

# Finanzmanagement als Kern der Verwaltungsmodernisierung

Rücksichten ♦ Einsichten ♦ Aussichten

Prof. Dr. Ehrhard Mundhenke

Brühl, 14. Juli 2003



# Vorwort

Diese Schrift geht zurück auf meine Abschiedsvorlesung am 14.7.2003 über Verwaltungsmodernisierung, die mich seit meiner Dissertation, danach als Unternehmensberater und zuletzt als Hochschullehrer nahezu 40 Jahre lang begleitet hat. Die Ausführungen über die Kosten- und Leistungsrechnung beruhen auf meinen Erfahrungen mit der KLR-Einführung in Bundesbehörden in den letzten fünf Jahren, die Ausführungen über Doppik und Produkthaushalt sind hingegen eher wissenschaftlich begründet, zumal geltendes Haushaltsrecht einem neuen Finanzmanagement noch entgegensteht.

Für diese Schrift habe ich meine Powerpoint-Präsentation vom 14.7. nicht nur in Text gefasst und überarbeitet, sondern auch in mehreren Passagen erweitern können - was aufgrund des selbst gesetzten Zeitlimits während des Vortrags nicht möglich war.

Bei vielen habe ich mich persönlich dafür bedanken können, dass sie meine Arbeiten gefördert und unterstützt haben – das gilt nicht zuletzt auch für die Abschiedsvorlesung. Den anderen, die ich persönlich nicht erreichen konnte, gebührt an dieser Stelle mein Dank - ich denke vor allem an viele mich bereichernde Begegnungen sowohl in meinen Seminaren und Lehrveranstaltungen als auch außerhalb des Zentralbereichs der FH Bund.

Innen allen danke ich, dass ich Sie kennen lernen durfte und hoffe und wünsche, dass sie mich als Mensch und Hochschullehrer in guter Erinnerung behalten mögen.

Sankt Augustin, im September 2003

Ehrhard Mundhenke

## **Einführende Worte des Dekans, Prof. Dr. Bodo Leibinger**

Lieber Herr Mundhenke, meine Damen und Herren,

an der Fachhochschule des Bundes ist es ein schöner Brauch, dass sich die auscheidenden Kolleginnen und Kollegen mit einer öffentlichen Abschiedsvorlesung noch einmal zu Wort melden. Heute hat es den geschätzten Kollegen Ehrhard Mundhenke „erwischt“. Auf seinen Vortrag zum Thema „Verwaltungsmodernisierung: Rücksichten, Einsichten, Aussichten“ habe ich mich schon lange sehr gefreut, und ich war da nicht alleine. Wir alle wissen, dass Kollege Mundhenke auf dem Gebiet der Verwaltungsmodernisierung zu einer ausgewiesenen, anerkannten und auch „nachgefragten“ Kapazität geworden ist und dass er es versteht, seine Hörerschaft mit seinen Präsentationen zu fesseln.

Kollege Mundhenke war 17 Jahre lang bei mehreren öffentlichen Institutionen und bei zwei großen Beratungsunternehmen tätig, bevor er 1980 von der FH des Landes Nordrhein-Westfalen zur FH Bund kam. Er wollte nicht länger umsatz-, sondern nun wertorientiert arbeiten, hatte er damals gesagt.

In der FH Bund hat er sich zunächst der Informationstechnik verschrieben. Es begann mit einem Schnupperkurs „Heimcomputer“ mit der wohl ersten Datenfernübertragung in der FH Bund (zum Computerclub des WDR) und mit Wahlfächern u.a. zusammen mit Kollegen Lamers (Word für Fortgeschrittene). Neben seinen Aufgaben im Grundstudium lehrte er im Hauptstudium KLR und Bürokommunikation.

„Bürokommunikation“, so ist denn auch der Titel eines Buches, das Ehrhard Mundhenke in einer von Kollegen herausgegebenen Schriftenreihe veröffentlicht hat. Neben zahlreichen weiteren Veröffentlichungen haben wir von ihm auch ein Lehrbuch für Public Management im Grundstudium und ein Buch über Controlling/KLR in unserer FH-Bund-Schriftenreihe, das kürzlich in der 5. Auflage erschienen ist.

In seiner Zeit an der FH Bund hat Kollege Mundhenke drei Fachtagungen konzipiert, durchgeführt und in Tagungsbänden dokumentiert: 1984 über IT in Dieburg, 1995 über New Public Management in Brühl (beide mit Kollegen Fischer zusammen) und 1997 in Mannheim (auch über Verwaltungsmodernisierung, zusammen mit Kollegen Kreft (☛) von der Arbeitsverwaltung). Seit 1998 hat sich Kollege Mundhenke auf die KLR-Fortbildung konzentriert, die im wesentlichen aufgrund seiner und des Kollegen Fischers Bemühungen der FH Bund mittelbar vom BMF übertragen wurde.

Wie viele andere Kolleginnen und Kollegen habe ich stets sehr gerne mit Ehrhard Mundhenke zusammengearbeitet. Nicht nur in Köln und Brühl. Ab und zu waren wir auch gemeinsam in der Fortbildung der Neuen Bundesländer und im Rahmen des Transform-Programms der Bundesregierung in Moskau aktiv. Das verbindet und schafft schöne und bleibende Erinnerungen. In der Selbstverwaltung habe ich Kollegen Mundhenke als quirligen Projektbeauftragten erlebt.

Kollege Mundhenke hat mir zugesichert, dass er der Fachhochschule auch als Pensionär noch zur Verfügung stehe, wenn wir ihn denn bräuchten. Lieber Herr Mundhenke, wir blicken in eine gemeinsame Zukunft, doch jetzt sind wir erst einmal gespannt, was Sie uns heute zu berichten haben.

# Inhalt

1. Prolog – Rechtmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit.....	3
2. Grundzüge des New Public Management (NPM).....	4
2.1. Bürokratiemodell versus „Neue Steuerung“ .....	4
2.2. Steuerungsphilosophie .....	4
2.3. Modernisierung im Kontext .....	8
2.4. Stand der Verwaltungsreform.....	11
3. Finanzmanagement als wichtiges Element des NPM.....	13
4. Erfahrungen mit der KLR.....	15
4.1. KLR in der Bundesverwaltung.....	15
4.2. Nutzen der KLR .....	16
4.3. Probleme der KLR .....	17
5. Überlegungen zu einem reformierten Haushalt.....	22
5.1. Vom Ende der Kameralistik.....	22
5.2. Nutzen der Doppik.....	23
5.3. Nutzen des Produkthaushalts .....	26
6. Epilog.....	29

Beim Thema Verwaltungsmodernisierung fühle ich mich an *Karl Valentin* erinnert: Es sei zu einem *Thema bereits alles gesagt, aber noch nicht von allen*. Wir wissen jedoch aus unserer Lehrerfahrung, dass nicht alles, was gesagt wurde, auch gehört wurde und dass nicht alles, was gehört wurde, auch behalten wurde. Daher erlaube ich mir, auch einige Schätze aus beiden Fachtagungen der FH Bund zur Verwaltungsmodernisierung zu heben<sup>1</sup> - zumal ich heute nicht nur vor meinen Fachkollegen, sondern vor Hörern aller Studienbereiche sprechen darf.

## **1. Prolog – Rechtmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit**

In meinem „Prolog“ möchte ich wie im Theater in das Thema einführen und wähle dazu als Bühne die FH Bund und als Akteur den „Vater“ des Neuen Steuerungsmodells, *Gerhard Banner*. Auf unserer Tagung in Mannheim 1997 sprach er über „Verwaltungsreform als Staatsdilemma“ und knüpfte an seinem Vortrag über *Wirtschaftliche Verwaltung* vor Zuhörern des Hauptstudiums an, zu dem ich ihn vor fast 20 Jahren in Köln eingeladen hatte. Ich zitiere aus dem Tagungsband:<sup>2</sup>

*„...In der Diskussion wollte eine Studentin wissen, woher die Verwaltung bei dem herrschenden Personalmangel die Kräfte nehmen solle, neben der Gewährleistung der Rechtmäßigkeit jetzt auch noch für Wirtschaftlichkeit zu sorgen. Spitz schloss sie die Frage an, auf wie viel Prozent Rechtmäßigkeit der Verwaltung ich um der Wirtschaftlichkeit willen zu verzichten bereit wäre. Die Studentin bekam von ihren Kommilitonen tosenden Beifall. Ich erwiderte, wirtschaftliches Verhalten sei eine vielfach normierte Rechtspflicht der Verwaltung, und solange sie nicht ebenso ernst genommen werde wie andere Rechtsnormen, läge ein Vollzugsdefizit vor; es gehe also nicht um Verzicht auf Rechtmäßigkeit, sondern um deren vollständige Durchsetzung. Ich hatte nicht den Eindruck, dass meine Antwort voll überzeugte.*

*....Ich staune immer noch, mit welcher Leichtigkeit einige meiner juristischen Fachkollegen - übrigens nicht nur an der Fachhochschule, sondern auch in der Verwaltungspraxis - über die Rechtspflichten zur Wirtschaftlichkeit hinweglesen und einen Antagonismus zwischen Rechtmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit konstruieren. Sie signalisieren damit dem Verwaltungsnachwuchs, dass es Rechtsnormen gibt, die man weniger zu beachten braucht als andere und dass es der Verwaltung zukommt, diese Normen „auszusortieren“. Dieser juristisch unprofessionellen und rechtsstaatlich unhaltbaren Einstellung mag die standespolitische Befürchtung zugrunde liegen, der Leitbildwandel der Verwaltung zum Dienstleistungsunternehmen werde dazu führen, dass an die Stelle primär juristischen Denkens nun primär betriebswirtschaftliches Denken treten soll. Dies wäre ein Missverständnis. Im Spannungsfeld zwischen Rechtmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Bürgernähe hatte die Verwaltung schon immer ein Optimierungsproblem zu lösen. Dies darf jedoch nicht systematisch zu Gunsten eines und zu Lasten der beiden anderen Postulate geschehen.“*

## 2. Grundzüge des New Public Management (NPM)

*Unser Staat, anders als in anderen führenden Industrieländern, tut sich mit der Verwaltungsreform ausgesprochen schwer, „... er macht sie nicht, sondern erleidet sie.“ (Banner)<sup>3</sup>*

### 2.1. Bürokratiemodell versus „Neue Steuerung“

Kollege *Johannsen* hat vor 14 Tagen in dieser Reihe über *Max Weber* und das Bürokratiemodell gesprochen. Ich möchte nun, wie er bereits angedeutet hatte, die betriebswirtschaftliche Antithese vortragen. Wir erinnern uns: Entscheidend im Sinne der *legalen Herrschaft* ist die originalgetreue Umsetzung vorgedachter Normen. Dies führt zur Ausprägung spezieller organisatorischer (z.B. Arbeitsteilung, Aktenmäßigkeit) und personaler Elemente (z.B. Beamte als Verwaltungsprofis, Unparteilichkeit).

Sentenzen wie „Bürokratie ist die Kunst, das Mögliche unmöglich zu machen“ nähren Zweifel, ob das Bürokratiemodell mit seiner eher formalen Rationalität den heutigen Anforderungen noch gerecht wird und insbesondere die Frage beantworten kann: Was haben wir mit unserem Handeln tatsächlich bewirkt? Im Gegensatz zu 1920 verbrauchen die Bürokratien mehr als die Hälfte des Sozialprodukts, sehen sich einer eher dynamischen als stabilen Umwelt gegenüber und haben mit Bürgern und Bediensteten zu tun, die ganz andere Erwartungen gegenüber dem Staat pflegen. Der Übergang vom Bürokratiemodell zum New Public Management (Bild 1), von der formalen zur inhaltlichen Rationalität, wird häufig als Paradigmenwechsel gewertet.<sup>4</sup>

### 2.2. Steuerungsphilosophie

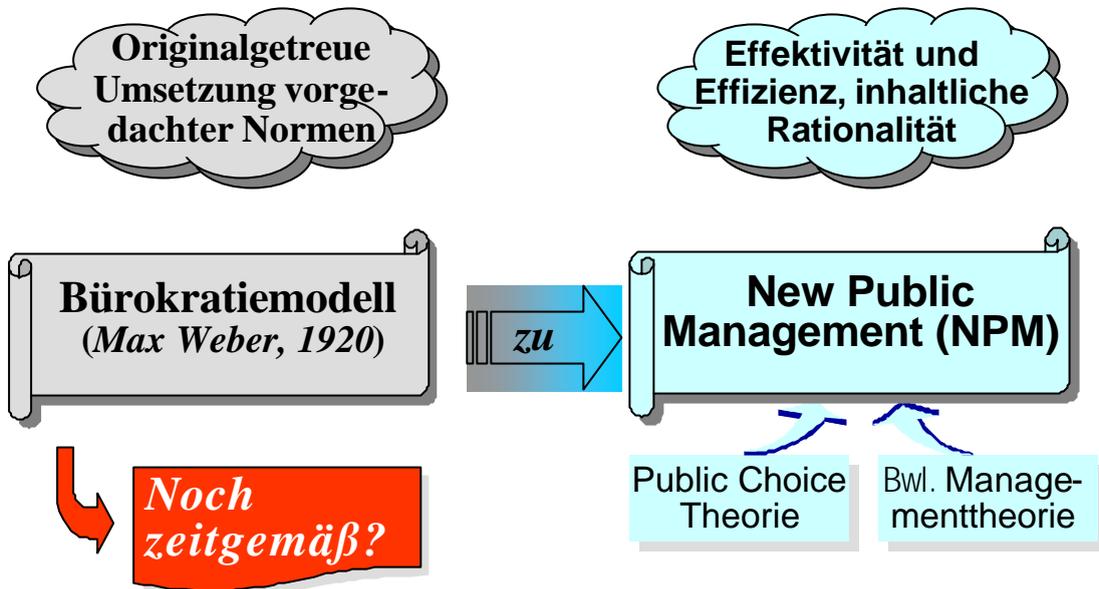
NPM ist ein internationales, integriertes Konzept zur Modernisierung des öffentlichen Sektors. Die alleinige politische und rechtliche Steuerung soll durch eine ökonomische ergänzt werden, die auf mehr Effektivität und Effizienz zielt. Das Ihnen wohl bekannte *Neue Steuerungsmodell* ist eine kommunale Ausprägung des NPM.

