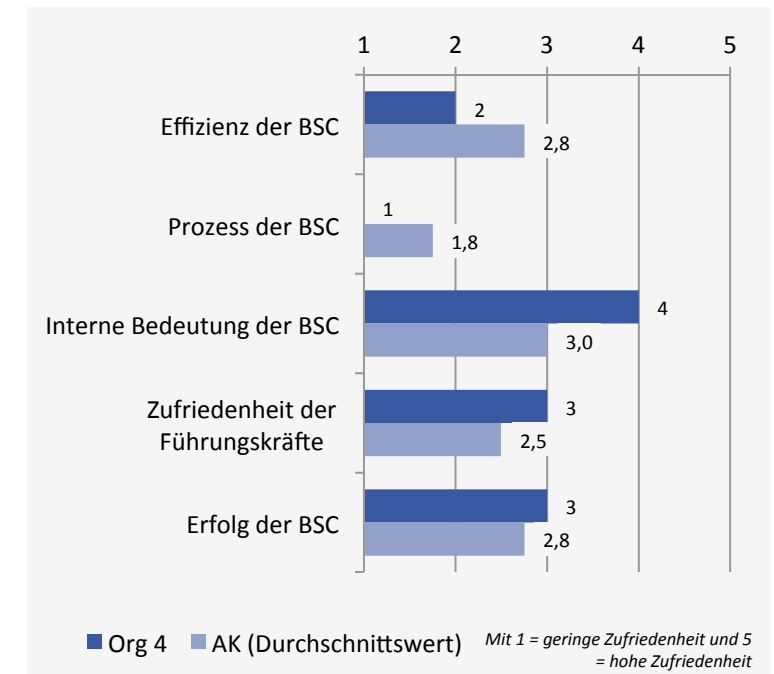
Dimensionen der BSC in Organisation 4



unterlegt. Alle Maßnahmen und Projekte werden hinsichtlich ihrer strategischen Relevanz geprüft und strategischen Zielen zugeordnet. Maßnahmen werden in Form von Steckbriefen je Maßnahme konkretisiert und darüber auch den jeweils Verantwortlichen KLR zugeordnet. Es werden Zielwerte in Form von Kennzahlen definiert und Ursache-Wirkungs-Zusammenhänge zwischen Zielen und Maßnahmen in Form von Detailbeschreibungen formuliert.

Insgesamt bewerten die Controller den Erfolg ihrer BSC mittel. Die interne Bedeutung der BSC ist zwar hoch, aber der Prozess und die Effizienz der BSC sind noch zu verbessern. Organisation 4 plant daher in Zukunft umfassende Änderungen an der BSC vorzunehmen. Diese umfassen: Reduzierung des Zielportfolios, Optimierung des strategischen Planungsprozesses und eine bessere Zielinterpretation durch Schlüsselindikatoren mit Zielwertausprägung.

Zufriedenheit mit der BSC in Organisation 4



Einsatz der BSC im Arbeitskreis

Nutzen der BSC in den Arbeitskreisinstitutionen

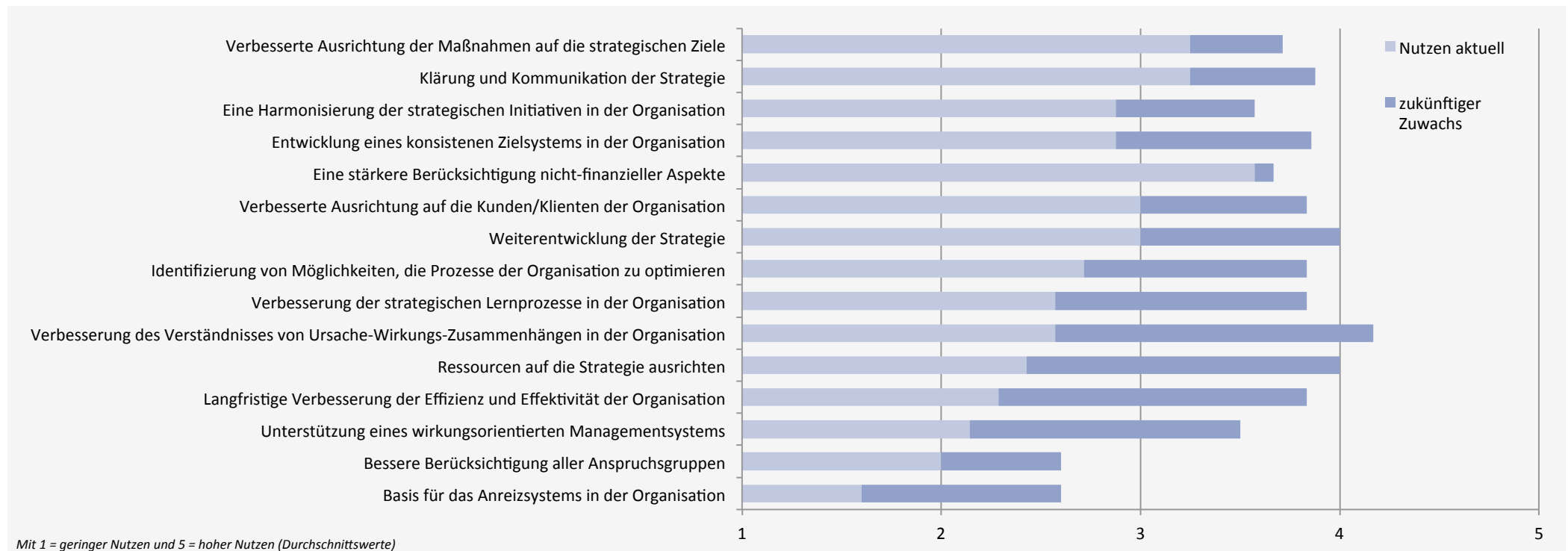
Die Angaben der Mitglieder, die eine BSC in ihrer Organisation umgesetzt haben, zeigen, dass viele Organisationen derzeit mit ihrer BSC noch unzufrieden sind und daher die BSC grundlegend ändern oder zumindest in Teilen weiter entwickeln wollen.

Die Grafik unten zeigt die durchschnittlichen Antworten aller Arbeitskreismitglieder in Bezug auf den aktuellen und künftigen Nutzen der BSC. Oben stehen hierbei die Aspekte, die die meisten AK-Mitglieder als relevant betrachten. Die Grafik verdeutlicht, dass der Nutzen der BSC insgesamt in Zukunft zunehmen wird. Allen Aspekten wird von den AK-Mitgliedern ein Nutzenzuwachs zugesprochen. Am stärksten ist der Nutzenzuwachs bei dem Aspekt „Verbesserung des Verständnisses von Ursache-

Wirkungs-Zusammenhängen“. Die Arbeitskreismitglieder versprechen sich also von der BSC eine größere Transparenz in Bezug auf Wechselwirkungen zwischen verschiedenen Steuerungsgrößen ihrer Organisation. Weiterhin erhoffen sich die AK-Mitglieder von der BSC, dass sie zu einer gestiegenen Strategieorientierung in der Organisation beiträgt, dass also alle Ressourcen auf eine einheitliche Strategie ausgerichtet werden und die strategische Ausrichtung der Organisation über die BSC weiterentwickelt wird.

Die im Grundkonzept der BSC oftmals geforderte Verknüpfung strategischer Ziele mit den Anreizsystemen der Führungskräfte ist derzeit und in Zukunft wenig relevant.

Aktueller und zukünftiger Nutzen der BSC in den Arbeitskreisinstitutionen



Einsatz der Kosten- und Leistungsrechnung im Arbeitskreis

- Kosten- und Leistungsrechnung als operatives Controllinginstrument
- Analyse Kriterien zur Einordnung
- Konkrete Ausgestaltung in den AK-Institutionen

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Kosten- und Leistungsrechnung als operatives Controllinginstrument

Im Rahmen des Neuen Steuerungsmodells stellt die Implementierung einer **Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)** ein zentrales Element dar.

Im traditionellen Haushaltsrecht werden die *Ausgaben*, jedoch kein *Ressourcenverbrauch* einer Behörde erfasst, während gleichzeitig eine Erfassung des *Outputs* gänzlich entfällt. Gerade aber in öffentlichen Institutionen verkörpern die Leistungen bzw. Wirkungen der Leistungserstellung die elementaren Zielgrößen. Eine Outcome- und Outputsteuerung setzt eine Zurechenbarkeit des Ressourcenverbrauchs auf Produkte voraus, die auf der operativen Ebene mithilfe der KLR ermöglicht wird. Kernmerkmale einer KLR in der öffentlichen Verwaltung sind daher:

- Leistungstransparenz (Output): Welche Art von Leistungen wurde in welcher Menge und Qualität erbracht?
- Kostentransparenz (Input): Welcher Ressourcenverbrauch (gegliedert nach Kostenarten, -stellen und -trägern) war für die Erstellung der Leistungen notwendig und was kosten die Produkte/Leistungen?
- Wirkungstransparenz (Outcome): Wie hoch ist der tatsächliche Zielerreichungsgrad, d. h. was wurde wirklich in Bezug auf das Gemeinwohl bzw. die strategischen Ziele erreicht?

Zehn Jahre Erfahrungen mit dem Neuen Steuerungsmodell zeigen, dass in die Umsetzung der KLR zwar große Hoffnungen gesetzt wurden, diese aber in der Realität häufig enttäuscht wurden. Hierfür sind vor allem zwei Faktoren ursächlich.

Einerseits liefert die KLR eine breite Datengrundlage auch für andere Instrumente, die aber auch leicht zur Datenflut werden kann. Dies gilt vor allem, wenn die vorhandenen Daten für die Entscheidungen der Verantwortlichen nicht herangezogen werden.

Zweitens ist es wichtig, vor dem Aufsetzen der KLR sich darüber im Klaren zu sein, welcher Outcome eigentlich gemessen werden soll, welche Leistungen also die Behörde erbringt bzw. erbringen soll. Dem operativen Prozess des Aufsetzens der KLR muss also ein strategischer vorgelagert sein. Dieser fand aber bei der Umsetzung der KLR in den jeweiligen Behörden häufig nicht statt.

