

Die Kosten- und Leistungsrechnung als Informationsinstrument für ein Verwaltungs-Controlling

Ergebnisse zweier Befragungen

Die im Rahmen der Verwaltungsreform Baden-Württemberg in mittlerweile 15 Landesbehörden erprobte Kosten- und Leistungsrechnung (KLR) ist nur ein (wenn auch bedeutender) Schritt auf dem Weg zu einem kompletten Verwaltungs-Controlling. Um der häufig vertretenen Meinung zu begegnen, mit der Einführung einer KLR sei bereits ein Großteil eines kompletten Controlling-Systems implementiert, wird im folgenden Rolle und Bedeutung des Informationssystems für das Controlling dargestellt. Die KLR für die Landesverwaltung Baden-Württemberg – bereits im Dezember-Heft 1996 in „Baden-Württemberg in Wort und Zahl“ von Reinhard Hadam am Beispiel des Statistischen Landesamtes vorgestellt – wird dabei als Teil eines kompletten Controlling-Systems betrachtet und notwendige Weiterentwicklungen aufgezeigt. Hierzu werden zunächst der Aufbau eines Controlling-Systems allgemein und anschließend daran die Ergebnisse zweier Befragungen dargestellt, die im Rahmen einer Dissertation des Verfassers durchgeführt wurden. Zum Abschluß wird ein Ausblick auf die erforderlichen Maßnahmen auf dem Weg zu einem umfassenden Controlling-System gegeben.

Controllingverständnis und Rolle der KLR innerhalb des Controlling

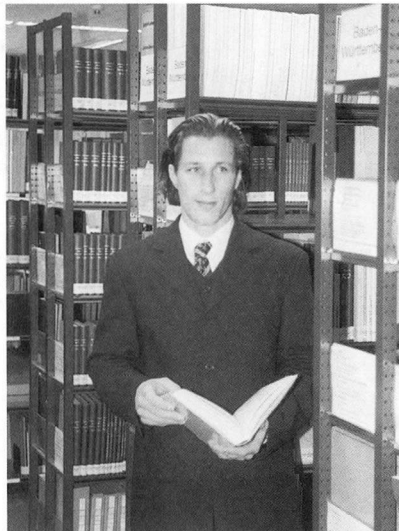
Controlling wird – nach dem Verständnis des Verfassers – als ein Subsystem der Führung von komplexen sozialen Systemen angesehen. Die Kernfunktion des Controlling stellt dabei die Koordination dar (Abbildung 1). Das so festgelegte Controlling ist auf die Koordination im Führungssystem begrenzt, wobei es sich schwerpunktmäßig auf das Planungs-, Kontroll- und Informationssystem bezieht, aber nicht auf diese beschränkt ist. Die Ziele des Controlling sind die Erhöhung der Effizienz und Effektivität¹ der Führung sowie die Steigerung der Anpassungsfähigkeit an Veränderungen in der Systemum- und -innenwelt.

Abbildung 1 macht deutlich, daß das Informationssystem nur einen Teil eines Verwaltungs-Controlling darstellt. Das zum Führungssystem gehörende Informationssystem wird im folgenden zweckmäßigerweise auf die formal geregelte Informationsversorgung begrenzt. In der Praxis ist die Einführung des Informationssystems häufig der erste Schritt bei der Implementierung eines Controlling-Systems.²

Betrachtet man das Informationssystem als System, das für den Informationsinput der anderen Führungsteilsysteme ver-

antwortlich ist, so läßt sich der Informationsversorgungsprozeß in die folgenden Phasen gliedern:³

- Ermittlung des Informationsbedarfs,
- Informationsbeschaffung,
- Informationsaufbereitung,
- Informationsspeicherung und
- Informationsabgabe.



Der Autor: Dipl.-Wirtsch.-Ing. Thomas Barth ist Doktorand an der Universität Kassel.

Wie bereits oben dargestellt, besteht die Aufgabe eines Verwaltungs-Controlling in einer optimalen Informationsversorgung der Verwaltungsführung. Hierzu muß ein informationswirtschaftliches Gleichgewicht aus Bedarf, Nachfrage und Angebot geschaffen werden. Das heißt, ein Verwaltungs-Controlling muß dafür Sorge tragen, daß das effektive Angebot und die tatsächliche Nachfrage nach Informationen sich mit dem objektiven Bedarf an Informationen deckt (Abbildung 2).⁴ Um eine optimale Informationsversorgung zu gewährleisten, besteht die Aufgabe des Controlling zunächst darin, den Informationsbedarf zu bestimmen. Der Informationsbedarf wird definiert als die „Art, Menge und Qualität der Informationsgüter, die ein Informationssubjekt im gegebenen Informationskontext zur Erfüllung einer Aufgabe in einer bestimmten Zeit und innerhalb eines gegebenen Raumbildes benötigt bzw. braucht“⁵. Aufgabe eines Verwaltungs-Controlling ist es nicht, eine maximale Informationsgrundlage für eine Entscheidung zu schaffen, sondern vor dem Hintergrund einer Kosten-Nutzen-Relation den Informationsbedarf zu konkretisieren. Als

¹ Effektivität beschreibt die Relation von Soll-Input und Ist-Output. Effektives Handeln („die richtigen Dinge tun“) stellt eine möglichst hohe Zielerreichung dar. Eine Wertung des getätigten Inputs unterbleibt. – Effizienz beschreibt die Relation von Input und Output. Bei effizientem Handeln („die Dinge richtig tun“) liegt ein günstiges Verhältnis zwischen Input und Output vor. Die Effizienz erfaßt die relativen Zielbeiträge von Maßnahmen und ermöglicht so eine zieladäquate Abstufung der Maßnahmen.

² Dies entspricht der Vorgehensweise in den Pilotversuchen in Baden-Württemberg und Berlin.

³ Vgl. Horváth, Péter: Controlling, 5. Auflage, München 1994, S. 366 (Zitierweise: Controlling).

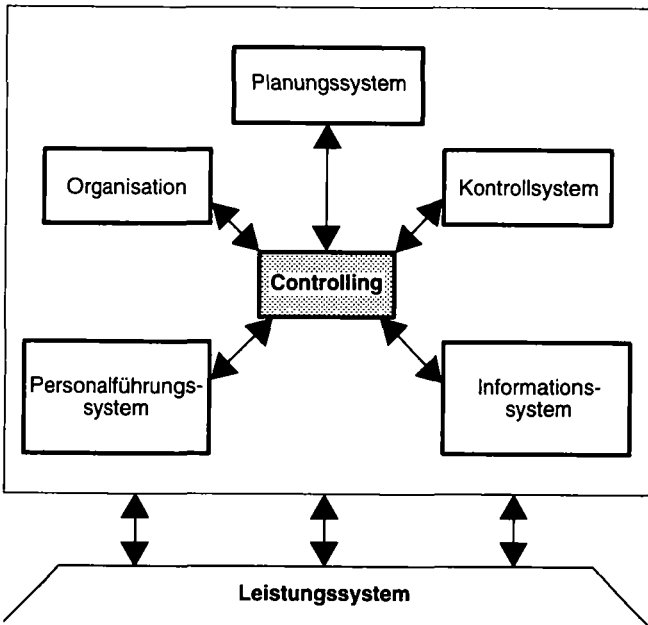
⁴ Vgl. Becker, Wolfgang: Funktionen und Aufgaben des Controlling, in: krp, Heft 6/1988, S. 273 f.

⁵ Szyperski, Norbert: Informationsbedarf, in: Grochla, E. (Hrsg.): Handwörterbuch der Organisation, 2. Auflage, Stuttgart 1980, Sp. 904.

Abbildung 1

Controlling im Führungssystem der Unternehmung*)

Führungssystem der Unternehmung



*) Abbildung entnommen aus Küpper, Hans-Ulrich: Controlling, Konzeption, Aufgabe und Instrumente, Stuttgart 1995, S. 15.