Die **Modernisierung** betrifft drei **Ebenen**, die in Bild 2 dargestellt sind<sup>5</sup>. Ich beschränke mich im folgenden auf die Ebene *der Einführung betriebswirtschaftlicher Instrumente*. Daraus werde ich kurz die neue „Steuerungsphilosophie“ vorstellen und mich dann mit dem Finanzmanagement befassen.

Die „alte Steuerung“ beruht auf Regeln und auf Hierarchie. Um möglichen Missverständnissen vorzubeugen – beides brauchen wir auch in Zukunft, wenn



## „Paradigmenwechsel“: Vom Bürokratiemodell zum NPM



14\_7\_03

1



## Drei Ebenen der Modernisierung

- ❶ Rollen- und Funktionswandel des Staates
- ❷ Wettbewerb im öffentlichen Sektor

### ❸ Einführung betriebswirtschaftlicher Instrumente

- ➔ Ergebnis- (Output)steuerung
- ➔ Personalmanagement
- ➔ Finanzmanagement
- ➔ Organisation
  - Dezentralisierung
  - Prozessorientierung

14\_7\_03

2

auch in geringerem Maße. Neu ist vor allem die Wende von der Input- zur **Outputsteuerung**, d.h. einer Ziel-/Ergebnissteuerung (Bild 3). Zur Konkretisierung der Ergebnisse werden i.a. *Produkte* definiert. Die Outputsteuerung hat über die rechtliche Regelung hinaus den Empfänger der Leistung (Adressatenorientierung) und auch *value for money* im Auge: Man denkt also vom zu erzielenden Ergebnis her; die dazu erforderlichen Mittel (der Input) sind die abhängige Variable. Derzeit dominieren Haushalts- und Stellenplan als typische Instrumente einer Inputfeinsteuerung – und das Ergebnis des Verwaltungshandelns ist meistens die abhängige Variable. Outputsteuerung geschieht über Leistungs- und Finanzvorgaben, Controlling unterstützt die Steuerung durch Planung, Analyse und Information.

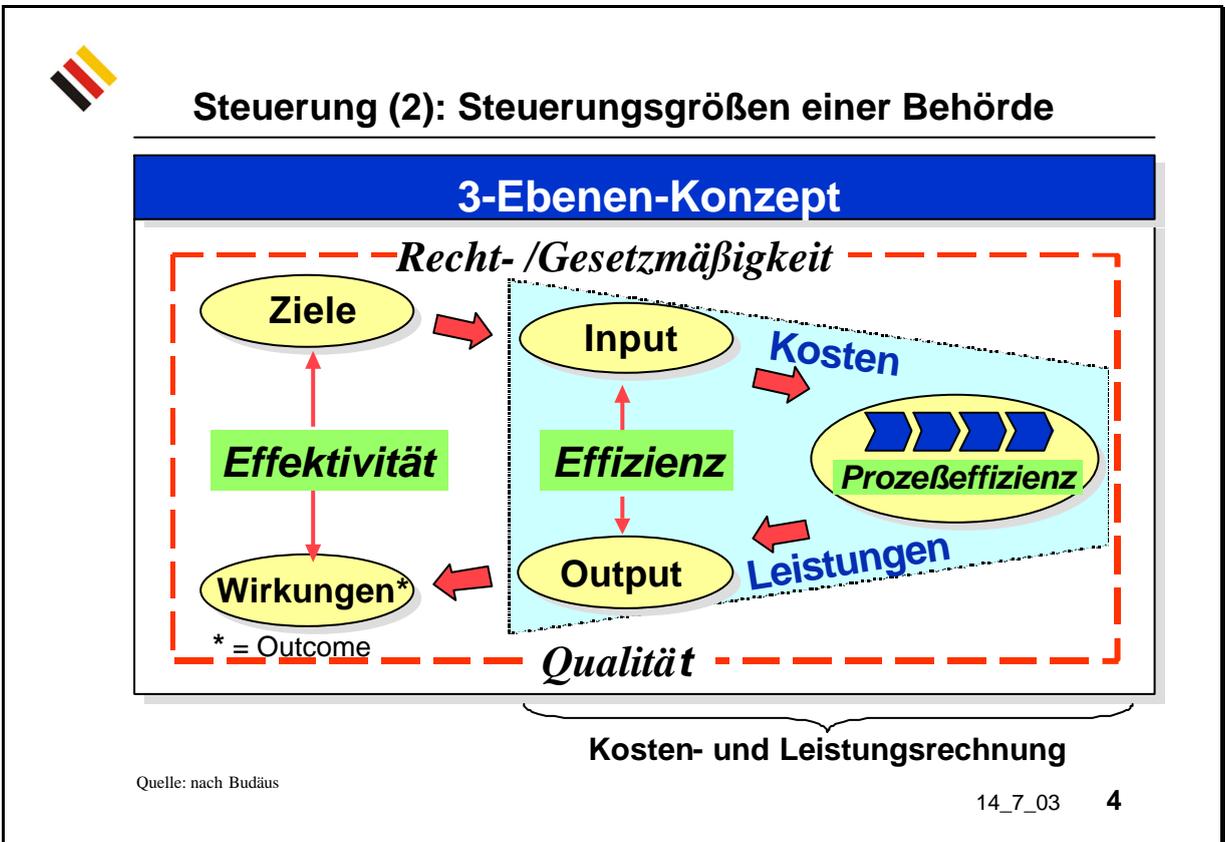
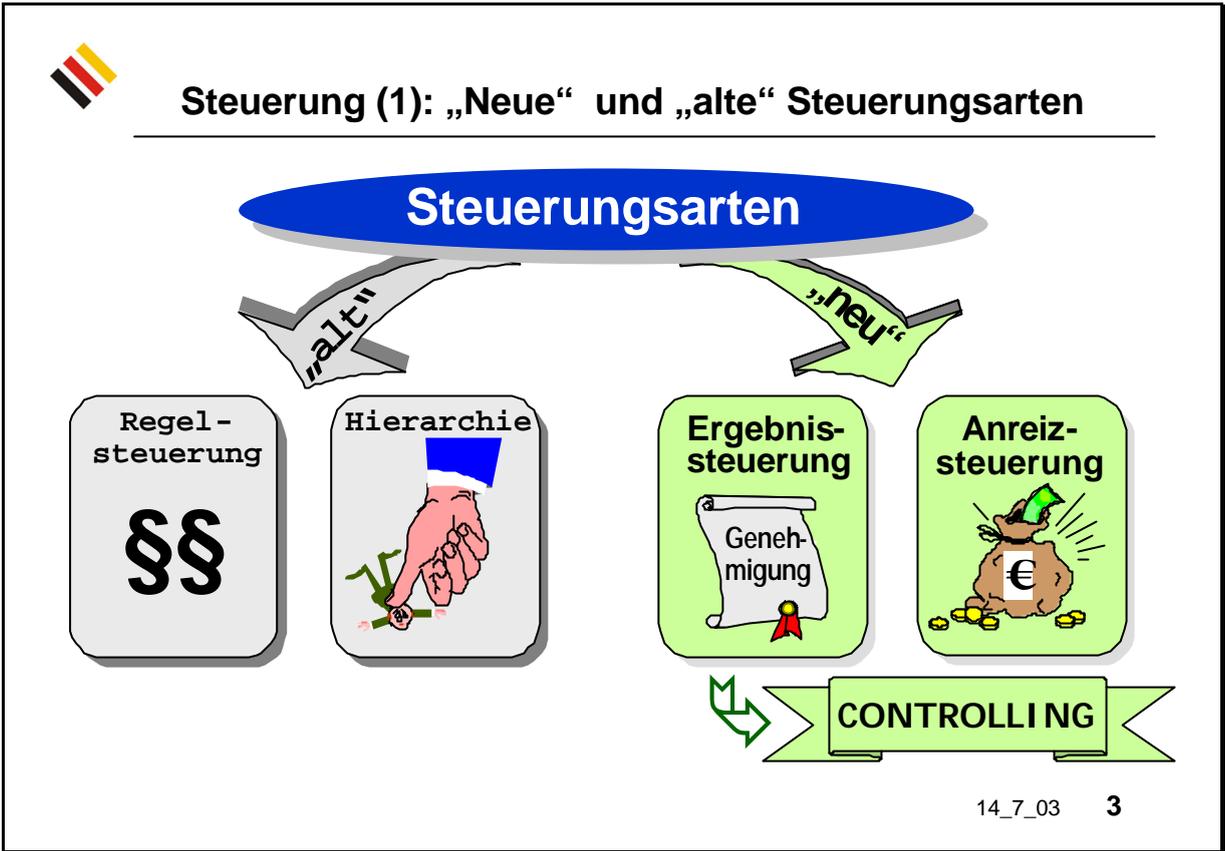
Dafür benötigt das Controlling geeignete Steuerungsgrößen, die sich von denen der Privatwirtschaft (z.B. Gewinn) unterscheiden und drei Ebenen betreffen (**3-E-Konzept**, Bild 4)<sup>6</sup>: Effektivität, Effizienz und Prozesseffizienz.

Zur Verdeutlichung ein Beispiel: Ein Unfallschwerpunkt soll durch den Bau einer Umgehungsstraße entschärft werden. Das *Ziel* – Erhöhen der Verkehrssicherheit – muss messbar sein (sonst kann jeder behaupten, das Ziel sei erreicht worden), also z.B. Reduzieren auf max. 10 Unfälle/Jahr. Zum Bau der Straße werden Ressourcen (*Input*) bereitgestellt (Arbeitsstunden, Baumaterial), dann wird die Straße gebaut, *Output* dieses Leistungsprozesses ist die fertige Straße.

Durch den Verzehr von Ressourcen entstehen *Kosten*, durch den Leistungsprozess *Leistungen*. Im öffentlichen Sektor kommt es häufig nicht primär auf den *Output* - die Umgehungsstraße - an, sondern auf die Wirkung (= *Outcome*), die mit dem erstellten Output erreicht wird - max. 10 Unfälle. Die Relation zwischen Outcome und Ziel bezeichnet man als *Effektivität* („Die richtigen Dinge tun“), den Quotient zwischen bewertetem Output und bewertetem Input als *Effizienz* („Die Dinge richtig tun“). Die *Prozesseffizienz* stellt die tatsächlichen Kosten den niedrigstmöglichen Kosten (Minimalkosten) gegenüber.

Diese drei Steuerungsgrößen können nicht unbeschränkt verfolgt werden, sondern in einem Rechtsstaat nur innerhalb eines Rahmens, der sich aus der Recht- und Gesetzmäßigkeit sowie aus Qualitätsstandards ergibt. Es hätte ja wenig Sinn, Kosten zu senken, wenn dies überproportional zu Lasten der Qualität ginge („Rationalisierungsfälle“).

Der Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente beschränkt sich nicht nur horizontal auf eine einzelne Behörde, sondern betrifft auch die **vertikalen Beziehungen** zwischen Behörden, vor allem zwischen Ministerium und Bundesoberbehörden. Bild 5 zeigt die unterschiedlichen Maximen am Beispiel Großbritanniens und Deutschland auf. International wächst die Einsicht (vor allem: Groß-



britannien, skandinavische Länder, 5. Kontinent), dass die zentrale Detailsteuerung der Komplexität unserer Lebensverhältnisse und den Forderungen nach Eigenverantwortung der Mitarbeiter nicht mehr gerecht werden kann, ein Indiz dafür ist das Versagen der früheren Zentralverwaltungswirtschaften – die übrigens manche Ähnlichkeit mit der öffentlichen Verwaltung aufweisen.

Jeder von uns hat schon mal die meist demotivierenden operativen Einmischungen erlebt, die häufig auf mangelnder Detailkenntnis beruhen. Zentrale und Basis haben unterschiedliche Effizienzdomänen: Die Zentrale kennt den politischen Willen besser und kann ihn kanalisieren, die Basis kennt sich besser vor Ort und in Details aus. Will man beide Vorteile realisieren, dann muss man zu einer **zentralen Rahmensteuerung bei dezentraler Detailsteuerung** übergehen. Die Freiheit in der Steuerung der Details bei vorgegebenen oder vereinbarten Zielen bedingt andererseits, dass die Basis über die Erreichung der Ziele zu berichten hat. Eine solche Steuerung wird die Tätigkeit der Aufsichtsreferenten versachlichen - und reduzieren.

### **2.3. Modernisierung im Kontext**

Modernisierung bewegt sich in einem Kontext von Menschen, Kultur, Instrumenten und Organisation. Es genügt nicht, allein die betriebswirtschaftlichen Instrumente zu beherrschen, man muss darüber hinaus die **Interdependenzen** in diesem Kontext beachten, erst dann lassen sich Synergieeffekte mobilisieren. Ich beschränke mich auf die Bereiche Instrumente und Kultur.