KLR im Kontext des Neuen Steuerungsmodells (Quelle: www.olev.de, 11.03.2011)



Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Analysekriterien zur Einordnung

Die KLR ist je nach Organisationsaufgabe in den Teilnehmerorganisationen des Arbeitskreises sehr unterschiedlich ausgestaltet. Auf den folgenden Folien werden daher die Arbeitskreismitglieder, die eine KLR in ihrer Organisation umgesetzt haben, im Detail beleuchtet. Hierfür wurden verschiedene Kriterien mit Hilfe eines Fragebogens abgefragt, von denen einige im Folgenden kurz vorgestellt werden.

Zwecke der Kostenrechnung

In der Literatur werden verschiedene Kostenrechnungszwecke unterschieden. Eine vergleichsweise einfache Strukturierung bietet dabei die Aufteilung in drei Hauptrechnungszwecke (vgl. Weber/Schäffer 2011).

- **Wirtschaftlichkeitskontrolle:** Bei der Kontrolle der Wirtschaftlichkeit wird die effiziente Transformation der Inputfaktoren in Output untersucht. Hand in Hand mit der Wirtschaftlichkeitskontrolle gehen auch **Prozessvergleiche** einher.
- **Preiskalkulation:** Die Preiskalkulation spielt vor allem dort eine große Rolle, wo ausgeprägte Kontakte zu externen Anspruchsgruppen und auch Konkurrenten bestehen.
- **Operative Planung:** Im Rahmen der operativen Planung spielt die Vorbereitung einzelner Entscheidungen ebenso wie der formalzielbezogene Teil der operativen Planung eine große Rolle.

Neben dieser traditionellen Auflistung können auch entscheidungs- und verhaltensorientierte Kostenrechnungszwecke unterschieden werden. Wird die Lieferung von Informationen für einen speziellen Entscheider betrachtet,

spricht man von Entscheidungsorientierung. Die KLR soll helfen, zu besseren Entscheidungen zu kommen. Bei der Verhaltensorientierung geht es um die Steuerung der Entscheidungen anderer Entscheidungsträger. Von höheren Entscheidungsebenen vorgegebene KLR-Informationen stecken den Rahmen für untergeordnete Führungsebenen ab.

Je nach Kostenrechnungszweck wird die KLR unterschiedlich ausgestaltet sein. Liegt ihr wesentlicher Zweck beispielsweise in einer Entscheidungsfundierung, müssen vor allem problemadäquate (damit sowohl spezifische wie auch detaillierte) Daten bereitgestellt werden. Hingegen gilt es bei der Verhaltenssteuerung, eine möglichst verständliche Rechnung zu erstellen.

In Relation zum jeweils verfolgten Rechnungszweck variiert auch das primäre Produkt der KLR: Im Rahmen der operativen Planung spielen beispielsweise vor allem Kostenstellenberichte eine Rolle, im Rahmen der Preiskalkulation sind die primären Produkte der KLR Produktkalkulationen.

Arten der Kostenrechnung

Für die Erfüllung der genannten Kostenrechnungszwecke sind unterschiedliche Systemkonzepte entwickelt worden. Zu den wichtigsten Systemen gehören dabei die Voll- und Teilkostenrechnung sowie die Prozesskostenrechnung. Aus einer entscheidungsorientierten Perspektive liefert die Teilkostenrechnung in der Regel bessere Informationen, da sie sich im Gegensatz zur Vollkostenrechnung auf kurzfristige Kostenbetrachtungen bezieht, indem lediglich variable Kosten eines Produktes betrachtet werden. Verfolgt die KLR jedoch einen verhaltensorientierten

Zweck, kann die Vollkostenrechnung bessere Informationen liefern. Gerade durch das Verursachungsprinzip, wonach auf langfristige Sicht alle im Unternehmen entstandenen Kosten durch die Kostenträger gedeckt werden müssen, kann ein akzeptierter Ausgleich unterschiedlicher Interessen stattfinden. Eine Erweiterung der Vollkostenrechnung stellt die Prozesskostenrechnung dar. Grundidee ist es, auch im Gemeinkostenbereich erbrachte Leistungen als Basis für die Zuordnung von Kosten zu Produkten zu verwenden. Durch diese verbesserte Abbildung erreicht die Prozesskostenrechnung genauere Produktkalkulationen, wodurch sie unter Umständen auch einen erheblichen Anlass für strukturverändernde Überlegungen liefern kann.

Organisatorische Aufhängung und Betrieb der KLR

Neben der inhaltlichen Konzeption ist auch die konkrete organisatorische Ausgestaltung und der Betrieb der KLR für einen gesamtheitlichen Eindruck sehr wichtig. Im folgenden werden daher sowohl die organisatorische Aufhängung der KLR wie auch einige Fakten zum Betrieb der KLR dargestellt.

Zufriedenheit mit KLR

Zur Gesamtbeurteilung des Entwicklungsstandes der KLR ist auch die Frage nach der Zufriedenheit mit der KLR von verschiedenen Perspektiven der Organisation von wesentlicher Bedeutung.

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 1

Bei Organisation 1 ist die KLR organisatorisch im Controlling verankert. Die KLR erfüllt in der Organisation verschiedenste Zwecke. Besonders bedeutsam ist sie für Zwecke der Wirtschaftlichkeitskontrolle. Auch hat sie eine im Vergleich zu den AK-Institutionen große Bedeutung für die Beeinflussung des Verhaltens der Führungskräfte.

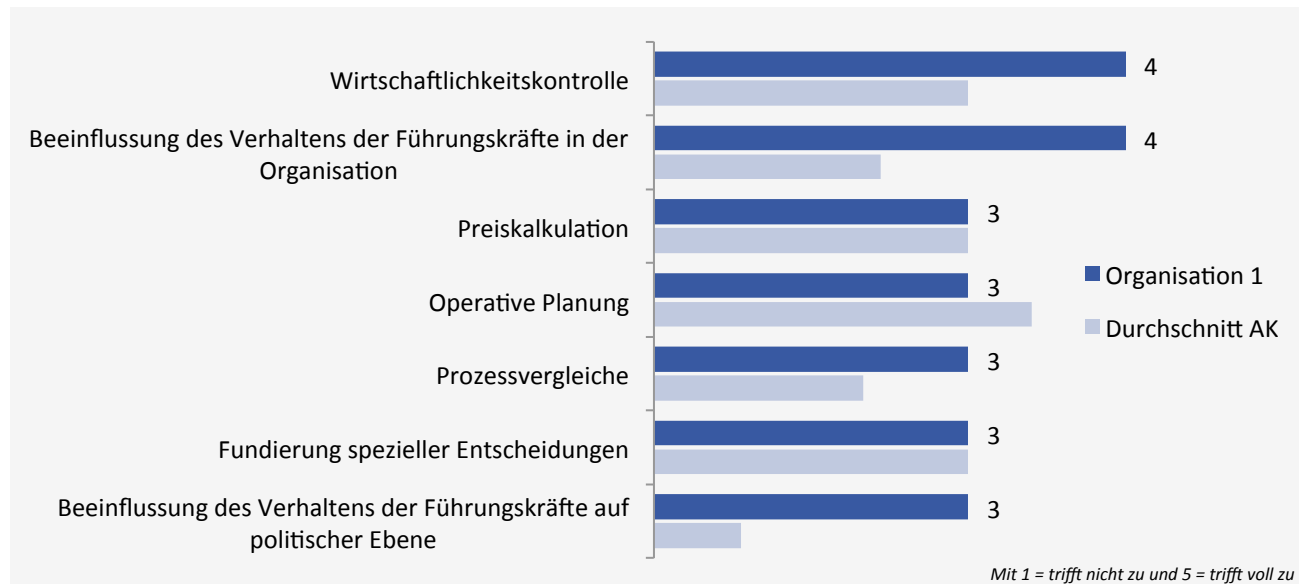
Die Kostenrechnung in Organisation 1 umfasst eine Voll- und Teilkostenrechnung, sowie eine Prozesskostenrechnung. Besonders bedeutsam heute und in Zukunft ist die Vollkostenrechnung.

Organisation 1 unterscheidet ca. 220 Kostenarten. Dieser Wert entspricht etwa 55% des durchschnittlichen Wertes im Arbeitskreis (= 398). Hingegen unterscheidet Organisation 1 deutlich mehr Kostenstellen als das Gros im Arbeitskreis (ca. 4.600 in Organisation 1, 2.107 durchschnittlich im AK). Die Kosten werden auf etwa 160 Kostenträger verrechnet.

Insgesamt bewerten die Controller den Erfolg der KLR in Organisation 1 eher gering. Dazu tragen sicher die geringe Effizienz der KLR sowie deren geringe interne Bedeutung bei. Auch die Prozesszufriedenheit und die Zufriedenheit der Führungskräfte wird eher durchschnittlich bewertet. Um die KLR in Zukunft erfolgreicher zu machen, soll sie in ein vorhandenes modulares ERP-System eingebettet werden.

Insgesamt bewerten die Controller den Erfolg der KLR in Organisation 1 eher gering. Dazu tragen sicher die geringe Effizienz der KLR sowie deren geringe interne Bedeutung bei. Auch die Prozesszufriedenheit und die Zufriedenheit der Führungskräfte wird eher durchschnittlich bewertet. Um die KLR in Zukunft erfolgreicher zu machen, soll sie in ein vorhandenes modulares ERP-System eingebettet werden.