Statistisches Landesamt Baden-Württemberg

66 97

Auffallend ist, daß ein Großteil der vorhandenen Quellen keine Aussagen über die Effektivität und Effizienz der Verwaltungsleistung zuläßt und somit für ein Verwaltungs-Controlling ungeeignet ist. Die Aufgabe des Verwaltungs-Controlling besteht also darin, controllingorientierte Informationssysteme zu schaffen, die sowohl nach Recht- und Ordnungsmäßigkeitsgesichtspunkten als auch nach Wirtschaftlichkeitsgesichtspunkten entscheidungsorientierte Informationen liefern. Zur Erfüllung dieser Aufgabe müssen die folgenden Systeme bereitgestellt werden:

- formalzielorientierte Rechnungen;
- Informationen für die Sachzielvorgaben und für den Sachzielerreichungsgrad;
- Instrumente für kurzfristige einzelfallorientierte Informationen der Führungskräfte;
- Instrumente und Methoden zur Aufbereitung von Informationen für einzelne Entscheidungssituationen;
- zusätzliche Informationen für alle Phasen des Führungsprozesses „Planung – Durchsetzung – Kontrolle“.

Im Rahmen der bisherigen Aktivitäten in den baden-württembergischen Pilotbehörden wurden nur die Kostenrechnung als formalzielorientierte Rechnung und die Leistungsrechnung als sachzielorientierte Rechnung eingeführt.⁷

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß in Baden-Württemberg durch die Einführung einer KLR der erste große Schritt in Richtung eines umfassenden Controlling-Systems unternommen wurde, aber im Hinblick auf ein controllingorientiertes Informationssystem oder gar ein funktionsfähiges Controlling noch etliche Maßnahmen notwendig sind.

Einflußfaktoren auf den optimalen Informationsbedarf sind die Bedeutung des Entscheidungsobjekts und die Komplexität der Entscheidungssituation zu nennen. Normalerweise steigt mit zunehmender Bedeutung des Entscheidungsobjekts und mit der Höhe der Komplexität der Informationsbedarf.⁸

In *Abbildung 2* wird deutlich, daß die Informationsnachfrage häufig vom Informationsbedarf abweicht. Die Aufgabe des Controlling besteht darin, die Informationsnachfrage der Verwaltungsführung möglichst weit an den objektiven Informationsbedarf anzunähern. Dies kann einerseits darin liegen, den Entscheidenden zur Nutzung zusätzlicher Informationen zu bewegen, falls der Controller den Eindruck hat, daß dieser eine suboptimale Informationsgrundlage hat, und andererseits darin, aufgrund eines beginnenden negativen Grenznutzens zusätzliche Informationen nicht zu befriedigen.

Um die nachgefragten Informationen darzustellen, stehen in der öffentlichen Verwaltung vielfältige Quellen zur Verfügung. Für das Informationsangebot kommen beispielsweise die folgenden in Frage:

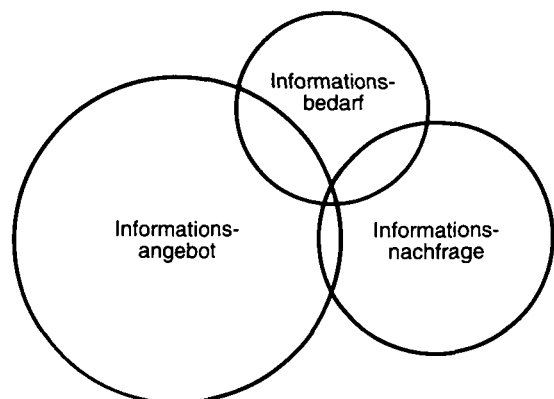
- Statistiken (insbesondere Betriebsstatistiken);
- Gesetze, Satzungen, Rechtsverordnungen, Richtlinien;
- Haushaltspläne, Wirtschaftspläne;
- Prognosen (zum Beispiel der Steuerschätzungscommission).

⁸ Vgl. Erichson, Bernd/Hammann, Peter: Grundlagen der Informationsbeschaffung und -aufbereitung, in: Bea, Xaver/Dichtl, Erwin/Schweitzer, Marcell (Hrsg.): Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Band 2, 4. Auflage, Stuttgart, New York 1989, S. 158-162.

⁷ Bezüglich des Aufbaus und der Funktionsweise der KLR in Baden-Württemberg wird auf die Literatur verwiesen. Vgl. Hadam, Reinhard: Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung im Statistischen Landesamt Baden-Württemberg – Erfahrungsbericht und Standortbestimmung, in: Baden-Württemberg in Wort und Zahl, Heft 12/1996, S. 540 ff. (Zitierweise: Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung). – Bögelein, Thomas: Modellvorhaben einer Landesverwaltung Baden-Württemberg: Dezentrale Budgetierung kombiniert mit Kosten- und Leistungsrechnung, in: VuF, 24 Jg., Heft 2/1996, S. 88-97.

Abbildung 2

Informationsangebot, -nachfrage und -bedarf*)



*) Abbildung modifiziert übernommen aus Horvath, Peter: Controlling, 5. Auflage, München 1994, S. 371.

Statistisches Landesamt Baden-Württemberg

67 97

Darstellung der Ergebnisse der Experten- und Mitarbeiterbefragung bezüglich des Pilotversuchs

Um den Entwicklungsstand und die Einschätzungen der Verwaltungspraktiker zu den Entwicklungsperspektiven eines Verwaltungs-Controlling zu erfassen, wurde vom Verfasser im Rahmen seiner Dissertation im Zeitraum von Mitte April bis Mitte Juni 1996 eine *Expertenbefragung* in allen 14 Pilotbehörden durchgeführt.⁸ Um ebenfalls ein Stimmungsbild der ausführenden Ebene zu erhalten, wurde in der Zeit von Oktober bis November 1996 in 10 der 14 Pilotbehörden eine *Mitarbeiterbefragung* durchgeführt. Insgesamt wurden 1 062 Fragebögen verteilt. Der Rücklauf betrug 54,9 % (583 Fragebögen).

Im folgenden werden die Ergebnisse der beiden Befragungen unter besonderer Berücksichtigung des Statistischen Landesamtes Baden-Württemberg vorgestellt.

Projektorganisation

Im Rahmen der Expertenbefragung wurden die Gesprächspartner nach ihrer Einstellung bezüglich der Projektorganisation befragt. Hierbei äußerten sich 9 der 14 Befragten unzufrieden mit der bestehenden Projektorganisation.⁹ 5 Befragte gaben an, daß ihnen die Aufgaben und Kompetenzen der einzelnen Projektpartner (Firma DOGRO, FH Nürtingen, Leistungszentrum) nicht bekannt sind und ihnen eine eindeutige Projektleitung fehlt. 3 Befragte bemängelten den fehlenden oder unzureichenden Informationsaustausch mit anderen Pilotbehörden.¹⁰

Im Zusammenhang mit der Aufgaben- und Kompetenzverteilung innerhalb der Projektorganisation kann gesagt werden, daß eine klarere Verteilung der Aufgaben und Kompetenzen sowie eine alleinige Übernahme der Projektleitung durch einen internen Projektpartner als wünschenswert für die Zukunft anzusehen sind. Als Projektleiter eignet sich aufgrund der starken Haushaltsorientierung des Reformprojekts ein Beamter aus dem Finanzministerium.¹¹

Beurteilung betriebswirtschaftlicher Instrumente in der öffentlichen Verwaltung

Sowohl in der Literatur als auch in der Praxis wird die Sinnhaftigkeit betriebswirtschaftlicher Instrumente in öffentlichen Verwaltungen eingehend diskutiert. Im Rahmen der Expertenbefragung hielten alle 14 Befragten den Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente in ihrer Behörde für sinnvoll. Dieses

Ergebnis wirft die Frage nach der Repräsentativität der Expertenbefragung auf. Auf die Frage, wie „ihr“ Amt Pilotamt geworden ist, gaben alle 14 Befragten persönliche Initiative als ausschlaggebenden Faktor für die Teilnahme am Pilotversuch an.¹² 12 der Pilotämter waren bereits an anderen Modellversuchen beteiligt und gelten daher als sehr innovativ. Die persönlichen Einschätzungen der Experten sind daher nicht ohne weiteres auf andere Behörden übertragbar. Anders verhält es sich bei den Angaben der Mitarbeiterbefragung. Diese können als repräsentativ für andere Landesverwaltungen angesehen werden, da ein Großteil der Mitarbeiter nicht über die Teilnahme am Pilotversuch bestimmen konnte.