Zu den betriebswirtschaftlichen **Instrumenten** zählen u.a. KLR, Budgetierung, IT. Auch innerhalb dieses Bereichs gibt es schon Interdependenzen, wie das folgende Beispiel (nach *Brückmann*) zeigt:

Ein Museumsleiter bestellt 10 farbige Plakate bei der städtischen Druckerei, hinterher ergibt eine überschlägige Berechnung, dass ein Plakat ca. 500 € gekostet hat. Man wirft ihm Verschwendung vor.

Er kann aber nur wirtschaftlich handeln, wenn er

- die Kosten kennt,
- auf alternative Ausgaben aus seinem Budget verzichten muss,
- sich die günstigste Druckerei aussuchen kann.

Dazu braucht man: KLR und Budgetierung (und dezentrale Ressourcenverantwortung) und Wettbewerb.

- Ein häufig unterschätzter Bereich für den Erfolg von Reformen ist die weitgehend reformresistente **Verwaltungskultur**. Sie ist durch ein kulturspezifisches Vorurteil gekennzeichnet: *Probleme löst man, indem man sie regelt.*

**Steuerung (3): Vertikale Steuerung**



**Zentrale Kontrolle**

**Ministerium:  
Zentrale Detailsteuerung**  
§§, Erlasse, ausgeprägte  
Fachaufsicht

**Nachgeordneter Bereich**  
Arbeiten bei operativen Ein-  
mischungen des Ministeriums



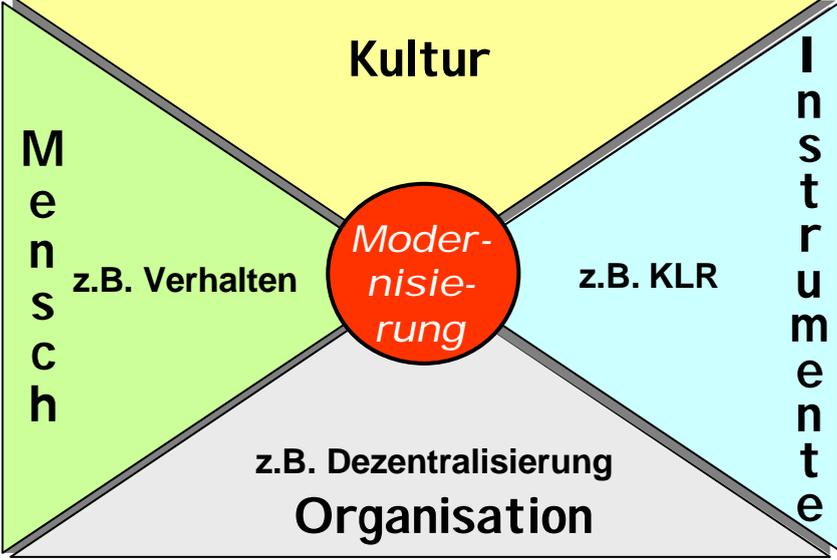
**Eigenverantwortung  
*Let the Managers manage!***

**Ministerium:  
Zentrale Rahmensteuerung**  
Zielvereinbarungen:  
»Framework Document «

**Agencies**  
Detailsteuerung, aber jährlicher  
Bericht über die Zielerreichung

14\_7\_03 5

**NPM im Zusammenhang - Übersicht**



**Kultur**

**Mensch** z.B. Verhalten

**Instrumente** z.B. KLR

**Organisation** z.B. Dezentralisierung

**Modernisierung**

14\_7\_03 6

Wir haben zu viele Vorschriften, Altkanzler *Helmut Schmidt* fordert sogar ein Paragrafen-Abschaffungsgesetz: „*Wir Deutschen sind regelungssüchtig – immer im Namen von Gerechtigkeit und Ordnung. Leider merken wir nicht, wie sehr die Auswirkungen dieser Sucht Freiheiten und Initiativen einschränken.*“<sup>7</sup> Dabei ist nicht einmal sicher, ob bei jeder Vorschrift die *ratio legis* auch tatsächlich zum Zuge kommt und nicht in ihr Gegenteil verkehrt wird (so *Schily* hier 1995). Durch Überregeln übersteuern wir im operativen Bereich – bei gleichzeitiger Untersteuerung im strategischen Bereich.

Verwaltungen setzen ihre Arbeitsschwerpunkte dort, wo der Professionalisierungskern ihres Personals liegt. Die (formal)juristische Verwaltungskultur resultiert daraus, dass man an einer im Kern juristischen Professionalisierung unserer Verwaltungsgeneralisten festhält. Dies „...sorgt dafür, daß in unserer Verwaltung auch in Zukunft die Beschäftigung mit Rechtsfragen eine größere Rolle spielen wird als in vergleichbaren Staaten, deren Rechtsstaatsqualität keineswegs geringer ist. Damit sind nichtjuristische Ansätze, von vornherein als nachrangig definiert - mag auch ihr Beitrag zur Problemlösung im Einzelfall größer sein“<sup>8</sup>: Für (Verwaltungs-)Juristen gelten andere **Legitimationsstränge** („Input-Optik“ als formale Umsetzung von Vorschriften) als für Ökonomen („Output-Optik“ als Nutzenmaximierung: Mehr Effektivität und Effizienz). Ein Schritt wäre, wenn es gelänge, „das Recht von seiner bisherigen Stellung als quasi eigenständige Zielgröße zum Instrument im Dienste der politisch erwünschten Ergebnisse und Wirkungen umzudeuten.“<sup>9</sup>

Nach *Luhmanns* Theorie der *selbstreferentiellen Systeme* erzeugen Systeme eine Beschreibung ihrer Selbst (Differenz System ↔ Umwelt), an der sie sich in allen ihren Operationen orientieren. Der systemindividuelle „binäre Code“ fixiert die Operationen, die im System anschlussfähig sind.<sup>10</sup> Der im Wirtschaftssystem, dem u.a. die KLR entstammt, gültige Code „Geld“ ist im politisch-administrative System (Code „Macht“) aber nahezu nicht anschlussfähig.

Die Verwaltungskultur konnte sich verfestigen, weil es im Gegensatz zu anderen Staaten keine Durchlässigkeit zwischen Verwaltung und Wirtschaft sowie Wissenschaft gibt. Ich erinnere mich an einen Besuch beim amerikanischen Rechnungshof (GAO), als die Gesprächspartner auf ihre Erfahrungen in der Privatwirtschaft verwiesen. Ein paar Wochen später fragte ich einen Bediensteten des Bundesrechnungshof, warum der BRH nicht präemptiv handle, sondern erst warte, bis das Kind in den Brunnen gefallen sei. Das ließe sich nicht mit der richterlichen Unabhängigkeit vereinbaren, wurde mir entgegnet. Angesichts der Undurchlässigkeit zwischen dem öffentlichen Sektor und anderen Teilsystemen möchte ich von einem „Käseglockensyndrom“ sprechen. Innovationen sind in dieser weitgehend reformresistenten Kultur kaum möglich.



## Probleme der Verwaltungskultur

- Formalisierte Regelungskultur
  - ◆ zu viele Vorschriften
  - ◆ Ratio legis?
  - ◆ Haftungsorientiertes Denken, "Nullfehlermentalität"
  - ◆ Einseitige Legitimationsstränge
- Untersteuerung in strategischen, Übersteuerung im operativen Bereich „Vollgas im Leerlauf“
- Undurchlässigkeit zu Wirtschaft und Wissenschaft „Käseglockensyndrom“



## Weitgehend reformresistente Organisationskultur

„Reformen kommen und gehen, hergebrachte Grundsätze bleiben bestehen“.

14\_7\_03 7

## 2.4. Stand der Verwaltungsreform

Dazu ein Rückblick auf unsere Tagung 1995 und den Umzug der Bundesregierung nach Berlin, als der damalige Abgeordnete *Schily* hier in Brühl forderte: <sup>11</sup>

- „*Kleinere Ministerien, die auf politische Leitungsfunktionen zu beschränkt sind,*
- *Reorganisation der Ministerien,*
- *Einführung neuerer Steuerungsinstrumente und*
- *Verselbständigung ausgegliederter Bereiche.*

*Anders ausgedrückt sind wir der Meinung, daß man die Leitungsfunktion stärker verselbständigen soll und die Verwaltungseinheiten herausnehmen sollte. Oder wie es Prof. Jann in seinem Gutachten gesagt hat: es wird in den Ministerien zu wenig regiert und zu viel verwaltet. Ich mache keinen Hehl daraus, daß es jetzt eine Gelegenheit gibt, eine solche Reform durchzusetzen, die so schnell nicht wieder kommt, nämlich den **Umzug nach Berlin...**“*

Dass diese Chance nicht genutzt wurde, lag auch an der Verwaltungskultur. Die Gutachten zur Verbesserung der Organisation der Ministerien (s.u.) wurden weitgehend schubladisiert, es blieb bei der hergebrachten defizienten Organisa-

tion. Dass es auch anders geht, zeigen die Organisationsuntersuchungen (*scrutinities*) der britischen Ministerien unter der *Thatcher*-Regierung.

Es fehlte auch der politische Wille zur Reform (u.a. *Kroppenstedt*)– obwohl die Meinungen der Parteien zur Verwaltungsreform kaum divergieren. Da Politik am liebsten solche Programme forciert, deren Erfolg sicher ist und dieser innerhalb einer Legislaturperiode realisierbar ist, steht Verwaltungsreform nicht an oberster Stelle der Regierungsprioritäten. Die christlich-liberale Regierung formulierte das Leitbild des Schlanken Staats, es beruhte im Wesentlichen – neben der Einsparungsvorgabe von 1,5 % des Personals – auf dem Kabinettsbeschluss vom 7.2.1996 mit folgendem Inhalt:

- Maßnahmen auf der Ebene von einzelnen Behörden, vor allem Zusammenlegungen
- Maßnahmen zur Verbesserung der Organisation der Bundesbehörden, vor allem der Ministerien,
- Entwicklung einer KLR (nach Prüfung durch BMF)

Die Hauptkritik am Konzept „Schlanker Staat“ wendet sich gegen <sup>12</sup>

- die Verschlankungsrhetorik
- die Konzeptionslosigkeit des Ansatzes, der aus vielen nicht miteinander verbundenen Einzelmaßnahmen bestand.

Schon der Begriff *schlank* suggeriert, es genüge etwas „Abspecken“; damit wird man aber der notwendigen Wende zu einer *Neuen Steuerung* nicht gerecht.

Eine gewisse Ausnahme bildet die KLR - die wohl einzige verwaltungspolitische Aktivität im *Schlanken Staat*. Sie strebt Innovation als Steuerungsunterstützung an und wurde vom BMF stark gefördert. Auch im *Aktivierenden Staat* der neuen Bundesregierung (Kabinettsbeschluss vom 1.12.1999) ist sie ein Leitprojekt geblieben. Eine Wende scheint aber auch durch das anspruchsvollere Leitbild des *Aktivierenden Staates* nicht in Sicht, denn auf dem Weg vom Leitbild zur Ebene konkreter Projekte wird das Anliegen der gesellschaftlichen Aktivierung zunehmend verwässert. <sup>12</sup>

**Fazit:** Maßgeblich für den Reformstau und fehlende Effektivität/Effizienz sind:

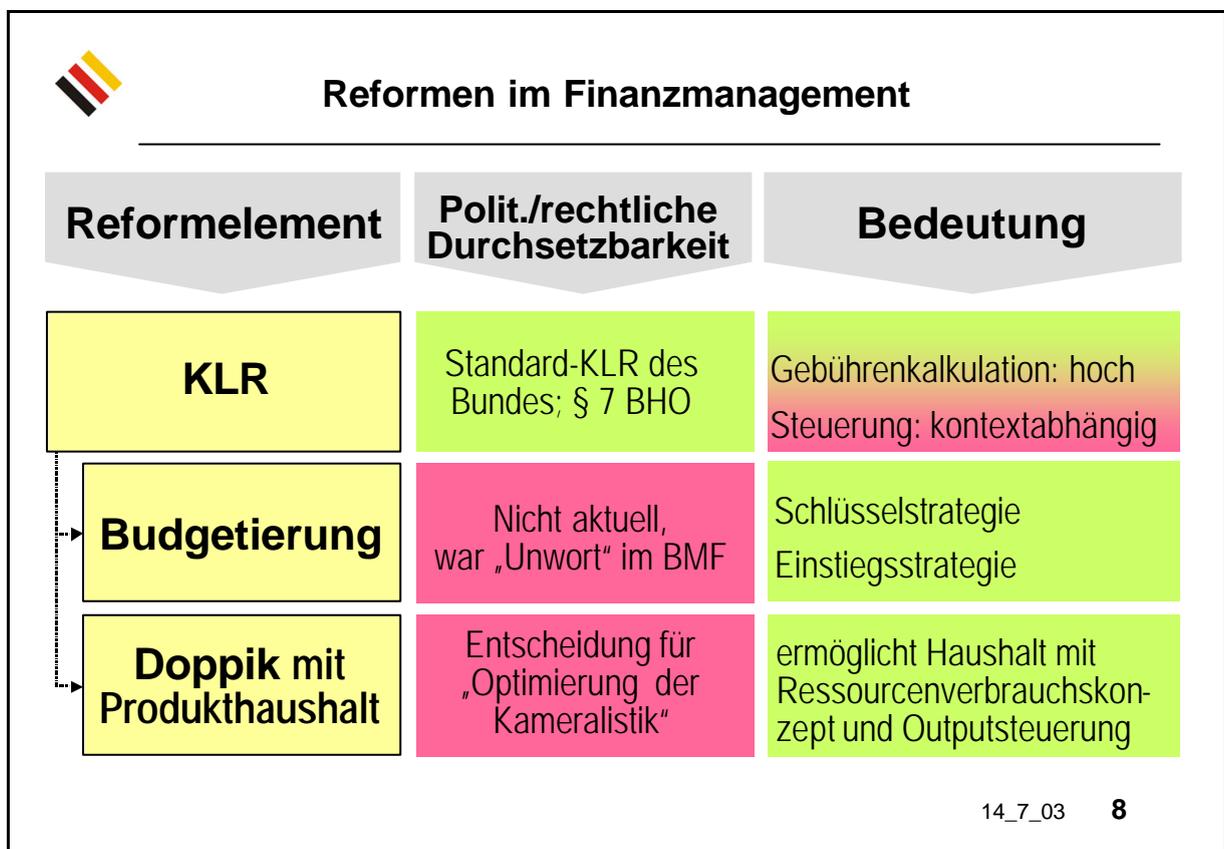
- strukturell: unterschiedliche „Codes“ im Sinne Luhmanns (im politisch-administrativen System dominiert „Macht“, „Geld“ spielt (fast) keine Rolle),
- kulturell: (formal)juristisch dominierte Verwaltungskultur,
- organisatorisch: kaum Synergieeffekte zwischen Modernisierungselementen.