Wesentliche Zwecke der KLR in Organisation 1



- **Organisatorische Verankerung:** beim Controlling
- **Primäre Produkte der KLR:** Kostellenstellen- und Ergebnisbericht
- **Welche Arten der Kostenrechnung** werden in ihrer Organisation genutzt?
 - Vollkostenrechnung mit großem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
 - Teilkostenrechnung mit eher geringem Nutzen und künftiger Bedeutung
 - Prozesskostenrechnung mit mittlerer aktueller und künftiger Bedeutung
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: eher gering
 - Prozesszufriedenheit der Controller: mittel
 - interne Bedeutung: eher gering
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: mittel
 - Erfolg gesamt: eher gering

Kostenarten: ca. 220

Kostenstellen: ca. 4.600

Kostenträger: ca. 160

Häufigkeit der Berichterstellung: monatlich

Anzahl Tage Ultimo: 10 Tage

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

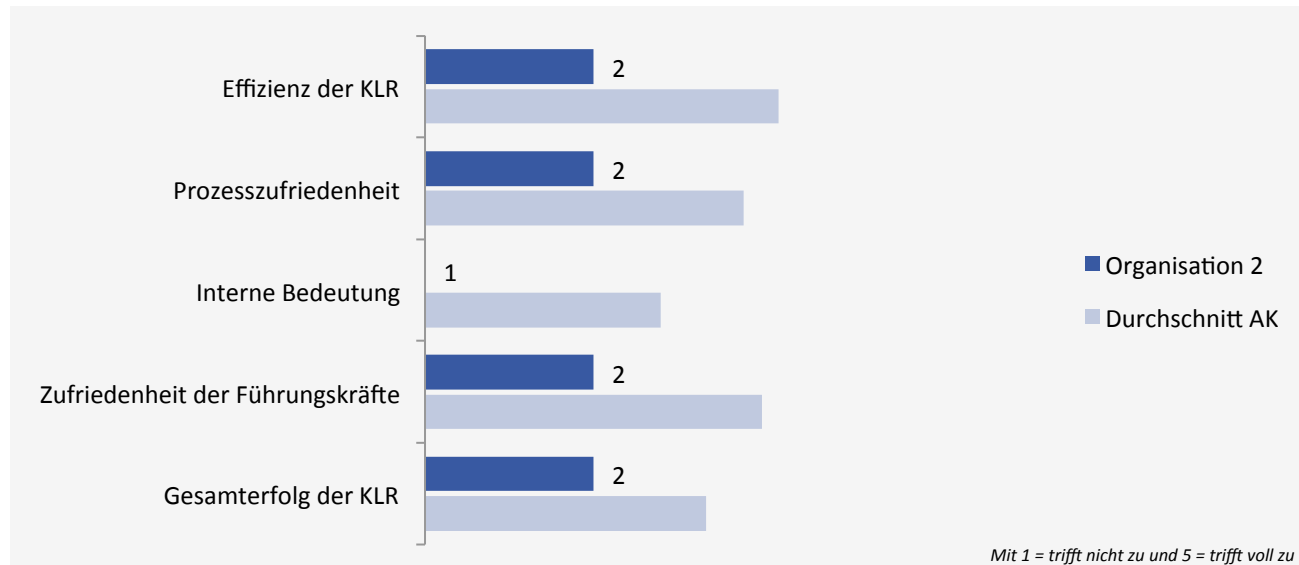
Organisation 2

Die KLR ist organisatorisch nicht beim Controlling aufgehängt, sondern ist einer zentralen Serviceabteilung zugeordnet. Die Kostenrechnung dient primär der Abrechnung von Leistungen für Dritte sowie der Abbildung des Ressourcenverbrauchs ex post. Primäres Produkt der Kostenrechnung ist der Ausweis von Kostenträgerkosten in Form von Projektberichten.

Die Kostenrechnung in Organisation 2 ist im Wesentlichen eine Teilkostenrechnung. Allerdings sind in den Dienststellen der Organisation 2 einzelne Vollkostenrechnungen möglich.

Insgesamt ist man in Organisation 2 nicht besonders zufrieden mit dem Betrieb der KLR. Der Gesamterfolg wird als eher gering bewertet. Der Informationsgehalt für Führungskräfte ist gering, daher hat die KLR auch keine Bedeutung für Entscheidungen in Organisation 2. Auch mit der Effizienz und dem Prozess der KLR ist man eher unzufrieden.

Zufriedenheit mit der KLR in Organisation 2



- **Organisatorische Verankerung:** zentrale Serviceabteilung
- **Zwecke der Kostenrechnung:**
 - Wirtschaftlichkeitskontrolle: eher hoch
 - Preiskalkulation: eher hoch
 - Alle anderen Auswahlmöglichkeiten: eher niedrig
- **Primäre Produkte der KLR:** Ausweis der Kostenträgerkosten (Projektberichte)
- **Welche Arten der Kostenrechnung** werden in ihrer Organisation genutzt?
 - Teilkostenrechnung mit mittlerem Nutzen und künftiger Bedeutung
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: eher gering
 - Prozesszufriedenheit der Controller: eher gering
 - interne Bedeutung: keine
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: eher gering
 - Erfolg gesamt: eher gering

Kostenarten: ca. 30

Kostenstellen: ca. 60

Kostenträger: ca. 780

Häufigkeit der Berichterstellung: nach Bedarf

Anzahl Tage Ultimo: keine Angabe

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 3

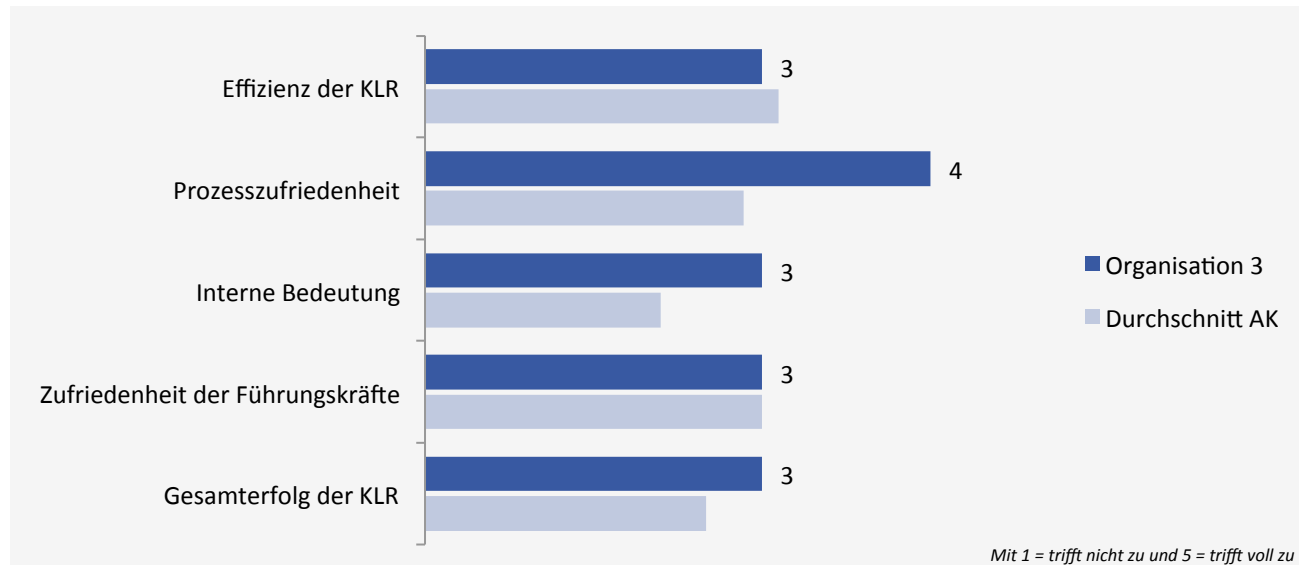
In Organisation 3 ist die KLR dem Controlling zugeordnet und dort vor allem beim Spartencontrolling und in der Planung und dem Berichtswesen angesiedelt. Sie erfüllt hauptsächlich den Zweck, operativ die Planung zu unterstützen. Daneben dient die KLR in Organisation 3 auch der Wirtschaftlichkeitskontrolle und der Preiskalkulation. Hauptprodukte der KLR sind Kostenstellen- und Ergebnisberichte.

Die KLR ist in Organisation 3 als Vollkostenrechnung ausgestaltet. Sie wird laufend im Rahmen des SAP-Standardberichtes zur Verfügung gestellt. Auffällig ist, dass in Organisation 3 ca. 100.000 verschiedene Kostenträger unterschieden werden. Mit diesem

Wert liegt Organisation 3 deutlich über dem (um Organisation 3 als Ausreißer) bereinigten AK-Durchschnitt von etwa 780 verschiedenen Kostenträgern.

Insgesamt liegt die Zufriedenheit von Organisation 3 mit ihrer Kostenrechnung in etwa auf dem durchschnittlichen Niveau im Arbeitskreis. Besonders auffällig ist aber, dass die Prozesszufriedenheit auf Seiten der Controller deutlich besser bewertet wird als im AK-Durchschnitt. Möglicherweise führt dies auch dazu, dass die interne Bedeutung der KLR ebenfalls etwas höher eingeschätzt wird. Insgesamt plant Organisation 3 keine grundlegenden Neuerungen an der KLR.

Zufriedenheit mit der KLR in Organisation 3



- **Organisatorische Verankerung:** Planung und Berichtswesen, Spartencontrolling
- **Zwecke der Kostenrechnung:**
 - Wirtschaftlichkeitskontrolle: mittel
 - Preiskalkulation: mittel
 - Operative Planung: eher hoch
 - Alle anderen Auswahlmöglichkeiten: eher niedrig
- **Primäre Produkte der KLR:** Koststellenstellen- und Ergebnisbericht
- **Welche Arten der Kostenrechnung** werden in ihrer Organisation genutzt?
 - Vollkostenrechnung mit eher hohem aktuellem Nutzen und mittlerer künftiger Bedeutung
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: mittel
 - Prozesszufriedenheit der Controller: eher hoch
 - interne Bedeutung: mittel
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: mittel
 - Erfolg gesamt: mittel

Kostenarten: ca. 400

Kostenstellen: ca. 500

Kostenträger: ca. 100.000

Häufigkeit der Berichterstellung:
laufend (SAP-Standardbericht)