Bei der Mitarbeiterbefragung zeichnete sich auf die Frage nach der Sinnhaftigkeit betriebswirtschaftlicher Instrumente in öffentlichen Verwaltungen ein ähnliches Bild ab. Hier gaben 51,9 % aller Befragten an, daß sie den Einsatz betriebswirtschaftlicher Instrumente in der öffentlichen Verwaltung für sinnvoll halten. 41,9 % der Befragten halten sie für bedingt sinnvoll und nur 6,2 % für nicht sinnvoll. Diese Einschätzung wurde quer durch die verschiedenen Laufbahngruppen vertreten.

Informationsfluß

Unter Informationsflüssen wird in diesem Zusammenhang die Weitergabe von projektspezifischen Informationen (zum Beispiel Fortschritt, Neuerungen, Probleme etc.) sowohl in horizontaler als auch in vertikaler Ebene verstanden. Neben der Art der Weitergabe wurden die Experten auch danach gefragt, auf welchem Weg sie ihre Mitarbeiter über die Ziele und den Nutzen des Pilotversuchs informiert haben. Bei der vertikalen Weitergabe wurde größtenteils der Weg über die Hierarchie gewählt. Die Information der Mitarbeiter über die Ziele und den Nutzen des Pilotversuchs erfolgte durch Informationsveranstaltungen.

Zur Prüfung der Qualität des behördeninternen Informationsflusses wurden im Rahmen der Mitarbeiterbefragung die Mitarbeiter danach gefragt, ob ihnen die Ziele und der Zweck der dezentralen Budgetierung und des Verwaltungs-Controlling (KLR) bekannt sind. Hierbei gaben 87,7 % aller Befragten an, daß ihnen die Ziele und der Zweck der dezentralen Budgetierung bekannt sind. 80,2 % aller Befragten gaben an, daß ihnen die Ziele und der Zweck eines Verwaltungs-Controlling bekannt sind. Im Statistischen Landesamt Baden-Württemberg (StaLa) gaben zum Vergleich 96,2 % der Befragten an, die Ziele des Verwaltungs-Controlling zu kennen. Diese hohen Prozentwerte lassen vermuten, daß die Informationsveranstaltungen in der Anfangsphase in den einzelnen Ämtern sehr effektiv waren. Diese Einschätzung wird auch durch die Frage nach dem Informationsmedium bestätigt. Hierbei gaben 51,6 % aller Befragten an, durch den Vorgesetzten (StaLa: 48,1 %) und 50,5 % durch Informationsveranstaltungen (StaLa: 80,8 %) informiert worden zu sein.

Entgegen der großen Wirkung, die durch die Informationsveranstaltungen und die Vorgesetzten hinsichtlich der Bekannt-

⁸ Zum Zeitpunkt der Befragung waren nur 14 Behörden in den Pilotversuch involviert.

⁹ Zum Aufbau der Projektorganisation vgl. Innenministerium Baden-Württemberg, Stabsstelle für Verwaltungsstruktur, Information und Kommunikation: Verwaltung 2000: Controlling für die Landesverwaltung Baden-Württemberg, Band 14, Stuttgart 1995, S. 10 f.

¹⁰ In diesem Zusammenhang muß erwähnt werden, daß die bislang einzige ressortübergreifende Informationsveranstaltung sehr positiv beurteilt wurde. Von den 60 Teilnehmern am Anwendertreffen haben 32 ihren Bewertungsbogen abgegeben. Hierbei äußerten sich nur 3 als „weniger zufrieden“ mit dem Anwendertreffen. Die überwiegende Mehrheit von 26 Teilnehmern beurteilten das Anwendertreffen mit „zufrieden“ und drei Teilnehmer waren mit dem Anwendertreffen „sehr zufrieden“.

¹¹ Diese Einschätzung wurde von allen befragten Experten geteilt.

¹² Dem Statistischen Landesamt und Geologischen Landesamt wurde in einer vorherigen unabhängigen Organisationsuntersuchung vorgeschlagen, betriebswirtschaftliche Instrumente zu erproben. Das Straßenbauamt Calw wurde aufgrund seiner guten Voraussetzungen hinsichtlich Größe und Ausstattung vom Verkehrsministerium für den Pilotversuch vorgeschlagen.

heit der Ziele und des Nutzens des Pilotversuchs erreicht wurde, wurde der behördeninterne Informationsfluß von den Experten und den Mitarbeitern unterschiedlich beurteilt.

Auf die Frage nach der Zufriedenheit mit dem behördeninternen Informationsfluß gaben 11 der 14 befragten Experten an, mit dem Informationsfluß in ihrer Behörde zufrieden zu sein. Die Auswertung der Daten der Mitarbeiterbefragung ergab ein anderes Bild. Hier gaben nur 22,9 % der Befragten (StaLa: 28,8 %) an, mit dem bisherigen Informationsfluß zufrieden zu sein. Hauptsächlich wünschten sich die Mitarbeiter mehr Informationen über die Ergebnisse (65,9 %/StaLa: 57,7 %¹³) und den Nutzen (39,4 %/StaLa: 32,7 %) des Pilotversuchs (*Schaubild 1*). Bei der laubahnsspezifischen Betrachtung der Ergebnisse fällt auf, daß vor allem Befragte aus dem gehobenen und dem mittleren Dienst mit dem Informationsfluß unzufrieden sind (79,2 % der Befragten aus dem gehobenen Dienst und 78,5 % aus dem mittleren Dienst). Auffallend ist, daß die Befragten aus dem einfachen Dienst mit dem derzeitigen Informationsfluß am zufriedensten sind (*Tabelle 1*).

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß verglichen mit dem hohen Anteil an Mitarbeitern, die informiert wurden, der Anteil der Mitarbeiter, die mit dem Informationsfluß zufrieden sind, relativ gering ist. Diese Unzufriedenheit kann einerseits auf die hard- und softwaretechnischen Probleme, die häufig

¹³ In diesem Zusammenhang muß erwähnt werden, daß im StaLa bereits im August 1996 erste Ergebnisse aus der Kostenrechnung in einer amtsinternen Publikation den Mitarbeitern zur Kenntnis gebracht wurden.

Schaubild 1
Zufriedenheit der Mitarbeiter mit dem Informationsfluß und Wunsch nach weiteren Informationen

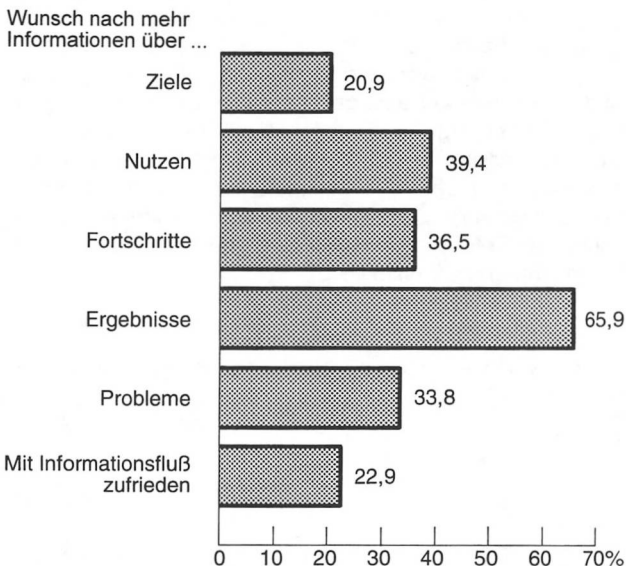


Tabelle 1
Zufriedenheit mit dem Informationsfluß und Wunsch nach mehr Informationen
Ergebnisse der Mitarbeiterbefragung

Zufriedenheit bzw. Informationsnachfrage	Höherer Dienst	Gehobener Dienst	Mittlerer Dienst	Einfacher Dienst	Insgesamt	
	Fragebögen					%
Ich bin mit dem Informationsfluß zufrieden. . .	14	55	46	10	125	22,9
Ich wünsche Informationen über						
Ziele	6	52	48	8	114	20,9
Nutzen	15	104	85	11	215	39,4
Fortschritt	14	105	73	7	199	36,5
Ergebnisse	25	183	140	11	359	65,9
Probleme	8	90	75	11	184	33,8
Insgesamt	40	264	214	27	545	x
in %	7,3	48,4	39,3	5,0	x	100

dafür verantwortlich waren, daß Informationen über die bisherigen Ergebnisse nicht vorlagen, und andererseits auf die hohen Erwartungen der Mitarbeiter zurückgeführt werden.