Erfolgreiche Modernisierung muss diese Ursachen „bearbeiten“, z.B. dass Machtfragen über „Geld“ ausgefochten werden könnten und dass die Dominanz rechtlich-dogmatischen Denkens abgebaut werden muss.

### 3. Finanzmanagement als wichtiges Element des NPM

*Der Finanzminister trägt den Staat wie der Strick den Gehenkten (Tayllerand)*

Finanzmanagement hat nicht nur der Rechenschaftspflicht zu dienen, sondern auch der Steuerung der Wirtschaftlichkeit, indem es die für eine wirtschaftliche Betriebsführung relevanten Informationen bereitstellt. Ohne Kosten- und Leistungsinformation kann das im Verfassungsrang verankerte Postulat der Wirtschaftlichkeit (Art. 114 (2) GG) nicht umgesetzt werden, die Norm Wirtschaftlichkeit bliebe eine Leerformel. Zum Finanzmanagement gehören vor allem das Rechnungssystem, die Budgetierung und die KLR (Bild 8).



In Deutschland haben sich in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Sektor **Rechnungssysteme** mit unterschiedlichen Zielsetzungen herausgebildet:

	Rechenschaftslegung (externes Rechnungsziel)	Wirtschaftlichkeitsteuerung (internes Rechnungsziel)
privater Sektor	HGB ⇒ Finanzbuchhaltung	Kosten- und Leistungsrechnung (KLR)
öffentlicher Sektor	HGrG, BHO ⇒ Kameralistik	

Die Trennung zwischen externem und internem Rechnungsziel geht vor allem auf das (wohl zu) stark ausgeprägte Prinzip des Gläubigerschutzes im HGB zurück. Im Ausland lässt sich eine Tendenz zu einem einheitlichen Rechnungswesen feststellen, das beide Zwecke erfüllt („fair presentation“). Im öffentlichen Sektor ist auf Bundesebene die Kameralistik zwingend, sie dient allein dem externen Rechnungsziel. Interne Rechnungsziele erfordern daher den Aufbau eines zusätzlichen Rechnungssystems.

**Budgetierung** bedeutet *dezentrale Ressourcenverantwortung* (Facheinheiten erhalten zu ihrer fachlich-technischen Verantwortung auch die Ressourcenverantwortung) mit bedarfsgerechtem, in zeitlicher und sachlicher Hinsicht selbstbestimmtem Mitteleinsatz. Budgetierung gilt auch als „intelligente Sparstrategie“ (*Budäus*), weil die Sparsentscheidungen nicht mehr auf politischer Ebene, sondern in den operativen Verwaltungseinheiten getroffen werden. Man unterscheidet die inputorientierte (beruht auf herkömmlicher kameraler Gliederung und gilt als Zwischenlösung) und die outputorientierte Budgetierung (beruht auf einer Produktgliederung).

Die Budgetierung gilt als Schlüsselstrategie: Da durch dezentrale Ressourcenverantwortung dezentral eine Ergebnisverantwortung möglich wird, kann bei den Budgetverantwortlichen dezentral eine integrale Managementverantwortung geschaffen werden. Budgetierung eignet sie sich gut als Einstiegsstrategie, da man zu Beginn der Reform die meisten Mitarbeiter erreicht. Daher wird sie in den Kommunen auch als Kernbestandteil der Modernisierung bezeichnet, weil ohne sie die anderen Reformelemente nicht voll zur Entfaltung kämen und der Modernisierungsprozess zu erlahmen drohe.

Angesichts des rechtlichen Rahmens ist bei uns die Rolle der **KLR** als zusätzliche Rechnung neben der dominierenden Kameralistik vorgezeichnet. Es wird kritisiert, dass auf Dauer ein output- und ein inputorientiertes System nicht nebeneinander bestehen können und weil die Macht nach wie vor im kameralen Haushalt liegt.

**Fazit:** Beim Bund stellt sich nicht die Frage, in welcher Reihenfolge die Instrumente des Finanzmanagements einzuführen sind, denn rechtlich bleibt derzeit nur die KLR als Rechnung neben dem Haushalt übrig.

## 4. Erfahrungen mit der KLR

*Es kommt nicht auf das genaueste, sondern auf ein wirtschaftlich genaues Rechnungswesen an. (nach Eugen Schmalenbach)*

### 4.1. KLR in der Bundesverwaltung

Die KLR bildet die Kosten - und Leistungen - des Leistungsprozesses ab: Womit erstellt wer was für wen? Die Kostenarten informieren darüber, welche Kosten in welcher Höhe angefallen sind, die Kostenstellen, wo die Kosten (Organisationsbezug) und die Kostenträger, für welche Produkte sie angefallen sind (Produktbezug). KLR (und Produkthaushalt) erfordert, dass die Leistungen einer Institution als Produkte systematisiert und beschrieben werden.<sup>13</sup>

Für die Bundesverwaltung wurde eine **Standard-KLR** konzipiert (1997), die unter dem Begriff *qualitätsorientierte Plankostenrechnung* fünf KLR-Teilsysteme zusammenfasst.<sup>14</sup> Abb. 9 informiert über das wesentliche Anliegen und die wichtigsten Ziele. Das allgemeine Ziel der *Transparenz von Kosten und Leistungen* setzt voraus, dass die Transparenz auch tatsächlich zur Steuerung genutzt wird und nicht nach dem Motto verfahren wird: *Gelesen, gelacht, gelocht und abgeheftet*.

Seit dem Frühjahr 1998 hat der BMF 26 Pilotprojekte unterstützt, in der die Standard-KLR eingeführt wurde, davor noch vier „Vorprojekte“, u.a. Auswärtiges Amt und Bundespresseamt). Es gibt noch weitere Behörden, die eine KLR realisiert haben oder bei der Einführung sind. Im BMVBW wird im Projekt MaAGIE (Modernisierung aministrativer Aufgaben durch Geschäftsprozessoptimierung und IT-Einsatz als Projekt im Programm des „Aktivierenden Staates“) an einer ressorttypischen KLR gearbeitet, die bis hin zur Erstellung von Templates (allgemein gültige Softwareeinstellungen für den Geschäftsbereich) reicht.

Valide Aussagen zur Wirkung der KLR erfordern Untersuchungen zu ihrer Dienstleistungsqualität und Nutzungsintensität.<sup>15</sup> Auf Bundesebene steht eine Analyse der Pilotprojekte noch aus. Es gibt im wesentlichen nur Befragungen durch den BRH<sup>16</sup>, sonst nur persönliche Beobachtungen. Daher können die folgenden Ausführungen nicht die Strenge einer wissenschaftlichen Aussage beanspruchen.

## **4.2. Nutzen der KLR**

Mit der Einführung der KLR wurde in vielen Behörden wohl zum ersten Male betriebswirtschaftliches Gedankengut eingebracht. „Es wurden Ziele auf die Schreibtische geheftet“, so beschrieb eine Behörde den Beginn einer Wende von einer Input- zu einer Outputsteuerung.

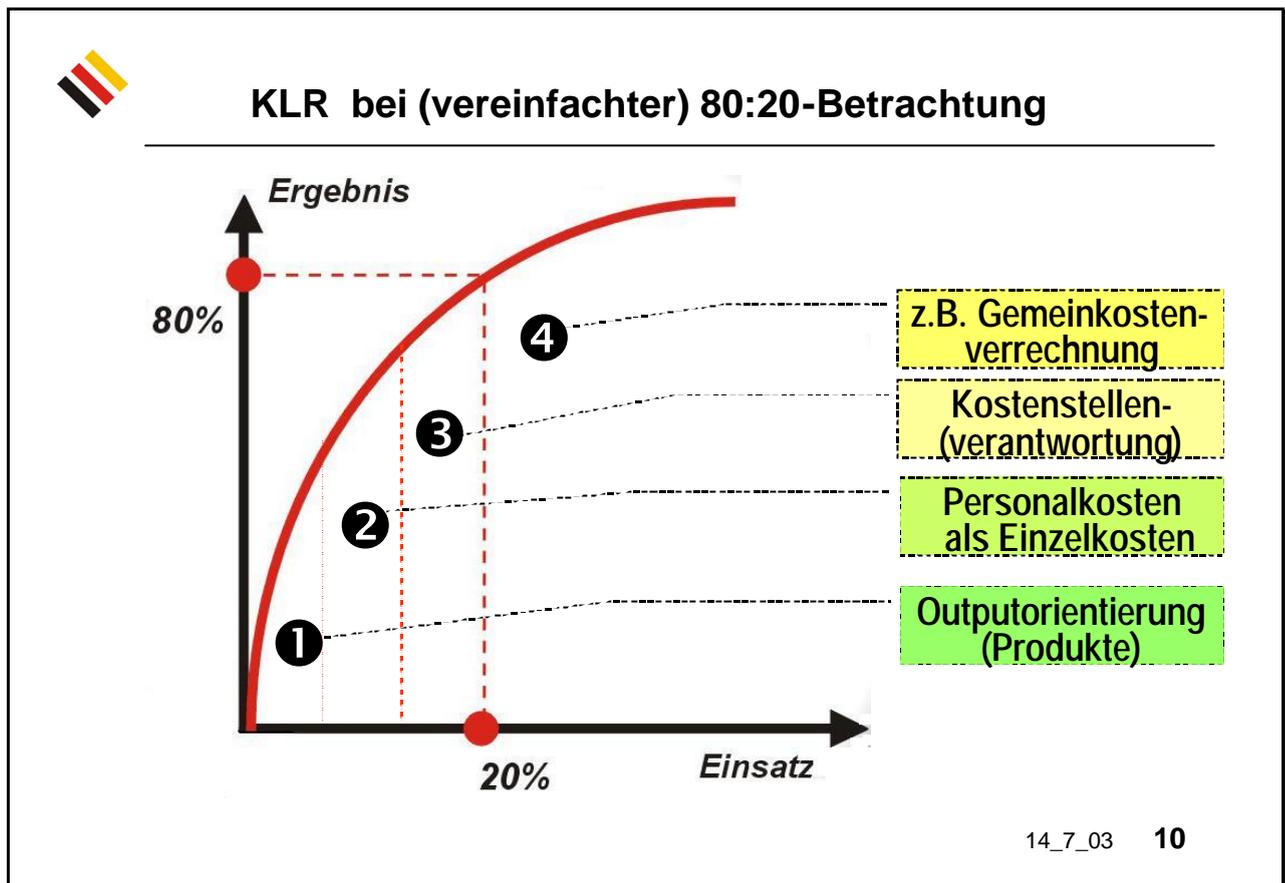
Durch die KLR entstand die erwartete Kostentransparenz, es gab manches „Aha“-Erlebnis, was ein „Produkt“ kostet; in mehreren Behörden verbesserte sich auch die Leistungstransparenz. Als Folge davon konnte sich ein Kostenbewusstsein herausbilden. Transparenz der Raumkosten förderte in einigen Behörden die Einsicht, dass man auch mit Räumen sparsamer umgehen muss, mit der Folge, dass einige Organisationseinheiten nicht mehr benötigte Räume meldeten.

Von großem Nutzen ist die KLR für Genehmigungsbehörden, wie z.B. Kraftfahrtbundesamt. Sie können Beanstandungen der Gebühren für ihre Genehmigungen gelassen entgegensehen, weil sie mit der Kostenrechnung ihre Gebühren rechtfertigen können.

Die KLR ist schließlich hinsichtlich der Outputsystematisierung der Leistungen einer Behörde eine wichtige Voraussetzung für andere betriebswirtschaftliche Instrumente, vor allem für eine outputorientierte Budgetierung in Verbindung mit der Dezentralisierung sowie für den Produkthaushalt.

Die KLR dient auch dazu, die durch Dezentralisierung notwendig gewordene Berichtspflicht, inwieweit man die in einer Rahmensteuerung vereinbarten Ziele bzw. Ergebnisse erreicht hat, mit Zahlen zu unterstützen.