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 4

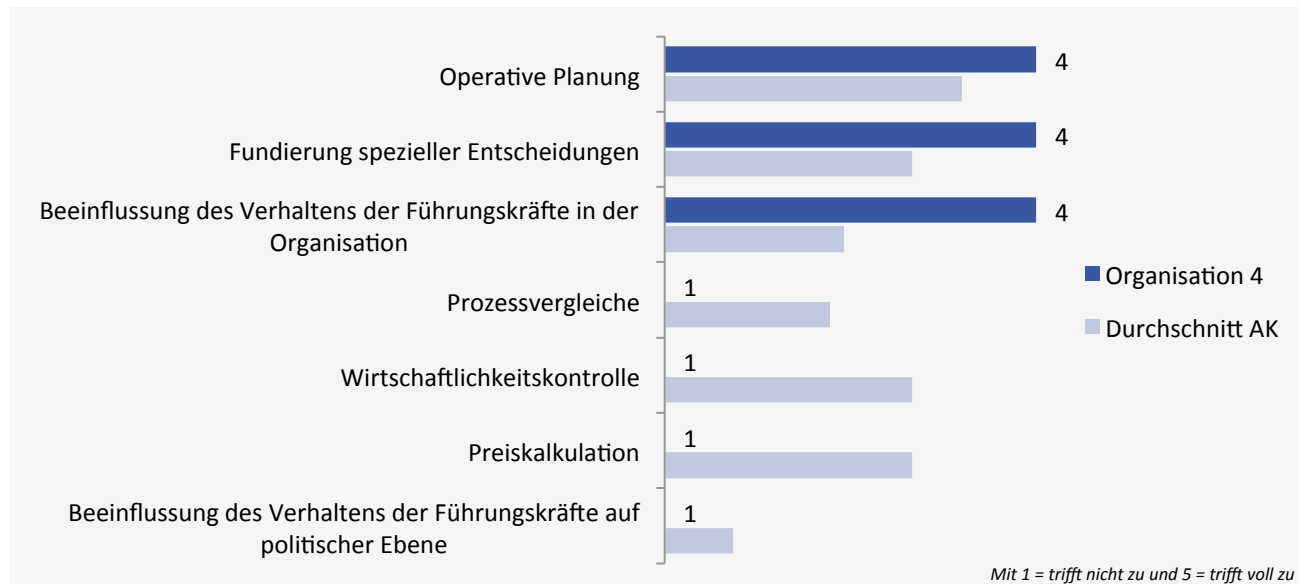
In Organisation 4 ist die KLR dem Controlling zugeordnet. Die KLR wird in Organisation 4 vor allem zur Operativen Planung genutzt. Zudem dienen die KLR-Informationen der Fundierung spezieller Entscheidungen und damit eng verbunden auch der Beeinflussung des Verhaltens organisationsinterner Führungskräfte. Primäre Produkte der Kostenrechnung sind Kostenstellen- und Ergebnisberichte.

Die KLR ist als Teilkostenrechnung ausgestaltet, KLR-Berichte werden im monatlichen Turnus erstellt.

Die Controller in Organisation 4 bewerten den Erfolg

der KLR als insgesamt gering. Sie sehen eine eher geringe Effizienz der KLR und sind mit dem Prozess der KLR unzufrieden. Dennoch ist die Unzufriedenheit auf Seiten der Führungskräfte nicht so hoch wie bei den Controllern, die die interne Bedeutung der KLR auch als gering einschätzen. Möglicherweise sind dies auch Gründe dafür, dass trotz der Unzufriedenheit keine maßgeblichen Änderungen an der KLR geplant sind.

Wesentliche Zwecke der KLR in Organisation 4



- **Organisatorische Verankerung:** beim Controlling
- **Zwecke der Kostenrechnung:**
 - Operative Planung: eher hoch
 - Fundierung spezieller Entscheidungen: eher hoch
 - Verhaltenssteuerung organisationsinterner Führungskräfte: Eher hoch
 - Alle anderen Auswahlmöglichkeiten: gering
- **Primäre Produkte der KLR:** Kostellenstellenbericht, Ergebnisbericht
- **Welche Arten der Kostenrechnung** werden in Ihrer Organisation genutzt?
 - Teilkostenrechnung, allerdings mit geringem Nutzen und geringer Bedeutung
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: eher gering
 - Prozesszufriedenheit der Controller: eher gering
 - interne Bedeutung: gering
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: mittel
 - Erfolg gesamt: gering

Kostenarten: ca. 100

Kostenstellen: ca. 200

Kostenträger: ca. 300

Häufigkeit der Berichterstellung: monatlich

Anzahl Tage Ultimo: 10 Tage

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 5

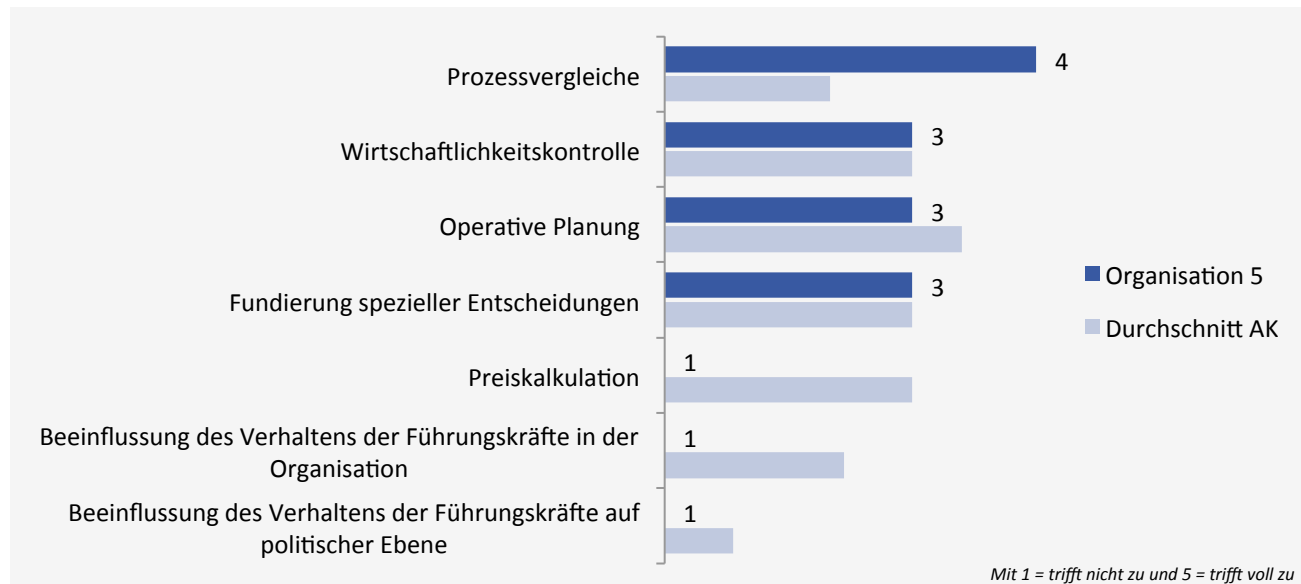
In Organisation 5 ist die KLR im Rechnungswesen angesiedelt, das in der Abteilung Haushalt organisatorisch verankert ist. Das Controlling hat jedoch Mitspracherechte. Als Hauptzweck der KLR sehen die Controller die Möglichkeit, Prozesse zu vergleichen. Außerdem liefert die KLR Informationen für Wirtschaftlichkeitskontrollen, im Rahmen der operativen Planung, sowie bei der Fundierung spezieller Entscheidungen.

Die KLR wurde zunächst im Rahmen von Prozessoptimierungen als Prozesskostenrechnung eingeführt (bottom-up). Seit der Umorganisation des Controllings (top-down) erfolgt eine sukzessive Umstellung auf eine

Teilkostenrechnung, die daher in Zukunft an Bedeutung zunehmen wird. Die wesentlichen Produkte der KLR sind derzeit der Kostenstellenbericht sowie Produktkalkulationen (zur Abrechnung gegenüber Dritten bei Ausbildungs- und Modernisierungsprojekten).

Die Controller bewerten den Gesamterfolg der KLR als gering. Dies hängt weniger am Prozess oder der Effizienz der KLR, sondern vielmehr an der geringen Entscheidungsrelevanz. Die KLR ist derzeit noch dezentral organisiert, und beruht auf keiner einheitlichen Datenbasis. Daher soll künftig eine Zentralkostenrechnung auf Basis relativer Einzelkosten umgesetzt werden.

Wesentliche Zwecke der KLR in Organisation 5



- **Organisatorische Verankerung:** im Rechnungswesen, das in der Abteilung Haushalt organisatorisch verankert ist.
- **Primäre Produkte der KLR:** Kostenstellenbericht, Produktkalkulation
- **Welche Arten der Kostenrechnung** werden in ihrer Organisation genutzt?
 - Vollkostenrechnung mit eher geringem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
 - Teilkostenrechnung mit geringem aktuellem Nutzen und eher hoher künftiger Bedeutung
 - Prozesskostenrechnung mit mittlerer aktueller und geringer künftiger Bedeutung
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: mittel
 - Prozesszufriedenheit der Controller: mittel
 - interne Bedeutung: gering
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: gering
 - Erfolg gesamt: eher gering

Kostenarten: ca. 1.500

Kostenstellen: ca. 3.800

Kostenträger: ca. 200

Häufigkeit der Berichterstellung: keine Angabe

Anzahl Tage Ultimo: keine Angabe

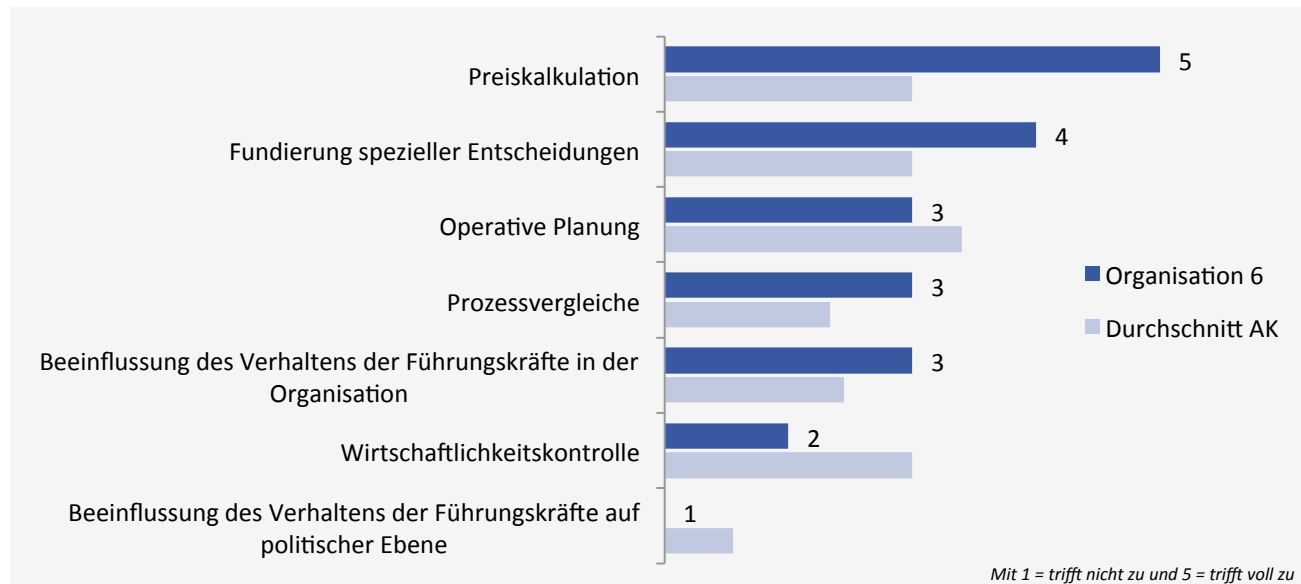
Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 6

In Organisation 6 ist die KLR beim Controlling angesiedelt. Sie erfüllt dort verschiedenste, vom Durchschnitt im Arbeitskreis abweichende Zwecke, wobei die Preiskalkulation die höchste Relevanz hat. Zusätzlich dient die KLR auch der Fundierung spezieller Einzelentscheidungen und unterstützt die Operative Planung, die Durchführung von Prozessvergleichen und die gezielte Steuerung des Verhaltens organisationsinterner Führungskräfte.