Zwecke des Verwaltungs-Controlling

Um die Erwartungen und Ängste der Mitarbeiter in bezug auf ein Verwaltungs-Controlling zu erfassen, wurden die Mitarbeiter in den einzelnen Pilotbehörden gebeten, unabhängig von ihren konkreten Erfahrungen verschiedene Zwecke für ein Verwaltungs-Controlling zu gewichten. Die Antwortskala reichte von 1 (große Rolle) bis 3 (keine Rolle).

Die Auswertung der Antworten ergab, daß der Großteil der Mitarbeiter sich durch das Controlling eine bessere Bewirtschaftung der Haushaltsmittel verspricht (68,6 % der Mitarbeiter maßen diesem Zweck eine große Rolle bei; StaLa: 60,0 %) (*Schaubild 2*). Daneben versprechen sich die Mitarbeiter von der Einführung eines Verwaltungs-Controlling eine Erhöhung der Effektivität (55,6 % maßen diesem Zweck eine große Rolle bei; StaLa: 52,7 %) und der Effizienz (51,3 % maßen diesem Zweck eine große Rolle bei; StaLa: 47,3 %).

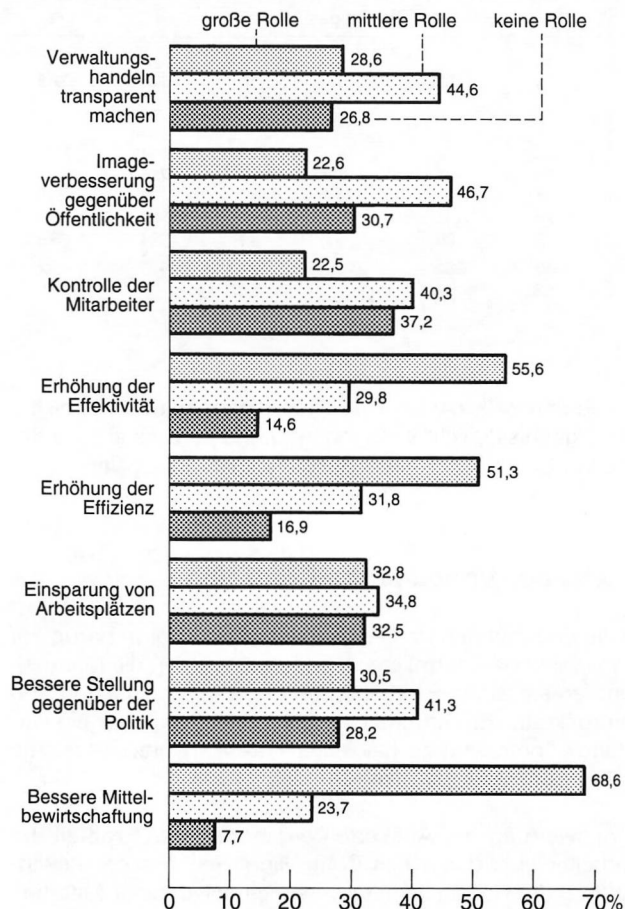
Fast die Hälfte der Befragten sieht im Verwaltungs-Controlling die Möglichkeit, das Verwaltungshandeln transparent zu machen (44,6 % der Befragten maßen diesem Zweck eine mittlere Rolle bei; StaLa: 54,5 % maßen diesem Zweck eine große Rolle bei). Die Ängste der Mitarbeiter vor der Einführung eines Verwaltungs-Controlling werden bei der Gewichtung des Zwecks „Kontrolle der Mitarbeiter“ deutlich, nur 37,2 % der Befragten maßen dem Zweck „Kontrolle der Mitarbeiter“ keine Rolle bei (StaLa: 38,2 %). Dies zeigt auch die Bewertung des Zwecks „Einsparung von Arbeitsplätzen“. Hier maßen nur 32,5 % der Einsparung von Arbeitsplätzen keine Rolle bei (StaLa sogar lediglich 18,2 %). Bei einer laubahnsspezifischen Analyse der Antworten wird deutlich, daß vor allem Mitarbeiter aus dem mittleren und einfachen Dienst der Kontrolle und Einsparung eine große Rolle beimessen (29,2 % der Befragten aus dem mittleren und 31,8 % aus dem einfachen Dienst, bei vergleichsweise 5 % aus dem höheren und 17,6 % aus dem gehobenen Dienst).

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß der Großteil der Befragten eine positive Einstellung gegenüber der Einführung eines Verwaltungs-Controlling besitzt. Dies läßt Rückschlüsse auf die anfangs durchgeführten Informationsveranstaltungen

Schaubild 2

Gewichtung der Zwecke eines Verwaltungs-Controlling

Ergebnisse der Mitarbeiterbefragung



Statistisches Landesamt Baden-Württemberg

64 97

zu. Aus den Antworten läßt sich schließen, daß den Mitarbeitern die Ziele und der Nutzen eines Verwaltungs-Controlling weitgehend bekannt sind. Gewisse Ängste, die mit der Einführung eines Verwaltungs-Controlling verbunden sind, sind trotz der umfassenden Information vor allem in den unteren Laufbahngruppen existent.

Einschätzung der Vor- und Nachteile des Pilotversuchs

Analog zu der im Rahmen der Mitarbeiterbefragung gestellten Frage nach dem Zweck eines Verwaltungs-Controlling wurden die Experten nach den bisher erreichten Vorteilen und den aufgetretenen Schwierigkeiten bei der Einführung der KLR gefragt. Die Experten wurden hierbei gebeten, bestimmte Antwortvorgaben in einer Antwortskala von 1 (unwichtig) bis 6 (sehr wichtig) einzuordnen (Schaubild 3).

Die Auswertung der Daten ergab, daß die aufgetretenen Schwierigkeiten im Vergleich zu den erreichten Vorteilen durch die Einführung einer KLR relativ gering waren. Als größte Schwierigkeit wurde von den befragten Experten der

erhöhte Zeitaufwand für die Koordination empfunden (Mittelwert¹⁴ 4,57 und Standardabweichung¹⁵ 1,089). Dieses Ergebnis ist unter anderem darauf zurückzuführen, daß für den Pilotversuch keine zusätzlichen Personalressourcen zur Verfügung gestellt wurden und mit Ausnahme der polizeilichen Dienststellen die Koordination mit anderen Pilotbehörden bzw. der Arbeitsgruppe von den jeweiligen Koordinatoren wahrgenommen werden mußte.¹⁶ Hierauf ist ebenfalls die niedrige Bewertung der zusätzlichen Personalkosten ohne Nutzeffekt zurückzuführen. Die Auswertung ergab bei den „Widerständen tangierter Mitarbeiter“ den zweithöchsten Mittelwert von 3,21 mit einer Standardabweichung von 1,626. Die relativ hohe Standardabweichung deutet darauf hin, daß diese Schwierigkeit in den einzelnen Pilotämtern unterschiedlich beurteilt wurde. Im Gegensatz zu den Widerständen der Mitarbeiter fielen die Widerstände politischer Stellen (Mittelwert 1,21 und Standardabweichung 0,802), die Schwierigkeiten mit der finanziellen Ausstattung durch das Ministerium (2,36 und Standardabweichung 1,692) und die Aufgabenkollisionen mit bestehenden Einheiten sowie Kompetenzstreitigkeiten zum Beispiel mit der Haushaltsabteilung (Mittelwert Kompetenzstreitigkeiten 2,57 und Standardabweichung 1,785; Mittelwert Aufgabenkollisionen 2,00 und Standardabweichung 1,240) relativ gering aus. Dieses Ergebnis kann einerseits auf die aufbauorganisatorischen Gegebenheiten in den einzelnen Pilotämtern und andererseits auf die Projektorganisation sowie die politische Unterstützung des Projekts zurückgeführt werden. Die Gesamtbeurteilung zeigt jedoch auch, daß die Projektpersonen in der Summe doch mit einem beträchtlichen nicht reformorientierten Potential in den Ämtern zu kämpfen haben.