Überträgt man die 80:20-Regel auf die Elemente einer KLR, die als Hauptziel die Steuerungsunterstützung verfolgt, dann könnte man auf folgende Ergebnisbeiträge kommen (Bild 10). Den vermutlich größten Nutzen bringt die Systematisierung des Outputs einer Behörde in einem zielorientierten Produktkatalog, was auch zu einer nützlichen Auseinandersetzung mit den Zielen einer Behörde führt. Die Erfassung der bedeutendsten Kostenart – der Personalkosten – als Einzelkosten gestattet die Steuerung der Personalressourcen nach der Bedeutung von Produkt(gruppen) und versachlicht die Auseinandersetzung über Ressourcenzuteilungen. Die Übernahme von Kostenverantwortung fördert das Entstehen von Kostenbewusstsein, z.B. wenn man als Folge der Kenntnis von Raumkosten weniger qm-Fläche „verbraucht“. Eine aufwändige Verrechnung innerbetrieblicher Leistungen wird bereits außerhalb der kritischen 20 % auf der x-Achse liegen.



### 4.3. Probleme der KLR

Die KLR in der Bundesverwaltung besteht i.a. nur aus einer Kostenrechnung, es gibt nur wenige Behörden, die Elemente einer Leistungsrechnung realisiert haben (z.B. BGS, BVA).

Das erste Problemfeld ist die **Einführungsstrategie**. Grundlage für die KLR-Einführung ist die bereits erwähnte Standard-KLR. Sie versucht, die Waage zu halten zwischen einer zu starken Standardisierung („Zwangsjacke“) einerseits und Schlupflöchern andererseits. Standards sollen vor allem Vergleiche ermöglichen, z.B. einen einheitlichen Bundeskontenrahmen und eine gewisse betriebswirtschaftliche Qualität der behördeninternen KLR sichern, z.B. durch methodische Standards. Sie schreibt die Kameralistik als Rechnungssystem fest, eine Option zum Übergang auf die Doppik wurde verpasst.

Kritisch angemerkt wird vor allem, dass die Standard-KLR <sup>17</sup>

- für Leser ohne BWL- Kenntnisse kaum verständlich ist,
- eher unstrukturierte Ziele nennt, es fehlt das wichtige Ziel *Verbesserung des Kostenbewusstseins*, dafür wird das redundante und vage *Prüfung auf Privatisierungsmöglichkeiten* genannt,

## *Probleme der KLR*

- teilweise zu komplex ist und bereits die Phase einer Vollkostenrechnung auf Istkosten-Basis stärker abstufen müsste,
- nicht vollständig ist: Die Autoren mussten Bereiche aussparen, die zum damaligen Stand des Reformprozesses Reizthemen betroffen hätten, z.B. Fragen der Zukunftsvorsorge, der Budgetierung und eines Produkthaushalts,
- die Zahl von 48 AV-Produkten (AV = Allgemeiner Verwaltungsbereich) zu hoch ist und im Interesse der Steuerungsrelevanz auf ein Drittel reduziert werden sollte,
- bislang nicht fortgeschrieben wurde – mit einer Ausnahme: 2001 wurde die Empfehlung einer Task-Force mit einer Verringerung der AV-Produkte (auf 29) vom BMF freigegeben.

Zusätzlich zur Standard-KLR hat ein Ressort ein detailliertes ressortspezifisches Referenzmodell vorgegeben. Dessen Umfang widerspricht nicht nur der generellen Leitlinie einer behördeninternen KLR, sondern ist – durchaus kulturkonform – als kontraproduktive Überregelung zu betrachten und erschwert durch Art und Umfang der Vorgaben die ohnehin problematische Akzeptanz noch mehr. Dies kommt mir so vor, wie wenn man in einer Behörde einen kooperativen Führungsstil direktiv einführen würde.

Erst aus der Integration mit anderen Reformelementen wie Budgetierung, Personal, Organisationsentwicklung kann die KLR ihre zielbezogene Steuerungsfunktion gewinnen. KLR-Projekte wurden jedoch i.a. isoliert von anderen Reformelementen eingeführt, die Synergieeffekte konnten sich nicht einstellen: Die KLR war gleichsam auf vorgeschobenen Posten ohne Nachschub in einem skeptischen kulturellen Umfeld.

Die humanen Einflussgrößen wurden häufig ebenso zu wenig beachtet wie die Bedürfnisse der Entscheider. Die KLR muss aber die Nutzer als ihre Kunden sehen, sonst wird das Potenzial der KLR zur besseren Steuerung und zum organisatorischen Lernen nicht ausgeschöpft, und sie dient leicht als Feigenblatt („wir sind ja so modern“). Damit die beabsichtigte Verhaltensänderung sich auch einstellen kann, sollte die KLR als „Umgangssprache“ gesprochen werden. (Weber)

Zu den wichtigsten **konzeptionellen Mängeln** zählen:

- eine mangelnde Zielorientierung, was man in der Behörde mit der KLR erreichen will. Insbesondere wurden die Ziele nicht intensiv mit der Führung abgestimmt, was oft an einem geringen Interesse der Führung an der KLR lag. Die Zielkataloge sind oft das Ergebnis einer lediglich sprachlichen Umarbeitung der in der Standard-KLR genannten Ziele. Damit war ein Akzep-

tanzmangel vorprogrammiert: Wie soll eine Führungskraft sich für Informationen interessieren, die sie gar nicht für nützlich hält?

- Entgegen *Schmalenbachs* Forderung nach einem *wirtschaftlich* genauen Rechnungswesen und der geläufigen 80:20 Regel wurden die KLR-Systeme meistens zu komplex ausgelegt. Auch die Akzeptanz verlangt eine „schlanke“ KLR. Deshalb darf die KLR die Komplexität nicht genau abbilden, sondern muss sie reduzieren (*Weber*). Ursachen für die zu hohe Komplexität sind sowohl in einzelnen Vorgaben, im Perfektionsstreben der Mitarbeiter als auch in wirtschaftlichen Interessen mancher Berater zu suchen. Die zu hohe Anzahl der Produkte, auch die von der Standard-KLR (ursprünglich) vorgegebenen 48 Produkte des Allgemeinen Verwaltungsbereichs, sind nur ein Beispiel für übertriebene Komplexität.
- Vollkostenrechnungen erfreuen sich zwar großer Beliebtheit – übrigens auch in der Wirtschaft, wo es auch Beispiele gibt, in denen Entscheidungen auf Vollkosten schon zu teilweise erheblichen Schäden geführt haben. Für eine Wirtschaftlichkeitssteuerung fehlt der Vollkostenrechnung die Trennung in fixe und in variable Kosten. Eine behördeninterne Steuerung oder gar ein Benchmarking auf Vollkosten (enthalten geschlüsselte Gemeinkosten) führt aufgrund der unzulässigen Proportionalisierung fixer Kosten zu falschen Ergebnissen. <sup>18</sup>

Mängel gab es auch in der **KLR-Einführung**. Das wichtigste Arbeitspaket ist die Systematisierung der behördliche Leistungen zu Produkten. Diese Produktbildung stellt sehr hohe Anforderungen und bewegt sich außerdem im Spannungsfeld zwischen einer im Interesse der Steuerbarkeit geringen Anzahl und dem Wunsch der Mitarbeiter, ihre Arbeiten in einem Produktkatalog wiederzufinden. Fast immer wurden zu viele Produkte gebildet. Hier kann eine Vorgabe, wie z.B. nicht mehr als (externe) 100 Produkte (vgl. Referenzmodell des BMI), nützlich sein. Häufig wurde das entscheidende Kriterium der Outputorientierung nicht durchgehalten, es gab Behörden, die ihre Produktsystematik eher von der Aufbauorganisation oder vom Geschäftsverteilungsplan abgeleitet haben.

Ein besonders kritischer Erfolgsfaktor ist die Unterstützung der KLR-Projekte durch die Führung. Es genügt nicht, wenn die Führung das KLR-Projekt lediglich toleriert. In vielen Projekten fehlte einfach das commitment der Führung, teilweise bedingt durch einen Führungswechsel während der Laufzeit des Projekts. Gerade Projekte, die „quer zur bestehenden Verwaltungskultur liegen“ (so ein Vertreter des BMF), kommen ohne das commitment nicht erfolgreich über die Runden. Die Bedeutung der Unterstützung mag ein Beispiel aus dem BMF illustrieren: Zur „kulturellen“ Vorbereitung der KLR-Einführung waren Workshops mit jedem Referat einer Abteilung vorgesehen. Nur 1/3 der Referate

nannte Termine. Der darüber informierte Abteilungsleiter rief jeden „abgeneigten“ Referatsleiter an; zwei Stunden später hatte der KLR-Projektleiter alle Termine!

Im Gegensatz zur Wirtschaft, in der KLR von Ökonomen mit einschlägiger Berufserfahrung konzipiert und eingeführt wird, waren in den Projekten und in den Ministerien fast ausnahmslos Personen beteiligt, die häufig viel Engagement, aber weniger KLR-Kenntnisse und weniger die richtigen Einstellungen für ökonomische Instrumente mitbrachten. Auch Schulungen, die wir für den BMF absolviert haben, können aus einem KLR-Laien keinen Betriebswirt machen. Häufig gab es personelle Engpässe in der personellen Ausstattung der Projekte, die dann oft durch Berater ausgeglichen wurden.

Der Aufwand für die Softwareeinführung ist i.a. stark unterschätzt worden. Eine schlanke KLR erfordert nicht zwingend „große“ Softwaresysteme wie z.B. SAP, deren Kosten durch den Nutzen einer KLR erst eingespielt werden müssen. Durch den höheren (Personal-)Aufwand für die Software wurden Kräfte gebunden, die für die Bearbeitung organisatorischer Schwachstellen, wie sie bei jeder KLR-Einführung zutage gefördert werden, fehlten.

Ein größerer Effizienzschub ist möglich, wenn man die festgestellten organisatorischen Schwachstellen beseitigt, insbesondere wenn man die Produktverantwortung und die Verantwortung gemäß Aufbauorganisation zur Kongruenz bringt. Stattdessen nahmen organisatorische Unklarheiten eher zu, weil manche Mitarbeiter die neue Produktverantwortung wahrnehmen wollten, hingegen die anderen auf ihre Kompetenzen gemäß Geschäftsverteilungsplan pochten.

Die **Nutzung** von KLR-Information durch die Führung lässt zu wünschen übrig. Die Ursachen dafür sind nicht nur im behördenindividuellen KLR-System zu suchen, sondern sind zunächst im politisch-administrativen System selbst begründet, was von Ökonomen zuweilen übersehen wird:

Die KLR entstammt dem Teilsystem Wirtschaft, in dem nach *Luhmann* der Code „Geld“ die dominierende Rolle spielt; hingegen ist der beherrschende Code politisch-administrativer Systeme die Macht (und der Wissenschaft der Code wahr ⇔ unwahr). Typisch ist nun, dass der ein Teilsystem beherrschende Code von den anderen Teilsystemen als irrelevant angesehen und daher weitgehend ausgeblendet wird. Dies erklärt die Probleme mit der Wirtschaftlichkeit in politisch-administrativen Systemen und damit auch das Durchdringen der Verwaltung mit betriebswirtschaftlichen Instrumenten. Innerhalb der Verwaltung folgt wohl nur der Haushalt dem Code „Geld“. Dies hindert Facheinheiten aber nicht daran, sich dennoch nicht an die Sparsamkeit zu halten, wenn es der Erhaltung und dem Ausbau ihrer Macht nützt. Das Anliegen der KLR - mehr Transparenz

von Kosten und Leistungen – beeindruckt Führungskräfte kaum. Da sie macht-orientiert denken, dominieren bei ihnen risikominimierende Einstellungen.

Das Interesse an KLR wächst, wenn es gelingt, die Codes Macht und Geld zu verkoppeln, z.B. indem Machtfragen mit KLR-Daten ausgefochten werden. Dies ist beim Umweltbundesamt erreicht worden: Bei Entscheidungen über die angesichts der linearen Stellenkürzung bedeutender werdenden Zuteilung von (Personal-) Ressourcen stellt man den Stellenwert eines Produktes für die Behörde und die Personalkosten dieses Produkts gegenüber - was eine sachlich fundierte Entscheidung über Prioritäten und Posterioritäten erst ermöglicht.

Zu den KLR-bedingten Ursachen gehört, dass die KLR häufig nicht auf ihren Bedarf der Führungskräfte zugeschnitten wurde, die meistens ihren Informationsbedarf durch die Kameralistik gedeckt sehen. Häufig wird die KLR von Führungskräften (und Mitarbeitern) als zu kompliziert empfunden und deshalb intuitiv abgelehnt. Für die Auswertung von KLR-Daten, sofern sie den Führungskräften in verdaubaren Dosen präsentiert wird, müsste sich die i.a. nicht ökonomisch vorgebildete Führungskraft gleichsam eine ökonomische Brille aufsetzen, in Strukturen denken und vor allem auch handeln, also die von der KLR gelieferten Erkenntnisse umsetzen.

**Fazit:** Eine häufig zu komplexe KLR wird unzureichend genutzt. Gründe:

- die KLR liegt quer zur bestehenden Verwaltungskultur,
- Führungskräfte sehen für ihr machtorientiertes Verhalten KLR-Informationen als wenig hilfreich an,
- viele Behörden sind guten Willens in die Komplexitätsfalle getappt,
- die KLR erzielt erst dann keine Wirkung, wenn sie nicht mit anderen Reforminstrumenten, vor allem Zielvereinbarungen, Budgetierung und dezentraler Ressourcenverantwortung verbunden wird.