Entsprechend sind auch der Kostenstellenbericht und die Produktkalkulation die wichtigsten Produkte der KLR in Organisation 6. Sie werden in der Regel monatlich zur Verfügung gestellt, stehen aber auch systemseitig permanent zur Verfügung. Die KLR ist als

Wesentliche Zwecke der KLR in Organisation 6



Voll- und Teilkostenrechnung, sowie als Prozesskostenrechnung ausgestaltet. Am informationsreichsten ist für Organisation 6 allerdings die Vollkostenrechnung. Die Anzahl von ca. 4.000 Kostenträgern liegt deutlich über dem Schnitt im Arbeitskreis, ist aber damit zu erklären, dass die Organisation eine Vielzahl sehr unterschiedlicher Leistungen bereitstellt.

Insgesamt sind die Controller mit der KLR durchschnittlich stark zufrieden. Die Prozesszufriedenheit der Controller und die Zufriedenheit der Führungskräfte werden als mittel beurteilt, gleiches gilt für die interne Bedeutung der KLR. Lediglich die Effizienz der KLR wird als eher hoch bewertet. Organisation 6 plant derzeit keine grundlegenden Änderungen an seiner Kostenrechnung.

- **Organisatorische Verankerung:** Controllingreferat
- **Primäre Produkte der KLR:** Kostenstellenbericht, Produktkalkulation
- **Welche Arten der Kostenrechnung werden in ihrer Organisation genutzt?**
 - Vollkostenrechnung mit eher großem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
 - Teilkostenrechnung mit eher geringer aktueller und mittlerer künftiger Bedeutung
 - Prozesskostenrechnung mit eher geringem aktuellem und künftigen Nutzen
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: eher hoch
 - Prozesszufriedenheit der Controller: mittel
 - interne Bedeutung: mittel
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: mittel
 - Erfolg gesamt: mittel

Kostenarten: ca. 150

Kostenstellen: ca. 350

Kostenträger: ca. 4.000

Häufigkeit der Berichterstellung: monatlich (steht im System zur Verfügung)

Anzahl Tage Ultimo: keine Angabe

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 7

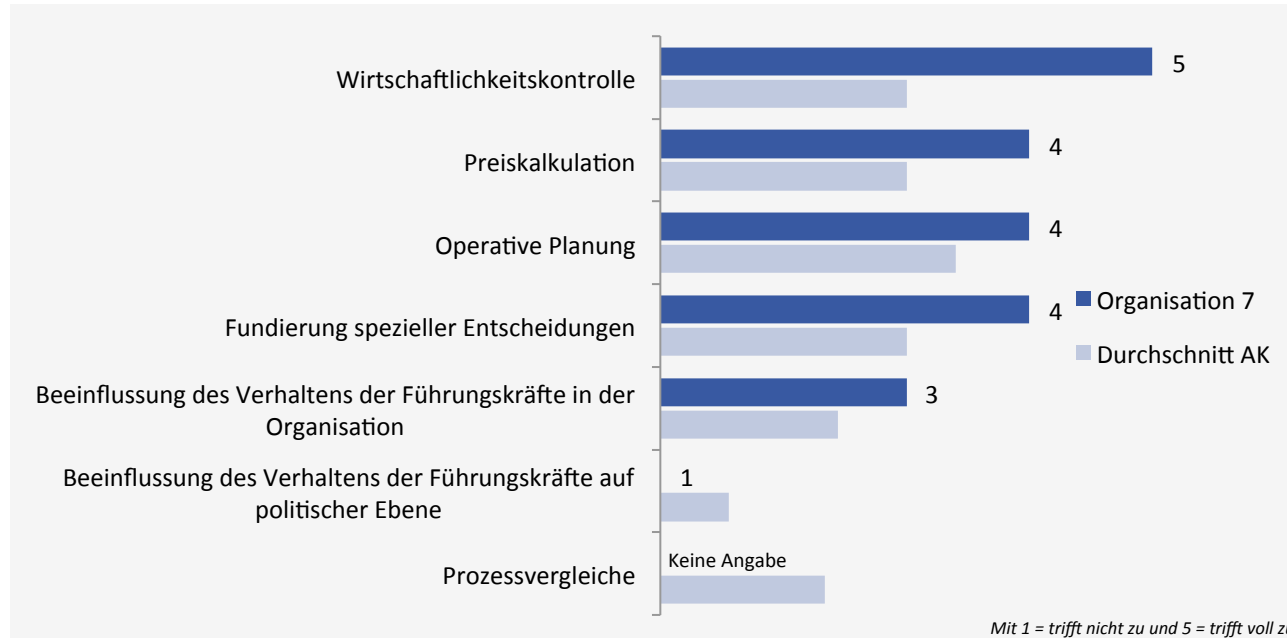
Auch in Organisation 7 ist die KLR direkt beim Controlling angesiedelt. Die KLR dient hier im wesentlichen der Wirtschaftlichkeitskontrolle, sie liefert aber auch für die Preiskalkulation, im Rahmen der Operativen Planung und zur Fundierung spezieller Entscheidungen wertvolle Informationen. Wesentliche Produkte der KLR sind der Kostenstellenbericht und verschiedene Produktkalkulationen.

Die KLR ist als Voll- und Teilkostenrechnung, sowie als Prozesskostenrechnung ausgestaltet. Alle

Kostenrechnungsarten sind gleichermaßen erfolgreich und bedeutsam.

Organisation 7 ist eine der wenigen Organisationen im Arbeitskreis, die den Erfolg ihrer KLR gut bewerten. Dabei beurteilt sie sowohl die Effizienz als auch den Prozess der KLR positiv. Entsprechend sind auch die Führungskräfte der Organisation 7 mit den Ergebnissen zufrieden und die Kostenrechnung hat auch intern eine eher hohe Bedeutung.

Zwecke der KLR in Organisation 7



- **Organisatorische Verankerung:** Controlling
- **Primäre Produkte der KLR:** Kostenstellenbericht und Produktkalkulationen
- **Welche Arten der Kostenrechnung** werden in ihrer Organisation genutzt?
 - Vollkostenrechnung mit eher hohem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
 - Teilkostenrechnung mit eher hohem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
 - Prozesskostenrechnung mit eher hohem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: eher hoch
 - Prozesszufriedenheit der Controller: eher hoch
 - interne Bedeutung: eher hoch
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: eher hoch
 - Erfolg gesamt: eher hoch

Kostenarten: ca. 260

Kostenstellen: ca. 1.400

Kostenträger: ca. 280

Häufigkeit der Berichterstellung: ad hoc

Tage nach Ultimo: keine Angabe

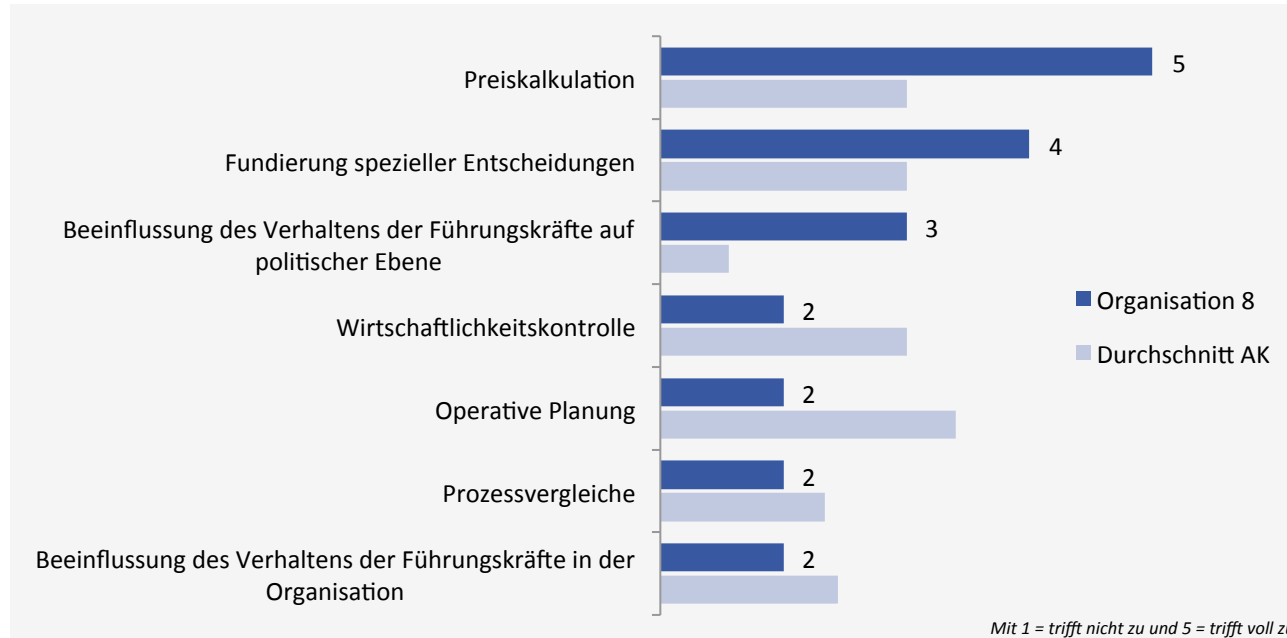
Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 8

Die KLR ist in Organisation 8 in der Abteilung Controlling und Rechnungswesen angesiedelt. Sie dient vorwiegend der Preiskalkulation. Etwas weniger bedeutend ist die KLR für Zwecke der Fundierung einzelner Entscheidungen. Im Gegensatz zu vielen anderen Arbeitskreismitgliedern unterstützen die Informationen der KLR bei der Verhaltenssteuerung von Führungskräften auf politischer Ebene.