Die Auswertung der Daten bezüglich der bisherigen Vorteile durch die Einführung der KLR ergab, daß trotz der kurzen Projektdauer in mehreren Pilotbehörden bereits Wirtschaftlichkeitserhöhungen (Mittelwert 4,00 und Standardabweichung 1,468) erreicht wurden.¹⁷ In vielen Fällen konnten unwirtschaftliche Handlungsweisen oder Abläufe aufgedeckt und beseitigt werden. Dieses Ergebnis korreliert mit dem hohen Mittelwert für die Erhöhung der Transparenz der Verwaltungsstruktur (Mittelwert 4,00 und Standardabweichung 1,468). 10 der Befragten gaben an, durch die erhöhte Transparenz unwirtschaftliche Abläufe erkannt und beseitigt zu haben. Die relativ hohe Standardabweichung bei der Erhöhung der Transparenz kann auf den unterschiedlichen Entwicklungsstand in den einzelnen Pilotämtern zurückgeführt werden. Vor allem in den Liegenschaftsverwaltungen sowie in der Führungsakademie konnte aufgrund von hardwaretechnischen Problemen noch keine Erhöhung der Transparenz festgestellt werden. Für die Verbesserung der Informationsversorgung der Verwaltungsführung ergab die Auswertung den dritthöchsten Mittelwert. Die relativ niedrige Bewertung ist vor allem auf das zum Zeitpunkt der Befragung noch nicht funktionsfähige Führungsinformationssystem zurückzuführen.¹⁸ Ein weiterer Grund könnten die zum Zeitpunkt der Befragung in 6 Pilotbehörden fehlenden Kostenträgerberichte gewesen sein.

¹⁴ Beim Mittelwert handelt es sich um den Quotient aus der Summe der Einzelwerte und der Anzahl der Werte.

¹⁵ Bei der Standardabweichung handelt es sich um ein Maß für die Streuung der Einzelwerte um den Mittelwert.

¹⁶ Durch die Installation einer Stabsstelle Controlling, die für die Implementierung zuständig ist, stellt das Statistische Landesamt eine Ausnahme im Pilotversuch dar. Allerdings ist das StaLa von der Anzahl seiner Mitarbeiter her auch die mit Abstand größte Pilotbehörde.

¹⁷ In diesem Zusammenhang wurde Ende 1996 von der Unternehmensberatung Horváth & Partner eine Kosten-Nutzen-Analyse durchgeführt.

¹⁸ Ein Führungsinformationssystem lag softwaretechnisch zum Zeitpunkt der Befragung zwar vor, jedoch fehlte es an den notwendigen Kennzahlen.

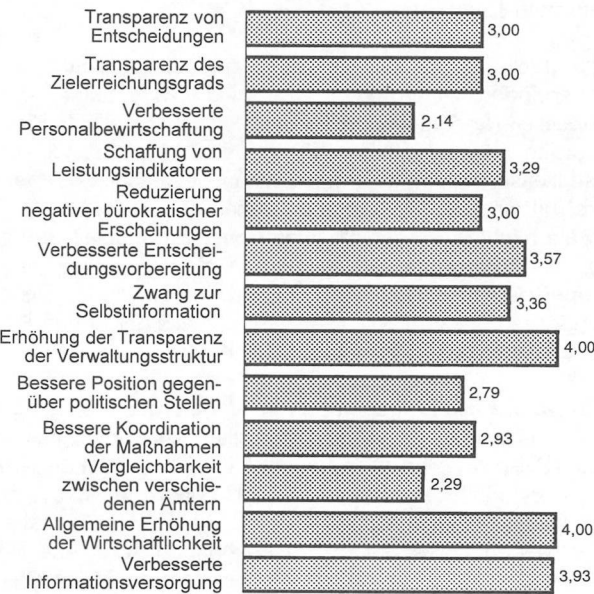
Im Zusammenhang mit den bisher erreichten Vorteilen durch die Einführung einer KLR wurden die Experten ebenfalls gebeten, die von ihnen erwarteten Vorteile eines späteren Verwaltungs-Controlling anzugeben. Hierbei wurden ebenfalls die in *Schaubild 3* gemachten Antwortvorgaben verwendet. Die Auswertung der Daten zeigte, daß die Experten von einem funktionsfähigen Controlling nahezu dieselben Vorteile erwarten wie von einer funktionsfähigen KLR. Die von einem funktionsfähigen Controlling-System erwarteten Vorteile liegen durchschnittlich eine Bewertungsstufe über den bisher mit der KLR erreichten Vorteilen. Hierbei blieb die Rangfolge der Vorteile nahezu gleich.

Schaubild 3

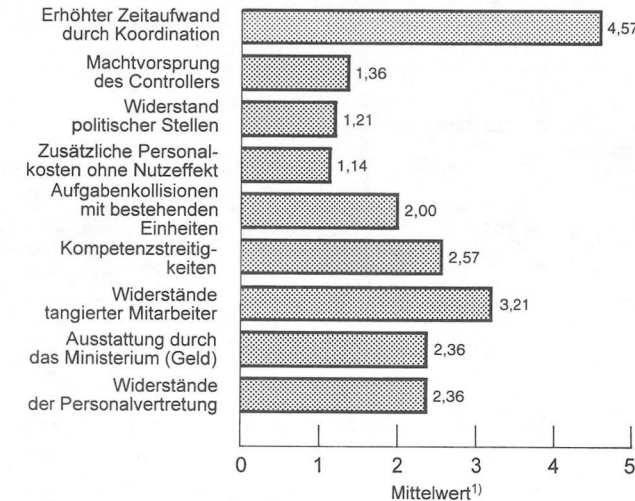
Bisher erreichte Vorteile und aufgetretene Schwierigkeiten des Pilotversuchs

Ergebnisse der Expertenbefragung

Vorteile durch die Einführung der KLR



Schwierigkeiten bei der Einführung der KLR



1) Beim Mittelwert handelt es sich um den Quotienten aus der Summe der Einzelwerte und der Anzahl der Werte.

Tabelle 2

Durchschnittliche Zeit für die Tätigkeitserfassung

Laufbahngruppe	Durchschnittliche Zeit in Minuten
Höherer Dienst	99,75
Gehobener Dienst	68,8
Mittlerer Dienst	82,0
Einfacher Dienst	79,2
Insgesamt	76,7

Zusammenfassend läßt sich sagen, daß die Schwierigkeiten im Vergleich zu den erreichten Vorteilen als akzeptabel eingeschätzt werden können. Besonders auffällig ist die in Anbetracht der kurzen Projektlaufzeit¹⁹ relativ gute Beurteilung der Ergebnisse des Pilotversuchs.²⁰

Zeitaufwand und Zweck der Aufwandsberichte (Tätigkeitserfassung)

Zur Erfassung der Personalkosten im Hinblick auf eine exakte Kostenerfassung wird in den einzelnen Behörden mit Hilfe von sogenannten Aufwandsberichten der Aufwand der einzelnen Mitarbeiter für die unterschiedlichen Tätigkeiten bzw. Leistungen erfaßt.²¹ In diesem Zusammenhang muß zwischen der Vollerfassung²² und der repräsentativen Erfassung²³ unterschieden werden.