Von einer KLR als Appendix am mächtigen Haushalt gehen keine Steuerungsimpulse aus, sie wird dann häufig zu einer Beschäftigungstherapie. Daher darf der inputorientierte Haushalt nicht mehr führendes System sein. Dazu bieten sich zwei Alternativen an, mit denen man die heute mehrheitlich beklagten Defizienzen der Kameralistik überwinden kann:

- Ministerien arbeiten weiter kameral, geben aber nicht mehr Haushalte, sondern Kostenbudgets an ihren Geschäftsbereich weiter, damit wäre dort die KLR und nicht mehr der Haushalt das führende System,
- Einführung der Doppik, dann ist mit der Orientierung an Aufwand/Ertrag ein wesentlicher Schritt in Richtung Ressourcenorientierung getan.

## 5. Überlegungen zu einem reformierten Haushalt

*Welche Vorteile gewährt die doppelte Buchhaltung dem Kaufmanne! Es ist eine der schönsten Erfindungen des menschlichen Geistes und ein jeder guter Haushalter sollte sie in seiner Wirtschaft einführen. ... Sie läßt uns jederzeit das Ganze überschauen, ohne daß wir es nötig hätten, uns durch das Einzelne verwirren zu lassen." (J.W. v. Goethe)<sup>19</sup>*

Mit diesen eher ernüchternden Feststellungen zur Einführung der KLR in der Bundesverwaltung möchte ich aber nicht meine Abschiedsvorlesung beenden. Die KLR wäre erfolgreicher, wenn man zunächst ein neues öffentliches Rechnungswesen eingeführt hätte und dann erst eine ergänzende KLR. So hat man wahrscheinlich ein „effizientes Reforminstrument in ineffiziente Strukturen“ (*Budäus*) eingeführt, das damit zur Ineffizienz beiträgt.

In meiner Dissertation über *Kommunales Finanzwesen bei integrierter Datenverarbeitung* (1967) war noch die IT-gestützte Gestaltung des Finanzwesens von vorrangigem Interesse; die Kameralistik hatte ich zwar in ihren Schwächen kurz dargestellt, aber nicht hinterfragt. Das will ich jetzt nachholen.

### 5.1. Vom Ende der Kameralistik

So lautet die Überschrift der Abschiedsvorlesung von *Herrn Lüder* (15.7. in Speyer).<sup>20</sup> Am Telefon sagte er mir, er habe das Fragezeichen hinter dieser Überschrift bewusst weggelassen. Unter Kameralistik verstehe ich im folgenden nicht *formal* die einfache Buchführung, sondern das *materielle* Rechnungssystem des öffentlichen Sektors als bloße Geldrechnung.

Neuzeitliches Finanzmanagement muss folgende **Ziele** erfüllen:

- Abbilden des gesamten Ressourcenverzehrs (und –aufkommens) und Dokumentation des öffentlichen Vermögens,
- Eignung für Steuerung und für Rechenschaftslegung,
- Intergenerative Gerechtigkeit,
- Sicherung der Zahlungsfähigkeit und
- Gewährleistung des parlamentarischen Budgetrechts.

Davon kann die tradierte Kameralistik streng genommen nur die Sicherung der Zahlungsfähigkeit erfüllen; inwieweit das Budgetrecht inhaltlich gewährleistet wird, ist teilweise strittig.

Die **Kameralistik** bildet lediglich den Geldverbrauch ab, nicht aber den Ressourcenverbrauch. Sie ist inputorientiert, der Haushaltsplan sagt in sehr vielen

Titeln, wieviel Geld die Verwaltung ausgeben darf, aber nur unsystematisch und oft nur vage, was mit dem Geld gemacht werden soll. Bei neuen Programmen, wie z.B. Terrorismusbekämpfung, müssen viele Titel daraufhin geprüft werden, bei welchen wieviel Mittel hinzugerechnet werden müssen, ein aufwändiges und keinesfalls zielorientiertes Verfahren. Diskussionen über Effektivität, Effizienz und Prioritäten können nur auf Basis unvollständiger Kosteninformationen geführt werden. Somit führt die Kameralistik zu falschen Anreizen und Sanktionen (z.B. "Dezemberfieber") und zu unwirtschaftlichen Verhalten. Sie verstößt auch gegen den Grundsatz der verursachungsgerechten Periodenabgrenzung und gegen die intergenerative Gerechtigkeit, weil sie als eine nur auf kassenwirksame Fälle bezogene Rechnung den nicht zahlungswirksamen Ressourcenverbrauch, z.B. Abschreibungen oder Rückstellungen für Pensionen, nicht erfassen kann. Sie fördert damit ein Wirtschaften zu Lasten späterer Generationen.

Die Kameralistik leistet somit nicht die gesetzlich geforderte Kontrolle der Wirtschaftlichkeit (Art. 114 (2) GG), die den gesamten Ressourcenverzehr und das gesamte Ressourcenaufkommen umfasst.<sup>21</sup> Darüber hinaus genügen Rechnungssystem und -legung des Bundes nur teilweise anderen gesetzlichen Anforderungen. *Lüder* nennt (neben Verletzungen von §§ 71, 73 BHO) vor allem:

- Art 114 (1) GG: Die Kameralistik kennt keine *wertmäßige* Rechnungslegung über das gesamte Vermögen und die gesamte Schulden
- Art 115 (1) GG: Bei der Begrenzung der Nettokreditaufnahme wird der Vermögensverzehr durch Abschreibungen nicht beachtet, weil man von *Brutto*-Investitionen anstatt von *Netto*-Investitionen ausgeht. Dadurch kann man - entgegen der ratio legis - mehr Kredite aufnehmen.

**Fazit:** Die Kameralistik genügt prinzipiell weder den Anforderungen eines neuzeitlichen Finanzmanagements noch den gesetzlichen Anforderungen des GG und der BHO und hemmt das wirtschaftliche Denken. Sie sollte auf eine Liquiditätsrechnung eingeschmolzen werden.

## **5.2. Nutzen der Doppik**

Auch hier verstehe ich Doppik nicht formal als Buchführungsstil (doppelte Buchführung), sondern als **Rechnungssystem** der Privatwirtschaft. Es ist ein in sich geschlossenes Rechnungssystem, das Ressourcenverbrauch und -aufkommen durch die Gegenüberstellung von Ertrag und Aufwand abbildet und damit Aussagen zum Ressourcenverbrauch und zum Vermögen bzw. dessen Entwicklung ermöglicht. Dies führt u.a. zum Ansatz von Abschreibungen auf das Anlagevermögen, von kalkulatorischen Zinsen, von Zuführungen zu Rückstel-

lungen für Ausgaben, die erst in zukünftigen Perioden anfallen, die aber dem Grunde und der Höhe nach in der Planperiode verursacht werden. Die Doppik umfasst sowohl eine extern orientierte Finanzbuchhaltung mit einer Bilanz und einer Gewinn- und Verlustrechnung (Erfolgsrechnung mit Aufwendungen und Erträgen) als auch eine intern orientierte KLR (Abb. 11). Der gleiche „Erfolg“ kann auf doppeltem Wege ermittelt werden – durch Betrachtung

- der erfolgswirksamen Vorgänge in der Erfolgsrechnung und
- der vermögenswirksamen Vorgänge in der Bilanz

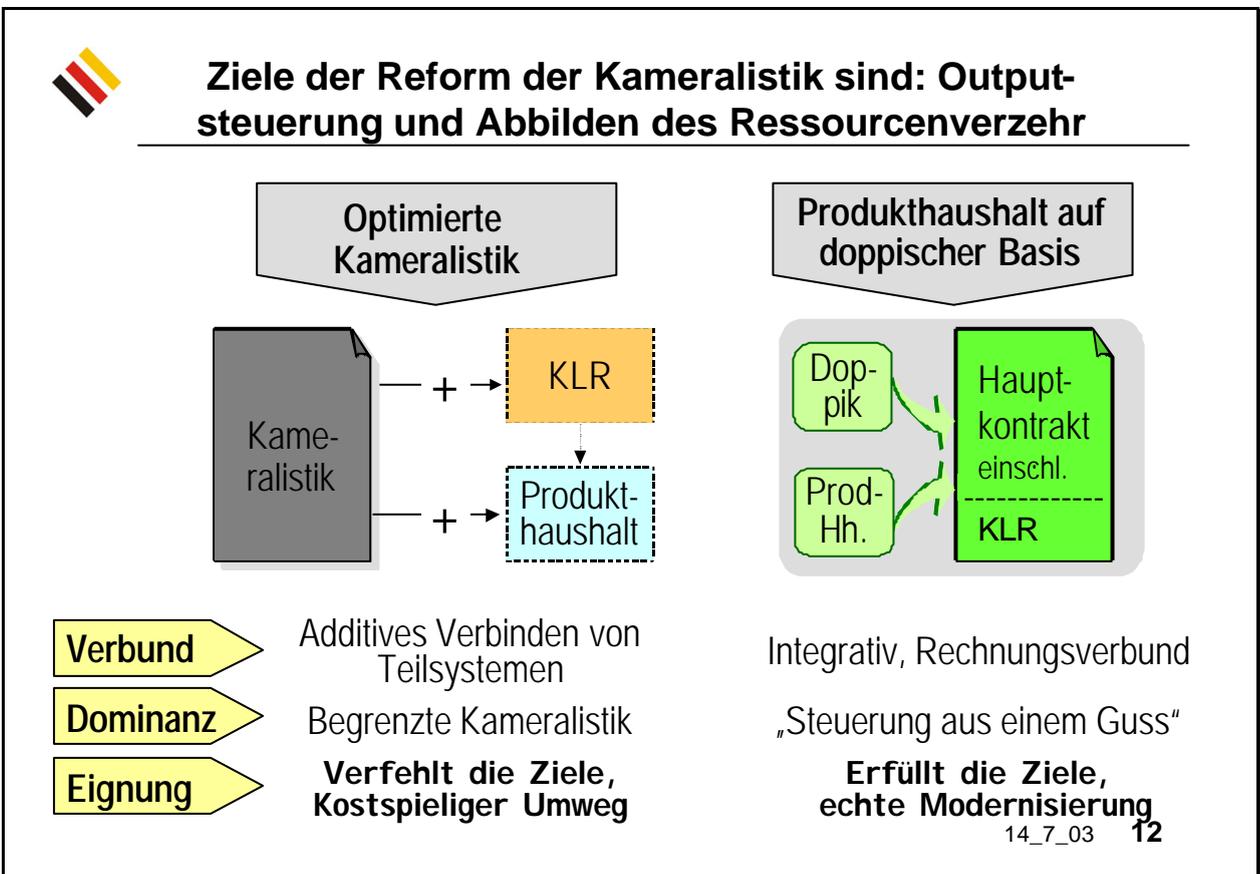
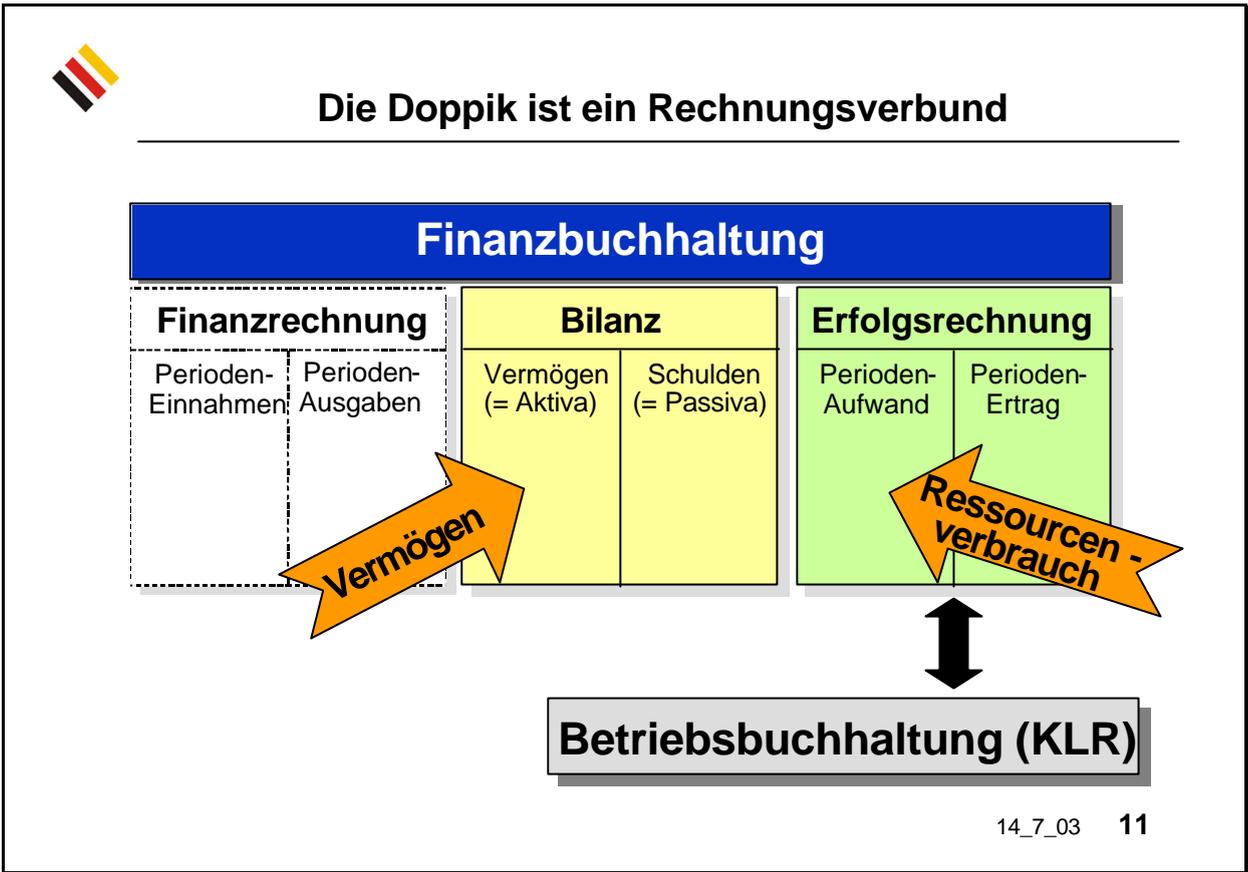
Für den öffentlichen Sektor bedarf die Doppik einer gewissen Erweiterung: Zusätzlich zur Erfolgsrechnung und zur Vermögensrechnung führte *Lüder* als dritten Teil eine integrierte, laufend geführte Finanzrechnung ein, die die aktuelle Liquiditätslage mit allen Ein- und Auszahlungen aufzeigt und die damit weitgehend der kameralen (Geld)-Rechnung entspricht.