In der KLR wird sowohl mit Voll- als auch mit Teilkosten gerechnet. Beide Rechenarten werden gleichsam mit einem eher hohen aktuellen und künftigen Nutzen bewertet. Weitere Instrumente der KLR sind die Deckungsbeitragsrechnung, sowie die

Zwecke der KLR in Organisation 8



Leistungsbewertung. Derzeit befindet sich die Organisation im Aufbau einer Prozesskostenrechnung, bei der über interne Kostenträger Verbindungen zu den Prozessen innerhalb der Organisation hergestellt werden.

Obwohl aus Sicht der Controller die Effizienz, die Prozesszufriedenheit und die interne Bedeutung der KLR noch zu verbessern ist, bewerten sie den Erfolg der KLR insgesamt hoch. Auch die Zufriedenheit der Führungskräfte mit der KLR bewerten sie eher hoch. Daher sind in Zukunft keine grundlegenden Änderungen an der KLR geplant.

- **Organisatorische Verankerung:** Teil des Controllings und Rechnungswesens
- **Primäre Produkte der KLR:** Kostellenstellenbericht, Produktkalkulationen, Ergebnisberichte, Kombinationen aus verschiedenen Berichten
- **Welche Arten der Kostenrechnung werden in ihrer Organisation genutzt?**
 - Vollkostenrechnung mit eher hohem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
 - Teilkostenrechnung mit eher hohem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
 - Sonstige: DB-Rechnung und Leistungsbewertung
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: mittel
 - Prozesszufriedenheit der Controller: mittel
 - interne Bedeutung: mittel
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: eher hoch
 - Erfolg gesamt: hoch

Kostenarten: ca. 150

Kostenstellen: ca. 100

Kostenträger: ca. 600

Häufigkeit der Berichterstellung: keine Angabe

Tage nach Ultimo: 30

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 9

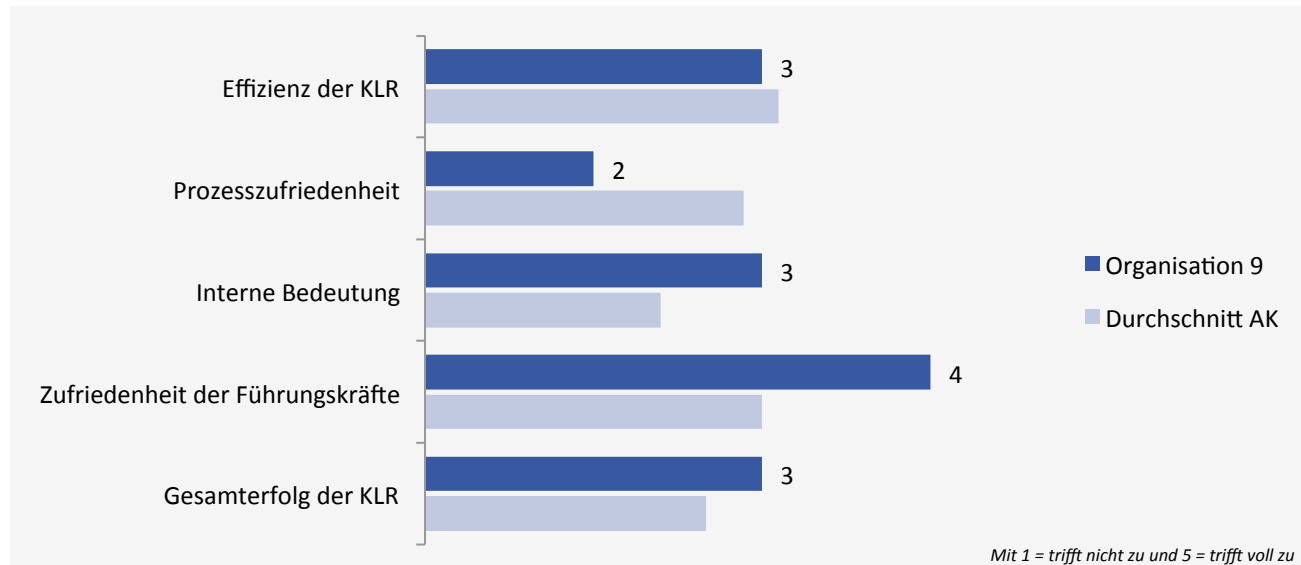
In Organisation 9 ist die KLR als Sachgebiet im Referat Haushalt verankert und damit nicht beim Controlling angesiedelt. Wesentlicher Zweck der KLR ist die Operative Planung, sowie die Informationsbereitstellung für Wirtschaftlichkeitskontrollen.

Organisation 9 unterscheidet zwischen einem Kostenstellen-Kostenbericht und einem Kostenstellen-Leistungsbericht. Erster stellt die Kosten nach Kostenarten dar, zweiter verdeutlicht die Arbeitsleistung pro Stunde je Produkt. Darüber hinaus werden Produktkostenberichte für interne und externe Produkte erstellt sowie Ergebnis- und

Projektkostenberichte. Die Berichte werden je nach Berichtstyp monatlich bis halbjährlich erstellt. In Organisation 9 wird mit Vollkosten gerechnet. Allerdings bietet diese Rechnungsart nur einen mittleren Informationsnutzen.

Insgesamt bewerten die Controller die KLR in Organisation 9 als mittel erfolgreich. Sie sind vor allem mit dem Prozess der KLR eher unzufrieden. Die Zufriedenheit der Führungskräfte schätzen sie eher hoch ein, was auch eine Auswirkung auf die als mittel eingeschätzte interne Bedeutung der KLR hat.

Zufriedenheit mit der KLR in Organisation 9



- **Organisatorische Verankerung:** Sachgebiet im Referat Haushalt
- **Zwecke der Kostenrechnung:**
 - Operative Planung: hoch
 - Wirtschaftlichkeitskontrolle: eher hoch
 - Prozessvergleiche und Fundierung spezieller Entscheidungen: mittel
 - Alle anderen Auswahlmöglichkeiten: eher gering bis gering
- **Primäre Produkte der KLR:** Kostellenstellenbericht, Produktkalkulationen, Ergebnisberichte, Projektkostenberichte
- **Welche Arten der Kostenrechnung werden in ihrer Organisation genutzt?**
 - Vollkostenrechnung mit mittlerem aktuellem Nutzen und künftiger Bedeutung
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: mittel
 - Prozesszufriedenheit der Controller: eher gering
 - interne Bedeutung: mittel
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: eher hoch
 - Erfolg gesamt: mittel

Kostenarten: ca. 130

Kostenstellen: ca. 90

Kostenträger: ca. 140

Häufigkeit der Berichterstellung: halbjährig, monatlich

Tage nach Ultimo: 15

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 10

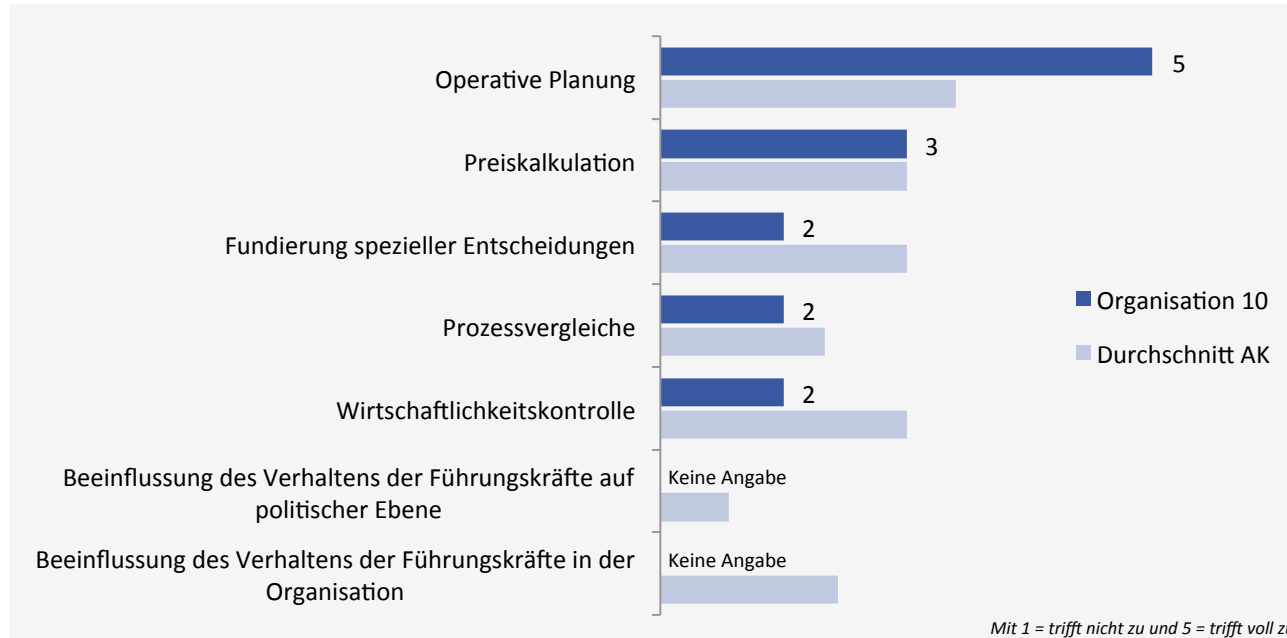
Die KLR ist in Organisation 10 grundsätzlich dem Bereich Controlling zugeordnet. Sie dient vor allem der Operativen Planung. Daneben hat sie auch für die Preiskalkulation eine gesteigerte Bedeutung. Eine eher geringe Rolle spielen die KLR-Daten hingegen für Prozessvergleiche im Rahmen des Benchmarkings. Wesentliche Produkte der KLR sind Kostenstellenberichte, Produktkalkulationen und auch Ergebnisberichte.