Bezüglich dem Aufwand, der Sinnhaftigkeit und der Durchführung der Tätigkeitserfassung wurden sowohl die Experten als auch die Mitarbeiter befragt. Im folgenden werden die Antworten einander gegenübergestellt. Auf die Frage, ob die Tätigkeitserfassung eine zumutbare Zusatzbelastung darstellt, antwortete über die Hälfte der befragten Mitarbeiter (51,3 %), daß sie eine Vollerfassung für eine unzumutbare Zusatzbelastung halten. Eine repräsentative Erfassung, wie sie beispielsweise in den Finanzämtern vorgenommen wird, hielten dagegen nur 14 % der Befragten für unzumutbar. Im Gegensatz dazu halten alle Experten die in ihrer Behörde praktizierte Form der Tätigkeitserfassung für zumutbar. Bei der Frage nach der für die Tätigkeitserfassung benötigten Zeit pro Monat hingegen lagen die Einschätzungen der Experten über den Angaben der Mitarbeiter (84,3 Minuten pro Monat zu 76,7 Minuten pro Monat).

Bei der laufbahnspezifischen Betrachtung der Angaben der Mitarbeiter fällt auf, daß die Beamten aus dem höheren Dienst durchschnittlich die meiste Zeit für die Tätigkeitsaufschriebe benötigen. Dies ist unter anderem auf die stark differenzierten Tätigkeiten dieser Beamten zurückzuführen (*Tabelle 2*). Die unterschiedlichen Ansichten der Mitarbeiter und Experten hinsichtlich der Zumutbarkeit können somit nicht auf die Zeit für

¹⁹ Die Expertenbefragung fand 16-17 Monate nach der Implementierung statt. Im Falle des Statistischen Landesamtes betrug die Zeit zwischen der Implementierung und der Befragung knapp 5 Monate.

²⁰ Die positive Bewertung der Vorteile des Pilotversuchs kann unter anderem auch auf die persönliche Einstellung der Befragten zum Pilotversuch zurückgeführt werden. Nach Einschätzung des Autors handelt es sich gerade bei diesem Personenkreis um Bedienstete, die in der Regel hinsichtlich ihrer Flexibilität und Aufgeschlossenheit für neue Aufgaben von der Norm abweichen.

²¹ Vgl. hierzu die Ausführungen in Hadam, R.: Einführung einer Kosten- und Leistungsrechnung, S. 544.

²² Alle Mitarbeiter schreiben jeden Monat auf.

²³ Ein Mitarbeiter eines Teams erfaßt monatlich repräsentativ für seine Kollegen (rotierendes System).

Tabelle 3
Zuordnungsprobleme bei der Tätigkeitserfassung

Zuordnungs- probleme	Höherer Dienst		Gehobener Dienst		Mittlerer Dienst		Einfacher Dienst		Insgesamt	
	Frage- bögen	%	Frage- bögen	%	Frage- bögen	%	Frage- bögen	%	Frage- bögen	%
Es bestehen keine Zuordnungsprobleme	7	17,5	97	37,6	82	39,2	13	48,1	199	37,3
Es bestehen Zuordnungsprobleme	33	82,5	161	62,4	127	60,8	14	51,9	335	62,7
Es müssen mehr Tätigkeiten aufgeführt werden	8	20,0	45	17,4	30	14,4	2	7,4	85	15,9
Tätigkeiten stärker bündeln	12	30,0	36	14,0	34	16,3	7	25,9	89	16,7
Tätigkeiten müssen besser definiert bzw. abgegrenzt werden	26	65,0	127	49,2	100	47,8	7	25,9	260	48,7
Insgesamt	40	7,5	258	48,3	209	39,1	27	5,1	534	100

Anmerkung: 41 Fragebögen wurden nicht beantwortet.

die Erfassung zurückgeführt werden. Als mögliche Ursache für die Unzufriedenheit mit der Tätigkeitserfassung können die Probleme beim Ausfüllen des Tätigkeitsbogens angeführt werden. Diese Probleme sind unter anderem auf den Differenzierungsgrad des Tätigkeitskatalogs zurückzuführen.

Auf die Frage nach der Zufriedenheit mit dem momentanen Differenzierungsgrad gaben 6 der befragten Experten an, damit zufrieden zu sein. Weitere 6 hielten den Differenzierungsgrad für die Pilotphase für ausreichend, halten aber eine spätere Änderung für notwendig. Nur 2 der Befragten hielten den Differenzierungsgrad für nicht ausreichend.

Bei der Befragung der Mitarbeiter ergab die Frage nach bestehenden Zuordnungsproblemen ein anderes Bild. Hier gaben nur 37,3 % der Mitarbeiter an, keine Zuordnungsprobleme zu haben (StaLa: 43,1 %). 15,9 % der Mitarbeiter wünschten sich eine stärkere Differenzierung des Tätigkeitskatalogs (StaLa: 20,7 %). 16,7 % der Mitarbeiter waren der Ansicht, daß die Tätigkeiten stärker gebündelt werden müssen (StaLa: 37,9 %), und 48,7 % der Mitarbeiter hielten eine bessere Definition und Abgrenzung der Tätigkeiten für notwendig (StaLa: 69,0 %) (Tabelle 3). Auffallend ist, daß Beamte des einfachen und mittleren Dienstes die geringsten Zuordnungsprobleme hatten. Dies kann auf die geringere Anzahl an unterschiedlichen Tätigkeiten in den unteren Laufbahngruppen und der hohen Anzahl in den beiden oberen Laufbahngruppen zurückgeführt werden. Hierdurch läßt sich auch der relativ hohe Prozentsatz der Mitarbeiter aus dem höheren Dienst (30 %) erklären, die eine stärkere Bündelung der Tätigkeiten fordern.

Für das Ausfüllen der Tätigkeitsberichte wurden in den Pilotämtern ebenfalls verschiedene Wege beschritten. In vielen Pilotbehörden wurden schriftliche Anleitungen den Tätigkeitsberichten beigelegt oder im Rahmen einer Informationsveranstaltung das Ausfüllen der Tätigkeitsberichte erläutert. In einer Pilotbehörde wurde zusätzlich ein Informationstelefon eingerichtet. Zur Überprüfung der Effizienz der einzelnen Maßnahmen wurden die Mitarbeiter danach gefragt, ob sie die Erläuterungen/Anleitungen für ausreichend halten. Die Auswertung der Antworten ergab, daß 60,3 % der Mitarbeiter

mit den Erläuterungen zufrieden waren (StaLa: 72,5 %). Hieraus läßt sich ableiten, daß die oben genannten Zuordnungsprobleme nicht auf unzureichende Erläuterungen zurückzuführen sind, sondern hauptsächlich auf die im Tätigkeitskatalog aufgeführten Tätigkeiten.