Schon seit längerer Zeit fordern die **Kommunen** den Übergang zur Doppik.<sup>22</sup> Die am weitesten fortgeschrittene Kommune ist die Stadt Wiesloch (Baden-Württemberg), die das von *Lüder* entwickelte Speyerer Verfahren einsetzt.

Einen wichtigen Impuls gab 1999 die **Innenministerkonferenz** mit dem Beschluss zur Ablösung des geltenden Haushaltrechts für die Kommunen durch ein Haushaltrecht auf Grundlage entweder der Doppik oder einer weiterentwickelten Kameralistik. Der Innenminister NRW z.B. hat sich auf die Doppik als alleiniges System festgelegt, dadurch wurde das Projekt NKF (Neues kommunales Finanzmanagement) initiiert, an dem auch die Stadt Brühl als Pilotkommune teilnimmt.

Ob sich die Kameralistik auf **Bundesebene** weiterhin erfolgreich behaupten kann, erscheint trotz des Beharrungsvermögens der Kameralisten zweifelhaft – auch wenn sich mit der Kameralistik die Maastricht-Kriterien viel leichter erfüllen lassen. Die breite internationale Bewegung zur Reform des öffentlichen Rechnungswesens in den führenden Industrieländern ist (mit einigen Ausnahmen wie Niederlande, Italien und Deutschland) auch auf staatlicher Ebene inzwischen so weit fortgeschritten, dass ein Umkehren nicht mehr möglich ist. Für diese Einschätzung sprechen auch die Wirkungen der internationalen Standardisierung des öffentlichen Rechnungswesens (IPSAS), die Entscheidung der Europäischen Kommission, ihr eigenes Rechnungswesen auf Ressourcenverbrauchsbasis umzustellen sowie die internationalen Leitsysteme für die Volkswirtschaftliche Gesamtrechnung und die Finanzstatistik (*Lüder*) ein.

Bei den **Bundesländern** ist schon Bewegung erkennbar: Das Land Hessen führt schon die Doppik auch im staatlichen Bereich (bis 2004) ein. Die Länder Hamburg und Bremen haben die Umstellung auf Doppik bereits beschlossen.



**Fazit:** Der bedeutendste Vorteil der Doppik besteht darin, dass sie mit den Rechnungsgrößen *Aufwand* und *Ertrag* Ressourcenverbrauch und -aufkommen einer Periode ermitteln kann. Bedenkt man, dass sich *Aufwand* und *Kosten* nur durch die *Anderskosten* (spielen in der öffentlichen Verwaltung kaum eine Rolle) und die *Zusatzkosten* unterscheiden, dann führt die Doppik im Ergebnis zu einem betriebswirtschaftlich korrekten und für die KLR optimal aufbereiteten Zahlenwerk. Damit wäre auch die Dichotomie Haushalt  $\Leftrightarrow$  KLR und das für die Kameralistik typische unwirtschaftliche Handeln überwunden.

### 5.3. Nutzen des Produkthaushalts

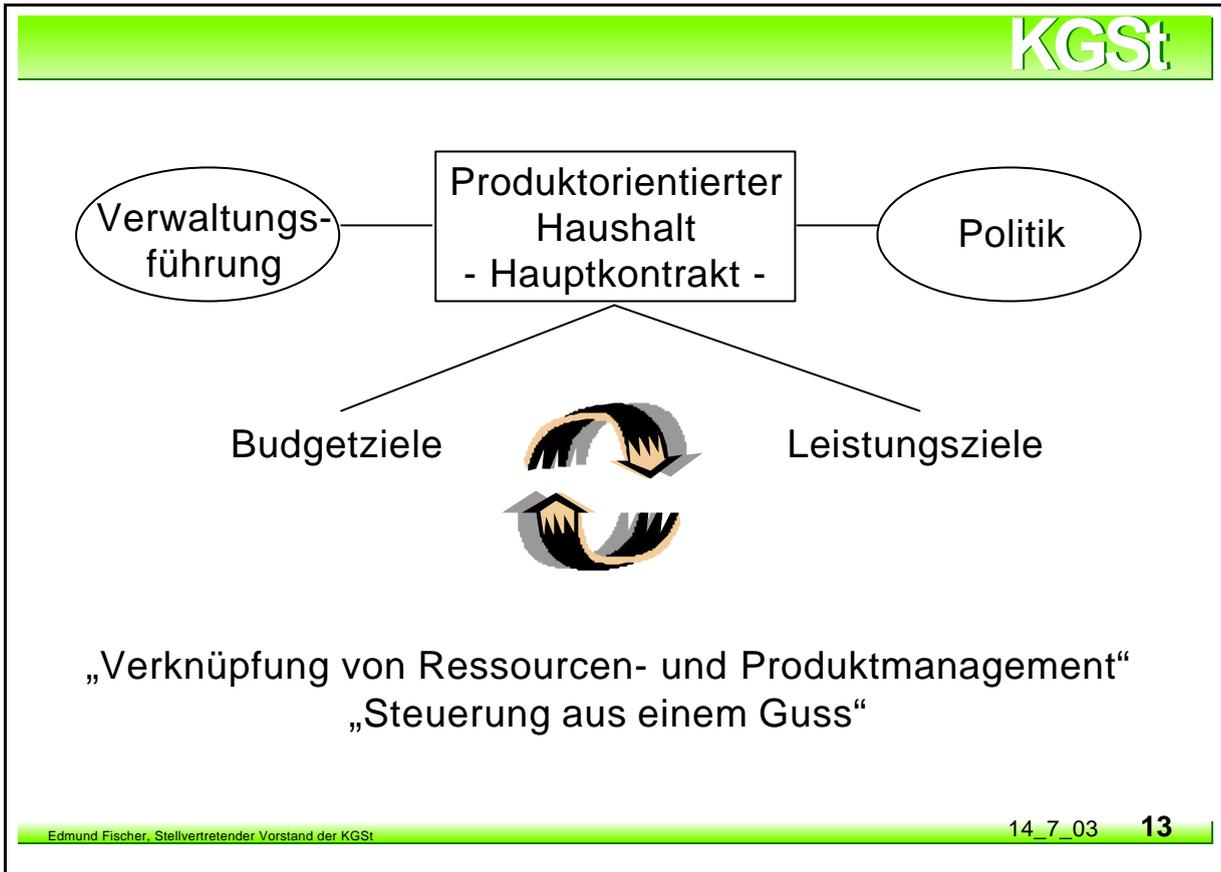
Der **Produkthaushalt** dient der Outputsteuerung, er ist deshalb nicht kameral (nach dem Gruppierungsplan), sondern nach Produkt(grupp)en gegliedert. Er soll darüber informieren, welche Art, Menge und Qualität von Produkten die jeweilige Organisationseinheit mit ihrem Budget erbringen wird, welche Ziele und Wirkungen damit erreicht werden sollen und nennt Leistungskennzahlen (Stückkosten, Kapazitätsauslastung, usw.). Die Leistungsvorgaben stehen in engem Zusammenhang mit Finanzvorgaben.

Beispiel: Man vereinbart mit der Bauverwaltung einer Kommune, 1000 Baugenehmigungen zu erstellen und erhält - aufgrund der von der KLR ermittelten Stückkosten von 500 € - Genehmigung - dafür ein Budget von 0,5 Mio €

Der **Bund** hat aufgrund eines Berichts des Bundesrechnungshofs (1998) an den Haushaltsausschuss mehrere Pilotvorhaben zur Einführung eines Produkthaushalts gestartet, die FH Bund gehört auch dazu. Der Produkthaushalt ist jedoch nur als Ergänzung des kameralen Haushalts möglich. Dies wird kaum Wirkung entfalten, denn Haushaltsverhandlungen, Entscheidungen basieren weiterhin auf dem kameralen Haushalt. Von ihm wird kein Reformsignal ausgehen, ein Produkthaushalt als Anhängsel ist wohl eher als „virtuelle Reform“ anzusehen.

In den **Ländern** ist Bewegung zu erkennen. Hessen führt als erstes Bundesland einen Produkthaushalt auf doppischer Basis ein (Bild 14).<sup>23</sup> In Nordrhein-Westfalen soll nach Kabinettsbeschluss ein Produkthaushalt eingeführt werden, der die vielfältigen Leistungen der Verwaltung zu komplexeren Positionen bündeln soll, die sich gegenüber dem Leistungsempfänger als Ergebnis des Verwaltungshandelns darstellen.<sup>24</sup>

Noch weiter ist die kommunale Ebene, z.B. die bereits praktizierten Produkthaushalte der Städte Wiesloch und Sindelfingen. Die KGSt sieht den Produkthaushalt als den „**Hauptkontrakt**“. Weil die wichtigsten Entscheidungen im Rahmen des Haushalts getroffen werden, muss darin deutlich werden, welcher Ressourcenverbrauch in den Verwaltungsbereichen verursacht wird und welches



Ressourcenaufkommen insgesamt und je Bereich zur Verfügung steht. Das ist die zentrale Forderung des *Ressourcenverbrauchskonzepts* (vgl. Abb. 12).

Der Produkthaushalt als Hauptkontrakt kann unterschiedlich ausgestaltet werden, was ich aus Zeitgründen nicht konkretisieren kann. Dabei unterstelle ich einen Produkthaushalt mit Outputorientierung – nicht mit Abschlussorientierung und lehne mich an das **KGSt-Modell** an (Bild 13).

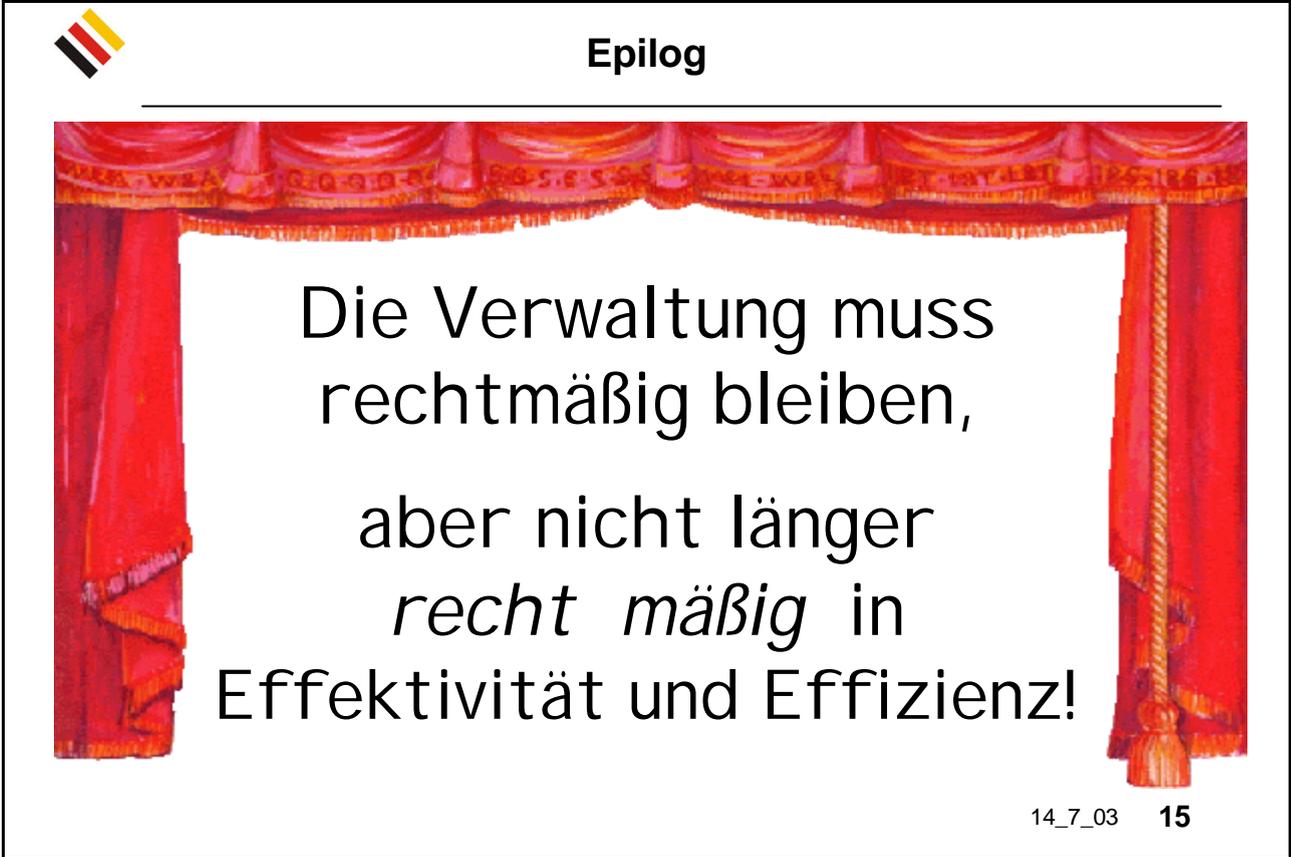
In einer weiteren Stufe ist ein **einheitlicher Rechnungsstoff** im Haushalt und in der KLR anzustreben. Das setzt voraus, dass der Dualismus zwischen externem und internem Rechnungswesen abgebaut wird, indem man dem internationalen Trend folgend die Publizitätsvorschriften ändert („fair presentation“) und KLR „entfeinert“. Der KLR fällt dann eine ergänzende Rolle zu, sie hat nach Bedarf den Rechnungsstoff nach Kostenarten, -stellen und -träger zu differenzieren und Kalkulationen zu liefern. Ein solcher einheitlicher Haushalt erlaubt im Gegensatz zu einem Nebeneinander von kameralem und Produkthaushalt eine „Steuerung aus einem Guss“. Nur so ist es möglich, dass Politik, Verwaltungsführung und Referate usw. auf der Grundlage von gleichen Informationen entscheiden und steuern.