Die Strukturen und die Pflege der KLR sind in Organisation 10 dezentrale Aufgaben, die im Rahmen von Richtlinien ausgeführt werden. Nur die technische

Betreuung über SAP ist zentral angesiedelt. Die KLR ist als Vollkostenrechnung ausgestaltet und hat derzeit eine hohe Bedeutung. Da die KLR im Wesentlichen der Haushaltsplanung dient ist eine Berücksichtigung aller Kosten in Organisation 10 zwingend.

Insgesamt wird die Effizienz der KLR in Organisation 10 hoch eingeschätzt. Die interne Bedeutung im Rahmen der Steuerung ist allerdings noch mittel stark. Zukünftig sollen daher grundsätzliche Änderungen an der KLR vorgenommen werden, indem die Komplexität und der Aufwand der KLR verringert werden sollen.

Zwecke der KLR in Organisation 10



- **Organisatorische Verankerung:** beim Controlling
- **Primäre Produkte der KLR:** Kostellenstellenbericht, Produktkalkulationen, Ergebnisberichte
- **Welche Arten der Kostenrechnung** werden in ihrer Organisation genutzt?
 - Vollkostenrechnung mit hohem aktuellen Nutzen. Keine Einschätzung zum zukünftigen Nutzen
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: hoch
 - Prozesszufriedenheit der Controller: keine Angabe
 - interne Bedeutung: mittel
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: keine Angabe
 - Erfolg gesamt: keine Angabe

Kostenarten: ca. 1.100

Kostenstellen: ca. 10.000

Kostenträger: ca. 600

Häufigkeit der Berichterstellung: monatlich

Tage nach Ultimo: 15

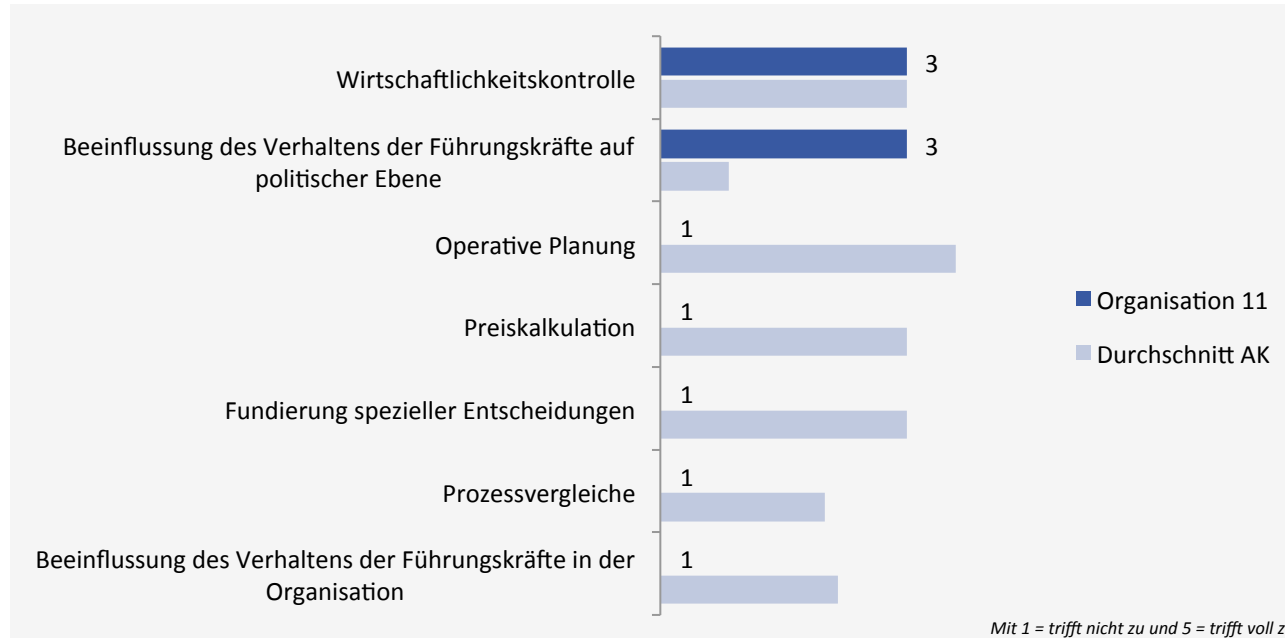
Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Organisation 11

Die KLR ist in Organisation 11 dem Bereich Haushalt, Kosten- und Leistungsrechnung zugeordnet. Die Bedeutung der KLR ist insgesamt als recht niedrig zu bewerten. Sie spielt lediglich eine Bedeutung für die Wirtschaftlichkeitskontrolle im Rahmen von BRH-Prüfungen sowie als Datengrundlage für die Ressourcenzuteilung von Seiten der Politik. Sonstige Zwecke fördert der Betrieb der KLR in Organisation 11 nur wenig. Wesentliche Produkte der KLR sind Produktkalkulationen und Ergebnisberichte.

In der KLR wird sowohl mit Vollkosten als auch mit Teilkosten gerechnet. Beide Rechnungsgrößen haben einen mittleren aktuellen Nutzen. Auch in der Zukunft wird keine veränderte Bedeutung erwartet.

Zwecke der KLR in Organisation 11



Insgesamt ist Organisation 11 mit der KLR aber noch unzufrieden. Die Bedeutung der KLR für die Zufriedenheit der Führungskräfte wird ebenso gering eingeschätzt wie die interne Bedeutung der KLR-Daten. Auch die Prozesszufriedenheit von Seiten der Controller wird als eher gering beurteilt. Lediglich der Effizienz der KLR wird eine eher hohe Zufriedenheit beigemessen.

Um dieser generellen Unzufriedenheit mit der KLR entgegen zu wirken, plant Organisation 11 daher eine grundlegende Veränderung der KLR durch eine Neustrukturierung der bisherigen Produkte.

- **Organisatorische Verankerung:** Haushalt, Kosten- und Leistungsrechnung
- **Primäre Produkte der KLR:** Produktkalkulationen, Ergebnisberichte
- **Welche Arten der Kostenrechnung** werden in ihrer Organisation genutzt?
 - Vollkostenrechnung mit mittlerem aktuellen und zukünftigen Nutzen.
 - Teilkostenrechnung mit mittlerem aktuellen und zukünftigen Nutzen.
- **Zufriedenheit mit der KLR:**
 - Effizienz: eher hoch
 - Prozesszufriedenheit der Controller: eher gering
 - interne Bedeutung: gering
 - Zufriedenheit der Führungskräfte: gering
 - Erfolg gesamt: gering

Kostenarten: ca. 380

Kostenstellen: ca. 93

Kostenträger: ca. 944

Häufigkeit der Berichterstellung: keine Angabe

Tage nach Ultimo: keine Angabe

Einsatz der KLR im Arbeitskreis

Zusammenfassung

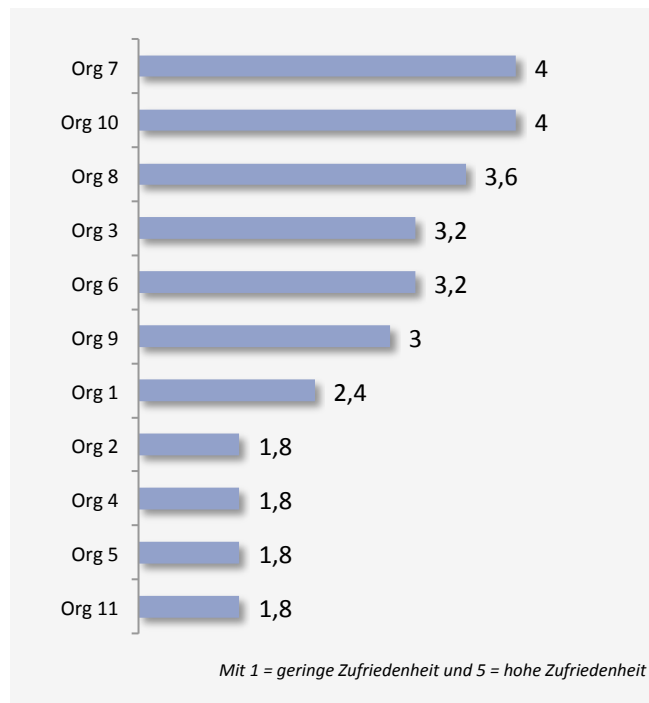
Zusammenfassend zeigt sich, dass die Controller im Arbeitskreis mit einem durchschnittlichen Wert von etwa 2,8 mit ihrer Kosten- und Leistungsrechnung nur mittel zufrieden sind. Ein wesentlicher Grund hierfür ist, dass in vielen Arbeitskreisinstitutionen die interne Bedeutung der KLR recht gering ist. KLR-Informationen liegen vor, werden aber nur selten zur Fundierung von Entscheidungen genutzt. Am zufriedensten mit der KLR sind die Controller der Organisationen 7 und 10. Von elf

Organisationen, die eine funktionierende KLR haben, wollen fünf Organisationen in Zukunft grundlegende Änderungen vornehmen. Diese gehen vor allem in Richtung einer Zentralisierung und Automatisierung von Daten, sowie einer Neustrukturierung der KLR.

Stellt man die zuvor dargestellten Einzelantworten systematisch gegeneinander (vgl. Tabelle rechts unten), so zeigt sich eine hohe Heterogenität der

Ausprägungen. Es ist also davon auszugehen, dass die KLR in den Arbeitskreisinstitutionen immer sehr speziell an die Bedürfnisse der eigenen Organisation angepasst ist und es kein allgemein gültiges Rezept zum erfolgreichen Betrieb der KLR gibt.