Um eventuelle Ängste, die Mitarbeiter mit der Tätigkeitserfassung verbinden, zu ermitteln, wurden die Mitarbeiter nach den Zwecken der Tätigkeitserfassung befragt (Tabelle 4). Hierbei wurden als Antwortvorgaben hauptsächlich Gründe für die Tätigkeitserfassung aufgeführt, die in Gesprächen des Verfassers mit einzelnen Mitarbeitern genannt wurden. Die Antwortskala reicht von 1 (spielt keine Rolle) bis 3 (spielt große Rolle). Die Auswertung der Antworten macht deutlich, daß dem überwiegenden Teil der Befragten der Zweck der Tätigkeitserfassung bekannt war. Dies läßt sich aus der hohen Bewertung des Zwecks „Ermittlung der Kosten in der Verwaltung“ ableiten (73 % maßen diesem Zweck eine große Rolle bei; StaLa: 83,6 %). Entgegen den im Vorfeld geäußerten Bedenken wurden die „provokativ“ gestellten Antwortvorgaben, wie zum Beispiel „Arbeitsbeschaffung“ (63,4 % maßen diesem Zweck keine Rolle bei; StaLa: 65,5 %), „Weg, um schwarze Schafe ausfindig zu machen“ (63,4 % „keine Rolle“; StaLa: 61,8 %), gering bewertet. Eine laufbahnspezifische Analyse der Antworten macht deutlich, daß vor allem die Mitarbeiter aus dem mittleren und einfachen Dienst in der Tätigkeitserfassung eine Möglichkeit sehen, „schwarze Schafe“ ausfindig zu machen (33,3 % der Befragten aus dem einfachen und 11,8 %

Tabelle 4
Gewichtung der Zwecke der Tätigkeitserfassung
Ergebnisse der Mitarbeiterbefragung

Zwecke	Wertung					
	große Rolle		mittlere Rolle		keine Rolle	
	Frage- bögen	%	Frage- bögen	%	Frage- bögen	%
Zeigen, daß man gut gearbeitet hat	34	6,0	159	28,1	373	65,9
Verbesserung der Aufstiegschancen	18	3,2	68	12,0	480	84,8
Eigeninformation	58	10,2	272	48,0	236	41,8
Erhöhung der Motivation	41	7,2	147	26,0	378	66,8
Ermittlung der Kosten der Verwaltung	413	73,0	114	20,1	39	6,9
Weg, um schwarze Schafe ausfindig zu machen	57	10,1	150	26,5	359	63,4
Arbeitsbeschaffung	73	12,7	124	21,9	369	63,4

Anmerkung: 566 Fragebögen wurden ausgewertet.

aus dem mittleren Dienst maßen diesem Zweck eine große Rolle bei; zum Vergleich: 2,5 % des höheren und 6,5 % des gehobenen Dienstes). Als weiteren Zweck der Tätigkeitserfassung empfanden die Befragten die Möglichkeit, sich selbst zu informieren (48 % der Befragten maßen diesem Zweck eine mittlere Rolle bei; StaLa: 56,4 %).

In Hinblick auf ein späteres Personal-Controlling und zur Rechtfertigung des Aufwands für die Tätigkeitserfassung wurde vor allem von den externen Projektpartnern die Anonymität bei der Tätigkeitserfassung in Frage gestellt. Basierend auf diesen Überlegungen wurden die Mitarbeiter danach gefragt, inwieweit sie die Anonymität bei der Tätigkeitserfassung für notwendig halten. Die Auswertung der Daten ergab, daß 59,5 % der Befragten (StaLa: 60,8 %) die Anonymität bei der Tätigkeitserfassung für notwendig halten. 5,9 % der Mitarbeiter (StaLa: 7,8 %) halten den Einblick in die Daten durch den direkten Vorgesetzten oder den Controller für richtig, und 34,6 % der Befragten (StaLa: 31,4 %) legen keinen Wert auf Anonymität. Bei einer laufbahnspezifischen Betrachtung der Daten fällt auf, daß vor allem Beamte aus dem gehobenen und dem mittleren Dienst die Anonymität bei der Tätigkeitserfassung beibehalten wollen.

Zusammenfassend läßt sich feststellen, daß dem Großteil der Befragten der Sinn und Zweck der Tätigkeitserfassung bekannt ist sowie die Erläuterungen für das Ausfüllen ausreichend sind. Im Zusammenhang mit den Erläuterungen ist, aufgrund der guten Erfahrungen in einem Pilotamt, die Einrichtung eines Informationstelefons zu empfehlen. Die hohen Zuordnungsprobleme sowie das gute Abschneiden eines Pilotamts²⁴ unterstützen die Forderung, die Mitarbeiter bei der Ausarbeitung des Tätigkeitskatalogs stärker einzubinden. Der große Wunsch der Mitarbeiter nach Anonymität sowie die zahlreichen Probleme mit dem Datenschutz und den Personalvertretungen könnten den Schluß nahelegen, vor allem in der Einführungsphase auf eine permanente Erfassung zu verzichten. Als Alternative hierzu sind eine repräsentative Erfassung (siehe zum Beispiel Finanzämter im Pilotversuch) oder ein zeitlich befristeter Aufschrieb (repräsentativ für das ganze Jahr) denkbar.

Ausblick auf den Aufbau eines kompletten Controlling-Systems

Zum Abschluß soll noch ein Ausblick auf die notwendigen Weiterentwicklungen auf dem Weg zu einem umfassenden Controlling-System für öffentliche Landesverwaltungen gegeben werden.

Zunächst einmal muß angemerkt werden, daß bereits zeitlich vor der Einführung der einzelnen Teilprojekte (zum Beispiel KLR) eine Gesamtkonzeption für ein komplettes Controlling-System vorliegt. Damit die im Rahmen des externen und internen Rechnungswesens ermittelten Daten und Zahlen nicht in einem Zahlenfriedhof enden, sondern im Rahmen eines Controlling-Systems Verwendung finden, bedarf es einer raschen Implementierung weiterer Instrumente. Hierbei empfiehlt sich zunächst der Aufbau eines verwaltungsbetriebsinternen Berichtswesens, das sowohl auf die Daten aus dem Rechnungswesen als auch auf die häufig bereits vorhandenen techni-

schen und wirtschaftlichen Daten zurückgreift.²⁵ Die Aufgabe eines solchen Berichtswesens ist die Übermittlung von Informationen zwischen den Stellen der Informationsentstehung und der Informationsverwendung.²⁶ Es stellt somit ein wichtiges Bindeglied des Informationssystems zu den anderen Führungsteilsystemen dar (Abbildung 1).

Die für das Controlling relevanten Berichtstypen resultieren aus der Dreiteilung des Berichtszwecks in Dokumentation, Auslösung von Arbeitsvorgängen und Vorbereitung und Kontrolle von Entscheidungen.²⁷ Die relevanten Berichtstypen sind:²⁸

- Standardberichte,
- Abweichungsberichte und
- Bedarfsberichte.

Die Bedarfsberichte stellen, im Gegensatz zu den beiden anderen Berichtstypen, aufgrund der fehlenden Strukturiertheit der Problemstellung einen hohen Anspruch an den Berichtsgestalter (Controller). Beim Aufbau eines behördeninternen Berichtswesens sollten daher zunächst die beiden ersten Berichtstypen aufgebaut werden. Aufgrund der Vielzahl der Daten und der multivarianten Zielorientierung bedarf das Berichtswesen einer EDV-Unterstützung. Ein solches umfassendes EDV-gestütztes System soll neben den quantitativen Sachverhalten in Form von *Kennzahlen* auch qualitative Tatbestände durch die Verwendung von *Indikatoren* bereitstellen.²⁹

Beim Aufbau eines solchen Informationssystems ist darauf zu achten, daß

- die Informationen entsprechend der hierarchischen Stellung der Empfänger mehr oder weniger verdichtet dargestellt werden,
- die Berichtssysteme formal einheitlich aufgebaut sind,
- Zahlenfriedhöfe vermieden werden,
- die Informationen mit relevanten Vergleichsgrößen relativiert werden und
- der Aussagewert durch graphische Darstellungen erhöht wird.

Neben dem Aufbau eines Kennzahlen- und Indikatoren-gestützten Berichtswesens müssen ebenfalls Koordinationsinstrumente der anderen Führungsteilsysteme systembildend oder systemkoppelnd eingeführt werden. In der öffentlichen Verwaltung existieren bereits vielfältige Planungs- und Kontrollinstrumente, die als Controlling-Elemente verwendet werden können.³⁰ Vor allem die Gestaltung von Planungs- und Kontrollinstrumenten ist auf dem Weg zu einem umfassenden Controlling-System unabdingbar.