**Fazit:** Der Produkthaushalt erhält seine zentrale Bedeutung durch die Verknüpfung des anfallenden Ressourceneinsatzes (Input) mit dem Ergebnis (Output) und den anzustrebenden Zielen und Wirkungen des Verwaltungshandelns, d.h. durch die systematische Verknüpfung von Budget- und Leistungszielen. Politik und Verwaltung vereinbaren, welche Produkte zur Erreichung welcher Ziele mit dem Budget zu erstellen sind, so dass im Haushalt Ressourcen- und Produktmanagement integriert werden. Dann wird eine wirksame Steuerung über outputorientierte Budgets ermöglicht.

## 6. Epilog

Ich habe mit einem etwas längeren Prolog begonnen und möchte mit einem kurzen Epilog schließen.

Die Entwicklung im Ausland, in den Kommunen und in den Bundesländern - Beispiel Hessen - lässt mich hoffen, dass wir mit einem Produkthaushalt auf doppischer Basis einen entscheidenden Schritt zu einer echten Modernisierung tun – und dabei die Ziele des Controlling und der KLR, vor allem Effektivität und Effizienz, besser erreichen können. Mein *ceterum censeo* ist:





**Epilog**

Die Verwaltung muss  
rechtmäßig bleiben,  
aber nicht länger  
*recht mäßig* in  
Effektivität und Effizienz!

14\_7\_03 15

# Quellennachweise

---

- <sup>1</sup> 1995 in Brühl: Fischer W./Mundhenke, E. (Hrsg.): New Public Management – Mehr Effektivität und Effizienz in der Bundesverwaltung, Brühl 1996, Tagungsband, Schriftenreihe der FH Bund, Bd. 24. Als Ergebnis der Tagung wurden die Brühler Thesen (14) formuliert, S. 279 - 289.  
1997 in Mannheim: Mundhenke, E./Kreft, W. (Hrsg.): Modernisierung der Bundesverwaltung – Aktueller Stand und Perspektiven, 2. Aufl. Brühl 1998; Tagungsband, Schriftenreihe der FH Bund, Bd. 28
- <sup>2</sup> Banner, G.: Verwaltungsreform als Staatsdilemma, in: Mundhenke/Kreft, S. 20
- <sup>3</sup> Banner, G.: Verwaltungsreform als Staatsdilemma, S. 19
- <sup>4</sup> Reinermann, H.: Verwaltung der Zukunft – Was sagt die Wissenschaft? In: Fischer/Mundhenke, S. 15 ff
- <sup>5</sup> Budäus, D.: Neues öffentliches Rechnungswesen – Notwendigkeiten, Probleme und Perspektiven, in: Budäus, D./Gronbach, P. (Hrsg.): Umsetzung neuer Rechnungs- und Informationssysteme – 1. Norddeutsche Fachtagung zum New Public Management, Freiburg, Berlin und München 1999, S. 323 f.
- <sup>6</sup> Budäus, D./Buchholtz, K.: Konzeptionelle Grundlagen des Controlling in öffentlichen Verwaltungen, in: DBW, 57 (1997) 3, S. 322 – 337.
- <sup>7</sup> Schmidt; Helmut: Ein Paukenschlag für den Osten, 2002
- <sup>8</sup> Banner, G.: Verwaltungsreform als Staatsdilemma, S. 21
- <sup>9</sup> Borel, T. Kulturbewußte Modernisierung der Schweizer Bundesverwaltung, in: Mundhenke/Kreft, S. 58
- <sup>10</sup> Luhmann, N.: Ökologische Kommunikation. Kann die moderne Gesellschaft sich auf ökologische Gefährdungen einstellen? 3. Aufl. Opladen 1990.
- <sup>11</sup> Schily, O.: Verwaltung der Zukunft, S. 39, im einzelnen Jann, W.: Moderner Staat und effiziente Verwaltung – Zur Reform des öffentlichen Sektors in Deutschland. Bonn Friedrich-Ebert-Stiftung 1994 und: Ministerialverwaltung nach dem Berlin-Umzug, in Fischer/Mundhenke, S. 189 ff
- <sup>12</sup> Reichard, C./Schuppan, T.: Wie ernst ist es der Bundesregierung mit dem Thema „Aktivierender Staat“?, in Mezger, E./West, K.-W.: (Hrsg.) Aktivierender Sozialstaat und politisches Handeln, 2. Aufl. Marburg 2000, S. 81 ff; Budäus, D.: Probleme und Defizite der Verwaltungsreform auf Bundesebene, in Mundhenke/Kreft, S. 335 ff.

- 
- <sup>13</sup> Zur Einführung siehe: Mundhenke, E.: Controlling und KLR in der Bundesverwaltung, – Was man dazu wissen sollte, Schriftenreihe der FH Bund, Bd. 34, 5. Aufl. Brühl 2003; Fischer, W.P.: Entscheidungsorientierte Kostenrechnung in staatlichen Verwaltungen – Konzeption und Nutzung eines schlanken Rechensystems, Brühl 2002, Schriftenreihe der FH Bund, Bd. 39; als umfassende Darstellung: Buchholtz, K.: Verwaltungssteuerung mit Kosten- und Leistungsrechnung - Internationale Erfahrungen, Anforderungen und Konzepte, Wiesbaden 2001.
- <sup>14</sup> BMF (Hrsg.): Standardisierte KLR für die Bundesverwaltung, Vorschriften-sammlung der Finanzverwaltung, VSF H 9001
- <sup>15</sup> vgl. dazu Fischer, E./Weber, J./Hunold, C.: Wie erfolgreich ist die Kostenrechnung in Kommunen? In: Innovative Verwaltung 1-2/2002, S. 50 ff
- <sup>16</sup> Bundesrechnungshof: Mitteilung über den Einführungsstand der Kosten- und Leistungsrechnung in den Pilotbehörden des Bundes vom 12.2.02 und Bericht (gemäß § 88 Abs. 2 BHO) über den Einführungsstand der Kosten- und Leistungsrechnung in der Bundesverwaltung vom 1.10.1999) .
- <sup>17</sup> u.a. Seeger, T./ Walter, M./ Liebe, R./ Ebert, G.: Kosten-, Leistungsrechnung und Controlling, Heidelberg 1999; S. 138 ff.
- <sup>18</sup> für die Bundesverwaltung siehe Fischer, W.P.: Entscheidungsorientierte Kostenrechnung, S. 46 ff
- <sup>19</sup> Aus: Wilhelm Meisters Lehrjahre, Erstes Buch, Zehntes Kapitel.
- <sup>20</sup> wird demnächst in der Schriftenreihe Speyerer Vorträge veröffentlicht; aus dem Internet übernommen am 10.8.03: [www.dhv-speyer.de/lueder/Kameralistik.pdf](http://www.dhv-speyer.de/lueder/Kameralistik.pdf)
- <sup>21</sup> Das gilt nicht für die am weitesten fortentwickelte Form der Kameralistik – die Betriebskameralistik. Sie wird nicht praktiziert, denn sie ist recht kompliziert und müsste um viele Nebenrechnungen ergänzt werden muss, die die Doppik als Verbundrechnung bereits enthält (z.B. Anlagenbuchhaltung).
- <sup>22</sup> Die KGSt legte mit ihrem Bericht 1/1995 “Vom Geldverbrauchskonzept zum Ressourcenverbrauchskonzept” Leitlinien für ein neues kommunales Haushalts- und Rechnungswesen auf doppischer Grundlage” ein geschlossenes Reformkonzept vor; Bals, H.J./Reichard, C.: Das neue kommunale Haushalts- und Rechnungswesen, S. 206 ff; Fischer, E.: Die Kommunen erhalten ein neues Rechnungswesen: Es geht um den Haushalt, in: der gemeindehaushalt 9/2001
- <sup>23</sup> Online im Internet: [www.reformkurs.hessen.de/html/inindex.htm?/html/proj\\_verw\\_umse\\_uebe.htm](http://www.reformkurs.hessen.de/html/inindex.htm?/html/proj_verw_umse_uebe.htm), übernommen am 10.7.03
- <sup>24</sup> Erläuterungen zum Kabinettsbeschluss NRW vom 18.3.2003

## Veröffentlichungen (ohne Zeitschriftenartikel)

Kommunales Finanzwesen bei Integrierter Datenverarbeitung - Modell einer Neuordnung mit Hilfe der Elektronischen Datenverarbeitung als Beitrag zur Organisations- und Verwaltungslehre, Königswinter 1967

Hochschul-Informationssysteme in Nordamerika, HIS-Brief 13, Hannover 1971

Haushaltswesen der Hochschulen, HIS-Brief 17, Hannover 1971

(zusammen mit Harry M. Sneed und Uwe Zöllner): Hochschulinformationssysteme. Computer in der Hochschulverwaltung und -politik; in der Reihe 15 Informationssysteme, hrsg. von S. Dworatschek, Berlin und New York 1975

(zusammen mit W. Fischer als Hrsg.): Informationstechnik im öffentlichen Bereich, Baden Baden 1985 (Hrsg.), Tagungsband, Schriftenreihe Verwaltungsorganisation, Dienstrecht und Personalwirtschaft, hrsg. von Kroppenstedt, F./Lepper, M., Band 20

Büro-Kommunikation – Gestaltungsalternativen bei der Einführung von Büro-Informationssystemen, Köln u.a. 1987

(zusammen mit W. Fischer als Hrsg.): New Public Management – Mehr Effektivität und Effizienz in der Bundesverwaltung, Brühl 1996, Tagungsband, Schriftenreihe der FH Bund, Bd. 24. Als Ergebnis der Tagung wurden die Brühler Thesen (14) formuliert, S. 279 - 289.

Public Management (Arbeitsbuch), 25. Verb. Aufl., 1996

(zusammen mit K. Erdmann und W. Schäfer): Regierungsorganisation und Verwaltungsaufbau, Schriftenreihe Studientexte zur Verwaltungszusammenarbeit, hrsg. von K. Erdmann, Bd. 2, Heidelberg 1996

(zusammen mit W. Kreft als Hrsg.): Modernisierung der Bundesverwaltung – Aktueller Stand und Perspektiven, 2. Aufl., Brühl 1998; Tagungsband, Schriftenreihe der FH Bund, Bd. 28

Controlling und KLR in der Bundesverwaltung – Was man dazu wissen sollte, 5. Aufl. Brühl 2003, Schriftenreihe der FH Bund, Bd. 34

Beiträge in Sammelwerken:

- Handwörterbuch der Organisation und Verwaltung, hrsg. von Strutz, H., Köln u.a. 1982 (über Organisation)
- Praktische Betriebswirtschaft, Festschrift für A. Angermann, hrsg. von Bartels, H.G./Beuermann, G./Thome, R. 1986 (über Informationsmanagement)
- Meurer, E./Stephan, G. (Hrsg.): Rechnungswesen und Controlling in der öffentlichen Verwaltung Loseblatt-Zeitschrift, Freiburg 1999 (über KLR)
- Budäus, D. (Hrsg.): Leistungserfassung und Leistungsmessung in öffentlichen Verwaltungen, Wiesbaden 2000 (über Leistungsrechnung)

Dr. Ehrhard Mundhenke (Jahrgang 1938), Diplomkaufmann (Göttingen 1962) lehrte von 1980 bis Mai 2003 an der FH Bund als Professor am Zentralbereich der Fachhochschule des Bundes für öffentliche Verwaltung in Brühl (Rheinland) in den Fächern Betriebswirtschaftslehre und Informationstechnik. In den letzten vier Jahren widmetet er sich ausschließlich der Fortbildung vor allem von Führungskräften in Controlling/KLR. Davor war er teilweise in der Fortbildung tätig, und zwar für Funktionsträger aus den neuen Bundesländern sowie im Rahmen des Transform-Programmes der Bundesregierung für Weißrussland (Belarus) und für die Russische Föderation. Für die FH Bund plante und organisierte er drei Fachtagungen. Er war Mitglied im Leitungsgremium der Fachgruppe Verwaltungsorganisation und Informatik der Gesellschaft für Informatik (GI).

Zur FH Bund kam er von der FH für den öffentlichen Dienst des Landes NRW, davor war er u.a. bei zwei großen Unternehmensberatungen tätig – zuletzt als Leiter des Bereichs Beratung Behörden. Aus seiner Feder stammen zahlreiche Buch- und Zeitschriftenbeiträge zu betriebswirtschaftlichen und IT-Themen sowie zur Verwaltungsmodernisierung.