Zufriedenheit der AK-Mitglieder mit der KLR



Vergleichende Übersicht zu Betrieb, Art und Produkte der KLR in den AK-Institutionen

	Org 1	Org 2	Org 3	Org 4	Org 5	Org 6	Org 7	Org 8	Org 9	Org 10	Org 11
Kostenarten ca.	220	30	400	100	1.500	150	260	150	130	1.100	380
Kostenstellen ca.	4.600	60	500	200	3.800	350	1.400	100	90	10.000	93
Kostenträger ca.	160	780	100.000	300	200	4.000	280	600	140	600	944
Vollkostenrechnung	✓		✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓
Teilkostenrechnung	✓	✓		✓	✓	✓	✓	✓			✓
Prozesskostenrechnung	✓				✓	✓	✓	✓			
Kostenstellenbericht	✓		✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓		
Produktkalkulationen					✓	✓	✓	✓	✓		✓
Ergebnisberichte	✓		✓	✓				✓	✓		✓

Handlungsempfehlungen

- Einheitliches Verständnis von Controllinginstrumenten
- Geringe interne Bedeutung von bereitgestellten KLR-Zahlen

Handlungsempfehlungen

Einheitliches Verständnis von Controllinginstrumenten

Die vorhergehenden Ausführungen und die Diskussionen mit den Arbeitskreismitgliedern haben gezeigt, dass sich hinter Instrumentsbezeichnungen zum Teil sehr unterschiedlich ausgestaltete Verständnisse verbergen. Auch ist nicht immer KLR, wie die Abgrenzung zwischen Instrumenten, Controllerfunktionen und -aufgaben zu ziehen ist. Dies gilt für das organisationsinterne aber auch für das organisationsexterne Verständnis.

Gleichzeitig zeigt sich auch, dass viele Controllinginstrumente bei der Führung und der Organisation nicht ankommen und es ihnen an Akzeptanz mangelt.

Wollen Controller jedoch in ihrer Organisation und auch darüber hinaus Akzeptanz und Unterstützung erreichen, so ist es dringend notwendig, dass ein einheitliches Begriffsverständnis herrscht, welches solche unterschiedlichen Verständnisse kanalisiert. Im Folgenden werden konkrete Schritte vorgeschlagen, die bei einer Vereinheitlichung des Verständnisses helfen können.

KLRe Zweckdefinition

Für die Funktionsfähigkeit von Instrumenten ist es sehr wichtig, bei der Implementierung einen KLRen Zweck zu definieren. Das bedeutet, dass man sich schon vor der Einführung und Umsetzung eines Instruments Gedanken machen muss, was man mit dem Instrument konkret erreichen will. Dazu gehört auch, zu wissen, was das Instrument konkret zu leisten im Stande ist, und wie dieses Potential für die Zielerreichung der eigenen Organisationen sinnvoll genutzt werden kann.

Es empfiehlt sich, der Implementierung eines Instruments einen strategischen Prozess mit KLRe Zieldefinition vorzulagern. Auf Basis der Zieldefinition kann dann festgelegt werden, welche Art der Informationsversorgung für die Steuerung der Zielerreichung erforderlich ist.

Eine solche vorgeschaltete systematische Analyse verringert Ineffizienzen und vermeidet Datenfriedhöfe, die in Ermangelung eines KLRe Zwecks erhoben werden.

Instrumente gemeinsam entwickeln

Problematisch für eine solche Zweckdefinition ist, dass viele öffentliche Organisationen Instrumente aus der Privatwirtschaft zu unreflektiert übernehmen. Das heißt, Instrumente werden eingeführt, ohne sich im Detail mit dessen Leistungsumfang auseinanderzusetzen und ohne eine ausreichende Anpassung an die eigenen Organisationsbedürfnisse vorzunehmen.

Für eine erfolgreiche Adaption bzw. Entwicklung wirksamer Controllinginstrumente bedarf es aber dieser Auseinandersetzung mit dem Instrument. Dabei sollte zunächst zwischen Controller und Führung ein einheitliches Verständnis geschaffen werden. In einem nächsten Schritt können Entscheidungsträger aus anderen Organisationsbereichen involviert werden, um unterschiedliche Verständnisse kanalisieren zu können.

Im Ergebnis sollte für das Instrument ein einheitliches Verständnis etabliert werden, das in Form von KLRe Beschreibungen von dessen Zweck, Wirkungs- und

Funktionsweise schriftlich festgehalten werden sollte.

Instrumente erklären

Neben der formalen Niederschrift von Idee und Wirkungsweise neuer Controllinginstrumente sollte die Bedeutung einer aktiven und umfassenden Kommunikation nicht unterschätzt werden.

Für die Akzeptanz und damit auch den Erfolg neu eingeführter Instrumente ist es von elementarer Bedeutung, dass die neuen Instrumentarien in der Organisation auch erklärt werden. Dies betrifft nicht nur den eigenen Bereich, sondern auch andere von der Implementierung nur mittelbar betroffene Organisationsbereiche und ist auch nicht auf einen einmaligen Erklärungsvorgang beschränkt, sondern als ein längerfristiges Vorgehen zu verstehen.

Geringe interne Bedeutung von bereitgestellten KLR-Zahlen

Wie die vorhergehenden Analyseergebnisse gezeigt haben, ist die KLR in den Arbeitskreisinstitutionen weit verbreitet, spielt dennoch aber eine eher untergeordnete Rolle für die Steuerung und wird sehr unterschiedlich genutzt. Ursächlich hierfür sind im Wesentlichen zwei Phänomene, die unter den Stichworten „Zahlenbewusstsein“ und „Zahlengläubigkeit“ zusammengefasst werden können.

Zahlenbewusstsein

Wollen öffentliche Behörden wirkungsorientiert steuern, so ist die zahlenmäßige Erhebung und Abbildung der Geschäftstätigkeit eine zwingende Voraussetzung. Diese Bereitstellung von Informationen ist Hauptaufgabe des Controllings. Dabei sollten sich Controller allerdings der Wirkung der von Ihnen bereitgestellten Zahlen bewusst sein, denn die gelieferten Informationen konzentrieren die Aufmerksamkeit der Führung in eine bestimmte – manchmal auch ungewollte – Richtung.

Zahlengläubigkeit

Die vorhergehenden Analyseergebnisse zeigen, dass die KLR-Informationen in den Organisationen ganz unterschiedlich genutzt werden. Allgemein unterscheidet man drei Formen der Nutzung von Zahlen:

- Bei der *instrumentellen Nutzung* werden KLR-Zahlen direkt zur Steuerung genutzt, indem sie bei der fundierten Lösung konkreter Entscheidungsprobleme unterstützen.

- Von einer *konzeptionellen Nutzung* spricht man, wenn durch die Erhebung von Zahlen das allgemeine Verständnis für das eigene Geschäft und konkrete Entscheidungssituationen gefördert werden. Die konzeptionelle Nutzung von Controllinginformationen bezieht sich also auf Veränderungen des Bewusstseins, Denkens oder des Verständnisses für eine spezifische Situation. Zahlen helfen dann dabei, eine neue Sprache und Denkweise in der Organisation zu verankern.
- Die dritte Form der Nutzung beschreibt man als *symbolische Nutzung*. Zahlen werden dann ex post zur Kommunikation, Legitimation und Durchsetzung einer bereits getroffenen Entscheidung genutzt.

Bisher werden die KLR-Zahlen im Arbeitskreis noch wenig genutzt. Wenn sie bedeutsam sind, spielen sie eher eine instrumentelle Bedeutung, indem sie die operative Planung oder die Fundierung spezieller Entscheidungen unterstützen. Eine konzeptionelle Nutzung im Sinne einer Verhaltenssteuerung spielt im Arbeitskreis bisher kaum eine Rolle.

Eine reine instrumentelle Nutzung der KLR-Zahlen birgt allerdings Gefahren. Betriebswirtschaftliche Zahlen sind keine unbestechlichen physikalischen Messwerte, sondern haben immer auch einen spezifischen Hintergrund. Dieser Hintergrund ist mindestens so wichtig wie die Zahlen selbst; wird er vernachlässigt, bleiben wichtige Aspekte für die Steuerung außer Acht.

Bei der reinen symbolischen Nutzung von KLR-Zahlen verlieren die Zahlen schnell ihre Glaubwürdigkeit und dabei auch ihren Steuerungsaspekt. Zahlen, die immer

nur symbolisch genutzt wurden, können keine glaubhafte Grundlage für die Fundierung anstehender Zukunftsentscheidungen sein. Instrumente können über eine reine symbolische Nutzung schnell kaputt gemacht werden.

Für den öffentlichen Bereich liegt daher eine besondere Chance in der konzeptionellen Nutzung von Zahlen. Gerade in der Anfangsphase von Controlling sollte dieser Aspekt stark betont und einheitliche Denk- und Bewertungsmuster geschaffen werden. Zahlen sollten dann als Kommunikationsinstrument verstanden werden, durch das die Zusammenarbeit in der Organisation erleichtert wird. Sie können Trends und etwaige Veränderungen zeigen und damit konkrete Reaktionen veranlassen. Die konzeptionelle Nutzung von Controlling-Zahlen kann also die Veränderung in den Köpfen vorantreiben.

Um eine solche konzeptionelle Nutzung der KLR-Zahlen in der Organisation zu verankern, müssen aber sowohl Controller als auch Führungsverantwortliche diese Form der Nutzung aktiv vorantreiben und Kommunikationsprozesse bei der Interpretation von Zahlen initiieren.

Impressum

Prof. Dr. Bernhard Hirsch

Prof. Dr. Dr. h.c. Jürgen Weber

Martina Volnhals

Celina Gisch

Susanne Zubler

Robert Huber

Arbeitskreis Steuerung und Controlling in öffentlichen Institutionen

Arbeitspaket 6: Instrumente der Controller in öffentlichen Institutionen – Analyse und Handlungsempfehlungen

Universität der Bundeswehr München
Institut für Controlling
Werner-Heisenberg-Weg 39
D-85577 Neubiberg
www.unibw.de/ifc

WHU – Otto Beisheim School of Management
Institut für Management und Controlling (IMC)
Burgplatz 2
D-56179 Vallendar
www.whu.edu/control

Die in diesem Dokument enthaltenen Informationen beruhen auf freiwilligen, subjektiven Einschätzungen einzelner, hochrangiger Vertreter der Arbeitskreisinstitutionen. Sie haben keinen Anspruch auf Repräsentativität.

Alle Angaben wurden bewusst anonymisiert und randomisiert.