²⁵ Über das bisher in der öffentlichen Verwaltung vorhandene Berichtswesen informiert Loeser (vgl. Loeser, Roman: Das Berichtswesen der öffentlichen Verwaltung, Baden-Baden 1991).

²⁶ Vgl. Horváth, P.: Controlling, S. 604.

²⁷ Vgl. Asser, G.: Das Berichtswesen, in: Bobsin, R. v. (Hrsg.): Handbuch der Kostenrechnung, München 1971, S. 661.

²⁸ Vgl. Küpper, Hans-Ulrich: Controlling, Konzeption, Aufgaben und Instrumente, Stuttgart 1995, S. 148 (Zitierweise: Controlling, Konzeption).

²⁹ Für den Aufbau von Kennzahlensystemen wird auf die Literatur verwiesen (vgl. Küpper, H.-U.: Controlling, Konzeption, S. 317 ff. – Ebert, Günter: Grundlagen eines kennzahlenorientierten Informationssystems, Entwurf (Stand 29. April 1996), Nürtingen 1996, S. 38 ff. – Für den Aufbau einer Indikatorenrechnung vgl. Schmidberger, Jürgen: Controlling für die öffentliche Verwaltung, Diss., 2. Auflage, Wiesbaden 1994, S. 295 ff.

³⁰ Bezüglich der vorhandenen Systeme sowie deren Verbesserung vgl. Beck, Dagmar: Vom Haushalts-, Kassen- und Rechnungswesen über Controlling-Ansätze zum Haushaltsmanagementsystem am Beispiel der Landesverwaltung Baden-Württemberg, Diss., Mannheim 1993, S. 91 ff.

²⁴ In einem Pilotamt wurden die Mitarbeiter bei der Ausarbeitung des Tätigkeitskatalogs einbezogen. Dies führte dazu, daß in diesem Pilotamt nur wenige Zuordnungsprobleme auftraten.

Für die Umsetzung der oben beschriebenen Maßnahmen ist eine umfassende, zielorientierte Qualifizierung möglichst vieler Verwaltungsmitarbeiter nötig. Hierbei geht es zunächst darum, die Verwaltungsmitarbeiter zu motivieren und sie zu zusätzlichen Leistungen im Rahmen der Projekte zu bewegen. Vor allem in der Anfangsphase empfiehlt sich hierfür der Ein-

satz externer Berater sowie eine intensive (externe) Schulung bzw. Fortbildung der Controllingbeauftragten. In späteren Phasen sollten die Qualifizierungsmaßnahmen von verwaltungsinternen Mitarbeitern (zum Beispiel dem Controllingbeauftragten) selbst übernommen werden.

Thomas Barth

Buchbesprechungen

Riebell, Claus: Die Praxis der Bilanzauswertung, 6., aktualisierte und ergänzte Auflage 1996, Deutscher Sparkassenverlag Stuttgart; 800 Seiten, gebunden, DM 168,-; ISBN 3-09-301031-4.

Das 1971 erstmals aufgelegte Werk – mittlerweile wohl schon Standardwerk – zur Bilanzanalyse wurde in seiner 6. Auflage bezüglich der aktuellen Änderung im Bilanzrecht und in der Bilanzanalyse aktualisiert. Neu aufzunehmen waren unter anderem die „Mittelstandsrichtlinie“, die neue Klassifikation der Wirtschaftszweige, Verbesserungen beim Branchenvergleich sowie die Ergebnisse von Fachbeiträgen oder von Stellungnahmen des Institutes der Wirtschaftsprüfer. Dabei wurden – so der Verfasser – gleichzeitig zahlreiche Abbildungen erneuert, Zahlenangaben aktualisiert sowie auch die Schemata für die qualitative Bilanzanalyse und neue Muster für die quantitative Analyse von Bank- und Versicherungsbilanzen abgebildet.

Die Hauptabschnitte behandeln

- das deutsche Bilanzrecht nach den EG-Richtlinien,
- die Bilanz in Theorie und Praxis,
- die Bilanzanalyse und Bilanzkritik,
- betriebswirtschaftliche Kennzahlen und
- die DM-Eröffnungsbilanz.

Entsprechend der Schwerpunktsetzung des Verfassers wird das maschinelle Bilanzanalyseverfahren EBIL, welches die Einzelbilanzanalyse der Sparkassen und Landesbanken rationell gestalten soll, ausführlich erörtert. Es enthält unter anderem einen automatischen Branchenvergleich, ermöglicht die Konsolidierung von Bilanzen und ist nicht nur ein Instrument zur Beurteilung der wirtschaftlichen Lage von Kreditnehmern, sondern auch zur Kundenberatung. Zu allem gibt es zahlreiche und ausführliche Beispiele aus der Praxis. Nützlich – sofern nicht bald durch die regen Aktivitäten der EU überholt – ist die Wiedergabe der einschlägigen Rechtsgrundlagen.

Unter bewußtem Verzicht auf theoretische Überfrachtung gibt das Werk einen praxisorientierten Überblick über Bilanzanalyse und Bilanzkritik, welcher dank der ausführlichen Beispiele nicht nur für die in erster Linie angesprochenen Beschäftigten von Kreditinstituten sehr nützlich sein dürfte. Das recht detaillierte Stichwortregister erleichtert die rasche Orientierung, ein ausführliches Literaturverzeichnis ist für eine Vertiefung des Themas hilfreich.

Adalbert Ullrich

Böhme, Rolf: Beeilt euch zu handeln, bevor es zu spät ist zu bereuen, Herder-Verlag Freiburg, Basel, Wien 1996; 188 Seiten, gebunden, DM 17,80; ISBN 3-451-04525-7.

Der Oberbürgermeister von Freiburg im Breisgau, Dr. jur. Rolf Böhme, schreibt über die Veränderung der (größeren) Städte nicht nur unter dem Gesichtspunkt der seit Jahren enger werdenden Finanzen, sondern bezieht die weitreichenden Änderungen der Rahmenbedingungen für Staat, Wirtschaft und Gesellschaft mit in seine Betrachtungen ein. Er sieht parteilich – aber sicher zu Recht – die Selbstverwaltung in den Städten und Gemeinden, welche Wurzel und Säule des demokratischen Aufbaus unseres Staates ist, in ihrer Substanz gefährdet. Gespickt mit Beispielen aus seiner langjährigen Bürgermeisterpraxis weist Böhme auf die negativen Einflüsse von Europäischer Union, Bund und Land auf die mittlerweile in vielen Fällen desolate Lage der Städte hin und greift thematisch breit streuend die von diesen Institutionen zu vertretenden Hemmnisse einer zügigen Umsetzung von Lösungsansätzen auf.

Seine gut belegte Forderung, die Stadt als Ort der Identität zu erhalten, die kommunale Selbstverwaltung zu revitalisieren(!), solle nicht nur zur Kenntnis genommen, sondern auch verwirklicht werden, ehe es zu spät ist. Negative Beispiele für eklatante städtische Fehlentwicklungen und Niedergänge mit den entsprechenden Konsequenzen für die jeweilige Region stehen in- und außerhalb Europas genügend zur Verfügung. Deshalb ist diesem pointiert und engagiert, dennoch leicht lesbar geschriebenen Buch eine breite Leserschaft zu wünschen.

Adalbert Ullrich

Die Amtsvorsteher der Oberämter, Bezirksämter und Landratsämter in Baden-Württemberg 1810 bis 1972, hrsg. von der Arbeitsgemeinschaft der Kreisarchive beim Landkreistag Baden-Württemberg, Theiss Verlag Stuttgart, 1996; 608 Seiten mit 70 Abbildungen, gebunden, DM 69,-; ISBN 3-8062-1213-9.

Der Arbeitsgemeinschaft der Kreisarchive des Landkreistages Baden-Württemberg und seinen 47 daran beteiligten Autoren ist es mit der Herausgabe dieses Werkes gelungen, eine bisher noch offene Lücke zu schließen. Dieser Band ist nicht nur eine archivarische Fleißarbeit, sondern er bietet in seinem methodi-